



UNABHÄNGIGER
FINANZSENA

Außenstelle Wien
Senat 14

GZ. RV/0482-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für Körperschaften in Wien betreffend Zurücknahme der Berufung betreffend Umsatzsteuer, Körperschaftsteuer sowie Gewerbesteuer für die Jahre 1986-1989 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Berufungswerber ist der Verein B (idF. Bw.), vertreten durch dessen Obmann G.H.

Der Bw. wurde einer umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung für die Jahre 1986 bis 1989 unterzogen. Bis zu diesem Zeitpunkt hatte der Verein den Behörden keinerlei Abgabenerklärungen vorgelegt.

Das Betriebsergebnis wurde anhand der Eingänge auf dem beschlagnahmten Bankkonto des Vereines unter Zuhilfenahme der vorliegenden Buchhaltung des Jahres 1986 geschätzt.

Das Finanzamt für Körperschaften folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung und erließ entsprechende Umsatz- Körperschaft- und Gewerbesteuerbescheide für die Jahre 1986 bis 1989.

Gegen diese Bescheide wurde ein den Formvorschriften des § 250 BAO nicht entsprechendes Berufungsschreiben vom 25. April 1995 eingebracht. Dem Schreiben ist zu entnehmen, dass die für die Einbringung einer ordnungsgemäßen Berufung erforderlichen Unterlagen dem Bw. durch Beschlagnahme entzogen seien, weshalb um Ausfolgung der Unterlagen und Belege und Setzung einer angemessenen Nachfrist ersucht werde.

Die Behörden forderten den Bw. mit Bescheid vom 22. Mai 1996 zur Behebung der Mängel des Berufungsschreibens auf. Die Berufung sei durch Fehlen der inhaltlichen Erfordernisse gem. § 250 Abs. 1 lit. b-d BAO mangelhaft.

Die Mängel könnten 'im übrigen' auch durch Einreichung von entsprechenden Jahresabschlüssen sowie Abgabenerklärungen behoben werden.

Der Bw. brachte in der Folge mehrere Fristerstreckungsanträge ein, wobei er jeweils darauf hinwies, dass die erforderlichen Unterlagen noch beschlagnahmt bzw. ihm erst kürzlich übergeben worden seien. Im Fristerstreckungsantrag vom 21.3.1997 wurde darauf hingewiesen, dass der Obmann des Bw. aufgrund eines rechtskräftigen Urteiles gem. § 146ff StGB rechtskräftig zu einer Freiheitsstrafe von dreieinhalb Jahren verurteilt worden sei und es ihm aufgrund des Umfanges des beschlagnahmten Materials deren Durchsicht mit hohem Zeitaufwand verbunden sei nicht möglich wäre, der Aufforderung der Behörde während seines Strafvollzuges nachzukommen.

Obiger Fristerstreckungsantrag wurde abgewiesen und die Berufung mit Bescheid vom 21.3.1997 gem. § 275 BAO als zurückgenommen erklärt.

Gegen diese Zurückgenommenenerklärung wurde mit Schreiben vom 10.4.1997 Berufung erhoben.

Laut Berufungsschreiben sei es dem Bw. infolge Beschlagnahme von Unterlagen durch das LG Linz in den Jahren 1990 und 1993 nicht möglich, Abgabenerklärungen für 1986 bis 1989 vorzulegen. Lediglich ein kleiner Teil der Unterlagen sei dem Finanzamt für Körperschaften übergeben worden.

Nachdem letztlich die Aufhebung der Beschlagnahme der Urkunden seitens des Landesgerichtes St. Pölten mit Beschluss vom 4.11.1996 verfügt worden sei, der Bw. bis zu diesem Zeitpunkt jedoch keine Urkunden in Händen gehalten habe, sei jeweils fristgerecht ein Antrag auf Fristverlängerung gestellt worden.

Mit Fristerstreckungsantrag vom 13.12.1996 sei deshalb darum angesucht worden, eine Erstreckung der Frist bis 31.3.1997 zu bewilligen. Wie schon bei einem vorhergehenden Fristerstreckungsansuchen sei dem Vertreter des Bw. telefonisch versichert worden, dass die Frist stillschweigend entsprechend dem Antrag verlängert und kein Bescheid darüber ausgefertigt werde. Ein Aktenvermerk des Vertreters über ein diesbezügliches Telefonat wurde beifügt.

Der Bw. habe am 18.12.1996 seitens des Landesgerichtes St. Pölten weitere Pakete mit Buchungsunterlagen erhalten, er habe jedoch das Fehlen einiger Unterlagen feststellen müssen. Aufgrund des Umfanges des beschlagnahmten Materials sowie der ungeordneten Ablage in Kartons sei es nicht möglich gewesen, der bescheidmäßigen Aufforderung der Behörde nachzukommen.

Der Bw. sei zu dreieinhalb Jahren Freiheitsstrafe verurteilt worden. In der Justizanstalt sei ein Agieren nicht möglich gewesen. Eine kurzfristige Strafunterbrechung sei dem Bw. verwehrt worden.

Nachdem die angerufene Behörde selbst den Fristerstreckungsanträgen des Bw. stattgegeben und keinen ablehnenden Bescheid ausgefertigt hätte, sei die Verfahrensvorschrift des § 275 BAO verletzt worden.

Inhaltlich sei der Bescheid rechtswidrig, weil der Bw. erst am 18.12.1996 die Unterlagen ausgefolt erhalten habe, sodass ihm keine Frist im Sinne des § 275 BAO zur Verfügung gestan-

den sei. Die Frist müsse angemessen sein. Nachdem der Bw. keinen Zugriff auf die Buchungsunterlagen gehabt habe, sei keine angemessene Frist eingeräumt worden.

Die Behörde gab obiger Berufung gegen den Bescheid über die Zurücknahme der Berufung mittels Berufungsvorentscheidung statt.

Mit Bescheid vom 3. Juli 1997 wurde der Bw. neuerlich auf die Formmängel der vorliegenden Berufung vom 25. April 1995 hingewiesen und der Bw. gem. § 250 BAO zur Behebung derselben binnen 3 Monaten aufgefordert.

Der Bw. stellte daraufhin am 8. Oktober 1997 erneut einen Fristerstreckungsantrag. Dem Schreiben ist zu entnehmen, dass es dem Bw. während der Dauer seines Strafvollzuges nicht möglich war, der Aufforderung der Behörde nach Vorlage von Unterlagen nachzukommen.

Dem Fristverlängerungsansuchen wurde mittels Bescheid vom 16. Dezember 1997 nicht stattgegeben und die anhängige Berufung mit gleichem Datum gem. § 275 BAO als zurückgenommen erklärt.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die hier vorliegende Berufung vom 7. Jänner 1998.

Nach kurzer Darstellung des bereits oben dargestellten Verfahrensablaufes wurde nochmals darauf hingewiesen, dass die Unterlagen erst Ende November sowie am 8. Dezember 1996 dem Bw. seitens des Landesgerichtes übergeben worden seien. Dabei hätten einige Unterlagen gefehlt.

Der Bw. hätte aufgrund eines Urteiles des LG St. Pölten bereits am 10.12.1996 seine Haftstrafe antreten müssen. Eine kurzfristige Strafunterbrechung auch nur für einen Tag sei dem Bw. verwehrt worden.

Der angefochtene Bescheid sei rechtswidrig infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften, da der Bw. fortwährend in Haft keine Möglichkeit gehabt hätte, die erbetenen Unterlagen vorzulegen und darüber hinaus inhaltlich rechtswidrig, nachdem dem Bw. keine Frist i.S.d. § 275 BAO zugestanden sei. Diese Frist aber müsse angemessen sein und könne daher erst nach Entlassung des Bw. aus der Haft zu laufen beginnen.

Die Berufung wurde mit Bescheid vom 23. Oktober 1998 mit Berufungsverentscheidung als unbegründet abgewiesen.

Berufungswerber sei ein nicht gemeinnütziger Verein, dessen Obmann seit 10.12.1996 eine Freiheitsstrafe verbüße.

Der Verein sei mit Bescheid vom 17. Dezember 1990 von der Sicherheitsdirektion Wien aufgelöst worden.

Im Gefolge einer für die Jahre 1986 bis 1989 durchgeföhrten abgabenbehördlichen Prüfung hätte die Behörde Umsatz-, Körperschaft- und Gewerbesteuerbescheide erlassen, wobei der als Begründung aufgenommenen Niederschrift zu entnehmen sei, dass Jornale 1-12/1996, G+V Rechnungen bzw. monatliche Erfolgsrechnungen und Monatsbilanzen 1-6/1986 sowie Konten 1-12/1986 vorgefunden worden seien. Die übrigen beschlagnahmten Unterlagen (unübersichtliche, lose Belegablage bzw. -sammlung ohne Konten), die sich im zuständigen Landesgericht befänden, seien vom Prüfer eingesehen worden und nicht verwertbar. Dem Vereinsobmann sei am 11.8.1994 Gelegenheit gegeben worden, in Landesgericht in die Unterlagen Einsicht zu nehmen. Der durch die Steuerberatungskanzlei K beauftragte Gutachter E.P. habe ebenfalls nach Durchsicht der Unterlagen erklärt, es werde ihm aufgrund der äußerst lückenhaften bzw. gar nicht vorhandenen Buchungsunterlagen nur schwer möglich, ein Gutachten zu erstellen. Aufgrund der fragmentarischen Buchhaltung lasse sich ein genaues Betriebsergebnis nicht ermitteln. Die Bemessungsgrundlagen seien daher gemäß § 184 BAO im Schätzungswege zu ermitteln.

Nach Darstellung des bisherigen Verfahrens stelle die Behörde fest, dass die Erteilung eines Mängelbehebungsauftrages nicht im Ermessen der Behörde liege. Würden einer Berufungsschrift die im § 250 BAO benannten Erfordernisse fehlen, müsse die Abgabenbehörde Maßnahmen gem. § 275 BAO treffen. Der Bw. behauptete, dass die vom Finanzamt gesetzte Frist zur Mängelbehebung nicht angemessen sei.

Den Einwendungen des Vereines gegen das Ausmaß der Firstverlängerung sei entgegenzuhalten, dass bei einer Fristbemessung den besonderen Verhältnissen sachgerecht Rechnung zu tragen sei und diese so ausreichend sein müsse, dass der Bw. in die Lage versetzt werde, dem Auftrag ordnungsgemäß nachzukommen (vgl. Erk. d. VwGH 20. Jänner 1993, 92/13/0215). Zwischen der Erhebung der Berufung und dem Ablauf der letzten Mängelbehebungsfrist liege ein Zeitraum von zwei Jahren und fünf Monaten. Der Vereinsobmann habe seine Haftstrafe im Dezember 1996 angetreten. Diese ende somit unter

Umständen erst im Juni 2000. Die absolute Verjährung für die, das Jahr 1986 betreffenden Abgaben ende mit Ablauf des Jahres 2001. Das Finanzamt vermöge nicht zu erkennen, inwieweit die Einräumung einer derart lange Frist nicht ausreichend und angemessen sein solle. Wie der Prüfer festgestellt habe, seien die beschlagnahmten Unterlagen zum großen Teil lückenhaft und nicht verwertbar. Dieser mangelhafte Zustand sei dem Bw. zuzurechnen und von diesem zu vertreten. Die Behörde könne der Argumentation des Bw. nicht folgen wenn er behauptet, dass es dem Obmann des Bw. während der Dauer seiner Haftstrafe nicht möglich sei, die Mängel zu beheben.

Wenn es dem Vereinsobmann nicht möglich sei, die Jahresabschlüsse höchstpersönlich zu erstellen, so habe er sich der Hilfe eines Vertreters zu bedienen. Es könne der Abgabenbehörde nicht zugestanden werden, eine Mängelbehebungsfrist von insgesamt fünf Jahren zu gewähren. Zudem stehe nicht fest, wie lange der Vereinsobmann nach seiner Haftentlassung noch mit der Mängelbehebung beschäftigt sei.

Der Bw. stellte daraufhin mit Schreiben vom 26.11.1998 einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde 2. Instanz.

Darin wird bestritten, dass, wie im Bp. Bericht Tz. 13 behauptet, die beschlagnahmten Unterlagen zu einem großen Teil lückenhaft und nicht verwertbar seien. Nur dem Vereinsobmann sei es möglich, anhand der Unterlagen die notwendigen Erklärungen abzugeben. Nicht verständlich sei es, warum die Behörde ausgehore, dieser hätte sich der Hilfe eines Vertreters bedienen sollen, wenn ihm die Erstellung nicht höchstpersönlich möglich sei. Die Abgabenerklärungen und Jahresabschlüsse könnten aufgrund der Komplexität und ihres Umfanges ausschließlich vom Vereinsobmann selbst, allenfalls gemeinsam mit einem beigezogenen Vertreter erstellt werden.

Festgehalten wurde, dass G. H. vor kurzem bedingt entlassen worden sei und seit diesem Zeitpunkt sämtliche Buchungsunterlagen durchforste, um die entsprechenden Jahresabschlüsse und Abgabenerklärungen erstellen zu können. Die belangte Behörde möge dem Bw. letztmalig eine angemessene Frist zur Behebung der Mängel gem. § 250 BAO einräumen.

Auf Vorhalt des UFS gab die Justizanstalt Graz-Karlau bekannt, dass der ehemalige Strafgefange G.H. nie um Genehmigung zur Durchsicht der Buchungsunterlagen und Erstellung einer Bilanz angesucht hat, wobei ein derartiges Ansuchen gewährt worden wäre. G.H. hätte auch jederzeit die Möglichkeit gehabt, einen Rechtsvertreter, Wirtschaftstreuhänder oder

Notar zu empfangen. Darüber hinaus seien dem ehemaligen Insassen zahlreiche Haftunterbrechungen und Ausgänge gewährt worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 250 Abs. 1 BAO muss eine Berufung enthalten:

- a) die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet;
- b) die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird;
- c) die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden;
- d) eine Begründung.

§ 275 BAO bestimmt, dass wenn eine Berufung nicht den im § 250 Abs. 1 oder Abs. 2 erster Satz umschriebenen Erfordernissen entspricht, die Abgabenbehörde erster Instanz dem Berufungswerber die Behebung dieser inhaltlichen Mängel mit dem Hinweis aufzutragen hat, dass die Berufung nach fruchlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden **angemessenen** Frist als zurückgenommen gilt.

Die Fristsetzung muss den besonderen Verhältnissen sachgerecht Rechnung tragen und so ausreichend sein, dass der Berufungswerber in die Lage versetzt wird, dem Auftrag ordnungsgemäß nachkommen zu können (VwGH 20.1.1993, 92/13/0215).

Der vorliegende Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde 2. Instanz stützt sich primär darauf, dass von G.H. aufgrund der Verbüßung einer langjährigen Haftstrafe nicht verlangt werden könne, von den Behörden geforderte Erklärungen (Erstellung von Jahresabschlüssen bzw. Abgabenerklärungen) abzugeben.

Nicht verständlich erscheint dem Bw. lt. Vorlageantrag auch der Standpunkt der Behörde, dass sich G.H. als Vereinsobmann eines Vertreters bedienen könne, da die geforderten Abgabenerklärungen und Jahresabschlüsse aufgrund ihrer Komplexität ausschließlich vom Vereinsobmann selbst, allenfalls gemeinsam mit einem beigezogenem Vertreter erstellt werden könnten.

Festzustellen ist hiezu, dass laut vorliegenden Schreiben des Bw. dessen Obmann G.H. oftmals mit dem Bw. gleichsetzt wird.

Tatsache ist jedoch, dass es sich bei dem Bw. um einen, wenn auch bereits mit Bescheid vom 17.12.1990 behördlich aufgelösten Verein handelt. Vereine haben durch ihre Vertreter gemäß § 80 BAO tätig zu werden. Eine Notwendigkeit, die geforderten Erklärungen höchstpersönlich abzugeben liegt nicht vor da sich Parteien und ihre gesetzlichen Vertreter im persönlichen Abgabenverfahren gem. § 83 Abs. 1 BAO vertreten lassen **können**. G.H. als unbestritten zur gesetzlichen Vertretung des Bw. berufenen Organwalter hätte sich also eines Vertreters im Abgabenverfahren zur Beseitigung der geforderten Mängel der Berufung bedienen können.

Richtig ist, dass im Abgabenverfahren voll handlungsfähige Personen **kein Zwang** sich vertreten zu lassen besteht, sondern lediglich ein diesbezügliches Recht. Auch gesetzliche Vertreter der Parteien können sich durch gewillkürte Vertreter vertreten lassen (vgl. Ritz² § 83 BAO Tz. 1).

Handlungsfähig ist die Fähigkeit, durch eigenes Verhalten Rechte und Pflichten zu begründen. (vgl. Ritz² § 79 BAO Tz. 14). In diesem Sinne wird der Obmann des Bw. als handlungsfähig zu bezeichnen sein.

Dem Obmann des Vereines wäre es nach Auskunft der Behörden (Schreiben der Justizanstalt Graz Karlau vom 19.3.2003) auch möglich gewesen, sich eines Vertreters gem. § 83 Abs. 1 BAO zur rechtzeitigen Beantwortung des Mängelbehebungsauftrages zu bedienen.

Der Hinweis des Bw., dass die Jahresabschlüsse und Abgabenerklärungen aufgrund der Komplexität der Materie nur vom Vereinsobmann erstellt werden könnten, verfängt nicht. Die Formvorschriften der §§ 131ff BAO gehen u.a. von der Zeitfolge nach geordneten, vollständigen, richtigen und zeitgerechten Eintragungen aus. Einem hierzu befugten beigezogenem Vertreter müsste es somit binnen angemessener Frist möglich sein, aus ordnungsgemäß geführten Grundaufzeichnungen und Büchern unter Anweisung des Vereinsobmannes Jahresabschlüsse und Abgabenerklärungen zu erstellen.

Wenn nun der Behörde mit der Behauptung entgegengetreten wird, die beschlagnahmten Unterlagen seien weder lückenhaft noch teilweise nicht verwertbar, so steht dies mit ihren Feststellungen in Widerspruch.

So erklärte J.R. auf Befragung, dass er die Buchhaltung des Bw. geführt habe und zwar zuletzt für das Jahr 1986. In den Jahren 1997 und 1988 hätte er die Buchhaltungsunterlagen lediglich zusammengeordnet und abgelegt.

C.H. die für die laufende Verrechnung zuständig war gab dazu bekannt, dass G.H. zahlreiche Behebungen vom Konto der Bw. getätigt, jedoch nur selten Belege gebracht habe. Auf diese Weise habe er vom 8.1.1988-27.12.1988 S 465.152,- und vom 1.1.1989 bis 27.6.1989 S 141.000,- behoben. Sie habe sich Gedanken gemacht, weil G.H. so hohe Beträge behob, für die größtenteils keine Belege vorhanden waren, sie hingegen Schwierigkeiten mit der Bezahlung der Lehrer des Bw. hatte. Die Erstellung materiell ordnungsmäßiger Jahresabschlüsse musste schon vor dem Hintergrund nicht festgehaltener Geldbewegungen scheitern.

Wie in der Berufungsvorentscheidung bereits hingewiesen wird, liegt zwischen der Erhebung der Berufung und dem Ablauf der letzten Mängelbehebungsfrist ein Zeitraum von zwei Jahren und fünf Monaten.

Der Ansicht des Bw., die Abgabenbehörde habe bis zur Haftentlassung des G.H. (sowie einer allenfalls danach zu gewährenden angemessenen Frist) zur Beantwortung des Mängelbehebungsauftrages zuzuwarten kann nicht zugestimmt werden, würde dies doch zu dem gleichermaßen widersinnigen Ergebnis führen, dass Abgabenverfahren linear mit der Höhe der zu verbüßenden Haftstrafe auszudehnen, was dem Erfordernis einer zeitnahen Festsetzung und Einhebung von Abgaben völlig zuwiderlaufen würde. Im Endeffekt könnten so Abgabenzahlungen bei Verbüßung langjähriger Haftstrafen erschwert oder gar vermieden werden, eine Rechtsfolge die dem anzuwendenden Abgabenverfahrensgesetz in teleologischer Interpretation wohl nicht zu entnehmen ist.

Darüber hinaus ist aber vor allem die 'faktische Handlungsmöglichkeit' von G.H. zu untersuchen, d.h. die Frage, wieweit es ihm möglich war, den von der Behörde geforderten Verpflichtungen nach Erstellung von Erklärungen bzw. Jahresabschlüssen oder zur Beseitigung der Mängel der Berufung gem. § 275 BAO nachzukommen.

Im durchgeführten Vorhalteverfahren wurden diesbezüglich mit Schreiben vom 19.3.2003 von der Strafvollzugsanstalt Graz Karlau nachfolgende Feststellungen getroffen:

- G.H. hat nie um Genehmigung zur Durchsicht der Buchungsunterlagen der Bw. angesucht.
- Hätte G.H. darum ersucht, wäre diesem Ansuchen entsprochen worden. Er wäre in diesem Fall in einem Einzelhaftraum untergebracht worden.
- G.H. hatte jederzeit während der Amtsstunden Gelegenheit, einen Rechtsanwalt, Wirtschaftstreuhänder oder Notar ohne Zeitlimit zu empfangen.

- Dem Strafgefangenen wurden 1997 mehrmals Haftunterbrechungen bzw. Ausgänge gewährt.
- Anfang 1998 wurde G.H. sogar der Gebrauch eines eigenen PC's zur Verwendung im Haftraum bewilligt.

Daraus geht eindeutig hervor, dass der Obmann des Bw., G.H. in der Haftanstalt die Möglichkeit zur eigenständigen Bearbeitung des vormals beschlagnahmten Materials hatte und sich auch eines parteienmäßigen Vertreters bedienen konnte. In Anbetracht des Zeitraumes von weit mehr als 2 Jahren zwischen der Erhebung der Berufung und dem Ablauf der letzten Mängelbehebungsfrist ist von einer angemessenen Frist i.S.d. § 275 BAO auszugehen. Die Berufung ist daher abzuweisen.

Wien, 24. März 2003