

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache der NN, Adresse, über die Beschwerde vom 16.9.2011 gegen den Haftungsbescheid der belangten Behörde Finanzamt vom 8.7.2011 beschlossen:

Die Beschwerde wird zurückgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang und Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin war im Zeitraum von 10.3.2004 bis 18.9.2009 Geschäftsführerin der D GmbH i. L. mit der Firmenbuchnummer FN 000. Mit Beschluss des Landesgerichts A vom 8.4.2010 zu GZ1 wurde über das Vermögen der D GmbH der Konkurs eröffnet und mit Beschluss des Landesgerichts A vom 25.3.2013 nach Schlussverteilung aufgehoben. Die Konkursquote betrug 10,93 %.

Mit Vorhalt vom 21.1.2010 forderte das Finanzamt die Beschwerdeführerin zur Stellungnahme betreffend die beabsichtigte Haftungsinanspruchnahme für uneinbringliche Abgaben der D GmbH auf. Dieser Vorhalt blieb unbeantwortet. Mit Haftungsbescheid vom 14.4.2011 nahm das Finanzamt die Beschwerdeführerin als Haftungspflichtige für folgende Abgabenschuldigkeiten in Höhe von EUR 33.133,60 in Anspruch:

| | | |
|--------------------|-----------|----------|
| Umsatzsteuer | 2007 | 21,98 |
| Umsatzsteuer | 2008 | 526,98 |
| Umsatzsteuer | 10/2008 | 1.870,05 |
| Lohnsteuer | 12/2008 | 388,57 |
| Lohnsteuer | 2009 | 3.560,34 |
| Lohnsteuer | 1-12/2009 | 5.162,17 |
| Körperschaftsteuer | 1-3/2010 | 378,79 |

| | | |
|---|-----------|------------------|
| Dienstgeberbeitrag | 11/2008 | 160,89 |
| Dienstgeberbeitrag | 12/2008 | 275,85 |
| Dienstgeberbeitrag | 2009 | 1.200,45 |
| Dienstgeberbeitrag | 1-12/2009 | 1.872,82 |
| Dienstgeberzuschlag | 11/2008 | 36,09 |
| Dienstgeberzuschlag | 12/2008 | 26,97 |
| Dienstgeberzuschlag | 2009 | 114,70 |
| Dienstgeberzuschlag | 1-12/2009 | 178,96 |
| Verspätungszuschlag | 2008 | 51,30 |
| Verspätungszuschlag | 9/2008 | 340,99 |
| Eintreibungsgebühren | 2009 | 383,92 |
| Barauslagen im Vollstreckungsverfahren | 2009 | 3,04 |
| Säumniszuschlag 1 | 2008 | 85,24 |
| Umsatzsteuer | 4/2009 | 249,11 |
| Umsatzsteuer | 5/2009 | 2.316,58 |
| Umsatzsteuer | 7-12/2009 | 5.700,00 |
| Körperschaftsteuer | 1-3/2009 | 415,15 |
| Körperschaftsteuer | 4-6/2009 | 415,15 |
| Umsatzsteuer | 2009 | 7.397,51 |
| Summe | | 33.133,60 |

Die Zustellung des Haftungsbescheides erfolgte zu eigenen Händen durch Hinterlegung an den ausgewiesenen Zustellungsbevollmächtigten Mag. BB. Erster Tag der Abholfrist war der 26.4.2011. Steuerberater Mag. BB war von 9.6.2008 bis 2.5.2011 steuerlicher Vertreter und Zustellungsbevollmächtigter der Beschwerdeführerin. Am 2.5.2011 stornierte Mag. BB seine Vollmachten über seinen Finanz Online-Zugang.

Am 8.7.2011 fertigte das Finanzamt neuerlich einen Haftungsbescheid an die Beschwerdeführerin aus. Dieser ist inhaltsgleich zum Haftungsbescheid vom 14.4.2011. Nach einem erfolglosen Zustellversuch zu eigenen Händen am 12.7.2011 wurde der Haftungsbescheid beim Postamt hinterlegt, erster Tag der Abholfrist war der 13.7.2011. Im Haftungsakt des Finanzamtes findet sich der Zustellnachweis für diese Postsendung mit einem handschriftlichen Vermerk in der Handschrift des Sachbearbeiters des Finanzamtes: "persönlich übernommen am 19. Aug. 2011" und die Unterschrift der Beschwerdeführerin.

Am 16.9.2011 erhob die Beschwerdeführerin Berufung gegen den Haftungsbescheid vom 8.7.2011. Sie sei nicht mit dem Geschäftskreis Geldverwaltung, Umsatzsteuervoranmeldungen und Abfuhr von Körperschaftsteuer und Dienstgeberbeiträgen befasst gewesen. Diese Agenden seien im Aufgabenbereich des CC gelegen. Eine schuldhafte Pflichtverletzung liege nicht vor.

Am 12.12.2011 wies das Finanzamt die Berufung vom 16.9.2011 mittels Berufungsvorentscheidung ab. Daraufhin stellte die Beschwerdeführerin am 30.12.2011 den Antrag auf Vorlage ihrer Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Gemäß § 323 Abs 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1.1.2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Mit Vorhalt vom 18.6.2018 forderte das Bundesfinanzgericht Steuerberater Mag. BB zur Stellungnahme zu folgenden Fragen auf:

"1) Sie waren im Zeitraum 9.6.2008 bis 20.5.2011 unter anderem Zustellungsbevollmächtigter der NN. Unter welchen Umständen erfolgte die Bevollmächtigung bzw. unter welchen Umständen wurde das Vollmachtsverhältnis aufgelöst?"

2) Haben Sie als Zustellungsbevollmächtigter nach dem 26.4.2011 ein beim Postamt 1 hinterlegtes, an NN zu Ihren Händen (an die Adresse Pembaurstraße 29, 3 A) adressiertes behördliches Schriftstück entgegengenommen?"

3) Lagen im Zeitraum 22.4.-22.5.2011 Umstände vor, die Sie daran gehindert haben, Postsendungen in Empfang zu nehmen? Wenn dies der Fall war, wird um Bekanntgabe des genauen Zeitraums und des Grundes ersucht."

Mag. BB gab dazu im Mail vom 18.7.2018 unter anderem an:

"...Im Zuge einer Erhebung über den Stand des Konkursverfahrens dürfte dann von mir festgestellt worden sein, dass beim Finanzamt noch meine Bevollmächtigung für Frau N aufschien, weshalb ich diese Bevollmächtigung dann wohl am 20.5.2011 über Finanz Online beendet habe, zumal ja seit 2008 kein Kontakt mehr zu Frau N bestand.

Zwischen 22.4. und 22.5.2011 habe ich sicher keine Postsendung für Frau N entgegengenommen, da ich diese ja an Frau N weitergeleitet hätte. Wenn mir eine Hinterlegungsanzeige vorgelegen wäre, hätte ich das entsprechende Schriftstück bei der Post behoben und an Frau N weitergeleitet. Ich kann mir nur vorstellen, dass eine Hinterlegungsanzeige, auf welche Weise auch immer, verloren gegangen ist.

Nach der nunmehr verstrichenen Zeit von 7 Jahren habe ich auch keine Aufzeichnungen oder Unterlagen mehr über allfällige urlaubsgedingte oder sonstige private Ortsabwesenheiten in der fraglichen Zeit. ... Im Juli 2017 wurden dann von mir diese

Bürräumlichkeiten aufgelassen, weshalb im Zuge dessen die bis 2009 angefallenen Akten entsorgt wurden. ..."

Mit Vorhalt vom 18.6.2018 forderte das Bundesfinanzgericht die Beschwerdeführerin zur Stellungnahme zu folgenden Fragen auf:

1) Das Finanzamt erließ am 14.4.2011 einen Haftungsbescheid, der denselben Inhalt wie der mit Beschwerde bekämpfte Haftungsbescheid vom 8.7.2011 hat. Dieser Haftungsbescheid vom 14.4.2011 wurde an Mag. BB, dem Sie laut Aktenlage im Zeitraum zwischen 9.6.2008 und 2.5.2011 unter anderem die Zustellungsbevollmächtigung erteilt hatten, zugestellt. Die Zustellung erfolgte nach einem erfolglosen Zustellversuch am 22.4.2011 durch Hinterlegung am 26.4.2011. Bitte geben Sie an, unter welchen Umständen Sie Mag. BB die Vertretungsvollmacht bzw. Zustellvollmacht erteilt haben und unter welchen Umständen das Vollmachtsverhältnis aufgelöst wurde. Geben Sie auch an, ob Sie den Haftungsbescheid vom 14.4.2011 erhalten haben.

2) Am 8.7.2011 erließ das Finanzamt einen weiteren Haftungsbescheid und ordnete dessen Zustellung zu eigenen Händen an. Ein erster Zustellversuch am 12.7.2011 war erfolglos, worauf die Postsendung beim Zustellpostamt 2 A hinterlegt wurde. Der erste Tag der Abholfrist wurde mit 13.7.2011 angegeben. Die Postsendung wurde offenbar nicht behoben und dem Finanzamt wieder zurückgesandt. Dort übernahmen Sie am 19.8.2011 den Haftungsbescheid persönlich. Lagen im Zeitraum zwischen 13.7. und 18.8.2011 Umstände vor, die Sie daran gehindert haben, vom Zustellvorgang Kenntnis zu erlangen? Hielten Sie sich in diesem Zeitraum in A auf? Bitte legen Sie zweckdienliche Beweismittel vor und erstatten Sie ein entsprechendes Vorbringen, um Ihre Angaben glaubhaft zu machen.

3) Unter welchen Umständen haben Sie den Haftungsbescheid am 19.8.2011 persönlich übernommen? Wie haben Sie davon Kenntnis erlangt, dass Ihnen ein Haftungsbescheid zugestellt werden sollte?

Dieser Vorhalt blieb unbeantwortet, die Beschwerdeführerin erstattete keinerlei Stellungnahme.

Beweiswürdigung

Die Feststellungen zur Zustellung der Haftungsbescheide ergeben sich aus dem Inhalt des vorgelegten Haftungsaktes und dem Abgabensinformationssystem des Bundes.

Aufgrund der Aktenlage geht das Bundesfinanzgericht von einer erfolgreichen Zustellung des Haftungsbescheides vom 14.4.2011 durch Hinterlegung an den Zustellungsbevollmächtigten Mag. BB aus. Es findet sich im Haftungsakt des Finanzamtes der Zustellnachweis "Formular 3/1 zu § 22 des Zustellgesetzes". Auf diesem ist vermerkt, dass ein Zustellversuch zu eigenen Händen am 22.4.2011 erfolglos war, dass die Sendung am Postamt 1 hinterlegt wurde und dass der erste Tag der Abholfrist der 26.4.2011 war. Im Akt findet sich kein Hinweis darauf, dass die Postsendung nach ihrer Hinterlegung

nicht behoben und in der Folge an das Finanzamt zurückgesendet worden wäre. Nach der Verwaltungsübung werden nicht behobene und daher zurückgesendete Postsendungen im jeweiligen Akt des Finanzamtes abgelegt.

Gemäß § 9 Abs 1 der Verordnung der Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer über die Allgemeine Richtlinie über die Ausübung der Wirtschaftstreuhandberufe der Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer (WT-AARL 2017-KSW) sind Berufsberechtigte verpflichtet, die von ihnen selbst angefertigten Unterlagen und den über Auftrag geführten Schriftwechsel 7 Jahre aufzubewahren, soweit der Auftraggeber diese nicht bereits erhalten hat. Die Frist läuft vom Schluss des Kalenderjahres, auf das sich die Unterlagen und der Schriftwechsel beziehen. Wenn Steuerberater Mag. BB im Jahr 2018 mitteilt, er könne weder Angaben zu Ortsabwesenheiten im fraglichen Zeitraum des Jahres 2011, noch Angaben zur Bevollmächtigung durch die und die Auflösung des Vollmachtsverhältnisses mit der Beschwerdeführerin machen, so geht diese Verletzung seiner Standespflichten im Ergebnis zu Lasten der Beschwerdeführerin. Dies gilt umso mehr, als die Beschwerdeführerin auf die ausdrücklichen Fragen zu den Umständen der Bescheidzustellung im Vorhalt vom 18.6.2018 (welcher ihr am 28.6.2018 zugestellt wurde, der Zustellnachweis wurde von ihrem Sohn Elvedin N unterfertigt) keinerlei Stellungnahme abgegeben hat. Allein die Behauptung des Mag. BB im Schreiben vom 18.7.2008, er habe "sicher keine Postsendung für Frau N entgegengenommen...", lässt angesichts seiner ansonsten vagen Ausführungen keine begründeten Zweifel an der erfolgreichen Zustellung aufkommen. Dies gilt umso mehr, als gemäß § 17 Abs 4 Zustellgesetz die Beschädigung oder Entfernung der Hinterlegungsanzeige die Zustellung durch Hinterlegung nicht unwirksam macht.

Auch der Haftungsbescheid vom 8.7.2011 wurde erfolgreich an die Beschwerdeführerin zugestellt. Auf dem Zustellnachweis "Formular 3/1 zu § 22 des Zustellgesetzes" ist vermerkt, dass ein Zustellversuch zu eigenen Händen am 12.7.2011 erfolglos war, dass die Postsendung am Postamt 2 hinterlegt wurde und dass der erste Tag der Abholfrist der 13.7.2011 war. Nach den Allgemeinen Geschäftsbedingungen für den Briefdienst Inland der Österreichischen Post AG werden hinterlegte Sendungen bis zum dritten Montag, der dem Tag ihrer Benachrichtigung folgt, bei der auf der Benachrichtigung bekanntgegeben Stelle zur Abholung bereitgehalten (Abschnitt 3.7.2). Das Bundesfinanzgericht geht in freier Beweiswürdigung davon aus, dass der Haftungsbescheid vom 8.7.2011 jedenfalls bis zum 1.8.2011 (dritter Montag nach der Hinterlegung am 13.7.2011) am Postamt 2 zur Abholung bereitgehalten und sodann an das Finanzamt zurückgesendet wurde. Aus dem Haftungsakt des Finanzamtes ist nicht ersichtlich, unter welchen Umständen die Beschwerdeführerin den Haftungsbescheid am 19.8.2011 beim Sachbearbeiter des Finanzamtes den Haftungsbescheid persönlich übernommen hat. Ermittlungen diesbezüglich beim Sachbearbeiter des Finanzamtes sind aufgrund dessen zwischenzeitlich erfolgter Versetzung in den Ruhestand nicht mehr möglich. Die Beschwerdeführerin hat - auch über ausdrückliche Nachfrage im Vorhalt

vom 18.6.2018 - kein Vorbringen erstattet, das darauf hindeuten würde, dass sie nicht rechtzeitig vom Zustellvorgang Kenntnis erlangen hätte können.

Rechtslage

Gemäß § 17 Zustellgesetz ist ein Dokument im Fall der Zustellung durch einen Zustelldienst bei dessen zuständiger Geschäftsstelle zu hinterlegen, wenn das Dokument an der Abgabestelle nicht zugestellt werden kann und Grund zur Annahme besteht, dass sich der Empfänger oder ein Vertreter im Sinn des § 13 Abs 3 ZustG regelmäßig an der Abgabestelle aufhält (Abs 1). Der Empfänger ist schriftlich von der Hinterlegung zu verständigen (Abs 2). 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 Sinn des § 13 Abs 3 ZustG wegen Abwesenheit von der Abgabestelle nicht rechtzeitig vom Zustellvorgang Kenntnis erlangen konnte (Abs 3). Die im Wege der Hinterlegung vorgenommene Zustellung ist auch dann gültig, wenn die im Abs 2 genannte Verständigung beschädigt oder entfernt wurde (Abs 4).

Gemäß § 19 Abs 1 ZustG sind Dokumente, die zwar durch Hinterlegung zugestellt, aber nicht abgeholt worden sind, entweder an den Absender zurückzusenden, an eine vom Absender zu diesem Zweck bekanntgegebene Stelle zu senden oder auf Anordnung des Absenders nachweislich zu vernichten.

Gemäß § 92 Abs 1 lit a BAO sind Erledigungen einer Abgabenbehörde als Bescheide zu erlassen, wenn sie für einzelne Personen Rechte oder Pflichten begründen, abändern oder aufheben. Ein neuerlicher Bescheid in der derselben Sache verdrängt zunächst den früheren Bescheid (*Ritz*, BAO, 6.A., Rz 4 zu § 92; VwGH 21.5.2001, 2001/17/0043). Wenn zwei rechtswirksame Bescheide über dieselbe Sache im Widerspruch stehen, derogiert der später erlassene Bescheid dem früher erlassenen (VwGH 22.5.2014, Ro 2014/15/0008). Allerdings erweist er sich aufgrund des Abspruches über dieselbe Sache als rechtswidrig (VwGH 27.2.2003, 99/15/0126).

Die Beschwerdefrist beträgt einen Monat (§ 245 Abs 1 BAO).

Gemäß § 260 Abs 1 lit b BAO ist eine Beschwerde mit Beschluss zurückzuweisen, wenn sie nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Erwägungen

Trotz ausdrücklicher Nachfrage bei der Beschwerdeführerin und daher unter Wahrung des Parteiengehörs und trotz Nachforschungen beim ehemaligen Steuerberater sind keine Umstände zutage getreten, die darauf hindeuten würden, dass der Haftungsbescheid

vom 14.4.2011 nicht wirksam durch Hinterlegung am 26.4.2011 an den ausgewiesenen Zustellungsbevollmächtigten der Beschwerdeführerin zugestellt worden wäre.

Ebenso wenig sind trotz ausdrücklicher Nachfrage bei der Beschwerdeführerin und daher unter Wahrung des Parteiengehörs Umstände zutage getreten, die darauf hindeuten würden, dass der Haftungsbescheid vom 8.7.2011 nicht wirksam durch Hinterlegung am 13.7.2011 an die Beschwerdeführerin zugestellt worden wäre. Weder hat die Beschwerdeführerin vorgebracht, dass sie vom Zustellvorgang nicht rechtzeitig Kenntnis erlangen konnte, noch ergeben sich Hinweise in diese Richtung aus dem Haftungsakt des Finanzamtes.

Daher liegen zwei wirksame Haftungsbescheide vor, die über dieselbe Sache absprechen. Die an die Beschwerdeführerin gerichteten Haftungsbescheide vom 14.4.2011 und vom 8.7.2011 sind inhaltsgleich. Im Sinn der oben dargestellten verwaltungsgerichtlichen Judikatur derogiert der Haftungsbescheid vom 8.7.2011 jenem vom 14.4.2011.

Die am 16.9.2011 erhobene Berufung wurde mehr als zwei Monate nach Zustellung des Haftungsbescheides vom 8.7.2011 am 13.7.2011 eingebracht. Sie war daher als verspätet zurückzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis 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. Diesem Erkenntnis liegen ausschließlich Fragen der Sachverhaltsfeststellung und Beweiswürdigung zugrunde. Eine Rechtsfrage wurde nicht aufgeworfen.

Innsbruck, am 8. August 2018