

## BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch StB , gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Salzburg-Stadt vom 21.01.2015 betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 2011 bis 2013, beschlossen:

Die Beschwerden vom 4.03.2015 gegen die Umsatzsteuer- und Körperschaftsteuerbescheide 2011 bis 2013 gelten gemäß § 85 Abs 2 BAO als zurückgenommen.

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

## Entscheidungsgründe

Die Veranlagung der Bf zur Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 2011 bis 2013 erfolgte wegen Nichtabgabe von Steuererklärungen mit Bescheiden vom 21.1.2015 im Schätzungsweg gemäß § 184 BAO.

Gegen die genannten Schätzungsbescheide der Jahre 2011 bis 2013 wurden sodann durch den steuerlichen Vertreter auf elektronischem Weg jeweils Beschwerden vom 4.03.2015 mit folgendem Inhalt eingereicht:

*" Im Namen unseres Mandanten bringen wir hiermit das Rechtsmittel der Beschwerde ein. **Begründung wird nachgereicht.**"*

Mit Bescheid des Finanzamtes vom 9.03.2015 wurde der Bf daraufhin gemäß § 85 Abs. 2 BAO aufgetragen, folgende Mängel bis 23.03.2015 zu beheben, andernfalls die Beschwerde als zurückgenommen gilt:

- Die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird,
- die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden,
- eine Begründung.

Am 23.03.2015 langte im elektronischen Weg eine **"Begründung zur Beschwerde vom 4.03.2015"** des steuerlichen Vertreters mit folgendem Inhalt ein:

*"Wie dem Finanzamt bekannt ist, läuft seit dem Jahr 2000 ein Verständigungsverfahren mit der Bundesrepublik Deutschland bezüglich der Abzugssteuer für Künstler. Solange dieses Verfahren nicht beendet ist, kann nicht über die Werthaltigkeit der Forderungen gegen ausländische Finanzämter entschieden werden. Nach derzeitiger Rechtslage gibt es für Entscheidungen im Zusammenhang mit Verständigungsverfahren keine Verjährung. In den Jahren 2011 bis 2013 resultiert kein Gewinn, weshalb eine Veranlagung mit Null wahrheitsgetreu erfolgen muss. Die Umsatzsteuer wurde auf Grund der Buchhaltung erstellt, hier sollte es keinen Grund geben, davon abzuweichen. Wir beantragen daher, die betreffenden Schätzungsbescheide aufzuheben und die Jahre **wie in der Beschwerde vorgebracht**, zu veranlagern."*

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 26.03.2015** wurden die Beschwerden gegen die Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide 2011 bis 2013 vom 4.03.2015 als unbegründet abgewiesen:

*" Gemäß § 184 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, wenn sie die Besteuerungsgrundlagen nicht ermitteln kann. Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn die Abgabepflichtige keine ausreichende Aufklärung zu geben vermag. Zu schätzen ist ferner auch dann, wenn Bücher und Aufzeichnungen, die nach den Abgabenvorschriften zu führen sind, nicht vorgelegt werden oder wenn die Bücher und Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formellen Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.*

*Den von der Abgabenbehörde vorgenommenen Schätzungen gingen eine Reihe von Urgenzen zur Abgabe der Steuererklärungen für die Wirtschaftsjahre 09/2010-08/2011, 09/2011-08/2012 und 09/2012-08/2013 voraus, die sogar in der Androhung und Festsetzung von Zwangs- und Ordnungsstrafen am 23.10.2014 mündeten. Da auch diese Zwangsstrafen ohne Wirkung blieben, musste die Abgabenbehörde die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 am 21.01.2015 schätzen. Gegen diese Schätzungsbescheide wurde ein Rechtsmittelfristverlängerungsantrag eingebracht und nach deren Abweisung die nunmehr vorliegende Beschwerde erhoben. Aufgrund fehlender Inhaltserfordernisse des § 250 Abs.1 BAO musste am 9.03.2015 ein Mängelbehebungsauftrag -"Erklärung, in welchen Punkten die Bescheide angefochten werden, welche Änderungen beantragt werden und eine dementsprechende Begründung - erstellt werden.*

*In der nunmehr fristgerechten Beantwortung der Mängelbehebung am 23.03.2015 wird lapidar auf ein angeblich bisher nicht erledigtes Verständigungsverfahren mit Deutschland hingewiesen. Eine weitere Begründung, warum keine Bilanzen erstellt werden können, wird nicht geliefert. Wie der Bf aus unzähligen Telefonaten, persönlichen Vorsprachen und Korrespondenz mit dem BMF bekannt ist, gibt es kein offenes Verständigungsverfahren*

*mit Deutschland. Dies Begründung für die Unmöglichkeit der Erstellung von Bilanzen ist daher nicht nachvollziehbar.*

*Vollkommen unverständlich sind jedoch die Ausführungen im Beschwerdevorbringen, dass "wahrheitsgetreu" der Gewinn mit 0,00 zu schätzen sei. Die Bf hat nachweislich in den beschwerdegegenständlichen Jahren Operaufführungen im In- und Ausland durchgeführt und somit wohl Einnahmen und Ausgaben getätigt.*

*Die Abgabenbehörde hat anhand der eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen, der Körperschaftsteuervorauszahlungen und der Vorjahre die Bemessungsgrundlagen wie folgt geschätzt:*

*Die Bemessungsgrundlage für die Körperschaftsteuer 09/2010 bis 08/2011 wurde anhand der bisher geleisteten Körperschaftsteuervorauszahlungen, den gemeldeten Umsatzsteuervoranmeldungen und den daraus erzielten Umsätzen mit einem Gewinn in etwa 1/5 des Umsatzes i.H.v. 21.800,- Gewinn geschätzt. Die Umsatzsteuer 09/2011-08/2012 wurde anhand der gemeldeten Umsatzsteuervoranmeldungsdaten geschätzt. Bei der Schätzung der Besteuerungsgrundlagen für die Wirtschaftsjahre 09/2011-08/2012 und 09/2012-08/2013 wurden bei der Umsatzsteuer je 50.000,- 10%ige Einnahmen hinzugeschätzt, da in diesen Jahren nur geringfügige bzw. keine 10%igen Umsätze gemeldet wurden. Die Schätzung der Besteuerungsgrundlagen für die Körperschaftsteuer erfolgte unter Berücksichtigung der Vorjahre, der Körperschaftsteuervorauszahlungen und des Umsatzes mit je 20.000,- und 22.000,-."*

Dagegen wurde fristgerecht am 9.04.2015 der Antrag auf **Vorlage der Beschwerden zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht** und Abhaltung einer mündlichen Verhandlung gestellt.

Mit Vorlagebericht der Abgabenbehörde vom 1.06.2015 wurden die Beschwerden an das Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses des BFG vom 30.10.2018 wurde der streitgegenständliche Fall, der ursprünglich der Gerichtsabteilung 7015 des BFG zugeteilt war, nunmehr der Gerichtsabteilung 7009 des BFG zugeteilt. Damit bestand für die nun zuständige Gerichtsabteilung 7009 des BFG ab 6.11.2018 (Inkrafttretung der Umverteilung) die Möglichkeit, das streitgegenständliche Verfahren abzuführen .

## **Rechtslage**

Gemäß § 85 Abs 1 BAO sind Anbringen zur Geltendmachung von Rechten oder zur Erfüllung von Verpflichtungen vorbehaltlich der Bestimmungen des Abs 3 schriftlich einzubringen.

Gemäß § 85 Abs. 2 BAO berechtigen Mängel von Eingaben (Formgebrechen, inhaltliche Mängel, Fehlen einer Unterschrift) die Abgabenbehörde nicht zur Zurückweisung. 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. Inhaltliche Mängel liegen nach dieser Bestimmung nur dann vor, wenn in einer Eingabe gesetzlich geforderte inhaltliche Angaben fehlen.

Gemäß § 250 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO) muss eine Beschwerde 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.

Entspricht eine Beschwerde nicht den im § 250 Abs. 1 oder Abs. 2 erster Satz umschriebenen Erfordernissen, so hat die Abgabenbehörde nach § 85 Abs. 2 BAO dem Bf die Behebung dieser inhaltlichen Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Beschwerde nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt.

Da die Beschwerden vom 4.03.2015 nicht sämtlichen Erfordernissen des § 250 Abs. 1 BAO entsprach, und diese inhaltliche Mängel iSd § 85 Abs. 2 BAO darstellen, war die Behörde verpflichtet, einen Mängelbehebungsauftrag zu erlassen.

§ 278 Abs 1 idgF lautet:

Ist die Bescheidbeschwerde mit Beschluss des Verwaltungsgerichtes

- 1. weder als unzulässig oder nicht rechtzeitig eingebracht zurückzuweisen (§ 260) noch
- 2. **als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1)** oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 261) zu erklären,

so kann das Verwaltungsgericht mit Beschluss die Beschwerde durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Beschwerdeentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Eine solche Aufhebung ist unzulässig, wenn die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes durch das Verwaltungsgericht selbst im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden ist.

## Erwägungen

Der Bf wurde mit Mängelbehebungsauftrag vom 9.03.2015 betreffend die Beschwerden gegen die Körperschaftsteuer- und Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2011 bis 2013 aufgefordert, die darin angeführten Mängel, nämlich das Fehlen der Erklärung, welche Bescheidpunkte angefochten werden, (§ 250 Abs 1 lit b), welche Änderungen beantragt werden, (§ 250 Abs lit c), sowie das Fehlen der Begründung, warum der Bf die Bescheidbeschwerde für Erfolg versprechend hält, (§ 250 Abs 1 lit d), zu beheben.

Wird einem Mängelbehebungsauftrag überhaupt nicht oder nur unzureichend entsprochen, so ist mit Bescheid (Zurücknahmebescheid) auszusprechen, dass die Eingabe (Beschwerde) als zurückgenommen gilt. Die Zurücknahme der Beschwerden hat mit Beschwerdeverentscheidung (§ 263 Abs 1 lit b BAO) bzw. durch Beschluss (§ 278 Abs 1 lit b BAO) zu erfolgen.

Gegenständlich hat der steuerliche Vertreter der Bf bereits in den Beschwerden vom 4.03.2015 **die Nachreichung der Begründung** angekündigt. Er hat somit selbst zugestanden, eine inhaltlich mangelhafte Beschwerde wegen fehlender Begründung eingebracht zu haben. Wie im Mängelbehebungsauftrag vom 9.03.2015 zu Recht ausgeführt, fehlten den Beschwerden vom 4.03.2015 neben einer Begründung überdies auch die Erklärungen nach § 250 Abs. 1 lit. b und c BAO.

In der Eingabe des steuerlichen Vertreters im FON vom 23.03.2015 zur Behebung dieser Mängel wird ausgeführt, dass in den Streitjahren kein Gewinn resultiere, weshalb eine Veranlagung mit Null wahrheitsgetreu zu erfolgen müsse, und die Umsatzsteuer auf Grund der Buchhaltung erstellt worden sei, weshalb es keinen Grund gebe, hiervon abzuweichen. Es werde daher beantragt, die Schätzungsbescheid aufzuheben und die Jahre wie **in der Beschwerde vorgebracht**, zu veranlagern.

Auf ein angeblich laufendes Verständigungsverfahren mit der Bundesrepublik Deutschland aus dem Jahr 2000, welches die Abzugssteuer für Künstler betreffen solle, wurde verwiesen.

Nach Auffassung des BFG ist mit den Erklärungen, dass die Bescheide zur Gänze angefochten werden und die "Nullfestsetzung" der Gewinne sowie die Umsatzsteuerfestsetzung entsprechend der Voranmeldungen beantragt werde, zwar den Inhaltserfordernissen des § 250 Abs. 1 lit. b und c BAO ausreichend entsprochen (vgl. *Ritz*, BAO-Kommentar, § 250 Tz. 12 ff).

Gemäß § 250 Abs. 1 lit d BAO muss die Beschwerde jedoch auch eine Begründung enthalten. Die Angabe gemäß § 250 Abs. 1 lit d BAO soll die Behörde bzw. das Gericht in die Lage versetzen, klar zu erkennen, aus welchen Gründen der Bf die Bescheidbeschwerde für gerechtfertigt bzw. für Erfolg versprechend hält (*Ritz*, BAO, § 250, Tz 14 -16 und die dort angeführte Judikatur des VwGH).

Als Begründung kann nicht schon jedes nicht näher begründete Vorbringen angesehen werden. Ein vager Hinweis auf ein angeblich anhängiges Verständigungsverfahren mit der Bundesrepublik Deutschland aus dem Jahr 2000, ohne genaue Bezeichnung

desselben, sowie der fehlenden Darstellung einer konkreten Auswirkung auf den Dienstleistungsbetrieb der Bf stellt keinesfalls eine ausreichende Begründung dar. Die Behauptung, eine Schätzung entspreche nicht den tatsächlichen Verhältnissen, genügt ebenso wenig als Begründung, wie der Hinweis, die Schätzung der Bemessungsgrundlagen entspreche nicht **den - nicht abgegebenen - Bilanzen und den nicht abgegebenen Steuererklärungen** (vgl. *Ritz*, Mängelbehebungsverfahren gemäß § 275 BAO, ÖStZ 1987, 86).

Was als Erläuterung einer Ziffer (z.B. der Höhe der Umsätze, des Gewinnes) in Betracht kommt, hängt von den jeweiligen Umständen des Einzelfalles ab. Eine solche Erläuterung kann durch Vorlage einer Bilanzabschrift erfolgen. Die in ausgefüllten Umsatzsteuervoranmeldungen angeführten Ziffern stellen jedoch dann keine Begründung im Sinne des § 250 Abs. 1 lit d BAO dar, wenn nicht erläutert wird, wie diese Ziffern ermittelt wurden.

Der Bf. hat trotz Aufforderung und wiederholter Erinnerung, Androhung (mit Bescheiden vom 4.09. und 23.11.2012, 7.10. und 15.11.2013 sowie 8.09.2014) und auch erfolgter Festsetzung von Zwangsstrafen (mit Bescheiden vom 1.08.2013 und 23.10.2014) Umsatz- und Körperschaftsteuererklärungen für die Wirtschaftsjahre 09/2010-08/2011, 09/2011-08/2012 und 09/2012-08/2013 nicht eingereicht.

Das Finanzamt war somit berechtigt, die Veranlagungen der Jahre 2011 bis 2013 im Schätzungsweg gemäß § 184 BAO vorzunehmen. Anzumerken ist, dass sich die Schätzung der Besteuerungsgrundlagen für die Streitjahre an den Vorjahren und an den eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen orientierte.

Dem im Akt aufliegenden Schriftverkehr der Bf mit dem BMF ist entnehmen, dass ein Verständigungsverfahren mit der Bundesrepublik Deutschland, wie von der Bf behauptet, nicht (mehr) anhängig ist (u.a. Mail vom 17.04.2015 des BMF, XX). Laut Aktenlage hat die Bf trotz mehrmaliger Beteuerungen gegenüber der Abgabenbehörde keinen Nachweis erbracht, dass sie für deutsche Aufführungen einer etwaigen ausländischen Steuerpflicht nachkomme. Jahresabschlüsse für die Beschwerdejahre liegen im Akt nicht auf.

Substantielle Einwendungen, welche der Abgabenbehörde zu erkennen ermöglicht hätte, aus welchen Gründen die Bf die bekämpften Bescheide für unrichtig und die Beschwerden für Erfolg versprechend hielt, wurden - wie oben dargestellt - insgesamt nicht vorgebracht (VwGH 7.10.2008, 2007/15/0247).

Wird einem berechtigten Mängelbehebungsauftrag des Finanzamtes überhaupt nicht oder nur unzureichend Rechnung getragen (vgl. *Ritz*, BAO-Kommentar<sup>3</sup>, § 85 BAO, Tz. 18) ist zwingend ein Zurücknahmebescheid zu erlassen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden und waren die Beschwerden gemäß § 278 Abs.1 lit b BAO iVm § 85 Abs. 2 BAO als zurückgenommen zu erklären.

Nach § 274 Abs. 3 BAO kann ungeachtet eines rechtzeitigen Antrages von der Abhaltung einer mündlichen Verhandlung Abstand genommen werden, wenn die Beschwerde gemäß § 85 Abs. 2 BAO als zurückgenommen zu erklären ist. Da im gegenständlichen Fall die Voraussetzungen für eine Zurücknahmeerklärung nach § 85 Abs. 2 BAO vorliegen war es zweckmäßig, von der Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung abzusehen.

### **Zulässigkeit 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 Nichtbefolgung eines Mängelbehebungsauftrages unmittelbar aus § 85 Abs. 2 BAO ergibt und auf diese Rechtsfolge auch im Mängelbehebungsauftrag hingewiesen wurde, liegt im konkreten Fall keine Rechtsfrage vor, der gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt. Überdies wurde bezüglich der Rechtmäßigkeit des Mängelbehebungsauftrags iSd der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs entschieden.

Salzburg-Aigen, am 3. Mai 2019