

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Christina Hildegard Stowasser, Untersiebenbrunnerstraße 8, 2283 Obersiebenbrunn, vertreten durch Obf, betreffend Beschwerde vom 13. Juni 2019 gegen die Bescheide des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach - nunmehr Finanzamtes Österreich - vom 16. Mai 2019 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** betreffend Umsatzsteuer 2015, Umsatzsteuer 2016 und Umsatzsteuer 2017 beschlossen:

- I. Die Beschwerde gilt gemäß § 278 Abs 1 lit b iVm § 85 Abs 2 Bundesabgabenordnung (BAO) als zurückgenommen.
- II. Gegen diesen Beschluss ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 iVm Abs 9 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Begründung

Das bisherige Verfahren stellt sich wie folgt dar:

In den Jahren 2018/2019 fand eine Außenprüfung bei der beschwerdeführenden Körperschaft statt, welche mit Schlussbesprechung am 29. April 2019 bzw. mit Bericht vom 17. Mai 2019 abgeschlossen wurde. Die Prüferin stellte hinsichtlich der Tierbetreuung und Pensionstierhaltung einen begünstigungsschädlichen Betrieb fest. Den Feststellungen der Prüferin folgend erließ das Finanzamt Gänserndorf Mistelbach am 16. Mai 2019 Bescheide, mit denen die Umsatzsteuer für 2015 - 2017 sowie 1-11/2018 erstmalig festgesetzt wurde, wobei insbesondere die schätzungsweise festgestellten Gebühr für Tiere¹ dem Normalsteuersatz unterzogen wurden.

Dagegen richtete sich die Beschwerde vom 13. Juni 2019 mit dem wesentlichen Vorbringen, dass eine Steuerprüfung von 2015/2016 bereits stattgefunden habe, viele Beträge in 2017 nicht anerkannt wurden und Einnahmen in 2018 viel geringer als festgestellt sind.

Mit Bescheid vom 14. Jänner 2020 wurde der Verein hinsichtlich der Anfechtungspunkte und Änderungsanträge zur Mängelbehebung der Beschwerde aufgefordert.

Aufgrund eines Schreibens des Vereins vom 8. Februar 2020 wurde die Frist zur Mängelbehebung „*letztmalig bis zum 31.03.2020 verlängert*“.

Mit Bescheid über die Zurücknahme einer Eingabe vom 17. Juni 2020 wurde die Beschwerde vom 13. Juni 2019 als zurückgenommen erklärt.

Der Verein erhob Beschwerde „*gegen die Abweisung*“ mit Schreiben vom 14. Juli 2020 und wiederholte im Wesentlichen das Beschwerdevorbringen.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 10. August 2020 wurde der Beschwerde stattgegeben und der Bescheid vom 17. Juni 2020 aufgehoben.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 4. Juni 2021 wurde die Beschwerde hinsichtlich der Umsatzsteuerbescheide 2015 - 2017 sowie der Festsetzungsbescheide 1-11/2018 gemäß § 85 Abs 2 BAO als zurückgenommen erklärt.

Mit Schreiben vom 30. Juni 2021 legte der Verein „*Beschwerde gegen die Umsatzsteuerbescheide 2015 - 2018*“ ein und wiederholte nochmals das Beschwerdevorbringen nahezu wortident.

Die belangte Behörde qualifizierte das Schreiben vom 30. Juni 2021 als Vorlageantrag zur Beschwerde gegen die Umsatzsteuerbescheide 2015 bis 2017 und legte mit Bericht vom 21. Dezember 2021 die Beschwerde hinsichtlich der Umsatzsteuerbescheide 2015 - 2017 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Hinsichtlich der Umsatzsteuer 2018 erfolgte keine Vorlage, es wurde mittlerweile eine Bescheidbeschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2018 eingebracht. Die Abgabenbehörde beantragt, die Bescheidbeschwerde wegen Nichtbehebung der Mängel als zurückgenommen zu erklären.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Strittig ist, ob die Beschwerde gemäß § 85 Abs 2 BAO als zurückgenommen zu erklären ist bzw. die Beschwerde sachlich begründet oder unbegründet ist.

1. Sachverhalt

Die Beschwerde vom 13. Juni 2019 enthielt unter anderem folgendes Vorbringen:

„Begründung: Jahr 2015 und 2016 wurde der RV mit denselben Belegen, selbe Steuerprüferin im Zuge des Konkursverfahrens meines Gatten (Masseverwalter ...) geprüft. Die Prüferin machte sogar eine Betriebsbesichtigung des RV. Damals wurde ein kleiner Betrag festgesetzt. Nun wurden die Jahre bei mir unter meinem Namen nochmals geprüft.“

2017: Viele Beträge werden nicht anerkannt (volle Pacht, Auto,...)

2018: Einnahmen viel geringer als geschätzt da ich laut BH den Tierbestand verringern musste.“

Der bescheidmäßige Mängelbehebungsauftrag vom 14. Jänner 2020 lautete im Spruch:

„Ihre Beschwerde vom 13.06.2019 gegen Umsatzsteuerbescheide 2015 bis 2017, Festsetzung der Umsatzsteuer 1-12/2018 vom 16.05.2019 weist durch das Fehlen eines Inhaltserfordernisses (§ 250 ff BAO) die nachfolgenden Mängel auf:

- *Fehlen eines Inhaltserfordernisses*

- *gemäß § 250 Abs. 1 BAO*

die Erklärung, in welchen Punkten die Bescheide angefochten werden

die Erklärung, welche Änderungen (betragsmäßig und zeitraumbezogen genau aufgeschlüsselt, unter Beilage von vollständigen Abgabenerklärungen) beantragt werden

Die angeführten Mängel sind beim Finanzamt Gänserndorf Mistelbach gemäß § 85 Abs. 2 BAO bis zum 10.02.2020 zu beheben.

Bei Versäumung dieser Frist gilt die Beschwerde als zurückgenommen.“

Das Schreiben des Vereins vom 8. Februar 2020 enthielt auszugsweise folgenden Inhalt:

„Leider bekam ich den Brief erst am 30.1.20 (sprich v. d. Energieferien) darum konnte ich mich erst jetzt melden.

2015=> wurde durch den Konkurs mein Mann U- u E geprüft.

2016 - 2018=> wurden mir weder die volle Pacht, Auto etc. anerkannt.

Leider konnte ich die Erklärungen nicht neu ausfüllen bzw. alles durch einen Steuerberater erledigen lassen, da ich bis dato meine Unterlagen nicht bekommen habe.

Insgesamt habe ich 3 x telefonisch ersucht, sie mir i. d. Einlaufstelle (Infocenter) zu hinterlegen.“

Die belangte Behörde wertete das Schreiben als Fristverlängerungsantrag und setzte mit Bescheid vom 28. Februar 2020 eine letztmalige Frist bis 31. März 2020. Der Bescheid wurde am 5. März 2020 persönlich zugestellt.

Bis zum Ablauf des 31. Mai 2020 erfolgte keine weitere Eingabe durch die beschwerdeführende Körperschaft.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergibt sich aus dem Akt und dem Abgabensinformationssystem der Finanzverwaltung.

3. Rechtliche Beurteilung (Spruchpunkt I.)

Nach § 278 Abs 1 BAO hat das Bundesfinanzgericht zuerst zu überprüfen, ob die Beschwerde mit Beschluss als unzulässig oder als zu spät eingereicht zurückzuweisen (§ 260) oder als zurückgenommen (§ 85 Abs 2, § 86a Abs 1) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs 3, § 261) zu erklären ist.

Nach § 250 Abs 1 BAO hat eine Bescheidbeschwerde die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet, die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird, die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden sowie eine Begründung zu enthalten.

Gemäß § 85 Abs 2 BAO berechtigen Mängel von Eingaben (Formgebrechen, inhaltliche Mängel, Fehlen einer Unterschrift) die Abgabenbehörde nicht zur Zurückweisung. Inhaltliche Mängel liegen nur dann vor, wenn in einer Eingabe gesetzlich geforderte inhaltliche Angaben fehlen. Sie hat dem Einschreiter die Behebung dieser Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Eingabe nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt. Werden die Mängel rechtzeitig behoben, gilt die Eingabe als ursprünglich richtig eingebracht.

Das Finanzamt hat die Bescheidbeschwerde als nicht den Inhaltserfordernissen nach § 250 Abs 1 lit b und c BAO entsprechend angesehen. Sie forderte daher den beschwerdeführenden Verein auf, die Mängel innerhalb einer Frist zu beseitigen und erklärte, dass bei Versäumung der Frist die Beschwerde als zurückgenommen gilt.

Ein Mängelbehebungsauftrag wird nicht allein dadurch verbindlich, dass ihn die Behörde erteilt. Seine Verbindlichkeit ist auch davon abhängig, dass die gesetzlichen Voraussetzungen für ihn vorliegen und er diesen entspricht (VwGH 27.02.1990, 89/14/0255).

Es war daher in einem ersten Schritt zu prüfen, ob die Abgabenbehörde berechtigt war, den gegenständlichen Auftrag zur Mängelbehebung zu erteilen. Dies ist anhand § 250 Abs 1 BAO und der Beschwerde zu beurteilen.

Die Vereinsobfrau führt in der Beschwerde aus, dass für die Jahre 2015 und 2016 der Verein mit denselben Belegen und derselben Steuerprüferin im Zuge des Konkursverfahrens ihres Gatten geprüft worden sei. Die Prüferin hätte sogar eine Betriebsbesichtigung des Vereins gemacht und sei damals ein kleiner Betrag festgesetzt worden. Dieselben Jahre seien nun unter ihrem Namen nochmals geprüft worden. Im Schreiben vom 8. Februar 2020 ergänzt sie, dass 2015 „durch den Konkurs mein Mann U- u E geprüft“.

Aus dem Abgabensinformationssystem der Finanzverwaltung ist ersichtlich, dass nur die diesem Beschwerdeverfahren vorgelagerte Außenprüfung beim Verein stattgefunden hat. Des Weiteren haben bescheidmäßige Festsetzungen nur in Folge dieser Außenprüfung stattgefunden. Zeitlich frühere oder spätere Umsatzsteuerfeststellungen sind nicht ersichtlich. Inwieweit die Prüfung des Gatten der Obfrau hinsichtlich - gemeint ist wohl - Umsatzsteuer und Einkommensteuer eine Relevanz für dieses Verfahren besitzt, ist aus der Beschwerde nicht abzuleiten.

Die Obfrau gibt weiters an, dass „viele Beträge“, exemplarisch „volle Pacht, Auto“, nicht anerkannt wurden.

Beschwerdegegenständlich ist die Besteuerung der vom Verein für die Einstellung von Tier erzielten Einnahmen. Es ist unklar, welche Bedeutung das Vorbringen im Umsatzsteuerverfahren des Vereins hat. Ob zum Beispiel die Absetzung als Ausgaben in der Einkommensteuer oder Vorsteuerbeträge geltend gemacht werden, erschließt sich dem Adressaten nicht. Aus dem Wortlaut „viele Beträge“ unter Anführung von Beispielen ist zu vermuten, dass nicht eine gänzliche Beseitigung des Bescheides gewollt ist.

Die laut Obfrau geringer zu schätzenden Einnahmen betreffen laut Beschwerde lediglich das Jahr 2018 und sind daher hinsichtlich der hier gegenständlichen Umsatzsteuerbescheide 2015 - 2017 nicht in die Prüfung der Rechtmäßigkeit des Mängelbehebungsauftrages für diese Zeiträume einzubeziehen.

„Durch das im § 250 Abs. 1 lit. c BAO vorgesehene Erfordernis der Erklärung, welche Änderungen beantragt werden, soll die Berufungsbehörde in die Lage versetzt werden, klar zu erkennen, welche Unrichtigkeit der Berufungswerber dem Bescheid zuschreiben will. Hiebei kommt es nicht auf förmliche Bezeichnungen oder verbale äußere Formen der Parteierklärungen an, sondern auf den Inhalt, also auf das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteienschrittes. Der Berufungsantrag muss jedenfalls bestimmten, zumindest aber bestimmbareren Inhaltes sein.“ (VwGH 28.05.2008, 2008/15/0123 mwN)

Eine Bescheidbeschwerde hat unter anderem jeweils die Erklärung zu enthalten, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird sowie welche Änderungen beantragt werden. Beide Erklärungen sind aus der Beschwerde nicht zu bestimmen bzw. bestimmbar, da die Behörde nicht in die Lage versetzt wurde, klar zu erkennen, welche Unrichtigkeit dem Bescheid anlastet (Ritz, BAO⁶ § 250 Rz 11 mwN). Auch bei intensiver Würdigung der Eingaben bestehen erhebliche Zweifel hinsichtlich des Begehrens (VwGH 23.04.2001, 99/14/0104). Vielmehr wirft das Beschwerdevorbringen Fragen auf, ob und inwieweit ein Zusammenhang mit den gegenständlichen Umsatzsteuerfestsetzungen überhaupt vorliegt.

Die belangte Behörde bemängelt daher zu Recht den unzureichenden Inhalt der Beschwerde in den von ihr angeführten Punkten.

Durch die Aufforderung, das Vorbringen betragsmäßig und zeitraumbezogen genau aufzuschlüsseln (unter Beilage von vollständigen Abgabenerklärungen) wurde dem Verein zudem eine konkrete Leitlinie zur Erfüllung der Inhaltserfordernisse vorgegeben.

Sie erscheint auch in dieser Form nicht unzumutbar bzw. undurchführbar, da die Ansicht der Vereinsobfrau nicht schlüssig ist, weshalb die Behörde die Ausfolgung der Unterlagen zurückhalten sollte, zumal sie selber unter Anführung von Zeitpunkten und handelnden Personen und dadurch glaubhaft angibt, mehrmals die Abholung der Unterlagen initiiert zu haben. Zudem wurde das Unterlagenpaket am 28. Februar 2020 mit RSA an den Verein abgesandt und verblieb dadurch ausreichend Zeit zur Mängelbehebung.

Die gesetzte Frist von vorerst etwas weniger als einem Monat bzw. die zusätzliche Frist von einem Monat ist in Anbetracht der Beschwerdesache, die lediglich die Besteuerung von Umsätzen umfasst und eine besondere Komplexität in sachlicher bzw. rechtlicher Hinsicht nicht augenscheinlich ist, als ausreichend anzusehen. Auch für die Einbringung einer Beschwerde ist vom Gesetzgeber in pauschalierender Art und Weise eine gesetzliche Frist von einem Monat vorgesehen worden.

Entspricht die Bescheidbeschwerde nicht den im § 250 Abs 1 BAO umschriebenen Erfordernissen, so hat gemäß § 85 Abs 2 BAO die Abgabenbehörde dem Beschwerdeführer die Behebung dieser inhaltlichen Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Bescheidbeschwerde nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden Frist als zurückgenommen gilt (*Ritz*, BAO⁶ § 250 Rz 2).

Einen entsprechenden Hinweis auf die Rechtsfolge der Zurücknahmefiktion enthielt der Mängelbehebungsauftrag, sodass in dieser Hinsicht den Erfordernissen des § 85 Abs 2 BAO genüge getan wurde. Im Fristverlängerungsbescheid wurde darauf nochmals eindrücklich verwiesen.

Der Auftrag zur Mängelbeseitigung gemäß § 85 Abs 2 BAO ist nicht in das Ermessen der Behörde gestellt. Entscheidet die Behörde, wenn die Voraussetzungen für eine Mängelbehebung vorliegen, ohne Erteilung eines Mängelbehebungsauftrages, etwa in Form der Abweisung wegen Unvollständigkeit, belastet sie ihre Entscheidung mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit (VwGH 19.12.2013, 2011/15/0183).

Die vorlegende Behörde hatte demgemäß den rechtlichen Vorgaben folgend, die Pflicht, einen Mängelbehebungsauftrag nach § 85 Abs 2 BAO zu erlassen.

In einem weiteren Schritt war für das erkennende Gericht zu klären, ob die bestehenden Mängel der Beschwerde fristgerecht beseitigt wurden.

Vorab ist diesbezüglich die Frist festzumachen, die dem beschwerdeführenden Verein zur Verfügung gestanden ist. Das Finanzamt hatte die vorerst bis 10. Februar 2020 laufende Frist mit Bescheid letztmalig bis zum Ablauf des 31. März 2020 ausgedehnt.

Der mit dem 2. COVID-19-Gesetz (BGBl I Nr 16/2020) neu geschaffene § 323c Abs 1 BAO regelt, dass (im ordentlichen Rechtsmittelverfahren) Fristen, die bis zum 16. März noch nicht abgelaufen sind, bis zum Ablauf des 30. April 2020 unterbrochen werden und mit 1. Mai 2020 neu zu laufen beginnen. Im Initiativantrag (397/A 27. GP 31) wird in der Begründung ausgeführt, dass es gewährleistet werden soll, *„dass Bürgerinnen und Bürgern aufgrund dieser außerordentlichen Situation keine Rechtsschutznachteile durch Versäumung wichtiger Fristen erleiden“*. Da der Gesetzestext nicht zwischen gesetzlicher und behördlicher Frist unterscheidet, ist in Anbetracht der Materialien davon auszugehen, dass auch behördliche Fristen vom Normzweck erfasst sind.

Wie das Finanzamt in der Beschwerdeentscheidung vom 4. Juni 2021 zutreffend ausführt, wurde die bis 31. März 2020 verlängerte Frist des Mängelbehebungsauftrages gemäß § 323c Abs 1 BAO bis zum Ablauf des 30. April 2020 unterbrochen. Sie begann mit 1. Mai 2020 neu zu laufen und endete aufgrund der einmonatigen Dauer mit dem Ablauf des 31. Mai 2020.

Innerhalb der festgestellten offenen Frist richtete die beschwerdeführende Körperschaft lediglich das Schreiben vom 8. Februar 2020 an das Finanzamt. In diesem Schreiben erfolgte offensichtlich keine Beseitigung der zu behebenden Beschwerdemängel, da im Grunde das unzureichende Vorbringen wiederholt wurde bzw. die in der Beschwerde bereits vorgebrachte Angabe, *„die volle Pacht, Auto“* seien nicht anerkannt worden, lediglich auf das nicht gegenständliche Jahr 2018 ausgeweitet wurde.

Wird einem berechtigten behördlichen Auftrag zur Mängelbehebung überhaupt nicht, nicht zeitgerecht oder zwar innerhalb der gesetzten Frist aber - gemessen an dem sich an den Vorschriften des § 250 Abs 1 BAO orientierten Mängelbehebungsauftrag - unzureichend entsprochen, gilt die Berufung kraft Gesetzes als zurückgenommen (VwGH 06.07.2006, 2006/15/0157).

Die Beschwerde war daher gemäß § 278 Abs 1 lit b BAO iVm § 85 Abs 2 BAO als zurückgenommen zu erklären.

4. Unzulässigkeit einer Revision (Spruchpunkt II.)

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art 133 Abs 4 und 9 B-VG die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere, weil der Beschluss 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.

Neben den getroffenen Sachverhaltsfeststellungen erfolgte die Beschlussfassung in Entsprechung der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, die unter Punkt 3. angeführt wurde. Da sich zudem die Rechtsfolge im Falle der Nichtbefolgung eines Mängelbehebungsauftrages unmittelbar aus § 85 Abs 2 BAO ergibt, liegt hier keine Rechtsfrage vor, der gemäß Art 133 Abs 4 iVm Abs 9 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die ordentliche Revision war daher nicht zuzulassen.

Wien, am 20. Jänner 2022