

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden Dr. A und die weiteren Senatsmitglieder Dr. B, Dr. C und Mag. D in der Beschwerdesache der F, G, H, vertreten durch Mag. I, J, K, gegen den Bescheid des Finanzamtes L mit Ausfertigungsdatum 25.9.2013, betreffend Einkommensteuer 2012, in der Sitzung am 14.1.2015 beschlossen:

1. Der Vorlageantrag wird als unzulässig zurückgewiesen.
2. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 9 iVm Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Die Beschwerdeführerin (kurz: Bf.) brachte gegen den am 25.9.2013 ausgefertigten Einkommensteuerbescheid 2012 durch ihren Vertreter RA Mag. I eine Berufung ein. Die Berufung enthielt den Vermerk "Vollmacht erteilt einschließlich Vollmacht gem. § 19a RAO".
2. Die Berufung wurde mit der (an die Bf. gerichteten) Berufungsvorentscheidung vom 20.11.2013 als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass das Finanzamt am 29.10.2013 schriftlich um die Übersendung diverser Unterlagen ersucht habe. Dieses Schreiben sei ohne Reaktion geblieben. Da zur Berufungserledigung benötigte Unterlagen trotz Aufforderung nicht vorgelegt worden seien, sei das Rechtsmittel abzuweisen gewesen.
3. Mit Schreiben vom 16.12.2013, eingebracht durch den Vertreter RA Mag. I, wurde der Antrag gestellt, die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen. In der Eingabe wurde ausgeführt, dass der Behörde in der Berufung vom 24.10.2013 die rechtsfreundliche Vertretung der Berufungswerberin (kurz: Bw.) bekannt gegeben worden sei. Trotz Kenntnis dieser Vertretung habe die Behörde sowohl das Ersuchen um Ergänzung vom 29.10.2013 als auch die Berufungsvorentscheidung direkt an die Bw. - und sohin in Umgehung des Rechtsvertreters - zugestellt. Dies befremde

umso mehr, als der Rechtsvertreter per 13.11.2013 eine Stellungnahme abgegeben habe. Zur Klärung des Sachverhalts würden die Einvernahmen des Lebenspartners und der Bw. "unumgänglich sein".

4. Die Beschwerde wurde dem Finanzgericht am 7.10.2014 zur Entscheidung vorgelegt. In der Stellungnahme des Finanzamts (Vorlagebericht) wurde ausgeführt, dass die Zustellung der Dokumente trotz des durch die unmittelbare Zustellung an die Bf. unterlaufenen Mangels als bewirkt gelte. Aus der im Schreiben des Vertreters der Bf. (vom 4.2.2014) enthaltenen Aussage, dass es an der Behörde liege, den Nachweis zu führen, wann und in welcher Form die Schriftstücke von der Bf. an den Vertreter übergeben worden seien, lasse sich ableiten, dass eine tatsächliche Übergabe der Dokumente nicht bestritten werde.

II. Rechtslage

1. Gemäß § 97 Abs. 1 BAO werden Erledigungen dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Die Bekanntgabe erfolgt bei schriftlichen Erledigungen (von Ausnahmefällen abgesehen) durch Zustellung.

2. Ist ein Zustellungsbevollmächtigter bestellt, so hat die Behörde, 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 (§ 9 Abs. 3 ZustellG).

Unterbleibt entgegen § 9 Abs. 3 Satz 1 ZustellG eine Bezeichnung des Zustellungsbevollmächtigten als Empfänger und erfolgt die Zustellung an den Vertretenen, so ist sie unwirksam. Eine Sanierung ist (nach § 9 Abs. 3 Satz 2 ZustellG) allerdings möglich.

3. Eine allgemeine Vollmacht umfasst - nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (vgl. *Ritz*, BAO, 5. Aufl., § 9 ZustellG Tz 20) - auch eine Zustellungsbevollmächtigung. Der auf einer Eingabe befindliche Vermerk zB des Inhaltes "Vollmacht erteilt" ist ausreichend (VwGH 23.6.2003, 2003/17/0096).

4. Eine Zustellungsbevollmächtigung ist Abgabenbehörden und Verwaltungsgerichten gegenüber *unwirksam*, wenn sie a.) ausdrücklich *nur auf einige* dem Vollmachtgeber zugedachte *Erledigungen* eingeschränkt ist, die im Zuge eines Verfahrens ergehen, oder b.) ausdrücklich auf nur einige jener Abgaben eingeschränkt ist, deren Gebarung gemäß § 213 BAO zusammengefasst verbucht wird (§ 103 Abs. 2 BAO).

III. Sachverhalt

1. Das Vorliegen einer Zustellungsbevollmächtigung ist unbestritten. Strittig ist ausschließlich die Frage, ob dem Vertreter der Bf. (ua.) die Berufungsvorentscheidung vom 20.11.2013 tatsächlich zugekommen ist.

2. Dass die Berufungsvorentscheidung dem Zustellungsbevollmächtigten tatsächlich zugekommen wäre, und zwar im Original, kann indessen nicht als erwiesen angenommen werden (§ 167 Abs. 2 BAO).

2. Eine Einschränkung einer Zustellbevollmächtigung iSd § 103 Abs. 2 BAO ist - nach Ausweis der vorgelegten Akten des Verwaltungsverfahrens - jedenfalls *vor* der Zustellung der als "Berufungsvorentscheidung" bezeichneten Erledigung - nicht vorgenommen worden. Die Berufungsvorentscheidung wäre daher jedenfalls dem Vertreter der Bf. zuzustellen gewesen.

IV. Beweiswürdigung

1. Ein *tatsächliches Zukommen* setzt voraus, dass der Zustellungsbevollmächtigte tatsächlich in den Besitz des zuzustellenden Schriftstücks gelangt. Die bloße Kenntnisnahme vom Inhalt des Schriftstücks, zB durch die Übermittlung einer Ablichtung an den Bevollmächtigten, ist nicht als ausreichend anzusehen (*Ritz, aaO.*, § 7 ZustellG Tz 7). Dasselbe gilt ua. für die Übermittlung eines aus dem Original des Schriftstücks erstellten elektronischen Dokuments, zB im pdf-Format.

2. Hat die Abgabenbehörde aber - in Anbetracht einer Vielzahl von Möglichkeiten, durch die der Zustellungsbevollmächtigte vom Inhalt des Dokuments ohne tatsächliche Übermittlung des *Originals* Kenntnis erlangt haben kann - keine näheren Feststellungen getroffen, auf welche Weise die Berufungsvorentscheidung tatsächlich übermittelt worden ist, kann nicht angenommen werden, dass sie dem Vertreter der Bf. (im Original) *tatsächlich* zugekommen ist. Ohne entsprechende Feststellungen hat die Behörde das Risiko einer Fehlbezeichnung des Empfängers selbst zu tragen.

3. Wenn schon die Kenntnisnahme eines Schriftstücks ohne tatsächliches Zukommen des Schriftstücks nicht ausreichend ist, vermag auch die Tatsache der Einbringung eines Rechtsmittels gegen das Schriftstück eine fehlende Zustellung an den Zustellungsbevollmächtigten nicht zu sanieren (*Ritz, aaO.*). Erst recht nicht kann aus einem Vorbringen des Inhalts, der Nachweis des tatsächlichen Zukommens des Schriftstücks werde von der Behörde zu erbringen sein, geschlossen werden, dass die Berufungsvorentscheidung dem Zustellungsbevollmächtigten (im Original) zugekommen ist.

V. Rechtliche Würdigung

1. Gemäß § 323 Abs. 37 BAO treten die §§ 243 bis 291 BAO idF BGBl. I Nr. 14/2013 mit 1.1.2014 in Kraft. Sie sind, soweit sie Beschwerden betreffen, auch auf alle an diesem Tag unerledigten Berufungen anzuwenden.

2. Gemäß § 262 Abs. 1 BAO idF BGBl. I Nr. 14/2013 ist - von hier nicht zutreffenden Ausnahmen abgesehen - über Bescheidbeschwerden nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen von der Abgabenbehörde, die den angefochtenen Bescheid erlassen hat, mit als Beschwerde vorentscheidung zu bezeichnendem Bescheid abzusprechen.

3. War über die Berufung (nunmehr: Beschwerde) vor der Vorlage vom 7.10.2014 aber mit Beschwerde vorentscheidung abzusprechen, musste diese Erledigung iSd § 97 Abs. 1 BAO wirksam erfolgen.

4. Ein Vorlageantrag (Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Verwaltungsgericht; § 264 Abs. 1 BAO), der - wie im vorliegenden Fall - eingebracht wurde, noch ehe eine Berufungsvorentscheidung (nunmehr: Beschwerdeentscheidung) zugestellt worden war und damit wirksam ergangen ist, ist unzulässig und gemäß § 264 Abs. 4 iVm § 260 Abs. 1 BAO durch das Verwaltungsgericht (§ 264 Abs. 5 BAO) zurückzuweisen.

5. Die Entscheidung konnte ohne Durchführung einer mündlichen Verhandlung des Senats erfolgen (§ 264 Abs. 4 lit. f BAO idF BGBl. I Nr. 105/2014 iVm § 274 Abs. 3 Z 1 BAO; die zuletzt zitierte Bestimmung umfasste allerdings schon vor der Novellierung des § 264 Abs. 4 BAO auch die Zurückweisung von Vorlageanträgen, vgl. *Ritz*, BAO, 4. Aufl., § 284 Tz 12).

6. Über die - wiederum unerledigte - Beschwerde vom 24.10.2013 wird von der Abgabenbehörde in Anwendung des § 262 Abs. 1 BAO (dh. ua. nach Durchführung der erforderlichen Ermittlungen) mit Beschwerdeentscheidung abzusprechen sein. Erforderlichenfalls wäre zuvor noch zu klären, ob mit Rücksicht auf die Stellungnahme des Vertreters der Bf. vom 4.2.2014 (vor dem Hintergrund des § 103 Abs. 2 BAO) von einer steuerlich wirksamen Zustellbevollmächtigung ausgegangen werden kann (diese Frage wurde für das Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht am 24.10.2014 bejaht).

7. Darauf hingewiesen sei, dass die Akten des Verwaltungsverfahrens im Falle eines neuerlichen Vorlageantrags vollständig (dh. einschließlich einer Abgabenerklärung), ausreichend leserlich (dies gilt zB für den vorgelegten Kaufvertrag), nach Einzeldokumenten gereiht und chronologisch geordnet vorzulegen sind.

VI. Zulässigkeit einer Revision

Eine ordentliche Revision ist nicht zulässig, da es sich im Wesentlichen um die Beantwortung einer Tatfrage im Wege der Beweiswürdigung handelt und die zugrundeliegenden Rechtsfragen unbestritten sowie durch die zitierte Rechtsprechung des VwGH ausreichend beantwortet sind.

Innsbruck, am 14. Jänner 2015