

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Dieter Fröhlich in der Beschwerdesache Bf-MU und Bf-MU2 als ehemalige Gesellschafter der MU- und Mitbesitzer Gesellschaft bürgerlichen Rechts, ehemals ***Bf2-Adr*** vertreten durch Lindner & Rock Rechtsanwälte OG, Mariatrosterstr 87 a, 8043 Graz-Kroisbach, über die mit Schreiben vom 16.02.2018 und 20.03.2018 erhobene Bescheidbeschwerde gegen den Bescheid über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Kalenderjahr 2011 des Finanzamtes Neunkirchen Wiener Neustadt (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 6.10.2016, zugestellt am 14.10.2016, Steuernummer: X1

beschlossen:

Die Beschwerde wird gemäß § 260 Abs. 1 lit. b BAO als nicht fristgerecht eingebracht zurückgewiesen.

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

Begründung

I. Verfahrensgang

Die beschwerdeführende Gesellschafterin Vn Fn und ihre drei Geschwister haben 1995 im Erbwege einen rund 170 ha großen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb mitsamt Schloss und Nebengebäuden in O. erworben und diesen seither als Mitunternehmerschaft in Form einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts geführt. Diese Mitunternehmerschaft wurde nach den Namen der Mitunternehmer im Abgabeverfahren „Dr. Vn1 MU- und Mitbesitzer“ bezeichnet und wird im Folgenden kurz „Forstbetrieb Schloss O., bzw. Bf.“ genannt.

Im Jahr 2008 wurde von der Abgabenbehörde aus dem Kreis der Mitunternehmer Vn Fn als gesetzliche Vertreterin dieser Mitunternehmerschaft gemäß § 81 Abs. 2 BAO mit Bescheid vom

24.10.2008 bestellt. Im Abgabenverfahren ist die Mitgesellschafterin mit ihrem Namen, Vn Fn aufgetreten, im Grundbuch wurde sie mit dem Namen Vn Bf.-1 eingetragen.

Für die Wahrnehmung der steuerlichen Belange wurde von der Mitunternehmerschaft - Forstbetrieb Schloss O. im Zeitraum 1997 bis 2013 ein Steuerberater (Kanzlei Dr. Schmalzl&Partner) als gewillkürter Vertreter eingesetzt.

Mit Kaufvertrag vom 8.6.2011 wurde der gesamte land- und forstwirtschaftliche Betrieb an eine Stiftung in Liechtenstein um € 3.675.000 verkauft. Die Abgabenerklärung zur Feststellung der Einkünfte dieser Mitunternehmerschaft für das Jahr 2011 gemäß § 188 BAO wurde vom steuerlichen Vertreter (StV) mittels FinanzOnline am 4.12.2012 eingereicht. In dieser Abgabenerklärung wurde für jeden der vier Beteiligten ein laufender Verlust von - € 5.915,72 sowie ein Veräußerungsgewinn von € 351.928,71 erklärt und bei jeden der Beteiligten für den Veräußerungsgewinn der Hälftesteuersatz gemäß § 37 Abs. 5 EStG 1988 beansprucht.

Bereits davor am 11.10.2012 wurden vom StV die Einkommensteuererklärungen für das Jahr 2011 eingereicht und erging in der Folge – noch vor Erlassung des Feststellungsbescheides gemäß § 188 BAO – an die Bf. erklärungsgemäß der Einkommensteuerbescheid 2011, vom 7.3.2013, in dem die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (€ 346.012,69) mit dem Hälftesteuersatz für außerordentliche Einkünfte gemäß § 37 Abs. 5 Z. 2 EStG versteuert wurden.

Auf Grund eines umfangreichen Ermittlungsverfahrens unter Einbeziehung sachverständiger Bewertungen wurde der Erstbescheid betreffend die Feststellung der Einkünfte der Mitunternehmerschaft für das Jahr 2011 gemäß § 188 BAO, vom 6.10.2016 abweichend von der Abgabenerklärung erlassen. Dieser Einkünftefeststellungsbescheid 2011 vom 6.10.2016 war an die zuletzt an der Mitunternehmerschaft beteiligt gewesenen Gesellschafter gerichtet und wurde der gemäß § 81 BAO bestellten zustellungsbevollmächtigten Vertreterin der Mitunternehmerschaft, der beschwerdeführenden Frau Vn Fn an ihrer italienischen Wohnadresse am 14.10.2016 - durch Zustellung im Postwege mit Zustellnachweis - zugestellt. Die Bf. übernahm diesen Abgabenbescheid und unterfertigte mit Name und Datum den (roten) Rückschein der Posteinschreibesendung. Auf diesem war das Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt als Absender des Schriftstückes ausgewiesen. Von der zustellungsbevollmächtigten Vertreterin wurde die Zustellung des in der deutschen Amtssprache abgefassten Abgabenbescheides nicht abgelehnt und auch innerhalb angemessener Zeit kein Widerspruch gegen die Zustellung dieses Bescheides durch die italienische Post abgegeben.

Mit Vorhalt vom 7.10.2016 forderte das FA die Bf. auf, die erklärte Erwerbsunfähigkeit infolge geistiger oder körperlicher Behinderung im Sinne des § 37 Abs. 5 Z. 2 EStG für die Berücksichtigung des Hälftesteuersatzes nachzuweisen. Das Vorliegen dieser Voraussetzung sei auf Grundlage eines medizinischen Gutachtens eines allgemein beeideten und gerichtlich

zertifizierten Sachverständigen zu beurteilen oder durch die medizinische Beurteilung des zuständigen Sozialversicherungsträgers (z.B. für Berufsunfähigkeitspension) zu belegen.

Nachdem der Vorhalt unbeantwortet geblieben ist, erließ das FA gemäß § 295 Abs. 1 BAO einen geänderten Einkommensteuerbescheid 2011 vom 24.04.2017, in dem die im Feststellungsbescheid vom 6.10.2016 enthaltenen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (€ 443.180,31) angesetzt und mit dem Normalsteuersatz versteuert wurden. Der Einkommensteuerbescheid 2011 vom 24.04.2017 wurde im Postwege mit Zustellnachweis der Bf. zugestellt und von dieser an ihrem italienischen Wohnsitz am 3.5.2017 nachweislich übernommen. Auch auf diesem (roten) Rückschein für internationale Einschreiben war als Absender des Schreibens das Finanzamt Wr. Neustadt Neunkirchen ausgewiesen.

Mit Schriftsatz vom 31.10.2017 erhob die Bf. durch ihren StV gegen den geänderten Einkommensteuerbescheid 2011 vom 24.04.2017 Bescheidbeschwerde mit dem Begehren, den Hälftesteuersatz zu berücksichtigen, weil sie an einer starken psychischen Erkrankung leide, welche mit dem beigefügten Attest des italienischen Facharztes für Psychiatrie, Dr. Felice Bilone, bestätigt werde. Bei diesem Facharzt mit Sitz in Verona (rd. 500 km vom Wohnsitz der Bf. entfernt) sei die Bf. lt. dem Arztbrief seit ungefähr 10 Jahren (1997) wegen „Gemischte Biplare Störung 1“ mit manisch-depressiven Zyklen in Behandlung. Der Arzt gelange in seiner Beurteilung zum Ergebnis, dass die Bf. auf Grund der Art und Schwere ihrer Störung nie geeignet gewesen war, eine Erwerbstätigkeit auszuüben und sie tatsächlich auch nie gearbeitet habe.

Mit diesem medizinischen Gutachten werde belegt, dass die Bf. seit mehr als 10 Jahren und somit schon vor der Veräußerung des Betriebes an einer geistigen Behinderung leide, weshalb die Inanspruchnahme des Hälftesteuersatzes begründet sei.

Weiters wurde in der Beschwerde vorgebracht, dass die Postzustellung in Rom generell unzuverlässig und im vorliegenden Fall besonders problematisch sei, weil die Bf. in einem großen Haus mit vielen unterschiedlichen Parteien (Firmen und Privaten) wohne und es keine Posteinlaufstelle und keinen Portier gebe. Die Bf. habe nach der Abwicklung der Betriebsveräußerung keinen steuerlichen Vertreter in Österreich gehabt und auch über keinen FinanzOnline-Zugang verfügt.

Aus diesen Gründen habe die Bf. den Vorhalt vom 7.10.2016 zum Nachweis ihrer Erwerbsunfähigkeit nie erhalten. Dieser sei erst vom StV (Wt- u. StB-Kanzlei Dr. W. Krebs) über FinanzOnline abgefragt und der Bf. am 5.10.2017 eine ausgedruckte Ausfertigung übergeben worden. Auch der Einkommensteuerbescheid 2011 vom 24.04.2017 sei der Bf. erstmals nach der Abfrage im FinanzOnline in der Kanzlei am 5.10.2017 persönlich übergeben worden. Es werde daher beantragt, der Beschwerde stattzugeben und den Hälftesteuersatz wegen Erwerbsunfähigkeit zu berücksichtigen.

Vom FA wurde mit Beschwerdevorentscheidung vom 11.12.2017, zugestellt an den zustellungsbevollmächtigten StV, die Bescheidbeschwerde vom 31.10.2017 gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 vom 24.04.2017 wegen Verspätung zurückgewiesen. Zur Begründung wurde Folgendes ausgeführt: Die Behauptung die Bf. habe erst am 5.10.2017 durch persönliche Übergabe in der Kanzlei des StV – nach einer durchgeführten FinanzOnline-Abfrage – den geänderten Einkommensteuerbescheid 2011 erhalten, sei nachweislich tatsachenwidrig. Der Bf. sei der – erst mit Beschwerde vom 31.10.2017 angefochtene Einkommensteuerbescheid 2011 – per internationalem Einschreiben an ihrem ordentlichen Wohnsitz persönlich vom Postorgan gegen Unterzeichnung des Zustellnachweises ausgefolgt worden. Wie auf dem Rückschein eindeutig zu erkennen sei, sei das Poststück am Donnerstag, den 3.5.2017 von der Bf. persönlich in Empfang genommen und ihr somit mit diesem Tage rechtswirksam zugestellt worden. Die Beschwerdefrist betrage gemäß § 245 BAO einen Monat und habe somit am Donnerstag, den 7. Juni 2017 geendet. Die Bescheidbeschwerde vom 31.10.2017 sei somit erst nach Ablauf der Beschwerdefrist eingebracht worden und sei deshalb wegen Verspätung zurückzuweisen gewesen.

Von der Bf. wurde gegen die BVE vom 11.12.2017 betreffend Zurückweisung der Beschwerde gegen den Est-Bescheid 2011 kein Vorlageantrag eingebracht, weshalb dieser Zurückweisungsbescheid in formelle Rechtskraft erwuchs.

Angemerkt wird, dass die Bf., am tt.mm.1955 geboren, seit 2019 inländische Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezieht. Auf Grund ihrer Beitragsleistungen in die gesetzliche Sozialversicherung als Mitunternehmerin des Forstbetriebes Schloss O. erhält sie seither eine Pension von der Sozialversicherungsanstalt der selbständigen Landwirte ausbezahlt.

Mit Schreiben vom 20.03.2018 iVm dem Schreiben vom 16.2.2018 erhob der steuerliche Vertreter (StV) gegen den Bescheid über die Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 2011, vom 6.10.2016, zugestellt am 14.10.2016, Bescheidbeschwerde wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften und inhaltlicher Rechtswidrigkeit des Bescheides. Zur Begründung wurde Folgendes ausgeführt:

„Der Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für das Kalenderjahr 2011 vom 06.10.2016 ist an die ehemalige Gesellschafter der Mitunternehmerschaft adressiert und als Zustelladressat ist lediglich Vn Fn angeführt. Der Zustellvorgang des Bescheides vom 6. Oktober 2016 ist nicht gesetzeskonform erfolgt und wird hierzu Folgendes vorgebracht:

Erstens kann nicht eruiert und festgestellt werden, ob dieser Feststellungsbescheid vom 06.10.2016 zu Steuernummer X1 einerseits der Zustellbevollmächtigten, bzw allen steuerpflichtigen Gesellschaftern auch tatsächlich zugestellt wurde und ist nach der Aktenlage davon auszugehen, dass eine Zustellung lediglich an Frau Vn Fn erfolgt sein kann, zumal diese als Adressatin im Bescheid angeführt ist. Der Bescheid hätte aber jedenfalls allen ehemaligen Gesellschaftern als Steuerpflichtige gesondert zugestellt werden müssen. Darüber hinaus ist

auch die tatsächlich Zustellung dieses Feststellungsbescheides zu Handen der genannten Beschwerdeführerin keinesfalls gesetzeskonform erfolgt und wird hierzu weiter ausgeführt:

Die Frage der Wirksamkeit der Zustellung von behördlichen Schriftstücken richtet sich nach dem lex fori und kommt demzufolge das österreichische Zustellgesetz zur Anwendung und hat der OGH in seiner Entscheidung zu 4 Ob 159/98f festgestellt, dass eine Zustellung ins fremdsprachige Ausland dann zulässig ist, wenn der Empfänger zur Annahme bereit ist. Von einer Bereitschaft zur Annahme kann dann ausgegangen werden, wenn der Adressat nicht binnen drei Tagen erklärt, dass er nicht zur Annahme bereit ist. Diese Erklärung hat gegenständlich seitens der Bescheidadressaten nicht stattgefunden. Gleichzeitig spricht der OGH in dieser Entscheidung aber auch aus, dass von einer Annahme im oben dargestellten Sinn nur dann ausgegangen werden kann, wenn der Adressat von der Behörde über die Möglichkeit der Verweigerung der Annahme aufgeklärt wurde. Da die Zustellung durch die italienische Post ohne italienische Übersetzung erfolgte, ist die Zustellung schon mangels Aufklärung zur Möglichkeit der Annahmeverweigerung unzulässig erfolgt und kann demnach keine Wirksamkeit entfalten.

Da auch nach den italienischen Zustellvorschriften eine gleichwertige Regelung nach den österreichischen Zustellvorschriften gegeben ist, liegt sohin ein nicht rechtstaatlicher Zustellvorgang vor, sodass in wesentliche Grundrechte der Abführung eines fairen Verfahrens für die Steuerpflichtigen eingegriffen wird.

Nach den Vorschriften des italienischen Rechtes - unter anderem auch in Steuersachen - ist die Erledigung in der Sprache des Empfängers durchzuführen und ergibt sich dies aus den gesetzlichen Rechtsvorschriften des Artikel 24 Abs. 1 und 2 der italienischen Verfassung, sowie Artikel 6 und 7 des Gesetzes Nr. 212/2000 (so genannte Satzung für Steuerzahlung), wo festgeschrieben ist, dass sämtliche Schriftstücke so zu verfassen sind, dass sie für jeden Staatsbürger verständlich sind, auch für diejenigen, die keine juristischen Kenntnisse haben. Es muss nach der italienischen Gesetzeslage gesichert sein, dass der Empfänger das Schreiben auch tatsächlich erhalten und verstanden hat, wofür die notwendigen Rechtshilfebestimmungen Anwendung zu finden haben. Jedenfalls haben nach der italienischen Gesetzeslage sämtliche prozessleitenden Verfügungen, und Verfahrenseinleitungen sowie die Führung der Akte stets in italienischer Sprache zu erfolgen.

Da im vorliegenden Fall das Europäische Übereinkommen über die Zustellung von Schriftstücken im Ausland zu berücksichtigen ist (BGBl 1983/67 idF BGBl III 2005/53), ergibt sich, dass die dementsprechenden Zustellvorschriften, insbesondere auch im Zusammenhang mit der Rechtshilfe, von der belangten Behörde, sohin dem Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt, nicht beachtet wurden.

Sowohl Italien als auch Österreich haben jeweils auf Grundlage der Gegenseitigkeit - eine entsprechende Erklärungen gem. Artikel 1 Abs. 2 des Europäischen Übereinkommens

abgegeben, sodass auf Verfahren, deren Verfolgung nicht in die Zuständigkeit der Gerichte fällt, das Übereinkommen auch auf andere Verfahrensarten anzuwenden ist, insbesondere auch für Verwaltungsstrafverfahren, sodass per analogiam dieses europäische Übereinkommen auch auf Steuerverfahren Anwendung zu finden hat. Auch die höchstgerichtliche Judikatur zum AVG verweist darauf, dass die Verletzung des Gebotes der Übersetzung des Spruches in eine verständliche Sprache eine Rechtsmittelfrist nicht in Gang setzt. (VwGH 17.09.2003, 2003/20/0073 zu § 29 Abs. 1 AsylG 1997). Jedenfalls kann ein Staatsbürger in einem Steuerverfahren keinesfalls schlechter gestellt sein.

In diesem Zusammenhang wird auch auf den Rechtsatz des Bundesfinanzgerichtes vom 04.04.2017, RV/7104793/2015 [Anmerkung: Zustellung im Anwendungsbereich des Unionsrechts nach Bulgarien], verwiesen, der Nachstehendes besagt:

„Es ist mit einem fair geführten Verfahren im Sinne des Art. 6 Abs. 1 EMRK unvereinbar, wenn ein Empfänger im nichtdeutschsprachigen Ausland verfahrenseinleitende Schriftstücke unmittelbar durch die Post zugestellt erhält, die nicht in der Amtssprache des Ortes der Zustellung abgefasst und auch nicht übersetzt sind und die er nicht versteht (vgl. OGH 16.6.1998, 4 Ob 159/98f). Das Übersetzungserfordernis dient der Wahrung des rechtlichen Gehörs. Geheilt ist daher der Mangel der fehlenden Übersetzung insbesondere dann, wenn der Bescheidadressat den Inhalt eines in der fremden Sprache abgefassten Schriftstückes tatsächlich verstanden hat oder er - als Angehöriger des Absendestaates der Landessprache mächtig sein musste, welcher Umstand im gegenständlichen Falle für die beiden Antragsteller (Vn Fn und Bf-MU2) nicht zum Tragen kommt.

Mit Art. 47 GRC wird der sich aus Art. 6 Abs. 1 EMRK ergebende Schutz im Unionsrecht gewährleistet. Abgabenverfahren fallen zwar nicht in den Anwendungsbereich des Art. 6 EMRK. Im Anwendungsbereich des Unionsrechts ergibt sich jedoch aus Art. 47 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union das Recht auf ein faires Verfahren und ein unparteiisches Gericht. Inhaltlich entsprechen die Garantien des Art. 47 GRC jenen des Art. 6 EMRK (vgl. VwGH 19.10.2016, Ro 2014/15/0019). Das sich aus Art. 47 GRC ergebende Recht bei einem Gericht einen wirksamen Rechtsbehelf einzulegen, setzt grundsätzlich voraus, dass der Bescheidadressat erkennen kann, um welche Sache es sich handelt und dass er die im § 93 Abs. 3 lit. b BAO vorgesehene Rechtsmittelbelehrung auch verstehen kann.

Im gegenständlichen Falle hat das Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt weder den Feststellungsbescheid einer Übersetzung unterzogen noch eine Darstellung der Sache und der Rechtsmittelbelehrung in der Amtssprache des Ortes der Zustellung (das war Rom in Italien) durchgeführt und wurden somit diese Übersetzungsparameter nicht eingehalten. Insbesondere war den angefochtenen Bescheiden keine italienische Übersetzung von der Behörde beigegeben worden, wie dies für eine ordnungsgemäße Zustellung erforderlich gewesen wäre.

Darüber hinaus hat es die belangte Behörde unterlassen, sämtliche mit der Zustellung verbundenen Rechtshilfemaßnahmen im Zusammenhang mit dem Zustellvorgang zwischen Österreich und Italien einzuhalten, bzw. zur Anwendung zu bringen. Jedenfalls hätte der Feststellungsbescheid vom 06.10.2016 gem. § 93 Abs. 3 lit. b BAO eine Rechtsmittelbelehrung in einer für die Beschwerdeführerin verständlichen Form enthalten müssen, welche darüber Auskunft gibt, ob und in welcher Frist sowie bei welcher Behörde ein Rechtsmittel erhoben werden kann. Zwar ist der vorliegende Feststellungsbescheid vom 06.10.2016 mit einer solchen Belehrung ausgestattet, doch wurde diese, ebenso wie der gesamte übrige Bescheid der im Bescheid angeführten Zustelladressatin ausschließlich in deutscher Sprache zugestellt und fehlte eine italienische Übersetzung. Deshalb ist der gegenständliche Bescheid mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet.

Zumal es sich im gegebenen Falle um einen unionsrechtlichen Sachverhalt handelt, ist die Bestimmung des § 93 Abs 3 lit b BAO im Sinne des Art 47 GRC, unter Bedachtnahme des Grundsatzes der Rechtsstaatlichkeit, auszulegen und wird darauf hingewiesen, dass selbst im Falle einer wirksamen Zustellung, sohin Übernahme des Feststellungsbescheides vom 06.10.2016 durch die beschwerdeführende Vn Fn - welcher Umstand jedoch aus den vorliegenden Unterlagen nicht anzunehmen ist - die Rechtsmittelfrist gemäß § 93 Abs 4 BAO nicht in Gang gesetzt worden ist, zumal dem gesamten Bescheid einschließlich der Rechtsmittelbelehrung keine italienische Übersetzung, wie dies erforderlich gewesen wäre, beigegeben war. Nachdem im Ergebnis keine Rechtsmittelbelehrung durch eine beigegebene Übersetzung vorliegt, wurde auch die Rechtsmittelfrist des nunmehr angefochtenen Feststellungsbescheides gemäß § 188 BAO betreffend die Feststellung der Einkünfte 2011 infolge nicht gesetzeskonformer Zustellung vom 06.10.2016 nicht in Gang gesetzt und ist die Erhebung der gegenständlichen Bescheidbeschwerde daher jedenfalls als rechtzeitig anzusehen.

Nach § 11 Abs. 1 Zustellgesetz sind Zustellungen im Ausland nach den bestehenden internationalen Vereinbarungen oder allenfalls auf dem Weg, den die Gesetze oder sonstigen Vorschriften des Staates, in dem zugestellt werden soll oder die internationale Übung zulassen, erforderlichenfalls unter Mitwirkung der österreichischen Vertretungsbehörden vorzunehmen. Diese Rechtsvorschrift wurde jedoch nicht eingehalten und wurde die österreichische Vertretungsbehörde im Rahmen der Zustellung der vorliegenden Bescheide nicht befasst und wurde daher der in deutscher Sprache abgefasste Text des angefochtenen Bescheides den Beschwerdeführern, die den Inhalt desselben nur mittels einer Übersetzung verstehen hätten können, zur Kenntnis gebracht.

Weiters ist auch darauf hinzuweisen, dass nach § 13 Abs. 4 EU-Amtshilfegesetz eine Zustellung grundsätzlich gemäß den Vorschriften des Zustellgesetzes vorzunehmen ist. Es ist daher mit einem fair geführten Verfahren im Sinne des Art. 6 Abs. 1 EMRK unvereinbar, wenn ein Empfänger im nichtdeutschsprachigen Ausland verfahrenseinleitende Schriftstücke mit

Rechtsfolgen unmittelbar durch die Post zugestellt erhält, die nicht in der Amtssprache des Ortes der Zustellung abgefasst und auch nicht übersetzt sind und dient das Übersetzungserfordernis zweifelsfrei der Wahrung des rechtlichen Gehörs. Nachdem durch den vorliegenden Zustellvorgang das rechtsstaatliche Prinzip verletzt wurde und auch die in diesem Zusammenhang anzuwendenden gesetzlichen Bestimmungen des Unionsrechtes nicht eingehalten wurden, liegt ein rechtswidriger Zustellvorgang vor, sodass die vorliegende Zustellung des angefochtenen Feststellungsbescheides gemäß § 188 BAO für das Jahr 2011 vom 06.10.2016 an die im Bescheid angeführte Zustelladressatin, nichtig ist, sodass jedenfalls der vorliegende Feststellungsbescheid in gesetzeskonformer Art und Weise, wie oben ausgeführt, den Mitgesellschaftern neuerlich zuzustellen sein wird.

Es werden daher die Anträge gestellt

- das Bundesfinanzgericht möge den Einkünftefeststellungsbescheid 2011 des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 6.10.2016 aufgrund der rechtsunwirksamen Zustellung infolge Unterlassung der notwendig beizulegenden Übersetzung aufheben und*
- der Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO für 2011 vom 06.10.2016 des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt möge neuerlich, nunmehr zu Händen des inländischen Zustellungsbevollmächtigten Lindner & Rock Rechtsanwälte OG, Mariatrosterstraße 87a, 8043 Graz, zugestellt werden.“*

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 3.04.2018, zugestellt am 10.04.2018, wurde die Beschwerde gegen den Bescheid über die Feststellung der Einkünfte 2011 gemäß § 188 BAO wegen Verspätung als unzulässig zurückgewiesen und begründend ausgeführt:

Nach § 81 Abs. 2 BAO könne die Behörde einen Vertreter einer Personenvereinigung mit Wirkung für die Gesamtheit bestimmen, welcher zur Empfangnahme von Schriftstücken der Abgabenbehörde ermächtigt ist, sofern die Personenvereinigung nicht selbst einen Vertreter namhaft macht. Die Zustellung an diesen Zustellungsbevollmächtigten gemäß § 81 BAO gelte aufgrund der in § 101 Abs. 3 und 4 BAO geregelten Zustellfiktion an alle Mitglieder der Personengemeinschaft als vollzogen, wenn auf diese Rechtsfolge in der Ausfertigung hingewiesen werde, was nachweislich erfolgt sei. Auch habe, entgegen den Behauptungen der Beschwerdeführerin, gemäß Art. 17 Abs. 5 des Übereinkommens über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen, BGBl III 193/2014, dem Bescheid keine Übersetzung in die italienische Sprache beigefügt werden müssen. Der genannte Artikel stelle auch klar, dass die Zustellung unmittelbar durch die Post habe erfolgen dürfen und dass die Gültigkeit der Zustellung davon unberührt bleibe, wenn nach österreichischem Recht in Italien zugestellt werde. Die Zustellung des Feststellungsbescheides vom 6.10.2016 sei daher nachweislich am 14.10.2016 – mit der tatsächlichen Ausfolgung des Feststellungsbescheides an die gemäß § 81 BAO zustellungsbevollmächtigte Vn Fn rechtswirksam bewirkt. Die Beschwerdefrist

betrage ab Bekanntgabe eines Bescheids einen Monat. Die mit den Schriftsätzen vom 16.02.2018 und 20.03.2018 erhobene Beschwerde sei aus diesem Grund verspätet und als unzulässig zurückzuweisen gewesen.

Mit Schriftsatz vom 17.04.2018 wurde durch den StV gegen diesen Zurückweisungsbescheid vom 3.4.2018 betreffend die Beschwerde gegen den Einkünftefeststellungsbescheid 2011 fristgerecht ein Vorlageantrag gestellt.

Ergänzend wurde ins Treffen geführt, dass Art 17 Abs. 5 des Übereinkommens über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen am Erfordernis einer Übersetzung der Rechtsmittelbelehrung in die italienische Sprache nichts ändere, zumal die Bestimmung Folgendes besage: [...] Ist jedoch der ersuchte Staat überzeugt, dass der Empfänger die Sprache in der das Schriftstück abgefasst ist, nicht versteht, so veranlasst der ersuchte Staat die Übersetzung in seine Amtssprache oder die Anfertigung einer Kurzfassung in seiner Amtssprache.

Diese Bestimmung ziele eindeutig darauf ab, dass eine Zustellung nicht gültig erfolgen könne, wenn davon ausgegangen werden müsse, dass der Adressat des Schriftstückes dieses nicht verstehe. Diese werde durch die zitierte Entscheidung des VwGH zu § 29 Abs. 1 AsylG (17.09.2003, 2003/20/0073) untermauert.

Ergänzend werde auch auf die Entscheidung des OGH vom 16. Juni 1998 zu 4 OB 159/98f verwiesen, in welcher ebenfalls eindeutig ausgesprochen werde, dass eine Zustellung ohne Übersetzung nur dann zulässig sei, wenn der Empfänger zu der Annahme bereit ist, was nur angenommen werden könne, wenn dieser bei der Zustellung entsprechend belehrt worden sei, zumal eine Zustellung ohne eine demensprechende Belehrung den Grundsätzen des Art 6 EMRK widersprechen würde.

Aus oben Dargestelltem ergäbe sich eindeutig, dass im Hinblick auf die rechtsstaatlichen Grundsätze, eine Zustellung ohne verständliche Rechtsmittelbelehrung nicht gültig sein könne und hat beim gegenständlichen Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO für 2011 vom 6.10.2016 die Rechtsmittelfrist daher nicht zu laufen begonnen. Die Abgabenbehörde hätte daher die gegenständliche Bescheidbeschwerde vom 20.3.2018 keinesfalls zurückweisen dürfen.

In weiterer Folge wurde vom StV mit Anbringen vom 27.03.2018, eingebracht am 28.3.2018, betreffend den Einkommensteuerbescheide 2011 vom 24.04.2017 der beschwerdeführenden Vn Fn (Bf.) mit folgender Begründung ein Antrag auf Aufhebung gemäß § 299 BAO gestellt:

Der ESt-Bescheid 2011 vom 24.4.2017 gründe sich auf den Feststellungsbescheid vom 6.10.2016, welcher mit inhaltlicher sowie auf Grund von gesetzwidriger Zustellung mit formeller Rechtswidrigkeit belastet sei. Von der Bf. sei zur Bekämpfung dieses

Grundlagenbescheides eine Bescheidbeschwerde eingebracht worden, die bislang noch unerledigt sei.

Lediglich für den Fall, dass ein rechtsgültiger Einkommensteuerbescheid 2011 vom 24.4.2017 vorliegen sollte, stelle der StV aus advokatorischer Vorsicht, insbesondere im Hinblick auf die Einjahresfrist, den Antrag auf Aufhebung des gegenständlichen Einkommensteuerbescheides gemäß § 299 BAO. Der ESt-Bescheid 2011 vom 24.4.2017 gründe sich auf den nicht rechtskräftigen und darüber hinaus inhaltlich rechtswidrigen Einkünftefeststellungsbescheid 2011 vom 6.10.2016 und sei daher selbst mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet und folglich von der Behörde aufzuheben.

Mit Bescheid vom 5.04.2018 wurde der Antrag auf Aufhebung des ESt-Bescheides 2011 gemäß § 299 BAO vom FA als unbegründet abgewiesen. Entgegen der Auffassung der Antragstellerin sei der Einkünftefeststellungsbescheid 2011 vom 6.10.2016 rechtswirksam ergangen und in formelle Rechtskraft erwachsen. In diesem Zusammenhang werde auf die Ausführungen zur Zurückweisung der Beschwerde vom 20.3.2018 gegen den Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO vom 6.10.2016 in der BVE vom 3.4.2018 hingewiesen.

Gegen den Abweisungsbescheid vom 5.4.2018 betreffend den Antrag auf Aufhebung des gemäß § 295 BAO geänderten ESt-Bescheides 2011 wurden vom StV namens der Bf. zwei als Bescheidbeschwerde bezeichnete Schreiben vom 16.4.2018 (mit unterschiedlichem Inhalt) eingebracht und die Aufhebung des angefochtenen Bescheides, in eventuelle Feststellung der Rechtmäßigkeit der Aufhebung des ESt-Bescheides 2011 vom 24.4.2017 oder die Abänderung oder Aufhebung dieses ESt-Bescheides, beantragt. Zur Begründung wurde Folgendes vorgebracht:

Die in der Bescheidbeschwerde gegen den Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO für das Jahr 2011 vorgebrachten Argumente seien auch in gegenständlichen Rechtsmittelverfahren betreffend die Aufhebung des ESt-Bescheides 2011 gemäß § 299 BAO anzuwenden. Daraus ergebe sich, dass der Feststellungsbescheid vom 6.10.2016, auf welchen sich der aufzuhebende ESt-Bescheid vom 24.4.2017 gründe, eben nicht rechtskräftig erlassen worden sei, weil diesem Bescheid keine für eine rechtsgültige Erlassung notwendige italienische Übersetzung beigegeben wurde. Ebenso sei – aus dem gleichen Grund der fehlenden Übersetzung in die Landessprache der Steuerpflichtigen – der nachfolgende ESt-Bescheid 2011 vom 24.4.2017 nicht rechtskonform zugestellt worden. An einen italienischen Staatsbürger mit Wohnsitz in Italien – wie dies bei der Bf. zutrefte – müsse bei der Zustellung eines in deutscher Sprache abgefassten Abgabenbescheides eine italienische Übersetzung angeschlossen werden. Dieser Zustellmangel sei nach wie vor gegeben. Der VwGH habe in dem Erkenntnis, 17.09.2003, 2003/20/0073 ausgesprochen, dass im Falle einer unterbliebenen Übersetzung der Rechtsmittelbelehrung – aus Gründen des verfassungsrechtlich geschützten Rechtsschutzinteresses – die Rechtsmittelfrist nicht zu laufen beginne. Deshalb könne gegen

Bescheide, die ohne Übersetzung in die Landessprache im Ausland zugestellt werden, immer ein Rechtsmittel erhoben werden, weil solche Bescheide nicht in formelle Rechtskraft erwachsen würden.

Angemerkt werde, dass das FA den, mit Aufhebungsantrag gemäß § 299 BAO vom 27.03.2018, eingebracht an 28.3.2018 bekämpften, ESt-Bescheid 2011 im Abweisungsbescheid vom 5.4.2018 mit falschem Datum bezeichnet habe, nämlich mit 21.04.2017, anstatt mit dem richtigen Datum, dem 24.04.2017. Hinzugefügt werde, dass im Antrag auf Aufhebung eindeutig der ESt-Bescheid 2011 vom 24.04.2017 mit dem richtigen Datum angeführt worden sei. Da im Spruch des Abweisungsbescheides vom 5.4.2018 ausgesprochen wurde „Ihr Antrag auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides vom 21.04.2017 wird abgewiesen“ und der antragsgegenständliche Bescheid somit nicht korrekt bezeichnet worden sei, sei auf Grund dieses formellen Mangels der angefochtene Abweisungsbescheid vom 5.4.2018 eindeutig rechtswidrig.

Mit Beschwerdeverentscheidung (BVE) vom 4.7.2018 wurde die Beschwerde vom 16.4.2018 (eingelangt 18.4.2018) betreffend Abweisung des Antrages auf Aufhebung des ESt-Bescheides 2011 vom 24.4.2017 als unbegründet abgewiesen. Es seien im Beschwerdevorbringen keine neuen Tatsachen und rechtliche Aspekte vorgebracht worden, die eine andere Beurteilung des Sachverhaltes zur Folge gehabt hätten. Auf die Begründung des Abweisungsbescheides vom 5.04.2018 werde aus diesem Grunde verwiesen.

Mit Anbringen vom 31.07.2018 stellte die Bf. gegen die BVE vom 4.7.2018 einen Vorlageantrag.

Mit Vorlagebericht vom 6.9.2018 wurden die beiden Beschwerden – betreffend die Zurückweisung der Beschwerde gegen den Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO für 2011 und betreffend die Abweisung des Antrages auf Aufhebung gemäß § 299 BAO des geänderten ESt-Bescheides 2011 vom 24.04.2017 – unter ausführlicher Darstellung des Verfahrensganges –mitsamt den bezugshabenden Verwaltungsakt dem BFG zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Erkenntnis des BFG, RV/7104043/2028, vom 1.02.2023 wurde die Beschwerde betreffend die Abweisung des Antrages auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2011 gemäß § 299 BAO als unbegründet abgewiesen. Das BFG legte begründend dar, dass sowohl der Einkünftefeststellungsbescheid 2011 als auch der davon abgeleitete geänderte Einkommensteuerbescheid 2011 nachweislich durch Organe der Post an die in Italien wohnhafte Bf. tatsächlich ausgefolgt worden sind und dadurch eine rechtswirksame Zustellung bewirkt worden ist. Gegen diese Entscheidung wurde Revision an den Verwaltungsgerichtshof erhoben und wurde diese mit Beschluss, VwGH, 02.02.2026, Ra 2023/13/0018, zurückgewiesen. Aus der Begründung des Zurückweisungsbeschlusses – auf dessen Ausführungen verwiesen wird – folgt insgesamt eine Bestätigung der Rechtmäßigkeit dieses Erkenntnisses.

1. Sachverhalt

Die Familie *** war ein österreichisches Adelsgeschlecht in der Habsburger Monarchie. Laut Auskunft des FA war der Vater der vier Miteigentümer Österreicher und habe mit den Kindern deutsch gesprochen. Es habe im Zuge der langjährigen Abgabenerhebung bei der Mitunternehmerschaft auch mehrere telefonische Kontakte mit den Mitunternehmern gegeben, wobei welche sehr gut Deutsch sprachen (u.a. MU3, mit österr. Reisepass).

Die Bf. ist italienische Staatsbürgerin und hat ihren ordentlichen Wohnsitz in Rom. Sie wurde mit Bescheid vom 24.10.2008 vom Finanzamt gemäß § 81 BAO als gesetzliche Vertreterin der Mitunternehmerschaft „Forstbetrieb Schloss O.“ bestellt und sind gleichzeitig die anderen Mitunternehmer von dieser Vertreterbestellung schriftlich informiert worden. Zur Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten eines gesetzlichen Vertreters der Mitunternehmerschaft gemäß § 81 BAO gehört auch die Bereitschaft und Fähigkeit zur Empfangnahme von in der Amtssprache abgefassten Abgabenbescheiden. Die Bf. ist im Hinblick auf diese ihr auferlegten abgabenrechtlichen Verpflichtung nicht an die Abgabenbehörde herangetreten, dass sie nicht in der Lage wäre, die in deutscher Amtssprache verfassten Steuerbescheide zu lesen oder den anderen unter Verwendung der deutschen Amtssprache zu erfüllenden Abgabepflichten der Mitunternehmerschaft nachzukommen. Von der Möglichkeit eines Antrages auf Widerruf der Vertreterbestellung gemäß § 81 Abs. 3 BAO – etwa wegen fehlender Beherrschung der deutschen Amtssprache wurde keinen Gebrauch gemacht. Dies indiziert, dass für die Bf. und die übrigen Mitunternehmen es offenbar keinen Grund gab, eine andere Person als die Bf. aus dem Kreis der Mitunternehmer als Vertreterin bestellen zu lassen.

Am 14.10.2016 wurde ihr in dieser Eigenschaft der Bescheid über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2011 betreffend diese Mitunternehmerschaft vom 6.10.2016 per internationalem Einschreiben an ihrer Wohnadresse in Rom nachweislich ausgefolgt. Die Bf. hat aus dem Rückschein der Postsendung klar erkennen können, dass es sich um ein Schriftstück des österreichischen Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt handelt. Aus der langjährigen Erfahrung als Mitunternehmerin des Forstbetriebes hat die Bf. wissen müssen, dass dieses Schriftstück in der Amtssprache Deutsch verfasst ist und hat Sie diese Sendung angenommen. Sie ist auch angemessene Zeit nach dieser Zustellung nicht an die ihr bekannte Abgabenbehörde herangetreten, dass Sie den Inhalt des Bescheides nicht verstehe und eine Übersetzung haben möchte.

Nach durchgeführtem Ermittlungsverfahren wurde vom FA auf Grund dieses Feststellungsbescheides gemäß § 188 BAO vom 6.10.2016 der bisher in Rechtskraft gewesene Einkommensteuerbescheid 2011 vom 7.3.2013 auf Grundlage des § 295 BAO durch den geänderten Einkommensteuerbescheid 2011 vom 24.4.2017 ersetzt. Dieser geänderte ESt-Bescheid 2011 wurde der Bf. ebenfalls im Postweg per internationalem Einschreiben mit Rückschein an ihrem Wohnsitz in Rom zugestellt. Auch diese Postzustellung – von der

erkennbaren Abgabenbehörde - erfolgte durch Ausfolgung dieses Bescheides vom italienischen Postbediensteten an die Bf. am 3.5.2017 und wurde von ihr nachweislich angenommen. Die Bf. hat mit ihrer Unterschrift die Empfangnahme des Dokumentes am 3.5.2017 bestätigt.

Sowohl der Einkünftefeststellungsbescheid 2011 und der geänderte Einkommensteuerbescheid 2011 waren in deutscher Sprache. Eine italienische Übersetzung des Bescheidinhaltes war den Postsendungen nicht angeschlossen.

2. Beweiswürdigung

Das Verwaltungsgericht hat Beweis erhoben durch Einsicht in den vorgelegten Verwaltungsakt. Der entscheidungsrelevante Sachverhalt ist aktenkundig und eindeutig bewiesen. Die aufgezeigten Umstände, deuten nach Auffassung des BFG darauf hin, dass die Bf. durchaus in der Lage war, den Inhalt des ihr zugestellten Einkünftefeststellungsbescheides 2011 vom 6.10.2016 sowie des rund sechs Monate später zugestellten geänderten Einkommensteuerbescheides 2011 vom 24.04.2017 zu verstehen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Zurückweisung)

Gemäß § 260 Abs. 1 BAO ist die Bescheidbeschwerde mit Beschluss zurückzuweisen, wenn sie a) nicht zulässig ist oder b) nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Zu prüfen ist, ob die Bescheidbeschwerde vom 20.03.2018 gegen den Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO für 2011 vom 6.10.2016 – so wie von der belangten Behörde in der Beschwerdeentscheidung vom 3.04.2018 ausgesprochen - Ablauf der Rechtsmittelfrist eingebracht wurde und deshalb als verspätet zurückzuweisen ist.

Ist eine Beschwerde unzulässig hat eine inhaltliche Auseinandersetzung mit dem Beschwerdevorbringen nicht zu erfolgen.

Zur Zustellung des Feststellungsbescheides in Italien im Postweg ohne Beifügung einer Übersetzung in italienischer Sprache an die Bf.:

Nach herrschender Meinung ist die Zustellung ein staatlicher Hoheitsakt, der – wenn er außerhalb des österreichischen Bundesgebietes gesetzt wird – in Hoheitsrechte eines fremden Staates eingreift, was nur unter Beachtung der völkerrechtlichen Vorgaben zulässig ist. Aus den völkerrechtlichen Grundsätzen leitet sich ab, dass Zustellungen auf fremden Staatsgebiet idR zulässig sind, wenn der Zielstaat dem ausdrücklich zustimmt oder eine entsprechende idR auf Gegenseitigkeit beruhende internationale Übung besteht.

Gemäß § 11 Abs. 1 Zustellgesetz sind Zustellungen im Ausland nach den bestehenden internationalen Vereinbarungen oder allenfalls auf dem Weg, den die Gesetze oder sonstigen Rechtsvorschriften des Staates, in dem zugestellt werden soll, oder die internationale Übung zulassen, erforderlichenfalls unter Mitwirkung der österreichischen Vertretungsbehörden, vorzunehmen.

§ 11 ZustG ist eine „lex specialis“ für grenzüberschreitende Zustellungen von Dokumenten in das Ausland. Dabei enthält der Absatz 1 eine abgestufte Reihenfolge, die bei der behördlichen Prüfung, wie eine Zustellung an eine in einem anderen Staat wohnhafte Empfängerin zu erfolgen hat, zu beachten ist (in diesem Sinn bereits Stoll, BAO I 1076; ebenso Raschauer in Zustellrecht, Frauenberger-Pfeiler/Raschauer/Sander/Wessely, 2. Aufl., zu § 11, Tz 3) Kommt die 1. Alternative des § 11 ZustG zur Anwendung (Zustellung aufgrund internationalem Vertrag), werden die nachfolgenden Alternativen dieser Bestimmung verdrängt (Schmid in Bumberger/Schmid, ZustG, § 11 K18).

Die für Auslandszustellungen geltenden Regeln unterscheiden sich auch nach den jeweiligen Materiengesetzen, in dessen Vollziehung die Zustellung erfolgen soll (z.B. Strafrecht, Zivilrecht und Handelsrecht, Verwaltungsrecht Abgabenrecht, usw.). Zum Teil enthalten Materiengesetzen Sonderregelungen für die Zustellung an der Amtssprache Unkundige (z.B. § 29 AsylG).

Die Zustellung von Abgabenbescheiden in Italien fällt in den Anwendungsbereich des Europäischen Übereinkommens über die Zustellung von Schriftstücken in Verwaltungssachen ins Ausland – EuVwZÜ (BGBl 1983/67 idF III 2017/64). Dieses Abkommen wurde von Österreich und Italien ohne eine für den gegenständlichen Fall relevante Einschränkung ratifiziert.

Artikel 11 EuVwZÜ lautet:

„(1) Jeder Vertragsstaat kann Personen, die sich im Hoheitsgebiet anderer Vertragsstaaten befinden, Schriftstücke unmittelbar durch die Post zustellen lassen.“

Das EuVwZÜ erfasst alle Angelegenheiten der öffentlichen Verwaltung, worunter auch die Abgabenangelegenheiten fallen. Einen Vorbehalt oder Widerspruch für die Anwendung auf Zustellungen in Abgabenangelegenheiten haben die Vertragsstaaten Österreich und Italien nicht erklärt.

Das EuVwZÜ sieht zwei gleichwertige Arten der Zustellung von Dokumenten im Hoheitsgebiet des anderen Vertragsstaates vor: Die Zustellung im Ausland durch die Post nach Art 11 Abs. 1 EuVwZÜ oder die Zustellung auf diplomatischen Weg – durch die zentrale Behörde des ersuchten Staates nach Art 6 u. 7 EuVwZÜ. Wie sich aus dem Wortlaut des Gesetzes und der Gesetzessystematik eindeutig ergibt, ist bei Zustellungen im ausländischen Vertragsstaat im Wege der Post die Beifügung einer Übersetzung nicht erforderlich.

In ständigen Rechtsprechung des BGH (10.5.2019, Blw 1/18 und 29.4.2022, Blw 5/20) wird diese Rechtsauffassung mit folgender Begründung bestätigt [Zitat]:

„Gemäß Art. 11 Abs. 1 EuVwZÜ kann jeder Vertragsstaat Personen, die sich im Hoheitsgebiet anderer Vertragsstaaten befinden, Schriftstücke unmittelbar durch die Post zustellen lassen. Einen Vorbehalt hat Italien nicht erklärt.

Bei der Zustellung im Ausland durch die Post nach Art. 11 Abs. 1 EuVwZÜ ist die Beifügung von Übersetzungen des zuzustellenden Schriftstücks nicht erforderlich. Regelungen, die die Sprachfassung des zuzustellenden Schriftstücks betreffen, enthält das Übereinkommen nämlich nur bezogen auf die Zustellung durch die zentrale Behörde des ersuchten Staates (vgl. Art. 6 und 7 EuVwZÜ). Selbst bei einer solchen Zustellung ist die Beifügung einer Übersetzung gemäß Art. 7 Abs. 1 EuVwZÜ entbehrlich; nur dann, wenn der Empfänger die Annahme ablehnt, muss unter den in Art. 7 Abs. 2 EuVwZÜ näher geregelten Voraussetzungen eine Übersetzung erfolgen. Bestimmungen dieser Art dienen hauptsächlich dazu, einheitlich zu klären, wer im Stadium der Zustellung eines Schriftstücks dessen Übersetzung sicherzustellen und deren Kosten zu tragen hat (vgl. EuGH, Urteil vom 8.5.2008, Ingenieurbüro Michael Weiss und Partner GbR/Industrie- und Handelskammer Berlin, C-14/07, EU:C:2008:264, Rn. 58 zu Art. 8 EuZVO aF).

Vergleichbare Regelungen (auch) für die unmittelbare Zustellung durch die Post trifft das Europäische Übereinkommen über die Zustellung von Schriftstücken in Verwaltungssachen im Ausland in Art. 11 Abs. 1 EuVwZÜ gerade nicht; eine Verweisung ist hier - anders als nach den in Art. 8 Abs. 4 i.V.m. Art. 14 EuZVO enthaltenen Regelungen (vgl. Zöller/Geimer, ZPO, Anh. II B, Art. 14 EuZVO Rn. 2) - nicht vorgesehen. Dementsprechend geht das Auswärtige Amt in seinem an die Auslandsvertretungen gerichteten Runderlass über die Zustellung von Verwaltungsakten im Ausland davon aus, dass die Beifügung von Übersetzungen nur für Zustellungen auf dem diplomatischen Weg erforderlich ist (Runderlass über Zustellung/Eröffnung von Verwaltungsakten im Ausland/Amtshilfe, RES 511-23 in der Fassung vom 12. Juli 2018 unter I.1c)bb)).

Maßgeblich für die Sprachfassung ist daher das nationale Verwaltungsverfahrensrecht. Danach muss der Bescheid in deutscher Sprache abgefasst sein, weil die Amtssprache deutsch ist. Ebenso wie bei sprachunkundigen Inländern ist es Sache des Empfängers im Ausland, die Übersetzung des zugestellten Schriftstücks sicherzustellen. Da Wortlaut und Systematik des Europäischen Übereinkommens über die Zustellung von Schriftstücken in Verwaltungssachen im Ausland in diesem Punkt eindeutig sind, ist eine Vorlage an den Gerichtshof der Europäischen Union gemäß Art. 267 AEUV nicht veranlasst.“

Da die Rechtslage für Zustellungen von Verwaltungssachen einschließlich Abgabenangelegenheiten in Italien durch österreichische Verwaltungsbehörden praktisch identisch ist, hat diese eindeutige Rechtsauffassung auch für den gegenständlichen Fall Bedeutung.

Aus den Erkenntnissen des VwGH (17.06.2019, Ra 2019/02/0029 sowie 01.03.2016, Ra 2015/11/0097) folgt ebenfalls, dass § 11 Abs. 1 ZustG iVm dem Europäischen Übereinkommen über Zustellungen von Schriftstücken in Verwaltungssachen die unmittelbare Zustellung von Bescheiden durch die Post im Hoheitsgebiet eines anderen Vertragsstaates ohne dem Erfordernis einer Übersetzung zulässt.

Die Zustellung von österreichischen Abgabenbescheiden an in Italien wohnhaften Steuerpflichtigen ist außerdem in dem Übereinkommen über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen (BGBl III 2014/193 idgF) geregelt.

Die Bestimmung des § 17 des Amtshilfeübereinkommens in Steuersachen regelt die Zustellung von Schriftstück in ausländische Vertragsstaaten wie folgt:

„(1) Auf Ersuchen des ersuchenden Staates stellt der ersuchte Staat dem Empfänger die Schriftstücke, einschließlich derjenigen zu Gerichtsentscheidungen, zu, die aus dem ersuchenden Staat stammen und eine unter das Übereinkommen fallende Steuer betreffen.

(2) Der ersuchte Staat nimmt die Zustellung von Schriftstücken wie folgt vor:

a) in einer Form, die sein innerstaatliches Recht für die Zustellung im Wesentlichen ähnlicher Schriftstücke vorschreibt;

b) soweit möglich in einer besonderen vom ersuchenden Staat gewünschten Form oder in einer dieser am nächsten kommenden Form, die das innerstaatliche Recht des ersuchten Staates vorsieht.

(3) Eine Vertragspartei kann die Zustellung von Schriftstücken an eine Person im Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei unmittelbar durch die Post vornehmen.

(4) Dieses Übereinkommen ist nicht so auszulegen, als bewirke es die Nichtigkeit einer durch eine Vertragspartei in Übereinstimmung mit ihrem Recht vorgenommenen Zustellung von Schriftstücken.

(5) Wird ein Schriftstück nach diesem Artikel zugestellt, so braucht keine Übersetzung beigelegt zu werden. Ist jedoch der ersuchte Staat überzeugt, dass der Empfänger die Sprache, in der das Schriftstück abgefasst ist, nicht versteht, so veranlasst der ersuchte Staat die Übersetzung in seine Amtssprache oder eine seiner Amtssprachen oder die Anfertigung einer Kurzfassung in seiner Amtssprache oder einer seiner Amtssprachen. Andernfalls kann er den ersuchenden Staat bitten, das Schriftstück entweder in eine der Amtssprachen des ersuchten Staates, des Europarats oder der OECD übersetzen oder eine Kurzfassung in einer dieser Sprachen beifügen zu lassen.“

Art 11 Abs. 1 EuVwZÜ (sowie Art 6 u. 7 EUVwZÜ) stimmt inhaltlich mit Art 17 Abs. 3 und 5 des Amtshilfeübereinkommens in Steuersachen überein, sodass diesbezüglich kein Normenkonflikt zwischen diesen Bestimmungen vorliegt. Ebenso wie im Art 11 Abs. 1 EuVwZÜ steht es gemäß Art. 17 Abs. 3 des Amtshilfeübereinkommens in Steuersachen den Vertragsstaaten frei, Zustellungen im Hoheitsgebiet des anderen Vertragsstaates (hier betreffend einen Einkünftefeststellungsbescheid) unmittelbar durch die Post vornehmen zu lassen und ist bei der Zustellung im Postwege die Beifügung einer Übersetzung nicht erforderlich ist. Wie sich aus dem klaren Gesetzeswortlaut in Absatz 5 leg. cit. ergibt, ist nur bei Zustellungen im diplomatischen Wege unter den dort genannten Voraussetzungen eine Übersetzung vom ersuchten Staat beizufügen (ebenso BFG, RV/7200074/2021, 21.06.2022).

Ergänzend wird angemerkt, dass schon geraume Zeit eine internationale Übung für die Zustellung abgabenbehördlicher Schriftstücke in Italien auf dem Postweg bestand (VwGH 23.10.2002, 2001/16/0341, 0342). Bereits nach der bilateralen Zustellungsamtshilfe mit Italien vom 10.7.1954, war durch die Schaffung der Möglichkeit eines Zustellersuchens nicht ausgeschlossen, stattdessen eine einfach handhabbare Postzustellung (insb. Einschreiben mit Zustellnachweis) vorzunehmen (Jirousek, Zwischenstaatliche Amtshilfe in Steuersachen, 2011, Seite 66 mwH.).

Die Bf. führt ins Treffen, dass nach der stRsp des OGH mit den Grundsätzen eines fairen Verfahrens im Sinne des Art. 6 Abs. 1 EMRK unvereinbar sei, wenn ein Empfänger im nichtdeutschsprachigen Ausland verfahrenseinleitende Schriftstücke unmittelbar durch die Post zugestellt erhält, die nicht in der Amtssprache des Ortes der Zustellung abgefasst und auch nicht übersetzt sind und die er nicht versteht (z.B. OGH 16. Juni 1998 zu 4 OB 159/98f). Da in den Anwendungsbereich des Art 6 EMRK das Straf- und Zivilrecht, nicht aber das Abgabenrecht, insb. das Einkommensteuerrecht, (kein civil rights) fällt, kommt dieser Rechtsprechung des OGH für die Zustellung des gegenständlichen Einkünftefeststellungsbescheides in Italien keine Bedeutung zu.

Der inhaltlich mit dem Art 6 EMRK weitgehend gleiche Art 47 EU- Grundrechtecharta (GRC) kommt gemäß Art 51 Abs. 1 GRC ausschließlich bei der Durchführung des Rechts der Union zur Anwendung. Sowohl der genannte Feststellungsbescheid betreffend die Einkünfte der Mitunternehmerschaft im Jahr 2011 als auch der an die Bf. zugestellte geänderte Einkommensteuerbescheid 2011 fallen nicht unter ein unionsrechtlich harmonisiertes Fachrecht und kommt deshalb eine Bindung an die Grundrechtecharta in diesem Bereich des nationalen Einkommensteuerrechts nicht in Betracht. Fällt das im Steuerbescheid angewandte Einkommensteuerrecht nicht unter unionsrechtlich harmonisiertes Recht, fällt auch das für die Bescheiderlassung herangezogene Steuerverfahrensrecht nicht unter den Anwendungsbereich der GRC. Das Steuerverfahrensrecht ist hinsichtlich des Geltungsbereiches der Unionsgrundrechte eine Annexmaterie zum angewandte materiellen Steuerrecht (vgl. insgesamt zum Anwendungsbereich der GRC: Thomas Sendke, Der Anwendungsbereich von

unionalen und nationalen Grundrechten im Steuerrecht, StuW 2020, 219ff; Martha Ferrari, Die Bindung der Mitgliedstaaten an die Grundrechtecharta nach Art 51, Graz 2015, Seite 66ff; Clemens Latzel, Die Anwendungsbereiche des Unionsrechts, EuZW, 2015, 658ff; EuGH, 26.02.2013, C-617/10, Rs Akerberg Fransson).

Feststeht, dass die Zustellung des Einkünftefeststellungsbescheides 2011 an die Bf. als zustellungsbevollmächtigte Vertreterin der ehemaligen Mitunternehmerschaft im Wege der Postzustellung mittels internationalem Einschreiben erfolgte. Von der Möglichkeit einer Zustellung auf Grund des § 13 EU-Amtshilfegesetz, BGBl 2012/112, wurde im gegenständlichen Fall von der Abgabenbehörde kein Gebrauch gemacht. Nach dieser Bestimmung ist die Zustellung mittels Zustellungsersuchen an das zentrale Verbindungsbüro nachrangig gegenüber einer Zustellung durch die Abgabenbehörde im Postwege. Nach § 13 Abs. 3 letzter Satz EU-Amtshilfegesetz kann sowohl das Verbindungsbüro als auch die Abgabenbehörde die Auslandszustellung von Dokumenten per Einschreiben vornehmen. Eine Verpflichtung der Zustellung eine Übersetzung beizufügen, wird durch § 13 EU-Amtshilfegesetz nicht normiert. Außerhalb des Anwendungsbereiches der GRC besteht daher selbst für Zustellungen, die auf der Grundlage des § 13 EU-Amtshilfegesetzes (das auf der EU Amtshilferichtlinie, 2011/16/EU basiert) vorgenommen werden, keine Übersetzungsverpflichtung.

Die Zustellung des gegenständlichen Einkünftefeststellungsbescheides gemäß § 188 BAO für das Jahr 2011 an die Bf. im Postwege per internationalem Einschreiben ist im Einklang mit der stRsp des VwGH nicht in den Anwendungsbereich der EU-Grundrechtecharta gefallen, sodass auch im Hinblick auf die Regelung des § 13 EU-Amtshilfegesetz keine Verpflichtung bestanden hat, dem in deutscher Amtssprache verfassten Bescheid eine italienische Übersetzung beizufügen.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass der Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO für 2011, vom 6.10.2016 der Bf. im Wege der Postzustellung mit internationalem Einschreiben an ihrem ordentlichen Wohnsitz in Italien nachweislich am Freitag, den 14.10.2016 rechtswirksam zugestellt worden ist. Durch den korrekt ausgefüllten Rückschein ist bewiesen, dass der Bf. dieser Bescheid des FA vom Postorgan tatsächlich ausgefolgt worden ist. Die Bf. hat mit ihrer zweifelsfrei festgestellten Unterschrift den Erhalt des Einkommensteuerbescheides 2011, am Freitag, den 14.10.2016 eindeutig bestätigt. Damit ist dieser Steuerbescheid rechtswirksam geworden. Die Beifügung einer Übersetzung in die italienische Sprache war kein gesetzliches Erfordernis für die Rechtswirksamkeit dieses Abgabenbescheides. Nach Ablauf der einmonatigen Beschwerdefrist, ist am Montag, den 14.11.2016 der Einkünftefeststellungsbescheid 2011 in formelle Rechtskraft erwachsen.

Abschließend wird angemerkt, dass nach stRsp des VwGH auch bei Zustellungen im Ausland ein Bescheid jedenfalls dann als zugestellt gilt, wenn die Sendung dem Empfänger tatsächlich zugekommen ist (iSd § 7 ZustG), es sei denn aus einem internationalen Abkommen ergibt sich

ausdrücklich oder von seiner Zwecksetzung her Gegenteiliges (vgl. E 16. Mai 2011, 2009/17/0185). Ein Schriftstück gilt nur dann iSd § 7 ZustG als 'tatsächlich zugekommen' und ein bei der Zustellung unterlaufener Mangel nur dann geheilt, wenn das Schriftstück in die Hände des Empfängers gelangt (E. 20.01.2015, Ro 2014/09/0059; E. 21.11.2017, Ro 2015/12/0017).

Nach der stRsp des VwGH fallen Einkommensteuerbescheide – soweit nicht besondere grenzüberschreitende Sachverhalte vorliegen – grundsätzlich nicht in den Anwendungsbereich der GRC. Somit war es bereits auf Grundlage dieser einhelligen Judikatur des VwGH eindeutig, dass mit der nachgewiesenen Aushändigung des Feststellungsbescheides 2011 vom 6.10.2016 durch einen Organwalter der italienischen Post an die Bf. als Vertreterin der Mitunternehmerschaft gemäß § 81 BAO dieser Bescheid mit Wirkung für alle Miteigentümer, denen gemeinschaftliche Einkünfte aus der Mitunternehmerschaft zugeflossen sind, rechtswirksam zugestellt worden ist (§ 101 Abs. 1 bis 4 BAO).

Der Hinweis der Bf. auf das Erkenntnis des VwGH, 17.9.2003, 2003/20/0073 betraf Asylangelegenheiten eines georgischen Staatsbürgers. Da im Asylgesetz ausdrücklich eine Übersetzungspflicht wesentlicher Bescheidbestandteile für der Amtssprache Unkundige ausdrücklich normiert ist, war aus diesem Erkenntnis auf Grund der nicht vergleichbaren Rechtslage mit dem Abgabenrecht für die Bf. nichts zu gewinnen.

Es was daher spruchgemäß zu entscheiden und in Übereinstimmung mit der BVE die Beschwerde als unzulässig zurückzuweisen.

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.

Die Beurteilung der Rechtsfrage betreffend die Rechtswirksamkeit einer Zustellung eines Einkünftefeststellungsbescheides im Postwege in Italien, ohne Beifügung einer Übersetzung in italienischer Sprache der einhelligen Rechtsprechung des VwGH, dass die für die Bescheiderlassung maßgebenden Abgabennormen nicht in den Anwendungsbereich der GRC fallen. Ebenso ist es Rsp des VwGH, dass unmittelbare Postzustellungen von Bescheiden außerhalb des Anwendungsgebietes des Unionsrechtes in einem Staat, der das Europäische Übereinkommen über die Zustellung von Schriftstücken in Verwaltungssachen ratifiziert hat gemäß § 11 ZustG iVm. § 11 ZustVwÜvk ohne Beifügung einer Übersetzung zulässig sind. Eine ordentliche Revision war daher nicht zuzulassen.

Wien, am 19. Februar 2026