

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Stossier Oberndorfer & Partner Rechtsanwälte GmbH & Co KG, Dragonerstraße 54, 4600 Wels, betreffend die Beschwerde vom 12.08.2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 19.07.2022 betreffend Vertreterbestellung gem. § 81 Abs. 2 Bundesabgabenordnung (BAO) zu ***EWAZ*** beschlossen:

Das Beschwerdeverfahren vor dem Bundesfinanzgericht wird eingestellt.

Die Parteien des Beschwerdeverfahrens werden gemäß § 281a BAO darauf hingewiesen, dass noch eine Beschwerdevorentscheidung zu erlassen ist.

Dieser Beschluss wirkt gegenüber allen Beteiligten, die am Gegenstand der Feststellung beteiligt sind (§ 191 Abs. 3 lit. a BAO).

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

Begründung

Verfahrensgang und Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin (in der Folge: „Bf.“) ist eine von mehreren Grundbesitzerinnen der unter dem ***EWAZ*** geführten wirtschaftlichen Einheit „unbebautes Grundstück“. Da dem Finanzamt von der Miteigentumsgemeinschaft keine vertretungsbefugte Person aus deren Mitte namhaft gemacht worden war, wurde von der belangten Behörde die nunmehrige Beschwerdeführerin mit Bescheid vom 19.07.2022 als Vertreterin nach § 81 Abs. 2 BAO bestellt.

Am 12.08.2022 langte bei der belangten Behörde rechtzeitig die dagegen gerichtete Beschwerde vom 11.08.2022 ein, die die steuerliche Vertretung der Bf. unter Berufung auf eine erteilte Vollmacht für die Bf. einbrachte.

Inhaltlich wurde in der Beschwerde vorgebracht, dass die Behörde kein Ermittlungsverfahren durchgeführt habe und dass andere Miteigentümer, zB. ein Jurist und Vizebürgermeister, als besonders geeignete Personen als Vertreter zu erachten seien.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 25.08.2022, welche an die Bf. adressiert war und dieser persönlich und nicht der steuerlichen Vertretung zugestellt wurde, wurde die Beschwerde abgewiesen. Die Suche nach einem (geeigneten) Vertreter falle in den Wirkungsbereich der Miteigentümergeinschaft und es sei nicht Aufgabe der Abgabenbehörde, im Rahmen eines aufwändigen Ermittlungsverfahrens im Kreis der Miteigentümer danach zu forschen.

Dagegen richtet sich der Vorlageantrag vom 22.09.2022, welcher von der namhaft gemachten Vertretung der Bf. für diese rechtzeitig am 22.09.2022 eingebracht wurde. Darin wurden keine weiteren Ergänzungen zur Beschwerde ausgeführt. Es wurde jedoch die Zustellung der Beschwerdeverentscheidung, welche an die Beschwerdeführerin und nicht an den Rechtsvertreter erfolgt sei, bemängelt.

Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ist – soweit entscheidungsrelevant und soweit im Folgenden nicht eigens darauf eingegangen wird – unstrittig und ergibt sich aus dem Akteninhalt sowie dem Parteienvorbringen.

Die Beschwerdeführerin gibt im Vorlageantrag an, dass die Beschwerdeverentscheidung ihr persönlich und nicht ihrem steuerlichen Vertreter zugestellt worden sei. Die belangte Behörde verweist dem gegenüber auf § 7 Zustellgesetz, wonach eine Heilung eines Zustellmangels dennoch als bewirkt gilt, wenn das Dokument dem Empfänger tatsächlich zugekommen ist.

Wie sich aus der Beschwerde ergibt, war die steuerliche Vertretung der belangten Behörde im Zuge der Beschwerde mit 12.08.2022 bekanntgegeben worden. Eine Einschränkung der Bevollmächtigung wurde seitens der Vertreterin der Bf. nicht erklärt.

Zur Wahrung des Parteiengehörs war daher zunächst zu klären, ob eine Heilung des behaupteten Zustellmangels durch Zukommen des Originals der Beschwerdeverentscheidung in Frage kam. Den Verfahrensparteien wurde unter Hinweis auf die Rechtslage eine Stellungnahme dazu ermöglicht, insbesondere zur Klärung der Frage, ob die Erledigung der Vertretung der Beschwerdeführerin tatsächlich (im Original) zugekommen war.

Die Beschwerdeverentscheidung wurde laut (unstrittiger) Aktenlage offenbar ohne Zustellnachweis an die Beschwerdeführerin zugestellt. Die Vertretung der Beschwerdeführerin gab mit Vorhaltsbeantwortung vom 16.01.2023 an, dass ihr die Beschwerdeverentscheidung vom 25.08.2022 nicht zugekommen sei.

Die belangte Behörde ihrerseits legte keine Indizien oder Beweise dafür vor, dass die Beschwerdeentscheidung der Vertretung der Bf. tatsächlich zukam, zumal ein tatsächliches Zukommen auch nicht ausdrücklich behauptet wurde, sondern im Vorlagebericht lediglich auf § 7 ZustellG verwiesen wurde („Zur Zustellung: Gemäß § 7 Zustellgesetz gilt im Falle von Zustellmängeln die Zustellung dennoch in dem Zeitpunkt als bewirkt, idem das Dokument dem Empfänger tatsächlich zugekommen ist.“). Der belangten Behörde obliegt die Nachweispflicht betreffend die (erfolgreiche) Zustellung und das Wirksamwerden einer von ihr intendierten Erledigung.

Aus der Vorhaltsbeantwortung der belangten Behörde vom 19.01.2023 ergibt sich, dass das Finanzamt nunmehr der Ansicht ist, dass die Beschwerdeentscheidung mit einem Zustellmangel behaftet sei und eine Heilung iSd § 9 Abs. 3 ZustG nicht erfolgt sei bzw. nicht nachgewiesen werden könne, weshalb das Finanzamt daher (erstmal) eine Beschwerdeentscheidung zu erlassen habe.

Nach dem in § 167 Abs. 2 BAO verankerten Grundsatz der freien Beweiswürdigung hat sich die Abgabenbehörde und in der Folge das Bundesfinanzgericht - ohne an formale Regeln gebunden zu sein, aber unter Wahrung aller Verfahrensgrundsätze (ordnungsgemäß und vollständig durchgeführtes Ermittlungsverfahren) - Klarheit über den maßgebenden Sachverhalt zu verschaffen. Dabei ist unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Die dazu vorzunehmende Beweiswürdigung muss den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut entsprechen. Von mehreren Möglichkeiten ist 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 (vgl. zB VwGH 05.04.2011, 2010/16/0168; 23.05.2012, 2011/17/0308; 25.04.2013, 2012/15/0135; siehe auch *Ritz*, BAO⁷, § 167 Tz 8 ff).

Den Steuerpflichtigen bzw. die Bf. trifft - unbeschadet der amtswegigen Ermittlungspflicht (§ 115 BAO) - die Verpflichtung, am Verfahren mitzuwirken (§§ 119, 138 ff BAO). Wenn Tatsachenfeststellungen nicht getroffen werden können, trifft die Beweislast denjenigen, zu dessen Gunsten die entsprechende Tatsache wirken würde: Die Abgabenbehörde hat damit die Beweislast für Tatsachen zu tragen, die den Abgabenanspruch begründen; der Steuerpflichtige für Tatsachen, die Begünstigungen, Steuerermäßigungen u.ä. begründen bzw. die den Abgabenanspruch einschränken oder aufheben oder eine gesetzliche Vermutung widerlegen (UFS 15.10.2003, RV/1687-W/02, unter Hinweis auf *Doralt/Ruppe*, Grundriss des österreichischen Steuerrechts II, Tz. 526). Die belangte Behörde hat daher mangels weiterer Erhebungsmöglichkeiten des Gerichts den Nachweis der für sie günstigen Tatsache zu erbringen, dass die Beschwerdeentscheidung vom 28.05.2022 auch tatsächlich der Vertretung der Bf. zugekommen ist (BFG 11.11.2020, RV/5101075/2020; 10.06.2015,

RV/7103459/2014, mwN, zB VwGH 24.06.2008, 2007/17/0202, *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 26 ZustellG Tz 3). Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes hat die Behörde bei Zustellungen ohne Zustellnachweis wie im konkreten Fall die Folge zu tragen, dass der Behauptung der Partei (oder deren Vertretung), sie habe ein Schriftstück nicht empfangen, nicht wirksam entgegengetreten werden kann. Bei bestrittenen Zustellungen ohne Zustellnachweis hat daher die Behörde die Tatsache der Zustellung nachzuweisen. Gelingt dies nicht, muss die Behauptung der Partei als richtig angenommen werden (VwGH 15.05.2013, 2013/08/0032, mwN).

Die Parteien des Verfahrens sind der Mitwirkungspflicht durch die Beantwortung der entsprechenden Vorhalte nachgekommen.

Es liegen allerdings keine ausreichenden Anhaltspunkte dafür vor, von einem tatsächlichen Zukommen der Beschwerdevereinscheidung vom 25.08.2022 (im Original) an die Vertretung der Bf. ausgehen zu können. Auch in Anbetracht der Tatsache, dass weitere Ermittlungen nicht erfolgversprechend erscheinen, wird sohin in freier Beweiswürdigung davon ausgegangen, dass die Beschwerdevereinscheidung vom 25.08.2022 der Vertretung der Bf. nicht tatsächlich zugekommen ist.

Rechtliche Beurteilung

Erledigungen werden gem. § 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, wenn nicht in besonderen Vorschriften die öffentliche Bekanntmachung oder die Auflegung von Listen vorgesehen ist, durch Zustellung (gemäß Zustellgesetz).

Gemäß § 83 BAO können sich die Parteien und ihre gesetzlichen Vertreter, sofern nicht ihr persönliches Erscheinen ausdrücklich gefordert wird, durch eigenberechtigte natürliche Personen, juristische Personen oder eingetragene Personengesellschaften vertreten lassen, die sich durch eine schriftliche Vollmacht auszuweisen haben. Inhalt und Umfang der Vertretungsbefugnis des Bevollmächtigten richten sich nach der Vollmacht; hierüber sowie über den Bestand der Vertretungsbefugnis auftauchende Zweifel sind nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes zu beurteilen.

Grundsätzlich hat sich der Vertreter durch eine schriftliche Vollmacht auszuweisen. Jedoch ersetzt unter anderem bei Wirtschaftstreuhandern nach § 77 Abs. 11

Wirtschaftstreuhandberufsgesetz 2017 und bei Rechtsanwälten nach § 8 Abs. 1 der Rechtsanwaltsordnung die Berufung auf die Bevollmächtigung deren urkundlichen Nachweis. Für diese Parteienvertreter reicht es somit, wenn sie sich gegenüber der Behörde schriftlich oder mündlich auf eine ihnen erteilte Bevollmächtigung berufen.

Dies ist im konkreten Fall im Zuge der Beschwerde durch die anwaltliche Vertretung der Bf. geschehen, indem sich diese durch den Vermerk „*VM erteilt*“ und die Wendung „*Ich erhebe durch meine Rechtsvertretung, die sich auf die erteilte Vollmacht beruft, gegen den Bescheid vom 19.7.2022 Beschwerde.*“ auf eine erteilte Vollmacht berufen hat.

Eine Bevollmächtigung muss grundsätzlich im jeweiligen Verfahren geltend gemacht werden (VwGH 16.12.2003, 2001/15/0026; 08.09.2010, 2008/16/0170; 28.06.2012, 2010/16/0275). Dies kann durch die Partei oder den Vertreter erfolgen. Auch wenn nach der Vollmachtsurkunde alle Verfahren vor Abgabenbehörden des Bundes umfasst sind, ist sie dennoch von der Abgabenbehörde nur in dem Verfahren, in dem darauf hingewiesen wird, zu beachten (vgl. Ergebnis Salzburger Steuerdialog 2012 Punkt 11., Erlass des BMF vom 02.10.2012, BMF-010103/0198-VI/2012).

Im konkreten Rechtsmittelverfahren betreffend die Bestellung eines Vertreters gem. § 81 Abs. 2 BAO für die Miteigentumsgemeinschaft ist somit eine Berufung auf die erteilte Vollmacht und somit für dieses Beschwerdeverfahren (erstmals) entsprechend erfolgt.

Eine allgemeine Vollmacht umfasst grundsätzlich auch die Zustellungsbevollmächtigung, ohne dass sich der Vertreter darauf gesondert berufen müsste (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁷ § 9 ZustellG Rz 20 mit Verweis auf VwGH 12.9.2002, 2001/15/0158; 26.2.2014, 2012/13/0051; 28.10.2014, 2012/13/0102; 15.12.2020, Ra 2019/02/0137). Gemäß § 9 Abs. 3 des Zustellgesetzes hat die Behörde, wenn ein Zustellungsbevollmächtigter bestellt ist und soweit gesetzlich nicht anderes bestimmt ist, diesen als Empfänger zu bezeichnen. Geschieht dies nicht, weil zum Beispiel im Verfahren der Zustellung Mängel unterlaufen, so gilt nach § 9 Abs. 3 2. Satz ZustellG die Zustellung als in dem Zeitpunkt bewirkt, in dem das Dokument dem Zustellungsbevollmächtigten 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 kommt (*Fischerlehner in Fischerlehner/Brennsteiner*, Abgabenverfahren I³ § 98 Rz 2). Maßgeblich ist, dass der Bescheid im Original vom Vertreter tatsächlich (körperlich) in Empfang genommen wird (VwGH 16.9.2009, 2006/05/0080; BFG 24.03.2016, RV/7100549/2016).

Nicht ausreichend ist die bloße Kenntnisnahme des Inhalts des Schriftstücks, zB durch Übermittlung einer Ablichtung, Weiterleitung des eingescannten Schriftstückes per E-Mail etc. (*Ritz*, BAO⁷, ZustG § 7 Rz 7; VwGH 19.05.1969, Slg. Nr. 7569/A; 06.09.1977, 1423/76; 17.04.1978, 17/77; 29.06.1984, 83/02/0555; 18.04.1988, 87/12/0043).

Der Erhalt einer Kopie des fraglichen Bescheides heilt nach der ständigen Rechtsprechung einen Zustellmangel noch nicht (vgl. VwGH 30.09.1999, 99/02/0120; 12.04.1999, 98/11/0289; 27.05.1999, 99/02/0083).

Wenn die Kenntnisnahme des Schriftstücks (ohne tatsächliches Zukommen) nicht genügt, dann saniert auch der Umstand, dass ein Rechtsmittel gegen das Schriftstück eingebracht wird, die fehlende Zustellung nicht (*Fischerlehner*, Abgabenverfahren I³ § 98 Rz 2 mWn).

§ 262 Abs. 2 BAO betreffend das Unterbleiben der Erlassung einer Beschwerdeentscheidung ist nur anwendbar, wenn das Unterbleiben der Erlassung einer Beschwerdeentscheidung (bereits) in der Bescheidbeschwerde beantragt wird. Ein solcher Antrag muss gesondert und ausdrücklich gestellt werden (*Ritz/Koran*, BAO⁷ § 262 Tz 6 unter Hinweis auf BFG 12.7.2016, RV/7103175/2016; *Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO³, § 262 Anm. 7) und liegt jedoch im konkreten Fall nicht vor. Einer der in § 262 Abs. 2 bis 4 BAO genannten Gründe, von einer Beschwerdeentscheidung Abstand zu nehmen, ist nicht ersichtlich und wurde auch von keiner Verfahrenspartei thematisiert.

Die als Beschwerdeentscheidung intendierte Erledigung vom 25.08.2022 ist trotz aufrechter Zustellvollmacht der Vertretung der Bf. (nur) an die Beschwerdeführerin persönlich adressiert und wurde dieser auch persönlich zugestellt. Darin liegt der Zustellmangel. Es findet sich in den Akten kein Hinweis auf eine abweichende Adressierung oder Zustellung, beispielsweise zu Händen des im Zuge der Beschwerde einschreitenden Vertreters der Beschwerdeführerin.

Unterbleibt entgegen § 9 Abs. 3 ZustG die Bezeichnung des Zustellungsbevollmächtigten als Empfänger und erfolgt die Zustellung an den Vertretenen, so ist sie unwirksam. Eine Sanierung ist jedoch - wie ausgeführt - nach § 9 Abs. 3 zweiter Satz ZustG möglich (*Ritz/Koran*, BAO⁷ § 9 ZustellG Rz 24), demzufolge die Originalerledigung dem in der Zustellungsverfügung genannten Adressaten tatsächlich zugekommen sein muss.

Es liegt somit hinsichtlich der als Beschwerdeentscheidung intendierten Erledigung vom 28.05.2022 ein Zustellmangel vor, der mangels tatsächlichen Zukommens auch nicht nachträglich heilte. Die als Beschwerdeentscheidung intendierte Erledigung vom 28.05.2022 konnte daher keine Wirksamkeit entfalten und gehört dem Rechtsbestand nicht an.

Nach § 281a BAO hat das Verwaltungsgericht bzw. das Bundesfinanzgericht, wenn es nach einer Vorlage (§ 265) zur Auffassung gelangt, dass noch eine Beschwerdeentscheidung zu erlassen ist, die Parteien darüber unverzüglich formlos in Kenntnis zu setzen.

Im Fall einer rechtswidrig unterlassenen Beschwerdeentscheidung wird trotz Vorlage der Beschwerde das Verwaltungsgericht nicht zuständig. Daher ist das Verfahren vom Gericht mit Beschluss einzustellen (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 262 Tz 10a unter Hinweis auf BFG 22.6.2015, RV/7105344/2014; 11.11.2015, RV/7105399/2015; 08.02.2016, RV/3101060/2015; 03.03.2016, RV/7100892/2014; 29.09.2016, RV/3100298/2014; 18.04.2017, RV/7101164/2017; 07.04.2022, RV/6100159/2022).

Aus diesem Grund unterbleiben mangels Ergebnisrelevanz für dieses Verfahren auch die von der Bf. im Zuge der Beschwerde beantragten Beweisaufnahmen, welche lediglich die inhaltliche Erledigung der Beschwerde betreffen.

Die Parteien des Verfahrens werden daher gemäß § 281a BAO darauf hingewiesen, dass noch eine Beschwerdeentscheidung gemäß § 262 BAO zu erlassen ist.

Es bleibt noch darauf hinzuweisen, dass die Bestimmung des § 281a BAO nicht dergestalt interpretiert werden kann, dass dadurch Beschlüsse über die Einstellung des Beschwerdeverfahrens, in denen die in § 281a BAO angeordnete Verständigung erfolgt, untersagt werden (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁷ § 281a Tz 11; in diesem Sinne auch BFG vom 31.07.2019, RV/2100952/2018, 07.04.2022, RV/6100159/2022; 14.09.2022, RV/5100496/2022). Vielmehr wird vertreten, dass auch im Anwendungsbereich des § 281a BAO das Beschwerdeverfahren mit Beschluss einzustellen ist, wobei der Verständigungspflicht des § 281a BAO in der Begründung nachzukommen ist (vgl. wiederum *Ritz/Koran*, BAO⁷ § 278 Tz 1a). Diese Vorgehensweise fügt sich außerdem in die durch die Bestimmungen der §§ 278, 279 BAO vorgegebenen Entscheidungsformen ein, wonach Verwaltungsgerichte grundsätzlich entweder durch Erkenntnis oder Beschluss zu entscheiden haben (vgl. *Koran*, ZSS 2019, 96). Dieser Rechtsauffassung schließt sich der erkennende Richter an, zumal eine „formlose Verständigung“ keine im B-VG vorgesehene Entscheidungsform von Verwaltungsgerichten ist (*Fischerlehner* in *Fischerlehner/Brennsteiner*, Abgabenverfahren I³ § 281a BAO Rz 4).

Dieser Beschluss wirkt gegenüber allen Beteiligten, die am Gegenstand der Feststellung beteiligt sind (§ 191 Abs. 3 lit. a BAO). Es wird daher darauf hingewiesen, dass ebenso wie die belangte Behörde auch das Bundesfinanzgericht gem. § 101 Abs. 3 BAO sämtliche Erledigungen, die die Miteigentumsgemeinschaft betreffen, an die nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person (im konkreten Fall zu diesem Zeitpunkt die Beschwerdeführerin) zustellen kann. Damit gilt diese Zustellung als an alle Miteigentümer vollzogen.

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.

Im gegenständlichen Fall sind die zu klärenden Rechtsfragen durch die zitierte ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entschieden. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen (Empfang der konkreten Erledigung) ab, sodass eine Revision nicht zulässig ist.

Linz, am 27. Jänner 2023