



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Stb., vom 1. April 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz vom 2. März 2010, mit denen die Berufung vom 7. Jänner 2010 gemäß § 85 Abs. 2 BAO als zurückgenommen erklärt wurde, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Im Zuge kriminalpolizeilicher Erhebungen wurde festgestellt, dass der Berufungswerber Räumlichkeiten an Prostituierte vermietet hatte. Die erzielten Mieterlöse wurden nicht versteuert, der Berufungswerber hatte weder Einkommen- noch Umsatzsteuererklärungen eingereicht.

Mit Bescheiden vom 16.12.2009 setzte das Finanzamt Umsatz- und Einkommensteuern für die Jahre 2006 bis 2008, Verspätungszuschläge und Anspruchszinsen sowie Umsatzsteuervorauszahlungen für den Zeitraum Jänner bis Oktober 2009 fest. Die Besteuerungsgrundlagen betreffend Umsatz- und Einkommensteuern wurden im Schätzungswege unter Zugrundelegung der Ergebnisse der kriminalpolizeilichen Ermittlungen, insbesondere der Angaben des Berufungswerbers im Zuge seiner Vernehmung als Beschuldigter und der Angaben der als Zeugen einvernommenen Prostituierten, ermittelt.

Gegen diese Bescheide wurde mit Eingabe vom 7.1.2010 Berufung erhoben. Der steuerliche Vertreter führte darin aus, dass der Berufungswerber an seine Kanzlei herangetreten sei, um

die Berufung gegen die Bescheide der Jahre 2006 bis einschließlich Oktober 2009 zu begründen. Der Berufungswerber werde in Zusammenarbeit mit seiner Kanzlei eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für die genannten Jahre erstellen. Der Berufungswerber sei bemüht, sämtliche dafür notwendigen Unterlagen beizubringen, damit seine Kanzlei in der Lage sei, eine entsprechende Beilage zu den zu erstellenden Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen beizubringen. Diese Maßnahme erfordere naturgemäß etwas Zeit. Laut Aussage des Berufungswerbers habe dieser bereits begonnen die entsprechenden Unterlagen zu sammeln bzw. nachzufordern. Er ersuche aus diesem Grund, die Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen der Jahre 2006 bis 2008 samt „berichtigten“ Einkommen- und Umsatzsteuererklärungen der Jahre 2006 bis 2008 sowie „berichtigte“ Umsatzsteuervoranmeldungen der Monate 1-12/2009 bis spätestens 20.2.2010 nachreichen zu dürfen. Er ersuche daher, „der Frist für die Nachreichung der Berufungsbegründung zuzustimmen“.

In einer weiteren Eingabe vom 7.1.2010 beantragte der steuerliche Vertreter die Aussetzung der Einhebung der berufungsgegenständlichen Abgaben.

Mit Mängelbehebungsauftrag vom 13.1.2010, zugestellt am 18.1.2010, wies das Finanzamt den Berufungswerber darauf hin, dass der Berufung vom 7.1.2010 folgende Inhaltserfordernisse fehlen würden: die Erklärung, in welchen Punkten die Bescheide angefochten werden; die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden; eine Begründung. Diese Mängel wären beim Finanzamt Linz gemäß § 85 Abs. 2 BAO bis zum 22.2.2010 zu beheben. Bei Versäumung dieser Frist gelte das Anbringen als zurückgenommen.

Mit Eingabe vom 19.2.2010, zur Post gegeben am 22.2.2010, teilte der steuerliche Vertreter dem Finanzamt mit, er sei vom Berufungswerber darüber informiert worden, dass er die Unterlagen für die Erstellung der Steuererklärungen der Jahre „2005 bis 2008“ großteils „beisammen“ habe. Es fehlten jedoch noch einige Belege, die der Berufungswerber in ca. 10 Tagen vollständig in Händen habe. Er ersuche aus diesem Grund die Frist zur Ergänzung der Berufung bis 15.3.2010 zu verlängern.

Das Finanzamt wertete diese Eingabe als Antrag auf Verlängerung der Mängelbehebungsfrist und wies diesen mit Bescheid vom 26.2.2010, zugestellt am 3.3.2010, ab. Gemäß § 120 BAO hätten die Abgabepflichtigen ihrem zuständigen Finanzamt alle Umstände anzuzeigen, die hinsichtlich einer Abgabe vom Einkommen, Vermögen, Ertrag oder Umsatz die persönliche Abgabepflicht begründen würden. Die Anzeigen seien binnen einem Monat zu erstatten. Dieser Anzeigepflicht sei in keiner Weise nachgekommen worden. Darüber hinaus sei weder vom Berufungswerber selbst noch durch die Beauftragung eines steuerlichen Vertreters für die rechtzeitige Abgaben von Steuererklärungen bzw. Umsatzsteuervoranmeldungen gesorgt

worden. Das Finanzamt sehe daher keine weiteren berücksichtigungswürdigen Gründe für eine Verlängerung der Mängelbehebungsfrist.

Mit Bescheiden vom 2.3.2010, zugestellt am 5.3.2010, erklärte das Finanzamt die Berufung vom 7.1.2010 als zurückgenommen, da dem Auftrag, die Mängel der Berufung bis zum 22.2.2010 zu beheben, nicht entsprochen worden sei.

Gegen diese Bescheide richtet sich die entscheidungsgegenständliche Berufung vom 1.4.2010, in der beantragt wurde, den „Zurückweisungsbescheid“ (Zurücknahmebescheid) ersatzlos aufzuheben und die Veranlagung der Einkommen- und Umsatzsteuern entsprechend den gleichzeitig eingereichten Erklärungen vorzunehmen. Tatsache sei, dass der Berufungswerber für die Jahre 2006 bis 2009 keine Steuererklärungen abgegeben habe, obwohl er ab „März 2007“ Räumlichkeiten vermietet habe, in denen Prostituierte arbeiten würden, und er Mieten vereinnahmt habe. Der Berufungswerber habe für die Jahre 2006 bis 2009 keinerlei Unterlagen gehabt. Er sei gezwungen gewesen, alle Unterlagen nachträglich zu beschaffen. Darüber hinaus sei durch den Umstand, dass die Bescheide am 16.12.2009 zugestellt worden seien, der Zeitpunkt für die Beschaffung von Unterlagen ein extrem schlechter gewesen, da „in dem Zeitraum“ Weihnachtsfeiertage und der Jahreswechsel hineingefallen seien, ein Zeitraum, in dem bekanntermaßen die geschäftlichen Aktivitäten stark eingeschränkt seien. Dies sei auch der Grund gewesen, dass in der Berufung vom 7.1.2010 um Fristverlängerung bis 20.2.2010 ersucht worden sei. Am 18.2.2010 habe der Berufungswerber den steuerlichen Vertreter informiert, dass er noch nicht alle Unterlagen beisammen habe, insbesondere die Ausforschung der jeweiligen „Damen“ sehr schwierig sei, da die Adressen dieser Personen nur äußerst umständlich eruiert werden könnten. Aus diesem Grund sei am 19.2.2010, somit vor Ablauf der von der Finanzverwaltung genehmigten Frist, ein Ansuchen gestellt worden, die „Frist zur Abgabe von Steuererklärungen der Jahre 2006 bis 2009 bis 15.3.2010 zu verlängern“. Gemäß § 275 BAO habe die Behörde bei einer Verlängerung einer Mängelbehebungsfrist das Recht diese zu verweigern, wenn „die Verlängerung der Mängelbehebungsfrist jedoch innerhalb der von der Behörde genehmigten Frist eingebracht“ werde, sei nach dem Gebot von Billigkeit und Zweckmäßigkeit einem Verlängerung in Ausübung der eingeräumten Ermessensspielraumes stattzugeben. In der Berufung sei um Verlängerung der Frist zur Abgaben einer Begründung (Abgabe entsprechender Steuererklärungen) um fünf Wochen ersucht worden, im Ansuchen um Verlängerung sei um eine Erstreckung der Frist um weniger als drei Wochen ersucht worden. Dies zeige, dass der Grund für die Verlängerung der Frist nicht in einer Verzögerung bzw. Verschleppung des Verfahrens zu sehen sei, sondern der einzige Grund die Beschaffung der entsprechenden Unterlagen gewesen sei, da sich dies als extrem schwierig und zeitaufwendig dargestellt habe. Gemäß § 20 BAO seien Entscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit zu treffen. Im

gegenständlichen Fall hätte die Behörde unter Berücksichtigung der Vorgaben des § 20 BAO dem Fristverlängerungsansuchen, eventuell unter Vergabe einer kürzeren Frist, stattgeben müssen. Erschwerend komme hinzu, dass der Berufungswerber überzeugt gewesen sei, dass dem Ansuchen um Fristverlängerung von 20 Tagen stattgegeben werde und aus diesem Grund keine Ergänzung der Berufung bis zur Frist „20.2.2010“ (richtig: 22.2.2010) eingebracht habe. Es widerspreche mit Sicherheit der gesetzlichen Intention des § 20 BAO, hätte der Berufungswerber am Ende der Frist eine von vornherein unrichtige Abgabenerklärung beigebracht und diese im weiteren Verfahren korrigiert. Es „entspreche“ (gemeint wohl: widerspreche) auch dem Grundsatz der Billigkeit und Zweckmäßigkeit, wenn Abgabenbescheide, deren Bemessungsgrundlage auf einer völlig unrealistischen Schätzung beruhten, rechtkräftig würden, die Abgabennachforderung niemals einbringlich gemacht werden könne, anstatt Abgabennachforderungen auf Basis einer realistischen Steuererklärung bescheidmäßig auszusprechen, deren Einbringlichkeit auch gegeben sei. Er ersuche daher der Berufung stattzugeben und die Abgaben entsprechend der beigelegten Abgabenerklärungen zu veranlagen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 250 Abs. 1 BAO muss die 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; und d) eine Begründung.

§ 275 BAO sah in der Fassung vor dem AbgVRefG, BGBl. I Nr. 20/2009, vor, dass die Abgabenbehörde dem Berufungswerber, wenn eine Berufung den in § 250 Abs. 1 (oder Abs. 2 erster Satz) BAO umschriebenen Erfordernissen nicht entspreche, die Behebung dieser inhaltlichen Mängel mit dem Hinweis aufzutragen hat, dass die Berufung nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt.

Mit dem AbgVRefG wurde § 275 BAO aufgehoben. Gleichzeitig wurde § 85 Abs. 2 BAO dahin abgeändert, dass nach dieser Bestimmung Mängel von Eingaben (Formgebrechen, inhaltliche Mängel, Fehlen einer Unterschrift) die Abgabenbehörde nicht zur Zurückweisung berechtigen; inhaltliche Mängel liegen nur dann vor, wenn in einer Eingabe gesetzlich geforderte inhaltliche Angaben fehlen. Die Abgabenbehörde hat dem Einschreiter die Behebung dieser Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Eingabe nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt; werden die Mängel rechtzeitig behoben, gilt die Eingabe als ursprünglich richtig eingebracht. Betreffend die Behebung von Mängeln der Berufung wurde somit die Rechtslage inhaltlich nicht verändert.

Da die Berufung vom 7.1.2010 unbestritten nicht den in § 250 Abs. 1 BAO umschriebenen Erfordernissen entsprochen hatte (die Erklärungen im Sinne des § 250 Abs. 1 lit. b und c BAO fehlten, die Nachreichung der ebenfalls fehlenden Begründung wurde in Aussicht gestellt), war die Abgabenbehörde gemäß § 85 Abs. 2 BAO verpflichtet, dem Berufungswerber unter Setzung einer Frist die Behebung der Mängel aufzutragen. Dass in der Eingabe vom 7.1.2010 die Nachreichung der Berufungsbegründung angekündigt wurde, ändert nichts an der Mangelhaftigkeit der Berufung.

Die Einhaltung der bei einer Maßnahme nach § 275 BAO (nunmehr § 85 Abs. 2 BAO betreffend Berufung) zu setzenden Frist verfolgt den Zweck, ohne unvertretbaren Aufschub feststellen zu können, ob die Berufung einer inhaltlichen Erläuterung zuzuführen ist. Eine Frist ist dann angemessen im Sinne der Mängelbehebungsvorschriften, wenn die Fristbemessung den besonderen Verhältnissen sachgerecht Rechnung trägt und der Berufungswerber in die Lage versetzt wird, dem Auftrag innerhalb der gesetzten Frist ordnungsgemäß nachzukommen (Ritz, BAO³, § 275 Tz 12 mit Judikaturnachweisen). Die Angemessenheit einer Frist hängt immer von den Umständen des Einzelfalls ab.

Hierbei ist zunächst zu berücksichtigen, dass dem Berufungswerber durch die vom Finanzamt gesetzte Mängelbehebungsfrist bis zum 22.2.2010 eine Verdoppelung der an sich für die Einbringung einer (den Inhaltserfordernissen des § 250 BAO entsprechenden) Berufung gegen die Bescheide vom 16.12.2009 zur Verfügung stehenden Frist eingeräumt wurde. Schon insoweit ist nicht ersichtlich, dass die Mängelbehebungsfrist - auch unter Berücksichtigung des Erfordernisses der Beischaffung der im Übrigen nicht näher konkretisierten „Unterlagen“ - unangemessen kurz gewesen sei. Daran ändert auch der Umstand nichts, dass die Weihnachtsfeiertage und der Jahreswechsel in den Lauf der Berufungsfrist fielen. Weiters ist aber zu berücksichtigen, dass in der Berufung selbst beantragt worden war, eine Frist bis zum 20.2.2010 einzuräumen. Wenn die zur Mängelbehebung eingeräumte Frist aber jener entspricht, die der Berufungswerber selbst zur Nachreichung der fehlenden Begründung in Aussicht stellte, kann diese Frist nicht als unangemessen erkannt werden (Ritz, BAO³, § 275 Tz 12; VwGH 7.7.2011, [2010/15/0024](#) mwN).

Die Mängelbehebungsfrist ist eine behördliche Frist und kann daher gemäß § 110 Abs. 2 BAO verlängert werden. Eine solche Verlängerung setzt einen vor ihrem Ablauf gestellten Antrag voraus. Ein solcher Antrag hat aber keine fristhemmende Wirkung (Ritz, BAO³, § 275 Tz 13 mit Judikaturnachweisen). Wird der Fristverlängerungsantrag abgewiesen, so endet die Frist mit dem im Mängelbehebungsauftrag festgesetzten Tag (VwGH 28.2.1995, [90/14/0225](#)). Bei Abweisung eines Antrages auf Verlängerung der Mängelbehebungsfrist muss auch keine Nachfrist gesetzt werden (Ritz, BAO³, § 275 Tz 15 mit Judikaturnachweis; Stoll, BAO, 2699).

Der Verwaltungsgerichtshof hat auch bereits wiederholt darauf hingewiesen, eine Partei könne nicht darauf vertrauen, dass eine bereits gesetzte Frist verlängert wird (z.B. VwGH 20.1.1993, [92/13/0215](#)).

Die in der gegenständlichen Berufung vertretene Rechtsansicht, wonach einem Ansuchen um Verlängerung der Mängelbehebungsfrist immer stattzugeben wäre, wenn dieses Ansuchen fristgerecht (innerhalb der vom Finanzamt gesetzten Mängelbehebungsfrist) gestellt werde, ist verfehlt, da es diesfalls im Belieben des Abgabepflichtigen stünde, Fristsetzungen seitens der Abgabenbehörde zu unterlaufen (vgl. neuerlich VwGH 20.1.1993, [92/13/0215](#)). Lediglich in dem Fall, dass die Mängel einer Berufung vor Entscheidung über einen fristgerecht gestellten Antrag auf Verlängerung der Mängelbehebungsfrist und vor Erlassung des Zurücknahmbescheides innerhalb der beantragten Frist behoben werden, könnte es den Geboten der Billigkeit und Zweckmäßigkeit entsprechen, dem Fristverlängerungsansuchen stattzugeben (Stoll, BAO, 2699, mit Hinweis auf VwGH 27.5.1981, [2619/80](#)). Dies war jedoch gegenständlich nicht der Fall, da die Mängel der Berufung weder bis zur Entscheidung über den Fristverlängerungsantrag, noch bis zum Ergehen des Zurücknahmbescheides und auch nicht bis zum 15.3.2010 (begehrte Fristverlängerung) behoben worden waren; erst gemeinsam mit der entscheidungsgegenständlichen Berufung vom 1.4.2010 waren Abgabenerklärungen für die Jahre 2006 bis 2009 eingereicht worden und eine erklärungsgemäße Veranlagung (und damit eine Abänderung der angefochtenen Bescheide im Sinne der eingereichten Erklärungen) beantragt worden.

Schließlich ist noch festzuhalten, dass die Abweisung des Fristverlängerungsansuchens vom 19.2.2010 aus den vom Finanzamt angeführten und oben zitierten Gründen gerechtfertigt war. Das Fristverlängerungsansuchen war darüber hinaus nur lapidar damit begründet worden, dass der Berufungswerber die Unterlagen für die Erstellung der Steuererklärungen der Jahre „2005 bis 2008“ großteils „beisammen“ habe, und nur noch „einige Belege“ fehlen würden, die der Berufungswerber in ca. 10 Tagen vollständig in Händen haben würde. Ein solcherart unsubstantiiertes Vorbringen rechtfertigte keinesfalls eine Verlängerung der Mängelbehebungsfrist, vielmehr hätte näher dargestellt werden müssen, welche Unterlagen konkret noch fehlen würden und insbesondere warum deren Beischaffung innerhalb der vom Finanzamt gesetzten Frist, die ohnehin dem in der Berufung vom 7.1.2010 gestellten Begehren entsprochen hatte, unmöglich war. Auch in diesem Zusammenhang gilt, dass es nicht im Belieben des Abgabepflichtigen stehen kann, mit einem allgemein gehaltenen Hinweis auf „noch fehlende Unterlagen“ eine Fristsetzung der Abgabenbehörde zu unterlaufen bzw. kann dieser nicht darauf vertrauen, allein mit einem solchem Hinweis eine Fristverlängerung zu erwirken.

Die vom Finanzamt gesetzte Mängelbehebungsfrist war daher angemessen, auch die Abweisung des Fristverlängerungsansuchens erweist sich als rechtmäßig, sodass vom Finanzamt zu Recht die Berufung vom 7.1.2010 als zurückgenommen erklärt wurde.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 22. September 2011