



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg
Senat (Salzburg) 13

GZ. RV/0445-S/09,
miterledigt RV/0446-S/09

Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Adresse_Ausland, vertreten durch Prodingler & Partner Wth-Stb GmbH&CoKG, Steuerberatungskanzlei, 5700 Zell am See, Auerspergstraße 8, gegen die Bescheide des Finanzamtes Zell am See betreffend Umsatzsteuer und Feststellung von Einkünften für die Jahre 2002 bis 2006 entschieden:

Die Berufung wird gemäß § 273 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, als unzulässig zurückgewiesen.

Begründung

1) Sachverhalt:

Die Berufungswerber (kurz: Bw.), wohnhaft in den Niederlanden, sind gemeinsame Eigentümer einer Ferienwohnung im Pinzgau, welche vermietet wird. Die daraus resultierenden Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wurden vom Finanzamt für die Jahre 2002 – 2005 vorerst mit vorläufigen Bescheiden festgestellt, ebenso wurde die Umsatzsteuer für diese Jahre vorläufig festgesetzt. Am 1. Juli 2008 erließ das Finanzamt hinsichtlich aller Streitjahre endgültige Umsatzsteuer- und Feststellungsbescheide, die als Bescheidadressaten beide Bw. anführten. Als Bescheidempfänger ist in der Zustellverfügung aller angefochtenen Bescheide das Finanzamt mit Finanzamtsadresse angeführt.

Mit Schreiben vom Dezember 2008 wies der steuerliche Vertreter der Bw. darauf hin, dass er durch ein weiteres Schriftstück des Finanzamtes betreffend die Steuererklärungen für 2007 Kenntnis davon erlangt habe, dass für 2006 endgültige Bescheide erlassen wurden. Nach

Auskunft der Bw. hätten diese aber keine Bescheide für 2006 erhalten. Es werde daher um rechtsgültige Zustellung dieser Bescheide ersucht.

Aus der Aktenlage ist ersichtlich, dass die Bescheide für 2006 am 22. Dezember 2008 an die Wohnadresse der Bw. versendet wurden. Dass die Bescheide an den mittlerweile namhaft gemachten zustellungsbevollmächtigten Vertreter, Herrn W., adressiert wurden und die Zustellverfügung auf den Bescheiden korrigiert wurde, geht aus dem Akt des Finanzamtes nicht hervor.

In der Folge wurde gegen die Bescheide aller Streitjahre Berufung erhoben, die mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet abgewiesen wurde. Nach erfolgter Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz ergab das Ermittlungsverfahren des Unabhängigen Finanzsenates betreffend die Zustellung der angefochtenen Bescheide Folgendes:

Die Bescheide für 2006 wurden - wie bereits dargestellt – an die Wohnanschrift der Bw. in den Niederlanden zugestellt. Die Bescheide sind nicht an den mittlerweile namhaft gemachten Zustellungsbevollmächtigten als Empfänger gerichtet, die Zustellverfügung an das Finanzamt wurde nicht geändert. Ob die Steuerbescheide der Jahre 2002 – 2005 eventuell gemeinsam mit den Steuerbescheiden für 2006 an die niederländische Adresse zugestellt wurden, ist nach Auskunft des steuerlichen Vertreters für ihn nicht nachvollziehbar. Die steuerliche Vertretung hat ausschließlich durch FinanzOnline von diesen Bescheiden Kenntnis erlangt. Im Finanzamtsakt ist bezüglich der Zustellung der Bescheide in die Niederlande die Kopie eines Begleitschreibens vorhanden, in welchem ausschließlich auf die Bescheide für 2006 verwiesen wird. Es gibt keinen Hinweis darauf, dass auch die Bescheide der anderen Jahre mitgeschickt wurden.

2) Rechtliche Würdigung:

Gemäß [§ 97 BAO](#) werden Erledigungen dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Bei schriftlichen Erledigungen erfolgt die Bekanntgabe durch Zustellung. Ein nicht ordnungsgemäß zugestellter Bescheid vermag daher keine Rechtswirksamkeit zu erzeugen. Eine Berufung gegen einen mangels Zustellung rechtlich nicht existent gewordenen Bescheid ist nach [§ 273 BAO](#) als unzulässig zurückzuweisen (etwa VwGH 27.4.1995, [93/17/0075](#)).

Gemäß [§ 81 Abs 1 BAO](#) sind abgabenrechtliche Pflichten einer Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit von den zur Führung der Geschäfte bestellten Personen und, wenn solche nicht vorhanden sind, von den Gesellschaftern (Mitgliedern) zu erfüllen. Kommen zur Erfüllung der umschriebenen Pflichten mehrere

Personen in Betracht, so haben diese nach [§ 81 Abs 2 BAO](#) hierfür eine Person aus ihrer Mitte oder einen gemeinsamen Bevollmächtigten der Abgabenbehörde gegenüber als vertretungsbefugte Person namhaft zu machen; diese Person gilt solange als zur Empfangnahme von Schriftstücken der Abgabenbehörde ermächtigt, als nicht eine andere Person als Zustellungsbevollmächtigter namhaft gemacht wird.

Im gegenständlichen Fall deutet nach der Aktenlage nichts darauf hin, dass die Bescheide der Jahre 2002 – 2005 überhaupt in irgendeiner Form zugestellt wurden. Selbst wenn sie aber – etwa gemeinsam mit den Bescheiden für 2006 – an die Wohnanschrift der Bw. in den Niederlanden gesendet worden sein sollten, so handelt es sich dabei nach Überzeugung des Unabhängigen Finanzsenates um keine rechtsgültige Zustellung. Die Feststellungsbescheide aller Streitjahre sind nämlich nicht an den gemäß [§ 81 Abs. 2 BAO](#) namhaft gemachten Vertreter – das war im Dezember 2008 Herr W. – zugestellt worden. Die Zustellung an die Person im Sinne des [§ 81 BAO](#) ist nämlich nur dann wirksam, wenn diese vertretungsbefugte Person auch in die Zustellverfügung aufgenommen wurde (siehe VwGH 22.3.2000, [98/13/0168](#)). Dies ist unstrittig nicht der Fall gewesen, vielmehr wurde die ursprüngliche Zustellverfügung (Finanzamt) nicht geändert. Damit sind die Feststellungsbescheide aller Streitjahre nicht wirksam geworden (siehe dazu Ritz, BAO⁴, § 101 Tz. 8).

Umsatzsteuerbescheide, die an eine Personenvereinigung ohne eigene Rechtspersönlichkeit gerichtet sind, sind auch grundsätzlich einer zustellungsbevollmächtigten Person gemäß [§ 81 Abs 2 BAO](#) zuzustellen. Wurde kein gemeinsamer Zustellungsbevollmächtigter bekanntgegeben, greift die Zustellfiktion des [§ 101 Abs 1 BAO](#), wonach mit Zustellung einer Ausfertigung an einen der Gesamtschuldner die Zustellung an alle als vollzogen gilt, wenn auf diese Rechtsfolge in der Ausfertigung hingewiesen wird. Ohne Inanspruchnahme der Zustellfiktion ist die Zustellung je einer Ausfertigung des Bescheides an jeden der im Bescheid genannten Gesamtschuldner zu verfügen und durchzuführen (VwGH 23.6.2003, [2002/17/0182](#)). Es steht gegenständlich außer Streit, dass keine dieser Möglichkeiten einer rechtsgültigen Zustellung vorliegt.

Abgesehen von Zustellfiktionen gilt ein an mehrere Personen gerichtetes Schriftstück nur an die Person zugestellt, die es übernommen hat (Ritz, BAO⁴, § 97 Rz 3; § 101 Rz 5). Wie bereits zuvor ausgeführt, geht der Unabhängige Finanzsenat davon aus, dass die Umsatzsteuerbescheide der Jahre 2002 – 2005 den Bw. überhaupt nicht bekanntgegeben wurden. Der Umsatzsteuerbescheid 2006 enthält als Bescheidadressaten die beiden Bw. und als Bescheidempfänger das Finanzamt. Es ist in keiner Weise feststellbar, welcher der beiden Gesamtschuldner den Bescheid übernommen hat, wem gegenüber er also wirksam geworden sein könnte. Wenn die Zustellverfügung auf einen falschen Empfänger lautet, ist nach

herrschender Ansicht eine Heilung von Zustellmängeln nicht möglich (Ritz, BAO⁴, § 7 Zustellgesetz, Rz 4). Der Unabhängige Finanzsenat vertritt daher die Auffassung, dass im gegenständlichen Fall auch die Umsatzsteuerbescheide aller Streitjahre mangels rechtsgültiger Zustellung nicht wirksam geworden sind.

Die gegen die genannten als Bescheide intendierten Erledigungen gerichtete Berufung ist daher zurückzuweisen.

Salzburg, am 28. Dezember 2011