



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Stb., vom 24. April 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 19. März 2009, mit dem der Antrag vom 13. März 2009 auf Verlängerung der Berufungsfrist betreffend den Haftungsbescheid vom 16. Jänner 2009 zurückgewiesen wurde, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber war Geschäftsführer der Firma E GesmbH (FN 000x). Die Tätigkeit dieser Gesellschaft bestand in der Entsorgung von Abfallstoffen und Sonderabfällen sowie dem Recycling von Abfallstoffen, die von anderen Unternehmen, aber auch von Privatpersonen angekauft worden waren. Die Lieferanten stellten jedoch keine Rechnungen aus, sondern die Wareneinkäufe der Firma E GesmbH wurden mittels von dieser ausgestellter Gutschriften abgerechnet. Die Gutschriften wurden in bar ausbezahlt, in der Regel sogleich nach Anlieferung der Waren.

Im Zuge abgaben- und finanzstrafbehördlicher Prüfungen wurde festgestellt, dass Grundaufzeichnungen nicht aufbewahrt worden waren, angeführte Lieferanten entweder gar nicht existierten oder sich bereits in Insolvenz befunden hatten bzw. teilweise die jeweiligen Unternehmen bestritten hatten, Warenlieferungen an die Firma E GmbH getätigkt zu haben. Gleichermaßen galt auch bei den als Lieferanten genannten natürlichen Personen.

Am 18.7.2003 ordnete das Finanzamt die Sicherstellung in das bewegliche und unbewegliche Vermögen der Firma E GmbH für näher bezeichnete Abgabenansprüche an. Aus den am 21.4.2004 ergangenen Abgabenbescheiden ergaben sich Nachforderungen in Höhe von rund 220.000,00 €.

Ein Teil dieser Nachforderungen wurde mit einer per 3.8.2004 geleisteten Teilzahlung von 120.000,00 € abgedeckt, hinsichtlich des zu diesem Zeitpunkt verbleibenden Restbetrages ersuchte der steuerliche Vertreter der Gesellschaft, der auch den Berufungswerber vertritt, mit Eingabe vom 29.10.2004 um Nachsicht gemäß [§ 236 BAO](#).

Das Finanzamt wies dieses Nachsichtsansuchen mit Bescheid vom 12.10.2005 rechtskräftig ab. Ungeachtet dessen ersuchte der steuerliche Vertreter mit Eingabe vom 18.4.2006 neuerlich um Gewährung einer Nachsicht. Dieses neuerliche Ansuchen wies das Finanzamt mit Bescheid vom 6.7.2006 wegen entschiedener Sache zurück.

Mit Urteil des Landesgerichtes Linz vom 24.4.2006 wurde der Berufungswerber als verantwortlicher handelsrechtlicher Geschäftsführer der Firma E GmbH wegen Abgabenhinterziehung gemäß [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) zu einer Geldstrafe von 50.000,00 € verurteilt.

In einem Vorhalt vom 10.9.2008 zur beabsichtigten Geltendmachung der Vertreterhaftung gemäß [§ 9 BAO](#) wies das Finanzamt den Berufungswerber darauf hin, dass die Gesellschaft die wesentlichen Grundlagen des Betriebes im Jahr 2006 veräußert, und die betriebliche Tätigkeit eingestellt habe. Die Abgabenschuld sei daher bei dieser nicht mehr einbringlich, weshalb seine Heranziehung zur Haftung erwogen werde, und dazu eine Reihe von Fragen bis 9.10.2008 beantwortet werden mögen. Dieser Vorhalt erging direkt an den Berufungswerber.

Der steuerliche Vertreter berief sich in einer Eingabe vom 14.11.2008 auf die erteilte Vollmacht ([§ 88 Abs. 9 WTBG](#)) und ersuchte um Verlängerung der Frist zur Abgabe einer Stellungnahme bis 30.11.2008, da zur Beantwortung des Ergänzungsersuchens "ein Besprechungsstermin mit unserem Mandanten infolge Erkrankung erst in den nächsten Tagen möglich" sei.

Mit Eingabe vom 28.11.2008 ersuchte der steuerliche Vertreter um weitere Verlängerung der Frist zur Beantwortung des Vorhaltes bis 30.12.2008, "da zur Beantwortung dieses Ergänzungsersuchens ein Besprechungsstermin mit unserem (*erg.: Mandanten*) erst in den nächsten Tagen möglich" sei.

Das Finanzamt bewilligte diese Fristverlängerung "letztmalig" mit Bescheid vom 3.12.2008. Der Bescheid erging an den Berufungswerber zu Handen des steuerlichen Vertreters.

Mit Eingabe vom 30.12.2008 gab der steuerliche Vertreter eine Stellungnahme zum Vorhalt vom 10.9.2008 ab, in der lapidar darauf hingewiesen wurde, "dass die Abgabenschuldigkeiten betreffend Umsatzsteuer im Zeitraum von August 2004 bis August 2006 bezahlt wurden. Die Abgaben wurden vorwiegend aus privaten Mitteln beglichen. In der E GmbH waren keine Mittel zur Begleichung der Verbindlichkeiten vorhanden. Unser Mandant bezieht lediglich Pensionseinkünfte. Nachdem die Abgabenschuldigkeiten (Umsatzsteuer) entrichtet wurden, besteht keine Haftung."

Mit Haftungsbescheid vom 16.1.2009 nahm das Finanzamt den Berufungswerber für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin in Höhe von 93.265,23 € in Anspruch. Der Bescheid erging an den Berufungswerber, und wurde von diesem laut Rückschein am 22.1.2009 persönlich übernommen.

Der steuerliche Vertreter beantragte mit Eingabe vom 13.3.2009, in der er sich neuerlich auf die erteilte Vollmacht berief, "für den Haftungsbescheid vom 16.01.2009, eingelangt vom Klienten am 24.02.2009" eine Verlängerung der Rechtsmittelfrist bis 30.4.2009. Zur Begründung wurde ausgeführt: "Infolge Krankheit des Sachbearbeiters unseres Mandanten war es uns nicht möglich, o.g. Bescheid innerhalb der Rechtsmittelfrist zu überprüfen."

Das Finanzamt wies diesen Antrag mit Bescheid vom 19.3.2009 zurück, da er nicht fristgerecht (innerhalb offener Berufungsfrist gegen den am 22.1.2009 zugestellten Haftungsbescheid) eingebracht worden sei.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die entscheidungsgegenständliche Berufung vom 24.4.2009. Im Fristverlängerungsansuchen vom 13.3.2009 sei darauf hingewiesen worden, dass der Haftungsbescheid erst am 24.2.2009 an den steuerlichen Vertreter übermittelt worden sei. Ab diesem Zeitpunkt beginne daher die Rechtsmittelfrist zu laufen. Die Zustellvollmacht sei dem steuerlichen Vertreter hauptsächlich deshalb erteilt worden, um Rechtsmittelfristversäumnisse zu vermeiden.

Mit Eingabe vom 30.4.2009 ersuchte der steuerliche Vertreter um weitere Verlängerung der Rechtsmittelfrist betreffend den Haftungsbescheid "bis zur Erledigung der Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid vom 19.3.2009." Zur Begründung wurde ausgeführt: "Infolge Erkrankung unseres Mandanten war es uns nicht möglich, o.g. Bescheid innerhalb der Rechtsmittelfrist zu überprüfen. Da zur Überprüfung des Haftungsbescheides bzw. zur Einreichung einer Berufung noch eine Besprechung mit unserem Mandanten notwendig ist, ersuchen wir um positive Erledigung des Antrages".

Eine Berufung gegen den Haftungsbescheid vom 16.1.2009 wurde bislang nicht eingebracht.

In der Vorlage der gegenständlichen Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat wies das Finanzamt darauf hin, dass im Einbringungsverfahren Zustellungen auch direkt – ohne "Umweg" über einen Bevollmächtigten – erfolgen könnten.

Über Aufforderung des Unabhängigen Finanzsenates führte das Finanzamt in einer Stellungnahme vom 10.1.2011 ergänzend aus, dass die direkte Zustellung des Haftungsbescheides aus Gründen der Vereinfachung und Beschleunigung des Verfahrens erfolgt sei. Es sei bereits bisher der Eindruck entstanden, dass die Einbringung des aushaltenden Rückstandes (auch durch das Steuerbüro) aufgehalten und verschleppt werden sollte. Diesbezüglich werde auf die mehrmaligen Ansuchen um Fristverlängerung verwiesen, insbesondere jedoch auf die beiden (eingangs erwähnten) Nachsichtsansuchen. Einem Steuerberater müsste von vornherein klar sei, dass bei hinterzogenen Abgaben keine Chance auf Nachsicht bestehe. Durch die direkte Zustellung der Haftungsbescheide sollte auch dokumentiert werden, dass es keine "Abschreibungszusage" gegeben habe. Weiters seien am persönlichen Abgabenkonto des Berufungswerbers Veranlagungen ausständig und allfällige Gutschriften auf die Haftungsschuld anzurechnen gewesen.

Am 16.1.2009 war die Einkommensteuererklärung des Berufungswerbers für das Jahr 2007 elektronisch beim Finanzamt eingelangt. Aus der am 17.2.2009 erklärungsgemäß durchgeföhrten Veranlagung ergab sich eine Gutschrift von 363,97 €. Aus der zuvor durchgeföhrten Veranlagung für das Jahr 2006 hatte sich ein Guthaben von 979,44 € ergeben, welches an den Berufungswerber zurückgezahlt worden war. Weitere Guthaben ergaben sich aus den Veranlagungen für die Jahre 2008 (295,19 €) und 2009 (1.173,00 €). Insgesamt wurden bisher Guthaben in Höhe von 1.922,97 € vom Abgabenkonto des Berufungswerbers zur teilweisen Abdeckung der Haftungsschuld verwendet (695,30 € am 30.9.2009, 54,67 € am 24.11.2009 und 1.173,00 € am 1.12.2010).

Über die Berufung wurde erwogen:

A) Rechtsgrundlagen

1) Zustellungen

Gemäß [§ 97 Abs. 1 BAO](#) werden Erledigungen (insbesondere Bescheide) dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekannt gegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Die Bekanntgabe erfolgt bei schriftlichen Erledigungen, wenn nicht in besonderen Vorschriften die öffentliche Bekanntmachung oder die Auflegung von Listen vorgesehen ist, durch Zustellung.

Soweit in der Bundesabgabenordnung nicht anderes bestimmt ist, sind Zustellungen nach dem Zustellgesetz, ausgenommen Abschnitt III (Elektronische Zustellung), vorzunehmen ([§ 98 Abs. 1 BAO](#)).

Soweit in den Verfahrensvorschriften nicht anderes bestimmt ist, können die Parteien und Beteiligten andere natürliche oder juristische Personen oder eingetragene Personengesellschaften gegenüber der Behörde zur Empfangnahme von Dokumenten bevollmächtigen (Zustellungsvollmacht; § 9 Abs. 1 ZustellG).

Die Parteien und ihre gesetzlichen Vertreter können sich, sofern nicht ihr persönliches Erscheinen ausdrücklich gefordert wird, durch eigenberechtigte natürliche Personen, juristische Personen oder eingetragene Personengesellschaften vertreten lassen, die sich durch eine schriftliche Vollmacht auszuweisen haben ([§ 83 Abs. 1 BAO](#)).

Beruft sich ein Berufsberechtigter (im Sinne des Wirtschaftstreuhandberufsgesetzes) im beruflichen Verkehr auf die ihm erteilte Bevollmächtigung, so ersetzt diese Berufung den urkundlichen Nachweis ([§ 88 Abs. 9 WTBG](#)).

Aufgrund der mit 1.1.2008 in Kraft getretenen Änderung in § 9 Abs. 1 ZustellG (Entfall des Wortes "ausdrücklich") durch BGBl I 5/2008 ist nunmehr die vor BGBl I 10/2004 bestehende Rechtslage wiederum anzuwenden, wonach eine allgemeine, uneingeschränkte Vollmacht auch die Zustellungsbevollmächtigung mit umfasst (vgl. dazu die bei Ritz, BAO³, § 9 ZustellG, Tz 20 angeführten Judikaturnachweise).

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).

Gemäß [§ 103 Abs. 1 zweiter Satz BAO](#) können im Einhebungsverfahren ergehende Erledigungen aus Gründen der Zweckmäßigkeit, insbesondere zur Vereinfachung und Beschleunigung des Verfahrens, trotz Vorliegens einer Zustellungsbevollmächtigung wirksam dem Vollmachtgeber unmittelbar zugestellt werden.

2) Berufungsfrist

Gegen Bescheide, die Abgabenbehörden in erster Instanz erlassen, sind Berufungen zulässig, soweit in Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmt ist ([§ 243 BAO](#)).

Die Berufungsfrist beträgt gemäß [§ 245 Abs. 1 BAO](#) einen Monat.

Wird der Lauf einer Frist durch eine behördliche Erledigung ausgelöst, so ist für den Beginn der Frist gemäß [§ 109 BAO](#) der Tag maßgebend, an dem die Erledigung bekannt gegeben worden ist (§ 97 Abs. 1).

Bei schriftlichen Bescheiden beginnt die Berufungsfrist daher in der Regel am Tag von dessen Zustellung zu laufen.

Die Berufungsfrist kann aus berücksichtigungswürdigen Gründen, erforderlichenfalls auch wiederholt, verlängert werden. Durch einen Antrag auf Fristverlängerung wird der Lauf der Berufungsfrist gehemmt ([§ 245 Abs. 3 BAO](#)).

Der Antrag auf Fristverlängerung kann rechtswirksam nur innerhalb der Rechtsmittelfrist gestellt werden. Ein verspäteter Antrag hat keine fristhemmende Wirkung und ist zurückzuweisen (Ritz, BAO³, § 245 Tz 14).

B) Rechtliche Würdigung

Für die Beurteilung der Frage, ob das Ansuchen vom 13.3.2009 um Verlängerung der Berufungsfrist verspätet oder rechtzeitig eingebracht wurde, und daher die Zurückweisung dieses Antrages mit dem nunmehr angefochtenen Bescheide vom 19.3.2009 zu Recht oder zu Unrecht erfolgte, ist entscheidend, wann der Haftungsbescheid rechtswirksam zugestellt wurde, nämlich entweder am 22.1.2009 (Zeitpunkt der Übernahme des Bescheides durch den Berufungswerber) oder erst am 24.2.2009 (Zeitpunkt, in dem die Bescheide dem zustellbevollmächtigten Steuerberater iSd § 9 Abs. 3 ZustellG tatsächlich zugekommen sind).

Wie bereits oben ausgeführt wurde, können gemäß [§ 103 Abs. 1 zweiter Satz BAO](#) im Einhebungsverfahren ergehende Erledigungen aus Gründen der Zweckmäßigkeit, insbesondere zur Vereinfachung und Beschleunigung des Verfahrens, trotz Vorliegens einer Zustellungsbevollmächtigung wirksam dem Vollmachtgeber unmittelbar zugestellt werden.

Die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen werden gemäß [§ 224 Abs. 1 BAO](#) durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. Die im 6. Abschnitt der Bundesabgabenordnung betreffend die Einhebung der Abgaben geregelte Erlassung eines Haftungsbescheides ist somit eine Einhebungsmaßnahme (Ritz, BAO³, § 224 Tz 4). Die Bestimmung des [§ 103 Abs. 1 zweiter Satz BAO](#) gilt daher auch für Haftungsbescheide (Ritz, BAO³, § 103 Tz 3 mit Judikaturnachweisen).

Die Zustellung einer Erledigung unmittelbar an den Vollmachtgeber ist dann zweckmäßig im Sinne des [§ 103 Abs. 1 zweiter Satz BAO](#), wenn diese der Beschleunigung des Verfahrens dient.

Am 16.1.2009 war die Einkommensteuererklärung des Berufungswerbers für 2007 im elektronischen Weg beim Finanzamt eingereicht worden. Aus dieser ergab sich (bei erklärungsgemäßer Veranlagung, die in weiterer Folge auch durchgeführt wurde) eine Gutschrift von 363,97 €. Um zu vermeiden, dass neuerlich Guthaben aus Veranlagungen an den potenziell haftungspflichtigen Berufungswerber zurückgezahlt werden, wie dies bereits geschehen war, war nicht nur eine rasche Geltendmachung der Haftung, die noch am selben Tag mit Bescheid vom 16.1.2009 veranlasst wurde, geboten, sondern im Hinblick auf die vom Berufungswerber aus der Veranlagung erwartete Gutschrift auch seine umgehende Verständigung von seiner Heranziehung zur Haftung, die mit der Direktzustellung des Haftungsbescheides erreicht wurde. Das am 30.9.2009 vom Abgabekonto des Berufungswerbers auf das Konto der Primärschuldnerin umgebuchte Guthaben von 695,30 € resultierte im Wesentlichen aus den Gutschriften der Veranlagungen 2007 und 2008.

Aufgrund der im Vorhalteverfahren betreffend Heranziehung des Berufungswerbers zur Haftung vom steuerlichen Vertreter wiederholt eingebrachten, nur mit floskelhaften "Begründungen" versehen Fristverlängerungsansuchen durfte das Finanzamt auch mit einer Beschleunigung des Verfahrens bei unmittelbarer Zustellung des Haftungsbescheides an den Berufungswerber rechnen. Der steuerliche Vertreter hatte auch im Haftungsverfahren betreffend den weiteren Geschäftsführer WE (GZ. RV/1261-L/09) mit gleichlautend begründeten und zeitgleich eingebrachten Ansuchen mehrmals um Fristverlängerung ersucht. In beiden Fällen wurden dann am 30.12.2009 (somit mehrere Monate nach Ergehen der Vorhalte) nur aus fünf Sätzen bestehende Stellungnahmen zu den Vorhalten des Finanzamtes abgegeben.

Die gegenständliche Berufung wurde damit begründet, dass die Zustellvollmacht dem steuerlichen Vertreter hauptsächlich deshalb erteilt worden sei, um Rechtsmittelversäumnisse zum vermeiden. Dieser Umstand allein lässt die unmittelbare Zustellung des Haftungsbescheides an den Berufungswerber aber noch nicht rechtswidrig erscheinen, da ansonsten im Einhebungsbereich generell keine Zustellungen an den Vollmachtgeber zulässig wären; die beabsichtigte Vermeidung von Rechtsmittelversäumnissen könnte immer ins Treffen geführt werden.

Inwiefern die (nicht näher erläuterte) "Erkrankung" des Berufungswerbers diesen gehindert hätte, den persönlich übernommenen Haftungsbescheid rechtzeitig an den steuerlichen Vertreter zur zeitgerechten Einbringung eines Rechtsmittels weiterzuleiten, sodass auch aus diesem Grund eine Zustellung des Bescheides an den steuerlichen Vertreter geboten gewesen wäre, wurde nicht näher erläutert. Abgesehen davon wurde auch im Haftungsverfahren betreffend WE der Haftungsbescheid nach dem Vorbringen des steuerlichen Vertreters diesem

erst am 24.2.2009 übermittelt. Auch dieser Umstand war mit einer Erkrankung des Berufungswerbers begründet worden.

Bemerkenswert ist in diesem Zusammenhang, dass in weiterer Folge der Antrag auf Verlängerung der Rechtsmittelfrist vom 13.3.2009 mit "Krankheit des Sachbearbeiters" des Berufungswerbers, der weitere Fristverlängerungsantrag vom 30.4.2009 wieder mit einer Erkrankung des Berufungswerbers selbst "begründet" wurde.

Für die vom Finanzamt ins Treffen geführte Verzögerungsabsicht seitens des steuerlichen Vertreters spricht schließlich auch noch der Umstand, dass bis zum heutigen Tag keine Berufung gegen den Haftungsbescheid eingebracht wurde, obwohl der steuerliche Vertreter von einem zeitgerecht eingebrachten Fristverlängerungsansuchen ausging. Dieser Umstand sowie der Inhalt der Stellungnahme vom 30.12.2008 dokumentieren, dass an einer inhaltlichen Auseinandersetzung mit der Frage der haftungsrechtlichen Verantwortung des Berufungswerbers wenig Interesse besteht.

Insgesamt gesehen lagen daher ausreichende Gründe vor, die eine unmittelbare Zustellung des Haftungsbescheides an den Berufungswerber zweckmäßig erscheinen ließen, weshalb diese gemäß [§ 103 Abs. 1 zweiter Satz BAO](#) zulässig war. Da der Haftungsbescheid somit am 22.1.2009 rechtswirksam zugestellt wurde, erweist sich das Fristverlängerungsansuchen vom 13.3.2009 als verspätet, weshalb es vom Finanzamt zu Recht zurückgewiesen wurde.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 1. Februar 2011