



Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw, vertreten durch Steuerberater, gegen die Bescheide des Finanzamtes betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 1990, Umsatz-, Körperschaft- und Gewerbesteuer für das Jahr 1993, Einheitswert des Betriebsvermögens ab dem 1. Jänner 1990, 1. Jänner 1992 und 1. Jänner 1993, sowie Vermögensteuer ab dem 1. Jänner 1991, 1. Jänner 1992 und 1. Jänner 1993 entschieden:

Die Berufungen werden zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Im Anschluss an eine im Jahr 1995 bei der Berufungswerberin (Bw) durchgeführte, die Jahre 1990 bis 1992 betreffende abgabenbehördliche Prüfung erließ das Finanzamt u.a. mit 29. Mai 1995 datierte Einheitswert- und Vermögensteuerbescheide zum 1. Jänner 1992 und 1. Jänner 1993. Die Zustellung der Bescheide erfolgte laut Rückschein am 28. Juni 1995.

Mit Datum 12. Juni 1995 führte das Finanzamt die Veranlagung der Umsatz-, Körperschaft- und Gewerbesteuer für das Jahr 1993 durch. Der gesonderten Bescheidbegründung zufolge wurde dabei den für die Vorjahre getroffenen Betriebsprüfungsfeststellungen entsprechend von den eingereichten Steuererklärungen abgewichen. Laut den im Veranlagungsakt einliegenden Rückscheinen wurden die Bescheide am 14. Juni 1995, die gesonderte Bescheidbegründung am 16. Juni 1995 der Bw zugestellt.

Mit Schreiben vom 26. Juli 1995 erhob die Bw gegen den „Wiederaufnahmebescheid der Körperschaftsteuer 1990, den Körperschaftsteuerbescheid 1990, den Wiederaufnahmebescheid der Gewerbesteuer 1990, den Gewerbesteuerbescheid 1990, den

Umsatzsteuerbescheid 1991, den Körperschaftsteuerbescheid 1991, den Gewerbesteuerbescheid 1991, den Umsatzsteuerbescheid 1992, den Körperschaftsteuerbescheid 1992, den Gewerbesteuerbescheid 1992" Berufung.

In einem als „Ergänzung der Berufung gegen sämtliche Steuerbescheide der Betriebsprüfung der Jahre 1990 bis 1992 sowie der noch nicht veranlagten Steuerbescheide des Jahres 1993" bezeichneten Schreiben vom 11. September 1995 führt die Bw als Steuerbescheide, gegen die sich das Berufungsbegehren richte, neben den im Berufungsschreiben vom 26. Juli 1995 genannten, die Bescheide betreffend Einheitswert und Vermögensteuer ab dem 1. Jänner 1992 und 1993, sowie die „bereits angekündigten, aber noch nicht veranlagten" Umsatz-, Körperschaft- und Gewerbesteuerbescheide 1993 an.

Mit einem weiteren Schreiben vom 11. September 1995 teilte die Bw dem Finanzamt mit, die Umsatz-, Körperschaft- und Gewerbesteuerbescheide 1993 nicht erhalten zu haben, weshalb deren Ausfertigung beantragt werde.

Das Finanzamt übermittelte der Bw daraufhin mit Telefax vom 26. September 1995 die Zustellnachweise. Mit Telefax vom 6. Februar 1997 teilte das Finanzamt der Bw mit, dass betreffend die Steuerbescheide 1993 keine Berufung eingelangt sei.

Eine Berufungsergänzung vom 14. November 1995 nennt u.a. auch den Umsatzsteuerbescheid 1990, den Bescheid über die Feststellung des Einheitswerts des Betriebsvermögens ab dem 1. Jänner 1990 sowie einen Vermögensteuerbescheid ab dem 1. Jänner 1991 als Anfechtungsgegenstand.

Unter Punkt 14 der am 14. Februar 1997 gegen die Steuerbescheide 1994 eingebrachten Berufung bringt die Bw vor, am 14. Juli 1995 sehr wohl (unter GZ 1995/1573) eine Berufung gegen die Steuerbescheide 1993 erhoben zu haben. Am gleichen Tag sei auch gegen die Festsetzung von Säumniszuschlägen berufen worden. Bereits im Schreiben vom 6. Juli 1995 sei unter der GZ 1995/5720 die Berufung betreffend Körperschaft-, Gewerbe- und Umsatzsteuer 1990 bis 1993 eingebracht und „verwiesen" worden, was die Behörde als Berufung gegen die Steuerbescheide 1993 hätte ansehen müssen. Dass im Schreiben vom 11. September 1995 die Meinung geäußert worden sei, dass die Steuerbescheide 1993 noch nicht zugestellt wurden, beruhe auf einem Übermittlungsfehler zwischen den Kanzleien. Es habe sich nämlich herausgestellt, dass die Berufung eben bereits am 14. Juli 1995 eingebracht worden sei. Auch in den Schreiben vom 23. Oktober und 14. November 1995 werde auf die Berufung gegen die Steuerbescheide 1993 Bezug genommen. Nach Übermittlung des Zustellvermerks durch das Finanzamt sei im Büro intensiv gesucht und festgestellt worden, dass eine Zustellung tatsächlich erfolgt, sowie, dass auch fristgerecht die Berufung eingebracht worden sei. Das Problem der glaublichen Nichtzustellung hätte sich

ergeben, weil die gegenständliche Berufung bereits bürointern abgefertigt worden sei. Dies umso mehr, als das Schreiben des Finanzamtes vom 12. Juni 1995 datierte und die Steuerbescheide erst danach eingegangen seien.

Mit Schreiben des unabhängigen Finanzsenats vom 13. Jänner 2004 wurde der Bw gekannt gegeben, mit welchen Eingaben gegen welche Bescheide des Finanzamtes tatsächlich berufen worden sei bzw. Berufungsergänzungen erfolgt seien. Darin wurde der Bw u.a. zur Kenntnis gebracht, dass hinsichtlich Umsatzsteuer, Gewerbesteuer und Körperschaftsteuer 1993, hinsichtlich Umsatzsteuer 1990 sowie hinsichtlich Einheitswert des Betriebsvermögens zum 1. Jänner 1990 und 1993 sowie Vermögensteuer zum 1. Jänner 1993 nicht berufen worden sei bzw. Berufungen gegen diese Bescheide erstmals in der Eingabe vom 23. Oktober 1995 erwähnt worden seien. Ein Vermögensteuerbescheid zum 1. Jänner 1991 sei gegenüber der Bw überhaupt nicht ergangen. Die in der Eingabe vom 14. Feber 1997 erwähnte Berufung vom 14. Juli 1995, GZ 1995/1573, gegen die Steuerbescheide 1993 sei nicht evident; dieses Schreiben dürfte offensichtlich nicht eingereicht worden sein. Auch widerspreche die Nummer 1573 für eine Eingabe vom 14. Juli 1995 dem Faktum, dass bereits die Eingabe vom 26. Juni 1995 die Nummer 5662 und jene vom 6. Juli 1995 die Nummer 5720 trage. Sollte kein Nachweis erbracht werden, dass die erwähnten Bescheide rechtzeitig angefochten wurden, wäre die Erwähnung in der Berufungsergänzung als Berufung zu werten und diese als verspätet zurückzuweisen.

In Beantwortung dieses Schreibens brachte die Bw am 28. Juni 2004 vor, gegen die Umsatzsteuer-, Gewerbesteuer- und Körperschaftsteuerbescheide des Jahres 1993 am 14. Juli 1995 rechtzeitig berufen zu haben. Die Berufungsschrift vom 14. Juli 1995 werde nochmals vorgelegt. Dass die Nummer 1573 den Nummern auf den beiden anderen im Vorhalt genannten Eingaben nicht entspreche, beruhe darauf, dass die drei Schriftsätze jeweils in unterschiedlichen Kanzleien geschrieben worden seien, nämlich die Schriftsätze mit den Nummern 5662 und 5720 in O, der Schriftsatz mit der Nummer 1573 in P, was sich aus dem Postausgangsbuch eindeutig nachweisen lasse.

Ebenfalls am 14. Juli 1995 sei unter GZ 1995/1574 gegen die Festsetzung von Säumniszuschlägen betreffend Kapitalertragsteuer 1992 und 1993 berufen worden. In der Aufzählung vom 13. Jänner 2004 sei diese nicht erwähnt und werde nun nochmals vorgelegt.

In einer weiteren Vorhaltsbeantwortung vom 4. August 2004 teilte die Bw mit, dass die Postausgangsbücher des Jahres 1995 betreffend den Ausgang der Berufung 1573 vom 14. Juli 1995 nicht mehr vorhanden seien. Die Bw würde sämtliche Belege, die die siebenjährige Behaltefrist überschritten, wegwerfen, da die Archivierungsmöglichkeiten bei der C P äußerst

gering seien. Die Postausgangsbücher betreffend 5662 vom 26. Juni 1995 und 5720 vom 6. Juli 1995 würden beiliegend übersendet.

In einem Schreiben vom 19. November 2004 führt die Bw aus, am 14. Juli 1995 unter GZ 1995/1574 von der Kanzlei in P die Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung von Säumniszuschlägen abgefertigt zu haben. Dass die Abgabenbehörde diesen Schriftsatz von der Kanzlei aus P erhalten habe, sei unbestritten. Am gleichen Tag habe nun die Sekretärin der C in O, Rosalie R, auf Briefpapier des Y die Berufung gegen die Steuerbescheide 1993 abgefertigt. Die Bw könne dies nur so erklären, dass Frau R, da es sich um einen die Bw betreffenden Schriftsatz gehandelt habe, bei einer Mitarbeiterin in P angerufen und das ihr vorliegende Diktat geschrieben und abgefertigt habe, wobei der Schriftsatz in P nachmittags von Y unterschrieben worden sei und „der Schriftsatz vormittags, da Y an diesem Tag von O nach P gefahren ist“. Die zwei getrennten Diktatkassetten seien deshalb von zwei verschiedenen Sekretärinnen geschrieben worden. Die Sekretärin in O, Frau R, habe sich die Geschäftszahl aus P besorgt.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Gemäß § 273 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde eine Berufung zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht zulässig ist oder nicht fristgerecht eingebracht wurde. Unzulässig ist eine Berufung insbesondere dann, wenn überhaupt kein Bescheid vorliegt (vgl. Ritz, BAO Kommentar³, § 273 Tz 6).

Es entspricht der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass die Beförderung einer Sendung durch die Post auf Gefahr des Absenders erfolgt. Die Beweislast für das Einlangen des Schriftstückes bei der Behörde trifft den Absender. Dafür reicht der Beweis der Postaufgabe nicht (VwGH 1.3.2007, 2005/15/0137, VwGH 15.2.2006, 2002/13/0165).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat die Rechtsmittelbehörde das Risiko einer Bescheidaufhebung zu tragen, wenn sie von der Versäumung der Berufungsfrist ausgeht, diese Feststellung aber dem Rechtsmittelwerber vor ihrer Entscheidung nicht vorgehalten hat. Daher hat die Behörde vor Zurückweisung der Berufung als verspätet entweder von Amts wegen zu prüfen, ob ein Zustellungsmangel unterlaufen ist, wenn nämlich Umstände auf einen solchen hinweisen, oder dem Rechtsmittelwerber die offenbare Verspätung des Rechtsmittels vorzuhalten; unterlässt sie dies, so kann der Rechtsmittelwerber ohne Verstoß gegen das Neuerungsverbot die zu einem späteren Zeitpunkt erfolgte Zustellung des angefochtenen Bescheides in seiner Beschwerde dartun (VwGH 20.4.2006, 2006/15/0097).

2. Hinsichtlich Umsatz-, Körperschaft- und Gewerbesteuer für das Jahr 1993 sind sowohl für die Bescheide als auch für die gesonderte Bescheidbegründung Zustellnachweise vorhanden. Das Finanzamt hat der Bw diese Zustellnachweise mit Telefax vom 26. September 1995 übermittelt. Im Schreiben vom 14. Februar 1997 führt die Bw aus, nach Übermittlung des Zustellvermerks intensiv gesucht und die tatsächlich erfolgte Zustellung festgestellt zu haben.

Damit ist aber evident, dass die Umsatz-, Körperschaft- und Gewerbesteuerbescheide 1993 der Bw mit Zugehen der gesonderten Bescheidbegründung am 16. Juni 1995 ordnungsgemäß zugestellt wurden.

Die Bw behauptet zwar, am 14. Juli 1995 gegen die Umsatz-, Körperschaft- und Gewerbesteuerbescheide 1993 Berufung erhoben zu haben, ein entsprechender Berufungsschriftsatz ist allerdings, worauf das Finanzamt die Bw mit Telefax vom 6. Februar 1997 auch aufmerksam gemacht hat, beim Finanzamt nicht eingelangt.

Dass am 14. Juli 1995 unter einer GZ 1995/1573 Berufung gegen die Umsatz-, Körperschaft- und Gewerbesteuerbescheide 1993 erhoben worden sei, wird erstmals im Schreiben vom 14. Februar 1997 behauptet. Davor bezeichnete das Schreiben vom 11. September 1995, das als Ergänzung der mit Berufung vom 26. Juli 1995 bekämpften Bescheide der Jahre 1990 bis 1992 eingebracht worden war, die Umsatz-, Körperschaft- und Gewerbesteuerbescheide 1993 ebenfalls erstmals als vom Berufungsbegehren betroffene Steuerbescheide.

Zum Vorbringen der Bw im Schreiben vom 14. Februar 1997, sie habe bereits im Schreiben vom 6. Juli 1995 unter der GZ 1995/5720 Berufung betreffend Umsatz-, Körperschaft- und Gewerbesteuer 1993 eingebracht und „verwiesen“, was als Berufung gegen die Steuerbescheide 1993 angesehen werden müsse, wird bemerkt, dass mit dem Schreiben vom 6. Juli 1995 gegen den Bescheid vom 12. Mai 1995 betreffend Feststellung des gemeines Werts der Anteile an der Bw Berufung erhoben und zur Begründung u.a. auf die „daran nachfolgenden“ Berufungen betreffend Umsatz-, Körperschaft- und Gewerbesteuerbescheide 1990 bis 1993 verwiesen wurde. Allein aus dieser die Berufungsbegründung ersetzenden Verweisung auf erst nachfolgende Berufungen kann aber nicht abgeleitet werden, dass mit dem - zudem ausdrücklich (nur) gegen den Feststellungsbescheid vom 12. Mai 1995 gerichteten – Schriftsatz vom 6. Juli 1995 auch gegen die Umsatz-, Körperschaft- und Gewerbesteuerbescheide 1993 berufen wurde.

Sowohl das Schreiben vom 14. Februar 1997 als auch jenes vom 11. September 1995 wurden nach Ablauf der hinsichtlich der Umsatz-, Körperschaft- und Gewerbesteuerbescheide 1993 zur Verfügung stehenden Berufungsfrist eingebracht. Einen Beweis dafür, dass eine Berufung gegen die Steuerbescheide 1993 bereits innerhalb der Berufungsfrist bei der Abgabenbehörde eingelangt wäre, hat die Bw nicht erbracht.

Das Vorbringen der Bw reicht zudem nicht einmal aus, zumindest eine ein Zukommen der Berufungsschrift allenfalls indizierende Absendung glaubhaft zu machen.

Zunächst weist der Umstand, dass die Bw am 11. September 1995 beim Finanzamt die Zustellung der Steuerbescheide 1993 urgiert hat, ebenso wie der in der Berufungsergänzung vom selben Tag enthaltene Verweis auf „die bereits angekündigten aber noch nicht veranlagten Steuerbescheide 1993“, darauf hin, dass sie die fristgerechte Einbringung einer Berufung unterlassen hat. Die Erklärung der Bw, das Problem der glaublichen Nichtzustellung habe sich ergeben, weil die Berufung bereits bürointern abgefertigt worden sei, ist nicht nachzuvollziehen.

Der umständliche Versuch, die Tatsache, dass die auf der mutmaßlich eingebrachten Berufungsschrift vom 14. Juli 1995 vermerkte GZ 1995/1573 mit den auf den Schriftsätzen vom 26. Juni und 6. Juli 1995 vermerkten GZ 5662 und 5720 nicht in Einklang zu bringen ist, damit zu erklären, dass die Sekretärin in O, Rosalie R, bei einer Mitarbeiterin in P angerufen und das ihr vorliegende Diktat geschrieben habe, wobei Y, da er an diesem Tag von O nach P gefahren sei, den Schriftsatz offenbar mitgenommen und nachmittags in P unterschrieben habe, Frau R habe sich die Geschäftszahl in P besorgt, vermag ebenfalls nicht zu überzeugen. Sämtliche der vorstehend angeführten Schriftsätze wurden auf Briefpapier der C O in O abgefasst, und zwar, wie aus den Initialen „RR“ unter Sachbearbeiter zu erkennen ist, offenkundig von der Sekretärin Rosalie R, ebenso wie beispielsweise die Berufung vom 26. Juli 1995 gegen die nach der Betriebsprüfung ergangenen Bescheide der Jahre 1990 bis 1992, sowie das Urgenzschreiben und die Berufungsergänzung vom 11. September 1995, die im Übrigen mit den GZ 1995/5821, 1995/5965 und 1995/5967 über Geschäftszahlen verfügen, die mit jenen der Schriftsätze vom 26. Juni und 6. Juli 1995 stimmig sind. Warum nun die Sekretärin der Kanzlei O gerade für die Abfassung einer Berufung gegen die Steuerbescheide 1993 eine Geschäftszahl von der Kanzlei P hätte besorgen sollen, ist nicht ersichtlich. Die Begründung der Bw, die Sekretärin habe dies getan, weil es sich um einen die Bw betreffenden Schriftsatz gehandelt habe, leuchtet nicht ein, weil auch die anderen vorstehend genannten Schriftsätze die Bw betroffen haben.

Wenig glaubwürdig ist die Darstellung der Bw auch deshalb, weil sie im Schreiben vom 28. Juni 2004 die abweichenden Geschäftszahlen auf ihren Eingaben noch damit erklärt hatte, dass der Schriftsatz mit der Nummer 1573 in P geschrieben worden sei.

Das im Schreiben vom 19. November 2004 zum Nachweis angekündigte Arbeitsbuch der Sekretärin der C O vom 14. Juli 1995 hat die Bw nicht vorgelegt. Wenn die Bw im Schreiben vom 8. April 2005 den Antrag stellt, das Arbeitsbuch „als Beweis zuzulassen“, so ist ihr entgegenzuhalten, dass eine – mit dieser Formulierung angedeutete – Ablehnung dieses

Beweismittels nicht aktenkundig, folglich auch nicht ersichtlich ist, was sie an der Vorlage gehindert hätte. Zudem sind sowohl das Arbeitsbuch als auch die Aussage der Sekretärin unerheblich, weil die Tätigkeiten, welche die Sekretärin in O am fraglichen Tag verrichtet hat, über die tatsächliche Absendung eines Schreibens mit der GZ 1995/1573 nichts aussagen, wäre doch dieses Schreiben dem Vorbringen der Bw zufolge in P abgesendet und im dortigen, nicht mehr vorhandenen Postausgangsbuch erfasst worden.

Ob am 14. Juli 1994 eine von einer Sekretärin in P geschriebene Berufung gegen Säumniszuschlagsbescheide von der Kanzlei P an das Finanzamt versendet worden ist, sagt darüber, ob am selben Tag auch eine von einer Sekretärin in O geschriebene Berufung gegen die Steuerbescheide 1993 von der Kanzlei P abgeschickt wurde, nichts aus.

Dass es auffallend ist, dass zwar die Postausgangsbücher betreffend die - aktenkundig beim Finanzamt eingelangten - Schriftsätze vom 26. Juni und 6. Juli 1995 mit den GZ 5662 und 5720 noch vorhanden sind, nicht aber jene betreffend die vermeintliche Berufungsschrift vom 14. Juli 1995 mit der GZ 1995/1573, sei nur ergänzend angemerkt.

Letztlich wirkt sich der Umstand, dass die Bw die Postausgangsbücher, die den Ausgang einer Berufungsschrift vom 14. Juli 1995 mit der GZ 1995/1573 erweislich machen sollten, weggeworfen hat, ebenfalls zu ihrem Nachteil auf die sie treffende Beweislast für das Einlangen der Berufung aus.

Da bei dieser Sachlage von einer ordnungsgemäßen Zustellung der Umsatz-, Körperschaft- und Gewerbesteuerbescheide 1993 am 16. Juni 1995 und einer erstmaligen Berufung gegen diese Bescheide frühestens mit Schreiben vom 11. September 1995 auszugehen ist, war die Berufung als verspätet zurückzuweisen.

3. Der Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1990 datiert vom 11. November 1991, der Bescheid betreffend Einheitswert des Betriebsvermögens zum 1. Jänner 1990 vom 3. Dezember 1990. Die Zustellung dieser Bescheide steht nicht in Streit. Die hinsichtlich der Jahre 1990 bis 1992 durchgeführte abgabenbehördliche Prüfung ließ diese Bescheide unverändert, d.h. es ergingen keinen neuen Bescheide hinsichtlich Umsatzsteuer 1990 und Einheitswert zum 1. Jänner 1990.

Die nach Durchführung der Betriebsprüfung erlassenen Einheitswert- und Vermögensteuerbescheide zum 1. Jänner 1992 und 1993 datieren vom 29. Mai 1995 und wurden der Bw laut Rückschein am 28. Juni 1995 zugestellt.

Die mit Schreiben vom 26. Juli 1995 erhobene Berufung gegen die im Gefolge der Prüfung ergangenen Steuerbescheide nennt die zuvor angeführten Bescheide nicht als Anfechtungsgegenstand.

Dass sich das Berufungsbegehren auch gegen die Bescheide betreffend Einheitswert des Betriebsvermögens und Vermögensteuer ab dem 1. Jänner 1992 und 1. Jänner 1993 richte, bringt die Bw erstmals im Schreiben vom 11. September 1995 vor. Eine Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 1990 und den Einheitswertbescheid zum 1. Jänner 1990 führt die Bw erstmals im Schreiben vom 14. November 1995 an. Beide Schreiben wurden nach Ablauf der für die jeweils genannten Bescheide zur Verfügung stehenden Berufungsfristen eingebracht.

Die Bw hat dem Vorhalt des unabhängigen Finanzsenats vom 13. Jänner 2004, dass bei mangelndem Nachweis einer rechtzeitigen Anfechtung eine Zurückweisung als verspätet erfolgen werde, nichts weiter entgegengesetzt.

Bei dieser Sachlage ist der Beweis über die rechtzeitige Einbringung einer Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 1990, den Einheitswertbescheid zum 1. Jänner 1990 sowie die Einheitswert- und Vermögensteuerbescheide zum 1. Jänner 1992 und 1. Jänner 1993 nicht erbracht. Es ist von einer erstmaligen Berufung in den Schreiben vom 11. September und 14. November 1995 auszugehen. Da zu diesen Zeitpunkten die Berufungsfristen bereits abgelaufen waren, waren auch diese Berufungen als verspätet zurückzuweisen.

4. Zum 1. Jänner 1991 wurde ein Vermögensteuerbescheid nicht erlassen. Die mit Schreiben vom 14. November 1995 erstmals vorgetragene Berufung gegen einen solchen Bescheid war daher als unzulässig zurückzuweisen.

Wien, am 7. Mai 2009