

## BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Maria-Luise Wohlmayr über die Beschwerde des Bf., vertreten durch Ernst&Young Steuerberatungs GmbH, Sterneckstraße 33, 5020 Salzburg, vom 24. April 2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg – Land, Aigner Straße 10, 5020 Salzburg, vertreten durch Mag. Wolfgang Praxmarer vom 25. Februar 2015 betreffend Einkommensteuer 2013 beschlossen:

Die Beschwerde wird als unzulässig zurückgewiesen.

Gegen diesen Beschluss ist gemäß Art. 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) eine Revision nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### A. Sachverhalt

**A/1** . Der Beschwerdeführer (kurz: Bf.) reichte beim Finanzamt Salzburg – Land für das Jahr 2013 eine Einkommensteuererklärung bei beschränkter Steuerpflicht ein und erklärte darin Substanzgewinne betreffend betriebliche Kapitalanlagen, die mit dem besonderen Steuersatz von 25% zu besteuern sind. Gleichzeitig beantragte er, gemäß § 27 Abs 6 Z 1 lit b EStG die Steuerschuld für diese Einkünfte nicht festzusetzen.

In einem Informationsschreiben zum Antrag auf Nichtfestsetzung der Steuerschuld vom 9. Juli 2014 erklärte die steuerliche Vertretung des Bf., dass dieser deutscher Staatsbürger sei und mit seiner Familie in Berlin lebe, somit in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtig sei. Der Bf. sei an der X-KG mit 1,3093% beteiligt. Diese sei rückwirkend zum 31.12.2013 in eine AG umgewandelt worden, somit sei es zum 31.12.2013 zur Wegzugsbesteuerung gekommen. Der Bf. verlege vorübergehend aus beruflichen Gründen seinen Wohnsitz in die Schweiz, eine Rückverlegung nach Deutschland werde spätestens nach 5 Jahren erfolgen.

Die Nichtfestsetzung der Steuerschuld sei gerechtfertigt, weil sowohl bei einem Wegzug aus Deutschland als auch bei einem Wegzug aus Österreich das Nichtfestsetzungskonzept anwendbar sei. Mit der Schweiz bestehe eine umfassende Amts- und Vollstreckungshilfe.

Mit weiterem Schreiben vom 24. Oktober 2014 legte der Bf. die Abmeldebestätigung aus Berlin mit 1.9.2014 vor und gab die Adresse seines neuen Wohnsitzes in der Schweiz bekannt.

**A/2.** Mit Einkommensteuerbescheid vom 1. Dezember 2014 setzte das Finanzamt die Steuerschuld in Höhe von EUR 53.431,21 nicht fest. Mit Bescheid vom 25. Februar 2015 hob es den Einkommensteuerbescheid gemäß § 299 BAO auf und erließ am gleichen Tag einen neuen **Einkommensteuerbescheid für 2013**, mit dem es die Steuerschuld festsetzte. Als Begründung führte das Finanzamt an, dass die Verlegung des Wohnsitzes des Bf. in die Schweiz ein „sonstiges Ausscheiden“ iSd § 16 Abs 1 iVm § 1 Abs 2 UmgrStG sei, welches zur Festsetzung der ursprünglich nicht festgesetzten Steuer führe.

Dieser Bescheid wurde zugestellt an den Bf. „z.H. Y-GmbH“.

**A/3.** Innerhalb verlängerter Beschwerdefrist erhob der Bf. durch seine steuerliche Vertretung **Beschwerde** gegen den Einkommensteuerbescheid mit inhaltlichen Einwendungen betreffend die Entstrickungsbesteuerung. Mit Beschwerdevorentscheidung vom 3. Dezember 2015 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab und stellte diesen Bescheid an den zustellungsbevollmächtigen steuerlichen Vertreter des Bf. zu.

**A/4** . Im dagegen eingebrachten **Vorlageantrag** wurden wiederum inhaltliche Einwendungen erhoben. Mit Vorlagebericht vom 14. Jänner 2016 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Über Anfrage des Bundesfinanzgerichts betreffend die Zustellung des angefochtenen Bescheides teilte die steuerliche Vertretung des Bf. mit Schreiben vom 3. April 2018 mit, dass der angefochtene Bescheid an die zu keinem Zeitpunkt zustellungsbevollmächtigte Y-GmbH zugestellt worden sei. Vielmehr sei im Zeitpunkt der Bescheiderlassung bereits die steuerliche Vertretung zustellungsbevollmächtigt gewesen. Schriftstücke der Abgabenbehörde wären daher ausschließlich der Steuerberatungs GmbH zuzustellen gewesen. Der Originalbescheid sei dem Bf. auch nicht zugekommen. In der Anlage legte die steuerliche Vertretung eine vom Bf. unterzeichnete Vollmacht vom 30. Mai 2014 vor, welche auch die Zustellvollmacht umfasste.

Das Schreiben enthält weiters einen Antrag auf Aussetzung der Entscheidung gemäß § 271 BAO.

Der Schriftsatz vom 3. April 2018 wurde dem Finanzamt samt Beilagen zur Kenntnisnahme übermittelt.

## **B. Rechtsgrundlagen und rechtliche Würdigung**

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

Die Zustellung der von Gerichten und Verwaltungsbehörden in Vollziehung der Gesetze zu übermittelnden Dokumente wird im Zustellgesetz geregelt (§ 1 ZustG).

Gemäß § 9 Abs 1 ZustG können die Parteien und Beteiligten andere natürliche oder juristische Personen oder eingetragene Personengesellschaften gegenüber der Behörde zur Empfangnahme von Dokumenten bevollmächtigen (Zustellungsvollmacht). In diesem Fall hat die Behörde, soweit gesetzlich nicht anderes bestimmt ist, den Zustellungsbevollmächtigten 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 ZustG).

Die Wirksamkeit von Erledigungen (somit deren rechtliche Existenz) setzt grundsätzlich voraus, dass sie dem Adressaten bekannt gegeben werden. Vor Bekanntgabe entfaltet ein Bescheid keinerlei Rechtswirkungen (*Ritz, BAO*<sup>6</sup>, § 97 Rz 1).

Der Zustellungsbevollmächtigte ist auf der Zustellungsverfügung als Empfänger zu bezeichnen. Der Adressierung an die Partei zu Handen des Zustellungsbevollmächtigten reicht (vgl zB VwGH 20.2.2008, 2005/15/0159). Als Bescheidadressat ist jedoch stets die Partei zu nennen.

Unterbleibt entgegen § 9 Abs 3 ZustG die Bezeichnung des Zustellungsbevollmächtigten als Empfänger und erfolgt die Zustellung an den Vertretenen, so ist sie unwirksam. Eine Sanierung ist nach § 9 Abs 3 zweiter Satz ZustG möglich (*Ritz, BAO*<sup>6</sup>, § 9 ZustG, Rz 24).

Die Heilung eines derartigen Zustellmangels ist nach der höchstgerichtlichen Rechtsprechung aber nur in den Fällen möglich, in denen die Partei selbst in der Zustellverfügung als Empfänger angeführt wird. Nur diesen Fall der Heilung einer fehlerhaften Zustellungsverfügung wollte der Gesetzgeber mit der restriktiv zu interpretierenden Ausnahmebestimmung des § 9 Abs 1 [jetzt Abs 3] zweiter Satz ZustG regeln (VwGH 14.2.1997, 96/19/2027).

Der Zustellung einer Erledigung an eine Person, die zu Unrecht als Zustellungsbevollmächtigter der Partei angesehen wird, kommt keine Rechtswirksamkeit zu (VwGH 14.5.1990, 90/19/0153). Dies selbst im Fall des tatsächlichen Zukommens an die Partei, weil weder ein Fall des § 7 ZustG noch des § 9 Abs 3 zweiter Satz ZustG vorliegt (VwGH 22.3.1999, 98/17/0192).

**B/2.** Im vorliegenden Fall ist in der Zustellverfügung des angefochtenen „Bescheides“ die Y-GmbH als Empfänger genannt. Diese GmbH war aber zu keinem Zeitpunkt Zustellungsbevollmächtigte des Bf. Vielmehr hatte der Bf. im Zeitpunkt der Erlassung dieses „Bescheides“ bereits seiner steuerlichen Vertretung die Zustellvollmacht erteilt, sodass alle Schriftstücke der Abgabenbehörde an diese zu richten gewesen wären.

Damit ist aber keine rechtswirksame Zustellung des angefochtenen „Bescheides“ zustande gekommen. Eine Heilung dieses Mangels wäre auch dann nicht eingetreten, wenn das Schriftstück von der GmbH an die zustellungsbevollmächtigte steuerliche Vertretung übergeben worden sein sollte und dieser somit tatsächlich zugekommen wäre (vgl. VwGH 14.2.1997, 96/19/2027).

**B/3.** Gemäß § 260 Abs 1 BAO ist eine Bescheidbeschwerde mit Beschluss zurückzuweisen, wenn sie nicht zulässig ist. Unzulässig ist eine Beschwerde etwa bei mangelnder Bescheidqualität. Eine Beschwerde gegen Schriftstücke ohne Bescheidcharakter ist als unzulässig zurückzuweisen. Zurückzuweisen ist weiters eine Bescheidbeschwerde gegen einen mangels Zustellung rechtlich nicht existent gewordenen Bescheid (*Ritz, BAO*<sup>6</sup>, § 260 Rz 8 und die dort zit. Jud.)

Aus den angeführten Gründen war somit spruchgemäß zu entscheiden.

#### **D. Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist eine Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer **Rechtsfrage** abhängt, der **grundsätzliche Bedeutung** zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis 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 (Art 133 Abs 4 B-VG).

Die Lösung der gegenständlichen Rechtsfrage ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetz und stellt daher keine Rechtsfrage dar, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Aus diesem Grund ist die Revision nicht zuzulassen.

Salzburg-Aigen, am 11. April 2018