

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, betreffend Beschwerde vom 29. August 2016 gegen die Bescheide des vormaligen Finanzamtes Wien 8/16/17 vom 29. Juli 2016 betreffend Wiederaufnahme Einkommensteuer 2011 bis 2013 und Wiederaufnahme Umsatzsteuer 2011 bis 2013 sowie betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer 2011 bis 2015, Steuernummer ***BF1StNr1*** beschlossen:

Die Beschwerde vom 29. August 2016 wird gemäß § 260 Abs.1 lit. a BAO als unzulässig zurückgewiesen.

Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 iVm Abs. 9 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Begründung

Verfahrensablauf:

Das (vormalige) Finanzamt Wien 8/16/17 hat mit Bescheiden vom 29. Juli 2016 die Verfahren betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2011 bis 2013 gemäß § 303 BAO wiederaufgenommen und entsprechend neue Sachbescheide für diese Jahre erlassen. Darin wurden die erklärten Verluste infolge Nichtanerkennung der gewerblichen Tätigkeit der Bf. als ertragsteuerlich anzuerkennende Einkunftsquelle im Sinne des § 23 EStG bzw. Qualifizierung als Liebhaberei im umsatzsteuerrechtlichen Sinn nicht anerkannt und folglich sowohl die Einkünfte aus Gewerbebetrieb als auch die geltend gemachten Vorsteuern mit 0 € angesetzt. In den Umsatz- und Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2014 und 2015 (Erstbescheide) hat die Abgabenbehörde analog den Vorjahren dieselbe umsatz- und ertragsteuerliche Beurteilung getroffen und dementsprechende Bescheide, datiert mit dem Datum 29. Juli 2016 erlassen.

Sämtliche **Wiederaufnahme- und Sachbescheide** ergingen an:

1

Z. H. *V*

[...]

und weisen als Empfänger in der Zustellverfügung den Rechtsanwalt *V* aus.

Die **gesonderte** (händisch versendete) **Bescheidbegründung** zu den obgenannten automationsunterstützt versendeten Bescheiden vom 29. Juli 2016 trägt das Datum 26. Juli 2016 und weist als Bescheidadressatin

Frau *1*****, [...] auf.

In der gegen sämtliche o.g. Bescheide eingebrachten **Beschwerde vom 25. August 2016 (eingelangt am 29. August 2016)** mit umfangreichen inhaltlichen Einwendungen gegen die abgabenbehördliche Nichtanerkennung der Unternehmereigenschaft und der gewerblichen Tätigkeit in Zusammenhang mit dem beabsichtigten Möbelhandel der Bf. in Wien, wendet die Bf. zunächst ein, dass ihr die angefochtenen Bescheide vom 29. Juli 2016 nicht zugestellt worden seien und zwar mit folgender Begründung:

„1) Fehlende Zustellung der Bescheide (Einkommensteuerbescheide samt Wiederaufnahmebescheide 2011, 2012, 2013 / Umsatzsteuerbescheide samt Wiederaufnahmebescheide 2011, 2012, 2013 /Einkommensteuerbescheide 2014 und 2015 / Umsatzsteuerbescheide 2014 und 2015)

Die oben genannten Bescheide sind schon deswegen nicht wirksam, weil sie mir nicht zugestellt wurden. Damit sind auch die Rechtswirkungen der oben genannten Bescheide, also insbesondere die Vorschreibung von insgesamt 2.596,13 Euro, fällig zum 5. September 2016, nicht eingetreten.

Auch eine Rechtsmittelfrist hat noch nicht zu laufen begonnen.

a) Auflösung der Vollmacht durch Herrn RA [...] am 21. Juli

*Zwar wurde mir eine „Begründung“ vom 26. Juli 2016 zugestellt, nicht aber die genannten Bescheide. Die „Begründung“ vom 26. Juli 2016 und die Bescheide vom 29. Juli 2016 hatte Herr Rechtsanwalt *V* erhalten. Er hatte aber schon am 21. Juli 2016 dem Finanzamt 8/16/17 mitgeteilt, dass er das zwischen mir und ihm bestehende Vollmachtsverhältnis auflöse.*

[...]

b) Rücksendung der „Begründung“ durch Herrn RA [...] am 1. August und Zustellung an mich am 9. August. Als Herr [...] die „Begründung“ zu den Bescheiden erhalten hatte, sandte er am 1.

August 2016 dieses Original an das Finanzamt zurück. Er wies daraufhin, dass er schon mit Schreiben vom 21. Juli 2016 das Finanzamt darüber informiert hatte, dass das Vollmachtsverhältnis aufgelöst worden war, und legte eine Kopie seines Schreibens vom 21. Juli 2016 bei.

Beweis: Schreiben von Herrn Rechtsanwalt [...] an das Finanzamt 8/16/17 vom 1. August 2016

Das Finanzamt schickte mir dann diese „Begründung“ vom 26. Juli 2016, änderte also die Adresse. Dieses Schreiben ist mir am 9. August zugestellt worden.

c) Rücksendung der Bescheide durch Herrn RA [...] am 2. August und keine Zustellung an mich

Als Herr [...] die Bescheide erhalten hatte, sandte er am 2. August 2016 diese Originale an das Finanzamt zurück. Er wies daraufhin, dass er schon mit Schreiben vom 21. Juli 2016 und 1. August 2016 das Finanzamt darüber informiert hatte, dass das Vollmachtsverhältnis aufgelöst worden war.

Beweis: Schreiben von Herrn Rechtsanwalt [...] an das Finanzamt 8/16/17 vom 2. August 2016

Zwar wurde mir, wie gesagt, die „Begründung“ vom 26. Juli 2016 zugestellt, und zwar am 9. August, nicht aber die Bescheide. Die Zustellung der Bescheide vom 29. Juli 2016 an Herrn RA [...] war keine Zustellung an mich, da das Finanzamt bereits am 21. Juli 2016 darüber informiert wurde, dass kein Vollmachtsverhältnis mehr bestand. **Wie die „Begründung“ vom 26. Juli 2016 hätten auch die Bescheide mir zugestellt werden müssen, das ist aber nicht geschehen.** Auf die elektronische Zustellung über FinanzOnline habe ich verzichtet; auch über FinanzOnline wurden mir die Bescheide nicht zugestellt. Auch die Kenntnis der Bescheide kann nicht die Zustellung ersetzen (VwGH vom 15.11.1995, 95/11/033).

2) Fehlende Begründung der Bescheide

(Einkommensteuerbescheide samt Wiederaufnahmebescheide 2011,2012,2013 /
Umsatzsteuerbescheide samt Wiederaufnahmebescheide 2011, 2012, 2013 /
Einkommensteuerbescheide 2014 und 2015 / Umsatzsteuerbescheide 2014 und 2015)

Auch wenn mir, wie gesagt, eine „Begründung“ vom 26. Juli 2016 am 9. August 2016 zugestellt wurde, fehlt eine Begründung zu den oben genannten Bescheiden vom 29. Juli 2016. Die Begründung bezieht sich nämlich - ich zitiere aus der Begründung – auf folgende Bescheide: „Einkommenssteuerbescheid 2011 samt Wiederaufnahmebescheid gem. § 303 (1) BAO vom 26.7.2016“ „Umsatzsteuerbescheid 2011 samt Wiederaufnahmebescheid gem. § 303 (1) BAO vom 26.7.2016“ „Einkommenssteuerbescheid 2012 samt Wiederaufnahmebescheid gem. § 303 (1) BAO vom 26.7.2016“ „Umsatzsteuerbescheid 2012 samt Wiederaufnahmebescheid gem. § 303 (1) BAO vom 26.7.2016“ „Einkommenssteuerbescheid 2013 samt Wiederaufnahmebescheid gem. § 303 (1) BAO vom 26.7.2016“ „Umsatzsteuerbescheid 2013

samt Wiederaufnahmebescheid gern. § 303 (1) BAO vom 26.7.2016“

„Einkommenssteuerbescheid 2014 vom 26.7.2016“ „Umsatzsteuerbescheid 2014 vom 26.7.2016“ „Einkommenssteuerbescheid 2015 vom 26.7.2016“ „Umsatzsteuerbescheid 2015 vom 26.7.2016“

Beweis: Bescheidebegründung vom 26. Juli 2016

Es wird also ausdrücklich, und zwar formal, auf Bescheide verwiesen, die nicht erlassen wurden.

Damit fehlt die Begründung zu den Bescheiden vom 29. Juli 2016. Vom Finanzamt kann ich verlangen, dass es die Bescheide nennt, die es begründet- nur so kann ich sicher sein, dass die Begründung auch wirklich zu diesen Bescheiden gehört und dass die erlassenen Bescheide begründet wurden.“

Im elektronischen Steuerakt der Bf. ist folgender Vermerk des Finanzamts ersichtlich:

„Kurztext: Bescheide 2011-2015 erneut zugestellt // RM

Aufgrund Beschwerde vom 29.08.2016 wurden die Bescheide 2011-2015 erneut zugestellt- der Zustellungsbevollmächtigte wurde durchgestrichen und die Wohnadresse händisch hinzugefügt; ebenso wurden die Bescheide unterschrieben (vom Fachbereich MA [...]) und mit heutigem Datum (08.09.2016) versehen sowie mittels RSb verschickt – die Bescheidebegründung wurde nicht nochmals zugestellt, weil diese laut Beschwerde sowie Zustellnachweis.....bereits zugestellt wurde!

....

Bescheide mit 08.09 2016 zur Post. @BUNDS01 ,080916@

Mit Eingabe vom 12. Oktober 2016 bringt die Bf. den folgenden Schriftsatz ein:

Antrag auf Begründung / Geltendmachung erneuter Zustellung / Beschwerde gegen

Einkommensteuerbescheid 2011 samt Wiederaufnahmebescheid vom 29. Juli 2016/ 8. September 2016

Umsatzsteuerbescheid 2011 samt Wiederaufnahmebescheid vom 29. Juli 2016 / 8. September 2016

Einkommensteuerbescheid 2012 samt Wiederaufnahmebescheid vom 29. Juli 2016 / 8. September 2016

Umsatzsteuerbescheid 2012 samt Wiederaufnahmebescheid vom 29. Juli 2016 / 8. September 2016

Einkommensteuerbescheid 2013 samt Wiederaufnahmebescheid vom 29. Juli 2016/8. September 2016

Umsatzsteuerbescheid 2013 samt Wiederaufnahmebescheid vom 29. Juli 2016 / 8. September 2016

Einkommensteuerbescheid 2014 (Festsetzung) vom 29. Juli 2016 / 8. September 2016

Umsatzsteuerbescheid 2014 (Festsetzung) vom 29. Juli 2016 / 8. September 2016

Einkommensteuerbescheid 2015 (Festsetzung) vom 29. Juli 2016 / 8. September 2016

Umsatzsteuerbescheid 2015 (Festsetzung) vom 29. Juli 2016/8. September 2016

Antrag auf Aussetzung der Einhebung / Ansuchen Zahlungserleichterungen

Bezug: Meine Schreiben an das Finanzamt vom 25. August 2016, versendet am 29. August 2016, und vom 5. September 2016, versendet am 5. September 2016

Sehr geehrte Damen und Herren,

ich stelle einen Antrag auf Begründung der oben genannten Bescheide (Punkt A) und mache die erneute Zustellung dieser Bescheide geltend (Punkt B). Ich erhebe Beschwerde gegen die oben genannten Bescheide (Punkt C). Ich beantrage die Aussetzung der Einhebung (Punkt D) und suche um Zahlungserleichterung an (Punkt E).

A) Antrag auf Begründung

Ich bestätige, dass die oben genannten Bescheide - wohl aufgrund meines Hinweises im Schreiben vom 25. August 2016 - an mich verschickt wurden, und zwar in Umschlägen, die den 12. September 2016 als Poststempel haben. In den Bescheiden steht jeweils: „Die (zusätzliche) Begründung zu diesem Bescheid geht Ihnen gesondert zu.“ Ich habe aber jedenfalls im September 2016 zu keinem Bescheid eine zusätzliche Begründung erhalten.

Zwar habe ich am 9. August 2016 ein Schreiben vom 26. Juli 2016 erhalten, das mit dem Wort „Bescheidbegründung“ überschrieben war. Wie in meinem Schreiben vom 25. August dargelegt, bezog sich diese Begründung aber wörtlich auf zehn Bescheide „vom 26. Juli 2016“. Es gab aber niemals Bescheide vom 26. Juli. An den - nicht mehr zuständigen - Rechtsanwalt Herrn [...] waren zwar Bescheide verschickt worden, diese waren aber Bescheide vom 29. Juli 2016. Indem ich in meinem Schreiben vom 25. August darauf hingewiesen habe, dass eine Begründung zu diesen mir bekanntgewordenen Bescheiden fehlte, habe ich bereits einen Antrag auf Begründung gestellt. Diesen Antrag stelle ich nun erneut.

Die mir im September übersandten Bescheide datieren jeweils auf den 29. Juli 2016 UND auf den 8. September 2016. Eine Begründung, die sich auf Bescheide vom 29. Juli 2016 und / oder vom 8. September 2016 bezieht, ist aber an mich nicht ergangen. Damit fehlt die Begründung

zu den genannten Bescheiden und ich beantrage, mir eine entsprechende Begründung zu übermitteln.

Sollte die „Bescheidbegründung“ vom 26. Juli 2016 trotzdem als Begründung zu den Bescheiden vom 29. Juli 2016/8. September 2016 anzusehen sein, so leidet diese Begründung doch an zwei Mängeln:

Wie schon in meinem Schreiben vom 25. August 2016, Seite 18, gesagt, enthält die „Bescheidbegründung“ erstens keine Erwägungen zur Frage, warum vom Ermessen, das bei der Wiederaufnahme eingeräumt ist, Gebrauch gemacht worden ist; „die für die Ermessensübung maßgeblichen Überlegungen“ wurden nicht dargestellt. Ich verweise nochmals auf VwGH 9.7.1997, 96/13/0185.

Zweitens sind die Bescheide wohl am 8. September 2016 ergangen, die „Bescheidbegründung“ aber schon am 26. Juli, also rund anderthalb Monate vorher. In der Zwischenzeit ist dem Finanzamt mein Schreiben vom 25. August zugegangen, in dem ich mich zur Sache erklärt habe. Ich habe in diesem Schreiben auch dargelegt, dass das Finanzamt mir vor Erlass der Bescheide nur unzureichend rechtliches Gehör gewährt hat. Auch in diesem Zusammenhang hätte das Finanzamt eine Begründung zu den Bescheiden vom 8. September vorlegen müssen, die auf dem neuesten Stand war und sich daher mit meinem Schreiben vom 25. August hätte auseinandersetzen müssen. In diesem Schreiben habe ich ja meine Betätigungsabsicht noch einmal ausführlich - auch gestützt auf Unterlagen über meine Geschäftsbeziehung zum Möbelhersteller [...] - dargelegt. Ich hatte erwartet, dass das Finanzamt aufgrund meines Vortrags vom 25. August von der Zustellung der Bescheide vom 29. Juli 2016 / 8. September 2016 an mich im September absieht, zumindest aber - wenn es denn an den Bescheiden festhalten will - diesen Bescheiden eine neue Begründung beifügt, die auf meine Erklärung Bezug nimmt. Ist also eine Begründung schon deshalb „nachzuliefern, weil sich die vorliegende „Bescheidbegründung“ nicht auf Bescheide vom 29. Juli / 8. September 2016 bezieht, so bedarf es einer Begründung auch deswegen, weil die „Bescheidbegründung“ weder auf die Ermessensausübung bei der Wiederaufnahme noch auf meinen Vortrag mit Anlagen vom 25. August 2016 eingeht. Da mir bisher - trotz meines konkludenten Antrags vom 25. August - keine solche Begründung zugestellt worden ist, hat die Berufungsfrist noch nicht zu laufen begonnen.

B) Geltendmachung erneuter Zustellung

Laut § 88 Abs. 1a Universitätsgesetz 2002 haben „Personen, denen von (...) einer anerkannten postsekundären Einrichtung einer anderen Vertragspartei des EU-Beitrittsvertrages (...) ein akademischer Grad verliehen wurde“, „das Recht, die Eintragung dieses akademischen Grades in abgekürzter Form ohne Zusatz gemäß Abs. 1 in öffentliche Urkunden zu verlangen“. Ich habe dem Finanzamt sowohl in meinem Schreiben vom 25. August als auch in meinem Schreiben vom 5. September mitgeteilt, dass ich den akademischen Grad einer Magistra Artium, abgekürzt M.

A., führe. Ich hatte den Grad zuvor auch beim Einwohnermeldeamt ins Melderegister eintragen lassen.

Zwar enthalten die am 12. September 2016 versandten Bescheide (datiert auch auf den 8. September 2016) und die Umschläge dazu - die öffentliche Urkunden sind - meinen Namen, nicht aber meinen akademischen Grad. Sollte das Finanzamt an den Bescheiden festhalten wollen, so mache ich geltend, dass mein Grad gemäß § 88 Abs. 1a UG 2002 in die Bescheide (und Umschläge) einzutragen ist. Die Bescheide können nur dann wirksam werden, wenn sie mir - versehen mit meinem akademischen Grad - zugestellt werden.

C) Beschwerde

I) Erklärungen zur Anfechtung und zur beantragten Änderung

Anfechtungspunkte: Die Bf. fordert in weiterer Folge die erneute Zustellung sämtlicher Sachbescheide sowie Wiederaufnahmebescheide vom 29. Juli 2016/8. September 2016 mit einzutragendem akademischem Grad. Die Bescheide ließen nicht erkennen, ob sie am 29. Juli oder aber am 8. September erlassen worden sind. Es fehle auch eine Begründung zu diesen Bescheiden.

Als weitere Begründung wird zu diesem Beschwerdepunkt vorgebracht:

1) Erneut vorzunehmende Zustellung der Bescheide (Einkommensteuerbescheide samt Wiederaufnahmebescheide 2011, 2012, 2013 / Umsatzsteuerbescheide samt Wiederaufnahmebescheide 2011, 2012, 2013 / Einkommensteuerbescheide 2014 und 2015 / Umsatzsteuerbescheide 2014 und 2015)

Die oben genannten Bescheide sind schon deswegen nicht wirksam, weil sie mir erneut zugestellt werden müssen. Wie gesagt, nennen die Bescheide entgegen § 88 Abs. 1a UG 2002 nicht meinen akademischen Grad. Damit sind auch die Rechtswirkungen der oben genannten Bescheide, also insbesondere die Vorschreibung von insgesamt 2.596,13 Euro nicht eingetreten. Auch eine Rechtsmittelfrist hat noch nicht zu laufen begonnen.

2) Fehlende Begründung der Bescheide (Einkommensteuerbescheide samt Wiederaufnahmebescheide 2011, 2012, 2013 / Umsatzsteuerbescheide samt Wiederaufnahmebescheide 2011, 2012, 2013 / Einkommensteuerbescheide 2014 und 2015 / Umsatzsteuerbescheide 2014 und 2015)

Auch wenn mir, wie gesagt, eine „Begründung“ vom 26. Juli 2016 am 9. August 2016 zugestellt wurde, fehlt eine Begründung zu den oben genannten Bescheiden vom 29. Juli 2016. Die Begründung bezieht sich nämlich - ich zitiere aus der Begründung – auf folgende Bescheide:

„Einkommensteuerbescheid 2011 samt Wiederaufnahmebescheid gem. § 303 (1) BAO vom 26.7.2016“ „Umsatzsteuerbescheid 2011 samt Wiederaufnahmebescheid gem. § 303 (1) BAO vom 26.7.2016“ „Einkommensteuerbescheid 2012 samt Wiederaufnahmebescheid gem. § 303 (1) BAO vom 26.7.2016“ „Umsatzsteuerbescheid 2012 samt Wiederaufnahmebescheid gem. § 303 (1) BAO vom 26.7.2016“ „Einkommenssteuerbescheid 2013 samt Wiederaufnahmebescheid gem. § 303 (1) BAO vom 26.7.2016“ „Umsatzsteuerbescheid 2013 samt Wiederaufnahmebescheid gem. § 303 (1) BAO vom 26.7.2016“ „Einkommensteuerbescheid 2014 vom 26.7.2016“ „Umsatzsteuerbescheid 2014 vom 26.7.2016“ „Einkommensteuerbescheid 2015 vom 26.7.2016“ „Umsatzsteuerbescheid 2015 vom 26.7.2016“

Beweis: Bescheidbegründung vom 26. Juli 2016

Es wird also ausdrücklich, und zwar formal, auf Bescheide verwiesen, die nicht erlassen wurden. Damit fehlt die Begründung zu den Bescheiden vom 29. Juli 2016. Vom Finanzamt kann ich verlangen, dass es die Bescheide nennt, die es begründet- nur so kann ich sicher sein, dass die Begründung auch wirklich zu diesen Bescheiden gehört und dass die erlassenen Bescheide begründet wurden. Weiter verweise ich auf das oben Gesagte, also darauf, dass die „Bescheidbegründung“ bei der Wiederaufnahme nichts zur Ermessensausübung sagt und nur auf dem Stand von Juli 2016, nicht aber vom September 2016 ist, als die Bescheide erlassen wurden und meine Erklärung vom 25. August bereits vorlag.

3) Doppelte Datierung der Bescheide

Wie gesagt, sind die Bescheide sowohl (maschinenschriftlich) auf den 29. Juli als auch (handschriftlich) auf den 8. September datiert. (Die maschinenschriftliche Adresse [...] ist handschriftlich durchgestrichen, nicht aber das maschinenschriftliche Datum.) Eine doppelte Datierung darf es nicht geben: Es muss eindeutig für mich erkennbar sein, ob der Bescheid am 29. Juli erlassen wurde (und am 8. September nur die Versendung erneut veranlasst wurde) ODER ob der Bescheid stattdessen am 8. September erstellt wurde. Nur wenn ich das Datum des Erlasses kenne, kann ich beurteilen, ob die zu dieser Zeit geltenden Voraussetzungen eingehalten wurden, ob also etwa mein Schreiben vom 25. August bei Bescheiderlass berücksichtigt werden konnte und musste oder nicht.“

Die belangte Behörde erließ mit Datum 11. August 2017 abweisende **Beschwerdevorentscheidungen** mit gesonderter händischer Begründung, wobei in diesen BVE's ausdrücklich über die **Beschwerde** vom 29.08.2016 **gegen die Wiederaufnahme- und Sachbescheide vom 29. 07.2016** entschieden wurde.

*Gegen die Beschwerdeentscheidungen wurde fristgerecht ein **Vorlageantrag** mit dem Antrag auf Entscheidung durch den Senat und auf Durchführung einer öffentlichen Verhandlung eingebracht.*

II. Beweisaufnahme durch das BFG

Vom BFG wurde zunächst Beweis erhoben durch Einsicht in die vom Finanzamt elektronisch vorgelegten Teile des Finanzamtsaktes sowie in den elektronischen Steuerakt und ergibt sich daraus der oben dargestellte Verfahrensablauf bzw. der folgende dem Beschluss zugrunde zu legende Sachverhalt:

Die beschwerdegegenständlichen Bescheide vom 29.7.2016 wurden an die Bf. zu Händen *V* per Adresse [...] adressiert bzw. zugestellt.

Laut dem (aktenkundigen) Schriftsatz vom 21. Juli 2016 wurde dem Finanzamt durch [...] mitgeteilt, dass er keinen Kontakt zu seiner Mandantin herstellen könne und hiermit das Vollmachtsverhältnis aufgelöst werde.

Festgehalten wird weiters, dass der nicht mehr bevollmächtigte Vertreter nach Erhalt der Bescheidbegründung vom 26. Juli 2016, diese im Original am 1. August 2016 an das Finanzamt zurücksandte und gleichzeitig daraufhin wies, dass er schon mit Schreiben vom 21. Juli 2016 das Finanzamt darüber informiert hatte, dass das Vollmachtsverhältnis aufgelöst worden war und legte eine Kopie seines Schreibens vom 21. Juli 2016 bei.

Nachdem der frühere, nicht mehr bevollmächtigte Vertreter die automationsunterstützt erstellten Bescheide vom 29. Juli 2016 erhalten hat, sandte er am 2. August 2016 diese Originale ebenfalls dem Finanzamt zurück, wiederum unter Hinweis auf das aufgelöste Vollmachtsverhältnis.

Da Finanzamt nahm, nachdem die Bf. mit Schriftsatz vom 25. August 2016 (bei der Abgabenbehörde eingelangt am 29. August 2016) gegen sämtliche Wiederaufnahme- und Sachbescheide Beschwerde erhoben hatte, am 8. September 2016 die Zustellung von –wie im obigen Verfahrensablauf geschildert- entsprechend adaptierten neuen Bescheiden an die Bf. vor.

Mit Datum 11. August 2017 erließ das Finanzamt Beschwerdeentscheidungen über die Beschwerde gegen sämtliche angefochtenen Bescheide vom 29. Juli 2016.

III. Rechtsgrundlagen und rechtliche Würdigung

Erledigungen werden dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Die Bekanntgabe erfolgt bei schriftlichen Erledigungen durch Zustellung (§ 97 Abs 1 BAO).

Die Zustellung der von Gerichten und Verwaltungsbehörden in Vollziehung der Gesetze zu übermittelnden Dokumente wird im Zustellgesetz geregelt (§ 1 ZustG).

Gemäß § 9 Abs 1 ZustG können die Parteien und Beteiligten andere natürliche oder juristische Personen oder eingetragene Personengesellschaften gegenüber der Behörde zur Empfangnahme von Dokumenten bevollmächtigen (Zustellungsvollmacht). In diesem Fall hat die Behörde, soweit gesetzlich nicht anderes bestimmt ist, den Zustellungsbevollmächtigten als Empfänger zu bezeichnen. Bei nicht aufrechter Bevollmächtigung ist der Bescheid der Partei als Bescheidadressaten direkt zuzustellen.

Die Wirksamkeit von Erledigungen (somit deren rechtliche Existenz) setzt grundsätzlich voraus, dass sie dem Adressaten bekannt gegeben werden. Vor Bekanntgabe entfaltet ein Bescheid keinerlei Rechtswirkungen (Ritz, BAO 6 , § 97 Rz 1).

Aufgrund der Anzeige vom 21. Juli 2016 über die Beendigung der Bevollmächtigung des Rechtsanwalts [...] an das Finanzamt erfolgte die Zustellung sämtlicher angefochtener „Bescheide“ vom 29. Juli 2016 an *V* LL.M. rechtsunwirksam.

Die Heilung eines derartigen Zustellmangels ist nach der höchstgerichtlichen Rechtsprechung aber nur in den Fällen möglich, in denen die Partei selbst in der Zustellverfügung als Empfänger angeführt wird. Nur diesen Fall der Heilung einer fehlerhaften Zustellungsverfügung wollte der Gesetzgeber mit der restriktiv zu interpretierenden Ausnahmebestimmung des § 9 Abs 1 [jetzt Abs 3] zweiter Satz ZustG regeln (VwGH 14.2.1997, 96/19/2027). Der Zustellung einer Erledigung an eine Person, die zu Unrecht als Zustellungsbevollmächtigter der Partei angesehen wird, kommt keine Rechtswirksamkeit zu (VwGH 14.5.1990, 90/19/0153). Dies selbst im Fall des tatsächlichen Zukommens an die Partei, weil weder ein Fall des § 7 ZustG noch des § 9 Abs 3 zweiter Satz ZustG vorliegt (VwGH 22.3.1999, 98/17/0192).

Gemäß § 7 ZustG gilt die Zustellung, wenn im Zustellungsverfahren Mängel unterlaufen, als in dem Zeitpunkt dennoch bewirkt, in dem das Dokument dem Empfänger tatsächlich zugekommen ist. Der in dieser Norm angesprochene „Empfänger“ ist nicht die Person, für die das Dokument inhaltlich bestimmt ist, sondern die Person, an die es die Behörde gerichtet hat, die in der Zustellverfügung (§5 ZustG) von ihr als Empfänger angegeben worden ist („formeller Empfänger“). Daher kann die fehlerhafte Bezeichnung einer Person als Empfänger in der Zustellverfügung nicht heilen (vgl. Thienel/Zeleny, Verwaltungsverfahren, § 7 ZustG).

Im vorliegenden Fall ist in der Zustellverfügung der angefochtenen „Bescheide“ der Rechtsanwalt *V* als Empfänger genannt. Dieser war aber zum Zeitpunkt der

Bescheiderlassung und Zustellung nicht mehr Zustellungsbevollmächtigter der Bf., sodass alle Schriftstücke der Abgabenbehörde an die Bf. zu richten gewesen wären. Damit erlangen die als Bescheide intendierten Erledigungen mangels rechtswirksamer Zustellung aber keine rechtliche Wirksamkeit als Bescheide, die aus den vorgenannten Erwägungen auch keiner Heilung zugänglich sind.

Auch die neuerliche – direkt an die Bf. getätigte Zustellung am 8. September 2016 durch die Abgabenbehörde konnte den Zustellmangel nicht sanieren.

Das Finanzamt hat die betreffenden „Bescheide“ dahingehend „korrigiert“, dass darin die Empfängerbenennung des Zustellbevollmächtigten durchgestrichen und die Zustelladresse der Bf. handschriftlich ergänzt wurde und hat zudem neben dem ursprünglichen (unverändert belassenen) Bescheiddatum (29. Juli 2016) jeweils ein 2. Datum (8. September 2016) in den Bescheidausfertigungen eingetragen, sodass sämtliche adaptierten Bescheide demnach doppelt datiert waren. Wie die Bf. zutreffend einwendet, lassen demnach diese ihr zugestellten (neuen) Bescheide nicht erkennen, ob sie am 29. Juli 2016 oder am 8. September 2016 erlassen wurden. In dem Zusammenhang sei auch darauf hingewiesen, dass die Beschwerdeentscheidung vom 11. August 2017 *expressis verbis* über die Beschwerde vom 29. 08. 2016 gegen die Wiederaufnahme- sowie Umsatz- und Einkommensteuerbescheide vom 29.07.2017 abspricht.

Im Übrigen wurde weder von der Bf. noch von der belangten Behörde nachweislich vorgebracht, dass an die Bf. als Bescheidadressatin eine Weiterleitung der Erledigungen vom 29. Juli 2016 im Original erfolgt sei.

Auch durch die Einbringung eines Rechtsmittels durch die Bf. wird der Zustellmangel nicht saniert (keine "Heilung durch Einlassung").

Die BAO enthält keine den §§ 415, 416 Abs. 2 ZPO vergleichbaren Bestimmungen, sondern sieht § 97 Abs. 1 lit. a BAO für die Wirksamkeit schriftlicher Erledigungen vor, dass sie dem Adressaten durch Zustellung bekanntgegeben werden. Vor Bekanntgabe eine als Bescheid intendierte Erledigung entfaltet diese keinerlei Rechtswirkungen und kann daher jederzeit von der Behörde zurückgenommen abgeändert oder durch eine andere Erledigung ersetzt werden (vgl. Ritz, aaO, Rz 1 zu § 97 BAO unter Hinweis auf VwGH 20.3.1989, 88/15/0131; 27.2.1995, 94/16/0010; 0011, 0012).

Auch der Verfassungsgerichtshof hat im Beschluss VfGH 26.06.1996, 793/95 unter Hinweis auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ausgesprochen, dass für eine rechtswirksame Zustellung es nicht hinreichend ist, dass der Empfänger vom Schriftstück - etwa durch Akteneinsicht - lediglich Kenntnis erlangt (vgl. VwGH 20.3.1981, ZI.04/0903/80 zum inhaltlich entsprechenden § 31 AVG). Eine Sendung ist nur dann tatsächlich zugekommen, wenn sie (dh. die für den Empfänger bestimmte Ausfertigung) den Adressaten selbst wirklich erreicht, wenn

ihm also das Schriftstück (im Original) ausgehändigt wurde. Weder die vorherige Akteneinsicht des Rechtsvertreters des Einschreiters noch die Herstellung von Ablichtungen aus dem Akt ersetzt sohin die Zustellung des Bescheides (vgl. VwGH 13.12.1989, 89/01/0069). Das Vorliegen eines Bescheides ist eine Prozessvoraussetzung, die im Zeitpunkt der Einleitung des Verfahrens (vgl. VfSlg. 7925/1976) und darüber hinaus während der ganzen Dauer des Verfahrens gegeben sein muss (vgl. VfSlg. 8824/1980). Zwar kann eine Beschwerde gegen einen Bescheid bereits erhoben werden, bevor er dem Beschwerdeführer zugestellt oder verkündet wurde (vgl. VfSlg. 9068/1981, 10637/1985), doch muss er überhaupt erlassen, dh. einer (anderen) Partei zugestellt oder verkündet worden sein (siehe Oberndorfer, Die österreichische Verwaltungsgerichtsbarkeit (1983) 96).

Unzulässigkeit der Beschwerde

Nach § 260 Abs. 1 BAO ist die Bescheidbeschwerde mit Beschwerdeverentscheidung (§ 262) oder Beschluss (§ 278) zurückzuweisen, wenn sie

- a) nicht zulässig ist, oder
- b) nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Eine Bescheidbeschwerde ist vor allem unzulässig bei mangelnder Bescheidqualität. Zurückzuweisen ist eine Bescheidbeschwerde gegen einen mangels Zustellung rechtlich nicht existent gewordenen Bescheid (siehe dazu Ritz, BAO6, § 260, Tz 8 unter Hinweis auf VwGH 27.4.1995, 93/17/0075; 29.5.1995, 93/17/0318, BFG 24.9.2015, RV/2100161/2013).

Aus den zitierten Bestimmungen ergibt sich klar, dass das Verwaltungsgericht die Bescheidbeschwerde zuerst auf ihre Zulässigkeit zu prüfen hat, widrigenfalls das Rechtsmittel mit Beschluss zurückzuweisen ist (vgl. dazu BFG 2.4.2014, RV/1100050/2012).

Gemäß § 274 Abs. 3 Z. 1 BAO kann ungeachtet eines Antrages iSd § 274 Abs. 1 Z. 1 BAO von einer mündlichen Verhandlung abgesehen werden, wenn die Beschwerde als unzulässig oder nicht rechtzeitig eingebracht zurückzuweisen ist (§ 260).

Seit der Novellierung der Bestimmung § 272 Abs. 4 BAO durch das Abgabenänderungsgesetz 2016, BGBl. I 117/2016 mit 1. Jänner 2017 obliegt die Erlassung von Zurückweisungen (§260) "zunächst" dem Berichterstatler. Aus dem Wort "zunächst" ergibt sich, dass der Senat die Zuständigkeit für die im letzten Satz des § 274 Abs. 4 genannten Beschlüsse nicht dadurch verliert, dass der Berichterstatler solche Beschlüsse nicht erlässt (siehe dazu Ritz, BAO6, § 272, Tz 8a).

Es liegt somit seit 1. Jänner 2017 im Ermessen, ob der gesamte Senat über das Vorliegen eines Zurückweisungsgrundes abspricht oder ob bei Unzulässigkeit der Beschwerde ein Zurückweisungsbeschluss vom Berichterstatler erlassen wird.

Da sich aus der Aktenlage und der geltenden Rechtslage eindeutig ergibt, dass keine rechtswirksame Zustellung der beschwerdegegenständlichen Bescheide an die Bf. erfolgt und auch keine Heilung des Zustellmangels eingetreten ist, wird aus Gründen der Verwaltungsökonomie der Zurückweisungsbeschluss ohne Durchführung einer mündlichen Verhandlung von der Berichterstatterin erlassen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zur Unzulässigkeit einer Revision

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Fall ist das Vorliegen einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu verneinen, weil sich die maßgebliche Rechtslage unmittelbar und klar aus dem Gesetz ergibt bzw. die zu lösenden Rechtsfragen bereits durch die oben zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes geklärt sind.

Wien, am 30. September 2021