

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw. vom 10. November 2003 gegen die Bescheide des Finanzamtes Krems an der Donau betreffend

- 1.) Antrag auf Zustellung der Berufungsvorentscheidung hinsichtlich Umsatzsteuerfestsetzungen für 9/2001 und 10/2001 und
- 2.) Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand hinsichtlich Frist zur Stellung eines Vorlageantrages bezüglich vorgenannter Berufungsvorentscheidung

entschieden:

- 1.) Die Berufung gegen den mit 15. Oktober 2003 datierten Bescheid, mit dem über den Antrag der Berufungswerberin auf Zustellung der Berufungsvorentscheidung vom 3. Juni 2003 zuhanden ihrer ausgewiesenen Vertreter abweisend abgesprochen worden ist, wird als unbegründet abgewiesen.

Dieser angefochtene Bescheid wird dahingehend abgeändert, dass er statt der Abweisung nunmehr die Zurückweisung des ihm zugrundeliegenden Antrages wegen Unzulässigkeit ausspricht.

- 2.) Die Berufung gegen den mit 15. Oktober 2003 datierten Bescheid, mit dem über den Antrag der Berufungswerberin auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand hinsichtlich der Frist für den Antrag auf Vorlage der Berufung vom 15. Mai 2002 zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (Vorlageantrag) abweisend abgesprochen worden ist, wird als unbegründet abgewiesen.

Dieser angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

An die Bw. wurden – mit 16. April 2002 datierte – Bescheide betreffend Festsetzung der Umsatzsteuer für 9/2001 und für 10/2001 zu Handen des von der Bw. für alle steuerlichen Angelegenheiten bevollmächtigten Wirtschaftstreuhänders Mag. A erlassen (vgl. Vollmachtsurkunde im Original in den Dauerbelegen des KSt-Aktes; am 16. Februar 1998 beim Finanzamt eingereicht; übrigens unter ausdrücklicher Erwähnung der Ermächtigung zum Empfang von Schriftstücken der Abgabenbehörde).

Mag. A erhab mit Schreiben vom 15. Mai 2002 (=Postaufgabetag) Berufung gegen die Umsatzsteuerfestsetzung für die Monate September und Oktober 2001 vom 16. April 2002 (vgl. KSt-Akt BI 5/2001).

Laut Aktenlage berief sich für die am 18. Juni 2002 vorgenommene Akteneinsicht der für die Bw. hierbei einschreitende Rechtsanwalt Dr. B gemäß § 8 RAO auf die ihm erteilte Bevollmächtigung (vgl. handschriftliche Erklärung KSt-Akt BI 6/2001).

Mit Schriftsatz vom 15. Juli 2002, KSt-Akt BI 7/2001 ("wegen: Umsatzsteuerprüfung I. Vollmachtsbekanntgabe ...") berief sich die B. & C. Rechtsanwälte OEG "durch ihren zur Geschäftsführung befugten, gefertigten Vertreter RA" Dr. B gemäß § 8 RAO auf die ihr erteilte Bevollmächtigung zur rechtsfreundlichen Vertretung der Bw.

Mit Schriftsatz vom 31. Juli 2002 ("wegen: *Festsetzung von Umsatzsteuer 09/10 2001 I. Vollmachtsbekanntgabe ...*") berief sich die B. & C. Rechtsanwälte OEG gleichlautend auf die ihr erteilte Bevollmächtigung zur rechtsfreundlichen Vertretung der Bw. (KSt-Akt BI 10ff/2001).

Das Finanzamt erließ einen – mit 18. Februar 2003 datierten und am 20. Februar 2003 zugestellten – Vorhalt ("*Ersuchen um Ergänzung*") an die Bw. zu Handen von Dr. B, zu dessen Beantwortung die B. & C. Rechtsanwälte OEG drei Fristverlängerungsansuchen einbrachte (KSt-Akt BI 69ff/2001). Dem letzten Fristverlängerungsantrag, gerichtet auf Erstreckung der Beantwortungsfrist bis 9. Mai 2003, wurde mit Bescheid vom 28. April 2003 stattgegeben und die Frist "*letztmalig*" bis zum 9. Mai 2003 verlängert (KSt-Akt BI 76/2001).

Mit Schriftsatz vom 9. Mai 2003 nahm die Bw., vertreten durch die B. & C. Rechtsanwälte OEG, zum Ersuchen um Ergänzung vom 18. Februar 2002 Stellung (KSt-Akt BI 77ff/2001).

Das Finanzamt erließ zur Berufung gegen die Bescheide über die Umsatzsteuerfestsetzung für 9/2001 und 10/2001 eine abweisende, mit 3. Juni 2003 datierte Berufungsvorentscheidung zu Handen von Mag. A (KSt-Akt BI 82ff/2001).

Mit Schriftsatz vom 16. Juli 2003 (=Postaufgabe) stellte die Bw., vertreten durch die B. & C. Rechtsanwälte OEG, den Antrag auf Entscheidung über die Berufung vom 15. Mai 2002 gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für 9/2001 und 10/2001 durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (Vorlageantrag; KSt-Akt BI 90/2001).

Das Finanzamt wies diesen Vorlageantrag mit Bescheid vom 22. Juli 2003 als verspätet zurück, weil die Antragsfrist bereits am 11. Juli 2003 abgelaufen sei (KSt-Akt BI 93/2001).

Mit Schriftsatz vom 26. September 2003 (Postaufgabe 29. September 2003) stellte die Bw., vertreten durch die B. & C. Rechtsanwälte OEG ("*Prozess- und Geldvollmacht erteilt*"),

- erstens den Antrag auf Zustellung der Berufungsvorentscheidung vom 3. Juni 2003 "zuhanden ihrer ausgewiesenen Vertreter", weil Mag. A in gegenständlicher Sache nicht als Vertreter ausgewiesen sei, und
- zweitens ("*aus Gründen anwaltlicher Vorsicht ... für den Fall, dass man davon ausgehen könnte, dass eine wirksame Zustellung der Berufungsvorentscheidung an*" Mag. A dennoch zulässig gewesen sei) hinsichtlich der Antragsfrist auf Vorlage der Berufung vom 15. Mai 2002 zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz den Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand.

Dem Schriftsatz vom 26. September 2003 (KSt-Akt BI 9ff/2002) lagen bei:

- Ablichtung der ersten Seite der Berufungsvorentscheidung mit zwei Eingangsstempeln (10. Juni 2003 ohne Kanzleiname – offenbar von Mag. A – und 18. Juni 2003 von der Kanzlei Dr. B & Mag. C mit dem Fristvormerk für 16. Juli 2003)
- Ablichtung des Schreibens von Mag. A an die Rechtsanwälte Dr. B und Mag. C vom 16. Juni 2003 betreffend Übermittlung Kopie der Berufungsvorentscheidung.

Im Schriftsatz vom 26. September 2003 wurde darauf verwiesen, dass bereits mit Schriftsatz vom "31.07.2001" (?; s.u.) bekannt gegeben worden sei, dass die Bw. die B. & C. Rechtsanwälte OEG mit ihrer Vertretung betraut habe. Die weiteren Zustellungen im Verfahren, insbesondere der Bescheid vom 28. April 2003 sowie das Ersuchen um Ergänzung vom 18. Februar 2003 seien der B. & C. Rechtsanwälte OEG zugestellt worden, an welche die Zustellung auch der Berufungsvorentscheidung hätte erfolgen müssen, um wirksam zu sein.

Die sonst äußerst zuverlässige Sekretärin der B. & C. Rechtsanwälte OEG habe aufgrund des Kurzbriefes des Mag. A vom 16. Juni 2003 den Fristenvormerk für den Vorlageantrag mit 16. Juli 2003 gesetzt, wobei sie von einer Zustellung mit Wirksamkeit zum 18. Juni 2003 ausgegangen sei. Unter Wahrung dieser Frist sei der Vorlageantrag vom 16. Juli 2003 gestellt worden. Die Sekretärin habe mit Telefonat vom 24. September 2003 beim Finanzamt eine Entscheidung über die Berufung urgiert und erfahren, dass angeblich eine Entscheidung betreffend die Zurückweisung des Vorlageantrages wiederum an Mag. A zugestellt worden sei. Die B. & C. Rechtsanwälte OEG hätte bis dato keine Bedenken hinsichtlich der Zuverlässigkeit der Mitarbeiterin gehabt; diese hätte im Hinblick auf die ausgewiesene Bevollmächtigung auch davon ausgehen können, dass eben die Zustellung mit dem Eingang der Berufungsvorentscheidung in der Kanzlei wirksam werde und auch dann der Fristenlauf beginne.

Wenn überhaupt die Frist zur Stellung des Vorlageantrages versäumt worden sei, so wäre die B. & C. Rechtsanwälte OEG durch ein unvorhergesehenes und unabwendbares Ereignis daran verhindert gewesen, die Frist einzuhalten, weil die Mitarbeiterin im besten Glauben den Fristvormerk angebracht habe.

Die Bw. treffe auch nur äußerst geringes Verschulden deshalb, weil die Fehlleistung in der Kanzlei der B. & C. Rechtsanwälte OEG, welches der Bw. zurechenbar sei, äußerst geringgradig sei, vor allem weil sich auch die Frage stelle, ob überhaupt an Mag. A wirksam zugestellt werden könne. Durch die Mitteilung des Finanzamtes im Telefonat vom

24. September 2003 sei der Bw. im Wege ihrer Vertreter erstmals zur Kenntnis gelangt, dass von einer Verspätung des Vorlageantrages ausgegangen werde. Mit diesem Datum sei der Wegfall des Hindernisses hinsichtlich der versäumten Verfahrenshandlung anzunehmen.

Als Beweise wurden angeführt: das Schreiben des Mag. A vom 16. Juni 2003 samt Fristvermerk sowie die Sekretärin als Zeugin.

Das Finanzamt erließ erstens einen mit 15. Oktober 2003 datierten Bescheid, mit dem der am 29. September 2003 eingebrachte Antrag vom 26. September 2003 auf Zustellung einer Berufungsvorentscheidung abgewiesen wurde (KSt-Akt BI 14f/2002). Zweitens erließ das Finanzamt einen mit 15. Oktober 2003 datierten Bescheid, mit dem der am 29. September 2003 eingebrachte Antrag vom 26. September 2003 auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO abgewiesen wurde (KSt-Akt BI 16f/2002), weil bei der gegenständlichen Fallkonstellation – zustellungsbevollmächtigter Steuerberater und nicht zustellungsbevollmächtigter Rechtsanwalt treten auf – notwendig gewesen wäre, durch ein in diesem besonderen Fall wirksames Kontrollsysteem sicherzustellen, dass diese Art der Fristversäumnis auszuschließen sei. Dass dies nicht geschehen sei, könne nicht mehr als minderer Grad des Versehens bezeichnet werden. Bei dieser – sicherlich in der Kanzlei nicht alltäglich auftretenden – Konstellation könne sich ein Rechtsanwalt auch mit an sich sonst ordnungsgemäßem Kanzleibetrieb nicht darauf verlassen, dass seine Angestellte die Vormerkung der Rechtsmittelfrist richtig vornehme, sondern hätte besondere Vorkehrungen, etwa durch persönliche Kontrolle des Vormerks treffen müssen.

Beide Bescheide vom 15. Oktober 2003 wurden am 20. Oktober 2003 an Mag. A zugestellt (KSt-Akt BI 18/2002).

Mit (erstem) Schriftsatz vom 10. November 2003 (KSt-Akt BI 19/2002) wurde Berufung gegen den Bescheid vom 15. Oktober 2003, mit dem der Antrag auf Zustellung der Berufungsvorentscheidung abgewiesen worden war, erhoben mit dem Begehr nach ersatzloser Aufhebung des Bescheides und Verfügung der Zustellung der Berufungsvorentscheidung vom 3. Juni 2003. Nach ständiger Judikatur – unter Verweis auf VwGH 22.5.2003, 2003/17/0021 – sei die Zustellung in einem Abgabenverfahren nach den Bestimmungen des Zustellgesetzes vorzunehmen. Nach ebenfalls ständiger Rechtssprechung beinhalte eine allgemeine Bevollmächtigung zur Vertretung auch die Ermächtigung zur Empfangnahme von Schriftstücken. Gemäß § 8 Abs 1 RAO seien Rechtsanwälte vor allen Gerichten und Behörden berechtigt, sich auf die Bevollmächtigung zu berufen, und ersetze diese deren urkundlichen Nachweis.

Mit (zweitem) Schriftsatz vom 10. November 2003 (KSt-Akt BI 24f/2002) wurde Berufung gegen den Bescheid vom 15. Oktober 2003, mit dem der gegenständliche Wiedereinsetzungsantrag abgewiesen worden war, erhoben mit dem Begehr, dass dem Wiedereinsetzungsantrag stattgegeben bzw in eventu ausgesprochen werde, dass der Vorlageantrag ohnehin fristgerecht gestellt worden sei; diesfalls sei der bekämpfte Bescheid ersatzlos aufzuheben. Soweit die Behörde erster Instanz die Auffassung vertrete, dass die Einschreitervertreter stets jede vorgemerkt Frist zu überprüfen hätten, werde der Sorgfaltsmäßigstab weit überspannt und widersprüche die Anlegung eines derartigen Sorgfaltsmäßigstabes nicht nur der verwaltungsgerichtlichen, sondern auch zivilrechtlichen Judikatur, welche nicht verlange, dass jeder Fristvormerk vom Rechtsanwalt noch einmal kontrolliert werde, wenn er auf eine sorgfältige Vorgangsweise eines Mitarbeiters vertrauen dürfe. Die Behörde könne auch nicht ausführen, was sie unter einem "*im besonderen Fall*" wirksamen Kontrollsyste verstehe. Es wäre mit dem Arbeitsablauf in einer Rechtsanwaltskanzlei überhaupt nicht vereinbar und vor allem auch nicht mit der Arbeitsbelastung des Rechtsanwaltes selbst, wenn er jeden Fristvormerk entweder selbst vornehmen oder jeden Vormerk noch einmal kontrollieren müsse. Die Bw. habe bereits im Wiedereinsetzungsantrag ein Beweisanbot für das den Antrag begründende Vorbringen erstattet, jedoch habe die Behörde keinerlei Beweisaufnahme durchgeführt, weshalb das Verfahren mit einem groben Mangel behaftet sei. Unterstelle man die richtige Rechtsansicht des VwGH, wonach die Bestimmungen des Zustellgesetzes auf den gegenständlich zu beurteilenden Zustellvorgang anzuwenden seien, so wäre grundsätzlich an die Einschreitervertreter zuzustellen gewesen und entfalte die Zustellung nur dann Wirkung, wenn diesen die Berufungsvorentscheidung tatsächlich zukomme. Demgemäß hätte die Mitarbeiterin der Vertreter der Bw. in Kenntnis dieser Bestimmung des Zustellgesetzes einen vollkommen richtigen und auch plausiblen Fristvermerk vorgenommen, weshalb daraus kein grobes Verschulden zu erkennen sei.

Der Referent richtete an die Bw. und an die Amtspartei mit Schreiben vom 2. Jänner 2004 jeweils folgenden (gleichlautenden) Vorhalt:

"A) Die Zustellung der für die berufungswerbende Ges.m.b.H. bestimmten Ausfertigung dieses Vorhaltes erfolgt zu Handen der B. & C. Rechtsanwälte OEG ... aus folgenden Gründen:

- Durch das am 19. Dezember 2003 ausgegebene BGBl I 2003/124 (Abgabenänderungsgesetz 2003), auf dessen Artikel XIV (Änderung der Bundesabgabenordnung) Z 12 hiermit hingewiesen wird, ist seit 20. Dezember 2003 der § 103 Abs. 2 BAO in der wie folgt neuformulierten Fassung anzuwenden:

- ‘(2) Eine Zustellungsbevollmächtigung ist Abgabenbehörden gegenüber unwirksam, wenn sie
- a) ausdrücklich auf nur einige dem Vollmachtgeber zugesetzte Erledigungen eingeschränkt ist, die im Zuge eines Verfahrens ergehen, oder
 - b) ausdrücklich auf nur einige jener Abgaben eingeschränkt ist, deren Gebarung gemäß § 213 zusammengefasst verbucht wird.‘

Somit ist es nach Ansicht des ha. Referenten nunmehr – im Gegensatz zu der bis 19. Dezember 2003 anzuwendenden Rechtslage – möglich, die der B. & C. Rechtsanwälte OEG erteilte Bevollmächtigung, auf die sich diese erstmals mit Schriftsatz und Telefax vom 15. Juli 2002 durch ihren zur Geschäftsführung befugten Vertreter RA Dr. B gemäß § 8 RAO berufen hat, auch zustimmäßig zu berücksichtigen: Aufgrund der auf den Berufungsschriften vom 10. November 2003 jeweils angebrachten Formulierung ‘Prozess- und Geldvollmacht erteilt‘ sowie aufgrund der Begründungen dieser Berufungsschriften besteht nach Ansicht des ha. Referenten kein Zweifel, dass eine Bevollmächtigung inklusive Zustellvollmacht zumindest für die gegenständlichen Berufungsverfahren

-- GZ. RV/1891-W/03 gegen den Bescheid des Finanzamtes Krems vom 15. Oktober 2003 über den Antrag auf Zustellung der Berufungsvorentscheidung hinsichtlich Umsatzsteuerfestsetzungen für 9/2001 und 10/2001, sowie

-- GZ. RV/1895-W/03 gegen den Bescheid des Finanzamtes Krems vom 15. Oktober 2003 über den Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand hinsichtlich Frist zur Stellung eines Vorlageantrages bezüglich vorgenannter Berufungsvorentscheidung

geltend gemacht worden ist. Es besteht offensichtlich keine Einschränkung auf ‘einige dem Vollmachtgeber zugesetzte Erledigungen‘ im Sinne des § 103 Abs. 2 lit. a BAO und jedenfalls keine ‘ausdrückliche‘ Einschränkung im Sinne des § 103 Abs. 2 lit. b BAO.

Zugleich besteht nach wie vor die von der berufungswerbenden Ges.m.b.H. erteilte Bevollmächtigung für Mag. A in allen steuerlichen Angelegenheiten (inklusive Zustellvollmacht).

Gemäß § 9 Abs. 2 ZustG (zweiter Satz) reicht es für eine wirksame Zustellung in den anhängigen o.a. Berufungsverfahren aus, an einen der beiden Zustellungsbevollmächtigten zuzustellen. Da es der Berufungsbehörde keine EDV-mäßigen Schwierigkeiten bereitet, für die gegenständlichen Berufungsverfahren die B. & C. Rechtsanwälte OEG als Empfänger zu bezeichnen, wird diesem Wunsch der Parteienvertretung nachgekommen.

B) Die bis 19. Dezember 2003 anzuwendende Formulierung des § 103 Abs. 2 BAO lautete: ‘Eine Zustellungsbevollmächtigung ist Abgabenbehörden gegenüber unwirksam, wenn sie sich nicht auf alle dem Vollmachtgeber zugesetzten Erledigungen erstreckt, die im Zuge eines Verfahrens ergehen

oder Abgaben betreffen, hinsichtlich derer die Gebarung gemäß § 213 BAO zusammengefaßt verbucht wird‘.

Ungeachtet des Umstandes, dass kein Zweifel auch an der Geltendmachung (bzw. des Versuches hierzu) einer Bevollmächtigung inklusive Zustellbevollmächtigung hinsichtlich des Berufungsverfahrens betreffend die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für 9/2001 und 10/2001 für die B. & C. Rechtsanwälte OEG bestehen dürfte, bleibt zu untersuchen, ob diese Zustellbevollmächtigung im Sinne des § 103 Abs. 2 BAO (alte Fassung) für die Abgabenbehörden wirksam war:

§ 213 Abs. 1 BAO lautet: ‘Bei den von derselben Abgabenbehörde wiederkehrend zu erhebenden Abgaben und den zu diesen Abgaben zu erhebenden Nebenansprüchen ist, soweit im folgenden nicht anderes bestimmt ist, für jeden Abgabepflichtigen ... die Gebarung ... in laufender Rechnung zusammengefaßt zu verbuchen.‘

(§ 213 Abs. 3 BAO sieht hievon diverse, nicht gegenständliche Ausnahmen vor.)

Die Umsatzsteuer und die Körperschaftsteuer sind vom Finanzamt wiederkehrend zu erheben (Ritz, BAO², § 213 Tz 2).

Die Judikatur fordert für eine gegenüber Abgabenbehörden gemäß § 103 Abs. 2 BAO (alte Fassung) wirksame Zustellungsbevollmächtigung, dass die ausdrückliche Erklärung abgegeben wird, ‘dass alle dem Vollmachtgeber zugesuchten Erledigungen dem Bevollmächtigten zuzustellen sind, die im Zuge eines Verfahrens ergehen oder (wie im Beschwerdefall ...) Abgaben betreffen, hinsichtlich derer die Gebarung gemäß § 213 BAO zusammengefaßt verbucht wird‘ (VwGH-Beschluss 28.1.1998, 95/13/0273).

Da nicht nur die Umsatzsteuer für die Voranmeldungsmonate 9/2001 und 10/2001, sondern die Umsatzsteuer auch für die Zeiträume davor und danach sowie zumindest auch die Körperschaftsteuer für die berufungswerbende Ges.m.b.H. gemäß § 213 BAO zusammengefasst zu verbuchen sind, und die (Zustell)Bevollmächtigung der B. & C. Rechtsanwälte OEG nach der o.a. Rechtsprechung nicht für Umsatzsteuerzeiträume vor 9/2001 und nach 10/2001 und auch nicht für Körperschaftsteuer galt (und gilt) konnte diese Zustellbevollmächtigung vom Finanzamt bei der Zustellung der Berufungsvorentscheidung vom 3. Juni 2003 nicht beachtet werden. Die Frage der Auswahl aus zwei Zustellbevollmächtigten gemäß § 9 Abs. 2 ZustG stellte sich daher für das Finanzamt nicht.

Weiters ist nicht ersichtlich, dass ein Antrag auf Zustellung einer Berufungsvorentscheidung überhaupt abgabenverfahrensrechtlich vorgesehen ist, sodass gegebenenfalls die diesbezügliche Abweisung des Finanzamtes im Rahmen der Berufungsentscheidung auf eine Zurückweisung abzuändern wäre. (Ein weiterer Grund für die Abänderung in eine Zurückweisung könnte darin erblickt werden, dass – wie unten ausgeführt – das Umsatzsteuerfestsetzungsverfahren für 9/2001

und 10/2001 durch Erlassung des Umsatzsteuerbescheides für das gesamte Jahr 2001 vom 14. August 2003 überhaupt gegenstandslos geworden ist.)

C) Die Jahresveranlagung zur Umsatzsteuer 2001 wurde mit dem Umsatzsteuerbescheid 2001 vom 14. August 2003 durchgeführt, wobei als Zustellempfänger Mag. A bezeichnet wurde und die Zustellung gemäß § 26 Abs. 2 ZustG für den 19. August 2003 zu vermuten ist (Ritz, BAO², § 26 ZustG Tz 3).

Laut Aktenlage wurde gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2001 vom 14. August 2003 keine Berufung erhoben, obwohl dieser Bescheid die Umsatzsteuerfestsetzungen für einzelne Monate des Veranlagungsjahrs 2001 inhaltlich ersetzt und ein allfälliges Berufungsverfahren hinsichtlich Umsatzsteuer für das Jahr 2001 geeignet gewesen wäre, darin die Einwendungen hinsichtlich der Voranmeldungszeiträume 9/2001 und 10/2001 zu behandeln.

Dies deutet darauf hin, dass keine ausreichende Kommunikation zwischen den beiden Vertretern der berufungswerbenden Ges.m.b.H. – einerseits der steuerlichen Vertretung und andererseits der rechtsfreundlichen Vertretung – stattgefunden hat, obwohl eine sofortige Mitteilung von erfolgten Zustellungen an den jeweils anderen Vertreter angesichts des § 9 Abs. 2 ZustG und des § 103 Abs. 2 BAO (alte Fassung) dringend geboten war.

D) Dieser Vorhalt ergeht sowohl an die berufungswerbende Ges.m.b.H. (zustellrechtlich an den Zustellbevollmächtigten laut Punkt A; vgl. oben) als auch an das Finanzamt Waldviertel als Amtspartei.

Durch VO BGBI II 2003/224 wurde das Finanzamt Waldviertel mit den Bezirken Gmünd, Horn, Krems an der Donau, Waidhofen an der Thaya, Zwettl und dem Stadtgebiet Krems an der Donau als Amtssprengel mit Wirkung vom 1. Jänner 2004 errichtet.

Die Stellung als Amtspartei in den gegenständlichen Berufungsverfahren ging nach Ansicht des ha. Referenten vom Finanzamt Krems an der Donau auf das Finanzamt Waldviertel über, egal ob man nun von einer direkten Funktionsnachfolge ausgeht oder vom Erfordernis, nach dem Wegfall des früheren Finanzamtes anhand der neuen Amtssprengel die örtliche Zuständigkeit für die Erhebung der Umsatzsteuer neu zu bestimmen: Dies ist gemäß §§ 58 iVm 61 BAO (neue Fassung) das Finanzamt Waldviertel.

Nach Ansicht des ha. Referenten handelt es sich hier nicht um einen Fall des Überganges der örtlichen Zuständigkeit gemäß § 75 BAO, weil nicht der örtliche Anknüpfungspunkt für die Zuständigkeit (Ort der Geschäftsleitung) in einen anderen Amtssprengel verlegt worden ist, sondern um eine Organisationsänderung."

Das Finanzamt teilte am 9. Jänner 2004 telefonisch mit, dass dem Vorhalt zugestimmt werde und keine weitere Stellungnahme abgegeben werde.

Mit Schriftsatz vom 5. Februar 2004 nahm die Bw. zum Vorhalt Stellung, wonach unter den Gesichtspunkten einer teleologischen Interpretation und Wortinterpretation der entsprechenden Bestimmungen der BAO nicht haltbar sei, dass nicht nur die Umsatzsteuer für die Voranmeldungmonate 9/2001 und 10/2001, sondern die Umsatzsteuer auch für die Zeiträume davor und danach "sowie zumindest auch die Körperschaftssteuer für die berufungswerbende GesmbH gemäß § 213 BAO zusammengefasst zu verbuchen" sei und daher die Zustellbevollmächtigung vom Finanzamt im Juni 2003 nicht beachtet habe werden können. Der von der Behörde vorgenannte Sachverhalt sei nämlich unter § 201 Abs 4 BAO bzw § 201 BAO letzter Satz aF, welcher inhaltlich nahezu unverändert sei, zu subsumieren, welcher laute: "*Innerhalb derselben Abgabenart kann die Festsetzung mehrerer Abgaben in einem Bescheid zusammengefasst erfolgen.*"

Die Zusammenfassung dürfe lediglich Abgaben derselben Abgabenart umfassen und sei auch für Umsatzsteuervorauszahlungen anwendbar, wobei die Zusammenfassung als solche im Ermessen der Abgabenbehörde liege. Die Zusammenfassung der Festsetzung mehrerer Abgaben erfordere, dass die Voraussetzung für eine Festsetzung für jede dieser Abgaben vorliege. Gegen eine Zusammenfassung könne vor allem der Umstand sprechen, dass zu erwarten sei, dass die Festsetzung einiger der festgesetzten Abgaben mit Berufung angefochten werde, die Festsetzung bezüglich anderer Abgaben jedoch unstrittig sei. Auf § 201 BAO beziehe sich § 103 BAO jedoch gerade nicht, da ansonsten eine Zustellbevollmächtigung von einer Ermessensentscheidung der Behörde abhängig gemacht würde. Der in § 103 Abs 2 BAO aF zitierte § 213 BAO beziehe sich aber auf die zusammengefasste Verbuchung der Gebarung in laufender Rechnung. Vielmehr sei in einem Umkehrschluss festzuhalten, dass eine (Zustell-)Vollmacht für die Monate 9/2001 und 10/2001 gerade eine Zustellvollmacht sinnvollerweise für sämtliche Agenden inkludiere, die damit in Zusammenhang stünden, d.h. zumindest das gesamte Betrachtungsjahr 2001. Im vorliegenden Fall habe sich somit die Zustellvollmacht auf alle dem Vollmachtgeber zugeschriebenen Erledigungen erstreckt, die im Zuge eines Verfahrens ergingen oder Abgaben beträfen; die Zustellbevollmächtigung der B. & C. Rechtsanwälte OEG sei daher gegenüber den Abgabenbehörden wirksam gewesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Neben der unverändert weiterbestehenden Bevollmächtigung des Mag. A durch die Bw. zu ihrer Vertretung in allen steuerlichen Angelegenheiten, welche beim Finanzamt Krems an der Donau zur gegenständlichen Steuernummer (und somit betreffend alle auf dem mit dieser

Nummer bezeichneten Steuerkonto gemeinsam verbuchten Abgaben) am 16. Februar 1998 geltend gemacht worden ist und welche laut Rsp (und laut ausdrücklicher Ermächtigung) eine diesbezügliche Zustellvollmacht umfasst, machten

- erstens Dr. B am 18. Juni 2002 eine ihm (persönlich) zumindest für die Akteneinsicht erteilte Bevollmächtigung durch die Bw. geltend, und zwar durch Berufung gemäß § 8 RAO auf die Erteilung derselben;
- zweitens die B. & C. Rechtsanwälte OEG mit Schriftsatz vom 15. Juli 2002 eine Bevollmächtigung zur Vertretung der Bw. in der Angelegenheit "*Umsatzsteuerprüfung*" bzw "*Bekanntgabe der Begründung der (von Mag. A eingebrachten) Berufung*" geltend, und zwar durch Berufung gemäß § 8 RAO auf die Erteilung derselben;
- drittens die B. & C. Rechtsanwälte OEG mit Schriftsatz vom 31. Juli 2002 eine Bevollmächtigung zur Vertretung der Bw. in der Angelegenheit "*Festsetzung von Umsatzsteuer 09/10 2001*" geltend, und zwar durch Berufung gemäß § 8 RAO auf die Erteilung derselben.

Durch die soeben unter zweitens und drittens angeführten Erklärungen wurde unzweifelhaft eine Bevollmächtigung der B. & C. Rechtsanwälte OEG für die Umsatzsteuerfestsetzungsverfahren der Zeiträume 9/2001 und 10/2001 (inklusive des diesbezüglichen Berufungsverfahrens) geltend gemacht. Da sich zwischen 15. Juli 2002 und 1. August 2002 (=Einlangen des Schriftsatzes vom 31. Juli 2002 beim Finanzamt) nichts Verfahrensrelevantes ereignet hat, kann dahingestellt bleiben, in welchem – möglicherweise geringeren – Umfang die Bevollmächtigung allein aufgrund des Schriftsatzes vom 15. Juli 2002 geltend gemacht worden ist. Dahingestellt kann auch bleiben, wieweit die Bevollmächtigung hinsichtlich des – der Erlassung der Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide vorangegangenen – Prüfungsverfahrens geltend gemacht wurde, weil dieses Prüfungsverfahren (Auftragsbuch Nr. 201002/02) mit der Niederschrift vom 16. April 2002 gemäß § 151 Abs 3 BAO in der damals geltenden Fassung abgeschlossen worden ist (USt-Akt Bl 20ff). Der Behauptung im Schriftsatz vom 26. September 2003, dass "*bereits mit dem Schriftsatz vom 31.07.2001 bekannt gegeben*" worden sei, dass die Bw. mit ihrer Vertretung die B. & C. Rechtsanwälte OEG beauftragt habe, kann jedoch nicht gefolgt werden. Weder ist ein Schriftsatz vom 31. Juli 2001 aktenkundig noch hatten am 31. Juli 2001 die gegenständlichen Festsetzungszeiträume 9 und 10/2001 begonnen noch hätte damals schon eine Prüfung oder bescheidmäßige Festsetzung stattfinden können. Vielmehr ist davon auszugehen, dass es sich im Schriftsatz vom

26. September 2003 diesbezüglich um einen Schreibfehler handelt und statt dem 31. Juli 2001 der 31. Juli 2002 gemeint ist.

Eine über die Umsatzsteuerfestsetzungsverfahren 9/2001 und 10/2001 hinausgehende und sich auf die Umsatzsteuer der vorhergehenden und der nachfolgenden Zeiträume sowie auf die anderen am Steuerkonto der Bw. verbuchten Abgaben erstreckende Geltendmachung einer Bevollmächtigung der B. & C. Rechtsanwälte OEG durch die Bw. kann dem Wortlaut der zuvor dargestellten, tatsächlich erfolgten Berufungen gemäß § 8 RAO auf die erteilte Bevollmächtigung nicht zugesonnen werden. Vollmachten sind für die Abgabenbehörde erst dann bedeutsam, wenn sie ihr bekannt sind (*Ritz, BAO-Komm*², § 83 Tz 25); ebenso sind Vollmachten für die Abgabenbehörde nur insoweit bedeutsam, als sie bei ihr geltend gemacht worden sind. Dies ist auch der Einwendung in der Stellungnahme vom 5. Februar 2004 entgegenzuhalten, wonach *"gerade eine Zustellvollmacht sinnvollerweise sämtliche Agenden inkludiert, die damit in Zusammenhang stehen (d.h. zumindest das gesamte Betrachtungsjahr 2001)."* Auch der in dieser Stellungnahme vorgebrachten Argumentation mit § 201 Abs 4 BAO idF BGBI I 2002/97 bzw § 201 BAO (aF, letzter Satz) kann nicht zugestimmt werden, weil dort nur die zusammengefasste "Festsetzung" mehrerer Abgaben innerhalb derselben Abgabenart *"in einem Bescheid"* angesprochen wird, während § 103 Abs 2 BAO auf die – wesentlich umfassendere – zusammengefasste Verbuchung der Gebarung gemäß § 213 BAO Bezug nimmt.

Eine allgemeine Vertretungsvollmacht schließt im Regelfall die Zustellungsbevollmächtigung ein (*Walter/Mayer, Zustellrecht, § 9 Anm 5 lit b*); diesfalls leitet sich der Umfang der Zustellungsbevollmächtigung vom Umfang der allgemeinen Vertretungsvollmacht ab (vgl aaO lit c: *"Zu beachten ist, daß sich eine Zustellungsbevollmächtigung nur auf das jeweilige Verfahren bezieht ..."*; vgl auch VwGH 18.6.1990, 90/10/0035). Das in den Berufungen vom 10. November 2003 vorgebrachte Erkenntnis VwGH 22.5.2003, 2003/17/0021 ist wohl so zu erklären, dass die darin genannte Wirtschaftstreuhand KEG ihre Bevollmächtigung derart umfassend geltend gemacht hatte, dass alle gemäß § 213 BAO zusammengefasst zu verbuchenden Abgaben davon erfasst waren – so wie dies von Wirtschaftstreuhändern üblicherweise gemacht wird und bspw auch von Mag. A gemacht wurde (s.o.).

Somit hatte die B. & C. Rechtsanwälte OEG zum Zeitpunkt der an Mag. A erfolgten Zustellung (10. Juni 2003) der – die Umsatzsteuerfestsetzung 9/2001 und 10/2001 betreffenden – Berufungsvorentscheidung vom 3. Juni 2003 eine Zustellungsbevollmächtigung geltend gemacht, die die Umsatzsteuerfestsetzung 9/2001 und 10/2001 (inkl. allfälliger Zustellungen

im Berufungsverfahren) umfasste, nicht jedoch andere auf dem Steuerkonto der Bw. gemeinsam mit der Umsatzsteuer 9/2001 und 10/2001 zu verbuchende Abgaben umfasste. Die geltend gemachte Zustellungsbevollmächtigung war daher gemäß der am 10. Juni 2003 geltenden Fassung von § 103 Abs 2 BAO für die Abgabenbehörde unwirksam, wie bereits im ha. Vorhalt vom 2. Jänner 2004 dargestellt worden ist (vgl auch Zurückweisungsbeschlüsse des VwGH 15.12.1994, 94/15/0110; 10.12.1997, 97/13/0212; 27.2.2002, 2001/13/0231). § 103 Abs 2 BAO hat als Spezialvorschrift und gemäß § 98 BAO ("Soweit in diesem Bundesgesetz nicht anderes bestimmt ist, sind Zustellungen nach dem Zustellgesetz ... vorzunehmen.") Vorrang gegenüber § 9 ZustG, welcher überdies selbst einschränkt: "..., soweit gesetzlich nicht anderes bestimmt ist, ...".

Da die wirksam geltend gemachte Bevollmächtigung des Mag. A – zur Vertretung und zur Empfangnahme von Schriftstücken – weder durch die erfolgreiche Geltendmachung einer Bevollmächtigung zur Vertretung (ohne Zustellungsbevollmächtigung) der Bw. durch die B. & C. Rechtsanwälte OEG hinsichtlich USt-Festsetzung 9/2001 und 10/2001 noch durch die erfolglose Geltendmachung (den vergeblichen Versuch der Geltendmachung) einer entsprechenden Zustellungsbevollmächtigung erloschen ist (vgl *Ritz*, BAO-Komm², § 83 Tz 24) war Mag. A zur Empfangnahme der Berufungsvorentscheidung vom 3. Juni 2003 und des Umsatzsteuer(jahres)bescheides 2001 vom 14. August 2003 bevollmächtigt. Das Verlangen, die Berufungsvorentscheidung vom 3. Juni 2003 an die B. & C. Rechtsanwälte OEG zuzustellen, ist somit schon deshalb nicht berechtigt, weil diese Berufungsvorentscheidung bereits wirksam zugestellt worden ist. Spruchpunkt 1 der vorliegenden Berufungsentscheidung – betreffend den (abweisenden) Abspruch des Finanzamtes über den Antrag auf Zustellung der Berufungsvorentscheidung an die B. & C. Rechtsanwälte OEG – hat daher auf Abweisung zu lauten. Weiters ist zu bedenken, dass gemäß § 276 Abs 1 BAO kein Anspruch oder Antragsrecht auf Erlassung einer Berufungsvorentscheidung besteht (vgl. *Ritz*, BAO-Komm², § 276 Tz 4), sondern dass nur die Berufungserhebung den Anspruch auf Berufungserledigung – sei es durch Formalerledigung, Berufungsvorentscheidung oder Berufungsentscheidung – vermittelt. Gemäß § 311 Abs 1 BAO idF BGBl I 2002/97 besteht ab 1. Jänner 2003 eine Entscheidungspflicht der Behörde eindeutig auch über Anbringen, die nicht in Abgabenvorschriften vorgesehen sind, wogegen die Altform von § 311 Abs 1 BAO sich wörtlich nur auf "in Abgabenvorschriften vorgesehene Anbringen" bezog. Der gegenständliche Antrag auf Zustellung vom 26. September 2003 ist nach dem 1. Jänner 2003 gestellt worden, somit ist über ihn zu entscheiden. Da aber kein Recht auf Erlassung (=Zustellung) einer Berufungsvorentscheidung besteht (vgl *Stoll*, BAO-Komm, 2709f: Erlassung einer

Berufungsvorentscheidung gilt nicht als Erfüllung einer Rechtspflicht, sondern ist Ergebnis einer gesetzlich eingeräumten Wahl), ändert die Berufungsbehörde zusätzlich zur abweisenden Entscheidung über die Berufung vom 10. November 2003 gemäß § 289 Abs 2 BAO idF BGBI I 2002/97 die Entscheidung über den diesbezüglichen Antrag ab auf Zurückweisung wegen Unzulässigkeit (vgl. Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO, § 311 E5). Ein weiterer Grund für die Zurückweisung wegen Unzulässigkeit ist – wie im ha. Vorhalt vom 2. Jänner 2004 bereits erwähnt, dass die der betreffenden Berufungsvorentscheidung zugrundeliegenden Umsatzsteuerfestsetzungsverfahren für 9/2001 und 10/2001 durch Erlassung des Umsatzsteuerbescheides für das gesamte Jahr 2001 vom 14. August 2003 bereits gegenstandslos geworden sind und eine abermalige Zustellung (einer weiteren Ausfertigung) der Berufungsvorentscheidung vom 3. Juni 2003 keine Rechtsfolgen mehr auslöste (Walter/Mayer, Zustellrecht, § 6 Anm 5).

Zur Berufung gegen die Abweisung des Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand:

§ 308 Abs 1 BAO normiert: "*Gegen die Versäumung einer Frist (§§ 108 bis 110) ist auf Antrag der Partei, die durch die Versäumung einen Rechtsnachteil erleidet, die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu bewilligen, wenn die Partei glaubhaft macht, daß sie durch ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis verhindert war, die Frist einzuhalten. Daß der Partei ein Verschulden an der Versäumung zur Last liegt, hindert die Bewilligung der Wiedereinsetzung nicht, wenn es sich nur um einen minderen Grad des Versehens handelt.*"

Zunächst ist die Zulässigkeit des Antrages vom 26. September 2003 auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand hinsichtlich der Frist auf Stellung des Vorlageantrages (=Antrag auf Vorlage der Berufung vom 15. Mai 2002 zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz), die durch die Zustellung der mit 3. Juni 2003 datierten Berufungsvorentscheidung am Dienstag, 10. Juni 2003 begonnen hat und gemäß § 108 Abs 2 BAO mit Ablauf des Donnerstages, 10. Juli 2003 abgelaufen ist, zu untersuchen:

- Wurde die Vorlageantragsfrist versäumt?

Ja, der Vorlageantrag wurde erst am 16. Juli 2003 bei der Post aufgegeben (KSt-Akt BI 92/2001). Dem Eventualantrag in der Berufung vom 10. November 2003, die Rechtzeitigkeit des Vorlageantrages auszusprechen (samt weiteren Konsequenzen) kann deshalb nicht entsprochen werden.

- Liegt ein Rechtsnachteil durch die Versäumung der Frist vor?

Die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für die Monate 9/2001 und 10/2001 sowie die

diesbezügliche Berufungsvorentscheidung sind durch die Erlassung des Umsatzsteuer(jahres)bescheides 2001 außer Kraft getreten (*Ritz*, BAO-Komm², § 273 Tz 14). Jedoch gälte eine – zum Zeitpunkt der Erlassung des Umsatzsteuer(jahres)bescheides 2001 im August 2003 – offene Berufung gegen einen unterjährigen Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid gemäß § 274 BAO idF BGBI I 2002/97 als gegen den Umsatzsteuer(jahresveranlagungs)bescheid 2001 gerichtet (*Ritz*, BAO-HB, 188), sodass aus einer "offenen" (unerledigt anhängigen) Berufung gegen die Umsatzsteuerfestsetzungbescheide 9/2001 und 10/2001 für die Bw. der verfahrensrechtliche Vorteil resultiert hätte, dass nunmehr unerledigt eine Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2001 vom 14. August 2003 anhängig wäre und in diesem Berufungsverfahren auch alle Einwendungen gegen die aus den Monaten September und Oktober 2001 stammenden Teile der Bemessungsgrundlagen möglich gewesen wären. Die Versäumung der Vorlageantragsfrist, bei deren Einhaltung die Berufung vom 15. Mai 2002 gemäß § 276 Abs 3 BAO idF BGBI I 2002/97 wiederum als unerledigt gegolten hätte, bewirkte somit tatsächlich einen Rechtsnachteil für die Bw.

Weiters wäre die Bewilligung der begehrten Wiedereinsetzung in den vorigen Stand eine geeignete Maßnahme, um diesen Rechtsnachteil zu beseitigen, weil diesfalls der Zurückweisungsbescheid vom 22. Juli 2003 (betreffend den verspäteten Vorlageantrag) gemäß § 295 Abs 3 BAO aufzuheben wäre und somit der Vorlageantrag vom 16. Juli 2003 die Wirkung bekäme, zunächst gemäß § 276 Abs 3 BAO die Berufung gegen die Umsatzsteuerfestsetzungen 9/2001 und 10/2001 als unerledigt offengehalten zu haben, welche sodann als gegen den Umsatzsteuer(jahresveranlagungs)bescheid 2001 vom 14. August 2003 gerichtet gälte.

- Der Wiedereinsetzungsantrag vom 26. September 2003 wurde am 29. September 2003 bei der Post aufgegeben, somit rechtzeitig innerhalb der Dreimonatsfrist (§ 308 Abs 3 BAO) ab Wegfall des Hindernisses laut Vorbringen am 24. September 2003. Die Rechtzeitigkeit ist auch gewahrt, wenn der Wegfall des Hindernisses mit der Zustellung der Zurückweisung des Vorlageantrages mit Bescheid vom 22. Juli 2003 an Mag. A, dessen Wissen der Bw. ebenfalls zuzurechnen ist, angenommen wird.
- Der Wiedereinsetzungsantrag ist als bedingter Antrag formuliert ("*... für den Fall, dass man davon ausgehen könnte, dass eine wirksame Zustellung der Berufungsvorentscheidung an Mag. A zulässig war ...*"). Bedingte Anbringen (Prozesshandlungen) sind nur zulässig, wenn hierdurch kein dem Verfahren abträglicher Schwebezustand herbeigeführt wird (*Ritz*, BAO-Komm², § 85 Tz 3). Im gegenständlichen Fall konnte – was gegenständlich "können" logisch einschließt – von den Abgabenbehörden erster und zweiter Instanz die wirksame Zustellung

an Mag. A erkannt werden, sodass ohne Schwebezustand von der Stellung des Wiedereinsetzungsantrages ausgegangen werden konnte.

Zur inhaltlichen Entscheidung über den Wiedereinsetzungsantrag ist es nicht erforderlich, die als Zeugin angebotene Sekretärin der B. & C. Rechtsanwälte OEG tatsächlich einzuvernehmen, weil das diesbezügliche Vorbringen der Bw. sachverhaltsmäßig als richtig betrachtet und der vorliegenden Entscheidung zugrundegelegt wird (vgl § 183 Abs 3 BAO: "... *Von der Aufnahme beantragter Beweise ist abzusehen, wenn die unter Beweis zu stellenden Tatsachen als richtig anerkannt werden ...*"): Die Sekretärin ist zuverlässig und konnte nach ihrem Wissensstand davon ausgehen, dass die Zustellung mit Wirksamkeit zum 18. Juni 2003 erfolgt ist.

Jedoch ist der wahre Grund für das gegenständliche Fristversäumnis nicht eine Fehlleistung der Sekretärin, sondern die unterlassene organisatorische Vorbereitung auf die gegenständliche Problematik, die insbesondere aus dem zweiten Satz von § 9 Abs 2 ZustG (in der für 2002 und 2003 anzuwendenden Fassung) resultiert, welcher normiert: "*Hat eine Partei oder hat ein Beteiligter mehrere Zustellungsbevollmächtigte, so gilt die Zustellung als bewirkt, sobald sie an einen von ihnen vorgenommen worden ist.*" Wenn eine Partei mehrere Zustellungsbevollmächtigte hat, ist die Zustellung nur an einen von ihnen zu bewirken (vgl OGH 26.3.1996, 1Ob632/95); es konnte somit auch keineswegs darauf vertraut werden, dass die Behörde zeitgleich Zustellungen an alle Zustellungsbevollmächtigten bewirken würde.

Auch wenn man das Nichterkennen der Auswirkungen des § 103 Abs 2 BAO aF (Unwirksamkeit der Zustellungsbevollmächtigung, die die B. & C. Rechtsanwälte OEG bei der Abgabenbehörde vergeblich geltend gemacht hatte), als minderen Grad des Versehens ansieht (eventuell in diesem Sinne *Ritz*, BAO-Komm², § 308 Tz 12) und daher für die weitere Beurteilung von einem unschädlichen Vertrauen auf die Wirksamkeit der Zustellungsbevollmächtigung für die B. & C. Rechtsanwälte OEG ausgeht, war ab dem Einschreiten der B. & C. Rechtsanwälte OEG (Juli 2002) damit zu rechnen, dass Zustellungen der Abgabenbehörden weiterhin – wie etwa bei den Umsatzsteuerfestsetzungen für 9/2001 und 10/2001 – an Mag. A erfolgen. Die Annahme einer alleinigen Zustellungsbevollmächtigung für die B. & C. Rechtsanwälte OEG beruhte auf keinem minderen Grad des Versehens. Angesichts des o.a. § 9 Abs 2 ZustG hätten organisatorische Vorkehrungen getroffen werden müssen, um Fristversäumnisse zu vermeiden. Solche wären möglich gewesen, z.B. hätten sich die Parteienvertreter darauf einigen können, dass derjenige von ihnen, welcher eine Zustellung erhält, sich um diesbezügliche Fristehaltungen kümmert; oder die B. & C. Rechtsanwälte OEG hätte im Rahmen ihrer Kanzleiorganisation Vorsorge dafür treffen müssen, dass bei

Zustellungen an den anderen Parteivertreter dessen Eingangsdatum dem Fristvormerk zugrundegelegt wird. Mit diesen Beispielen wird die in der Berufung vom 10. November 2003 im Ergebnis behauptete Unmöglichkeit der Vorsorge gegen das Fristversäumnis im gegenständlichen Fall entkräftet.

Die Fristversäumnis ist somit nicht auf ein unvorhergesehens oder unabwendbares Ereignis zurückzuführen, sondern auf ein Fehlen entsprechender organisatorischer Vorkehrungen, was bei einem berufsmäßigen Parteienvertreter nicht als minderer Grad des Versehens betrachtet werden kann; das Verschulden des Vertreters ist dem des Vertretenen gleichzuhalten (vgl. *Ritz*, BAO², § 308 Tz 17).

Der Bw. ist zuzugestehen, dass die Zustellungen von "Zwischenerledigungen" im Berufungsverfahren zur Umsatzsteuerfestsetzung 9/2001 und 10/2001, und zwar des Ergänzungseruchs vom 18. Februar 2003 (KSt-Akt BI 69f/2001) und des Bescheides zur Verlängerung der Antwortfrist vom 28. April 2003 (KSt-Akt BI 76/2001) zu Handen von Dr. B. – einem der vertretungsbefugten Gesellschafter der B. & C. Rechtsanwälte OEG – erfolgt sind. Laut VwGH-Beschluss 20.11.1990, 90/14/0003 sei § 103 Abs 2 BAO eine Erleichterung für die Abgabenbehörde angesichts der Bescheiderstellung auf einer zentralen EDV (wegen technischer Schwierigkeiten – bei verschiedenen zusammen auf demselben Steuerkonto verbuchten Abgaben – verschiedene Zustellbevollmächtigungen vorzumerken). Mache die Behörde von dieser Erleichterung nicht Gebrauch, so könne sie sich nicht auf die Unwirksamkeit einer Zustellung, die entgegen § 103 Abs 2 BAO erfolgt sei, berufen. Dies widerspreche dem Grundsatz von Treu und Glauben. Die Konsequenz in dem zitierten VwGH-Beschluss war aber nicht, dass die Fehlzustellung (ohne Heilung des Zustellmangels) als wirksam betrachtet wurde, sondern dass der – mit einer anderen Erledigung klaglos gestellte Beschwerdeführer – den vom Bund zu leistenden Kostenersatz zugesprochen bekam.

Hinsichtlich der o.a. Zwischenerledigungen vom 18. Februar und 28. April 2003 ist es somit zu Fehlzustellungen gekommen. Es ist somit zu untersuchen, ob mit der ersten diesbezüglichen "Zustellung" (laut Rückschein am 20. Februar 2003; vgl KSt-Akt BI 71/2001) ein Anwendungsfall für Treu und Glauben geschaffen wurde, insbesondere ob dadurch doch nur ein minderer Grad des Versehens bei der Versäumung der Vorlageantragsfrist vorliegt. Dies scheitert jedoch daran, dass die unzureichende organisatorische Vorsorge für die Verhinderung der gegenständlichen Fristversäumnis, welche auf den Grad des Versehens zu untersuchen ist (s.o.), bereits ab Sommer 2002 vorgelegen hat. Der mehr als "mindere Grad des Versehens", der vor dem 20. Februar 2003 geherrscht hat, kann durch die o.a. Fehlzustellungen vom

Februar und April 2003 nicht mehr ungeschehen gemacht werden. Die Berufung gegen die Abweisung des Wiedereinsetzungsantrages muss daher abgewiesen werden.

Zur Erläuterung der Zustellung der vorliegenden Berufungsentscheidung an die B. & C. Rechtsanwälte OEG wird auf die o.a. Ausführungen unter Punkt A im ha. Vorhalt vom 2. Jänner 2004 verwiesen.

Wien, 24. Februar 2004