



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des M.A., gegen den Bescheid des Finanzamtes XY betreffend Zurückweisung der Berufung (§ 273 BAO) betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2006 bis 2009 entschieden:

Der Berufung wird, soweit sie die Zurückweisung der Berufung betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2009 betrifft, Folge gegeben.

Im Übrigen, somit betreffend die Zurückweisung der Berufung betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2006 bis 2008 und Einkommensteuer für die Jahre 2006 bis 2009, wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird, soweit er die Zurückweisung der Berufung betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2009 betrifft, aufgehoben.

Im Übrigen, somit betreffend die Zurückweisung der Berufung betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2006 bis 2008 und Einkommensteuer für die Jahre 2006 bis 2009, bleibt der angefochtene Bescheid unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Beim Berufungswerber (in der Folge nur kurz: Bw) fand eine abgabenbehördliche Prüfung statt.

Im Gefolge dieser Prüfung ergingen (für die Jahre 2006 bis 2008 in wiederaufgenommenen Verfahren) mit Datum vom 11.4.2011 Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre

2006 bis 2009.

Der Betriebsprüfungsbericht datiert vom 14.4.2011.

Sowohl diese Bescheide als auch der Betriebsprüfungsbericht wurden ohne Zustellnachweis zugestellt.

Die Begründung der (nicht angefochtenen) Wiederaufnahmebescheide lautet jeweils: „Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgt gem § 303 (4) BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind. Daraus ist auch die Begründung für die Abweichung vom bisherigen im Spruch bezeichneten Bescheid zu ersehen. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse an der Rechtsrichtigkeit das Interesse auf Rechtsbeständigkeit. Die steuerlichen Auswirkungen können auch nicht als bloß geringfügig angesehen werden.“

Die angefochtenen Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2006 bis 2008 und Einkommensteuer für die Jahre 2006 bis 2009 enthalten jeweils keinen Hinweis auf eine gesonderte Begründung. Lediglich der Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2009 enthält die Aussage: „Die Veranlagung erfolgte unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind.“

Der Bw beantragte (über Finanzonline) am 17.5.2011 eine Verlängerung der Berufungsfrist bis zum 21.5.2011 (Samstag).

Erst am 25.5.2011 brachte der Bw mittels Telefax eine Berufung betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2006 bis 2009 ein.

Das Finanzamt wies diese Berufung mit Bescheid vom 26.5.2011 als verspätet zurück, da die Berufungsfrist bereits am 23.5.2011 abgelaufen gewesen sei.

Gegen diesen Zurückweisungsbescheid richtet sich die vorliegende (in einem Mängelbehebungsverfahren verbesserte) Berufung. In dieser bringt der Bw zusammengefasst vor, die mit 11.4.2011 datierten Einkommensteuerbescheide habe er erst am 22.4.2011, den Prüfungsbericht vom 14.4.2011 erst am 28.4.2011 erhalten. Die Berufungsfrist sei daher am 25.5.2011 noch nicht abgelaufen gewesen. Die Bescheide und der Prüfungsbericht seien ohne Zustellnachweis zugestellt worden.

Das Finanzamt erließ mit Datum vom 22.7.2011 eine abweisende Berufungsvorentscheidung, in welcher es zusammengefasst ausführte, es treffe zu, dass die Bescheide ohne Zustellnachweis übermittelt worden seien. Wenn der Bw nunmehr behaupte, die Bescheidbegrün-

dung (= Prüfungsbericht) erst am 28.4.2011 zugestellt erhalten zu haben, sei ihm entgegenzuhalten, dass eine Berufungsfristverlängerung, die innerhalb der Berufungsfrist liege, unlogisch sei. Es handle sich um eine reine Schutzbehauptung, dass „die Bescheide bzw die dazugehörige Begründung erst später erhalten wurden, zumal der Pflichtige sich bewusst ist, dass die Frist für das Einbringen einer Berufung einen Monat beträgt. Das gesamte Verhalten vor, während und nach der Prüfung ist nicht darauf gerichtet, Vertrauen in den Wahrheitsgehalt des Gesagten - oder Geschriebenen - zu haben: s. Verhalten beim Schriftverkehr (falsches Datum, etc ...).“

Der Bw beantragte mit Datum vom 21.8.2011 die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

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

§ 26 ZustellG bestimmt:

#### Zustellung ohne Zustellnachweis

(1) Wurde die Zustellung ohne Zustellnachweis angeordnet, wird das Dokument zugestellt, indem es in die für die Abgabestelle bestimmte Abgabeeinrichtung (§ 17 Abs 2) eingelegt oder an der Abgabestelle zurückgelassen wird.

(2) Die Zustellung gilt als am dritten Werktag nach der Übergabe an das Zustellorgan bewirkt. Im Zweifel hat die Behörde die Tatsache und den Zeitpunkt der Zustellung von Amts wegen festzustellen. Die Zustellung wird nicht bewirkt, wenn sich ergibt, dass der Empfänger wegen Abwesenheit von der Abgabestelle nicht rechtzeitig vom Zustellvorgang Kenntnis erlangen konnte, doch wird die Zustellung mit dem der Rückkehr an die Abgabestelle folgenden Tag wirksam.

Die Berufungsfrist beträgt gemäß § 245 Abs 1 BAO 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.

Gemäß Abs 3 kann die Berufungsfrist aus berücksichtigungswürdigen Gründen, erforderlichenfalls auch wiederholt, verlängert werden. Durch einen Antrag auf Fristverlängerung wird der Lauf der Berufungsfrist gehemmt.

Für den Fristbeginn maßgebend ist grundsätzlich der Tag der Bekanntgabe des Bescheides. Ob allfällige (ergänzende) Bescheidebegründungen vor oder nach Zustellung des Bescheides erfolgen, wäre somit **bedeutungslos**. Dies gilt in jenen Fällen, in denen der Bescheid keine **Ankündigung** enthält, dass noch eine **(ergänzende) Begründung** gesondert ergehen wird. Eine solche Ankündigung hat nach § 245 Abs 1 zweiter Satz BAO, wenn diese Begründung nicht bereits vor Bekanntgabe des Bescheides bekannt gegeben wurde, zur

Folge, dass die Berufungsfrist noch nicht mit Bekanntgabe des Bescheides, sondern erst mit der nachgereichten Begründung oder mit der Mitteilung, die Ankündigung sei als gegenstandslos zu betrachten, in Lauf gesetzt wird (*Ritz*, BAO-Kommentar<sup>3</sup>, § 245 Tz 8).

Die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2006 bis 2008 und Einkommensteuer für die Jahre 2006 bis 2009 enthalten jeweils keinen Hinweis auf eine gesonderte Begründung. Der Hinweis in der Begründung der Wiederaufnahmebescheide entfaltete keine über diese Wiederaufnahmebescheide hinausgehende Wirkung für die Sachbescheide.

Für die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2006 bis 2008 und Einkommensteuer für die Jahre 2006 bis 2009 war daher lediglich das Datum der Zustellung dieser Bescheide maßgeblich. Die Bescheide wurden laut Berufungsvorbringen am 22.4.2011 zugestellt. Die Berufungsfrist ist daher am 23.5.2011 (Montag) abgelaufen. An diesem Tag endete auch die Frist laut Fristverlängerungsantrag. Da die Berufung unbestritten erst am 25.5.2011 eingebracht wurde, war sie somit betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2006 bis 2008 und Einkommensteuer für die Jahre 2006 bis 2009 verspätet und wurde daher vom Finanzamt zu Recht zurückgewiesen.

Lediglich für den Bescheid betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2009 ist eine andere Beurteilung geboten. Denn dieser Bescheid enthält als einziger einen Hinweis auf eine ergänzende Begründung. Für den Beginn der Rechtsmittelfrist gegen diesen Bescheid ist daher das Datum der Zustellung des Prüfungsberichtes maßgeblich.

Der Bw behauptet, der Prüfungsbericht sei erst am 28.4.2011 zugestellt worden. Das Finanzamt hat diese Behauptung als unglaubwürdig und als bloße Schutzbehauptung beurteilt.

Gemäß § 26 Abs 2 BAO ist es jedoch im Fall der Zustellung ohne Zustellnachweis am Finanzamt gelegen, den Zeitpunkt der Zustellung von Amts wegen festzustellen bzw nachzuweisen. Feststellungen, wonach der Prüfungsbericht bereits vor dem 28.4.2011 zugestellt worden wäre, hat das Finanzamt nicht getroffen und liegen offensichtlich keine entsprechenden Nachweise vor. Es ist daher im Streitfall von einer Zustellung des Prüfungsberichtes (= Bescheidbegründung) am 28.4.2011 auszugehen (vgl zB VwGH 24.8.2008, 2007/17/0202).

Ausgehend von diesem Zeitpunkt der Zustellung wurde jedoch die Berufung betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2009 rechtzeitig eingebracht.

Die Berufung erweist sich daher insoweit als berechtigt.

Der Berufung war somit, soweit die Zurückweisung den Bescheid betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2009 betrifft, Folge zu geben. Der Zurückweisungsbescheid war insoweit gemäß § 289 Abs 2 BAO aufzuheben.

Im Übrigen war die Berufung gemäß § 289 Abs 2 BAO als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 27. Dezember 2011