



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 13. Februar 2008 betreffend Zurückweisung (§ 273 BAO) der Berufung vom 6. September 2007 gegen den Bescheid vom 30. Juli 1996 über Einkommensteuer 1995 im Beisein der Schriftführerin Ingrid Pavlik nach der am 21. Oktober 2008 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) wurde für das Kalenderjahr 1995 vom seinerzeit örtlich zuständigen Finanzamt zunächst mit Bescheid vom 10. April 1996 zur Einkommensteuer veranlagt; der Bescheid erwuchs in Rechtskraft. Dasselbe Finanzamt erließ am 30. Juli 1996 einen weiteren Bescheid, mit welchem es diesen Einkommensteuerbescheid gemäß § 293b BAO hinsichtlich eines Ausfertigungsfehlers berichtigte: Bei der Erstveranlagung im Eingabebogen E 1 *abweichend von der Erklärung und den Beilagen hierzu* erfasste, jedoch unstrittig Liebhaberei darstellende negative „Einkünfte aus Gewerbebetrieb“ wurden nunmehr mit NULL angesetzt.

Den erwähnten Bescheiden ist gemeinsam, dass sie in Fensterkuverts ohne Rückschein und Zustellnachweis versendet werden sollten. Dies ergibt sich schlüssig aus dem Umstand, dass in den für die automationsunterstützte Abgabenfestsetzung verwendeten Eingabebögen

(Formulare E 1 bzw. E 200) das für die Eintragung einer Zustellkennzeichnung vorgesehene Feld jeweils unausgefüllt blieb. Die Bescheide sollten ferner jeweils gleichermaßen zusammen mit einer davon abgeleiteten, automationsunterstützt produzierten Buchungsmitteilung versandt werden, wie es den Intentionen der am 1. Jänner 1992 verwaltungsintern eingeführten, bundesweit geltenden „Verfahrensvorschrift über die Automatisierte Abgabenfestsetzung (VAA)“, BMF-GZ. 66 2002/2-VI/6/92, entsprach.

Der Bw erhab zunächst weder gegen den Berichtigungsbescheid noch gegen die darauf fußende Buchungsmitteilung vom 30. Juli 1996 irgendwelche Einwendungen oder Rechtsmittel; der aus der Abgabenfestsetzung vom selben Tag resultierende Mehrbetrag an Einkommensteuer von ATS 13.020,00 wurde vom Bw rechtzeitig entrichtet.

Am 24. Juli 2007 langte beim nunmehr örtlich zuständigen Finanzamt des Bw ein mit 21. Juli 2007 datiertes Schreiben ein. Darin stellte der Bw unter Bezugnahme auf die „Buchungsmitteilung Nr. 4 vom 30.7.1996“ den Antrag, die Buchung von ATS 13.020,00 zu stornieren, weil der Bescheid „bezüglich berichtigte Festsetzung der Einkommensteuer 1995 nach den bei mir aufliegenden Unterlagen mir nicht zugegangen ist.“

Mit Bescheid vom **26.** Juli 2007 (im Schreiben irrtümlich datiert mit 6. Juli 2007) wies das Finanzamt den Antrag vom 21.07.2007 auf Stornierung der Buchung vom 30.07.1996 als unzulässig zurück. Es begründete dies damit, dass das Anbringen insofern ins Leere gehe, als es sich „gedanklich“ nicht auf die Buchung selbst, sondern lediglich auf eine der Buchung zu Grunde liegende Abgabenfestsetzung beziehen könne. Einwendungen gegen die Abgabenfestsetzung selbst seien jedoch nicht vorgebracht worden und wären wegen längst eingetreterner Verjährung für eine Festsetzung von Einkommensteuer für das Jahr 1995 auch „völlig aussichtslos“.

Daraufhin erhab der Bw am 6. September 2007

- Berufung gegen diesen Zurückweisungsbescheid (die Berufung ist nach abweisender Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes und dagegen erhobenem Vorlageantrag an den UFS derzeit offen) sowie

- Berufung gegen** den ihm laut Vorbringen noch nicht zugestellten

**Berichtigungsbescheid gemäß § 293b BAO betreffend Einkommensteuer 1995**, und zwar verbunden mit dem Antrag auf „Verlängerung der Rechtsmittelfrist bis 1 Monat nach erfolgter Zustellung desselben“. Die im Zurückweisungsbescheid verwiesene Verjährungsfrist(norm) beziehe sich auf die Abgabenfestsetzung, nicht aber auf das Recht (des Abgabepflichtigen), von der Behörde Bescheide zu erhalten oder auf die Verpflichtung der Behörde solche zuzustellen.

Das Finanzamt wies die Berufung gegen den erwähnten Steuerbescheid mit Bescheid vom 13. Februar 2008 gemäß § 273 Abs 1 lit a BAO als unzulässig zurück und begründete dies wie folgt: Dem Antrag auf Zustellung des berichtigten ESt- Bescheides vom 30. Juli 1996 werde nicht entsprochen. Bescheide „aus dem“ (*gemeint*: für das) Jahr 1995 seien jeweils in einem Kuvert mit der Buchungsmitteilung zugestellt worden. Da sich der Bw im Antrag vom 21. Juli 2007 auf die Buchungsmitteilung Nr. 4 vom 30.7.1996 beziehe, müsse auch der berichtigte Einkommensteuerbescheid 1995 vom 30.7.1996 zugestellt worden sein.

Unter der offenkundig hypothetischen Annahme, dass das Vorbringen des Bw zutreffe, führte das Finanzamt aus: Mangels Vorliegens eines existenten, noch nicht rechtskräftigen (*gemeint*: rechtswirksam zugestellten) Einkommensteuerbescheides für 1995 sei die Berufung gemäß § 273 Abs 1 lit a BAO nicht zulässig.

Der Bw erhab am 22. Februar 2008 gegen diesen Zurückweisungsbescheid Berufung, beantragte dessen ersatzlose Aufhebung, Zustellung des berichtigten ESt- Bescheides 1995 und die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung. Er gehe davon aus, dass ein solcher Berichtigungsbescheid erstellt worden sei. Dieser habe ihn jedoch mangels Zustellung nicht erreicht. Ein Zustellnachweis liege offensichtlich nicht vor, nach der Rechtsprechung des VwGH sei dabei ein strenger Maßstab anzulegen. Ein indirekter Beweis aber sei „nach stehender Praxis der Behörden“ unzulässig. Die Einbringung einer Berufung sei im Übrigen auch schon vor Zustellung eines Bescheides zulässig.

Mit der Post gebe es immer wieder Zustellprobleme, „siehe nicht zugestellter ESt- Bescheid 2005, sowie Schreiben vom 19. und 20. Februar 2008. Der Briefträger sei auch schon z.B. mit einem geöffneten RS-Brief gekommen in dem das Schriftstück fehlte und einmal sogar nur mit einem Rückschein ohne Brief. „Auch kommen Schreiben ohne Briefumschlag (war das nicht bei ggstl. Buchungsanzeige so?). Sehr viele Briefe werden immer wieder in falsche Briefkästen eingeworfen und irrtümlich geöffnet; ist mir auch schon passiert (*Anm.: konkretes Beispiel ohne Bezug zur Berufungssache*). Bescheide und Buchungsmitteilungen wurden überdies früher getrennt versendet.“

In der mündlichen Berufungsverhandlung führte der Bw ergänzend aus:

Ihm gehe es vor allem um die Stornierung der Buchung laut Buchungsmitteilung Nr. 4 vom 30. Juli 1996. Er habe weiters zwei ihm nie zugegangene Schriftstücke des Finanzamtes urgiert, wovon eines mit einer Hinterlegungsanzeige verbunden war, jedoch beim Postamt nicht auflag. Im anderen Fall sei ihm vom Postamt mitgeteilt worden, dass ein RS-Schreiben des Finanzamtes vorliege, welches auf Grund der fehlenden Hinterlegungsanzeige aber nicht ausgefolgt wurde. Diese Anträge seien bis jetzt nicht erledigt worden. Darauf hätten sich seine Devolutionsanträge bezogen.

Die Berichtigung des Bescheides betreffend Einkommensteuer 1995 sei in irgendeiner Weise erforderlich geworden. Daran treffe ihn jedoch keinerlei Verschulden: Tatsächlich habe er nämlich die Verlustgröße von –30.971,00 öS (Vermietung eines Kraftfahrzeuges an die Tochter) in der Steuererklärung als Liebhabereiergebnis beurteilt und im Erklärungsformular (E 1) mit Null angesetzt, den Sachverhalt somit offen gelegt. Das Finanzamt habe hingegen den Betrag von sich aus bei der(Erst-)Veranlagung als Verlust angesetzt und den Bescheid nachträglich gestützt auf § **293b** BAO berichtigt.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

**A.** Zwischen den Parteien des Verfahrens ist strittig, ob der am 30. Juli 1996 automationsunterstützt erstellte Bescheid, mit welchem das damals örtlich zuständige Finanzamt den von ihm selbst am 10. April 1996 erlassenen Einkommensteuerbescheid für 1995 gemäß § 293b BAO berichtigt hatte, dem Bw seinerzeit zugestellt und damit rechtswirksam bekannt gegeben wurde (Standpunkt des vorlegenden Finanzamtes) oder nicht (Vorbringen des Bw). Hatte der Bescheid den Bw gemeinsam mit der zeitgleich erstellten und ihm unbestritten wenige Tage nach dem 30.07.1996 zugestellten Buchungsmittelung Nr.4 tatsächlich erreicht, so war die dagegen am 6. September 2007 erhobene Berufung verspätet und gemäß § 273 Abs 1 lit **b** BAO zurückzuweisen.

Der UFS nimmt an, dass der vom Bw vermisste Bescheid (Berichtigung der Einkommensteuer 1995 gem. § 293b BAO, erstellt am 30.07.1996) ihm gemeinsam mit der Buchungsmittelung Nr.4 vom 30.07.1996 zugestellt wurde, wenngleich darüber kein dokumentarischer Zustellnachweis existiert. Dass Steuerbescheide – wie der Bw zu wissen glaubt – „früher“ (*gemeint wohl*: auch im fraglichen Zeitraum) regelmäßig getrennt von den Buchungsmittelungen versandt wurden, trifft für den in Rede stehenden Zeitraum nicht zu, das Gegenteil ist der Fall: Seit Geltung der 1992 erlassenen verwaltungsinternen Verfahrensvorschrift über die **Automatisierte Abgabenerhebung (VAA)** war die *gemeinsame* Versendung von Buchungsmittelung und zu Grunde liegendem Abgabenbescheid bundesweite Verwaltungspraxis. Um individuelle Manipulationsfehler vor dem Versenden hintan zu halten, wurde (*Auskunft des BMF, Abteilung V/2 an den UFS*) ein EDV-gesteuertes Sicherungssystem eingeführt und ab 1994 generell angewendet. Dieses bewirkt, dass eine *systemwidrig* vom Abgabenbescheid isoliert vorliegende Buchungsmittelung zwecks Nachbearbeitung automatisch zu jener Abteilung der IT-Sektion gelangt; welche die allfällig fehlenden Bescheidausdrucke hinzufügt und das mit dem nun vollständigen Inhalt versehene Kuvert zur Versendung an den Adressaten freigibt.

Wenngleich laut Auskunft des BMF, Abt. V/2, individuelle Fehler dennoch auftreten können, erscheint es dem UFS nicht glaubhaft, dass der Abgabenbehörde gegenständlich ein solcher

systemwidriger Fehler unterlaufen ist, dass also etwa das mitkuvertierte Bescheidexemplar aus welchem Grund und von wem auch immer auf dem Weg vom Finanzamt zum Adressaten aus dem Kuvert wieder entfernt wurde oder schon vorher verloren ging. Gegen ein derartiges Ereignis spricht, dass der Bw den in der Buchungsmittelung ausgewiesenen Nachforderungsbetrag an Einkommensteuer seinerzeit stillschweigend hingenommen hat, zumal in derartigen elektronisch erstellten Buchungsmittelungen systemsteuerungsbedingt auf den jeweils zu Grunde liegenden Bescheid verwiesen wird. Weder bei Empfangnahme des die Buchungsmittelung enthaltenden Kuverts noch später sah sich der Bw veranlasst, ein Fehlen des verwiesenen Einkommensteuer-Berichtigungsbescheides zu monieren und eine (erstmalige) Zustellung des ausgebliebenen Bescheides zu verlangen. Er hat nicht behauptet, dass ihm das Fensterkuvert geöffnet zugegangen wäre, und ebensowenig behauptet die Buchungsmittelung ohne Kuvert im Briefkasten vorgefunden zu haben. Die als rhetorische Frage in der Klammer formulierte Randbemerkung („war das nicht bei ggstdl. Buchungsanzeige so?“) ist keine Tatsachenbehauptung, mit der sich der UFS hätte auseinandersetzen müssen.

Die berufsbedingt hohen steuerlichen Fachkenntnisse des Bw erlauben anzunehmen, dass gerade ihm das etwaige Fehlen der Bescheidausfertigung hätte auffallen müssen. Dafür bietet jedoch sein gesamtes Verhalten nach Empfang der Buchungsmittelung keinen Anhaltspunkt. Der UFS nimmt an, dass Buchungsmittelung und Steuerbescheid dem Bw in einem Kuvert gemeinsam zugestellt wurden, sodass die Berufung vom 6. September 2007 verspätet war.

**B.** Abgesehen davon konnte die Berufung gegen den Abgabenbescheid auch dann keine im Spruch anders lautende Erledigung durch das Finanzamt erfahren, wenn der Bw den Steuerbescheid vom 30. Juli 1996 nie erhalten hätte:

Nur rechtswirksam ergangene (gültig zugestellte) Bescheide sind anfechtbar. Zwar können noch nicht ergangene **nachholbare** Bescheide schon vor ihrer Bekanntgabe mit Berufung angefochten werden. Ist allerdings das Recht, eine Abgabe mit Bescheid festzusetzen, im Zeitpunkt der vorsorglichen Anfechtung bereits absolut verjährt, so bleibt die Erlassung eines allenfalls noch gar nicht ergangenen Bescheides ausgeschlossen: Dann erweist sich diese Berufung als unzulässig und ist gemäß § 273 Abs 1 lit **a** BAO zurückzuweisen (vgl. Ritz<sup>3</sup>, BAO-Kommentar, § 273 BAO, Tz 6 letzter Satz).

Das Recht auf Festsetzung einer Abgabe (mit Nachforderung oder Gutschrift) verjährt spätestens **zehn** Jahre ab Entstehung des Abgabenanspruches (absolute Verjährung; § 209 Abs 3 1. Satz BAO idF AbgÄG 2004, BGBl I Nr. 57/2004; zum Inkrafttreten vgl. § 323 Abs 16 1. Satz BAO). Betreffend die Einkommensteuer für 1995 war mit Ablauf des Jahres 2005 absolute Bemessungsverjährung eingetreten. Eine Festsetzung dieser Abgabe –

aus welchem Verfahrenstitel immer – war danach nicht mehr zulässig, und die Berufung vom 6. September 2007 war dementsprechend als unzulässig zurückzuweisen.

Die Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid erweist sich somit als unbegründet.

Wien, am 27. Oktober 2008