

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache des ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, betreffend die Beschwerde vom 25. Jänner 2017 gegen den Haftungsbescheid des ***FA*** vom 21. Dezember 2016 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 zulässig.

Begründung

Strittig ist die Zulässigkeit der Inanspruchnahme des Beschwerdeführers als Haftungspflichtiger für Abgabenschuldigkeiten der P GmbH.

Der Beschwerdeführer beauftragte im Jahr 2006 den Wirtschaftstreuhänder WT mit der Erstellung seiner Abgabenerklärung und erteilte ihm die Zustellungsvollmacht. Der beauftragte Wirtschaftstreuhänder merkte am 12.12.2006 unter Angabe seines Wirtschaftstreuhändercodes WT**** im Wege von FinanzOnline auf dem Abgabenkonto des Beschwerdeführers zu Abgabekontonummer X unter anderem an, dass er zum Einschreiten als „steuerlicher Vertreter“, „Vertreter zur Einreichung der Abgabenerklärungen“ und „Zustellungsbevollmächtigter“ berechtigt war.

Das Finanzamt richtete am 9.11.2016 ein Ergänzungsersuchen (Haftungsvorhalt) an den Beschwerdeführer und stellte dieses zu Händen des Wirtschaftstreuhänders an dessen Adresse zu. Mit Schreiben vom 5.12.2016 beantwortete der Beschwerdeführer dieses Ergänzungsersuchen.

Das Finanzamt erließ am 21.12.2016 eine mit „Haftungsbescheid“ überschriebene, an den Beschwerdeführer zu Händen des Wirtschaftstreuhänders gerichtete Erledigung. Darin führte es zusammengefasst aus, dass der Beschwerdeführer als ehemaliger Geschäftsführer der P GmbH (im Folgenden: Primärschuldnerin) für auf deren Abgabenkonto aushaftende Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt EUR 20.962,38 gemäß §§ 9, 80 BAO in Anspruch

genommen werde. Diese Abgaben seien bei der Primärschuldnerin uneinbringlich. Der Beschwerdeführer habe als Geschäftsführer die abgabenrechtlichen Pflichten der Primärschuldnerin schuldhaft verletzt und dadurch die Uneinbringlichkeit der Abgaben verursacht.

Das Finanzamt verfügte die Zustellung des Haftungsbescheides an den Beschwerdeführer zu Händen des Wirtschaftstreuhandlers, der ausweislich des Rückscheines die Sendung am 27.12.2016 entgegennahm.

In seiner Beschwerde „*gegen den Haftungsbescheid, zugestellt am 28.12.2016 an Herrn WT*“ vom 23.1.2017 brachte der Beschwerdeführer vor, der Wirtschaftstreuhandler würde ihn „*in dieser Angelegenheit*“ nicht vertreten. Er sei ein Freund und erstelle alljährlich die private Steuererklärung des Beschwerdeführers. Weiteres Vorbringen bezieht sich auf die nach Ansicht des Beschwerdeführers fehlenden Voraussetzungen für seine Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit – an den Beschwerdeführer unter dessen Adresse gerichteter und zugestellter – Beschwerdeverentscheidung vom 9.3.2017 ab. Der Beschwerdeführer beantragte am 10.4.2017 die Vorlage seiner Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und erstattete weiteres Vorbringen zu den seiner Ansicht nach fehlenden Voraussetzungen für eine Haftungsinanspruchnahme. Das Finanzamt legte die Beschwerde am 9.5.2017 dem Bundesfinanzgericht vor und beantragte, der Beschwerde unter Berücksichtigung der Nachtragsverteilungsquote von 0,35 % teilweise stattzugeben.

Über Ersuchen des Bundesfinanzgerichts um Ergänzung vom 24.3.2022 und vom 10.5.2023 gab der Beschwerdeführer an, dass der Wirtschaftstreuhandler ihm den Haftungsvorhalt vom 9.11.2016 per Post übermittelt habe (Schreiben vom 12.4.2022) und dass er den Haftungsbescheid vom 21.12.2016 „*nicht in schriftlicher Form erhalten*“ habe (Schreiben vom 6.6.2023). Die Ehegattin des Wirtschaftstreuhandlers habe ihm am Telefon Teile davon vorgelesen. Aufgrund dieser Informationen habe er die Beschwerde vom 23.1.2017 verfasst. Zu einer Übermittlung des Schriftstückes sei es bis heute nicht gekommen. Der Wirtschaftstreuhandler sei im April 2023 verstorben.

In rechtlicher Hinsicht ergibt sich:

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 - abgesehen von hier nicht relevanten Ausnahmen - durch Zustellung.

Nach § 9 Abs. 1 ZustG können Parteien andere natürliche oder juristische Personen oder eingetragene Personengesellschaften gegenüber der Behörde zur Empfangnahme von

Dokumenten bevollmächtigen. Beruft sich ein Berufsberechtigter iSd Wirtschaftstreuhandberufsgesetzes 2017 (WTBG 2017) im beruflichen Verkehr auf die ihm erteilte Bevollmächtigung, so ersetzt diese Berufung den urkundlichen Nachweis (§ 77 Abs. 1 WTBG 2017). 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). Dies gilt auch, wenn sich ein Wirtschaftstreuhänder im Wege von Finanz Online auf die ihm erteilte Vollmacht samt Zustellungsbevollmächtigung beruft (VwGH 7.12.2021, Ra 2021/13/0094).

Eine Zustellungsbevollmächtigung muss im jeweiligen Verfahren geltend gemacht werden. Nach *Ritz/Koran (Ritz/Koran, BAO, 7.A., Rz 19 zu § 9 ZustellG)* sei *„eine im Einkommensteuerverfahren des Geschäftsführers einer GmbH ausgewiesene Zustellungsbevollmächtigung nicht für seine Haftungsinanspruchnahme nach § 9 BAO maßgebend, solange kein Hinweis auf die Bevollmächtigung in diesem Verfahren erfolgt“*.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist entscheidend für die Beurteilung der Frage, ob eine Vollmacht auch für andere Verfahren als erteilt anzusehen ist, ob ein so enger Verfahrenszusammenhang besteht, dass von derselben Angelegenheit oder Rechtssache gesprochen werden kann (VwGH 18.6.1990, 90/10/0035). Die Tatsache allein, dass in der einen Rechtssache eine Vollmacht vorgelegt worden ist, die eine Ermächtigung zur Vertretung *„in allen Angelegenheiten“* beurkundet, reicht nicht aus, um eine Bevollmächtigung in einer anderen Rechtssache gegenüber der Behörde zu begründen (VwGH 10.11.1969, 1285/69).

Eine allein für das Vollstreckungsverfahren nachgewiesene Vertretungsbefugnis gilt aufgrund der *„Verschiedenheit der Verfahrensthemen“* nicht im diesem zugrundeliegenden Titelverfahren (VwGH 31.5.2000, 99/04/0127).

Der Wirtschaftstreuhänder hat sich – soweit aktenkundig – (nur) durch die Anmerkung der Zustellungsbevollmächtigung im Wege von Finanz Online gegenüber der Abgabenbehörde auf die erteilte Bevollmächtigung berufen. Die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Einreichung von Anbringen, die Akteneinsicht und die Zustellung von Erledigungen in automationsunterstützter Form (FinanzOnline-Verordnung 2006) wurde aufgrund der in der Präambel angeführten Verordnungsermächtigungen erlassen und regelt die automationsunterstützte Datenübertragung in Bezug auf Anbringen, Erledigungen, elektronische Akteneinsicht und Entrichtung von Abgaben im Wege der Überweisung, soweit nicht eigene Vorschriften bestehen (§ 1 FOnV 2006). Dabei ist die automationsunterstützte Datenübertragung zulässig für Funktionen, die dem jeweiligen Teilnehmer in FinanzOnline zur Verfügung stehen (§ 1 Abs. 2 FOnV 2006). Mit Ausnahme der Entrichtung im Wege der Überweisung mittels Electronic-Banking (§ 211 Abs. 3 BAO) stehen den Teilnehmern von FinanzOnline derzeit keine Verfahren oder Verfahrensschritte zur Einhebung von Abgaben (6. Abschnitt der BAO) in FinanzOnline zur Verfügung.

Daher besteht kein Raum für Annahme, dass eine Zustellbevollmächtigung, auf die sich der Bevollmächtigte im Wege von FinanzOnline gegenüber der Abgabenbehörde beruft, auch in einem Verfahren zur Einhebung von Abgaben (mit Ausnahme der Entrichtung im Wege der Überweisung mittels Electronic-Banking), namentlich im Verfahren über die Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger, gelten sollte.

Aus dem Vorbringen des Beschwerdeführers ergibt sich zweifelsfrei, dass im Innenverhältnis zwischen Beschwerdeführer und Wirtschaftstreuhand eine Beauftragung und Bevollmächtigung bloß für das (Einkommensteuer-)Festsetzungsverfahren beabsichtigt und vereinbart war.

Insgesamt wurde weder im Innenverhältnis eine Zustellungsbevollmächtigung des Wirtschaftstreuhanders vereinbart noch hat sich dieser wirksam gegenüber der Abgabenbehörde auf eine solche für das Verfahren zur Inanspruchnahme des Beschwerdeführers als Haftungspflichtiger berufen. Die Zustellung des Haftungsbescheides an den Wirtschaftstreuhand konnte daher keine rechtliche Wirkung entfalten.

Insofern im Verfahren der Zustellung Mängel unterlaufen, gilt die Zustellung als in dem Zeitpunkt dennoch bewirkt, in dem das Dokument dem Empfänger tatsächlich zugekommen ist (§ 7 ZustG). Nach dem glaubwürdigen Vorbringen des Beschwerdeführers ist ihm der Haftungsbescheid vom 21.12.2015 nicht tatsächlich zugekommen. Die mangelhafte Zustellung an den Wirtschaftstreuhand wurde nicht geheilt, der Haftungsbescheid ist nicht wirksam geworden (§ 97 Abs. 1 BAO).

Eine Beschwerde gegen einen mangels Zustellung rechtlich nicht existent gewordenen Bescheid ist gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO mit Beschluss (§ 278 BAO) zurückzuweisen (*Ritz/Koran*, BAO, 7.A., Rz 8 zu § 260 mit Judikaturhinweisen).

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 Erkenntnis vom 24.10.2013, 2010/15/0090 hat sich der Verwaltungsgerichtshof zwar mit der Frage des Bestehens einer Zustellungsbevollmächtigung dem Grunde nach bei Eintragung im Wege von FinanzOnline befasst. Zur Frage, in welchem Umfang bzw. für welche Verfahren eine Berufung eines berufsmäßigen Parteienvertreters auf eine erteilte (Zustell-)Bevollmächtigung im Wege von

FinanzOnline Wirkung entfaltet, liegt soweit ersichtlich keine Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes vor. Daher war die Revision zuzulassen.

Innsbruck, am 12. Juni 2023