

BESCHLUSS

Das **Bundesfinanzgericht** hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache der ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Walter Steiner, Mittelstraße 28, 2203 Manhartsbrunn, betreffend die Beschwerde vom 27. Mai 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 28. April 2021 hinsichtlich Körperschaftsteuer 2017 beschlossen:

Der **Vorlageantrag** vom 5.11.2021 wird gemäß § 264 Abs. 4 lit. e iVm. § 260 Abs. 1 lit. a BAO als nicht zulässig *zurückgewiesen*.

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

Begründung

Mit **Bescheid** vom 28.4.2021 setzte das Finanzamt gegenüber der X GmbH (in der Folge: Beschwerdeführerin bzw. Bf.) die Körperschaftsteuer mit einem Betrag von € 1.750,- fest. Der Bescheid erging an die Bf., „z.H. Mag. S“ (des damaligen Zustellungsbevollmächtigten).

Mit Eingabe vom 27.5.2021 wurde dagegen **Beschwerde** erhoben. Das Schreiben ist am Briefkopf mit dem Namen und der Adresse (sowie am unteren Ende mit der Bankverbindung) des steuerlichen Vertreters (und Zustellungsbevollmächtigten) Mag. S* versehen und der Text von diesem unterfertigt. In der Betreffzeile sind der Name der Bf. und deren Steuernummer sowie folgender Text angeführt: „*Beschwerde mit Vorlageantrag gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2017*“.

Die Beschwerde hat auszugsweise folgenden Wortlaut:

„Gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2017 vom 28. April 2021, eingelangt am 5. Mai 2021, erhebe ich innerhalb offener Frist das Rechtsmittel der Beschwerde. Begehren: Aufhebung des Körperschaftsteuerbescheides 2017 und Neuveranlagung. Begründung: Die Abschreibung der Forderungen an den RA Dr. H wurde mit der Begründung „da trotz Aufforderung keine Nachweise über Versuche, die ausstehenden Forderungen gegenüber Dr. H einzubringen,

erbracht wurden, war die Forderungsabschreibung in Höhe von 137.909,22 nicht anzuerkennen" nicht als Aufwand anerkannt.

Tatsächlich wurden am 14.08.2019 über Finanz-Online und am 19.03.2021 umfangreiche Vorhaltsbeantwortungen per Post eingeschrieben übermittelt. Eine Zustellung am 22.03. ist auf beiliegender Bestätigung der Post ersichtlich.

Für den Fall, dass die Sendung nicht bis zur richtigen Stelle weitergeleitet wurde, lege ich sie dieser Beschwerde bei. Irrtümlich habe ich diese am 19.03.2021 als Geschäftsführer der S auf deren Briefpapier an Herrn E gesendet.

Als Ergänzung zu dieser Beantwortung lege ich Auszüge aus einer Stellungnahme der Masseverwalterin Dr. F vom 13.08.2010 an das Handelsgericht Wien bei. (...)

Vorlageantrag:

Für den Fall der Nichtstattgabe der Beschwerde stelle ich den Antrag auf Vorlage und mündliche Verhandlung beim BFG.

Für weitere Auskünfte stehe ich gerne zur Verfügung. (...)"

Mit an den steuerlichen Vertreter und (damaligen) Zustellungsbevollmächtigten (persönlich) gerichteter **Beschwerdevorentscheidung** vom 5.10.2021 wies das Finanzamt die Beschwerde gemäß § 260 BAO zurück und begründete dies im Wesentlichen wie folgt:

„Nach § 93 Abs. 2 BAO ist jeder Bescheid ausdrücklich als solcher zu bezeichnen und hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person zu nennen, an die er ergeht. Gemäß § 246 Abs. 1 BAO ist jeder zur Einbringung einer Bescheidbeschwerde befugt, an den der den Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid ergangen ist. Im gegenständlichen Verfahren erging der Körperschaftsteuerbescheid 2017 an die [Bf.], die somit gemäß § 246 Abs. 1 BAO zur Einbringung einer Bescheidbeschwerde befugt ist. (...)

Ausnahmen vom Grundsatz, wonach sich der Vertreter durch eine schriftliche Vollmacht auszuweisen hat, ergeben sich aus § 83 Abs. 3 BAO für Wirtschaftstreuhänder, Bilanzbuchhalter aus der Rechtsanwaltsordnung und der Notariatsordnung (vgl. Ritz, a.a.O., § 83, II. Nachweis der Bevollmächtigung, Rz 7). § 77 Abs. 11 Wirtschaftstreuhänderberufsgesetz (Fassung vom 16. September 2017) lautet: „Beruft sich ein Berufsberechtigter im beruflichen Verkehr auf die ihm erteilte Bevollmächtigung, so ersetzt diese Berufung den urkundlichen Nachweis."

Die in FinanzOnline von einem Parteienvertreter gesetzte Berechtigung ist einer derartigen Erklärung nach § 77 Abs. 11 WTBG 2017 gleichzusetzen (vgl. VwGH 28.10.2014, 2012/13/0102). Allerdings hat im Beschwerdeverfahren der Einscheiter das gegenständliche Rechtsmittel nicht über FinanzOnline, sondern in Papierform vorgelegt. Nach der Judikatur des

Verwaltungsgerichtshofes hätte die Bevollmächtigung im laufenden Verfahren geltend gemacht werden müssen (...).

Nach Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat sich die Prüfung, ob eine Beschwerde oder ein Vorlageantrag von einem hierzu Berechtigten erhoben wurde, am äußeren Tatbestand zu orientieren. Maßgeblich ist, wer dem objektiven Erklärungswert der Eingabe unter Berücksichtigung aller Umstände als derjenige anzusehen ist, der mit dieser Eingabe die Tätigkeit der Behörde (des Verwaltungsgerichts) für sich in Anspruch nimmt (vgl. VwGH 28.05.2019, Ra 2018/15/0036; VwGH 08.01.1982, 82/10/0087; VwGH 21.03.1983, 81/10/0077).

(...). Für den Beschwerdefall ist festzuhalten, dass von Ihnen eine Berufung auf eine erteilte Vollmacht, erkenntlich durch einen Vermerk wie „Vollmacht erteilt“ oder „Vollmacht ausgewiesen“, der ausreichend wäre, um den urkundlichen Nachweis der Bevollmächtigung zu ersetzen (VwGH 23.06.2003, 2003/17/0096), in der gesamten Bescheidbeschwerde fehlt. Ebenso finden sich die Worte „Namens und Auftrags meiner Mandantschaft“, die ebenfalls als wirksame Berufung auf die Bevollmächtigung genügen würden (VwGH 28.06.2001, 2001/16/0060), im gegenständlichen Beschwerdeschreiben nicht. Desgleichen ist eine Wendung wie „vertreten durch...“, die laut höchstgerichtlicher Judikatur ohnedies nicht zwingend auf eine erteilte Bevollmächtigung schließen lassen würde (OGH 24.03.1992, 5 Ob 25/92; 16.04.1993, 5 Ob 1020/93; 13.03.1996, 5 Ob 1022/96), in der Eingabe nicht enthalten.

Dagegen werden in der Beschwerde Diktionen verwendet, welche nicht erkennen lassen, dass Sie als steuerlicher Vertreter im „Auftrag und in Vollmacht“ der [Bf.] gehandelt haben. Aufgrund es gänzlichen Fehlens einer Vollmachtsbezugnahme zeigen die Formulierungen vielmehr, dass die Beschwerde in Ihrem eigenen Namen eingebracht wurde, wie die Verwendung der Ich-Form z. B. im ersten Absatz „... erhebe ich [...] das Rechtsmittel der Beschwerde.“ und im letzten Absatz „... stelle ich den Antrag auf Vorlage...“ belegt.

Wird im Betreff des Schriftsatzes der Name und die Steuernummer jener Person angegeben, an die der angefochtene Bescheid ergangen ist, stellt dies keinen Hinweis auf eine Bevollmächtigung dar, sondern dient lediglich zur Bezeichnung des Bescheides, gegen den sich die Beschwerde richtet.

Soll eine Bescheidbeschwerde nicht im eigenen Namen, sondern als Vertreter erhoben werden, so muss dies entsprechend erklärt werden. Eine Person, die ein Rechtsmittel einreicht, ohne anzugeben, dass sie im Namen einer anderen Person handelt, ist selbst Einschreiter. Die gegenständliche Beschwerde ist objektiv betrachtet in Ihrem eigenen Namen und nicht namens einer von Ihnen vertretenen Partei eingebracht worden. Da Sie zur Erhebung der Beschwerde aber nicht legitimiert sind, ist der Antrag als unzulässig zurückzuweisen (vgl. VwGH 14.03.1990, 86/13/0175; VwGH 27.08.1990, 90/15/0078). (...)

Im Ergebnis war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

An dieser Stelle darf auf ein aktuelles Judikat des BFG verwiesen werden (24.02.2020, RV/2101078/2019).“

Dagegen wurde in der Folge von der Bf. (durch den steuerlichen Vertreter) via FinanzOnline der **Vorlageantrag** eingebracht. Die Eingabe ist wiederum auf dem Briefpapier des steuerlichen Vertreters Mag. S* verfasst und von diesem unterfertigt. Einleitend heißt es in der Eingabe:

„Gegen die Beschwerdeverentscheidung vom 5.10.2021 stelle ich im Auftrag und als Bevollmächtigter der [Bf.] innerhalb offener Frist den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht.“

Im Weiteren wird im Wesentlichen vorgebracht, dass Mag. S* zum Zeitpunkt der Einreichung der Beschwerde jedenfalls bevollmächtigt gewesen sei. Dem Vorlageantrag ist eine entsprechende (umfassende) schriftliche Vollmachtserteilung vom 23.5.2018 beigelegt.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Gemäß § 260 Abs. 1 BAO ist eine Bescheidbeschwerde mit Beschluss zurückzuweisen, wenn sie a) nicht zulässig ist oder b) nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Nach § 264 Abs. 4 lit. e BAO ist die Bestimmung des § 260 Abs. 1 für Vorlageanträge sinngemäß anzuwenden.

Eine Beschwerde (ein Vorlageantrag) ist ua. bei mangelnder Aktivlegitimation des Einschreiters unzulässig. Zur Einbringung einer Beschwerde ist jeder befugt, an den der den Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid ergangen ist (zB *Ritz*, BAO 6. Auflage, § 260 Tz 5f.).

Die Beschwerdeverentscheidung vom 5.10.2021 ist unzweifelhaft an Mag. S* (als Bescheidadressat) ergangen. Der Vorlageantrag wurde in der Folge jedoch explizit namens und auftrags der Bf. erhoben.

Da die Beschwerdeverentscheidung nicht an die Bf. ergangen ist, war diese auch nicht zur Stellung eines dagegen gerichteten Vorlageantrages befugt (zB BFG 22.8.2014, RV/7102597/2010).

Ein Vorlageantrag setzt aber unabdingbar eine Beschwerdeverentscheidung voraus (zB VwGH 28.10.1997, 93/14/0146; VwGH 8.2.2007, 2006/15/0373). Vorher gestellte Vorlageanträge sind vom Verwaltungsgericht zurückzuweisen (zB BFG 27.10.2016, RV/7103761/2016).

Da gegenüber der Bf. eine Beschwerdeverentscheidung (bislang) nicht ergangen ist, war der von ihr gestellte Vorlageantrag auf Grund der dargestellten Rechtslage als unzulässig zurückzuweisen.

Das Bundesfinanzgericht sieht sich jedoch zu folgenden ergänzenden Ausführungen veranlasst:

Das Finanzamt hat die Beschwerde vom 27.5.2021 mit oben dargestellter Begründung dem steuerlichen Vertreter und Zustellungsbevollmächtigten persönlich (und nicht als Vertreter) zugerechnet und die Beschwerde folglich mangels Aktivlegitimation mittels – an den Vertreter adressierter - Beschwerdevorentscheidung zurückgewiesen.

Ist zweifelhaft, wem ein Anbringen zuzurechnen ist, verpflichtet dies die Abgabenbehörde bzw. das Bundesfinanzgericht zu entsprechenden Ermittlungen (VwGH 16.12.2010, 2009/16/0091, mWN).

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 (VwGH 16.12.2010, 2009/16/0091; VwGH 10.2.2022, Ra 2021/15/0104).

Nur wenn ein Parteienvertreter ausdrücklich bzw. eindeutig namens einer nicht legitimierten Person tätig wird, ist das Rechtsmittel ohne weiteres Verfahren als unzulässig zurückzuweisen (VwGH 14.3.1990, 86/13/0175).

Für die Beurteilung eines Parteienanbringens kommt es nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH nicht auf die Bezeichnung von Schriftsätzen und zufällige verbale Formen an, sondern vielmehr auf dessen Inhalt, auf das erkennbar oder zu erschließende Ziel des Parteischrittes (vgl. z.B. VwGH 2.9.2020, Ra 2020/15/0047; 13.1.2021, Ra 2020/13/0099). Der Erklärungsinhalt ist durch Auslegung zu ermitteln (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 85 Tz 1). Bei undeutlichem Inhalt eines Anbringens ist die Absicht der Partei zu erforschen (VwGH 18.12.2019, Ra 2019/15/0005; VwGH 10.2.2022, Ra 2021/15/0104).

Der Betreff eines Schreibens enthält regelmäßig einen Hinweis auf die Angelegenheit, die Gegenstand des Schreibens ist. Dies kann in verschiedener Weise, insbesondere durch Bezugnahme auf ein Schriftstück oder durch die Bezeichnung einer (Rechts)sache oder einer Person (und deren Steuernummer) oder durch Kombination solcher Bezeichnungen erfolgen.

Der Betreff eines Schreibens kann auch Aufschluss darüber geben, wem das Schreiben zuzurechnen ist. Dies vor allem dann, wenn das Schreiben von einem Parteienvertreter stammt, der es namens der von ihm vertretenen Partei einbringt, ohne ausdrücklich darauf hinzuweisen, in wessen Namen er dabei handelt. Eine solche Zurechnungsfunktion kommt dem Betreff eines Schreibens dann zu, wenn das Schreiben auch seinem Inhalt nach keinen Zweifel darüber aufkommen lässt, dass im Betreff der Name des Einschreiters bzw. jener Person aufscheint, für die eingeschritten wird (VwGH 14.3.1990, 86/13/0175).

Der VwGH hatte jüngst über die Zurechenbarkeit einer wie folgt gestalteten Beschwerde zu entscheiden: „Im „Betreff“ der Beschwerde ist der Revisionswerber genannt. Die Beschwerde

erklärt ausdrücklich, dass sie sich gegen das „Leistungsgebot“ gegenüber dem Revisionswerber richtet und die Aufhebung des an den Revisionswerber ergangenen Bescheides beantragt wird.“

Bei dieser Sachlage traf es laut VwGH nicht zu, dass der Erklärungswert des Beschwerdeschriftsatzes zweifelsfrei dahingehend gedeutet werden kann, dass die Beschwerde von der Wirtschaftstreuhand GmbH im eigenen Namen und nicht im Namen des Revisionswerbers erhoben worden sei. Folglich hatte - so der VwGH - das BFG, indem es davon ausgegangen ist, die Beschwerde sei zweifelsfrei nicht im Namen des Revisionswerbers erhoben worden, sondern im Namen der Wirtschaftstreuhand GmbH, und es daher die Erforschung der Parteiabsicht unterlassen hat, die Rechtslage verkannt (VwGH 10.2.2022, Ra 2021/15/0104).

Nichts Anderes kann für den hier zu beurteilenden Beschwerdefall gelten:

Der Beschwerdeschriftsatz vom 27.5.2021 führt im Betreff neben der X GmbH und deren Steuernummer an: *„Beschwerde mit Vorlageantrag gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2017“*. Die Beschwerde erklärt im Weiteren auch ausdrücklich, dass sie sich gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2017 vom 28.4.2021 richtet und dessen Aufhebung bzw. eine *„Neuveranlagung“* begehrt wird.

Zu berücksichtigen ist überdies, dass Mag. S* (dem das Finanzamt die Eingabe als Einschreiter zugerechnet hat) im Zeitpunkt der Erlassung des angefochtenen Körperschaftsteuerbescheides 2017 in der Datenbank der Finanzverwaltung sowohl als steuerlicher Vertreter als auch als Zustellungsbevollmächtigter angemerkt war und der Körperschaftsteuerbescheid 2017 folglich an die Bf., *„z.H. Mag. S*“* ergangen ist.

Abgesehen davon, dass eine natürliche Person nicht Subjekt der Körperschaftsteuer sein kann, konnte der Erklärungswert des oa. Beschwerdeschriftsatzes auf Grund der angeführten Umstände nicht zweifelsfrei dahingehend gedeutet werden, dass der steuerliche Vertreter und Zustellungsbevollmächtigte, Mag. S*, die Beschwerde im eigenen Namen - und nicht im Namen der Bf. - erhoben habe.

Das Finanzamt wäre daher - vor Zurückweisung der Beschwerde - verpflichtet gewesen, (zumindest) die Parteiabsicht zu erforschen.

Im Vorlageantrag wird nunmehr explizit darauf verwiesen, dass Mag. S* *„im Auftrag und als Bevollmächtigter“* der Bf. eingeschritten und er auch bereits im Zeitpunkt der Einreichung der Beschwerde entsprechend bevollmächtigt gewesen ist. Die bezügliche Vollmachtsurkunde (vom 23.5.2018) wurde dem Vorlageantrag beigelegt.

Daher kann kein Zweifel daran bestehen, dass Mag. S* (auch bereits) die Beschwerdeschrift namens und auftrags der Bf. eingebracht hat.

Dieser gegenüber hat das Finanzamt jedoch bislang noch keine wirksame Beschwerdeentscheidung erlassen.

Sollte daher die Bf. an einem Abspruch über ihre Beschwerde vom 27.5.2021 interessiert sein und das Finanzamt zwischenzeitig gegenüber der Bf. noch keine Beschwerdeentscheidung erlassen haben, steht ihr jedenfalls die Geltendmachung der Entscheidungspflicht der Abgabenbehörde offen.

Von der Durchführung der mündlichen Verhandlung konnte gemäß § 274 Abs. 3 Z 1 iVm. Abs. 5 BAO abgesehen werden.

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 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.

Da sich die vom BFG ausgesprochene Zurückweisung aus den zitierten Normen und der angeführten Judikatur ergibt, lag eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vor und konnte die (ordentliche) Revision nicht zugelassen werden.

Wien, am 27. Juni 2022