

Bundesfinanzhof
Urt. v. 07.07.1998, Az.: VIII R 83/96

Nichtabgabe von Steuererklärungen; Schätzung von Besteuerungsgrundlagen; Gewinnfeststellung; Einspruchsschreiben; Fristgerechter Zugang; Behördlicher Eingangsstempel; Zeitpunkt des Posteingangs

Gericht: BFH

Entscheidungsform: Urteil

Datum: 07.07.1998

Referenz: JurionRS 1998, 11515

Aktenzeichen: VIII R 83/96

ECLI: [keine Angabe]

Rechtsgrundlagen:

§ 418 Abs. 1 ZPO

§ 418 Abs. 2 ZPO

§ 415 ZPO

§ 444 ZPO

§ 419 ZPO

§ 126 Abs. 3 Nr. 2 FGO

§ 81 Abs. 1 S. 2 FGO

§ 82 FGO

§ 96 Abs. 1 FGO

§ 122 Abs. 2 Nr. 1 AO 1977

§ 355 Abs. 1 S. 1 AO 1977

§ 108 Abs. 3 AO 1977

Fundstellen:

BFH/NV 1999, 475-476

DStRE 1999, 445-446 (Volltext mit amtl. LS)

HFR 1999, 189-190

SGb 1999, 466-467

BFH, 07.07.1998 - VIII R 83/96

Amtlicher Leitsatz:

===NV=(nicht amtlich veröffentlicht)==anonymisierte Fassung===

Gründe

- 1 I. Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin) ist eine GmbH & Co. KG, die für das Streitjahr 1992 zunächst keine Steuererklärungen abgab. Der Beklagte (das Finanzamt W --FA W--) schätzte die Besteuerungsgrundlagen und gab den Bescheid über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen am 21. November 1994 mit einfachem Brief zur Post. Das Einspruchsschreiben der Klägerin trägt den Eingangsstempel des FA W vom 28. Dezember 1994.
- 2 Das FA W wies die Klägerin darauf hin, daß der Einspruch verspätet eingegangen sei. Dagegen machte die Klägerin geltend, ein Mitgesellschafter, der für sie als Steuerberater tätig sei, habe das Einspruchsschreiben persönlich am 27. Dezember 1994 um ca. 19. 30 Uhr in den Hausbriefkasten des FA W eingeworfen. Dies könne die Ehefrau des Steuerberaters, die ihren Mann bei der Fahrt begleitet habe, bezeugen. Folglich müsse die Poststelle des FA W versehentlich einen Eingangsstempel mit falschem Datumsvermerk verwendet haben.
- 3 Das FA W verwarf den Einspruch als unzulässig. Die Klage hatte Erfolg (Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 1996, 205). Das Finanzgericht (FG) vernahm die Ehefrau des Steuerberaters und die für die Eingangsbearbeitung im FA W zuständigen Bediensteten als Zeugen. Im Rahmen der Beweiswürdigung kam es zum Ergebnis, daß das Einspruchsschreiben rechtzeitig am Abend des 27. Dezember 1995 --gemeint ist offensichtlich das Jahr 1994-- in den Briefkasten des FA W eingeworfen wurde. Zur Begründung führte das FG aus, daß diesem Ergebnis die Beweiskraft des Eingangsstempels des FA W nicht entgegenstehe. Ein behördlicher Eingangsstempel begründe nur dann nach § 418 Abs. 1 der Zivilprozeßordnung (ZPO) den vollen Beweis über den Zeitpunkt des Eingangs eines Schriftstücks, wenn die innerbehördlichen Verfahrensabläufe bei der Bearbeitung der Eingangspost sicherstellen würden, daß unter gewöhnlichen Bedingungen ein fehlerhafter Stempelaufdruck ausgeschlossen sei. Im Streitfall habe die Zeugenvernehmung der Bediensteten des FA W zwar keine konkreten Unregelmäßigkeiten bei der Bearbeitung des Posteingangs ergeben. Die generelle Praxis der Bearbeitung der Eingangspost sei jedoch derart fehleranfällig organisiert, daß der Eingangsstempel nicht als öffentliche Urkunde, die den vollen Beweis des Eingangsdatums erbringe, anerkannt werden könne. Rechtsfolge sei, daß der Eingangsstempel nur eine Vermutung begründe, das Einspruchsschreiben sei am 28. Dezember 1995 --gemeint ist wiederum offensichtlich das Jahr 1994-- beim FA W eingegangen. Diese Vermutung sei aber durch die glaubhafte Aussage der Ehefrau des Steuerberaters der Klägerin widerlegt.
- 4 Mit der Revision macht das Finanzamt L (FA L, Revisionskläger) als Funktionsnachfolger des FA W geltend, das FG habe den Beweiswert des Eingangsstempels verkannt. Dieser erbringe nicht nur eine leicht widerlegbare Vermutung, sondern den vollen Beweis über den Zeitpunkt des Posteingangs. Wäre das FG bei der Würdigung der sich widersprechenden Beweise Eingangsstempel und Zeugenaussage hiervon ausgegangen, wäre es möglicherweise zu dem Ergebnis gekommen, daß der rechtzeitige Eingang des Einspruchsschreibens nicht nachgewiesen sei.
- 5 Das FA L beantragt, die erstinstanzliche Entscheidung aufzuheben und die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG zurückzuverweisen.
- 6 Die Klägerin beantragt, die Revision zurückzuweisen.
- 7 II. Die Revision ist begründet. Sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und Zurückverweisung der Sache (§ 126 Abs. 3 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Der formell ordnungsgemäße Eingangsstempel eines Finanzamts erbringt nach § 418 Abs. 1 ZPO den vollen Beweis des Eingangsdatums eines Schriftstücks. Auf Organisationsmängel bei der Bearbeitung der eingehenden Post kommt es nur im Rahmen des nach § 418 Abs. 2 ZPO zulässigen Beweises der Unrichtigkeit eines Eingangsstempels an.
- 8

1. Zutreffend hat die Vorinstanz darauf abgestellt, daß der Einspruch am 27. Dezember 1994 fristgerecht, am 28. Dezember 1994 dagegen verspätet eingegangen wäre. Der Feststellungsbescheid 1992 wurde am 21. November 1994 mit einfachem Brief versandt. Er gilt somit als am 24. November 1994 bekanntgegeben (§ 122 Abs. 2 Nr. 1 der Abgabenordnung --AO 1977--). Da der 24. Dezember 1994 ein Sonnabend und der 25. und 26. Dezember gesetzliche Feiertage waren, endete die Monatsfrist zur Einspruchseinlegung (§ 355 Abs. 1 Satz 1 AO 1977) mit Ablauf des 27. Dezember 1994 (§ 108 Abs. 3 AO 1977).

- 9** 2. Im finanzgerichtlichen Verfahren kommen nach § 81 Abs. 1 Satz 2 FGO auch Urkunden als Beweismittel in Betracht. Der Umstand, daß § 82 FGO nicht auf die §§ 415 bis 444 ZPO verweist, schließt die entsprechende Anwendung einzelner dieser Vorschriften nicht aus. Lediglich die formalisierten Beweisregeln der ZPO können zugunsten der freien richterlichen Beweiswürdigung nicht übernommen werden (vgl. Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 19. Juli 1995 I R 87, 169/94, BFHE 178, 303, BStBl II 1996, 19, m. w. N.). Dagegen kommt nach ständiger Rechtsprechung des BFH die Vorschrift des § 418 Abs. 1 ZPO zur Anwendung. Danach begründen öffentliche Urkunden, die bestimmte Vorgänge feststellen, den vollen Beweis der in ihnen bezeugten Tatsachen. So erbringt insbesondere der Eingangsstempel einer Behörde oder eines Gerichts grundsätzlich den Beweis für Zeit und Ort des Eingangs eines Schreibens (vgl. für behördliche Eingangsstempel BFH-Urteile vom 17. Oktober 1972 VIII R 36-37/69, BFHE 108, 141, BStBl II 1973, 271; in BFHE 178, 303, BStBl II 1996, 19; für gerichtliche Eingangsstempel vgl. BFH-Entscheidungen vom 11. Dezember 1987 III R 168/86, BFH/NV 1988, 451; vom 25. April 1988 X R 90/87, BFH/NV 1989, 110, und vom 29. Juli 1991 III E 1/91, BFH/NV 1992, 482).
- 10** Der nach § 418 Abs. 2 ZPO zulässige (Gegen-)Beweis der Unrichtigkeit einer öffentlichen Urkunde erfordert den vollen Nachweis eines anderen Geschehensablaufs. Bloße Zweifel an der Richtigkeit der urkundlichen Feststellungen genügen nicht, vielmehr muß zur Überzeugung des Gerichts jegliche Möglichkeit ihrer Richtigkeit ausgeschlossen sein (vgl. BFH-Urteil in BFHE 178, 303, BStBl II 1996, 19). Das Gericht muß mithin davon überzeugt sein (§ 96 Abs. 1 FGO), daß das vom Eingangsstempel bewiesene Eingangsdatum falsch und das Schreiben fristgerecht eingegangen ist.
- 11** An dieser Rechtsprechung hält der Senat fest. Sie entspricht der ständigen Rechtsprechung der Verwaltungsgerichte (vgl. Entscheidungen des Bundesverwaltungsgerichts vom 22. Mai 1969 VIII C 2/65, Neue Juristische Wochenschrift --NJW-- 1969, 1730, und vom 7. Oktober 1993 4 B 166/93, NJW 1994, 535; Oberverwaltungsgericht Weimar, Beschluß vom 2. November 1994 2 EO 42/94, Neue Zeitschrift für Verwaltungsrecht-Rechtsprechungsreport 1995, 233) und der Zivilgerichte (vgl. Entscheidungen des Bundesgerichtshofs vom 22. Juni 1988 VIII ZR 8/86 KG, Zeitschrift für Versicherungsrecht 1988, 1140; vom 17. April 1996 XII ZB 42/96, NJW 1996, 2038, und vom 27. November 1996 XII ZB 177/96, NJW 1997, 1312). Zudem hat das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) diese Rechtsprechungsgrundsätze seinen Beschlüssen vom 3. Juni 1991 2 BvR 511/89 (Höchststrichterliche Finanzrechtsprechung --HFR-- 1992, 199) und vom 28. Februar 1992 2 BvR 1179/91 (NJW 1993, 254) zugrunde gelegt. Demgegenüber läßt die Kritik der Vorinstanz (vgl. auch Urteil des FG des Landes Brandenburg vom 7. Februar 1995 3 K 776/94 E, Solz, U, EFG 1995, 680) und des Schrifttums (z. B. Tipke/Kruse, Abgabenordnung-Finanzgerichtsordnung, § 108 AO 1977 Rz. 11; Stöcker in Beermann, Steuerliches Verfahrensrecht, § 82 FGO Rz. 227; Söhn in Hübschmann/Hepp/Spitaler, Kommentar zur Abgabenordnung und Finanzgerichtsordnung, § 108 AO 1977 Rz. 71) keinerlei neue, bisher nicht berücksichtigte Gesichtspunkte erkennen, die eine Änderung der Rechtsprechung rechtfertigen könnten. Vor allem führt die ständige Rechtsprechung zu keiner gewichtigen Schlechterstellung eines Beteiligten, der die Fehlerhaftigkeit eines Eingangsstempels substantiiert behaupten und beweisen muß. Auch nach allgemeinen Beweisgrundsätzen müßte er im Zweifelsfall den rechtzeitigen Eingang eines Rechtsbehelfs voll beweisen (vgl. BFH-Urteil in BFH/NV 1989, 172).
- 12** 3. Im Streitfall ist das Urteil des FG wegen unrichtiger Anwendung der Beweisregeln aufzuheben.
- 13** Das FG ist von der Rechtsansicht ausgegangen, ein Eingangsstempel erbringe nur dann den von § 418 Abs. 1 ZPO vorgesehenen Beweis, wenn die Bearbeitung der eingehenden Post durch die Behörde so organisiert sei, daß unter gewöhnlichen Bedingungen ein fehlerhafter Stempelaufdruck

ausgeschlossen werden könne. Ausgehend hiervon hat es die Verfahrensabläufe im FA W auf mögliche Fehlerquellen hin untersucht, diese bejaht und als Rechtsfolge den Eingangsstempel nicht als öffentliche Urkunde i. S. des § 418 Abs. 1 ZPO angesehen. Das FG hat mit dieser Vorgehensweise sowohl die Voraussetzungen für die Beweiskraft nach § 418 Abs. 1 ZPO als auch die gesetzlichen Anforderungen an den Gegenbeweis nach § 418 Abs. 2 ZPO verkannt.

- 14 Voraussetzung für die Beweiskraft nach § 418 Abs. 1 ZPO ist grundsätzlich nur, daß eine von einer Behörde ausgestellte öffentliche Urkunde vorliegt, die Tatsachen beurkundet, die die beurkundende Amtsperson selbst verwirklicht oder aufgrund eigener Wahrnehmung zuverlässig festgestellt hat (vgl. BVerfG in HFR 1992, 199). Eine mindere Beweiskraft hat die öffentliche Urkunde nur dann, wenn sie äußere Mängel (z. B. Durchstreichungen, Radierungen; § 419 ZPO) aufweist. Auf andere Umstände kommt es dagegen nicht an, denn es ist der Sinn der Regelung, daß der Beweis einfach und rasch durch die Urkunde geführt werden kann.
- 15 Die Prüfung möglicher Fehlerquellen bei der Bearbeitung des Posteingangs --seien es Fehler im Einzelfall oder allgemeine organisatorische Mängel-- hätte das FG daher bei der Prüfung, ob der Gegenbeweis geführt worden ist, vornehmen müssen. Je mehr potentielle Fehlerquellen sich durch die allgemeinen Verfahrensabläufe in einem bestimmten Finanzamt ergeben, desto leichter kann der Gegenbeweis durch eine Zeugenaussage erfolgreich geführt werden. Dies schließt es allerdings nicht aus, im Einzelfall auch bei einem Finanzamt mit nicht zu beanstandender Organisation des Posteingangs den Gegenbeweis durch Zeugen zu führen. Denn eine vollständige Fehlerfreiheit kann auch unter diesen Umständen nicht unterstellt werden. Ob bei der Überzeugungsbildung des Gerichts ein Eingangsstempel oder eine Zeugenaussage den Ausschlag gibt, obliegt der tatrichterlichen Würdigung des FG (vgl. Gräber/Ruban, Finanzgerichtsordnung, 4. Aufl. , § 118 Rz. 23).
- 16 Das Urteil des FG beruht auf der Nichtbeachtung der Beweisregel des § 418 Abs. 1 ZPO . Wäre das FG von der Rechtsansicht ausgegangen, der Eingangsstempel erbringe den vollen Beweis des Eingangsdatums, so läßt sich ein anderes Ergebnis der Beweismwürdigung nicht ausschließen. Eine eigene Beweismwürdigung ist dem Senat als Revisionsgericht verwehrt. Das FG muß daher im zweiten Rechtsgang unter Beachtung der Beweiskraft des Eingangsstempels die Beweise erneut würdigen.