



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der BDH, vertreten durch WO, vom 15. Februar 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes L vom 10. Februar 2006 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für 2004 nach der am 5. Oktober 2007 in 4010 Linz, Zollamtstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

1. Die Bw. reichte am 3. Februar 2006 eine Beilage zur Körperschaftsteuererklärung (E 108e) beim Finanzamt ein und beantragte die Zuerkennung einer I-Prämie in Höhe von 49.617,00 €.
2. Mit Bescheid vom 10. Februar 2006 wurde das Ansuchen auf Geltendmachung der I-Prämie gem § 108 e EStG 1988 abgewiesen. Die Körperschaftsteuererklärung für 2004 sei am 25. November 2005 elektronisch beim FA eingereicht worden. Die diesbezügliche Veranlagung sei am 29. November 2005 erfolgt. Die Beilage E 108e sei erst am 3. Februar 2006 beim Finanzamt eingelangt. Nach den EStR könnten Prämien jeweils bis zum Ergehen (bis zur Zustellung) des das jeweilige Veranlagungsjahr betreffenden KöSt-Bescheides geltend gemacht werden. Ausgeschlossen sei die nachträgliche Geltendmachung von Prämien.
3. Gegen den abweisenden Bescheid vom 10. Februar 2006 wurde mit Schreiben vom 15. Februar 2006 Berufung eingelegt:

Beantragt werde, die Prämie anzuerkennen.

Im Zuge der Bilanzerstellung des Jahres 2004 sei elektronisch durch das EDV-System das I-Prämienformular ausgedruckt worden und habe bereits Ende Oktober der Mandantschaft vorgelegen.

Die Erklärung sei durch den Geschäftsführer der Firma – Herrn CD – unterzeichnet und der Steuerberaterkanzlei am 20. Oktober 2005 retourniert worden. Am 3. November 2005 sei die Übersendung des Formulars an das Finanzamt erfolgt. Eine entsprechende Kopie des Postbuches habe man bereits via Telefax an das Finanzamt übersandt und man lege die Kopie dem Schreiben nochmals bei.

Die Übermittlung vorab sei deshalb erfolgt, da man die Meinung vertreten habe, dass das Finanzamt die I-Prämie vorzeitig veranlagen werde und daher die Mandantschaft vorzeitig in den Genuss des Geldbetrages kommen würde.

Am 25. November 2005 seien die weiteren Steuererklärungen elektronisch beim Finanzamt Linz eingereicht worden, wobei im Formular der Körperschaftsteuer auch der Hinweis auf Geltendmachung der I-Prämie zu ersehen sei. Weiters befinde sich auf der KÖSt-Erklärung der Hinweis auf Formular E 108e. Eidesstattliche Erklärungen des Sekretariats sowie das Originalpostbuch könnten jederzeit vorgelegt werden.

Man ersuche daher um stattgebende Erledigung.

4. Mit BVE vom 13. Februar 2007 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Prämien könnten bis zum Ergehen des das jeweilige Jahr betreffenden Körperschaftsteuerbescheides geltend gemacht werden. Das gegenständliche Formular E 108e betreffend Geltendmachung der I-Prämie 2004 sei nicht eingeschrieben versendet worden. Die Bw. stütze ihr Vorbringen darauf, sie habe das Formular rechtzeitig am dritten November 2005 – also schon vor den am 25. November 2005 elektronisch übersendeten Steuererklärungen – eingereicht. Das Finanzamt vertrete aber die Auffassung, das Formular sei erst am 3. Februar 2006 (Eingangsstempel) bei der Abgabenbehörde eingereicht worden.

Die Beförderung einer Sendung durch die Post erfolge auf Gefahr des Absenders (VwGH 28.4.2005, 2004/16/0238), den hinsichtlich der Postaufgabe die Beweislast treffe. Auch die Vorlage der Ablichtung des Postausgangsbuches stelle keinen Beweis für die Behauptung der Bw. dar, da sich daraus nicht ergebe, wann das Schriftstück tatsächlich in den Briefkasten eingeworfen worden sei. Es könne nicht ausgeschlossen werden, dass das Schriftstück zwar rechtzeitig verfasst, jedoch aus welchem Grund auch immer (somit auch irrtümlich) entgegen der Eintragung im Postausgangsbuch erst zu einem späteren Zeitpunkt aufgegeben worden sei.

Die Bw. habe demnach den Gegenbeweis dafür, dass sie eine rechtzeitige Postaufgabe bewirkt habe, nicht erbracht.

5. Mit Schreiben vom 13. März 2007 wurde ein Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz eingebracht. Gleichzeitig wurde ein Antrag auf mündliche Verhandlung gestellt.

Als Nachweis für den Zeitpunkt der Stellung des Antrages sei das Postausgangsbuch seitens der Kanzlei des Steuerberaters vorgelegt worden. Ergänzend werde angeführt, dass das Postbuch seitens einer Sekretärin unabhängig geführt werde und diese auch für die ordnungsgemäße Erstellung verantwortlich sei.

Völlig lebensfremd werde durch die Abgabenbehörde unterstellt, dass sämtliche Schriftstücke bei der Post aufgegeben worden seien, nur jenes betreffend die Bw. nicht.

Weiters werde unrichtigerweise unterstellt, dass die Schriftstücke erst zu einem wesentlich späteren Zeitpunkt aufgegeben worden seien. Alleine schon aus dem organisatorisch sichergestellten Postweg in der Kanzlei könne eindeutig nachgewiesen werden, dass das Schriftstück am 3. November 2005 bei der Post ordnungsgemäß aufgegeben worden sei.

Der Abgabenbehörde zweiter Instanz werde rechtzeitig eine zeugenschaftliche Erklärung an Eides statt vorgelegt werden, wobei jene Person auch bereit sei, dies gegenüber dem UFS zeugenschaftlich zu bestätigen.

Man ersuche daher um antragsgemäße Erledigung und man behalte sich weitere schriftliche Begründungen vor.

6. Am 1. Oktober 2007 wurde mit dem Steuerberater der Bw. (Mag. O.) und der Vertreterin des Finanzamtes (Mag. P.) eine Erörterung der Sachlage durchgeführt. Dabei wurde folgendes besprochen:

(StB) Mag. O.: Zuerst wird eine Erklärung der Frau BM vom 27. September 2007 vorgelegt. Meines Wissens nach wurde die Erklärung für die I-Prämie 2004 am 3. November 2005 mit den Unterlagen für KJ abgegeben.

(FA) Mag. P.: Am 8. Mai 2007 wurde mir das Postbuch vorgelegt, im Team war dieses bereits am 15. Februar 2006 bekannt, weil eine Kopie des Postbuches (vom 3. November 2005) mit der Berufung übersandt wurde. Im Akt KJ jun. (ANV) wurde – soweit dieser vorhanden war – von mir nichts gefunden, was auf eine Abgabe der I-Prämienerklärung hingedeutet hätte.

Mag. O.: Ans Finanzamt wurde folgendes übersandt: Für KJ sen. ein Stundungsansuchen und ein Ansuchen betr. Säumniszuschläge, was die nächste Post KJ jun. und sen. betrifft, war das ein Schriftverkehr zu dem ich nichts Genaueres sagen kann; dazu kam noch die ANV KJ jun.

für 2003. Es gibt eine wechselseitige Kontrolle von der Chefsekretärin zur zweiten Sekretärin, weil die Chefsekretärin die Einreichungen seit 1. Januar 2004 noch einmal separat notiert. Das wurde deshalb eingeführt, weil man nicht alle Steuererklärungen elektronisch einreichen konnte. Bei der Bw. ist am 3. November 2005 unter den „Erklärungen per Post“ eine „E 108 e“ registriert. Diese Dokumentation wird lückenlos seit Anfang 2004 geführt.

Mag. L.: Nach ihrer Darstellung wurde die Erklärung für die I-Prämie vorzeitig – dh. vor der Abgabe der KÖSt-Erklärung – beim Finanzamt eingereicht. Wer hatte die Idee zu dieser vorzeitigen Einreichung? Warum in diesem Jahr, nicht aber zB im Vorjahr?

Mag. O.: Die Idee hatte Frau KK, Bilanzbuchhalterin und zuständige Sachbearbeiterin für die Bw. Sie war mit der Bilanz fertig, eine Bilanzbesprechung mit mir gab es nicht, sondern nur zw Frau KK und Herrn CD. Nach der Besprechung hat Herr CD die Erklärung für die I-Prämie 2004 freigegeben.

Mag. P.: Wir benötigen die Durchschrift der ersten I-Prämienerklärung mit der Unterschrift des Herrn CD.

Mag. O.: Vorgelegt wird eine Kopie des Originals der Erklärung für die I-Prämie 2004 vom 3. November 2005 mit der Unterschrift des Herrn CD.

Mag. L.: Am 3. November 2005 wurde die Erklärung für die I-Prämie abgegeben, wann wurde dann nachgefragt beim Finanzamt?

Mag. O.: Im Februar 2006 wurde das urgiert, bis dahin ist nichts vom Finanzamt gekommen. Vorher war eine Urgenz nicht notwendig, weil die Erklärung abgegeben wurde, um dem Kunden zu signalisieren, dass alles auf dem Weg ist. Wenn das geschehen ist, geht ohnehin alles seinen Gang, darauf kam es uns an.

Mag. L.: Reicht die Aussage von Frau BM aus oder muss sie noch befragt werden?

Mag. O.: Nein, die übergebene Aussage reicht aus.

7. Am 1. Oktober 2007 wurden die beiden Zeuginnen KK und PF wie folgt befragt:

a. Befragung KK:

Ich bin zu einer Zeugenaussage bereit.

Mag. L.: Wie sind sie auf die Idee gekommen, die I-Prämie vorzeitig einzureichen?

Zeugin: Für mich ist die Einreichung der I-Prämienerklärung vor der Steuererklärung nicht ungewöhnlich. Die Steuererklärungen habe ich wegen der Quote (für den November) später eingereicht.

Mag. L.: Sie haben laut Aussage des Herrn Mag. O. die Bilanzbesprechung mit der Firma alleine abgeführt, wann hat diese Bilanzbesprechung stattgefunden?

Zeugin: Zu diesem Zeitpunkt (November) wurde schon der Status für das nächste Halbjahr benötigt und im Zuge dieser Besprechungen wurden auch die Steuererklärungen für 2004 unterschrieben.

Mag. L.: Gab es da eine einzige Besprechung oder war das ein laufender Prozess?

Zeugin: Die Zahlen für 2004 hatte der Klient im November schon längst auf dem Tisch.

Mag. L.: Gut, wie kann man sich den Ablauf der Einreichung der I-Prämienerklärungen und deren Weiterverfolgung vorstellen? Hat man irgendwann beim Finanzamt nachgefragt? Warum gab es 2/2006 eine neuerliche Erklärung?

Zeugin: Ich selbst habe nie nachgefragt beim Finanzamt, ich habe aber dem Sekretariat gesagt, sie sollen nachfragen. Ich habe dann im Februar 2006 im Sekretariat nachgefragt, weil schon die neue Bilanz in Arbeit war. Die I-Prämie war aber noch nicht ausbezahlt. Ich habe mich darum nicht gekümmert, weil das vom Sekretariat zu besorgen war.

Mag. L.: Wer hat die I-Prämienerklärung 2/2006 für das Jahr 2004 veranlasst? Die erste Reaktion auf eine verloren gegangene Erklärung müsste ja sein, dass jemand beim Finanzamt anruft und die Erklärung suchen lässt. Davon weiß aber am Finanzamt niemand etwas.

Zeugin: Davon weiß ich nichts, weil das Sache des Sekretariats war und ich weiß auch nicht wer die zweite I-Prämienerklärung für 2004 ausgestellt und abgegeben hat.

Mag. L.: Warum hat die erste Erklärung Herr CD und die zweite Herr Mag. O. unterschrieben?

Zeugin: Weil ich auf allen Erklärungen die Unterschrift des Klienten haben will. Warum die zweite Erklärung von Herrn Mag. O. unterschrieben wurde, weiß ich nicht.

b. Befragung PF:

Ich bin zu einer Zeugenaussage bereit.

Mag. L.: Welche Personen oder Firmen sind von der (Post)Sendung am 3. November 2005 betroffen? Die Steuernummern von KJ jun. bzw. KJ/F (Vermietung) bzw aller von der Sendung Betroffenen werden benötigt, um das verlorene Poststück am Finanzamt nochmals zu suchen.

Zeugin: Das werde ich mir ansehen und die entsprechenden Steuernummern der Berufungsbehörde übermitteln. Ich habe Kopien des Einreichbriefes erhalten und konnte dies auch anhand des Postbuches abgleichen, dies führte zur Eintragung des Datums, an dem die E 108e-Erklärung abgesendet wurde. Die Eintragung der Erklärung erfolgte schon vorher,

sobald ich sie von der Bilanzbuchhaltung bekommen habe. Die Kopie habe ich von Frau BM erhalten.

Mag. L.: Wer war zuständig dafür, die Verbuchung der eingereichten Erklärungen beim Finanzamt nachzuverfolgen?

Zeugin: Da fragen grundsätzlich die Klienten beim Bilanzbuchhalter nach. Ich selbst hatte damit nichts mehr zu tun.

Mag. L.: Die Erklärungen wurden eingereicht und eingegeben, aber die I-Prämie wurde nicht vom Finanzamt erledigt. Wer ist da draufgekommen in der Kanzlei?

Zeugin: Wenn die Erklärungen abgegeben sind ist das einmal erledigt. Irgendwer – wahrscheinlich der Klient – wird bemerkt haben, dass die I-Prämie nicht ausbezahlt wird. Vermutlich wurde dann die Bilanzbuchhalterin angerufen. Ich hatte damit nichts mehr zu tun.

8. Der Berufungsbehörde wurde ein Schreiben mit den Steuernummern betr. KJ und KJ/F übermittelt.

9. Am 3. Oktober 2007 wurde eine eidesstattige Erklärung des Herrn CD per Mail an die Berufungsbehörde übermittelt:

Im Zeitraum zw 1. und 3. November 2005 habe Herr CD mit KK von der Kanzlei den Jahresabschluss der Bw. erörtert. Seitens der Frau KK sei bekanntgegeben worden, dass die I-Prämie rund 49.000,00 € ausmache und dies vom Finanzamt nach Einreichung gutgeschrieben werde. Herr CD habe daraufhin und aufgrund des relativ hohen Betrages Frau KK beauftragt, die Erklärung betreffend die I-Prämie 2004 unverzüglich beim Finanzamt einzureichen.

10. Mündliche Verhandlung vom 5. Oktober 2007:

Am 5. Oktober 2007 wurde die beantragte mündliche Verhandlung abgehalten:

a. Der Steuerberater übergibt eine weitere Erklärung an Eides statt betreffend PF: Ich, PF, gebe eidesstattlich in Ergänzung zur Niederschrift bekannt, dass die Kontroll-Liste „Einreichung Steuererklärungen“ 2004 ausschließlich von mir selbst geführt wurde und wird. Ich erkläre an Eides statt, dass sämtliche Eintragungen meine Handschrift tragen. Des Weiteren gebe ich zu Protokoll, dass die Post von einer Sekretärin vorbereitet wird, vor der Frankierung wird der Inhalt der Poststücke nochmals kontrolliert und erst im Anschluss daran frankiert. Es ist daher meines Erachtens auszuschließen, dass Poststücke in falsche Umschläge eingepackt werden. Dies gebe ich ergänzend zu Protokoll.

b. Zur mündlichen Verhandlung wurde folgendes Protokoll ausgefertigt:

Der Sachbearbeiter trägt den bisherigen Sachverhalt zur Gänze vor.

Mag. L.: Zuerst ersuche ich die Vertreterin des Finanzamtes sich zur Sach- und Rechtslage zu äußern.

Mag. P. Am zuständigen Finanzamt gibt es die Akten KJ und KJ/F. Das Team wurde von mir besucht. Der Akt KJ senior hat mit unserem Finanzamt nichts zu tun. Im Akt KJ junior haben sich keine Unterlagen gefunden. Beim ANV-Akt Kugler junior fanden sich weder in der Mappe noch im Ordner Belege. Auch bei der Abgabensicherung war bei den Buchstaben F und K nichts enthalten.

Zum Sachverhalt kann ich weiter nichts vortragen bzw ergänzen.

Zur rechtlichen Würdigung: Die Beförderung erfolgt auf Gefahr des Absenders. Wichtig ist nach Ansicht des Finanzamtes das Einlangen bei der Behörde. Die Abgabe bei der Post reicht nicht, sondern das Schriftstück muss in die Sphäre der Behörde gelangen.

Daher wird der Antrag auf Abweisung der Berufung gestellt.

Mag. L.: Ich ersuche die steuerliche Vertretung um ihre Ausführungen:

Mag. O.: Zur Sachlage ist festzuhalten: Es haben zwei unabhängig voneinander agierende Personen die Post bearbeitet, nämlich die Sekretärin und die Chefsekretärin, das wird auch wechselseitig kontrolliert. Letztere führt eine separate Liste, damit in der Kanzlei ausreichend dokumentiert ist, dass die Versendung ordnungsgemäß erfolgt ist.

Zur rechtlichen Würdigung: Das Schriftstück wurde nicht am normalen Postweg zum Finanzamt gegeben, sondern per Einschreiben. Der Einschreibzettel wurde auch vorgelegt. Beide Personen – PF und KK bestätigen, dass das im Umschlag drinnen war. Was dann im Amt damit passiert ist, kann ich leider nicht beurteilen. Fest steht jedoch, dass das Schriftstück bei ihnen angekommen ist. Mehr als „einschreiben“ kann man nicht.

Mag: L.: Auf dem Einschreibezettel stehen aber keine (Klienten)Namen?

Mag. O.: Das nicht, aber warum sollte ein Schriftstück ankommen und ein anderes nicht? Es wird ersucht die Entscheidung zugunsten des Mandanten zu fällen. Es ist auch aufgrund der KÖSt-Erklärung zu erkennen, dass es ein I-Prämienformular gibt, warum das Finanzamt dann nicht nachgefragt hat ist unverständlich. Es ist alles in der KÖSt-Erklärung, der Beilage und in der Bilanz enthalten.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Strittig ist ausschließlich die Frage, ob die I-Prämienerklärung für 2004 von der Bw. rechtzeitig oder verspätet abgegeben worden ist. Während die Finanzverwaltung davon ausgeht, dass die entsprechende Erklärung erstmals am 16. Februar 2006 in Papierform beim

Finanzamt eingelangt ist, gibt die Bw. an, sie habe bereits vor Einreichung der KÖSt-Jahressteuererklärung für 2004 (25. November 2005; KÖSt-Bescheid 2004 vom 29. November 2005) die I-Prämie am 3. November 2005 beantragt.

2. Gem. § 108e EStG 1988 kann die I-Prämie nur in einer Beilage zur KÖSt-Erklärung des betreffenden Jahres geltend gemacht werden. Sie kann überdies in einer bis zum Eintritt der Rechtskraft des KÖSt-Bescheides nachgereichten Beilage geltend gemacht werden. In der Beilage sind die Ermittlung der Bemessungsgrundlage und die daraus ermittelte I-Prämie darzustellen (StReformG 2005, BGBl I 57/2004 ab 2004).

Wäre die Erklärung für die I-Prämie 2004 erst im Februar 2006 abgegeben worden, so wäre der Antrag verspätet iS der Regelung des § 108e idF BGBl I 57/2004 (mit Geltung ab 2004). Der Körperschaftsteuerbescheid 2004 erging am 29. November 2004, rechnet man die Monatsfrist und die Zustellfrist mit ein, ist die Rechtskraft des Bescheides in den ersten Januartagen des Jahres 2006 abgelaufen. Die Prämie stünde diesfalls nicht zu. Sie wäre aber zuzuerkennen, wenn dem Finanzamt die I-Prämienerklärung im November 2005 zugekommen wäre.

3. Beim Finanzamt konnte trotz der dort gepflogenen Nachforschungen der – lt. Aussage des Steuerberaters – zusammen mit anderen Steuererklärungen und Stundungsansuchen abgegebene I-Prämienantrag nicht aufgefunden werden. Die Bw. hat versucht nachzuweisen, dass der I-Prämienantrag erstellt und am 3. November zur Post gegeben worden ist. Diesen Nachweis führt sie durch den Verweis auf

- das von Herrn CD unterschriebene Exemplar (bei der Erörterung in Kopie übergeben), welches allerdings unter „Datum und Unterschrift“ nur die Unterschrift, aber kein Datum aufweist (inklusive des Anhangs von acht Blättern, auf denen die Berechnung der I-Prämie dargestellt wird und dem Verweis auf „Referat 22“) und die eidesstattige Erklärung, wonach aufgrund des relativ hohen Betrages die I-Prämienerklärung unverzüglich eingereicht werden sollte
- das Schreiben vom 3. November 2005, mit dem auf die übersendete Beilage zur KÖSt-Erklärung zur Geltendmachung der I-Prämie für 2004 verwiesen wird (kein Referat angeführt; Unterschrift Mag. O.)
- die (notarielle) Erklärung von Frau BM vom 27. September 2007, wonach sie die I-Prämienerklärung – laut Postbuch und Liste Einreichung Steuererklärungen – am 3. November 2005 zur Post gegeben habe und keine Poststücke in der Kanzlei verblieben seien

- die KÖSt-Erklärung 2004, auf der sich der Vermerk „E 108e vorhanden“ befindet und die Beilage zur KZ 9306 (mit 49.617,00 € betr. I-Prämie und 627,14 € betr. Bildungsfreibetrag) sowie
- die Aussagen von KK und PF, wobei sich KK an die vorzeitige Abgabe erinnern kann, vom weiteren Verlauf aber nichts weiß und PF, welche ebenfalls den Abgang eingetragen, das weitere Schicksal der Eingabe aber nicht mehr verfolgt hat und Die Erklärung an Eides Statt von PF, wonach es ihres Erachtens auszuschließen ist, dass Poststücke in falsche Umschläge gepackt werden.

4. Die von der Bw. vorgebrachten Argumente können die Zuerkennung der I-Prämie nach Ansicht des Berufungssenates aus folgenden Gründen nicht stützen:

- a. Zu unterscheiden sind jene Fälle, bei denen das Anbringen bzw die Erklärung bei der Behörde einlangt, aber als verspätet eingelangt gewertet wird und jene, bei denen das strittige Schriftstück bei der Behörde nicht aufgefunden werden kann.
- b. Ist das Anbringen bei der Behörde tatsächlich auffindbar, so kann der Nachweis der Postaufgabe dazu führen, dass das rechtzeitige Einlangen des Schriftstücks bei der Behörde – zumindest nicht ohne weitere Nachforschungen – als nicht unrichtig abgetan werden kann (s zB VwGH 14.9.2001, 2001/02/0075 zum Aufgabeschein im Zusammenhang mit einer Lenkerauskunft).
- c. Im gegenständlichen Fall ist die I-Prämienerklärung vom 3. November 2005 bei der Behörde nicht auffindbar. Diesfalls genügt der Nachweis der Postaufgabe – selbst wenn er erbracht wäre – nicht. Beförderungen durch die Post erfolgen nämlich auf Gefahr des Absenders (s zB VwGH 29.5.1998, 98/02/0146), die Gefahr des Verlustes einer zur Post gegebenen Eingabe hat der Absender zu tragen und eine Eingabe gilt nur dann als eingebracht, wenn sie der Behörde tatsächlich zugekommen ist (VwGH 29.9.2000, 99/02/0356). Der Beweis der Postaufgabe allein reicht als Beweis für das Einlangen des Schriftstückes bei der Behörde nicht (VwGH 15.2.2006, 2002/13/0165: Auch dann nicht, wenn üblicherweise der Post übergebene nicht bescheinigte Briefsendungen den Adressaten erreichen; ebenso VwGH 1.3.2007, 2005/15/0137).

Festzuhalten ist daher, dass in jenen Fällen, in denen das Schriftstück bei der Behörde nicht auffindbar ist vom Antragsteller nachgewiesen werden muss, dass dieses der Behörde tatsächlich zugekommen ist.

- d. (1) Dass die Postaufgabe allein für diesen Nachweis nicht ausreicht, ist für den Berufungssenat evident, insbesondere wenn die Erklärung – wie im gegenständlichen Fall behauptet – den Unterlagen eines anderen Steuerpflichtigen beigemengt wird. Würde nämlich

ein Steuerpflichtiger tatsächlich die Frist zur Abgabe der Erklärung versäumen und im Nachhinein behaupten, er habe diese Erklärung anderen Unterlagen beigefügt (obwohl er dies nicht getan hat), so hätte die Abgabenbehörde keine Chance das Gegenteil zu beweisen und der Steuerpflichtige könnte auf diese Weise - wenn es nur auf die Absendung ankäme - der Behörde die Beweislast aufbürden. Zwischen dem tatsächlichen Versäumen der Frist und dem dadurch bewirkten Nichteintreffen bei der Behörde und einer allenfalls rechtzeitig aufgegebenen, aber am Postweg (ohne Verschulden der Finanzverwaltung) verlorengegangenen Sendung bestünde kein Unterschied. Auch bei tatsächlicher Fristversäumnis des Bw. würde die Beweislast in jedem Fall bei der Behörde hängen bleiben.

Eine derartige Gesetzesauslegung kann der ständigen Rspr aber nicht entnommen werden. Vielmehr liegt in jenen Fällen, in denen das Anbringen bei der Behörde nicht eintrifft, die Beweislast beim Antragsteller (so auch VwGH 21.1.04, 99/13/0145). Dabei ist zu beachten, dass selbst die Tatsache, dass sich ein Antrag vor der Absendung von Unterlagen in den Kanzleiräumlichkeiten der steuerlichen Vertreterin (und im Stapel der Abgabenerklärungen) befunden hat, nicht eindeutig erkennen lässt, ob

- es zeitlich anschließend manipulative Tätigkeiten im Bereich der steuerlichen Vertreterin gegeben hat oder
- es (nach der Einreichung des Antrages) Ungereimtheiten im Einflussbereich des Finanzamtes gegeben hat, die zum Verlust des Schreibens führten (VwGH 21.9.2006, 2006/15/0090 zum Formular E 108e).

Es stellen daher auch die von der Bw. angeführten Beweismittel (Eintragung ins Postbuch und sonstige Aufschreibungen, Anführung auf der Körperschaftsteuererklärung, Aussagen der Kanzleiangestellten) für die Posteingabe der I-Prämienerklärung 2004 keinen Nachweis dar, dass diese Erklärung dem Finanzamt zugekommen ist, sondern sind bestenfalls Indiz für deren vor(oder gleich-)zeitige Erstellung.

(2) Insbesondere die Übersendung einer Erklärung zusammen mit Unterlagen anderer Steuerpflichtiger belässt das Beweislastrisiko bei der Bw. Schon im Fall der (angeblichen) Übermittlung zusammen mit Steuererklärungen desselben Steuerpflichtigen konnte der VwGH nicht überzeugt werden, dass deren gemeinsame Zusammenstellung am Vortag das Einlangen bei der Behörde beweist (VwGH 21.9.2006, 2006/15/0090). Umso weniger kann diese Überzeugung hervorgerufen werden, wenn – zur Einsparung von Portokosten – nicht einmal eine eigene Postsendung für die I-Prämienerklärung abgefertigt, sondern diese den Unterlagen anderer Steuerpflichtiger beigefügt wird. Dem Einschreibenachweis kann nicht entnommen werden, welche Unterlagen tatsächlich mitübersandt wurden, auf dem Nachweis selbst sind sie nicht angeführt.

(3) Dabei gäbe es durchaus Mittel den Nachweis der Übermittlung von Poststücken anzutreten: Nach der Auskunft des Finanzamtes wird in jenen Fällen, in denen der Steuerpflichtige die I-Prämienerklärung früher abgibt, zumeist ein Poststempel beim Finanzamt besorgt. Dh der Steuerpflichtige lässt sich eine Kopie abstempeln und gibt das Formular persönlich ab. Darauf verweist auch der VwGH in seiner Entscheidung vom 21.9.2006, 2006/15/0090. Er verweist auch auf die Möglichkeit der Nennung des Formulars auf dem Finanzamtsanschreiben. Auch diese zweite Möglichkeit wurde aber nicht genutzt. Die I-Prämienerklärung wurde nicht in einem gemeinsamen Schreiben (für die Bw., KJ und KJ/F) erwähnt, sondern es wurde ein eigenes Schreiben für die Bw. vorgelegt. Dieses gesonderte Schreiben ist aber ebenfalls nicht beim Finanzamt eingelangt. Daher ist auch das Argument des Steuerberaters unrichtig, die Finanzbehörde hätte ihrerseits nachfragen müssen. Das wäre nur dann richtig, wenn es für die gesamte Sendung (KJ, KJ/F und Bw.) ein Schreiben gäbe, das alle Erklärungen anführt und das dem Finanzamt nachweislich auch zugekommen ist. Nur in diesem Fall hätte dem Finanzamt auffallen können, dass eine im Schreiben erwähnte Erklärung fehlt.

e. Auch folgende weitere Umstände sprechen dafür, dass dem Finanzamt eine I-Prämienerklärung am 3. November 2005 nicht zugekommen ist:

(1) Dem Finanzamt wurden nach den Angaben des Steuerbüros – erst im Berufungsverfahren genauer dargestellt – mehrere unterschiedliche Unterlagen in einem übersandt:

- Ein Stundungsansuchen und ein Ansuchen betreffend Säumniszuschläge KJ sen.
- Steuerklärungen für den Einzelunternehmer KJ und für die GesbR KJ/F sowie
- die I-Prämienerklärung der Bw.

Diese Aufzählung macht deutlich, dass in dieser Postsendung höchst unterschiedliche und an verschiedene Stellen des Finanzamtes gehende Unterlagen übermittelt wurden. Das Stundungsansuchen wird der Vollstreckungsstelle übermittelt, das Ansuchen zu den Säumniszuschlägen der Finanzkasse, die Steuererklärungen dem Referat usw. Diese Unterlagen mussten daher schon in der Einlaufstelle auf das Sorgfältigste untersucht und getrennt werden. In diesem Fall hätte aber eine - von den übrigen Erklärungen FJ und FJ/F – hinsichtlich des Steuerpflichtigen völlig abweichende Erklärung schon dort unbedingt auffallen müssen. Es ist daher nahezu auszuschließen, dass diese Erklärung versehentlich mit einer anderen Steuererklärung in einem „fremden Akt“ abgelegt wurde, insbesondere deshalb nicht, weil der I-Prämienteil aus zehn Blättern bestand, die nicht so leicht zu übersehen waren.

(2) Festzuhalten ist auch, dass die gesamte geschilderte Vorgangsweise als ungewöhnlich einzustufen ist. Hätte man tatsächlich bereits am 3. November 2005 die I-Prämienerklärung

abgegeben, so wäre es unerklärlich, dass bis zum Februar 2006 keine Nachfrage beim Finanzamt erfolgte. I-Prämienerklärungen werden idR binnen maximal 14 Tagen vom Finanzamt in die EDV eingegeben. Diese Praxis war dem Steuerbüro bekannt. Zudem hat der Steuerberater in der Berufung vom 15. Februar 2006 erklärt, die Übermittlung sei deshalb vorab erfolgt, weil „man die Meinung vertreten habe, dass das Finanzamt die I-Prämie vorzeitig veranlagern werde und daher die Mandantschaft vorzeitig in den Genuss des Geldbetrages kommen würde.“ Herr CD bestätigt diese Angaben in seiner „eidesstättigen Erklärung“ vom 3. Oktober 2007, wonach aufgrund des „relativ hohen Betrages“ die Erklärung unverzüglich eingereicht werden sollte. Wenn aber die Prämien ca. 14 Tage nach Abgabe der Erklärung idR eingegeben werden und zusätzlich die Erwartung auf umgehende Auszahlung bei der Bw. bestanden hätte, so wäre eine Anfrage beim Finanzamt wohl spätestens nach dem Einlangen der Steuererklärungen (25. November 2005, also drei Wochen später), allerspätestens vor dem Ablauf der (in § 108e angeführten) Rechtsmittelfrist erfolgt, die mit Anfang Januar 2006 – wie bereits ausgeführt – anzusetzen war. Es wäre geradezu unerklärlich, dass nicht spätestens zu jenem Zeitpunkt nachgefragt worden wäre, zu dem die Frist endgültig abläuft. Insbesondere aber auch der hohe Betrag von rd. 50.000,00 € - bei dem wohl jeder Steuerpflichtige innerhalb kürzester Frist nachgefragt hätte – hat die Berufungsbehörde überzeugt, dass eine Abgabe Anfang November nicht stattgefunden haben kann.

Warum das Steuerbüro (und zwar mit der Unterschrift des Steuerberaters und nicht mit der des Herrn CD) ohne weitere mündliche oder schriftliche Nachfrage (eine solche ist dem Finanzamt nicht bekannt) im Februar eine „zweite“ Erklärung abgeben sollte, ist für die Berufungsbehörde ebenfalls nicht nachvollziehbar. Die erste Reaktion wäre wohl eine Anfrage beim Finanzamt, wo das am 3. November abgegebene Schriftstück verblieben ist. Diese Reaktion hätte entsprechende Nachforschungen beim Finanzamt ausgelöst. Der Schritt der Abgabe einer I-Prämienerklärung ist nur damit erklärbar, dass man die I-Prämienerklärung für 2004 zwar schon 2005 ausgestellt aber dem Finanzamt nicht übermittelt hat und dies im Februar 2006 nachgeholt wurde und zwar in der Hoffnung, dass das Finanzamt die nachträgliche Abgabe akzeptieren würde.

Die Berufung war aus den bezeichneten Gründen abzuweisen.

Beilage: 1 Anonymisierungsblatt

Linz, am 9. Oktober 2007