

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende Dr. Anna Radschek, die Richterinnen Mag. Anna Mechtler-Höger und die fachkundigen Laienrichter Mag. Andrea Prozek und Manfred Fiala in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch BONAFIDE Treuhand- und Revisionsgesellschaft m.b.H., Berggasse 10, 1090 Wien, betreffend Beschwerde vom 10. Juni 2022 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2002 und 2003 sowie Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2002 und 2003, Steuernummer ***BF1StNr1***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 22. Februar 2023 im Beisein der Schriftführerin Asli Özdemir beschlossen:

Die Beschwerde wird gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückgewiesen.

Gegen diesen Beschluss ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Begründung

Verfahrensgang:

Die steuerliche Vertretung beantragte über Finanzonline am 26.01.2022 die Übermittlung des Steueraktes des Beschwerdeführers. Am 16.02.2022 wurde der steuerlichen Vertretung Akteneinsicht in den Steuerakt des Beschwerdeführers gewährt und wurden Kopien daraus ausgehändigt.

Mit Schreiben vom 04.04.2022 stellte der steuerliche Vertreter den Antrag auf neuerliche Zustellung der Einkommensteuerbescheide 2002 und 2003 und der Bescheide betreffend die Anspruchszinsen 2002 und 2003. Begründend führte er aus, der Beschwerdeführer habe erst durch die Akteneinsicht des steuerlichen Vertreters von der Existenz dieser Bescheide Kenntnis erlangt. Zur Wahrung des Rechtsstandpunktes erscheine es notwendig, diese neuerlich zu erlassen und seinem nunmehrigen steuerlichen Vertreter zuzustellen.

In der Anlage zum Schreiben vom 17.05.2022 übermittelte die belangte Behörde dem steuerlichen Vertreter Duplikate der geforderten Bescheide.

Datiert mit 09.06.2022, bei der belangten Behörde eingelangt am 10.06.2022, erhob der Beschwerdeführer das Rechtsmittel der **Beschwerde** gegen folgende Bescheide:

1. Einkommensteuerbescheid 2002 und Bescheid betreffend Festsetzung der Anspruchszinsen für 2002, beide vom 10.02.2006, zugestellt am 24.05.2022
2. Einkommensteuerbescheid 2003 und Bescheid betreffend Festsetzung der Anspruchszinsen für 2003, beide vom 13.02.2006, zugestellt am 24.05.2022

In der Begründung führte er aus, da die angefochtenen Bescheide nicht zugestellt worden seien, sei es erst jetzt möglich, ein Rechtsmittel dagegen einzubringen. Es werde Festsetzungsverjährung iSd § 207 BAO eingewandt, da die dort normierte Verjährungsfrist von 5 Jahren bereits abgelaufen sei. Die Bescheide über die Festsetzung der Anspruchszinsen seien ebenfalls rechtswidrig, da die Grundlagen dafür fehlen würden.

Es werde daher die Aufhebung der angefochtenen Bescheide und deren Berichtigung bzw. Aufhebung im Sinne des gegenständlichen Rechtsmittels beantragt.

Gleichzeitig wurde die Abhaltung einer mündlichen Beschwerdeverhandlung vor dem Senat beantragt.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 29.11.2022 wurde die Beschwerde als verspätet zurückgewiesen und ausgeführt, aufgrund von Mitteilungen über die gesonderte Feststellung der Einkünfte der A-KG seien am 10.02.2006 bzw. am 13.02.2006 gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderte Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2002 und 2003 erlassen worden.

Aufgrund der sich daraus ergebenden Nachforderungen an Einkommensteuer seien jeweils mit gleichem Datum automatisiert Anspruchszinsen für 2002 und 2003 bescheidmäßig festgesetzt worden. Diese Bescheide seien unbescheinigt („normal“) zugestellt worden (Zustellung ohne Rückschein).

Da in der Beschwerde jeweils die Bewirkung der Zustellung dem Grunde nach bestritten werde, treffe die Behörde nach der Rechtsprechung des VwGH die Verpflichtung, die Tatsache der rechtswirksam erfolgten Zustellung auf andere Weise zu erbringen.

I) Der Beschwerdeführer sei als Kommanditist mit 96,51% an der A-KG beteiligt gewesen. Bereits aufgrund einer Mitteilung vom 19.11.2004 sei ein gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderter Einkommensteuerbescheid 2002 erlassen und an den Steuerpflichtigen ebenfalls ohne Zustellnachweis zugestellt worden. Ein Zustellmangel sei in diesem Zusammenhang bis heute nicht behauptet worden. Somit sei für den Steuerpflichtigen erkennbar gewesen, dass eine

Änderung des Ergebnisses einer KG auch die Änderung des Einkommensteuerbescheides zur Folge habe.

Als Folge einer Außenprüfung bei der KG seien neue Feststellungsbescheides für 2002 und 2003 erlassen worden. Die Feststellungen hätten eine Einkünftezurechnung an den Beschwerdeführer für die Jahre 2002 und 2003 von insgesamt ca. 1,200.000,00 Euro zur Folge gehabt. Diese Feststellungen müssten dem Beschwerdeführer bekannt gewesen sein, weil im Antrag auf Aussetzung der Einhebung vom 07.03.2006 das Einbringen eines Rechtsmittels gegen die Feststellungsbescheide angekündigt worden sei. Dem Beschwerdeführer müsse folglich auch die Erlassung neuer Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2002 und 2003 bekannt gewesen sein.

II) Die streitgegenständlichen Bescheide seien mangels Zustellvollmacht an den Beschwerdeführer adressiert worden. Der damalige steuerliche Vertreter habe betreffend Einkommensteuer 2002 und 2003 und betreffend die Anspruchszinsen für 2002 und 2003 am 07.03.2006 einen Antrag auf Aussetzung der Einhebung gestellt. Die darin angeführten Beträge hätten exakt den in den Bescheiden angeführten Beträgen entsprochen.

Es sei zwar denkmöglich, dass die jeweiligen Beträge alleine aus den Buchungen am Abgabenkonto ermittelt worden seien. Glaubhafter sei jedoch angesichts der Höhe der Nachforderungsbeträge, dass der steuerliche Vertreter den Beschwerdeführer um Vorlage der jeweiligen Bescheide ersucht habe, um den konkreten Grund für die Nachforderung überprüfen zu können. Spätestens zu diesem Zeitpunkt wäre ein Zustellmangel im Antrag auf Aussetzung der Einhebung zumindest erwähnt worden.

Gegen die Feststellungsbescheide sei innerhalb verlängerter Rechtsmittelfrist Beschwerde erhoben worden, diese Bescheide müssten daher dem Steuerpflichtigen und seinem steuerlichen Vertreter jedenfalls zugegangen und bekannt gewesen sein.

III) Aufgrund der mit Bescheid vom 13.02.2006 erfolgten Neufestsetzung der Einkommensteuer für 2003 sei es auch zu einer Neufestsetzung der Einkommensteuervorauszahlungen gekommen. Die Zustellung dieses Bescheides sei ebenfalls ohne Zustellnachweis erfolgt. Mit Schreiben vom 27.04.2006 habe der damalige steuerliche Vertreter die Herabsetzung der Vorauszahlungen auf 16.300,00 Euro beantragt. Es sei zwar denkbar, dass die ab 13.02.2006 gültigen vierteljährlichen Vorauszahlungen dem Abgabenkonto entnommen worden seien, ohne dass eine Zustellung des Vorauszahlungsbescheides erfolgt sei. Glaubwürdiger sei jedoch die wirksame Zustellung und Weiterleitung dieses Bescheides an den steuerlichen Vertreter. Dass aber nur der Vorauszahlungsbescheid dem Beschwerdeführer mängelfrei zugegangen sei, der am selben Tag erlassene Einkommensteuerbescheid jedoch nicht, sei kaum vorstellbar.

IV) Der Bescheid über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung vom 30.01.2019 sei der nunmehrigen, auch zustellungsbevollmächtigten steuerlichen Vertreterin zugestellt worden. In

ihrem Schreiben vom 30.09.2021 nehme die steuerliche Vertreterin auch auf die Bescheide 2002 und 2003 Bezug. Ein Zustellmangel dieser Bescheide werde darin aber nicht behauptet.

Nach dem elektronischen Datenbestand sei zwar eine unbescheinigte „Normalzustellung“ der angefochtenen Bescheide erfolgt, mehrere Anhaltspunkte ließen aber den eindeutigen Schluss auf einen mängelfreien Zugang der Bescheide zu. Diesen deutlichen Indizien stünde lediglich das erstmals sechzehn Jahr später erstattete Vorbringen gegenüber, wonach vier Bescheide, die an zwei unterschiedlichen Tagen erlassen und versandt worden seien, niemals zugestellt worden seien, wobei das Vorbringen wohl durch die bei der Akteneinsicht nicht aufgefundenen Rückscheine ausgelöst worden sei.

Im fristgerecht eingebrachten **Vorlageantrag** vom 12.12.2022 führte der nunmehrige steuerliche Vertreter aus, zur Mutmaßung der belangten Behörde, durch den Antrag auf Aussetzung werde die Kenntnis vom Vorliegen der Einkommensteuerbescheide dokumentiert, sei anzumerken, dass dies kein tauglicher Beweis für das Zugehen der Bescheide sei. Der damalige steuerliche Vertreter habe die Beträge höchstwahrscheinlich von der steuerlichen Vertreterin der A-KG mitgeteilt erhalten und dann den Aussetzungsantrag eingebracht.

Es sei unbedingt notwendig, den damaligen Steuerberater zu diesem Thema zu befragen. Durchaus möglich sei es auch, dass der damalige Steuerberater mit Mag. B Rücksprache gehalten habe, weshalb auch diese als Zeugin zu vernehmen gewesen sei.

Es entspreche der jahrzehntelangen Erfahrung der steuerlichen Vertreterin, dass am selben Tag erlassene Bescheide nicht in ein Kuvert eingelegt würden. Ein Zusammenhang der Bescheide der A-KG und der Bescheide des Beschwerdeführers sei nicht erkennbar.

Durch den Verlust der am 10.06.2022 eingebrachten Beschwerde bei der belangten Behörde werde das Vertrauen in die Führung des Steueraktes des Beschwerdeführers schwer beeinträchtigt. Einerseits behaupte die belangte Behörde in der Beschwerdeentscheidung, der Beschwerdeführer hätte wissen müsse, dass ihm Bescheide zugegangen seien, andererseits habe im Zuge der Akteneinsicht festgestellt werden müssen, dass für Bescheide mit gewichtigen Steuervorschreibungen im Gesamtbetrag von ca. 260.000,00 Euro jeglicher Zustellnachweis fehle.

Es sei daher der Schluss naheliegend, dass ein mängelfreier Zugang der Bescheide nicht stattgefunden habe. Die belangte Behörde habe mit der Beschwerdeentscheidung gegen die Grundsätze des Parteiengehörs und der Sachverhaltsermittlung verstoßen und überdies die Erfahrung des täglichen Lebens bei der Entscheidung nicht angewandt.

Die BVE habe sich auch in keinsten Weise mit dem Einwand der Festsetzungsverjährung und mit der Beschwerde gegen die Festsetzung der Anspruchszinsen auseinandergesetzt.

Mit Vorlagebericht vom 29.12.2022 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und führte zusammenfassend aus, die Einkommensteuer 2002 sei mit Bescheid vom 10.2.2006, die Einkommensteuer 2003 mit Bescheid vom 13.02.2006 innerhalb der Festsetzungsverjährungsfrist des § 207 BAO festgesetzt worden. Die Bescheide seien rechtswirksam ergangen, weshalb auch die Anspruchsinsenbescheide 2002 und 2003 nicht mit Rechtswidrigkeit behaftet seien. Da die Beschwerde als verspätet zurückzuweisen gewesen sei, sei auf das inhaltliche Begehren nicht näher einzugehen gewesen.

In der antragsgemäß am 22.2.2023 durchgeführten Senatsverhandlung brachte der steuerliche Vertreter nach umfangreichen Ausführungen zur Mangelhaftigkeit der Aktenführung durch die belangte Behörde, zur mangelhaften Organisation der Dienststelle St. Pölten und zum Verlust der von ihm am 10.6.2022 eingebrachten Beschwerde vor, die dem Beschwerdeführer nicht zugegangenen Einkommensteuerbescheide 2002 und 2003 wiesen als „Absender“ das Finanzamt Österreich auf. Diese Organisationsform habe aber im Jahr 2006 noch nicht bestanden. Er schließe daraus, dass der auf den Bescheiden angeführte Aufdruck „Duplikat ausgestellt“ nicht richtig sein könne, weil diesfalls das Finanzamt St. Pölten als Bescheidaussteller aufscheinen müsste. Es fehle an nachvollziehbaren Beweisen dafür, dass die streitgegenständlichen Bescheide dem Beschwerdeführer rechtswirksam zugestellt worden seien, weshalb es grob rechtswidrig gewesen sei, das Rechtsmittel als verspätet zurückzuweisen. Wie dem Schreiben an den Insolvenzverwalter vom 10.12.2021 zu entnehmen sei, sei der Steuerakt des Beschwerdeführers aus nicht nachvollziehbaren Gründen skartiert worden. Die Behörde habe damit den Beweisnotstand selbst verursacht.

Der Vertreter der Amtspartei gestand den Verlust der am 10.06.2022 eingebrachten Beschwerde zu und führte unter Hinweis auf die Ausführungen in der Beschwerdeverentscheidung aus, dass auf Grund der gegenständlichen Bescheide bereits im Jahr 2021 ein Konkursverfahren eröffnet worden sei, der Beschwerdeführer aber erst im Jahr 2022 an das Finanzamt herantreten sei. Die in der Beschwerdeverentscheidung angeführten Indizien ließen den Schluss zu, dass die Bescheide sehr wohl im Jahr 2006 zugestellt worden seien. Zu der vom steuerlichen Vertreter vorgebrachten Skartierung des Steueraktes merkte der Vertreter der Amtspartei an, dass dem Schreiben lediglich zu entnehmen sei, dass der Bescheid über die Aussetzung der Einhebung vom 06.04.2006 skartiert worden sei.

Der als Zeuge vernommene ehemalige steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers, Dr. C, gab an, er könne sich nur erinnern, dass ihm die Feststellungsbescheide 2002 und 2003 gefehlt hätten. Ein Anruf beim Finanzamt habe ergeben, dass auch dieses nicht über die Bescheide verfüge. Er habe daher das Rechtsmittel aufgrund der Kontonachricht erhoben. Betreffend die Einkommensteuerbescheide könne er keine Aussage machen.

Die ebenfalls als Zeugin vernommene Frau Mag. B gab an, sie sei seit 2009 vertretungsbefugt, könne aber zu einer Zustellung nichts sagen, weil sie sich die Bescheide über FinanzOnline geholt habe.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Sachverhalt:

Die streitgegenständlichen, gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheide und die Bescheide betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen, hinsichtlich derer der nunmehrige steuerliche Vertreter vorbringt, dass sie dem Beschwerdeführer nie zugegangen seien, sind datiert mit 10.02.2006 (2002) und 13.02.2006 (2003). Sie sind an den Beschwerdeführer adressiert und wurden ohne Zustellnachweis versandt. Eine aufrechte Zustellvollmacht lag im Jahr 2006 nicht vor.

Aufgrund des nach einer erfolgten Akteneinsicht gestellten Ersuchens des nunmehrigen steuerlichen Vertreters wurden von der belangten Behörde Ausdrücke aus der Datenbank der Finanzverwaltung angefertigt und mit dem Stempelvermerk „Duplikat ausgestellt wegen Verlust des Originals + Datum 17.05.2022“ versehen.

Die Ausdrücke betreffend die Einkommensteuer 2002 und 2003 weisen als Behörde das Finanzamt Österreich, aber unverändert die Daten 10. Februar 2006 (für 2002) und 13. Februar 2006 (für 2003) auf, während jene betreffend die Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2002 und 2003 das Finanzamt Lilienfeld St. Pölten als Behörde aufweisen. Sämtliche Ausdrücke sind der zustellungsbevollmächtigten Vertretung am 24.05.2022 zugegangen. Gegen diese Duplikate wurde Beschwerde erhoben und von der belangten Behörde mit Beschwerdevorentscheidung als verspätet zurückgewiesen.

Beweiswürdigung:

Der oben festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem Akteninhalt. Dass es sich bei den unstrittig am 24.05.2022 zugestellten Bescheidausfertigungen um Duplikate handelte, geht aus dem Anschreiben der belangten Behörde hervor und ist auch auf den im Rahmen der mündlichen Verhandlung vom steuerlichen Vertreter zur Einsicht übergebenen Exemplaren ersichtlich.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 96 Abs. 1 BAO müssen alle schriftlichen Ausfertigungen der Abgabenbehörden die Bezeichnung der Behörde enthalten sowie mit Datum und mit der Unterschrift dessen versehen sein, der die Erledigung genehmigt hat. An die Stelle der Unterschrift des

Genehmigenden kann, soweit nicht in Abgabenvorschriften die eigenhändige Unterfertigung angeordnet ist, die Beglaubigung treten, dass die Ausfertigung mit der genehmigten Erledigung des betreffenden Geschäftsstückes übereinstimmt und das Geschäftsstück die eigenhändig beigesetzte Genehmigung aufweist.

Nach Abs. 2 leg. cit. bedürfen Ausfertigungen, die mittels automationsunterstützter Datenverarbeitung erstellt werden, wozu jedenfalls auch Ausfertigungen in Form von mit einer Amtssignatur gemäß § 19 E-Government-Gesetz versehenen elektronischen Dokumenten zählen, weder einer Unterschrift noch einer Beglaubigung und gelten, wenn sie weder eine Unterschrift noch eine Beglaubigung aufweisen, als durch den Leiter der auf der Ausfertigung bezeichneten Abgabenbehörde genehmigt. Ausfertigungen in Form von Ausdrucken von mit einer Amtssignatur versehenen elektronischen Dokumenten oder von Kopien solcher Ausdrücke brauchen keine weiteren Voraussetzungen erfüllen.

Im vorliegenden Fall wurden über Ersuchen des steuerlichen Vertreters von der belangten Behörde die mit 01.02.2006 und 13.02.2006 datierten Ausdrücke betreffend Einkommensteuer und Anspruchszinsen für die Jahre 2002 und 2003 angefertigt, mit dem Stempelvermerk „Duplikat ausgestellt wegen Verlust des Originals + Datum 17.05.2022“ versehen und dem steuerlichen Vertreter zugestellt. Diesen „Duplikaten“ mangelt nach Ansicht des erkennenden Senates aus folgenden Gründen die Bescheidqualität:

1. Diese Schriftstücke erfüllen nicht die im § 96 BAO normierten Voraussetzungen. Sie wurden unbestrittenermaßen nicht mittels automationsunterstützter Datenverarbeitung erstellt, sondern von einer Mitarbeiterin des Finanzamtes aus der Datenbank der Finanzverwaltung ausgedruckt und mit einem Duplikatsvermerk versehen. Sie weisen aber keine Unterschrift auf. Nur Ausfertigungen, die mittels automationsunterstützter Datenverarbeitung erstellt werden, bedürfen keiner Unterschrift und keiner Beglaubigung.
2. Bei den Ausdrucken betreffend Einkommensteuer 2002 und 2003 ist darüber hinaus auch die Behördenbezeichnung unrichtig. Die mit 10.02.2006 bzw. 13.02.2006 datierten Exemplare weisen das Finanzamt Österreich auf, obwohl diese Organisationsform – wie der steuerliche Vertreter im Rahmen der mündlichen Verhandlung zutreffend anmerkte – zu diesem Zeitpunkt noch nicht bestanden hat. Sind aber das Ausfertigungsdatum und die Behördenbezeichnung nicht miteinander in Einklang zu bringen, ist das Vorliegen von Bescheiden im Sinne des § 96 BAO zu verneinen.
3. Der Empfänger eines Schriftstückes muss aus der Sendung erkennen können, ob das Fehlen einer Unterschrift (Beglaubigung) dem Schreiben den Bescheidcharakter nimmt. Er muss daher aus der Sendung erkennen können, ob es sich um eine mittels automationsunterstützter Datenverarbeitung erstellte Ausfertigung handelt (*Ritz/Koran*, BAO⁷, § 96 Tz 6). Bei den Ausdrucken, die dem steuerlichen Vertreter gemeinsam mit dem Schreiben vom 17.05.2022

übermittelt wurden, ist aber eindeutig zu erkennen, dass es sich nicht um Ausfertigungen handelt, die mittels automationsunterstützter Datenverarbeitung erstellt wurden.

Eine Bescheidbeschwerde ist gemäß § 260 Abs. 1 BAO mit Beschwerdevereentscheidung (§ 262 BAO) oder mit Beschluss (§ 278 BAO) zurückzuweisen, wenn sie nicht zulässig ist oder nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Eine Beschwerde, welche sich nicht gegen einen Bescheid richtet, ist unzulässig (vgl. etwa Ritz, BAO⁷, Tz 2, 6 und 7 zu § 273) und daher gemäß § 260 Abs. 1 lit a BAO zurückzuweisen. Eine meritorische Entscheidung ist diesfalls unzulässig.

Zulässigkeit 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 das Erkenntnis 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.

Das Vorliegen einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung war zu verneinen, weil sich die Rechtsfolge der Zurückweisung unmittelbar aus dem Gesetz ergibt.

Wien, am 15. März 2023