

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Vertreter, gegen den Bescheid der belangten Behörde MA, betreffend Kommunalsteuer für die Jahren 2010 bis 2012 beschlossen:

Die Beschwerde wird gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückgewiesen. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Im Rahmen einer bei der beschwerdeführenden Gesellschaft (Bf.) durchgeführten Gemeinsamen Prüfung lohnabhängiger Abgaben (GPLA) der Jahre 2010 bis 2012 wurde unter anderem festgestellt, dass es sich bei Honorarnoten und Kilometergeldabrechnungen des DI Dr. B. um Einkünfte im Sinne des § 22 Z 2 EStG handle und diese demnach der Kommunalsteuer zu unterwerfen seien.

Im Zuge der GPLA hat der rechtsfreundliche Vertreter der Bf. gegenüber der belangten Behörde mit Email vom 28.10.2014 eine Vollmachtsbekanntgabe samt Zustellvollmacht übermittelt.

Die belangte Behörde erließ am 13.03.2015 eine den Feststellungen der GPLA entsprechende als Kommunalsteuerbescheid für die Jahre 2010 bis 2012 intendierte Erledigung, die sie der Bf. zustellte.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Beschwerde verwies der rechtsfreundliche Vertreter der Bf. unter anderem auf den Umstand, dass die angefochtenen Bescheide nicht rechtswirksam zugestellt worden seien.

Die belangte Behörde führte in der Beschwerdevorentscheidung dazu aus, dass der Zustellmangel durch die rechtzeitige Vorlage der Beschwerde durch den rechtsfreundlichen Vertreter als geheilt anzusehen sei.

Das Finanzamt legte dem fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag entsprechend die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Mit Schreiben an das BFG vom 16.01.2019 teilte der Vertreter der Bf. mit, dass der Kommunalsteuerbescheid trotz erfolgter Vollmachtsbekanntgabe am 24.03.2015 direkt an

die Bf. zugestellt worden sei. Der Bescheid sei sodann von der Bf. eingescannt und per Email an den Vertreter übermittelt worden. Weiters teilte der Vertreter der Bf. mit, dass auf die Durchführung der ursprünglich beantragten mündlichen Verhandlung verzichtet werde.

Das Schreiben wurde der belangten Behörde zur Kenntnisnahme und allfälligen Stellungnahme übermittelt. Die belangte Behörde teilte am 05.02.2019 mit, dass durch die Übermittlung des Bescheides durch die Bf. an ihre rechtliche Vertretung und die rechtzeitig eingebrachte Beschwerde, der vorliegende Zustellmangel als saniert betrachtet und somit von einer rechtsgültigen Zustellung auszugehen sei.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Einsicht genommen wurde in die von der belangten Behörde übermittelten Verwaltungsakten und die darin abgehefteten Schriftstücke sowie in den vom steuerlichen Vertreter der Bf. vorgelegten Schriftsatz vom 16.01.2019.

Es wird von folgendem Verwaltungsgeschehen ausgegangen:

Der rechtsfreundliche Vertreter der Bf. verwies in seiner Stellungnahme vom 21.10.2014 gegenüber der MA auf seine die Zustellbevollmächtigung umfassende Vollmacht.

Die als Bescheid intendierte Erledigung vom 13.03.2015 betreffend Kommunalsteuer für 2010 bis 2012 wurde trotz aufrechter Zustellvollmacht der Bf. zugestellt, die diese per Email an die steuerliche Vertretung weiterleitete.

Die Feststellung des Verwaltungsgeschehens beruht auf den im vorgelegten Verwaltungsakt befindlichen Unterlagen und hinsichtlich der Kenntnisnahme der rechtsfreundlichen Vertretung von den als Bescheiden intendierten Erledigungen auf den nicht anzuzweifelnden, übereinstimmenden Aussagen der Bf. und des rechtsfreundlichen Vertreters der Bf.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO ist die Bescheidbeschwerde mit Beschwerdevorentscheidung (§ 262 BAO) oder mit Beschluss (§ 278 BAO) zurückzuweisen, wenn sie nicht zulässig ist.

Gemäß § 243 BAO sind gegen Bescheide, die Abgabenbehörden erlassen, Beschwerden (Bescheidbeschwerden) an die Verwaltungsgerichte zulässig, soweit in Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmt ist.

Gemäß § 97 Abs. 1 erster Satz BAO werden Erledigungen dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Die Bekanntgabe erfolgt gemäß § 97 Abs. 1 lit. a BAO bei schriftlichen Erledigungen, abgesehen von hier nicht interessierenden Ausnahmen, durch Zustellung.

Gemäß § 98 Abs. 1 BAO sind Zustellungen nach dem Zustellgesetz, BGBl. Nr. 200/1982, ausgenommen Abschnitt III (Elektronische Zustellung), vorzunehmen, soweit in der BAO - für den Beschwerdefall unerheblich - nicht anderes bestimmt ist.

Gemäß § 9 Abs. 1 Zustellgesetz können die Parteien und Beteiligten andere natürliche oder juristische Personen oder eingetragene Personengesellschaften gegenüber der Behörde zur Empfangnahme von Dokumenten bevollmächtigen (Zustellungsvollmacht).

Ist ein Zustellungsbevollmächtigter bestellt, so hat die Behörde gemäß § 9 Abs. 3 Zustellgesetz, soweit gesetzlich nicht anderes bestimmt ist, diesen als Empfänger zu bezeichnen. Geschieht dies nicht, so gilt die Zustellung als in dem Zeitpunkt bewirkt, in dem das Dokument dem Zustellungsbevollmächtigten tatsächlich zugekommen ist.

Gemäß § 86 Abs. 1 BAO hat das Finanzamt der Betriebsstätte (§ 81 BAO) die Einhaltung aller für die ordnungsgemäße Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer sowie die für die Erhebung des Dienstgeberbeitrages (§ 41 FLAG) und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag (§ 122 Abs. 7 Wirtschaftskammergesetz 1998) maßgebenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu prüfen (Lohnsteuerprüfung). Gemeinsam mit der Lohnsteuerprüfung ist vom Finanzamt auch die Sozialversicherungsprüfung (§ 41a ASVG) und die Kommunalsteuerprüfung (§ 14 KommStG) durchzuführen. Der Prüfungsauftrag ist von jenem Finanzamt zu erteilen, das die Prüfung durchführen wird. Bei der Durchführung der Sozialversicherungsprüfung ist das Prüfungsorgan des Finanzamtes als Organ des sachlich und örtlich zuständigen Krankenversicherungsträgers (§ 23 Abs. 1 und § 41a Abs. 2 ASVG) tätig. Der Krankenversicherungsträger ist von der Prüfung sowie vom Inhalt des Prüfungsberichtes zu verständigen.

Gemäß § 147 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde bei jedem, der zur Führung von Büchern oder von Aufzeichnungen oder zur Zahlung gegen Verrechnung mit der Abgabenbehörde verpflichtet ist, jederzeit alle für die Erhebung von Abgaben bedeutsamen tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse prüfen (Außenprüfung).

Zu solchen Außenprüfungen im Sinne des § 147 Abs. 1 BAO gehören auch Lohnsteuerprüfungen nach § 86 Abs. 1 EStG 1988.

§ 86 Abs. 1 EStG 1988 (Lohnsteuerprüfung), § 14 KommStG 1993 (Kommunalsteuerprüfung) und § 41a ASVG (Sozialversicherungsprüfung) enthalten Bestimmungen, die eine gemeinsame Prüfung insbesondere der Lohnsteuer, des Dienstgeberbeitrages, der Kommunalsteuer und der Sozialversicherungsbeiträge vorsehen.

Prüfungsorgane sind entweder Organe des Finanzamtes oder des Krankenversicherungsträgers. Der Prüfungsauftrag ist vom Finanzamt bzw. vom Krankenversicherungsträger auszustellen.

Der Prüfer oder die Prüferin wird jeweils als Organ der zuständigen Behörde (Finanzamt, Gemeinde, Krankenversicherungsträger) tätig und ist dieser gegenüber weisungsgebunden (vgl. Ritz, BAO⁶, § 147 Tz 17f).

Es ist unstrittig, dass die rechtsfreundliche Vertretung der Bf. in der Stellungnahme vom 21.10.2014 auf ihre Vollmacht und die damit verbundene Zustellvollmacht gegenüber der belangten Behörde hinwies. Damit verfügte die rechtsfreundliche Vertretung im Zeitpunkt der „Bescheiderlassung“ über eine aufrechte Zustellvollmacht. Die belangte Behörde hätte daher nach § 9 Abs. 3 Zustellgesetz die rechtsfreundliche Vertretung der Bf. als Empfängerin des angefochtenen „Bescheides“ bezeichnen müssen.

Als Empfänger der als Bescheid intendierten Erledigung wurde jedoch die Bf. selbst bezeichnet. Das genannte Schriftstück wurde auch nur ihr zugestellt. Die mit einer aufrechten Zustellvollmacht ausgestattete rechtsfreundliche Vertretung kam niemals in den Besitz des Originalschriftstückes sondern erhielt lediglich eine per Email übermittelte Ablichtung.

Eine Adressierung und Zustellung einer Erledigung an den Vollmachtgeber, obwohl eine aufrechte Zustellvollmacht besteht, hat die Wirkung, dass die Zustellung rechtsunwirksam ist (vgl. VwGH 01.07.2008, 2007/16/0032). Eine Sanierung ist jedoch nach § 9 Abs. 3 zweiter Satz Zustellgesetz möglich, wenn das Dokument dem Zustellungsbevollmächtigten tatsächlich zukommt.

Ein tatsächliches Zukommen setzt voraus, dass der Empfänger tatsächlich in den Besitz des zuzustellenden Schriftstückes gelangt. Nicht ausreichend ist die bloße Kenntnisnahme des Inhaltes des Schriftstückes z.B. durch Übermittlung einer Ablichtung etwa per Fax oder Email. Wenn die Kenntnisnahme (ohne tatsächliches Zukommen) nicht genügt, dann saniert ebenso wenig der Umstand, dass der Empfänger ein Rechtsmittel gegen das Schriftstück einbringt, die fehlende Zustellung (vgl. Ritz, BAO⁶, Zustellgesetz § 7 Tz 7, und die dort wiedergegebene Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes).

Da lediglich eine Ablichtung der als Bescheid intendierten Erledigung vom 13.03.2015 der als Zustellbevollmächtigten ausgewiesenen rechtsfreundlichen Vertretung der Bf. per Email übermittelt wurde, konnte die in § 9 Abs. 3 zweiter Satz Zustellgesetz vorgesehene Heilungswirkung nicht eintreten. Der „Bescheid“ konnte daher mangels rechtswirksamer Zustellung auch keine Rechtswirksamkeit gegenüber der Bf. entfalten.

Mit Beschwerde anfechtbar sind aber nur rechtswirksam ergangene Bescheide. Eine gegen mangels Zustellung rechtlich nicht existent gewordene Bescheide gerichtete Bescheidbeschwerde ist daher als unzulässig zurückzuweisen (vgl. Ritz, BAO⁶, § 260 Tz 8).

Zulässigkeit einer Revision

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss 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.

Da sich die Rechtsfolge der Einbringung einer Bescheidbeschwerde gegen einen nicht rechtswirksam ergangenen Bescheid bereits aus dem Gesetz ergibt und die Rechtsunwirksamkeit der Zustellung der angefochtenen Bescheide im Sinne der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes beurteilt wurde, war mangels Vorliegens einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung die Unzulässigkeit der Revision auszusprechen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 13. Februar 2019