

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Markus Knechtl LL.M. in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Ing. Mag. Hamza Ovacin, Stadtstraße 33, Top 303, 6850 Dornbirn, betreffend Beschwerde vom 2. November 2022 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 4. Oktober 2022 betreffend Körperschaftsteuer 2016 und Körperschaftsteuer 2017 zur Steuernummer ***BF1StNr1*** beschlossen:

- I. Der Vorlageantrag wird gem. § 278 Abs. 1 lit. a BAO iVm § 264 Abs. 4 lit. e BAO als unzulässig zurückgewiesen.
- II. Gegen diesen Beschluss ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Begründung

Außenprüfung

Mit Bericht vom 16.8.2022 hat die belangte Behörde bei der Beschwerdeführerin eine Außenprüfung abgeschlossen. Dabei wurde festgestellt, dass die Beschwerdeführerin als Verein im Zentralen Vereinsregister erfasst ist. Ab dem Jahr 2016 haben neue Statuten gegolten, wobei nach Ansicht der Außenprüfung nicht die Voraussetzungen für einen begünstigten Zweck vorliegen. Steuerliche Feststellungen betrafen die Jahre 2016 und 2017.

Bescheide

Im Anschluss an die Außenprüfung erließ die belangte Behörde am 4.10.2022 die Körperschaftsteuerbescheide 2016 und 2017. In der Begründung wurde auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind, verwiesen.

Beschwerde

Am 2.11.2022 langte bei der belangte Behörde eine Beschwerde per Faxnachricht ein. In der Beschwerde, die von einem Rechtsanwalt, der sich auf eine ihm erteilte Vollmacht berief, verfasst wurde, wurde geltend gemacht, dass die Bescheide insoweit bekämpft werden, als diese die Gemeinnützigkeit und die kirchliche Tätigkeit der Beschwerdeführerin verneinen.

Beschwerdevorentscheidung

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 17.1.2023 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Die Zustellung der Beschwerdevorentscheidung erfolgte direkt an die Beschwerdeführerin.

Vorlageantrag

Mit Vorlageantrag vom 15.6.2023 beantragte die Beschwerdeführerin die Entscheidung durch das zuständige Verwaltungsgericht.

Gleichzeitig wurde ein Antrag auf Wiedereinsetzung gestellt und ausgeführt, dass sich der einschreitende Rechtsanwalt bereits in der Beschwerde auf die ihm erteilte Vollmacht berufen hatte und ihm daher die Beschwerdevorentscheidung zuzustellen gewesen wäre.

Zurückweisungsbescheid hinsichtlich des Wiedereinsetzungsantrages

Mit Bescheid vom 12.7.2023 hat die belangte Behörde den Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand als unzulässig zurückgewiesen und in der Begründung ausgeführt, dass die Beschwerdevorentscheidungen hinsichtlich Körperschaftsteuer 2016 und 2017 richtigerweise dem Vertreter zugestellt werden müssen und daher keine Rechtswirksamkeit entfalten konnten.

Vorlagebericht

In der Schilderung des Sachverhaltes gab die belangte Behörde unter anderem an, dass die Beschwerdeführerin davon ausging, dass eine Zustellung jedenfalls an den Rechtsvertreter erfolgen hätte müssen und dass am 3.5.2023 (8.43 h) der Vertreter in Finanz-Online die Zustellvollmacht angemerkt hatte.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin ist ein Verein. Am 4.10.2022 erließ die belangte Behörde einen Körperschaftsteuerbescheid 2016 und 2017. Dagegen wurde von einem berufsmäßigen Parteienvertreter Beschwerde erhoben. Die Beschwerde erhält auf der ersten Seite rechts unten hinsichtlich der Vollmacht folgenden Vermerk:

„Vollmacht erteilt einschließlich
Vollmacht gem. § 8 RAO“

Am 17.1.2023 erließ die belangte Behörde Beschwerdevereinsentscheidungen, die sie unmittelbar an die Beschwerdeführerin adressierte und ihr auch direkt zustellte.

Beweiswürdigung

Die Feststellung zur Rechtsform der Beschwerdeführerin gründet sich auch die Eintragungen im Vereinsregister, in das Einsicht genommen wurde.

Die Feststellung zur Bescheiderlassung im Jahr 2022 und zur Bescheidadressierung und Zustellung der Beschwerdevereinsentscheidungen im Jahr 2023 gründet sich auf die vorgelegten Bescheide sowie die im Akt befindlichen Zustellnachweise. Die Feststellung zum Vollmachtsvermerk in der Beschwerde gründet sich auch die Einsichtnahme in diese Beschwerde.

Im Übrigen sind die Feststellungen unstrittig, zumal auch die belangte Behörde im Vorlagebericht anführt, dass die Beschwerdevereinsentscheidungen richtigerweise dem Vertreter hätten zugestellt werden müssen und aufgrund der mangelhaften Zustellung die Bescheide keine Rechtswirksamkeit entfalten konnten.

Rechtsgrundlagen

§ 9 ZustG lautet:

Zustellungsbevollmächtigter

§ 9. (1) Soweit in den Verfahrensvorschriften nicht anderes bestimmt ist, können die Parteien und Beteiligten andere natürliche oder juristische Personen oder eingetragene Personengesellschaften gegenüber der Behörde zur Empfangnahme von Dokumenten bevollmächtigen (Zustellungsvollmacht).

(2) Einer natürlichen Person, die keinen Hauptwohnsitz im Inland hat, kann eine Zustellungsvollmacht nicht wirksam erteilt werden. Gleiches gilt für eine juristische Person oder eingetragene Personengesellschaft, wenn diese keinen zur Empfangnahme von Dokumenten befugten Vertreter mit Hauptwohnsitz im Inland hat. Das Erfordernis des Hauptwohnsitzes im Inland gilt nicht für Staatsangehörige von EWR-Vertragsstaaten, falls Zustellungen durch Staatsverträge mit dem Vertragsstaat des Wohnsitzes des Zustellungsbevollmächtigten oder auf andere Weise sichergestellt sind.

(3) Ist ein Zustellungsbevollmächtigter bestellt, so hat die Behörde, soweit gesetzlich nicht anderes bestimmt ist, diesen als Empfänger zu bezeichnen. Geschieht dies nicht, so gilt die

Zustellung als in dem Zeitpunkt bewirkt, in dem das Dokument dem Zustellungsbevollmächtigten tatsächlich zugekommen ist.

(4) Haben mehrere Parteien oder Beteiligte einen gemeinsamen Zustellungsbevollmächtigten, so gilt mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung des Dokumentes an ihn die Zustellung an alle Parteien oder Beteiligte als bewirkt. Hat eine Partei oder hat ein Beteiligter mehrere Zustellungsbevollmächtigte, so gilt die Zustellung als bewirkt, sobald sie an einen von ihnen vorgenommen worden ist.

(5) Wird ein Anbringen von mehreren Parteien oder Beteiligten gemeinsam eingebracht und kein Zustellungsbevollmächtigter namhaft gemacht, so gilt die an erster Stelle genannte Person als gemeinsamer Zustellungsbevollmächtigter.

(6) § 8 ist auf den Zustellungsbevollmächtigten sinngemäß anzuwenden.

§ 83 BAO lautet auszugsweise:

§ 83. (1) Die Parteien und ihre gesetzlichen Vertreter können sich, sofern nicht ihr persönliches Erscheinen ausdrücklich gefordert wird, durch natürliche voll handlungsfähige 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.

§ 97 BAO lautet auszugsweise:

§ 97. (1) Erledigungen werden dadurch wirksam, daß sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Die Bekanntgabe erfolgt

*a) bei schriftlichen Erledigungen, wenn nicht in besonderen Vorschriften die öffentliche Bekanntmachung oder die Auflegung von Listen vorgesehen ist, durch Zustellung
[...]*

§ 98 BAO lautet auszugsweise:

G. Zustellungen.

§ 98. (1) Soweit in diesem Bundesgesetz nicht anderes bestimmt ist, sind Zustellungen nach dem Zustellgesetz, BGBl. Nr. 200/1982, ausgenommen Abschnitt III (Elektronische Zustellung), vorzunehmen.

§ 264 BAO lautet:

10. Vorlageantrag

§ 264. (1) Gegen eine Beschwerdeverentscheidung 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 Beschwerdeverentscheidung zu enthalten.

(2) Zur Einbringung eines Vorlageantrages ist befugt

a) der Beschwerdeführer, ferner

b) jeder, dem gegenüber die Beschwerdeverentscheidung wirkt.

(3) Wird ein Vorlageantrag rechtzeitig eingebracht, so gilt die Bescheidbeschwerde von der Einbringung des Antrages an wiederum als unerledigt. Die Wirksamkeit der Beschwerdeverentscheidung wird durch den Vorlageantrag nicht berührt. Bei Zurücknahme des Antrages gilt die Bescheidbeschwerde wieder als durch die Beschwerdeverentscheidung 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 Beschwerdeverentscheidung) 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 Beschwerdeverentscheidung und des Vorlageantrages zu enthalten.

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

§ 265 BAO lautet:

11. Vorlage der Beschwerde und der Akten

§ 265. (1) Die Abgabenbehörde hat die Bescheidbeschwerde, über die keine Beschwerdeentscheidung zu erlassen ist oder über die infolge eines Vorlageantrages vom Verwaltungsgericht zu entscheiden ist, nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen ohne unnötigen Aufschub dem Verwaltungsgericht vorzulegen.

(2) Die Vorlage der Bescheidbeschwerde hat jedenfalls auch die Vorlage von Ablichtungen (Ausdrucken) des angefochtenen Bescheides, der Beschwerdeentscheidung, des Vorlageantrages und von Beitrittserklärungen zu umfassen.

(3) Der Vorlagebericht hat insbesondere die Darstellung des Sachverhaltes, die Nennung der Beweismittel und eine Stellungnahme der Abgabenbehörde zu enthalten.

(4) Die Abgabenbehörde hat die Parteien (§ 78) vom Zeitpunkt der Vorlage an das Verwaltungsgericht unter Anschluss einer Ausfertigung des Vorlageberichtes zu verständigen.

(5) Partei im Beschwerdeverfahren vor dem Verwaltungsgericht ist auch die Abgabenbehörde, deren Bescheid mit Bescheidbeschwerde angefochten ist.

(6) Die Abgabenbehörde ist ab der Vorlage der Bescheidbeschwerde verpflichtet, das Verwaltungsgericht über Änderungen aller für die Entscheidung über die Beschwerde bedeutsamen tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse unverzüglich zu verständigen. Diese Pflicht besteht ab Verständigung (Abs. 4) auch für den Beschwerdeführer.

§ 281a BAO lautet

18a. Verständigung

§ 281a. Wenn das Verwaltungsgericht nach einer Vorlage (§ 265) zur Auffassung gelangt, dass noch eine Beschwerdeentscheidung zu erlassen ist oder ein Vorlageantrag nicht eingebracht wurde, hat es die Parteien darüber unverzüglich formlos in Kenntnis zu setzen.

Rechtliche Erwägungen

Grundsätzlich haben sich Vertreter durch eine schriftliche Vollmachtsurkunde auszuweisen. Berufsrechtliche Vorschriften – etwa § 77 WTBG oder § 8 RAO – sehen vor, dass eine Berufung auf eine erteilte Vollmacht den urkundlichen Nachweis ersetzt. Die in FinanzOnline von einem Parteienvertreter gesetzte Berechtigung ist einer Erklärung nach § 77 WTBG gleichzusetzen (vgl. *Drapela/Knechtl*, Anträge, Rechtsmittel und Rechtsbehelfe nach der BAO, 3). Der Abgabepflichtige kann auch mehrere Vertreter, also auch mehrere Zustellungsbevollmächtigte bestellen (VwGH 3.3.2022, Ra 2020/15/0013). Gemäß § 9 Abs. 4 zweiter Satz ZustG gilt die

Zustellung in einem solchen Fall als bewirkt, sobald sie an einen von mehreren Zustellungsbevollmächtigten vorgenommen wird (VwGH 16.10.2020, Ra 2020/13/0066).

Eine gemäß § 8 Abs 1 RAO zur umfassenden berufsmäßigen Parteienvertretung erteilte Vollmacht erfasst auch eine Zustellvollmacht iSd § 9 ZustG (VwGH 24.1.2013, 2012/16/0011). Das Anführen der Worte „Vollmacht erteilt“ wird als wirksame Berufung auf eine Bevollmächtigung angesehen (zB BFG 6.3.2023, RV/7103537/2022). Eine Rangordnung dahingehend, dass die Vertretung durch einen Rechtsanwalt andere Vertretungen ausschließt oder dass bei Vertretung durch einen Rechtsanwalt jedenfalls (auch) diesem zuzustellen ist, besteht nicht (vgl. VwGH 16.11.2010, 2009/05/0011). Im Vorlagebericht schildert die belangte Behörde, dass der steuerliche Vertreter (ein Steuerberater) der Beschwerdeführerin am 3.5.2023 – also nach der Zustellung der Beschwerdeentscheidung vom 17.1.2023 – seine Zustellvollmacht in FinanzOnline der belangten Behörde gegenüber bekanntgegeben hatte. Allerdings ist im Rechtsmittelverfahren ein Rechtsanwalt für die Beschwerdeführerin eingeschritten, der bereits in der Beschwerde vom 22.11.2022 auf seine „Vollmacht gem. § 8 RAO“ verwiesen hatte.

Ein Bescheid gehört (erst) mit seiner Erlassung dem Rechtsbestand an. Gemäß § 97 Abs 1 BAO werden Erledigungen (der Abgabenbehörden) dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind (VwGH 19.10.2011, 2008/08/0210). Voraussetzung für eine Wirksamkeit der Erledigung ist neben der gesetzmäßigen Bezeichnung des Bescheidadressaten auch die Zustellung an den Adressaten (VwGH 30.9.2015, Ra 2014/15/0023). Die Frage, ob eine als Bescheid intendierte Erledigung wirksam geworden ist, ist nach der Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt der Verwirklichung des den Tatbestand der Zustellung erfüllenden Sachverhaltes zu beurteilen (VwGH 19.10.2017, Ra 2016/16/0112).

Der Verwaltungsgerichtshof hat ausgesprochen, dass eine Zuständigkeit des Bundesfinanzgerichts nur dann gegeben ist, wenn zuvor von der belangten Behörde eine Beschwerdeentscheidung erlassen wurde. Das hat letztlich zur Folge, dass eine von der belangten Behörde in Folge eines bei ihr eingelangten Vorlageantrages dem Bundesfinanzgericht vorgelegte Beschwerde, die ohne Erlassung einer Beschwerdeentscheidung (abgesehen von den in § 262 Abs 2 BAO taxativ aufgezählten Fällen) gemäß § 265 BAO vorgelegt wurde, auch die Unwirksamkeit des Vorlageantrages nach sich zieht. Ein Vorlageantrag kann nämlich nur gegen eine wirksam ergangene Beschwerdeentscheidung gestellt werden; anderenfalls hat gem § 264 Abs 5 BAO die beschlussmäßige Zurückweisung durch das Verwaltungsgericht zu erfolgen (BFG 15.5.2014, RV/7200006/2014; VwGH 11.9.2014, Ra 2014/16/0013).

Der Vorlageantrag war daher zurückzuweisen.

Mitteilung:

Beiden Verfahrensparteien ist iSd § 281a BAO mitzuteilen, dass das Bundesfinanzgericht zur Auffassung gelangt ist, dass noch eine Beschwerdeentscheidung zu erlassen ist, zumal die Erledigungen vom 17.1.2023 mangels wirksamer Zustellung keine Wirksamkeit entfalten konnten.

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.

Das Bundesfinanzgericht folgt der dargestellten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, es liegt daher kein Grund für eine Revisionszulassung vor.

Wien, am 17. Juli 2023