

**BFG**

BUNDESFINANZGERICHT

REPUBLIK ÖSTERREICH

GZ. RV/6100035/2010

Aignerstraße 10
5026 Salzburg-Aigen
www.bfg.gv.at
DVR: 2108837

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch

den Richter

Dr. Ralf Schatzl

in der Beschwerdesache
vertreten durch

BF GmbH

A

Straße

Ort

gegen das
vertreten durch

FA Salzburg-Stadt

Mag. Dieter Lukesch

Aignerstraße 10

5026 Salzburg

wegen

Bescheidbeschwerde 16. November 2009

gegen den

Bescheid vom 19. Oktober 2009 betreffend
die Zurückweisung der Beschwerde
(damals Berufung) betreffend die
Kapitalertragssteuer für die Jahre 1993,
1994, 1995, 1996, 1997, 1998, 1999

nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 24. April 2014 zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid betreffend die Zurückweisung der Bescheidbeschwerde gegen die Kapitalertragssteuer für 1993 bis 1999 wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO aufgehoben.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Bei der "B" Firmengruppe, deren inländische Gesellschaften ihren Sitz im Zuständigkeitsbereich des FA Salzburg-Land hatten, wurde im Jahr 2002 eine Betriebsprüfung durchgeführt. In dem über diese Prüfung erstellten Bericht führten die Prüfer aus, dass über die im Inland registrierten Gesellschaften hinaus noch fünf ausländische Gesellschaften bestünden. Eine dieser Gesellschaften war die BA Ltd.

In weiterer Folge wurde vom FA Salzburg-Land unter anderem für eine BA GmbH eine Steuernummer vergeben, als Zustellbevollmächtigter wurde C angeführt; als Adresse die Adresse der inländischen Gesellschaften.

Zur Begründung wurde im Prüfungsbericht ausgeführt, dass die gegenständliche Gesellschaft Personal für Kreuzfahrtschiffe zur Verfügung stelle. Diese Gesellschaft habe ihren Sitz auf den Bahamas. Sie sei eine non resident company, die ihre Geschäfte aber ausschließlich außerhalb der Bahamas abwickle. Es handle sich – wie bei den anderen ausländischen Gesellschaften auch - um eine Briefkastenfirma, deren wichtigster Teil des Post- und Telegrafatenverkehrs über die Adresse ginge, an der die inländischen Gesellschaften geführt würden. Einige Angestellte seien bei diesen ausländischen Firmen beschäftigt, würden die Gesellschaften aber vom Inland aus leiten, der Schriftverkehr werde von dort abgewickelt, die Personalrekrutierung erfolge ebenfalls von Österreich aus. Wareneinkauf und auch die Bankkonten würden von Österreich aus geführt.

Daher sei der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung der BA in Österreich, am Sitz der inländischen Unternehmen anzunehmen und das Unternehmen im Inland steuerlich zu erfassen.

Dem habe der "CEO" dieser Firmengruppe, C und auch der steuerliche Vertreter widersprochen. Der Firmensitz der ausländischen Gesellschaft befinde sich auf den jeweiligen Schiffen, auch die Buchhaltung werde von den Schiffen aus geführt.

In weiterer Folge wurde der Gewinn der BA geschätzt und in Österreich der Körperschaftssteuer unterworfen.

Der geschätzte Gewinn wurde in weiterer Folge als verdeckte Gewinnausschüttung an C behandelt. Dieser habe diese verdeckten Ausschüttungen neben seinen Bezügen erhalten und zur Deckung seiner Lebenshaltungskosten verwendet.

Bereits im BP Bericht wurde die Gesellschaft zum Teil als BA Ltd. und zum Teil als BA GmbH bezeichnet. In den für diese Jahre an die GmbH ergangenen als

Kapitalertragssteuerbescheide intendierten Erledigungen wurde auf den BP-Bericht Tz. 20 verwiesen. C war in diesen Fällen nicht als Zustellbevollmächtigter genannt.

Gegen diese Erledigungen des FA Salzburg-Land wurde in weiterer Folge von der Kanzlei BF GmbH (im Folgenden: die WT Kanzlei) mit Schriftsatz vom 30.12.2002 Berufung erhoben und ausgeführt, dass der Sitz und der Ort der Geschäftsleitung der in diesem Verfahren betroffenen Gesellschaft willkürlich nach Österreich verlegt worden sei und die Ergebnisse der Schätzung willkürlich erfolgt seien. Die WT Kanzlei bezog sich bei dieser Berufung nur auf die GmbH.

Aufgrund eines Ergänzungsersuchens des FA Salzburg-Land wurden diese Ausführungen von der WT Kanzlei mit Schreiben vom 13.08.2003 ergänzt.

Aufgrund dieser Berufung wurden die angefochtenen Kapitalertragssteuerbescheide in weiterer Folge mit Berufungsvorentscheidung durch das FA Salzburg-Land (ersatzlos) aufgehoben, da das FA Salzburg-Land für die Besteuerung der ausländischen Gesellschaft im Inland nicht zuständig sei.

In weiterer Folge vergab das FA Salzburg-Stadt eine neue Steuernummer für die BA GmbH. Das FA Salzburg-Stadt erließ im Jahr 2005 wiederum als Kapitalertragssteuerbescheide intendierte Erledigungen an die GmbH für die Jahre 1993 bis 1999 erlassen.

Alle oben angeführten, Erledigungen des FA Salzburg-Stadt ergingen an die Adresse der österreichischen Unternehmen.

Gegen diese Erledigungen des FA Salzburg-Stadt erhob die WT Kanzlei fristgerecht Berufung. Das FA legte diese Berufungen dem UFS ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung zur Entscheidung vor. In weiterer Folge führte der UFS einen Erörterungstermin durch, bei dem der Vertreter der WT Kanzlei ausführte, dass er lediglich als Vertreter des C einschreite, nachdem diesem die Bescheide der GmbH zugestellt worden seien, als habe er die Funktion eines Zustellbevollmächtigten der Gesellschaft

Der Vertreter der WT Kanzlei führte weiter aus, er habe für die ausländischen Gesellschaften der Firmengruppe, somit auch für die in Frage stehende BA, keine Vollmacht und könne keine inländische Zustelladresse namhaft machen.

C sei Controller der ausländischen Gesellschaften gewesen, eine tatsächliche Qualifikation des C als Geschäftsführer sei dem steuerlichen Vertreter nicht bekannt.

Die Berufungen habe die WT Kanzlei für C beim FA eingebracht, da dieser als Zustellbevollmächtigter in den Bescheiden genannt worden sei.

Das FA erließ im offenen Rechtsmittelverfahren in weiterer Folge Zurückweisungsbescheide betreffend die Kapitalertragsteuer 1993 bis 1999. Alle Bescheide waren an die WT Kanzlei (den Berufungswerber bzw. den Beschwerdeführer im gegenständlichen Verfahren) gerichtet. Das FA begründete die Bescheide im Wesentlichen damit, dass der Vertreter der WT Kanzlei ausdrücklich darauf

hingewiesen habe, dass er keine Vertretungsbefugnis für die GmbH habe, weswegen die Aktivlegitimation des Vertreters fehle.

Gegen diese Zurückweisungsbescheide richtet sich die im gegenständlichen Verfahren zu beurteilende Berufung der WT Kanzlei, die im Wesentlichen ausführt, dass immer dargestellt worden sei, dass keine Vollmachten der ausländischen Gesellschaften und somit auch keine Vollmacht der BA GmbH vorliegen würde. Eine Aktivlegitimation für die gegenständliche Berufung ergebe sich aber aus der Vollmacht des C, den die WT Kanzlei in allen steuerlichen Angelegenheiten zu vertreten habe.

Wenn die Finanzbehörde davon ausgehe, dass die Bescheide an die BA durch Zustellung an C erfolgt seien, dann müsse dieser auch berechtigt sein, einen steuerlichen Vertreter zur Erhebung der Berufung namhaft zu machen. Dann wäre die Kanzlei sehr wohl bevollmächtigt gegen diese Bescheide Berufung zu erheben.

Sollte C nicht berechtigt sein die WT Kanzlei zur Erhebung einer Berufung für die ausländische Gesellschaft zu bevollmächtigen, müsse bereits im Vorfeld die Zustellung der Bescheide fehlgeschlagen sein und es gäbe daher auch keine rechtswirksam entstandenen Bescheide.

Daher werde die Abweisung der Berufung mit der Begründung beantragt, dass die angefochtenen Bescheide mangels ordnungsgemäßer Zustellung nicht rechtswirksam entstanden seien.

In weiterer Folge erließ das FA eine Berufungsvorentscheidung an die WT Kanzlei, in der die eingebrachte Berufung betreffend die BA GmbH abgewiesen wurde.

Zur Begründung führte das FA aus, dass die WT-Kanzlei auch nach eigenen Angaben keine Vollmacht für die ausländische Gesellschaft habe und C nicht im eigenen Namen, sondern als Vertreter der betroffenen Gesellschaften genannt worden sei.

Darauf beantragte der steuerliche Vertreter die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, wodurch diese Berufung wiederum als unerledigt galt.

Dieser Vorlageantrag war zum 31. Dezember 2013 noch nicht erledigt, die offene Berufung ist nun als Bescheidbeschwerde vor dem BFG zu behandeln.

In der am 24. April 2014 durchgeführten mündlichen Verhandlung wurden von den Parteien des Verfahrens ergänzend ausgeführt, dass

Das BFG hat dazu erwogen:

Der oben dargestellte Verfahrensgang gibt auch den wesentlichen Sachverhalt für die Entscheidung des gegenständlichen Verfahrens betreffend die Zurückweisungsbescheide des FA an die WT Kanzlei wieder und ist von den Parteien des Verfahrens unbestritten.

Zwischen den Parteien dieses Verfahrens ist strittig, ob die Rechtsansicht des FA, dass eine "Aktivlegitimation" des steuerlichen Vertreters zur Ergreifung eines Rechtsmittels für die BA GmbH nicht bestehe richtig ist, bzw. mit welcher Begründung diese Legitimation nicht besteht.

Mit dieser Entscheidung hat das FA nach dem Verständnis des BFG die Rechtslage verkannt. Die Frage, ob ein steuerlicher Vertreter, und als solcher ist die WT Kanzlei im gesamten Verfahren aufgetreten, eine Berufung (jetzt Bescheidbeschwerde) für ein Unternehmen einbringen kann, ist keine Frage **seiner** Aktivlegitimation in diesem Verfahren, sondern eine Frage des Umfanges des ihm vom Unternehmen erteilten Auftrages bzw. seiner Vollmacht.

Die vom FA angesprochene Frage der Aktivlegitimation stellt sich in diesem Verfahren nicht für den steuerlichen Vertreter, sondern für den Berufungswerber (jetzt Beschwerdeführer) selbst. Berufungswerber (Beschwerdeführer) wäre im gegenständlichen Fall die GmbH, an die die in Frage stehenden Abgabenbescheide ergangen sind bzw. hätten ergehen sollen.

Im gegenständlichen Fall wäre somit vor einer Prüfung der Zulässigkeit einer Berufung vielmehr zu klären gewesen, ob die WT Kanzlei berechtigt ist, im Namen des Berufungswerbers die Berufung und damit ein Anbringen, dessen Ordnungsmäßigkeit nach § 85 BAO zu prüfen ist, einzubringen. Dazu gehört nach dem Verständnis des BFG auch die Klärung der Frage, ob die natürliche Person, die der WT Kanzlei den Auftrag zur Erhebung der Berufung gegeben hat, befugt ist, dies als Vertreter der BA zu tun. Auch auf dieser Ebene wäre als vom FA zu klären gewesen, ob C als Vertreter der BA GmbH berechtigt ist einen solchen Auftrag zu erteilen.

Die Stellung des C als "Zustellbevollmächtigter" der BA GmbH in anderen Abgabenverfahren reicht für einen solchen Auftrag an die WT Kanzlei nicht aus.

Es darf aber auch an dieser Stelle darauf hingewiesen werden, dass C als Zustellbevollmächtigter nur bei den diesem Verfahren vorangegangenen Körperschaftssteuerbescheiden genannt wurde. Die Kapitalertragssteuerbescheide wurden nur an die Gesellschaft adressiert. In keinem Fall war er Adressat dieser Bescheide, er war die Person, der ein Teil dieser Erledigungen zugestellt wurde.

Diese Prüfung der formalen Ordnungsmäßigkeit eines Anbringens geht nach dem Verständnis des BFG einer Prüfung der Zulässigkeit nach § 273 BAO (jetzt § 260 BAO) vor, da diese Prüfung der Zulässigkeit bereits eine Beschäftigung mit einem formal ordnungsgemäßen Anbringen im Sinne des § 85 BAO voraussetzt.

Aus der Frage, ob ein nach § 85 BAO (formal) nicht mängelfreies Anbringen vorliegt oder die Aktivlegitimation des Rechtsmittelwerbers nicht gegeben ist, resultieren auch unterschiedliche Rechtsfolgen.

Im ersten Fall hat das FA ein Mängelbehebungsverfahren in die Wege zu leiten. Sollte dieses erfolglos bleiben, gilt das Rechtsmittel als zurückgenommen, das Verfahren wird eingestellt.

Im zweiten Fall ist nach Feststellung der fehlenden Aktivlegitimation des Berufungswerbers bzw. des Beschwerdeführers (und nicht dessen Vertreters) ein Zurückweisungsbescheid zu erlassen.

Die inhaltliche Entscheidung, ob nach Durchführung eines Mängelbehebungsverfahrens das Rechtsmittelverfahren einzustellen ist oder nicht, ist dem BFG aber im gegenständlichen Verfahren verwehrt.

Das Bundesfinanzgericht ist zwar gemäß § 279 Abs. 1 BAO ... berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen. Begrenzt ist diese Abänderungsbefugnis aber durch die Sache des Bescheides, im gegenständlichen Fall, den Ausspruch, dass die Berufung (jetzt Bescheidbeschwerde) der WT Kanzlei betreffend die Körperschaftsteuerbescheide 1993 bis 1999 und die Kapitalertragssteuerbescheide für die selben Jahre gemäß § 273 Abs. 1 BAO in der 2009 geltenden Fassung (jetzt § 260 BAO) als unzulässig zurückzuweisen ist, da die GmbH der WT Kanzlei keine Vollmacht erteilt habe und damit die Aktivlegitimation der WT Kanzlei fehle.

Der angefochtene Bescheid war somit aufzuheben.

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG die Revision nicht zulässig. Die Definition des Kreises der Personen, deren Aktivlegitimation für die Frage der Zulässigkeit einer Bescheidbeschwerde zu prüfen ist, ergibt sich bereits aus dem Gesetz.

Salzburg-Aigen, am 24. April 2014