

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht fasst durch die Richterin Mag. Andrea Ebner in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***StB***, ***StB-Adr***, zur Beschwerde vom 24. Mai 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Großbetriebe vom 4. April 2019 betreffend die Abweisung des Antrags vom 15. Juni 2018 auf Folgekorrektur der Feststellungsbescheide Gruppenmitglied 2013-2015, Steuernummer ***BF1StNr2***, Steuernummer ***BF1StNr1*** den Beschluss:

- I. Die Beschwerde wird an das vorlegende Finanzamt Österreich weiter- bzw. rückgeleitet.
- II. Gegen verfahrensleitende Beschlüsse ist eine abgesonderte Revision an den Verwaltungsgerichtshof oder Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof nicht zulässig.

Begründung

1. Zu Spruchpunkt I.

Gemäß § 262 Abs 1 BAO ist – im Allgemeinen – nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen von der Abgabenbehörde, die den angefochtenen Bescheid erlassen hat, mit als Beschwerdevorentscheidung zu bezeichnendem Bescheid über Bescheidbeschwerden abzusprechen.

Gegen eine Beschwerdevorentscheidung kann nach § 264 Abs 1 BAO innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden.

Zuständig zu einer Entscheidung (in der Sache) ist das Bundesfinanzgericht daher im Regelfall nur dann, wenn zuvor bereits die Abgabenbehörde mit Beschwerdevorentscheidung

entschieden hat und dagegen ein Vorlageantrag erhoben wurde (vgl VwGH 29. Jänner 2015, Ro 2015/15/0001; 7. April 2022, Ro 2021/13/0009).

Im Beschwerdeschriftsatz betreffend den Feststellungsbescheid Gruppenmitglied 2012 vom 15. Juni 2018 stellte die steuerliche Vertretung der Beschwerdeführerin den folgenden

„Antrag auf Folgekorrektur

der Feststellungsbescheide Gruppenmitglied 2013-2015 anhand der übermittelten beiliegenden Beilagen zur korrigierten Körperschaftsteuererklärungen 2012-2015 [...]“,

weil im Jahr 2012 eine auf sieben Jahre zu verteilende Teilwertabschreibung durchgeführt worden sei.

Mit Bescheid vom 4. April 2019 wies die belangte Behörde den *„Antrag von ***Bf1*** vom 15.06.2018, eingebracht am 15.06.2018 betreffend Antrag auf Folgekorrektur der Feststellungsbescheide Gruppenmitglied 2013-2015“* ab. Der Bescheid war an die beschwerdeführende GmbH adressiert und ist dieser unstrittig zugegangen. In der Begründung wurde bezugnehmend auf die Verfahrenswiederaufnahme wie folgt ausgeführt:

„Entscheidungen von Gerichten bzw. neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung (auch durch Rechtsprechung) stellen keine Wiederaufnahmegründe gemäß § 303 BAO dar. Der Antrag auf Folgekorrektur (als Wiederaufnahmeantrag gewertet) war daher abzuweisen.“

In der dagegen am 24. Mai 2019 fristgerecht erhobenen Beschwerde wurde beantragt:

„den Bescheid vom 9.4.2019 betreffend Abweisung des Antrags auf Folgekorrektur der Feststellungsbescheide Gruppenmitglied 2013-2015 aufzuheben und unserem Antrag auf Folgekorrektur der Feststellungsbescheide Gruppenmitglied 2013-2015 stattzugeben. Für den Fall, dass unser am 15. Juni 2018 eingebrachter Antrag auf Folgekorrektur der Feststellungsbescheide Gruppenmitglied 2013-2015 nicht als Antrag gemäß § 303 Abs 1 lit b BAO auf Wiederaufnahme der Verfahrens hinsichtlich Körperschaftsteuer 2013-2015 gewertet werden sollte, stellen wir aus oben angeführten Gründen in eventu den Antrag gemäß § 303 BAO das Verfahren hinsichtlich Körperschaftsteuer der Jahre 2013 bis 2015 wieder aufzunehmen und neue Körperschaftsteuerbescheide für die Veranlagungsjahre 2013 bis 2015 zu erlassen, welche die dem Finanzamt am 15. Juni 2018 übermittelten korrigierten Beilagen zu den Körperschaftsteuererklärungen 2013-2015 berücksichtigen.“

Mit als Beschwerdevorentscheidung bezeichneter Erledigung vom 11. Oktober 2023 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab.

Die Erledigung weist im Adressfeld die

*„***Bf1****

*z.H. ***StB*** Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft*

****StB-Adr***“*

aus.

Eine Zustellvollmacht der steuerlichen Vertretung bestand unstrittig nicht (s Schreiben vom 27. Februar 2024).

Am 1. Februar 2024 beantragte die steuerliche Vertretung der beschwerdeführenden GmbH die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

Am 8. Februar 2024 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte im Vorlagebericht vom selben Tag die Abweisung der Beschwerde. Im Sachverhalt wurde ausgeführt, *„Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens wegen fehlendem Hervorkommens neuer Tatsachen abgelehnt“*.

Mit Schreiben vom 14. Februar 2024 teilte die steuerliche Vertretung dem Bundesfinanzgericht mit, dass entgegen den Angaben im Vorlagebericht keine Zustellvollmacht bestehe und dies in FinanzOnline angemerkt sei (eine Kopie der Vollmacht wurde übermittelt).

Mit Beschluss vom 19. Februar 2024 ersuchte das Bundesfinanzgericht die Beschwerdeführerin zu einem allfälligen Zustellmangel der Beschwerdeentscheidung Stellung zu nehmen, weil diese an die steuerliche Vertretung adressiert war.

Mit Schreiben vom 27. Februar 2024 teilte die steuerliche Vertretung der Beschwerdeführerin dem Bundesfinanzgericht Folgendes mit:

*„Die abweisende Beschwerdeentscheidung vom 11. Oktober 2023 zu unserer Beschwerde vom 24 Mai 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Großbetriebe vom 4. April 2019 betreffend die Abweisung des Antrags vom 15. Juni 2018 auf Folgekorrektur der Feststellungsbescheide Gruppenmitglied 2013-20158 wurde am 16. Oktober 2023 in die Databox der ***StB*** [zu]gestellt.*

Da uns keine Zustellvollmacht vorliegt war uns der Zustellmangel bewusst. Daher wurde das Schriftstück einerseits per E-Mail am 17. Oktober 2023 an unsere Klientin übermittelt und – um den Zustellmangel zu heilen – am 18. Oktober 2023 ausgedruckt bei einem persönlichen Termin bei der Klientin an diese übergeben.“

Die Sachverhaltsfeststellungen gründen sich auf den Inhalt des vorgelegten Verwaltungsaktes. Für das Bundesfinanzgericht bestehen keine Anhaltspunkte die Angaben der steuerlichen Vertretung in Zweifel zu ziehen. Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse durfte das Bundesfinanzgericht daher in freier Beweiswürdigung von den obigen Sachverhaltsfeststellungen ausgehen.

Gemäß § 93 Abs 2 BAO ist jeder Bescheid ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, er hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person zu nennen, an die er ergeht. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist dabei die Personenumschreibung notwendiger Bestandteil des Spruchs eines Bescheides mit der Wirkung, dass ohne gesetzmäßige Bezeichnung des Adressaten im Bescheidspruch (zu dem auch das Adressfeld

zählt) kein individueller Verwaltungsakt gesetzt wird (vgl zB VwGH 17. Oktober 2001, 96/13/0058, mwN).

Gemäß § 97 Abs 1 BAO werden Erledigungen dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Die Bekanntgabe erfolgt nach lit a leg cit bei schriftlichen Erledigungen, wenn nicht in besonderen Vorschriften die öffentliche Bekanntmachung oder die Auflegung von Listen vorgesehen ist, durch Zustellung.

Gemäß § 97 Abs 3 BAO kann an Stelle der Zustellung der schriftlichen Ausfertigung einer behördlichen Erledigung deren Inhalt auch telegraphisch oder fernschriftlich mitgeteilt werden. Darüber hinaus kann durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen die Mitteilung des Inhalts von Erledigungen auch im Wege automationsunterstützter Datenübertragung oder in jeder anderen technisch möglichen Weise vorgesehen werden, wobei zugelassen werden kann, dass sich die Behörde einer bestimmten geeigneten öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen Übermittlungsstelle bedienen darf.

Für die elektronische Zustellung von Erledigungen sind grundsätzlich § 97 Abs 3 BAO iVm den aufgrund dieser Bestimmung ergangenen Verordnungen und § 98 Abs 2 BAO maßgebend. Der 3. Abschnitt des ZustG (Elektronische Zustellung) ist gemäß § 98 Abs 1 letzter Teilsatz BAO grundsätzlich nicht anwendbar (s auch *Leitner in Fischerlehner/Brennsteiner/Leitner/Petrag-Wolf, Abgabenverfahren*⁴ § 98 BAO Rz 2 [Stand 1.3.2025, rdb.at]).

Gemäß § 5b Abs 1 FOnV 2006 haben die Abgabenbehörden nach Maßgabe ihrer technischen Möglichkeiten Zustellungen an Empfänger, die Teilnehmer von FinanzOnline sind, elektronisch vorzunehmen.

Gemäß § 98 Abs 2 BAO gelten elektronisch zugestellte Dokumente als zugestellt, sobald sie in den elektronischen Verfügungsbereich des Empfängers gelangt sind.

Eine Heilung von Zustellmängeln nach § 7 ZustG ist bei der elektronischen Zustellung ausgeschlossen, weil diese Norm auf elektronische Zustellungen nicht anwendbar ist (vgl § 98 Abs 1 BAO) und weder die BAO noch die FinanzOnline-Verordnung eine derartige Heilung vorsehen.

Der Zeitpunkt, in dem die Daten in den elektronischen Verfügungsbereich des Empfängers gelangt sind, ist bei FinanzOnline der Zeitpunkt der Einbringung der Daten in die FinanzOnline-Databox, zu welcher der Empfänger Zugang hat (vgl VwGH 31. Juli 2013, 2009/13/0105).

Als Empfänger ist im Zustellrecht im Allgemeinen der „formelle“ Empfänger gemeint; dieser ist von der Behörde in der Zustellverfügung (§ 5 ZustG) zu bestimmen. Es handelt sich hiebei zwar im Regelfall um die Person, für die der Inhalt des zuzustellenden Dokuments bestimmt ist („materieller Empfänger“); dies muss aber nicht der Fall sein (zB Zustellungsbevollmächtigter; vgl VwGH 15. Dezember 2022, Ra 2022/13/0023, 22. November 2023, Ra 2023/13/0048).

Nach dem in freier Beweiswürdigung festgestellten Sachverhalt bestand im Zeitpunkt der Übermittlung der als Beschwerdeentscheidung bezeichneten Erledigung vom 11. Oktober 2023 in die Databox der steuerlichen Vertretung keine Zustellvollmacht dieser. Mangels aufrechter Zustellvollmacht der ****StB**** als Vertreterin im Beschwerdeverfahren hätte die Zustellung nicht in deren Databox erfolgen dürfen. Da im Beschwerdeverfahren auch keine andere Zustellbevollmächtigung aufrecht war, hätte die Zustellung vielmehr direkt an die beschwerdeführende GmbH erfolgen müssen.

Ist der Bescheid von der Behörde an „****Bf1*** z.H. ***StB*** Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft*“ (ohne Zustellvollmacht) adressiert, dann ist davon auszugehen, dass der Bescheid auch für die Beschwerdeführerin und nicht nur für die steuerliche Vertretung bestimmt ist.

Für die Wirksamkeit der Zustellung ist erforderlich, dass die Erledigungen in den Verfügungsbereich des in der Zustellverfügung genannten Vertreters (bei Zustellung im Wege von FinanzOnline also in dessen „Databox“) gelangten (vgl. VwGH 15. Dezember 2022, Ra 2022/13/0023). Nicht ausreichend ist die bloße Kenntnisnahme des Inhaltes des Schriftstückes zB durch Übermittlung einer Ablichtung etwa per Fax oder mit E-Mail (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁸, Zustellgesetz § 7 Tz 7 und die dort wiedergegebene Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes).

Bei einer elektronischen Zustellung wie im Beschwerdefall ist in dem Zusammenhang maßgebend, dass der Empfänger durch Zugriff auf das elektronisch bereitgehaltene Dokument von diesem Kenntnis erlangt hat (VwGH 11. Juli 2023, Ra 2020/22/0102 bis 0104). Da elektronisch zugestellte Dokumente in den elektronischen Verfügungsbereich des Empfängers, somit – im vorliegenden Fall – der beschwerdeführenden GmbH selbst gelangen müssen, um als zugestellt zu gelten, die als „Beschwerdeentscheidung“ bezeichnete Erledigung aber in den elektronischen Verfügungsbereich ihrer steuerlichen Vertretung ohne Zustellvollmacht gelangt ist, erfolgte keine rechtswirksame Zustellung an die beschwerdeführende GmbH. Die Weiterleitung der von FinanzOnline heruntergeladenen als Beschwerdeentscheidung bezeichneten Erledigung mittels E-Mail an die beschwerdeführende GmbH, stellt weder einen zulässigen Zustellvorgang iSd BAO noch die Weiterleitung des Originaldokuments dar. Ebenso wenig konnte gegenständlich die Heilung durch Ausdruck der Erledigung und Übergabe in einer Besprechung erfolgen, weil es sich auch dabei nicht um ein Originaldokument gehandelt hat (vgl. mit Nachweisen der Judikatur zur Heilung von elektronischen Zustellmängeln auch *Predota*, Aktuelle Praxisfragen und Judikatur aus dem Zustellrecht, ZSS 2024, 53 (57 f)).

Wenn die Kenntnisnahme des Schriftstücks (ohne tatsächliches Zukommen) nicht genügt, saniert auch der Umstand, dass ein Rechtsmittel gegen das Schriftstück eingebracht wird, die fehlende Zustellung nicht (vgl. VwGH 20. November 2019, Fr 2018/15/0011). Eine „Heilung durch Einlassung“ ist dem Abgabenverfahren fremd (vgl. VwGH 9. April 2020, Ro 2020/16/0004).

Die Beschwerdeentscheidung vom 11. Oktober 2023 ist somit mangels wirksamer Bekanntgabe rechtlich nicht existent geworden.

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

In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (190 BlgNR 26. GP 56) wurde zu dieser Bestimmung auszugsweise wie folgt ausgeführt:

„Wenn wegen einer fehlenden Beschwerdeentscheidung oder wegen eines fehlenden Vorlageantrages eine Zuständigkeit zur Erledigung der Bescheidbeschwerde oder des Vorlageantrages trotz erfolgter Vorlage (§ 265) nicht auf das Verwaltungsgericht übergehen konnte, besteht kein Erfordernis, dass das Verwaltungsgericht darüber einen Unzuständigkeitsbeschluss fasst (vgl. VwGH 29.1.2015, Ro 2015/15/0001). Auch aus Gründen des Rechtsschutzes ist es nicht erforderlich, über eine Unzuständigkeit durch das Verwaltungsgericht mittels eines Feststellungsbeschlusses abzusprechen. Im Interesse der Vereinfachung und Beschleunigung des Beschwerdeverfahrens soll das Verwaltungsgericht eine ihm von der Abgabenbehörde (zumeist nur irrtümlich) vorgelegte Beschwerde, über die es seiner Ansicht nach in Ermangelung einer Beschwerdeentscheidung oder eines Vorlageantrages nicht zu entscheiden hat, der Abgabenbehörde ohne unnötigen Aufschub zurückschicken und den Beschwerdeführer davon verständigen. Die neue Verständigungspflicht gemäß § 281a BAO soll, insbesondere im Hinblick auf die Verständigung des Beschwerdeführers vom Zeitpunkt und Inhalt der zunächst erfolgten Vorlage, gewährleisten, dass beide Parteien rasch und einfach mittels formloser Mitteilung des Verwaltungsgerichtes davon Kenntnis erlangen, dass sich das Verwaltungsgericht für unzuständig hält.“

Der Gesetzgeber geht somit davon aus, dass in den genannten Fällen das Verwaltungsgericht die vorgelegte Beschwerde an die Abgabenbehörde ohne unnötigen Aufschub zurückschicken soll, was der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zufolge bereits kraft eines Größenschlusses aus § 53 iVm § 2a BAO folgt. § 281a BAO sieht in diesem Zusammenhang (lediglich) die ausdrückliche Verpflichtung des Verwaltungsgerichts vor, die Parteien über diese Weiterleitung zu verständigen (vgl. VwGH 20. September 2023, Ro 2023/13/0015, mwN).

Die Weiterleitung (Rückleitung) der Beschwerde durch das Verwaltungsgericht ist als verfahrensleitender Beschluss anzusehen. Wenn § 281a BAO vorsieht, dass die Verständigung „formlos“ erfolgen soll, so ist dies dahin zu verstehen, dass eine bestimmte Form hierfür nicht vorgesehen ist. Zweckmäßig erfolgt diese Verständigung dadurch, dass eine Ausfertigung des verfahrensleitenden Beschlusses (samt Begründung, in der die Ansicht des Bundesfinanzgerichts dargelegt wird) den Parteien zugestellt wird (vgl. VwGH 20. September 2023, Ro 2023/13/0015, mwN).

2. Zu Spruchpunkt II.

Die Weiterleitung (Rückleitung) der Beschwerde durch das Verwaltungsgericht ist als verfahrensleitender Beschluss anzusehen (vgl VwGH 20. September 2023, Ro 2023/13/0015, mwN). Gegen verfahrensleitende Beschlüsse des Verwaltungsgerichts (vgl auch – zur Abgrenzung von sofort anfechtbaren Beschlüssen – VwGH 15. Dezember 2022, Ro 2022/13/0031, mwN) ist nach § 25a Abs 3 VwGG eine abgesonderte Revision nicht zulässig; sie können erst in der Revision gegen das die Rechtssache erledigende Erkenntnis angefochten werden.

Gegen einen Beschluss, mit dem das Verwaltungsgericht die Beschwerde an eine andere Stelle weiterleitet, ist demnach eine abgesonderte Revision nicht zulässig (vgl zB VwGH 19. Juni 2018, Ko 2018/03/0002; 2. August 2018, Ra 2018/03/0072, mwN). Gleiches gilt auch für die „formlose“ Verständigung über die Weiterleitung (Rückleitung) samt Mitteilung der Ansicht des Bundesfinanzgerichts, die der Bekanntgabe des Inhalts des verfahrensleitenden Beschlusses entspricht (VwGH 20. September 2023, Ro 2023/13/0015).

Belehrung und Hinweise

Gegen verfahrensleitende Beschlüsse ist eine abgesonderte Revision an den Verwaltungsgerichtshof oder Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof nicht zulässig. Sie können erst in der Revision oder Beschwerde gegen das die Rechtssache erledigende Erkenntnis angefochten werden (§ 25a Abs 3 Verwaltungsgerichtshofgesetz 1985, § 88a Abs 3 Verfassungsgerichtshofgesetz 1953).

Verneint das Bundesfinanzgericht nach der Vorlage der Beschwerde zu Unrecht seine Zuständigkeit, weil es fälschlich annimmt, es fehle (ohne Rechtfertigung durch eine der Ausnahmen des § 262 Abs. 2 bis 4 BAO) an einer (wirksam zugestellten) Beschwerdevereinscheidung oder es sei kein Vorlageantrag (wirksam) eingebracht worden, und unterlässt es daher die Erledigung der Beschwerde, so steht beiden Parteien (vgl zur Amtspartei VwGH 6. April 2016, Fr 2015/03/0011) des Verfahrens vor dem Bundesfinanzgericht der Fristsetzungsantrag an den Verwaltungsgerichtshof offen (VwGH 22. November 2017, Ra 2017/13/0010).

Wien, am 19. Mai 2026