

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Erich Schwaiger in der Beschwerdesache *****Bf1***, ***Bf1-Adr*****, vertreten durch ke steuerberatungsgmbh, Alpenstraße 54 Tür Top 6, 5020 Salzburg, über die Beschwerde vom 31. Oktober 2023 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 7. und 8. August 2023 betreffend die **Umsatzsteuer 2015 und 2016** zu Recht erkannt:

I.

Die angefochtenen Bescheide werden gem. § 279 BAO aufgehoben.

II.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die steuerliche vertretene Beschwerdeführerin (kurz Bf.) erhob nach einem am 4. September 2023 via FinanzOnline eingebrachten Ansuchen zur Verlängerung der Frist „zur Einreichung einer Beschwerde gegen die Umsatzsteuerbescheide 2014 bis 2020“ vom 7. August 2023 bis zum 31. Oktober 2023 mit wiederum via FinanzOnline eingereichtem Schriftsatz vom **31. Oktober 2023** unter anderem **Beschwerde** gegen die Bescheide „**U1 2014 und 2016 bis 2020**“ vom **7. August 2023** und gegen den „**Bescheid vom 8. August 2023 betreffend Umsatzsteuer 2015**“, kündigte eine weitere umfangreiche Beschwerdebegründung innerhalb der nächsten acht Wochen an und beantragte u.a. die offenen Nachzahlungsbeträge aus den Umsatzsteuerbescheiden 2014 bis 2020 gem. § 212a BAO auszusetzen.

Am 31. Dezember 2023 und am 26. März 2024 langten mit 27. Dezember 2023 und 24. März 2024 datierte Ergänzungen der Beschwerde ein.

Am **29. August 2024** erließ das Finanzamt Österreich (kurz FAÖ) via FinanzOnline Beschwerdevereinscheidungen zu den Umsatzsteuerbescheiden 2014 bis 2020 und wies die Beschwerde als unbegründet ab.

Der Bf. ersuchte daraufhin am 22. September 2024 via FinanzOnline unter Bezugnahme auf die Bescheide „E6 und U1 für die Jahre 2014 bis 2021“ vom 30. August 2024 „um eine Fristverlängerung für die Beschwerden gegen die im Betreff angeführten Bescheide bis zum **30. November 2024**, erhob an diesem Tag via FinanzOnline mit Schriftsatz vom 28. November 2024 „das Rechtsmittel der **Beschwerde** nach § 243 BAO gegen die Bescheide E6 und U1 2014 bis 2020“ vom 30. August 2024 und übermittelte auf diesem Weg dazu einen mit 28. November 2024 datierten Schriftsatz.

Am **10. Februar 2025** nahm die Bf. via FinanzOnline Bezug auf ihre „Beschwerde vom 30. November 2024 betreffend die **Umsatzsteuerbescheide** 2014 bis 2020“ und stellte einen Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung gem. § 274 BAO.

In einem weiteren mit 13. Februar 2025 datierten Schriftsatz bezog sich die Bf. auf ihren „**Vorlageantrag** vom 28. November 2024“.

Das FAÖ legte daraufhin mit **Vorlagebericht vom 29. März 2025** die Beschwerde vom 31. Oktober 2023 hinsichtlich der Umsatzsteuerbescheide 2014 bis 2020 vom 7. bzw. 8. August 2023 an das Bundesfinanzgericht vor, womit dieses dafür zuständig wurde.

Die Beschwerde fällt in die Zuständigkeit des Fachgebietes FU 5 und damit in die Zuteilungsgruppe 7001. Auf Basis der gültigen Geschäftsverteilung wurde sie der Gerichtsabteilung 7013 zur Entscheidung zugewiesen.

In der Folge hegten über Nachfrage durch das Bundesfinanzgericht weder das FAÖ (Schriftsatz vom 3. Dezember 2025) noch der Bf. (Schriftsatz vom 10. Dezember 2025) Zweifel daran, dass sich die hier zu beurteilende Beschwerde gegen „die Bescheide U1 2014 bis 2020“ gegen die diesbezüglichen Umsatzsteuerbescheide richten und dass die „Beschwerde“ vom 28. November 2024 als Vorlageantrag zu werten ist.

Mit Beschluss vom 15. Jänner 2026 konfrontierte das Bundesfinanzgericht im Anschluss die Verfahrensparteien mit dem unter dargestellten Sachverhalt und gab ihnen Gelegenheit zur Stellungnahme. Darauf reagierten das FAÖ mit Schriftsatz vom 28. Jänner und die Bf. mit Schriftsatz vom 27. Jänner 2026 (per Post eingelangt am 3. Februar 2026).

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Die hier zu beurteilende (Sammel)Beschwerde bezieht sich auf die Umsatzsteuerbescheide 2014 bis 2020. Mit diesem Erkenntnis entscheidet das Bundesfinanzgericht nur über den Teil

der Beschwerde, der sich gegen die **Umsatzsteuerbescheide 2015 und 2016** vom 7. und 8. August 2023 richtet.

1. Sachverhalt

Der hier strittige **Umsatzsteuerbescheid 2015** vom 8. August 2023 erging im zeitlichen Nahebereich mit einem mit 8. August 2023 datierten Bescheid über die Aufhebung des Umsatzsteuerbescheides 2015 vom 7. August 2023 gem. § 299 BAO.

Der **Umsatzsteuerbescheid 2016** vom 7. August 2023 erging im zeitlichen Umfeld eines mit 7. August 2023 datierten Bescheides über die Wiederaufnahme des mit Umsatzsteuerbescheid 2016 vom 21. Jänner 2018 abgeschlossen Verfahrens (§ 303 BAO).

Weder der Aufhebungsbescheid vom 8. August 2023 noch die Wiederaufnahmsbescheide vom 7. August 2023 wurden bekämpft. Beide erwachsen deshalb in Rechtskraft.

Alle Bescheide wurden via FinanzOnline zugestellt, wobei sich der Zeitpunkt, in dem sie in den Verfügungsbereich der Bf. gelangten, nach zweifelsfreier Feststellung und nach Bestätigung durch das FAÖ mit dem Zeitpunkt deckt, in dem die Amtssignatur erfolgte. Diese Zeitpunkte gestalteten sich dabei nach der eindeutigen Aktenlage jeweils wie folgt:

	Jahr	Bescheid- datum	Amtssignatur = Databox				Zeit- differenz
			§ 299/§ 303		Umsatzsteuerbescheid		
			Datum	Uhrzeit	Datum	Uhrzeit	
Umsatz- steuer- bescheide	2015	08.08.2023	09.08.2023	00:28:29	09.08.2023	00:24:43	- 00:03:46
	2016	07.08.2023	08.08.2023	00:23:35	07.08.2023	23:49:45	- 00:33:50

Daraus ergibt sich nicht nur, dass 2015 und 2016 die Sachbescheide vor den verfahrensrechtlichen Bescheiden zugestellt wurden, sondern auch, dass bei den 2016 betreffenden Bescheiden dabei sogar die Datumsgrenze überschritten wurde. So erfolgte die Zustellung des **neuen Umsatzsteuerbescheides** 2016 am 7. August 2023 um 23:49 h.

 Bundesministerium Finanzen	Prüfinformation	Informationen zur Prüfung des elektronischen Siegels bzw. der elektronischen Signatur finden Sie unter: https://www.signaturpruefung.gv.at Informationen zur Prüfung des Ausdrucks finden Sie unter: https://www.bmf.gv.at/verifizierung
	Datum/Zeit	2023-08-07T23:49:45+02:00
Unterzeichner	Finanzamt Österreich (FAÖ)	
Aussteller-Zertifikat	CN=a-sign-corporate-07,OU=a-sign-corporate-07,O=A-Trust Ges. f. Sicherheitssysteme im elektr. Datenverkehr GmbH,C=AT	
Serien-Nr.	7942886	
Dokumentenhinweis	Dieses Dokument wurde amtssigniert.	

Die Zustellung des Bescheides über die **Wiederaufnahme des Umsatzsteuerbescheides 2016** erfolgte erst am 8. August 2023 um 00:23 h.

 Bundesministerium Finanzen	Prüfinformation	Informationen zur Prüfung des elektronischen Siegels bzw. der elektronischen Signatur finden Sie unter: https://www.signaturpruefung.gv.at Informationen zur Prüfung des Ausdrucks finden Sie unter: https://www.bmf.gv.at/verifizierung
	Datum/Zeit	2023-08-08T00:23:35-02:00
Unterzeichner	Finanzamt Österreich (FAÖ)	
Aussteller-Zertifikat	CN=a-sign-corporate-07,OU=a-sign-corporate-07,O=A-Trust Ges. f. Sicherheitssysteme im elektr. Datenverkehr GmbH,C=AT	
Serien-Nr.	7942886	
Dokumentenhinweis	Dieses Dokument wurde amtssigniert.	

2. Rechtliche Beurteilung

Wie auch die beiden Verfahrensparteien hegt das Bundesfinanzgericht keine Bedenken, dass sich die Beschwerde mit der Bezeichnung „U1 2015 und 2016“ auf die diesbezüglichen Umsatzsteuerbescheide bezog. Diese Bezeichnung ist zwar ungewöhnlich und bezieht sich eigentlich auf die Erklärungsformulare, aus dem gesamten Inhalt der Beschwerde ergibt sich allerdings in der Zusammenschau eindeutig, welche Bescheide bekämpft werden.

2.1. Auswirkungen des Zustellzeitpunktes

Als erlassen gelten Bescheide dann, wenn sie wirksam wurden (vgl. etwa VwGH 20.1.2022, Ra 2021/13/0114 mit weiteren Nachweisen). Das ist dann der Fall, wenn diese Erledigungen demjenigen bekanntgegeben wurden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind (§ 97 Abs. 1 BAO; VwGH 23.11.2022, Ro 2022/15/0026 mit weiteren Nachweisen; siehe dazu auch unten). **Elektronisch zugestellte Dokumente** gelten als zugestellt, sobald sie in den elektronischen Verfügungsbereich des Empfängers gelangt sind (§ 98 Abs. 2 BAO). Im Falle der Zustellung via FinanzOnline ist dies der **Zeitpunkt** der Einbringung der Daten in die „Databox“ (VwGH 26.1.2023, Ra 2022/16/0112 unter Hinweis auf ErläutRV 270 BlgNR 23. GP 13 und VwGH 31.7.2013, 2009/13/0105).

Die Abgabenbehörde kann gem. § 299 Abs. 1 BAO von Amts wegen einen Bescheid aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist. Mit dem aufhebenden Bescheid ist gem. Abs. 2 leg.cit. der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden (wenn dieselbe Abgabenbehörde zur Erlassung beider Bescheide zuständig ist). Gem. § 303 Abs 1 BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren von Amts wegen wiederaufgenommen werden. Mit dem die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheid ist unter gleichzeitiger Aufhebung des früheren Bescheides die das wiederaufgenommene Verfahren abschließende Sachentscheidung zu verbinden. Dies gilt nur, wenn dieselbe Abgabenbehörde zur Erlassung beider Bescheide zuständig ist (§ 307 Abs. 1 BAO).

Daraus ergibt sich, dass der Aufhebungs- bzw. der Wiederaufnahmsbescheid und der neue Sachbescheid grundsätzlich **zumindest gleichzeitig (wenn auch in der gebotenen gedanklich logischen Reihenfolge)** zu ergehen haben (so wörtlich zu diesbezüglichen Beschwerdeentscheidungen: VwGH 11.12.2019, Ra 2019/13/0091).

Der neue (geänderte) Sachbescheid darf dabei nicht vor der wirksamen Entscheidung über die Aufhebung wirksam werden. Ein solcher Bescheid ist inhaltlich rechtswidrig (*res iudicata*; *Stoll*, BAO-Kommentar, 2960 zur Wiederaufnahme unter Hinweis auf VwGH 9.11.1983, 82/13/0038; 21.9.1988, 87/13/0222) und damit – nötigenfalls im Beschwerdeverfahren - aufzuheben. Eine Heilung dieses Mangels kommt nicht in Frage.

Wie sich mittlerweile herausgestellt hat (vgl. auch BFG 1.12.2025, RV/7100567/2024; 19.1.2026, RV/6100317/2025), kommt es aus programmtechnischen Gründen vor, dass der Aufhebungs- bzw. Wiederaufnahmsbescheid und der neue Sachbescheid zwar von der Abgabenbehörde zugleich elektronisch genehmigt werden, diese aber im Zuge der (meist über Nacht erfolgenden) Verarbeitung durch die Datenverarbeitung zu unterschiedlichen Zeitpunkten amtssigniert und in der Folge elektronisch zugestellt werden.

Wirksam wird ein Aufhebungs- bzw. Wiederaufnahmsbescheid (wie schon dargestellt) nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH erst mit seiner Bekanntgabe an den Bescheidadressaten (VwGH 23.1.2020, Ra 2019/15/0115). Nicht relevant ist dabei entgegen der Ansicht der Abgabenbehörde, wann diese Erledigung vom dafür zuständigen Organwalter unterschrieben oder EDV-mäßig genehmigt („approbiert“) wurde.

Wie vom FAÖ richtig angemerkt, kann bei körperlichen Zustellungen durch die Post der Zeitpunkt der Zustellung – vor allem bei Vorgängen ohne Zustellnachweis – in aller Regel aus faktischen Gründen nur tageweise bestimmt werden. Er wirft also regelmäßig nur dann Probleme auf, wenn die Datumsgrenze überschritten ist. Die meisten verfahrensrechtlichen Vorschriften und Fristen orientieren sich wohl auch deshalb und historisch bedingt an dieser Datumsgrenze.

Anders ist das – entgegen der Ansicht des FAÖ - bei **elektronischen Zustellungen**, bei denen wie hier der exakte Zustellungs**zeitpunkt** (zu diesem Begriff vgl. VwGH 26.1.2023, Ra 2022/16/0112 Rn 12) auf die Sekunde genau feststellbar ist. Erfolgt die Zustellung des ersetzenden Sachbescheides in einem Zeitpunkt vor der Zustellung des Aufhebungs- bzw. Wiederaufnahmsbescheides, so erging der ersetzende Sachbescheid rechtswidrig. Wenn zwei grundsätzlich rechtswirksame Bescheide im Widerspruch stehen, derogiert der später erlassene Bescheid dem früher erlassenen und tritt zur Gänze an dessen Stelle (VwGH 22.5.2014, Ro 2014/15/0008 mit vielen weiteren Nachweisen; vgl. auch *Grünwald*, SWK 17/2025, 803 und 848). Auch ohne verfahrensrechtliche Grundlage, verdrängt der neue Sachbescheid den älteren. Der neue Sachbescheid ist damit allerdings rechtswidrig, weil er –

wenngleich nur kurz vor dem Aufhebungs- bzw. Wiederaufnahmsbescheid - über eine bereits entschiedene Sache (res iudicata; VwGH 5.9.2024, Ra 2023/16/0121 etc.) absprach.

Zum konkreten Thema der exakten, auf die Sekunde genauen Betrachtung des Zustellzeitpunktes von Erstbescheiden und zur Frage, in welchem Rahmen dies möglicherweise noch als „gleichzeitige Entscheidung“ zu werten sein kann (vgl. etwa VwGH 9.11.1983, 82/13/0038), existiert soweit ersichtlich noch keine höchstgerichtliche Rechtsprechung. Da sich der Verwaltungsgerichtshof wie auch der Gesetzgeber allerdings für die elektronische Zustellung wiederholt auf den Zustell**zeitpunkt** bezogen, erscheint dem entscheidenden Richter diese Interpretation auf Basis der bisherigen Judikatur alternativlos, dies umso mehr, wenn die Zustellzeitpunkte auch noch auf zwei aufeinander folgende Kalendertage fallen.

Erwähnt sei der Vollständigkeit halber, dass § 293 BAO die Möglichkeit schaffen soll, Fehler zu berichtigen, die in einem Auseinanderklaffen von tatsächlichem Bescheidwillen und formeller Erklärung des Bescheidwillens bestehen, nicht aber von Zustellfehlern (so wohl auch *Ritz/Koran*, BAO⁸ § 293 Rz 1 ff). Diese Norm bietet deshalb keine Handhabe für eine – vom FAÖ angeregte – diesbezügliche Korrektur der zeitlichen Abfolge der Zustellungen, weshalb dieser Fehler auch nicht durch das Bundesfinanzgericht korrigierbar ist.

Erst im mit 10. Februar 2025 datierten und die eigentliche Beschwerde vom 28. (bzw. 30.) November 2024 ergänzenden Schriftsatz stellte die Bf. einen Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung. Da ein solcher Antrag spätestens in der Beschwerde oder im Vorlageantrag gestellt werden muss und beide Verfahrensparteien zu einer Stellungnahme zum Sachverhalt und auch zu einer möglichen rechtlichen Würdigung eingeladen wurden, war er unbeachtlich (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁸ § 274 BAO Rz 3 unter Hinweis auf VwGH 17.5.2006, 2004/14/0102; 17.10.2007, 2006/13/0069; 21.12.2011, 2008/13/0098, 0188; 27.6.2012, 2008/13/0148). Damit war – ohne Abhaltung einer mündlichen Verhandlung - spruchgemäß zu entscheiden.

2.2. Revision

Das Verwaltungsgericht hat im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen (§ 25a Abs. 1 VwGG). Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist eine 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 (Art. 133 Abs. 4 B-VG).

Es ist höchstgerichtlich ungeklärt, welche rechtlichen Wirkungen es hat, wenn ein (neuer) Sachbescheid eine gewisse Zeit nach dem als seine Grundlage gedachten Aufhebungsbescheid

gem. § 299 BAO bzw. Wiederaufnahmsbescheid (§ 303 BAO) zugestellt wird, wenn dabei die Datumsgrenze zum einen nicht und zum anderen doch überschritten wird. Wie sich auch aus BFG 1.12.2025, RV/7100567/2024 und BFG 19.1.2026, RV/6100317/2025 ergibt, handelt es sich dabei um ein jetzt erst zutage getretenes allgemeines Problem in der österreichischen Finanzverwaltung und um eine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung.

Salzburg, am 6. Februar 2026