

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri. in der Beschwerdesache RA Dr. X. X. als MV im Konkursverfahren der N.N.2 GmbH (vormals N.N.1 GmbH, davor N.N. GmbH), Adr. MV, über die Beschwerde vom 18. November 2016, eingegangen bei der belangten Behörde am 21. November 2016, gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Umgebung [nunmehr: Finanzamt Österreich, Dienststelle Steiermark Mitte] vom 25. Oktober 2016 betreffend *Körperschaftsteuer 2013 und Umsatzsteuer 2013*, Steuernummer xxx, beschlossen:

Die Beschwerde gilt gemäß § 278 Abs. 1 lit. b iVm § 85 Abs. 2 Bundesabgabenordnung (BAO) als zurückgenommen.

Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 iVm Abs. 9 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Begründung

Beschwerdeführer ist der Masseverwalter im Insolvenzverfahren der mittlerweile im Konkurs befindliche N.N.2 GmbH, vormals N.N.1 GmbH, davor N.N. GmbH [in Folge bezeichnet als N.N.-GmbH]. Die N.N. GmbH wurde mit Gesellschaftsvertrag vom Datum1 errichtet und am Datum3 ins Firmenbuch zur Firmenbuchnummer FN1 eingetragen. Deren Geschäftszweig war laut Gesellschaftsvertrag vom Datum1 *„die Verwertung von Immobilien, insbesondere des Objektes Adresse Ort1“*. Weiters war sie berechtigt, *„gleichartige oder ähnliche Betriebe zu erwerben, sich an solchen in jeder Form zu beteiligen, den Geschäftsbetrieb auf verwandte Zweige jeder Art auszudehnen, die Geschäftsführung an anderen Unternehmungen zu übernehmen und alles zu tun, was zur Erreichung und Förderung des Gesellschaftszweckes mittelbar oder unmittelbar erforderlich oder dienlich ist.“*

Im Beschwerdejahr 2013 war als Geschäftsführer Herr QQ eingetragen.

Die N.N.-GmbH war alleinige unbeschränkt haftende Gesellschafterin der jeweils mit 23. April 2009 errichteten (eingetragen im Firmenbuch jeweils am 29. April 2009)

„Objekt 1 GmbH & Co KG“, FiBuNr FNr2,

„Objekt 2 GmbH & Co KG“, FiBuNr FNr3, und

„Objekt 3 GmbH & Co KG“, FiBuNr FNr4
[in Folge bezeichnet als „KGs“].

Mit Bescheid über einen Prüfungsauftrag vom 17. Februar 2012, xyz, ordnete die belangte Behörde bei der Gesellschaft eine Außenprüfung gem. § 147 BAO betreffend Umsatz-, Körperschaft- und Kapitalertragsteuer für 2009 und 2010 und eine Nachschau betreffend Umsatzsteuer 1-11/2011 durch Organe der Großbetriebsprüfung Graz an.

In einem weiteren Prüfungsauftrag vom 17. Juni 2014, zxy, wurde eine Außenprüfung betreffend Umsatz-, Körperschaft- und Kapitalertragsteuer für 2011 und 2012 und eine Nachschau betreffend Umsatzsteuer 2013 und 2014 angeordnet.

In einem Schreiben vom 01. Juli 2014 wurde angeordnet, dass Prüfungsorgane des Finanzamtes Graz-Stadt mit der Prüfungshandlung beauftragt und die Beauftragung der bisherigen Organe widerrufen werde.

Ebenso wurde am 1. Juli 2014 dem zuständigen steuerlichen Vertreter die Anordnung vom 17. Juni 2014 und der Prüfungsauftrag vom 17. Juni 2014 vorgelegt.

Am 06. November 2014 fand eine Hausdurchsuchung in den Örtlichkeiten der sog. "Q-Gruppe" statt, zu der die N.N.-GmbH gehörte.

Mit Prüfungsauftrag vom 12. Februar 2016, zxy, wurde das Verfahren betreffend Umsatz-, Körperschaft- und Kapitalertragsteuer auf die Jahre 2009 bis 2014 ausgedehnt und in eine Außenprüfung gem. § 147 BAO iVm § 99 Abs. 2 FinStrG geändert. Weiters erging ein Nachschauauftrag betreffend Umsatzsteuer 2015 und 2016.

Die Schlussbesprechung gem. § 149 BAO fand am 12. September 2016 statt. Der **Bericht** gem. § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung vom 20. September 2016 ist in den eigentlichen Außenprüfungsbericht und einer Beilage zum Außenprüfungsbericht unterteilt. Die für das gegenständlichen Jahr 2013 relevanten Feststellungen finden sich in der Textziffer 2 (= Tz 2) im Außenprüfungsbericht und der dazugehörigen Tz 4 der Beilage zum Außenprüfungsbericht.

In Tz 2 des Außenprüfungsbericht wird unter „Schätzung“, die Schätzung betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer betragsmäßig dargestellt und wird auf Tz 4 der Beilage verwiesen. Tz 4 Beilage des Außenprüfungsberichts beinhaltet die „*Schätzung der Umsatz- und Körperschaftsteuererklärungen für 2011 bis 2014*“, da trotz Aufforderungen keine Jahreserklärungen abgegeben worden seien [siehe dazu BFG-Akt OZ 69, Auszug Datenbank, Erklärungsverfahren].

Bzgl. Umsatzsteuer seien die in den UVA's zum Ansatz gebrachten Werte herangezogen worden:

Umsatzsteuer :

2011	2012	2013	2014
------	------	------	------

Umsätze	0,00	7.431.492,25	0,00	0,00
davon mit 20%	0,00	1.486.298,45	0,00	0,00
Vorsteuern	-137.694,19	-71.977,03	-989,04	0,00
+/-	-137.694,19	-71.977,03	-989,04	0,00

Über die Berechnung der Vorsteuerkürzung sei in der Stellungnahme der N.N.-GmbH keine Aussage getätigt worden.

Steuerpflichtige Umsätze lt. Buchhaltung 10.432.550,12: 86,40%

Steuerfreie Umsätze lt. Buchhaltung 1.641.581,00: 13,60%

Der anhand der vorgelegten Unterlagen errechnete Ansatz von 13,60 % werde von der Bp übernommen.

Für die Körperschaftsteuer würden als Ausgangsbasis die Saldenliste (2011) bzw. gesichtete Unterlagen (2012/2013) herangezogen.

	2011	2012	2013	2014
Verluste	-23.940,09	-210.313,83	207.604,05	0,00

Daran anschließend wurden in den Tz 3 bis Tz 15 und den dazugehörigen Tz 5 bis Tz 15 der Beilage zum Außenprüfungsbericht die weiteren Feststellungen dargestellt.

Aufgrund der vom Prüfer getroffenen Feststellungen erließ die belangte Behörde mit 25. Oktober 2016 für das Jahr 2013 als **Erstbescheide** den **Körperschaftsteuer- und Umsatzsteuerbescheid 2013**.

Die Körperschaftsteuer 2013 wurde iHv. 51.901,00 Euro, die Umsatzsteuer iHv. -989,04 Euro festgesetzt. Zur Begründung wurde auf den Bp-Bericht vom 20. September 2016 verwiesen.

Die N.N.-GmbH erhob durch die steuerliche Vertretung mit Schreiben vom 18. November 2016, eingegangen bei der belangten Behörde am 21. November 2016, u.a. **Beschwerde** gegen die beiden oben genannten, die N.N.-GmbH betreffende, Körperschaftsteuer- und Umsatzsteuerbescheid 2013 vom 25. Oktober 2016.

Weiters wurde in demselben Schriftsatz auch Beschwerde gegen Bescheide der N.N.-GmbH als Rechtsnachfolgerin der Objekt 1 GmbH & Co KG, als Rechtsnachfolgerin der Objekt 2 GmbH & Co KG, und als Rechtsnachfolgerin der Objekt 3 GmbH & Co KG erhoben.

Diese Bescheide waren alle datiert mit 19. Oktober 2015.

Dabei handelte es sich bei jeder KG jeweils um den

Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO 2010

Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO 2011

Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO 2012

Umsatzsteuerbescheid 2010

Umsatzsteuerbescheid 2011

Umsatzsteuerbescheid 2012.

Hinsichtlich der Begründung wurde eine Nachreichung bis spätestens 31. Jänner 2017 angekündigt.

Mit **Mängelbehebungsbescheid** vom 07. Dezember 2016 wurde die N.N.-GmbH aufgefordert folgende Mängel zu beheben: „*Die Erklärung, in welchen Punkten die Bescheide angefochten werden; Die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden; Eine ausführliche Begründung*“ [BFG-Akt OZ 66].

Der Bescheid wurde der N.N.-GmbH am 13. Dezember 2016 zugestellt.

Die N.N.-GmbH erstatte durch ihre steuerliche Vertretung mit Schreiben vom 11. Jänner 2017 ein **Antwortschreiben zum Mängelbehebungsauftrag** [BFG-Akt OZ 17, in Folge bezeichnet als Mängelbehebungsschreiben].

Darin wurde unter Abschnitt A. einleitend angemerkt, dass Erledigungen zu den – hier nicht gegenständlichen Jahren 2010 bis 2012 betreffenden – KGs dort und nicht bei der GmbH durchzuführen seien, weshalb schon aus diesem Grund die GmbH Bescheide qualifiziert rechtswidrig und in unvertretbarer Weise unübersichtlich seien. Angesichts eines unpassenden Adressaten hätten die angefochtenen Erledigungen keine Bescheidqualität erlangt und seien solcherart absolut nichtige Verwaltungsakte (sog „Nicht-Bescheide“). Der Auftrag zur Mängelbehebung erweise sich daher problematisch, zumal der BP-Bericht die Unwirksamkeit (Nichtigkeit) der angefochtenen Bescheide in Tz 6 selbst bestätige, wenn dort unter Hinweis auf § 19 Abs. 2 BAO die Rede davon sei, dass „die Rechte und Pflichten auf die zuletzt gewesenen Gesellschafter“ übergingen. Entsprechend erwarte die N.N.-GmbH, dass die Behörde die angefochtenen Erledigungen — sie bestünden nur mehr auf dem Papier — kurzfristig von sich aus dem Spiel nehme.

Unter Abschnitt B wurde in Folge die Anfechtungserklärung formuliert. Die N.N.-GmbH beantragte die Beschwerde mangels tauglicher Anfechtungsobjekte als unzulässig zurückzuweisen, in eventu wurden die angefochtenen Bescheide vom 19. Oktober 2016 in vollem Umfang (ihrem gesamten Inhalt nach) angefochten.

Die N.N.-GmbH beantragte – nach Ausführungen zu den Primär- und Eventualanträgen – unter Abschnitt B Pkt. 2.2. die Bescheide ersatzlos zu beheben. Eine solche Erklärung werde als ausreichend erachtet, und weiters: „*Um völlig sicher zu gehen, beantragen wir unter Hinweis auf dieses Erkenntnis, die mit den angefochtenen Bescheiden vorgeschriebenen Steuern auf Null zu stellen*“ [BFG-Akt OZ 17, S. 5].

In Abschnitt „C. Beantragte Änderungen“ wurde als bereits mitbeantwortet auf die Ausführungen zu Abschnitt B. verwiesen

Unter Abschnitt „D. Begründung“ wurde nach Verweis, dass aufgrund eines Auslandsaufenthaltes von Herr Q.Q., die ausführliche Begründung nicht schon jetzt vorgelegt werden könne und von einem gänzlichen Fehlen einer Begründung erst dann zu sprechen sei, wenn das Rechtsmittel keine Ansatzpunkte dafür erkennen lasse, worin die Unrichtigkeit des bekämpften Bescheids gelegen sein solle, was hier ausgeschlossen sei, in Folge zu den Tz 3 bis Tz 15 des Außenprüfungsberichts Stellung genommen.

Die belangte Behörde erklärte mit **Beschwerdevorentscheidungen** vom 04. September 2017 die Beschwerden gegen den Körperschaftsteuer- und Umsatzsteuerbescheid 2013 gem. § 85 Abs. 2 BAO als zurückgenommen. Zur Begründung wurde ausgeführt:

„Sie haben dem Auftrag, die Mängel Ihrer Eingabe bis zum 11.01.2017 zu beheben, nicht fristgerecht entsprochen.

Daher war gemäß der oben zitierten Gesetzesstelle mit Bescheid auszusprechen, dass die Eingabe als zurückgenommen gilt.

Der Beschwerdeantrag soll die Behörde in die Lage versetzen, klar zu erkennen, welche Unrichtigkeit der Beschwerdewerber dem Bescheid anlastet. Die Begründung der Bescheid-beschwerde (§ 250 Abs 1 lit d BAO) sowie die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird (§ 250 Abs 1 lit b BAO), welche Änderungen beantragt werden (§ 250 Abs 1 lit c BAO), müssen somit einen bestimmten oder zumindest bestimmbaren Inhalt haben, wobei sich die Bestimmtheit aus der Beschwerde ergeben muss.

Es wurde gänzlich unterlassen, entsprechende Erklärungen bzw Begründungen nachzureichen“ [BFG-Akt OZ 22 und OZ 23].

Die N.N.-GmbH brachte durch ihre steuerliche Vertretung mit Eingaben vom 28. September 2017 Anträge auf **Fristverlängerung** für die Einbringung der Vorlageanträge ein.

Mit **Bescheiden** vom 03. Oktober 2017 wurde den Anträgen stattgegeben und die Frist einmalig bis zum 31. Oktober 2017 verlängert.

Mit dem Schreiben vom 30. Oktober 2017 beantragte die N.N.-GmbH durch ihren steuerlichen Vertreter die Entscheidung über die Beschwerden zu

St.Nr. xxx xxx [= N.N.-GmbH],

St. Nr. x [= N.N. als Rechtsnachfolger der Objekt 1 GmbH & Co KG],

St. Nr. y [= N.N. als Rechtsnachfolger der Objekt 2 GmbH & Co KG], und

St. Nr. z [N.N. als Rechtsnachfolger der Objekt 3 GmbH & Co KG]

durch das Bundesfinanzgericht (**Vorlageantrag**).

Die N.N.-GmbH hielt einleitend fest, dass die Anträge der Beschwerdeschrift vom 18.

November 2016 samt jener der Mängelbehebungen vom 11. Jänner 2017 aufrecht blieben und nahm zu den Beschwerdevorentscheidungen btr. Körperschaftsteuer- und Umsatzsteuerbescheid 2013 wie folgt Stellung:

Zum Vorwurf Fristablauf Mängelbehebung: Dieser sei falsch, da den

Mängelbehebungsaufträgen mit eingeschriebenen Briefen vom 11. Jänner 2017 fristgerecht entsprochen worden seien. Zudem stünden die angefochtene Beschwerdevorentscheidungen mit sich selbst in unauflösbarem Widerspruch: Dieselbe Eingabe (Mängelbehebung) sei nach Ansicht der Behörde rechtzeitig (Spruch) und verspätet zugleich (Begründung). Ein solcher Widerspruch ziehe die inhaltliche Rechtswidrigkeit der Erledigung nach sich.

Die weiteren Ausführungen betrafen die für das Beschwerdejahr 2013 nicht gegenständliche Frage der „Nicht-Bescheide“ und die Tz 3 bis 15 [s. BFG-Akt OZ 36].

Die belangte Behörde legte die Bescheidbeschwerde gemäß § 265 Abs. 1 BAO dem Bundesfinanzgericht am 28. September 2018 vor. Im **Vorlagebericht** wurde um Abweisung sämtlicher Anträge ersucht, eine Stellungnahme wurde nicht abgegeben.

Die N.N.-GmbH übermittelte mit **Schreiben vom 24. Jänner 2019** ein „Ergänzendes Vorbringen zu Vorlageantrag 30.10.2017“ an das Bundesfinanzgericht [BFG-Akt OZ 41].

U. a. wurde unter „D Bestreiten der Höhe nach UST/ KEST“ zu den einzelnen Textziffern des Berichts ergänzende Stellungnahmen zu den bereits mit Mängelbehebungsschreiben vom 11. Jänner 2017 und dem Vorlageantrag vom 30. Oktober 2017 vorgelegten Erörterungen abgegebenen.

Zu Tz 2 (Schätzung der Umsatzsteuererklärungen für 2011 bis 2014) wurde ausgeführt: Es gebe in der bf. GmbH keine steuerpflichtigen (20%) Umsätze in den WJ 2011, 2013 und 2014, die Baukosten seien nach Gesamtfertigstellung der Anlage und Erteilung der Benützungsbewilligung im WJ 2012 abgerechnet worden und die Verrechnungen mit UVA 05/2012 gemeldet und entrichtet worden.

Mit Eintragung vom 01. Oktober 2019 wurde der **Firmenwortlaut** in N.N.1 GmbH geändert und der Gesellschaftsvertrag neu gefasst.

Mit weiterer Eintragung vom 13. Jänner 2022 wurde **abermals der Firmenwortlaut** in N.N.2 GmbH geändert, der Gesellschaftsvertrag neu gefasst und als Geschäftszweig „Projektentwicklung“ eingetragen.

Mit Beschluss vom Datum² des Handelsgerichts Wien zu Gz ccc wurde über die N.N.-GmbH das **Konkursverfahren** eröffnet.

Im **Erörterungstermin** vom 18. August 2025 verwies der Richter auf den mit der Ladung übermittelten bisherigen Verfahrensgang und das Positionspapier, in welchem zu den strittigen Punkten die jeweiligen Rechtsstandpunkte der Verfahrensparteien gegenübergestellt werden. In der Befragung des Richters und der Erörterung der Sach- und Rechtslage wurden die bekämpften Feststellungen anhand des ebenfalls mit der Ladung ausgesendeten Positionspapiers nach Tz gereiht erörtert.

U. a. wies der Richter zu Tz 2 darauf hin, dass sich diese Feststellung aufgrund des ergehenden Erkenntnis des BFG jedenfalls ändern werde.

Auf die Frage des Richters, ob zu dieser Tz noch zusätzliche Stellungnahmen abgegeben werden, verwies Herr Q.Q. auf die bisherigen schriftlichen Vorbringen, insbesondere auf die Ausführungen in der Ergänzung zum Vorlagebericht. Die belangte Behörde verwies darauf, dass die Schätzung aufgrund der UVAs vorgenommen wurde.

Bezüglich des Antrags auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem Einzelrichter gab der Masseverwalter nach Rücksprache und Freigabe durch Herrn Q.Q. bekannt, dass dieser Antrag zurückgenommen wird [s. BFG-Akt OZ 62, Niederschrift ET].

Gemäß § 250 Abs. 1 BAO hat die Bescheidbeschwerde

- 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
- zu enthalten.

§ 85 Abs 2 BAO lautet:

Mängel von Eingaben (Formgebrechen, inhaltliche Mängel, Fehlen einer Unterschrift) berechtigen 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.

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).

Gemäß § 256 Abs. 3 BAO ist eine Beschwerde mit Beschwerdeverentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) als gegenstandslos zu erklären, wenn sie zurückgenommen wird.

In der Beschwerde [BFG-Akt OZ 16] vom 18. November 2016 (bei der belangten Behörde eingegangen am 21. November 2016) wurde beantragt der Beschwerde voll inhaltlich statt zu geben und unter „Begründung“ darauf verwiesen, dass die Begründung nachgereicht werde. Weiters finden sich in diesem Punkt „vorsorglich“ noch – für die Körperschaft- und Umsatzsteuer 2013 nicht relevante – Anmerkungen zur Vermögensübertragung nach § 142 UGB btr. der früheren KGs.

Da die Beschwerde vom 18. November 2016 nicht sämtlichen Erfordernissen des § 250 Abs 1 BAO entsprach, und diese inhaltliche Mängel iSd § 85 Abs 2 BAO darstellen, war die belangte Behörde verpflichtet, einen Mängelbehebungsauftrag zu erlassen.

Im Mängelbehebungsauftragsbescheid vom 07. Dezember 2016 wurde der N.N.-GmbH aufgetragen, nachfolgende Mängel zu beheben, widrigenfalls die Beschwerde als zurückgenommen gelte:

„1. Die Erklärung, in welchen Punkten die Bescheide angefochten werden.

2. Die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden.

3. Eine ausführliche Begründung“ [BFG-Akt OZ 66].

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 (vgl. VwGH 06.07.2006, 2006/15/0157).

Die belangte Behörde erklärte nach Einbringung des Antwortschreibens der N.N.-GmbH zum Mängelbehebungsauftrag – datiert 11. Jänner 2017, eingegangen am 12. Jänner 2017 – mit Beschwerdeverentscheidungen vom 04. September 2017 die Beschwerden als zurückgenommen [BFG-Akt OZ 20 und 21].

Das Bundesfinanzgericht führt dazu aus:

Zur Frage der fristgerechten Einbringung:

Der Mängelbehebungsauftrag wurde der N.N.-GmbH am 13. Dezember 2016 zugestellt [BFG-Akt OZ 66, Mängelbehebungsauftrag mit Übernahmebestätigung], das Antwortschreiben wurde am 11. Jänner 2017 zur Post gegeben, langte am 12. Jänner 2017 [BFG-Akt OZ 17, Mängelbehebungsschreiben; OZ 36 Vorlageantrag] und somit fristgerecht bei der belangten Behörde ein.

Zur inhaltlichen Beurteilung:

Im Mängelbehebungsschreiben [BFG-Akt OZ 17] der N.N.-GmbH finden sich folgende Ausführungen unter

„B. Anfechtungserklärung:“

„1. Mit Blick auf das bisher erstattete Vorbringen wird beantragt, die Beschwerde mangels tauglicher Anfechtungsobjekte als unzulässig zurückzuweisen (§ 260 Abs 1 lit a BAO).

2. Eventualiter werden die angefochtenen Bescheide des FA Graz-Umgebung vom 19.10.2016 in vollem Umfang (ihrem gesamten Inhalt nach) angefochten. Dazu im Einzelnen:

2.1. ... [Anm. BFG: Ausführungen zu Eventualanträgen]

2.2. 2.2. Es wird beantragt, sie ersatzlos zu beheben. Eine solche Erklärung wird als ausreichend erachtet ...

Um völlig sicher zu gehen, beantragen wir unter Hinweis auf dieses Erkenntnis, die mit den angefochtenen Bescheiden vorgeschriebenen Steuern auf Null zu stellen.“

Die im Mängelbehebungsschreiben unter Abschnitt A und Abschnitt B Punkt 1. angesprochene Frage der „untauglichen Anfechtungsobjekte“ bezieht sich auf Feststellungen der Außenprüfung, die die KGs betrafen, aber in den Sachbescheiden der N.N.-GmbH miteinbezogen wurden. Über diese Frage wurde vom Bundesfinanzgericht in im Verfahren zu RV/2100965/2018 vom 05. November 2025 abgesprochen.

Diese Feststellungen betrafen nicht das Jahr 2013 und sind somit für das Beschwerdeverfahren Körperschaft- und Umsatzsteuerbescheide 2013 nicht gegenständlich.

Für die Beurteilung, ob durch das Mängelbehebungs schreiben die Bescheidebeschwerde gegen die Körperschaft- und Umsatzsteuerbescheide 2013 als ursprünglich richtig eingebracht anzusehen sind, sind jedoch die Eventualanträge unter Punkt 2 des Abschnitts N des Mängelbehebungsverfahrens relevant.

Zu § 250 Abs 1 lit b BAO (Anfechtungsgegenstand):

Das ausdrückliche Begehren der ersatzlosen Behebung eines Abgabenbescheides ist eine ausreichende Erklärung iSd § 250 Abs 1 lit b und c BAO (vgl. VwGH 29.04.2015, 2012/13/0041). Zu Anfechtungsgegenstand wurde allerdings lediglich zu den *„angefochtenen Bescheiden des FA Graz-Umgebung vom 19. Oktober 2016 ...“* ein Begehren gestellt und wurde die entsprechende Passage auf Seite 4, Abschnitt B. Punkt 2., des Mängelbehebungs schreiben von der N.N.-GmbH textlich hervorgehoben (= „fett“ und „kursiv“ geschrieben). Bei diesen die Jahre 2010 bis 2012 betreffenden Bescheiden handelt es sich ausschließlich um jene Bescheide, welche die N.N.-GmbH. als Rechtsnachfolgerin der jeweiligen KGs ansprechen (*„N.N. GmbH als Rechtsnachfolgerin der [xxx] KG“*).

Zu den gegenständlichen – die N.N.-GmbH selbst betreffenden – Körperschaft- und Umsatzsteuerbescheide für das Jahr 2013, die jeweils mit *25. Oktober 2016* datiert sind, wurde keine Anfechtungserklärung eingebracht. Damit wurde dem Mängelbehebungsauftrag hinsichtlich der Voraussetzung der Benennung des Anfechtungsgegenstandes nicht entsprochen.

Zu § 250 Abs 1 lit c BAO (Änderungsbegehren):

Wie soeben ausgeführt, ist das ausdrückliche Begehren der ersatzlosen Behebung eines Abgabenbescheids eine ausreichende Erklärung iSd § 250 Abs 1 lit c BAO. Auf die Schlüssigkeit seiner Begründung kommt es dafür nicht an (vgl. nochmals VwGH 29.04. 2015, 2012/13/0041). Da zu dieser Voraussetzung im Abschnitt C auf Abschnitt B des Mängelbehebungs schreiben verwiesen wurde, gilt das soeben Ausgeführte, d.h., dass zu den gegenständlichen Körperschaft- und Umsatzsteuerbescheiden 2013 im Mängelbehebungs schreiben keine Änderungsbegehren nachgereicht wurde.

Zu § 250 Abs 1 lit d BAO (Beschwerdebegründung):

Im Abschnitt „D. Begründung“ wird unter Punkt 1.4. *„auf die einzelnen Teilziffern des Prüfungsberichtes Bezug genommen“*.

Da die „Teilziffern“ [Anm. BFG: Korrekt „Textziffern“] den Prüfungsbericht der N.N.-GmbH betreffen, wäre die Voraussetzung der Beschwerdebegründung (nachträglich) erfüllt. Allerdings ist festzuhalten, dass für das Beschwerdejahr 2013 die entsprechende Feststellung im Außenprüfungsbericht in der Tz 2 „Schätzung“ iVm Tz 4 der Beilage zum Prüfungsbericht ersichtlich ist.

Im Mängelbehebungsschreiben finden sich im gesamten Abschnitt „D. Begründung“, insbesondere in Punkt 3., umfassende Begründungen zu den Feststellungen der Tz 3 bis Tz 15 des Außenprüfungsberichts inkl. der entsprechenden Tz der Beilage zum Außenprüfungsbericht.

Diese Tz betreffen die Jahre 2009 bis 2012, konkret:

Tz 3 Bericht: „Wohnungsverkauf“ – Jahr 2012

Tz 4 Bericht: „Steuerfreie Umsätze“ – Jahr 2012

Tz 5 Bericht: „Vorsteuerminderungen“ – Jahr 2012

Tz 6 Bericht: „Ausgangsrechnungen“ – Jahr 2012

Tz 7 Bericht: „Mehraufwand für weitere 11 Wohnungen“ – Jahre 2010 und 2011

Tz 8 Bericht: „Provisionszahlungen“ – Jahr 2010

Tz 9 Bericht: „Dachfenster“ – Jahr 2010

Tz 10 Bericht: „Verrechnung Betonmauern“ – Jahr 2009

Tz 11 Bericht: „Abrechnung mit Firma1“ – Jahr 2010

Tz 12 Bericht: „Verrechnung mit Firma2“ – Jahr 2010

Tz 13 Bericht: „Material- und Personalbedarf“ – Jahre 2011

Tz 14 Bericht: „Verrechnung mit Firma3“ – Jahr 2010

Tz 15 Bericht: „Abrechnung mit Firma4“ – Jahr 2010

Hingegen finden sich im Abschnitt D. Punkt 3 ebenso wenig das Jahr 2013 betreffende Begründungen, wie in den sonstigen Abschnitten des Mängelbehebungsschreibens. Lediglich unter Punkt „B. Anfechtungserklärung“ wird als Antrag auch das Jahr 2013 angesprochen, wenn für alle Jahre als letzter Halbsatz formuliert wird, dass *„die mit den angefochtenen Bescheiden vorgeschriebenen Steuern auf Null zu stellen“* seien.

Dabei handelt es sich jedoch um einen Antrag nicht aber um eine Begründung, der zudem die N.N.-GmbH als Rechtsnachfolgerin der KGs, nicht aber die N.N.-GmbH selbst anspricht. Eine Begründung zu Tz 2 des Berichts inkl. Tz 4 der Beilage des Berichts ist somit gänzlich unterblieben.

Da das gesamte Antwortschreiben zum Mängelbehebungsauftrag zum Jahr 2013 keine Begründung enthält und somit nicht erkennbar ist *„was die Partei anstrebt und womit sie ihren Standpunkt vertreten zu können glaubt“* (Tanzer/Unger in Rzeszut/Tanzer/ Unger, BAO: Stoll Kommentar - Digital First^{2.06} 2023, § 250 BAO Rz 32, mit der dort angeführten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs), ist für das Bundesfinanzgericht nicht feststellbar, worin die Unrichtigkeit der Schätzung der Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer für das Jahr 2013 dem Grunde und der der Höhe nach gelegen sein soll.

Entsprechend liegt ein gänzlichliches Fehlen einer Begründung vor.

Zusammenfassend ist daher festzustellen, dass mit dem Mängelbehebungsschreiben die durch Mängelbehebungsauftrag aufgezeigten Mängel des Fehlens des Anfechtungsgegenstands, des Änderungsbegehrens, und

der Begründung für das Jahr 2013
nicht behoben wurden.

Die belangte Behörde hat die Bescheidbeschwerde btr. Körperschaft- und Umsatzsteuer 2013 mit Beschwerdevorentscheidungen vom 04. September 2017 zu Recht gem. § 85 Abs. 2 BAO als zurückgenommen erklärt.

Zum Einwand im Vorlageantrag [BFG-Akt OZ 36] auf Seite 4, dass die angefochtenen Beschwerdevorentscheidungen [BFG-Akt OZ 20 und 21] mit sich selbst in unauflösbarem Widerspruch stünden (*contradictio per se*), da dieselbe Eingabe (Mängelbehebung) nach Ansicht der Behörde rechtzeitig (Spruch) und verspätet zugleich (Begründung) sei und ein solcher Widerspruch die inhaltliche Rechtswidrigkeit der Erledigung nach sich ziehe, ist auszuführen:

Diesem Vorbringen ist insoweit zuzustimmen, als die Begründung an Deutlichkeit zu wünschen übrig lässt und bei separater Betrachtung lediglich der ersten beide Sätzen im ersten Absatz der Begründung der jeweiligen Beschwerdevorentscheidung auf eine verspätete Einbringung des Antwortschreibens zum Mängelbehebungsauftrag rückgeschlossen werden kann.

Allerdings ist festzustellen, dass die Formulierung der Zurücknahme weil dem Auftrag „*nicht fristgerecht entsprochen*“ wurde nicht als eigener, von der restlichen Begründung losgelöster, Begründungsteil, sondern iZm mit den folgenden Textierungen zu lesen ist.

Dementsprechend wird im Folgeabsatz festgehalten, was aus dem Beschwerdeantrag zu erkennen sein muss („*Der Beschwerdeantrag soll die Behörde in die Lage versetzen, klar zu erkennen, ...*“), und dass im Antwortschreiben auf den Mängelbehebungsauftrag gänzlich unterlassen worden sei, entsprechende Erklärungen bzw. Begründungen nachzureichen.

In der Gesamtschau der Begründung wird für das Bundesfinanzgericht aus dem Satz „*Sie haben dem Auftrag, die Mängel Ihrer Eingabe bis zum 11.01.2017 zu beheben, nicht fristgerecht entsprochen*“ erkennbar zum Ausdruck gebracht, dass nach Ansicht der belangten Behörde im – innerhalb der von der Behörde vorgegebenen Frist – vorgelegten Antwortschreiben keine Erklärungen bzw. Begründungen nachgereicht wurden, deshalb die inhaltlichen Mängel nicht behoben und damit dem Mängelbehebungsauftrag nicht entsprochen wurde.

Wäre von der belangten Behörde tatsächlich eine Verspätung angenommen worden, hätten die Ausführungen nach dem zweiten Satz, die sich ausschließlich mit den inhaltlichen Voraussetzungen des Beschwerdeantrags auseinandersetzen, überflüssig.

Dem Einwand, dass ein unauflösbarer Widerspruch zwischen Spruch und Begründung bestehe, kann daher nicht gefolgt werden.

Zufolge § 264 Abs 3 BAO gilt durch die rechtzeitige Einbringung des Vorlageantrages die Bescheidbeschwerde wiederum als unerledigt.

Wurde einem Mängelbehebungsauftrag der belangten Behörde - nach Ansicht derselben - nicht entsprochen und wurde die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung als zurückgenommen erklärt, so hat das Bundesfinanzgericht, sofern es die Rechtsansicht der

belangten Behörde teilt, nach Stellung eines Vorlageantrages, die Beschwerde mit Beschluss gemäß § 278 Abs 1 lit b BAO als zurückgenommen zu erklären (vgl. VwGH 23.02.2023, Ra 2022/15/0083).

Eine inhaltliche Auseinandersetzung mit dem Beschwerdebegehren ist dem Bundesfinanzgericht in einem derartigen Fall verwehrt.

Der Ausspruch, dass die Beschwerde als zurückgenommen gilt, erfolgt im verwaltungsgerichtlichen Verfahren gemäß § 278 Abs. 1 lit. b BAO mit Beschluss.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zur Unzulässigkeit einer Revision

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist 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.

Da sich die Rechtsfolge im Falle der unzureichenden Befolgung eines Mängelbehebungsauftrages unmittelbar aus § 85 Abs. 2 BAO ergibt, liegt im Beschwerdefall keine Rechtsfrage vor, der gemäß Art. 133 Abs. 4 iVm Abs. 9 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Zudem folgt die Judikatur der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs (VwGH 06.07.2006, 2006/15/0157; VwGH 23.02.2023, Ra 2022/15/0083).

Die (ordentliche) Revision ist daher im vorliegenden Fall nicht zulässig.

Graz, am 17. November 2025