

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***Ri*** in der Beschwerdesache ***1***, vertreten durch ***2***, über die Beschwerde vom 28. September 2021 gegen den Bescheid gemäß § 201 BAO des Finanzamtes Österreich vom 8. Juli 2021 betreffend Grunderwerbsteuer, ***3***, ***4***, beschlossen:

- I. Der Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Verwaltungsgericht (Vorlageantrag) gemäß § 264 Abs. 1 BAO vom 25. Oktober 2022 wird gemäß § 264 Abs. 4 lit. e BAO in Verbindung mit (iVm) § 260 Abs. 1 lit. b BAO iVm § 264 Abs. 5 BAO als nicht fristgerecht eingebracht zurückgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Begründung

I. Sachverhalt und Verfahrensgang

Am 08.07.2021 erließ das Finanzamt an die „***5***“ gem. § 201 BAO auf Grund unrichtiger Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer den gegenständlichen Grunderwerbsteuerbescheid.

Das Dokument wurde in der Post ***6*** zur Abholung hinterlegt und die Empfängerin durch Hinterlassung der „*Verständigung über die Hinterlegung eines behördlichen Dokuments*“ davon in Kenntnis gesetzt. Die Verständigung wurde am 13.07.2021 in die Abgabeeinrichtung eingelegt. Am 14.07.2021 wurde das Schriftstück übernommen.

Am 02. August 2021 wurde via FinanzOnline von der ***Bf1*** ein Fristverlängerungsantrag zur Einbringung der Beschwerde übermittelt. Am 05. August 2021 wurde erneut ein Fristverlängerungsantrag bis zum 30.09.2021 eingebracht.

Am 28. September 2021 wurde Beschwerde eingebracht. Die ebenfalls vom 28. September 2021 datierte Vollmacht lautet auf „***7***“ und enthält keine Zustellvollmacht. Diese wurde dezidiert gestrichen.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 05. April 2022 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und wiederum an die „***5***“ adressiert.

Das Schriftstück wurde bei der Post-***6*** hinterlegt. Die Verständigung der Hinterlegung wurde in die Abgabeeinrichtung eingelegt. Am 03. Mai 2022 wurde das Schriftstück mit dem Vermerk „Nicht behoben“ an die Behörde zurückgeschickt und langte dort am 05. Mai 2022 ein.

Am 25. Oktober 2022 wurde Vorlageantrag eingebracht.

Hinsichtlich der Verspäteten Einbringung des Vorlageantrages bringt die steuerliche Vertretung vor, die Beschwerdevorentscheidung vom 5. April 2022 sei ihrer Mandantschaft bis dato nicht zugestellt worden. Vielmehr sei die Beschwerdevorentscheidung ihrer Mandantschaft erst durch ein E-Mail vom 6. Oktober 2022 seitens der Behörde übermittelt worden (beigelegt in Kopie) und sie durch dieses E-Mail davon überhaupt erst in Kenntnis gesetzt worden, dass bereits eine Erledigung seitens der Behörde erfolgt war.

Im April 2022 sei - wie unsere Mandantschaft nunmehr erfuhrt - offenbar ein Zustellversuch erfolgt. Dieser Zustellungsversuch durch ein RSb-Schreiben sei allerdings nicht ordnungsgemäß durchgeführt worden, da die Mandantschaft keine Kenntnis von dem Zustellversuch bzw. von der Hinterlegung zur Abholung gehabt habe. Das RSb-Schreiben sei vom Zusteller am 3. Mai 2022 an die Behörde mit dem Vermerk „nicht behoben“ retourniert worden, wo dieses am 5. Mai 2022 (laut Eingangsstempel des Finanzamtes ***8***) wieder übernommen worden sei. Bis Anfang Oktober 2022 seien seitens der Behörde keine weiteren Schritte zur Zustellung unternommen worden. Erst am 4. Oktober 2022 seien sie als steuerlicher Vertreter vom Finanzamt ***8*** telefonisch kontaktiert worden, ob sie zustellbevollmächtigt wären. Sie hätten daraufhin dem Finanzamt ihre Vollmacht, die ohne Zustellbevollmächtigung ausgestellt sei, übermittelt und hätten ihre Mandantschaft in weiterer Folge auch darüber informiert. Die Mandantschaft habe noch am 4. Oktober 2022 das Finanzamt ***8*** per E-Mail um elektronische Übermittlung der Beschwerdevorentscheidung vom 5. April 2022 gebeten. Aufgrund der nicht erfolgten Zustellung im April 2022 sei bislang keine ordnungsgemäße Zustellung erfolgt. Die Mandantschaft erkläre sich jedoch bereit, die am 6. Oktober 2022 erfolgte Übermittlung per E-Mail (und die damit verbundene erstmalige Kenntnisnahme von der Beschwerdevorentscheidung) als ersatzweise Zustellung zu akzeptieren. Die Vorlagefrist beginne somit (frühestens) mit der elektronischen Übermittlung am 6. Oktober 2022.

Sollte nach Ansicht der Abgabenbehörde wider Erwarten von einer ordnungsgemäßen Zustellung der Beschwerdevorentscheidung im April 2022 auszugehen sein, stellt die

Parteienvertretung für diesen Fall den Eventualantrag gem. § 308 BAO auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand betreffend die Vorlagefrist und für diesen Fall weiters den Antrag gemäß § 264 BAO auf Entscheidung über die Beschwerde vom 28. September 2021 durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag).

Das Finanzamt hat dazu folgende Stellungnahme abgegeben:

„Gemäß § 98 Abs. 1 BAO sind Zustellungen nach dem Zustellgesetz vorzunehmen. Kann ein Dokument an der Abgabestelle nicht zugestellt werden und hat der Zusteller Grund zu Annahme, dass sich der Empfänger oder ein Vertreter im Sinn des § 13 Abs. 3 regelmäßig an der Abgabestelle aufhält, so ist das Dokument gemäß § 17 Abs. 1 ZustG zu hinterlegen und der Empfänger gemäß § 17 Abs. 2 ZustG schriftlich zu verständigen. Voraussetzung der wirksamen Hinterlegung ist die gesetzmäßige schriftliche Verständigung, die Übermittlung entgegen der Tatbestände des § 17 Abs. 2 ZustG begründet einen Zustellmangel (vgl. VwGH 28.05.2013, 2011/05/0076; Frauenberger-Pfeiler/Raschauer/Sander/Wessely, Zustellrecht: Kommentar², zu § 17 ZustG Rz 6). Ob die Verständigung in eine Abgabevorrichtung eingelegt oder an der Abgabestelle zurückgelassen wird, liegt im Ermessen des Zustellers (Ritz/Koran, BAO⁷, zu § 17 ZustG Rz 10). Die Zustellung durch Hinterlegung ist gemäß § 17 Abs. 4 ZustG auch rechtswirksam, wenn der Empfänger keine Kenntnis von der Hinterlegungsanzeige erlangt (vgl. VwGH 24.03.2004, 2004/04/033). Erhebungen, warum das Dokument nicht behoben wurde, sind im Gesetz nicht vorgesehen (vgl. BFG 23.05.2022, RR/7300001/2022).

Ein gemäß § 22 ZustG beurkundeter Zustellnachweis erbringt als öffentliche Urkunde gemäß § 168 BAO iVm § 292 Abs. 1 ZPO den vollen Beweis dafür, dass das Schriftstück rechtswirksam zugestellt wurde (vgl. OGH 3 Ob 225/21s, ecolex 2022/582, S.888; Ritz/Koran, BAO⁷ zu § 168 Rz 4). Der Gegenbeweis ist gemäß § 168 BAO iVm § 292 Abs. 2 ZPO zulässig. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Empfänger die Behauptung, es liege ein Zustellmangel vor, entsprechend zu begründen und Beweise anzuführen, welche geeignet sind, die vom Gesetz aufgestellte Vermutung zu widerlegen (vgl. etwa VwGH 20.02.2014, 2013/07/0237 und 24.06.2020, Ra 2020/17/0017).

Nach dem Rückschein vom 03.05.2022 wurde die Hinterlegungsanzeige in die Abgabeeinrichtung eingelegt und das Dokument vom 15.04.2022 bis zum 02.05.2022 zur Abholung bereitgehalten. Der Einwand der Beschwerdeführerin, über keine Abgabeeinrichtung zu verfügen, ist nicht nachvollziehbar, da auch für den Grunderwerbsteuerbescheid vom 08.07.2021 eine Hinterlegungsanzeige in die Abgabeeinrichtung eingelegt wurde und der Bescheid daraufhin am 30.07.201 (Anm.: verm. 2021) behoben wurde. Die Abgabestelle ist im Firmenbuch als die für Zustellungen maßgebliche Geschäftsanschrift angegeben und wird dies auch von der steuerlichen Vertretung als die korrekte Zustelladresse angeführt.

Die Vorschriften über die Zustellung können nicht durch Vereinbarung zwischen Zusteller und Empfänger geändert werden (Eypeltauer, Zwei Entscheidungen des OGH zu

Konkurrenzklauseln, ecolex 2020, 223). Liegen die Voraussetzungen des § 17 ZustG vor, hat der Zusteller das Schriftstück zu hinterlegen. Diese Vorgangsweise ist der Beschwerdeführerin nachweislich bekannt. Unterlässt sie es dennoch, die Abgabeeinrichtung zu kontrollieren, lässt sie die ihr zumutbare Sorgfalt außer Acht und handelt grob fahrlässig. Das unerklärliche Verschwinden einer ordnungsgemäß übermittelten Hinterlegungsanzeige ist nach Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kein Wiedereinsetzungsgrund (vgl. VwGH 21.01.1998, 1997/08/0545).

Die Behauptungen der Beschwerdeführerin sind unschlüssig und nicht durch Beweisanträge gestützt, sodass sich keine Zweifel an der rechtswirksamen, fristauslösenden Zustellung ergeben (vgl. BFG 14.09.2022, RV/7400062/2022; Andreas Gerhartl, Übermittlung der Hinterlegungsanzeige, ecolex 2017, 366). Das Vorbringen im Wiedereinsetzungsantrag ist nicht geeignet, glaubhaft darzulegen, dass die Beschwerdeführerin an der Unkenntnis des Zustellvorgangs nur ein milderer Grad des Versehens trifft.“

II. Rechtsgrundlagen und rechtliche Würdigung

Die Wirksamkeit von Erledigungen (somit deren rechtliche Existenz) setzt grundsätzlich voraus, dass sie dem Adressaten bekannt gegeben werden. Ein Bescheid gehört erst mit seiner Erlassung dem Rechtsbestand an (VwGH 22.1.2004, 2003/14/0095).

Gemäß § 97 Abs. 1 erster Satz BAO werden Erledigungen dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Die Bekanntgabe erfolgt gemäß § 97 Abs. 1 lit a BAO bei schriftlichen Erledigungen durch Zustellung.

§ 97 Abs. 1 nennt vier Formen der Bekanntgabe. Für **schriftliche Erledigungen** nennt § 97 Abs. 1 lit a die Zustellung, die öffentliche Bekanntmachung (vorgesehen in den § 23 und 42 AbgEO) und die Auflegung von Listen (vorgesehen im § 11 Bodenschätzungsg 1970). In gegenständlichem Fall ist nur die Zustellung relevant.

Nimmt eine Abgabenbehörde im Anwendungsbereich der BAO eine gesetzlich (bzw. durch Verordnung) nicht vorgesehene Form der Übermittlung des Inhaltes von Erledigungen (zB. Verwendung eines Telekopierers) vor, so bewirkt dies nach hA (Weninger, ÖStZ 1988, 163; Ellinger/Sutter/Urtz, BAO³, § 97 Anm 23; Gassner, SWK 2005, S 379) keine behördliche Erledigung; diesfalls liege somit ein absolut nichtiger Verwaltungsakt vor [Ritz/Koran, BAO, 7. Aufl. (2021), § 97, I. Wirksamkeit von Erledigungen [Rz 1 – 7]]. Das Gleiche muss für die Bekanntgabe mit E-Mail gelten, da eine solche in der BAO nicht vorgesehen ist.

Wenn die Parteienvertretung (PV) nun einwendet, ihre Mandantschaft habe am 4. Oktober 2022 das Finanzamt ***8*** per E-Mail um elektronische Übermittlung der Beschwerdevorentscheidung vom 5. April 2022 gebeten und sei bereit, die am 6. Oktober 2022

erfolgte Übermittlung per E-Mail (und die damit verbundene erstmalige Kenntnisnahme von der Beschwerdeentscheidung) als ersatzweise Zustellung zu akzeptieren, so kann dem schon deshalb nicht entsprochen werden, weil eine Zustellung der Behörde auf diesem Wege gar nicht bewirkt werden kann. Eine solche ist in der BAO nicht vorgesehen (s.o).

Kann das Dokument an der Abgabestelle nicht zugestellt werden und hat der Zusteller Grund zur Annahme, dass sich der Empfänger oder ein Vertreter im Sinne des § 13 Abs. 3 ZuStG regelmäßig an der Abgabestelle aufhält, so ist das Dokument im Falle der Zustellung durch den Zustelldienst bei seiner zuständigen Geschäftsstelle, in allen anderen Fällen aber beim zuständigen Gemeindeamt oder bei der Behörde, wenn sie sich in derselben Gemeinde befindet, zu hinterlegen (§ 17 Abs. 1 ZuStG).

Von der Hinterlegung ist der Empfänger schriftlich zu verständigen. Die Verständigung ist in die für die Abgabestelle bestimmte Abgabeeinrichtung (Briefkasten, Hausbrieffach oder Briefeinwurf) einzulegen, an der Abgabestelle zurückzulassen oder, wenn dies nicht möglich ist, an der Eingangstüre (Wohnungs-, Haus-, Gartentüre) anzubringen. Sie hat den Ort der Hinterlegung zu bezeichnen, den Beginn und die Dauer der Abholfrist anzugeben sowie auf die Wirkung der Hinterlegung hinzuweisen (§ 17 Abs. 2 ZuStG).

Das hinterlegte Dokument ist mindestens zwei Wochen zur Abholung bereitzuhalten. Der Lauf dieser Frist beginnt mit dem Tag, an dem das Dokument erstmals zur Abholung bereitgehalten wird. *Hinterlegte Dokumente gelten mit dem ersten Tag dieser Frist als zugestellt.* Sie gelten nicht als zugestellt, wenn sich ergibt, dass der Empfänger oder dessen Vertreter im Sinne des § 13 Abs. 3 wegen Abwesenheit von der Abgabestelle nicht rechtzeitig vom Zustellvorgang Kenntnis erlangen konnte, doch wird die Zustellung an dem der Rückkehr an die Abgabestelle folgenden Tag innerhalb der Abholfrist wirksam, an dem das hinterlegte Dokument behoben werden könnte (§ 17 Abs. 3 ZuStG).

Die im Wege der Hinterlegung vorgenommene Zustellung ist auch dann gültig, wenn die im Abs. 2 genannte Verständigung beschädigt oder entfernt wurde (§ 17 Abs. 4 ZuStG).

Die Beschwerdeentscheidung vom 5. April 2022 wurde laut Rückschein vom 15.04.2022 bis zum 02.05.2022 in der Post-***6*** zur Abholung bereitgehalten. Die Verständigung der Hinterlegung wurde - wiederum am Rückschein gekennzeichnet - in die Abgabeeinrichtung eingelegt. Am 03. Mai 2022 wurde das Schriftstück mit dem Vermerk „Nicht behoben“ an die Behörde zurückgeschickt und langte dort am 05. Mai 2022 ein.

Dem Finanzamt ist in seiner Argumentation zu folgen, dass der Einwand der Beschwerdeführerin über keine Abgabeeinrichtung zu verfügen insofern nicht nachvollziehbar ist, als auch für den Grunderwerbsteuerbescheid vom 08.07.2021 eine Hinterlegungsanzeige in die Abgabeeinrichtung eingelegt wurde und der Bescheid in der Folge auch zeitgerecht

behooben wurde. Das Finanzamt hat die unverändert aufrechte Abgabestelle geprüft - die Geschäftsanschrift ist laut Firmenbuch korrekt.

Daher war aus Sicht des Bundesfinanzgerichtes im Sinne des § 17 ZustG die Zustellung mit Beginn der Abholfrist bewirkt. Eine weitere Prüfung, weshalb eine Sendung nicht behoben wurde, sieht das Zustellgesetz nicht vor.

Gemäß § 264 (1) BAO kann gegen eine Beschwerdeentscheidung innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe (§ 97) der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag). Gemäß § 260 Abs. 1 lit. b BAO ist die Beschwerde mit Beschluss (§ 278) zurückzuweisen, wenn sie nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Die Zustellung der Beschwerdeentscheidung gilt im Sinne des § 17 (2) ZuStG mit dem 15.04.2022 (erster Tag der Abholfrist) als bewirkt. Gegenteiliges konnte nicht nachgewiesen werden. Der Vorlageantrag vom 25. Oktober 2022 (Poststempel) gegen die Beschwerdeentscheidung vom 5. April 2022 wurde daher verspätet eingebracht und war somit zurückzuweisen.

Hinsichtlich des Eventualantrages gem. § 308 BAO auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand betreffend die Vorlagefrist ist zu sagen, dass zufolge der im zweiten Satz des § 308 Abs. 3 BAO angeordneten sinngemäßen Anwendung des § 249 Abs. 1 dritter Satz, ein die Beschwerdefrist (§ 245) oder die Vorlageantragsfrist betreffender Wiedereinsetzungsantrag auch beim Verwaltungsgericht eingebracht werden kann. Zur Erledigung ist jedoch die Abgabenbehörde zuständig [*Ritz/Koran, BAO, 7. Aufl. (2021), § 308, VI. Wiedereinsetzungsantrag [Rz 19 – 28]*].

Die Entscheidung über den Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand obliegt demnach dem Finanzamt.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Da sich die Rechtsfolge der nicht rechtzeitigen Einbringung eines Vorlageantrages unmittelbar aus § 264 Abs. 4 lit. e iVm § 260 Abs. 1 lit. b iVm § 264 Abs. 5 BAO ergibt, liegt hier keine Rechtsfrage vor, der gemäß Art. 133 Abs. 4 iVm Abs. 9 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme,

denn die Rechtslage ist eindeutig. Tatfragen (z.B. Sachverhaltsfeststellungen betreffend die Zustellung) sind keine Rechtsfragen.

Die ordentliche Revision ist daher im vorliegenden Fall nicht zulässig.

Wien, am 17. April 2024