



GZ. RV/0043-F/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Fritz Miller, gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch betreffend Zurückweisung eines Vorlageantrages (§ 276 BAO) entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

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

Als Folge einer beim Bw. durchgeführten abgabenrechtlichen Prüfung nahm das Finanzamt mit Bescheiden vom 13. Dezember 2002 die Verfahren betreffend Umsatzsteuer 1995 bis 2000 gem. § 303 Abs. 4 BAO von amtswegen wieder auf und erließ mit gleichem Datum den

Feststellungen der Betriebsprüfung entsprechende neue vorläufige Sachbescheide. Auch die Verfahren betreffend Einkommensteuer 1995 bis 2000 wurden teils auf Anregung des Bw., teils wegen Feststellungen der Betriebsprüfung bzw. aufgrund der Übermittlung eines Lohnzettels gem. § 303 Abs. 4 BAO mit Bescheiden vom 13. Dezember 2002 bzw. vom 5. Februar 2003 wieder aufgenommen und mit gleichem Datum neue vorläufige Sachbescheide erlassen.

Gegen diese Bescheide wurde vom Bw. fristgerecht Berufung erhoben. In der Folge wurden die bekämpften Bescheide von der Abgabenbehörde erster Instanz mit Berufungsvorentscheidung vom 24. Oktober 2003 abgeändert.

Mit Schreiben vom 1. Dezember 2003 (beim Finanzamt eingelangt am 2. Dezember 2003) beantragte der Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Mit Bescheid vom 4. Dezember 2004 wurde der Vorlageantrag von der Abgabenbehörde erster Instanz gemäß § 276 Abs. 1 BAO zurückgewiesen. Zur Begründung wurde ausgeführt, die Antragsfrist gemäß § 245 bzw. § 276 BAO sei bereits am 28. November 2003 abgelaufen. Der Bw. habe laut dem Finanzamt vorliegenden Rückschein die Bescheidbegründung zur Berufungsvorentscheidung bereits am 28. Oktober 2003, und nicht wie im Vorlageantrag behauptet, am 5. November 2003 persönlich übernommen. Bei Bedarf könne der Rückschein eingesehen werden.

Mit Schreiben vom 29. Dezember 2003 (eingelangt beim Finanzamt am 30. Dezember 2003) wurde gegen den Zurückweisungsbescheid Berufung erhoben. Zur Begründung wurde vorgebracht, die Zustellung der Berufungsvorentscheidung und der (gesonderten) Bescheidbegründung sei ebenso wie der nunmehr bekämpfte Zurückweisungsbescheid rechtswidrig erfolgt. Bereits aus dem Antrag auf Verlängerung der Berufsfrist bzw. auf Aussetzung der Einhebung vom 14. Januar 2003 gehe eindeutig hervor, dass der Bw. durch Rechtsanwalt Dr. F.M. vertreten werde. Auch aus der Berufung gegen die Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide 1995 bis 2000 vom 6. Februar 2003 sei dieser Umstand ersichtlich. Ebenso werde in der Berufung vom 5. März 2003 auf das bestehende Vollmachtsverhältnis hingewiesen. Die Zustellungen hätten daher an den ausgewiesenen Vertreter des Bw. erfolgen müssen. Es werde daher beantragt, dieser Berufung Folge zu geben und den Zurückweisungsbescheid aufzuheben.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 14. Januar 2004 wurde die Berufung von der Abgabenbehörde erster Instanz als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wird ausgeführt, aus dem Akt gehe hervor, dass sowohl hinsichtlich der Bewilligung der

Fristverlängerung, der Berufungsvorentscheidung als auch bezüglich aller anderen Erledigungen des Finanzamtes (z.B. Buchungsmittelungen) die nunmehr behauptete Zustellvollmacht in keiner Weise kundgetan worden sei, sondern erstmalig hinsichtlich der gegenständlichen Zurückweisung des Vorlageantrages wegen Fristversäumung.

Eine Zustellbevollmächtigung sei Abgabenbehörden gegenüber unwirksam, wenn sie sich nicht auf alle dem Vollmachtgeber zugedachten Erledigungen erstrecke, die im Zuge eines Verfahrens ergehen oder Abgaben betreffen, hinsichtlich derer die Gebärung gemäß § 213 BAO zusammengefasst verbucht werde (§ 103 Abs. 2 BAO). Hinsichtlich der Anwendung dieser Gesetzesbestimmung vertrete die Österreichische Finanzverwaltung folgende Rechtsansicht:

Eine an sich unbeschränkte Bevollmächtigung schließe zwar stets die Ermächtigung zur Empfangnahme von Schriftstücken einer Abgabenbehörde mit ein. In den Fällen des § 103 Abs. 2 BAO sei die Abgabenbehörde jedoch nur dann zur Zustellung von Erledigungen an einen (gewillkürten) Vertreter verpflichtet, wenn dieser die ausdrückliche Erklärung abgebe, dass alle dem Vollmachtgeber zugedachten Erledigungen dem Bevollmächtigten zuzustellen seien, die im Zuge eines Verfahrens ergehen oder Abgaben betreffen, hinsichtlich derer die Gebärung gemäß § 213 BAO zusammengefasst verbucht werde. Dies gelte auch dann, wenn Wirtschaftstreuhänder, Rechtsanwälte oder Notare einschreiten. Auch diese müssten gegebenenfalls ungeachtet des Umstands, dass die Berufung auf die Bevollmächtigung deren urkundlichen Nachweis ersetze, wegen § 103 Abs. 2 BAO eine Erklärung hinsichtlich der Zustellbevollmächtigung abgeben. Anderenfalls bestehe keine Zustellbevollmächtigung im Sinne des § 9 Abs. 1 ZustG. Der Hinweis in einer Eingabe "Vollmacht erteilt" oder "Vollmacht erteilt gemäß § 8 RAO" sei keine solche Erklärung (siehe dazu AÖFV 93/1995 vom 16.3.1995).

Da der Vertreter des Bw. in der Vergangenheit sowohl im konkreten Berufungsverfahren als auch hinsichtlich der sonstigen Erledigungen des Finanzamtes keinerlei Hinweise auf eine Zustellbevollmächtigung abgegeben habe, sei eine Zustellbevollmächtigung im gegenständlichen Abgabenverfahren zweifelsfrei nicht gegeben. Es entspreche langjähriger Erfahrung des Finanzamtes, dass gerade Rechtsanwälte als Vertreter im Abgabenverfahren keine Zustellbevollmächtigung wünschten, um nicht alle sonstigen Erledigungen des Finanzamtes in Abgabenverfahren zu erhalten.

Mit Schreiben vom 9. Februar 2004 (eingelangt beim Finanzamt am 11. Februar 2004) beantragte der Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Ergänzend wurde vorgebracht, § 8 RAO lege fest, dass die Berufung auf die Bevollmächtigung eines Rechtsanwaltes deren urkundlichen Nachweis ersetze. Es sei gesicherte Rechtsprechung, dass in einem solchen Fall auch die Zustellungen an den Rechtsanwalt, der unter Berufung auf § 8 RAO in einem bestimmten Verfahren für die Partei eingeschritten sei, vorzunehmen seien (SZ 68/32, ÖBl 1996,51). Das Bundesministerium für Finanzen habe in einem Erlass vom 8. Februar 1995 (ecolex 1995, 296) darauf hingewiesen, dass eine an sich unbeschränkte Bevollmächtigung stets die Ermächtigung zur Empfangnahme von Schriftstücken einer Abgabenbehörde einschließe. Nur in den Fällen des § 103 Abs. 2 BAO sei die Abgabenbehörde lediglich dann zur Zustellung von Erledigungen an den gewillkürten Vertreter verpflichtet, wenn dieser die ausdrückliche Erklärung abgebe, dass alle dem Vollmachtgeber zugedachten Erledigungen, die im Zuge eines Verfahrens ergehen oder Abgaben betreffen, hinsichtlich derer die Gebarung gemäß § 213 BAO zusammengefasst verbucht werde, dem Bevollmächtigten zuzustellen seien. Ergänzend werde darauf hingewiesen, dass die Behörde zu entsprechenden Ermittlungen verpflichtet sei, wenn beispielsweise aus der Aktenlage Zweifel an der Bevollmächtigung resultierten. In Betracht kommende Ermittlungsschritte seien die Einvernahme der Partei oder die Aufforderung an den einschreitenden Parteivertreter, soweit vorhanden, eine Vollmachtsurkunde vorzulegen. Derartige Ermittlungen seien auch vorzunehmen, wenn Zweifel am Umfang der Bevollmächtigung bestünden. Somit etwa, wenn unklar sei, ob die Bevollmächtigung auch eine Zustellungsbevollmächtigung umfasse. Bei dem gegenständlichen Verfahren handle es sich um ein Rechtsmittelverfahren, in dem der Bw. anwaltlich vertreten sei. Es liege kein Einhebungsverfahren vor, sodass § 103 BAO nicht anzuwenden sei. Die Behörde hätte in kurzem Wege durch einen Telefonanruf bei dem ausgewiesenen Vertreter nachfragen können, ob Zustellungen an ihn oder seinen Mandanten vorzunehmen seien. Auch die Bestimmung des § 8 RAO sei von der Behörde nicht beachtet worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gegenständlich steht in Streit, ob eine gemäß § 9 Abs. 1 ZustG zu beachtende Zustellbevollmächtigung des Rechtsvertreters des Bw. vorliegt.

Gemäß § 8 Abs. 1 letzter Satz RAO ersetzt vor allen Gerichten und Behörden die Berufung auf die Bevollmächtigung deren urkundlichen Nachweis.

Gemäß § 103 Abs. 2 BAO in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 124/2003, ist eine Zustellungsbevollmächtigung Abgabenbehörden gegenüber unwirksam, wenn sie

- a) ausdrücklich auf nur einige dem Vollmachtgeber zugedachte 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.

Unterlaufen im Verfahren der Zustellung Mängel, so gilt die Zustellung gemäß § 7 Abs. 1 ZustG in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 10/2004, als in dem Zeitpunkt dennoch bewirkt, in dem das Dokument dem Empfänger tatsächlich zugekommen ist.

Gemäß § 9 Abs. 1 ZustG in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 10/2004, können, soweit in den Verfahrensvorschriften nicht anderes bestimmt ist, die Parteien und Beteiligten andere natürliche oder juristische Personen, Personengesellschaften des Handelsrechts und eingetragene Erwerbsgesellschaften gegenüber der Behörde ausdrücklich zur Empfangnahme von Dokumenten bevollmächtigen (Zustellungsvollmacht).

Ist ein Zustellungsbevollmächtigter bestellt, so hat die Behörde gemäß § 9 Abs. 3 ZustG in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 10/2004, soweit gesetzlich nicht anderes bestimmt ist, diesen als Empfänger zu bezeichnen.

Gemäß § 40 Abs. 4 ZustG treten der Titel, §§ 1 bis 7 und 9 samt Überschriften, die Überschrift des Abschnitts II und die §§ 26 und 27 samt Überschriften, Abschnitt III, die Bezeichnungen des nunmehrigen Abschnitt IV und der nunmehrigen §§ 38, 39 und 40 sowie § 40 Abs. 4 und 5 (Anm.: richtig: § 40 Abs. 4, 5 und 6) in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 10/2004 mit 1. März 2004 in Kraft. Zugleich treten § 8a, § 13 Abs. 5 und 6, § 17a und § 26a, in der zu diesem Zeitpunkt geltenden Fassung, außer Kraft.

Mit Abgabenänderungsgesetz 2003 (BGBl. I Nr. 124/2003), wurde § 103 Abs. 2 BAO neu gefasst. Die Neufassung, welche am 20.12.2003 in Kraft trat, ist für Amtshandlungen ab diesem Zeitpunkt bindend. Sie gilt somit auch für vor In-Kraft-Treten verwirklichte Sachverhalte und ebenso für offene Abgabenverfahren (z.B. Berufungsverfahren).

Die Novellierung des § 103 Abs. 2 BAO erfolgte, weil die Rechtsprechung (z.B. VwGH 28. 1. 1998, 95/13/0273; 26. 6. 2003, 2001/13/0293) aus § 103 Abs 2 BAO (i.d.F. BGBl. Nr. 201/1982) ableitete, dass die Abgabenbehörde nur dann zur Zustellung von Erledigungen an einen gewillkürten Vertreter verpflichtet war, wenn dieser die ausdrückliche Erklärung abgab, dass alle dem Vollmachtgeber zugedachten Erledigungen dem Bevollmächtigten zuzustellen sind, die im Zuge eines Verfahrens ergehen oder Abgaben betreffen, hinsichtlich deren die

Gebahrung gemäß § 213 BAO zusammengefasst verbucht wird. Dieser Grundsatz galt auch dann, wenn Wirtschaftstreuhänder, Rechtsanwälte oder Notare einschritten. Auch diese mussten somit, ungeachtet des Umstandes, dass die Berufung auf die Bevollmächtigung deren urkundlichen Nachweis ersetzt (§ 88 Abs. 9 WTBG, § 8 Abs. 1 RAO bzw. § 5 Abs. 4 NO) wegen § 103 Abs., 2 BAO (i.d.F. BGBl. Nr. 201/1982) eine Erklärung hinsichtlich der Zustellbevollmächtigung abgeben. Anderenfalls bestand keine Zustellbevollmächtigung iSd § 9 Abs. 1 ZustG. Der Hinweis in einer Eingabe "Vollmacht erteilt" war keine solche Erklärung (VwGH 15.12.1994, 94/15/0110). Nach 238 BlgNR 22. GP, zu § 103 BAO sind derartige Textierungen auf Vollmachtsurkunden sowie auf Anbringen, mit denen sich ein Wirtschaftstreuhänder, Rechtsanwalt oder Notar auf eine ihm erteilte Vollmacht beruft, ungebräuchlich, ohne dass damit vermutlich eine nach § 103 Abs. 2 BAO i.d.F. BGBl. Nr. 201/1982 "schädliche" Einschränkung gemeint war (vgl. auch Ritz, BAO², § 103 Tz. 8).

Nach dem ausdrücklichen Wortlaut des neugefassten § 103 Abs. 2 BAO, der, wie obig dargelegt, auch auf vor dem In-Kraft-Treten verwirklichte Sachverhalte anzuwenden ist, genügt nunmehr für eine gemäß § 9 ZustG zu beachtende Zustellbevollmächtigung die Berufung auf die Bevollmächtigung.

Gegenständlich ist die Zustellung nicht an den Zustellungsbevollmächtigten erfolgt, sondern die Berufungsvorentscheidung vom 24. Oktober 2003 sowie die gesonderte Bescheidbegründung wurden dem Bw. persönlich zugestellt. Die Zustellung war daher mangelhaft. Die Zustellung gilt jedoch gemäß § 7 Abs. 1 ZustG in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 10/2004 in dem Zeitpunkt dennoch als bewirkt, in dem der Bescheid dem Empfänger tatsächlich zugekommen ist. Mangels Kenntnis des Zeitpunktes des tatsächlichen Zukommens des Bescheides (diesbezüglich kann lediglich auf das Vorbringen des rechtlichen Vertreters des Bw. abgestellt werden) war die Zurückweisung des Vorlageantrages wegen nicht fristgerechter Einbringung als rechtswidrig anzusehen.

Der Berufung war somit stattzugeben und der angefochtene Bescheid aufzuheben.

Feldkirch, 3. Mai 2004