



Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch Mag. Norbert TANZER, Rechtsanwalt, 6410 Telfs, Obermarkt 2, gegen die Bescheide des Finanzamtes A vom 22. Dezember 2010 betreffend Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für den Zeitraum 2004 bis 2008 beschlossen:

Die Berufung wird gemäß § 273 Abs. 1 lit. b der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, als nicht fristgerecht eingebracht zurückgewiesen.

Begründung

In Folge einer die berufungsgegenständlichen Jahre umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung erließ das Finanzamt am 22. Dezember 2010 in wiederaufgenommenen Verfahren neue Bescheide betreffend die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2004 bis 2008.

Am 10. Jänner 2011 beantragte der steuerliche Vertreter der berufungswerbenden Kommanditgesellschaft (in Folge: Berufungswerberin) die Berufungsfrist bezüglich jener Feststellungsbescheide bis zum 15. März 2011 zu verlängern. Diesem Antrag entsprach das Finanzamt mit Bescheid vom 13. Jänner 2011.

Am 15. März 2011 wurde durch den nunmehr einschreitenden Rechtsanwalt per Fax eine Berufung beim Finanzamt eingebracht. Auf dem Deckblatt wurden untereinander die Berufungswerberin, der Name des Komplementärs und die gemeinsame Adresse von

Berufungswerberin und Komplementär angeführt. Laut ebendiesem Deckblatt richtete sich die Berufung gegen die „Einkommensteuer Bescheide 2004 bis 2008“.

Auf der zweiten Seite der Berufung fand sich ua folgender Inhalt:

„In umseits bezeichneter Rechtssache teilt Herr [Komplementär] mit, dass er Herrn [Rechtsanwalt] mit seiner rechtsfreundlichen Vertretung beauftragt und bevollmächtigt hat. Der ausgewiesene Vertreter beruft sich auf die ihm erteilte Vollmacht.

Unter einem erstattet [Komplementär] gegen den

Einkommensteuerbescheid 2004 vom 10.01.2011

Einkommensteuerbescheid 2005 vom 10.01.2011

Einkommensteuerbescheid 2006 vom 7.01.2011

Einkommensteuerbescheid 2007 vom 7.01.2011

Einkommensteuerbescheid 2008 vom 7.01.2011

samt den jeweilig korrespondierenden Bescheiden über die Anspruchszinsen zur [Steuernummer der Berufungswerberin] des [Finanzamtes] innerhalb offener Frist nachstehende

Berufung:

Die Bescheide werden insoweit angefochten, dass diese eine Einkommensteuer

Einkommensteuerbescheid 2004 vom 10.01.2011 über Euro [xxx]

Einkommensteuerbescheid 2005 vom 10.01.2011 über Euro [xxx]

Einkommensteuerbescheid 2006 vom 7.01.2011 über Euro [xxx]

Einkommensteuerbescheid 2007 vom 7.01.2011 über Euro [xxx]

Einkommensteuerbescheid 2008 vom 7.01.2011 über Euro [xxx]

festgesetzt wurde sowie die dazu korrespondierenden Bescheide über die Anspruchszinsen zur Gänze.

[...]

Es wird daher gestellt der

Antrag,

die Berufungsbehörde möge der Berufung Folge geben und die erstinstanzlichen Bescheide dahingehend abändern, dass die Einkommensteuer im Jahre 2004 mit Euro [xxx], 2005 mit Euro [xxx], 2006 mit Euro [xxx], 2007 mit Euro [xxx] und für 2008 mit Euro [xxx] festgesetzt wird und die jeweilig korrespondierenden Bescheide über die Anspruchszinsen ersatzlos beheben;

[...].“

Am Ende dieses Schriftsatzes wurde der Name des Komplementärs angefügt.

Am 18. März 2011 richtete das Finanzamt an die Berufungswerberin zu Händen des Komplementärs einen Mängelbehebungsauftrag und trug darin die Behebung folgender Mängel bis zum 4. April 2011 auf:

- Fehlen eines Inhaltserfordernisses gemäß § 250 Abs. 1 BAO, und zwar
„Die genaue Bezeichnung der Bescheide, gegen die sich die Berufung richtet.“
- Fehlen der Unterschrift gemäß § 85 Abs. 2 BAO
„Für die [Berufungswerberin] liegt keine Bevollmächtigung von Herrn [Rechtsanwalt] vor.“

Am 29. März 2011 wurde dem Finanzamt durch den einschreitenden Rechtsanwalt – laut einem Begleitschreiben – „[...] die Berufung verbessert retourniert.“

Auf dem nunmehrigen Deckblatt der Berufung wird zunächst angeführt:

„[Berufungswerberin], vertreten durch [Komplementär]
[gemeinsame Adresse]

[Komplementär]
[gemeinsame Adresse]“

Laut ebendiesem Deckblatt richtet sich die Berufung nunmehr gegen den „Feststellungsbescheid der einheitlich gesonderten Gewinnfestsetzung“ und die „Einkommensteuerbescheide 2004 bis 2008“.

Auf der zweiten Seite der „verbesserten“ Berufung findet sich nunmehr ua der folgende – im Gegensatz zur ursprünglich eingebrachten Berufung veränderte – Inhalt:

„In umseits bezeichneter Rechtssache teilen Herr [Komplementär] sowie die Fa. [Berufungswerberin], vertreten durch den Herrn [Komplementär], mit, dass sie [Rechtsanwalt] mit ihrer rechtsfreundlichen Vertretung beauftragt und bevollmächtigt haben. Der ausgewiesene Vertreter beruft sich auf die ihm erteilte Vollmacht.

Unter einem erstatten die Berufungswerber gegen den Bescheid über die einheitliche gesonderte Gewinnfestsetzung im Zeitraum 2004 bis 2008, sowie die darauf erlassenen Einkommensteuerbescheide für das Jahr 2004 vom 10.01.2011, für das Jahr 2005 vom 10.01.2011, für das Jahr 2006 vom 7.01.2011, für das Jahr 2007 vom 7.01.2011 und für das Jahr 2008 vom 7.01.2011 samt den jeweilig korrespondierenden Bescheiden über die Anspruchszinsen zur [Steuernummer Berufungswerberin] des [Finanzamtes] innerhalb offener Frist nachstehende

Berufung:

Die Bescheide werden insoweit angefochten, dass eine Einkommensteuer für 2004 über Euro [xxx], für 2005 über Euro [xxx], für 2006 über Euro [xxx], für 2007 über Euro [xxx] und für 2008 über Euro [xxx] festgesetzt wurde sowie die dazu korrespondierenden Bescheide über die Anspruchszinsen zur Gänze.

[...]

Es wird daher gestellt der

Antrag,

die Berufungsbehörde möge der Berufung Folge geben und die erstinstanzlichen Bescheide dahingehend abändern, dass die Einkommensteuer im Jahre 2004 mit Euro [xxx], 2005 mit Euro [xxx], 2006 mit Euro [xxx], 2007 mit Euro [xxx] und für 2008 mit Euro [xxx] festgesetzt

wird und die jeweilig korrespondierenden Bescheide über die Anspruchszinsen ersatzlos beheben;

[...].“

Am Ende dieses Schriftsatzes scheint abermals nur der Name des Komplementärs auf.

Die Berufung wurde ohne Berufungsvorentscheidung direkt der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorgelegt.

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Die im gegenständlichen Berufungsverfahren angefochtenen Bescheide betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2004 bis 2008, allesamt vom 22. Dezember 2011 wurden am 24. Dezember 2010 zugestellt. Aufgrund der Stattgabe des eingereichten Fristverlängerungsantrages vom 10. Jänner 2011 mit Bescheid vom 13. Jänner 2011 endete die Berufungsfrist für die verfahrensgegenständlichen Feststellungsbescheide wie beantragt am 15. März 2011.

In der am 15. März 2011 eingebrachten Berufung führte der einschreitende Rechtsanwalt ausdrücklich an, vom Komplementär beauftragt und bevollmächtigt zu sein und brachte damit klar zum Ausdruck für diesen tätig zu werden. Hinsichtlich der angefochtenen Bescheide wurden durch den Rechtsanwalt ausdrücklich und unzweifelhaft die gegen den Komplementär wirkenden Einkommensteuerbescheide der Jahre 2004 bis 2008 bezeichnet.

In Erledigung des Mängelbehebungsauftrages wurde in der „verbesserten“ Berufung vom 29. März 2012 erstmals „der Bescheid über die einheitliche gesonderte Gewinnfestsetzung im Zeitraum 2004 bis 2008“ (gemeint wohl: die Bescheide über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2004 bis 2008) als Anfechtungsobjekt der Berufung bezeichnet.

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen sind aktenkundig. Dagegen sprechende Umstände sind nicht ersichtlich. Dass die Zustellung der berufungsgegenständlichen Bescheide am 24. Dezember 2011 erfolgreich erfolgte, wird im Fristverlängerungsantrag vom 10. Jänner 2011 seitens der steuerlichen Vertreterin selbst angeführt.

Nach Feststellung des obigen Sachverhalts hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz über die vorliegende Berufung rechtlich erwogen:

Gemäß § 250 Abs 1 BAO muss die Berufung ua die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet, enthalten (lit a).

Ziel der Bestimmung des § 250 Abs. 1 lit. a BAO ist es, die Behörde in die Lage zu versetzen, über die Berufung eine Entscheidung zu treffen, sodass es für die Bezeichnung des Bescheides wesentlich ist, dass die Behörde aufgrund des diesbezüglichen Berufungsvorbringens nicht zweifeln kann, welcher Bescheid angefochten ist, aus dem Rechtsmittel also hervorgeht, wogegen es sich richtet. Hierzu kann auch der übrige Berufungsinhalt herangezogen werden (vgl. VwGH 24.6.2009, 2007/15/0041; VwGH 21.9.2006, 2006/15/0042).

Entspricht eine Berufung nicht den in § 250 Abs 1 BAO umschriebenen Erfordernissen, so hat gemäß § 85 Abs 2 BAO, die Abgabenbehörde dem Berufungswerber die Behebung dieser inhaltlichen Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Berufung nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden Frist als zurückgenommen gilt. Gleiches gilt bei fehlender Unterschrift (vgl. für viele VwGH 7.7.2011, 2010/15/0024; *Ritz*, BAO⁴, § 250 Tz 2 f).

Ist die Berufung jedoch deutlich auf bestimmte Bescheide bezogen, so konnte sich die Behörde ein zweifelsfreies Bild darüber verschaffen, gegen welche Bescheide sich die Berufung richtet. Diesfalls wurde dem Bescheidbezeichnungsgebot des § 250 Abs 1 lit a BAO entsprochen und es besteht keine Veranlassung zu einem Auftrag nach § 85 Abs 2 BAO (vgl. *Stoll*, BAO-Kommentar, 2572).

Ist in Fällen wie dem vorliegenden eine von einem befugten Parteienvertreter verfasste Berufung sowohl durch die Bezeichnung im Rubrum als auch innerhalb des Schriftsatzes in völliger Klarheit und Deutlichkeit ausschließlich gegen bestimmte Bescheide gerichtet, so kommt schon deshalb eine Umdeutung des Urkundeninhaltes nicht in Betracht (vgl. VwGH 16.3.1994, 93/13/0213). Dies gilt vor allem dann, wenn wie im vorliegenden Fall eine deutliche Bescheidgestaltung des Finanzamtes („Bescheid über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO“ einerseits und „Einkommensteuerbescheid“ andererseits, jeweils bezogen auf bestimmte Jahre) eine klare Trennung zwischen mehreren für eine Anfechtung in Betracht kommenden behördlichen Erledigungen erkennen lässt (vgl. VwGH 19.5.1993, 92/13/0269).

Dies hat zur Folge, dass die von der Berufung nicht angesprochenen, von ihr also nicht „bezeichneten“ Bescheide in das Berufungsverfahren nicht einzubeziehen sind und die nicht genannten Bescheide mit Ablauf der Berufungsfrist in Rechtskraft erwachsen, ohne dass sich die Behörde mit ihnen sachlich auseinanderzusetzen hat (*Stoll*, BAO-Kommentar, 2572, vgl. auch VwGH 25.10.1995, 93/15/0119).

Da dem oben dargestellten Gebot des § 250 Abs 1 lit a BAO durch die ausdrückliche Bezeichnung der die Jahre 2003 bis 2008 betreffenden Einkommensteuerbescheide in der

ursprünglichen Berufung vom 15. März 2011 bereits ausreichend entsprochen wurde und auch die restlichen erforderlichen Berufungsbestandteile (§ 250 Abs 1 lit b bis d BAO) keinen Widerspruch zu ebendieser ausdrücklichen Bescheidbezeichnung aufzeigten, bestand bei Einreichung dieser Berufung vom 15. März 2011 kein Zweifel darüber, welche Bescheide angefochten werden sollten. Der seitens des Finanzamtes erstellte Mängelbehebungsauftrag erfolgte daher schon deshalb zu Unrecht.

Im Übrigen ist darauf hinzuweisen, dass ein auf die Beibringung einer fehlenden Vollmacht gerichteter Mängelbehebungsauftrag an den einschreitenden Vertreter und nicht an den vermeintlich Vertretenen zu richten gewesen wäre (zB VwGH 12.6.1990, 98/14/0085).

Nach § 85 Abs 2 letzter Halbsatz BAO gilt eine Eingabe bei rechtzeitiger Mängelbehebung als ursprünglich richtig eingebracht.

Da jedoch im vorliegenden Fall der Mängelbehebungsauftrag zu Unrecht erging, vermochte die erstmalige Bezeichnung des „Feststellungsbescheides der einheitlichen gesonderten Gewinnfestsetzung“ als Anfechtungsobjekt im als „Mängelbehebung“ eingebrachten Schriftsatz vom 29. März 2011, auch nicht gemäß § 85 Abs 2 letzter Halbsatz BAO auf den Zeitpunkt der Einbringung der ursprünglichen Berufung vom 15. März 2011 rückzuwirken.

Gemäß § 245 Abs 1 BAO beträgt die Berufungsfrist einen Monat. Hinsichtlich der Feststellungsbescheide gemäß § 188 BAO für die Jahre 2004 bis 2008 endete die verlängerte Berufungsfrist am 15. März 2011.

Gemäß § 273 Abs 1 lit b BAO hat die Abgabenbehörde eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Da nach dem oben Gesagten die gegenständliche Berufung gegen den „Feststellungsbescheid der einheitlichen gesonderten Gewinnfestsetzung“ erstmalig am 29. März 2011 erhoben wurde, die Berufungsfrist für die gegenständlichen Bescheide betreffend Feststellung von Einkünfte gemäß § 188 BAO der Jahre 2004 bis 2008 aber bereits am 15. März 2011 endete, wurde die Berufung gegen ebendiese Bescheide nicht fristgerecht eingebracht.

Gemäß den §§ 289 Abs 1 iVm 279 Abs 1 BAO hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz auch dann den Vorrang von Formalerledigungen zu beachten und einen Zurückweisungsgrund aufzugreifen, wenn dieser bislang unentdeckt blieb und sich die Abgabenbehörde erster Instanz hinsichtlich des eingebrachten Rechtsmittels zu einem Mängelbehebungsauftrag verstieg (vgl VwGH 2.7.1965, 481/65, VwSlg 3306 F/1965; VwGH 18.3.1986, 85/14/0148).

Die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung konnte aus Gründen des § 284 Abs 3 BAO unterbleiben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Im Übrigen ist darauf hinzuweisen, dass das Berufungsverfahren gegen die Einkommensteuerbescheide unter der GZ RV/0231-I/11 durchgeführt wurde.

Innsbruck, am 27. April 2012