

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat durch die Richterin N.N. in der Beschwerdesache der Beschwerdeführerin über die Beschwerde vom 11.12.2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes X vom 11.11.2013 betreffend Zurücknahmeerklärung (§ 85 Abs.2 BAO) der Anträge vom 5.Jänner 2010 auf Wiederaufnahme der Verfahren zur Einkommensteuer 2004 und 2007 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Vorlageantrag vom 18.Dez.2013 legte das Finanzamt X (FA) dem Unabhängigen Finanzsenat (UFS) das Rechtsmittel der nunmehrigen Beschwerdeführerin (Bf) vom 11.Dez.2013 gegen den Bescheid des FA vom 11.Nov.2013 über die „Zurücknahme/ Gegenstandsloserklärung“ des Antrages der Bf vom 5.Jänner 2010 auf „Wiederaufnahme der Veranlagungen der Einkommensteuer für die Jahre 2004 und 2007“ zur Entscheidung vor.

Mit dem angefochtenen Bescheid vom 11.Nov.2013 hatte das FA die Wiederaufnahmeanträge der Bf vom 5.Jänner 2010 gemäß § 85 Abs.2 BAO für zurückgenommen erklärt, weil die Bf einem mit 29.Okt. 2013 befristeten Mängelbehebungsauftrag des FA „nicht vollinhaltlich entsprochen“ habe.

Mit verfahrensleitendem Bescheid vom 8.Okt.2013 hatte das FA der Bf - unter Androhung der Rechtsfolge einer Zurücknahme des Anbringens bei Fristversäumung - den Auftrag erteilt, bis 29.Okt. 2013 nachfolgend angeführte Mängel „Ihrer Eingabe vom 5.Jänner 2010“ zu beheben:

„Formgebrecchen gemäß § 85 Abs. 2 BAO

Fehlen eines Inhaltserfordernisses gemäß § 303a BAO, und zwar:

o Die Bezeichnung der Umstände (§ 303 Abs. 1), auf die der Antrag gestützt wird, sind zu wenig konkretisiert und schlüssig dargelegt. (Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln zur Lagermiete)

o Die Angaben, die zur Beurteilung der Rechtzeitigkeit des Antrages notwendig sind fehlen.

o Die Angaben, die zur Beurteilung des fehlenden groben Verschuldens an der Nichtgeltendmachung im abgeschlossenen Verfahren notwendig sind fehlen.“

Am 13.Dez.2013 brachte die Bf einen Schriftsatz beim FA ein, der unter Punkt I. die „Berufung gegen den Bescheid - Zurücknahme/Gegenstandsloserklärung vom 11.11.2013“ mit folgender Begründung enthielt:

„1. Meine Wiederaufnahmeanträge vom 05.01.2010 (Beilage ./1), betreffend die Kalenderjahre 2004 und 2007 wurden vom Finanzamt X am 18.10.2010 Bescheid mäßig erledigt (Beilage ./2 und Beilage ./3).

2. Gegen die Bescheide vom 18.10.2010 wurde von mir am 18.11.2010 das Rechtsmittel der Berufung erhoben (Beilage ./4).

3. Am 18.11.2010 wurde von mir auf Grund der aus dem Bescheid vom 18.10.2010 erhaltenen Erkenntnisse wiederum ein neuerlicher Antrag auf Wiederaufnahme zur Einkommensteuererklärung für die Jahre 2004, 2007 und 2008 gestellt (Beilage ./4).

4. Die im Bescheid vom 08.10.2013 (Beilage ./5) angeführten Mängel wurden vom Finanzamt X schon am 28.04.2010 (Beilage ./6) mittels Bescheid bemängelt und von mir am 19.05.2010 (Beilage ./7) sowie am 19.08.2010 (Beilage ./8) behoben. Der Bescheidausfertiger vom Finanzamt X hat die Unterlagen von meinem Buchhalter am 19.08.2010 persönlich erhalten.

5. Im vom Finanzamt X abgehaltenen Verfahren zur Wiederaufnahme zur Einkommensteuer für die Jahre 2004 und 2007 wurden von mir sämtliche Anfragen und Mängelbehebungsaufträge am 25.01.2010, 10.03.2010, 19.05.2010, 16.08.2010, 18.08.2010, 19.08.2010, 30.08.2010, 31.08.2010, 01.09.2010, 20.09.2010 und 21.09.2010 ausführlich beantwortet sowie die Unterlagen übergeben. Das Finanzamt X hat daraufhin die Bescheide vom 18.10.2010 erlassen, die von mir mittels Berufung bekämpft wurden.

6. Das Finanzamt X hat am 09.09.2010, weiters zweimalig am 18.10.2010 und am 16.02.2011 (Beilage ./9, ./10 und ./11) Bescheide an mich nicht ordnungsgemäß an meinen Zustellbevollmächtigten bzw. somit nicht rechtskräftig an mich zugestellt.

7. Das bestätigt das Finanzamt X auch direkt, da das Finanzamt X nach meiner Beschwerde und meinen weiteren Anträgen vom 27.09.2013 (Beilage ./12) den jetzt bekämpften Mängelbehebungsauftrag an meinen Zustellbevollmächtigten erstmals seit September 2010 in diesen Causen wieder rechtskräftig zugestellt hat.

8. Meine Anträge vom 27.09.2013 (Beilage ./12) wurden vom Finanzamt X bis dato weder beantwortet noch darüber entschieden.

9. Aus vorher erwähnten Entscheidungen, Verfahrensmängel vom Finanzamt X und meinen dazugehörigen Berufungen und weiteren Anträgen ist der Bescheid vom Finanzamt X vom 08.10.2013 ein weiterer Verfahrensmangel, der von mir am 28.10.2013

(Beilage ./13), innerhalb offener Frist, richtig und vollständig beantwortet wurde. Auch deswegen, da die vom Finanzamt X am 08.10.2013 angesprochenen Mängel zur Behebung von mir am 19.05.2010 klar und eindeutig beantwortet wurden und vom Finanzamt X mit den Bescheiden vom 18.10.2010 bereits gewürdigt worden sind.

10. Es kann nicht sein, dass das Finanzamt X, zum erlassenen Bescheid vom 18.10.2010 gemäß meinem Antrag vom 05.01.2010, gegen welchen auch Berufung erhoben wurde und wo über die Berufung noch nicht rechtskräftig entschieden wurde, am 08.10.2013 (an mich erstmalig rechtskräftig zugestellt), einen Mängelbehebungsauftrag mit der selben Mängelbehebung erlässt, über welche das Finanzamt am 18.10.2010 schon Bescheid mäßig entschieden hat.

11. Mit dem Mängelbehebungsauftrag vom 08.10.2013 und mit dem dazugehörigen Bescheid vom 11.11.2013 (Faschingsbeginn) widerspricht sich das Finanzamt X selbst. Zumal auch noch diese wiederholte und willkürlich gestellt Frage nur den Wiederaufnahmeantrag zur Einkommensteuererklärung 2007 betrifft und dieser Antrag vom Finanzamt X am 18.10.2010 Bescheid mäßig erledigt wurde.

12. Da über meine Berufung vom 18.11.2010 und über meine Anträge vom 27.09.2013 vom Finanzamt X noch nicht entschieden wurde und auf Grund den nicht rechtsrichtigen Zustellungen seit September 2010 bis Ende September 2013 in diesen Causen an mich, ergibt sich die Vermutung, dass das Finanzamt X ihre inhaltlichen unsubstantiierten und lebensfremden Fehlentscheidungen in diesen Causen mit Verfahrenstechnischen Winkelzügen kaschieren will und damit mir als Abgabepflichtige meine Rechte willkürlich entziehen will.

Untermauert wird diese Vermutung dadurch, dass das Finanzamt X meinen Anträgen vom 27.09.2013 bis dato noch nicht nachgekommen ist, außer mit dem Bescheid vom 08.10.2013, als Mängelbehebungsauftrag zu einen meiner Antrag, über den das Finanzamt am 18.10.2010 Bescheid mäßig bereits entschieden hat.

13. Mein Interesse an Rechtsrichtigkeit der Entscheidung überwiegt mein Interesse an der Rechtsbeständigkeit. Die Auswirkungen dadurch und die Folgen daraus können für mich nicht als geringfügig betrachtet werden.

14. Aus dem für mich irrigen Verfahrensverlauf bzw. der irrigen Abwicklungen seitens des Finanzamtes X vermute ich, dass nicht mehr alle meine Eingaben in diesen Verfahren in meinem Steuerakt vorhanden bzw. überblickbar sind. Somit lege ich sämtliche erwähnte Eingaben dieser Berufung wiederholt bei.“

Unter Anschluss eines umfangreichen Unterlagenkonvoluts zum abgabenbehördlichen Vorverfahren über die verfahrensgegenständlichen Wiederaufnahmeanträge der Bf vom 5.Jänner 2010, legte das FA dieses Rechtmittel mit Vorlageantrag vom 18.Dez.2013 dem UFS zur Entscheidung vor und beantragte dessen Abweisung.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

I. Dem anhängigen Verfahren liegt folgender verfahrensrelevanter Ablauf zu Grunde, den das BFG aufgrund der von den Verfahrensparteien vorgelegten, als unbedenklich erachteten Verfahrensunterlagen für erwiesen hält und zum Gegenstand seiner rechtlichen Beurteilung in dieser Entscheidung macht:

Die Bf (Mag.(FH) war in den verfahrensgegenständlichen Jahren mit einem unter der Bezeichnung „Kleintransporte-XY“ geführten Einzelunternehmen beim FA steuerlich erfasst.

In der abgabenbehördlichen Vertreter-Datenbank sind für die Bf seit April 2002 durchgehend steuerliche Vertreter zur Erledigung ihrer abgabenrechtlichen Verpflichtungen (incl. Zustellungsbevollmächtigung) ausgewiesen.

Bis 10.Aug.2010 war demnach der als Unternehmensberater firmierenden Y. als steuerlicher Vertreter der Bf mit Zustellungsvollmacht erfasst. Per 10.Aug.2010 erfolgte ein Wechsel der (zustellungsbevollmächtigten) steuerlichen Vertretung auf eine Gesellschaft, als deren (handelsrechtlicher) Vertreter ebenfalls Y. fungierte. Im Verlauf des anhängigen Verfahrens gab die Bf noch mehrmals Änderungen ihrer Zustellungsbevollmächtigungen bekannt.

Nach dem Verfahrensergebnis verfügten weder Y. noch die ab 10.Aug.2010 als steuerliche Vertreterin der Bf erfasste Gesellschaft oder eine der weiteren, im Verfahrensverlauf in Erscheinung getretenen Gesellschaften aus dem Einflussbereich des Y., im Verfahrenszeitraum über die Befugnis zur geschäftsmäßigen steuerlichen Vertretung der Bf gegenüber den Abgabenbehörden bzw. dem BFG.

Eine auf § 84 BAO gestützte, bescheidmäßige Ablehnung als steuerliche Vertretung der Bf ist in den abgabenbehördlichen Verfahrensunterlagen weder für Y., noch für eine der in das anhängige Verfahren involvierten, von ihm vertretenen Gesellschaften dokumentiert.

Tatsächlich erfüllte Y. im Verfahrenszeitraum für die Bf nicht nur die Funktion eines Zustellungsbevollmächtigten für den Empfang abgabenbehördlicher Schriftstücke, sondern erledigte u.a. Botengänge beim FA und beantwortete (zunächst als selbständiger, ab 1.Aug.2010 als geringfügig nichtselbständig beschäftigter) „*Buchhalter*“ der Bf auch Vorhalte des FA.

Am 8.Jänner 2010 langten beim FA Namens der Bf zwei mit 5.Jänner 2010 datierte Anträge auf Wiederaufnahme ihrer Einkommensteuer (ESt-) Veranlagungen 2004 und 2007 ein. Beide Anträge waren von Y. als Geschäftsführer der Z.- GmbH&Co KG (FN 456789cd, FB-Löschung 22.Juli 2011) unterfertigt. Die Unterschrift der Bf scheint auf den Anträgen nicht auf.

Begründet waren die Anträge wie folgt:

„Wir vertreten mit erteilter Auftrags- und Vertretungsvollmacht unsere Klientin Frau Mag. (FH) Bf.

Das sich die Bemessungsgrundlagen , wesentlich geändert haben, wird der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens zur Veranlagung der Einkommensteuer 2004 gestellt.

Dazu wurden Ihnen mit gesonderter Post die neue Einkommensteuererklärung 2004 und der Jahresabschluss zum 31.Dezember 2004 übermittelt.

Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse unserer Klientin an Rechtsrichtigkeit der Entscheidung, das Interesse der Rechtsbeständigkeit. Die Auswirkungen können nicht als geringfügig betrachtet werden. “

Der Antrag für das Jahr 2007 unterscheidet sich, abgesehen von der Jahreszahl, nur in der Formulierung „*Das sich die Bemessungsgrundlagen, insbesondere durch Beitragsprüfungen, wesentlich geändert haben, ...“*

Mit Mängelbehebungsauftrag vom 28.4.2010 trug das FA der Bf (zu Händen ihres damaligen Zustellbevollmächtigten Y.) die Verbesserung ihrer Wiederaufnahmeanträge hinsichtlich der Angaben zur Beurteilung der Rechtzeitigkeit und der Bezeichnung konkreter und schlüssige dargelegter Umstände für die begehrte Wiederaufnahme bis zum 19.Mai 2010 auf.

Eine Aufforderung zur Behebung eines Unterfertigungsmangels enthielt die verfahrensleitende Verfügung vom 28.4.2010 ebenso wenig, wie einen Auftrag zur Darlegung der Umstände zur Beurteilung des fehlenden groben Verschuldens an der verspäteten Geltendmachung der (noch vorzubringenden) Wiederaufnahmegründe.

In Reaktion auf den Mängelbehebungsauftrag vom 28.4.2010 langte beim FA am 19.Mai 2010 eine wiederum Namens der Bf, nun aber gar nicht unterfertigte Eingabe mit folgender Stellungnahme ein:

„Im Zuge der vorweihnachtlichen Putz- und Aufräumarbeiten sind Belege und Personalunterlagen für die Kalenderjahre 2004 und 2007 hervorgekommen. Bei diesen Unterlagen wurde von mir die Ansicht vertreten, dass es sich hierbei um Lieferscheine, Auftragsbücher und Vertragsunterlagen handeln würde. Nach den Weihnachtsfeiertagen habe ich die Unterlagen gesichtet und es hat sich herausgestellt, dass es sich um Geschäftsbuchhaltungsunterlagen aus den Kalenderjahren 2004 und 2007 handelt. Somit kann davon ausgegangen werden, dass mein Antrag auf Wiederaufnahme von mir unverzüglich getätigt wurde.

In der Beilage übermittle ich Ihnen eine Übersicht der ursprünglich abgegebenen Einkommensteuererklärung samt Erläuterung sowie der berichtigten Einkommensteuererklärung samt Erläuterung für die Kalenderjahr 2004 und 2007. Daraus ist ersichtlich, dass sich die KZ 9360 Personalaufwand und die KZ 9110 beigestelltes Personal (Fremdpersonal und Fremdleistungen) wesentlich verändert haben.

Wie aus meinen oben genannten Ausführungen ersichtlich, wurden nun wiederholt konkretisiert und schlüssig die Veränderungen der Positionen dargelegt. Die Belege dazu wurden dann zum Buchhaltungsakt bei meinem Zustellbevollmächtigten genommen.

Die Auflösung der dazu aufgenommenen Rückstellungen schlagen sich in der Gewinnermittlung 2009 dann nieder.

Der Ordnung halber wird auch beantragt, die Einkommensteuer 2008 wieder aufzunehmen, da sich die KZ 9360 der Beilage E1 um EUR 3.550,00 erhöht hat."

Die angeschlossenen Beilagen enthielten Aufstellungen zu den Einkommensteuererklärungen 2004 und 2007, in welchen die Abweichungen unter Zuordnung zu den Kennzahlen (Kz) der ESt-Erklärungen – 2004 / Kz 9110 (Fremdleistungen) bzw. 2007 / Kz 9120 (Personalaufwand/Fremdpersonal) und Kz 9180 (Miet-/Pacht-/Leasingaufwand) - zahlenmäßig dargestellt waren. Eine weitere Erläuterung unterblieb. Die den Änderungen zu Grunde liegenden Belege waren nicht angeschlossen.

Auf die Umstände zur Darlegung des Verschuldens an der verspäteten Bekanntgabe der nachträglich hervorgekommenen Tatsachen/Beweismittel nahm die Eingabe der Bf vom 19.Mai 2010 nicht Bezug.

In den folgenden Monaten führte das FA diverse Erhebungen durch, im Rahmen derer es u.a. die zu den geänderten Erklärungsansätzen gehörenden Unterlagen beschaffte (Vorlage durch den Buchhalter/Zustellungsbevollmächtigten der Bf am 19.Aug.2010).

In weiterer Folge ergingen am 18.Okt.2010 als Bescheid intendierte Erledigungen des FA über eine Abweisung des Wiederaufnahmeantrages zur ESt 2004 bzw. eine Zurückweisung des Wiederaufnahmeantrages zur ESt 2007.

Die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des ESt-Bescheides 2004 vom 8.Sept.2005 sah das FA als nicht erfüllt an, weil es jene Betriebsausgaben, auf welche die Wiederaufnahme gestützt wurde, als nicht erwiesen oder glaubhaft gemacht erachtete.

Die Zurückweisung des Wiederaufnahmeantrages zum ESt-Bescheid 2007 vom 2.April 2008 begründete das FA mit einer Kenntnis der Bf über den bekanntgegebenen Wiederaufnahmegrund (unterlassene Bildung einer Urlaubsrückstellung) seit einer GPLA-Prüfung im März 2009 und daraus resultierend, einer verspäteten Einbringung des Wiederaufnahmeantrages vom 5.Jänner 2010.

Beide Erledigungen waren - unter Missachtung der von der Bf erteilten Zustellungsvollmacht - an die Bf adressiert und erlangten keine Rechtswirksamkeit.

Am 16.Februar 2011 wies das FA die gegen die Erledigungen vom 18.Okt.2010 eingebrachten Berufungen der Bf mit Verweis auf den fehlenden Bescheidcharakter der angefochtenen Erledigungen zurück.

Zugleich ergingen unverändert begründete Ersatzerledigungen über eine Abweisung des Wiederaufnahmeantrages vom 5.Jänner 2010 zur ESt 2004 bzw. eine Zurückweisung des Wiederaufnahmeantrages vom 5.Jänner 2010 zur ESt 2007.

Sämtliche Erledigungen vom 16.Februar 2011 führten als Zustellungsempfängerin die zu diesem Zeitpunkt in der abgabenbehördlichen Vertreter-Datenbank als zustellungsbevollmächtigte Vertreterin der Bf ausgewiesene Gesellschaft an.

Mit Eingabe vom 27.Sept.2013 begehrte die Bf vom FA u.a. die Aushändigung der bisher nicht ordnungsgemäß zugestellten Erledigungen vom 16.Febr.2011 im Rahmen einer Akteneinsicht und zugleich deren Zustellung an ihre Zustellungsbevollmächtigte.

Der Eingabe beigelegt war u.a. eine mit 1.Juli 2010 datierte Zustellungsvollmacht an eine weitere Gesellschaft aus dem Einflussbereich des Y..

Am 8.Okt.2013 erging der eingangs dargestellte, verfahrensgegenständliche Mängelbehebungsauftrag zur Verbesserung „Ihrer Eingabe vom 05.01.2010“ - unter Androhung der Gegenstandsloserklärung des Anbringens bei Fristversäumung - an die Bf zu Händen der in der am 27.Sept.2013 vorgelegten Zustellungsvollmacht nominierten Empfängerin.

Inhaltlich unterschied sich dieser zweite Mängelbehebungsauftrag von jenem vom 28.April 2010 einerseits durch die Bezugnahme auf die „Lagermiete“ als gem. § 303 Abs.1 BAO neu hervorgekommenen Wiederaufnahmegrund und andererseits durch die (erstmalige) Anforderung von Angaben „zur Beurteilung des fehlenden groben Verschuldens an der Nichtgeltendmachung im abgeschlossenen Verfahren.“

Die am letzten Tag der eingeräumten Frist eingebrachte Antwort der Bf auf den Mängelbehebungsauftrag vom 8.Okt.2013 lautete:

„Der erwähnte Bescheid vom 08.10.2013 steht in keinem Zusammenhang mit meinen erwähnten Anträgen.

In den Vorerhebungen seitens des Finanzamtes X, welche zum Bescheid vom 18.10.2010 führten, wurden die angesprochenen Mängel von mir klar und eindeutig behoben.

Der erwähnte Bescheid vom 08.10.2013 beantwortet nicht meine Aufträge/Berufung vom 18.11.2010 und meine Anträge vom 27.09.2013. “

In Reaktion auf diese Eingabe erließ das FA am 11.Nov.2013 unter Verweis auf § 85 Abs.2 BAO den nunmehr angefochtenen Bescheid über die „Zurücknahme/ Gegenstandsloserklärung Ihrer Eingabe vom 05.01.2010 betreffend Wiederaufnahme der Veranlagungen zur Einkommensteuer für die Jahre 2004 und 2007“, da dem Auftrag zur Mängelbehebung bis 29.Okt.2013 nicht vollinhaltlich entsprochen worden sei. Die Bescheidadressierung erfolgte analog dem Mängelbehebungsauftrag vom 8.Okt.2013.

Der Berufung gegen den Bescheid vom 11.Nov.2013 schloss die Bf u.a. eine Kopie des Wiederaufnahmeantrages vom 5.Jänner 2010 betreffend den ESt-Bescheid 2004 an, die nunmehr ihre Unterschrift trug.

II. Gemäß § 303 Abs. 1 BAO idF vor FVwGG 2012 ist „dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens (..) stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und

a) der Bescheid durch Fälschung einer Urkunde, falsches Zeugnis oder eine andere gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder

b) Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, oder
c) der Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über eine solche Vorfrage von der hierfür zuständigen Behörde (Gericht) in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Nach Abs. 2 der Bestimmung ist „der Antrag auf Wiederaufnahme gemäß Abs. 1 (..) binnen einer Frist von drei Monaten von dem Zeitpunkt an, in dem der Antragsteller nachweislich von dem Wiederaufnahmsgrund Kenntnis erlangt hat, bei der Abgabenbehörde einzubringen, die im abgeschlossenen Verfahren den Bescheid in erster Instanz erlassen hat.“

Nach § 303a BAO in der von 26.März 2009 bis 31.12.2013 geltenden Fassung BGBl I 2009/20 hat der Wiederaufnahmeantrag zu enthalten:

„a) die Bezeichnung des Verfahrens, dessen Wiederaufnahme beantragt wird;
b) die Bezeichnung der Umstände (§ 303 Abs. 1), auf die der Antrag gestützt wird;
c) die Angaben, die zur Beurteilung der Rechtzeitigkeit des Antrags notwendig sind;
d) bei einem auf § 303 Abs. 1 lit. b gestützten Antrag weiters Angaben, die zur Beurteilung des fehlenden groben Verschuldens an der Nichtgeltendmachung im abgeschlossenen Verfahren notwendig sind.“

Entspricht ein Wiederaufnahmeantrag nicht den in § 303a BAO umschriebenen Erfordernissen, hat die Abgabenbehörde gemäß § 85 Abs. 2 BAO idF BGBl. I Nr. 20/2009, dem Antragsteller die Behebung dieser inhaltlichen Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass der Antrag nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt.

Für die Notwendigkeit und zugleich Zulässigkeit eines Mängelbehebungsauftrages nach § 85 Abs. 2 BAO kommt es nach der Judikatur des VwGH entscheidend darauf an, ob ein Antrag so gestaltet ist, dass er, unabhängig von einem allfälligen weiteren Vorbringen, einer meritorischen Erledigung zugänglich ist.

Wird einem berechtigten behördlichen Auftrag zur Mängelbehebung überhaupt nicht, nicht zeitgerecht oder zwar innerhalb der gesetzten Frist aber - gemessen an der Bezug habenden Formvorschrift, hier somit an den Bestimmungen des § 303a BAO – unzureichend entsprochen, gilt der Antrag kraft Gesetzes als zurückgenommen.

Die Zurücknahme als Rechtsfolge eines zulässig erteilten, doch nicht ordnungsgemäß erfüllten Mängelbehebungsauftrages ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetz. Durch eine Zurücknahme mittels Bescheid nach § 85 Abs.2 BAO wird die Rechtsfolge lediglich festgestellt. Entsprechend kann der Eintritt der Zurücknahmefiktion durch eine nach Fristablauf vorgenommene (verspätete) Mängelbehebung nicht mehr beseitigt werden

(vgl. VwGH 29.7.2014, 2011/13/0121; 6.7.2006, 2006/15/0157; 26. Juni 2002, 97/13/0037, mwN).

III. Auf Basis der angeführten Rechtslage und des festgestellten Verfahrensablaufes kommt dem Rechtsmittel der Bf gegen den nach § 85 Abs.2 BAO ergangenen Bescheid des FA vom 11.Nov.2013 keine Berechtigung zu.

Die beiden unter Berufung auf die erteilte Vertretungsvollmacht eingebrachten Wiederaufnahmeanträge der Bf vom 5.Jänner 2010 wurden – mangels vorheriger bescheidmäßiger Ablehnung der einbringenden Gesellschaft nach § 84 BAO - wirksam für die Bf eingebracht.

Aufgrund der dargestellten, sehr allgemein gehaltenen Formulierungen waren die beiden Wiederaufnahmeanträge vom 5.Jänner 2010 einer meritorischen Erledigung ohne Verbesserung nicht zugänglich. Die Durchführung eines Mängelbehebungsverfahrens war daher nicht nur zulässig sondern zwingend geboten.

Die Rechtmäßigkeit der mit dem im angefochtenen Bescheid vom 11.Nov. 2013 erfolgten Gegenstandsloserklärung der beiden Wiederaufnahmeanträge der Bf vom 5.Jänner 2010 war daher zunächst am Mängelbehebungsauftrag vom 28.April 2010 bzw. dessen Erfüllung zu messen.

In der am letzten Tag der eingeräumten Verbesserungsfrist – ohne Fristverlängerungsansuchen - eingereichten Erledigung des Auftrages vom 28.April 2010, machte die Bf zwar Angaben zur Kenntniserlangung im Sinne des § 303 Abs.2 BAO, eine für eine meritorische Erledigung hinreichende Bezeichnung der „*Umstände, auf die der Antrag gestützt wird*“ (§ 303a lit.b BAO), enthielt die Eingabe der Bf vom 19.Mai 2010 allerdings nicht.

Die Wiederaufnahmeanträge der Bf vom 5.Jänner 2010 waren, wie ausgeführt, lediglich mit wesentlich geänderten Bemessungsgrundlagen für die ESt-Veranlagungen 2004 und 2007 begründet. Mit der in Erledigung des abgabenbehördlichen Mängelbehebungsauftrages erfolgten Übermittlung von rechnerischen Darstellungen der von ihren Einkommensteuererklärungen 2004 und 2007 abweichenden Betriebsausgabenansätze in der Eingabe vom 19.Mai 2010 blieb weiterhin offen, auf welchen der Wiederaufnahmegründe des § 303 Abs. 1 BAO die Bf ihre Anträge stützte. Auf Basis dieser Eingabe war eine meritorische Erledigung der Wiederaufnahmeanträge vom 5.Jänner 2010 nach wie vor nicht möglich.

Da die Wiederaufnahmeanträge vom 5.Jänner 2010 trotz der Eingabe der Bf vom 19.Mai 2010 einer meritorischen Erledigung nicht zugänglich waren, trat die gesetzlich vorgesehene Zurücknahmefiktion mit Ablauf des 19.Mai 2010 ex lege ein (§ 85 Abs.2 BAO). Die nach Ablauf der eingeräumten Frist erfolgten ergänzenden Aufklärungen der Bf, vermochten am Eintritt dieser Rechtsfolge nichts mehr zu ändern (vgl. nochmals

VwGH 6.7.2006, 2006/15/0157 mit Hinweis auf Stoll, BAO-Kommentar, 2702 und das Erkenntnis vom 27.2.1990, 89/14/0255).

Der angefochtene Bescheid vom 11.Nov.2013, mit dem lediglich der Eintritt der gesetzlichen Zurücknahmefiktion des § 85 Abs.2 BAO festgestellt wurde, erging daher zu Recht.

Aufgrund der dargestellten Umstände kam es auf den weiteren Mängelbehebungsauftrag vom 8.Okt.2013, der mit der Frage nach dem Verschulden erstmals auf den Tatbestand des § 303 Abs. 1 lit. b BAO abzielte, nicht mehr an. Es kann daher dahingestellt bleiben, dass sich dieser Auftrag aufgrund seiner Formulierung im Singular und der Bezugnahme auf den Wiederaufnahmegrund „Lagermiete“ tatsächlich ausschließlich auf den Wiederaufnahmeantrag der Bf vom 5.Jänner 2010 zum Jahr 2007 bezog.

Dass diesem Verbesserungsauftrag hinsichtlich des erstmalig angeführten Verschuldensaspekts mit der Eingabe der Bf vom 28.Okt.2013 in keiner Weise entsprochen wurde, bedarf im Übrigen keiner weiteren Erörterung.

Dem verfahrensgegenständlichen Rechtsmittel der Bf zum Jahr 2007 konnte daher auch aus diesem Grund kein Erfolg beschieden sein.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Eine gesicherte Rechtsprechung besteht bereits bei Vorliegen eines begründeten Erkenntnisses (vgl. OGH 1.8.2012, 4 Ob 119/12x).

Im vorliegenden Rechtsmittelverfahren wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, auf welche die angeführten Voraussetzungen für die Zulässigkeit einer Revision zutreffen. Die zu Grunde liegenden Rechtsfragen sind durch die zitierte Rechtsprechung des VwGH einheitlich und ausreichend beantwortet.

Graz, am 17. Oktober 2016