

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Ri*** in der Finanzstrafsache gegen ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***X*** über die Beschwerde (Einspruch) vom 01.12.2016 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde (vormals des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten als Finanzstrafbehörde) vom 13. März 2017 über die Gegenstandsloserklärung des Einspruchs vom 01.12.2016, zu Strafnummer ***, zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde wird stattgegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.
- II. Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundesverfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang:

Die Beschwerdeführerin erzielt neben ihrer Pension Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Aufgrund verspäteter Abgabe von den Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2014 und 2015 wurde gegen sie mit Strafverfügung gemäß § 143 FinStrG vom 30.11.2016 eine Geldstrafe in Höhe von Euro 400,00 und für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe von 2 Tagen verhängt. Die Kosten des Strafverfahrens wurden von der Finanzstrafbehörde mit Euro 40,00 bemessen.

Gegen diese Strafverfügung vom wurde am 1.12.2016 per Fax Einspruch, ausgefertigt von der steuerlichen Vertreterin, erhoben. Da sich die steuerliche Vertreterin, die ***X*** Steuerberatungsgesellschaft, nicht explizit auf eine für dieses Finanzstrafverfahren erteilte Vollmacht berief, erließ die Finanzstrafbehörde am 6.12.2016 einen Mängelbehebungsauftrag gemäß § 56 Abs. 2 FinStrG iVm § 85 Abs. 2 BAO und forderte darin zur Vorlage der

unterfertigten (Original-) Vollmacht auf. Dieser Mängelbehebungsauftrag wurde am 07.12.2016 nachweislich der Beschwerdewerberin persönlich zugestellt.

Die angeforderte Vollmacht langte nicht bei der belangten Behörde ein, welche sodann mit Bescheid vom 13.3.2017 den Einspruch als zurückgenommen erklärt. Darauf erhob die steuerliche Vertreterin zeitgerecht mit Schreiben von 21.03.2017 Beschwerde und legte dieser eine unterschriebene allerdings undatierte Vollmacht bei und verweist darauf, dass seit jeher ein aufrechtes Vollmachtsverhältnis vorliege.

In der Beschwerdevorlage (Vorlagebericht) an das Bundesfinanzgericht vom 31.07.2017 beantragte die belangte Behörde die Abweisung der Beschwerde.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Festgestellter Sachverhalt:

Die ***X*** Steuerberatungsgesellschaft erhob am 01.12.2016 Einspruch gegen die Strafverfügung vom 30.11.2016 gegen die Beschwerdeführerin, ohne sich auf eine für dieses Finanzstrafverfahren von ihr erteilte Vollmacht zu berufen. Auch zuvor war keine Berufung auf eine der ***X*** Steuerberatungsgesellschaft durch die Beschwerdeführerin für dieses Finanzstrafverfahren erteilte Vollmacht erfolgt.

Daher erließ die belangte Behörde am 06.12.2016 einen Mängelbehebungsauftrag gemäß § 56 Abs. 2 FinStrG iVm § 85 Abs. 2 BAO, wonach der Einspruch vom 01.12.2016 den Mangel des Fehlens der schriftlichen (Original-) Vollmacht der ***X*** Steuerberatungsgesellschaft aufweise und mit welchem die Beschwerdeführerin aufgefordert wurde, den angeführten Mangel bis zum 04.01.2017 zu beheben. Der Mängelbehebungsauftrag wurde der Beschwerdeführerin am 07.12.2016 mittels Hinterlegung zugestellt.

Da keine Reaktion auf den Mängelbehebungsauftrag erfolgte, erklärte die belangte Behörde den Einspruch gegen die Strafverfügung mit Bescheid vom 13.03.2017 gemäß § 56 Abs. 2 FinStrG iVm § 85 Abs. 2 BAO als zurückgenommen.

Erst nach Erlassung des Bescheids über die Zurücknahme/Gegenstandsloserklärung vom 13.03.2017 legte die ***X*** Steuerberatungsgesellschaft am 21.03.2017 gemeinsam mit der Beschwerde eine auch Finanzstrafverfahren umfassende Vollmacht seitens der Beschwerdeführerin vor.

Beweiswürdigung:

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich unzweifelhaft aus den vorgelegten Akten.

Rechtslage:

Strittig ist im vorliegenden Verfahren, ob die belangte Behörde berechtigt war, den Mängelbehebungsauftrag vom 06.12.2016, in welchem die Vorlage einer schriftlichen Vollmacht vom Beschwerdeführer gefordert wurde, und in der Folge den Bescheid über die Gegenstandsloserklärung zu erlassen.

Gemäß § 56 Abs. 2 FinStrG gelten u.a. für Anbringen, soweit dieses Bundesgesetz nicht anderes bestimmt, die Bestimmungen des 3. Abschnittes sowie § 114 Abs. 3 der Bundesabgabenordnung (BAO) sinngemäß.

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

Gemäß § 77 Abs. 1 FinStrG haben Beschuldigte das Recht, in jeder Lage des Verfahrens den Beistand eines Verteidigers in Anspruch zu nehmen oder über ausdrückliche Erklärung auf die Inanspruchnahme eines Verteidigers zu verzichten und sich selbst zu verteidigen. Gemäß § 77 Abs. 2 FinStrG gelten die Vorschriften der Bundesabgabenordnung über die Bevollmächtigung mit Ausnahme von § 83 Abs. 4 sinngemäß.

Die Parteien und ihre gesetzlichen Vertreter können sich, sofern nicht ihr persönliches Erscheinen ausdrücklich gefordert wird, gemäß § 83 Abs. 1 BAO durch natürliche voll handlungsfähige Personen, juristische Personen oder eingetragene Personengesellschaften 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.

Berufsberechtigte sind zwar gemäß § 94 Abs. 2 WTBG (nunmehr: § 83 Abs. 2 WTBG 2017) verpflichtet, dafür zu sorgen, dass sich ihre Angestellten im Verkehr mit Klienten oder

Behörden jederzeit durch eine schriftliche Vollmacht ausweisen können, gemäß § 3 Abs. 1 Z. 3 WTBG ist es jedoch den zur selbständigen Ausübung des Wirtschaftstreuhänderberufes Steuerberater Berechtigten gemäß vorbehalten, die Vertretung in Abgabe- und Abgabestrafverfahren für Bundes-, Landes- und Gemeindeabgaben und in Beihilfeangelegenheiten vor den Finanzbehörden, den übrigen Gebietskörperschaften und den Verwaltungsgerichten auszuüben und ersetzt hierbei die Berufung auf die Bevollmächtigung deren urkundlichen Nachweis. Ebenso regelt § 88 Abs. 9 WTBG (der dem nunmehr gültigen § 77 Abs. 11 WTBG 2017 entspricht), dass die Berufung eines Berufsberechtigter im beruflichen Verkehr auf die ihm erteilte Bevollmächtigung den urkundlichen Nachweis ersetzt.

Rechtliche Beurteilung:

Wenn eine Beschwerde durch einen Vertreter eingebracht wird, so ist es notwendig, auf das Vertretungsverhältnis in geeigneter Weise hinzuweisen. Nicht ausreichend ist es, im Betreff der Beschwerde bloß den Namen und die Steuernummer der Person anzugeben, die vertreten werden soll (BFG 27.2.2019, RV/6101073/2015).

Die Bestellung eines Vertreters (auch zum Zustellungsbevollmächtigten) wird erst mit der Vorlage der Vollmachtsurkunde oder mit der mündlichen Erteilung der Vollmacht der Behörde gegenüber oder mit der ausdrücklichen Berufung auf die erteilte Vollmacht gegenüber der Behörde wirksam. Die Bevollmächtigung muss im jeweiligen Verfahren geltend gemacht werden (VwGH 28.06.2023, Ro 2023/13/0011). Dem Umstand, dass eine Vollmacht dem Finanzamt als Abgabenbehörde gegenüber bekanntgegeben worden ist, kommt für das Finanzstrafverfahren keine Bedeutung zu (VwGH 05.11.2009, 2009/16/0214).

Auch wenn eine sogenannte Generalvollmacht erteilt wurde, die Vollmacht einer Abgabenbehörde gegenüber geltend gemacht wurde oder bereits in einem früheren Finanzstrafverfahren vorgewiesen wurde, muss die Bevollmächtigung immer im jeweiligen Verfahren geltend gemacht werden (VwGH 28.6.2012, 2010/16/0275).

Ist ein Anbringen von einer nicht nachweislich bevollmächtigten Person für den Einschreiter unterfertigt, liegt ein Formmangel vor, der einen Mängelbehebungsauftrag nach § 83 Abs. 2 BAO iVm § 77 Abs. 2 FinStrG auslöst, welcher an den Einschreiter zu richten ist (VwGH 9.9.1981, 81/03/0065).

Bis zum Bekanntwerden der Bevollmächtigung des Verteidigers bei der Finanzstrafbehörde in einem neuen Finanzstrafverfahren ist an die Partei persönlich zuzustellen, da, solange die schriftliche Vollmacht bei der Behörde nicht eingelangt bzw. von einem einschreitenden beruflichen Parteienvertreter ausdrücklich auf eine [für dieses Verfahren] erteilte Vollmacht verwiesen wird, das Einschreiten eines solchen rein hypothetisch ist. Die Zustellung an den

noch nicht als bevollmächtigt ausgewiesenen Vertreter wäre nicht rechtswirksam (VwGH 11.2.1988, 86/06/0167; VwGH 22.3.1993, 92/13/0151; VwGH 19.1.1995, 93/09/0410).

Auch im Finanzstrafverfahren darf ein Rechtsmittel wegen eines Formgebrechens (Mangel des Nachweises der Vollmacht) nur nach Erteilung eines befristeten Verbesserungsauftrages und fruchtlosen Ablauf der Verbesserungsfrist zurückgewiesen werden (VwGH 18.2.1966, 0658/65).

Im gegenständlichen Finanzstrafverfahren gegen die Beschwerdeführerin wurde bis zur Erhebung der Beschwerde vom 21.03.2017 weder eine schriftliche Vollmacht vorgewiesen noch hat sich der einschreitende Steuerberater auf eine erteilte Vollmacht berufen. Erst gemeinsam mit der Beschwerde vom 21.03.2017 wurde eine entsprechende Vollmacht vorgelegt. Es lag daher ein Formmangel vor und wurde zu Recht ein Mängelbehebungsauftrag an den Beschwerdeführer erlassen.

Da weder auf eine im Finanzstrafverfahren erteilte Zustellungsbevollmächtigung der ***X*** Steuerberatungsgesellschaft hingewiesen wurde, noch eine solche aus dem Strafakt hervorging, war die an die Beschwerdeführerin selbst vorgenommene Zustellung wirksam (vgl. VwGH 5.11.2009, 2009/16/0214).

Berufsrechtliche Vorschriften, wonach die Berufung auf eine erteilte Bevollmächtigung deren urkundlichen Nachweis ersetzt, gelten auch im Anwendungsbereich der BAO (VwGH 3.3.2022, Ra 2020/15/0013; VwGH 28.10.2014, 2012/13/0102).

Das Sich-Berufen auf die Vollmacht ersetzt jedoch lediglich den urkundlichen Nachweis. Die tatsächliche Erteilung einer Vollmacht wird dadurch nicht ersetzt. Im Fall von konkreten Zweifeln ist zu prüfen, ob tatsächlich eine Vollmacht (und in welchem Umfang) eingeräumt wurde (vgl. VwGH 07.12.2021, Ra 2021/13/0094; VwGH 28.10.2014, 2012/13/0102; vgl. weiters – zu § 10 Abs. 1 AVG – z.B. VwGH 24.7.2018, Ra 2018/08/0074; 13.12.2018, Ra 2018/07/0476; vgl. weiters – zur ähnlichen Bestimmung des § 30 Abs. 2 ZPO – z.B. OGH 30.11.2006, 6 Ob 265/06y).

Im Erkenntnis vom 24.7.2018, Ra 2018/08/0074 führte der Verwaltungsgerichtshof aus:
„§ 10 Abs. 1 letzter Satz AVG eröffnet einer zur berufsmäßigen Parteienvertretung befugten Person die Möglichkeit, sich anstelle des urkundlichen Nachweises lediglich auf die erteilte Vollmacht zu berufen. Das bedeutet nicht, dass die Berufung auf die erteilte Vollmacht nach § 10 Abs. 1 AVG das Vorliegen einer – auch im Innenverhältnis wirksam zustande gekommenen – Vollmacht ersetzen kann; es entfällt lediglich die Pflicht des urkundlichen Nachweises eines zustande gekommenen Bevollmächtigungsverhältnisses. Treten Zweifel über den Inhalt und Umfang sowie über den Bestand einer Vertretungsbefugnis auf, so ist die Behörde (bzw. das Verwaltungsgericht) nach § 10 Abs. 2 AVG (iVm § 17 VwGVG) befugt, sich Klarheit darüber zu

verschaffen und die Vollmacht nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes zu beurteilen (vgl. VwGH 8.7.2004, 2004/07/0101; Anm: so zuletzt auch VwGH 7.8.2023, Ra 2023/03/0144).

Im vorliegenden Fall ist eine Steuerberatungsgesellschaft eingeschritten. Gemäß § 2 Abs. 2 Z 3 iVm §§ 51 ff WTBG war sie zur „Beratung und Vertretung in Beitrags-, Versicherungs- und Leistungsangelegenheiten der Sozialversicherungen, einschließlich der Vertretung vor den Verwaltungsgerichten“ berechtigt. Sie durfte sich daher auf Grund ihrer Befugnis zur berufsmäßigen Parteienvertretung im vorliegenden Beitragsverfahren gemäß § 10 Abs. 1 letzter Satz AVG auf die erteilte Vollmacht berufen (vgl. auch § 77 Abs. 11 WTBG).

Die Berufung auf die Vollmacht gemäß § 10 Abs. 1 letzter Satz AVG kann etwa durch die Klausel „Vollmacht erteilt“ auf einem Schriftsatz oder dadurch erfolgen, dass ein Rechtsmittel „namens und auftrags meiner Mandantschaft“ eingebracht wird (vgl. etwa VwGH 28.5.2013, 2012/05/0157, 0158).

In der im vorliegenden Fall gewählten Formulierung „Wir schreiben Ihnen für:“ war zwar noch keine Berufung auf die erteilte Vollmacht zu erblicken. Der Verbesserungsauftrag des Bundesverwaltungsgerichts hätte aber auch die Möglichkeit umfassen müssen, ihm durch eine Berufung auf die Vollmacht zu entsprechen [...]. Nur wenn das Bundesverwaltungsgericht Grund gehabt hätte, die Erteilung der Vollmacht anzuzweifeln, wäre es berechtigt gewesen, auch deren Vorlage zu verlangen. Anhaltspunkte für solche Zweifel sind aber nicht ersichtlich und wurden im angefochtenen Beschluss auch nicht angeführt. Der von vornherein ausdrücklich nur auf die Vorlage der Vollmacht bezogene Verbesserungsauftrag war demnach zu eng gefasst. Dessen Nichterfüllung hätte somit die Sanktion des § 13 Abs. 3 AVG iVm § 17 VwGVG, also die Zurückweisung der Beschwerde, nicht nach sich ziehen dürfen (vgl. zu einem insofern vergleichbaren Fall VwGH 21.5.2012, 2008/10/0085).“

Die ***X*** Steuerberatungsgesellschaft ist zur Ausübung des Wirtschaftstreuhandberufes als Steuerberater berechtigt. Es hätte somit grundsätzlich eine Berufung im konkreten Finanzstrafverfahren auf die durch den Beschwerdeführer erteilte Vollmacht genügt.

Nur wenn das Finanzamt Grund gehabt hätte, die Erteilung der Vollmacht anzuzweifeln, wäre es berechtigt gewesen, auch deren Vorlage zu verlangen. Anhaltspunkte für solche Zweifel sind aber nicht ersichtlich und wurden weder im Mängelbehebungsauftrag noch im Bescheid über die Gegenstandsloserklärung angeführt. Der Mängelbehebungsauftrag hätte daher auch die Möglichkeit umfassen müssen, ihm durch eine Berufung auf die erteilte Vollmacht zu entsprechen. Da als zu behebender Mangel aber ausdrücklich nur das Fehlen der schriftlichen (Original-)Vollmacht angeführt war, war der Mängelbehebungsauftrag zu eng gefasst und hätte der Einspruch damit nicht als gegenstandslos erklärt werden dürfen.

Gemäß § 62 Abs. 2 FinStrG obliegt die Durchführung der mündlichen Verhandlung und die Entscheidung über die Beschwerde einem Senat des Bundesfinanzgerichtes,

- a) wenn die Beschwerde sich gegen ein Erkenntnis oder einen sonstigen Bescheid eines Spruchsenates richtet,
- b) wenn der Beschuldigte oder ein Nebenbeteiligter dies in der Beschwerde gegen ein Erkenntnis oder in der Beschwerde gegen einen Bescheid gemäß § 149 Abs. 4 FinStrG begehrt.

Die Entscheidung über alle anderen Rechtsmittel obliegt gemäß § 62 Abs. 3 FinStrG einem Richter eines Senates für Finanzstrafrecht beim Bundesfinanzgericht als Einzelrichter.

In der Beschwerde wurde „für den Fall der Nichtstattgabe der Beschwerde und Vorlage der Beschwerde an das Verwaltungsgericht [...] die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat beantragt (§ 272 Abs. 1 BAO)“.

Die Bestimmungen der BAO sind im Finanzstrafverfahren nur subsidiär anwendbar soweit das FinStrG nicht anderes bestimmt. § 62 FinStrG trifft explizite Regelungen zur Zuständigkeit von Senaten bzw. Einzelrichtern, sodass § 272 BAO im Finanzstrafverfahren keine Anwendung findet.

Da sich die gegenständliche Beschwerde gegen einen sonstigen Bescheid eines Einzelbeamten und nicht eines Spruchsenats richtet und auch kein Bescheid gemäß § 149 Abs. 4 FinStrG (abgesondertes Verfahren) vorliegt, obliegt die Entscheidung gemäß § 62 Abs. 2 und 3 FinStrG zwingend einem Richter eines Senates für Finanzstrafrecht als Einzelrichter und kann auch keine Senatszuständigkeit beantragt werden.

Im Übrigen ist im Verwaltungsverfahren eine „Prozessklärung“ ohnehin unzulässig, wenn sie im Hinblick auf ihr Begehren bloß bedingt („für den Fall, dass...“) erhoben wird (vgl. VwGH 29.01.2004, 2002/15/0081).

Gemäß § 160 Abs. 1 FinStrG ist über Beschwerden nach vorangegangener mündlicher Verhandlung zu entscheiden, es sei denn, die Beschwerde ist zurückzuweisen oder der angefochtene Bescheid bereits aufgrund der Aktenlage aufzuheben, das Verfahren einzustellen oder es ist nach § 161 Abs. 4 FinStrG vorzugehen.

Da der angefochtene Bescheid bereits aufgrund der Aktenlage aufzuheben war, konnte ohne Durchführung der beantragten mündlichen Verhandlung entschieden werden.

Zur Unzulässigkeit der Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht 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, sodass eine Revision nicht zulässig ist.

Linz, am 26. September 2024