

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende R1 und die weiteren Senatsmitglieder R2, R3, Arbeiterkammer Wien und R4, Wirtschaftskammer Wien, im Beisein der Schriftführerin SF in der Beschwerdesache Bf., Wien, vertreten durch Steuerberater, Graz gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 4. August 2006 betreffend Abweisung des Antrages vom 14. Juli 2006 auf Abänderung gemäß § 295a BAO des Körperschaftsteuerbescheides 1994 vom 14. Mai 1999, am 25. Juni 2014 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung beschlossen:

Die Beschwerde wird gemäß § 260 Abs. 1 lit. b BAO als verspätet zurückgewiesen.
Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt hatte bei der Veranlagung der Bf. (idF.: Bf.) zur Körperschaftsteuer 1992 und 1993 (Bescheide vom 22.12.1997) entsprechend den Feststellungen einer im Jahr 1997 durchgeföhrten, die Jahre 1992 bis 1994 umfassenden Betriebsprüfung Stundungszinsen nicht als Betriebsausgaben anerkannt, da sie im Zusammenhang mit dem Erwerb einer Beteiligung stünden und gemäß § 12 Abs. 2 KStG 1988 nicht abzugsfähig seien. Der Unabhängige Finanzsenat bestätigte mit Berufungsentscheidung vom 5.7.2006, RV/1446-W/02, RV/1326-W/06 diese Beurteilung. Die dagegen eingebrachte Verwaltungsgerichtshofbeschwerde wurde abgewiesen (VwGH ZI. 2007/13/0026 vom 26.8.2009).

Die Bf. stellte in der Folge mit Schreiben vom 14.7.2006 den beschwerdegegenständlichen **Antrag gemäß § 295a BAO** auf Abänderung des Körperschaftsteuerbescheides 1994 „vom 14.5.1999, eingelangt am 18.5.1999“ und auf

Berücksichtigung des Schuldzinsenabzuges im Jahr der Veräußerung der Beteiligung, das ist das Jahr 1994.

Durch die Nichtanerkennung des Schuldzinsenabzuges für die Jahre 1992 und 1993 (gemeint: mit Berufungsentscheidung vom 5.7.2006) sei nach Ansicht der Bf. ein Ereignis eingetreten, welches eine abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit auf den Bestand oder den Umfang des Abgabenanspruches habe.

Die Bf. vertrat die Auffassung, dass bereits die Betriebsprüfung im Lichte des VfGH-Erkenntnisses B 2370/94 vom 7.3.1997 von Amts wegen gemäß § 115 BAO den Schuldzinsenabzug im Jahr 1994 berücksichtigen hätte müssen, da sie dem Schuldzinsenabzug in den Jahren 1992 und 1993 nicht stattgab. In der Berufung (gemeint: gegen die Körperschaftsteuerbescheide 1992 und 1993) sei bereits auf dieses Erkenntnis verwiesen worden.

Mit **Bescheid vom 4.8.2006** wies das Finanzamt den gegenständlichen Antrag ab, da dieser nach Eintritt der absoluten Verjährung (gerechnet vom Tag der Entstehung des Abgabenanspruches an) gestellt worden sei und somit eine Bescheidänderung nicht mehr möglich sei.

Die Bf. erhob gegen diesen Bescheid nach oftmaligen Fristverlängerungen mit **Schriftsatz vom 30.4.2010 (Datum der Postaufgabe: 3.5.2010) Berufung** und beantragte, dem Antrag auf Abänderung des Körperschaftsteuerbescheides 1994 stattzugeben, die bisher nicht berücksichtigten Zinsen als Betriebsausgabe anzuerkennen sowie den dadurch entstehenden Verlustvortrag in Höhe von € 860.592,14 bei den Veranlagungen ab 2004 zu berücksichtigen.

Die Bf. führte aus, da sie der Meinung gewesen sei, dass der Zinsenabzug in den Jahren 1992 und 1993 zu Recht erfolgt sei, sei für sie auch kein Anlass gegeben gewesen, das Verfahren betreffend das Jahr 1994 offen zu lassen. Obwohl die Zinsen spätestens bei der Veräußerung als Betriebsausgaben abzugsfähig gewesen wären, sei dies vom Finanzamt bei der Veranlagung für 1994 fälschlicherweise nicht berücksichtigt worden. Im Rahmen der Berufung gegen die Körperschaftsteuerbescheide für 1992 und 1993 sei mehrmals auf diesen Umstand hingewiesen worden. Dennoch sei der Zinsenabzug vom Finanzamt im Jahr 1994 nicht gewährt worden, obwohl dieses Jahr ebenfalls von der Betriebsprüfung umfasst gewesen sei.

Mit dem Steuerreformgesetz 2005 (BGBl. I Nr. 57/2004), welches am 1.1.2005 in Kraft trat, sei die absolute Verjährungsfrist von 15 auf 10 Jahre verkürzt worden. Übergangsfristen seien nicht implementiert worden.

Erst mit dem Abgabenänderungsgesetz 2005 (BGBl. I Nr. 161/2005), welches am 31.12.2005 in Kraft trat, sei in § 208 Abs. 1 lit. e ein spezieller Verjährungstatbestand für rückwirkende Ereignisse iSd § 295a BAO geschaffen worden, wonach die Verjährung mit Ablauf des Jahres, in dem das rückwirkende Ereignis eingetreten ist, beginne. Da im Beschwerdefall mit Inkrafttreten des Gesetzes bereits die absolute Verjährung für 1994 eingetreten sei, komme es zu dem etwas ungewöhnlichen Fall, dass die Verjährung

bereits eingetreten ist (§ 209 Abs. 3 BAO), während sie laut Gesetz (§ 208 Abs. 1 lit. e BAO) noch gar nicht begonnen hat.

Die Bf. wies nochmals darauf hin, dass, wenngleich kein Rechtsmittel gegen den Körperschaftsteuerbescheid 1994 eingebracht worden sei, in den Berufungen (gemeint: betreffend Körperschaftsteuer 1992 und 1993) doch mehrfach auf den Umstand hingewiesen worden sei, dass die Zinsen im Jahr der Veräußerung der Beteiligung als Betriebsausgabe abzugsfähig seien. Im Rahmen der amtswegigen Ermittlungspflicht wäre die Finanzbehörde verpflichtet gewesen, diesen Umstand bei der Bescheiderstellung für das Jahr 1994, welches auch vom Betriebsprüfungszeitraum umfasst gewesen sei, zu berücksichtigen, was leider nicht erfolgt sei.

Mit **Schriftsatz vom 12.5.2010** führte die Bf. zur Berufungsfrist aus, ursprünglich sei mit dem vormaligen Sachbearbeiter des Finanzamtes vereinbart worden, aufgrund des gegen die Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates anhängigen VwGH-Verfahrens langfristige Fristverlängerungen vorzunehmen. Nach Ergehen des Erkenntnisses im Sommer 2009 (VwGH 2007/13/0026 vom 26.8.2009) sei die Frist weiter verlängert worden. Die Bf. legte „beispielhaft einige Fristverlängerungen“ betreffend die Einbringung einer Berufung gegen den Bescheid vom 4.8.2006, „eingelangt am 8.8.2006“ vor, und zwar:

Schreiben vom	Beantragte Frist
18.09.2006	30.09.2007
29.09.2009	30.11.2009
23.12.2009	31.01.2010
29.01.2010	28.02.2010
31.03.2010	30.04.2010

Mit abweisender **Berufungsvorentscheidung vom 9.8.2010** legte das Finanzamt nochmals ausführlich dar, weshalb im Zeitpunkt der Antragstellung bereits die absolute Verjährungsfrist von 10 Jahren eingetreten war und daher die rechtlichen Voraussetzungen für die beantragte Bescheidänderung nach § 295a BAO fehlten.

Das Finanzamt wies auch darauf hin, dass die in § 323 BAO genannten Bestimmungen (gemeint: § 323 Abs. 18 vorletzter Satz BAO) nur dann zum Zuge gekommen wären, wenn bereits vor Inkrafttreten „dieser Bestimmung“ (dh. des § 209 Abs. 3 neue Fassung), also vor dem 1.1.2005, ein entsprechender Antrag (gemäß § 295a BAO) eingebracht und nach damaliger Rechtslage als rechtzeitig zu betrachten gewesen wäre. Nur dann wäre gemäß der Bestimmung des § 209a Abs. 2 BAO eine Bescheidänderung selbst nach Ablauf der absoluten Verjährungsfrist möglich gewesen.

Mit **Vorlageantrag vom 27.8.2010** beantragte die Bf. die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, stellte den Antrag auf Abhaltung einer

mündlichen Berufungsverhandlung und auf Entscheidung über die Berufung durch den gesamten Berufungssenat und führte ergänzend aus:

Ein Fall des § 209a Abs. 2 BAO liege vor, da der Antrag auf Berücksichtigung der Zinsen im Rahmen der Veräußerung der Beteiligung bereits in den Berufungen (gemeint: gegen die Körperschaftsteuerbescheide 1992 und 1993) gestellt worden sei, „wenn auch nicht ganz eindeutig als solcher erkennbar“. Die Bf. verwies auf die beigelegte Berufung vom 30.1.1998 gegen die Körperschaftsteuerbescheide 1992 und 1993 und eine Vorhaltsbeantwortung vom 24.8.1998.

Der nunmehrige Antrag gemäß § 295a BAO könne daher als Aufforderung angesehen werden, den bereits in den Berufungen dargestellten Antrag auf Berücksichtigung der Zinsen im Jahr 1994 nochmals zu wiederholen und in Erinnerung zu rufen.

Die Bf. wurde seitens des Bundesfinanzgerichts im Zuge der **Ladung zur mündlichen Verhandlung** nochmals aufgefordert, die Rechtzeitigkeit der Fristverlängerungsanträge und der Berufung lückenlos nachzuweisen.

Die Bf. legte dazu mit **email vom 3.6.2014** folgende Fristverlängerungsanträge, Kopien aus dem Postausgangsbuch sowie Kopien der Postaufgabescheine vor:

Antrag vom	Post-Ausgangsbuch	Postaufgabeschein	beantragte Frist
7.9.2006	7.9.2006	---	31.10.2006
18.9.2006	18.9.2006	---	30.9.2007
26.9.2007	27.9.2007	27.9.2007	31.3.2008
28.3.2008	28.3.2008	28.3.2008	30.9.2008
30.9.2008	30.9.2008	30.9.2008	31.3.2009
27.3.2009	27.3.2009	27.3.2009	30.9.2009
29.9.2009	29.9.2009	29.9.2009	30.11.2009
30.11.2009	30.11.2009	30.11.2009	31.12.2009
23.12.2009	23.12.2009	23.12.2009	31.1.2010
29.1.2010	29.1.2010	29.1.2010	28.2.2010
26.2.2010	26.2.2010	26.2.2010	31.3.2010
31.3.2010	31.3.2010		30.4.2010

Die Bf. meinte dazu, ihre Berufung sei bereits am 30.3.2010 eingebbracht worden. Die in Kopie vorgelegte „Berufung vom 29.3.2010, Postaufgabeschein 30.3.2010“ betrifft jedoch wortwörtlich einen „Bescheid über die Festsetzung des ersten Säumniszuschlages vom 9. März 2010“ und somit nicht den gegenständlichen Bescheid. Der betreffende Postaufgabeschein hat die Nr. RC 16 023 715 7 AT, Postaufgabestempel 30.3.2010.

Die gegenständliche Berufung vom 30.4.2010 wurde laut Briefumschlag am 3.5.2010 als eingeschriebener Brief mit der Aufgabenummer „RC 16 023 728 0 AT“ zur Post gegeben.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß Art 151 Abs. 51 Z 8 B-VG geht die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Verfahren auf das Bundesfinanzgericht über. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31.12.2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Gemäß § 260 Abs. 1 BAO (idF FVwGG 2012, BGBI. I 2013/14) ist die Bescheidbeschwerde mit Beschwerdevorentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) zurückzuweisen, wenn sie

- a) nicht zulässig ist oder
- b) nicht fristgerecht eingebracht wurde.

§ 278 BAO (idF FVwGG 2012) regelt, wann über Beschwerden durch das Verwaltungsgericht mit Beschluss zu entscheiden ist. Zu den in § 278 BAO genannten Formalentscheidungen zählen auch die Zurückweisungen iSd § 260 Abs. 1 lit. a und b BAO.

Gemäß § 279 Abs. 1 erster Satz BAO hat außer in den Fällen des § 278 das Verwaltungsgericht immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden.

Nach dem bisher geltenden Recht waren auf § 289 Abs. 2 BAO (idF vor dem FVwGG 2012) gestützte, inhaltliche Berufungserledigungen nur zulässig, wenn keine der in § 289 Abs. 1 erster Satz genannten formalen Erledigungen - wie zB. Zurückweisungsbescheide bei Unzulässigkeit oder nicht fristgerechter Einbringung der Berufung - zu erfolgen hatte.

§ 279 Abs. 1 BAO entspricht inhaltlich dem für Berufungsentscheidungen bisher geltenden § 289 Abs. 2 BAO und normiert somit ebenfalls den Vorrang einer Formalentscheidung gegenüber der Erlassung einer Sachentscheidung (vgl. Ritz, BAO, 5. Aufl. § 279 Tz 1).

§ 245 BAO (idF vor dem FVwGG 2012) lautete:

Abs. 1) Die Berufungsfrist beträgt einen Monat. Enthält ein Bescheid die Ankündigung, dass noch eine Begründung zum Bescheid ergehen wird, so wird die Berufungsfrist nicht vor Bekanntgabe der fehlenden Begründung oder der Mitteilung, dass die Ankündigung als gegenstandslos zu betrachten ist, in Lauf gesetzt.

Abs. 3) Die Berufungsfrist kann aus berücksichtigungswürdigen Gründen, erforderlichenfalls auch wiederholt, verlängert werden. Durch einen Antrag auf Fristverlängerung wird der Lauf der Berufungsfrist gehemmt.

Gemäß § 108 Abs. 2 BAO enden nach Wochen, Monaten oder Jahren bestimmte Fristen mit dem Ablauf desjenigen Tages der letzten Woche oder des letzten Monats, der durch seine Benennung oder Zahl dem für den Beginn der Frist maßgebenden Tag entspricht. Fehlt dieser Tag in dem letzten Monat, so endet die Frist mit Ablauf des letzten Tages dieses Monats.

Im Beschwerdefall ist von folgendem entscheidungswesentlichen Sachverhalt auszugehen:

Mit Bescheid vom 4.8.2006 wies das Finanzamt den Antrag der Bf. auf Abänderung gemäß § 295a BAO des Körperschaftsteuerbescheides 1994 ab. Dieser Bescheid langte beim steuerlichen Vertreter der Bf., wie die Bf. selbst ausführt, am 8.8.2006 ein. Die Berufungsfrist endete somit am 8.9.2006.

Sodann wurden dazu folgende Fristverlängerungsanträge eingebracht:

Antrag vom	Post-Ausgangsbuch	Postaufgabeschein	beantragte Frist
7.9.2006	7.9.2006		31.10.2006
18.9.2006	18.9.2006		30.9.2007
26.9.2007	27.9.2007	27.9.2007	31.3.2008
28.3.2008	28.3.2008	28.3.2008	30.9.2008
30.9.2008	30.9.2008	30.9.2008	31.3.2009
27.3.2009	27.3.2009	27.3.2009	30.9.2009
29.9.2009	29.9.2009	29.9.2009	30.11.2009
30.11.2009	30.11.2009	30.11.2009	31.12.2009
23.12.2009	23.12.2009	23.12.2009	31.1.2010
29.1.2010	29.1.2010	29.1.2010	28.2.2010
26.2.2010	26.2.2010	26.2.2010	31.3.2010
31.3.2010	31.3.2010		30.4.2010

Weiters wurde die Kopie einer „Berufung vom 29.3.2010, Postaufgabeschein 30.3.2010“ vorgelegt, um damit die Rechtzeitigkeit der Einbringung des Rechtsmittels zum Bescheid vom 4.8.2006 nachzuweisen.

Die Aussage der Bf., sie habe die gegenständliche Beschwerde bereits am 30. März 2010 eingebracht, ist unzutreffend:

Die Berufung vom 29.3.2010 betrifft wortwörtlich den „Bescheid über die Festsetzung des ersten Säumniszuschlages vom 9. März 2010“. Zudem trägt der Postaufgabeschein vom 30.3.2010 betreffend die Berufung vom 29.3.2010 die Nr. RC 16 023 715 7 AT, während die gegenständliche Beschwerde vom 30.4.2010 laut Briefumschlag am 3.5.2010 mit der Postaufgabennummer RC 16 023 728 0 AT erfasst wurde.

Aus den vorliegenden Akten ist somit eindeutig festzustellen, dass die gegen den gegenständlichen Bescheid gerichtete Berufung zwar vom 30.4.2010 datiert, jedoch laut Poststempel erst am 3.5.2010 zur Post gegeben wurde.

Da die Rechtsmittelfrist am Freitag, den 30.4.2010 endete, wurde die Beschwerde somit erst nach Ablauf der mehrfach verlängerten Berufungsfrist verspätet eingebracht.

Die Beschwerde war daher mit Beschluss gemäß § 278 Abs. 1 lit. a iVm § 260 Abs. 1 lit. b BAO (idF FVwGG 2012) als nicht fristgerecht eingebracht zurückzuweisen.

Ergänzend wird angemerkt, dass im Fall einer Sachentscheidung die Berufung inhaltlich abzuweisen gewesen wäre. Wie das Finanzamt zutreffend ausführte und die Bf. selbst einräumte, wurde der Antrag auf Abänderung gemäß § 295a BAO des Körperschaftsteuerbescheides 1994 erst nach Ablauf der absoluten Verjährung von zehn Jahren gestellt. Entgegen der Ansicht der Bf. kann auch eine etwaige Anregung in der gegen die Körperschaftsteuerbescheide 1992 und 1993 vom 22.12.1997 eingebrachten Berufung vom 30.1.1998, den Körperschaftsteuerbescheid 1994 abzuändern, nicht nachträglich als Antrag im Sinne des § 295a BAO gewertet werden, da diese Bestimmung im Jahr 1998 noch nicht dem Rechtsbestand angehörte.

Zudem stellt die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates RV/1446-W/02 vom 5.7.2006 kein rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 295a BAO dar, da sie lediglich die der Bf. bereits bekannte, in den Körperschaftsteuerbescheiden 1992 und 1993 vom 22.12.1997 zum Ausdruck gebrachte, erstinstanzliche rechtliche Beurteilung bestätigte.

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen den vorliegenden Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision unzulässig, da sie nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 15. Juli 2014