

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache A, Adresse, über die Beschwerde vom 21. September 2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt vom 18. August 2016, Zahl: aa, betreffend die Festsetzung eines Altlastenbeitrages und eines Säumniszuschlages zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird ersatzlos aufgehoben.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensverlauf und Sachverhalt

Das Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt (kurz: Zollamt) hat für A als nunmehrigen Beschwerdeführer (kurz: Bf) mit Bescheid vom 18. Juli 2016, Zahl: aa, erstmals für insgesamt 54 Tonnen konsenslos auf diversen Grundstücken der Katastralgemeinde B im Zeitraum erstes bis viertes Quartal 2015 gelagerten Abfall einen Altlastenbeitrag in der Höhe von € 4.872,00 festgesetzt und einen Säumniszuschlag in der Höhe von € 97,44 ausgemessen.

Das Zollamt hat die Österreichische Post als Zusteller anlässlich der Übergabe des Schriftstückes (Bescheides) beauftragt, dieses (diesen) mit Rückschein (RSb) zuzustellen.

Aus dem in den Akten einliegenden adaptierten Formular zu § 22 des Zustellgesetzes ergibt sich, dass am 20. Juli 2016 ein Zustellversuch unternommen wurde. Vom Zusteller wurden an der Abgabestelle augenscheinlich weder der Bf noch andere zur Annahme berechnigte Personen angetroffen. Daher hat der Zusteller eine Verständigung über die Hinterlegung des Schriftstückes beim Postamt 1217 in die Abgabeeinrichtung eingelegt. Als Beginn der Abholfrist ist auf dem Formular der 21. Juli 2016 vermerkt.

Aus den Akten des Zollamtes ergibt sich, dass das Schriftstück von der Post mit dem Rücksendedatum 9. August 2016 als nicht behoben an das Zollamt zurückgesendet wurde.

Aus einem Aktenvermerk des Zollamtes über ein Telefongespräch ergibt sich, dass der Bf am 28. Juli 2016 beim Zollamt (bei der Zollkasse) angerufen hat, weil er einen Zahlschein erhalten habe und nicht wisse warum. Er habe keine Benachrichtigung erhalten und wisse nichts von einem Bescheid. Dem Bf wurde vom Zollamt geraten, den hinterlegten Bescheid abzuholen. Dies ist jedoch unterblieben.

Deswegen hat das Zollamt in der Folge "der Einfachheit halber" einen wortgleichen Bescheid neu erstellt, diesen mit dem 18. August 2016 als Datum und mit einer neuen Unterschrift versehen. Das Zollamt hat die Österreichische Post als Zusteller anlässlich der Übergabe des Schriftstückes (Bescheides) damit beauftragt, dieses (diesen) eingeschrieben an den Bf zuzustellen.

Der Bf hat den Bescheid nachweislich am 20. August 2016 aus der Abholstation entnommen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die beim Zollamt am 22. September 2016 in offener Frist mit Fax eingebrachte Beschwerde vom 21. September 2016.

Der Bf hat die Mängel der Beschwerde in seiner Eingabe vom 21. Oktober 2016 behoben.

Über die mit Fax am 22. September 2016 beim Zollamt eingebrachte Beschwerde vom 21. September 2016 erging in der Folge die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes vom 13. Februar 2017, Zahl: bb.

Das Zollamt hat anlässlich der Übergabe der nach der geltenden Rechtslage als Beschwerde vorentscheidung (nachfolgend: BVE) zu wertende Berufungsvorentscheidung an die Österreichischen Post als Zusteller diese beauftragt, den Bescheid mit RSb zuzustellen.

Aus dem in den Akten einliegenden adaptierten Formular zu § 22 des Zustellgesetzes ergibt sich, dass die BVE am 15. Februar 2017 von einem Mitbewohner übernommen wurde.

Gegen die BVE vom 13. Februar 2017 richtet sich der in offener Frist vom Bf mit Fax am 15. März 2017 eingebrachte Antrag des Bf vom 14. März 2017 auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag).

Beweiswürdigung

Der in freier Beweiswürdigung wiedergegebene Sachverhalt und der gerafft dargestellte Verfahrensverlauf haben ihre Grundlage im Inhalt der dem BFG vom Zollamt vorgelegten Verwaltungsakten und in den Vorbringen und Äußerungen der Parteien des verwaltungsbehördlichen und gerichtlichen Altlastenbeitragsverfahrens.

Rechtslage

§ 279 Bundesabgabenordnung (kurz: BAO):

(1) Außer in den Fällen des § 278 hat das Verwaltungsgericht immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

(2) [...]

§ 167 BAO:

(1) Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, bedürfen keines Beweises.

(2) Im übrigen hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

§ 17 Zustellgesetz (kurz: ZustG):

(1) Kann das Dokument an der Abgabestelle nicht zugestellt werden und hat der Zusteller Grund zur Annahme, daß sich der Empfänger oder ein Vertreter im Sinne des § 13 Abs. 3 regelmäßig an der Abgabestelle aufhält, so ist das Dokument im Falle der Zustellung durch den Zustelldienst bei seiner zuständigen Geschäftsstelle, in allen anderen Fällen aber beim zuständigen Gemeindeamt oder bei der Behörde, wenn sie sich in derselben Gemeinde befindet, zu hinterlegen.

(2) Von der Hinterlegung ist der Empfänger schriftlich zu verständigen. Die Verständigung ist in die für die Abgabestelle bestimmte Abgabeeinrichtung (Briefkasten, Hausbrieffach oder Briefeinwurf) einzulegen, an der Abgabestelle zurückzulassen oder, wenn dies nicht möglich ist, an der Eingangstüre (Wohnungs-, Haus-, Gartentüre) anzubringen. Sie hat den Ort der Hinterlegung zu bezeichnen, den Beginn und die Dauer der Abholfrist anzugeben sowie auf die Wirkung der Hinterlegung hinzuweisen.

(3) Das hinterlegte Dokument ist mindestens zwei Wochen zur Abholung bereitzuhalten. Der Lauf dieser Frist beginnt mit dem Tag, an dem das Dokument erstmals zur Abholung bereitgehalten wird. Hinterlegte Dokumente gelten mit dem ersten Tag dieser Frist als zugestellt. Sie gelten nicht als zugestellt, wenn sich ergibt, daß der Empfänger oder dessen Vertreter im Sinne des § 13 Abs. 3 wegen Abwesenheit von der Abgabestelle nicht rechtzeitig vom Zustellvorgang Kenntnis erlangen konnte, doch wird die Zustellung an dem der Rückkehr an die Abgabestelle folgenden Tag innerhalb der Abholfrist wirksam, an dem das hinterlegte Dokument behoben werden könnte.

(4) Die im Wege der Hinterlegung vorgenommene Zustellung ist auch dann gültig, wenn die im Abs. 2 genannte Verständigung beschädigt oder entfernt wurde.

Erwägungen

Im Abgabenverfahren kommt als Beweismittel alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist. Die Abgabenbehörden haben unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Dass dabei Zweifel - wie in einem Strafverfahren - mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit auszuschließen sind, ist nicht erforderlich (z.B. VwGH vom 20.04.2004, 2003/13/0165).

In Abgabenverfahren genügt als Beweismaß die größere Wahrscheinlichkeit. Es genügt im Rahmen der freien Überzeugung von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (ständige Rechtsprechung, z.B. VwGH vom 24.02.2011, 2010/15/0204 oder VwGH vom 28.10.2010, 2006/15/0301; vgl. auch *Ritz*, BAO⁶, § 167, Rz 8 ff und die dort wiedergegebene Rechtsprechung).

Gemäß § 269 Abs. 1 BAO haben im Beschwerdeverfahren die Verwaltungsgerichte [das Bundesfinanzgericht (kurz: BFG) ist das Verwaltungsgericht des Bundes für Finanzen] die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden auferlegt oder eingeräumt sind.

Eine Hinterlegung setzt zunächst voraus, dass ein Dokument an der Abgabestelle nicht zugestellt werden kann. Wenn es weder dem Empfänger noch bei nicht eigenhändig zuzustellenden Sendungen - wie im Falle der Zustellung des Bescheides des Zollamtes vom 16. Juli 2016 - einem Ersatzempfänger iSd § 16 ZustG zugestellt werden kann und der Zusteller Grund zur Annahme hat, der Empfänger halte sich regelmäßig an der Abgabestelle auf, so ist das Dokument zu hinterlegen (vgl. dazu die Ausführungen in *Ritz*, BAO⁶, § 17 ZustG, Rz 2 bis Rz 4).

Das Geschäftsstück (der Bescheid) wurde vom Zusteller am 21. Juli 2016 bei der zuständigen Geschäftsstelle der Post, beim Postamt 1217 hinterlegt. Zweifel, dass es zu einer nicht den Voraussetzungen entsprechenden Hinterlegung gekommen wäre, entbehren jeglicher Grundlage und Berechtigung.

Eine hinterlegte Sendung ist bei der zuständigen Geschäftsstelle der Post mindestens zwei Wochen zur Abholung bereitzuhalten (§ 17 Abs. 3 ZustG).

Der Bescheid vom 16. Juli 2016 wurde nachweislich am 21. Juli 2016 beim Postamt 1217 hinterlegt und dort bis zum 9. August 2016, damit zwei Wochen und fünf Tage zur Abholung bereitgehalten.

Der Bf wurde vom Zusteller auch darüber, dass für ihn ein Schriftstück beim Postamt 1217 hinterlegt wurde, schriftlich verständigt, indem dieser eine Verständigung über die Hinterlegung in die Abgabeeinrichtung des Bf eingelegt hat (§ 17 Abs. 2 ZustG).

Ein rechtmäßige Hinterlegung "hat" die Wirkung einer Zustellung. Die Hinterlegung "gilt als Zustellung" unabhängig davon, ob der Empfänger tatsächlich von ihr Kenntnis erlangt hat und ob das Dokument behoben wird (vgl. *Ritz*, BAO⁶, ZustG, § 17, Rz 15 und Rz 16).

Als Zustellzeitpunkt gilt bei einer Hinterlegung im Falle eines vorangegangenen Zustellversuches der erste Tag der Abholfrist (§ 17 Abs. 3 ZustG).

Der den Bescheid des Zollamtes vom 16. Juli 2016 betreffende Zustellversuch erfolgte am 20. Juli 2016, die Abholfrist hat am 21. Juni 2016 begonnen.

Der ordnungsgemäße Zustellnachweis ist eine öffentliche Urkunde. Er macht Beweis über die Zustellung wobei ein Gegenbeweis möglich ist (vgl. *Ritz*, BAO⁶, ZustG, § 17, Rz 22).

Es ist Sache des Empfängers, Umstände vorzubringen, die geeignet sind, Gegenteiliges zu beweisen oder zumindest berechnigte Zweifel an der Rechtmäßigkeit des Zustellvorganges aufkommen zu lassen (VwGH 13.11.1992, 91/17/0047).

Ein solcher Gegenbeweis ist dem Bf jedoch nicht gelungen. Der Bf hat nach der Aktenlage lediglich behauptet, keine Benachrichtigung erhalten zu haben und nichts von einem Bescheid zu wissen. Erheblich ist in diesem Zusammenhang, dass der Bf danach vom Zollamt sogar darauf aufmerksam gemacht wurde, dass für ihn ein Schriftstück beim Postamt 1217 hinterlegt wurde.

Aus einem Aktenvermerk des Zollamtes vom 17. August 2016 ergibt sich, dass der Bf wusste, dass der Bescheid am Postamt 1217 hinterlegt wurde.

Wie bereits ausgeführt, hat eine rechtmäßige Hinterlegung die Wirkung einer Zustellung. Die Hinterlegung gilt als Zustellung. Ein hinterlegtes Dokument gilt (bei rechtmäßiger Hinterlegung) dann nicht mit dem ersten Tag der Abholfrist als zugestellt, wenn sich ergibt, dass der Empfänger wegen Abwesenheit nicht rechtzeitig vom Zustellvorgang Kenntnis erlangen konnte. Die Zustellung wird bei Hinterlegung am Tag der Rückkehr an die Abgabestelle nur dann wirksam, wenn dieser innerhalb der Abholfrist liegt (vgl. dazu die Ausführungen in *Ritz*, BAO⁶, § 17 ZustG, Rz 18 und Rz 19 und die dort zitierte Judikatur des VwGH).

Überlegungen des Zollamtes, den Bescheid "der Einfachheit halber" neu zu versenden, ändern an der Rechtmäßigkeit der Zustellung des Bescheides vom 18. Juli 2016 durch Hinterlegung - eine solche "hat" die Wirkung der Zustellung - nichts.

Der Bf war jedenfalls, sollte er - und dies wird hier nur angenommen - spätestens ab dem 20. Juli 2016, dem Tag des Einwurfes der Hinterlegungsanzeige in die Abgabereinrichtung (z.B. Briefkasten, Hausbrieffach oder Briefeinwurf) abwesend gewesen sein, nach der Lebenserfahrung und in freier Würdigung des Geschehens, zumal Gegenteiliges von ihm nicht vorgebracht wurde, spätestens am 28. Juli 2016 (als er beim Zollamt angerufen hat) oder kurz davor wieder anwesend und in der Lage das hinterlegte Dokument zu beheben. Er hat nämlich innerhalb der Abholfrist, die vom 21. Juli 2016 bis zum 9. August 2016 dauerte, spätestens aber am 28. Juli 2016 den an ihn vom Zollamt mit der Post

zugestellten Zahlschein erhalten, der im Wesentlichen Gegenstand und Inhalt des Anrufes des Bf vom 28. Juli 2016 beim Zollamt war.

Dem Bf war die Behebung des hinterlegten Poststückes sohin an den Werktagen in der Zeit von spätestens 28. Juli 2016 bis zum 9. August 2016 faktisch möglich.

Das Wirksamwerden der Zustellung wäre auch eingetreten, wenn der Bf - auch dies wird hier nur angenommen - nach seiner Rückkehr die Abgabestelle wieder verlassen hätte.

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

Weil ohne Zweifel von einer rechtmäßigen und rechtswirksamen Zustellung des Bescheides des Zollamtes vom 18. Juli 2016, Zahl: aa, auszugehen ist und gegen den Bescheid keine Beschwerde erhoben wurde, ist dieser in Rechtskraft erwachsen. Es liegt diesbezüglich demnach eine rechtskräftig entschiedene Sache vor.

Der an den Bf in der Sache ergangene (neue) Bescheid des Zollamtes vom 18. August 2016 hat dem an den Bf ergangenen Bescheid des Zollamtes vom 18. Juli 2016 derogiert. Bis zur Aufhebung des wegen entschiedener Sache rechtswidrigen Bescheides hat er den früheren verdrängt.

Ein verdrängter Bescheid lebt jedoch bei Aufhebung des später ergangenen Bescheides wieder auf (vgl. *Ritz*, BAO⁶, § 92, Rz 4 und die dort zitierte Judikatur des VwGH).

Mit einem (rechtskräftigen) Bescheid ist grundsätzlich die Wirkung verbunden, dass über die den Gegenstand des Bescheides bildende Sache ein für allemal endgültig abgesprochen und der Bescheid für die Partei unanfechtbar wird. Der Abspruch über die Sache ist auch für die Behörde verbindlich, unwiederholbar, unwiderrufbar und unabänderbar (*Stoll*, BAO-Kommentar, 943).

Die Verbindlichkeit, Unwiederholbarkeit, Unwiderrufbarkeit und Unabänderbarkeit werden unter dem Sammelbegriff "materielle Rechtskraft" zusammengefasst. Bescheidwirkungen treten unabhängig davon ein, ob der Bescheid richtig ist oder nicht (VwGH 19.12.1996, 96/16/0145).

Die materielle Rechtskraft tritt bereits mit der Erlassung des Bescheides ein; bei Bescheiden, die noch mit ordentlichen Rechtsmitteln bekämpft werden können, also schon vor Beginn der formellen Rechtskraft. Mit der Rechtskraftwirkung ist die (selbstverständliche) Folge verbunden, dass in den Bestand von rechtskräftigen Bescheiden nur insoweit eingegriffen werden kann, als entsprechende und auf die Durchbrechung der Rechtskraft gerichtete tatsächliche Tatbestände vorgesehen sind.

Die Unwiederholbarkeit verbietet es, dass in einer durch Bescheid entschiedenen Sache (*res iudicata*) noch einmal ein Verfahren durchgeführt und eine neue (wenn auch gleich lautende) Entscheidung gefällt wird (*Hengstschläger*, *Verwaltungsverfahrensrecht*³, Rz 559).

Auch im Abgabenverfahren sind neuerliche Entscheidungen, denen die materielle Rechtskraft einer bereits vorliegenden Entscheidung entgegen steht, unzulässig, sofern nicht eine vom Gesetz vorgesehene Ausnahme gegeben ist. Dabei kommt es darauf an, ob die bereits entschiedene Sache ident ist mit jener, die Gegenstand der neuerlichen Entscheidung ist. Sache ist dabei die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches eines Bescheides gebildet hat (VwGH 25.4.2013, 2012/15/0161).

Angelegenheit des Spruches des Abgabenbescheides vom 18. Juli 2016 war die Festsetzung eines Altlastenbeitrages für den Zeitraum vom ersten bis zum vierten Quartal 2015 und eines Säumniszuschlages. Dieser Bescheid ist in Rechtskraft erwachsen.

Das Zollamt war daher insofern an diese rechtskräftig gewordene Entscheidung gebunden, als eine Abänderung, Zurücknahme oder Aufhebung nur bei Verwirklichung eines diesbezüglichen Tatbestandes auf Grund ausdrücklicher gesetzlicher Anordnung (siehe z.B. §§ 293, 293b, 295, 295a, 299, 303) erfolgen durfte.

Da das Zollamt mit dem Bescheid vom 18. August 2016 in der gleichen Angelegenheit eine sachgleiche (neue) Entscheidung erlassen hat, hat es gegen das zu beachtende Wiederholungsverbot, gegen den Grundsatz "ne bis in idem" verstoßen.

Das BFG musste daher den Bescheid des Zollamtes vom 18. August 2016, Zahl: aa, ersatzlos aufheben.

Eine ersatzlose Aufhebung hat zu erfolgen, wenn der aufgehobene Bescheid in derselben Sache ergangen ist, wie ein älterer Bescheid (vgl. *Ritz*, BAO⁶, § 279, Rz 6 und die dort zitierte Judikatur des VwGH).

Eine BVE verdrängt den ihr zugrunde liegenden angefochtenen Bescheid aus dem Rechtsbestand. Eine BVE bleibt jedoch nur bis zur abschließenden Erledigung der Beschwerde durch ein Erkenntnis des BFG im Rechtsbestand, weshalb die im Gegenstand ergangenen BVE daher nicht gesondert aufgehoben werden musste (vgl. *Ritz*, BAO⁶, § 264, Rz 3).

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des BFG ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des VwGH abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des VwGH nicht einheitlich beantwortet wird.

Gemäß § 25a Abs. 1 VwGG hat das BFG im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

Das BFG konnte sich bei den erheblichen Rechtsfragen, wie dem Beweismaß in Abgabensachen, wie der Wirkung einer Zustellung bei einer rechtmäßige Hinterlegung,

wie zur Zustellung durch Hinterlegung als solches, zur Sache eines Abgabenverfahrens, zur Verbindlichkeit, Unwiederholbarkeit, Unwiderrufbarkeit und Unabänderbarkeit einer Entscheidung auf die in den rechtlichen Erwägungen des Erkenntnisses und im zitierten BAO-Kommentar wiedergegebene Rechtsprechung VwGH stützen.

Die Revision ist daher gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig, weil die Entscheidung nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Weder weicht die gegenständliche Entscheidung von der bisherigen Rechtsprechung des VwGH ab, noch fehlt es an einer Rechtsprechung. Außerdem ist die vorliegende Rechtsprechung auch nicht als uneinheitlich zu beurteilen.

Graz, am 26. Jänner 2018