

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf. über die Beschwerde gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 26.4.2016 betreffend Zurücknahmeverklärung gemäß § 85 Abs. 2 Bundesabgabenordnung (BAO) zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird ersatzlos aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I) Sachverhalt und Verfahrensgang

- 1) Die beschwerdeführende GmbH (Bf.) betrieb ein Restaurant. Im Bericht über eine die Veranlagungsjahre 2011 bis 2013 umfassende Außenprüfung traf der Prüfer die Feststellung, dass die Herkunft der auf dem Verrechnungskonto des Alleingeschäfters verbuchten Bareinlagen nicht habe aufgeklärt werden können. Die erklärten Umsätze und die Einkünfte aus Gewerbebetrieb seien dementsprechend zu erhöhen (Tz 1 des Prüfungsberichtes vom 19.8.2015).
- 2) Das Finanzamt verfügte die Wiederaufnahme der Umsatz- und Körperschaftsteuerverfahren und erließ neue Sachbescheide betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 2011 bis 2013 (alle mit Ausfertigungsdatum 20.8.2015), in denen es der Ansicht des Prüfers folgte.
- 3) Mit Schreiben vom 18.9.2015 erob der steuerliche Vertreter der Bf. gegen die Wiederaufnahme- und die Sachbescheide betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 2011 bis 2013 Beschwerde mit dem Antrag, "sämtliche Bescheide wieder auf den Stand vor Prüfungsbeginn zu berichtigen bzw. zu annullieren". In diesem Zusammenhang werde auf Ritz, BAO, 2. Auflage, § 250 Tz 10, verwiesen, wonach dem Inhaltserfordernis

des § 250 Abs. 1 lit. b BAO ausreichend entsprochen werde, wenn der Bescheid in seinem gesamten Umfang angefochten und beantragt werde, eine erklärungsgemäße Veranlagung vorzunehmen. Dem Finanzamt seien "die Privatausleihungen lückenlos vorgelegt worden". Auch seien (in der Beschwerde näher bezeichnete) Beweise angeboten worden. Die Feststellung der Betriebsprüfung, dass die Darlehen (Privatausleihungen) weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht wurden, sei daher nicht richtig. Da keine Feststellungen getroffen worden seien, die zu einer Zuschätzung berechtigten, sei die Zurechnung der Bareinlagen als "verdeckte Gewinnausschüttungen" nicht berechtigt und gesetzlich nicht gedeckt.

4) Mit Mängelbehebungsauftrag vom 14.3.2016 trug das Finanzamt der Bf. auf, der Beschwerde gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme der Umsatz- und Körperschaftsteuerverfahren 2011 bis 2013 anhaftende Mängel - nämlich das Fehlen einer Erklärung, in welchen Punkten die Bescheide angefochten und welche Änderungen beantragt würden, sowie das Fehlen einer Begründung - bis zum 1.4.2016 zu beheben. Bei Versäumung dieser Frist gelte die Beschwerde als zurückgenommen.

5) Mit Schreiben vom 16.3.2016, beim Finanzamt eingebbracht am 18.3.2016, beantwortete der steuerliche Vertreter der Bf. den Mängelbehebungsauftrag wie folgt:
Die Wiederaufnahmebescheide würden in ihrem gesamten Umfang angefochten. Wie bereits in der Beschwerde angeführt, werde in diesem Zusammenhang auf Ritz, BAO, 2. Auflage, § 250 Tz 10, verwiesen. Bei Bescheiden über die Wiederaufnahme des Verfahrens seien § 250 Abs. 1 lit. b und lit. c BAO inhaltsleer, weil die Anfechtung nur die Aufhebung des angefochtenen Bescheides bezeichnen und es somit nicht mehrere Beschwerdepunkte geben könne bzw. eine Änderung solcher Bescheide nicht in Betracht komme. Das ausdrückliche Begehr der ersatzlosen Behebung eines Abgabenbescheides sei eine ausreichende Erklärung iSd § 250 Abs. 1 lit. b und lit. c BAO. Die ersatzlose Aufhebung sämtlicher Wiederaufnahmebescheide werde beantragt. Zur Begründung wurden die bereits in der Beschwerde enthaltenen Ausführungen, wonach in Bezug auf die "Privatausleihungen" keine zu einer Zuschätzung berechtigende Feststellungen getroffen worden seien, wörtlich wiederholt.

6) Mit Bescheid vom 26.4.2016 erklärte das Finanzamt die Beschwerde gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme der Umsatz- und Körperschaftsteuerverfahren 2011 bis 2013 gemäß § 85 Abs. 2 BAO als zurückgenommen. In der Bescheidbegründung führte es aus, dem Mängelbehebungsauftrag sei nicht vollinhaltlich entsprochen worden.

7) Gegen diesen Bescheid erhob der steuerliche Vertreter der Bf. mit Schreiben vom 17.5.2016, beim Finanzamt eingebbracht am 23.5.2016, Beschwerde. Mit dem Schreiben vom 16.3.2016 sei dem Mängelbehebungsauftrag vollinhaltlich entsprochen worden. Der Zurücknahmbescheid sei daher rechtswidrig, weshalb die ersatzlose Aufhebung dieses Bescheides beantragt werde.

8) Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 22.3.2017 als unbegründet ab. Im Schreiben vom 16.3.2016 seien die Mängel in Bezug auf die

Wiederaufnahmebescheide nicht behoben worden, weil nicht ausgeführt worden sei, weshalb die Wiederaufnahme der Verfahren nicht zulässig gewesen wäre.

9) Dagegen brachte der steuerliche Vertreter der Bf. den Vorlageantrag vom 10.4.2017 ein.

10) Mit Vorlagebericht vom 14.9.2017 legte das Finanzamt dem Bundesfinanzgericht eine "Beschwerde vom 2.9.2015" vor, die sich gegen den angefochtenen Bescheid betreffend "Wiederaufnahme § 303 BAO / USt (Jahr 2011)" richtete. Unter der Rubrik "Sachverhalt" merkte es an, dass die "WA-Bescheide 2011 - 2013 betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer" angefochten seien. Die im Vorlagebericht angeführte Beschwerdevorentscheidung wie auch der dort genannte Vorlageantrag betreffen das Mängelbehebungsverfahren (siehe oben Punkte I.8 und I.9).

Im Hinblick auf den Verfahrensstand im Zeitpunkt der Vorlage geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass es auf Grund des Vorlageberichtes vom 14.9.2017 über die Beschwerde gegen den Bescheid vom 26.4.2016, mit dem die Beschwerde (vom 18.9.2015) gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Umsatz- und Körperschaftsteuerverfahren 2011 bis 2013 vom Finanzamt als zurückgenommen erklärt wurde, zu entscheiden hat.

II) Rechtslage

1) Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO (idF durch das FVwGG 2012, BGBl. I Nr. 14/2013) kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

2) Gemäß § 250 Abs. 1 BAO hat eine Beschwerde 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.

3) § 85 Abs. 2 BAO bestimmt, dass Mängel von Eingaben (Formgebrechen, inhaltliche Mängel, Fehlen einer Unterschrift) die Abgabenbehörde nicht zur Zurückweisung berechtigen; 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.

Entspricht eine Bescheidbeschwerde nicht den im § 250 Abs 1 BAO umschriebenen Inhaltserfordernissen, hat die Abgabenbehörde somit einen Mängelbehebungsauftrag im Sinne des § 85 Abs. 2 BAO zu erteilen. Wird einem solchen (eine Bescheidbeschwerde betreffenden) Mängelbehebungsauftrag überhaupt nicht, nicht zeitgerecht oder unzureichend entsprochen, ist in der Beschwerdevorentscheidung auszusprechen, dass die Beschwerde als zurückgenommen gilt (§ 263 Abs. 1 lit. b BAO).

III) Erwägungen

1) Der Bescheid vom 26.4.2016 erweist sich schon aus verfahrensrechtlichen Gründen als rechtswidrig:

War nach Ansicht des Finanzamtes der Mängelbehebungsauftrag vom 14.3.2016 nicht bzw. nicht vollständig erfüllt worden, wäre nach der seit 1.1.2014 geltenden Rechtslage die Zurücknahmeverklärung nicht in einem gesonderten "Zurücknahmbescheid", sondern in der Beschwerdevorentscheidung auszusprechen gewesen (§ 263 Abs. 1 lit. b BAO; siehe dazu etwa Ritz/Koran, Finanzverwaltungsgerichtsbarkeit neu in Österreich, S. 117; Ritz, BAO, 6. Auflage, Rz 19c zu § 85).

2) Zudem war die Erteilung des Mängelbehebungsauftrages vom 14.3.2016 nicht rechtmäßig:

Wie die Bf. zu Recht vorbringt, kann die Beschwerde gegen einen Bescheid, mit dem die Wiederaufnahme des Verfahrens verfügt wurde, nur auf Aufhebung (des angefochtenen Bescheides) gerichtet sein, sodass sich gesonderte Erklärungen im Sinne des § 250 Abs. 1 lit. b und lit. c BAO erübrigen (Ritz, BAO, 6. Auflage, Rz 10 zu § 250).

Die Angabe gemäß § 250 Abs. 1 lit. d BAO soll die Behörde in die Lage versetzen, klar zu erkennen, aus welchen Gründen der Beschwerdeführer die Bescheidbeschwerde für gerechtfertigt bzw. für Erfolg versprechend hält (Ritz, BAO, 6. Auflage, Rz 14 zu § 250). In der Begründung der (auch gegen die Sachbescheide gerichteten) Beschwerde vom 18.9.2015 hat die Bf. dargelegt, weshalb sie die Zuschätzungen laut Tz 1 des Prüfungsberichtes für unberechtigt hält. Weitere Prüfungsfeststellungen wurden nicht getroffen; die Verfügung der Wiederaufnahme der Verfahren wurde ausschließlich auf die Feststellungen laut Tz 1 des Prüfungsberichtes gestützt (siehe Seite 6 des Berichtes). Sollten sich die Einwendungen der Bf. gegen die Zuschätzungen als berechtigt erweisen, wären somit auch die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme der Umsatz- und Körperschaftsteuerverfahren 2011 bis 2013 nicht gegeben, weil neu hervorgekommene Tatsachen im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO nur dann vorliegen, wenn deren Kenntnis *im Spruch anders lautende Bescheide* herbeigeführt hätte. Die im Beschwerdeschreiben vom 18.9.2015 enthaltenen (und in der Beantwortung des Mängelbehebungsauftrags wiederholten) Ausführungen reichen daher auch zur Begründung der Beschwerde gegen die Wiederaufnahme der Verfahren aus.

Der Bescheid, mit dem die Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide als zurückgenommen erklärt wurde, war somit ersatzlos aufzuheben.

IV) 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.

Die oben dargestellten Rechtsfolgen ergeben sich unmittelbar aus dem Gesetz. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Innsbruck, am 21. November 2017