

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. RR. in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Vertr.A., und Dr. Vertr.2, über die Beschwerde vom 20. Dezember 2017 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 20. bzw. 21. November 2017, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Körperschaftsteuer für 2013 und 2014, Körperschaftsteuer für 2013 und 2014 und Haftung für Kapitalertragsteuer 2013 und 2014 beschlossen:

Die Beschwerdevorentscheidungen vom 25. Jänner bzw. 16. Mai 2018 werden aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Bei der Beschwerdeführerin (Bf.), einem Bauunternehmen, wurde eine Außenprüfung umfassend die Jahre 2013 bis 2015 samt einer Nachschau 1/2016 bis 5/2017 durchgeführt.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und erließ die beschwerdegegenständlichen Bescheide.

Die *Beschwerde* vom 20. Dezember 2017 wurde erhoben wie folgt:

Die Beschwerde richtet sich gegen die Rechtswidrigkeit in Folge der Verletzung von Verfahrensvorschriften, da

- die belangte Behörde den den gegenständlichen Bescheiden zugrunde gelegten Sachverhalt mangelhaft ermittelt hat;
- die belangte Behörde das Parteiengehör verletzt hat, weil Beweisanträge zu Unrecht abgewiesen worden sind und eine Würdigung der von uns vorgebrachten Beweismittel einerseits und der rechtlichen Argumente andererseits nicht stattgefunden hat;
- die auf Basis der aktenkundigen Beweismittel vorgenommene Beweiswürdigung den logischen Denkgesetzen bzw der allgemeinen Lebenserfahrung widerspricht;
- die belangte Behörde den gegenständlichen Bescheiden damit einen aktenwidrigen Sachverhalt zugrunde gelegt hat;
- die Bescheide betreffend die Körperschaftsteuer für die Jahre 2013 und 2014 mangelhaft begründet sind, weil die Erwägung der belangten Behörde, auf Basis welcher konkreten

Beweismittel und welcher daraus gezogenen logischen Schlussfolgerungen sie zu dem Sachverhalt gelangt ist, den sie der Abgabefestsetzung zugrunde gelegt hat, daraus nicht ersichtlich ist;

- der Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens mangelhaft begründet ist, da der Neuerungsstatbestand gem § 303 Abs 1 lit b BAO, auf den sich die Abgabenbehörde stützt, nicht hinreichend konkret benannt ist und darüber hinaus die getroffene Ermessensentscheidung nicht begründet ist.

Die Beschwerde richtet sich weiters gegen die Rechtswidrigkeit des Inhaltes der angefochtenen Bescheide, da

- die belangte Behörde Aufwendungen, die gem § 4 Abs 4 EStG als Betriebsausgaben gewinnmindernd zu berücksichtigen sind, bei der Ermittlung der Besteuerungsgrundlage nicht anerkannt hat;

Wir stellen daher den

Beschwerdeantrag,

die angefochtenen Bescheide ersatzlos aufzuheben und durch neue zu erlassende Bescheide zu ersetzen, die den nachfolgenden Beschwerdegründen Rechnung tragen.

Begründung: ...

Das Finanzamt erließ am 25. Jänner 2018 folgende *Beschwerdevorentscheidungen*:

25. Jänner 2018:

Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO

Ihre Beschwerde vom 20.12.2017 gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2013 vom 21.11.2017 wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung:

Die (zusätzliche) Begründung zu diesem Bescheid geht Ihnen gesondert zu.

25. Jänner 2018:

Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO

Ihre Beschwerde vom 20.12.2017 gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2014 vom 21.11.2017 wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung:

Die (zusätzliche) Begründung zu diesem Bescheid geht Ihnen gesondert zu.

25. Jänner 2018:

Beschwerdevorentscheidung

Es ergeht die Beschwerdevorentscheidung betreffend die Beschwerde vom 20.12.2017 von der (Bf.), vertreten durch ..., gegen die die Anspruchszinsen 2013 und 2014 und die Haftungsbescheide 2013 und 2014 samt dem Bescheid über die Festsetzung von SZ 2013 und 2014.

Über die Beschwerde wird auf Grund des § 263 Bundesabgabenordnung (BAO) entschieden:

Ihre Beschwerde vom 20.12.2017 wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung: ...

Der *Vorlageantrag* vom 05. Februar 2018 wurde wie folgt eingebracht:

Für die am 25.1.2018 abgewiesenen Bescheidbeschwerden betreffend

- Körperschaftsteuer 2013 und 2014

- Anspruchszinsen 2013 und 2014

- Haftungsbescheide 2013 und 2014 samt Bescheid über die Festsetzung von SZ 2013 und 2014

wird neuerlich der Antrag auf Entscheidung über die Beschwerden durch das Bundesfinanzgericht gestellt.

Das *Vorbringen* des steuerlichen Vertreters im Schreiben vom 9. April 2018 (Begründung zum Vorlageantrag) lautet:

Wiederaufnahme erst nach Sachbescheid:

ein nur mehr an der Wurzel sanierbarer Fehler

1. § 307 Abs 1 BAO ordnet in seiner durch Art 1 Z 80 AbgVRefG (BGBl 12009/20)

aktuellen und darum auch für diesen Fall maßgeblichen Fassung an:

„§ 307. (1) Mit dem die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheid ist unter gleichzeitiger Aufhebung des früheren Bescheides die das wiederaufgenommene Verfahren abschließende Sachentscheidung zu verbinden. Dies gilt nur, wenn dieselbe Abgabenbehörde zur Erlassung beider Bescheide zuständig ist.“

Daraus ergibt sich folgende - an sich selbstverständliche - Reihenfolge: zunächst wird die 'Wiederaufnahme „unter gleichzeitiger Aufhebung des früheren Bescheides“ verfolgt (gemeint: verfügt), um solcherart den für die Erledigung nötigen Platz zu schaffen, die dann in einem gedanklich zweiten Schritt erlassen wird.

Nur bei einem solchen Vorgehen ist eine Verbindung von Wiederaufnahme und Sachentscheidung denkbar (so schon VwGH 7.4.1981, 1289/79, VwSlg 5572/F; 4.10.1983, 82/14/0315) bzw ist Letztere ohne vorherige Verfügung des Eingriffs in die Rechtskraft des bisherigen Sachbescheids völlig ausgeschlossen (VwGH 25.4.2016, Ra 2016/16/0015). Diese Reihenfolge - Wiederaufnahme vor Sachbescheid - gilt aus Gründen, die sich von selbst verstehen, auch bei der Erledigung von Rechtsmitteln. Die höchstgerichtliche Judikatur ist in dieser Frage eindeutig, klar, kompromisslos:

„Es widerspricht dem Gesetz, eine Berufung gegen die Wiederaufnahme unerledigt zu lassen und vorerst über die Berufung gegen den neuen Sachbescheid abzusprechen.

Diese inhaltliche Rechtswidrigkeit ist vom VwGH im Rahmen des Beschwerdepunktes von Amts wegen wahrzunehmen.“ (VwGH 8.11.1988, 88/14/0135).

bzw

„Nach dem Erkenntnis des VwGH vom 8.11.1988, 88/14/0135, widerspricht es dem Gesetz, eine Berufung gegen die Wiederaufnahme unerledigt zu lassen und vorerst über die Berufung gegen den neuen Sachbescheid abzusprechen. Eine derartige Vorgangsweise würde die Entscheidung der Berufungsbehörde mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belasten.“ (VwGH 24.6.2009, 2007/15/0041; 22.11.2012, 2012/15/0193, VwSlg 8771/F).

2. Bezogen auf diesen Fall:

Die gebotene Reihenfolge „Wiederaufnahme vor neuem Sachbescheid“ wurde bei den im Anschluss an die Außenprüfung 2017 neu erlassenen Bescheide vom 22.11.2017 eingehalten. Darum geht es hier nicht.

2.1.

Grundlegend anders verhält es sich mit den BVEs: Jene zur Wiederaufnahme liegen uns selbst heute noch immer nicht vor, obwohl jene zur KSt 2013 und 2014 bereits vor mehr als zwei Monaten ergangen sind. Dadurch wurde die gebotene Reihenfolge - Wiederaufnahme vor Sachbescheid - völlig auf den Kopf gestellt.

2.2.

2.3. Die Folgen davon liegen auf der Hand:

2.3.1. Die vorliegenden BVEs zu den Sachbescheiden sind mangels rechtzeitig verfügbarer Wiederaufnahme mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit behaftet.

2.3.2. Dieser Mangel kann nur an der Wurzel behoben werden, will heißen: Das Erlassen der Wiederaufnahme-BVEs genügt bei weitem nicht. Dadurch wird nur die Vollständigkeit der BVEs hergestellt, während die verdrehte Reihenfolge nach wie vor verdreht bleibt. Solcherart bedarf es einer Aufhebung der beiden vorliegenden BVEs, gefolgt von der Erlassung einer neuen BVE-Garnitur in der gebotenen Reihenfolge Wiederaufnahme vor Sachbescheid.

2.3.2. Dann hat das Finanzamt dann unser Vorbringen - speziell das nun Folgende - mitzuberücksichtigen, was eine stattgebende Erledigung mittels BVE alternativlos macht.

Am 27. März 2018 nahm das Finanzamt die Beschwerdevorlage an das Bundesfinanzgericht (abgesehen von den nicht mehr beschwerdegegenständlichen Bescheiden betreffend die Anspruchszinsen und Säumniszuschlag) vor:

Bescheide

Haftungsbescheid Jahr 2014 vom 20.11.2017

Haftungsbescheid Jahr 2013 vom 20.11.2017

Körperschaftsteuer Jahr 2014 vom 21.11.2017

Körperschaftsteuer Jahr 2013 vom 21.11.2017

Wiederaufnahme § 303 BAO / KSt Jahr 2014 vom 21.11.2017

Wiederaufnahme § 303 BAO / KSt Jahr 2013 vom 21.11.2017

Beschwerdevorentscheidung vom 25.01.2018

Beschwerdevorentscheidung vom 25.01.2018

Beschwerdevorentscheidung vom 25.01.2018

Beschwerdevorentscheidung vom 25.01.2018

Am 16. Mai 2018 erließ das Finanzamt folgende Beschwerdevorentscheidung:

Beschwerdevorentscheidung

Es ergeht die Beschwerdevorentscheidung betreffend die Beschwerde vom 20.12.2017 von (Bf.), vertreten durch ..., gegen die Wiederaufnahmebescheide betreffend die Verfahren betreffend Körperschaftsteuer 2013 und 2014.

Über die Beschwerde wird auf Grund des § 263 Bundesabgabenordnung (BAO) entschieden:

Ihre Beschwerde vom 20.12.2017 wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung:

Die gesonderte Begründung erging bereits am 25.01.2018.

Hierüber wurde erwogen:

Die Entscheidung über die Wiederaufnahme des Verfahrens und die Sachentscheidung haben jeweils für sich Bescheidqualität und jeder dieser Bescheide ist für sich einer Beschwerde zugänglich und für sich rechtskräftig (VwGH 24.6.2009, 2007/15/0041).

Werden, wie mit Beschwerde vom 20. Dezember 2017, sowohl der Wiederaufnahmebescheid als auch der im wiederaufgenommenen Verfahren ergangene Sachbescheid mit Beschwerde bekämpft, so ist zunächst über die Beschwerde gegen den Wiederaufnahmebescheid zu entscheiden. Wird das Rechtsmittel gegen den Wiederaufnahmebescheid - wie im gegenständlichen Fall - unerledigt gelassen und vorerst über die Beschwerde gegen den neuen Sachbescheid abgesprochen, ist die Entscheidung der Rechtsmittelbehörde inhaltlich rechtswidrig (VwGH 2.9.2009, 2005/15/0031).

Aus diesem Grund kommt auch eine Entscheidung des Gerichts über die Beschwerde gegen den im wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen Sachbescheid nicht in Betracht (vgl. BFG 22.6.2015, RV/7105344/2014), da die Beschwerde gegen die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend den Sachbescheid bisher nicht mit Beschwerdeverentscheidung erledigt wurde und keiner der Fälle des § 262 Abs. 2, 3 oder 4 BAO vorliegt (vgl. VwGH 29.1.2015, Ro 2015/15/0001).

Über die Sachbescheide kann nicht rechtmäßig entschieden werden, da die Beschwerde gegen die Wiederaufnahme der Verfahren noch unerledigt ist. Über die Wiederaufnahme des Verfahrens kann das Bundesfinanzgericht nicht entscheiden, da dazu (noch) keine Zuständigkeit besteht. Somit ist das Bundesfinanzgericht (noch) nicht zuständig für die Erledigung der Beschwerde gegen die Sachbescheide.

Im Fall einer Vorlage gemäß § 265 Abs. 1 BAO, die entgegen der in § 265 Abs. 1 genannten Voraussetzung des Vorliegens einer Beschwerde (§ 243 BAO) oder trotz rechtswidriger Unterlassung einer Beschwerdeverentscheidung (§ 262 BAO) erfolgt, ist es im Interesse der Rechtssicherheit für Parteien (§ 78 BAO) und Behörden geboten, mittels förmlicher (gemäß § 25a Abs. 3 VwGG und § 88a Abs. 3 VfGG nicht gesondert bekämpfbarer) Zurückweisung der Vorlage (§ 265 Abs. 1 BAO) vorzugehen (BFG 8.2.2018, RV/7104895/2017, 22.3.2018, RV/5101805/2015).

Zudem ist es geboten, den rechtswidrigen Zustand zu beseitigen, der durch die Erlassung der Beschwerdeverentscheidungen betreffend die Sachbescheide entstanden ist, ohne dass vorher über das Rechtsmittel gegen die diesbezüglichen Wiederaufnahmebescheide entschieden wurde. Dies ist nur durch Aufhebung der Beschwerdeverentscheidungen betreffend die Sachbescheide möglich. Auch dies ist ein verfahrensleitender Beschluss, der gemäß § 25a Abs. 3 VwGG und § 88a Abs. 3 VfGG nicht gesondert bekämpfbar ist, da dadurch das Rechtsmittelverfahren nicht abschließend

erledigt wird, sondern lediglich der belangten Behörde ermöglicht wird, rechtmäßig das Rechtsmittelverfahren weiter zuführen.

Daraus ergibt sich aber auch die Unzulässigkeit des Vorlageantrages. Die Befugnis zur Stellung eines Vorlageantrags setzt eine Beschwerdeentscheidung voraus (VwGH 28.10.1997, 93/14/0146; VwGH 8.2.2007, 2006/15/0373). Wird bei einer wirksam eingebrachten Bescheidbeschwerde die Beschwerdeentscheidung aufgehoben, fällt diese Befugnis weg. Der Vorlageantrag ist dann mit verfahrensleitenden Beschluss zurückzuweisen, der gemäß § 25a Abs. 3 VwGG und § 88a Abs. 3 VfGG nicht gesondert bekämpfbar ist, da dadurch das Rechtsmittelverfahren nicht abschließend erledigt wird, zumal die Beschwerde weiterhin im vollem Umfang anhängig bleibt (BFG 22.3.2018, RV/5101805/2015).

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 der Beschluss 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.

Wien, am 24. Juli 2018