

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***1*** in der Beschwerdesache ***2***, vertreten durch ***3***, über die Beschwerde vom 9.6.2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 4.5.2023, betreffend Abweisung des Antrags auf Aufhebung gemäß § 299 BAO der Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 2012 bis 2015 zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Bei der auf dem Sektor des Immobilienhandels tätigen beschwerdeführenden GmbH (Bf.) fand eine Außenprüfung betreffend Umsatz-, Körperschaft- und Kapitalertragsteuer für die Jahre 2011 bis 2019 sowie eine Nachschau betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2020 statt.

Im Verlauf der Außenprüfung wurden vom Geschäftsführer der Bf. ***4*** – trotz mehrfach wiederholter Aufforderung und vielfacher Fristverlängerungen - keine vollständigen Buchhaltungsunterlagen, nur Teile der Belegsammlungen, keine Anlagenverzeichnisse, keine Mietzinslisten, keine Jahresabrechnungen für die verschiedenen Immobilien, keine Kontoauszüge, keine Mietverträge, keine Kaufverträge und keine Verkaufsverträge vorgelegt.

Für die beantragten Aufwendungen und Vorsteuern wurden keine Rechnungen vorgelegt, für die geltend gemachten Forderungsabschreibungen keine Nachweise wie Mahnungsschreiben oder gerichtliche Einbringungsversuche.

Selbst der Termin zu der für den 26.1.2021 angesetzten Schlussbesprechung wurde nicht eingehalten und erst nach dem Termin mitgeteilt, dass der Geschäftsführer krankheitsbedingt nicht habe telefonieren können und um Verschiebung ersucht.

Infolge der Nichtvorlage bzw. nicht vollständigen Vorlage der vom Geschäftsführer ***4*** abverlangten Unterlagen wurden die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungswege ermittelt, wobei es sich bei den im Rahmen der Schätzung nicht anerkannten Kosten überwiegend um Rechnungen der Firma ***5*** GmbH sowie der ***6*** Immobilienkanzlei handelte, in welchen der Geschäftsführer der Bf. ebenfalls Geschäftsführer war. Des Weiteren wurden Forderungsabschreibungen aufgrund fehlender Nachweise nicht anerkannt.

Mit Bescheiden vom 11.1.2022 setzte die belangte Behörde die Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 2012 bis 2015 fest. Die dagegen eingebrachte Beschwerde erwies sich als mangelhaft, weswegen ein Mängelbehebungsauftrag erlassen wurde. Nach fruchtlosem Verstreichen der Frist wurde die Beschwerde mit Beschwerdeverentscheidung vom 23.6.2022 gemäß § 85 Abs. 2 BAO als zurückgenommen erklärt. Der dagegen eingebrachte Vorlageantrag wurde mit Beschluss des Bundesfinanzgerichts vom 30.9.2022, RV/7102658/2022, als verspätet zurückgewiesen.

Mit Antrag vom 19.1.2023 begehrte die Bf. die Aufhebung der Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide 2012 bis 2015 gemäß § 299 BAO. Der Antrag wurde damit begründet, dass die Bescheide auf dem Bericht über die Betriebsprüfung vom 22.12.2021 basierten, welcher unrichtig, unvollständig und auch nicht nachvollziehbar sei. Die Vorbereitung und Heranschaffung der Unterlagen für den langen Prüfungszeitraum habe überaus viel Zeit in Anspruch genommen und sei in die allgemein schwierige Zeit des Covid19 Ausbruchs, Lockdowns, des Terroranschlages in Wien und der Krankheit des Geschäftsführers der Bf. gefallen.

Insgesamt habe sich für die Bf. für die Jahre 2012 bis 2015 aufgrund der Nichtberücksichtigung von Aufwendungen ein Nachteil von 284.659,41 Euro ergeben, weil die durch die Außenprüfung festgesetzten Werte nicht ausreichend gewürdigt worden seien. Die Begründung für die Nichtberücksichtigung von Aufwendungen seien unrichtig. Insbesondere könne durch die nichtige Zustellung von Beschwerdeverentscheidungen an die private Nachrichtenbox des Geschäftsführers, der zu diesem Zeitpunkt nicht mehr berechtigt gewesen sei, Nachrichten abseits seiner eigenen Steuerangelegenheiten zu empfangen, Rechtskraft eintreten.

Konkrete Angaben, inwiefern die Bescheide von den tatsächlichen Gegebenheiten abweichen würden, die seitens der Außenprüfung festgesetzten Werte nicht ausreichend gewürdigt worden oder die Begründung der belangten Behörde für die Nichtberücksichtigung der Aufwendungen unrichtig, unvollständig und nicht nachvollziehbar seien, wurden nicht angeführt. Insbesondere wurden weder die bereits im Zuge der Außenprüfung angeforderten

Unterlagen noch andere Unterlagen vorgelegt, welche die seitens der Bf. im Zuge ihres Antrags auf Aufhebung gemäß § 299 BAO erklärten Beträge untermauern würden.

Mit Ergänzungsersuchen vom 31.3.2023 wurde die Bf. neuerlich ersucht, die Grundlagen für die bekanntgegebenen Bemessungsgrundlagen (Buchhaltungsdaten) für die Umsatz- und Körperschaftsteuer 2012 bis 2015 vorzulegen bzw. eine Plausibilisierung in Hinblick auf die ausgewiesenen Ergebnisse zu geben. Zur Beantwortung des Ergänzungsersuchens setzte die belangte Behörde eine Frist bis 17.4.2023, der Vorhalt blieb bis heute unbeantwortet.

Mit Bescheid vom 4.5.2023 wies die belangte Behörde den Aufhebungsantrag gemäß § 299 BAO betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 2012 bis 2015 ab. Begründend wurde dazu ausgeführt, dass die belangte Behörde in freier Beweiswürdigung nicht davon ausgehen könne, dass die seitens der Bf. angegebenen Beträge erwiesen seien bzw. eher der Wirklichkeit entsprechen würden als die Schätzung der Außenprüfung.

In der dagegen erhobenen Beschwerde vom 9.6.2023 beantragte die Bf., die Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide 2012 bis 2015 aufzuheben oder die Außenprüfung dazu ordnungsgemäß durchzuführen bzw. fortzusetzen. Das gesamte Verfahren, insbesondere das ohnehin nicht nachvollziehbare Prüfungsergebnis, stütze sich auf eine ordnungsgemäße Zustellung von Schriftstücken. Eine ordnungsgemäße Zustellung von Bescheiden und Schriftstücken, welche ordnungsgemäß in der privaten, für andere als eigene Steuerangelegenheit nicht vorgesehenen Nachrichtenbox des Geschäftsführers der Bf. hinterlegt worden sei, sei nicht erfolgt. Überdies habe der Geschäftsführer dazu keine Zustimmung erteilt und sei nicht bekannt, wer diese Möglichkeit in Finanz Online freigeschaltet habe. Darüber hinaus sei eine freie Beweiswürdigung der Behörde nicht erfolgt, die Schätzung sei fern jeglicher Realität und willkürlich gewesen, während sich die angegebenen Beträge aus den nachvollziehbaren Buchhaltungsunterlagen ergäben hätten. Die bezughabenden Belege seien bereits während der Außenprüfung vorgelegt worden, mangelnde Mitwirkungsbereitschaft sei der Behörde zuzuschreiben, welche die Aufwendungen nicht einmal behandelt habe.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 9.8.2023 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab.

Mit Eingabe vom 18.9.2023 beantragte die Bf. die Vorlage ihrer Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und brachte ergänzend vor, dass die beschwerdeführende Gesellschaft Liegenschaften besitze, deren Bestandsobjekte zu Wohnzwecken und in geringem Ausmaß zu Geschäftszwecken vermietet würden. Sanierungen solcher Bestandsobjekte seien von einer Gesellschaft, welche ebenfalls im Einflussbereich des Geschäftsführers stehe, durchgeführt und fakturiert worden. Diese Fakturen seien im Prüfungsverfahren vorgelegt, vom Prüfer jedoch schlichtweg ignoriert worden. Auch seien die falschen Berechnungen des Prüfers zu den AfA Werten der Liegenschaften der Bf. nicht nachvollziehbar, wie überhaupt der gesamte

Prüfungsbericht. Die behauptete mangelnde Mitwirkung der Bf. sei schärfstens zurückzuweisen. Vielmehr habe der Prüfer die Mitwirkung der Bf. schlichtweg ignoriert und die vorgelegten Unterlagen nicht beachtet, weswegen die mangelnde Mitwirkung vielmehr dem Prüfer zu unterstellen sei.

Am 17. Oktober 2023 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Feststellungen

Im Rahmen einer bei der beschwerdeführenden Gesellschaft stattgefunden Außenprüfung hat die belangte Behörde die Grundlagen für die Festsetzung der Umsatz-, Körperschaft- und Kapitalertragsteuer für die Jahre 2011 bis 2019 von Amts wegen ermittelt.

Trotz mehrfach wiederholter Aufforderung im Verlauf der Außenprüfung wurden keine vollständigen Buchhaltungsunterlagen, nur Teile der Belegsammlungen, keine Anlagenverzeichnisse, keine Mietzinslisten, keine Jahresabrechnungen für die verschiedenen Immobilien, keine Kontoauszüge, keine Mietverträge, keine Kaufverträge und keine Verkaufsverträge vorgelegt.

Für die beantragten Aufwendungen und Vorsteuern wurden keine Rechnungen vorgelegt, für die geltend gemachten Forderungsabschreibungen keine Nachweise.

Infolge der Nichtvorlage der abverlangten Unterlagen wurden die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungswege ermittelt und die Umsatz- und Körperschaftsteuer 2012 bis 2015 mit Bescheiden vom 11.1.2022 festgesetzt. Die Bescheide erwuchsen in Rechtskraft.

Am 19.1.2023 beehrte die Bf. die Aufhebung der Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide 2012 bis 2015 gemäß § 299 BAO.

Weder in dem an die Abgabenfestsetzung anschließenden Beschwerdeverfahren noch im Rahmen des Aufhebungsverfahrens gemäß § 299 BAO wurden die bereits während der Außenprüfung angeforderten Unterlagen vorgelegt. Das Ergänzungsersuchen vom 31.3.2023, mit dem welchem die Bf. neuerlich aufgefordert wurde, die Grundlagen für die bekanntgegebenen Bemessungsgrundlagen (Buchhaltungsdaten) für die Umsatz- und Körperschaftsteuer 2012 bis 2015 vorzulegen bzw. eine Plausibilisierung in Hinblick auf die ausgewiesenen Ergebnisse zu geben, blieb unbeantwortet.

2. Beweiswürdigung

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen sind allesamt aktenkundig. Dagegen sprechende Umstände wurden nicht vorgebracht und sind auch nicht ersichtlich.

Die Aufhebung gemäß § 299 BAO setzt die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraus, Gegenstand der Aufhebung von Bescheiden gemäß § 299 BAO ist eine inhaltliche Rechtswidrigkeit. Eine Aufhebung lediglich wegen Verletzung wesentlicher Verfahrensvorschriften (§ 299 Abs. 1 lit. c aF) oder wegen Unzuständigkeit der Bescheidbehörde (§ 299 Abs. 1 lit. a aF) ist ab 1. Jänner 2003 nicht mehr zulässig (Ritz, BAO6, § 299, Tz 9). Die im Rahmen des Beschwerdeverfahrens vorgebrachten Einwendungen, wonach kein ordentliches Außenprüfungsverfahren stattgefunden habe, keine ordnungsgemäße Zustellung von Schriftstücken erfolgt sei und der belangten Behörde mangelnde Mitwirkungsbereitschaft zuzuschreiben sei, können einem Antrag gemäß § 299 BAO somit nicht zum Erfolg verhelfen.

Dem Vorbringen, wonach die nichtige Zustellung von Beschwerdeentscheidungen an die private Nachrichtenbox des Geschäftsführers der Bf. ***4***, welcher nicht berechtigt gewesen sei, Nachrichten abseits seiner eigenen Steuerangelegenheiten zu empfangen, ist entgegenzuhalten, dass aus dem Inhalt einer aktenkundigen, seitens des Finanzamtes Österreich erstellten Abfrage ersichtlich ist, dass ***4*** Teilnehmer an FinanzOnline ist und eine aufrechte Zustimmung für die elektronische Zustellung sowohl für an seine Person gerichtete, als auch in seiner Eigenschaft als Geschäftsführer der Bf. für an diese gerichtete behördliche Schriftstücke erteilt hat (vgl. BFG vom 30.9.2022, RV/7102658/2022). Es bestehen daher keinerlei Bedenken gegen die Rechtmäßigkeit der elektronischen Zustellung der Beschwerdeentscheidung vom 23.6.2022 an die Databox des Geschäftsführers der Bf.

Im Übrigen hat die belangte Behörde ihre gemäß § 115 BAO bestehende amtswegige Ermittlungspflicht dahingehend wahrgenommen, als sie die beschwerdeführende Gesellschaft mehrfach - sowohl im Zuge des Außenprüfungsverfahrens als auch im Zuge des Verfahrens betreffend die Aufhebung gemäß § 299 BAO - zur Vorlage der für die Ermittlung der Grundlagen der Abgabenfestsetzung erforderlichen Unterlagen aufgefordert hat.

Die amtswegige Ermittlungspflicht befreit die Bf. nicht von ihrer Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht (VwGH 28.1.1998, 95/13/0069; 7.6.2005, 2001/14/0187; 23.2.2010, 2007/15/0292).

Unter Verletzung ihrer Mitwirkungspflicht hat es die Bf. verabsäumt, die seitens der belangten Behörde mehrfach angeforderten Unterlagen vorzulegen. Die behauptete inhaltliche Rechtswidrigkeit der Bescheide kann durch die bloße Bekanntgabe von Beträgen ohne Vorlage der für die Ermittlung der Grundlagen der Abgabenfestsetzung erforderlichen Unterlagen bzw. Belege für die geltend gemachten Forderungsabschreibungen, Kosten und Vorsteuern, nicht nachgewiesen werden.

Die für die Aufhebung gemäß § 299 BAO vorausgesetzte Gewissheit der Rechtswidrigkeit der Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide 2012 bis 2015 lag somit - aus Gründen, die ausschließlich die Bf. zu verantworten hat - nicht vor.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß § 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde auf Antrag der Partei [...] einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist. Dabei ist grundsätzlich die Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt der Aufhebung maßgebend (Ritz, BAO6, § 299, Tz 13).

Die Aufhebung gemäß § 299 BAO setzt die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraus; die bloße Möglichkeit reicht nicht (vgl. Ritz/Koran, BAO7, § 299 Tz 13). Des Weiteren setzt die Aufhebung wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit (und auch die Abweisung des Aufhebungsantrages) grundsätzlich die (vorherige) Klärung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes voraus (vgl. Ritz/Koran, § 299 Tz 13, mit Judikaturnachweisen).

Dieser Verpflichtung zur Klärung des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes ist die belangte Behörde im Rahmen der ihr zur Verfügung stehenden Möglichkeiten hinreichend nachgekommen. Sie hat die beschwerdeführende Gesellschaft im Zuge des Außenprüfungsverfahrens mehrfach zur Vorlage der erforderlichen Unterlagen aufgefordert. Dennoch hat es die Bf. verabsäumt, die angeforderten Unterlagen vorzulegen. Erst als sich die Aufforderung nach rund einem halben Jahr (Anmeldung der Außenprüfung am 26.8.2020 bis zum festgesetzten Termin der Schlussbesprechung am 25.2.2021) als endgültig vergeblich erwies, hat die belangte Behörde die Schätzung der Bemessungsgrundlagen bzw. die Nichtanerkennung der belegmäßig nicht nachgewiesenen Kosten vorgenommen.

Im Rahmen des Verfahrens betreffend die Aufhebung gemäß § 299 BAO der Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 2012 bis 2015 hat die belangte Behörde mit Ergänzungsersuchen vom 31.3.2023 neuerlich ein Ermittlungsverfahren eingeleitet und die Bf. - vergeblich - aufgefordert, die Grundlagen für die bekanntgegebenen Bemessungsgrundlagen (Buchhaltungsdaten) vorzulegen.

§ 115 BAO sieht eine amtswegige Ermittlungspflicht der Behörde vor. Unabhängig davon besteht gemäß § 119 BAO eine Mitwirkungs- und Offenlegungsverpflichtung des Abgabepflichtigen dahingehend, als die für den Bestand und den Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vollständig und wahrheitsgemäß offenzulegen sind.

Die amtswegige Ermittlungspflicht der Behörde besteht zwar auch dann, wenn die Partei ihre Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht verletzt; in dem Ausmaß, in dem die Partei zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung ungeachtet ihrer Verpflichtung hierzu nicht bereit ist bzw. eine solche unterlässt, tritt die Verpflichtung der Behörde, den Sachverhalt nach allen Richtungen über das von ihr als erwiesen erkannte Maß hinaus zu prüfen, zurück (vgl. zB. VwGH 30.5.2001, 99/13/0024; 27.11.2001, 97/14/0011; 22.4.2009, 2004/15/0144; 24.6.2021, Ra 2021/16/0014). Die Pflicht zur amtswegigen Ermittlung des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes findet dort ihre Grenze, wo nach Lage des Falles nur die Partei Angaben zum Sachverhalt machen kann (VwGH 25.10.1995, 94/15/0131, 94/15/0181; 15.12.2009, 2006/13/0136).

Angesichts der im gegenständlichen Fall vorliegenden, eklatanten Verletzung der Mitwirkungspflichten der Bf. im Außenprüfungsverfahren, im Verfahren auf Aufhebung der Bescheide gemäß § 299 BAO (Antrag vom 19.1.2023) und im hier gegenständlichen Beschwerdeverfahren (Beschwerde vom 9.6.2023) ist der von der belangten Behörde im angefochtenen Abweisungsbescheid vom 4.5.2023 und in der Beschwerdeverentscheidung vom 8.8.2023 gezogene Schluss, wonach die behauptete inhaltliche Rechtswidrigkeit der Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 2012 bis 2015 bereits im Zuge des Außenprüfungsverfahrens, des Beschwerdeverfahrens gegen die Bescheide laut Außenprüfung oder des Vorhalteverfahrens geklärt hätte werden können, nicht zu beanstanden. Die Tatsache, dass dies nicht geschehen ist, ist einzig und allein auf Gründe zurückzuführen, die in der Sphäre der Bf. liegen, zumal in dem Ausmaß, in dem die Partei zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung ungeachtet ihrer Verpflichtung hiezu nicht bereit ist bzw. eine solche unterlässt, die Verpflichtung der Behörde, den Sachverhalt nach allen Richtungen über das von ihr als erwiesen erkannte Maß hinaus zu prüfen, zurücktritt (Ritz/Koran, § 115 Tz 9, mit Judikaturnachweisen).

Die belangte Behörde weist des Weiteren zutreffend darauf hin, dass es nicht Sinn und Zweck der Bestimmung des § 299 BAO sein kann, die einmonatige Beschwerdefrist missbräuchlich auf über 1 Jahr auszudehnen. Auch im Zuge des Antrages auf Aufhebung der Bescheide gemäß § 299 BAO und im hier gegenständlichen Beschwerdeverfahren konnte die behauptete inhaltliche Rechtswidrigkeit der Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide 2012 bis 2015 wiederum aus Gründen, die ausschließlich die Bf. zu verantworten hat, weder glaubhaft gemacht noch nachgewiesen werden.

Wenn die Bf. in ihrem Antrag gemäß § 299 BAO lediglich die abweichenden Ergebnisse in einer Übersicht darstellt, ohne die entsprechenden Buchhaltungsunterlagen, Mietzinslisten, Belegsammlungen bzw. Nachweise für die geltend gemachten Forderungsabschreibungen oder beantragten Kosten und Vorsteuern vorzulegen, so reicht dies nicht aus, damit die inhaltliche Rechtmäßigkeit mit der erforderlichen Gewissheit nachzuweisen.

Schließlich sind die Erwägungen der belangten Behörde, im Rahmen des ihr gemäß § 299 BAO eingeräumten Ermessensspielraums aufgrund der hier vorliegenden, eklatanten Verletzung der Mitwirkungspflichten der Bf. im Abgabenverfahren der Kausalität dieses Verhaltens der Bf. für die behauptete Rechtswidrigkeit der Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide 2012 bis 2015 vorrangige Bedeutung beizumessen und diese Bescheide auch deshalb nicht gemäß § 299 BAO aufzuheben, nicht zu beanstanden.

Zusammenfassend ist sohin festzuhalten, dass im Zeitpunkt der Erlassung des angefochtenen Abweisungsbescheides vom 4.5.2023 und auch danach die für die Aufhebung gemäß § 299 BAO vorausgesetzte Gewissheit der Rechtswidrigkeit der Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide 2012 bis 2015 - und zwar aus Gründen, die ausschließlich die Bf. zu verantworten hat - nicht vorlag. Die Erlassung des angefochtenen Abweisungsbescheides vom 4.5.2023 erfolgte daher zu Recht.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis 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.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lag keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor; die zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich vielmehr auf solche, die bereits durch die verwaltungsgerichtliche Judikatur geklärt sind. Die ordentliche Revision war daher nicht zuzulassen.

Wien, am 24. Oktober 2023