

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Arno Hirschvogl, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 8/16/17

- vom 13.07.2018, betreffend Wiederaufnahme Körperschaftsteuer 2011 und Körperschaftsteuer 2011,
- vom 16.07.2018, betreffend Wiederaufnahme Feststellungsbescheid Gruppenträger 2014 und Feststellungsbescheid Gruppenträger 2014, sowie
- vom 18.07.2018, betreffend Körperschaftsteuer 2015

I. beschlossen:

Die Beschwerden hinsichtlich Wiederaufnahme Körperschaftsteuer 2011 und Wiederaufnahme Feststellungsbescheid Gruppenträger 2014, sowie Körperschaftsteuer 2011 und Feststellungsbescheid Gruppenträger 2014 werden gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückgewiesen.

II. zu Recht erkannt:

Die Beschwerde hinsichtlich Körperschaftsteuer 2015 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

III. Die Revision ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die beschwerdeführende Partei (in der Folge „Bf.“) brachte durch ihren steuerlichen Vertreter Beschwerden gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme Körperschaftsteuer 2011, Körperschaftsteuer 2011, Wiederaufnahme Feststellungsbescheid Gruppenträger 2014 und Feststellungsbescheid Gruppenträger 2014 ein.

Hinsichtlich der Begründung führt die Bf. in diesen Beschwerden aus:

*„2. Begründung
Begründung folgt.“*

Die Begründung dieser Beschwerden wurde innerhalb der Beschwerdefrist nicht nachgereicht. Eine Begründung zu diesen Beschwerden langte erst im Rahmen eines Mängelbehebungsverfahrens der belangten Behörde ein.

Die Beschwerden hinsichtlich Wiederaufnahme Körperschaftsteuer 2011, Körperschaftsteuer 2011, Wiederaufnahme Feststellungsbescheid Gruppenträger 2014 und Feststellungsbescheid Gruppenträger 2014 sind leere Beschwerden und wurden bewusst und rechtsmissbräuchlich mangelhaft gestaltet.

Die Bf. brachte eine begründete Beschwerde hinsichtlich Körperschaftsteuer 2015 ein, die sich gegen den verminderten Verlustvortrag richtet, der sich aus den Feststellungen in den bekämpften Bescheiden Körperschaftsteuer 2011 und Feststellungsbescheid Gruppenträger 2014 ergibt.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergibt sich aus dem vorgelegten Verwaltungsakt sowie aus folgender Beweiswürdigung:

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs dient ein Mängelbehebungsverfahren dem Schutz der Parteien vor Rechtsnachteilen, die ihnen aus Anbringen entstehen können, die aus Unkenntnis der Rechtslage oder infolge eines Versehens mangelhaft sind. Hat hingegen die Partei den Mangel erkennbar bewusst herbeigeführt, um zum Beispiel auf dem Umweg eines Verbesserungsverfahrens eine Verlängerung der Rechtsmittelfrist zu erlangen, ist für die Erteilung eines Verbesserungsauftrages kein Raum und das bewusst und rechtsmissbräuchlich

mangelhaft gestaltete Anbringen sofort zurückzuweisen (vgl. VwGH 03.09.2019, Ra 2019/08/0123, mwN, zu einer "leeren Beschwerde"). Im Lichte der Rechtsprechung des VwGH ist die rechtsmissbräuchliche Absicht mangelhaft eingebrachter Schriftsätze nachvollziehbar darzustellen (vgl. VwGH 27.02.2020, Ra 2019/11/0102, Rn 9 mVa VwGH 29.5.2018, Ra 2018/20/0059, und dortige Nachweisen).

Der steuerliche Vertreter der Bf. brachte fristwährend die verfahrensgegenständlichen Schriftsätze (hinsichtlich Wiederaufnahme Körperschaftsteuer 2011, Körperschaftsteuer 2011, Wiederaufnahme Feststellungsbescheid Gruppenträger 2014 und Feststellungsbescheid Gruppenträger 2014) ohne Begründung ein. Die Bf. wird durch einen berufsmäßigen Parteienvertreter vertreten. Bei diesem ist die Kenntnis über die rechtlichen Anforderungen an eine Beschwerde vorauszusetzen. Wenn die steuerliche Vertretung dessen ungeachtet offenkundig bewusst ("*... die Begründung folgt ...*") eine mangelhafte Beschwerde, die sich nicht zu einer meritorischen Erledigung eignet, einbringt, handelt sie – anders als eine Person, der es an entsprechender Rechtskenntnis fehlt – rechtsmissbräuchlich (vgl. VwGH 03.09.2019, Ra 2019/08/0123; VwGH 27.02.2020, Ra 2019/11/0102). Dass die Begründung nicht während der Beschwerdefrist beigebracht wurde, ergibt sich aus dem Verwaltungsakt.

Dem steuerlichen Vertreter wäre es freigestanden, namens seiner Mandantin eine Verlängerung der Beschwerdefrist gemäß § 245 Abs. 3 BAO unter Angabe berücksichtigungswürdiger Gründe zu beantragen. Dass ein Antrag auf Fristverlängerung sodann für das von der belangten Behörde initiierte Mängelbehebungsverfahren gestellt wurde, zeigt, dass die mangelhaften Beschwerden lediglich dafür eingebracht wurden, die Rechtsmittelfrist zu wahren.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Zurückweisung)

§ 85 BAO normiert auszugsweise:

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

[...]"

§ 245 BAO normiert:

„§ 245. (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.“

§ 250 Abs. 1 BAO normiert:

„§ 250. (1) Die Bescheidbeschwerde hat 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.“

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dient das Mängelbehebungsverfahren nach dem AVG dem Schutz der Parteien vor Rechtsnachteilen, die ihnen aus Anbringen entstehen können, die aus Unkenntnis der Rechtslage oder infolge eines Versehens mangelhaft sind (vgl. VwGH 25.02.2005, 2004/05/0115; VwGH 21.09.2010, 2010/11/0108; VwGH 22.03.2011, 2007/18/0096; VwGH 10.05.2011, 2007/18/0442; VwGH 06.07. 2011, 2011/08/0062; VwGH 28.03.2012, 2011/08/0375; VwGH 18.12.2012,

2012/11/0228; VwGH 19.12.2012, 2012/08/0259; VwGH 17.02.2015, Ro 2014/01/0036; VwGH 26.02.2015, Ra 2014/22/0145; VwGH 07.09.2016, Ra 2016/11/0106; VwGH 19.01.2017, Ra 2016/06/0060; VwGH 29.05.2018, Ra 2018/20/0059). Dieser Zweck ist auch dem Mängelbehebungsverfahren der BAO inhärent (vgl. dazu EB RV 228, IX. GP, 59: „[...] Es sollen daher mit einigen Anpassungen an Besonderheiten des Abgabenvorgangs die Bestimmungen der §§ 13 bis 19 AVG im wesentlichen unverändert übernommen werden. [...]"). Hat hingegen die Partei den Mangel erkennbar bewusst herbeigeführt, in dem sie durch einen berufsmäßigen Parteienvertreter eine "leere Beschwerde" einbringt, um zum Beispiel auf dem Umweg eines Mängelbehebungsverfahrens eine Verlängerung der Rechtsmittelfrist zu erlangen, ist für die Erteilung eines Mängelbehebungsauftrages kein Raum und das bewusst und rechtsmissbräuchlich mangelhaft gestaltete Anbringen sofort zurückzuweisen (vgl. zuletzt VwGH 03.09.2019, Ra 2019/08/0123, Rn 8 ff; VwGH 27.02.2020, Ra 2019/11/0102, Rn 9).

Dies gilt auch dann, wenn der Partei beispielsweise anstelle der Einbringung einer mangelhaften Beschwerde die Stellung eines Fristverlängerungsantrags nach § 245 Abs. 3 BAO grundsätzlich möglich gewesen wäre. Ein Fristverlängerungsantrag ist an bestimmte Voraussetzungen (wie Vorliegen berücksichtigungswürdiger Gründe) gebunden. Die Einreichung einer "Leerbeschwerde" kann nicht zur Umgehung des § 245 Abs. 3 BAO führen (vgl. BFG 06.03.2020, RV/7105843/2019), weil ein Antrag auf Verlängerung der Beschwerdefrist selbst ein Anbringen zur Geldmachung von Rechten ist (vgl. Ritz, BAO⁶ (2017) § 245 Rn 12). Damit kann die Einbringung von „Leerbeschwerden“ einen Antrag auf Verlängerung der Rechtsmittelfrist gemäß § 245 Abs. 3 BAO nicht ersetzen.

Im Rahmen der Beweiswürdigung kommt das Bundesfinanzgericht zum Ergebnis, dass der steuerliche Vertreter der Bf. die „leeren Beschwerden“ in rechtsmissbräuchlicher Absicht mangelhaft eingebracht hat.

Damit sind die Beschwerden hinsichtlich Wiederaufnahme Körperschaftsteuer 2011, Körperschaftsteuer 2011, Wiederaufnahme Feststellungsbescheid Gruppenträger 2014 und Feststellungsbescheid Gruppenträger 2014 gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückzuweisen. Aus dem von der belangten Behörde eingeleiteten Mängelbehebungsverfahren kann die Bf. kein subjektives Recht ableiten, ein unzulässiges Rechtsmittel unter Bedachtnahme auf eine erfolgte Mängelbehebung als zulässig zu behandeln (vgl. VwGH 19.12.2012, 2012/08/0259 mwN). Die beantragte mündliche Verhandlung entfällt gemäß § 274 Abs. 5 BAO iVm § 274 Abs. 3 Z 1 BAO.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Abweisung)

Die Beschwerde hinsichtlich Körperschaftsteuer 2015 richtet sich gegen die Auswirkungen auf den Verlustabzug der Feststellungen der belangten Behörde im Körperschaftsteuerbescheid 2011 und Feststellungsbescheid Gruppenträger 2014. Denn durch die Feststellungen in diesen

Bescheiden verminderte sich der Verlustvortrag der Bf. für das Streitjahr 2015. Da diese beiden Beschwerden im Lichte des Spruchpunktes I. als unzulässig zurückzuweisen sind und die Bescheide damit rechtskräftig werden, ist die Beschwerde hinsichtlich Körperschaftsteuer 2015 als unbegründet abzuweisen. Denn durch die Feststellungen im Verlustjahr wird die Höhe eines Verlustes mit rechtskräftiger Wirkung festgesetzt. Der Ausspruch des Verlustes im jeweiligen Bescheid wirkt auf ein späteres Verlustabzugsverfahren derart ein, dass der ursprüngliche Verlustausspruch für den nachfolgenden Verlustvortrag betragsmäßig verbindlich wird (vgl. VwGH 26.11.2015, 2012/15/0038 mwN).

3.3. Zu Spruchpunkt III. (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.

Hinsichtlich jenes Teils der Entscheidung, mit dem über die Unzulässigkeit der Beschwerden abgesprochen wird (Spruchpunkt I.), liegt eine ständige Rechtsprechung des VwGH vor (vgl. VwGH 03.09.2019, Ra 2019/08/0123; VwGH 27.02.2020, Ra 2019/11/0102).

Hinsichtlich jenes Teils der Entscheidung, mit dem über die Abweisung der Beschwerde abgesprochen wird (Spruchpunkt II.), liegt keine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung vor. Durch die Rechtskraft der Bescheide (Körperschaftsteuer 2011, Feststellung Gruppenträger 2014), kann sich keine Änderung des Verlustvortrages ergeben, da der ursprüngliche Verlustausspruch für den nachfolgenden Verlustvortrag betragsmäßig verbindlich wird (vgl. VwGH 26.11.2015, 2012/15/0038).

Wien, am 4. Juni 2020