



Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende HR Dr. Hedwig Bavenek-Weber und die weiteren Mitglieder HR Mag. Ilse Rauhofer, Dkfm. Dr. Peter Bernert und Sabine Leiter am 28. Mai 2008 über die Berufung der BW, Adr, vertreten durch Houf Wirtschaftsprüfer und Steuerberater GmbH, 1220 Wien, Wagramerstr. 19, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 7. Oktober 2004 zu ErFNr.111.111/2003, St.Nr.xxx/xxxx betreffend Grunderwerbsteuer (Zurückweisung des Antrages vom 31. August 2004 auf Verlängerung der Rechtsmittelfrist betreffend den Grunderwerbsteuerbescheid vom 18. Mai 2004) entschieden:

Die Berufung wird gemäß § 273 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBI Nr. 1961/194 idgF, als unzulässig zurückgewiesen.

Begründung

1. Spaltungsvorgang:

Mit Generalversammlungsbeschluss der E GmbH. (kurz E) vom 29. September 2003 erfolgte unter Anwendung des § 1 Abs. 2 Z. 1 des Bundesgesetzes über die Spaltung von Kapitalgesellschaften eine nicht verhältniswahrende Spaltung bei der der Vermögensteil "Beteiligung und Liegenschaft" zum Stichtag 31.12.2002 von der E an die neugegründete Gesellschaft BW (die nunmehrige Berufungswerberin, kurz Bw.) übertragen wurde.

2. Selbstberechnungen der Grunderwerbsteuer

Am 1. Oktober 2003 wurde von Herrn Notar N zu ErFNr.111.111/2003 eine Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer von einer Bemessungsgrundlage von € 191.565,00 (= 2-facher Einheitswert der Liegenschaft) durchgeführt.

3. Verfahren beim Finanzamt betreffend Grunderwerbsteuer zu ErFNr.111.111/2003

Mit Bescheid gemäß § 201 BAO vom 18. Mai 2004 zu ErFNr.111.111/2003 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien gegenüber der Bw. Grunderwerbsteuer für "die Abspaltung zur Neugründung vom 29. September 2003 mit E GesmbH" mit 3,5% von € 309.500,04 = € 10.832,50 fest, sodass sich eine Nachforderung von € 4.127,70 ergab. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass Grundstücke nicht zum Vermögen im Sinne des § 32 Abs 2 UmgrStG in Verbindung mit § 12 Abs 2 UmgrStG zählen würden und daher die steuerliche Begünstigung (Berechnung der Grunderwerbsteuer vom zweifachen Einheitswert) nicht anwendbar sei.

Dieser Bescheid wurde der Bw. im Mai 2004 an ihre Geschäftsanschrift ohne Zustellnachweis zugestellt.

Am 4. August 2004 übermittelte die Houf Steuerberater + Wirtschaftsprüfer GmbH dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien mittels Telefax eine Vollmachtsurkunde vom 2. Dezember 2003 und ersuchte zu ErFNr.111.111/2003 die Buchungsmitteilung Nr. 1 sowie den dazugehörigen Bescheid zu faxen.

Am 31. August 2004 brachte die Houf Steuerberater + Wirtschaftsprüfer GmbH für die Bw. einen Antrag auf Verlängerung der Berufungsfrist bis zum 15. Oktober 2004 mit auszugsweise folgendem Inhalt ein:

"Mit Bescheid vom 18. Mai 2004 hat das Finanzamt die Grunderwerbsteuer für unsere oben angeführte Mandantschaft gemäß § 201 BAO festgesetzt. Dieser Bescheid wurde im Mai 2004 der Gesellschaft unter der Adresse X-gasse zugestellt, obwohl der Abgabenbehörde am 3. Dezember 2003 von uns eine Zustellvollmacht übermittelt wurde. Auf Grund unserer Nachfrage wurde uns der Bescheid am 6. August 2004, eingelangt am 9. August 2004, nochmals zugestellt.

Da auf Grund der Vollmachtsvorlage im Dezember 2003 das Finanzamt nur mehr an uns als Zustellungsbevollmächtigten rechtsgültig zustellen kann, ist der Bescheid erst am 9. August 2004 zugestellt worden"

Dieser Antrag wurde vom Finanzamt mit Bescheid vom 7. Oktober 2004 zurückgewiesen. Dies mit der Begründung, dass die Eingabe nicht fristgerecht eingebracht worden sei. Der Grunderwerbsteuerbescheid sei am 18. Mai 2004 ordnungsgemäß an die Partei zugestellt worden. Die Berufungsfrist sei bereits am 18. Juni 2004 abgelaufen. Ein Antrag auf Verlängerung der Rechtsmittelfrist könne aber lediglich innerhalb der offenen Berufungsfrist eingebracht werden.

Mit Eingabe vom 14. Oktober 2004 erhob die Bw. sowohl gegen den Grunderwerbsteuerbescheid vom 18. Mai 2004 als auch gegen den Zurückweisungsbescheid vom 7. Oktober 2004 Berufung. In der Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid führte sie zur Begründung Folgendes aus:

"Mit Bescheid vom 18. Mai 2004 hat die Abgabenbehörde Grunderwerbsteuer gemäß § 201 BAO bescheidmäig festgesetzt. Die Zustellung dieses Bescheides hätte offenbar unmittelbar an uns als Bescheidadressat erfolgen sollen. Gemäß Begründung zum Zurückweisungsbescheid wäre diese am 18. Mai 2004 erfolgt. Dies ist denkunmöglich, da der Bescheid erst an diesem Tag ausgestellt wurde und somit in jedem Fall ein Postlauf zu berücksichtigen gewesen wäre.

Wie wir diesem Zurückweisungsbescheid entnehmen, kann der behauptete Zustellvorgang seitens der Behörde nicht nachgewiesen werden. Aus diesem Grund, sowie auf Grund des Umstandes, dass HOUF Steuerberater + Wirtschaftsprüfer GmbH, 1010 Wien, bereits am 3. Dezember 2003 der Abgabenbehörde bekannt gegeben hat, dass sie zur Entgegennahme von behördlichen Schriftstücken bevollmächtigt ist, konnte gemäß § 9 Abs 3 Zustellgesetz seitens der Behörde nur an die HOUF Steuerberater + Wirtschaftsprüfer GmbH als Zustellungsbevollmächtigter rechtsgültig zugestellt werden. Diese Zustellung erfolgte am 9. August 2004, woraus sich eine Rechtsmittelfrist bis 9. September 2004 ergibt. Der am 31. August 2004 eingebrachte Antrag auf Verlängerung der Rechtsmittelfrist war somit rechtzeitig und die Zurückweisung rechtswidrig.

Auf Grund § 245 Abs 3 BAO hemmt ein Antrag auf Verlängerung der Rechtsmittelfrist den Fristenablauf, sodass nach Erledigung des Antrags die unverbrauchte Frist offen zur Verfügung steht. Die am 31. August 2004 offene Rechtsmittelfrist betrug 9 Tage; nach Zurückweisung des Fristverlängerungsantrages am 11. Oktober 2004 steht somit eine Rechtsmittelfrist bis 20. Oktober 2004 zur Verfügung. Die von unserem bevollmächtigten Vertreter mit heutigem Tage eingebrachte Berufung ist somit fristgerecht."

In der die Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid vom 7. Oktober 2004 abweisenden Berufungsvorentscheidung führte das Finanzamt zur Begründung Folgendes aus:

"Der Grunderwerbsteuerbescheid wurde im Mai 2004 an die Abgabepflichtige zugestellt. Zu diesem Zeitpunkt war der bescheiderlassenden Behörde ein bestehendes Vollmachtsverhältnis nicht bekannt. Dass seitens des nunmehrigen Vertreters bereits im Dezember 2003 dem Finanzamt 9/19 das Vollmachtsverhältnis mitgeteilt wurde, vermag die hiesige Behörde nicht in die Lage zu versetzen, das Vollmachtsverhältnis zu kennen. Eine Zustellung des Grunderwerbsteuerbescheides an die bevollmächtigte Kanzlei war daher im Zeitpunkt der Bescheiderlassung unmöglich. Der VGH hat in seinem Erkenntnis vom 27.3.1979, 3029/78 den Standpunkt vertreten, dass der Hinweis auf eine bei derselben Behörde ausgewiesenen Vollmacht ausreicht. Aus dieser Rechtsprechung kann der Schluss gezogen werden, dass ein Hinweis auf eine bei einer anderen Behörde vorgelegten Vollmacht nicht ausreicht, um das Bevollmächtigungsverhältnis ordentlich auszuweisen. Umso weniger kann eine bei einer anderen Behörde ausgewiesene Vollmacht einen Zustellmangel für die bescheiderlassende Behörde darstellen.

Da sohin die Bescheidzustellung an die Abgabepflichtige ordnungsgemäß erfolgte, war der am 31.10.2004 eingebrachte Antrag auf Verlängerung der Rechtsmittelfrist als verspätet zurückzuweisen.

Die Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid war daher als unbegründet abzuweisen."

Gleichzeitig mit Einbringung eines Antrages auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz im Berufungsverfahren betreffend den Zurückweisungsbescheid vom 7. Oktober 2004 (Zurückweisung des Antrages um Fristverlängerung) erhob die Bw. auch Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid vom 12. November 2004 (Zurückweisung der Berufung gegen den Grunderwerbsteuerbescheid vom 18. Mai 2004).

Außerdem beantragte die Bw. in den Berufungen bzw. im Vorlageantrag jeweils die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat gemäß § 282 Abs. 1 Z. 1 BAO sowie auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 284 Abs. 1 Z. 1 BAO.

Über die Berufung gegen den Bescheid vom 7. Oktober 2004, mit dem der Antrag um Verlängerung der Berufungsfrist vom 31. August 2004 zurückgewiesen wurde, wurde erwogen:

Gemäß § 245 Abs 1 BAO beträgt die Berufungsfrist einen Monat.

Gemäß Abs 3 leg cit kann die Berufungsfrist aus berücksichtigungswürdigen Gründen, erforderlichenfalls auch wiederholt, verlängert werden. Durch einen Antrag auf Fristverlängerung wird der Lauf der Berufungsfrist gehemmt.

Die Hemmung des Fristenlaufes beginnt gemäß Abs 4 leg cit mit dem Tag der Einbringung des Antrages und endet mit dem Tag, an dem die Entscheidung über den Antrag dem Antragsteller zugestellt wird. In den Fällen des Abs 3 kann jedoch die Hemmung nicht dazu führen, dass die Berufungsfrist erst nach dem Zeitpunkt, bis zu dem letztmalig ihre Verlängerung beantragt wurde, abläuft.

Der Antrag auf Verlängerung der Berufungsfrist kann rechtswirksam nur innerhalb der Berufungsfrist eingebracht werden. Ein verspäteter Antrag hat keine fristhemmende Wirkung, er ist zurückzuweisen (vgl. Ritz, BAO³ § 245 Rz 14).

Gemäß § 110 Abs. 3 BAO ist gegen die Ablehnung eines Antrages auf Verlängerung einer Frist ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig. Eine derartige Entscheidung kann gemäß § 244 BAO erst mit Berufung gegen den die Angelegenheit abschließenden Bescheid angefochten werden. Unter Ablehnung ist sowohl die Abweisung als auch die Zurückweisung eines Antrages zu verstehen (vgl. Ritz, BAO³ § 245 Rz 18).

Gemäß § 273 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht zulässig ist (lit. a) oder nicht fristgerecht eingebracht wurde (lit. b).

Da im allgemeinen der Ablehnung eines Fristverlängerungsantrages eine abschließende Sachentscheidung nachfolgt, sind (vorausgesetzt) bescheidmäßige Fristverlängerungsabweisungen nicht unmittelbar ("abgesondert") anfechtbar, sondern erst mit Berufung gegen den das Verfahren, in dem die Abweisung ergangen ist, abschließenden Bescheid und zwar auch mit dem Vorwurf der Rechtswidrigkeit der Fristverlängerungsabweisung (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 1189).

Da im vorliegenden Fall das Finanzamt über die Berufung gegen den Grunderwerbsteuerbescheid am 12. November 2004 einen die Angelegenheit abschließenden Bescheid in Form

einer Zurückweisung nach § 273 Abs. 1 lit. b BAO erlassen hat, konnte der Vorwurf der Rechtswidrigkeit der Fristverlängerungszurückweisung in der Berufung gegen diesen abschließenden Bescheid geltend gemacht werden (beim Unabhängigen Finanzsenat erfasst zu RV/1133-W/05).

Aus dem Terminus "die Abgabenbehörde" im § 273 Abs. 1 BAO ist abzuleiten, dass zur Zurückweisung von Berufungen sowohl die Abgabenbehörde erster als auch zweiter Instanz sachlich zuständig ist (Ritz, BAO³ § 245 Rz 41 und § 274 Rz 26). Wird der Abgabenbehörde zweiter Instanz eine Berufung zur Entscheidung vorgelegt, so hat sie diese vorrangig auf ihre Zulässigkeit und Rechtzeitigkeit hin zu überprüfen, und im Falle der Verneinung einer dieser Voraussetzungen zwingend einen Berufungszurückweisungsbescheid zu erlassen. Dies ergibt sich nicht nur aus § 273 Abs. 1 BAO, sondern auch aus § 289 Abs. 1 iVm Abs. 2 erster Satz BAO. Nach Absatz 2 erster Satz des § 289 BAO hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz nämlich außer in den Fällen des § 289 Abs. 1 BAO immer in der Sache selbst zu entscheiden. Da im Absatz 1 leg. cit. mit Rechtsverweisung auf § 273 BAO auch die Zurückweisung einer Berufung angeführt ist, ist es der Abgabenbehörde zweiter Instanz bei Zutreffen eines der im § 273 Abs. 1 BAO unter lit. a und lit. b genannten Fälle somit auch aufgrund dieser Bestimmung versagt, eine Sachentscheidung über die Berufung (Berufungsentscheidung) zu erlassen. Sie ist in solchem Fall vielmehr verpflichtet, die Berufung ohne Eingehen auf die Berufungssache selbst mittels Bescheid zurückzuweisen (Ritz, BAO³ § 273 Rz 1). Dies selbst dann, wenn über die ihr vorgelegte unzulässige oder verspätete Berufung erstinstanzlich, wie im vorliegenden Fall am 12. November 2004 erfolgt, bereits rechtswidrigerweise meritorisch durch Berufungsvorentscheidung abgesprochen worden sein sollte (VwGH 20.3.1989, 88/15/0131; Ritz, BAO³ § 245 Rz 41). Durch Stellung eines rechtzeitigen Vorlageantrages nach ergangener Berufungsvorentscheidung gilt die Berufung nämlich aufgrund § 276 Abs. 3 BAO ab diesem Zeitpunkt an wiederum als unerledigt.

Da gegen die mit Bescheid vom 7. Oktober 2004 erfolgte Zurückweisung des Ansuchens vom 31. August 2004 um Verlängerung der Berufungsfrist auf Grund der Bestimmungen des § 110 Abs 3 BAO kein abgesondertes Rechtsmittel zulässig ist, ist die gegen diesen Zurückweisungsbescheid eingebrachte Berufung gemäß § 273 Abs. 1 BAO zurückzuweisen.

Zum im Berufungsvorlageantrag gestellten Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung anlässlich des zweitinstanzlichen Berufungsverfahrens wird auf § 284 Abs. 3 BAO hingewiesen, wonach der Berufungssenat ungeachtet eines rechtzeitig (z. B. im Vorlageantrag) gestellten Antrages auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung von einer solchen unter anderem dann absehen kann, wenn die Berufung gemäß § 273 BAO zurückzuweisen ist. Da diese Voraussetzung gegenständlich zutrifft, konnte eine mündliche Berufungsverhandlung unterbleiben (Ritz, BAO³ § 273 Rz 30).

Wien, am 28. Mai 2008