

TE Vwgh Erkenntnis 2026/5/28 Ro 2026/15/0015

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 28.05.2026

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

Norm

BAO §20

BAO §279 Abs1

BAO §280 Abs1 lite

BAO §293

BAO §299

BAO §299 Abs2

BAO §58

BAO §60

BAO §61

BAO §93 Abs3 lita

VwRallg

1. BAO § 20 heute
2. BAO § 20 gültig ab 01.01.1962
1. BAO § 279 heute
2. BAO § 279 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 279 gültig von 12.08.2006 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 143/2006
4. BAO § 279 gültig von 01.01.2003 bis 11.08.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
5. BAO § 279 gültig von 01.01.1962 bis 31.12.2002
1. BAO § 280 heute
2. BAO § 280 gültig ab 15.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
3. BAO § 280 gültig von 01.01.2017 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
4. BAO § 280 gültig von 01.03.2014 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
5. BAO § 280 gültig von 01.01.2014 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
6. BAO § 280 gültig von 31.12.2004 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
7. BAO § 280 gültig von 09.05.1969 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 134/1969
1. BAO § 293 heute
2. BAO § 293 gültig ab 01.01.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002

3. BAO § 293 gültig von 18.07.1987 bis 31.12.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1987
4. BAO § 293 gültig von 19.04.1980 bis 17.07.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 299 heute
2. BAO § 299 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 299 gültig von 26.03.2009 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
4. BAO § 299 gültig von 20.12.2003 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
5. BAO § 299 gültig von 01.01.2003 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
6. BAO § 299 gültig von 19.04.1980 bis 31.12.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 299 heute
2. BAO § 299 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 299 gültig von 26.03.2009 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
4. BAO § 299 gültig von 20.12.2003 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
5. BAO § 299 gültig von 01.01.2003 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
6. BAO § 299 gültig von 19.04.1980 bis 31.12.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 58 heute
2. BAO § 58 gültig ab 01.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2019
3. BAO § 58 gültig von 20.12.2003 bis 30.06.2010 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 9/2010
4. BAO § 58 gültig von 01.01.1962 bis 19.12.2003

1. BAO § 60 heute
2. BAO § 60 gültig von 01.01.2021 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2019
3. BAO § 60 gültig von 01.01.2021 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2020
4. BAO § 60 gültig ab 01.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
5. BAO § 60 gültig von 01.01.1962 bis 30.06.2010 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 9/2010

1. BAO § 61 heute
2. BAO § 61 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. BAO § 61 gültig von 20.07.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
4. BAO § 61 gültig von 01.01.2024 bis 19.07.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 187/2023
5. BAO § 61 gültig von 01.01.2024 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/2023
6. BAO § 61 gültig von 01.01.2024 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
7. BAO § 61 gültig von 20.07.2022 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
8. BAO § 61 gültig von 08.01.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
9. BAO § 61 gültig von 01.01.2021 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
10. BAO § 61 gültig von 01.01.2021 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2020
11. BAO § 61 gültig von 01.01.2021 bis 30.09.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2019
12. BAO § 61 gültig von 01.10.2020 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2020
13. BAO § 61 gültig von 26.03.2009 bis 30.06.2010 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 9/2010
14. BAO § 61 gültig von 01.03.2004 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
15. BAO § 61 gültig von 01.09.1996 bis 29.02.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
16. BAO § 61 gültig von 19.04.1980 bis 31.08.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 93 heute
2. BAO § 93 gültig ab 01.01.1962

Beachte

Besprechung in:

Besprechung in: AVR 3/2026, S. 80-87;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Novak, den Hofrat Dr. Sutter, die Hofrätinnen Dr.in Lachmayer und Dr.in Wiesinger sowie den Hofrat Dr. Hammerl als Richter und Richterinnen, unter

Mitwirkung des Schriftführers Mag. Halvax, über die Revision des Finanzamts Österreich, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 1. Dezember 2025, Zl. RV/7100567/2024, betreffend Aufhebung der Umsatzsteuerbescheide 2013 bis 2018 sowie Umsatzsteuer 2013 und 2016 bis 2018 (mitbeteiligte Partei: S GmbH, vertreten durch die PwC PricewaterhouseCoopers Wirtschaftsprüfung u. Steuerberatung GmbH in Wien), zu Recht erkannt:

Spruch

Das angefochtene Erkenntnis wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Begründung

1

Bei der Mitbeteiligten handelt es sich - nach den Feststellungen des Bundesfinanzgerichts (BFG) - um eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung mit Sitz in Österreich, die im Revisionszeitraum als Aktiengesellschaft Teil eines Konzerns (X-Gruppe) war, an dessen Spitze eine in den Niederlanden registrierte und einer Kapitalgesellschaft vergleichbare Gesellschaft stand.

2

Seitens der obersten Muttergesellschaft wurden in deren Ansässigkeitsstaat länderbezogene Berichte (Country-by-Country Reportings, CbCRs) iSd § 4 Verrechnungspreisdokumentationsgesetz (VPDG) eingereicht. Die Übermittlung der CbCRs erfolgt in technischer Hinsicht grundsätzlich in der Form, dass die oberste Muttergesellschaft diese elektronisch bei der Finanzverwaltung ihres Ansässigkeitsstaats einreicht, die sie elektronisch an den österreichischen Bundesminister für Finanzen übermittelt, der sie gemäß § 12 VPDG seinerseits an die zuständigen Abgabenbehörden weiterleitet. Wie diese Weiterleitung erfolgt, ist weder im Gesetz noch intern in den Verrechnungspreisrichtlinien 2021 (VPR 2021) geregelt. Die Umsetzung in Österreich erfolgte im Streitzeitraum in der Form, dass die CbCRs aus dem Ausland in die österreichische Datenbank „Verbundkomponente Sonstiges Anbringen“ (VKSA) eingespielt wurden. Dabei handelt es sich um eine bundesweite Datenbank, auf die alle Finanzämter Zugriff haben, ohne dass eine Zuordnung zu einem dieser Ämter erfolgt. Der CbCR 2020, in der die Mitbeteiligte unter der Steuerjurisdiktion Vereinigtes Königreich eingetragen war, wurde mit 20. April 2022 übermittelt und war spätestens ab 4. Juni in der VKSA einsehbar. Seitens der obersten Muttergesellschaft wurden in deren Ansässigkeitsstaat länderbezogene Berichte (Country-by-Country Reportings, CbCRs) iSd Paragraph 4, Verrechnungspreisdokumentationsgesetz (VPDG) eingereicht. Die Übermittlung der CbCRs erfolgt in technischer Hinsicht grundsätzlich in der Form, dass die oberste Muttergesellschaft diese elektronisch bei der Finanzverwaltung ihres Ansässigkeitsstaats einreicht, die sie elektronisch an den österreichischen Bundesminister für Finanzen übermittelt, der sie gemäß Paragraph 12, VPDG seinerseits an die zuständigen Abgabenbehörden weiterleitet. Wie diese Weiterleitung erfolgt, ist weder im Gesetz noch intern in den Verrechnungspreisrichtlinien 2021 (VPR 2021) geregelt. Die Umsetzung in Österreich erfolgte im Streitzeitraum in der Form, dass die CbCRs aus dem Ausland in die österreichische Datenbank „Verbundkomponente Sonstiges Anbringen“ (VKSA) eingespielt wurden. Dabei handelt es sich um eine bundesweite Datenbank, auf die alle Finanzämter Zugriff haben, ohne dass eine Zuordnung zu einem dieser Ämter erfolgt. Der CbCR 2020, in der die Mitbeteiligte unter der Steuerjurisdiktion Vereinigtes Königreich eingetragen war, wurde mit 20. April 2022 übermittelt und war spätestens ab 4. Juni in der VKSA einsehbar.

3

Im Jahr 2022 führten Organe des Finanzamts für Großbetriebe (FAG) „im Namen und im Auftrag“ des Finanzamts Österreich (FAÖ) eine Außenprüfung bei der Mitbeteiligten durch, die sie am 6. Dezember 2022 teilweise abschlossen. Im Anschluss daran hob das FAÖ mit 6. und 12. Dezember 2022 die Umsatzsteuerbescheide 2013 bis 2018 vom 15. Dezember 2021 gemäß § 299 BAO auf und erließ neue Umsatzsteuerbescheide für diese Jahre. Die elektronische Zustellung dieser Bescheide erfolgte durch Zustellung in die Databox der Mitbeteiligten, womit diese in deren (elektronischen) Verfügungsbereich gelangten. Die Bescheide wurden zu folgenden Zeitpunkten in die Databox eingestellt, wobei dieser Zeitpunkt mit dem Zeitpunkt der Amtssignatur identisch ist: Im Jahr 2022 führten Organe des Finanzamts für Großbetriebe (FAG) „im Namen und im Auftrag“ des Finanzamts Österreich (FAÖ) eine Außenprüfung bei der Mitbeteiligten durch, die sie am 6. Dezember 2022 teilweise abschlossen. Im Anschluss daran hob das FAÖ mit 6. und 12. Dezember 2022 die Umsatzsteuerbescheide 2013 bis 2018 vom 15. Dezember 2021 gemäß Paragraph 299, BAO auf und erließ neue Umsatzsteuerbescheide für diese Jahre. Die elektronische Zustellung dieser Bescheide erfolgte durch Zustellung in die Databox der Mitbeteiligten, womit diese in deren (elektronischen) Verfügungsbereich

gelangten. Die Bescheide wurden zu folgenden Zeitpunkten in die Databox eingestellt, wobei dieser Zeitpunkt mit dem Zeitpunkt der Amtssignatur identisch ist:

4

Die gegen diese Bescheide erhobene Beschwerde wies das FAÖ mit Beschwerdevereentscheidung vom 11. Dezember 2023 als unbegründet ab, woraufhin die Mitbeteiligte einen Vorlageantrag stellte.

5

Mit dem angefochtenen Erkenntnis, in dem eine Revision für zulässig erklärt wurde, hob das BFG der Reihenfolge nach zunächst die Bescheide betreffend die Aufhebung der Umsatzsteuerbescheide 2013 bis 2018 gemäß § 299 BAO und sodann die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2013 und 2016 bis 2018 auf. Begründend führte es aus, im Revisionsfall sei das FAG und nicht das FAÖ für die Bescheiderlassung zuständig gewesen. Gemäß § 61 Abs. 1 Z 3 BAO in der Ende 2022 gültigen Fassung sei das FAG auch für „Abgabepflichtige, die in einem länderbezogenen Bericht gemäß § 2 Z 6 VPDG, BGBl. I Nr. 77/2016, angeführt wurden, der für das zweitvorangegangene Wirtschaftsjahr übermittelt worden (§ 8 VPDG) oder eingegangen ist (§ 12 VPDG)“ zuständig gewesen. Gemäß § 58 BAO ende die Zuständigkeit eines Finanzamtes in dem Zeitpunkt, in dem das andere Finanzamt von den seine Zuständigkeit begründenden Voraussetzungen Kenntnis erlange. Diesbezüglich sei auf den konkreten Zeitpunkt der Kenntniserlangung und nicht auf den Ablauf des jeweiligen Tages abzustellen. Mit dem angefochtenen Erkenntnis, in dem eine Revision für zulässig erklärt wurde, hob das BFG der Reihenfolge nach zunächst die Bescheide betreffend die Aufhebung der Umsatzsteuerbescheide 2013 bis 2018 gemäß Paragraph 299, BAO und sodann die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2013 und 2016 bis 2018 auf. Begründend führte es aus, im Revisionsfall sei das FAG und nicht das FAÖ für die Bescheiderlassung zuständig gewesen. Gemäß Paragraph 61, Absatz eins, Ziffer 3, BAO in der Ende 2022 gültigen Fassung sei das FAG auch für „Abgabepflichtige, die in einem länderbezogenen Bericht gemäß Paragraph 2, Ziffer 6, VPDG, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 77 aus 2016,, angeführt wurden, der für das zweitvorangegangene Wirtschaftsjahr übermittelt worden (Paragraph 8, VPDG) oder eingegangen ist (Paragraph 12, VPDG)“ zuständig gewesen. Gemäß Paragraph 58, BAO ende die Zuständigkeit eines Finanzamtes in dem Zeitpunkt, in dem das andere Finanzamt von den seine Zuständigkeit begründenden Voraussetzungen Kenntnis erlange. Diesbezüglich sei auf den konkreten Zeitpunkt der Kenntniserlangung und nicht auf den Ablauf des jeweiligen Tages abzustellen.

6

Im Revisionsfall gründe die Zuständigkeit des FAG auf der Tatsache, dass beim Bundesminister für Finanzen ein CbCR für das zweitvorangegangene Wirtschaftsjahr eingegangen sei, in dem die Mitbeteiligte angeführt gewesen sei und das FAG von diesem Bericht (als solchem) spätestens am 4. Juni 2022 Kenntnis erlangt habe, weshalb es seit diesem Zeitpunkt zuständig gewesen sei. Das CbCR 2020 - jenes für das im Revisionsfall zweitvorangegangene Wirtschaftsjahr - sei durch die Muttergesellschaft nämlich mit 20. April 2022 übermittelt und spätestens ab 4. Juni 2022 in der VKSA einsehbar gewesen. Im CbCR 2020 scheine die Mitbeteiligte nicht in der Steuerjurisdiktion Österreich, wohl aber in der für das Vereinigte Königreich auf, wobei der zuständige Außenprüfer des FAÖ diesen Teil des CbCR 2020 nicht geöffnet habe. Auf ihn seien er und seine Kollegin vom FAG erst im Zuge des Beschwerdeverfahrens aufmerksam geworden, als die Mitbeteiligte mit Schreiben vom 8. Mai 2025 darauf hingewiesen habe, dass sie nach ihrer Information - neben den anderen österreichischen Gesellschaften der X-Gruppe - auch im CbCR 2020 angeführt gewesen sei. Fest stehe damit, dass zwar beide Finanzämter den CbCR 2020 als solchen gekannt hätten und dass die Mitbeteiligte in dem den Mitarbeitenden des FAG spätestens im Juni 2022 bekannten CbCR 2020 nicht unter der Steuerjurisdiktion Österreich, wohl aber unter der Steuerjurisdiktion Vereinigtes Königreich aufgeschienen sei, was jedoch die Organwalter beider Finanzämter übersehen und somit nicht gekannt hätten. Bis zum Ergehen der hier strittigen Bescheide und damit bis 12. Dezember 2022 habe - so das Ergebnis der Beweisaufnahme des BFG - auch kein Organwalter des FAÖ oder des FAG die Existenz des nachfolgenden CbCR 2021 überprüft. Aus diesem Grund seien die Organwalter des FAÖ und des FAG auch nicht auf die Tatsache gestoßen, dass dieser Bericht bereits am 7. Dezember 2022 in den sehr frühen Morgenstunden eingelangt sowie lesbar und die Mitbeteiligte in diesem Bericht nunmehr in der Jurisdiktion Österreich enthalten gewesen sei.

7

Auch wenn dies noch nicht abschließend höchstgerichtlich geklärt sei, sei nach Ansicht des BFG bereits das Einstellen des CbCR in die VKSA zuständigkeitsbegründend, wenn eine betroffene Gesellschaft darin irgendwo in irgendeiner

Steuerjurisdiktion aufscheine, weil ein eingestelltes CbCR dem FAG stets in seinem vollen, lesbaren Umfang zur Kenntnis gelange. Dies gelte umso mehr, wenn das FAG schon zuvor über die Meldung iSd § 4 VPDG auf diese Tatsache aufmerksam gemacht worden und es ihm damit grundsätzlich bekannt sei, dass eine bestimmte Gesellschaft Geschäftseinheit einer multinationalen Unternehmensgruppe sei. Wenn eine betroffene Gesellschaft dazu auch noch in einem eigenen Schriftsatz (hier im November 2021) darauf hinweise, dass die Mitbeteiligte „den ‚Ort ihrer Geschäftstätigkeit‘ ab Mitte 2018 nach Großbritannien verlegt hat“ und damit einen Bezug zur Steuerjurisdiktion des Vereinigten Königreiches herstelle, gehe das BFG von einer Kenntniserlangung des FAG aus. Daran vermöge nichts zu ändern, dass die Finanzverwaltung Zuständigkeitsänderungen grundsätzlich automationsunterstützt vollziehe und sich die Organwalter der Finanzämter auf diese Automatik verließen. Weder dass die Programmsteuerung dabei nur auf die Gesellschaften Rücksicht nehme, die in einem CbCR in der Steuerjurisdiktion Österreich aufschienen, noch dass es dabei auch eine automatische Abtretungssperre gebe, wenn ein Rechtsmittel offen sei, könne einen Zuständigkeitswechsel verhindern, wenn eine Gesellschaft 2022 als Geschäftseinheit einer multinationalen Unternehmensgruppe im relevanten CbCR aufgeschienen sei. Auch wenn dies noch nicht abschließend höchstgerichtlich geklärt sei, sei nach Ansicht des BFG bereits das Einstellen des CbCR in die VKSA zuständigkeitsbegründend, wenn eine betroffene Gesellschaft darin irgendwo in irgendeiner Steuerjurisdiktion aufscheine, weil ein eingestelltes CbCR dem FAG stets in seinem vollen, lesbaren Umfang zur Kenntnis gelange. Dies gelte umso mehr, wenn das FAG schon zuvor über die Meldung iSd Paragraph 4, VPDG auf diese Tatsache aufmerksam gemacht worden und es ihm damit grundsätzlich bekannt sei, dass eine bestimmte Gesellschaft Geschäftseinheit einer multinationalen Unternehmensgruppe sei. Wenn eine betroffene Gesellschaft dazu auch noch in einem eigenen Schriftsatz (hier im November 2021) darauf hinweise, dass die Mitbeteiligte „den ‚Ort ihrer Geschäftstätigkeit‘ ab Mitte 2018 nach Großbritannien verlegt hat“ und damit einen Bezug zur Steuerjurisdiktion des Vereinigten Königreiches herstelle, gehe das BFG von einer Kenntniserlangung des FAG aus. Daran vermöge nichts zu ändern, dass die Finanzverwaltung Zuständigkeitsänderungen grundsätzlich automationsunterstützt vollziehe und sich die Organwalter der Finanzämter auf diese Automatik verließen. Weder dass die Programmsteuerung dabei nur auf die Gesellschaften Rücksicht nehme, die in einem CbCR in der Steuerjurisdiktion Österreich aufschienen, noch dass es dabei auch eine automatische Abtretungssperre gebe, wenn ein Rechtsmittel offen sei, könne einen Zuständigkeitswechsel verhindern, wenn eine Gesellschaft 2022 als Geschäftseinheit einer multinationalen Unternehmensgruppe im relevanten CbCR aufgeschienen sei.

8

Davon unabhängig, seien die Bescheide betreffend die Aufhebung der Umsatzsteuerbescheide 2013 sowie 2016 bis 2018 gemäß § 299 BAO auch deshalb aufzuheben gewesen, weil sie erst nach den neuen Umsatzsteuer-Sachbescheiden wirksam ergangen (zugestellt worden) seien und insofern über die Aufhebung von Umsatzsteuerbescheiden vom 15. Dezember 2021 absprächen, die rechtlich gar nicht mehr existent gewesen seien. Die neuen Umsatzsteuerbescheide 2013 sowie 2016 bis 2018 ihrerseits seien auch aufzuheben gewesen, weil sie über eine entschiedene Sache abgesprochen hätten. Davon unabhängig, seien die Bescheide betreffend die Aufhebung der Umsatzsteuerbescheide 2013 sowie 2016 bis 2018 gemäß Paragraph 299, BAO auch deshalb aufzuheben gewesen, weil sie erst nach den neuen Umsatzsteuer-Sachbescheiden wirksam ergangen (zugestellt worden) seien und insofern über die Aufhebung von Umsatzsteuerbescheiden vom 15. Dezember 2021 absprächen, die rechtlich gar nicht mehr existent gewesen seien. Die neuen Umsatzsteuerbescheide 2013 sowie 2016 bis 2018 ihrerseits seien auch aufzuheben gewesen, weil sie über eine entschiedene Sache abgesprochen hätten.

9

Die bekämpften Bescheide seien nämlich via FinanzOnline in die Databox der Mitbeteiligten („Eingang“) eingestellt worden. Aus der festgestellten Übersicht der Eingangszeitpunkte der Bescheide ergebe sich, dass die Umsatzsteuerbescheide 2013 sowie 2016 bis 2018 vor den diese Jahre betreffenden Aufhebungsbescheiden gemäß § 299 BAO zugestellt worden seien. Der Unterschied zwischen diesen Zeitpunkten habe zwischen etwa 12 Minuten und einer Stunde und 31 Minuten betragen, wobei bei den Bescheiden für 2013 auch die Datumsgrenze überschritten worden sei. Nur bei den Bescheiden für 2014 und 2015 seien die Aufhebungsbescheide, wie verfahrensrechtlich vorgesehen, jeweils vor den Umsatzsteuerbescheiden zugestellt worden. Die bekämpften Bescheide seien nämlich via FinanzOnline in die Databox der Mitbeteiligten („Eingang“) eingestellt worden. Aus der festgestellten Übersicht der Eingangszeitpunkte der Bescheide ergebe sich, dass die Umsatzsteuerbescheide 2013 sowie 2016 bis 2018 vor den diese Jahre betreffenden Aufhebungsbescheiden gemäß Paragraph 299, BAO zugestellt worden seien. Der Unterschied

zwischen diesen Zeitpunkten habe zwischen etwa 12 Minuten und einer Stunde und 31 Minuten betragen, wobei bei den Bescheiden für 2013 auch die Datumsgrenze überschritten worden sei. Nur bei den Bescheiden für 2014 und 2015 seien die Aufhebungsbescheide, wie verfahrensrechtlich vorgesehen, jeweils vor den Umsatzsteuerbescheiden zugestellt worden.

10

Fest stehe, dass die Zeitdifferenz auf rein programmtechnischen Problemen beruhe. Die Organwalter hätten jeweils den Aufhebungsbescheid und den neuen Sachbescheid gemeinsam während des Arbeitstages mit einem einzigen Tastendruck genehmigt. Die Bescheide seien im Anschluss daran vollautomatisch und programmgesteuert elektronisch verarbeitet, mit der Amtssignatur versehen und in die Databox zugestellt worden, wo sie in den elektronischen Verfügungsbereich des Empfängers gelangt seien.

11

Die Abgabenbehörde könne gemäß § 299 Abs. 1 BAO von Amts wegen einen Bescheid aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweise. Mit dem aufhebenden Bescheid sei gemäß § 299 Abs. 2 BAO der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden (wenn dieselbe Abgabenbehörde zur Erlassung beider Bescheide zuständig sei). Daraus ergebe sich, dass der Aufhebungsbescheid und der neue Sachbescheid grundsätzlich zumindest gleichzeitig (wenn auch in der gebotenen gedanklich logischen Reihenfolge) zu ergehen hätten. Wie auch bei der Wiederaufnahme des Verfahrens (vgl. § 307 Abs. 1 BAO) dürfe der neue (geänderte) Sachbescheid keineswegs vor der Entscheidung über die Aufhebung ergehen. Solange die zuständige Behörde nicht wirksam über die Aufhebung entschieden habe, sei die Erlassung eines in der Sache selbst ergehenden neuen Bescheides unzulässig. Dieser Bescheid sei inhaltlich rechtswidrig und damit - nötigenfalls im Beschwerdeverfahren - aufzuheben. Eine Heilung dieses Mangels komme nicht in Frage. Die Abgabenbehörde könne gemäß Paragraph 299, Absatz eins, BAO von Amts wegen einen Bescheid aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweise. Mit dem aufhebenden Bescheid sei gemäß Paragraph 299, Absatz 2, BAO der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden (wenn dieselbe Abgabenbehörde zur Erlassung beider Bescheide zuständig sei). Daraus ergebe sich, dass der Aufhebungsbescheid und der neue Sachbescheid grundsätzlich zumindest gleichzeitig (wenn auch in der gebotenen gedanklich logischen Reihenfolge) zu ergehen hätten. Wie auch bei der Wiederaufnahme des Verfahrens vergleiche , Paragraph 307, Absatz eins, BAO) dürfe der neue (geänderte) Sachbescheid keineswegs vor der Entscheidung über die Aufhebung ergehen. Solange die zuständige Behörde nicht wirksam über die Aufhebung entschieden habe, sei die Erlassung eines in der Sache selbst ergehenden neuen Bescheides unzulässig. Dieser Bescheid sei inhaltlich rechtswidrig und damit - nötigenfalls im Beschwerdeverfahren - aufzuheben. Eine Heilung dieses Mangels komme nicht in Frage.

12

Wirksam werde ein Aufhebungsbescheid gemäß § 97 BAO mit seiner Bekanntgabe an den Bescheidadressaten. Nicht relevant sei dabei, wann die Erledigung vom dafür zuständigen Organwalter unterschrieben oder genehmigt („approbiert“) worden sei. In der Praxis sei es nicht unüblich, dass der Aufhebungsbescheid und der neue Sachbescheid zwar von der Abgabenbehörde zugleich elektronisch genehmigt, diese aber im Zuge der (meist über Nacht erfolgenden) Verarbeitung durch die Datenverarbeitung zu unterschiedlichen Zeitpunkten amtssigniert würden. Bei körperlichen Zustellungen durch die Post könne der Zeitpunkt der Zustellung - vor allem bei Vorgängen ohne Zustellnachweis - in aller Regel nur tageweise bestimmt werden. Er werfe also nur dann Probleme auf, wenn die Datumsgrenze überschritten sei. Die meisten verfahrensrechtlichen Vorschriften und Fristen orientierten sich wohl auch deshalb und historisch bedingt an dieser Datumsgrenze. Anders sei das bei elektronischen Zustellungen, bei denen - wie hier - der exakte Zustellzeitpunkt auf die Sekunde genau eruierbar sei. Erfolge die Zustellung des ersetzenden Sachbescheides - wie hier für die Jahre 2013 sowie 2016 bis 2018 - in einem Zeitpunkt vor der Zustellung des Aufhebungsbescheides, so sei der ersetzende Sachbescheid rechtswidrig ergangen. Das gründe darauf, dass nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ein späterer, unbekämpft gebliebener Sachbescheid einem früheren Sachbescheid derogiere, womit dieser ersetzte Bescheid aus dem Rechtsbestand ausscheide. Wenn zwei grundsätzlich rechtswirksame Bescheide im Widerspruch zueinander stünden, derogiere der später erlassene Bescheid dem früher erlassenen und trete zur Gänze an dessen Stelle. Existiere der zu ersetzende („alte“) Bescheid nun nicht mehr, so gehe ein erst danach erlassener Aufhebungsbescheid, der diesen „alten“ Bescheid aufheben wolle, ins Leere. Wirksam werde ein Aufhebungsbescheid gemäß Paragraph 97, BAO mit seiner Bekanntgabe an den Bescheidadressaten. Nicht relevant sei dabei, wann die Erledigung vom dafür zuständigen Organwalter unterschrieben

oder genehmigt („approbiert“) worden sei. In der Praxis sei es nicht unüblich, dass der Aufhebungsbescheid und der neue Sachbescheid zwar von der Abgabenbehörde zugleich elektronisch genehmigt, diese aber im Zuge der (meist über Nacht erfolgenden) Verarbeitung durch die Datenverarbeitung zu unterschiedlichen Zeitpunkten amtssigniert würden. Bei körperlichen Zustellungen durch die Post könne der Zeitpunkt der Zustellung - vor allem bei Vorgängen ohne Zustellnachweis - in aller Regel nur tageweise bestimmt werden. Er werfe also nur dann Probleme auf, wenn die Datumsgrenze überschritten sei. Die meisten verfahrensrechtlichen Vorschriften und Fristen orientierten sich wohl auch deshalb und historisch bedingt an dieser Datumsgrenze. Anders sei das bei elektronischen Zustellungen, bei denen - wie hier - der exakte Zustellzeitpunkt auf die Sekunde genau eruierbar sei. Erfolge die Zustellung des ersetzenden Sachbescheides - wie hier für die Jahre 2013 sowie 2016 bis 2018 - in einem Zeitpunkt vor der Zustellung des Aufhebungsbescheides, so sei der ersetzende Sachbescheid rechtswidrig ergangen. Das gründe darauf, dass nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ein späterer, unbekämpft gebliebener Sachbescheid einem früheren Sachbescheid derogiere, womit dieser ersetzte Bescheid aus dem Rechtsbestand ausscheide. Wenn zwei grundsätzlich rechtswirksame Bescheide im Widerspruch zueinander stünden, derogiere der später erlassene Bescheid dem früher erlassenen und trete zur Gänze an dessen Stelle. Existiere der zu ersetzende („alte“) Bescheid nun nicht mehr, so gehe ein erst danach erlassener Aufhebungsbescheid, der diesen „alten“ Bescheid aufheben wolle, ins Leere.

13

Das führe dazu, dass beide Bescheide in einem solchen Fall rechtswirksam, aber rechtswidrig seien. Das gelte umso mehr, wenn die Zustellzeitpunkte - wie hier für 2013 - durch die Verarbeitung in der Nacht auf zwei verschiedene Kalendertage fielen (ersetzender Sachbescheid 2013 am 6. Dezember 2022 um 23:01 h und Aufhebungsbescheid am 7. Dezember 2022 um 01:29 h) und damit auch getrennte Fristläufe auslösten. Wären diese Bescheide nicht bereits wegen Unzuständigkeit der Behörde aufzuheben (siehe oben), wären sie das aus diesem Grund. Die Aufhebungsbescheide wären ersatzlos aufzuheben, weil sie mangels existenten aufzuhebenden Bescheids (vom 15. Dezember 2021) ins Leere gingen.

14

Das habe auch zur Folge, dass in diesem Fall die Existenz der bekämpften Umsatzsteuerbescheide 2013 (6. Dezember 2022) und 2016 bis 2018 (12. Dezember 2022) nicht auf den erst nach ihnen erlassenen Aufhebungsbescheiden gemäß § 299 BAO basiere. Dadurch, dass sie in rechtswidriger Weise schon vor ihnen ergangen seien, fehle ihnen jede Verknüpfung. Somit ändere die Aufhebung des aufhebenden Bescheides weder etwas an der rechtlichen Existenz des früheren Umsatzsteuerbescheides (§ 299 Abs. 2 BAO) noch sei § 299 Abs. 3 BAO anwendbar. Dazu komme, dass die jeweils vor dem entsprechenden Aufhebungsbescheid ergangenen Umsatzsteuersachbescheide rechtswidrig ergangen seien, weil sie über eine entschiedene Sache (res iudicata) abgesprochen hätten. Sie wären auch aus diesem Grund ersatzlos aufzuheben. Das habe auch zur Folge, dass in diesem Fall die Existenz der bekämpften Umsatzsteuerbescheide 2013 (6. Dezember 2022) und 2016 bis 2018 (12. Dezember 2022) nicht auf den erst nach ihnen erlassenen Aufhebungsbescheiden gemäß Paragraph 299, BAO basiere. Dadurch, dass sie in rechtswidriger Weise schon vor ihnen ergangen seien, fehle ihnen jede Verknüpfung. Somit ändere die Aufhebung des aufhebenden Bescheides weder etwas an der rechtlichen Existenz des früheren Umsatzsteuerbescheides (Paragraph 299, Absatz 2, BAO) noch sei Paragraph 299, Absatz 3, BAO anwendbar. Dazu komme, dass die jeweils vor dem entsprechenden Aufhebungsbescheid ergangenen Umsatzsteuersachbescheide rechtswidrig ergangen seien, weil sie über eine entschiedene Sache (res iudicata) abgesprochen hätten. Sie wären auch aus diesem Grund ersatzlos aufzuheben.

15

Soweit im Verfahren auf § 293 BAO verwiesen worden sei, so solle dieser die Möglichkeit schaffen, Fehler zu berichtigen, die in einem Auseinanderklaffen von tatsächlichem Bescheidwillen und formeller Erklärung des Bescheidwillens bestünden; er diene aber nicht der Berichtigung von Zustellfehlern (so wohl auch Ritz/Koran, BAO8 § 293 Rz 1 ff). Diese Norm biete daher keine Handhabe für eine Korrektur der zeitlichen Abfolge der Zustellungen. Soweit im Verfahren auf Paragraph 293, BAO verwiesen worden sei, so solle dieser die Möglichkeit schaffen, Fehler zu berichtigen, die in einem Auseinanderklaffen von tatsächlichem Bescheidwillen und formeller Erklärung des Bescheidwillens bestünden; er diene aber nicht der Berichtigung von Zustellfehlern (so wohl auch Ritz/Koran, BAO8 Paragraph 293, Rz 1 ff). Diese Norm biete daher keine Handhabe für eine Korrektur der zeitlichen Abfolge der Zustellungen.

16

Schließlich seien die Bescheide betreffend die Aufhebung der Umsatzsteuerbescheide 2016 bis 2018 auch deswegen aufzuheben gewesen, weil sie keine Begründung der Rechtswidrigkeit enthalten, sondern nur auf die Rechtsvorschrift des § 299 BAO verwiesen hätten. Da diese Sachbescheide schon vor den Aufhebungsbescheiden wirksam geworden seien, fehle jede Verknüpfung, aus der die Rechtswidrigkeitsgründe unmissverständlich und klar ableitbar wären. Schließlich seien die Bescheide betreffend die Aufhebung der Umsatzsteuerbescheide 2016 bis 2018 auch deswegen aufzuheben gewesen, weil sie keine Begründung der Rechtswidrigkeit enthalten, sondern nur auf die Rechtsvorschrift des Paragraph 299, BAO verwiesen hätten. Da diese Sachbescheide schon vor den Aufhebungsbescheiden wirksam geworden seien, fehle jede Verknüpfung, aus der die Rechtswidrigkeitsgründe unmissverständlich und klar ableitbar wären.

17

Die ordentliche Revision ließ das BFG zu, weil mehrere Rechtsfragen vom Verwaltungsgerichtshof bislang nicht geklärt worden seien, nämlich (1) wie das neu zuständige Finanzamt von seiner Zuständigkeit im Falle des § 61 Abs. 1 Z 3 BAO in der 2022 gültigen Fassung Kenntnis erlangen müsse (§ 58 BAO); (2) welche rechtlichen Wirkungen es habe, wenn ein (neuer) Sachbescheid erst nach dem als seine Grundlage gedachten Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO zugestellt werde, wenn dabei in einzelnen Fällen sogar die Datumsgrenze überschritten werde; (3) ob es in Bezug auf Aufhebungsbescheide für die Begründung der Rechtswidrigkeit ausreiche, wenn im Aufhebungsbescheid nur der Wortlaut des § 299 BAO zitiert werde, ohne auf eine zusätzliche Begründung oder einen konkreten anderen Bescheid zu verweisen. Die ordentliche Revision ließ das BFG zu, weil mehrere Rechtsfragen vom Verwaltungsgerichtshof bislang nicht geklärt worden seien, nämlich (1) wie das neu zuständige Finanzamt von seiner Zuständigkeit im Falle des Paragraph 61, Absatz eins, Ziffer 3, BAO in der 2022 gültigen Fassung Kenntnis erlangen müsse (Paragraph 58, BAO); (2) welche rechtlichen Wirkungen es habe, wenn ein (neuer) Sachbescheid erst nach dem als seine Grundlage gedachten Aufhebungsbescheid gemäß Paragraph 299, BAO zugestellt werde, wenn dabei in einzelnen Fällen sogar die Datumsgrenze überschritten werde; (3) ob es in Bezug auf Aufhebungsbescheide für die Begründung der Rechtswidrigkeit ausreiche, wenn im Aufhebungsbescheid nur der Wortlaut des Paragraph 299, BAO zitiert werde, ohne auf eine zusätzliche Begründung oder einen konkreten anderen Bescheid zu verweisen.

18

Gegen dieses Erkenntnis wendet sich die ordentliche Amtsrevision des FAÖ, die vorbringt, dass Organe des FAG zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung keine Kenntnis über die bereits in der VKSA eingespeisten CbCRs, insbesondere das CbCR 2020 betreffend das zweitvorangegangene Wirtschaftsjahr, in Bezug auf die Mitbeteiligte gehabt hätten, obwohl deren Eintrag unter Steuerjurisdiktion Vereinigtes Königreich an sich einsehbar gewesen sei. Zudem bewirke allein das zeitliche Auseinanderfallen der Zustellungen von Aufhebungs- und Umsatzsteuerbescheiden keine Verletzung des Verbindungsgebotes nach § 299 Abs. 2 BAO. Bezüglich der Begründung der Aufhebungsbescheide betreffend die Jahre 2016 bis 2018 sei zwar nur die gesetzliche Voraussetzung für die Aufhebung angeführt worden, nämlich, dass sich der Spruch des aufgehobenen Bescheides als nicht richtig erweise. In der Begründung der neuen Umsatzsteuerbescheide betreffend diese Jahre befinde sich jedoch ein Verweis auf eine Niederschrift, in welcher dargelegt werde, aus welchen Gründen sowohl die Aufhebung als auch die Erlassung des (jeweiligen) neuen Umsatzsteuerbescheides erfolge. Gegen dieses Erkenntnis wendet sich die ordentliche Amtsrevision des FAÖ, die vorbringt, dass Organe des FAG zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung keine Kenntnis über die bereits in der VKSA eingespeisten CbCRs, insbesondere das CbCR 2020 betreffend das zweitvorangegangene Wirtschaftsjahr, in Bezug auf die Mitbeteiligte gehabt hätten, obwohl deren Eintrag unter Steuerjurisdiktion Vereinigtes Königreich an sich einsehbar gewesen sei. Zudem bewirke allein das zeitliche Auseinanderfallen der Zustellungen von Aufhebungs- und Umsatzsteuerbescheiden keine Verletzung des Verbindungsgebotes nach Paragraph 299, Absatz 2, BAO. Bezüglich der Begründung der Aufhebungsbescheide betreffend die Jahre 2016 bis 2018 sei zwar nur die gesetzliche Voraussetzung für die Aufhebung angeführt worden, nämlich, dass sich der Spruch des aufgehobenen Bescheides als nicht richtig erweise. In der Begründung der neuen Umsatzsteuerbescheide betreffend diese Jahre befinde sich jedoch ein Verweis auf eine Niederschrift, in welcher dargelegt werde, aus welchen Gründen sowohl die Aufhebung als auch die Erlassung des (jeweiligen) neuen Umsatzsteuerbescheides erfolge.

19

Die Mitbeteiligte erstattete eine Revisionsbeantwortung.

20

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

21

Die Revision ist zulässig und begründet.

Zur Zuständigkeit des Finanzamts Österreich

22

Die im Revisionsfall hierzu anwendbaren Bestimmungen der BAO, BGBl. Nr. 194/1961 idF BGBl. I Nr. 228/2021, lauten: Die im Revisionsfall hierzu anwendbaren Bestimmungen der BAO, Bundesgesetzblatt Nr. 194 aus 1961, in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 228 aus 2021, lauten:

„§ 58. Die Zuständigkeit des einen Finanzamtes endet in dem Zeitpunkt, in dem das andere Finanzamt von den seine Zuständigkeit begründenden Voraussetzungen Kenntnis erlangt. Vom Übergang der Zuständigkeit ist der Abgabepflichtige zu verständigen. Solange er nicht verständigt worden ist, kann er Anbringen an jedes Finanzamt richten.

§ 60. (1) Das Finanzamt Österreich ist zuständig für Paragraph 60, (1) Das Finanzamt Österreich ist zuständig für

1.

die Wahrnehmung einer Aufgabe, die einer Abgabenbehörde übertragen ist, wenn weder die Voraussetzungen für die Zuständigkeit des Bundesministers für Finanzen, noch für die Zuständigkeit des Finanzamtes für Großbetriebe noch jene für die Zuständigkeit des Zollamtes Österreich vorliegen, und

2.

die Wahrnehmung einer Aufgabe, die einem Finanzamt übertragen ist, wenn die Voraussetzungen für die Zuständigkeit des Finanzamtes für Großbetriebe nicht vorliegen. [...]

§ 61. (1) Das Finanzamt für Großbetriebe ist in Bezug auf die in Abs. 2 und 3 genannten Angelegenheiten zuständig für [...] Paragraph 61, (1) Das Finanzamt für Großbetriebe ist in Bezug auf die in Absatz 2, und 3 genannten Angelegenheiten zuständig für [...]

1.

Abgabepflichtige, die in einem länderbezogenen Bericht gemäß § 2 Z 6 des Verrechnungspreisdokumentationsgesetzes - VPDG, BGBl. I Nr. 77/2016, der für das zweitvorangegangene Wirtschaftsjahr übermittelt worden (§ 8 VPDG) oder eingegangen ist (§ 12 VPDG) angeführt werden.“ Abgabepflichtige, die in einem länderbezogenen Bericht gemäß Paragraph 2, Ziffer 6, des Verrechnungspreisdokumentationsgesetzes - VPDG, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 77 aus 2016, der für das zweitvorangegangene Wirtschaftsjahr übermittelt worden (Paragraph 8, VPDG) oder eingegangen ist (Paragraph 12, VPDG) angeführt werden.“

23

Gemäß § 58 erster Satz BAO endet die Zuständigkeit eines Finanzamtes mit dem Zeitpunkt, in dem ein anderes Finanzamt von den seine Zuständigkeit begründenden Voraussetzungen Kenntnis erlangt. Gemäß Paragraph 58, erster Satz BAO endet die Zuständigkeit eines Finanzamtes mit dem Zeitpunkt, in dem ein anderes Finanzamt von den seine Zuständigkeit begründenden Voraussetzungen Kenntnis erlangt.

24

Entscheidend für den Wechsel der Zuständigkeit von einem bisher zuständigen auf ein neues anderes Finanzamt ist nach dem klaren Wortlaut des § 58 BAO somit allein der Zeitpunkt, in dem das andere Finanzamt von den sachverhaltsbezogenen Umständen Kenntnis erlangt, die seine Zuständigkeit begründen. Es kommt also weder auf den Zeitpunkt an, in dem das die Zuständigkeit beeinflussende Ereignis selbst eintritt, noch auf den Zeitpunkt, in dem das bisher zuständige Finanzamt von einem solchen Umstand Kenntnis erlangt (vgl. VwGH 8.6.1994, 94/13/0033, mwN). Entscheidend für den Wechsel der Zuständigkeit von einem bisher zuständigen auf ein neues anderes Finanzamt ist nach dem klaren Wortlaut des Paragraph 58, BAO somit allein der Zeitpunkt, in dem das andere Finanzamt von den sachverhaltsbezogenen Umständen Kenntnis erlangt, die seine Zuständigkeit begründen. Es kommt also weder auf den Zeitpunkt an, in dem das die Zuständigkeit beeinflussende Ereignis selbst eintritt, noch auf den Zeitpunkt, in dem das bisher zuständige Finanzamt von einem solchen Umstand Kenntnis erlangt vergleiche , VwGH 8.6.1994, 94/13/0033, mwN).

25

Das Abstellen auf die tatsächliche Kenntnis des neuen Finanzamtes in § 58 BAO soll sicher stellen, dass kein

zuständigkeitsloser Zeitraum eintritt. Das bisherige Finanzamt bleibt sohin bis zur positiven Kenntnis des neuen Finanzamts zuständig (vgl. dazu auch Stoll, BAO 738 ff mit Beispielen zur Kenntniserlangung, etwa durch ausdrückliche Mitteilungen des bisherigen Finanzamts mit Aktenübersendung oder Mitteilungen der Abgabepflichtigen). Das Abstellen auf die tatsächliche Kenntnis des neuen Finanzamtes in Paragraph 58, BAO soll sicher stellen, dass kein zuständigkeitsloser Zeitraum eintritt. Das bisherige Finanzamt bleibt sohin bis zur positiven Kenntnis des neuen Finanzamts zuständig vergleiche , dazu auch Stoll, BAO 738 ff mit Beispielen zur Kenntniserlangung, etwa durch ausdrückliche Mitteilungen des bisherigen Finanzamts mit Aktenübersendung oder Mitteilungen der Abgabepflichtigen).

26

Nach den unbestrittenen Feststellungen des BFG war die Mitbeteiligte in einem länderbezogenen Bericht in der VKSA angeführt, wodurch grundsätzlich das FAG für die revisionsgegenständlichen Angelegenheiten zuständig gewesen wäre. Ebenso unbestritten sind die Feststellungen, dass das FAG zwar Zugriff auf diese Datenbank, aber zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung kein Organ des FAG Kenntnis über die (an ungewöhnlicher Stelle vorgenommenen) Eintragungen betreffend die Mitbeteiligte hatte.

27

Das BFG stellte dazu - nach Befragung der Organwalter und entsprechender Beweismwürdigung - ausdrücklich fest, dass in der VKSA zwar CbCRs betreffend die Mitbeteiligte vorhanden gewesen seien, aber sowohl von den Organen des FAÖ als auch des FAG aufgrund der ungewöhnlichen Eintragung übersehen worden seien.

28

Vor dem Hintergrund dieser Feststellungen kann daher nicht davon gesprochen werden, dass das FAG Kenntnis über die seine Zuständigkeit begründenden Voraussetzungen erlangt hat.

29

Mit seiner rechtlichen Schlussfolgerung setzt sich das BFG sohin in Widerspruch zu seinen eigenen Feststellungen.

30

Allein der Umstand, dass Organe des FAG die CbCRs abrufen und die Mitbeteiligte letztlich darin unter der Steuerjurisdiktion Vereinigtes Königreich hätten finden können, bewirkt nämlich nicht, dass sie tatsächlich Kenntnis von den zuständigkeitsbegründenden Tatsachen erlangt haben. Ein bloßes Kennen-Können ist für einen Zuständigkeitsübergang nach § 58 BAO nicht ausreichend. Allein der Umstand, dass Organe des FAG die CbCRs abrufen und die Mitbeteiligte letztlich darin unter der Steuerjurisdiktion Vereinigtes Königreich hätten finden können, bewirkt nämlich nicht, dass sie tatsächlich Kenntnis von den zuständigkeitsbegründenden Tatsachen erlangt haben. Ein bloßes Kennen-Können ist für einen Zuständigkeitsübergang nach Paragraph 58, BAO nicht ausreichend.

31

Eine Unzuständigkeit des FAÖ im Zeitpunkt der Bescheiderlassungen war daher vor dem Hintergrund der Feststellungen des BFG nicht gegeben.

32

Umstände, die möglicherweise gegen die Zuständigkeit der Abgabenbehörde sprechen, aber erst nach Bescheiderlassung bekannt werden, führen im Übrigen nicht dazu, dass die Abgabenbehörde, die die Entscheidung gefällt hat, nachträglich unzuständig wird (vgl. VwGH 14.11.1990, 86/13/0042 und 0053). Umstände, die möglicherweise gegen die Zuständigkeit der Abgabenbehörde sprechen, aber erst nach Bescheiderlassung bekannt werden, führen im Übrigen nicht dazu, dass die Abgabenbehörde, die die Entscheidung gefällt hat, nachträglich unzuständig wird vergleiche , VwGH 14.11.1990, 86/13/0042 und 0053).

33

Das BFG hat somit im Hinblick auf die von ihm angenommene Unzuständigkeit des FAÖ die Rechtslage verkannt und bezüglich der Bescheide hinsichtlich Aufhebung der Umsatzsteuerbescheide 2014 und 2015 sein Erkenntnis mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet.

Zur Wirkung der Aufhebungsbescheide 2013 und 2016 bis 2018 nach Erlassung des jeweils betreffenden Sachbescheides

34

Wie der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom heutigen Tag, Ro 2026/15/0021, ausgesprochen hat, ergibt sich bereits aus § 299 Abs. 2 iVm § 293 BAO, dass bei Entsprechung des Verbindungsgebotes eine umgekehrte Zustellreihenfolge aufgrund technischer Zufälligkeiten unschädlich ist. Auf die Entscheidungsgründe dieses

Erkenntnisses wird gemäß § 43 Abs. 2 zweiter Satz VwGG verwiesen. Wie der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom heutigen Tag, Ro 2026/15/0021, ausgesprochen hat, ergibt sich bereits aus Paragraph 299, Absatz 2, in Verbindung mit , Paragraph 293, BAO, dass bei Entsprechung des Verbindungsgebotes eine umgekehrte Zustellreihenfolge aufgrund technischer Zufälligkeiten unschädlich ist. Auf die Entscheidungsgründe dieses Erkenntnisses wird gemäß Paragraph 43, Absatz 2, zweiter Satz VwGG verwiesen.

Zur Begründung der Aufhebungsbescheide betreffend 2016 bis 2018:

35

Die Begründung des Aufhebungsbescheides hat das Vorliegen der Voraussetzungen des § 299 BAO darzulegen, also sowohl den Aufhebungsgrund als auch die Gründe für die Ermessensübung anzuführen. Allerdings sind Begründungsmängel des Erstbescheides im Beschwerdeverfahren sanierbar. Im Beschwerdeverfahren kann ein mangelhaft begründeter Aufhebungsbescheid (etwa hinsichtlich der Begründung der Ermessensübung) ergänzt bzw. richtig gestellt werden, es darf bloß kein anderer (neuer) Aufhebungsgrund herangezogen werden (vgl. VwGH 26.3.2025, Ra 2023/13/0131, mwN). Die Begründung des Aufhebungsbescheides hat das Vorliegen der Voraussetzungen des Paragraph 299, BAO darzulegen, also sowohl den Aufhebungsgrund als auch die Gründe für die Ermessensübung anzuführen. Allerdings sind Begründungsmängel des Erstbescheides im Beschwerdeverfahren sanierbar. Im Beschwerdeverfahren kann ein mangelhaft begründeter Aufhebungsbescheid (etwa hinsichtlich der Begründung der Ermessensübung) ergänzt bzw. richtig gestellt werden, es darf bloß kein anderer (neuer) Aufhebungsgrund herangezogen werden vergleiche , VwGH 26.3.2025, Ra 2023/13/0131, mwN).

36

In der Begründung der gegenständlichen Aufhebungsbescheide 2016 bis 2018 nach § 299 BAO wird allgemein die Voraussetzung für die Aufhebung angeführt, nämlich dass „der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist“. In den gemäß § 299 Abs. 2 BAO mit den Aufhebungsbescheiden verbundenen Umsatzsteuerbescheiden bzw. der darin verwiesenen Niederschrift wird dargelegt, aus welchen Gründen die Neufestsetzung notwendig gewesen sei. Damit war - aus den verbundenen Aufhebungs- und Sachbescheiden - aber objektiv erkennbar dargetan, aus welchen Gründen das FAÖ die entsprechenden Aufhebungsbescheide nach § 299 BAO erlassen hat (vgl. in diesem Sinne bereits VwGH 26.4.2012, 2009/15/0119). In der Begründung der gegenständlichen Aufhebungsbescheide 2016 bis 2018 nach Paragraph 299, BAO wird allgemein die Voraussetzung für die Aufhebung angeführt, nämlich dass „der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist“. In den gemäß Paragraph 299, Absatz 2, BAO mit den Aufhebungsbescheiden verbundenen Umsatzsteuerbescheiden bzw. der darin verwiesenen Niederschrift wird dargelegt, aus welchen Gründen die Neufestsetzung notwendig gewesen sei. Damit war - aus den verbundenen Aufhebungs- und Sachbescheiden - aber objektiv erkennbar dargetan, aus welchen Gründen das FAÖ die entsprechenden Aufhebungsbescheide nach Paragraph 299, BAO erlassen hat vergleiche , in diesem Sinne bereits VwGH 26.4.2012, 2009/15/0119).

37

Das angefochtene Erkenntnis war daher insgesamt wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben. Das angefochtene Erkenntnis war daher insgesamt wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG aufzuheben.

Wien, am 28. Mai 2026

Schlagworte

Auslegung Anwendung der Auslegungsmethoden Bindung an den Wortlaut des Gesetzes VwRallg3/2/1 Ermessen VwRallg8

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2026:RO2026150015.J00

Im RIS seit

29.06.2026

Zuletzt aktualisiert am

27.07.2026

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at