



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch seinen Sohn S., vom 28. November 2001 gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr, vertreten durch RR ADir. Renate Pfändtner, vom 17. Oktober 2001 betreffend Zurückweisung einer Berufung (§ 273 BAO) entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuer in Linz wurde am 13. November 1996 eine Niederschrift der Bezirkshauptmannschaft Steyr-Land vom 15. Oktober 1996, Zl. Sich40-166-1994 und Sich40-167-1994 übermittelt.

Aufgrund der Angaben in dieser Niederschrift vom 25. Oktober 1996 setzte das Finanzamt mit Bescheid vom 1. September 1999 gegenüber dem Berufungswerber die Schenkungssteuer mit 53.970,00 S fest. Der Bescheid war an die Wohnsitzadresse des Berufungswerbers in xxxx H., Hauptplatz 2 adressiert. Aus dem am 8. September 1999 beim Finanzamt eingelangten Rückschein (Formular 4 zu § 22 des ZustGesetzes) geht hervor, dass am 6. September 1999 ein erster Zustellversuch erfolgt ist und die Verständigung über die Hinterlegung in das Hausbrieffach eingelegt worden wäre. Die Hinterlegung der Sendung sei beim Postamt xxxx H. erfolgt. Als Beginn der Abholfrist wurde der 6. September 1999 angegeben.

Laut vorliegenden Aktenvermerken vom 18. Oktober 1999 und 23. Dezember 1999 hätten die Geschenkgeber, das sind Herr M. B. und dessen Bruder beim Finanzamt vorgesprochen. Am 18. Oktober 1999 sei auf die Möglichkeit der Einbringung einer Berufung hingewiesen worden.

Am 23. Dezember 1999 seien die Einschreiter auf die Rechtskraft der Bescheide hingewiesen worden.

In der Berufung vom 27. Dezember 1999, welche am 29. Dezember 1999 beim Finanzamt eingelangt ist, führte der Berufungswerber aus, dass er sich seit Anfang August 1999 durchgehend in der Türkei aufgehalten hätte und erst jetzt ihm die Bescheide zugestellt worden wären. In der Berufung wurden noch Argumente, die gegen eine Schenkungsteuerpflicht sprechen, vorgebracht. In einer weiteren Berufung, welche am 4. Mai 2000 persönlich beim Finanzamt eingebracht wurde, wurden neuerlich Argumente, die gegen eine Schenkungssteuerpflicht sprechen, vorgebracht. Diese Berufung wurde von den Söhnen M. B. und C. B. unterfertigt.

In einem Vorhalt vom 31. Oktober 2000 wurde Herr M. B. ersucht bekannt zu geben, ob er vom Berufungswerber ermächtigt wurde, in seinem Namen einzuschreiten. Weiters wurde ersucht darzulegen, ab welchen Zeitpunkt die Bevollmächtigung gegolten hätte und ob eine schriftliche Vollmacht vorliege. Bemerkt wurde auch, dass in der Berufung angeführt wurde, dass sich der Berufungswerber seit Anfang August 1999 durchgehend in der Türkei aufgehalten hätte.

Dem Finanzamt wurde nach einem Ersuchen des Finanzamtes vom 2. November 2000 am 8. November 2000 vom Postamt xxxx H. eine Ablichtung der Verständigung über die Hinterlegung eines Schriftstückes vom 6. September 1999 übermittelt. Aus dieser Ablichtung geht hervor, dass die Sendung des Finanzamtes am 7. September 1999 vom Sohn des Berufungswerbers übernommen wurde.

In einem Vorhalt vom 28. Dezember 2000 wurde Herr M. B. ersucht zusätzlich bekannt zu geben, ob die Bevollmächtigung auch eine Zustellung einschließe. Weiters wurde ersucht, dass der Berufungswerber einen Nachweis erbringt, wie lange er sich in der Türkei aufgehalten und wann er den Bescheid erhalten hätte.

Am 13. Februar 2001, 9:00 Uhr hat Herr M. Bahar beim Finanzamt vorgesprochen. Dabei wurde von Herrn W. folgende Niederschrift aufgenommen:

*„Betr. Schenkungssteuerbescheide an Herrn Ismail B.*

*Ich werde von meinem Vater fernmündlich bevollmächtigt, in seinem Namen einzuschreiten. Er befand sich seit Mitte Juli 1999 in der Türkei und kehrte ca. Februar 2000 zurück (nur durch das Erdbeben im August, bei dem das Haus beschädigt wurde und er den Reisepass verlor, kehrte er erst im Februar 2000 zurück.)*

*Der Zeitpunkt der Bevollmächtigung war Anfang November 1999. Eine Zustellung schließt die Bevollmächtigung mit ein. Bescheide werden vom Bruder C. beim Postamt abgeholt. Nach ca. 2 Wochen zeigte er mir die Bescheide. Am 18.10.99 haben mein Bruder und ich beim Finanzamt vorgesprochen, weil sich meine Mutter mit dem Inhalt der Bescheide nicht auskannte.*

*Herr Ismail Bahar kehrte am 20.2.2000 zurück (Ausreisestempel im neu ausgestellten Reisepass Nr. TR-L 616218).*

*Die Zustellung des Bescheides erfolgte somit Anfang November (Zeitpunkt der Bevollmächtigung).“*

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Berufung vom 28. Dezember 1999 gemäß § 273 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung zurückgewiesen. Begründet wurde dieser Bescheid damit, weil die Berufungsfrist am 15. Dezember 1999 abgelaufen sei. Der Schenkungssteuerbescheid vom 1. September 1999 sei am 6. September 1999 beim Postamt hinterlegt worden. Herr M. B. sei Anfang November 1999 von seinem Vater bevollmächtigt worden. Diese Bevollmächtigung schließe auch eine Zustellung ein. Die Berufung sei am 29. Dezember 1999 zur Post gegeben worden und wäre somit verspätet.

Am 30. November 2001 langte folgendes als „Berufung“ bezeichnetes Schreiben des Berufungswerbers beim Finanzamt ein:

*„Wir haben einige Male versucht es zu erklären, dass es keine Schenkungen waren. Wir haben es bei der Bezirkshauptmannschaft, bei der Niederschrift gesagt, dass es keine Schenkungen sind, sondern damit haben wir unseren Unterhalt bestritten. Aber der Jurist der die Niederschrift machte sagte, es sei egal wenn man das so hinein schreibt, deswegen unterschrieben wir auch. Von dem Geld, das rein kam in den Haustopf, verbrauchten größtenteils meine Kinder für sich selbst (Auto, Kleidung, zum Wohnen, Essen etc.).*

*Setzen sie sich bitte mit der BH Steyr in Verbindung, damaliger Niederschriftjurist Urban. Wir betonen noch einmal: Von was hätten sich meine Kinder damals die Autos, Kleidung, Essen und die Wohnung bezahlen können, hätten sie uns wirklich das Geld geschenkt, was sie verdient haben. Das Geld kam ins Haus und dann haben wir es gemeinsam verbraucht für den Unterhalt, Autos, Essen, Kleidung, Wohnung etc.*

*Da ich mich in dieser Zeit, als die Bescheide kamen in der Türkei war, konnten wir keine Berufung einbringen und meine Frau Zehra B. kannte sich ebenso wenig aus mit der Bedeutung der Bescheide.*

*Ich Ismail B. und meine Frau Zehra B. leben jetzt von 9.000,00 S Pension mir Ausgleichszulagen alleine ohne meine Kinder.*

*Mein Sohn B. C. ist seit 1 Jahr arbeitslos (Krankheit), verschuldet und für 2 Kinder und seine Frau unterhaltspflichtig.*

*Mein Sohn B. M. kommt mit seinen 3 unterhaltspflichtigen Kindern und mit seinen hohen Schulden gerade über die Runden.“*

Mit der Berufungsvorentscheidung vom 12. Dezember 2003 wurde die Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid vom 17. Oktober 2001 als unbegründet abgewiesen. Zur Begründung führte das Finanzamt aus, dass der Schenkungssteuerbescheid vom 1. September 1999 am 7. September 1999 beim Postamt H. behoben wurde. In der Niederschrift vom 13. Februar 2001 hatte Herr M. B. erklärt, dass er von seinem Vater Anfang November 1999 bevollmächtigt wurde. Die Berufung gegen den Schenkungssteuerbescheid sei am 28. Dezember 1999 zur Post gegeben und somit verspätet eingebracht worden. Daher sei die Berufung gegen den Schenkungssteuerbescheid gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO zurückzuweisen gewesen.

Mit dem Vorlageantrag vom 15. Jänner 2004 wurde um Überprüfung durch den Unabhängigen Finanzsenat ersucht.

Die Berufung wurde am 6. September 2005 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Aus einer Anfrage beim Zentralen Melderegister vom 6. Februar 2007 ergibt sich, dass Herr M. B. seit 28. Februar 1997 in xxxx H., AH gemeldet ist.

Im Vorhalt vom 7. Februar 2007 wurde der Berufungswerber zu Folgendem befragt:

*„Aus den Angaben Ihres Sohnes Herrn M. B. in der Niederschrift vom 13. Februar 2001 ergibt sich, dass Sie sich von Mitte Juli 1999 bis 20. Februar 2000 in der Türkei aufgehalten haben und damit in Ihrer damaligen Wohnung in xxxx H., Hauptplatz 2 nicht anwesend waren. Ihr Sohn C. B. hat den Schenkungssteuerbescheid vom 1. September 1999 beim Postamt xxxx H. am 7. September 1999 behoben und Ihrem Sohn M. B. ca. zwei Wochen später übergeben.*

*1) **Wo** hat C. B. am 7. September 1999 gewohnt (genaue Adresse)?*

*2) **Wann** hat Ihnen Ihr Sohn M. B. diesen Schenkungssteuerbescheid vom 1. September 1999 übergeben?*

*3) **Wie** wurde Ihnen dieser Schenkungssteuerbescheid vom 1. September 1999 übergeben (zB. Nachsendung in die Türkei, Übergabe nach der Rückkehr aus der Türkei)?“*

Dazu wurde im Zuge des Erörterungstermines am 14. März 2007 vorgebracht:

*„Zu den Fragen im Vorhalt vom 7. Februar 2007 gibt Herr M. B. Folgendes an:*

*1) **Wo** hat C. B. am 7. September 1999 gewohnt (genaue Adresse)?*

*M. B.: In H., Hauptplatz 2*

*2) **Wann** hat M. B. diesen Schenkungssteuerbescheid vom 1. September 1999 Herrn Ismail B. übergeben?*

*M. B.: Nach der Rückkehr aus der Türkei im Februar 2000*

*3) **Wie** wurde dieser Schenkungssteuerbescheid vom 1. September 1999 an Herrn Ismail B. übergeben (zB. Nachsendung in die Türkei, Übergabe nach der Rückkehr aus der Türkei)?*

*M. B.: Der Bescheid wurde persönlich übergeben.“*

Dem Finanzamt wurden diese Aussagen am 15. März 2007 zur Kenntnis gebracht. Es wurde keine Stellungnahme abgegeben.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Auf Grund der Aktenlage geht der Unabhängige Finanzsenat von folgendem Sachverhalt aus:

Die Zustellung des Schenkungssteuerbescheides vom 1. September 1999 erfolgte auf die damalige Wohnsitzadresse des Berufungswerbers in xxxx H., Hauptplatz 2. Dies war auch die Abgabestelle für Sendungen an den Berufungswerber, der sich aber seit Mitte Juli 1999 bis 20. Februar 2000 nicht an der Abgabestelle, sondern in der Türkei aufhielt. C. B., der Sohn des Berufungswerbers, hat den Bescheid vom 1. September 1999 am 7. September 1999

beim Postamt H. übernommen und ca. zwei Wochen später Herrn M. B., dessen Bruder, ausgehändigt. M. B. wurde erst Anfang November 1999 vom Berufungswerber bevollmächtigt, behördliche Schriftstücke zu übernehmen.

Im gegenständlichen Fall erfolgte der Versuch einer Zustellung des Schenkungssteuerbescheides im September 1999, demnach hatte die Zustellung dieses Bescheides nach den damals gültigen Bestimmungen des Bundesgesetzes vom 1. April 1982 über die Zustellung behördlicher Schriftstücke (Zustellgesetz) idF BGBl. I 1998/158 zu erfolgen. Soweit in der Folge auf Bestimmungen des Zustellgesetzes (ZustG) Bezug genommen wird, sind diese im Jahr 1999 gültigen Bestimmungen gemeint.

Nach § 13 Abs. 1 ZustGesetz (ZustG) war die Zustellung an dem Empfänger eines Schriftstückes an dessen Abgabestelle zulässig. Abgabestelle iSd. § 4 ZustG war unter anderem die Wohnung des Empfängers einer Sendung. Soweit die Verfahrensvorschriften nichts anderes bestimmen, konnten gemäß § 8a Abs. 1 ZustG die Parteien natürliche Personen zur Empfangnahme von Schriftstücken bevollmächtigen (Zustellvollmacht). Nach § 16 Abs. 1 ZustG ist eine Ersatzzustellung zulässig, wenn die Sendung nicht an dem Empfänger zugestellt werden kann und ein Ersatzempfänger anwesend ist. Ersatzempfänger kann nach § 16 Abs. 2 ZustG jede erwachsene Person sein, die an derselben Abgabestelle wohnt. Eine Ersatzzustellung gilt nach § 16 Abs. 5 ZustG dann nicht als bewirkt, wenn sich ergibt, dass der Empfänger wegen Abwesenheit von der Abgabestelle nicht rechtzeitig vom Zustellvorgang Kenntnis erlangen konnte. Die Zustellung wird mit dem der Rückkehr an die Abgabestelle folgenden Tag wirksam. Unterlaufen bei der Zustellung Mängel, so gilt nach § 7 ZustG sie als in dem Zeitpunkt bewirkt, in dem das Schriftstück dem von der Behörde angegebenen Empfänger tatsächlich zugekommen ist.

Die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Wirksamkeit von Ersatzzustellungen trotz Abwesenheit des Empfängers von der Abgabestelle ist uneinheitlich. Nach einem Teil der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ergibt sich aus § 16 Abs. 5 ZustG, dass, auch wenn die Ersatzzustellung wegen Abwesenheit von der Abgabestelle – etwa weil sich der Empfänger auf Urlaub befindet – zunächst unwirksam ist, die Rückkehr des Empfängers an die Abgabestelle bewirkt, dass die Zustellung mit dem folgenden Tag wirksam wird, auch wenn der Empfänger das Schriftstück tatsächlich nicht erhält (vgl. zB VwGH 25.2.2002, 2002/17/0021, 24. 2. 1997, 97/17/0038, 24. 2.1993, 92/03/0011). Andererseits vertritt der Verwaltungsgerichtshof auch die Auffassung, die Wirksamkeit einer Ersatzzustellung nach § 16 Abs. 1 ZustG zufolge § 16 Abs. 5 ZustG setze voraus, dass sich der Empfänger im Zeitpunkt der Zustellung regelmäßig an der Abgabestelle aufhält. Eine mehrtägige Abwesenheit erfüllt das Tatbestandselement des regelmäßigen Aufenthaltes an der Abgabestelle nicht (vgl. VwGH 28. 8. 1998, 96/19/3194, 30. 5. 1995, 93/08/0138). Eine

mehrtägige Abwesenheit mache die Ersatzzustellung unwirksam, da § 16 Abs. 5 ZustG nicht anzuwenden sei. Eine Heilung dieses Mangels sei nur gemäß § 7 ZustG durch das tatsächliche Zukommen des betroffenen Schriftstückes möglich, sodass damit der Fristenlauf in Gang gesetzt wird (vgl. VwGH 30. 5. 1995, 93/08/0138, 16. 5. 1995, 95/08/0076).

Auf Grund dieser widersprüchlichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ergeben sich zwei mögliche Zustellungszeitpunkte.

- 1) Die Zustellung ist an dem der Rückkehr an die Abgabestelle folgenden Tag bewirkt.
- 2) Die Zustellung ist durch tatsächliche Übergabe des Schriftstückes an den Berufungswerber bewirkt.

Folgt man der ersteren Rechtsansicht, wurde die Zustellung mit dem 21. Februar 2000 bewirkt, da der Berufungswerber am 20. Februar 2000 an die Abgabestelle zurückgekehrt ist. Folgt man der zweiten Rechtsansicht, konnte die Zustellung auch nicht früher bewirkt sein, da der Bescheid erst nach der Rückkehr des Berufungswerbers an die Abgabestelle im Februar 2000 körperlich übergeben und nicht in die Türkei nachgesendet wurde.

Das Finanzamt vertritt offensichtlich die Auffassung, dass die Zustellung in dem Zeitpunkt bewirkt war, in dem der Schenkungssteuerbescheid vom 1. September 1999 dem Sohn des Berufungswerbers, Herrn M. B. zugekommen ist. Dazu ist jedoch folgende Rechtslage zu beachten:

Die Frage der wirksamen Zustellungsbevollmächtigung ist ausschließlich anhand der Bestimmungen des Zustellgesetzes zu beurteilen. Die Bestimmung des § 83 Abs. 4 BAO, wonach die Abgabenbehörde von einer ausdrücklichen Vollmacht bei einer Vertretung durch amtsbekannte Familienmitglieder, Haushaltsangehörige oder Angestellte unter bestimmten Voraussetzungen absehen kann, ist für die Frage der Zustellungsbevollmächtigung nicht maßgebend (VwGH 22. 3. 1993, 92/13/0151). Demnach war Herr M. B. frühestens erst seit Anfang November 1999 bevollmächtigt, die an den Berufungswerber gerichteten behördlichen Schriftstücke zu übernehmen. Er kommt auch als Ersatzempfänger iSd. § 16 Abs. 1 ZustG nicht in Betracht, weil er nicht an der Abgabestelle des Berufungswerbers wohnte. Die Zustellung ist auch nicht mit der nachträglichen Erteilung der Zustellvollmacht durch den Berufungswerber an seinen Sohn bewirkt, da der Sohn des Berufungswerbers auf dem Schenkungssteuerbescheid vom 1. September 1999 nicht als Empfänger der Sendung bezeichnet wurde. Andererseits konnte die nachträgliche Bestellung zum Vertreter nicht die ursprünglich unwirksame Zustellung saniert werden (vgl. *Ritz*, BAO-Kommentar<sup>3</sup>, § 7 ZustG Tz. 10). Demnach bewirkte die Übergabe des Schenkungssteuerbescheides vom 1. September 1999 an Herrn M. B. keinesfalls eine Zustellung.

Auf Grund dieser Ausführungen ergibt sich, dass der Schenkungssteuerbescheid vom 1. September 1999 frühestens am 21. Februar 2000 zugestellt wurde. Die Berufung dagegen wurde jedoch bereits am 29. Dezember 1999 eingebracht. Auch eine vor Wirksamwerden eines Bescheides eingebrachte Berufung ist zulässig bzw. darf nicht zurückgewiesen werden (vgl. *Ritz*, BAO-Kommentar<sup>3</sup>, § 273 Tz. 22). Aus diesem Grunde ist der gegenständliche Zurückweisungsbescheid als rechtswidrig aufzuheben.

***Die Berufungsentscheidung ergeht auch an:***

Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr, zu Handen Frau RR AD Renate Pfändtner,  
Kaarstraße 21, 4040 Linz als Amtspartei

Linz, am 4. April 2007