



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des S, vertreten durch Hochreiter Steuerberatungs GmbH, D-84036 Landshut, Hagengasse 3, vom 3. November 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes X W vom 7. Oktober 2009 betreffend Zurückweisung der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1997 gemäß [§ 273 BAO](#) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Jahr 1997 veräußerte der Berufungswerber (Bw.) einige Waldgrundstücke in der H. Die Höhe des Veräußerungsgewinns wurde vom Finanzamt zunächst mit 3,288.900 S geschätzt. In der am 30. September 1999 beim Finanzamt von der A KG (später: OEG; letztlich: GmbH; in der Folge daher: A Steuerberatungsgesellschaft) für den Bw. eingereichten Einkommensteuererklärung für das Jahr 1997 wurde der Veräußerungsgewinn laut einem beigelegten Gutachten der örtlich zuständigen Bezirkskammer für Land- und Forstwirtschaft mit 0 S angegeben. Als Zustellungsvertreterin wurde in der Einkommensteuererklärung E, die Mutter des Bw., angegeben.

In einer Stellungnahme vom 18. September 2001 ermittelte der damals zuständige Forstsachverständige der Finanzlandesdirektion für H die Höhe des Veräußerungsgewinns mit 2,786.160 S. Mit Vorhalt vom 30. Oktober 2001, adressiert an den Bw., zugestellt an seine Mutter, wurde die Stellungnahme des Forstsachverständigen übermittelt. Laut Aktenvermerk

des Finanzamts erklärte sich der Steuerberater F in einem Telefonat vom 21. November 2001 mit der Höhe des vom Forstsachverständigen ermittelten Veräußerungsgewinns einverstanden.

In dem am 23. November 2001 ausgefertigten, an den Bw. adressierten und an seine Mutter zugestellten Einkommensteuerbescheid 1997 wurden die Einkünfte des Bw. aus Land- und Forstwirtschaft daher in Höhe von 2.786.160 S und die Einkommensteuer in Höhe von 1.286.100 S festgesetzt.

Mit Schreiben vom 20. Dezember 2001 stellte die A Steuerberatungsgesellschaft „namens und auftrags“ ihres Mandanten (des Bw.) den Antrag auf Stundung des am 2. Jänner 2002 fällig werdenden Betrages in Höhe von 1.286.100 S bis zum 28. Februar 2002.

Mit Schreiben vom 28. Februar 2002 wurde von den Rechtsanwälten C & Partner ein Stundungsansuchen für den Zeitraum von ca. einer Woche gestellt, um sich einen ausführlichen Überblick über die finanzielle Lage des Bw. zu verschaffen. Weiters wurde ausgeführt, im Anschluss daran sei beabsichtigt, im Hinblick auf die ausstehenden Steuerverbindlichkeiten in Höhe von 93.464,53 Euro entsprechende Tilgungsvorschläge zu unterbreiten und gegebenenfalls einen Zahlungserleichterungsantrag zu stellen. Mit Schreiben vom 11. März 2002 wurde von C & Partner ein Zahlungserleichterungsansuchen für den Bw. beim zuständigen Finanzamt eingebracht.

Im Februar 2009 wurde schließlich ein weiterer Schriftverkehr betreffend Zahlungserleichterung mit D, Steuerberaterin in Z, geführt.

Mit Schreiben vom 26. Juni 2009 ersuchte die B Steuerberatungsgesellschaft mbH das zuständige Finanzamt um Zusendung einer Kopie des Einkommensteuerbescheides 1997 des Bw. und um Mitteilung, wann und in welcher Form die Steuerfestsetzung dem Bw. bekannt gegeben worden sei. Als Grund für die Anfrage wurde angegeben, dass der Bw. laut Rückstandsausweis vom 14. August 2008 eine offene Einkommensteuerschuld von 93.464,53 Euro aus dem Jahr 1997 habe, deren Ermittlung für den steuerlichen Vertreter mangels Unterlagen nicht nachvollziehbar sei.

Nach Zusendung einer Kopie des Einkommensteuerbescheides 1997 erhob die B Steuerberatungsgesellschaft mbH mit Schreiben vom 22. Juli 2009 Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1997 und begehrte, den Bescheid vollinhaltlich aufzuheben. In der Begründung der Berufung wurde ausgeführt, dem Bw. sei der Bescheid nicht zugegangen und deshalb ihm gegenüber nicht wirksam geworden. Der Bescheid sei an den Bw., zu Handen seiner Mutter, gerichtet gewesen. Diese Adressierung sei aus mehreren Gründen unrichtig. Der Bw. habe bereits seit dem Jahr 1989 ein eigenes Wohnhaus in Österreich gehabt, wo er

auch gemeldet gewesen sei. Den Hauptwohnsitz habe er im Jahr 2001 – wie auch derzeit noch – in Deutschland gehabt. Die Bescheidzustellung an die Anschrift der betagten Mutter des Bw. (sie war im Jahr 2001 76 Jahre alt) sei mangels einer entsprechenden Bevollmächtigung nicht zulässig und daher nicht rechtswirksam gewesen. Der Bw. habe den Einkommensteuerbescheid 1997 auch tatsächlich nicht erhalten. Im Bescheid werde ausgeführt: „Hinsichtlich der Abweichungen gegenüber Ihren Steuererklärungen wird auf das Ergebnis der mit Ihnen bzw. Ihrem Vertreter geführten (Telefon-)Gesprächs hingewiesen.“ Der Bw. habe jedoch keine entsprechende Bevollmächtigung erteilt. Da hinsichtlich der Einkommensteuer 1997 spätestens mit Ablauf des Kalenderjahres 2005 (Neuregelung) die Festsetzungs- und Bemessungsverjährung eingetreten sei, könne durch die nunmehrige Übersendung des Einkommensteuerbescheides 1997 keine Rechtswirksamkeit der Steuerfestsetzung mehr eintreten.

Mit Bescheid vom 7. Oktober 2009 wies das Finanzamt die Berufung gemäß § 273 Abs. 1 lit. b BAO als nicht fristgerecht eingebracht zurück. In der Begründung wurde ausgeführt, die A Steuerberatungsgesellschaft habe als damaliger steuerlicher Vertreter die Steuererklärungen des Bw. für das Jahr 1997 beim Finanzamt eingereicht. Auf den Steuererklärungen sei handschriftlich die Mutter des Bw. als Zustellungsvertreterin ausgewiesen. Der am 23. November 2001 ausgefertigte Einkommensteuerbescheid 1997 sei daher erklärungsgemäß an die Mutter des Bw. zugestellt worden. Laut Zentralem Melderegister sei der Bw. zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung (noch) an derselben Adresse wie seine Mutter gemeldet gewesen. Es habe sich dabei um den Hauptwohnsitz des Bw. in Österreich gehandelt. Mit Schreiben vom 20. Dezember 2001 habe der damalige steuerliche Vertreter des Bw. „namens und auftrags unserer Mandantschaft“, somit namens und auftrags des Bw., um Stundung des aus dem Einkommensteuerbescheid 1997 resultierenden Abgabenrückstands in Höhe von 1,286.100 S angesucht, was ohne vorherigen Bescheidzugang wohl nicht möglich gewesen wäre. In der Folge seien von C und Partner, Rechtsanwälte in Y, am 28. Februar 2002, am 11. März 2002 und am 6. August 2002 weitere Stundungsansuchen beim Finanzamt eingebracht worden. Schließlich sei noch im Februar 2009 ein weiterer Schriftverkehr betreffend Zahlungserleichterung mit D, Steuerberaterin in Z, geführt worden. Die am 22. Juli 2009 gegen den Einkommensteuerbescheid 1997 eingebrachte Berufung sei daher als verspätet zurückzuweisen.

Mit Schreiben vom 3. November 2009 wurde gegen den Bescheid vom 7. Oktober 2009 Berufung erhoben mit der Begründung, der Bescheid vom 23. November 2001 sei dem Bw. gegenüber nicht wirksam bekannt gegeben worden. Aus den Kopien der Steuererklärungen für das Jahr 1997 sei eindeutig ersichtlich, dass der Bw. diese Erklärungen nicht eigenhändig unterschrieben habe und damit auch die Benennung der Mutter des Bw. als

Zustellungsvertreterin nicht vom Bw. selbst autorisiert gewesen sei. Da der Bw. nochmals bestätigt habe, den Bescheid tatsächlich nicht erhalten zu haben, werde noch der Frage nachgegangen, wer die Kanzlei A Steuerberatungsgesellschaft damals bevollmächtigt bzw. mit der Erstellung der Steuererklärung beauftragt habe und wer das Stundungsansuchen vom 20. Dezember 2001 in Auftrag gegeben habe. Nach Erhalt der entsprechenden Informationen werde der Bw. dazu ergänzend Stellung nehmen.

Mit Schreiben des Finanzamts vom 16. November 2009 wurde der Bw. ersucht, bekannt zu geben, wer derzeit Parteienvertreter bzw. Zustellungsbevollmächtigter gemäß [§ 9 Zustellgesetz](#) gegenüber dem Finanzamt sei. Weiters wurde der Bw. ersucht, die im Schreiben vom 3. November 2009 in Aussicht gestellten ergänzenden Informationen innerhalb von drei Wochen nachzureichen.

Mit Schreiben vom 19. Juli 2010 teilte die B Steuerberatungsgesellschaft mbH dem Finanzamt mit, dass die Vollmacht mit Empfangsvollmacht vom 23. Juni 2009 für Diplom-Finanzwirt B unverändert bestehe. Auf Grund der Unterbevollmächtigung könnten Zustellungen auch an die B Steuerberatungsgesellschaft mbH mit gleicher Anschrift erfolgen. Zur Frage, wer die A Steuerberatungsgesellschaft seinerzeit beauftragt habe, die Steuererklärungen des Bw. für das Jahr 1997 zu erstellen, wurde ausgeführt, eine telefonische Anfrage des Bw. bei der genannten Kanzlei habe ergeben, dass diese Kanzlei keine Vertretungsvollmacht vom Bw. gehabt habe. Es sei daher zu vermuten, dass die Kanzlei damals von der Mutter des Bw. eingeschaltet worden sei.

Dem Schreiben vom 19. Juli 2010 wurde ein Telefax vom 2. November 2009 (in Kopie) angeschlossen, das von der A Steuerberatungsgesellschaft an den Bw. gerichtet ist und in dem ausgeführt wurde: „Bezugnehmend auf Ihre telefonische Anfrage darf ich Ihnen mitteilen, dass wir zum Zeitpunkt Dezember 2001 keine steuerliche Vertretungsvollmacht für Sie hatten.“

In einer ergänzenden Stellungnahme des Finanzamts vom 29. Juli 2010 wurde ausgeführt, die Behauptung im Schreiben vom 19. Juli 2010 bzw. im Fax vom 2. November 2009 stehe mit der Eingabe der A Steuerberatungsgesellschaft vom 20. Dezember 2001 insofern in Widerspruch als die A Steuerberatungsgesellschaft damals „namens und auftrags unserer Mandantschaft“ (also des Bw.) dem Finanzamt gegenüber aufgetreten sei und einen Antrag auf Stundung des Abgabenzurückstands des Bw. gestellt habe. Das Finanzamt beantrage daher weiterhin die Abweisung der Berufung.

Mit dem am 15. Februar 2012 an die A Steuerberatungsgesellschaft gerichteten Schreiben wurde F vom Unabhängigen Finanzsenat ersucht, als Auskunftsperson gemäß [§ 143 BAO](#)

bekannt zu geben, ob, wann und von wem die A Steuerberatungsgesellschaft mit der steuerlichen Vertretung des Bw. beauftragt worden sei und von wann bis wann die Vertretungsbefugnis bestanden habe.

Mit Schreiben vom 23. Februar 2012 gab die A Steuerberatungsgesellschaft bekannt, dass es sich bei der Verneinung der Vollmacht für den Bw. für 2001 um eine Namensverwechslung gehandelt habe und die Kanzlei zum damaligen Zeitpunkt sehr wohl die Vertretungsvollmacht für den Bw. gehabt habe.

Mit Schreiben des Unabhängigen Finanzsenates vom 28. Februar 2012 wurde die A Steuerberatungsgesellschaft nochmals ersucht, bekannt zu geben, von wem die Kanzlei beauftragt worden sei, den Bw. steuerlich zu vertreten und von wann bis wann die Vertretungsbefugnis bestanden habe. Die A Steuerberatungsgesellschaft wurde auch darauf hingewiesen, dass die Vorlage der seinerzeitigen Vollmachtsurkunde zweckmäßig wäre.

Der anfragenden Behörde wurde daraufhin von einer Mitarbeiterin der A Steuerberatungsgesellschaft telefonisch mitgeteilt, dass im Zusammenhang mit der Vertretungsbefugnis für den Bw. keine Unterlagen (und damit auch keine Vollmachtsurkunde) mehr vorhanden seien. Die im Schreiben vom 28. Februar 2012 gestellten Fragen könnten daher nicht beantwortet werden. Soweit man sich in der Kanzlei erinnern könne, habe das Vollmachtsverhältnis für den Bw. jedoch nur kurz gedauert.

Mit Vorhalt vom 12. April 2012 wurde dem Bw. das Schreiben der A Steuerberatungsgesellschaft vom 23. Februar 2012 zur Kenntnis gebracht und ihm mitgeteilt, dass der Unabhängige Finanzsenat nunmehr den Inhalt der vom Bw. dem Finanzamt vorgelegten Faxmitteilung der A Steuerberatungsgesellschaft vom 2. November 2009 als gegenstandslos betrachte. Für andere Zeiträume als das Jahr 2001 sei das Bestehen einer Vertretungsvollmacht der A Steuerberatungsgesellschaft für den Bw. ohnehin nie strittig gewesen. Der Unabhängige Finanzsenat sehe es daher als erwiesen an, dass die A Steuerberatungsgesellschaft nicht nur im Jahr 1999 (im Zeitpunkt der Einreichung der Abgabenerklärungen für das Jahr 1997), sondern auch im Jahr 2001 (im Zeitpunkt der Erlassung des Einkommensteuerbescheides 1997) die steuerliche Vertretungsvollmacht für den Bw. gehabt habe. Für den Fall, dass der Bw. sein Vorbringen aufrecht halte, nicht er, sondern eine andere Person habe die A Steuerberatungsgesellschaft mit der steuerlichen Vertretung für ihn beauftragt, seien Name und Anschrift dieser Person bekannt zu geben und entsprechende Nachweise für die Bevollmächtigung durch diese Person vorzulegen.

Mit Schreiben vom 16. Mai 2012 ersuchte der derzeitige steuerliche Vertreter des Bw. die Frist für die Beantwortung des Vorhaltes vom 12. April 2012 um vier Wochen zu verlängern, weil

die A Steuerberatungsgesellschaft das Ersuchen um Auskunft betreffend die Beauftragung und Honorarabrechnung für den Bw. noch nicht beantwortet habe. In dem in Kopie angeschlossenen Schreiben des steuerlichen Vertreters des Bw. an die A Steuerberatungsgesellschaft vom 4. Mai 2012 wurde ausgeführt, in einem Berufungsverfahren sei die ordnungsgemäße Bekanntgabe des Einkommensteuerbescheides 1997 an den Bw. strittig. Nach Aussage des Bw. sei von ihm keine Bevollmächtigung erteilt worden. Der Bw. habe auch seine Mutter, zu deren Handen der Bescheid gerichtet gewesen sei, nicht bevollmächtigt. Die A Steuerberatungsgesellschaft wurde daher ersucht, ihre Unterlagen beginnend mit dem Jahr 1999 daraufhin durchzusehen, von wem die damalige Auftragerteilung erfolgt sei. Möglicherweise sei das die Mutter oder die Schwester des Bw. gewesen. Der Bw. habe auch nie eine Honorarrechnung der A Steuerberatungsgesellschaft erhalten und daher auch nie eine Zahlung geleistet. Es wurde daher ersucht, die Unterlagen auch diesbezüglich durchzusehen und die Angaben des Bw. gegebenenfalls zu bestätigen.

Mit Schreiben vom 18. Juni 2012 ersuchte der steuerliche Vertreter des Bw. die A Steuerberatungsgesellschaft nochmals um Beantwortung der im Schreiben vom 4. Mai 2012 aufgeworfenen Fragen.

In einem Schreiben der A Steuerberatungsgesellschaft vom 20. Juni 2012 an den derzeitigen steuerlichen Vertreter des Bw. wurde ausgeführt, es seien leider keine Unterlagen betreffend den Bw. in der Kanzlei vorgefunden worden. Der Mitarbeiter, der für den Bw. zuständig gewesen sei, sei schon lange nicht mehr für die Kanzlei tätig. Es sei daher leider nicht möglich, die Fragen, warum bzw. ob die Kanzlei eine Vollmacht gehabt habe und was die Kanzlei gemacht habe, zu beantworten.

Der derzeitige steuerliche Vertreter des Bw. führte dazu in einem Schreiben an den Unabhängigen Finanzsenat vom 23. Juni 2012 aus, die Stellungnahme der A Steuerberatungsgesellschaft vom 20. Juni 2012 stehe im Gegensatz zu der Stellungnahme vom 23. Februar 2012. Die A Steuerberatungsgesellschaft stelle nun selbst in Frage, ob überhaupt eine Vollmacht erteilt worden sei. Danach scheine die Telefax-Bestätigung der Kanzlei A Steuerberatungsgesellschaft vom 2. November 2012, dass sie keine steuerliche Vertretungsvollmacht für den Bw. gehabt habe, inhaltlich doch richtig gewesen zu sein. Den Ausführungen des Unabhängigen Finanzsenates im Vorhalt vom 12. April 2012 wurde zunächst entgegnet, der Bw. halte ausdrücklich fest, von ihm sei zu keiner Zeit eine Vertretungsvollmacht an die A Steuerberatungsgesellschaft oder an seine Mutter erteilt worden. Die (beim Finanzamt eingereichte) Einkommensteuererklärung 1997 sei dem Bw. bis zum Erhalt der Fotokopien aus den Steuerakten nicht bekannt gewesen. Interessant sei in diesem Zusammenhang auch, wer das der späteren Steuerfestsetzung zugrunde gelegte

Gutachten in Auftrag gegeben und bezahlt habe. Dem Bw. seien weder dieses Gutachten noch die dazu getroffenen Feststellungen des Amtssachverständigen bekannt. Diesbezügliche Ermittlungen werden daher beantragt. Weiters wurde ausgeführt, im Steuerverfahren müsse eine Zustellvollmacht ausdrücklich erteilt und könne nicht einfach unterstellt werden, wie dies im vorliegenden Fall offenbar geschehen sei. Gemäß [§ 103 BAO](#) sei eine Zustellvollmacht dem Finanzamt gegenüber unwirksam, wenn sie auf bestimmte Erledigungen eingeschränkt werde. Im Umkehrschluss sei daher davon auszugehen, dass nur eine uneingeschränkte (schriftliche) Vollmacht das Finanzamt berechtige, an eine andere Person als den Adressaten den Steuerbescheid rechtswirksam zuzustellen. Da den Steuerakten weder eine schriftliche Vollmacht noch eine sonstige Dokumentation über eine Zustellvollmacht zu entnehmen sei, sei weiterhin davon auszugehen, dass der Einkommensteuerbescheid vom 23. November 2001 nicht wirksam bekanntgegeben worden und damit kein gültiges Leistungsangebot ergangen sei. Es werde daher beantragt, den Rechtsschein dieses Steuerbescheides durch seine formelle Aufhebung zu beseitigen. Der Erlass eines neuen Einkommensteuerbescheides für das Jahr 1997 sei wegen inzwischen abgelaufener Verjährungsfristen nicht mehr zulässig.

Mit Schreiben des Unabhängigen Finanzsenates vom 9. Juli 2012 wurde die Mutter des Bw. ersucht, als Auskunftsperson gemäß [§ 143 BAO](#) bekannt zu geben, ob sie von ihrem Sohn beauftragt und bevollmächtigt worden sei, als Zustellvertreterin im Einkommensteuerverfahren ihres Sohnes aufzutreten. Weiters wurde sie ersucht, bekannt zu geben, ob sie die A Steuerberatungsgesellschaft mit der steuerlichen Vertretung ihres Sohnes beauftragt und die entsprechende Vollmacht an die genannte Kanzlei erteilt habe. Für den Fall, dass dies zutreffe, wurde sie ersucht, bekannt zu geben, ob sie dazu von ihrem Sohn beauftragt und bevollmächtigt worden sei.

In Beantwortung dieses Auskunftsersuchens führte die Mutter des Bw. aus, sie habe die Post in Empfang genommen und an ihren Sohn weitergeleitet. Der A Steuerberatungsgesellschaft habe sie weder eine Vollmacht erteilt noch diese mit einer steuerlichen Vertretung beauftragt.

Mit Schreiben des Unabhängigen Finanzsenates vom 30. Juli 2012 wurde dem Bw. die schriftliche Auskunft seiner Mutter zur Kenntnis gebracht.

Mit Schreiben vom 20. August 2012 wurde dem Unabhängigen Finanzsenat eine Stellungnahme des Bw. vom 7. August 2012 zum Auskunftsschreiben seiner Mutter übermittelt. Darin führte der Bw. aus, die Auskunft seiner Mutter sei von seiner Schwester formuliert und von seiner Mutter unterzeichnet worden. Die Aussage, seine Mutter habe die Post in Empfang genommen und an ihn weitergeleitet, sei als allgemeine Aussage bezüglich der Handhabung von Schriftstücken, die ihn betreffen, sicher richtig. Diese Aussage könne aber nicht auf den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1997 vom 23. November 2001

bezogen werden, den er tatsächlich nie erhalten habe. Er habe seine Mutter nie mit schriftlichen oder behördlichen Dingen beauftragt oder sie dazu bevollmächtigt, mit Sicherheit auch nicht gegenüber dem Finanzamt.

Der steuerliche Vertreter des Bw. führte in dem Schreiben vom 20. August 2012 ergänzend aus, bei der Würdigung der Auskunft der Mutter des Bw. sei auch das Alter der Mutter zu beachten, die im Zeitpunkt der behaupteten Übersendung des Steuerbescheides an sie bereits 76 Jahre alt gewesen sei. Die Auskunft der Mutter des Bw. berechtige nicht, daraus einen Zugangsbeweis für den Bescheid abzuleiten. Die Aktenausfertigung des Steuerbescheides enthalte keinen Vermerk über die tatsächliche Absendung an dem vorgedruckten Tag. Da dem Finanzamt der ständige Aufenthalt des Bw. in Deutschland offenbar bekannt gewesen sei, hätte das Finanzamt – auch in Anbetracht des Alters der Mutter des Bw. - nicht einfach stillschweigend von einer Bevollmächtigung der Mutter ausgehen dürfen. Spätestens zum Zeitpunkt der Erstellung des Einkommensteuerbescheides hätte das Finanzamt, auch weil keine persönlich unterschriebene Steuererklärung vorgelegen und die errechnete Steuer sehr hoch gewesen sei, die Frage einer ausdrücklichen Bevollmächtigung abklären und sich zu diesem Zweck an den Bw. persönlich wenden müssen. Die bloße Unterstellung, der Bw. sei wegen seiner ständigen Abwesenheit mit der Vertretung durch seine Mutter einverstanden, könne das Einverständnis des Bw. nicht ersetzen. In formeller Hinsicht sei noch einzuwenden, dass die Adressierung an den Bw. mit dem Zusatz „jun.“ unrichtig gewesen sei, weil der Vater des Bw. bereits im Jahr 1991 verstorben sei. Aus Sicht der Mutter des Bw. sei unter der Bezeichnung „jun.“ ihr in Deutschland lebender Enkel gleichen Namens und nicht ihr Sohn zu verstehen. Es sei daher davon auszugehen, dass der Einkommensteuerbescheid mangels Zustellvollmacht und mangels eindeutiger Bezeichnung nicht wirksam ergangen sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob der am 23. November 2001 ausgefertigte Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1997 rechtswirksam ergangen ist. Der Bw., der dies verneint, brachte vor, er habe weder seine Mutter, an die der genannte Bescheid zugestellt wurde, noch die A Steuerberatungsgesellschaft, die die Einkommensteuererklärung für ihn beim Finanzamt eingereicht hatte, beauftragt bzw. bevollmächtigt, die entsprechenden Handlungen vorzunehmen. Ihm sei vielmehr bis zur Übersendung der Kopien durch das Finanzamt im Jahr 2009 weder die von der A Steuerberatungsgesellschaft eingereichte Steuererklärung bekannt gewesen, noch habe er den Einkommensteuerbescheid 1997 davor jemals tatsächlich erhalten.

Folgender Sachverhalt wird als erwiesen festgestellt:

Am 30. September 1999 reichte die A Steuerberatungsgesellschaft für den Bw. eine Einkommensteuererklärung für das Jahr 1997 beim Finanzamt X ein, in der der Gewinn aus der Veräußerung von Waldgrundstücken durch den Bw. mit 0 S angegeben wurde. In dieser Einkommensteuererklärung wurde die Mutter des Bw. als Zustellungsvertreterin bekannt gegeben. Durch den damals zuständigen Forstsachverständigen der Finanzlandesdirektion für H wurde die Höhe des Veräußerungsgewinns in der Folge mit 2,786.160 S ermittelt. Die Stellungnahme des Forstsachverständigen wurde in einem an den Bw. adressierten, an seine Mutter zugestellten Vorhalt vom 30. Oktober 2001 bekannt gegeben. Laut Aktenvermerk des Finanzamts erklärte sich der Steuerberater F in einem Telefonat vom 21. November 2001 mit der Höhe des vom Forstsachverständigen ermittelten Veräußerungsgewinns einverstanden. In dem am 23. November 2001 ausgefertigten, an den Bw. adressierten und an seine Mutter zugestellten Einkommensteuerbescheid 1997 wurden die Einkünfte des Bw. aus Land- und Forstwirtschaft daher in Höhe von 2,786.160 S und die Einkommensteuer in Höhe von 1,286.100 S festgesetzt.

Mit Schreiben vom 20. Dezember 2001 stellte die A Steuerberatungsgesellschaft „namens und auftrags“ ihres Mandanten (des Bw.) den Antrag auf Stundung des am 2. Jänner 2002 fällig werdenden Betrages in Höhe von 1,286.100 S bis zum 28. Februar 2002. In der Begründung dieses Antrags wurde ausgeführt, dass die volle Zahlung des fälligen Betrages bis zum angeführten Termin für den Bw. mit einer erheblichen Härte verbunden wäre, da seine liquiden Mittel vorübergehend nicht ausreichten. Der Bw. sei seinen steuerlichen Verpflichtungen bisher stets pünktlich nachgekommen. Eine Gefährdung der Einbringlichkeit des Abgabenzurückstands trete auch insofern nicht ein als nach Auskunft des Bw. der Abgabenzurückstand in seinem Vermögen Deckung finde.

Am 25. Februar 2002 beauftragte der Bw. – laut schriftlicher Vollmachtsurkunde – die Rechtsanwälte C & Partner in Y ihn in allen finanziellen Angelegenheiten zu vertreten. Mit Schreiben vom 28. Februar 2002 wurde von den genannten Rechtsanwälten „namens und in Vollmacht“ des Bw. ein Stundungsansuchen für den Zeitraum von ca. einer Woche gestellt, um sich einen ausführlichen Überblick über die finanzielle Lage des Bw. zu verschaffen. Weiters wurde ausgeführt, es sei beabsichtigt, im Hinblick auf die ausstehenden Steuerverbindlichkeiten in Höhe von 93.464,53 Euro entsprechende Tilgungsvorschläge zu unterbreiten und gegebenenfalls einen Zahlungserleichterungsantrag zu stellen. Mit Schreiben vom 11. März 2002 wurde von C & Partner schließlich ein Zahlungserleichterungsansuchen „namens und in Vollmacht“ des Bw. beim Finanzamt X eingebracht. In der Begründung dieses Zahlungserleichterungsansuchens wurde ausgeführt, dass der Bw. (Mit-)Eigentümer eines Grundstücks sei, auf dem sich eine Wohnanlage, bestehend aus neun Wohneinheiten, befindet. Der Bw. bemühe sich derzeit um die Veräußerung der einzelnen Wohneinheiten. Mit

der Erzielung der ersten Verkaufserlöse sei bis spätestens 30. Juni 2002 zu rechnen. Diese Mittel könnten dann zur Begleichung der offen stehenden Abgabenverbindlichkeiten verwendet werden.

Da im Februar bzw. im März 2002 die vom Bw. nachweislich mit seiner finanziellen Vertretung bevollmächtigten Rechtsanwälte beim zuständigen Finanzamt um Zahlungserleichterung hinsichtlich des mit Bescheid vom 23. November 2001 festgesetzten Betrages an Einkommensteuer ansuchten, ist als erwiesen anzusehen, dass dem Bw. spätestens im Februar 2002 der Inhalt des am 23. November 2001 ausgefertigten Einkommensteuerbescheides 1997 bekannt war. Die wiederholten Beteuerungen des Bw., er habe den Einkommensteuerbescheid 1997 tatsächlich nie erhalten sowie das Vorbringen des Bw., der Inhalt des genannten Bescheides sei ihm erstmals durch Zusendung der Kopie im Jahr 2009 bekannt geworden, sind daher nicht glaubwürdig. Wäre dem Bw. der Inhalt dieses Bescheides im Jahr 2002 nicht bereits bekannt gewesen, hätte er das Finanzamt wohl damals schon ersucht, ihm mitzuteilen, auf welcher rechtlichen Grundlage der ihm vorgeschriebene Abgabenbetrag beruhe. Da dem Bw. der Inhalt des Einkommensteuerbescheides 1997 spätestens im Jahr 2002 bekannt war, er zum damaligen Zeitpunkt aber keine Einwendungen dagegen erhob, sondern lediglich um Zahlungserleichterung hinsichtlich des vorgeschriebenen Steuerbetrages ansuchte, ist weiters als erwiesen anzusehen, dass der Bw. im Jahr 2002 sowohl das Zustandekommen des Bescheides als rechtswirksam anerkannte als auch mit dem Inhalt dieses Bescheides (dh. mit der Vorschreibung der Einkommensteuer dem Grunde und der Höhe nach) einverstanden war. Das Akzeptieren des Bescheides als rechtswirksam zustande gekommen setzt nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates wiederum voraus, dass der Bw. nicht nur davon wusste, dass die A Steuerberatungsgesellschaft die Einkommensteuererklärung 1997 für ihn beim Finanzamt einreichte (und er deren Inhalt kannte), sondern auch dass dies auf Grund einer Bevollmächtigung durch ihn erfolgte. Das Akzeptieren der Tatsache, dass der Einkommensteuerbescheid 1997 an seine Mutter zugestellt wurde, setzt wiederum voraus, dass auch die Erteilung der Zustellvollmacht an die Mutter durch den Bw. erfolgte.

Diese Feststellungen stimmen mit der Auskunft der Mutter des Bw., sie habe die Post in Empfang genommen und an ihren Sohn weitergeleitet sowie sie habe die A Steuerberatungsgesellschaft nicht zur steuerlichen Vertretung (ihres Sohnes) bevollmächtigt, überein. Im Schreiben vom 7. August 2012 bestätigte auch der Bw. die Richtigkeit der Auskunft seiner Mutter hinsichtlich der Schriftstücke im Allgemeinen. Warum diese Vereinbarung mit seiner Mutter ausgerechnet für den Einkommensteuerbescheid 1997 nicht gegolten haben sollte, erklärte der Bw. nicht.

Das wiederholte Vorbringen des Bw., er habe den Einkommensteuerbescheid 1997 nie erhalten, stellt nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates lediglich einen Versuch dar, der Entrichtung der (rechtskräftig) vorgeschriebenen Einkommensteuer zu entgehen. Zu beachten ist in diesem Zusammenhang auch, dass dieses Vorbringen dem Finanzamt gegenüber erstmals im Jahr 2009, somit zu einem Zeitpunkt, zu dem die (erstmalige) Erlassung eines Einkommensteuerbescheides für das Jahr 1997 infolge Eintritts der Bemessungsverjährung nicht mehr möglich gewesen wäre, erstattet wurde.

Das Vorbringen des Bw., er habe die Kanzlei A Steuerberatungsgesellschaft nie mit seiner steuerlichen Vertretung beauftragt, ist auch deshalb unglaublich, weil davon auszugehen ist, dass die genannte Steuerberatungsgesellschaft nicht von sich aus, dh. ohne von irgendjemandem beauftragt worden zu sein, für den Bw. tätig wurde. Die Mutter des Bw. gab aber an, die Bevollmächtigung nicht erteilt zu haben. Die Auskunft der Mutter ist nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates glaubwürdig, weil sie im Gegensatz zum Bw. keinen erkennbaren Grund hat, die Unwahrheit zu sagen. Andere Personen waren am Einkommensteuerverfahren des Bw. nicht beteiligt und kommen für eine Vollmachterteilung daher wohl nicht in Frage.

Dass in der A Steuerberatungskanzlei keine Unterlagen im Zusammenhang mit der Vertretung des Bw. mehr vorhanden sind, mag ungewöhnlich sein, sagt aber nichts über das (Nicht-)Bestehen des Vertretungsverhältnisses aus. Aus dem zuletzt von der A Steuerberatungsgesellschaft verfassten Schreiben vom 20. Juni 2012 kann – entgegen der Ansicht des Bw. – nicht abgeleitet werden, dass eine entsprechende Vollmacht für den Bw. nie bestanden habe. Darin wurde lediglich ausgeführt, dass zu einem Vollmachtsverhältnis betreffend den Bw. mangels Unterlagen keine Fragen mehr beantwortet werden können. Die unbestrittene Tatsache, dass die A Steuerberatungsgesellschaft in den Jahren 1999 bis 2001 mehrmals gegenüber dem Finanzamt „namens und auftrags“ des Bw. aufgetreten ist, spricht jedenfalls für das Bestehen einer Vollmacht in diesem Zeitraum.

Dem Antrag des Bw., zu ermitteln, wer den Auftrag an die Bezirkskammer für Land- und Forstwirtschaft X erteilt habe, ein Gutachten über den Wert der vom Bw. im Jahr 1997 verkauften Waldgrundstücke zu erstellen, wurde nicht gefolgt, weil für den Unabhängigen Finanzsenat nicht erkennbar ist, inwiefern diese Tatsache für die Frage, ob der am 23. November 2001 ausgefertigte Einkommensteuerbescheid 1997 rechtswirksam ergangen ist, relevant sein könnte.

Rechtliche Beurteilung des als erwiesen festgestellten Sachverhalts:

Gemäß [§ 97 Abs. 1 BAO](#) werden Erledigungen dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekannt gegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Die Bekanntgabe erfolgt bei schriftlichen Erledigungen, wenn nicht in besonderen Vorschriften die öffentliche Bekanntmachung oder die Auflegung von Listen vorgesehen ist, durch Zustellung; bei mündlichen Erledigungen durch deren Verkündung.

Gemäß [§ 98 BAO](#) sind Zustellungen, soweit in der Bundesabgabenordnung nichts anderes bestimmt ist, nach dem Zustellgesetz, BGBl. Nr. 200/1982, ausgenommen Abschnitt III (Elektronische Zustellung), vorzunehmen.

Unterlaufen bei der Zustellung Mängel, so gilt die Zustellung gemäß § 7 des Bundesgesetzes vom 1. April 1982 über die Zustellung behördlicher Schriftstücke, BGBl. Nr. 200/1982, ([§ 7 ZustG](#)), in der im Jahr 2001 geltenden Fassung, in dem Zeitpunkt als bewirkt, in dem das Schriftstück dem von der Behörde angegebenen Empfänger tatsächlich zugekommen ist.

Ist ein Zustellungsbevollmächtigter bestellt, so hat die Behörde gemäß [§ 9 Abs. 1 ZustG](#), BGBl. Nr. 200/1982, in der im Jahr 2001 geltenden Fassung, soweit gesetzlich nichts anderes bestimmt ist, diesen als Empfänger zu bezeichnen. Geschieht dies nicht, so gilt die Zustellung als in dem Zeitpunkt als bewirkt, in dem das Schriftstück dem Zustellungsbevollmächtigten tatsächlich zugekommen ist.

Gemäß [§ 103 Abs. 2 BAO](#), in der im Jahr 2001 geltenden Fassung, ist eine Zustellungsbevollmächtigung Abgabenbehörden gegenüber unwirksam, wenn sie sich nicht auf alle dem Vollmachtgeber zugesuchten Erledigungen erstreckt, die im Zuge eines Verfahrens ergehen oder Abgaben betreffen, hinsichtlich derer die Gebarung gemäß § 213 zusammengefasst verbucht wird.

Wie vorhin ausgeführt wurde, ist im gegenständlichen Fall als erwiesen anzusehen, dass der Bw. die A Steuerberatungsgesellschaft bevollmächtigte, seine steuerliche Vertretung zu übernehmen. Weiters ist als erwiesen anzusehen, dass der Bw. seiner Mutter eine Zustellvollmacht erteilte. Das Finanzamt stellte den am 23. November 2001 ausgefertigten, an den Bw. adressierten Einkommensteuerbescheid 1997 an die Mutter des Bw. zu. Damit ist dieser Bescheid bereits im Jahr 2001 rechtswirksam im Sinn der Bundesabgabenordnung ergangen.

Unzutreffend ist, dass das Finanzamt stillschweigend davon ausgegangen ist, dass der Bw. mit der Zustellung des Einkommensbescheides an seine Mutter einverstanden ist. Das Vorliegen einer Zustellvollmacht der Mutter des Bw. wurde dem Finanzamt nachweislich in der Einkommensteuererklärung des Bw. für das Jahr 1997 bekannt gegeben. Dass eine solche Vollmacht - entgegen dieser Bekanntgabe - nie bestanden habe, behauptete der Bw. dem

Finanzamt gegenüber **erstmals** in der Berufung vom 22. Juli 2009. Die Tatsache, dass beim Finanzamt nach dieser langen Zeitspanne keine schriftlichen Unterlagen (außer der Einkommensteuererklärung 1997) betreffend das Bestehen einer Zustellvollmacht der Mutter des Bw. mehr vorhanden sind, kann dem Finanzamt nicht zum Vorwurf gemacht werden. Diese Tatsache spricht daher auch keineswegs gegen das Bestehen der Zustellvollmacht im Jahr 2001.

Der Hinweis des steuerlichen Vertreters des Bw. auf [§ 103 Abs. 2 BAO](#) geht ins Leere, weil es keinen Hinweis darauf gibt, dass die Zustellvollmacht der Mutter des Bw. auf bestimmte Erledigungen des Finanzamts eingeschränkt gewesen wäre.

Welchen Zweck der Einwand des Bw. haben könnte, die Aktenausfertigung des Einkommensteuerbescheides habe keinen Vermerk über die tatsächliche Absendung des Bescheides an dem vorgedruckten Tag enthalten, ist für den Unabhängigen Finanzsenat nicht erkennbar.

Unzutreffend ist, dass der Adressat des Einkommensteuerbescheides nicht eindeutig bezeichnet ist. Auch wenn der Vater des Bw. bereits im Jahr 1981 verstorben ist, ist der Zusatz „jun.“ beim Namen des Bw. nicht schädlich in Bezug auf die eindeutige Zuordnung des Bescheides, weil der Bescheid neben dem Namen des Bw. auch dessen Geburtsdatum und dessen Sozialversicherungsnummer enthält und schon aus diesem Grund eine Verwechslung mit dem Sohn des Bw. nicht möglich ist.

Zutreffend ist, dass die Einkommensteuererklärung 1997 nur vom steuerlichen Vertreter des Bw. (der A Steuerberatungsgesellschaft) und nicht vom Bw. selbst unterschrieben wurde. Da jedoch als erwiesen anzusehen ist, dass im Zeitpunkt der Einreichung der Einkommensteuererklärung 1997 beim Finanzamt eine Bevollmächtigung der A Steuerberatungsgesellschaft durch den Bw. bestand, ist dies ausreichend.

Beruft sich ein Wirtschaftstreuhänder im beruflichen Verkehr auf die ihm erteilte Bevollmächtigung, so ersetzt diese Berufung gemäß [§ 88 Abs. 9 WTBG](#) (Wirtschaftstreuhandberufsgesetz, BGBl. I Nr. 58/1999), in der im Jahr 2001 geltenden Fassung, den urkundlichen Nachweis. Da die A Steuerberatungsgesellschaft im Einkommensteuerverfahren für das Jahr 1997 mehrmals „namens und auftrags“ des Bw. aufgetreten ist und das Finanzamt keinen Zweifel am Vorliegen dieses Auftrags hatte, hatte das Finanzamt keinen rechtlichen Grund, vom steuerlichen Vertreter eine schriftliche Vollmacht zu verlangen.

Das Vorbringen des Bw., er habe bereits seit dem Jahr 1989 ein eigenes Wohnhaus in Österreich gehabt, an dessen Adresse er auch gemeldet gewesen sei, stimmt mit den Daten

des Zentralen Melderegisters nicht überein. Danach war der Bw. noch im November 2001 (somit im Zeitpunkt der Erlassung des Einkommensteuerbescheides 1997) in Österreich an derselben Adresse wie seine Mutter gemeldet. Da jedoch ohnedies als erwiesen anzusehen ist, dass die Mutter des Bw. eine Zustellvollmacht hatte, sind diese Ausführungen für die rechtliche Beurteilung des vorliegenden Falles nicht relevant.

Da der am 23. November 2001 ausgefertigte Einkommensteuerbescheid 1997 bereits im Jahr 2001 rechtswirksam ergangen ist, wurde die erst am 22. Juli 2009 gegen diesen Bescheid erhobene Berufung vom Finanzamt zu Recht gemäß [§ 273 Abs. 1 lit. b BAO](#) als nicht fristgerecht eingebbracht zurückgewiesen.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 12. Oktober 2012