

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht fasst durch den Richter Mag.Dr. Thomas Leitner in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch Dr. ***Stb1***, ***Adresse1***, und Dr. ***Stb2***, ***Adresse1***, betreffend Beschwerde vom 9. Jänner 2023 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 29. November 2022 über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2018 und über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2019, gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 29. November 2022 betreffend Einkommensteuer 2016, Einkommensteuer 2017, Einkommensteuer 2018, Einkommensteuer 2019, Anspruchszinsen 2016, Anspruchszinsen 2017 und Anspruchszinsen 2018 sowie gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 1. Dezember 2022 über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2020 und gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 1. Dezember 2022 betreffend Einkommensteuer 2020 und Einkommensteuervorauszahlungen 2023 den Beschluss:

- I. Die Beschwerde gilt gemäß § 85 Abs 2 BAO als zurückgenommen.
- II. Gegen diesen Beschluss ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 iVm Abs 9 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Begründung

I. Verfahrensgang

Mit Bescheiden vom 29. November 2022 nahm das Finanzamt Österreich (im Folgenden bezeichnet als „belangte Behörde“) die Verfahren betreffend Einkommensteuer 2018 und 2019 der beschwerdeführenden Partei gemäß § 303 Abs 1 BAO wieder auf und setzte die Einkommensteuer für diese Jahre neu fest. Mit weiteren Bescheiden vom 29. November 2022 setzte die belangte Behörde die Einkommensteuer für die Jahre 2016 und 2017 erstmalig fest

und setzte Anspruchszinsen für die Jahre 2016 bis 2018 fest. Begründend wurde dabei jeweils auf die im Rahmen einer bei der beschwerdeführenden Partei durchgeführten Außenprüfung getroffenen Feststellungen bzw den Prüfungsbericht/die Niederschrift über die Schlussbesprechung verwiesen. Mit Bescheiden vom 1. Dezember 2022 nahm die belangte Behörde – wiederum unter Verweis auf die bei der beschwerdeführenden Partei durchgeführte Außenprüfung – auch das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2020 der beschwerdeführenden Partei gemäß § 303 Abs 1 BAO wieder auf und setzte die Einkommensteuer für dieses Jahr neu fest. Mit weiterem Bescheid vom 1. Dezember 2022 setzte die belangte Behörde die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2023 und Folgejahre fest.

Mit Schriftsatz ihres steuerlichen Vertreters vom 27. Dezember 2022 stellte die beschwerdeführende Partei einen Antrag auf Verlängerung der Rechtsmittelfristen für die oben angeführten Bescheide „bis vorerst 15.01.2023“.

Mit Bescheid der belangten Behörde vom 28. Dezember 2022 wurde der Antrag auf Fristverlängerung abgelehnt.

Mit Schriftsatz ihres steuerlichen Vertreters vom 9. Jänner 2023 erhob die beschwerdeführende Partei Beschwerde gegen die oben angeführten Bescheide und stellte – für den Fall einer Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht – die Anträge auf Entscheidung durch den Senat und auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Mit Mängelbehebungsauftrag vom 19. Jänner 2023 wurde die beschwerdeführende Partei von der belangten Behörde dazu aufgefordert, mehrere der Beschwerde vom 9. Jänner 2023 anhaftende Mängel bis zum 16. Februar 2023 zu beheben.

Mit Schriftsatz ihres steuerlichen Vertreters vom 16. Februar 2023 stellte die beschwerdeführende Partei einen Antrag auf Verlängerung der Frist zur Befolgung des Mängelbehebungsauftrages bis zum 7. März 2023.

Mit Bescheid der belangten Behörde vom 17. Februar 2023 wurde der vorgenannte Antrag auf Fristverlängerung abgewiesen.

Mit Schriftsatz ihres steuerlichen Vertreters vom 28. Februar 2023 stellte die beschwerdeführende Partei erneut einen Antrag auf Verlängerung der Frist zur Befolgung des Mängelbehebungsauftrages bis zum 7. März 2023.

Mit Schriftsatz ihres steuerlichen Vertreters vom 7. März 2023 reichte die beschwerdeführende Partei eine Ergänzung der Beschwerde vom 9. Jänner 2023 nach, in der unter Verweis auf einen dem Schreiben beiliegenden Ausdruck eines Verrechnungskontos des Beschwerdeführers für die Streitjahre mit näherer Begründung die ersatzlose Aufhebung aller angefochtenen Bescheide beantragt wurde.

Mit Beschwerdeverentscheidungen der belangten Behörde vom 11. Mai 2023 wurde über die Beschwerden vom 9. Jänner 2023 gegen die Einkommensteuerbescheide 2016 bis 2020 sowie gegen den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2023, entschieden, dass diese gemäß § 85 Abs 2 BAO als zurückgenommen gelten. In der gesondert ergangenen Begründung vom 15. Mai 2023 führte die belangte Behörde aus, dass dem Mängelbehebungsauftrag vom 19. Jänner 2023 nicht fristgerecht entsprochen worden sei, da das in diesem Zusammenhang eingebrachte Fristverlängerungsansuchen vom 16. Februar 2023 am 17. Februar 2023 durch die belangte Behörde abgewiesen worden sei.

Mit Beschwerdeverentscheidung der belangten Behörde vom 15. Mai 2023 wurde über die Beschwerde vom 9. Jänner 2023 gegen die Anspruchszinsenbescheide für die Jahre 2016 bis 2018 entschieden, dass diese gemäß § 85 Abs 2 BAO als zurückgenommen gilt. Begründend wurde dabei ausgeführt wie in der gesondert ergangenen BVE-Begründung vom 15. Mai 2023 betreffend Einkommensteuer 2016 bis 2020 und Einkommensteuervorauszahlungen 2023.

Mit Schriftsatz ihres steuerlichen Vertreters vom 16. Juni 2023 beantragte die beschwerdeführende Partei, die Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide 2016, 2017, 2018, 2019 und 2020 und den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2023 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen. Darin wurde begründend vorgebracht, die belangte Behörde habe „offensichtlich übersehen“, dass das Fristverlängerungsansuchen vom 16. Februar 2023 zwar mit Bescheid vom 17. Februar 2023, eingelangt am 28. Februar 2023, abgewiesen worden sei, jedoch ein weiteres Fristverlängerungsansuchen am selben Tag „nach Rücksprache und auf Empfehlung der Finanzverwaltung“ am 28. Februar 2023 per Fax eingebracht worden sei. Dieser Fristverlängerungsantrag sei nicht abgewiesen worden und seien am 7. März 2023 die notwendigen Ergänzungen eingereicht worden.

Mit weiterem Schriftsatz ihres steuerlichen Vertreters vom 16. Juni 2023 stellte die beschwerdeführende Partei unter Bezugnahme auf die Beschwerdeverentscheidung über die Beschwerde gegen die Anspruchszinsen für die Zeiträume 2016 bis 2018 einen Vorlageantrag. Dabei wurde begründend ausgeführt wie im Vorlageantrag betreffend Einkommensteuer 2016 bis 2020 und Einkommensteuervorauszahlungen 2023.

Mit Beschwerdeverentscheidung der belangten Behörde vom 1. August 2023 wurde über die Beschwerde vom 9. Jänner 2023 gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme gem § 303 Bundesabgabenordnung (BAO) zur Einkommensteuer für die Zeiträume 2018 bis 2020 entschieden, dass diese gemäß § 85 Abs 2 BAO als zurückgenommen gilt. Begründend wurde dazu zunächst im Wesentlichen ausgeführt wie in der gesondert ergangenen BVE-Begründung vom 15. Mai 2023. Darüber hinaus wurde ergänzend begründet, dass aufgrund der hemmenden Wirkung des Fristverlängerungsansuchens mit Zustellung der Abweisung (28. Februar 2023) über das erste Fristverlängerungsansuchen eine Restfrist von einem Tag übriggeblieben sei, da das Ansuchen am letzten Tag der behördlichen Mängelbehebungsfrist

eingebraucht worden sei. Der Beschwerdeführer hätte daher ab Zustellung der Abweisung bis spätestens 1. März 2023 die Mängel rechtzeitig beheben können. An dieser Beurteilung ändere auch der neuerlich eingebrachte Fristerstreckungsantrag vom 28. Februar 2023 nichts (*res iudicata*). So habe dieser keine fristenhemmende Wirkung mehr entfaltet, weil der Beschwerdeführer bereits Kenntnis darüber gehabt habe, dass die begehrte Fristverlängerung von der Abgabenbehörde nicht gewährt wurde.

Mit Schriftsatz ihres steuerlichen Vertreters vom 21. August 2023 stellte die beschwerdeführende Partei unter Bezugnahme auf die Beschwerdeverentscheidung über die Beschwerde gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme gem § 303 BAO zur Einkommensteuer für die Zeiträume 2018 bis 2020 einen Vorlageantrag. Dabei wurde begründend im Wesentlichen vorgebracht, dass der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers die „zuständige Sachbearbeiterin“ betreffend die weitere Vorgehensweise kontaktiert habe, da der abweisende Bescheid am letzten Tag der Frist eingetroffen sei. Von dieser sei die Auskunft erteilt worden, dass „unbedingt ein neuer Fristverlängerungsantrag gestellt werden“ solle, da der „interne Sachbearbeiter“ nicht erreichbar gewesen sei. Der Beschwerdeführer habe auf diese Aussage vertraut und entsprechend disponiert und am selben Tag ein neues Ansuchen auf Fristverlängerung eingebracht. Auch wenn noch ein Tag zur Verfügung gestanden wäre, hätten in diesem einen Tag nicht die einen Zeitraum von fünf Jahren umfassenden Unterlagen ordentlich fertig gestellt werden können. Unabhängig davon sei der Beschwerdeführer der Ansicht, dass die Abweisung des Fristverlängerungsantrages „rein schikanös“ erfolgt sei, um ihn „bewusst zu schädigen“. Hätte der Beschwerdeführer eine andere Auskunft erhalten, hätte er durch seinen Vertreter zur Fristwahrung entsprechende (unfertige) Unterlagen eingereicht. Es könne nicht zum Nachteil des Steuerpflichtigen gereichen, wenn dieser sich bemühe schlussendlich ordentliche Unterlagen einzureichen. Weiters monierte die beschwerdeführende Partei, dass von ihr eine Ausarbeitung in einigen Wochen verlangt werde, während das Finanzamt seine Beurteilung auf ein Sachverständigengutachten aufbaue und der Sachverständige „jahrelang Zeit“ gehabt habe, sich mit der Angelegenheit auseinanderzusetzen. An diese Ausführungen anschließend wurde im Vorlageantrag Rsp des VwGH zur Anwendbarkeit des Grundsatzes von Treu und Glauben referiert und abschließend festgehalten, dass alle in dieser Rsp genannten Voraussetzungen für die Berücksichtigung dieses Grundsatzes gegeben seien.

Die belangte Behörde legte die Beschwerde und Teile der Akten mit Vorlagebericht vom 15. September 2023 dem Bundesfinanzgericht vor und beantragte die Abweisung der Beschwerde.

Am 27. September 2023 legte die belangte Behörde dem Bundesfinanzgericht den Vorlageantrag des Beschwerdeführers vom 21. August 2023 vor, nachdem dieser zuvor nur in unvollständiger Form vorgelegt worden war.

Ebenfalls am 27. September 2023 legte die belangte Behörde dem Bundesfinanzgericht ergänzend den Beschluss des Bundesfinanzgerichts vom 15. September 2023, RV/6100264/2023, vor. In einer begleitenden Stellungnahme führte die belangte Behörde dazu erläuternd aus, dass mit diesem Beschluss ein Vorlageantrag als unzulässig zurückgewiesen worden sei mangels Berufung auf eine erteilte Bevollmächtigung in der Beschwerde (Anm BFG: durch den den Beschwerdeschriftsatz einbringenden Steuerberater). Die Abgabenbehörde weise auf denselben Mangel in der Beschwerde betreffend das gegenständliche Verfahren hin.

In der Folge nahm das Bundesfinanzgericht Einsicht in die von der belangten Behörde unter der Steuernummer des Beschwerdeführers elektronisch geführten Akten. Dabei wurden vom Bundesfinanzgericht folgende von der belangten Behörde nicht vorgelegte Aktenteile erhoben:

- Auskunft gewillkürter Vertreter – Beziehungen-Auskunft/historisch;
- Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der beim Beschwerdeführer durchgeführten Außenprüfung vom 2. Dezember 2022;
- Antrag der beschwerdeführenden Partei vom 27. Dezember 2022 auf Verlängerung der Rechtsmittelfristen betreffend die im Spruchkopf dieser Entscheidung angeführten Bescheide;
- Antrag der beschwerdeführenden Partei vom 16. Februar 2023 auf Verlängerung der von der belangten Behörde mit Mängelbehebungsauftrag vom 19. Jänner 2023 gesetzten Frist;
- Eingabe der beschwerdeführenden Partei vom 7. März 2023 betreffend Ergänzung der Beschwerde vom 9. Jänner 2023;
- Vorlageantrag der beschwerdeführenden Partei vom 16. Juni 2023 betreffend Anspruchszinsen für die Jahre 2016 bis 2018.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer hat die Steuerberaterin Dr. ***Stb2***, ***Adresse1***, bevollmächtigt, ihn in sämtlichen Verfahren vor dem Finanzamt Österreich zu vertreten. Zusätzlich wurde auch der Steuerberater Dr. ***Stb1***, ***Adresse1***, vom Beschwerdeführer bevollmächtigt, ihn – wiederum in sämtlichen Verfahren vor dem Finanzamt Österreich – zu vertreten. Die betreffenden Vollmachten sind jeweils in den vom Finanzamt Österreich unter der Steuernummer des Beschwerdeführers geführten elektronischen Akten vermerkt; die Vollmacht von Frau Dr. ***Stb2*** wurde dabei ab 18. Jänner 2022 vermerkt; die Vollmacht von Herrn Dr. ***Stb1*** wurde ab 3. März 2022 vermerkt (siehe den

aktenkundigen Ausdruck aus den elektronischen Akten „Auskunft gewillkürter Vertreter – Beziehungen-Auskunft/historisch“ vom 27. September 2023).

Im Zuge einer beim Beschwerdeführer durchgeführten Außenprüfung betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer für die Jahre 2016 bis 2020, bei der die Schlussbesprechung am 22. November 2022 stattgefunden hat, trat der Steuerberater Dr. ***Stb1*** als steuerlicher Vertreter des Beschwerdeführers gegenüber dem Finanzamt Österreich auf und wurde er vom Finanzamt Österreich im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 2. Dezember 2022 als „steuerlicher Vertreter“ des Beschwerdeführers bezeichnet (siehe auf Seite 2 des Berichts über das Ergebnis der beim Beschwerdeführer durchgeführten Außenprüfung vom 2. Dezember 2022).

Mit Bescheiden vom 29. November 2022 nahm das Finanzamt Österreich die Verfahren betreffend Einkommensteuer 2018 und 2019 der beschwerdeführenden Partei gemäß § 303 Abs 1 BAO wieder auf und setzte die Einkommensteuer für diese Jahre neu fest. Mit weiteren Bescheiden vom 29. November 2022 setzte die belangte Behörde die Einkommensteuer für die Jahre 2016 und 2017 erstmalig fest und setzte Anspruchszinsen für die Jahre 2016 bis 2018 fest. Mit Bescheiden vom 1. Dezember 2022 nahm die belangte Behörde auch das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2020 der beschwerdeführenden Partei gemäß § 303 Abs 1 BAO wieder auf und setzte die Einkommensteuer für dieses Jahr neu fest. Mit weiterem Bescheid vom 1. Dezember 2022 setzte die belangte Behörde die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2023 und Folgejahre fest.

Mit Schriftsatz vom 27. Dezember 2022 wurde ein Antrag auf Verlängerung der Rechtsmittelfristen für die oben angeführten Bescheide bis 15. Jänner 2023 gestellt, wobei im Betreff die Steuernummer, der Name und die Adresse des Beschwerdeführers aufscheinen. Im Briefkopf des Schriftsatzes werden als Absender die „Selbständige[n] Kanzleien der Wirtschaftstreuhand“ Dr. ***Stb1*** und Dr. ***Stb2*** ausgewiesen. Einleitend findet sich in dem Antrag der Hinweis „Wir berufen uns gemäß § 77 Abs 11 WTBG auf die erteilte Vollmacht.“ Der Schriftsatz wurde von Dr. ***Stb1*** handschriftlich unterfertigt.

Diesen Antrag wies das Finanzamt mit Bescheid vom 28. Dezember 2022 ab.

Mit Schriftsatz vom 9. Jänner 2023 wurde Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide betreffend Einkommensteuer 2018 bis 2020, die Einkommensteuerbescheide 2016 bis 2020, die Anspruchszinsenbescheide 2016 bis 2018 und den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2023 erhoben, wobei im Betreff die Steuernummer und der Name des Beschwerdeführers aufscheinen. Im Briefkopf des Schriftsatzes werden als Absender die „Selbständige[n] Kanzleien der Wirtschaftstreuhand“ Dr. ***Stb1*** und Dr. ***Stb2*** ausgewiesen. Nach einer Bezeichnung der angefochtenen Bescheide wird im Beschwerdeschriftsatz unter Verweis auf den gestellten Antrag auf Verlängerung der Beschwerdefrist, der eine Hemmung der Beschwerdefrist bewirkt habe, die Rechtzeitigkeit der

Beschwerde dargelegt. Daran anschließend finden sich in der Beschwerde Ausführungen, wonach eine „Bearbeitung des Rechnungswesens“ betreffend einen Zeitraum von fünf Jahren sowie „diverse Abstimm- und weitere Arbeiten, wie insbesondere eine umfangreiche Stellungnahme zum Schlussbericht“ erforderlich seien. Sodann wird ausgeführt, dass der Beschwerdeführer „sehr wohl bei der Außenprüfung mitgewirkt“ habe und bei allen Besprechungen durch seinen Steuerberater vertreten worden sei. Betreffend die im Anschluss daran in der Beschwerde geäußerte Ansicht, dass die „im Schlussbericht festgehaltenen Ansichten [...] in Summe nicht zu[treffen]“, wird darauf verwiesen, dass dies „die weiteren Ausführungen in einer ergänzenden umfangreichen Eingabe zeigen werden“. Auch seien „die entsprechenden Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen in Vorbereitung“. Abschließend wird um eine Aussetzung (der Einhebung) der Abgaben ersucht und werden für den Fall einer Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht die Anträge auf Senatszuständigkeit und auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gestellt. Der Schriftsatz wurde von Dr. ***Stb1*** handschriftlich unterfertigt.

Mit Bescheid vom 19. Jänner 2023 teilte das Finanzamt Österreich dem Beschwerdeführer mit, die Beschwerde weise hinsichtlich des Inhaltes (§ 250 BAO) die nachfolgenden Mängel auf: die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten werde; die Erklärung, welche Änderungen beantragt würden; eine Begründung. Die angeführten Mängel seien beim Finanzamt Österreich - Dienststelle Salzburg-Stadt gemäß § 85 Abs 2 BAO bis zum 16. Februar 2023 zu beheben. Weiters enthält der Bescheid folgenden Vermerk: „Bei Versäumung dieser Frist gilt das Anbringen als zurückgenommen“.

Mit Schriftsatz ihres steuerlichen Vertreters vom 16. Februar 2023 ersuchte die beschwerdeführende Partei, die Frist zur Behebung der der Beschwerde vom 9. Jänner 2023 anhaftenden Mängel bis zum 7. März 2023 zu verlängern. Es seien noch die „Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen der ***Verein1***“ fertig zu stellen, da erst dann festgestellt werden könne, „ob und wenn ja wieviel vom Beschwerdeführer entnommen worden sein dürfte“. Es sei „für beide Parteien nicht sinnvoll grob fertige Arbeiten zur Fristwahrung einzureichen und dann überarbeitete Versionen nachzuliefern“. Da auch im Beschwerdeverfahren der ***Verein1*** ein Mängelbehebungsauftrag erteilt und dafür eine Frist bis 7. März 2023 gewährt worden sei, werde ersucht, in der gegenständlichen Beschwerdesache eine „Fristverlängerung bis ebenfalls 07.03.2023 zu gewähren“.

Mit Bescheid der belangten Behörde vom 17. Februar 2023, dem zustellungsbevollmächtigten steuerlichen Vertreter des Beschwerdeführers zugegangen am 28. Februar 2023, wurde der vorgenannte Antrag auf Fristverlängerung abgewiesen.

Mit Schriftsatz ihres steuerlichen Vertreters vom 28. Februar 2023 stellte die beschwerdeführende Partei erneut einen Antrag auf Verlängerung der Frist zur Befolgung des Mängelbehebungsauftrages bis zum 7. März 2023.

Mit Schriftsatz ihres steuerlichen Vertreters vom 7. März 2023 wurde eine Ergänzung der Beschwerde vom 9. Jänner 2023 nachgereicht, in der unter Verweis auf einen dem Schreiben beiliegenden Ausdruck eines Verrechnungskontos des Beschwerdeführers für die Streitjahre mit näherer Begründung die ersatzlose Aufhebung aller angefochtenen Bescheide beantragt wurde.

2. Beweiswürdigung

Dass der Bescheid der belangten Behörde vom 17. Februar 2023 über die Abweisung des Antrags der beschwerdeführenden Partei vom 16. Februar 2023 auf Fristverlängerung dem zustellungsbevollmächtigten steuerlichen Vertreter des Beschwerdeführers am 28. Februar 2023 zugegangen ist, beruht auf dem diesbezüglichen Vorbringen der beschwerdeführenden Partei, dem die belangte Behörde nicht entgegengetreten ist. In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass die in § 26 Abs 2 ZustG vorgesehene Vermutung, wonach Zustellungen am dritten Werktag nach der Übergabe an das Zustellorgan als bewirkt gelten, widerlegbar ist. Dabei reicht grundsätzlich eine gegenteilige Behauptung des Empfängers, es sei denn, die Behörde kann die Tatsache und den Zeitpunkt der Zustellung beweisen; die Beweislast trifft somit die Behörde (vgl die bei *Ritz/Koran*, BAO⁷ § 26 ZustG Rz 3 angeführten Nachweise).

Im Übrigen beruhen die obigen Sachverhaltsfeststellungen auf den jeweils angeführten Aktenteilen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Beschwerdelegitimation

Gemäß § 246 Abs 1 BAO ist zur Einbringung einer Bescheidbeschwerde jeder befugt, an den der den Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid ergangen ist. Wird eine Beschwerde von einem hierzu nicht Legitimierten eingebracht, so ist sie gemäß § 260 Abs 1 lit a BAO zurückzuweisen (vgl VwGH 16.12.2010, 2009/16/0091, mwN).

Ist zweifelhaft, wem ein Anbringen zuzurechnen ist (somit wer der Einschreiter ist), verpflichtet dies die Abgabenbehörde bzw das Verwaltungsgericht zu entsprechenden Ermittlungen (vgl zB VwGH 14.3.1990, 86/13/0175; 16.12.2010, 2009/16/0091; 10.2.2022, Ra 2021/15/0104; ErläutRV 38 BlgNR 24. GP 7; vgl auch *Hengstschläger/Leeb*, AVG § 13 [Stand 1.1.2014, rdb.at] Rz 37 und die dort angeführten Nachweise der höchstgerichtlichen Rsp).

Grundsätzlich ist davon auszugehen, dass ein Parteienvertreter, der ein Rechtsmittel gegen einen Bescheid einbringt, dies im Namen jener Person tut, die zur Erhebung des Rechtsmittels legitimiert ist. Nur wenn der Parteienvertreter ausdrücklich bzw eindeutig Namens einer nicht legitimierten Person tätig wird, erübrigt sich eine Klarstellung und ist die Berufung ohne weiteres Verfahren als unzulässig zurückzuweisen (vgl VwGH 14.3.1990, 86/13/0175; 16.12.2010, 2009/16/0091).

Für die Beurteilung eines Parteianbringens kommt es auf dessen Inhalt an, auf das erkennbar oder zu erschließende Ziel des Parteischrittes (vgl zB VwGH 2.9.2020, Ra 2020/15/0047; 13.1.2021, Ra 2020/13/0099; 10.2.2022, Ra 2021/15/0104). Der Erklärungsinhalt ist durch Auslegung zu ermitteln (vgl VwGH 10.2.2022, Ra 2021/15/0104; *Ritz/Koran*, BAO⁷ § 85 Rz 1). Bei undeutlichem Inhalt eines Anbringens ist die Absicht der Partei zu erforschen (VwGH 18.12.2019, Ra 2019/15/0005; 10.2.2022, Ra 2021/15/0104).

Im gegenständlichen Fall wurde Beschwerde gegen mehrere an den Beschwerdeführer ergangene Bescheide erhoben. Im „Betreff“ der Beschwerde ist der Beschwerdeführer namentlich genannt und wird die Steuernummer des Beschwerdeführers angeführt. Zudem richtete sich die Beschwerde (trotz der ihr anhaftenden Mängel) erkennbar gegen den Abgabeananspruch, den die belangte Behörde gegenüber dem Beschwerdeführer geltend gemacht hatte. Der Steuerberater Dr. ***Stb1*** war der belangten Behörde gegenüber zuvor bereits mehrfach als steuerlicher Vertreter des Beschwerdeführers aufgetreten. Dabei ist insbesondere auf den im gegenständlichen Beschwerdeverfahren von ihm eingebrachten Antrag auf Verlängerung der Beschwerdefristen, in dem er sich gemäß § 77 Abs 11 WTBG ausdrücklich auf eine erteilte Vollmacht berief, zu verweisen. Hinzukommt, dass der Steuerberater Dr. ***Stb1*** zum Zeitpunkt der Einbringung der Beschwerde in den von der belangten Behörde geführten Akten als bevollmächtigter steuerlicher Vertreter des Beschwerdeführers vermerkt war. Weiters ist darauf zu verweisen, dass die belangte Behörde ursprünglich keine Zweifel daran hegte, dass eine Beschwerdeerhebung im Namen des Beschwerdeführers vorliegt und hat dem Beschwerdeführer mehrere Beschwerdeentscheidungen zugestellt. Dieser hat in der Folge – wiederum unter Zuhilfenahme desselben Vertreters – deren Vorlage an das Bundesfinanzgericht beantragt, wobei in den jeweiligen Schriftsätzen ausdrücklich „auf die vorliegende Vollmacht zur Vertretung“ verwiesen wurde und sich der steuerliche Vertreter gemäß § 77 Abs 11 WTBG auf diese Vollmacht berief.

Bei dieser Sachlage trifft es entgegen dem Vorbringen der belangten Behörde nicht zu, dass der Erklärungswert des Beschwerdeschriftsatzes dahingehend gedeutet werden kann, dass die Beschwerde von Dr. ***Stb1*** im eigenen Namen und nicht im Namen des Beschwerdeführers erhoben worden sei. Vielmehr ist dieser gerade angesichts der der belangten Behörde und dem Bundesfinanzgericht vorliegenden Aktenlage (vgl zu deren Bedeutung für die Auslegung von Anbringen zB VwGH 29.7.2014, 2011/13/0053; 20.3.2014,

2010/15/0195) bei verständiger Würdigung als Beschwerdeerhebung im Namen des Beschwerdeführers zu deuten.

Wenn die belangte Behörde in diesem Zusammenhang Rechtsprechung des BFG ins Treffen führt, der zufolge eine zur berufsmäßigen Parteienvertretung befugte Person, die ein Rechtsmittel einbringt, ohne ausdrücklich zu erklären, dass sie im Namen einer anderen Person handelt, zweifelsfrei selbst Einschreiter sei, auch wenn im Betreff des Rechtsmittelschriftsatzes der Name und die Steuernummer des Bescheidadressaten angeführt werden, ist dem das dieser Rechtsprechung entgegenstehende Erkenntnis des VwGH vom 10.2.2022, Ra 2021/15/0104 entgegenzuhalten (vgl dazu auch *Ritz*, VwGH: Zurechnung durch Parteienvertreter eingebrachter Rechtsmittel, ZSS 2022, 144).

3.2. Zu Spruchpunkt I.

3.2.1. Angemessenheit der Mängelbehebungsfrist und Ermessensübung

§ 245 BAO lautet:

„(1) Die Beschwerdefrist beträgt einen Monat. Enthält ein Bescheid die Ankündigung, dass noch eine Begründung zum Bescheid ergehen wird, so wird die Beschwerdefrist nicht vor Bekanntgabe der fehlenden Begründung oder der Mitteilung, dass die Ankündigung als gegenstandslos zu betrachten ist, in Lauf gesetzt. Dies gilt sinngemäß, wenn ein Bescheid auf einen Bericht (§ 150) verweist.

(2) Durch einen Antrag auf Mitteilung der einem Bescheid ganz oder teilweise fehlenden Begründung (§ 93 Abs. 3 lit. a) wird der Lauf der Beschwerdefrist gehemmt.

(3) Die Beschwerdefrist ist auf Antrag von der Abgabenbehörde aus berücksichtigungswürdigen Gründen, erforderlichenfalls auch wiederholt, zu verlängern. Durch einen Antrag auf Fristverlängerung wird der Lauf der Beschwerdefrist gehemmt.

(4) Die Hemmung des Fristenlaufes beginnt mit dem Tag der Einbringung des Antrages (Abs. 2 oder 3) und endet mit dem Tag, an dem die Mitteilung (Abs. 2) oder die Entscheidung (Abs. 3) über den Antrag dem Antragsteller zugestellt wird. In den Fällen des Abs. 3 kann jedoch die Hemmung nicht dazu führen, dass die Beschwerdefrist erst nach dem Zeitpunkt, bis zu dem letztmals ihre Verlängerung beantragt wurde, abläuft.

(5) Abs. 3 und 4 gelten sinngemäß für Anträge auf Verlängerung der Frist des § 85 Abs. 2 bei Mängeln von Beschwerden.“

Nach § 250 Abs 1 BAO hat die Bescheidbeschwerde zu enthalten: a) die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet; b) die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird; c) die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden; d) eine Begründung.

Gemäß § 85 Abs 2 BAO berechtigen Mängel von Eingaben (Formgebrechen, inhaltliche Mängel, Fehlen einer Unterschrift) die Abgabenbehörde nicht zur Zurückweisung; inhaltliche Mängel liegen nur dann vor, wenn in einer Eingabe gesetzlich geforderte inhaltliche Angaben fehlen. Die Abgabenbehörde 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.

Entspricht eine Beschwerde nicht den in § 250 BAO angeführten Voraussetzungen, ist die Abgabenbehörde verpflichtet, einen Mängelbehebungsauftrag nach § 85 Abs 2 BAO zu erlassen (vgl VwGH 27.6.2013, 2010/15/0213). Dies auch dann, wenn die Beschwerde bewusst mangelhaft verfasst wurde (vgl VwGH 18.1.2021, Ra 2020/13/0065).

Unstrittig wies die vorliegende Beschwerde einen inhaltlichen Mangel dahin auf, dass sie keine Begründung iSd § 250 Abs 1 lit d BAO enthielt (vgl dazu etwa ErläutRV 38 BlgNR 24. GP 7). Dass im Beschwerdeschriftsatz bereits die Nachholung von Beschwerdegründen angekündigt wurde, ändert nichts an der Mangelhaftigkeit der Beschwerde (vgl VwGH 7.7.2011, 2010/15/0024). Zudem fehlte auch die Erklärung, in welchen Punkten die Bescheide angefochten werden und die Erklärung, welche Änderungen beantragt würden.

Da die Beschwerde vom 9. Jänner 2023 – unstrittig – nicht den in § 250 Abs 1 BAO umschriebenen Erfordernissen entsprochen hatte, war die Abgabenbehörde gemäß § 85 Abs 2 BAO verpflichtet, dem Beschwerdeführer unter Setzung einer angemessenen Frist die Behebung der Mängel aufzutragen (vgl VwGH 7.7.2011, 2010/15/0024).

Was die Angemessenheit der von der belangten Behörde mit Mängelbehebungsauftrag vom 19. Jänner 2023 gesetzten Frist anbelangt, ist wie folgt auszuführen: Die Einhaltung der bei einer Maßnahme nach § 85 Abs 2 BAO zu setzenden Frist verfolgt (bei einer Beschwerde) den Zweck, ohne unvertretbaren Aufschub feststellen zu können, ob die Beschwerde einer inhaltlichen Erledigung zuzuführen ist (vgl VwGH 29.6.1999, 99/14/0123; 7.7.2011, 2010/15/0024). Eine Frist ist dann angemessen im Sinne der Mängelbehebungsvorschriften, wenn die Fristbemessung den besonderen Verhältnissen sachgerecht Rechnung trägt und der Beschwerdeführer in die Lage versetzt wird, dem Auftrag innerhalb der gesetzten Frist ordnungsgemäß nachzukommen. Die Angemessenheit einer Frist hängt immer von den Umständen des Einzelfalls ab (vgl VwGH 7.7.2011, 2010/15/0024; vgl auch – zu § 156 Abs 2 FinStrG – VwGH 30.3.2006, 2006/15/0003). Dabei ist im vorliegenden Beschwerdefall zu berücksichtigen, dass der Beschwerdeführer selbst im Schriftsatz vom 27. Dezember 2022 die

Verlängerung der Rechtsmittelfristen bis 15. Jänner 2023 beantragt hatte. Zudem sei den Ausführungen im Beschwerdeschriftsatz vom 9. Jänner 2023 zufolge die nach der Ansicht des Beschwerdeführers für eine hinreichende Begründung der Beschwerde erforderliche „Bearbeitung des Rechnungswesens“ zum damaligen Zeitpunkt ohnehin bereits „sehr weit fortgeschritten“ gewesen. Bei dieser Sachlage hätte für das Finanzamt an sich keinerlei Anlass bestanden, über das Begehren des Beschwerdeführers hinauszugehen (vgl dazu VwGH 11.12.1974, 1114/74; vgl auch VwGH 7.7.2011, 2010/15/0024, wonach die Mängelbehebungsfrist bereits dann nicht als unangemessen erkannt werden kann, wenn diese jener Frist entspricht, die der Rechtsmittelwerber selbst zur Nachreichung der fehlenden Begründung in Aussicht stellte). Indem die belangte Behörde dem Beschwerdeführer zur Behebung der der Beschwerde anhaftenden Mängel dennoch eine Frist bis zum 16. Februar 2023 einräumte, stand dem Beschwerdeführer im Ergebnis mehr als die doppelte Beschwerdefrist (vgl § 245 Abs 1 BAO) zur Verfügung und kann die von der belangten Behörde gesetzte Frist jedenfalls nicht als unangemessen erkannt werden.

Wenn die beschwerdeführende Partei die Ablehnung einer Verlängerung dieser Frist durch die belangte Behörde als „rein schikanös“ bezeichnet und sich damit offenbar gegen die insoweit seitens der belangten Behörde erfolgte Ermessensübung wendet, ist dazu ergänzend wie folgt auszuführen: Wie bereits im Rahmen der hier erfolgten Erwägungen dargelegt wurde, verfolgt die Einhaltung der bei einer Maßnahme nach § 85 Abs 2 BAO zu setzenden Frist (bei einer Beschwerde) den Zweck, ohne unvertretbaren Aufschub feststellen zu können, ob die Beschwerde einer inhaltlichen Erledigung zuzuführen ist. Die Verlängerung der gesetzten Mängelbehebungsfrist obliegt dem Ermessen der Abgabenbehörde (vgl VwGH 11.12.1990, 90/14/0241; 29.6.1999, 99/14/0123). Wie oben bereits ausgeführt wurde, stand dem Beschwerdeführer im Ergebnis mehr als die doppelte Beschwerdefrist (vgl § 245 Abs 1 BAO) zur Verfügung. Wenn nun die belangte Behörde die von ihr gesetzte Mängelbehebungsfrist nicht verlängert hat, so kann darin keine Verletzung des ihr eingeräumten Ermessens erblickt werden. Denn es war für den Beschwerdeführer nicht unbillig, innerhalb von mehr als zwei Monaten eine den Bestimmungen des § 250 Abs 1 BAO entsprechende Beschwerde zu verfassen (vgl auch VwGH 11.12.1990, 90/14/0241, und VwGH 29.6.1999, 99/14/0123). Auch das Vorbringen des Beschwerdeführers im Vorlageantrag betreffend Wiederaufnahme gem § 303 BAO zur Einkommensteuer für die Zeiträume 2018 bis 2020, wonach ihm mit Zustellung des die Fristverlängerung ablehnenden Bescheids nur noch ein Tag zur Erfüllung des Mängelbehebungsauftrages zur Verfügung gestanden wäre, lässt keine Unbilligkeit der Nichtverlängerung der Frist erkennen. Dabei ist insbesondere zu berücksichtigen, dass der Beschwerdeführer erst am letzten Tag der Mängelbehebungsfrist einen Antrag auf Verlängerung dieser Frist gestellt hat, obwohl ihm bei Zutreffen der von ihm vorgebrachten Umstände bereits vorher – dh nicht erst am letzten Tag der Frist – klar sein hätte müssen, dass eine Einhaltung dieser Frist nicht möglich sein würde. Ebenso musste dem durch einen Steuerberater fachkundig vertretenen Beschwerdeführer klar sein, dass ihm bei Einbringung

eines Fristverlängerungsantrages am letzten Tag der Mängelbehebungsfrist bei Abweisung vor dem von ihm beantragten Fristende nur mehr ein Tag zur Mängelbehebung zur Verfügung stehen würde – nämlich jener, der dem Tag der Zustellung des die Hemmungswirkung beseitigenden Bescheides folgt (vgl dazu sinngemäß *Ritz/Koran*, BAO⁷ § 245 Rz 39). Der Abgabepflichtige kann nicht darauf vertrauen, dass eine bereits gesetzte Frist verlängert wird (so etwa ausdrücklich VwGH 7.9.1990, 89/14/0232). Nach dem oben dargestellten Zweck der Fristsetzung bei einer Maßnahme nach § 85 Abs 2 BAO wäre es für die belangte Behörde nicht zweckmäßig gewesen, dem Fristverlängerungsansuchen zu entsprechen und hat die belangte Behörde daher das ihr eingeräumte Ermessen im Sinn des Gesetzes ausgeübt.

3.2.2. Keine hemmende Wirkung des neuerlichen Fristerstreckungsansuchens

Der VwGH hat in seinen Erkenntnissen vom 5.3.2020, Ro 2019/15/0008, und vom 25.5.2020, Ro 2019/13/0023, dargelegt, wie die noch offene Restfrist des § 245 Abs 4 BAO zu berechnen ist. Demnach beginnt die Hemmung des Fristenlaufes gemäß § 245 Abs 4 BAO bereits mit dem Tag der Einbringung des Antrages auf Fristverlängerung. Mit Ablauf des Tages, an dem die Hemmung des Fristenlaufes endet, beginnt jener Teil der Beschwerdefrist weiterzulaufen, der mit Ablauf des Tages, der dem Tag der Einbringung des Fristverlängerungsantrags vorangegangen ist, noch unverbraucht war. Gemäß § 245 Abs 5 BAO gilt dies sinngemäß für Anträge auf Verlängerung der Frist des § 85 Abs 2 bei Mängeln von Beschwerden.

Für den vorliegenden Beschwerdefall bedeutet das Folgendes: die beschwerdeführende Partei brachte am 16. Februar 2023 – also am letzten Tag der Frist – einen Antrag auf Verlängerung der Mängelbehebungsfrist, die ursprünglich am 16. Februar 2023 abgelaufen wäre, bis zum 7. März 2023 ein. Dieser Antrag wurde von der belangten Behörde abgewiesen, wobei die Zustellung des abweisenden Bescheides unstrittig am 28. Februar 2023 erfolgte. Die (neue) noch offene Restfrist begann mit Ablauf des Tages, an dem die Hemmung des Fristenlaufes endete, zu laufen, sohin am 1. März 2023 um 0:00 Uhr, und betrug einen Tag. Die am 7. März 2023 eingebrachte Ergänzung der Beschwerde erweist sich daher als verspätet.

Wenn die beschwerdeführende Partei demgegenüber die Rechtzeitigkeit ihrer Eingabe mit einem am 28. Februar 2023 eingereichten neuerlichen Fristverlängerungsansuchen bis zum 7. März 2023, über das von der belangten Behörde nicht abgesprochen wurde, zu begründen versucht, übersieht sie, dass einem nach Abweisung eines Fristverlängerungsansuchens eingebrachten neuerlichen Fristerstreckungsansuchen keine hemmende Wirkung zukommt (vgl VwGH 4.9.1992, 92/13/0062; 23.11.2011, 2009/13/0153; 28.2.2013, 2011/16/0012).

Dies ist damit zu begründen, dass nach Erlassung der eine Fristverlängerung abweisenden Entscheidung eine neuerliche (Sachentscheidung) Entscheidung über die Antragssache „Verlängerung der Mängelbehebungsfrist“ nicht mehr möglich und damit unzulässig ist (vgl

dazu sinngemäß VwGH 4.9.1992, 92/13/0062). Auch wenn im vorliegenden Beschwerdefall ein weiteres Ansuchen um Verlängerung der Mängelbehebungsfrist eingebracht wurde und die belangte Behörde über diesen Antrag nicht abgesprochen hat – und zwar auch nicht durch Zurückweisung des Antrages –, ändert dies somit nichts am hier dargelegten Ablauf der Mängelbehebungsfrist und gilt die Beschwerde folglich gemäß § 85 Abs 2 BAO als zurückgenommen.

Soweit die beschwerdeführende Partei in diesem Zusammenhang den Grundsatz von Treu und Glauben ins Treffen führt, ist zu entgegnen, dass der Grundsatz von Treu und Glauben nach ständiger Rsp des VwGH nur insoweit Auswirkungen zeigt, als das Gesetz der Vollziehung einen Vollzugsspielraum einräumt (vgl zB VwGH 26.4.2006, 2004/14/0076; *Ritz/Koran*, BAO⁷ § 114 Rz 8 mwN). Ein derartiger Vollzugsspielraum besteht im vorliegenden Beschwerdefall allerdings nicht, da das im Rahmen der obigen Erwägungen festgestellte Fristende mit Ablauf des 1. März 2023 und die aus der Nichteinhaltung dieser Frist abzuleitende Rechtsfolge weder das Ergebnis der Auslegung eines unbestimmten Gesetzesbegriffes sind, noch kommt dem Bundesfinanzgericht dabei – insbesondere bezüglich der Frage, ob das am 28. Februar 2023 eingereichte neuerliche Fristverlängerungsansuchen hemmende Wirkung hat – ein Ermessensspielraum zu.

3.3. Ad Anträge auf Senatszuständigkeit und auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung

Nach der Maßgabe obiger Ausführungen ist die vorliegende Bescheidbeschwerde gemäß § 278 Abs 1 lit b BAO mit Beschluss des Verwaltungsgerichtes als zurückgenommen zu erklären. Die Befugnis zur Erlassung eines solchen Beschlusses obliegt gem § 272 Abs 4 BAO – auch wenn eine Entscheidung über die Beschwerde durch den Senat beantragt wurde – dem Berichterstatter.

Gemäß § 274 Abs 3 Z 2 iVm Abs 5 BAO kann von einer beantragten mündlichen Verhandlung unter anderem dann abgesehen werden, wenn die Beschwerde als zurückgenommen (§ 85 Abs 2, § 86a Abs 1 BAO) zu erklären ist. Das Absehen von der beantragten mündlichen Verhandlung liegt im Ermessen des Richters. Wie den obigen Ausführungen zu entnehmen ist, ist im vorliegenden Beschwerdefall der entscheidungsrelevante Sachverhalt geklärt und sind die Rechtsfragen durch die bisherige Rechtsprechung beantwortet. Eine mündliche Erörterung lässt eine weitere Klärung der Rechtssache somit nicht erwarten und erscheint folglich nicht zweckmäßig, sodass von der beantragten mündlichen Verhandlung abgesehen wird.

3.4. Zu Spruchpunkt II.

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision gemäß Art 133 Abs 4 iVm Abs 9 B-VG 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.

Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht vor, wenn die vom erkennenden Verwaltungsgericht anzuwendenden Normen klar und eindeutig sind (vgl VwGH 6.4.2016, Ro 2016/16/0006, mwN). Da sich die Rechtsfolge im Falle der Nichtbefolgung eines Mängelbehebungsauftrages unmittelbar aus dem eindeutigen Wortlaut des § 85 Abs 2 BAO ergibt, liegt insoweit keine Rechtsfrage vor, der gemäß Art 133 Abs 4 iVm Abs 9 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme.

Hinsichtlich der von der belangten Behörde aufgeworfenen Frage der Beschwerdelegitimation ist darauf hinzuweisen, dass eine vertretbare Auslegung eines Schriftstückes oder einer Parteierklärung ebenfalls keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinn des Art 133 Abs 4 B-VG aufwirft. Die Auslegung einer Erklärung im Einzelfall würde nur dann zu einer grundsätzlichen Rechtsfrage führen, wenn dem Verwaltungsgericht eine krasse Fehlbeurteilung unterlaufen wäre (vgl etwa VwGH 23.9.2021, Ra 2021/16/0078; zur Auslegung des Inhaltes einer Beschwerde VwGH 26.3.2019, Ra 2019/16/0025, jeweils mwN).

Es ist daher gemäß § 25a Abs 1 VwGG spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 9. Februar 2024