

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Anna Radschek in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Standfest & Jaksch Steuerberatung GmbH, Wallnerstraße 4, 1010 Wien, betreffend Beschwerde vom 23. Februar 2017 gegen die Bescheide des damaligen Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 27. Jänner 2017 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2014, sowie Festsetzung von Anspruchszinsen (§ 205 BAO) 2013 bis 2015, Steuernummer ***BF1StNr1***, beschlossen:

Die Beschwerde wird gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO als nicht zulässig zurückgewiesen.

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

Begründung

I. Verfahrensgang:

Im Gefolge einer beim Beschwerdeführer durchgeführten Außenprüfung wurden u.a. die angefochtenen als Bescheide intendierten Erledigungen erlassen. Diese wurden dem Beschwerdeführer persönlich zugestellt, obwohl er bereits im Rahmen der Außenprüfung von seinem rechtsfreundlichen Vertreter, der sich auf die ihm gemäß § 8 RAO erteilte Vollmacht berufen hatte, vertreten wurde.

In der vom rechtsfreundlichen Vertreter des Beschwerdeführers am 23.02.2017 eingebrachten **Beschwerde** berief sich dieser neuerlich auf die ihm erteilte Vollmacht und erklärte ausdrücklich, dass gemäß § 103 Abs. 2 lit. a BAO für sämtliche Erledigungen, die im Zuge dieses Rechtsmittelverfahrens ergehen sollten, uneingeschränkte Zustellvollmacht bestehe.

Mit Schreiben vom 20.04.2017 wurde der Beschwerdeführer ersucht, den Umfang der seinem rechtsfreundlichen Vertreter erteilten Zustellvollmacht bekannt zu geben.

In der Eingabe vom 31.08.2016 sei angegeben worden, dass die Vollmacht (vorerst) auf die Vertretung in sämtlichen Steuerangelegenheiten des Beschwerdeführers der Wirtschaftsjahre 2010 bis 2015 beschränkt sei.

In der Beschwerde vom 23.02.2017 gegen die Einkommensteuer- und Umsatzsteuerbescheide sowie Anspruchszinsenbescheide 2013 bis 2015 und den Vorauszahlungsbescheid für 2017, jeweils vom 27.01.2017, sowie gegen den Bescheid vom 09.02.2017 über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen werde zusätzlich zur Berufung auf die erteilte Vollmacht des Beschwerdeführers, die grundsätzlich auch eine Zustellvollmacht umfasse, ausdrücklich erklärt, dass gemäß § 103 Abs. 2 lit. a BAO für sämtliche Erledigungen, die im Zuge dieses Rechtsmittelverfahrens ergehen würden, uneingeschränkte Zustellvollmacht bestehe.

Um Zweifel auszuschließen, werde um Klarstellung des Umfangs der geltend gemachten Zustellvollmacht ersucht, da nicht klar erkennbar sei, ob sich diese nur auf Erledigungen erstrecken solle, die im Zuge des Rechtsmittelverfahrens (Beschwerde vom 23.02.2017) ergehen sollten, oder auf sämtliche den Beschwerdeführer betreffende Verfahren, die bei der Abgabenbehörde anhängig seien oder anhängig würden, insbesondere auch auf alle Abgabenverfahren samt Nebenansprüchen, im Rahmen derer die Gebarung gemäß § 213 BAO zusammengefasst verbucht werde.

Die Vorlage einer Kopie der Vollmachtsurkunde wäre zweckmäßig, um Zweifel auszuschließen.

Dieses Schreiben beantwortete der rechtsfreundliche Vertreter des Beschwerdeführers folgendermaßen:

*„Sehr geehrte Frau ***SB***,*

ich verstehe Ihr Problem. Es scheint daher zu kommen, daß der Gesetzgeber des § 103 BAO nicht unterscheidet zwischen laufender steuerlicher Vertretung, wie sie typischerweise den Steuerberatern zukommt, und der Vertretung in konkreten Verfahren vor der Abgabenbehörde, wenn es etwa darum geht, ungerechtfertigte Abgabeforderungen abzuwehren oder Rechtsmittel einzubringen. Da ich nicht Steuerberater bin, bewegt sich meine Vertretungstätigkeit durchwegs im zweitgenannten Bereich. Deshalb habe ich auch jedes Mal, wenn Sie ein neues Verfahren einleiten, erneut meine Vollmachtserklärung abzugeben. Da sich diese Vollmachtserklärungen immer auf das zu führende Verfahren beziehen, müssen sie dennotwendig im Wortlaut voneinander abweichen. Daß sich meine Vollmachtserklärungen widersprüchen, behaupten auch Sie nicht.

A. *In meiner Eingabe vom 31.08.2016 erklärte ich meine Zustellvollmacht für sämtliche Steuerangelegenheiten meines Mandanten der Wirtschaftsjahre 2010 bis 2015. Eine Einschränkung im Sinne des § 103 Abs 2 BAO enthält meine Vollmachtserklärung weder ausdrücklich noch schlüssig.*

Da meine Eingabe vom 23.02.2017 auch Abgaben betrifft, die nicht den Wirtschaftsjahren 2010 bis 2015 zugehören, mußte ich eine adaptierte Vollmachtserklärung abgeben, die keinesfalls als Einschränkung der Vollmachtserklärung vom 31.08.2016 zu verstehen ist, sondern als

Erweiterung. Auch diese Vollmachtserklärung vom 23.02.2017 enthält keine Einschränkung im Sinne des § 103 Abs 2 BAO.

B. *Was wollte ich mit diesen Vollmachtserklärungen ausdrücken?*

- 1. Ich will nicht als laufender steuerlicher Vertreter auftreten, sondern als Vertreter in den konkret bezeichneten Abgabenverfahren.*
- 2. Überall dort, wo ich als Vertreter Anbringen stelle, möchte ich die Erledigungen auch an mich zugestellt haben.*
- 3. Ich will jede Erklärung vermeiden, die rechtlich eine Unwirksamkeit der Zustellvollmacht bewirkt. Dafür nehme ich in Kauf, möglicherweise kraft Gesetzes die Zustellvollmacht auch in Angelegenheiten zu erwerben, die ich im Innenverhältnis gar nicht besorgen möchte.*

C. *Die Antwort auf die von Ihnen gestellte Frage lautet daher:*

Meine Zustellvollmacht erstreckt sich auf alle anhängigen Abgabenverfahren, in denen ich eine Vollmachtserklärung abgegeben habe. Da meine Vollmachtserklärungen keine Einschränkungen im Sinne des § 103 Abs 2 BAO enthalten, erstreckt sich meine Zustellvollmacht kraft Gesetzes auf alle diesen Verfahren gegenständlichen Abgaben, deren Gebahrung gemäß § 213 BAO zusammengefaßt verbucht wird. Für Abgabenverfahren, die künftig anhängig werden, besteht Zustellvollmacht erst nach einer allfälligen Vollmachtserklärung.

D. *Der Umfang der Ihnen gegenüber — also im Außenverhältnis - erklärten Vollmacht ist geringer als der Umfang der mir — im Innenverhältnis — schriftlich erteilten Vollmacht und ist durch diese auch vollkommen gedeckt. Gemäß § 8 Abs 1 RAO letzter Satz ersetzt die — durch mich erfolgte — Berufung auf die erteilte Bevollmächtigung deren urkundlichen Nachweis. Die Vorlage der bei mir liegenden Vollmachtsurkunde würde deshalb nichts zur Klärung der von Ihnen aufgeworfenen Rechtsfragen beitragen, in welchem Verfahren Zustellvollmacht in welchem konkreten Umfang besteht.*

E. *Bei der Erarbeitung meiner Antwort auf Ihre Frage sind mir nun Zweifel gekommen, ob die mit meiner Beschwerde vom 23.02.2017 bekämpften Bescheide überhaupt rechtswirksam zugestellt wurden. Trotz meiner Vollmachtserklärung vom 31.08.2016 haben Sie diese Bescheide meinem Mandanten direkt zugestellt. Mir sind sie bis heute nicht zugekommen; ich habe von ihnen lediglich Kenntnis erlangt durch Übermittlung von Scan-Kopien.*

Ich hoffe, damit einen zufriedenstellenden Beitrag zur Aufklärung geleistet zu haben, und verbleibe

mit freundlichen Grüßen

...“

Nachdem der rechtsfreundliche Vertreter am 08.07.2019 mitgeteilt hatte, dass sämtliche Mandate zum Beschwerdeführer beendet worden seien und auch keine Zustellvollmacht mehr bestehe, wurden die **Beschwerdevorentscheidungen** vom 09.01.2010 über die Beschwerden gegen die Bescheide betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen für 2013 bis 2015 sowie die Beschwerdevorentscheidungen vom 20.01.2020 samt zusätzlicher Begründung vom

21.01.2020 über die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2014 an den Beschwerdeführer persönlich adressiert.

Während der **Antrag auf Vorlage der Beschwerde** gegen die Bescheide betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen für 2013 bis 2015 vom Beschwerdeführer persönlich eingebracht wurde, wurde der Antrag auf Vorlage der Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2014 von der nunmehrigen rechtsfreundlichen und steuerlichen Vertretung eingebracht, die sich in ihrer Eingabe erstmals auf die ihr erteilte Vollmacht berief.

Die belangte Behörde legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte im Vorlagebericht vom 05.05.2022, in dem der bisherige Verfahrensgang ausführlich geschildert wird, die Abweisung der Beschwerde.

Mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 10.05.2022 wurde der belangten Behörde mitgeteilt, es werde vorläufig davon ausgegangen, dass die bekämpften Bescheide nicht rechtswirksam ergangen seien, weil sie an den Beschwerdeführer persönlich adressiert worden seien, obwohl der damalige rechtsfreundliche Vertreter des Beschwerdeführers bereits zu diesem Zeitpunkt über eine die Zustellvollmacht beinhaltende allgemeine Vollmacht nach § 8 RAO verfügt habe.

Der belangten Behörde wurde aufgetragen, dazu Stellung zu nehmen und ihre Stellungnahme durch geeignete Unterlagen zu belegen.

Begründet wurde die vorläufige Ansicht des erkennenden Gerichts damit, dass aus der übermittelten Stellungnahme des rechtsfreundlichen Vertreters vom 27.04.2017 zum Umfang der ihm erteilten Vollmacht zu entnehmen sei, dass dieser über eine Vollmacht nach § 8 RAO verfügt habe, die keinen Einschränkungen unterlegen sei. Mit seiner Formulierung habe der rechtsfreundliche Vertreter offenbar nur darauf hinweisen wollen, dass er sich auf diese vorläufig nur für Abgaben bestimmter Jahre berufen wolle. Daraus könne aber keine Einschränkung im Sinne des § 103 Abs. 2 lit. b BAO erblickt werden.

Die belangte Behörde verwies in ihrer Stellungnahme darauf, dass im Schreiben des rechtsfreundlichen Vertreters des Beschwerdeführers vom 31.08.2016 ausgeführt werde, die Vollmacht sei (vorerst) beschränkt auf die Vertretung in sämtlichen Steuerangelegenheiten seines Mandanten der Wirtschaftsjahre 2010 bis 2015. Es bestehe Zustellvollmacht für alle in diesem Kontext ergehenden Zustellungen.

Aufgrund dieser Eingabe vom 31.08.2016 sei davon ausgegangen worden, dass eine Einschränkung der Vollmacht auf jene Erledigungen vorliege, die die Wirtschaftsjahre 2010 bis 2015 betreffen würden, da angegeben worden sei, dass „die Vollmacht“ beschränkt sei. Für eine (Zustell-)Bevollmächtigung hinsichtlich aller - auch andere Wirtschaftsjahre betreffenden

Erledigungen - habe sich daraus bei Zustellung der Bescheide vom 27.01.2017 für das Finanzamt kein Hinweis ergeben.

Es sei daher von einer Einschränkung einer Zustellvollmacht im Sinne des § 103 Abs. 2 BAO ausgegangen worden. Demnach sei die Zustellvollmacht als solche in diesem Fall hinfällig und die Behörde habe so vorzugehen, als läge ihr gar keine ansonsten zivilrechtlich vollwirksame Zustellbevollmächtigung vor, was die ausschließlich unmittelbare Zustellung an den Vollmachtgeber nach sich ziehe.

Der Einkommensteuerbescheid sowie der Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2014 und die Anspruchszinsenbescheide für die Jahre 2013 bis 2015, jeweils vom 27.01.2017, seien daher dem Beschwerdeführer persönlich zugestellt worden.

Verwiesen werde in diesem Zusammenhang auf das Erkenntnis des BFG vom 10.09.2020, RV/7105562/2017 zu einem vergleichbaren Sachverhalt, in welchem das Bundefinanzgericht davon ausgegangen sei, dass sich aus dieser Eingabe ergebe, dass die Vollmacht auf jene Erledigungen beschränkt sei, die nur bestimmte Wirtschaftsjahre betreffen.

Um Zweifel auszuschließen, sei der rechtsfreundliche Vertreter des Beschwerdeführers mit Ergänzungsersuchen vom 20.04.2017 um Klarstellung des Umfangs der geltend gemachten Zustellvollmacht ersucht worden.

Im Schreiben vom 27.04.2017 werde ausgeführt, dass dieser nicht als laufender steuerlicher Vertreter auftreten wolle, sondern als Vertreter in den konkret bezeichneten Abgabenverfahren. Die Vollmachtsurkunde sei dem Finanzamt nicht vorgelegt worden.

Die zusätzliche Erklärung, dass für sämtliche Erledigungen im Rechtsmittelverfahren eine uneingeschränkte Zustellvollmacht bestehe, wäre bei Vorliegen einer allgemeinen Vollmacht nicht nötig gewesen, denn es hätte bezüglich der Zustellung ausgereicht, auf die erteilte (allgemeine) Vollmacht hinzuweisen. Zum anderen habe derselbe Parteienvertreter zuvor (mit Schreiben vom 31.08.2016) der Abgabenbehörde gegenüber eine auf bestimmte Wirtschaftsjahre (2010 bis 2015) eingeschränkte Bevollmächtigung angezeigt, die auch nach Ansicht des BFG im Erkenntnis vom 10.09.2020, RV/7105562/2017 eine Einschränkung im Sinne des § 103 Abs. 2 BAO darstelle.

Aus der Formulierung „Für Abgabenverfahren, die künftig anhängig werden, besteht Zustellvollmacht erst nach einer allfälligen Vollmachtserklärung“ werde geschlossen, dass somit eine Vollmacht beispielsweise für das Einkommensteuer- oder Umsatzsteuerverfahren 2016 nicht vorliege, und somit nicht für sämtliche zusammengefasst zu verbuchende Abgaben.

Es werde daher auch aufgrund des Schreibens vom 27.04.2017 in freier Beweiswürdigung von einer eingeschränkten Vollmacht im Sinne des § 103 Abs. 2 BAO ausgegangen. Die Zustellung des Einkommensteuerbescheides sowie des Umsatzsteuerbescheides für das Jahr 2014 und

der Anspruchszinsenbescheide für die Jahre 2013 bis 2015, jeweils vom 27.01.2017, an den Beschwerdeführer sei somit rechtswirksam erfolgt.

Mit Beschluss vom 31.05.2022 wurde der Beschwerdeführer aufgefordert, dem Bundesfinanzgericht innerhalb von zwei Wochen ab Erhalt dieses Beschlusses eine Ausfertigung der seinem vormaligen rechtsfreundlichen Vertreter erteilten Vollmacht zu übermitteln.

Sollte der Beschwerdeführer dieser Aufforderung nicht nachkommen, so werde davon ausgegangen, dass sich die dem rechtsfreundlichen Vertreter erteilte Vollmacht auf das Einschreiten im Rahmen des Beschwerdeverfahrens gegen die Abgabenbescheide der Jahre 2013 bis 2015 und 2017 beschränkt habe.

In der Begründung wurde ausgeführt, da der vormalige rechtsfreundliche Vertreter keine eindeutige Aussage über den Umfang der ihm erteilten Vollmacht gemacht habe und eine Ausfertigung der Vollmachtsurkunde der Abgabenbehörde auch nicht vorgelegt worden sei, sei der Beschwerdeführer aufzufordern gewesen, die Ausfertigung der an seinen damaligen rechtsfreundlichen Vertreter erteilten Vollmacht vorzulegen, um deren Umfang feststellen zu können.

In seinem Schreiben vom 13.06.2022 teilte der Beschwerdeführer mit, er habe seinen rechtsfreundlichen Vertreter für alle Angelegenheiten, insbesondere Eingaben, Einsprüche etc. an die Finanzbehörde oder die zuständigen Gerichte bevollmächtigt.

Sofern ihm bekannt sei, habe sein rechtsfreundlicher Vertreter bei jeder Eingabe an die Behörde die Vollmacht ausgewiesen.

Die Vollmacht sei von ihm unterfertigt worden und liege beim Rechtsanwalt auf. Eine Kopie der Vollmacht sei ihm nicht ausgehändigt worden.

Das Bundesfinanzgericht übermittelte die Stellungnahme des Beschwerdeführers mit Beschluss vom 22.06.2022 dem Finanzamt mit dem Auftrag, innerhalb von zwei Wochen ab Erhalt dieses Beschlusses zu den Ausführungen des Beschwerdeführers Stellung zu nehmen und, sofern Zweifel an den Angaben des Beschwerdeführers bestünden, Einsicht in die beim ehemaligen rechtsfreundlichen Vertreter des Beschwerdeführers aufliegende Vollmacht zu nehmen und eine Kopie der Vollmacht dem Bundesfinanzgericht gemeinsam mit der Stellungnahme vorzulegen.

Sollte die belangte Behörde, die ihr eingeräumte Gelegenheit nicht wahrnehmen und keine Stellungnahme abgeben, so werde davon ausgegangen, dass sie keine Zweifel an der Aussage des Beschwerdeführers hege.

Das Finanzamt legte in der Anlage zum Schreiben vom 01.07.2022 die Stellungnahme des vormaligen rechtsfreundlichen Vertreters des Beschwerdeführers vor, in welchem dieser

angibt, er habe seine Rechtsanwaltskanzlei im Juli 2019 geschlossen. Seine Vollmachten habe er in einem Ordner gesammelt gehabt. Auf die Veranlassung des Finanzamtes habe er diesen Ordner gesucht, habe ihn aber in der kurzen Frist nicht finden können. Er halte es deshalb für möglich, dass dieser Ordner beim Transport anlässlich der Kanzleiauflösung in Verstoß geraten sei. Er könne also nicht sagen, ob ihm der Beschwerdeführer überhaupt eine Vollmachtsurkunde ausgestellt oder seine Vollmacht nur mündlich erteilt habe. Dass er ihm die zum anwaltlichen Einschreiten erforderliche Vollmacht jedenfalls erteilt habe, werde der Beschwerdeführer bestätigen können.

Aktenkundig sei, dass er sich im gegenständlichen Abgabungsverfahren ordnungsgemäß gemäß § 8 Abs. 1 RAO auf die erteilte Vollmacht berufen habe.

Die belangte Behörde gelangte in ihrer Stellungnahme zur Ansicht, dass mit der übermittelten Stellungnahme des vormaligen rechtsfreundlichen Vertreters nicht sämtliche Zweifel am Umfang der vom Beschwerdeführer erteilten Vollmacht ausgeräumt seien.

Der Beschwerdeführer führe in seinem Schreiben an das Bundesfinanzgericht vom 13.06.2022 aus, dass bei jeder Eingabe seines rechtsfreundlichen Vertreters an die Behörde die Vollmacht ausgewiesen worden sei.

Der rechtsfreundliche Vertreter habe - wie bereits in der Stellungnahme vom 30.05.2022 ausgeführt - in seinem Schreiben vom 31.08.2016 angegeben, dass die Vollmacht (vorerst) beschränkt sei auf die Vertretung in sämtlichen Steuerangelegenheiten seines Mandanten der Wirtschaftsjahre 2010 bis 2015. In der Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide und Umsatzsteuerbescheide 2013 bis 2015 sowie die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2013 bis 2015 sei gemäß § 103 Abs. 2 lit. a BAO ausdrücklich erklärt worden, dass für sämtliche Erledigungen, die im Zuge dieses Rechtsmittelverfahrens ergehen sollten, uneingeschränkte Zustellvollmacht bestehe. Im Schreiben vom 27.04.2017 werde ausgeführt, dass der rechtsfreundliche Vertreter als Vertreter in den konkret bezeichneten Abgabungsverfahren auftreten wolle. Aus der Formulierung „Für Abgabungsverfahren, die künftig anhängig werden, besteht Zustellvollmacht erst nach einer allfälligen Vollmachtserklärung“ werde geschlossen, dass somit eine Vollmacht z.B. für das Einkommensteuer- oder Umsatzsteuerverfahren 2016 nicht vorliege und somit nicht für sämtliche zusammengefasst zu verbuchende Abgaben.

Auf die Stellungnahme vom 30.05.2022 werde verwiesen.

II. Entscheidungsgründe:

1. Sachverhalt:

Der vormalige rechtsfreundliche Vertreter des Beschwerdeführers verfügte über eine Vollmacht gemäß § 8 Abs. 2 RAO, die weder vom Beschwerdeführer noch von ihm in irgendeiner Weise beschränkt wurde. Auf diese berief er sich bereits in seinen im Rahmen der Außenprüfung getätigten Eingaben, wobei er immer wieder zu verstehen gab, dass er nicht sämtliche Agenden eines steuerlichen Vertreters übernehmen wolle.

Die belangte Behörde adressierte deshalb die angefochtenen als Bescheide intendierten Erledigungen an den Beschwerdeführer persönlich, da sie davon ausging, dass die Vollmacht des rechtsfreundlichen Vertreters auf Erledigungen beschränkt sei, die im Anschluss an die Außenprüfung ergingen, und daher gemäß § 103 Abs. 2 BAO unwirksam sei.

Der rechtsfreundliche Vertreter erhielt von den angefochtenen „Bescheiden“ lediglich Kenntnis durch Übermittlung von Scan-Kopien.

2. Beweiswürdigung:

Strittig ist, ob die dem vormaligen rechtsfreundlichen Vertreter des Beschwerdeführers erteilte Vollmacht auf bestimmte dem Beschwerdeführer zugedachte Erledigungen eingeschränkt war.

Das Finanzamt geht aufgrund der Wortwahl des rechtsfreundlichen Vertreters in seinen Eingaben sowie des Umstandes, dass dieser sich immer wieder neuerlich auf die ihm erteilte Vollmacht berief, davon aus, dass die Vollmacht nur auf bestimmte Abgaben beschränkt gewesen sei und immer wieder – soweit neue Verfahren dazukamen – erweitert wurde.

Demgegenüber verweisen sowohl der Beschwerdeführer als auch sein vormaliger rechtsfreundlicher Vertreter darauf, dass die erteilte Vollmacht keinen Einschränkungen unterlegen sei.

Ob eine schriftliche Vollmacht vorlag, kann nicht mehr beurteilt werden, weil der vormalige rechtsfreundliche Vertreter sich im Ruhestand befindet und nicht mehr über alle Unterlagen verfügt. Soweit der Beschwerdeführer behauptet, eine Vollmachtsurkunde unterschrieben zu haben, aber keine Kopie dieser Urkunde erhalten zu haben, würde dies zwar im Widerspruch zu jeglichen Usancen stehen, kann aber insofern nicht ausgeschlossen werden, weil auch der rechtsfreundliche Vertreter in seinem Schreiben vom 27.04.2017 auf die bei ihm aufliegende Vollmachtsurkunde verweist.

Da die Vollmachtsurkunde nicht mehr vorgelegt werden kann, ist ihr Umfang daraus auch nicht zu ersehen. Im Hinblick darauf, dass sowohl der Beschwerdeführer als auch sein vormaliger

rechtsfreundlicher Vertreter angeben, dass die Vollmacht ohne Einschränkungen erteilt worden sei, und der rechtsfreundliche Vertreter die belangte Behörde auch unter Zitierung der Bestimmung des § 103 Abs. 2 BAO darauf hinwies, dass er sehr wohl über eine rechtsgültige Vollmacht im Sinne des § 103 BAO verfüge und die Schriftstücke daher zu seinen Händen zuzustellen seien, ist davon auszugehen, dass die dem vormaligen rechtsfreundlichen Vertreter eingeräumte Vollmacht in keiner Weise beschränkt war.

Soweit die belangte Behörde aus der Formulierung „Für Abgabeverfahren, die künftig anhängig werden, besteht Zustellvollmacht erst nach einer allfälligen Vollmachtserklärung“ schließt, die Vollmacht sei auf bestimmte Erledigungen beschränkt, übersieht sie, dass der rechtsfreundliche Vertreter zwar eine unbeschränkte Vollmacht hatte, aber für bestimmte Angelegenheiten einfach nicht sofort, sondern erst dann, wenn er es für sinnvoll erachtete, herangezogen werden wollte. Daraus kann aber nicht geschlossen werden, dass seitens des Beschwerdeführers oder seines rechtsfreundlichen Vertreters Einschränkungen der erteilten Vollmacht vorgenommen worden wären. Dass sich der rechtsfreundliche Vertreter jedes Mal neuerlich auf die ihm erteilte Vollmacht berief, mag auch in einer missverstandenen Deutung der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ihren Ursprung haben, der zufolge die Bevollmächtigung im jeweiligen Verfahren geltend gemacht werden muss (vgl. bspw. VwGH 31.08.2000, 98/16/0310).

Mit dem Hinweis auf das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 10.09.2020, RV/7105562/2017, übersieht die belangte Behörde, dass zwar die gleiche Formulierung wie im gegenständlichen Verfahren gewählt worden war, sich aber im Rahmen der Beweiswürdigung aus den weiteren Erklärungen des Beschwerdeführers und seines Vertreters im zitierten Erkenntnis ergeben hat, dass keine unbeschränkte Vollmacht erteilt werden sollte, wohingegen im gegenständlichen Fall sowohl der Beschwerdeführer als auch sein rechtsfreundlicher Vertreter einvernehmlich festhalten, dass die Vollmacht ohne jedwede Einschränkung erteilt worden war.

Im Übrigen hatte im gegenständlichen Fall auch die belangte Behörde Zweifel am Umfang der erteilten Vollmacht, weshalb im Schreiben vom 20.04.2017 um Klarstellung des Umfangs der geltend gemachten Zustellvollmacht ersucht wurde. Der Beantwortung dieses Schreibens durch den rechtsfreundlichen Vertreter des Beschwerdeführers ist zu entnehmen, dass keine Einschränkungen der Vollmacht im Sinne des § 103 Abs. 2 BAO vorliegen, der rechtsfreundliche Vertreter aber nicht alle sich daraus ergebenden Verpflichtungen wahrnehmen möchte. Aus dieser Erklärung kann aber nicht auf eine Einschränkung der Vollmacht geschlossen werden, da diese nur in dem zwischen dem Vollmachtgeber und dem Bevollmächtigten abgeschlossenen Vertrag vereinbart und nicht einseitig gegenüber der belangten Behörde erklärt werden kann. Eine derartige Vereinbarung, in der die erteilte Vollmacht nur für bestimmte Verfahren gelten sollte, liegt aber nach den übereinstimmenden Aussagen des Beschwerdeführers und seines vormaligen rechtsfreundlichen Vertreters nicht vor.

Der Umstand, dass die angefochtenen „Bescheide“, dem rechtsfreundlichen Vertreter des Beschwerdeführers nur als Scan-Kopien zugekommen sind, erschließt sich aus dessen Schreiben vom 27.04.2017, in dem dies durchaus glaubwürdig dargelegt wird, was auch die belangte Behörde nicht in Zweifel zieht.

3. Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 243 BAO sind gegen Bescheide, die Abgabenbehörden erlassen, Beschwerden (Bescheidbeschwerden) an die Verwaltungsgerichte zulässig, soweit in Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmt ist.

Gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO ist die Bescheidbeschwerde mit Beschluss zurückzuweisen, wenn sie nicht zulässig ist.

Gemäß § 92 Abs. 1 BAO sind Erledigungen einer Abgabenbehörde als Bescheide zu erlassen, wenn sie für einzelne Personen

- a) Rechte oder Pflichten begründen, abändern oder aufheben, oder
- b) abgabenrechtlich bedeutsame Tatsachen feststellen, oder
- c) über das Bestehen oder Nichtbestehen eines Rechtsverhältnisses absprechen.

Gemäß § 83 Abs. 1 BAO können sich die Parteien u.a. durch voll handlungsfähige Personen vertreten lassen, die sich durch eine schriftliche Vollmacht auszuweisen haben.

Nach § 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 BAO von Amts wegen zu veranlassen.

Gemäß § 8 Abs. 1 RAO erstreckt sich das Vertretungsrecht eines Rechtsanwalts auf alle Gerichte und Behörden der Republik Österreich und umfasst die Befugnis zur berufsmäßigen Parteienvertretung in allen gerichtlichen und außergerichtlichen, in allen öffentlichen und privaten Angelegenheiten. Vor allen Gerichten und Behörden ersetzt die Berufung auf die Bevollmächtigung deren urkundlichen Nachweis.

Berufsrechtliche Vorschriften, wonach die Berufung auf eine erteilte Bevollmächtigung deren urkundlichen Nachweis ersetzt, gelten auch im Anwendungsbereich der BAO (vgl. VwGH 28.10.2014, 2012/13/0102).

Ausnahmen vom Grundsatz, wonach sich der Vertreter durch eine schriftliche Vollmacht auszuweisen hat, bestehen für bestimmte Berufsgruppen wie z.B. Rechtsanwälte, Notare und

Wirtschaftstreuhand. Ausreichend ist auf einer Eingabe etwa der Vermerk "Vollmacht erteilt" oder "Vollmacht ausgewiesen". Die Worte "Namens und auftrags meiner Mandantschaft" genügen (vgl. *Ritz*, BAO⁷, § 83 Tz 10 mit Hinweis auf VwGH 28.06.2001, 2001/16/0060).

Eine allgemeine Vertretungsbefugnis schließt eine Zustellungsbevollmächtigung mit ein. Dies gilt auch, wenn sich ein Vertreter auf die ihm erteilte Vollmacht beruft (vgl. VwGH 26.02.2014, 2012/13/0051, mwN).

Gemäß § 97 Abs. 1 BAO werden Erledigungen dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Die Bekanntgabe erfolgt bei schriftlichen Erledigungen - von hier nicht relevanten Ausnahmen abgesehen - durch Zustellung.

Gemäß § 98 Abs. 1 BAO sind, soweit in diesem Bundesgesetz nicht anderes bestimmt ist, Zustellungen nach dem Zustellgesetz, BGBl. Nr. 200/1982 (ZustG), ausgenommen Abschnitt III (Elektronische Zustellung), vorzunehmen.

Gemäß § 9 Abs. 1 ZustG können die Parteien und Beteiligten andere natürliche oder juristische Personen oder eingetragene Personengesellschaften gegenüber der Behörde zur Empfangnahme von Dokumenten bevollmächtigen (Zustellungsbevollmächtigung). In diesem Fall hat die Behörde, soweit gesetzlich nicht anderes bestimmt ist, den Zustellungsbevollmächtigten als Empfänger zu bezeichnen. Geschieht dies nicht, so gilt die Zustellung als in dem Zeitpunkt bewirkt, in dem das Dokument dem Zustellungsbevollmächtigten tatsächlich zugekommen ist (§ 9 Abs. 3 ZustG).

Die Bevollmächtigung muss im jeweiligen Verfahren geltend gemacht werden (vgl. *Ritz*, BAO⁷, § 9 ZustG Tz 19).

Gemäß § 103 Abs. 2 BAO ist eine Zustellungsbevollmächtigung Abgabenbehörden und Verwaltungsgerichten gegenüber unwirksam, wenn sie

- a) ausdrücklich auf nur einige dem Vollmachtgeber zugeordnete Erledigungen eingeschränkt ist, die im Zuge eines Verfahrens ergehen, oder
- b) ausdrücklich auf nur einige jener Abgaben eingeschränkt ist, deren Gebahrung gemäß § 213 BAO zusammengefasst verbucht wird.

In dem vom vormaligen rechtsfreundlichen Vertreter für den Beschwerdeführer eingebrachten Schriftsatz vom 31.08.2016 beruft sich dieser ausdrücklich auf die ihm erteilte Vollmacht. Auch wenn sich dieser darin insofern missverständlich äußert, als er einerseits bekannt gibt, die Vollmacht sei vorerst beschränkt auf die Vertretung in sämtlichen Steuerangelegenheiten seines Mandanten der Wirtschaftsjahre 2010 bis 2015, und andererseits einer Einschränkung seiner Vollmacht im Sinne des § 103 Abs. 2 BAO im nächsten Satz mit der Feststellung widerspricht, „*Es besteht Zustellvollmacht für alle in diesem Kontext ergehenden Zustellungen*“,

wurde die Bevollmächtigung ohne Einschränkungen erteilt, was vom rechtsfreundlichen Vertreter auch in seinem Schreiben vom 27.04.2017 bestätigt wird, indem er darauf hinweist, dass seine Vollmachtserklärung eine Einschränkung im Sinne des § 103 Abs. 2 BAO weder ausdrücklich noch schlüssig enthalte.

Mit dem am Beginn des Schriftsatzes vom 31.08.2016 enthaltenen Hinweis, der rechtsfreundliche Vertreter berufe sich auf die vom Beschwerdeführer erteilte Vollmacht, hat sich dieser wirksam auf die Bevollmächtigung berufen (vgl. VwGH 28.06.2001, 2001/16/0060), die nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch eine Zustellungsbevollmächtigung beinhaltet (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 9 ZustellG, Tz 20 f, mit zahlreichen Judikaturnachweisen wie bspw. auf VwGH 03.07.2009, 2008/17/0154).

Im gegenständlichen Fall lag daher ab dem Zeitpunkt des Einlangens der Eingabe vom 31.08.2016 beim Finanzamt eine wirksame Zustellungsbevollmächtigung des einschreitenden rechtsfreundlichen Vertreters vor.

Ist ein Zustellungsbevollmächtigter bestellt, so hat die Behörde gemäß § 9 Abs. 3 ZustG, soweit gesetzlich nicht anderes bestimmt ist, diesen als Empfänger zu bezeichnen. Geschieht dies nicht, so gilt die Zustellung als in dem Zeitpunkt bewirkt, in dem das Dokument dem Zustellungsbevollmächtigten tatsächlich zugekommen ist.

Eine Adressierung und Zustellung einer Erledigung an den Vollmachtgeber, obwohl eine aufrechte Zustellvollmacht besteht, hat die Wirkung, dass die Zustellung rechtsunwirksam ist (vgl. VwGH 23.10.2008, 2007/16/0032).

Die als Bescheide intendierten Erledigungen vom 20.01.2017 wurden vom Finanzamt nicht an den zustellungsbevollmächtigten anwaltlichen Vertreter des Beschwerdeführers, sondern an den Beschwerdeführer persönlich adressiert und zugestellt. Die Bescheide sind demzufolge mit einem Zustellmangel behaftet.

Eine Sanierung nach § 9 Abs. 3 zweiter Satz ZustG wäre grundsätzlich möglich (vgl. *Ritz/Koran*, aaO, § 9 ZustG, Tz 24), eine solche ist im gegenständlichen Fall aber nicht erfolgt.

Eine Heilung eines Zustellmangels nach § 7 ZustG bzw. nach § 9 Abs. 3 ZustG setzt voraus, dass das Dokument dem Empfänger tatsächlich zugekommen ist. Ein tatsächliches Zukommen setzt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes voraus, dass der vom Gesetz vorgesehene Empfänger tatsächlich in den Besitz des zuzustellenden Schriftstücks (im Original) kommt. Nicht ausreichend ist die bloße Kenntnisnahme des Inhalts des Schriftstücks beispielsweise durch Übermittlung einer Ablichtung oder durch Akteneinsicht (vgl. VwGH 17.10.2019, Ra 2018/08/0004 mwN; *Ritz/Koran*, aaO., § 7 ZustG Tz 7).

Im gegenständlichen Fall sind dem zustellungsbevollmächtigten rechtsfreundlichen Vertreter die Originalbescheide nicht zugekommen, sondern hat er vom Inhalt der Bescheide nur

dadurch Kenntnis erlangt, indem ihm der Beschwerdeführer die abgelichteten (eingescannten) Dokumente (Bescheide) per E-Mail übermittelte.

Auch der Umstand, dass der anwaltliche Vertreter Beschwerde gegen die strittigen Bescheide eingebracht hat, vermag die fehlende Zustellung nicht zu sanieren. Eine „Heilung durch Einlassung“ kennt das Zustellgesetz nicht (vgl. VwGH 09.04.2020, Ro 2020/16/0004 mwN).

Die angefochtenen Bescheide konnten daher mangels rechtswirksamer Zustellung keine Rechtswirkung entfalten.

Nach § 260 Abs. 1 lit. a BAO ist die Bescheidbeschwerde mit Beschluss (§ 278 BAO) zurückzuweisen, wenn sie nicht zulässig ist

Zurückzuweisen ist eine Bescheidbeschwerde gegen einen mangels Zustellung rechtlich nicht existent gewordenen Bescheid (vgl. *Ritz/Koran*, aaO, § 260, Tz 8, unter Hinweis auf VwGH 27.04.1995, 93/17/0075; 29.05.1995, 93/17/0318, BFG 24.09.2015, RV/2100161/2013).

Das Verwaltungsgericht hat die Bescheidbeschwerde zuerst auf ihre Zulässigkeit zu prüfen, widrigenfalls das Rechtsmittel mit Beschluss zurückzuweisen ist.

Mit Beschwerde anfechtbar sind nur Bescheide. Daher sind Bescheidbeschwerden gegen Schriftstücke ohne Bescheidcharakter als unzulässig zurückzuweisen (vgl. z.B. VwGH 15.02.2006, 2005/13/0179). Entsprechend ist daher auch eine Bescheidbeschwerde gegen einen mangels Zustellung rechtlich nicht existent gewordenen Bescheid zurückzuweisen (siehe dazu *Ritz/Koran*, aaO., § 260, Tz 8, und die dort angeführte Rechtsprechung).

Obliegt die Entscheidung über Beschwerden dem Senat, so können die dem Verwaltungsgericht gemäß § 269 BAO eingeräumten Rechte gemäß § 272 Abs. 4 BAO zunächst vom Berichterstatter ausgeübt werden. Diesem obliegt auch zunächst die Erlassung von Zurückweisungen gemäß § 260 BAO.

Gemäß § 274 Abs. 3 Z 1 iVm mit Abs. 5 BAO kann ungeachtet eines Antrages im Sinne des § 274 Abs. 1 Z 1 BAO von einer mündlichen Verhandlung abgesehen werden, wenn die Beschwerde als unzulässig oder nicht rechtzeitig eingebracht zurückzuweisen ist (§ 260 BAO).

Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), müssen sich in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen (§ 20 BAO). Die Ermessensübung hat sich daher vor allem am Zweck der Norm zu orientieren (vgl. *Ritz/Koran*, aaO, § 20 Tz 8). Unter Billigkeit versteht die ständige Rechtsprechung die „Angemessenheit in Bezug auf berechnigte Interessen der Partei“, unter Zweckmäßigkeit das

„öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben" (vgl. *Ritz/Koran*, aaO, § 20 Tz 7).

Die mündliche Verhandlung dient vor allem dazu, den maßgeblichen Sachverhalt aufzuklären (vgl. VwGH vom 29. Juni 2016, Zl. 2013/15/0245).

Da - wie oben dargestellt - die Bescheidbeschwerde gemäß § 260 Abs. 1 BAO als unzulässig zurückzuweisen ist und die Aktenlage keinen Anhaltspunkt dafür bietet, dass bei Durchführung einer mündlichen Verhandlung eine andere Entscheidung getroffen werden könnte, erscheint es aus Gründen der Verwaltungsökonomie zweckmäßig, von der Abhaltung einer mündlichen Verhandlung Abstand zu nehmen. Dies ist auch nicht unbillig dem Beschwerdeführer gegenüber, weil ihm nach Erlassung von rechtswirksam ergangenen Bescheiden weiterhin im Rahmen eines neuerlichen Beschwerdeverfahrens die Möglichkeit der Erörterung der Sache im Rahmen einer mündlichen Verhandlung offensteht.

Zulässigkeit 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 das Erkenntnis 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.

Da es sich bei der Feststellung des im gegenständlichen Fall strittigen Umfangs der dem rechtsfreundlichen Vertreter erteilten Vollmacht um eine Frage der Beweiswürdigung handelt, und die sich daraus ergebende rechtliche Beurteilung im Sinne der zitierten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs erfolgte, war die Unzulässigkeit der ordentlichen Revision auszusprechen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 20. Juli 2022