



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des M, vertreten durch C, vom 14. März 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes S, vertreten durch N, vom 8. Februar 2007 betreffend Zurückweisung eines Vorlageantrages (§ 276 BAO) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Februar 2006 wurde beim Berufungswerber eine Nachschau (§ 144 BAO) betreffend Verwendung eines Fahrzeuges mit ausländischen Kennzeichen in Österreich vorgenommen und folgende Niederschrift aufgenommen:

„Die Bezirkshauptmannschaft U informierte mit Schreiben vom 15. 11. 05 M., dass die Verwendung des PKW Toyota MEM mit dem Kennzeichen Z gem. § 82 Abs. 8 KFG nicht zulässig ist. Konform mit der Bestimmung des KFG geht auch die NoVA und KfzSt Pflicht. Gem. § 1 Z 3 NoVAG unterliegt ein Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen, welches im Inland verwendet wird und nach dem KFG zuzulassen wäre, der Normverbrauchsabgabe und der Kfz- Steuer. Im gegenständlichen Fall treffen die Voraussetzungen für die NoVA-Pflicht zu. Ihr Hauptwohnsitz war zum Zeitpunkt des Schreibens der BH U in W und Sie verwendeten ein Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen im Inland (Zulassung am 4.2.2005). Im gegenständlichen Fall ist es nicht von Belang, dass Sie am 22. 11. 2005 Ihren Hauptwohnsitz nach Deutschland verlegt haben, denn das KFG sieht nur einen Toleranzzeitraum von einem Monat vor, innerhalb der das Fahrzeug im Inland angemeldet werden muss.

§ 40 Abs.1 KFG normiert als dauernden Standort bei Fahrzeugen von Unternehmungen grundsätzlich den Ort, von dem aus über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt wird. Als Fahrzeuge von Unternehmungen i.S.d. KFG gelten jedoch lediglich Fahrzeuge, deren rechtmäßiger Besitzer keine natürliche Person ist. Ist der Antragsteller (= rechtmäßiger Besitzer im Verfahren der Zulassung) eine physische Person, so gilt auch, wenn ein Gewerbe (Unternehmen) betrieben wird, als dauernder Standort des Fahrzeuges der Hauptwohnsitz der physischen Person. Bei dem ausländischen Betrieb muss es sich daher um ein Unternehmen mit eigener Rechtspersönlichkeit handeln (Personen- oder Kapitalgesellschaft).

Zusammenfassend wird festgehalten, dass für Ihren PKW Toyota Kennz. Z die NoVA-Pflicht besteht. Hr. M.. gibt an, sollte Nova u. KFZ- vorgeschrieben werden, wird er das Fahrzeug in Deutschland umgehend abmelden und in Österreich zur Anmeldung bringen. Außerdem wird darauf hingewiesen, dass die bisher gewerbliche Tätigkeit, die Sie in F, Deutschland, ausgeübt haben dem Finanzamt S zu melden gewesen wären. Ab dem Zeitpunkt Ihrer Ummeldung bzw. Abmeldung des Hauptwohnsitzes ist weiters dem Finanzamt zu melden, dass nunmehr beschränkte Steuerpflicht besteht. Stpfl. ersucht sämtliche Schriftstücke an die Adresse W. zuzustellen."

In der Folge wurde dem Berufungswerber für die Zeiträume Februar bis Dezember 2005 und Jänner bis Mai 2006 Kraftfahrzeugsteuer vorgeschrieben.

Gegen diese Bescheide wurde fristgerecht berufen und unter anderem ausgeführt, dass jede diesbezügliche Handlung Kosten verursache, und daher gleichzeitig darauf verwiesen werde, dass bei nicht Beachtung der in dieser Berufung eingebrachten Gründe ein Rechtsanwalt bei gezogen werden müsse und weiters die Kosten dieser Vorgangsweise ab sofort von den Steuerleistungen, die nach einem arbeitsreichem Leben als B in Österreich bezahlt würden, abziehen werde. Die betriebliche Tätigkeit des Berufungswerbers in Deutschland habe mit Österreich nichts zu tun, hier in Österreich bezahle er für das Auto seines Vaters, angemeldet auf seine Mutter, die gelähmt sei, die normalen Steuern und aus seiner amtlichen Tätigkeit. Das gegenständliche Fahrzeug seines Unternehmens in Deutschland gehöre zum Firmenvermögen (Auskunft Steuerberater I). Bis dato sei nur ein negatives Betriebsergebnis von ca. 25.000,- Euro erzielt worden. Wenn daher das Finanzamt meine in Österreich eine Besteuerung beginnen zu müssen, würden die erzielten Aufwandsüberhänge des Betriebes mit dem von ihm auf Grund der Tätigkeit als langjähriger B der E gegen verrechnen. Ob dies dem Finanzamt recht sei, könne er sich nicht vorstellen. Außerdem sei das deutsche Fahrzeug, durch Überversicherung, ständig versichert, eine Abmeldung wegen angeblicher Nichtversicherung unberechtigt und sei dieses nunmehr wiederum ordnungsgemäß auf den Betrieb in Deutschland angemeldet.

Die Berufung wurde durch Erlassung einer Berufungsvorentscheidung abgewiesen. In der Begründung wurde unter anderem ausgeführt, dass die Verwendung von Kraftfahrzeugen auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung (widerrechtliche Verwendung) der Kraftfahrzeugsteuer unterliege (§ 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG). Nach der Judikatur des VwGH (Erkenntnis vom 1. 5. 1996, 95/11/0378) komme es für die Frage, wie lange ein im Ausland zugelassenes KFZ im Inland ohne inländische Zulassung verwendet werden dürfe, alleine darauf an, wo das Fahrzeug seinen Standort habe.

In § 82 Abs. 8 KFG sei geregelt, dass Fahrzeuge mit ausländischen Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet würden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen seien. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 KFG sei nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

Nach § 40 Abs. 1 KFG gelte als dauernder Standort eines Fahrzeuges der Hauptwohnsitz des Antragstellers, bei Fahrzeugen von Unternehmungen der Ort, von dem aus der Antragsteller über das Fahrzeug hauptsächlich verfüge. Fahrzeuge von Privatpersonen hätten nach § 40 Abs. 1 KFG den dauernden Standort des Fahrzeuges am Wohnsitz der natürlichen Person. Als "Fahrzeuge von Unternehmungen" würden lediglich Fahrzeuge gelten, deren rechtmäßiger Besitzer keine natürliche Person sei. Wenn der Besitzer eine physische Person sei, so gelte auch dann, wenn diese ein Unternehmen betreibe, als dauernder Standort des Fahrzeuges der Hauptwohnsitz der physischen Person (SWK 2005, S 549). Der dauernde Standort im Sinne des § 40 Abs. 1 KFG werde definitiv bestimmt und stelle keine widerlegbare gesetzliche Vermutung dar (VwGH 29.4.2002, 2002/03/0048). Wenn daher ein Fahrzeug auf eine Privatperson zugelassen sei, so gelte als dauernder Standort (zunächst) der Hauptwohnsitz dieser Person. § 82 Abs. 8 KFG normiere für Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit Hauptwohnsitz im Bundesgebiet verwendet würden, die Möglichkeit, den Gegenbeweis hinsichtlich des dauernden Standortes des Fahrzeuges anzutreten. Der Steuerpflichtige müsse also den Beweis erbringen, dass das Fahrzeug – entgegen der gesetzlichen Vermutung – seinen dauernden Standort im Ausland habe.

Das gegenständliche Kraftfahrzeug sei mit 04.02.2005 auf den Berufungswerber mit Hauptwohnsitz in W... zugelassen worden. Selbst wenn den Ausführungen des Berufungswerbers zu folgen wäre, wonach sich das Fahrzeug im Betriebsvermögen seines deutschen Einzelunternehmens befinde, gelte aufgrund der oben angeführten Ausführungen der Hauptwohnsitz des Berufungswerbers als dauernder Standort des Fahrzeuges. Ein Vorbringen, welches den dauernden Standort des Kraftfahrzeuges in der BRD beweisen oder zumindest glaubhaft machen könne, sei nicht erstattet worden.

Seitens des Finanzamtes werde nach Würdigung des vorliegenden Sachverhaltes unter Wahrung des Grundsatzes der freien Beweiswürdigung von einem dauernden Standort des Fahrzeuges im Inland ausgegangen. Die Berufung sei daher als unbegründet abzuweisen. Dieser Bescheid wurde am nachweislich am 18. Juni 2006 vom Berufungswerber selbst übernommen.

Mit Schriftsatz vom 6. Oktober 2006 hat der Berufungswerber gegen die „Berufungsvorentscheidung binnen offener Frist das Rechtsmittel der Berufung“ eingebracht und ausgeführt, dass sein steuerlicher Vertreter derzeit auf Urlaub weile. Weiters führte er aus, dass er durch die Behinderung und partielle Lähmung seiner Mutter das Kraftfahrzeug K nach dem Tode seines Vaters betreibe und alle privaten Fahrten mit diesem Pkw erledige. Weiters würden alle privaten Wege mit diesem KFZ durchgeführt (tägliche Besorgungen zur Versorgung seiner Mutter).

Das von der Berufungsentscheidung betroffene Fahrzeug seiner Firma R, habe seinen Standort im nahen Ausland und zwar in F. und werde nur ausschließlich für dienstliche Zwecke seiner in Deutschland befindlichen Firma verwendet, wobei naturgemäß Heimfahrten bzw. Zufahrten nach Deutschland (jeweils 5 - 7 km) getätigt werden müssten. In diesem Zusammenhang werde auf das Fahrtenbuch in der Beilage 1 verwiesen. Dieses Fahrzeug werde nur dienstlich und im Rahmen der Firmenzielsetzungen verwendet, wobei zu berücksichtigen sei, dass die Benzinpreise für Superbenzin in Deutschland weit höher lägen als dies in Österreich seit einigen Jahren der Fall sei, auch ein Abzug der USt. sei noch immer geringer in Deutschland, weshalb aus Kostengründen seines noch kleinen Unternehmens, nur auf weit reichenden Fahrten im Bundesgebiet getankt werde. Lange Zeit sei in Deutschland zwecks Firmenerrichtung eine Wohnadresse gesucht worden. Aus Kostengründen habe dies aber nicht verwirklicht werden können, weshalb ursprünglich auch die Anmeldung an seiner damaligen Wohnanschrift in Österreich getätigt worden ist, was in der Zwischenzeit bereinigt sei.

Da seine Mutter ein Pflegefall/Stufe IV sei, würden natürlich – ausgenommen längere Dienstreisen – Heimfahrten bzw. private Anreise nach Deutschland vorgenommen werden, wobei nicht immer das Zweitauto (in Österreich versteuert und gemeldet) verwendet werden könne. Das Protokoll vor dem Finanzamt sei insofern unrichtig, als er damals gesagt habe, die Firma werde wahrscheinlich in Zukunft einmal nach Österreich verlegt werden – bei Produktionsaufnahme in Österreich – nach Erhalt von entsprechenden Förderungen, sowie Produktionsspartenverlagerung. Dies sei jedoch nicht in seinem Einflussbereich, sondern Konzern - Strategie, bei der wir einen strategischen Partnerbetrieb nach Österreich verlagern könnten. Unser – noch kleiner Handwerksbetrieb – sei diesbezüglich in Teilbereichen der

Lautsprecherproduktion von einem mehrfach kontaktierten Großkonzern abhängig, jedoch scheine eine Aufnahme der Bandproduktion in – hoffentlich – naher Zukunft möglich.

Wie aus den Beilagen zu ersehen, sei das betroffene Fahrzeug Z. Toyota Verso für Lieferfahrten nach wie vor bzw. wiederum – unrichtige Abmeldung durch Versicherungsfehler des Unternehmens O – trotz doppelter Versicherungsleistung als die normale Versicherungsjahres- Prämie, in Deutschland versteuert.

Die Berufung wurde wegen Fristversäumnis zurückgewiesen (Bescheid vom 9. Oktober 2006; zugestellt am 11. Oktober 2006), weil die Frist mit 18. September 2006 abgelaufen sei.

In der Folge wurden vier Anträge – der erste Antrag langte am 9. November 2006 bei der Abgabenbehörde erster Instanz ein – auf Verlängerung der Frist zur Einbringung eines Vorlagenantrages gegen die Zurückweisung des Vorlageantrages gestellt und von der Abgabenbehörde erster Instanz ohne Erlassung eines Bescheides gewährt. Mit Schriftsatz vom 10. Jänner 2007, welcher an diesem Tag bei der Abgabenbehörde erster Instanz einlangte, wurde neuerlich ein Antrag auf Verlängerung der Frist zur Einbringung eines Vorlagenantrages gegen die Zurückweisung des Vorlageantrages bis 30. Jänner 2007 gestellt. Dieses Ansuchen wurde von der Abgabenbehörde erster Instanz durch Erlassung eines Bescheides, welcher nachweislich am 19. Jänner 2007 dem Berufungswerber zugestellt wurde, abgewiesen.

Mit Schriftsatz vom 1. Feber 2007, der am 2. Feber 2007 bei der Abgabenbehörde erster Instanz einlangte, wurde unter anderem ein Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand betreffend Versäumung der Berufungsfrist zur Einbringung einer Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid vom 9. Oktober 2006 gestellt. In der Begründung wurde unter anderem ausgeführt, dass der Zurückweisungsbescheid am 19. Jänner 2007 zugestellt worden sei. Weiter wurde ausgeführt, dass „die betroffene Berufungsfristverlängerung am letzten Tag der alten Frist eingebracht wurde“ und daher „die Berufungsfrist somit am 19.1.2007“ endete.

Mit Bescheid vom 8. Feber 2007, der nachweislich am 14. Feber 2007 rechtswirksam zugestellt wurde, wurde der vom 6. Oktober 2006 gestellte Vorlageantrag („Berufung gegen die Berufungsvorentscheidung“) zurückgewiesen. In der Begründung wurde ausgeführt, dass die Frist zur Einbringung einer Berufung gegen diesen Bescheid am 22. Jänner 2007 abgelaufen sei und daher eine Zurückweisung zu erfolgen hatte.

Gegen diesen Bescheid wurde rechtzeitig berufen und unter anderem ausgeführt, dass die Berufungsfrist noch nicht abgelaufen gewesen sei. In diesem Zusammenhang werde auf die Ausführungen in der Berufung vom 14. März 2007 gegen den Abweisungsbescheid vom 8. Feber 2007 betreffend des Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand vom 1. Feber 2007 bezüglich der Versäumung der Berufungsfrist zur Einbringung einer Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid vom 9. Oktober 2006 verwiesen. Es werde daher beantragt den Abweisungsbescheid durch Erlassung einer Berufungsvorentscheidung

aufzuheben und dem Antrag auf Wiedereinsetzung stattzugeben und wie in der Berufung vom 26. Jänner 2007 ausgeführt den darin betroffenen Bescheid aufzuheben und die Abgabe von der Einbringung auszusetzen. Bei Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat werde die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung vom dem Berufungssenat sowie die Anberaumung eines Erörterungstermins beantragt.

Die Abgabenbehörde erster Instanz legte die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat, Außenstelle Salzburg vor.

Der Berufungswerber wurde vom Referenten des Unabhängigen Finanzsenates aufgefordert, das Original der erstmals mit der Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid in Kopie vorgelegte, handschriftlich verfasste Antrag auf Verlängerung der Rechtsmittelfrist – Eingang 6. September 2006 – vorzulegen.

In Beantwortung dieses Ersuchens führte der Parteienvertreter unter anderem aus, dass bei seinem Klient auch nur eine Kopie des Antrages vorliege.

Mit Schriftsatz vom 29. Oktober 2009 reichte der Parteienvertreter betreffend Rechtzeitigkeit der Einbringung des Vorlageantrages die Einzelverbindungsanzeige des Berufungswerbers seines Telefonbetreibers nach. Aus dieser sei – nach Ansicht des Parteienvertreters – klar ersichtlich, dass am 6.10.2006 das Finanzamt mit der Nummer 0662/6380-5xxx angewählt worden sei. Auch wenn die letzten drei Stellen anonymisiert seien, gehe eindeutig hervor, dass es sich hierbei um gegenständliches Fax handle, da die Uhrzeit auf dem Nachweis wie auch in der Faxzeile des Dokuments ident sei; auch sei weder davor noch danach (in den Folgetagen) ein Kontakt zum Finanzamt ersichtlich. Das Ende der Frist sei also mit 6.10.2006, 24.00 Uhr eingehalten worden, sodass der Vorlageantrag innerhalb der verlängerten Frist eingebracht worden sei.

In einem weiteren Vorhalt wurde der Berufungswerber aufgefordert eine Stellungnahme abzugeben, da aus dem dem Referenten des Unabhängigen Finanzsenates vorliegenden Verwaltungsakt der Abgabenbehörde erster Instanz Folgendes zu entnehmen sei:

„Die Berufung gegen die Bescheide über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Zeiträume Februar bis Dezember 2005 und Jänner bis Mai 2006 wurde durch Erlassung einer Berufungsvorentscheidung (16. August 2006) abgewiesen. Dieser Bescheid wurde nachweislich am 18. August 2006 von M... übernommen, wie der Kopie der Übernahmebestätigung zu entnehmen ist.

Mit 6. September 2006 langte bei der Abgabenbehörde erster Instanz ein Ansuchen des M.... betreffend Verlängerung der Frist (zur Einbringung eines Vorlageantrages) um einen Monat ein. Die Frist zur Einbringung des Vorlageantrages endete somit am Freitag, den 6. Oktober 2006, 24.00 Uhr.

Die „Berufung“ gegen die Berufungsvorentscheidung langte per Telefax am Montag, den 9. Oktober 2006, 23.37 Uhr, bei der Abgabenbehörde erster Instanz ein, wie der „Faxzeile“ dieses Schriftsatzes unzweifelhaft zu entnehmen ist.

Da die Frist für die Einbringung des Vorlageantrages bereits am 6. Oktober 2006, 24.00 Uhr abgelaufen ist, ist der am 9. Oktober 2006 um 23.37 Uhr bei der Abgabenbehörde erster Instanz eingelangte Schriftsatz betreffend „Berufung“ gegen die Berufungsvorentscheidung, der von der Abgabenbehörde erster Instanz zutreffend als Vorlageantrag gewertet wurde, verspätet, weil die Frist zur Einbringung eines Vorlageantrages bereits abgelaufen war. Sie werden daher ersucht, innerhalb von vier Wochen ab Zustellung dieses Schreibens nachzuweisen, dass der Vorlageantrag innerhalb der verlängerten Frist eingebracht wurde, da sonst die Zurückweisung des Vorlageantrages wegen Fristversäumnis erfolgt.“

In seiner Stellungnahme führte der Parteienvertreter unter anderem aus, dass die von Herrn M..... am 6.10.2006 verfasste "Berufung" unstrittig per Fax an das Finanzamt übermittelt worden sei. Auf diesem Schriftstück scheine die Kopfzeile wie folgt auf: „06-Okt-09 23:37 Y...“ auf. Diese Faxzeile könne auf Grund der Zahlenkombination beim üblichen Lesen von links nach rechts nun 6. Oktober 2009 lauten oder – wie das „Finanzamt“ diese als mögliche amerikanische Angabe lese – auch 9. Oktober 2006, 23:37 Uhr lauten. Zum Zweck der Feststellung, welche Position nun die Tages- und welche Position die Jahresangabe enthalte, habe sich der Parteienvertreter von Herrn M..... vor einigen Tagen ein Testfax senden lassen, welches als Beilage I angehängt sei. Aus diesem sei ersichtlich, dass die ersten beiden Zahlen den Tag wiedergeben würden. Wie den Kopien der beiliegenden Bedienungsanleitung (Beilage 2) des immer noch im Betrieb befindlichen Faxgerätes entnommen werden könne, werde das Datum mit Tag-Monat-Jahr angegeben und sei auch so einzugeben. Bei der Tagesfeldeingabe sei die Zahlenhöhe mit 31 beschränkt, wie auch im Monatsfeld höchstens "12" eingegeben werden könne. Es könne sich daher auch um keine amerikanische Datumseingabe handeln; dies sei durch die Sprachauswahl deutsch ausgeschlossen, was durch die Abkürzung Okt und die Seitenangabe "Seite" dokumentiert sei. Zur Illustration werde in der Beilage noch ein Testfax mit einer Faxzeile resultierend aus amerikanischer Einstellung (Beilage 3), wo als Seitenbezeichnung Page aufscheine übersandt. Auch in dieser Einstellung seien die ersten beiden Zahlen die Tagesangabe. Somit sei eindeutig belegt, dass Herrn M... offensichtlich bei einer vorangegangenen Programmierung der entsprechenden Einstellungen bei der Jahreszahl ein Tippfehler unterlaufen sein dürfte. Das Ende der Frist sei also mit 6.10.2006, 24:00 Uhr eingehalten worden, sodass der Vorlageantrag innerhalb der verlängerten Frist eingebracht wurde.

In der Folge wurde die Abgabenbehörde erster Instanz aufgefordert zum Sachverhalt sowie zu dem Vorbringen des Parteienvertreters Stellung zu nehmen.

Aus den dem Referenten des Unabhängigen Finanzsenates vorliegenden Verwaltungsakt der Abgabenbehörde erster Instanz sei Folgendes zu entnehmen:

„Die Berufung gegen die Bescheide über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Zeiträume Februar bis Dezember 2005 und Jänner bis Mai 2006 wurde durch Erlassung einer Berufungsvorentscheidung (16. August 2006) abgewiesen. Dieser Bescheid wurde nachweislich am 18. August 2006 von M... übernommen, wie der Kopie der Übernahmebestätigung zu entnehmen ist.

Mit 6. September 2006 langte bei der Abgabenbehörde erster Instanz ein Ansuchen des M... betreffend Verlängerung der Frist (zur Einbringung eines Vorlageantrages) um einen Monat ein. Die Frist zur Einbringung des Vorlageantrages endete somit am Freitag, den 6. Oktober 2006, 24.00 Uhr.

Die „Berufung“ gegen die Berufungsvorentscheidung langte per Telefax am Freitag, den 6. Oktober 2006, 23.37 Uhr, bei der Abgabenbehörde erster Instanz ein, wie der „Faxzeile“ dieses Schriftsatzes zu entnehmen ist.

Entgegen der im Bedenkenvorhalt vom 14. August 2009 geäußerten Ansicht, dass der Vorlageantrag verspätet bei der Abgabenbehörde erster Instanz eingelangt ist, kommt der Referent des Unabhängigen Finanzsenates nach Prüfung der vorliegenden im Akt der Abgabenbehörde erste Instanz aufliegenden Nachweise – siehe Anlage VI, Aktenseiten 56 bis 59 und 95 – sowie der (nochmals vorgelegten) Kopie des Einverbindungs nachweises zum Schluss, dass sowohl das Fristverlängerungsansuchen vom 6. September 2006 (siehe Anlage I, Eingangstempel des Finanzamtes S vom 6. September 2006 – IC) als auch der Vorlageantrag vom 6. Oktober 2006 – per Telefax eingelangt am 6. Oktober 2006, 23.37 Uhr - rechtzeitig bei der Abgabenbehörde erster Instanz einlangte, und der Berufung daher statt zu geben ist. Die Abgabenbehörde erster Instanz wird ersucht innerhalb einer Frist von sechs Wochen ab Zustellung dieses Schreibens eine Stellungnahme abzugeben.“

In Beantwortung dieses Vorhaltes führte der Vertreter der Abgabenbehörde erster Instanz unter anderem aus, dass sich ein mit 6.9.2006 datiertes Fristverlängerungsansuchen nicht in den Akten der Abgabenbehörde erster Instanz befinde. Dieses vom Berufungswerber in Kopie vorgelegte Schriftstück weise zwar den Eingangstempel des Finanzamtes S auf, ein Original dieses Fristverlängerungsansuchens, welches mit dem Originaleingangstempel versehen ist, habe der Berufungswerber aber nicht vorgelegt. Es werde daher bestritten, dass diese mit dem Eingangstempel 6.9.2006 versehene Kopie je beim Finanzamt S eingebracht worden sei. Mit Schriftsatz vom 31. März „2009“, der am 31. März 2010 einlangte, wurde der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor dem Berufungssenat zurückgezogen.

Der Berufung gegen den Bescheid vom 9. Oktober 2006 wurde am 7. April 2010 vom Unabhängigen Finanzsenat stattgegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben. In diesem Zusammenhang wird auf die an die Parteien ergangene Berufungsentscheidung vom 7. April 2010 verwiesen.

Gegen die Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates wurde von der Abgabenbehörde erster Instanz in Anwendung des § 292 BAO eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof erhoben. Darin wird unter anderem ausgeführt, dass in der Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates mit „Berufung vom 7.2.2007“ offensichtlich die mit 26.1.2007 datierte und am 1.2.2007 eingebrachte Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid vom 9.10.2006 gemeint sei. Der Unabhängige Finanzsenat habe damit über eine Berufung entschieden, die von der Abgabenbehörde erster Instanz bereits mit Bescheid vom 8.2.2007 in Anwendung des § 273 BAO zugewiesen worden sei. Der Unabhängige Finanzsenat habe daher nochmals eine Entscheidung in der Sache getroffen. Es werde daher beantragt, den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufzuheben.

Mit Bescheid vom 26. Mai 2010 hat der Unabhängige Finanzsenat seine Entscheidung in Anwendung des § 300 Abs. 1 BAO aufgehoben und die Abgabenbehörde erster Instanz klaglos gestellt.

In der Begründung wurde unter anderem ausgeführt, dass die Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates auf einer unrichtigen Feststellung des dem angefochtenen Bescheides zugrunde liegenden Sachverhaltes in einem wesentlichen Punkt basiere und daher die Aufhebung des Bescheides vom 7. April 2010 zu verfügen war.

Mit Beschluss vom 8. September 2010 hat der Verwaltungsgerichtshof die Beschwerde als gegenstandslos erklärt und das Verfahren auf Grund der vom Unabhängigen Finanzsenat vorgenommenen Klaglosstellung eingestellt.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Festgestellter Sachverhalt

An den Berufungswerber ergingen zwei Bescheide betreffend Vorschreibung der Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum Februar bis Dezember 2005 und für den Zeitraum Jänner bis Mai 2006. Gegen diese Bescheide wurde fristgerecht berufen. Die Berufung wurde durch Erlassung einer Berufungsvorentscheidung abgewiesen. Dieser Bescheid indem über die an den Berufungswerber ergangenen Bescheide abgesprochen wurde, wurde nachweislich am 18. Juni 2006 vom Berufungswerber übernommen. Mit Schriftsatz vom 6. Oktober 2006 wurde gegen die Berufungsvorentscheidung "berufen".

Die „Berufung gegen die Berufungsvorentscheidung“ (Vorlageantrag) wurde von der Abgabenbehörde erster Instanz mit Bescheid vom 9. Oktober 2006 wegen Fristversäumnis zurückgewiesen, weil die Frist mit 18. September 2006 abgelaufen sei.

In der Folge wurden vier Anträge – der erste Antrag langte am 9 November 2006 bei der Abgabenbehörde erster Instanz ein – auf Verlängerung der Frist zur Einbringung eines Vorlagenantrages gegen die Zurückweisung des Vorlageantrages (vom 9. Oktober 2006) gestellt und von der Abgabenbehörde erster Instanz ohne Erlassung eines Bescheid gewährt. Mit Schriftsatz vom 10. Jänner 2007, welcher an diesem Tag bei der Abgabenbehörde erster Instanz einlangte, wurde neuerlich ein Antrag auf Verlängerung der Frist zur Einbringung eines Vorlagenantrages gegen die Zurückweisung des Vorlageantrages bis 30. Jänner 2007 gestellt. Dieses Ansuchen wurde von der Abgabenbehörde erster Instanz durch Erlassung eines Bescheides (vom 16. Jänner 2007), welcher nachweislich am 19. Jänner 2007 dem Berufungswerber zugestellt wurde, abgewiesen.

Mit Schriftsatz vom 1. Feber 2007, der am 2. Feber 2007 bei der Abgabenbehörde erster Instanz einlangte, wurde unter anderem ein Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand betreffend Versäumnung der Berufungsfrist zur Einbringung einer Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid vom 9. Oktober 2006 gestellt.

Mit Bescheid vom 8. Feber 2007, der nachweislich am 14. Feber 2007 rechtswirksam zugestellt wurde, wurde der am 6. Oktober 2006 gestellte Vorlageantrag („Berufung gegen die Berufungsvorentscheidung“) wegen Fristversäumnis zurückgewiesen, weil die Frist zur Einbringung eines Vorlageantrages am 22. Jänner 2007 abgelaufen ist.

2) Rechtliche Würdigung

2.1 Bestimmungen der BAO und des Zustellgesetzes

2.1.1 § 108 Abs. 1 bis 3 BAO idF BGBl Nr. 151/1980

Bei der Berechnung der Fristen, die nach Tagen bestimmt sind, wird der für den Beginn der Frist maßgebende Tag nicht mitgerechnet.

Nach Wochen, Monaten oder Jahren bestimmte Fristen enden mit dem Ablauf desjenigen Tages der letzten Woche oder des letzten Monates, 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 Monates.

Beginn und Lauf einer Frist werden durch Samstage, Sonntage oder Feiertage nicht behindert. Fällt das Ende einer Frist auf einen Samstag, Sonntag, gesetzlichen Feiertag, Karfreitag oder 24. Dezember, so ist der nächste Tag, der nicht einer der vorgenannten Tage ist, als letzter Tag der Frist anzusehen.

2.1.2 § 17 Zustellgesetz, idF BGBl Nr. 200/1982

Kann die Sendung an der Abgabestelle nicht zugestellt werden und hat der Zusteller Grund zur Annahme, daß sich der Empfänger oder ein Vertreter im Sinne des § 13 Abs. 3 regelmäßig an der Abgabestelle aufhält, so ist das Schriftstück im Falle der Zustellung durch die Post beim zuständigen Postamt, in allen anderen Fällen aber beim zuständigen Gemeindeamt oder bei der Behörde, wenn sie sich in derselben Gemeinde befindet, zu hinterlegen.

Von der Hinterlegung ist der Empfänger schriftlich zu verständigen. Die Verständigung ist in den für die Abgabestelle bestimmten Briefkasten (Briefeinwurf, Hausbrieffach) einzulegen, an der Abgabestelle zurückzulassen oder, wenn dies nicht möglich ist, an der Eingangstüre (Wohnungs-, Haus-, Gartentüre) anzubringen. Sie hat den Ort der Hinterlegung zu bezeichnen, den Beginn und die Dauer der Abholfrist anzugeben sowie auf die Wirkung der Hinterlegung hinzuweisen.

Die hinterlegte Sendung ist mindestens zwei Wochen zur Abholung bereitzuhalten. Der Lauf dieser Frist beginnt mit dem Tag, an dem die Sendung erstmals zur Abholung bereitgehalten wird. Hinterlegte Sendungen gelten mit dem ersten Tag dieser Frist als zugestellt. Sie gelten nicht als zugestellt, wenn sich ergibt, daß der Empfänger oder dessen Vertreter im Sinne des § 13 Abs. 3 wegen Abwesenheit von der Abgabestelle nicht rechtzeitig vom Zustellvorgang Kenntnis erlangen konnte, doch wird die Zustellung an dem der Rückkehr an die Abgabestelle folgenden Tag innerhalb der Abholfrist wirksam, an dem die hinterlegte Sendung behoben werden könnte.

Die im Wege der Hinterlegung vorgenommene Zustellung ist auch dann gültig, wenn die im Abs. 2 oder die im § 21 Abs. 2 genannte Verständigung beschädigt oder entfernt wurde.

2.1.3 § 245 Abs. 1, 3 und 4 BAO idF BGBl Nr. 681/1984

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.

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

Die Hemmung des Fristenlaufes beginnt mit dem Tag der Einbringung des Antrages (Abs. 2 Mitteilung (Abs. 2) oder die Entscheidung (Abs. 3) über den Antrag dem Antragsteller zugestellt wird. In den Fällen des Abs. 3 kann jedoch die Hemmung nicht dazu führen, daß die Berufungsfrist erst nach dem Zeitpunkt, bis zu dem letztmals ihre Verlängerung beantragt wurde, abläuft.

2.1.4 § 273 Abs. 1 lit. b BAO idF BGBl I Nr. 97/2002

Die Abgabenbehörde hat eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht fristgerecht eingebracht wurde.

2.1.5 § 276 Abs. 1 und 2 BAO idF BGBl I Nr. 143/2006

Ist die Berufung weder zurückzuweisen (§ 273) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1, § 275) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 274) zu erklären, so kann die Abgabenbehörde erster Instanz die Berufung nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen durch Berufungsvorentscheidung erledigen und hiebei den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abändern, aufheben oder die Berufung als unbegründet abweisen.

Gegen einen solchen Bescheid, der wie eine Entscheidung über die Berufung wirkt, kann innerhalb eines Monats der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt werden (Vorlageantrag). Zur Einbringung eines solchen Antrages ist der Berufungswerber und ferner jeder befugt, dem gegenüber die Berufungsvorentscheidung wirkt.

2.2 Zurückweisung des Vorlageantrages im gegenständlichen Verfahren

Als Zustellungszeitpunkt gilt bei einer nicht eigenhändigen Zustellung, der erste Tag der Abholfrist (siehe Ritz BAO, 3. Auflage, § 17 Zustellgesetz, § 17, Rz 15). Im gegenständlichen Verfahren wurde der Zurückweisungsbescheid betreffend den Vorlageantrag vom 6. Oktober 2006 am 11. Oktober 2006 (Beginn der Abholfrist) beim Postamt 5 hinterlegt, wie dem im Verwaltungsakt der Abgabenbehörde erster Instanz aufliegenden Teil des Formulars 4/1 zu § 22 Zustellgesetz zu entnehmen ist. Daher begann die einmonatige Frist zur Einbringung eines Vorlageantrages mit Ablauf des 11. Oktober 2006 zu laufen und endete am 13. November 2006, weil das Ende der Frist (11. November 2006) auf einen Samstag fiel.

Die Hemmung der Rechtmittelfrist beginnt mit dem Tag der Einbringung des Antrages iSd § 245 Abs. 3 BAO und bedeutet, dass die Frist mit dem Tag der Einbringung des zur Hemmung führenden Antrages abgestoppt wird, und dass mit dem der Zustellung des die Hemmung beendenden Schriftstückes folgenden Tag der Rest der Frist weiterläuft. Wird der

Antrag erst am letzten Tag der Berufungsfrist – die gilt sinngemäß für die Frist zur Einbringung eines Vorlageantrages – eingebracht, so steht dem Berufungswerber bei Abweisung vor dem von ihm beantragten Fristende nur mehr ein Tag zur Einbringung des Vorlageantrages zur Verfügung, nämlich jener, der dem Tag der Zustellung des die Hemmungswirkung beseitigenden Bescheides folgt (siehe Ritz, BAO, 3. Auflage, § 245, 35 ff). Die Vorlageantragsfrist wird in sinngemäßer Anwendung des § 245 Abs. 3 BAO durch einen Antrag auf Fristverlängerung gehemmt. Diese Hemmung beginnt in sinngemäßer Anwendung des § 245 Abs. 4 BAO mit dem Tag der Einbringung des Fristverlängerungsantrages. Sie endet mit dem Tag, an dem die Entscheidung über den Fristverlängerungsantrag dem Antragsteller zugestellt wird (siehe Ritz, BAO, 3. Auflage, § 276, Rz 28).

Gemäß § 273 Abs. 1 lit. b BAO hat die Abgabenbehörde erster Instanz eine Berufung, die gegen einen von ihr erlassenen Bescheid eingebracht worden ist, mit Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Verspätete Vorlageanträge sind (ebenso wie unzulässige) mit Bescheid zurückzuweisen. Nach § 276 Abs. 4 zweiter Satz ist § 273 Abs. 1 sinngemäß anzuwenden.

Im gegenständlichen Verfahren wurde der Zurückweisungsbescheid rechtswirksam am 11. Oktober 2006 zugestellt (erste Tag des Beginnes der Abholfrist) und endete am 13. November 2006, weil das Ende der Frist – 11. November 2006 – auf einen Samstag fiel. Mit 9. November 2006 und damit vier Tage vor Ende der Frist (13. November 2006) wurde der erste von insgesamt fünf Fristverlängerungsanträgen eingebracht. Der mit 10. Jänner 2007 eingebrachten fünfte Antrag auf Fristverlängerung bis 30. Jänner 2007 wurde mit Bescheid vom 16. Jänner 2007, welcher am 19. Jänner 2007 rechtswirksam zugestellt wurde, abgewiesen, sodass dem Berufungswerber nur mehr vier Tage zur Verfügung gestanden sind den Vorlageantrag einzubringen. Die Frist zur Einbringung eines Vorlageantrages gegen den mit 11. Oktober 2006 zugestellten Zurückweisungsbescheid endete somit am Dienstag, den 23. Jänner 2007, 24.00 Uhr. Bis zum Ablauf des 23. Jänner 2007 wurde aber weder vom bevollmächtigten Parteienvertreter noch von M... ein Vorlageantrag eingebracht.

Die Versäumung der Frist zur Einbringung eines Vorlageantrages gegen den mit 11. Oktober 2006 zugestellten Zurückweisungsbescheid war – nach Ansicht des Referenten des Unabhängigen Finanzsenates – dem Parteienvertreter offenbar evident. Dies ergibt sich zweifelsfrei aus seinen Ausführungen in seinem Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand. In diesem Antrag führt er zur versäumten Frist unter anderem aus, dass der „gegenständliche Bescheid“ – dies betrifft den Bescheid betreffend die Abweisung des fünften Antrages auf Fristverlängerung bis 30. Jänner 2007 vom 16. Jänner 2007 – „am 19.1.2007“ rechtswirksam an den Berufungswerber zugestellt worden ist, weil die „betroffene Berufungsfristverlängerung am letzten Tag der alten Frist eingebracht wurde“ und daher „die

Berufungsfrist somit am 19.1.2007" endete. Andernfalls hätte es – nach Ansicht des Referenten des Unabhängigen Finanzsenates – keines Antrages des Parteienvertreters auf Wiedereinsetzung in vorigen Stand bedurft um dadurch die Rechtsnachteile, die aus der Versäumung dieser Frist für den Berufungswerber entstanden sind, beseitigen zu wollen.

Die von der Abgabenbehörde erster Instanz vorgenommene Zurückweisung des Vorlageantrages vom 6. Oktober 2006 als verspätet, erfolgte daher gemäß § 276 Abs. 4 iVm § 273 Abs. 1 lit. b BAO zu Recht.

Die mit 14. März 2007 eingebrachte Berufung gegen den Bescheid über die Zurückweisung des Vorlageantrages vom 8. Februar 2007, der am 14. Februar 2007 zugestellt wurde, war daher abzuweisen.

Der angefochtene Bescheid bleibt daher unverändert.

Salzburg, am 4. April 2011