



Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Bijouterie, G., vertreten durch Böhm & Böhm Wirtschaftsprüfungs-KG, 8010 Graz, Alberstraße 9, vom 1. Dezember 2004 gegen die als Bescheide bezeichneten Erledigungen des Finanzamtes Graz-Stadt vom 29. Juli 2004 betreffend Aufhebung der Berufungsvorentscheidungen hinsichtlich Umsatzsteuer für die Jahre 2000 und 2001 gemäß § 299 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt hat mit den an den Berufungswerber (Bw.) zugestellten "Aufhebungsbescheiden gemäß § 299 Bundesabgabenordnung (BAO)" die stattgebenden Berufungsvorentscheidungen vom 20. Oktober 2003 – die auf die privat genutzten Gebäudeteile (2000: 2/3 und 2001: 1/3) entfallenden Vorsteuern aus den Sanierungskosten wurden antragsgemäß zum Vorsteuerabzug zugelassen – im Wesentlichen mit folgender Begründung gemäß § 299 Abs. 1 BAO aufgehoben:

Das Urteil des Europäischen Gerichtshofes vom 8. Mai 2003, C-269/00, "Seeling", sei nicht anwendbar, weil Österreich von der Ausnahmeregelung des Art. 17 Abs. 6 zweiter Unterabsatz der 6. EG-RL Gebrauch gemacht habe. Demnach könne ein Mitgliedstaat die im Zeitpunkt des Inkrafttretens der 6. EG-RL bestehenden innerstaatlichen Vorsteuerauschlüsse beibehalten. Im Zeitpunkt des Beitritts habe grundsätzlich ein Ausschluss vom Vorsteuerabzug für die Verwendung eines gemischt genutzten Grundstückes für nichtunternehmerische Zwecke bestanden. Ein Vorsteuerabzug sei nur insoweit zulässig gewesen, als die Entgelte

hiefür nach einkommensteuerlichen Vorschriften Betriebsausgaben oder Werbungskosten dargestellt hätten. Ab 1. Jänner 1998 hätte zwar auch der nichtunternehmerisch genutzte Teil dem Unternehmen zugeordnet werden können, der Ausschluss vom Vorsteuerabzug sei jedoch weiterhin bestehen geblieben, da der Eigenverbrauch unecht steuerbefreit gewesen sei. Nach Ansicht der Finanzbehörde sei entsprechend Art. 17 Abs. 6 der 6. EG-RL nunmehr auf die Rechtslage zum 1. Jänner 1995 abzustellen, was bedeute, dass grundsätzlich kein Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit der nichtunternehmerischen Nutzung eines Grundstückes bestehe. Somit seien die ergangenen Bescheide (Berufungsvorentscheidungen) gemäß § 299 iVm § 302 Abs. 1 BAO aufzuheben.

Die dagegen eingebrachte Berufung wurde vom Bw. wie folgt begründet:

Bezüglich des diesem Verfahren zu Grunde liegenden Sachverhaltes verweise er auf den Bericht vom 27. Mai 2003 über das Ergebnis der Prüfung der Aufzeichnungen und auf die diesbezügliche Berufung vom 9. Juli 2003. Den angefochtenen Aufhebungsbescheiden sei eine nachvollziehbare Erläuterung der Berechnung der Nachforderung ebenso wenig wie eine Rechtsmittelbelehrung zu entnehmen. Des Weiteren sei gemäß § 299 Abs. 2 BAO mit dem aufhebenden Bescheid der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. Lediglich bei ersatzlosen Aufhebungen könne dies unterbleiben, worauf im Bescheid jedoch hinzuweisen wäre. Bis dato seien ihm diese Ersatzbescheide nicht zugestellt worden, sodass auf Grund des Fehlens der in Punkt 7.3 der Richtlinien zu § 299 genannten Voraussetzungen vor deren Erfüllung keine Aufhebung möglich gewesen wäre. Überdies seien gemäß § 302 Abs. 1 BAO Aufhebungen nach § 299 leg. cit. bis zum Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe (§§ 97ff BAO iVm § 9 Abs. 3 ZustG) des Bescheides zulässig. Diese Frist sei im gegenständlichen Fall überschritten worden, zumal die gegenständlichen Aufhebungsbescheide dem zustellungsbevollmächtigten Parteienvertreter erst am 3. November 2004 zugekommen seien.

Zum anderen sei die vom Finanzamt vertretene Interpretation des § 12 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 gemeinschaftsrechtswidrig, da die zum 1. Jänner 1995 geltende Bestimmung nicht "beibehalten", sondern mit der Novelle des Jahres 1998 aufgehoben worden sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

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 (lit. a) bei schriftlichen Erledigungen, wenn nicht in besonderen Vorschriften die öffentliche Bekanntmachung oder die Auflegung von Listen vorgesehen ist, durch Zustellung.

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

Gemäß § 9 Abs. 3 Zustellgesetz in der hier maßgeblichen Fassung BGBl. I Nr. 10/2004 (ZustG) hat die Behörde, soweit ein Zustellungsbevollmächtigter bestellt und gesetzlich nicht anderes bestimmt ist, diesen als Empfänger zu bezeichnen.

Unterlaufen im Verfahren der Zustellung Mängel, so gilt gemäß § 7 Abs. 1 ZustG die Zustellung als in dem Zeitpunkt dennoch bewirkt, in dem das Dokument dem Empfänger tatsächlich zugekommen ist.

Empfänger ist gemäß § 2 Z 1 ZustG die von der Behörde in der Zustellverfügung (§ 5) namentlich bezeichnete Person, in deren Verfügungsgewalt das zuzustellende Dokument gelangen soll.

Unter Bedachtnahme auf die vorhin dargelegte Rechtslage war die Berufung aus nachstehenden Erwägungen als unzulässig zurückzuweisen:

Die angefochtenen "Aufhebungsbescheide gemäß § 299 Bundesabgabenordnung (BAO)", mit denen die stattgebenden Berufungsvorentscheidungen vom 20. Oktober 2003 betreffend die Umsatzsteuer für die Jahre 2000 und 2001 gemäß § 299 Abs. 1 BAO aufgehoben wurden, bezeichnen "Bw., G." selbst als Empfänger und sind ihm auch persönlich zugestellt worden. Auf den im Akt befindlichen Zweitschriften sind handschriftliche Vermerke eines Sachbearbeiters ersichtlich, wonach davon angefertigte Kopien dem zustellungsbevollmächtigten Parteienvertreter am 3. November 2004 übergeben worden seien.

Wird entgegen der Anordnung des § 9 Abs. 3 ZustG nicht der Zustellungsbevollmächtigte – das Vorliegen der Zustellungsvollmacht ist unbestritten – sondern der Abgabepflichtige selbst als Empfänger bezeichnet und diesem zugestellt, so äußert diese Zustellung keine Rechtswirkungen. Eine Heilung dieses Zustellmangels gemäß § 7 Abs. 1 ZustG tritt nicht ein; die Heilung eines Zustellmangels nach der eben zitierten Bestimmung liegt darin, dass das Schriftstück in die Verfügungsgewalt des Empfängers gelangt. War demgegenüber schon eine falsche Person in der Zustellverfügung als Empfänger bezeichnet, so liegt kein Fall des § 7 Abs. 1 ZustG vor. Anders als in seiner bis zur Novellierung durch BGBl. I Nr. 10/2004 bzw. nach seiner neuerlichen Novellierung durch BGBl. I Nr. 5/2008 maßgeblichen Fassung enthielt das Zustellgesetz in seiner im Zeitpunkt der Übermittlung der erstinstanzlichen Erledigungen – "Aufhebungsbescheide gemäß § 299 BAO" vom 29. Juli 2004 – in Kraft stehenden Fassung auch keine besondere Vorschrift für die Heilung einer infolge unterbliebener Bezeichnung des

Zustellungsbevollmächtigten als Empfänger mangelhafter Zustellverfügung durch tatsächliches Zukommen (vgl. VwGH 4.11.2009, 2008/17/0094; VwGH 19.3.2009, 2006/01/0453 und die dort zitierte Judikatur; VwGH 23.10.2008, 2007/16/0032; VwGH 20.2.2008, 2005/15/0159; UFS 23.4.2008, ZRV/0116-Z2L/06; UFS 23.4.2008, ZRV/0114-Z2L/06 und UFS 23.1.2007, RV/0591-S/06).

Da im vorliegenden Fall in den als Aufhebungsbescheide gemäß § 299 BAO bezeichneten Erledigungen der Bw. als Empfänger bezeichnet wird und diese ihm persönlich zugestellt wurden, obwohl eine aufrechte Zustellvollmacht bestanden hat, sind sie mangels rechtswirksamer Zustellung nicht als Bescheide rechtlich existent geworden. Der rund drei Monate späteren Aushändigung von Kopien an den zustellungsbevollmächtigten Parteienvertreter durch einen Sachbearbeiter des Finanzamtes kommt keine rechtliche Wirkung zu, da im Falle der Bezeichnung einer falschen Person als Empfänger in der Zustellverfügung kein Fall des § 7 Abs. 1 ZustG vorliegt (vgl. insbesondere VwGH 4.11.2009, 2008/17/0094; VwGH 19.3.2009, 2006/01/0453 und Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Wien 2005, Zustellgesetz, § 9 Tz 24).

Die gegen eine Erledigung, die nicht als Bescheid wirksam geworden ist, eingebrachte Berufung ist gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückzuweisen (vgl. VwGH 4.11.2009, 2008/17/0094 und Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Wien 2005, § 273 Tz 6).

Damit erübrigt sich eine nähere Auseinandersetzung mit der vom Bw. relevierten Frage der Rechtzeitigkeit im Sinne des § 302 BAO der Erlassung der "Aufhebungsbescheide".

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 26. Jänner 2010