



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, Adr., vertreten durch die Winkel Steiner Wirtschaftstreuhand Steuerberatungsges.m.b.H, 6845 Hohenems, Schweizer Straße 77, gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch, vertreten durch HR Walter Angerer, betreffend Zurückweisung des Vorlageantrages (§ 273 BAO) betreffend Umsatzsteuer sowie einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte 1996 bis 1998 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) hat mit Schriftsatz vom 29. März 2002 gegen die Berufungsvorentscheidungen des Finanzamtes betreffend Umsatzsteuer sowie einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte von Personengesellschaften für die Jahre 1996 bis 1998 den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt. Die Berufungsvorentscheidungen waren samt Begründung laut Rückscheinen am 27.2.2002 zugestellt worden. Der Vorlageantrag wurde dem Finanzamt am Samstag, dem 30.3.2002 per Telefax übermittelt.

Am 9. Februar 2005 hat die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates (UFS) dem steuerlichen Vertreter fernmündlich mitgeteilt, dass laut Rückscheinen die angefochtenen Bescheide und die Begründung dazu am 27.2.2002 zugestellt worden seien und damit die Einbringung des Vorlageantrages als verspätet anzusehen sei. Über den Inhalt des Gespräches hat die Referentin einen Aktenvermerk erstellt. Der steuerliche Vertreter hat zugesagt, die Frage einer möglichen Abwesenheit mit dem Vertreter und Zustellbevollmächtigten der Bw, Herrn HF, zu klären.

Der steuerliche Vertreter der Berufungswerberin hat der Referentin des UFS mit E-Mail vom 25. Februar 2005 zur Kenntnis gebracht, Herr F habe ihm versichert, dass er sich am 27.2.02 ganztägig im hinteren Ötztal/Tirol bei einem Seminar aufgehalten, welches bis spät in die Nacht, ca. 23 Uhr, gedauert habe. Die Rückkehr zur Annahmestelle sei daher frühestens am 28.2.02 anzunehmen, die Zustellung sei demnach erst am auf den 28.2.02 folgenden Tag, also am 1.3.02 erfolgt. Eine schriftliche Bestätigung dieses Sachverhaltes stehe noch aus. Lediglich der in der Buchhaltung vorhandene Beleg über das Geltendmachen von Reisespesen (Taggeld) sei vorhanden. Ehestmöglich werde eine schriftliche Bestätigung übergeben werden.

Mit Schreiben vom 22. Juli 2005 wurde nach mehrmaliger Fristverlängerung im Wesentlichen vorgebracht, HF, der Komplementär der Bw, sei der Empfänger der Bescheide gewesen. Aufgrund seiner weiteren beruflichen Tätigkeit – Handelsagentur für ein Unternehmen, das mit Sitz in G Haarverlängerungszubehör vertreibe – sei er am 27.2.2002 nicht an der Abgabestelle anwesend gewesen. Er habe sich am 27.2.2002 in S im Friseursalon einer Frau X aufgehalten. Er habe dort ein Seminar über die Anwendungsmöglichkeiten dieser Haarverlängerungen im Friseursalon abgehalten und seine Spesen hierüber – vor allem die Fahrtspesen – an das Unternehmen „HH Ges.m.b.H.“ mit Rechnung vom 5.3.02, Re.Nr. 005, verrechnet. Da Frau X ihren Friseursalon in S mittlerweile aufgegeben habe, habe sich die Suche nach ihr etwas mühevoller als erwartet gestaltet. Damit sei auch die Verzögerung bei der Vorlage der Unterlagen erklärbar. Aus der Bestätigung der Frau gehe hervor, dass Herr F erst gegen Mitternacht die Heimreise von S nach Y angetreten habe. Eine Übernachtung in S sei zwar nicht erfolgt, auch die Spesenabrechnungen gegenüber dem Ger Unternehmen weise hier keine Übernachtungsspesen aus, aber durch die voraussichtliche Fahrzeit von ca. 1,5 – 2 Stunden von S nach Y sei eine Rückkehr an die Abgabestelle sicherlich erst am 28.2.2002 erfolgt. Aufgrund dieser Tatsache iVm. § 16 Abs. 5 ZustG sei die Zustellung einen Tag nach dem Rückkehrtag 28.2.2002, nämlich am 1.3.2002 wirksam erfolgt. Der Vorlageantrag vom 29.3.02 sei per FAX an das Finanzamt Feldkirch übermittelt worden und müsse demnach als rechtzeitig eingebracht gelten, selbst wenn er erst am 1.4.02 beim Finanzamt angekommen sein sollte. Beigelegt war dem Schreiben ein Fax von Frau X vom 19.7.05 sowie eine Kopie Spesenrechnung vom 5.3.02 (mit Buchungsvermerken).

Mit E-Mail vom 14. September 2005 hat die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates dem Finanzamt (Herrn Hofrat Walter Angerer als Vertreter des Finanzamtes in diesem Verfahren) mitgeteilt, dass der UFS von einer nicht rechtzeitigen Einbringung des Vorlageantrages an den UFS ausgehe und ihn ersucht, den Vorlageantrag als verspätet bescheidmäßig zurückzuweisen.

Mit Bescheid vom 30. September 2005 hat das Finanzamt sodann den Vorlageantrag gemäß § 273 BAO als verspätet zurückgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, die Berufungsvorentscheidung samt händischer Begründung sei nachweislich am 27. Februar 2002 zugestellt worden (lt. Rückscheinen Ersatzzustellung iSd § 16 ZustG an einen Arbeitnehmer der Bw). Der Vorlageantrag vom 29. März 2002 sei erst am 30. März 2002 per Telefax bei der Behörde eingereicht worden und sei somit verspätet gewesen. Der steuerliche Vertreter vertrete dagegen unter Verweis auf § 16 Abs. 5 ZustG die Auffassung, dass aufgrund der Abwesenheit des Bw am 27.2. und Rückkehr erst am 28.2.2002 die Zustellung erst am 1.3.2002 wirksam erfolgt sei und begründe damit die Rechtzeitigkeit des Vorlageantrages. Im Streit, ob die mit einer Zustellung in Lauf gesetzte Frist mit vollzogener Ersatzzustellung oder *„mit dem der Rückkehr an die Abgabestelle folgenden Tag“* in Lauf gesetzt werde, gehe laut Stoll (BAO-Kommentar, Band 1, Seite 1108, 2. Absatz) die ständige Rechtsprechung des OGH und VwGH (OGH 16.2.1984, 7 Ob 511/84; VwGH 13.4.1989, 88/6/140) davon aus, dass dann, wenn auch *„die Mehrheit der berufstätigen Bevölkerung von einer derartigen Fristverkürzung betroffen gewesen“* wäre, der Zeitpunkt der Ersatzzustellung maßgebend sei und bleibe. In den Fällen, in denen *„der Großteil der berufstätigen Bevölkerung das Schriftstück nicht früher erhalten hätte können als der, der wegen Abwesenheit von der Abgabestelle nicht rechtzeitig vom Zustellvorgang Kenntnis erhalten konnte“* (§ 16 Abs. 5 und 17 Abs. 3, letzter Satz ZustG), müsse eine Fristverkürzung als vom Gesetzgeber gewollt in Kauf genommen werden (VwGH 9.7.1992, 91/16/91). Nur dann, wenn der Empfänger wegen Abwesenheit von der Abgabestelle nicht rechtzeitig vom Zustellvorgang Kenntnis erlangen habe können und die durch Abwesenheit bedingte Verzögerung des möglichen Kenntniserlangens vom (Ersatz-)Zustellvorgang damit das Maß übersteige, mit dem die Mehrheit der berufstätigen Bevölkerung bei beruflich bedingter Abwesenheit vom Ort und zur Zeit der Zustellung rechnen müsse, werde laut Stoll die Zustellung nicht mit der Ersatzzustellung, sondern an dem der Rückkehr folgenden Tag wirksam. Angesichts der Tatsache, dass der Berufungswerber nach eigenen Angaben bereits am 28.2.2002 an die Abgabestelle zurückgekehrt sei und die Schriftstücke (Berufungsvorentscheidungen samt Begründungen) damit jedenfalls an diesem Tag (einen Tag nach der Aushändigung an einen Mitarbeiter) entgegennehmen konnte, sei laut den obigen Ausführungen die Zustellung mit der (Ersatz-)Zustellung am 27.2.2002 wirksam geworden. Die durch Abwesenheit bedingte Verzögerung (von hier nur einem Tag!) des möglichen Kenntniserlangens vom (Ersatz-)Zustellvorgang übersteige laut OGH und VwGH im gegenständlichen Fall nicht das Maß, mit dem die Mehrheit der berufstätigen Bevölkerung bei beruflich bedingter Abwesenheit vom Ort und Zeit der Zustellung rechnen müsse. Der Vorlageantrag vom 29.3.2002 (eingebracht am 30.3.2002) sei daher gemäß § 273 Abs. 1 lit. b BAO iVm. § 276 Abs. 6 dritter Satz BAO als verspätet zurückzuweisen gewesen.

Mit Schriftsatz vom 25. Oktober 2005 (Eingang 28. Oktober 2005) hat der steuerliche Vertreter fristgerecht gegen die Zurückweisung des Vorlageantrages berufen und in der Begründung dazu ausgeführt, das Finanzamt Feldkirch gehe davon aus, dass die Ersatzzustellung am 27.2.2002 an eine Arbeitnehmerin der Berufungswerberin zur Folge habe, dass damit bereits eine Zustellung am 27.2.2002 erfolgt sei. Die unbestritten gebliebene Abwesenheit des Geschäftsführers und Komplementärs der Berufungswerberin sei unerheblich, da „die Mehrheit der berufstätigen Bevölkerung von einer derartigen Fristverkürzung betroffen gewesen wäre“. Dem sei ganz und gar nicht so. Vielmehr sei der Komplementär regelmäßig im Friseursalon der Bw anwesend, der sich darüber hinaus auch noch am Wohnort (selbe Adresse) des Komplementärs befinde. Die Post werde in Y, dem Ort, an dem sich der Friseursalon, die unbestrittenermaßen als Abgabestelle zu bezeichnende Lokalität, befinde, regelmäßig in den Vormittagsstunden zugestellt. Die Mehrheit der berufstätigen Bevölkerung hätte somit grundsätzlich die Möglichkeit, Poststücke, die einer Unterschrift bedürften, am Nachmittag desselben Tages abzuholen und zu beheben. Die Fallkonstellation des VwGH-Erkenntnisses, welches das Finanzamt Feldkirch zitiert habe, sei auf den vorliegenden Fall nicht anwendbar. Der Fall hier verhalte sich so, dass der Komplementär sich am 27.2.2005 (Anmerkung des UFS: gemeint wohl am 27.2.2002) ganztägig außer Landes befunden habe. Dieser Umstand werde vom Finanzamt Feldkirch gar nicht in Abrede gestellt. Erst in den frühen Morgenstunden des 28.2.2002 sei der Komplementär in seine Wohnung zurückgekehrt. Die Abgabestelle sei am 28.2.2002 ebenfalls erstmals wieder betreten worden. Selbstredend hätte er an einem normalen Tag, wäre das Schriftstück hinterlegt und nicht ersatzweise einer Arbeitnehmerin übergeben worden, am Nachmittag zur Post gehen können, um das Schriftstück abzuholen. Daher sei die Regelung des § 16 Abs. 5 ZustG sehr wohl anwendbar und damit der dem 28.2.2002 folgende Tag, nämlich der 1.3.2003 (Anmerkung des UFS: gemeint wohl 1.3.2002), als Tag der Wirksamkeit der Zustellung heranzuziehen. Wenn nun am 30.3.2002 der Vorlageantrag per Telefax eingereicht worden sei, so sei das vor dem Ende der Frist, nämlich dem Ende des 1.4.2002 passiert und somit rechtzeitig. Immerhin datiere der Vorlageantrag aus dem Frühjahr 2002 und mittlerweile seien zweieinhalb Jahre verstrichen, wobei nur ein halbes Jahr dem Bw zuzurechnen sei – er habe einige Probleme beim Auffinden der Unternehmerin, in deren Salon er im Jahr 2002 eine Fortbildungsveranstaltung abgehalten habe, gehabt. Diese Unternehmerin habe aufgrund beruflicher und privater Veränderungen ihren Lebensmittelpunkt verlagert. Dass nach dieser Zeitspanne eine verspätete Einbringung des Rechtsmittels moniert werde, verwundere etwas.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. Oktober 2006 hat das Finanzamt die Berufung als unbegründet abgewiesen. Strittig sei im gegenständlichen Fall, ob die mit einer Zustellung in

Lauf gesetzte Frist mit einer Ersatzzustellung oder mit dem der Rückkehr an die Abgabestelle folgenden Tag in Lauf gesetzt werde. § 16 Abs. 5 ZustG sei nur anwendbar, wenn der Empfänger wegen Abwesenheit von der Abgabestelle nicht rechtzeitig vom Zustellvorgang Kenntnis erlangen habe können. Nur in diesem Fall werde die Zustellung mit dem der Rückkehr an die Abgabestelle folgenden Tag wirksam. Vorausgeschickt werde, dass die Regelung des § 16 Abs. 5 ZustG im Wesentlichen die gleiche sei wie die Regelung des § 17 Abs. 3 ZustG, sodass die VwGH-Erkenntnisse, die zu § 17 Abs. 3 ergangen seien und sich mit der Frage der rechtzeitigen Kenntniserlangung vom Zustellvorgang beschäftigen würden, voll und ganz anwendbar seien. Die ständige Rechtsprechung des OGH und des VwGH (OGH 16.2.1984, 7 Ob 511/84, EvBl. 1984/01 und VwGH 13.4.1989, 88/06/140) gehe bei der Beurteilung der Frage der Rechtzeitigkeit der Kenntniserlangung vom Zustellvorgang davon aus, dass dem länger abwesenden Empfänger die gleiche „*Reaktionszeit*“ wie dem bloß tagsüber abwesenden Empfänger zur Verfügung stehen müsse. Daher sei eine (geringe) Verkürzung der Rechtsmittelfrist dann in Kauf zu nehmen, soweit eine derartige Fristverkürzung einen Großteil der berufstätigen Bevölkerung treffen würde, die erst am nächsten Tag das Schriftstück bei der Post abholen können (vgl. Ritz, BAO³, § 16 ZustG Tz 22). Der OGH sei im oben zitierten Erkenntnis zum Ergebnis gekommen, dass bei einer Hinterlegung am 31. Oktober (gleichzeitig Beginn der Abholfrist) ein Großteil der berufstätigen Bevölkerung die Sendung nicht vor dem 2. November, dem nächsten Werktag, beheben hätte können. Daher sei dem Empfänger trotz Ortsabwesenheit am Hinterlegungstag die gleiche Frist zugestanden, wie dies im Regelfall bei ortsanwesenden Adressaten der Fall gewesen wäre.

Auch dem oben zitierten VwGH-Erkenntnis (Zl. 88/06/0140) sei der Fall zugrunde gelegen, dass ein Empfänger am Montag, dem 9. März ortsabwesend gewesen sei, aber am 10. März zurückgekehrt sei und das Schreiben behoben habe. Vom VwGH sei ebenfalls von einem Fristbeginn am 9. März ausgegangen worden.

Dem VwGH-Erkenntnis vom 26.11.1991, Zl. 91/14/0218 sei der Sachverhalt zugrunde gelegen, dass der Empfänger am Beginn der Abholfrist, nämlich am 13. April (Karfreitag) auf Osterurlaub gewesen sei, und am Dienstag nach Ostern, am 17. April, also am unmittelbar folgenden Werktag, die Sendung behoben habe. Im Sinne der obigen Ausführungen wäre die Mehrheit der berufstätigen Bevölkerung von einer derartigen Fristverkürzung betroffen gewesen. Der VwGH sei auch in diesem Fall von einem Fristbeginn am Beginn der Abholfrist (13. April) ausgegangen. Der verfahrensgegenständliche Fall entspreche somit – entgegen den Ausführungen in der Berufung – exakt den zitierten OGH- und VwGH-Erkenntnissen. Bei dem in der Berufung geschilderten Fall der Abholung des Schriftstückes am Nachmittag desselben Tages der Hinterlegung komme es nie zu einer Verkürzung der Rechtsmittelfrist, weswegen solche Fälle gar nie zur Diskussion gestanden seien bzw. stehen würden. Wie der

VwGH in seinen Erkenntnissen ausgeführt habe, könne davon ausgegangen werden, dass die Mehrheit der berufstätigen Bevölkerung hinterlegte Schriftstücke am nächsten Tag behebe und die damit bedingte Verzögerung des Kenntniserlangens keine ins Gewicht fallende Verkürzung der Rechtsmittelfrist darstelle. Da aufgrund obiger Ausführungen der Zustellungsbevollmächtigte der berufungsführenden KEG somit rechtzeitig vom Zustellvorgang Kenntnis erlangen habe können, sei die Zustellung mit dem Tag der Zustellung an den Ersatzempfänger bewirkt. Da die Ersatzzustellung am 27. Februar 2002 erfolgt sei, sei der am 30. März 2002 per Telefax eingelangte Antrag auf Vorlage der Berufung an die zweite Instanz verspätet eingebracht und die Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid als unbegründet abzuweisen.

Mit Schriftsatz vom 9. November 2006 hat der steuerliche Vertreter der Bw den Antrag auf Entscheidung über die Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid durch den Unabhängigen Finanzsenat gestellt und darin die verspätete Einbringung des Vorlageantrages vom 29.3.2002 bestritten. Begründend wurde zunächst auf die *„bisherigen Ausführungen in Berufung und entsprechenden Schriftstücke im Akt bezüglich Rechtzeitigkeit der ursprünglichen Berufung“* verwiesen.

Im Schreiben des Vertreters der Bw vom 22. Juli 2005 zur Ergänzung von Unterlagen werde festgehalten: *„Am 27.2.02 wurden die Bescheide von einer Arbeitnehmerin der F KEG entgegen genommen. Grundsätzlich liegt hier zwar ein Fall der Ersatzzustellung gem. § 16 ZustG vor. Dennoch wird auf § 16 Abs. 5 ZustG verwiesen, nach dem es eine wirksame Zustellung bei Abwesenheit des Empfängers von der Abgabestelle nur mit dem der Rückkehr an die Abgabestelle folgenden Tag geben kann.“* Diese Aussage müsse in der Gestalt relativiert werden, dass weder der Vertreter des Bw noch der Bw oder eine der bis dato mit dieser Angelegenheit befassten Stellen überprüft habe, ob die gemäß § 16 Abs. 2 ZustG prinzipiell als Ersatzempfängerin geeignete Person – eine Dienstnehmerin des Bw – auch tatsächlich zur Annahme bereit gewesen sei.

Diese Bereitschaft könne seines Erachtens nur derjenige haben, der sich über die Tragweite dieses Aktes – der Entgegennahme eines Schriftstückes einer Behörde, das an den Dienstgeber gerichtet sei – bewusst sei. Weiters müsse der Ersatzempfänger *„erwachsen“* sein, was laut Ritz, Kommentar zur BAO, 3. Auflage, dann der Fall sei, wenn der Zusteller den äußeren Eindruck erlange, dass die Person, die das Schriftstück entgegennehme, *„den Ernst und die Tragweite der Zustellung für den Empfänger zu erkennen vermöge und dem Anschein nach über genügendes Verantwortungsbewusstsein verfüge, dem Empfänger das zuzustellende Schriftstück auszufolgen bzw. ihm unverzüglich von der erfolgten Zustellung genügend klare und verständliche Mitteilung zu machen“* (Ritz, BAO³, § 16 Tz 11). Zum einen sei die Person nicht bekannt, die das Schriftstück entgegengenommen habe und zum anderen werde ange-

merkt, dass die Bw diverse Mitarbeiterinnen beschäftigte, die sich in einem Lehrverhältnis befinden würden und daher sowohl, was ihr Alter als auch was ihre Urteilsfähigkeit und das „*erwachsen sein*“ im Sinne der Bestimmungen des Zustellgesetzes betreffe, nicht als Ersatzempfänger in Frage kommen könnten. Darüber hinaus habe die Bw zum Zeitpunkt der bestrittenen Zustellung eine Mitarbeiterin beschäftigt, die in der Folge wegen Unregelmäßigkeiten im Umgang mit der Kassaführung – unerlaubte Entnahmen – das Dienstverhältnis beenden habe müssen. Sollte diese Person die Ersatzzustellung bewirkt haben, so werde mit aller Deutlichkeit bestritten, dass diese Person dazu in der Lage gewesen wäre. Die Voraussetzungen des Zustellgesetzes seien in diesem Fall mit Sicherheit nicht erfüllt. Es stelle sich dann sogar die Frage, ob das Schriftstück überhaupt wirksam zugestellt worden sei.

Es werde also ausdrücklich der Standpunkt bezogen, dass die Empfängerin nicht zur Annahme des Schriftstückes bereit gewesen sei bzw. voraussichtlich nicht einmal als Ersatzempfängerin in Frage komme.

Es sei auch nicht festgestellt worden, ob es sich bei dem Schriftstück um eine „*eigenhändig zuzustellende Sendung*“ gehandelt habe. In einem solchen Fall sei nämlich eine Ersatzzustellung gänzlich untersagt (§ 21 Abs. 1 ZustG).

Diese Fragen seien im bisherigen Verfahren ungeklärt geblieben und liege hier ein weiterer klarer Verfahrensmangel vor. Das gesamte bisherige Verfahren leide daher an einem für die Beurteilung der Rechtsfrage wesentlichen Mangel, der eine Aufhebung des Zurückweisungsbescheides mit sich bringen müsse.

Im Übrigen werde festgestellt, dass es sich im vorliegenden Fall sogar um eine Verletzung der Grundrechte des Bw handle, da sowohl im ersten Fall, als auch im zweiten Fall (Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid) dieselbe Person die Entscheidung getroffen habe. Das Recht auf den gesetzlichen Richter, auf ein faires Verfahren sei wohl hier nicht ausreichend gewährleistet worden. In beiden Fällen habe Herr HR Walter Angerer für das Finanzamt Feldkirch die Entscheidung getroffen.

Die verfahrensleitende Verfügung – der Zurückweisungsbescheid – sei am 30.9.05 (Erstellungsdatum) erlassen worden, nachdem die Berufung mit Vorlageantrag bereits am 30.3.2002, also exakt 3,5 Jahre vorher eingebracht worden sei. Daraufhin sei ein Rechtsmittel gegen diese Entscheidung eingebracht worden (am 25.10.2005), das wiederum erst nach knapp einem Jahr (13.10.2006) entschieden worden sei – dort abermals von derselben Person in derselben Behörde.

Im Übrigen trage bereits die Berufungsvorentscheidung (26.2.2002), die mit dem Vorlageantrag bekämpft worden sei, die Anschrift von HR, damals noch OR, Walter Angerer. Dass Herr HR Angerer wohl mit allen Mitteln eine Überprüfung der von ihm getroffenen Entschei-

dung vermeiden wolle und darüber auch noch selbst entscheide – durch den Zurückweisungsbescheid bzw. die Abweisung der Berufung dagegen scheine menschlich verständlich, für das durch Steuergerechtigkeit und Rechtsschutz geprägte System der Österreichischen BAO jedoch höchst bedenklich. Eine hier mit aller Deutlichkeit zu bemängelnde Praxis in punkto Rechtsschutz des Steuerpflichtigen. Alleine die Zeitspannen, die verstrichen seien, um dann festzustellen, dass das ursprüngliche Anbringen verspätet gewesen sein solle, werfe kein gutes Bild auf die Rechtsmittelinstanzen – wohl sei auch dem Bw klar, dass die Beschaffung der Adresse der und in der Folge der Bestätigung des Sachverhaltes durch die ehemalige Saloninhaberin in S mehr Zeit als gewünscht in Anspruch genommen habe. Hinsichtlich der jeweils erforderlichen Zeitspannen zur Entscheidungsfindung dränge sich die Frage auf, ob nicht auch im Bereich der verfahrensleitenden Verfügungen oder Bescheide eine Verjährung angebracht scheine, um ein höheres Maß an Rechtssicherheit zu erlangen. Für den Steuerpflichtigen und die Bw habe jedenfalls die längste Zeit der Eindruck bestanden, dass die Verwaltungsbehörde und der UFS sich sehr wohl auf dieses Verfahren eingelassen hätten und eine sachliche Entscheidung herbeiführen hätten wollen. Es werde beantragt, den angefochtenen Bescheid aufzuheben und die Berufung dem UFS zur weiteren Bearbeitung in der Sache selbst vorzulegen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 276 Abs. 2 BAO kann gegen eine Berufungsvorentscheidung **innerhalb eines Monats ab Zustellung** der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt werden (Vorlageantrag). Zur Einbringung eines solchen Antrages ist der Berufungswerber und ferner jeder befugt, dem gegenüber die Berufungsvorentscheidung wirkt.

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz hat gem. § 289 Abs. 2 BAO idF AbgRmRefG, BGBl I 2002/97, „*außer in den Fällen des Abs. 1*“ in der Sache selbst zu entscheiden.

Zu den in § 289 Abs. 1 BAO idF AbgRmRefG, BGBl. I 2002/97, angeführten Fällen, in denen keine Entscheidung in der Sache selbst, sondern eine Formalentscheidung zu erfolgen hat, zählt der Fall, dass die Berufung zurückzuweisen (§ 273 BAO) ist.

Gemäß § 273 Abs. 1 lit. b) BAO hat die Abgabenbehörde eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht fristgerecht eingebracht wurde. Ein verspäteter Vorlageantrag an die Abgabenbehörde zweiter Instanz ist ebenfalls gem. § 273 Abs. 1 lit. b) BAO zurückzuweisen.

Im gegenständlichen Fall ist nunmehr strittig, ob die Bw den Vorlageantrag gegen die Umsatzsteuerbescheide 1996 bis 1998 sowie gegen die Bescheide betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte 1996 bis 1998 fristgerecht eingebracht hat.

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 gem. § 97 Abs. 1 lit. a) BAO bei schriftlichen Erledigungen, wenn nicht in besonderen Vorschriften die öffentliche Bekanntmachung oder die Auflegung von Listen vorgesehen ist, durch **Zustellung**.

Gemäß den im Akt erliegenden Rückscheinen iSd. § 1 Zustellformularverordnung 1982, BGBl. 1982/600 (Zustellnachweise) wurden die Berufungsvorentscheidungen samt Begründung am **27.2.02** von einer Mitarbeiterin der Bw übernommen.

Berufungen sind fristgerecht, wenn sie spätestens am letzten Tag der Frist eingebracht werden (Ritz, BAO3, § 273 Tz 18). Gegenständlich wurde der Vorlageantrag, dessen Rechtzeitigkeit strittig ist, aber am **30.3.2002** (Samstag) per Telefax eingebracht, sodass der UFS grundsätzlich von einer verspäteten Einbringung des Vorlageantrages auszugehen hatte.

Gemäß § 16 Abs. 1 ZustG darf, wenn die Sendung nicht dem Empfänger zugestellt werden kann und an der Abgabestelle ein **Ersatzempfänger** anwesend ist, an diesen zugestellt werden (**Ersatzzustellung**), sofern der Zusteller Grund zur Annahme hat, dass sich der Empfänger oder ein Vertreter im Sinne des § 13 Abs. 3 regelmäßig an der Abgabestelle aufhält.

Gemäß § 16 Abs. 2 ZustG kann **Ersatzempfänger** jede erwachsene Person sein, die an derselben Abgabestelle wie der Empfänger wohnt oder **Arbeitnehmer** oder Arbeitgeber des Empfängers ist und die – außer wenn sie mit dem Empfänger im gemeinsamen Haushalt lebt – zur Annahme bereit ist.

Dass sich der Vertreter der Bw damals regelmäßig an der Abgabestelle aufgehalten hat, wurde im gegenständlichen Fall nicht bestritten. Die Referentin geht aufgrund der Ausführungen im Schreiben vom 22. Juli 2005 an den UFS und der vorgelegten Bestätigung der Salonbetreiberin in S überdies davon aus, dass der Herr HF tatsächlich am 27.2.2002 nicht an der Abgabestelle anwesend war.

Der steuerliche Vertreter der Bw hat erstmals im Vorlageantrag an die Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 9. November 2006 gegen den Zurückweisungsbescheid Zweifel daran geäußert, ob die gemäß § 16 Abs. 2 ZustG „*prinzipiell als Ersatzempfängerin geeignete Person*“, *eine Dienstnehmerin der Bw – auch tatsächlich zur Annahme bereit gewesen*“ sei. Diese Bereitschaft könne seines Erachtens nur derjenige haben, der sich über die Tragweite

dieses Aktes – der Entgegennahme eines Schriftstückes einer Behörde, das an den Dienstgeber gerichtet sei – bewusst sei. Weiters müsse der Ersatzempfänger „*erwachsen*“ sein, was laut Ritz, Kommentar zur BAO, 3. Auflage, dann der Fall sei, wenn der Zusteller den äußeren Eindruck erlange, dass die Person, die das Schriftstück entgegennehme, „*den Ernst und die Tragweite der Zustellung für den Empfänger zu erkennen vermöge und dem Anschein nach über genügend Verantwortungsbewusstsein verfüge, dem Empfänger das zuzustellende Schriftstück auszufolgen bzw. ihm unverzüglich von der erfolgten Zustellung genügend klare und verständliche Mitteilung zu machen*“ (Ritz, BAO³, § 16 Tz 11). Zum einen sei die Person nicht bekannt, die das Schriftstück entgegengenommen habe und zum anderen werde angemerkt, dass die Bw diverse Mitarbeiterinnen beschäftige, die sich in einem Lehrverhältnis befinden würden und daher sowohl, was ihr Alter als auch was ihre Urteilsfähigkeit und das „*erwachsen sein*“ im Sinne der Bestimmungen des Zustellgesetzes betreffe, nicht als Ersatzempfänger in Frage kommen könnten. Darüber hinaus habe der Bw zum Zeitpunkt der bestrittenen Zustellung eine Mitarbeiterin beschäftigt, die in der Folge wegen Unregelmäßigkeiten im Umgang mit der Kassaführung – unerlaubte Entnahmen – das Dienstverhältnis beenden habe müssen. Sollte diese Person die Ersatzzustellung bewirkt haben, so werde mit aller Deutlichkeit bestritten, dass diese Person dazu in der Lage gewesen wäre. Die Voraussetzungen des Zustellgesetzes seien in diesem Fall mit Sicherheit nicht erfüllt. Es stelle sich dann sogar die Frage, ob das Schriftstück überhaupt wirksam zugestellt worden sei.

Dem steuerlichen Vertreter der Bw ist darin zuzustimmen, dass nur eine „*erwachsene*“ Person Ersatzempfänger sein kann. Erwachsenheit setzt **Mündigkeit**, nicht aber Eigenberechtigung (Volljährigkeit) voraus (vgl. Ritz, BAO³, § 16 ZustG Tz 11). Maßgebend ist der **äußere Eindruck des Zustellers**, ob die Person in der Lage ist „*den Ernst und die Tragweite der Zustellung für den Empfänger zu erkennen, und dem Anschein nach über genügendes Verantwortungsbewusstsein verfügt, dem Empfänger das zuzustellende Schriftstück auszufolgen bzw. ihm unverzüglich von der erfolgten Zustellung genügend klare und verständliche Mitteilung zu machen*“ (vgl. Feil, Zustellwesen, Kurzkomentar für die Praxis⁵, § 16 ZustG Tz 7 mwN; Ritz, BAO³, § 16 ZustG Tz 11, VwGH 23.3.1981, 10/1799/80. Es ist Sache des Empfängers, darzutun, dass der anwesende Ersatzempfänger diese Voraussetzungen nicht erfüllt und dies dem Zusteller bekannt sein musste (Feil, aaO, § 16 ZustG Tz 7 mit Verweis auf 2 Ob 279/98p).

Da der steuerliche Vertreter den Feststellungen des Finanzamtes im Zurückweisungsbescheid bzw der Begründung zur Berufungsvorentscheidung betreffend den Zurückweisungsbescheid, wonach die durch die Abwesenheit bedingte Verkürzung der Rechtsmittelfrist gegenständlich nur einen Tag betragen habe, nicht substantiiert entgegengetreten ist und im gesamten Verfahren nie behauptet hat, der Empfänger habe die Sendung erst an einem späteren Tag

als dem seiner Rückkehr an die Abgabestelle (28.2.2006) erhalten, kann unbedenklich davon ausgegangen werden, dass die Mitarbeiterin die von ihr übernommenen Erledigungen des Finanzamtes (Berufungsvorentscheidungen samt Begründung) am Tag der Rückkehr des Empfängers, an dem er unbestrittenermaßen an der Abgabestelle anwesend war (vgl. Berufung vom 25. Oktober 2005) an ihn ausgehändigt hat. Dies spricht dafür, dass die Ersatzempfängerin den Ernst und die Tragweite der Zustellung erkannt hatte bzw. über genügend Verantwortungsbewusstsein verfügt hat, dem Empfänger das Schriftstück auszufolgen und waren damit nach Ansicht der Referentin des UFS die Erfordernisse in der Person der Mitarbeiterin als Ersatzempfängerin erfüllt.

Dass die Bw zum damaligen Zeitpunkt **unmündige** Mitarbeiterinnen (vgl. § 21 Abs. 2 ABGB samt Kommentierung in Schwimann, ABGB-Praxiskommentar³ I, § 21 Rz 3, wonach Mündigkeit die Vollendung des 14. Lebensjahres voraussetzt) beschäftigt hatte, wurde nicht behauptet und wird auch nicht angenommen. Volljährigkeit bzw. Eigenberechtigung (Schwimann, ABGB-Praxiskommentar³ I, § 21 Rz 8) des Ersatzempfängers ist aber nicht Voraussetzung. Insofern kommt auch ein Lehrling als Ersatzempfänger in Frage. Es wurde auch nicht behauptet, man habe im Sinne des § 16 Abs. 3 ZustG gewisse im Unternehmen beschäftigte Mitarbeiter gegenüber der Post ausdrücklich (schriftlich) als Ersatzempfänger ausgeschlossen.

Da die Mitarbeiterin der Bw die Erledigungen tatsächlich übernommen hat, deren Erhalt unterschriftlich bestätigt hat und die Zustellnachweise keinen Vermerk „*Annahme verweigert*“ aufweisen, besteht nach Ansicht der Referentin auch kein Zweifel an ihrer Annahmefähigkeit und bedarf dies daher entgegen der Ansicht des steuerlichen Vertreters der Bw keiner weiteren Überprüfung. Im Falle der (berechtigten) Verweigerung der Annahme wäre die Sendung nämlich gemäß § 17 ZustG zu hinterlegen gewesen (vgl. Stoll, BAO, § 16 ZustG, Seite 1105, 1. Absatz).

Eine Ersatzzustellung gilt gem. § 16 Abs. 5 ZustG dann als nicht bewirkt, 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 mit dem der Rückkehr an die Abgabestelle folgenden Tag wirksam.

Dass der Vertreter der Bw am Tag der Ersatzzustellung (27.2.2002) an der Abgabestelle nicht anwesend war, bestreitet die Referentin des UFS wie gesagt nicht. Fest steht allerdings, dass Herr HF am 28.2.02 wieder an der Abgabestelle anwesend war und die Erledigungen des Finanzamtes übernommen hat.

Wie bereits vom Finanzamt im angefochtenen Zurückweisungsbescheid und in der Begründung zur Berufungsvorentscheidung eingehend begründet wurde, **steht eine Verkürzung von Rechtsmittelfristen dann nicht der Rechtzeitigkeit der Kenntniserlangung entgegen, soweit die Verkürzung einen Großteil der berufstätigen Bevölkerung treffen würde, die erst am nächsten Tag das Schriftstück bei der Post abholen könnte** (vgl. Ritz, BAO3, § 16 ZustG Tz 22 mit weiteren Nachweisen). Da Herr F bereits am Tag nach der Ersatzzustellung (28.2.2002) wieder an der Abgabestelle anwesend war und die Erledigungen des Finanzamtes übernommen hat, kann im gegenständlichen Fall nicht davon ausgegangen werden, dass er im Sinne des § 16 Abs. 5 ZustG *„wegen Abwesenheit von der Abgabestelle nicht rechtzeitig vom Zustellvorgang Kenntnis erlangen“* konnte. Im Übrigen wird auf die diesbezüglichen eingehenden Ausführungen in der Begründung zur Berufungsvorentscheidung verwiesen.

Da die Voraussetzungen für eine Ersatzzustellung damit nach Ansicht der Referentin des Unabhängigen Finanzsenates vollinhaltlich erfüllt waren und die Voraussetzungen gem. § 16 Abs. 5 ZustG nicht vorlagen, ist die Zustellung an den Empfänger am Tag der **Übernahme der Sendung durch den Ersatzempfänger** bewirkt (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 1105 f) und der Vorlageantrag vom 29.3.2002 (per Telefax vom 30.3.2002 übermittelt) gegen die Sachbescheide daher verspätet eingebracht worden.

Selbst wenn man gegenständlich von einer Zustellung an einen *„ungeeigneten Ersatzempfänger“* ausgehen würde (Voraussetzung hierfür wäre laut OGH 2 Ob 279/98p auch, dass dies dem Zusteller bekannt sein musste!), gilt gemäß § 7 Abs. 1 ZustG (Heilung von Zustellmängeln) die Zustellung als **in dem Zeitpunkt dennoch bewirkt, in dem das Dokument dem Empfänger tatsächlich zugekommen ist** (vgl. Ritz, BAO³, § 7 ZustG Tz 6). Da im gegenständlichen Verfahren weder behauptet noch nachgewiesen wurde, dass die Bescheide dem in der Zustellverfügung bestimmten Empfänger nicht am Tag seiner Rückkehr an die Abgabestelle (28.2.2006) tatsächlich zugekommen seien, zumal - wie gesagt - eine längere als die vom Finanzamt festgestellte Verkürzung der Rechtsmittelfrist (1 Tag) nie behauptet wurde, wäre die Zustellung auch diesfalls als am **28.2.2002** bewirkt anzusehen.

Angesichts dieses Umstandes konnte auch auf weitergehende Erhebungen zur Frage, ob die Mitarbeiterin des Bw tatsächlich eine *„ungeeignete Ersatzempfängerin“* gewesen ist, verzichtet werden.

Umstände, aus denen seitens der Referentin darauf geschlossen werden hätte können, dass im gegenständlichen Fall *„besonders wichtige Gründe“* vorgelegen wären, aufgrund derer eine Zustellung der Sachbescheide zu eigenen Händen (§ 102 BAO; § 21 ZustG) erfolgen hätte

müssen, wurden im Vorlageantrag nicht vorgebracht und sind für die Referentin auch nicht erkennbar.

Da nach der vorstehend eingehend begründeten Ansicht der Referentin die Zustellung bereits durch Ersatzzustellung am 27.2.2002 rechtswirksam bewirkt wurde, war die Einbringung des Vorlageantrages am 30.3.2002 daher verspätet und der Vorlageantrag gegen die Sachbescheide (Umsatzsteuer 1996 bis 1998, Bescheide betreffend die einheitliche und gesonderte Feststellung für die Jahre 1996 bis 1998) daher zwingend (kein Ermessen der Behörde!) als verspätet zurückzuweisen.

Angemerkt wird, dass auch die ursprüngliche Berufung gegen die Sachbescheide vom 23. Mai 2001 (laut steuerlichem Vertreter der Bw zugestellt am 28. Mai 2001) erst am 29. Juni 2001 beim Finanzamt eingelangt ist. Wenn es dem steuerlichen Vertreter der Bw auch grundsätzlich frei steht, eine Rechtsmittelfrist in vollem Umfang auszunützen, so wäre jedenfalls dem Risiko einer verspäteten Einbringung leicht durch eine frühere Einbringung zu begegnen.

Soweit der steuerliche Vertreter die lange Verfahrensdauer moniert, ist darauf zu verweisen, dass er durch sein Verhalten nicht unwesentlich dazu beigetragen hat, zumal er bereits am 9. Februar 2005 fernmündlich gebeten worden war, die Abwesenheit des Bw am 27.2.2002 durch Vorlage entsprechender Unterlagen nachzuweisen, die erst nach mehrmaliger Fristverlängerung mit Schreiben vom 22.7.05 beigebracht wurden. Die gegenständliche Berufungsvorlage des Finanzamtes ist beim UFS, Außenstelle Feldkirch, am 15. November 2006 eingegangen.

Eine vom steuerlichen Vertreter erkannte Verletzung des Rechtes auf den gesetzlichen Richter liegt nicht vor, zumal das Finanzamt kein Gericht ist. Für die Referentin ist aber grundsätzlich nicht erkennbar, inwiefern die Entscheidung durch Herrn HR Angerer, die nach Ansicht der Referentin ausschließlich sachlich begründet wurde, einem fairen Verfahren nicht gerecht geworden wäre.

Bezüglich der Befugnis des Finanzamtes zur Erlassung des Zurückweisungsbescheides wird auf § 276 Abs. 6 dritter Satz BAO verwiesen. Daraus ergibt sich zweifelsfrei die Berechtigung des Finanzamtes, einen Vorlageantrag auch nach Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz zurückzuweisen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 4. Dezember 2006