

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. W in der Beschwerdesache Bf., G-Straße-xx, Gde X, über die Beschwerden vom 15., 27., 28. sowie 29. Juni 2022 bzw. vom 12., 13., 14. sowie 15. Juli 2022 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich, Postfach 260, 1000 Wien, vom 20. Juni 2022 betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 2013, 2014, 2018 und 2019 sowie Umsatzsteuer für die Jahre 2014 (endgültige Festsetzung gemäß § 200 Abs. 2 BAO) und 2018 bis 2021

I. zu Recht erkannt:

1) Die Beschwerden betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 2013 und 2014 und Umsatzsteuer für das Jahr 2014 werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

II. beschlossen:

1) Die Beschwerden betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 2018 und 2019 sowie Umsatzsteuer für die Jahre 2018 bis 2021 gelten gemäß § 278 Abs. 1 lit. b iVm § 85 Abs. 2 BAO als zurückgenommen.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (in der Folge kurz: Bf.) ist ein am aa.bb.cccc gegründeter und im Vereinsregister eingetragener Verein, der seinen Gewinn mit Hilfe einer Einnahmen-Ausgabenrechnung ermittelt.

Im Zuge einer beim Bf. durchgeführten, die Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 2011 und 2012 erfassenden abgabenbehördlichen Prüfung wurde aufgrund gravierender Mängel die Buchführung als nicht ordnungsmäßig iSd § 131 BAO beurteilt, was diverse Erlöszuschätzungen nach § 184 BAO (ua. auch auf Grund der Veranstaltung des dreitägigen yy Jahrmarktes "RM") zur Folge hatte (vgl. den diesbezüglichen Prüfungsbericht vom 6.5.2013).

Das Finanzamt schloss sich den Feststellungen der Außenprüfung an, nahm die Verfahren betreffend Umsatzsteuer 2011 und 2012 wieder auf und erließ entsprechende Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide für diese Jahre (jeweils datiert mit 7.5.2013). Entsprechenden Beschwerden betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 2011 und 2012 wurde in weiterer Folge mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 31. März 2021, RV/1100367/2013, nicht bzw. teilweise Folge gegeben.

Nach elektronischem Einlangen seiner Umsatzsteuererklärung 2014 am 19. Februar 2015 wurde der Bf. mit Bescheid vom 18. März 2015 erklärungskgemäß zur Umsatzsteuer für das Jahr 2014 veranlagt; dabei setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer 2014 vorläufig fest, zumal *"bis dato noch keine Beschwerdeentscheidung für die Jahre 2011 und 2012 vorliege"*.

Anlässlich einer weiteren beim Bf. durchgeführten, die Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 2015 bis 2017 betreffenden Außenprüfung wurden ebenfalls gravierende Mängel der Buchführung festgestellt und wurden diverse Erlöszuschätzungen (ua. auch auf Grund der jährlichen Veranstaltung einer RH-Messe sowie wiederum wegen des Jahresfestes "RM") vorgenommen (vgl. den diesbezüglichen Prüfungsbericht vom 27.8.2021 samt Anhang). Den Feststellungen der Außenprüfung entsprechend erließ das Finanzamt für diese Jahre (2015 bis 2017) endgültige Umsatzsteuerbescheide wie auch entsprechende Körperschaftsteuer(erst)bescheide (datiert jeweils mit 26.8.2021). Die diesbezüglichen Bescheide sind - nach entsprechendem Rechtsmittelverzicht - in Rechtskraft erwachsen.

Nach einem unbeantwortet gebliebenen abgabenbehördlichen Vorhalteverfahren (vgl. Ergänzungsschreiben des Finanzamtes vom 8.3.2022, wonach der Bf. ersucht wurde, berichtigte, die Feststellungen im Prüfungsbericht berücksichtigende Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 2013, 2014, 2018 bis 2020 sowie Körperschaftsteuererklärungen für die Jahre 2013, 2014 und 2018 vorzulegen und auch dazu Stellung zu nehmen, in wie weit die Feststellungen der Außenprüfung in den Jahren 2018 bis 2020 berücksichtigt worden sind; gleichzeitig wurde darauf hingewiesen, dass die Bemessungsgrundlagen gemäß § 184 BAO im

Schätzungswege ermittelt würden, sofern diesem Ersuchen nicht ausreichend und fristgerecht nachgekommen würde) erließ das Finanzamt ua. Körperschaftsteuerbescheide für 2013, 2014, 2018 und 2019 sowie Umsatzsteuerbescheide für 2014 (mit endgültiger Festsetzung gemäß § 200 Abs. 2 BAO) und 2018 bis 2021 jeweils datiert mit 20. Juni 2022. Begründend führte die Abgabenbehörde aus, dass aufgrund der Nichtbeantwortung des Ergänzungsersuchens vom 8. März 2022 sowie der Feststellungen lt. Prüfungsbericht vom 27. August 2021, wonach die Einnahmen aus der RH-Messe und der RM nicht versteuert worden seien und des Weiteren die bf. Buchhaltung nicht ordnungsgemäß sei, die Bemessungsgrundlagen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege festgesetzt worden seien [**K 2013**: Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv 21.500,00 € (erklärte Umsatzerlöse iHv 43.042,73 € abzgl. Betriebsausgaben iHv 50% lt. Tz 4 des BP-Berichtes vom 27.8.2021); **U 2014**: Erhöhung des erklärten steuerbaren Umsatzes iHv 45.720,27 € auf 105.720,27 € (2 x RM: á 10.000,00 €, RH-Messe: 40.000,00 €; 75% der Umsätze: ermäßigter Steuersatz v. 10%, 25%: Normalsteuersatz v. 20%), Erhöhung der erklärten Vorsteuern (ohne EUSt) iHv 3.119,91 € auf 4.619,91 € (2 x RM: á 250,00 €, RH-Messe: 1.000,00 €); **K 2014**: Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv 53.000,00 € (Umsatzerlöse iHv 105.720,27 € abzgl. Betriebsausgaben iHv 50%); **U 2018**: Erhöhung des erklärten steuerbaren Umsatzes iHv 41.274,26 € auf 121.274,26 € (1 x RM: 10.000,00 €, RH-Messe: 70.000,00 €; 75% der Umsätze: 10%, 25%: 20%), Erhöhung der erklärten Vorsteuern (ohne EUSt) iHv 3.079,76 € auf 5.329,76 € (1 x RM: 250,00 €, RH-Messe: 2.000,00 €); **K 2018**: Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv 31.965,41 € (Umsatzerlöse iHv 121.274,26 € abzgl. erklärte Betriebsausgaben iHv 54.308,85 € und mit 35.000,00 € geschätzter BA (RM, RH-Messe); **U 2019**: Erhöhung des erklärten steuerbaren Umsatzes iHv 32.655,36 € auf 102.655,36 € (keine RM, RH-Messe: 70.000,00 €; 75% der Umsätze: 10%, 25%: 20%), Erhöhung der erklärten Vorsteuern (ohne EUSt) iHv 3.468,75 € auf 5.468,75 € (keine RM, RH-Messe: 2.000,00 €); **K 2019**: Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv 11.863,63 € (Umsatzerlöse iHv 102.655,36 € abzgl. erklärte Betriebsausgaben iHv 60.791,73 € und mit 30.000,00 € geschätzter BA (RH-Messe); **U 2020**: Ansatz des steuerbaren Umsatzes in Höhe der Erlöse lt. Körperschaftsteuererklärung 2020 iHv 44.953,12 € samt Erhöhung auf 54.953,12 € (1 x RM: 10.000,00 €, keine RH-Messe; 75% der Umsätze: 10%, 25%: 20%), Erhöhung der erklärten Vorsteuern (ohne EUSt) iHv 2.838,15 € auf 3.088,15 € (1 x RM: 250,00 €, keine RH-Messe); **U 2021**: Erhöhung des erklärten steuerbaren Umsatzes iHv 30.696,06 € auf 40.696,06 € (1 x RM: 10.000,00 €, keine RH-Messe; 75% der Umsätze: 10%, 25% der Umsätze: 20%), Erhöhung der erklärten Vorsteuern (ohne EUSt) iHv 6.843,43 € auf 7.093,43 € (1 x RM: 250,00 €, keine RH-Messe)].

Außerdem wies die Abgabenbehörde darauf hin, dass gemäß § 207 Abs. 2 BAO die Verjährungsfrist zehn Jahre betrage, soweit eine Abgabe hinterzogen sei; nach allgemeiner Lebenserfahrung sei regelmäßig anzunehmen, dass derjenige, der über Einkünfte aus einer gewerblichen Tätigkeit verfüge, sich diesbezüglich auch ausreichende Informationen beschaffe, und von der Steuerpflicht in Österreich Kenntnis habe; dass für die beschwerdegegenständlichen Veranlagungsjahre der Sachverhalt nicht bzw. nicht vollständig

offengelegt worden sei, sei zumindest für möglich gehalten und billigend in Kauf genommen worden und seien dadurch Abgaben hinterzogen worden; im Hinblick auf den vorliegenden (bedingten) Vorsatz sei eine Abgabenhinterziehung als erwiesen anzunehmen und sei die verlängerte Verjährungsfrist von zehn Jahren anzuwenden [vgl. die diesbezüglichen Ausführungen des Finanzamtes in der (zusätzlichen) Bescheidbegründung (Verf67) vom 23.6.2022].

Auf Grund der aus den Körperschaftsteuerbescheiden 2014 und 2018 vom 20. Juni 2022 resultierenden Nachforderungen in Höhe von 13.250,00 € (2014) sowie 7.991,00 € (2018) wurden dem Bf. mit Bescheiden vom selben Tag Anspruchszinsen für die Jahre 2014 und 2018 in Höhe von 766,59 € (2014) sowie 301,84 € (2018) vorgeschrieben.

Mit Schriftsätzen vom 15., 27., 28. sowie 29. Juni 2022 bzw. vom 12., 13., 14. sowie 15. Juli 2022 erhob der Bf. gegen die obgenannten Körperschaftsteuerbescheide 2013, 2014, 2018 und 2019 sowie gegen die Umsatzsteuerbescheide 2014 und 2018 bis 2021 jeweils vom 20. Juni 2022 das Rechtsmittel der Beschwerde, wandte sich im Hinblick auf die Beschwerden betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 2013 und 2014 sowie Umsatzsteuer für das Jahr 2014 gegen die Anwendung der verlängerten Verjährungsfrist von 10 Jahren gemäß § 207 Abs. 2 BAO mit der Begründung, dass die Behörde diese Norm dazu nutze, um längst verjährte Wirtschaftsjahre wieder mit der Behauptung aufleben zu lassen, es handle sich um hinterzogene Abgaben. Die Wirtschaftsjahre 2013 und 2014 seien seit neun bzw. acht Jahren abgeschlossen. Alle Abgaben seien fristgerecht bezahlt, alle Steuererklärungen seien abgegeben worden und die Buchhaltung sei abgeschlossen. Die Aufbewahrungspflicht der Buchhaltung betrage im Übrigen sieben Jahre. Zudem mache die Abgabenbehörde die Abgaben 2014 von 2015 (Schätzung) abhängig, was eine rechtswidrige und daher abzulehnende Vorgangsweise sei.

Hinsichtlich der Beschwerden betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 2018 und 2019 sowie Umsatzsteuer für die Jahre 2018 bis 2021 brachte der Bf. unter Verweis auf die erklärten Einkünfte bzw. Umsätze im Wesentlichen begründend vor, dass die angefochtenen Bescheide inhaltlich falsch seien.

In der Folge hat das Finanzamt mit Bescheid vom 2. August 2022 den Bf. aufgefordert, den den Beschwerden betreffend Körperschaftsteuer 2018 und 2019 sowie Umsatzsteuer 2018 bis 2021 nach § 250 Abs. 1 BAO jeweils anhaftenden inhaltlichen Mangel einer fehlenden Begründung sowie das (sämtliche Beschwerden betreffende) Fehlen einer schriftlichen (Original-)Vollmacht des Bf. (samt Unterschriftenprobenblatt) bis zum 5. September 2022 zu beheben. Dabei wies die Abgabenbehörde auch darauf hin, dass bei Versäumung dieser Frist das (jeweilige) Anbringen als zurückgenommen gelte.

Mit Schreiben (Mängelbehebung) vom 29. August 2022 brachte der Bf., vertreten durch Herrn NZ, vor, dass sämtliche Beschwerden von ihm signiert bzw. von einem Berechtigten gezeichnet

seien. Alle Beschwerden seien fristgerecht im Sinne des Vereins beim Finanzamt eingebracht worden. Keine dieser Beschwerden werde zurückgezogen bzw. alle Beschwerden blieben aufrecht. Alle Beschwerden wiesen nicht nur eine Begründung auf, sondern sei diese jeweils auch unmissverständlich, eindeutig als solche mit der Überschrift *“Begründung”* gekennzeichnet.

Ein Unterschriftsprobenblatt legte der Bf. trotz entsprechender Ankündigung nicht vor.

Mit Beschwerdevereinsentscheidungen vom 11. Oktober 2022 hat das Finanzamt einerseits die in Rede stehenden Beschwerden betreffend Körperschaftsteuer 2013 und 2014 sowie Umsatzsteuer 2014 als unbegründet abgewiesen und andererseits die gegenständlichen Beschwerden betreffend Körperschaftsteuer 2018 und 2019 sowie Umsatzsteuer 2018 bis 2021 gemäß § 85 Abs. 2 BAO als zurückgenommen erklärt; auf die entsprechenden begründenden Ausführungen der Abgabenbehörde wird an dieser Stelle verwiesen.

Mit Schriftsätzen vom 2. und 3. November 2022 stellte der Bf. Anträge auf Vorlage der gegenständlichen Beschwerden an das Bundesfinanzgericht, legte hinsichtlich der Beschwerden betreffend Körperschaftsteuer 2013 und 2014 sowie Umsatzsteuer 2014 entsprechende Buchungsausdrucke aus seinem Steuerkonto für 2013 und 2014, Gewinn- und Verlustrechnungen für 2013 und 2014 (danach ergeben sich für 2013 Umsatzerlöse iHv 43.042,73 €, Betriebsausgaben iHv 45.895,21 € und sohin ein Verlust von 2.852,48 € und für 2014 Umsatzerlöse iHv 45.720,27 €, Betriebsausgaben iHv 58.263,15 € und folgedessen ein Verlust von 12.542,88 €) samt Aufzeichnungen über erhaltene Mitgliedsbeiträge (2013: 32.296,50 €; 2014: 31.063,40 €) und Spenden (2013: 26.369,76 €; 2014: 15.111,54 €) vor und führte dazu begründend aus, dass die angefochtene Beschwerdevereinsentscheidung inhaltlich falsch sei. Die Beschwerdevereinsentscheidung stütze sich hauptsächlich auf die Verlängerung der Aufbewahrungspflicht von sieben Jahren auf zehn Jahre anhand des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) im Nachhinein, dh. im Jahre 2022 rückwirkend 2013 und 2014. Zudem werde festgehalten, dass es in den ganzen Jahren kein Finanzstrafverfahren gegen eines dem Verein angehöriges Mitglied gegeben habe. 2022 habe es eine Prüfung von Verdachtsgründen, aber kein Finanzstrafverfahren gegeben. Somit sei es nicht erwiesen, dass ein Vereinsmitglied sich im Rahmen des FinStrG etwas zu Schulden habe kommen lassen. Dies werde durch die vorgelegten Buchungsausdrucke belegt, woraus unmissverständlich ersichtlich sei, dass alle Abgaben nicht nur beglichen, sondern auch überaus pünktlich getätigt worden seien. Eine Verlängerung der Aufbewahrungspflicht von sieben auf zehn Jahre sei daher rechtswidrig. Alle Jahreserklärungen 2013 und 2014 seien jeweils im Folgejahr per Finanzonline *“getätigt”* (eingebracht) worden, woraufhin vom zuständigen Finanzamt die entsprechenden Bescheide erlassen worden seien. Die in den Bescheiden festgesetzten Abgaben seien fristgerecht bezahlt worden.

Einkünfte 2013

Mitgliedsbeiträge	(KöSt und USt frei)	32.296,50
Spenden	(KöSt und USt frei)	26.369,76
Gewerbebetrieb	(KöSt und USt pflichtig)	-2.852,48

Einkünfte 2014

Mitgliedsbeiträge	(KöSt und USt frei)	31.063,40
Spenden	(KöSt und USt frei)	15.111,54
Gewerbebetrieb	(KöSt und USt pflichtig)	-12.542,88

Die Schätzung des Finanzamtes stelle demnach eine rechtswidrige Anwendung der Gesetze dar und sei daher abzulehnen.

Hinsichtlich der Beschwerden betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 2018 und 2019 sowie Umsatzsteuer für die Jahre 2018 bis 2021 erklärte der Bf. ebenfalls, dass die angefochtene Beschwerde vorentscheidung inhaltlich falsch sei. Die

Beschwerdevorentscheidung stütze sich hauptsächlich auf ein Fehlen der Vorgaben von § 250 BAO. Alle Beschwerden würden jedoch alle Punkte des § 250 BAO enthalten. Auf Seite "eins" der (jeweiligen) Beschwerde würde der angefochtene Bescheid bezeichnet. Auf Seite "zwei" würden Anträge gestellt. Auf Seite "drei" würden die Wirtschaftsjahre und die dazugehörigen Zahlen und deren begehrten Änderungen dargelegt. Auch die angefochtenen Bescheide und die begehrten Änderungen würden in der "Begründung" festgehalten.

Nachdem die Behörde Kenntnis der Sachlage habe, könne man auch nicht annähernd annehmen, dass der Inhalt der Behörde unschlüssig oder unzutreffend erscheinen könnte. Nur Leien der Materie oder einfachen Geistern sei ein Verständnis der Beschwerde vorenthalten. Der Behörde lägen folgende Unterlagen vor, die in den letzten Wirtschaftsjahren eingebracht worden seien: Gewinn- und Verlustrechnungen der betreffenden Wirtschaftsjahre, Umsatz- und Körperschaftsteuererklärungen der betreffenden Wirtschaftsjahre.

Die Beschwerden entsprächen vollinhaltlich dem § 250 BAO. Unterzeichnet seien die Beschwerden von einem Zeichnungsberechtigten, deren Unterschriftenliste beim Finanzamt X aufliege. Keine der in Rede stehenden Beschwerden oder sonstigen Eingaben würden zurückgezogen.

Das Finanzamt legte in der Folge - wie auch dem Bf. mitgeteilt wurde - die im Spruch genannten Beschwerden dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Im Vorlagebericht vom 6. Dezember 2022 verwies die Abgabenbehörde nach entsprechender Sachverhaltsdarstellung auf ihre Ausführungen in den obgenannten Beschwerde vorentscheidungen.

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat über die Beschwerden erwogen:

I. Körperschaftsteuer 2013 und 2014 sowie Umsatzsteuer 2014:

Streit besteht diesbezüglich im Wesentlichen darüber, ob das Finanzamt die in Rede stehenden Körperschaft- bzw. Umsatzsteuerbescheide zu Recht verfügt hat.

Als unzulässig erachtet der Bf. die gegenständlichen Körperschaft- bzw. Umsatzsteuerbescheide im Wesentlichen aufgrund der seiner Ansicht nach zu Unrecht herangezogenen verlängerten Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben.

Zur eingewendeten **Verjährung** ist Folgendes zu sagen:

§ 207 Abs. 1 und 2 BAO lauten:

"(1) Das Recht, eine Abgabe festzusetzen, unterliegt nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen der Verjährung.

*(2) Die Verjährungsfrist beträgt bei den Verbrauchsteuern, bei den festen Stempelgebühren nach dem II. Abschnitt des Gebührengesetzes 1957, weiters bei den Gebühren gemäß § 17a des Verfassungsgerichtshofgesetzes 1953 und § 24 des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist **zehn** Jahre (idF BetrugsbekämpfungsgG 2010, BGBl. I 2010/105, nach § 323 Abs. 27 BAO ab 1.1.2003). Das Recht, einen Verspätungszuschlag, Anspruchszinsen oder Abgabenerhöhungen festzusetzen, verjährt gleichzeitig mit dem Recht auf Festsetzung der Abgabe."*

§ 208 Abs. 1 lit. a und d BAO lauten:

"1) Die Verjährung beginnt

a) in den Fällen des § 207 Abs. 2 mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist, soweit nicht im Abs. 2 ein anderer Zeitpunkt bestimmt wird;

d) in den Fällen des § 200 mit dem Ablauf des Jahres, in dem die Ungewissheit beseitigt wurde."

§ 209 Abs. 1 BAO lautet:

"(1) Werden innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr. Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist."

Neben der *“allgemeinen“* Verjährung gibt es noch die *“absolute“* Verjährung. Danach verjährt das Recht auf Festsetzung einer Abgabe spätestens zehn Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches unabhängig von Verlängerungshandlungen jedenfalls (§ 209 Abs. 3 BAO). Diese Frist beginnt schon mit der Entstehung des Abgabenanspruches und nicht erst mit Ablauf des entsprechenden Jahres.

Abweichend von § 209 Abs. 3 BAO verjährt das Recht, eine gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufige Abgabenfestsetzung wegen der Beseitigung einer Ungewissheit im Sinn des § 200 Abs. 1 BAO durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen, spätestens fünfzehn Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches.

§ 4 Abs. 2 BAO lautet auszugsweise:

“(2) Der Abgabenanspruch entsteht insbesondere

a) bei der Einkommensteuer und bei der Körperschaftsteuer

1.

2. für die zu veranlagende Abgabe mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird, soweit nicht der Abgabenanspruch nach Z. 1 schon früher entstanden ist, oder wenn die Abgabepflicht im Lauf eines Veranlagungszeitraumes erlischt, mit dem Zeitpunkt des Erlöschens der Abgabepflicht;

3. für Steuerabzugsbeträge im Zeitpunkt des Zufließens der steuerabzugspflichtigen Einkünfte”.

Anders verhält es sich bei der Umsatzsteuer. Da in den Abgabenvorschriften enthaltene Bestimmungen über den Zeitpunkt der Entstehung des Abgabenanspruches (der Steuerschuld) unberührt bleiben (§ 4 Abs. 3 BAO), beginnt die absolute Verjährungsfrist meist schon vor der allgemeinen zu laufen. Der Umsatzsteuer-Abgabenanspruch entsteht regelmäßig monatlich und damit schon vor Ablauf des entsprechenden Kalenderjahres (vgl. auch Ritz/Koran, BAO⁷, § 207 Rz 14b). Ein Umsatzsteueranspruch entsteht etwa, indem eine Lieferung oder sonstige Leistung bewirkt wird, entsprechende Entgelte vereinnahmt werden (Anzahlungen, Istbesteuerung) oder auch Umsatzsteuer zu Unrecht in einer Rechnung ausgewiesen wird (§ 19 Abs. 2 bis 5 UStG 1994).

Die hier in Rede stehende Bemessung-(Festsetzungs-)Verjährung befristet das Recht, eine Abgabe festzusetzen. Sie führt zur sachlichen Unzuständigkeit der Behörde. Sinn der Verjährungsbestimmungen ist, dass infolge Zeitablaufes Rechtsfriede eintritt und dass Beweisschwierigkeiten und Fehler in der Sachverhaltsermittlung, die durch ein der Behörde zuzurechnendes Verstreichenlassen längerer Zeiträume entstehen, vermieden werden sollen. Der Eintritt der Verjährung ist im Abgabenverfahren von Amts wegen zu beachten (vgl. Ritz/Koran, BAO⁷, § 207 Rzen 1 ff, und die dort zitierten VwGH-Judikate).

Für den gegenständlichen Fall bedeutet dies, dass die Verjährungsfrist gemäß § 208 Abs. 1 lit. a BAO mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabensanspruch entstanden ist, begonnen hat. Die Verjährungsfrist im Hinblick auf die veranlagte Körperschaftsteuer für 2013 und 2014 bzw. Umsatzsteuer 2014 begann sohin mit Ablauf des Jahres 2013 (K 2013) bzw. 2014 (K, U 2014). Die (reguläre, fünfjährige) Verjährungsfrist hätte [eine entsprechende Verlängerung auf Grund einer nach außen erkennbaren Amtshandlung war nach der Aktenlage nur im Hinblick auf die Umsatzsteuer 2014 (vorläufiger Erstbescheid vom 18.3.2015) festzustellen] mit dem 31. Dezember 2018 (K 2013), dem 31. Dezember 2019 (K 2014) bzw. auf Grund der genannten Verlängerungshandlung dem 31. Dezember 2020 (U 2014) geendet.

Eine Ausnahme von der Grundsatzregelung des § 208 Abs. 1 lit. a BAO normiert § 208 Abs. 1 lit. d BAO. Danach beginnt die Verjährung *in den Fällen des § 200 BAO* mit dem Ablauf des Jahres, in dem die Ungewissheit beseitigt wurde. Dies betrifft die Verjährung des Rechtes, eine endgültige Abgabensfestsetzung (nach einer vorläufigen) vorzunehmen. Maßgebend ist der Zeitpunkt des tatsächlichen Wegfalles der Ungewissheit, unabhängig davon, ob die Partei oder die Abgabenbehörde hievon Kenntnis erlangte (vgl. Ritz/Koran, BAO⁷, § 208 Rz 4).

Wie im Verfahrensgang dargestellt, hat die Abgabenbehörde nach elektronischem Einlangen der Umsatzsteuererklärung 2014 den Bf. mit dem (in Rechtskraft erwachsenen) Bescheid vom 18. März 2015 erklärungsgemäß zur Umsatzsteuer für das Jahr 2014 veranlagt und dabei die Umsatzsteuer 2014 *vorläufig* festgesetzt. Als Begründung für die Vorläufigkeit des Umsatzsteuerbescheides nannte das Finanzamt die noch ausständige Beschwerdeentscheidung für die Jahre 2011 und 2012 (siehe dazu BFG 31.3.2021, RV/1100367/2013, betreffend Körperschaftsteuer 2011 und 2012).

Gemäß § 200 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist.

Diese Möglichkeit ist nicht dazu bestimmt, der Behörde vorerst die Ermittlung der für die Abgabensfestsetzung maßgeblichen Tatsachen und rechtlichen Verhältnisse zu ersparen und sich vorbehaltlich der späteren Durchführung eines ordnungsgemäßen Ermittlungsverfahrens sogleich die Abgabeneinnahmen zu verschaffen (vgl. dazu Ritz/Koran, BAO⁷, § 200 Rz 4).

Abgabenbescheide dürfen nur vorläufig erlassen werden, wenn eine zeitlich bedingte Ungewissheit über das Bestehen bzw. den Umfang der Abgabepflicht besteht, wobei es sich um *Ungewissheiten im Tatsachenbereich* handeln muss, die derzeit im Ermittlungsverfahren nicht beseitigbar sind. Eine Ungewissheit hinsichtlich der Lösung einer Rechtsfrage ist keine Ungewissheit iSd § 200 Abs. 1 BAO.

Bestehen die Voraussetzungen des § 200 Abs. 1 BAO, liegt die Erlassung vorläufiger Bescheide im Ermessen der Abgabenbehörde.

Nach Maßgabe des § 93 Abs. 3 lit. a BAO ist in der Begründung eines vorläufigen Bescheides

insbesondere anzugeben, welche Ungewissheit für die Vorläufigkeit ausschlaggebend war. Darüber hinaus ist auch die Ermessensübung zu begründen (siehe dazu Ritz/Koran, BAO⁷, § 200 Rzen 1 bis 9, mwN)

Werden von der Abgabenbehörde Ungewissheiten im Tatsachenbereich, die im maßgeblichen Zeitpunkt der Erlassung des vorläufigen Bescheides bestanden hätten, nicht dargestellt und wird seitens der Abgabenbehörde auch nicht ausgeführt, welche Sachverhaltselemente im Ermittlungsverfahren auf Grund welcher Hindernisse noch nicht klärbar gewesen wären, so rechtfertigt die Ungewissheit, wie die strittigen Rechtsfragen von der Rechtsmittelbehörde und letztlich von den Gerichtshöfen des öffentlichen Rechts gelöst werden würden, eine bloß vorläufige Bescheiderlassung durch das Finanzamt nicht.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kann ein endgültiger Bescheid nach § 200 Abs. 2 BAO auch dann ergehen, wenn die Erlassung des vorläufigen Bescheides zu Unrecht erfolgt sein sollte (vgl. zB. VwGH 20.05.2010, 2008/15/0328). In diesem Zusammenhang wird darauf hinzuweisen, dass es dem Bf. offen gestanden wäre, den seinerzeitigen vorläufigen Bescheid mit Beschwerde zu bekämpfen und auf diesem Weg sein Recht auf Ergehen eines endgültigen Bescheides geltend zu machen.

Wird eine Abgabe gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig festgesetzt und erwächst ein derartiger Bescheid in Rechtskraft, ist für die Frage, wann die Verjährung nach § 208 Abs. 1 lit. d BAO beginnt, von der Ungewissheit im Sinne des § 200 Abs. 1 BAO zur Zeit der Bescheiderlassung auszugehen. Das hat zur Folge, dass die Verjährung nach § 208 Abs. 1 lit. d BAO keinesfalls vor der Erlassung des vorläufigen Abgabenbescheides beginnen kann (vgl. zB VwGH 20.05.2010, 2008/15/0328). Somit gilt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes § 208 Abs. 1 lit. d BAO auch im Falle der Erlassung eines vorläufigen Bescheides, obwohl keine Ungewissheit vorliegt, allerdings beginnt die Verjährungsfrist diesfalls mit Ablauf des Jahres, in dem der vorläufige Bescheid erlassen wurde (vgl. Ritz/Koran, BAO⁷, § 208 Rz 4, mwN).

Aus dem in Rede stehenden vorläufigen Umsatzsteuerbescheid 2014 ist einerseits keine Begründung für die Ermessensübung ersichtlich und andererseits lässt die Begründung für die Vorläufigkeit nicht erkennen, worin die Ungewissheit im *Tatsachenbereich*, welche in einem Ermittlungsverfahren nicht beseitigt hätte werden können, gelegen sein sollte. Der einzige aktenkundige Grund für die vorläufige Veranlagung war der Ausgang des Rechtsmittelverfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2011 und 2012. Dabei handelt es sich aber nicht um eine objektive Ungewissheit im Tatsachenbereich, sondern um eine Unsicherheit in der rechtlichen Würdigung, die keine vorläufige Veranlagung rechtfertigen kann. Aus dem Aktinhalt sind im Übrigen auch keinerlei Ermittlungshandlungen ersichtlich, welche eine Grundvoraussetzung für die Erlassung vorläufiger Bescheide darstellen.

Im Falle eines zu Unrecht erlassenen vorläufigen Abgabenbescheides, der keine tatsächliche Ungewissheit im Sinne des § 200 BAO benennt und dennoch in Rechtskraft erwachsen ist,

beginnt die Verjährungsfrist gemäß § 208 Abs. 1 lit. d BAO mit dem Ablauf des Jahres, in dem der vorläufige Bescheid trotz fehlender Ungewissheit erlassen worden ist. Die Verjährungsfrist hat daher im Beschwerdefall mit Ablauf des Jahres 2015 (= Jahr der Erlassung des vorläufigen Umsatzsteuerbescheides 2014) begonnen. Unter Bedachtnahme auf die reguläre, fünfjährige Verjährungsfrist des § 207 Abs. 2 BAO endete die diesbezügliche Verjährungsfrist grundsätzlich (auch) mit dem 31. Dezember 2020.

Streit besteht im vorliegenden Fall daher diesbezüglich allein (noch) darüber, ob hinsichtlich der Körperschaftssteuerverfahren 2013 und 2014 sowie des Umsatzsteuerverfahrens 2014 nicht von der regulären Verjährungsfrist von fünf Jahren, sondern vielmehr **von der verlängerten Frist von zehn Jahren bei hinterzogenen Abgaben** auszugehen ist.

Der Abgabenanspruch für eine bestimmte Abgabenart und einen bestimmten Zeitraum ist ein einheitlicher Anspruch. Daher verjährt eine Abgabe als hinterzogene Abgabe in zehn Jahren, wenn auch die Abgabe nur zum Teil durch einen Hinterziehungssachverhalt belastet ist (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 2169).

Der Tatbestand der hinterzogenen Abgabe iSd § 207 Abs. 2 BAO ist nach § 33 FinStrG zu beurteilen.

§ 33 Abs. 1 sowie Abs. 3 lit. a FinStrG lauten:

"(1) Einer Abgabenhinterziehung macht sich schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

(3) a) Eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 oder 2 ist bewirkt, wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt werden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten."

Ob eine Abgabe hinterzogen ist, ist eine im Abgabenveranlagungsverfahren zu klärende Vorfrage. Nicht erforderlich ist daher für die Annahme der zehn Jahre betragenden Verjährungsfrist ein rechtskräftiger Schuldspruch im Finanzstrafverfahren oder die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens.

Die Beurteilung, ob Abgaben hinterzogen sind, setzt eindeutige, ausdrückliche und nachprüfbar bescheidmäßige Feststellungen über die Abgabenhinterziehung voraus, und zwar auch dann, wenn imungsverfahren noch keine Verjährungseinrede erhoben wurde. Die maßgebenden Hinterziehungskriterien der Straftatbestände sind von der Abgabenbehörde nachzuweisen. Aus der Begründung des Bescheides muss sich ergeben, auf Grund welcher Ermittlungsergebnisse sowie auf Grund welcher Überlegungen zur Beweiswürdigung und zur rechtlichen Beurteilung die Annahme der Hinterziehung gerechtfertigt ist. Im Übrigen gilt die Unschuldsvermutung auch für die Beurteilung der *"hinterzogenen Abgabe"* (vgl. Ritz/Koran,

BAO⁷, § 207 Rz 15, und die dort angeführte VwGH-Rechtsprechung; Seewald in Tannert, Finanzstrafrecht § 33 FinStrG E 37).

Zum objektiven Tatbestand der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 und 2 FinStrG gehört neben der Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht [nach § 119 BAO sind die für den Bestand und den Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften vollständig und wahrheitsgemäß, insbesondere im Rahmen der (einzureichenden) Abgabenerklärungen, offenzulegen; nach § 133 Abs. 1 BAO bestimmen die Abgabenvorschriften (vgl. zB §§ 42 und 43 EStG 1988, § 24 Abs. 3 KStG 1988, § 21 Abs. 1 und 4 UStG 1994), wer zur Einreichung einer Abgabenerklärung verpflichtet ist; zur Einreichung ist ferner verpflichtet, wer hiezu von der Abgabenbehörde aufgefordert wird; nach § 134 Abs. 1 BAO sind die Abgabenerklärungen ua. für die Einkommensteuer, die Körperschaftsteuer und die Umsatzsteuer bis zum Ende des Monats April (bzw. Juni im Falle elektronischer Übermittlung) jeden Folgejahres einzureichen] auch ein Erfolg, nämlich das Bewirken (Verursachen) einer Abgabenverkürzung. Die (vorsätzliche) Verletzung einer Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht wird unter dem Aspekt des § 33 Abs. 1 FinStrG erst (bzw. nur) dann relevant, wenn sie als Tathandlung einer Hinterziehung zu werten ist (vgl. dazu Kotschnigg in Tannert/Kotschnigg, FinStrG § 33 Rzn 131, 181).

Im Beschwerdefall hat der Bf. die **objektive** Tatseite des § 33 Abs. 1 iVm Abs. 3 lit. a FinStrG dadurch erfüllt, dass er unter Verletzung der ihm obliegenden abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht nach § 119 BAO Entgelte bzw. Einkünfte aus Gewerbebetrieb für die Jahre 2013 und 2014 nicht erklärt hat, sodass eine Verkürzung von Abgaben für diese Jahre bewirkt wurde. Angesichts der Feststellungen der Außenprüfungen für die Vor- und Folgejahre und dem Umstand, dass es sich beim yy Jahrmarkt "RM" (lt. Internetrecherche wurde dieser Jahrmarkt mit Eröffnung des bf. Vereinshauses im Jahr 2010 erstmals durchgeführt; in der Folge wurde dieser ein- oder zweimal jährlich veranstaltet) und der yy RH-Messe (lt. Internetrecherche wurden 2013 und 2014 die 8. und 9. RH-Messe in B veranstaltet) um *alljährlich* durchgeführte Veranstaltungen handelt, war im Rahmen der freien Beweiswürdigung davon auszugehen, dass der Bf. auch in den Beschwerde Jahren auf Grund dieser Veranstaltungen entsprechende Entgelte bzw. Einnahmen erzielt hat. Gegenteiliges wurde vom Bf. nicht behauptet, geschweige denn hinreichend klar glaubhaft gemacht bzw. durch entsprechende Unterlagen nachgewiesen. Der Bf. hat trotz Erwirtschaftung entsprechender Betriebseinnahmen auf Grund des Lebensmittelgeschäftes, der RM und der RH-Messe keine Körperschaftsteuererklärungen für 2013 und 2014 eingereicht noch entsprechende Entgelte auf Grund der RM und der RH-Messe in die eingereichte Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2014 aufgenommen.

Die objektive Tatseite des § 33 Abs. 1 FinStrG ist damit erfüllt, weil der Bf. unter Verletzung der ihm nach § 119 BAO obliegenden abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung von Abgaben bewirkt hat.

Zur **subjektiven** Tatseite ist Folgendes zu sagen:

Die Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG erfordert Vorsatz, wobei bedingter Vorsatz (dolus eventualis) genügt.

Nach § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbestand entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet (bedingter Vorsatz).

Vorsätzlich handelt, wer ein Tatbild mit Wissen und Wollen verwirklicht (vgl. VwGH 16.12.1998, 96/13/0033; VwGH 28.2.2012, 2008/15/0005). Eine vorsätzliche Steuerhinterziehung kann nur angenommen werden, wenn der Vorsatz alle Tatumstände erfasst; dies gilt auch für den bedingten Vorsatz (siehe dazu OGH 26.3.1982, 10 Os 35/82; VwGH 23.1.1970, 94/69). Der Täter muss wissen und wollen, dass er eine abgabenrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt und dass diese Pflichtverletzung zur Abgabenverkürzung führt. Bei Verletzungsdelikten hat sich das Bedenken und Beschließen auf den tatbildmäßigen Erfolg zu beziehen. Hingegen reicht das Wissen des Abgabepflichtigen um seine abgabenrechtlichen Verpflichtungen einerseits und deren Unterlassung andererseits allein noch nicht hin, unter allen Umständen auf eine mit Vorsatz begangene Tathandlung zu schließen (vgl. VwGH 28.5.1971, 433/70; VwGH 28.6.1995, 94/16/0282). Es reicht nicht aus, den deliktischen Vorsatz allein auf die Tatsache der Abgabenverkürzung zu stützen (vgl. OGH 12.12.1995, 14 Os 164/94). Aus dem Gesamtbild muss ein eindeutiger Beweis für das Vorliegen des Vorsatzes im Hinblick auf alle Merkmale des Tatbestandes sowie auf alle einzelnen, dem Abgabepflichtigen zur Last gelegten Tathandlungen hervorgehen (vgl. VwGH 22.11.1963, 227/62).

Bedingter Vorsatz ist gegeben, wenn der Täter die Verwirklichung des Unrechtes des Sachverhaltes zwar nicht anstrebt, nicht einmal mit Bestimmtheit mit dem Eintritt des verpönten Erfolges rechnet, dies jedoch für möglich hält, somit als naheliegend ansieht und einen solchen Erfolg hinzunehmen gewillt ist bzw. sich damit abfindet (vgl. VwGH 8.2.1990, 89/16/0201; VwGH 18.5.2006, 2005/16/0260; VwGH 17.12.2009, 2009/16/0188). Davon spricht man, wenn der Täter intellektuell erkannt hat, dass sein Verhalten zu einer Steuerverkürzung führen kann und er diesen Erfolg billigend in Kauf nimmt (vgl. Kotschnigg in Tannert/Kotschnigg, FinStrG § 33 Rz 216, und die dort zitierte OGH- bzw. VwGH-Rechtsprechung).

Auch bedingter Vorsatz setzt grundsätzlich eine (die Abgabenverkürzung in Kauf nehmende) zielgerichtete subjektive Einstellung des Täters voraus, auf deren Vorhandensein oder Nichtvorhandensein nur aus seinem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten unter (freier) Würdigung aller sonstigen Sachverhaltselemente geschlossen werden kann (vgl. VwGH 14.2.1988, 83/14/0105; VwGH 6.12.1990, 90/16/0064; VwGH 18.9.1991, 91/13/0064; VwGH 28.6.2012, 2009/16/0076; VwGH 26.2.2015, 2011/15/0121).

Von der Judikatur werden an die Wissenskomponente keine allzu strengen Maßstäbe angelegt. Demnach genügt es für den Hinterziehungsvorsatz des § 33 FinStrG, wenn der Bürger eine grundsätzliche Steuerpflicht seiner Zusatzeinkünfte ernstlich für möglich hält. Der Vorsatz

entfällt nicht deshalb, weil er nicht weiß, welche Rechtsnorm anzuwenden bzw. welche Einkunftsart davon betroffen ist. Die Kenntnis über das prinzipielle Bestehen einer Einkommensteuerpflicht kann bei intellektuell durchschnittlich begabten Personen vorausgesetzt werden (vgl. Kotschnigg in Tannert/Kotschnigg, FinStrG § 33 Rz 219, und die dort zitierte VwGH-Rechtsprechung; Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO³, § 207 E 62; siehe dazu auch UFS 5.3.2010, RV/0510-W/10; UFS 19.7.2012, RV/0107-S/08).

Der Tatvorsatz muss bereits vor bzw. bei Ausführung der Tat vorliegen, sodass nachträglich eingetretene Umstände nicht von Bedeutung sind (vgl. VwGH 20.4.2006, 2004/15/0113; Kotschnigg in Tannert/Kotschnigg, FinStrG § 33 Rz 224).

Nach § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde bzw. das Finanzgericht unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht, wobei es genügt, hiebei von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt.

In subjektiver Hinsicht ist das Bundesfinanzgericht auf Grund seiner freien, aus dem Gesamtergebnis des Verfahrens gewonnenen Überzeugung zu der Erkenntnis gelangt, dass der Bf. (vertreten durch eine berechtigte Person, Vorstand) zumindest bedingt vorsätzlich gehandelt hat. Für die Annahme, dass es der Bf. zumindest jeweils ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden hat, durch die fehlende bzw. unvollständige Offenlegung abgabenrechtlich bedeutsamer Umstände (wie der Besteuerungsgrundlagen) für die Beschwerdejahre keine bzw. eine zu geringe Abgabenfestsetzung durch die Abgabenbehörde herbeizuführen, bieten die Verfahrensergebnisse und die Aktenlage nach Ansicht des erkennenden Richters ausreichende Anhaltspunkte.

Angesichts den im Rahmen der im Jahre 2013 durchgeführten, die Umsatz- und Körperschaftsteuer 2011 und 2012 umfassenden Außenprüfung getroffenen Feststellungen (vgl. BP-Bericht vom 6.5.2013) musste dem Bf. jedenfalls bewusst sein, dass die Umsätze und Einkünfte, welche im Rahmen des Lebensmittelgeschäftes wie auch jene, welche im Zuge des ein- bzw. zweimal jährlich durchgeführten dreitägigen yy Volksfestes "RM" erwirtschaftet wurden, der Besteuerung zu unterziehen gewesen wären. Der Bf. hat einerseits keine Körperschaftsteuererklärungen für 2013 und 2014 eingereicht und damit keine entsprechenden Betriebseinnahmen erklärt; andererseits war angesichts der Prüfungsfeststellungen (jeweils Erlöszuschätzungen ua. auf Grund des durchgeführten Jahresfestes "RM") für 2011 und 2012 wie auch jenen für 2015 bis 2017 (BP-Bericht vom 27.8.2021) und unter Bedachtnahme auf die Höhe des in den fraglichen Jahren jeweils erklärten steuerbaren Umsatzes offenkundig, dass die RM betreffenden Entgelte ua. auch in der eingereichten Umsatzsteuererklärung 2014 nicht erfasst wurden.

In Anbetracht der im Rahmen der Außenprüfung im Hinblick auf die Vorjahre vorgenommenen Erlöszuschätzungen auf Grund des Jahresfestes "RM" musste der Bf. im Übrigen wohl auch damit rechnen, dass die Einnahmen bzw. Entgelte, welche im Rahmen der jährlichen Veranstaltung der RH-Messe erwirtschaftet werden, der Besteuerung zu unterziehen gewesen wären.

Das Bundesfinanzgericht ist entsprechend diesen Überlegungen überzeugt, dass der Bf. in Kenntnis seiner Anzeige- und Offenlegungspflicht der Abgabenbehörde gegenüber seine Entgelte bzw. Einnahmen auf Grund des Jahresfestes "RM" verschwiegen hat. Dem Bf. war die grundsätzliche Steuerpflicht der in Rede stehenden Einkünfte bzw. Umsätze samt der betreffenden Steuererklärungspflicht vor bzw. bei der Ausführung der Tat bekannt bzw. er musste diese - im Übrigen wohl auch jene hinsichtlich seiner Einkünfte bzw. Entgelte der jährlichen Veranstaltung einer RH-Messe - wenn nicht absichtlich und wissentlich doch jedenfalls ernstlich für möglich halten und hat sich damit mit einer möglichen zu geringen Steuerfestsetzung durch die Nichtangabe der strittigen Einkommensbestandteile bzw. Entgelte letztlich abgefunden (bedingter Vorsatz), zumal auch bis zum Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist bzw. bis zur Vollendung der Tat nicht das geringste Anzeichen dafür erkennbar war, dass er die Verkürzung nicht habe herbeiführen wollen.

Nach der Ausführung der Tat (nach Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist) eingetretene Umstände, wie etwa die Einreichung der Gewinn- und Verlustrechnungen für 2013 und 2014, sind im Übrigen im Hinblick auf den Tatvorsatz nicht von Bedeutung.

Der Tatbestand der hinterzogenen Abgaben im Sinne des § 207 Abs. 2 BAO war folgedessen erfüllt, sodass die Erlassung der angefochtenen Bescheide innerhalb der gesetzlichen Verjährungsfrist erfolgte und daher den diesbezüglichen Beschwerden *kein* Erfolg beschieden sein konnte.

Vor diesem Hintergrund hat die Abgabenbehörde in den Beschwerdejahren auch zu Recht entsprechende Abgabenfestsetzungen im Schätzungswege gemäß § 184 BAO vorgenommen, hat der Bf. doch auch trotz entsprechender abgabenbehördlicher Vorhaltung weder eine berichtigte, die Feststellungen im zweiten Prüfungsbericht berücksichtigende Umsatzsteuererklärung für das Jahre 2014, Körperschaftsteuererklärungen für die Jahre 2013 und 2014 vorgelegt noch zweifelsfrei glaubhaft gemacht bzw. belegt durch entsprechende Unterlagen klar nachgewiesen, weshalb die Feststellungen (Schätzungen) der Außenprüfung betreffend RM sowie RH-Messe gerade in den Beschwerdejahren nicht zutreffen würden.

Zu den mit entsprechenden Vorlageanträgen vorgelegten Gewinn- und Verlustrechnungen für 2013 und 2014 ist zu sagen, dass die damit geltend gemachten, das Lebensmittelgeschäft betreffenden Betriebsausgaben mangels belegmäßigem Nachweis nicht zu einer Änderung der angefochtenen Körperschaftsteuerbescheide 2013 und 2014 führen können und kann sich der Bf. damit nicht als beschwert erachten, wenn die Abgabenbehörde diesbezüglich geschätzte

Betriebsausgaben in Höhe von 50% der jeweiligen Einnahmen angesetzt hat. Der bf. Verein kann sich im Hinblick auf die in diesen Beschwerdejahren im Rahmen der abgabenbehördlichen Schätzung angesetzten Einkünfte gerade auch deshalb nicht als beschwert erachten, als das Finanzamt im Jahr 2013 explizit keine Einkünfte betreffend RM bzw. RH-Messe berücksichtigte, obwohl lt. Internetrecherche auch in diesem Jahr jedenfalls eine RM (30.5.2013 - 2.6.2013) veranstaltet wurde und auch eine RH-Messe (24.4.2013 - 5.5.2013) stattfand, und im Jahr 2014 betreffend RM - entgegen der Vorgehensweise in den Vorjahren 2011 und 2012 (nach Aussage von NZ im Rahmen der ersten Außenprüfung sei bei den Volksfesten "RM" jeweils ein Gewinn zwischen 8.000,00 € und 10.000,00 € erzielt worden) - ausgehend von Einnahmen iHv je 10.000,00 € Betriebsausgaben in Höhe von 50% ansetzte.

II. Körperschaftsteuer 2018 und 2019 sowie Umsatzsteuer 2018 bis 2021:

Nach § 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. Die Abgabenbehörde 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.

Gemäß § 250 Abs. 1 BAO hat eine Bescheidbeschwerde zu enthalten:

- a) die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet;
- b) die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird;
- c) die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden;
- d) eine Begründung.

In der Bescheidbeschwerde sind ua. die Umstände rechtlicher und tatsächlicher Art anzuführen, die nach Auffassung des Beschwerdeführers den Beschwerdeantrag rechtfertigen. Von einer Begründung wird nicht eine formell und inhaltlich vollendete Darlegung der gedanklichen Wurzeln und Ursachen verlangt, die den Beschwerdeantrag rechtfertigen und die Unrichtigkeit des angefochtenen Bescheides aufzeigen und erweisen sollen. In der Begründung einer Beschwerde muss aber erkennbar sein, was die Partei anstrebt und womit sie ihren Standpunkt vertreten zu können glaubt. Die in § 250 Abs. 1 lit. d BAO geforderte Angabe soll die Behörde in die Lage versetzen, klar zu erkennen, aus welchen Gründen der Beschwerdeführer die Beschwerde für Erfolg versprechend hält. Von einem gänzlichen Fehlen einer Begründung ist dann auszugehen, wenn eine Beschwerde keine Ansatzpunkte dafür

erkennen lässt, worin die Unrichtigkeiten des bekämpften Bescheides gelegen sein sollen. Dem Fehlen einer Begründung ist nicht gleichzuhalten, dass eine Begründung allenfalls unschlüssig oder inhaltlich unzutreffend ist. Auch eine unzulängliche Begründung des Rechtsmittels stellt eine Begründung iSd § 250 Abs. 1 lit. d BAO dar [vgl. dazu auch Ritz/Koran, BAO⁷, § 250 Rzen 14 ff mwN; Ellinger/Sutter/Urtz, BAO³ § 250 E 73 ff (Stand 1.9.2014, rdb.at); Tanzer/Unger in Rzeszut/Tanzer/Unger (Hrsg), BAO: Stoll Kommentar - Digital First 2.06 (2023) zu § 250 BAO Rzen 32 ff].

Entspricht eine Bescheidbeschwerde nicht den in § 250 Abs. 1 BAO angeführten Erfordernissen, ist die Abgabenbehörde gemäß § 85 Abs. 2 BAO verpflichtet, dem Beschwerdeführer unter Setzung einer Frist die Behebung der Mängel aufzutragen (vgl. zB VwGH 27.6.2013, 2010/15/0213; VwGH 7.7.2011, 2010/15/0024).

Mit Bescheid vom 2. August 2022 hat das Finanzamt den Bf. aufgefordert, den den Beschwerden betreffend Körperschaftsteuer 2018 und 2019 sowie Umsatzsteuer 2018 bis 2021 nach § 250 Abs. 1 BAO anhaftenden inhaltlichen Mangel einer fehlenden Begründung sowie das (sämtliche Beschwerden betreffende) Fehlen einer schriftlichen (Original-)Vollmacht des Bf. (samt Unterschriftenprobenblatt) bis zum 5. September 2022 zu beheben und hat darauf hingewiesen, dass das (jeweilige) Anbringen (die Beschwerde) bei Versäumung der Frist als zurückgenommen gilt.

Das Finanzamt ist schließlich zum Ergebnis gelangt, dass der Bf. dem ihm erteilten Auftrag, die Mängel der gegenständlichen Beschwerden zu beheben, nicht nachgekommen ist.

Der erkennende Richter teilt diese Auffassung, zumal eine bloße, unter Verweis auf die erklärten Einkünfte bzw. Umsätze vorgenommene Behauptung, die sich wie im konkreten Fall lediglich darauf beschränkt, den jeweiligen Bescheid als inhaltlich unrichtig zu bezeichnen, oder eine nicht näher begründete Behauptung, die vorgeschriebene Abgabe sei zu hoch, und dergleichen noch keine Begründungen im Sinne des § 250 Abs. 1 lit. d BAO darstellen. Auch kann im bloßen Verweis auf die abgegebenen Steuererklärungen sowie auf in ausgefüllten Erklärungsvordrucken angeführten Ziffern der Bemessungsgrundlagen für sich allein keine (ausreichende) Begründung im oben dargelegten Sinne bzw. mit der nachträglichen oder wiederholten Abgabe von Steuererklärungen nicht die fehlende Begründung der Beschwerden ordnungsgemäß nachgeholt werden, wenn - wie im Beschwerdefall - nicht zusätzlich erläutert wird (zB etwa - gerade bei verschiedenen Tätigkeitsfeldern - durch eine aufgegliederte Zusammenstellung der Betriebseinnahmen und der Betriebsausgaben bzw. durch eine detaillierte Zusammenstellung der Umsätze), wie die in den Erklärungen aufgenommenen Ziffern der Bemessungsgrundlagen (zB die Höhe der Umsätze, des Gewinnes/Verlustes) ermittelt wurden.

Nach Auffassung des Bundesfinanzgerichtes enthält die vom Bf. mit Schreiben vom 29. August 2022 erfolgte Beantwortung des Mängelbehebungsauftrages keine Begründung im

Sinne eines Vorbringens, welches der Abgabenbehörde zu erkennen ermöglicht hätte, aus welchen Gründen der Bf. die bekämpften Bescheide für unrichtig und die Beschwerden für Erfolg versprechend hielt.

Es steht damit fest, dass die in Rede stehenden Bescheidbeschwerden mit dem im Mängelbehebungsauftrag angeführten Mangel im Sinne des § 250 Abs. 1 BAO (fehlende Begründung) behaftet waren und der Mängelbehebungsauftrag daher zu Recht ergangen ist. Dass die vom Finanzamt gemäß § 85 Abs. 2 BAO gesetzte Frist nicht angemessen gewesen wäre und den Verhältnissen des Beschwerdefalles nicht sachgerecht Rechnung getragen hätte (vgl. VwGH 7.7.2011, 2010/15/0024, mwN), ist nicht erkennbar und wurde von Seiten des Bf. diesbezüglich auch nichts vorgebracht.

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 Beschwerde kraft Gesetzes als zurückgenommen. Der Eintritt dieser Folge kann daher auch durch nach Fristablauf vorgenommene (verspätete) Mängelbehebungen nicht mehr beseitigt werden (vgl. VwGH 6.7.2006, 2006/15/0157, mwN). Ebenso kommt es nicht darauf an, aus welchem Grund einem Mängelbehebungsauftrag nicht fristgerecht Folge geleistet wurde (vgl. dazu Ritz/Koran, BAO⁷, § 85 Rz 18).

Da der Bf. dem Mängelbehebungsauftrag zwar innerhalb der gesetzten Frist aber - gemessen an dem sich an den Vorschriften des § 250 Abs. 1 BAO orientierten Mängelbehebungsauftrag - unzureichend entsprochen hat, waren die in Rede stehenden Beschwerden sohin gemäß § 278 Abs. 1 lit. b BAO iVm § 85 Abs. 2 BAO mit Beschluss als zurückgenommen zu erklären. Auf etwaige materiellrechtliche Einwendungen wäre damit nicht mehr einzugehen.

Abschließend wird auch darauf hingewiesen, dass der Bf. trotz seiner Ankündigung im Schreiben vom 29. August 2022 *kein* Unterschriftsprobenblatt vorgelegt hat, in welchem Herr NZ für den Bf. als gegenüber dem Finanzamt zeichenberechtigt ausgewiesen wird.

Zulässigkeit der Revision:

Gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG ist gegen eine Entscheidung des Verwaltungsgerichts die ordentliche 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 uneinheitlich beantwortet wird.

I. Im gegenständlichen Beschwerdefall lag keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen VwGH-Rechtsprechung beantwortet wurden und solche, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab.

Eine (ordentliche) Revision ist daher nicht zulässig.

II. Die im Falle der Nichtbefolgung eines Mängelbehebungsauftrages eintretende Rechtsfolge ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetz (§ 85 Abs. 2 BAO) und wurde auf diese Rechtsfolge im Mängelbehebungsauftrag auch ausdrücklich hingewiesen. Im Übrigen hing die Beschlussfassung von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab.

Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung wurde dadurch nicht berührt und ist daher eine (ordentliche) Revision nicht zulässig.

Gesamthaft war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 27. Juni 2024