

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache des ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, betreffend Beschwerde vom 8. April 2021 gegen den Bescheid des ***FA*** (FA) vom 10. März 2021 über die Abweisung eines Antrages auf Wiederaufnahme § 303 BAO / ESt 2017 zur Steuernummer ***BF1StNr1*** beschlossen:

Der Vorlageantrag vom 29.Sept.2021 wird gemäß § 260 Abs. 1 lit. a iVm § 264 Abs. 4 lit e und Abs. 5 BAO als unzulässig zurückgewiesen.

Damit gilt die Beschwerde wieder als durch die Beschwerdeverentscheidung vom 31.Aug.2021 erledigt.

Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 iVm Abs. 9 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Begründung

Gegenstand des anhängigen Verfahrens ist die Abweisung eines Antrages des Beschwerdeführers (Bf) auf Wiederaufnahme des an ihn im Jahr 2019 ergangenen Einkommensteuerbescheides 2017.

Mit dem Antrag auf Wiederaufnahme verwehrt sich der Bf gegen die Schätzung der Besteuerungsgrundlagen im ESt-Bescheid 2017 vom 27.Mai 2019, die infolge unterlassener Einreichung von Abgabenerklärungen erfolgte.

Das FA lehnt die Wiederaufnahme mangels Vorliegens neu hervorgekommener Tatsachen im Sinne des § 303 BAO ab. Dem Bf seien bei Ergehen des betroffenen Schätzungsbescheides alle für die ESt-Besteuerung relevanten Tatsachen bekannt gewesen.

Der Bf verweist auf verspätet eingelangte Bankunterlagen, die ihm erst im Dez. 2020 zugekommen seien.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

I. Dem anhängigen Verfahren liegt folgender Sachverhalt zugrunde, den das BFG aufgrund unbedenklicher Vorlageunterlagen bzw. als Ergebnis von Recherchen in den Datenbanken der Abgabenbehörde und des Firmenbuchs als erwiesen erachtet:

Der Bf ist seit Jahren mit Einkünften aus Taxi-Dienstleistungen steuerlich erfasst. Die Einbringung seiner jährlichen Steuererklärungen und von Eingaben in damit im Zusammenhang stehenden Verfahren führte er in der Vergangenheit selbst durch. Ein umfassend befugter steuerlicher Vertreter war von ihm nie beauftragt. Doch scheint im abgabenbehördlichen Datensystem seit März 2017 als Bevollmächtigte des Bf eine Buchhaltungsgesellschaft ohne Zustellvollmacht auf (XY Bilanzbuchhaltungskanzlei KG, FN 999999x).

Am 27.Mai 2019 ergingen auf Basis des § 184 BAO Veranlagungsbescheide des FA für 2017 an den Bf (Umsatz (USt)- und Einkommensteuer (ESt)-Bescheid, ESt-Schuld 2017: 0,00 €). Beide Bescheide erwuchsen ohne Rechtsmittel in Rechtskraft.

Mit Eingabe an das FA vom 28.Jänner 2021 beantragte der Bf die Wiederaufnahme der an ihn ergangenen USt- und ESt-Bescheide 2017 und 2018.

Verfahrensgegenständlich ist lediglich der Wiederaufnahmeantrag vom 28.Jänner 2021 zum ESt-Bescheid 2017 vom 27.Mai 2019.

Mit Bescheid vom 10.März 2021 wies das FA den auf Basis des § 303 Abs. 1 BAO eingebrachten Antrag des Bf vom 28.Jänner 2021 auf Wiederaufnahme des mit ESt-Bescheid 2017 vom 27.Mai 2019 abgeschlossenen Verfahrens ab.

Die dagegen am 8.April 2021 erhobene Beschwerde erledigte das FA mit abweisender Beschwerdevorentscheidung (BVE) vom 31.Aug.2021.

Die Anbringen vom 28.Jänner 2021 und 8.April 2021 wiesen als Einschreiter den Bf aus.

Die korrespondierenden Erledigungen des FA (Bescheid vom 10.März 2021, BVE vom 31.Aug.2021) ergingen an den Bf als Bescheidadressaten und wurden diesem zugestellt (Zustellmängel wurden im Verfahren nicht eingewendet und sind im abgabenbehördlichen Datensystem auch nicht ersichtlich).

Am 29.Sept.2021 langte beim FA zur StNr des Bf ein via eFAX eingebrachter Schriftsatz einer XY *Consulting GmbH*, (Betriebsadresse) mit unvollständiger FirmenbuchNr „FN 88888“ ein (lt. Firmenbuch „FN 888888y“), der als „Beschwerde“ bezeichnet war und sich gegen die BVE vom 31.Aug.2021 richtete. Beantragt wurde die Korrektur des Einkommensteuerbescheides 2017. Unterfertigt war das Schriftstück mit „i.V. N.N., X.Y. *Consulting GmbH*“.

Ein Hinweis auf eine Bevollmächtigung durch den Bf oder ein Einschreiten für diesen findet sich in der Eingabe nicht.

Die XY Consulting GmbH, (Betriebsadresse) war im anhängigen Verfahren bis dahin nicht eingeschritten. Die Gesellschaft scheint im abgabenbehördlichen Datensystem bis heute nicht als Bevollmächtigte des Bf auf.

Lt. Firmenbuch ist der Geschäftszweig der XY Consulting GmbH, FN 888888y die „*Erbringung von wirtschaftlichen Beratungs- und Dienstleistungen, Unternehmensberatung, Handel mit Immobilien, Bilanzbuchhaltung*“

Die abgabenbehördliche Datenbank GDV weist für die XY Consulting GmbH, FN 888888y eine Vertretungsbefugnis als Bilanzbuchhaltungsgesellschaft aus (Code „BB 8888888888“).

Für zahlreiche Abgabepflichtige ist die XY Consulting GmbH, FN 888888y als Vertreterin/Ansprechperson im Umfang des § 2 Bilanzbuchhaltungsgesetz 2014 (BBG) gegenüber der Abgabenbehörde erfasst (teilweise als Vertreterin im Bereich der UVA und/oder mit der Befugnis zur elektronischen Akteneinsicht nach § 90a BAO, teilweise als bloße Zustellbevollmächtigte).

Beim Bf scheint in der abgabenbehördlichen Vertreterdatenbank allerdings die XY Bilanzbuchhaltungskanzlei KG (FN 999999x) mit Vertreter-Code „GB 9999999999“ für „§ 90a Mitteilung“ auf (erstmalig ab März 2017, zuletzt erneuert mit externer Meldung vom 18.Dez.2020).

Das BFG geht auf Basis der festgestellten Umstände davon aus, dass die XY Consulting GmbH, FN 888888y weder eine berufsrechtlich befugte Parteienvertreterin für Abgabenverfahren des Bundes ist, noch dass sie im Jahr 2021 vom Bf zu Vertretungshandlungen gegenüber der Abgabenbehörde im Rahmen des § 2 BBG beauftragt war.

Das FA beurteilte den Schriftsatz der XY Consulting GmbH vom 29.Sept. 2021 als Vorlageantrag nach § 264 BAO zum Rechtsmittel gegen die Abweisung des Wiederaufnahmeantrages betreffend ESt 2017 und legte das Verfahren dem BFG mit einem Antrag auf Abweisung zur Entscheidung vor.

II. Nach § 93 Abs. 2 BAO ist jeder Bescheid ausdrücklich als solcher zu bezeichnen. Er hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person zu nennen, an die er ergeht.

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

Gemäß § 246 Abs. 1 BAO ist jeder zur Einbringung einer Bescheidbeschwerde befugt, an den der den Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid ergangen ist.

Eine Bescheidbeschwerde ist mit Beschwerdeverentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) zurückzuweisen, wenn sie nicht zulässig ist (§ 260 Abs. 1 lit. a BAO). Letzteres gilt für Vorlageanträge sinngemäß (§ 264 Abs. 4 lit e iVm Abs. 5 BAO).

Nicht zulässig ist eine Beschwerde etwa bei fehlender Aktivlegitimation des Einschreiters.

Bringt der Vertreter einer Partei eine Beschwerde im eigenen Namen ein, gehen Lehre und Rechtsprechung von einer fehlenden Aktivlegitimation des Einschreiters aus (vgl. VwGH 19.9.2001, 2001/16/0253; VwGH 27.8.1990, 90/15/0078 und Ritz, BAO⁶, § 260 Rz 5f).

Nach § 83 Abs. 1 BAO können sich die Parteien und ihre gesetzlichen Vertreter, sofern nicht ihr persönliches Erscheinen ausdrücklich gefordert wird, durch natürliche voll handlungsfähige Personen, juristische Personen oder eingetragene Personengesellschaften vertreten lassen. Wenn nicht gesetzliche Ausnahmen zum Tragen kommen, haben sich Vertreter durch eine schriftliche Vollmacht auszuweisen.

Für berufsmäßige Parteienvertreter enthalten berufsrechtliche Vorschriften weitgehende Ausnahmen von der Verpflichtung zur Vorlage einer schriftlichen Vollmacht (etwa § 36 Abs. 5 BBG: *„Beruft sich ein Bilanzbuchhalter im beruflichen Verkehr auf die ihm erteilte Bevollmächtigung, so ersetzt diese Berufung den urkundlichen Nachweis.“*).

Gemäß § 2 Abs. 1 Z 4 BBG umfasst der Berechtigungsumfang der zur selbständigen Ausübung des Berufes Bilanzbuchhalter Berechtigten, soweit hier von Interesse, die Vertretung in Abgabenverfahren für Bundesabgaben, *„ausgenommen die Vertretung vor den Abgabenbehörden des Bundes, den Verwaltungsgerichten und dem Verwaltungsgerichtshof.“*

Gemäß § 83 Abs. 2 BAO richten sich *„Inhalt und Umfang der Vertretungsbefugnis des Bevollmächtigten (...) nach der Vollmacht; hierüber sowie über den Bestand der Vertretungsbefugnis auftauchende Zweifel sind nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes zu beurteilen. Die Abgabenbehörde hat die Behebung etwaiger Mängel unter sinngemäßer Anwendung der Bestimmungen des § 85 Abs. 2 von Amts wegen zu veranlassen.“*

§ 85 Abs. 2 BAO lautet: *„Mängel von Eingaben (Formgebrechen, inhaltliche Mängel, Fehlen einer Unterschrift) berechtigen die Abgabenbehörde nicht zur Zurückweisung; inhaltliche Mängel liegen nur dann vor, wenn in einer Eingabe gesetzlich geforderte inhaltliche Angaben fehlen. Sie hat dem Einschreiter die Behebung dieser Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, daß die Eingabe nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt; werden die Mängel rechtzeitig behoben, gilt die Eingabe als ursprünglich richtig eingebracht.“*

Das österreichische Stellvertretungsrecht ist vom Offenlegungsgrundsatz beherrscht. Nach der zivilrechtlichen Judikatur setzt eine wirksame Stellvertretung, neben dem Handeln des Stellvertreters im Namen des Vertretenen, das Vorliegen von Vertretungsmacht voraus, die hinreichend offengelegt werden muss. Ein ohne ausreichende Vertretungsmacht gesetzter Geschäftsakt ist unwirksam. Im Zweifel ist ein Eigengeschäft des Handelnden anzunehmen.

Auch ein berufsmäßiger Parteienvertreter muss seine Stellvertretereigenschaft ausreichend zu erkennen geben. Eine generelle gesetzliche Vermutung, dass jeder einschreitende berufsmäßige Parteienvertreter als bevollmächtigt anzusehen ist, existiert nicht. Vielmehr verlangen die einschlägigen berufsrechtlichen Vorschriften eine explizite Berufung auf die erteilte Bevollmächtigung. Diese Bestimmungen des Berufsrechts dienen lediglich der Vereinfachung der Verfahrensabläufe und kommen nur unter der Voraussetzung zum Tragen, dass im Zeitpunkt des Einschreitens tatsächlich eine gültige Bevollmächtigung vorliegt. Eine Nachholung der Bevollmächtigung – etwa im Rahmen eines Mängelbehebungsverfahrens nach § 85 Abs. 2 BAO – genügt nicht. Zudem wirkt eine Bevollmächtigung jeweils nur für jenes Verfahren, in dem sich der Bevollmächtigte entweder durch eine schriftliche Vollmacht ausgewiesen oder wirksam auf seine Bevollmächtigung berufen hat (vgl. OGH 5.8.2016, 2 Ob 55/16a; OGH 26.5.2014, 8 Ob 45/14x; OGH 30.11.2006, 6 Ob 265/06y; OGH 21.9.2006, 2 Ob 171/06w; OGH 16.4.1993, 5 Ob 1020/93; VwGH 28.10.2014, 2012/13/0102; VwGH 28.6.2012, 2010/16/0275; VwGH 8.9.2010, 2008/16/0170; VwGH 5.11.2009, 2009/16/0214; VwGH 8.7.2004, 2004/07/0080; VwGH 16.12.2003, 2001/15/0026; VwGH 23.6.2003, 2003/17/0096; VwGH 24.6.1999, 97/15/0131; VwGH 22.3.96, 95/17/0384; VwGH 3.3.87, 87/14/0003).

III. Die im anhängigen Verfahren betroffenen abgabenbehördlichen Erledigungen vom 10.März 2021 (Abweisungsbescheid) bzw. 31.Aug.2021 (BVE) ergingen an den Bf und wurden auch an diesen zugestellt.

Gem. § 246 Abs. 1 und § 264 BAO war daher allein der Bf. zur Einbringung einer Bescheidbeschwerde bzw. eines Vorlageantrages befugt. Ein Vertreter konnte wirksam nur im Namen des Bf Beschwerde erheben. Einen dazu befugten Vertreter hat der Bf dem FA gegenüber allerdings bis heute nicht bekanntgegeben.

Zugleich enthält der im anhängigen Verfahren eingebrachte Schriftsatz vom 29.Sept.2021 keine Berufung auf eine erteilte Vollmacht. Tatsächlich fehlt jeglicher von der Judikatur als hinreichend erachtete Vermerk als Ersatz für den urkundlichen Nachweis einer Bevollmächtigung. Weder verwendet dieser „Beschwerdeschriftsatz“ eine der gängigen Formulierungen (etwa "Vollmacht erteilt"/"Vollmacht ausgewiesen" oder auch die Wortfolge "Namens und Auftrags meiner Mandantschaft"), noch wird auf andere Weise zum Ausdruck gebracht, dass die XY Consulting GmbH in Vertretung ihrer Mandantschaft einschreitet. Nicht einmal eine Wendung wie "vertreten durch ...", die nach der Rechtsprechung allerdings noch

keinen verlässlichen Schluss auf eine erteilte Vollmacht zulässt, ist in der Eingabe vom 29.Sept.2021 enthalten (vgl. VwGH 23.06.2003, 2003/17/0096; VwGH 28.06.2001, 2001/16/0060; OGH 24.03.1992, 5 Ob 25/92; 16.04.1993, 5 Ob 1020/93).

Der Anführung der StNr und des Namens des Bf kommt vor diesem Hintergrund die Funktion eines bloßen Konkretisierungsmerkmals für die nachfolgend als Betreff genannte „Beschwerdevorentscheidung v. 31.08.2021“ zu.

Unter Berücksichtigung der festgestellten Umstände des zu beurteilenden Falles wurde die gegenständliche Beschwerde nach dem objektiven Erklärungswert des Schriftsatzes vom 29.Sept.2021 im Namen der XY Consulting GmbH ohne Nachweis einer Bevollmächtigung und ohne Berufung auf eine erteilte Vollmacht eingebracht.

Da die Abgabenbehörde auch nicht via FinanzOnline-Zugang des Bf über eine Bevollmächtigung der XY Consulting GmbH informiert war und der Bf selbst kein Verhalten setzte, das die Annahme einer Anscheinsvollmacht der XY Consulting GmbH rechtfertigen konnte (vgl. VwGH 28.10.2014, 2012/13/0102; OGH 21.9.2006, 2 Ob 171/06w), sieht das BFG keine Veranlassung, an der fehlenden Legitimation der einschreitenden XY Consulting GmbH zur Einbringung des verfahrensgegenständlichen Vorlageantrages zu zweifeln.

Der Vorlageantrag vom 29.Sept.2021 gegen die Beschwerdevorentscheidung vom 31.Aug.2021 war daher als unzulässig zurückzuweisen.

Da nicht Zweifel über das Vorliegen oder den Umfang einer Bevollmächtigung der XY Consulting GmbH zur Zurückweisung führen, sondern die nach dem objektiven Erklärungswert des Schriftsatzes vom 29.Sept.2021 unzweifelhaft fehlende Berufung auf eine erteilte Vollmacht als notwendige Voraussetzung für eine Aktivlegitimation eines berufsmäßigen Parteienvertreters zur wirksamen Einbringung eines Vorlageantrages nach § 264 BAO für den Vertretenen, erübrigte sich die Durchführung eines Mängelbehebungsverfahrens nach § 85 Abs. 2 BAO.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dient das Mängelbehebungsverfahren nach § 85 Abs. 2 BAO dem Schutz der Parteien vor Rechtsnachteilen, die ihnen aus Anbringen entstehen können, die aus Unkenntnis der Rechtslage oder infolge eines Versehens mangelhaft sind.

Hat hingegen eine Partei den Mangel erkennbar bewusst herbeigeführt, in dem sie durch einen berufsmäßigen Parteienvertreter eine unzulässige Beschwerde einbringt, um zum Beispiel auf dem Umweg eines Mängelbehebungsverfahrens eine Verlängerung der Rechtsmittelfrist zu erlangen, ist für die Erteilung eines Mängelbehebungsauftrages kein Raum und das bewusst und rechtsmissbräuchlich mangelhaft gestaltete Anbringen sofort zurückzuweisen (vgl. BFG 6.3.2020, RV/7105843/2019 mit Verweis auf umfangreiche VwGH-Judikatur).

Im anhängigen Verfahren geht das BFG aufgrund des Einschreitens der XY Consulting GmbH, FN 888888y (anstatt der vom Bf gegenüber der Abgabenbehörde bevollmächtigten XY Bilanzbuchhaltungskanzlei KG, FN 999999x), der Anführung einer unvollständigen Firmenbuchnummer und einer unwirksamen Unterfertigung im Vorlageantrag vom 29.Sept. 2021 davon aus, dass die einschreitende Gesellschaft diesen Schriftsatz im Bewusstsein ihrer fehlenden Vertretungsbefugnis für den Bf im anhängigen Rechtsmittelverfahren (auch in Hinblick auf § 2 Abs. 1 Z 4 BGG) und damit der Unzulässigkeit ihres Vorgehens, somit in missbräuchlicher Absicht, einbrachte. Auch dies machte die Durchführung eines Mängelbehebungsverfahrens nach § 85 Abs. 2 BAO entbehrlich.

Der Vollständigkeit halber sei zuletzt daran erinnert, dass aus dem ESt-Bescheid 2017 vom 27.Mai 2019 keine Einkommensteuerschuld resultierte.

Zur Unzulässigkeit einer Revision

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Welcher Person eine Prozessklärung zuzurechnen ist, unterliegt der Einzelfallbeurteilung. Im Sinne der VwGH-Rechtsprechung liegt damit eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, der über den Einzelfall hinausgehende Relevanz zukommt, nicht vor (z.B. VwGH 13.9.2016, Ra 2016/16/0077; VwGH 28.9.2016, Ra 2016/16/0084). Die Rechtsfolgen bei fehlender Aktivlegitimation ergeben sich unmittelbar aus dem Gesetz. Im Übrigen folgt der Beschluss der angeführten höchstgerichtlichen Judikatur.

Graz, am 3. März 2022