



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Firma P-KEG, vertreten durch Europa Treuhand Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., 4020 Linz, Europaplatz 4, vom 1. Juni 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz vom 15. Mai 2007 zu StNr. 000/0000 betreffend Zurückweisung eines Vorlageantrages (§ 276 BAO) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Gesellschaftsvertrag vom 23.11.2000 wurde die im Firmenbuch zu FN 000 protokollierte P=KEG mit Sitz in Linz gegründet. Als Geschäftsanschrift wird "4020 Linz, S-Straße" ausgewiesen.

Als persönlich haftender Gesellschafter fungierte Mag. Dr. L, der nach den Bestimmungen des Gesellschaftsvertrages zur Vertretung und kaufmännischen Geschäftsführung der Gesellschaft ausschließlich berufen war.

Am 12.2.2005 wurde die Auflösung der Gesellschaft im Firmenbuch eingetragen. Die Firma erhielt den Zusatz "i.L.", als Liquidator wurde der Komplementär eingetragen. Am 30.5.2006 wurde die Firma im Firmenbuch infolge beendeter Liquidation gelöscht.

Aufgrund eines Prüfungsauftrages vom 12.7.2005 wurde eine Prüfung gemäß § 147 BAO durchgeführt, die erst mit Bericht vom 12.12.2006 abgeschlossen werden konnte. Die Prüferin traf zahlreiche Feststellungen, die insbesondere zu Nachforderungen an Umsatzsteuer für die Jahre 2001 bis 2003 führten.

Das Finanzamt schloss sich den Prüferfeststellungen an, und erließ unter Wiederaufnahme der Verfahren mit Bescheiden vom 18.12.2006 geänderte Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2001 bis 2003. Die Bescheide ergingen an die KEG zu Händen des ehemaligen Komplementärs bzw. Liquidators Mag. Dr. L. Als Anschrift desselben wurde seine Wohnadresse in P angeführt.

Mit Eingabe vom 15.1.2007, beim Finanzamt eingelangt am 18.1.2007, wurde unter anderem gegen diese Umsatzsteuerbescheide Berufung erhoben.

Das Finanzamt wies diese Berufung mit Berufungsvorentscheidungen vom 5.3.2007 (betreffend Umsatzsteuer 2001) und 6.3.2007 (betreffend Umsatzsteuer 2002 und 2003) als unbegründet ab. In der Begründung der Berufungsvorentscheidungen wurde darauf hingewiesen, dass der Grund für die Abweisung in einem gesonderten Schreiben mitgeteilt würde. Auch diese Berufungsvorentscheidungen ergingen ebenso wie die angefochtenen Bescheide an die KEG zu Händen des ehemaligen Komplementärs bzw. Liquidators Mag. Dr. L an dessen Wohnadresse, und wurden im normalen Postweg ohne Zustellnachweis zugestellt.

Die in den Berufungsvorentscheidungen angekündigte zusätzliche Bescheidbegründung datiert vom 5.3.2007, und wurde mit RSb-Brief zugestellt. Der Adressat wurde gleichlautend wie in den Berufungsvorentscheidungen bezeichnet. Laut Rückschein erfolgte am 9.3.2007 ein Zustellversuch, und wurde die Verständigung über die Hinterlegung in den Briefkasten eingelegt. Die Sendung wurde beim Postamt PG hinterlegt, als Beginn der Abholfrist wird der 9.3.2007 ausgewiesen.

Mit Telefax der Firma M vom 8.3.2007 ersuchte Frau S ("Büroleitung/Assistentin") das Finanzamt, Schriftstücke betreffend die berufungswerbende KEG künftig an folgende Adresse zu senden: "MM zH Herrn Mag. Dr. L, X". Der auf dieser Eingabe angeführten Homepage ist zu entnehmen, dass die Firma MM seit über 27 Jahren in Österreich in der Personalberatung erfolgreich tätig ist. Mag. Dr. L wird als einer der drei Geschäftsführer von MMM ausgewiesen. Als Büroadresse des Mag. Dr. L wird "X-Straße" ausgewiesen.

In einem weiteren Telefax der Firma MM vom 9.3.2007 ersuchte nunmehr Mag. Dr. L selbst das Finanzamt, Schriftstücke betreffend die KEG an folgende Adresse zu senden: "Herrn Mag. Dr. L, X".

Mit Bescheid vom 5.2.2007 war ein Ansuchen um Verlängerung der Frist zur Abgabe der Abgabenerklärungen für 2005 abgewiesen worden. Auch dieser Bescheid wurde mit RSb-Brief zu Händen des ehemaligen Komplementärs bzw. Liquidators Mag. Dr. L an dessen Wohnadresse durch Hinterlegung zugestellt, aber nicht behoben.

Erst in einem Telefax vom 28.3.2007 wies Mag. Dr. L darauf hin, es sei ihm Mitte Februar ein eingeschriebener Brief an seine Wohnadresse geschickt worden, den er nicht abholen habe

können. "Begründung: Urlaub (Semesterferien) und Arbeitsort Linz, d.h. ich bin täglich von 8 – mind. 18 h in Linz im Büro und kann daher ein Poststück vom Postamt Perg nicht abholen." Er habe schon mehrmals ersucht, "dieses" Schriftstück an eben diese Linzer Büroadresse in der X=Straße zu senden, was leider bisher noch nicht erfolgt sei. Er ersuche dringend, ihm rasch diese anscheinend wichtige Mitteilung zukommen zu lassen.

Bereits am 15.3.2007 hatte das Finanzamt die Zusendung des Bescheides vom 5.2.2007 im normalen Postweg veranlasst, nachdem der RSb-Brief als nicht behoben retourniert worden war.

Am 27.3.2007 wurde der RSb-Brief, der die zusätzliche Begründung zu den Berufungsvorentscheidungen vom 5.3.2007 enthielt, vom Postamt Perg an das Finanzamt als nicht behoben zurückgesendet. Anlässlich einer persönlichen Vorsprache am 26.4.2007 wurde diese ergänzende Bescheidbegründung ausgehändigt.

Mit Telefax vom 26.4.2007 wurde die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt, "nachdem erst heute die Bescheidbegründung vorliegt." Weiteres Sachvorbringen wurde nicht erstattet.

Mit Bescheiden vom 15.5.2007 wies das Finanzamt diesen Vorlageantrag als verspätet zurück. Die abweisenden Berufungsvorentscheidungen seien am 5.3.2007 (Umsatzsteuer 2001) bzw. 6.3.2007 (Umsatzsteuer 2002 und 2003) ergangen. Die entsprechende händische Bescheidbegründung sei nachweislich mittels RSb-Brief am 9.3.2007 hinterlegt worden. Hinterlegte Sendungen würden als mit dem ersten Tag der Hinterlegungsfrist als zugestellt gelten. Der Vorlageantrag sei am 26.4.2007 und damit verspätet eingebracht worden, und daher zurückzuweisen gewesen.

Gegen diese Zurückweisungsbescheide wurde mit Eingabe vom 1.6.2007 Berufung erhoben. Gemäß § 8 ZustellG habe eine Partei, die während eines Verfahrens, von dem sie Kenntnis habe, ihre bisherige Abgabestelle ändert, dies der Behörde unverzüglich mitzuteilen. Die Mitteilungspflicht bestehe nach der Judikatur, wenn die Partei vom Verfahren Kenntnis habe. Diese Kenntnis müsse durch eine Amtshandlung bewirkt sein. Bisherige Abgabestelle sei die Abgabestelle, die nach Kenntnis der Partei vom Verfahren der Behörde als deren Abgabestelle bekannt sei. Eine Hinterlegung gemäß § 8 Abs. 2 ZustellG sei nur rechtmäßig, wenn die Behörde eine Abgabestelle nicht ohne Schwierigkeiten feststellen könne. Die Hinterlegung sei nach der Begründung des Bescheides am 9.3.2007 erfolgt. Mag. Dr. GL habe mit Telefax vom 8.3.2007, 9.3.2007 und 28.3.2007 mitgeteilt, dass die Zustelladresse und damit die Abgabestelle gemäß ZustellG für die Berufungswerberin nunmehr die Adresse X sei. Die am 9.3.2007 erfolgte Hinterlegung widerspreche somit der Bestimmung des § 8 Abs. 2 ZustellG. Die Finanzverwaltung habe somit die Bescheidbegründung an die falsche Abgabestelle

zugestellt. Die Hinterlegung am 9.3.2007 könne somit nicht als ordnungsgemäße Zustellung im Sinne des Zustellgesetzes angesehen werden, da dem Finanzamt bereits am 8.3.2007 die Änderung der Zustelladresse bekannt gegeben worden sei. Das Finanzamt hätte somit die Bescheidbegründung an die am 8.3.2007 bekannt gegebene Adresse zustellen müssen. Da dies bisher nicht erfolgt wäre, sei eine Zustellung der gesamten Berufungsvorentscheidung im Sinne der Bundesabgabenordnung bis dato nicht erfolgt. Der am 26.4.2007 eingebrachte Vorlageantrag sei somit als rechtzeitig anzusehen, da die Berufungsvorentscheidung mangels Zustellung der Begründung nicht in Rechtskraft erwachsen habe können. "Für die Bekanntgabe" würden die entsprechenden Faxmitteilungen an das Finanzamt beigelegt. Anzumerken sei auch, dass durch die Vorgangsweise durch die Finanzverwaltung § 13 ZustellG verletzt wurde, nachdem die Sendung dem Empfänger an der Abgabestelle zuzustellen sind. Seit 8.3.2007 war die Abgabestelle, an der der Berufungswerberin Bescheide zuzustellen seien, die x-Straße, und nicht die in der Bescheidbegründung angeführte Adresse P.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 81 Abs. 1 BAO sind die abgabenrechtlichen Pflichten einer Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit von den zur Führung der Geschäfte bestellten Personen und, wenn solche nicht vorhanden sind, von den Gesellschaftern (Mitgliedern) zu erfüllen.

Wer für eine KEG zur Führung der Geschäfte bestellt ist, ergibt sich primär aus dem betreffenden Gesellschaftsvertrag. Im vorliegenden Fall war laut Gesellschaftsvertrag vom 23.11.2000 ausschließlich der persönlich haftender Gesellschafter Mag. Dr. L zur Vertretung der Gesellschaft berufen.

Von der Berufungswerberin war Wirtschaftstreuhänder Y, mit der steuerlichen Vertretung betraut worden. Laut im Akt erliegender Vollmachtsurkunde vom 5.7.2001 umfasste diese Vollmacht zunächst auch die Ermächtigung zum Empfang von Schriftstücken.

Mit Eingaben des steuerlichen Vertreters vom 24.7.2001 und 28.8.2001 wurde um Löschung der Zustellvollmacht, und Zustellung der Schriftstücke direkt an die berufungswerbende KEG an ihre Geschäftsanschrift in Linz, ersucht.

Mit Telefax vom 4.11.2003 ersuchte der Komplementär der Gesellschaft, Mag. Dr. L, folgende Adressänderung zur gegenständlichen Steuernummer vorzunehmen: "KEG, z.Hd. Herrn Mag. Dr. L, p". Die Grunddaten wurden am 17.11.2003 entsprechend geändert, in der Folge ergingen alle Erledigungen an die KEG zu Handen ihres Vertreters im Sinne des § 81 Abs. 1

BAO an dessen Wohnadresse. Dem Zentralen Melderegister ist zu entnehmen, dass Mag. Dr. L an dieser Adresse seit 28.9.1982 (nach wie vor) seinen Hauptwohnsitz hat.

Personengesellschaften des Handelsrechts verlieren ihre Parteifähigkeit erst mit ihrer Beendigung. Ihre Auflösung und die Löschung ihrer Firma im Firmenbuch beeinträchtigt nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ihre Parteifähigkeit solange nicht, als ihre Rechtsverhältnisse zu Dritten – dazu zählt auch der Abgabengläubiger – noch nicht abgewickelt sind (Judikaturnachweise bei Ritz, BAO³, § 79 Tz 10). Gemäß § 81 Abs. 6 zweiter Satz BAO bleibt die bei Beendigung der Personenvereinigung (Personengemeinschaft) bestehende Vertretungsbefugnis, sofern dem nicht andere Rechtsvorschriften entgegenstehen, insoweit und solange aufrecht, als nicht von einem der zuletzt beteiligt gewesenen Gesellschafter (Mitglieder) oder der vertretungsbefugten Person dagegen Widerspruch erhoben wird.

Die im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Umsatzsteuerbescheide ergingen daher ebenso zu Recht an die berufungswerbende KEG zu Händen ihres vormaligen Komplementärs bzw. Liquidators wie die Berufungsvorentscheidungen vom 5.3.2007 und 6.3.2007. Gleiches gilt naturgemäß für die ergänzende Bescheidebegründung zu diesen Berufungsvorentscheidungen.

Davon zu trennen ist die Frage, an welcher Abgabestelle diesem Vertreter der KEG zugestellt werden durfte. Als Abgabestelle kommt gemäß § 2 ZustellG neben der Wohnung auch die Kanzlei oder der Arbeitsplatz des Empfängers in Betracht.

Die Wohnung des Mag. Dr. L befand und befindet sich nach wie vor in P. Diese Wohnung war daher jedenfalls eine zulässige Abgabestelle im Sinne des ZustellG, an der Zustellungen vorgenommen werden durften. Die in den Telefax-Eingaben vom 8.3.2007, 9.3.2007 und 28.3.2007 angeführte Büroadresse des Mag. Dr. L in x, kommt als weitere zulässige Abgabestelle in Betracht.

Liegen mehrere zulässige Abgabestellen vor, ist zu beachten, dass diese Abgabestellen im Allgemeinen in keiner Rangordnung stehen, die Zustellbehörde kann eine von ihnen auswählen. Der Umstand, dass zur gleichen Zeit an einer anderen Abgabestelle (zulässig) zugestellt werden kann, sagt für sich allein nichts über eine Unzulässigkeit der Zustellung an einer anderen Abgabestelle aus, da zum gleichen Zeitpunkt an mehreren Orten eine Abgabestelle im Sinne des Zustellgesetzes vorliegen kann, an dem die Sendung dem Empfänger zugestellt werden darf. Jedenfalls bleibt die Auswahl der Abgabestelle, wenn mehrere Abgabestellen bestehen, der Behörde überlassen (VwGH 24.3.1998, 94/05/0242).

Nun ist es gewiss zweckmäßig bei mehreren Abgabestellen jene als Zustellort zu bezeichnen, wo die Zustellung am einfachsten und sichersten erfolgen kann. Im gegenständlichen Fall ist aber zu beachten, dass die Telefax-Eingaben das Finanzamt erst zu einem Zeitpunkt erreicht

haben, in dem die Berufungsvorentscheidungen bzw. die zusätzliche Bescheidbegründung bereits ergangen waren. Das am 8.3.2007 eingelangte Telefax wurde laut Vermerk (Datum und Handzeichen) am 9.3.2007 in Bearbeitung genommen, das Telefax vom 9.3.2007 (Freitag) am 13.3.2007 (Dienstag). Es war dem Finanzamt daher aufgrund des zeitlichen Ablaufes schon faktisch nicht mehr möglich, die Büroadresse des Empfängers anstelle dessen Wohnanschrift auf den bereits abgesendeten Schriftstücken anzuführen. Abgesehen davon wird eine an der Wohnanschrift zulässige Zustellung nicht allein deswegen rechtswidrig, weil die Zustellung an der Büroadresse für den Empfänger einfacher gewesen wäre.

Die Wohnadresse des Vertreters der KEG war daher eine zulässige Abgabestelle, an der Zustellungen vorgenommen werden durften. Zu prüfen bleibt noch die Frage, ob an dieser Abgabestelle eine Zustellung durch Hinterlegung vorgenommen werden durfte.

Dazu ist zunächst darauf hinzuweisen, dass im vorliegenden Fall keine Zustellung durch Hinterlegung ohne vorausgehenden Zustellversuch gemäß § 8 Abs. 2 ZustellG vorgenommen wurde, sondern eine Zustellung durch Hinterlegung gemäß § 17 ZustellG. Das auf § 8 ZustellG gestützte Berufungsvorbringen geht daher ins Leere.

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 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 ZustellG).

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 ZustellG).

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 ZustellG).

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 ZustellG).

Ein regelmäßiger Aufenthalt im Sinne des § 17 Abs. 1 ZustellG liegt bei einer Wohnung etwa vor, wenn der Empfänger Pendler ist, und von seiner Arbeitsstätte täglich heimkehrt. Nach vielfach vertretener Ansicht reicht selbst die wöchentliche Heimkehr des Wochenpendlers (vgl. Ritz, BAO³, § 16 ZustellG Tz 9). Dass sich Mag. Dr. L in der Zeit des Zustellversuches bzw. während der Dauer der Hinterlegung des RSb-Briefes beim PostamtP nicht regelmäßig an seinem Hauptwohnsitz inP aufgehalten hätte, wurde weder behauptet, noch finden sich dafür Anhaltspunkte im Akt. Die Zustellung durch Hinterlegung war daher zulässig.

Laut Ausweis des Rückscheines wurde die Verständigung über die Hinterlegung in den Briefkasten des Empfängers eingelegt. Gegenteiliges wurde in der Berufung vom 1.6.2007 nicht vorgebracht. Es wurde auch nicht behauptet, dass der Empfänger von der Verständigung keine Kenntnis erlangt hätte.

Selbst der Umstand, dass der Empfänger berufsbedingt untertags an der Abgabestelle nicht anwesend, sondern laut Fax vom 28.3.2007 täglich von 8.00 Uhr bis mindestens 18.00 Uhr in Linz im Büro ist, ändert nichts an der Rechtmäßigkeit der Hinterlegung. Bei der Anwendung des § 17 Abs. 3 ZustellG kommt es nicht darauf an, ob der Empfänger auf Grund privater oder beruflicher Aktivitäten keine Zeit für die Abholung einer Sendung findet (VwGH 19.9.1995, 95/14/0067). Würde man hier eine andere Rechtsansicht vertreten, könnte jeder durch Hinterlegung vorgenommenen Zustellung ihre Rechtmäßigkeit und Rechtswirksamkeit mit dem einfachen Argument abgesprochen werden, dass der Empfänger schlicht keine Zeit zur Behebung der Sendung gefunden hatte. Dass eine derartige Ansicht nicht dem Sinn und Zweck des § 17 ZustellG entsprechen würde, bedarf wohl keiner näheren Erörterung. Abgesehen davon sollte es bei einer ohnehin mindestens zweiwöchigen Hinterlegungsfrist wohl auch bei intensiver zeitlicher beruflicher Belastung tatsächlich möglich sein, die Arbeitszeit an einem Tag so einzuteilen, dass eine Behebung der Sendung möglich wird. Auch könnte gegebenenfalls eine dritte Person mit der Behebung der Sendung beauftragt und bevollmächtigt werden.

Insgesamt gesehen war daher die vorgenommene Zustellung der ergänzenden Begründung zu den Berufungsvorentscheidungen durch Hinterlegung gemäß § 17 ZustellG rechtmäßig, und mit 9.3.2007 rechtswirksam.

Die Frist zur Stellung eines Vorlageantrages beträgt gemäß § 276 Abs. 2 BAO einen Monat. Gemäß § 276 Abs. 4 BAO gilt dabei § 245 Abs. 1 zweiter Satz BAO sinngemäß. Die Frist zur Stellung des Vorlageantrages begann daher im gegenständlichen Fall am 9.3.2007 und endete am 10.4.2007 (der 9.4.2007 fiel auf den Ostermontag und damit einen gesetzlichen Feiertag

im Sinne des § 108 Abs. 3 BAO). Da der Vorlageantrag erst am 26.4.2007 eingebracht wurde, erweist er sich als verspätet, weshalb er gemäß § 276 Abs. 4 iVm § 273 Abs. 1 zu Recht als nicht fristgerecht eingebracht zurückgewiesen wurde.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 15. April 2008