



Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Ralf Schatzl und die weiteren Mitglieder Mag. Erich Schwaiger, Dr. Walter Zisler und Dr. Martin Neureiter über den nachstehenden Antrag der P***GmbH, Anschrift1 (vertreten durch die Gittmaier Wirtschaftsprüfung + Steuerberatung GmbH, 4910 Ried im Innkreis, Marktplatz 2) vom 14. September 2009 nach der am 18. November 2009 in 5026 Salzburg-Aigen, Aignerstraße 10, durchgeführten (nicht mündlichen) Berufungsverhandlung beschlossen:

Der an das Finanzamt Salzburg-Land (vertreten durch OR Mag. Wolfgang Praxmarer) gerichtete **Antrag, die Berufung vom 14. Juli 2009 gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2005 und 2006 zur Entscheidung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen**, wird als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt erließ am 16. Juni 2009 Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2005 und 2006 und verband damit zwei Körperschaftsteuerbescheide für diese Jahre.

Nachdem die Berufungswerberin, eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, diese Bescheide bekämpft hatte, erließ das Finanzamt einen mit „Berufungsvorentscheidung“ überschriebenen und mit 25. August 2009 datierten Bescheid. Darin führte es aus:

*Über die Berufung wird auf Grund des § 276 Bundesabgabenordnung (BAO) entschieden:
1. Der Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide wird stattgegeben. Die Bescheide werden aufgehoben.*

2. Die Berufung gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2005 und 2006 wird als unzulässig geworden zurückgewiesen.

Pkt. 2 des Bescheides begründete das Finanzamt damit, dass die Körperschaftsteuerbescheide mit der Aufhebung der Bescheide betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 307 Abs. 3 BAO aus dem Rechtsbestand ausgeschieden seien und damit nicht mehr dem Rechtsbestand angehörten. Gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO sei die Berufung zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht zulässig ist (Verweis auf *Ritz*, BAO, § 273 Tz 2 und 12).

Mit Schreiben vom 14. September 2009 beantragte daraufhin die Berufungswerberin in einem mit „Vorlageantrag gem. § 276 Abs. 2 BAO“ überschriebenen Schreiben:

Es wird innerhalb offener Frist beantragt, die Berufung vom 14. Juli 2009 gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2005 und 2006 sowie gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2005 und 2006 zur Entscheidung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen.

Mit Schreiben vom 22. September 2009 nahm die Berufungswerberin die Berufung vom 14. Juli 2009 gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2005 und 2006, jeweils vom 16. Juni 2009, gem. § 256 BAO zurück. Der Unabhängige Finanzsenat erklärte diese Berufungen deshalb unter Aufhebung der entsprechenden Berufungsvorentscheidung als gegenstandslos (UFS 28.9.2009, RV/0668-S/09).

Mit Schreiben vom 5. Oktober 2009 ergänzte die Berufungswerberin daraufhin:

Auf Grund der zwischenzeitig erfolgten Verfahrensschritte wird unsere Berufung vom 14. Juli 2009 gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2005 und 2006 vom 16. Juni 2009 ... hinsichtlich des Berufungsbegehrens wie folgt geändert bzw. ergänzt:

*Anstelle der vollinhaltlichen und ersatzlosen Aufhebung der berufsgegenständlichen Bescheide wird beantragt, diese dahingehend abzuändern, dass die Zurechnung der Einkünfte aus dem Beratungsvertrag S*** nicht an Herrn Mag. P*** sondern weiterhin an die P***GmbH vorgenommen wird (vgl. Punkte 2. und 5. der Begründung).*

Weiters wird beantragt, mangels einer vorliegenden Ungewissheit die ergangenen vorläufigen Bescheide durch endgültige Bescheide entsprechend Punkt 4. der Begründung zu veranlassen.

Der zuständige Referent verlangte die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat.

Über die Berufung wurde erwogen:

1 Wirksamkeit der Körperschaftsteuerbescheide 2005 und 2006

Durch die stattgebende Berufungsvorentscheidung vom 25. August 2009 wurden die Wiederaufnahmebescheide betreffend Körperschaftsteuer 2005 und 2006 aufgehoben und damit aus dem Rechtsbestand entfernt. Das hatte zur Folge, dass die Verfahren bezüglich der

Körperschaftsteuer 2005 und 2006 nach § 307 Abs. 3 in die Lage zurücktraten, in der sie sich vor der Wiederaufnahme befunden hatten. Damit schieden auch ex lege die vorläufig erlassenen Sachbescheide vom 16. Juni 2009 aus dem Rechtsbestand aus und die Sachbescheide vom 6. Dezember 2007 lebten wieder auf (VwGH 24.1.1990, 86/13/0146).

Durch die nun ergangene Gegenstandsloserklärung wurde die Berufungsvorentscheidung wieder aufgehoben. Damit schieden die „alten“ Sachbescheide vom 6. Dezember 2007 erneut aus dem Rechtsbestand aus und die „neuen“ Sachbescheide vom 16. Juni 2009 erlangten – wie die Wiederaufnahmebescheide selbst – wiederum ihre Wirksamkeit (vgl. Ritz, BAO³, § 307 Tz 8 unter Verweis auf VwGH 31.3.1987, 86/14/0160).

2 Zurückweisung der Berufung gegen die KöSt-Bescheide

Mit dem Bescheid vom 25. August 2009 wies das Finanzamt die Berufung vom 14. Juli 2009 gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2005 und 2006 als unzulässig zurück und stützte diese Entscheidung auf § 273 Abs. 1 lit. a BAO, wonach die Abgabenbehörde eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen hat, wenn die Berufung nicht zulässig ist.

§ 276 Abs. 1 BAO lautet:

*Ist die Berufung weder **zurückzuweisen (§ 273)** noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 274) zu erklären, so kann die Abgabenbehörde erster Instanz die Berufung nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen durch **Berufungsvorentscheidung** erledigen und hiebei den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abändern, aufheben oder die Berufung als unbegründet abweisen.*

Eine Berufungsvorentscheidung ist somit nur zulässig, wenn die Berufung nicht zurückzuweisen ist. Die Zurückweisung der Berufung verhindert deren inhaltliche Behandlung.

Der Spruch des Bescheides vom 25. August 2009 ist zwar auch bezüglich der Körperschaftsteuerbescheide 2005 und 2006 mit „Berufungsvorentscheidung“ überschrieben, seine Textierung lässt aber in Zusammenschau mit der Begründung, in der ausdrücklich die diesbezügliche Rechtsgrundlage § 273 Abs. 1 lit. a BAO genannt wird, keine Zweifel darüber aufkommen, dass über die Berufung vom 14. Juli 2009 nicht inhaltlich sondern formell abgesprochen wurde. Es handelt sich damit nicht um eine Berufungsvorentscheidung sondern um einen Zurückweisungsbescheid.

Ein Bescheid, mit dem eine Berufung durch die Abgabenbehörde 1. Instanz als unzulässig zurückgewiesen wird, ist mittels Berufung anfechtbar (Ritz, aaO, § 273 Tz 28).

Ein Vorlageantrag kann gem. § 276 Abs. 2 BAO gegen eine Berufungsvorentscheidung – und nur gegen eine solche - gestellt werden (Ritz, aaO, § 276 Tz 26).

3 Antrag vom 14. September 2009

Für die Beurteilung von Anbringen kommt es nicht auf die Bezeichnung des Schriftsatzes, sondern auf den Inhalt des Parteischrittes an. Bei einem eindeutigen Inhalt eines Anbringens ist eine davon abweichende, nach außen auch andeutungsweise nicht zum Ausdruck kommende Absicht des Einschreiters nicht maßgeblich (vgl. *Ritz*, aaO, § 85 Tz 1 bzw. VwGH 20.2.1998, 95/15/0127).

Der hier zu beurteilende Antrag vom 14. September 2009 und seine Ergänzung vom 5. Oktober 2009 sind nach Überzeugung des entscheidenden Senats ganz eindeutig auf die inhaltliche Beurteilung der Berufung vom 14. Juli 2009 gerichtet. Sie ignorieren gänzlich, dass diese Berufung zurückgewiesen wurde und ihre Behandlung erst dann möglich wäre, wenn der Zurückweisungsbescheid aus seinem Rechtsbestand entfernt wurde. Obwohl die Berufungswerberin steuerlich vertreten ist, bringt sie keine Argumente für die (nachträgliche) Unrichtigkeit des Zurückweisungsbescheides. Solche Gründe lagen zwar nicht im Zeitpunkt der Einbringung des ursprünglichen Anbringens, wohl aber bei dessen Ergänzung vor.

Die Berufungswerberin beantragt nicht die Aufhebung des Zurückweisungsbescheides, sondern befasst sich ausdrücklich und ausschließlich mit gewünschten Änderungen der Körperschaftsteuerbescheide. Diese sind aber aufgrund des rechtsgültigen Zurückweisungsbescheides nicht zulässig, weshalb der Vorlageantrag vom 14. September 2009 zurückzuweisen ist (vgl. VwGH 8.2.2007, 2006/15/0371).

Um Missverständnissen vorzubeugen erlaubt sich der Unabhängige Finanzsenat darauf hinzuweisen, dass eine inhaltliche Beurteilung der beiden Körperschaftsteuerbescheide erst dann möglich ist, wenn die Zurückweisung der Berufung (Bescheid vom 25. August 2009) wieder beseitigt wurde. Dadurch würde die Berufung wieder als unerledigt gelten.

Als verfahrensrechtliche Grundlage für eine solche Maßnahme kommt etwa § 295 Abs. 3 BAO in Frage, da der Bescheid des Unabhängigen Finanzsenats vom 28. September 2009 (UFS 28.9.2009, RV/0668-S/09), mit dem die Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide bezüglich der Körperschaftsteuer 2005 und 2006 als gegenstandslos erklärt wurde, einen grundlagenähnlichen Bescheid darstellt (*Ritz*, aaO, § 295 Tz 15). Eine solche Maßnahme ist von Amts wegen durch die Abgabenbehörde 1. Instanz zu ergreifen und kann - nach entsprechendem 6-monatigem Fristenlauf – mittels Devolutionsantrag beim Unabhängigen Finanzsenat eingefordert werden. Diese Frist beginnt mit der formellen Rechtskraft des Gegenstandsloserklärungsbescheides und damit mit dem Tag seiner Zustellung, das ist der 30. September 2009, zu laufen (*Ritz*, aaO, § 311 Tz 25).

Salzburg, am 18. November 2009