



GZ. RV/2289-W/06,
miterledigt RV/2290-W/06,
RV/2296-W/06, RV/2298-W/06

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der W-GmbH, W, vertreten durch die Stb, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 14. Dezember 2005 betreffend Zurückweisung der Berufung gegen die Abweisung eines Fristverlängerungsansuchens, vom 1. August 2006 betreffend Zurücknahmeerklärung einer Berufung (§ 275 BAO) sowie vom 7. Dezember 2005 und vom 12. Dezember 2005 betreffend Zurückweisung der Berufungen gegen die Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 1996 bis 2003 und Haftungs- und Abgabenbescheid 1996 bis 2004 und entschieden:

1. Die Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid vom 14. Dezember 2005 betreffend Abweisung eines Fristverlängerungsansuchens wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtenen Bescheide bleibt unverändert.

2. Der Berufung gegen den Bescheid vom 1. August 2006 betreffend Zurücknahmeerklärung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

3. Die Berufung gegen die Bescheide vom 7. Dezember 2005 und vom 12. Dezember 2005 betreffend Zurückweisung der Berufungen gegen die Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 1996 bis 2003 und Haftungs- und Abgabenbescheid 1996 bis 2004 wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die berufungswerbende GmbH (Bw.) betreibt ein Cafe Restaurant.

Im Zuge einer bei der Bw. gem. § 147 BAO stattgefundenen Außenprüfung wurde eine verdeckte Gewinnausschüttung festgestellt, auf Grund welcher vom Finanzamt den Prüfungsfeststellungen Rechnung tragende Bescheide betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 1996 bis 2003 und Kapitalertragsteuer für die Jahre 1996 bis 2004 erlassen wurden.

Mit Eingabe vom 30. September 2005, beim Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf eingelangt am 14. November 2005, wurde beantragt, die Frist zur Einbringung einer Berufung gegen die Bescheide betreffend "*Kapitalertragsteuer u. Körperschaftsteuer 1996 bis 2004 vom 29., zugestellt am 31. 08 05*", bis zum 30. November 2005 zu verlängern.

Auf diesem Schriftstück befindet sich – verdeckt durch den Briefkopf - ein Selbststempelabdruck des Finanzamtes Mödling, welcher das Datum 28. 9. 2005 trägt.

Mit Bescheid des Finanzamtes vom 23. November 2005. zugestellt am 25. November 2005, wurde dem Fristverlängerungsansuchen betreffend die genannten Bescheide mit der Begründung, dass die Berufungsfrist bereits mit 30. September 2005 abgelaufen sei, nicht stattgegeben.

Gegen diesen Bescheid wurde am 5. Dezember 2005, eingelangt beim Finanzamt am 7. Dezember, mit nachstehender Begründung Berufung erhoben:

"Die erteilte - vorgedruckte –RMB ist rechtsirrig, bzw. falsch; es handelt sich nämlich um die behördliche Annahme eines Sachverhaltes, der nicht gegeben ist.

Nach der ständigen, gefestigten Judikatur beider Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts ist die Bundesfinanzverwaltung eine (Zahlwort) Behörde, sodass bei (grund)rechtskonformer Auslegung des § 50 BAO nicht strittig sein kann, dass die Berufung am 28.09.05 – also rechtzeitig – bei der Behörde eingelangt ist. Die in leg.cit. beschriebene "Gefahr" kann sich somit nicht auf Anbringen beziehen, die nicht an Amtsstellen ohne Sonderaufgaben gerichtet sind.

Es wird daher beantragt, dem ursprünglichen Antrag stattzugeben."

Diese Berufung wurde mit Bescheid des Finanzamtes 12/13/ 14/Purkersdorf vom 14. Dezember 2005 mit der Begründung, dass gegen nur das Verfahren betreffende Verfügungen ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig ist und diese erst in der Berufung gegen den die Angelegenheit abschließenden Bescheid angefochten werden können, zurückgewiesen.

Dagegen erhob die Bw. mit Eingabe vom 9. Jänner, eingelangt am 10. Jänner 2006, Berufung und verwies auf das Vorbringen in der Berufung vom 5.12.2005.

Mit Eingabe vom 29. November 2005, beim Finanzamt eingelangt am 1. Dezember 2005, wurde gegen den Haftungs- und Abgabenbescheid betreffend Kapitalertragsteuer 1996 bis 2004 vom 25. August 2005, zugestellt am 6. September 2005, und gegen die Körperschaftsteuerbescheide 1996 bis 2003 vom 29. August 2005, zugestellt am 31. August 2005 - unter Hinweis auf die mit 30. September 2005 angeblich bewilligte Verlängerung der Rechtsmittelfrist bis zum 30. November 2005 - berufen.

Mit Bescheiden vom 7. und vom 12. Dezember wurden die Berufungen gegen den Haftungs- und Abgabenbescheid 1996 bis 2004 sowie gegen die Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 1996 bis 2003 zurückgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass die Berufungsfrist gem. § 245 bzw. 276 BAO bereits am 6. Oktober 2005 (betreffend den Haftungs- und Abgabenbescheid) bzw. am 30. September 2005 (betreffend die Körperschaftsteuerbescheide) abgelaufen sei. Ein Fristverlängerungsansuchen sei bei der Behörde erst am 14. November 2005 eingelangt. Die Berufung sei daher als verspätet zurückzuweisen.

Am 15. Dezember 2005, beim Finanzamt eingelangt am 27. Dezember 2005, wurde folgende Eingabe eingebracht:

*"Hinsichtlich der Zurückweisungsbescheide zu obiger St.Nr., 1 x vom 07., 8 x vom 12.12.05, wird innerhalb offener Frist **Berufung** erhoben und das Vorbringen in der Berufung vom 05.12.05 zum Berufungsvorbringen in diesem Verfahren erhoben; ebenso wird beantragt wie dort, inkl. der Aussetzung."*

Mit Schreiben vom 20. Jänner 2006 wurde die Bw. aufgefordert, nachfolgende Mängel der Berufung bis zum 3. Februar 2006 zu beheben:

"Gegen welche Bescheide richtet sich die Berufung (genaue Bezeichnung, in Berufungsschrift lediglich bezeichnet als 1x vom 7.12.2005 und 8x vom 12.12.2005)?

Geben Sie die beantragten Änderungen bekannt

Nachreichung einer Begründung auch hinsichtlich der Rechtzeitigkeit der seinerzeit eingebrachten Berufungen."

Mit Schreiben vom 6. Februar 2006 wurde der Mängelbehebungsauftrag des Finanzamtes wie folgt beantwortet:

"Zum Vorhalt vom 20., zugestellt am 26. Jänner 06, unter Bestimmung einer Frist bis 03.02.06, wird zunächst festgehalten, dass eine derartig kurze Frist, nämlich bloß fünf Arbeitstage, nicht dem Kriterium "angemessen" des § 275 BAO entspricht und daher unbeachtlich ist."

Die vorliegende Vorhaltsbeantwortung wird daher als rechtzeitig, unter Ausschluss der Kontumaz, zu betrachten sein.

Inhaltlich fordert die Bw., dass sich die Abgabenbehörde zumindest die Mühe macht, den Akteninhalt zu verinnerlichen, bevor überflüssige Vorhalte gestellt werden.

Aktenkundig sind jene Schriftstücke, die eben jene Informationen enthalten, die neuerlich und entbehrlicherweise abverlangt werden – zu den angeführten Daten gibt es keine anderen, als die zitierten Bescheide, weshalb dbzgl nichts strittig oder gar ergänzungsbedürftig sein kann. Die Bw. hält daher fest, dass die gesamte Vorgangsweise der Behörde den Bestimmungen der Art 3, 6 EMRK widersprechen, was also gerügt wird.

Außerdem hätte schon längst auffallen müssen, dass beide Verfahren, die parallel laufen, zusammengeführt hätten werden können – und im Sinne der Bestimmung des Art 126b Abs 5 B-VG – und müssen.

Die Bw. verweist nochmals auf den erschöpfend dargetanen Inhalt seiner bisherigen Eingaben und beantragt weiterhin wie dort."

Mit Bescheid des Finanzamtes 12/13/14 Purkersdorf vom 1. August 2006 wurde ausgesprochen, dass die Berufung vom 27.12.2005 gegen die Zurückweisungsbescheide vom 7.12.2005 und vom 12.12.2005 gem. § 275 BAO als zurückgenommen gilt. Begründend wurde ausgeführt, dass die Bw. dem Mängelbehebungsauftrag nicht entsprochen habe.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom 9. August, beim Finanzamt eingelangt am 10. August 2006, Berufung wegen unrichtiger rechtlicher Beurteilung infolge Aktenwidrigkeit eingebracht.

In der Begründung wurde ausgeführt, dass der angefochtene Bescheid den Eindruck zu erwecken versuche, die Bw. hätte einem Vorhalt nicht entsprochen, was aktenwidrig sei, da der Vorhalt per Fax am 5.2.2006 erfolgt sei. andererseits habe die Behörde das im Vorhalt erstattete Vorbringen schlicht ignoriert, womit neuerlich Verstöße gegen Art 3, 6 EMRK vorlägen und geradezu eindrucksvoll dokumentiert seien.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Zur Berufung gegen den Bescheid vom 14. Dezember 2005 betreffend die Zurückweisung einer Berufung gegen die Abweisung eines Fristverlängerungsansuchens:

Gem. § 110 Abs. 3 BAO ist gegen die Ablehnung eines Antrages auf Verlängerung einer Frist ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig. Eine derartige Entscheidung kann gem § 244 BAO erst mit Berufung gegen den die Angelegenheit abschließenden Bescheid angefochten werden.

Da im allgemeinen der Ablehnung eines Fristverlängerungsantrages eine abschließende Sachentscheidung nachfolgt, sind (vorausgesetzt) bescheidmäßige Fristverlängerungsabweisungen nicht unmittelbar ("abgesondert") anfechtbar, sondern erst mit Berufung gegen den das Verfahren, in dem die Abweisung ergangen ist, abschließenden Bescheid und zwar auch mit dem Vorwurf der Rechtswidrigkeit der Fristverlängerungsabweisung (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 1189).

Einwendungen gegen die Ablehnung des Antrages der Bw. auf Verlängerung der Frist zur Einbringung einer Berufung gegen die Körperschaft- und Kapitalertragsteuerbescheide 1996 bis 2004 konnten demnach erst in einer Berufung gegen einen das Verfahren abschließenden Bescheid – welcher auch in einem eine Berufung wegen Fristversäumung zurückweisenden Bescheid zu sehen wäre - geltend gemacht werden.

Da im vorliegenden Fall das Finanzamt über die Berufung gegen den Haftungs- und Abgabenbescheid 1996 bis 2004 einen die Angelegenheit abschließenden Bescheid in Form einer Zurückweisung nach § 273 Abs. 1 lit. b BAO erlassen hat, konnte der Vorwurf der Rechtswidrigkeit der Fristverlängerungsabweisung (inhaltliche Rechtswidrigkeit, Ermessensfehlerhaftigkeit, Verletzung von Verfahrensvorschriften) in der Berufung gegen diesen abschließenden Bescheid geltend gemacht werden.

Das Finanzamt hat sohin die Berufung gegen die Ablehnung des Fristverlängerungsansuchens zu Recht als unzulässig zurückgewiesen, weshalb die gegen diese Entscheidung erhobene Berufung abzuweisen war.

2) Zur Berufung gegen den Bescheid vom 1. August 2006, mit welchem ausgesprochen wurde, dass die Berufung gegen die Zurückweisungsbescheide vom 7. Dezember 2005 und vom 12. Dezember 2005 gem. § 275 BAO als zurückgenommen gilt:

Nach § 250 Abs 1 BAO muss die Berufung enthalten:

- a) die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet;
- b) die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird;
- c) die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden;
- d) eine Begründung.

Wenn eine Berufung nicht den in § 250 Abs. 1 oder Abs. 2 erster Satz BAO umschriebenen Erfordernissen entspricht, so hat die Abgabenbehörde erster Instanz 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 gilt (§ 275 BAO).

In der Berufung gegen den Zurücknahmebescheid wird die Ansicht vertreten, dass dem Mängelbehebungsauftrag vom 20. Jänner 2006 ohnedies mit Schreiben vom 6. Februar 2006 vollinhaltlich entsprochen und dieses Vorbringen vom Finanzamt ignoriert worden sei.

Abgesehen von Ausführungen betreffend die behauptete Unangemessenheit der der Bw. aufgetragenen Frist weist dieser Schriftsatz jedoch lediglich darauf hin, dass der Berufung gegen die Zurückweisungsbescheide nach Ansicht der Bw. keine Mängel anhaften.

Es ist daher zu prüfen, ob der Mängelbehebungsauftrag des Finanzamtes zu Recht erlassen wurde.

Denn die in § 275 BAO vorgesehene Rechtsfolge (Fiktion einer Berufungszurücknahme) kann insbesondere dann nicht eintreten, wenn die Voraussetzungen für die Erteilung eines Mängelbehebungsauftrages nicht vorgelegen sind. Das ist der Fall, wenn die Berufung keinen Mangel im Sinne des § 250 Abs 1 aufweist (vgl. das Erkenntnis vom 13. Jänner 1993, 92/14/0213).

Bei der Beurteilung der Frage, ob eine Berufung den im § 250 Abs. 1 BAO bezeichneten Erfordernissen entspricht, ist davon auszugehen, daß der Rechtsschutz nicht durch einen überspitzten Formalismus beeinträchtigt werden darf. So genügt für die Bezeichnung des Bescheides, daß aus dem gesamten Inhalt des Rechtsmittels hervorgeht, wogegen es sich richtet. Wenn die Behörde auf Grund des Berufungsvorbringens nicht zweifeln kann, welcher Bescheid angefochten ist, ist der Formalvorschrift des § 250 Abs. 1 lit. a BAO Genüge getan (vgl. Stoll, BAO Kommentar, 2572, und die dort angeführte Rechtsprechung).

Angesichts dieser Ausführungen ist der Bw. insoweit zuzustimmen, dass mit der gg. Berufung auf Grund der Bezeichnung ("*Zurückweisungsbescheide*") und der zusätzlichen Angabe der Anzahl (1x bzw. 8x) und des Datums "*7. und 12.12.2005*" nur der Zurückweisungsbescheid betreffend Haftungs- und Abgabenbescheid 1996 bis 2004 und die insgesamt acht Zurückweisungsbescheide betreffend Körperschaftsteuer 1996 bis 2003 gemeint sein können und daher die angefochtenen Bescheide hinreichend bezeichnet sind.

Was den Auftrag, die beantragten Änderungen bekannt zu geben betrifft, so hat der VwGH im Erkenntnis vom 28.1.1998, 96/13/0081, ausgesprochen, dass ein Bescheid, mit dem eine Berufung als zurückgenommen erklärt wird, einer gänzlichen oder teilweisen Abänderung nicht zugänglich ist, sodaß das Berufungsbegehren der Natur der Sache nach nur auf die Aufhebung des angefochtenen Bescheides gerichtet sein kann.

Da die Bestimmung des § 250 Abs 1 lit c insoweit inhaltsleer ist, konnte der Berufung der Bw., mit welcher sie den die Fiktion der Rücknahme der Berufung aussprechenden Bescheid des Finanzamtes vom 1. August 2006 bekämpft hatte, nach dem Inhalt des angefochtenen

Abspruches demnach von vornherein kein anderes Begehren im Sinne des § 250 Abs. 1 lit. c BAO als das nach ersatzloser Behebung des bekämpften Bescheides zugesonnen werden.

Die Angabe gem. § 250 Abs. 1 lit. d soll die Berufungsbehörde in die Lage versetzen, klar zu erkennen, aus welchen Gründen der Bw. die Berufung für Erfolg versprechend hält.

In der Berufung gegen die Zurückweisungsbescheide wird ausdrücklich auf das Vorbringen in der Berufung vom 5. Dezember 2005 betreffend die Abweisung des Fristverlängerungsansuchens verwiesen. Darin wird - unter Hinweis auf § 50 BAO - zum Ausdruck gebracht, dass die Berufung rechtzeitig, und zwar am 28. September 2005 bei der Behörde eingelangt sei. Aus diesem Verweis auf den Schriftsatz vom 5. Dezember 2005 ist klar ersichtlich, dass die Bw. die Auffassung vertritt, die Berufungen seien rechtzeitig bei der Behörde eingelangt.

Somit entspricht die Berufung vom 15. Dezember 2005 mit ihrer Verweisung auf die Berufung vom 5. Dezember 2005 noch dem § 250 Abs. 1 BAO, weil sie auch eine Begründung enthält.

Da der Berufung insgesamt kein Mangel iSd § 250 Abs. 1 BAO anhaftet, erweist sich der Mängelbehebungsauftrag als rechtswidrig und war daher der Bescheid vom 1. August 2006, mit welchem ausgesprochen wurde, dass die Berufung gegen die Zurückweisungsbescheide vom 7. Dezember 2005 und vom 12. Dezember 2005 gem. § 275 BAO als zurückgenommen gilt, aufzuheben.

Eine Auseinandersetzung mit den Berufungsausführungen betreffend die behauptete Unangemessenheit der aufgetragenen Frist zur Verbesserung erübrigt sich somit.

3) Zur Berufung gegen die Bescheide vom 7. Dezember 2005 und vom 12. Dezember 2005 betreffend Zurückweisung der Berufungen gegen die Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 1996 bis 2003 und Haftungs- und Abgabenbescheid 1996 bis 2004:

Infolge der (ersatzlosen) Aufhebung des Bescheides vom 1. August 2006 betreffend Zurücknahmeerklärung ist die Berufung gegen die Zurückweisungsbescheide vom 7. Dezember 2005 und vom 12. Dezember 2005 wiederum unerledigt.

Wie im Erkenntnis des VwGH vom 21.1.2004, Zl. 99/13/0145, ausgeführt wird,

- trägt die Antragstellerin die Beweislast dafür, dass ein Schriftstück der Behörde zugekommen ist (vgl auch *Ritz*, BAO², § 108 Tz 10),
- ist die Beantwortung der Frage, ob ein derartiger Beweis erbracht worden ist oder nicht, ein Akt der Beweiswürdigung iSd § 167 Abs 2 BAO.

Im vorliegenden Fall ist das in Rede stehende Fristverlängerungsansuchen laut Eingangsstempel des FA 12/13/14/Purkersdorf nachweislich erst am 14. November 2005, sohin außerhalb der Rechtsmittelfrist, beim zuständigen Finanzamt eingelangt.

Dass das Schreiben tatsächlich – wie von der Bw. behauptet wird - bereits am 28. September 2005 beim Finanzamt Mödling eingebracht worden sein soll, erscheint aus folgenden Gründen unwahrscheinlich:

- der Aufdruck eines Selbststemplers ist von geringer Beweiskraft
- der - von einem Organwalter der Behörde auf dem eingereichten Schriftstück angebrachte - Einlaufstempel des FA 12/13/14/Purkersdorf enthält das Datum 14 November 2005
- das Schreiben selbst ist datiert mit 30. September 2005, laut Selbststempelabdruck wurde es aber bereits zwei Tage vorher beim FA Mödling eingebracht
- bei Aufgabe am 28. September hätte die Weiterleitung des Schriftstückes vom FA Mödling an das zuständige FA 12/13/14/Purkersdorf rund sechs Wochen in Anspruch genommen

Aber selbst wenn es zutrifft, dass das Fristverlängerungsansuchen am 28. September beim FA Mödling eingereicht wurde, ändert dieser Umstand nichts daran, dass der Antrag nachweislich erst am 14. November, sohin außerhalb der Berufungsfrist (diese endete am 30. September bzw. am 6. Oktober 2005) bei der zuständigen Behörde eingelangt ist.

Gem. § 50 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden ihre sachliche und örtliche Zuständigkeit von Amts wegen wahrzunehmen. Langen bei ihnen Anbringen ein, zu deren Behandlung sie nicht zuständig sind, so haben sie diese ohne unnötigen Aufschub auf Gefahr des Einschreiters an die zuständige Stelle weiterzuleiten oder den Einschreiter an diese zu weisen.

Diese Weiterleitung hat zwar ohne unnötigen Aufschub zu erfolgen, doch erfolgt sie auf Gefahr des Einschreiters. Trotz der Weiterleitungspflicht hat derjenige, der sich mit seinem Anbringen an die unzuständige Stelle wendet, die damit verbundenen Nachteile unter allen Umständen zu tragen (VwGH 5.11.1981, 16/2814/80). Dies gilt auch dann, wenn die Weiterleitung nicht ohne unnötigen Aufschub erfolgt (VwGH 23.10.1986, 86/02/0135).

Gem. § 273 Abs.1 lit.b BAO hat die Abgabenbehörde eine Berufung, die gegen einen von ihr erlassenen Bescheid eingebracht worden ist, durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht fristgerecht eingebracht wurde. Berufungen sind fristgerecht, wenn sie spätestens am letzten Tag der Berufungsfrist eingebracht werden (siehe dazu Ritz "Bundesabgabenordnung-Kommentar", Orac-Verlag, Rz.17 zu § 273).

Im vorliegenden Fall langte das Fristverlängerungsansuchen erst nach Ablauf der Berufungsfristen bei der zuständigen Behörde ein, so dass die Berufung gegen den Haftungs- und Abgabenbescheid 1996 bis 2004 und gegen die Körperschaftsteuerbescheide der Jahre 1996 bis 2003 vom 1. Dezember 2005 vom Finanzamt zu Recht zurückgewiesen wurde.

Die Berufung war daher abzuweisen.

Wien, am 21. Dezember 2006