



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 20

GZ. RV/0505-W/08
GZ. RV/0488-W/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der BW, ADR, vertreten durch Steuerberatung-GmbH., ADR1, gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien 1) vom 24. Mai 2007 betreffend Rechtsgebühr zu ErfNr.333.333/2006, St.Nr.xxx/yyyy und 2) vom 9. Mai 2007 betreffend Rechtsgebühr zu ErfNr.444.444/2006, St.Nr.xxx/yyyy entschieden:

Die Berufungen werden gemäß § 273 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBI Nr. 1961/194 idgF, als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Am 21. Dezember 2006 langte beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien eine "Anzeige nach dem GebG" der Rechtsanwälte-GmbH vom 20. Dezember 2006 ein, die auszugsweise folgenden Inhalt hat:

"Sehr geehrte Frau D,
wie sie wissen, vertreten wir die X-GmbH (kurz X.) und die BW. rechtsfreundlich.

Zunächst möchten wir uns herzlichst für die äußerst rasche Ausstellung der Unbedenklichkeitsbestätigung betreffend der Kaufverträge bedanken.

Wie zuletzt telefonisch besprochen, legen wir in der Beilage nun auch noch zwei Fruchtgenussverträge im Original und einer beglaubigten Kopie vor und zeigen diese nach dem GebG an.

Es liegt gegenständlich eine Ausgliederung iSd Artikel 34 Budgetbegleitgesetz 2001 vor. Diese Verträge stehen in Zusammenhang mit den Ihnen bereits bekannten Kaufverträgen. Die BW. hat ihre Liegenschaften an die in ihrem Eigentum stehende X. verkauft und sich zugleich ein

entgeltliches Fruchtgenussrecht einräumen lassen. Es fällt daher keine Rechtsgeschäftsgebühr an.

...

Da die Sache für unsere Mandanten von äußerster Dringlichkeit ist, danken wir für die rasche Rückübermittlung der Fruchtgenussverträge zum Zwecke der Verbücherung.

Für Rückfragen stehen wir Ihnen jederzeit gerne zur Verfügung und verbleiben mit freundlichen Grüßen"

Diesem Schreiben angeschlossen waren zwei Fruchtgenussverträge zwischen der X-GmbH und der BW. vom 25. Oktober 2006. Darin wurde unter Punkt XIII. mit der Überschrift Vollmacht jeweils Folgendes festgelegt:

"Die Vertragsteile bevollmächtigen den Vertragserrichter, Rechtsanwälte-GmbH, ADR2, einseitig und unwiderruflich für die grundbürgerliche Durchführung dieses Vertrages mit allen erforderlichen Vorbereitungen, auch der Einholung von Genehmigungen und Erklärungen, insbesondere in ihrem Namen alle für die grundbürgerliche Durchführung erforderlichen Erklärungen, Schriftstücke, Löschungsquittungen, Einstellungsbeschlüsse und Eingaben, auch vor Behörden (Steuerbehörden, Verwaltungsbehörden, Gerichten etc.) mündlich oder schriftlich, auch beglaubigt und in Form von Notariatsakten zu fertigen, abzugeben oder zu empfangen, weiters auch Nachträge zu diesem Vertrag zu errichten und die Aufsandungserklärungen abzugeben und zu ergänzen, soweit diese Nachträge und Erklärungen zum Zwecke der vertragskonformen Herstellung der Grundbuchsordnung erforderlich oder zweckmäßig sein sollten;"

Diese beiden Fruchtgenussverträge wurden vom Finanzamt unter den Geschäftszahlen ErfNr.333.333/2006 und ErfNr.444.444/2006 erfasst.

In beiden Verfahren richtete das Finanzamt am 14. Februar 2007 einen Vorhalt direkt an die BW, die von der BW jeweils mit Schreiben vom 4. Mai 2007 beantwortet wurden.

Mit "Bescheiden" 1) vom 24. Mai 2007 zu ErfNr.333.333/2006 und 2) vom 9. Mai 2007 zu ErfNr.444.444/2006 setzte das Finanzamt gegenüber der BW für die o.a. Fruchtgenussverträge Rechtsgebühr in Höhe von € 1.520.762,46 (Verfahren zu ErfNr.333.333/2006) bzw. € 702,93 (Verfahren zu ErfNr.444.444/2006 fest. In beiden "Bescheiden" wurden die BW als Empfängerin bezeichnet und wurden die "Bescheide" der BW direkt - ohne Einbindung der Rechtsanwälte-GmbH - zugestellt.

In den dagegen eingebrachten Berufungen wurde ua. beantragt, die Berufungen mangels Bescheidqualität der angefochtenen Erledigungen als unzulässig zurückzuweisen (sonst ihr aus inhaltlichen Gründen statt zu geben und der Berufungswerberin die beantragte Gebührenbefreiung des Art 34 § 1 Abs 2 BBG 2001, BGB 12000/142, zu gewähren). Dabei wurde zur mangelnden Bescheidqualität Folgendes ausgeführt:

"2.1. Nach § 243 BAO sind nur (erstinstanzliche Steuer-)Bescheide mit Berufung anfechtbar. Fehlt es solchen Erledigungen an der Bescheidqualität, so sind sie ohne rechtliche Wirkung

und ist eine dagegen erhobene Berufung mangels tauglicher Anfechtungsobjekte als unzulässig zurückzuweisen (273 Abs 1 lit a BAO). Das ist hier der Fall: Die beiden Gebührenbescheide“ vom 9. und 24.5.2007 hätten angesichts der dem Finanzamt damals bereits bekannten Zustellvollmacht die Rechtsanwälte-GmbH als Empfänger ausweisen müssen (§ 9 Abs 3 ZustG). Das ist unterblieben. Darum sind diese Erledigungen rechtlich nicht existent geworden (VwGH 22.3.2006, 2006/13/0001, ÖStZB 2006/599, 730).

2.2. Die Sachlage zeigt dazu folgendes Bild:

2.2.1 Wir, die Bw, haben mit unserer (teils direkten, teils indirekten) Tochtergesellschaft, der X-GmbH („X.“) am 25.10.2006 über unseren (damaligen) Immobilienbesitz zwei Kauf- (Beilagen ./A und ./B und zwei „Fruchtgenussverträge“ abgeschlossen (Beilagen ./C und ./D) Zur Verbücherung der Kaufverträge waren Unbedenklichkeitsbescheinigungen (§ 160 Abs 1 BAO) des Finanzamtes erforderlich, die am 14.12.2006 ausgefertigt wurden und einmal an uns und das andere Mal an die X., jeweils zu Handen der Rechtsanwälte-GmbH ergangen sind. Folglich war deren Zustellvollmacht der Behörde schon damals bekannt.

2.2.2 Wenige Tage später weist die Eingabe eben dieser Rechtsanwalts-GmbH vom 20.12.2006 („Anzeige nach dem GebG“) ein weiteres Mal auf die „rechtsfreundliche“ Vertretung dieser Kanzlei hin (Beilage ./E) Die einem Wirtschaftstreuhänder erteilte Vollmacht enthält im Allgemeinen auch eine Zustellvollmacht, ohne dass sich dieser gesondert darauf berufen müsste (VwGH 12.9.2002, 2001/15/0158, ÖStZB 2003/25, 33). Das Gleiche gilt auch für Prozessvollmachten (VwGH 27.8.1990, 89/15/0139, ÖStZB 1991, 585). Folglich hätte die Zustellung der angefochtenen Erledigungen an die Rechtsanwälte-GmbH erfolgen müssen. Das ist jedoch unterblieben.

2.3. Die Rechtslage nach der BAO unter Mitberücksichtigung der Judikatur des VwGH zeigt folgendes Bild:

Gemäß § 97 Abs 1 BAO werden Erledigungen dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekannt gegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Dahinter verbergen sich zwei Voraussetzungen, die kumulativ vorliegen müssen:

- Der Bescheid muss in seinem Spruch seinen Adressaten gesetzmäßig bezeichnen (93 Abs 2 BAO); und*
- der Bescheid muss seinem Adressaten zugestellt sein oder Kraft Zustellfiktion ihm gegenüber als zugestellt gelten (§ 97 Abs 1 BAO).*

Das Fehlen auch nur einer dieser Voraussetzungen steht der Wirksamkeit einer behördlichen Erledigung als Bescheid entgegen (aktuell: VwGH 28.11.2007, 2005/15/0043). Ist der Adressat im Spruch des Bescheides gesetzmäßig bezeichnet, wird die Erledigung aber trotzdem nicht wirksam, wenn sie nicht gesetzmäßig zugestellt wurde (VwGH Beschluss 2.8.2000, 99/13/0014). Daraus folgt für diesen Fall: Hier ist keine der beiden Voraussetzungen erfüllt:

Durch die Nichtberücksichtigung der Zustellvollmacht der Rechtsanwälte-GmbH ist bereits der Adressat nicht dem Gesetz entsprechend bezeichnet (dazu gleich unten 2.4.). Der damit verbundene Zustellmangel ergibt sich damit von selbst.

2.4. Ergänzend dazu ist noch das ZustG zu berücksichtigen, das in seinem hier bedeutsamen Kern folgendes Bild zeigt:

2.4.1 Ein wirksam bestellter Zustellvertreter ist als Empfänger zu bezeichnen (§ 9 Abs 3 ZustG). Ist das - wie hier - nicht der Fall und erfolgt die Zustellung an den Vertretenen, so ist die Zustellung unwirksam (Ritz BAO § 9 ZustG Tz 24; Thienel Verwaltungsverfahrensrecht³ 341). Eine Sanierung ist ausgeschlossen: Die Fehlbezeichnung des Adressaten infolge Nichtbeachtens einer Zustellvollmacht ist ein Mangel der Zustellverfügung (§ 5 Z 1 ZustG idF

vor BGBl I 2008/4). Eine Heilung ist - wenn überhaupt - nur innerhalb der engen Grenzen des § 7 Abs 1 ZustG möglich, der aber nur Mängel im „Verfahren der Zustellung“ im Auge hat und damit nur die eigentliche (hier: physische) Zustellung meint. Zwar kannte das ZustG ergänzend dazu eine weitere Sanierungsbestimmung: Nach § 9 Abs 1 zweiter Satz ZustG konnte die Nichtbeachtung einer bestehenden Zustellvollmacht durch Weiterleitung des Original-Dokuments an den Zustellvertreter noch saniert werden. Doch wurde diese Sonderregelung mit Wirkung ab dem 1.3.2004 aufgehoben (§ 40 Abs 4 ZustG idF Art 3 Z 12 BGBl I 2004/10) und erst jüngst durch BGBl I 2008/4 mit Wirkung ab Jahresbeginn 2008 als neuer Schlussatz des § 9 Abs 3 ZustG wieder reaktiviert.

Daraus folgt: Bei Ergehen der angefochtenen Erledigungen hat eine solche Sanierungsmöglichkeit nicht bestanden. Ganz abgesehen davon haben sich die Original Gebührenbescheide“ zu keiner Zeit im Besitz besagter Anwalts-GmbH befunden, womit sich jeder Gedanke an eine (ohnedies nicht mögliche) Sanierung erübrigt.

Und selbst wenn man entgegen der klaren Rechtslage und des eben Gesagten eine solche Heilungsmöglichkeit doch bejahren könnte, wäre für die Behörde noch immer nichts gewonnen: Die Original-„Gebührenbescheide“ sind nie in die Sphäre dieser Anwalts-GmbH gelangt. Sie tragen nach wie vor nur unseren Eingangsstempel. Dass wir unsere Berater von diesen Erledigungen mittels Kopie oder Telefax informiert haben, genügt nach Lehre (Ritz BAO § 9 ZustG Tz 7 mwN) und Rechtsprechung für eine Sanierung bei weitem nicht (aussagekräftig: VwGH 22.5.2003, 2003/17/0021, ÖStZB 2004/1 72, 200).

2.4.2 Damit schließt sich der Kreis: Der Adressat der angefochtenen „Gebührenbescheide“ entspricht weder der BAO noch dem ZustG. Dieser Mangel in der Zustellverfügung ist nicht heilbar. Und selbst wenn eine Sanierungsmöglichkeit doch bestünde, tritt hier keine Heilung ein, da die Original-Dokumente nie dem Zustellvertreter zugegangen sind. Daher haben diese Erledigungen keine Bescheidqualität erlangt. Somit fehlt es an einem tauglichen Anfechtungsobjekt (§ 243 BAO), weshalb die Berufung gegen beide „Gebührenbescheide“ als unzulässig zurückzuweisen ist (273 Abs 1 lit a BAO). ”

Der Berufung angeschlossen waren ua. die beiden Kaufverträge zwischen der BW und der X-GmbH vom 25. Oktober 2006, die beim Finanzamt unter den Geschäftszahlen ErfNr.111.111/2006 und ErfNr.222.222/2006 erfasst sind.

Die Berufung wurde vom Finanzamt dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt ohne dass zuvor eine Berufungsvorentscheidung erlassen worden wäre. Im Vorlagebericht führte das Finanzamt zur Frage der Bescheidqualität lediglich Folgende aus:

“Vollmachten sind im jeweiligen Verfahren geltend zu machen. Die Gebührenanzeige vom 20. Dezember 2006 weist weder eine schriftliche Vollmacht auf noch erhält sie eine Berufung auf die erteilte Bevollmächtigung.“

Vom Unabhängigen Finanzsenat wurde noch Beweis erhoben durch Einsicht in die vom Finanzamt angeforderten Bemessungsakten ErfNr.111.111/2006 und ErfNr.222.222/2006 . Im Bemessungsakt ErfNr.222.222/2006 befindet sich ein an das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien gerichtetes Schreiben der Rechtsanwälte-GmbH vom 12. Dezember 2006 (beim Finanzamt eingelangt am 13. Dezember 2006) mit auszugsweise folgendem Inhalt:

“Sehr geehrte Frau D,

wir zeigen höflich an, dass wir die X-GmbH und die BW. rechtsfreundlich vertreten. Wie zuletzt telefonisch besprochen, legen wir in der Beilage zwei Kaufverträge vor und beantragen die Ausstellung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung.

Über die beiden Rechtsvorgänge wurden Abgabenerklärungen (zu Erfassungsnummer: 10-111.111-2006 und 10-222222-2006) abgegeben. Es liegt gegenständlich eine Ausgliederung iSd Artikel 34 Budgetbegleitgesetz 2001 (siehe Beilage) vor, weshalb keine Grunderwerbsteuer sowie keine Eintragungsgebühr anfällt.

...

Da die Sache für unsere Mandanten von äußerster Dringlichkeit ist, ersuchen wir um möglichst umgehende Ausstellung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung.

Für Rückfragen stehen wir Ihnen jederzeit gerne zur Verfügung und verbleiben mit freundlichen Grüßen"

Die Kaufverträge haben auszugsweise folgenden Inhalt:

"V. Fruchtgenussrecht

Die Käuferin räumt der Verkäuferin an sämtlichen Liegenschaften des Kaufgegenstandes ein Fruchtgenussrecht nach den Bestimmungen des gesondert abgeschlossenen Fruchtgenussvertrages vom 25.10.2006 ein.

...

VII. Aufsandungserklärung

Sohin erteilen beide Vertragsparteien ihre ausdrückliche Einwilligung, dass ohne ihr weiteres Einvernehmen auf Grund dieses Kaufvertrages auch auf alleinigen Antrag der Käuferin (jeweils für die Einverleibung des Eigentumsrechtes) oder der Verkäuferin (jeweils für die Einverleibung des Fruchtgenussrechtes) ob den in Beilage .14 angeführten Liegenschaften im Grundbuch XX

- jeweils das Eigentumsrecht zur Gänze zugunsten der Käuferin, der X-GmbH, FNxxxxx, und
- jeweils das Fruchtgenussrecht gemäß Punkt V. des Kaufvertrages vom 25.10.2006 zugunsten der Verkäuferin, der BW,
einverleibt werde.

...

"X. Vollmacht

Die Vertragsteile bevollmächtigen und beauftragen den Vertragserrichter, Rechtsanwälte-GmbH, ADR2, einseitig und unwiderruflich mit der grundbürgerlichen Durchführung dieses Kaufvertrages sowie der Lastenfreistellung mit allen erforderlichen Vorbereitungen, auch der Einholung von Genehmigungen und Erklärungen, insbesondere in ihrem Namen alle für die grundbürgerlichen Durchführung erforderlichen Erklärungen, Schriftstücke, Löschungsquittungen, Einstellungsbeschlüsse und Eingaben, auch vor Behörden (Steuerbehörden, Verwaltungsbehörden, Gerichten, etc.) mündlich oder schriftlich, auch beglaubigt und in Form von Notariatsakten zu fertigen, abzugeben oder zu empfangen, weiters auch Nachträge zu diesem Kaufvertrag zu errichten und die Aufsandungserklärungen abzugeben und zu ergänzen, soweit diese Nachträge und Erklärungen zum Zwecke der vertragskonformen Herstellung der Grundbuchsordnung erforderlich oder zweckmäßig sein sollten; schließlich betreffend den Kaufvertrag auch Grundbuchsgesuche wegen der

Rangordnung für die beabsichtigte Veräußerung sowie zum zwecke von Pfandrechtslöschungen oder-einverleibungen zu fertigen und die einzige Ausfertigung des jeweiligen Beschlusses zu übernehmen.“

Über die Berufungen wurde erwogen:

Gemäß § 98 Abs. 1 BAO sind Zustellungen nach dem Zustellgesetz, BGBl. Nr. 200/1982, vorzunehmen, soweit in der BAO nicht anderes bestimmt ist.

Nach § 9 Abs. 1 ZustG idF BGBl. I Nr. 10/2004 (anwendbar zwischen 1.3.2004 und 31.12.2007) konnten, soweit in den Verfahrensvorschriften nicht anderes bestimmt ist, die Parteien und Beteiligten andere natürliche oder juristische Personen, Personengesellschaften des Handelsrechts und eingetragene Erwerbsgesellschaften gegenüber der Behörde ausdrücklich zur Empfangnahme von Dokumenten bevollmächtigen (Zustellungsvollmacht).

Ist ein Zustellungsbevollmächtigter bestellt, so hat die Behörde gemäß Abs. 3 leg. cit., soweit gesetzlich nicht anderes bestimmt ist, diesen als Empfänger zu bezeichnen.

Eine Adressierung und Zustellung einer Erledigung an den Vollmachtgeber, obwohl eine aufrechte Zustellvollmacht besteht, hat die Wirkung, dass die Zustellung rechtsunwirksam ist. Mit der Änderung des Zustellgesetzes durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 10/2004 war eine Heilung dieses Mangels (§ 9 Abs. 1 zweiter Satz des Zustellgesetzes idF vor der genannten Novelle) dadurch, dass das Schriftstück dem Zustellungsbevollmächtigten tatsächlich zugekommen ist, nicht mehr möglich (vgl. etwa den Beschluss des VwGH vom 28. Mai 2008, 2006/15/0206, das Urteil des OGH vom 21. September 2006, 8 Ob 96/06k, und beispielsweise Wieser, Fälschliche Zustellung an die anwaltlich vertretene Partei - keine Heilung des Zustellmangels (mehr), in Anwaltsblatt 2006/11, 586 ff). § 9 Abs. 3 Zustellgesetz in der Fassung des Verwaltungs- und Zustellrechtsänderungsgesetzes 2007, BGBl. I Nr. 5/2008, womit eine solche Heilungsmöglichkeit wieder eingeführt wurde, ist im Berufungsfall noch nicht anzuwenden.

Eine allgemeine Vollmacht schließt - auch nach der erwähnten Novelle des Zustellgesetzes durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 10/2004 - eine Zustellvollmacht ein (vgl. VwGH 23.10.2008 2007/16/0032 unter Hinweis auf Thienel, Verwaltungsverfahrensrecht⁴, 357, FN 43, und Seywald, Neuerungen betreffend Zustellungsvollmachten, in UFS aktuell 2004/9, 332).

Die Bestellung eines Vertreters (auch zum Zustellungsbevollmächtigten) wird erst mit der Vorlage der Vollmachtsurkunde oder mit der mündlichen Erteilung der Vollmacht der Behörde gegenüber oder mit der Berufung auf die Vollmacht gegenüber der Behörde wirksam. Die

Bevollmächtigung muss im jeweiligen Verfahren geltend gemacht werden. Auch wenn nach der Vollmachtsurkunde die Vollmacht etwa alle Verfahren vor Abgabenbehörden des Bundes umfasst, ist sie dennoch von der Abgabenbehörde nur in dem Verfahren, in dem darauf hingewiesen wird, zu beachten (vgl. VwGH 19.12.2001, 2000/13/0135).

Im gegenständlichen Fall hat die Rechtsanwälte-GmbH dem Finanzamt mit Schreiben vom 12. Dezember 2006 ausdrücklich angezeigt, dass sie die BW "rechtsfreundlich" vertritt. Diese Vollmachtsbekanntgabe erfolgte zunächst für die beiden Grunderwerbsteuerverfahren zu ErfNr.111.111/2006 und ErfNr.222.222/2006 und erlangte dadurch die erteilte Vollmacht nur für die beiden Grunderwerbsteuerverfahren und (noch) nicht für weitere (Rechtsgebühren-)verfahren Bedeutung.

In den beiden gegenständlichen Verfahren betreffend Rechtsgebühr zu ErfNr.333.333/2006 und ErfNr.444.444/2006 nahm die Rechtsanwälte-GmbH jedoch im Schreiben vom 20. Dezember 2006 ausdrücklich Bezug auf die Grunderwerbsteuerverfahren und bekräftigte, dass sie die BW "rechtsfreundlich" vertritt. Weiters enthalten die beiden dem Finanzamt übersandten Fruchtgenussverträge im Punkt XIII. Bestimmungen über die Bevollmächtigung der Rechtsanwälte-GmbH durch die BW. Daraus ist deutlich ersichtlich, dass die erteilte Vollmacht die Rechtsanwälte-GmbH auch zur Vertretung vor Steuerbehörden berechtigt und dass die erteilte Vollmacht auch den Empfang von Schriftstücken im Namen der BW umfasst. Damit wurde das Bestehen des Vollmachtsverhältnisses von der rechtsfreundlichen Vertretung auch in den beiden Gebührenverfahren vor der Erlassung der Rechtsgebührenbescheide vom 9. Mai 2007 bzw. vom 24. Mai 2007 geltend gemacht.

Gemäß § 103 Abs. 2 BAO in der seit 20. Dezember 2003 anzuwendenden Fassung BGBl. I Nr. 124/2003 ist eine Zustellungsbevollmächtigung Abgabenbehörden gegenüber unwirksam, wenn sie

- ausdrücklich auf nur einige dem Vollmachtgeber zugeschriebene Erledigungen eingeschränkt ist, die im Zuge eines Verfahrens ergehen, oder
- ausdrücklich auf nur einige jener Abgaben eingeschränkt ist, deren Gebarung gemäß § 213 zusammengefasst verbucht wird.

Beruft sich ein dazu befugter Parteienvertreter auf eine ihm erteilte Bevollmächtigung, so ist für den Umfang der Vertretungsmacht seine Behauptung maßgebend (vgl. VwGH 24.6.1999, 97/15/0131). Wie bereits oben ausgeführt, ergibt sich aus Punkt XIII. der Fruchtgenussverträge deutlich, dass die von der Berufungswerberin erteilte Vollmacht auch eine Zustellvollmacht umfasst und enthalten die im vorliegenden Fall vom Parteienvertreter gegenüber dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien abgegebenen Erklärungen keine schädliche Einschränkung iSd § 103 Abs. 2 BAO idgF, weshalb bei der Erlassung der

Rechtsgebührenbescheide vom Finanzamt die von der Bw. erteilte Zustellvollmacht zu beachten gewesen wäre.

Zustellungsbevollmächtigte sind gemäß § 9 Abs. 3 ZustG in der Zustellverfügung als Empfänger zu bezeichnen. Die richtige Adressierung lautet an die Partei (Abgabepflichtiger) zu Handen des Zustellungsbevollmächtigten. Geschieht dies nicht und ist die Zustellung unmittelbar an die Partei nicht gesetzlich angeordnet oder zugelassen (zB im Einhebungs- und Einbringungsverfahren), kann sie nicht bewirkt werden, und zwar auch nicht durch tatsächliches Zukommen an den gegenüber der Behörde ausdrücklich zur Empfangnahme bevollmächtigten Vertreter. Wird dieser weder im Adressfeld - zB "An Abgabepflichtige(n) A, zu Handen Zustellungsbevollmächtigte(r) Z" - noch im Vorspruch eines Bescheides - zB "Über den Antrag (der) des A, vertreten durch Z, wurde entschieden:..." - genannt, wird die Erledigung nicht wirksam.

Die Bezeichnung eines unrichtigen Empfängers kann nach der vorherrschenden Rechtsauffassung nicht iS des § 7 ZustG saniert werden (Ritz, BAO², § 7 ZustG, Tz 4). Der davon früher eine Ausnahme schaffende § 9 Abs. 1 zweiter Satz ZustG wurde durch die Novelle BGBl. I 10/2004 aufgehoben (vgl. dazu ua. UFS RV/0637-G/05 vom 01.02.2006).

Da die angefochtenen "Bescheide" betreffend Rechtsgebühr somit nicht wirksam erlassen wurden, waren die Berufung gemäß § 273 Abs. 1 BAO durch Bescheid als unzulässig zurückzuweisen.

Zu dem in den Berufungen gestellten Anträgen auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung anlässlich des zweitinstanzlichen Berufungsverfahrens wird auf § 284 Abs. 3 BAO hingewiesen, wonach der Berufungssenat ungeachtet eines rechtzeitig gestellten Antrages auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung von einer solchen unter anderem dann absehen kann, wenn die Berufung gemäß § 273 BAO zurückzuweisen ist. Da diese Voraussetzung gegenständlich zutrifft, konnte eine mündliche Berufungsverhandlung unterbleiben (Ritz, BAO³ § 273 Rz 30).

Wien, am 22. Juni 2009