

GZ. RV/3188-W/07

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Lutz Moser, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg, vertreten durch AD Elisabeth Gürschka, betreffend Zurückweisung der Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2004 nach in Wien durchgeföhrter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 24. Juni 2005 setzte das Finanzamt die Körperschaftsteuer für das Jahr 2004 mit € 25.856,32 fest und begründete dies mit dem Umstand, dass wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen die Besteuerungsgrundlagen gem. § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt worden wären. Im Übrigen verwies sie auf die Begründung zum Umsatzsteuerbescheid 2004, in dem als Bemessungsgrundlage auf die bisher gemeldeten Umsatzsteuervoranmeldungen von Jänner bis Dezember 2004 im Verhältnis zur Festsetzung der Umsatzsteuer Jänner bis September 2004 sowie auf die Tz 2 des BP-Berichtes betreffend die Jahre 1999-2002 hingewiesen wurde. Nach mehrmaligen Fristverlängerungen brachte die Bw. mit Schriftsatz vom 30. September 2005 das Rechtsmittel der Berufung ein und begründete diese inhaltsgleich mit der o.a. Berufung. Als Beilage wurden die Körperschaftsteuererklärung sowie der Jahresabschluss für das Jahr 2003 übermittelt.

Mit Schreiben vom 13. Oktober 2005 wurde der Bw. mit Bescheid aufgetragen, eine vom Masseverwalter unterschriebene Berufung vorzulegen, da rechtsgültige Anträge und Berufungen im Konkurs nur vom Masseverwalter eingebracht werden könnten, diese daher unterschrieben sein müssten. Hiefür wurde eine Frist zur Beantwortung bis 14. November 2005 eingeräumt. Mit Schreiben vom 14. November 2005 genehmigte der Masseverwalter die angeführte Berufung.

In einer Stellungnahme vom 9. Dezember 2005 zu der o.a. Berufung führte das Finanzamt u.a. aus, dass es zur Schätzung u.a. der Körperschaftsteuer für 2004 auf Grund der Nichtvorlage der Unterlagen gekommen. Basis für die Schätzung wären die bereits durch die Umsatzsteuersonderprüfung Jänner bis September 2003 bekannt gegebenen Umsätze und Ausgaben abzüglich der nicht anerkannten Fremdleistungen gewesen.

Mit Bescheid vom 22. Jänner 2007 wurde der Bw. bekannt gegeben, dass die Berufung vom 30. September 2005 u.a. gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2004 vom 24.6.2005 inhaltliche Mängel aufweise, da die Erklärung fehlen würde, in welchen Punkten der Bescheid angefochten und welche Änderungen beantragt würden. In Klammer wurde angeführt, dass um Vorlage der Bilanz, der V+G-Rechnung und der entsprechenden Erklärungen ersucht würde. Hiefür wurde eine Frist bis 26. Februar 2007 gewährt. Gleichzeitig mit Einräumung der Frist wurde die Bw. darauf aufmerksam gemacht, dass bei Versäumnis dieser Frist die Berufung als zurückgenommen gelte. Diese Schreiben wurde von der Bw. am 26. Jänner 2007 übernommen. Eine Vorhaltsbeantwortung innerhalb der o.a. Frist erfolgte nicht.

Mit Bescheid vom 27. März 2007 sprach das Finanzamt aus, dass die Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2004 vom 24. Juni 2005 als zurückgenommen gelte und begründete dies mit dem Umstand, dass die Bw. dem behördlichen Auftrag, die Mängel ihrer Berufung zu beheben, nicht entsprochen hätte. Daher wäre gem. § 275 BAO mit Bescheid auszusprechen, dass die Berufung als zurückgenommen gelte.

Mit zwei gleichlautenden Schreiben vom 24. April 2007 stellte die Bw. an die Finanzämter Wien 9/18/19 Klosterneuburg und Finanzamt Wien 4/5/10 die Anträge, die Berufungsfrist für den Körperschaftsteuerbescheid 2004 bis zum 30. Juni 2007 zu verlängern und begründete dies mit dem Umstand, dass ein unvorhergesehenes Ereignis betreffend die zuständige Sachbearbeiterin und Austritt von Personal es nicht ermöglicht hätte, die Berufungsfrist zu wahren. Am 30. Juni 2007 brachte die Bw. neuerlich eine Berufung gegen den Körperschaftsbescheid 2004 ein und begründete dies mit dem Umstand, dass die Körperschaftsteuererklärung nunmehr beim Finanzamt 4/5/10 abgegeben worden wäre. Gleichzeitig beantragte sie die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat in Wien, falls das Finanzamt dieser Berufung im eigenen Wirkungskreis nicht vollinhaltlich stattgeben könnte. Die Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2004 wurde am 2. Juli 2007 über den Einwurfkasten des Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg dem Finanzamt übermittelt.

Mit Bescheid vom 3. August 2007 wurde diese Berufung vom 2. Juli 2007 gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2004 vom 24. Juni 2005 gemäß § 273 Abs.1 BAO durch das Finanzamt zurückgewiesen. Begründend führte das Finanzamt aus, dass die Zurückweisung erfolgt wäre, da die Berufungsfrist bereits abgelaufen wäre und der Körperschaftsteuerbescheid 2004 vom 24. Juni 2005 am 29. Juli 2007 in Rechtkraft erwachsen wäre.

Mit Schreiben vom 5. September 2007 brachte dagegen die Bw. das Rechtsmittel der Berufung ein und begründete dies mit dem Umstand, dass dem Ersuchen um Ergänzung der Berufung am 26. Februar 2007 Folge geleistet worden wäre. Nach Schilderung des bereits oben wiedergegebenen Verfahrensganges stellte die Bw. den Antrag, den „Bescheid 2004 vom 3.8.2007 aufzuheben und gemäß den abgegebenen Erklärungen 2004 einzuweisen“.

Mit Berufungvorentscheidung vom 19. September 2007 wurde die Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid vom 3. August 2007 abgewiesen und begründend ausgeführt, dass dem schriftlichen Mängelbehebungsauftrag vom 22. Jänner 2007 nicht nachgekommen wäre. Der in der Berufung zitierte Antrag vom 24. April 2007 auf Verlängerung der Rechtsmittelfrist würde sich jedoch eindeutig nicht auf den Zurücknahmebescheid vom 27. März 2007

beziehen, sondern eindeutig und unmißverständlich u.a. auf den Körperschaftsteuerbescheid 2004. Eine Rechtsmittelfristverlängerung hinsichtlich des Zurücknahmbescheides wäre daher nicht möglich gewesen, sodass der Zurücknahmbescheid vor Einbringung der am 30. Juni 2007 übermittelten Berufung in Rechtskraft erwuchs.

Mit Schreiben vom 11 Oktober 2007 stellte die Bw. den Antrag auf Entscheidung über die Berufung vom 5.9.2007 durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz bzw. über den Zurückweisungsbescheid vom 3.8.2007 und ersuchte um Ladung.

Im Rahmen der beim Unabhängigen Finanzsenat Außenstelle Wien am 12. Dezember 2007 stattgefundenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde nach Vortrag des oben wiedergegebenen Sachverhaltes und Erörterung der einzelnen Verfahrensschritte einvernehmlich festgestellt, dass die Bw. dem Vorhalt des Finanzamtes vom 22. Jänner 2007 mit Fristsetzung 26. Februar 2007 entgegen dem Berufungsvorbringen nicht entsprochen und damit offensichtlich die Vorhaltsbeantwortung betreffend die Körperschaftsteuer betreffend das Jahr 2003 gemeint hätte. Es wäre auch keine Berufung gegen den Zurücknahmbescheid des Finanzamtes vom 27. März 2007 eingebbracht worden, sondern lediglich eine Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2004, der am 24. Juni 2005 erlassen und am 29. Juli 2005 rechtskräftig wurde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese nach § 184 Abs. 1 BAO zu schätzen. Zu schätzen ist gemäß § 184 Abs. 2 BAO insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskünfte über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind. Nach § 184 Abs. 3 BAO ist ferner zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Gemäß § 250 lit.a-d BAO muss die Berufung enthalten: die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet; die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird; die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden; eine Begründung.

Nach § 275 BAO hat die Abgabenbehörde erster Instanz, wenn eine Berufung nicht den in § 250 Abs. 1 oder Abs. 2 erster Satz umschriebenen Erfordernissen entspricht, dem Berufungswerber die Behebung dieser inhaltlichen Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Berufung nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gelte.

Die Abgabenbehörde hat eine Berufung, die gegen einen von der Abgabenbehörde erster Instanz erlassenen Bescheid eingebracht wurde zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht zulässig ist (§ 273 Abs 1 lit a BAO) oder nicht fristgerecht eingebracht wurde (§ 273 Abs 1 lit b BAO). Eine Berufung ist unter anderem dann zurückzuweisen, wenn in ein und derselben Sache die Abgabenbehörde bereits einmal rechtskräftig entschieden hat (Grundsatz "ne bis in idem").

Der Grundsatz "ne bis in idem" besagt, dass eine Abgabenbehörde in ein und derselben Sache nicht zweimal entscheiden darf (Unwiederholbarkeit, Einmaligkeitswirkung). Dieser in der Bundesabgabenordnung nicht ausdrücklich verankerte Grundsatz, gehört aber zu den grundlegenden Pfeilern der Verfahrensordnung (siehe VfGH 09. 03. 1987, B 605/85, VwGH 30. 01. 1991, 90/13/0043) und ist mit dem Begriff "Rechtskraftwirkung von Bescheiden" untrennbar verbunden. Die formelle Rechtskraft ist ausschließlich prozessualer Natur und bedeutet die Unanfechtbarkeit eines Bescheides im ordentlichen Rechtsmittelverfahren. Die materielle Rechtskraft eines Bescheides (sie setzt die formelle Rechtskraft des Bescheides voraus), steht der Erlassung weiterer Bescheide in derselben Sache entgegen, dh das Verbot des "ne bis in idem" ist eine Folge der materiellen Rechtskraft (siehe Bichler, "Ne bis in idem", Das Problem der Rechtskraft im Abgabenverfahren, ÖStZ 1995, 233).

Nach herrschender Lehre bedeutet materielle Rechtskraft im Verwaltungsverfahren die Unwiderrufbarkeit, Unwiederholbarkeit und die Verbindlichkeit von Bescheiden. Im Vordergrund dieser Lehre steht die mit Bescheiden verbundene Wirkung, dass diese nicht nur für die Partei unanfechtbar sind und dass über eine Sache ein für allemal entschieden ist, sondern dass der Abspruch über eine bestimmte Sache auch für die Behörden verbindlich, unwiederholbar, unwiderrufbar und unabänderbar ist. Die materielle Rechtskraft erstreckt sich auf den bescheidmäßigen Willensakt der Behörde, also auf den Spruch des Bescheides, als den Abspruch über die verwaltungsrechtliche Angelegenheit auf Grund des von der Behörde angenommenen Sachverhaltes und der im Zeitpunkt der Erlassung des Bescheides geltenden Rechtslage. Die Rechtskraftwirkung (damit das Wiederholungsverbot) bezieht sich somit auf den Gegenstand des Sachbegehrens beziehungsweise des Sachanspruches und

erfasst folglich den (damit verknüpften) Inhalt und Entstehungsgrund des rechtskräftig festgelegten öffentlich-rechtlichen Rechtsverhältnisses (vgl. VwGH 20. 10. 1989, 86/17/0202f).

Aus dem Wesen der materiellen Rechtskraft entwickelte sich die Lehre von der "Identität der Sache". Anbringen, die etwa auf Abänderung oder Aufhebung eines nicht mehr mit Berufung unterliegenden Bescheides gerichtet sind, sind (wenn dies vor allem im § 273 BAO auch anders gesagt ist als im § 68 Abs. 1 AVG) "wegen entschiedener Sache" zurückzuweisen. Ebenso wie gegenüber der Partei (aus der Rechtskraft heraus in Bezug auf die entschiedene Sache) Eingriff-, (Wiederholungs-) Schranken errichtet sind, bestehen solche auch gegenüber den Behörden. Eine neuerliche Entscheidung, eine Wiederholung, Abänderung wäre unzulässig und anfechtbar, wenn die Behörde in die Rechtskraft ohne ausdrückliche Ermächtigung, wie insbesondere die §§ 293 ff BAO dies vorsehen, eingreift (Stoll, BAO-Kommentar, Seite 944ff).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe VwGH 23. 05. 1990, 89/01/0321 unter Hinweis auf das Erkenntnis vom 8. November 1955, Slg. N.F. Nr. 3874/A) ist die Behörde nicht berechtigt, über einen Antrag eine Sachentscheidung zu fällen, wenn ein gleiches Ansuchen bereits einmal abgewiesen worden ist und seither keine wesentliche Änderung des Sachverhaltes behauptet worden ist, mögen auch verschiedene Elemente des ursprünglich bestandenen Sachverhaltes nachträglich anders dargestellt werden bzw. erhoben worden sein. Identität der Sache im Sinne der Verfahrensordnung liegt auch dann vor, wenn sich das neue Parteibegehren von den mit rechtskräftigem Bescheid abgewiesenen Parteibegehren nur dadurch unterscheidet, dass es in für die rechtliche Beurteilung der Hauptsache unwesentlichen Nebenumständen modifiziert worden ist (siehe VwGH 23. 05. 1990, 89/01/0321). Ist ein Bescheid unanfechtbar und unwiderrufbar geworden, so entfaltet er die Wirkung, dass die mit ihm erledigte Sache nicht neuerlich entschieden werden kann; diese Rechtswirkung wird Unwiederholbarkeit genannt (VwGH 15. 12. 1994, 93/15/0005, VwGH 21. 02. 1991, 90/09/0196, VwGH 15. 09. 1992, 88/04/0182).

Da die Bw. für das Jahr 2004 keine Körperschaftsteuererklärung abgab, wurden die Besteuerungsgrundlagen gem. § 184 BAO durch das Finanzamt im Schätzungswege ermittelt und die Körperschaftsteuer mit Bescheid vom 24. Juni 2005 festgesetzt. Mit Schriftsatz vom 30. September 2005 erhob die Bw. u.a. gegen den Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2004 das Rechtsmittel der Berufung. Da dieser Berufung die Erklärung fehlte, in welchen Punkten der Bescheid angefochten würde und welche Änderung beantragt würde, wurde der

Bw. mit Bescheid eine Frist bis 26. Februar 2007 eingeräumt, diese Mängel zu beheben, ansonsten bei Versäumung dieser Frist diese Berufung als zurückgenommen gelte. Da die Bw. diese Frist ungenutzt verstreichen ließ, erließ das Finanzamt am 27. März 2007 einen Bescheid, demgemäß die Berufung vom 30.9.2005 gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2004 vom 24. Juni 2005 als zurückgenommen gelte und begründete dies mit dem Umstand, dass die Bw. den Auftrag, die Mängel ihrer Berufung zu beheben, nicht entsprochen habe und daher gem. § 275 BAO mit Bescheid auszusprechen wäre, dass die Berufung als zurückgenommen gelte.

Nach zwei Fristverlängerungsansuchen vom 24. April 2007 betreffend die „Einbringung einer Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2004“ wurde letztlich eine „Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2004“ mit Schriftsatz vom 30. Juni 2007 beim Finanzamt eingebbracht und der Berufungsantrag gestellt, den Bescheid der abgegebenen Erklärung gemäß zu erstellen.

Die Bw. hat damit aber keine Berufung gegen jenen Bescheid vom 27. März 2007 erhoben, demgemäß die Berufung vom 30.9.2005 gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2004 vom 24. Juni 2005 als zurückgenommen gelte sondern nach dem unzweifelhaften Wortlaut des bekämpften Bescheides eine Berufung gegen den materiellen Abgabenbescheid. Damit erwuchs aber der Körperschaftsteuerbescheid 2004 vom 24. Juni 2005 infolge der Nichtbehebung der der Berufung anhaftenden Mängel in Rechtkraft, und wurde daher die neuerlichen Berufung vom 30. Juni 2007 zu Recht mit Bescheid vom 3. August 2007 als verspätet zurückgewiesen.

Im Übrigen konnte in der mündlichen Berufungsverhandlung zweifelsfrei festgestellt werden, dass die von der Bw. in dem gegenständlichen Berufungsschriftsatz vom 5. September 2007 behauptete rechtzeitig zum 26. Februar 2007 erfolgte Vorhaltsbeantwortung nicht den Vorhalt betreffend das Jahr 2004, sondern einen für das Jahr 2003 übermittelten betraf. Eine Vorhaltsbeantwortung zur Frist 26. Februar 2007 betreffend die Berufung vom 30. September 2007 ist nicht aktenkundig. Auf Grund dieser Aktenlage war das Finanzamt daher auch berechtigt, den Zurücknahmebescheid auszufertigen.

Sohin war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 18. Dezember 2007

