

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter RI in der Beschwerdesache Bf., über die Beschwerde gegen den Bescheid des Finanzamtes FA vom 23.06.2016, betreffend Einkommensteuer 2014 zu Recht erkannt:

Die Beschwerdevorentscheidung, datiert mit 14.10.2016, womit die Beschwerde vom 13.7.2016 als zurückgenommen erklärt wird und der Mängelbehebungsauftrag, datiert mit 2.8.2016, werden gemäß § 279 Abs. 1 BAO aufgehoben.

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

### Verfahrensablauf und Sachverhalt:

Die Beschwerdeführerin (Bf.) brachte am 23.6.2016 einen Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung 2014 ein. Die Einkommensteuer 2014 wurde laut Darstellung des Finanzamtes (FA) erklärungsgemäß veranlagt. Mit datumslosen Schreiben, einlangt beim FA am 13. Juli 2016, brachte Frau XY, die sich als Schwägerin der Bf. bezeichnete, „im Namen der Bf.“ unter Anführung ihrer eigenen Adresse an erster Stelle im Briefkopf (unterschiedlich zur Adresse der Bf.) eine Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 der Bf. ein. Diese Beschwerde wurde ausschließlich von XY unterschrieben. Die Berücksichtigung von (zusätzlichen) Fahrtkosten zu diversen Ärzten sowie der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag wird beantragt. Laut Darstellung der Abgabenbehörde war kein gesetzlicher Vertreter bekannt und der steuerliche Vertreter hat keine Zustellvollmacht inne.

Das FA erließ einen Mängelbehebungsauftrag, datiert mit 2.8.2016, an die Bf. und trug der Bf. auf, die schriftliche (Original-)Vollmacht bis 13.9.2016 nachzureichen. Dieser Bescheid wurde der Bf. mit RSb zugestellt und am 4.8.2016 von der Bf. übernommen. Der Mängelbehebungsauftrag wurde nicht beantwortet.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 14.10.2016, gerichtet an die Bf., wurde ausgesprochen, dass die Beschwerde gemäß § 85 Abs. 2 BAO als zurückgenommen gilt.

Mit Schreiben vom 19.10.2016 erhab die Bf. Einspruch gegen „den Bescheid“ vom „14.10.2017“ und stellte den Antrag auf „Aufhebung“ dieses Bescheides und führte die Bezeichnung „Beschwerdevorentscheidung“ an. Fahrtkosten zu diversen Ärzten sowie der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag werden weiterhin begehr. Unterschrieben wurde dieser Einspruch von der Bf. sowie zusätzlich von der mutmaßlichen Schwägerin. Im Briefkopf werden ausschließlich Name und Adresse der Bf. angegeben.

Das FA selbst wirft im Vorlagebericht die Rechtsfrage auf, ob die „Beschwerdevorentscheidung vom 17.10.2016“, mit welcher die Beschwerde als zurückgenommen erklärt wurde, rechtmäßig ergangen ist.

## **R echtsgrundlagen und Erwägungen:**

### **§ 83 BAO lautet:**

*§ 83. (1) Die Parteien und ihre gesetzlichen Vertreter können sich, 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.*

*(2) 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. Die Abgabenbehörde hat die Behebung etwaiger Mängel unter sinngemäßer Anwendung der Bestimmungen des § 85 Abs. 2 von Amts wegen zu veranlassen.*

*(3) Vor der Abgabenbehörde kann eine Vollmacht auch mündlich erteilt werden; hierüber ist eine Niederschrift aufzunehmen.*

*(4) Die Abgabenbehörde kann von einer ausdrücklichen Vollmacht absehen, wenn es sich um die Vertretung durch amtsbekannte Angehörige (§ 25), Haushaltsangehörige oder Angestellte handelt und Zweifel über das Bestehen und den Umfang der Vertretungsbefugnis nicht obwalten.*

*(5) Die Bestellung eines Bevollmächtigten schließt nicht aus, daß sich die Abgabenbehörde unmittelbar an den Vollmachtgeber selbst wendet oder daß der Vollmachtgeber im eigenen Namen Erklärungen abgibt.*

### **§ 85 BAO lautet:**

*§ 85. (1) Anbringen zur Geltendmachung von Rechten oder zur Erfüllung von Verpflichtungen (insbesondere Erklärungen, Anträge, Beantwortungen von*

*Bedenken vorhalten, Rechtsmittel) sind vorbehaltlich der Bestimmungen des Abs. 3 schriftlich einzureichen (Eingaben).*

*(2) 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.*

*(3) Die Abgabenbehörde hat mündliche Anbringen der im Abs. 1 bezeichneten Art entgegenzunehmen,*

- a) wenn dies die Abgabenvorschriften vorsehen, oder*
- b) wenn dies für die Abwicklung des Abgabenverfahrens zweckmäßig ist, oder*
- c) wenn die Schriftform dem Einschreiter nach seinen persönlichen Verhältnissen nicht zugemutet werden kann. Zur Entgegennahme mündlicher Anbringen ist die Abgabenbehörde nur während der für den Parteienverkehr bestimmten Amtsstunden verpflichtet, die bei der Abgabenbehörde durch Anschlag kundzumachen sind.*

*(4) Wird ein Anbringen (Abs. 1 oder 3) nicht vom Abgabepflichtigen selbst vorgebracht, ohne daß sich der Einschreiter durch eine schriftliche Vollmacht ausweisen kann und ohne daß § 83 Abs. 4 Anwendung findet, gelten für die nachträgliche Beibringung der Vollmacht die Bestimmungen des Abs. 2 sinngemäß.*

*(5) Der Einschreiter hat auf Verlangen der Abgabenbehörde eine beglaubigte Übersetzung einem Anbringen (Abs. 1 oder 3) beigelegter Unterlagen beizubringen.*

## **§ 262 BAO (Beschwerdevorentscheidung) lautet:**

*§ 262. (1) Über Bescheidbeschwerden ist nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen von der Abgabenbehörde, die den angefochtenen Bescheid erlassen hat, mit als Beschwerdevorentscheidung zu bezeichnendem Bescheid abzusprechen.*

*(2) Die Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung hat zu unterbleiben,*

- a) wenn dies in der Bescheidbeschwerde beantragt wird und*
- b) wenn die Abgabenbehörde die Bescheidbeschwerde innerhalb von drei Monaten ab ihrem Einlangen dem Verwaltungsgericht vorlegt.*

*(3) Wird in der Bescheidbeschwerde lediglich die Gesetzwidrigkeit von Verordnungen, die Verfassungswidrigkeit von Gesetzen oder die Rechtswidrigkeit von Staatsverträgen behauptet, so ist keine Beschwerdevorentscheidung zu erlassen, sondern die Bescheidbeschwerde unverzüglich dem Verwaltungsgericht vorzulegen.*

(4) Weiters ist keine Beschwerdevorentscheidung zu erlassen, wenn der Bundesminister für Finanzen den angefochtenen Bescheid erlassen hat.

### **§ 263 BAO lautet:**

263. (1) Ist in der Beschwerdevorentscheidung die Bescheidbeschwerde

a) weder als unzulässig oder als nicht rechtzeitig eingebracht zurückzuweisen (§ 260) noch

b) als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 261) zu erklären, so ist der angefochtene Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

(2) In der Beschwerdevorentscheidung ist auf das Recht zur Stellung eines Vorlageantrages (§ 264) hinzuweisen.

(3) Eine Beschwerdevorentscheidung wirkt wie ein Beschluss (§ 278) bzw. ein Erkenntnis (§ 279) über die Beschwerde.

(4) § 281 gilt sinngemäß für Beschwerdevorentscheidungen; § 281 Abs. 2 allerdings nur, soweit sich aus der in § 278 Abs. 3 oder in § 279 Abs. 3 angeordneten Bindung nicht anderes ergibt.

### **§ 264 BAO (Vorlageantrag) lautet (ab 1.1.2017):**

§ 264. (1) Gegen eine Beschwerdevorentscheidung kann innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe (§ 97) der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag). Der Vorlageantrag hat die Bezeichnung der Beschwerdevorentscheidung zu enthalten.

(2) Zur Einbringung eines Vorlageantrages ist befugt

a) der Beschwerdeführer, ferner

b) jeder, dem gegenüber die Beschwerdevorentscheidung wirkt.

(3) Wird ein Vorlageantrag rechtzeitig eingebracht, so gilt die Bescheidbeschwerde von der Einbringung des Antrages an wiederum als unerledigt. Die Wirksamkeit der Beschwerdevorentscheidung wird durch den Vorlageantrag nicht berührt. Bei Zurücknahme des Antrages gilt die Bescheidbeschwerde wieder als durch die Beschwerdevorentscheidung erledigt; dies gilt, wenn solche Anträge von mehreren hiezu Befugten gestellt wurden, nur für den Fall der Zurücknahme aller dieser Anträge.

(4) Für Vorlageanträge sind sinngemäß anzuwenden:

a) § 93 Abs. 4 und 5 sowie § 245 Abs. 1 zweiter Satz und Abs. 2 bis 5 (Frist),

b) § 93 Abs. 6 und § 249 Abs. 1 (Einbringung),

c) § 255 (Verzicht),

d) § 256 (Zurücknahme),

e) § 260 Abs. 1 (Unzulässigkeit, nicht fristgerechte Einbringung),

f) § 274 Abs. 3 Z 1 und 2 sowie Abs. 5 (Unterbleiben einer mündlichen Verhandlung).

(5) Die Zurückweisung nicht zulässiger oder nicht fristgerecht eingebrachter Vorlageanträge obliegt dem Verwaltungsgericht.

(6) Erfolgt die Vorlage der Bescheidbeschwerde an das Verwaltungsgericht nicht innerhalb von zwei Monaten ab Einbringung des Vorlageantrages bzw. in den Fällen des § 262 Abs. 3 und 4 (Unterbleiben einer Beschwerdevorentscheidung) ab Einbringung der Bescheidbeschwerde, so kann die Partei (§ 78) beim Verwaltungsgericht eine Vorlageerinnerung einbringen. Diese wirkt wie eine Vorlage der Beschwerde. Sie hat die Bezeichnung des angefochtenen Bescheides, der Beschwerdevorentscheidung und des Vorlageantrages zu enthalten.

(7) Durch die Aufhebung einer Beschwerdevorentscheidung scheidet der Vorlageantrag aus dem Rechtsbestand aus.

Gemäß § 246 BAO ist zur Einbringung einer Bescheidbeschwerde jeder befugt, an den der den Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid ergangen ist.

Nach § 83 Abs. 1 und 2 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 Rechts zu beurteilen. Die Abgabenbehörde hat die Behebung etwaiger Mängel unter sinngemäßer Anwendung der Bestimmungen des § 85 Abs. 2 BAO von Amts wegen zu veranlassen.

Wird ein Anbringen nicht vom Abgabepflichtigen selbst vorgebracht, ohne dass sich der Einschreiter durch eine schriftliche Vollmacht ausweisen kann und ohne dass § 83 Abs. 4 BAO (Vertretung durch amtsbekannte Angehörige, Haushaltsangehörige, Angestellte) Anwendung findet, gelten gemäß § 85 Abs. 4 BAO für die nachträgliche Beibringung der Vollmacht die Bestimmungen des § 83 Abs. 2 BAO sinngemäß.

Mängel von Eingaben (Formgebrechen, inhaltliche Mängel, Fehlen einer Unterschrift) berechtigen gemäß § 85 Abs. 2 BAO die Abgabenbehörde nicht zur Zurückweisung. 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. Der Mängelbehebungsauftrag ist als verfahrensleitende Verfügung zwar ein Bescheid, jedoch nicht gesondert anfechtbar. Aufgrund der seit 1.1.2014 bestehenden neuen Rechtslage im Rechtsmittelverfahren haben auch

Formalentscheidungen der Abgabenbehörde (§ 263 Abs. 1 BAO), wie die Zurücknahme der Beschwerde, mit Beschwerdevorentscheidung (BVE) zu ergehen.

Einschreiter ist, wer das Anbringen bei der Behörde stellt, sei es für sich oder für einen anderen. Die Eingabe ist - bis zum Nachweis der Bevollmächtigung - nicht dem Machtgeber, sondern dem einschreitenden Vertreter zuzurechnen, sofern dieser eine für die Bevollmächtigung geeignete Person ist. Dementsprechend ist der Mängelbehebungsauftrag an den einschreitenden Vertreter zu richten und diesem zuzustellen (vgl. VwGH vom 13.12.2000, 2000/03/0336, vgl. auch Ritz: BAO, 5. Auflage, S 236 zu § 85 Abs. 4 BAO und die dort angeführte Judikatur und Rechtsmeinungen). Der Zurücknahmbescheid ist jedoch an den Vollmachtgeber zu richten. Eine bescheidmäßige Feststellung, dass eine Berufung (Beschwerde) wegen fruchtlosen Ablaufes der für den Nachweis der Vollmacht bestimmten Frist als zurückgenommen gilt (§ 85 BAO), kann rechtswirksam nur an den Berufungswerber (Beschwerdeführer) ergehen. Der Einschreiter, der im Namen des Berufungswerber (Beschwerdeführers) das Rechtsmittel eingebracht hat, ist nicht Partei des Verwaltungsverfahrens (vgl. VwGH vom 23.4.1974, 655/73).

In der vorliegenden Sache hat das FA den Mängelbehebungsauftrag vom 2.8.2016 unrichtigerweise an die Bf. erlassen und nicht an die Einschreiterin. Die Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung auf Grundlage eines rechtswidrigen Mängelbehebungsauftrages, bewirkt die Rechtswidrigkeit der BVE. Die Zurücknahme der Beschwerde mittels BVE war somit durch die Abgabenbehörde rechtswidrig angenommen worden. Zur Herbeiführung eines rechtsrichtigen Verfahrensstandes waren der mit Rechtswidrigkeit belastete Mängelbehebungsauftrag und die bekämpfte Beschwerdevorentscheidung aufzuheben.

Festzuhalten ist, dass bei der Bf. als Vertreter nur die steuerliche Vertretung angemerkt ist, die aber keine Zustellvollmacht innehält. Der eingebrachte Vorlageantrag vom 19.10.2016 ist grundsätzlich als zulässig zu betrachten, da eine rechtswidrige, aber im Rechtsbestand befindliche BVE vorlag. Gegen die Zulässigkeit des als Vorlageantrag gewerteten Schreibens vom 19.10.2016 der Bf. (Einspruch gegen „den Bescheid“ vom „14.10.2017“ mit Antrag auf „Aufhebung“ dieses Bescheides unter Anführung der Bezeichnung „Beschwerdevorentscheidung“) hat das BFG, auch wenn die mutmaßliche Schwägerin zusätzlich im Namen der Bf. (mit-)unterschrieben hat, insofern keine schwerwiegenden Bedenken, als dieses Schreiben (im Gegensatz zur Beschwerde vom 13.7.2016) am Briefkopf ausschließlich die Adresse der Bf. aufweist und die Bf. diesen Einspruch auch unterschrieben hat (vgl. z.B. auch alleinige Unterschriften der Bf. auf der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2016 samt Beilage L1, eingegangen beim FA am 23.2.2017, sowie Unterschrift auf der Übernahmebestätigung am Formular 4/1 zu § 2 Zustellgesetz vom 4.8.2016 betreffend Bescheide vom 2.8.2016). Nach § 264 Abs. 2 BAO ist zur Einbringung eines Vorlageantrages der Beschwerdeführer und jeder, dem gegenüber die Beschwerdevorentscheidung wirkt, befugt.

Aufgrund der seit 1.1.2014 bestehenden Rechtslage im Rechtsmittelverfahren haben Formalentscheidungen der Abgabenbehörde (§ 263 Abs. 1 BAO), wie die Zurücknahme der Beschwerde, mit BVE zu ergehen. Die rechtswidrige, aber im Rechtsbestand befindliche BVE war durch das BFG aufzuheben. Nach § 264 Abs. 7 BAO scheidet durch diese Aufhebung der Beschwerdevorentscheidung der Vorlageantrag (automatisch) aus dem Rechtsbestand aus.

Gemäß § 262 Abs. 1 BAO ist über Bescheidbeschwerden nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen von der Abgabenbehörde, die den angefochtenen Bescheid erlassen hat, mit als Beschwerdevorentscheidung zu bezeichnendem Bescheid abzusprechen. Eine BVE ist somit zwingend zu erlassen (mit den oben angeführten Ausnahmen). Gemäß § 264 Abs. 1 BAO kann gegen eine Beschwerdevorentscheidung innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag).

Die Beschwerde durch die Einbringerin (mutmaßliche Schwägerin) ist wieder als unerledigt zu sehen. Vom FA wird daher eine BVE durch die Abgabenbehörde unter allfälliger vorheriger Ermittlungen bzw. allfälliger vorheriger Erlassung eines (rechtsrichtigen) Mängelbehebungsauftrages zu erlassen sein. Würde das BFG in der Sache selbst über die Beschwerde (unzulässiger Weise ohne Vorlageantrag) entscheiden, wäre der Bf. eine Stufe im Rechtsmittelverfahren genommen (Möglichkeit der Einbringung eines Vorlageantrages).

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis 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.

Die Voraussetzungen einer (ordentlichen) Revision liegen nicht vor. Zur Zustellung im Falle von Mängelbehebungsaufträgen liegt Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes vor. Bereits nach der gesetzlichen Bestimmung des § 264 Abs. 7 BAO scheidet durch die Aufhebung einer Beschwerdevorentscheidung der Vorlageantrag aus dem Rechtsbestand aus.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 14. September 2017

