



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der R-KEG, in W, vertreten durch Dr. Balas Heinrich, Steuerberater, 1040 Wien, Operngasse 18/12a-16, vom 30. Juni 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 14. Juni 2006 betreffend Zurückweisung eines Vorlageantrages (§ 276 BAO) betreffend Umsatzsteuer 2002 und Zurückweisung einer Berufung gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2003 und Feststellung von Einkünften für 2003 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) wurde nach einer Betriebsprüfung zur Umsatzsteuer 2002 und 2003 veranlagt. Die Einkünfte für 2003 wurden einheitlich und gesondert festgestellt.

Der Bescheid betreffend die Umsatzsteuer für das Jahr 2002 vom 10. Jänner 2005 wurde an die Bw zu Händen des seinerzeitigen steuerlichen Vertreters adressiert. Über die dagegen erhobene Berufung wurde mittels Berufungsvorentscheidung entschieden. Die Berufungsvorentscheidung vom 23. Februar 2006 wurde an die Bw zu Händen ihrer Geschäftsführerin, Frau A, durch Hinterlegung am 27. Februar 2006 zugestellt. Betreffend die Umsatzsteuer und die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften betreffend das Jahr 2003 ergingen am 23. Februar 2006 Erstbescheide auf Grund der Ergebnisse der abgabenbehördlichen Prüfung. Die Bescheide waren an die Bw zu Händen der

Geschäftsführerin A adressiert und wurden durch Hinterlegung am 27. Februar 2006 (Umsatzsteuerbescheid 2003) und am 2. März 2006 (Feststellung der Einkünfte für 2003) zugestellt.

Nach Abweisung eines Fristverlängerungsansuchens vom 27.3.2006 mittels Bescheid vom 10. April 2006, adressiert an die Bw zu Händen ihrer Geschäftsführerin A, zugestellt durch Hinterlegung am 13. April 2006, langte am 11. Mai 2006 eine Berufung gegen die Berufungsvorentscheidung vom 23. Februar 2006 betreffend Umsatzsteuer 2002 bis 2003 und betreffend die Feststellung der Einkünfte für 2003, eingebracht vom nunmehrigen steuerlichen Vertreter, ein.

Der Vorlageantrag betreffend Umsatzsteuer 2002 und die Berufung betreffend Umsatzsteuer 2003 und betreffend die Feststellung von Einkünften für das Jahr 2003 wurden vom Finanzamt als verspätet zurückgewiesen. Die Zurückweisungsbescheide waren an die Bw zu Händen des nunmehrigen steuerlichen Vertreters adressiert.

Gegen diese Zurückweisungsbescheide wurde Berufung eingebracht. Die Bw brachte darin vor, dass kein Fristversäumnis vorliege, vielmehr sei dem Finanzamt ein Zustellmangel unterlaufen. Mittels eingeschriebenem Brief vom 3. März 2005 habe der neue steuerliche Vertreter eine umfassende Vollmacht zur steuerlichen Vertretung vorgelegt. Diese Vollmacht habe auch eine Vollmacht zur Empfangnahme von Schriftstücken umfasst. Nach § 7 Abs. 3 ZustG könne die Behörde, wenn ihr ein Zustellbevollmächtigter bekannt gegeben worden sei, nur mehr an diesen rechtswirksam zustellen. Bereits durch die Zustellung der bekämpften Bescheide vom 23. Februar 2006 an die Vertretene direkt habe das Finanzamt einen Zustellmangel bewirkt. Durch die Zustellung an den falschen Adressaten habe die Hemmung des Fristenlaufes nicht beendet werden können. Am 9. Mai 2006 habe der steuerliche Vertreter die Abweisung der Fristverlängerungsansuchen von der Bw tatsächlich erhalten. Damit sei die Heilung des Zustellmangels eingetreten und der Fristenlauf wieder in Gang gesetzt worden. Damit habe die Frist für die Berufung am 11. Mai bzw. am 16. Mai 2006 geendet. Sihin seien die Berufungen fristgerecht eingebracht worden. Der Berufung beigelegt waren eine Kopie der Vollmachtsurkunde vom 3.3.2005 und ein Postaufgabeschein vom 3.3.2005.

Das Finanzamt entschied mittels Berufungsvorentscheidung über die Berufung gegen die Zurückweisungsbescheide und wies die Berufung als unbegründet ab. Begründend führte das Finanzamt aus:

Der steuerliche Vertreter habe die steuerliche Vertretung inklusive Akteneinsicht und Geldvollmacht durch elektronischen Eintrag (FinanzOnLine) am 9. Februar 2005 übernommen.

Am 30. August 2005 sei diese Vollmacht elektronisch auf die Abgabe von Steuererklärungen erweitert worden. Im Zuge der Betriebsprüfung sei am 31. August 2005 ausdrücklich vermerkt worden, dass keine Zustellvollmacht für den steuerlichen Vertreter vorliege. Weder von Seiten der Berufungswerberin noch von dessen Vertreter sei die Zustellung der Bescheide direkt an die Bw gemäß § 81 BAO reklamiert worden. Am 10. Mai 2006 sei die Zustellvollmacht für die Bw elektronisch angemerkt worden. Laut Aktenlage sei daher bis zum 10. Mai 2006 keine Zustellvollmacht für den steuerlichen Vertreter vorgelegen. Es liege daher kein Zustellmangel vor.

Die Bw beantragte die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. In der Begründung führte sie aus, dass ungeklärt bleibe, warum am 9.2.2005 die Zustellvollmacht am Server des Bundesrechenzentrums nicht übernommen worden sei. Hinsichtlich des Vermerkes der Betriebsprüfung sei anzumerken, dass sich weder in der Niederschrift über die Schlussbesprechung noch im BP-Bericht ein derartiger Hinweis befinde.

Am 9.5.2006 habe der steuerliche Vertreter die Abweisung der Fristverlängerungsanträge von der Bw erhalten, welche direkt an die Bw adressiert war. Dies ließ die Vermutung aufkommen, dass das Finanzamt die Zustellvollmacht nicht registriert hatte. Der steuerliche Vertreter habe dies am folgenden Tag von der Sekretärin überprüfen lassen und daher wurde erst an diesem Tag der elektronische Eintrag gesetzt. Tatsache sei aber, dass bereits am 3.3.2005 die schriftlich erteilte Vollmacht an das Finanzamt übermittelt worden sei, wie dem Postaufgabeschein entnommen werden könne. Die Ansicht des Finanzamtes, dass ein Postaufgabeschein nicht das Einlegen der Vollmachtsurkunde inkl. Zustellvollmacht zu belegen vermöge, könne wohl nicht gängige Rechtspraxis sein, denn wozu gäbe es sonst das Institut der eingeschriebenen Postsendung, wenn es keine Beweiskraft hätte.

§ 81 BAO sehe weder eine Pflicht noch eine Obliegenheit vor, falsche Zustellungen zu reklamieren. Weder die BAO noch das ZustG würden ein Institut der Mängelrüge beim Zustellmangel kennen. Warum die falschen Zustellungen wenn auch unter Verwunderung geduldet worden seien, sei darin begründet, dass bis zur Zustellung der Abweisung des Fristverlängerungsantrages jeweils Heilung des Zustellmangels noch innerhalb der Fristen entstanden sei. Dieses Entgegenkommen der Bw und des steuerlichen Vertreters nun zum Nachteil der Bw auszulegen, sei fragwürdig. Es werde daher die Feststellung eines Zustellmangels und dass keine Fristversäumnis eingetreten sei und die Behandlung der ursprünglichen Berufungen beantragt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Unabhängige Finanzsenat ist bei seiner Entscheidung von folgendem Sachverhalt ausgegangen:

Am 9.2.2005 wurde vom steuerlichen Vertreter die steuerliche Vertretung der Bw, Geldvollmacht und Akteneinsicht gemäß § 90a BAO für die Bw elektronisch angemerkt.

Am 30.8.2005 wurde vom steuerlichen Vertreter die steuerliche Vertretung zur Einreichung der Abgabenerklärungen elektronisch angemerkt.

Am 10.5.2006 wurde vom steuerlichen Vertreter die Zustellungsbevollmächtigung elektronisch eingetragen.

Laut Vollmachtsurkunde vom 3.3.2005 wurde der steuerliche Vertreter der Bw zur Vertretung in allen steuerlichen und wirtschaftlichen Angelegenheiten bevollmächtigt. Diese Vollmacht ermächtigte auch zum Empfang von Schriftstücken der Abgabenbehörde. Diese Vollmachtsurkunde gelangte dem Finanzamt im Zuge der Berufung vom 30.6.2006 gegen die Zurückweisungsbescheide vom 14. Juni 2006 zur Kenntnis.

Die Berufungsvorentscheidung betreffend Umsatzsteuer 2002 wurde an die Bw zu Händen der Geschäftsführerin A durch Hinterlegung am 27.2.2006 zugestellt. Am 27.3.2006 wurde ein Ansuchen um Verlängerung der Frist zur Einreichung eines Vorlageantrages bis zum 31.12.2006 eingebracht. Der Bescheid über die Abweisung des Fristverlängerungsansuchens wurde an die Bw zu Händen der Geschäftsführerin A durch Hinterlegung am 13.4.2006 zugestellt.

Die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2003 und Feststellung von Einkünften für 2003 und die Abweisung des Fristverlängerungsansuchens wurden an die Bw zu Händen der Geschäftsführerin A durch Hinterlegung (Umsatzsteuerbescheid 2003 vom 23.2.2006 hinterlegt am 27.2.2006, Feststellungsbescheid 2003 vom 23.2.2006 hinterlegt am 2.3.2006) zugestellt. Am 27.3.2006 wurde ein Ansuchen um Verlängerung der Frist zur Einreichung der Berufung gegen die genannten Bescheide bis zum 31.12.2006 eingebracht. Der Bescheid über die Abweisung der Fristverlängerungsansuchen wurde an die Bw zu Händen der Geschäftsführerin A durch Hinterlegung am 13.4.2006 zugestellt.

Der Vorlageantrag betreffend Umsatzsteuer 2002 und die Berufungen betreffend Umsatzsteuer 2003 und betreffend die Feststellung von Einkünften für das Jahr 2003 wurden mit Schreiben vom 10.5.2006 (eingelangt beim Finanzamt am 11.5.2006) eingebracht.

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus dem Akteninhalt und der elektronischen Abfrage und ist insoweit nicht strittig.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 83 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) können sich die Parteien durch eigenberechtigte Personen vertreten lassen, die sich durch eine schriftliche Vollmacht auszuweisen haben. Gemäß § 83 Abs. 2 BAO richten sich Umfang und Inhalt der Vertretungsbefugnis des Bevollmächtigten nach der Vollmacht.

Grundsätzlich haben sich die Vertreter durch eine schriftliche Vollmacht auszuweisen. Bei Rechtsanwälten, Wirtschaftstreuhändern und Notaren ersetzt (§ 8 Abs. 1 Rechtsanwaltsordnung, § 88 Abs. 9 WTBG und § 5 Abs. 4a Notariatsordnung) die Berufung auf die Bevollmächtigung deren urkundlichen Nachweis. Bei diesen Parteienvertretern reicht es somit, wenn sie sich schriftlich oder mündlich auf eine ihnen erteilte Bevollmächtigung berufen (Ritz, Bundesabgabenordnung, 3. Auflage, § 83, Tz 10).

Beruft sich einer der genannten Parteienvertreter auf eine ihm erteilte Bevollmächtigung, so ist für den Umfang der Vertretungsmacht seine Behauptung maßgebend (Ritz, Bundesabgabenordnung, 3. Auflage, § 83, Tz 12).

Soweit die BAO nichts anderes bestimmt, sind Zustellungen nach dem Zustellgesetz (ZustG) vorzunehmen (§ 98 BAO).

Ist ein Zustellungsbevollmächtigter bestellt, so hat die Behörde, soweit gesetzlich nicht anderes bestimmt ist, diesen als Empfänger zu bezeichnen. Geschieht dies nicht, so gilt die Zustellung als in dem Zeitpunkt bewirkt, in dem das Dokument dem Zustellungsbevollmächtigten tatsächlich zugekommen ist (§ 9 Abs. 3 ZustG idF ZustRÄG 2007, BGBl 2008/5 ab 1.1.2008).

Für den vorliegenden Fall bedeutet dies:

Die Bw hat den steuerlichen Vertreter auch zum Empfang von Schriftstücken bevollmächtigt. Der steuerliche Vertreter hat sich durch die Formulierung „namens und auftrags meiner Mandantschaft“ auf die erteilte Bevollmächtigung berufen. Einer derartigen Berufung auf die erteilte Bevollmächtigung kommt auch die Eintragung der Vollmacht in Verfahren FinanzOnLine im Rahmen der Verwaltung der Klientendaten gleich. Die Berufung auf die Bevollmächtigung ersetzt gegenüber der Behörde den Nachweis der Bevollmächtigung.

Hinsichtlich Umfang und Inhalt der Vertretungsmacht ist die Behauptung des Parteienvertreters maßgebend. Die Berufung „namens und auftrags meiner Mandantschaft“ gibt keinen Hinweis auf den Umfang der Bevollmächtigung.

Aufschlussreich diesbezüglich ist die Eintragung im Verfahren FinanzOnLine. Im Zuge der Eintragung der Vollmacht wird der Parteienvertreter in der Maske „Verwaltung der Klientendaten“ dezidiert aufgefordert, den Umfang der Vollmacht bekannt zu geben. Es wird hierbei als Umfang konkret die Akteneinsicht, die steuerliche Vertretung, die Zustellungsbevollmächtigung und die Geldvollmacht als auch die Vertretung zur Einreichung der Abgabenerklärungen und die Auswahl einer Zustelladresse vorgeschlagen, wobei der Parteienvertreter für jeden einzelnen Bereich der Vollmacht einen eigenen Punkt anzuklicken hat. Nach Durchführung der Eingabe und Anklicken des Feldes „Ändern“ erscheint folgende Bestätigung auf dem Bildschirm: „Die Vollmachtsdaten wurden geändert. Überprüfen Sie nochmals die angeführten Klientendaten.....“. Die vorgenommenen Eintragungen sind sichtbar und können vom Parteienvertreter überprüft werden. Auf dem Bildschirm scheint auch das Datum der Eintragung auf.

Auf Grund der konkreten und dezidierten Bekanntgabe des Umfanges der Vollmacht durch den Parteienvertreter im Zuge der Verwaltung der Klientendaten in FinanzOnLine kann die erfolgte Eintragung als die maßgebende Behauptung des Parteienvertreters hinsichtlich Inhalt und Umfang der Vollmacht gegenüber der Behörde betrachtet werden.

Der steuerliche Vertreter hat der Behörde gegenüber seine Zustellungsbevollmächtigung in FinanzOnLine am 10.5.2006 bekannt gegeben. Ab diesem Zeitpunkt konnte das Finanzamt wirksam daher nur mehr an den steuerlichen Vertreter zustellen. Bis zu diesem Zeitpunkt bestand für die Behörde keine Zustellungsbevollmächtigung für den steuerlichen Vertreter, sodass auch keine Zustellung an ihn zu erfolgen hatte. Der von der Bw behauptete Zustellmangel haftet den Bescheiden betreffend Umsatzsteuer 2002 bis 2003 und Feststellung von Einkünften für 2003 sowie dem Bescheid betreffend Abweisung des Fristverlängerungsansuchens daher nicht an. Die Bescheide wurden wirksam mit der Hinterlegung zugestellt.

Die Bw bringt vor, dass sie bereits am 3.3.2005 die schriftlich erteilte Vollmacht mittels eingeschriebenen Briefs an das Finanzamt übermittelt hätte. Wie dem Akteninhalt entnommen werden kann, ist diese Vollmacht nicht beim Finanzamt oder in dem für das Verfahren zuständigen aktenführenden Referat eingelangt. Die Behörde hatte daher zu diesem Zeitpunkt keine Kenntnis von dieser Vollmacht.

Die Beförderung einer Sendung durch die Post erfolgt auf Gefahr des Absenders. Die Beweislast für das Einlangen des Schriftstückes bei der Behörde trifft nach der Judikatur den Absender. Hiefür reicht der Beweis der Postaufgabe nicht (Ritz, Bundesabgabenordnung, 3. Auflage, § 108, Tz 10). Die Vorlage eines Postaufgabescheines samt einer Kopie der Vollmacht vermag der Berufung daher nicht zum Erfolg zu verhelfen.

War die Zustellung aber wirksam mit der Hinterlegung erfolgt, so begann der Lauf der Fristen zur Einbringung eines Rechtsmittels mit der erfolgreichen Zustellung.

Nach Wochen, Monaten oder Jahren bestimmte Fristen enden mit dem Ablauf desjenigen Tages der letzten Woche oder des letzten Monates, der durch seine Benennung oder Zahl dem für den Beginn der Frist maßgebenden Tag entspricht. Fehlt dieser Tag in dem letzten Monat, so endet die Frist mit Ablauf des letzten Tages dieses Monates (§ 108 Abs. 2 BAO).

Beginn und Lauf der Frist werden durch Samstage, Sonntage oder Feiertage nicht behindert. Fällt das Ende einer Frist auf einen Samstag, Sonntag, gesetzlichen Feiertag, Karfreitag oder 24. Dezember, so ist der nächste Tag, der nicht einer der vorgenannten Tage ist, als letzter Tag der Frist anzusehen (§ 108 Abs. 3 BAO).

Gemäß § 245 Abs. 1 BAO beträgt die Berufungsfrist einen Monat. Die Berufungsfrist kann aus berücksichtigungswürdigen Gründen, erforderlichenfalls auch wiederholt verlängert werden. Durch einen Antrag auf Fristverlängerung wird der Lauf der Berufungsfrist gehemmt (§ 245 Abs. 3 BAO). Nach § 276 Abs. 4 BAO gilt § 245 Abs. 3 BAO für den Vorlageantrag sinngemäß.

Die Hemmung der Rechtsmittelfrist bedeutet, dass die Frist mit dem Tag der Einbringung des zur Hemmung führenden Antrages abgestoppt wird und dass mit dem der Zustellung des die Hemmung beendenden Schriftstückes folgenden Tag ihr unverbrauchter Rest weiterläuft.

Wird der Antrag erst am letzten Tag der Berufungsfrist eingebracht, so steht der Bw bei Abweisung vor dem von ihr beantragten Fristende nur mehr ein Tag zur Ausarbeitung der Berufung zur Verfügung, nämlich jener, der dem Tag der Zustellung des die Hemmungswirkung beseitigenden Bescheides folgt (Ritz, Bundesabgabenordnung, 3. Auflage, § 245, Tz 39).

Nach Ablauf der Berufungsfrist eingebrachte Berufungen sind gemäß § 273 Abs. 1 lit. b BAO als verspätet zurückzuweisen.

Im vorliegenden Fall wurden die Berufungsvorentscheidung (Umsatzsteuer 2002) und der Umsatzsteuerbescheid 2003 am 27.2.2006 zugestellt. Die Berufungs- und Vorlagefristen endeten daher am 27.3.2006. Am 27.3.2006, also am letzten Tag der Fristen, wurde ein Fristverlängerungsansuchen eingebracht, welches mit Bescheid abgewiesen wurde. Dieser Bescheid wurde am 13.4.2006 zugestellt. Da die Fristen bei Einbringung des Fristverlängerungsansuchens bereits verbraucht waren, endete die Hemmung mit der Abweisung und stand nur mehr der auf die Zustellung der Abweisung folgende Tag zur Einbringung eines Vorlageantrages oder der Berufung zur Verfügung. Der der Zustellung folgende Tag, der 14.4.2006, fiel auf den Karfreitag, sodass der Vorlageantrag bzw. die Berufung spätestens am 18.4.2006 hätten eingebracht werden müssen. Die Einbringung am

10.5.2006 war daher verspätet und die Berufung und der Vorlageantrag zurückzuweisen. Die angefochtenen Bescheide ergingen daher zu Recht.

Hinsichtlich der Berechnung der Frist für die Berufung gegen den Bescheid betreffend die Feststellung der Einkünfte für das Jahr 2003 ergibt sich nur eine geringfügige Abweichung gegenüber den Ausführungen zur Umsatzsteuer, da der Bescheid am 2.3.2006 zugestellt worden war. Der 2.4.2006 war ein Sonntag, die Berufungsfrist endete daher am 3.4.2006. Das Fristverlängerungsansuchen wurde am 27.3.2006, daher 7 Tage vor Ablauf der Berufungsfrist eingebracht. Nach Abweisung des Fristverlängerungsansuchens und Zustellung dieses Bescheides am 13.4.2006 endete die Frist zur Einbringung der Berufung daher am 20.4.2006. Die Einbringung der Berufung am 10.5.2006 war daher verspätet und zurückzuweisen. Der angefochtene Bescheid erging zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 14. Mai 2009