

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf. bzw. Bf, vertreten durch die Standfest Rechtsanwaltskanzlei & Steuerberatungskanzlei, Wallnerstraße 4, 2. Hof (links) Top 44, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 11.10.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 2/20/21/22 vom 28.09.2017, betreffend Abrechnungsbescheid, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 20.02.2020 in Anwesenheit der Vertreter der Beschwerdeführerin WS und AS, der Amtsvertreterin AV im Beisein der Schriftführerin SF zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 20.07.2017 brachte die Beschwerdeführerin (Bf) durch ihren Vertreter eine Beschwerde gegen den Bescheid vom 10.07.2017 betreffend Säumniszuschlag, einen Antrag auf Aussetzung der Einhebung und einen Antrag auf Abrechnungsbescheid ein und führte wie folgt aus:

„1 Zustellmängel

In meiner Eingabe vom 31.08.2016 habe ich meine Zustellvollmacht für sämtliche Abgabenverfahren der Jahre 2010 bis 2013 erklärt. Ungeachtet dessen wurde der Bescheid nicht mir, sondern meiner Mandantin direkt zugestellt. Der Bescheid ist mir bis heute nicht zugekommen, sondern ich habe von ihm nur durch Übermittlung einer Scan-Kopie per E-Mail Kenntnis erlangt. Der Zustellmangel ist somit nicht geheilt. Damit gilt der Bescheid auch als nicht erlassen (BFG 03.03.2017, RV/7101025/2017). Vorsichtshalber führe ich aber dennoch die Rechtsmittel weiter aus.

2 Mangelnde Fälligkeit

Gegen den Bescheid, mit dem die Abgabenbehörde eine Einkommensteuerforderung von € 24.847,00 behauptet, hat meine Mandantin am 01.06.2017 Beschwerde erhoben und auch die Aussetzung der Einhebung beantragt. Sie hat ihre Beschwerde insbesondere auch damit begründet, dass

1. der Bescheid über die Festsetzung der Einkommensteuer für 2010 mangels wirksamer Zustellung gar nicht rechtswirksam wurde und
2. sie für 2010 keine Einkommensteuer (mehr) schuldet.

Bis heute hat die Behörde weder mir den Bescheid über die Festsetzung der Einkommensteuer für 2010 zugestellt noch über den Aussetzungsantrag entschieden.

3 Antrag auf Abrechnungsbescheid

Diesem Bescheid war die Buchungsmitteilung Nr. 3/2017 angeschlossen, in der ein Rückstand von € 471.661,50 ausgewiesen ist ohne Hinweis darauf, bei welchen Beträgen die Einhebung gemäß § 212a BAO ausgesetzt ist. Diese Buchungsmitteilung erweckt deshalb zu Unrecht den Eindruck, als seien sämtliche dort ausgewiesenen Beträge fällig. Sodann werden alle diejenigen Beträge auszubuchen sein, zu denen (mangels wirksamer Zustellung) bis heute keine rechtswirksamen Bescheide erlassen wurden. Aus diesen Gründen stellt meine Mandantin den Antrag auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides zu den strittigen Fragen, welche der in der Buchhaltungsmitteilung Nr. 3/2017 angeführten Abgabeforderungen

1. tatsächlich rechtswirksam begründet wurden,
2. welche davon auch fällig sind, sowie
3. bei welchen davon die Einbringung ausgesetzt ist.

Mit Abrechnungsbescheid vom 28.09.2017 entschied die Abgabenbehörde auf Grund des Antrages vom 20.07.2017 gemäß § 216 BAO, dass die Verpflichtung zur Zahlung der Abgaben im Betrag von € 92.143,58 (fällig) nicht erloschen sei. Bei einem Betrag von € 379.899,64 sei eine Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO gewährt worden.

Mit Beschwerde vom 11.10.2017 führte die Bf durch ihren Vertreter Folgendes aus:

„Im Abrechnungsbescheid vom 28.09.2017 stellen Sie fest, dass ein - nicht näher aufgeschlüsselter - Betrag von € 92.143,58 (fällig) nicht erloschen sei. Damit erledigt der Bescheid noch nicht meinen Antrag vom 20.07.2017, in dem ich um Aufschlüsselung der fälligen Beträge gebeten habe. Die begehrte Aufschlüsselung ist schon deshalb unentbehrlich, weil der als fällig bekanntgegebene Betrag der Höhe nach unmöglich richtig sein kann. Aus folgenden Gründen:

1. Mir liegt eine mit 17.11.2016 datierte Rückstandsaufgliederung Ihrer Behörde vor mit einem offenen Saldo von € 88.490,50. Seit diesem Datum sind weder an mich noch an meine Mandantin Abgabenbescheide ergangen, die diesen offenen Saldo erhöht hätten. Die in den seither ergangenen Abgabenbescheiden enthaltenen Beträge wurden ja allesamt ausgesetzt. Wie begründen Sie diese Differenz?
2. Diese Rückstandsaufgliederung vom 17.11.2016 enthält auch Beträge eines Einkommensteuerbescheides 2010 und eines Umsatzsteuerbescheides 2010 samt Nebenforderungen. Mit Bescheiden vom 02.05.2017 - also nach dem Datum dieser Rückstandsaufgliederung - wurden die Verfahren ESt und USt 2010 wiederaufgenommen. Damit sind beide Bescheide und sämtliche Bescheide über die zugehörigen

Nebenforderungen aus dem Rechtsbestand ausgeschieden. All das müsste zu einer drastischen Reduktion des in der Rückstandsaufgliederung vom 17.11.2016 ausgewiesenen Gesamtsaldos geführt haben und nicht zu einer Erhöhung.

Meine Mandantin erhebt deshalb gegen diesen Abrechnungsbescheid Beschwerde mit dem Antrag, den bekämpften Bescheid abzuändern und den fälligen Abgabensaldo in diejenigen Teilforderungen aufzuschlüsseln, aus denen er sich zusammensetzt.“

Mit Beschwerdevoentscheidung vom 14. 11.2017 gab die Abgabenbehörde der Beschwerde vom 11.10.2017 teilweise statt, änderte den angefochtenen Bescheid laut Beilage (Abfrage der Buchungen vom 08.01.2013 bis 14.11.2017 sowie Aussetzung der Einhebung) ab und führte zur Begründung wie folgt aus:

„Der Abrechnungsbescheid stellt eine Entscheidung im Einhebungsverfahren dar. Durch den antragsabhängigen Abrechnungsbescheid wird über die Richtigkeit der Verbuchung der Gebarung (§ 213 BAO) sowie darüber entschieden, ob und inwieweit eine bestimmte Zahlungsverpflichtung durch die Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen ist (VwGH 27.1.2000, 97/15/0191; VwGH 16.9.2003, 2000/14/0162).

Somit dient der Abrechnungsbescheid der Klärung umstrittener abgabenbehördlicher Gebarungsakte bezüglich der Verrechnung von Zahlungen und sonstigen Gutschriften (VfGH 18.12.1980, B 404/79; VwGH 30.4.2003, 2002/16/0245). Ist der Abgabepflichtige der Meinung, dass die Durchführung der Abgabenverrechnung unzutreffend ist, so kann er seine Auffassung durch einen Antrag auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides iSd § 216 BAO durchsetzen (VwGH 24.4.2002, 99/16/0082). Ein solcher Antrag ist nur innerhalb von fünf Jahren nach Ablauf des Jahres, in dem die betreffende Verbuchung erfolgt ist oder erfolgen hätte müssen, zulässig. Das Verfahren über einen Antrag auf Abrechnungsbescheid hat sich damit zu befassen, ob die Anlastung der Abgabenfestsetzungen (nicht deren Rechtmäßigkeit an sich) und die entsprechenden Gutschriften in der kontomäßigen Gebarung ihren richtigen Ausdruck gefunden haben (VwGH 27.11. 2000, 2000/17/0090).

Der Abrechnungsbescheid ist seinem Wesen und möglichen Inhalt nach ein Feststellungsbescheid. Ergibt sich aus einem Abrechnungsbescheid (sei es unmittelbar, sei es im Rechtsmittelverfahren), dass Buchungsfehler unterlaufen sind, dass also die Abgabenfestsetzungen, ihre Veränderungen beziehungsweise ihre Zahlungen und die sonstigen (Gutschriften bedingenden) Vorgänge in der Verrechnung keinen oder einen unzutreffenden Niederschlag gefunden haben, so ist die Gebarung (umso mehr) richtig zu stellen, wofür der Abrechnungsbescheid zufolge seines Wesens als Feststellungsbescheid entsprechend seinem Inhalt den Grund und den Maßstab für die Korrektur der Verrechnung gibt (vgl. Stoll, BAO Bd. II, 2316).

Dem wurde mit Abrechnungsbescheid vom 28.09.2017 nicht entsprochen, da nur über die Gesamtbeträge abgesprochen wurde.“

Mit Vorlageantrag vom 27.11.2017 stellte die Bf durch ihren Vertreter den Antrag, ihre Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vorzulegen, damit dieses nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung hierüber entscheide, und führte wie folgt aus:

„Die Durchführung einer mündlichen Verhandlung wird deshalb beantragt, weil die kommentarlos übersandten Kontoauszüge die in der Beschwerde aufgeworfenen Fragen nicht beantworten und überdies nicht vollständig nachvollziehbar sind. Die gebotenen Klarstellungen und Erläuterungen werden durch den Vertreter des Finanzamtes in der mündlichen Verhandlung nachzuholen sein.

A. Folgendes fällt dazu auf:

1. Die beiden Buchungen vom 02.05.2013 GF 63 über 43.618,00 und GF 53 über 5.860,00 sind rechtswidrig. Die diesen Buchungen zugrundeliegenden Bescheide sind durch Wiederaufnahmebescheid vom 02.05.2017 aus dem Rechtsbestand ausgeschieden und können deshalb keine Forderungen mehr begründen.
2. Die vier Buchungen vom 09.05.2017 GF 48 mit dem Kürzel „SZA“ sowie die entsprechende Buchung GF 48 vom 10.07.2017 (für den Zeitraum 2017) sind mir nicht nachvollziehbar. Hiezu ist weder an meine Mandantin noch an mich ein Bescheid ergangen.
3. Zur Buchung vom 17.08.2017 GF 48 über 878,76 konnte ich jetzt feststellen, dass Sie dazu am 17.08.2017 einen Bescheid über die Festsetzung von Aussetzungszinsen an meine Mandantin zugestellt haben. Diese Zustellung war rechtsunwirksam, weil ich für dieses Verfahren meine Zustellvollmacht ausgewiesen habe und deshalb der Bescheid an mich zuzustellen gewesen wäre. Dieser Bescheid gilt demnach als nicht erlassen (BFG 03.03.2017, RV/7101025/2017) und kann also auch keine Rechtswirkungen entfalten.

Außerdem wurde nach meiner Beschwerde vom 13.09.2017 mit Bescheid vom 26.09.2017 die Aussetzung der Einhebung bewilligt, sodass die Rechtsgrundlage für Aussetzungszinsen weggefallen ist.

Meine Mandantin beantragt somit ergänzend, diese sieben Buchungen als rechtswidrig und unbegründet festzustellen und entsprechend auszubuchen.

Abschließend ist als Ergebnis festzuhalten, dass die Beschwerdevorentscheidung vom 14.11.2017 die Beschwerde meiner Mandantin überhaupt nicht erledigt.

B. Um Ihnen und mir die Übersicht zu erleichtern, folgt noch eine aktualisierte Zusammenfassung sämtlicher zur Zeit unerledigter Anträge meiner Mandantin:

1. Beschwerde vom 01.06.2017 betreffend Anspruchszinsen 2010 bis 2013;
2. Beschwerde vom 01.06.2017 gegen den Vorauszahlungsbescheid 2017;
3. Antrag vom 01.06.2017 auf Herabsetzung der Einkommensteuer-Vorauszahlungen;
4. Aussetzungsantrag vom 11.10.2017.“

In der Beschwerdeverhandlung bringt der Vertreter der Bf ergänzend vor, dass es ein Strafverfahren zur Aktenzahl Z1y gegeben habe, wo festgestellt worden sei, dass alle Einkünfte einen Herr P, Vater der Beschwerdeführerin, zuzuordnen seien. Die Bescheide müssten neu ergehen, weil die Einkünfte Zurechnung anders lauten würde.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 216 BAO ist mit Bescheid (Abrechnungsbescheid) über die Richtigkeit der Verbuchung der Gebärung (§ 213) sowie darüber, ob und inwieweit eine Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen ist, auf Antrag des Abgabepflichtigen (§ 77) abzusprechen. Ein solcher Antrag ist nur innerhalb von fünf Jahren nach Ablauf des Jahres, in dem die betreffende Verbuchung erfolgt ist oder erfolgen hätte müssen, zulässig.

Bei einem Abrechnungsbescheid nach § 216 BAO geht es um die Klärung umstrittener abgabenrechtlicher Gebärungsakte, wobei die Partei im Abrechnungsverfahren auch die Behauptungslast und die Konkretisierungspflicht hinsichtlich der Fragen der strittigen Verrechnungsvorgänge und Gebärungskomponenten trifft (vgl. VwGH 29.04.2015, 2012/13/0002).

Die Frage, ob die strittigen Erledigungen wirksam zugestellt und damit Bescheidqualität erlangt haben, kann in einem Verfahren nach § 216 BAO ausgetragen werden (VwGH 04.02.2009, 2008/15/0266; *Ritz*, BAO⁶, § 216 Tz 3, 4).

Die Bf begründet ihren Antrag damit, dass die Buchungsmitteilung Nr. 3/2017 mit einem Rückstand von € 471.661,50 mangels Hinweises auf ausgesetzte Beträge zu Unrecht den Eindruck erwecke, als seien sämtliche ausgewiesenen Beträge fällig.

Sodann seien alle Beträge auszubuchen, denen mangels wirksamer Zustellung kein rechtswirksamer Bescheid zugrunde liege.

Weiters konkretisiert sie die strittigen Fragen, welche der in der Buchhaltungsmitteilung Nr. 3/2017 angeführten Abgabenforderungen tatsächlich rechtswirksam begründet worden seien, welche davon auch fällig seien und bei welchen davon die Einbringung ausgesetzt sei.

Damit konkretisiert die Bf nicht Fragen hinsichtlich strittiger Verrechnungsvorgänge und Gebärungskomponenten, sondern beantragt eine Auskunft hinsichtlich wirksamer Zustellung, Fälligkeit und Aussetzung der Einhebung.

Allenfalls vermag aufgrund des Antrages, alle Beträge auszubuchen, denen mangels wirksamer Zustellung kein rechtswirksamer Bescheid zugrunde liege, ein Abrechnungsbescheid in Betracht kommen, zumal die Frage, ob die strittigen Erledigungen wirksam zugestellt und damit Bescheidqualität erlangt haben, in einem Verfahren nach § 216 BAO ausgetragen werden kann (VwGH 04.02.2009, 2008/15/0266; *Ritz*, BAO⁶, § 216 Tz 3, 4).

Ist ein Zustellungsbevollmächtigter bestellt, so hat gemäß § 9 Abs. 3 ZustellG die Behörde, soweit gesetzlich nicht anderes bestimmt ist, diesen als Empfänger zu bezeichnen. Geschieht dies nicht, so gilt die Zustellung als in dem Zeitpunkt bewirkt, in dem das Dokument dem Zustellungsbevollmächtigten tatsächlich zugekommen ist.

Die Zustellung der Abgabenbescheide wäre daher gemäß § 9 Abs. 3 erster Satz ZustellG an den Rechtsanwalt vorzunehmen gewesen. Die an die vertretene Bf vorgenommene Zustellung war daher rechtsunwirksam (VwGH 15.9.1993, 92/13/308).

Unterlaufen im Verfahren der Zustellung Mängel, so gilt gemäß § 7 ZustellG die Zustellung als in dem Zeitpunkt dennoch bewirkt, in dem das Dokument dem Empfänger tatsächlich zugekommen ist.

Auf Ladung zur mündlichen Verhandlung erklärte der ehemalige Zustellungsbevollmächtigte der Bf, dass er mit Ende Juli 2019 seine Kanzlei geschlossen habe. Zuvor habe er dem Finanzamt die Beendigung des Mandatsverhältnisses bekanntgegeben.

Durch das Erlöschen der Zustellvollmacht gelten die Abgabenbescheide im Sinn des § 7 ZustellG als tatsächlich zugekommen, da die Schriftstücke nunmehr in die Hände des rechtmäßig bezeichneten Empfängers gelangt sind.

Laut Aktenlage wurden zudem gegen die betroffenen Abgabenbescheide Beschwerden erhoben und auf Antrag der Bf auch die Aussetzung der Einhebung bewilligt.

Ein nachträgliches Berufen auf einen Zustellmangel ist dann nicht möglich, wenn dem Zustellinhalt gemäß reagiert wurde, insbesondere eine Verfügung über das Schriftstück getroffen wurde und es zu einer Heilung durch Einlassung gekommen sei" (vgl. OGH 30.07.2007, 8 Ob 69/07s; VwGH 20.01.2015, Ro 2014/09/0059).

Es ist somit zweifelsfrei davon auszugehen, dass die strittigen Erledigungen wirksam zugestellt wurden und damit Bescheidqualität erlangt haben, sodass deren Verbuchung am Abgabekonto zu Recht erfolgte.

Zu der in der Beschwerde eingewendeten begehrten unentbehrlichen Aufschlüsselung der fälligen Beträge ist auf die Rückstandsaufgliederung zu verweisen, in welcher die fälligen Beträge aufgeschlüsselt sind.

Zum Einwand, dass die in der Rückstandsaufgliederung vom 17.11.2016 enthaltenen Beträge eines Einkommensteuerbescheides 2010 und eines Umsatzsteuerbescheides 2010 samt Nebenforderungen bzw. die beiden Buchungen vom 02.05.2013 GF 63 über 43.618,00 und GF 53 über 5.860,00 rechtswidrig seien, weil die diesen Buchungen zugrundeliegenden Bescheide durch Wiederaufnahmebescheid vom 02.05.2017 aus dem Rechtsbestand ausgeschieden seien und deshalb keine Forderungen mehr begründen könnten, ist darauf hinzuweisen, dass mit Bescheiden vom 02.05.2017 neben der Wiederaufnahme der Verfahren auch die Einkommensteuer 2010 und die Umsatzsteuer 2010 neu festgesetzt wurden, wodurch es zu Nachforderungen in Höhe von € 24.847,00 und € 9.938,75 kam.

Die Beträge an Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2010 laut Bescheiden vom 02.05.2013 sind auch nicht aus dem Rechtsbestand ausgeschieden, da diese Abgaben aufgrund der Bescheide vom 02.05.2017 nicht mit den damit festgesetzten Abgabenansprüchen von € 68.464,82 und € 71.680,61, sondern lediglich mit den sich aus

den Bescheiden ergebenden Nachforderungen verbucht wurden. Dadurch kam es auch nicht zu einer drastischen Reduktion des in der Rückstandsaufgliederung vom 17.11.2016 ausgewiesenen Gesamtsaldos sondern zu einer Erhöhung.

Warum die Rechtsgrundlage für Aussetzungszinsen weggefallen sein sollte, weil nach seiner Beschwerde vom 13.09.2017 mit Bescheid vom 26.09.2017 die Aussetzung der Einhebung bewilligt wurde, ist nicht nachvollziehbar.

Zu den angeführten unerledigten Anträge der Bf, der Beschwerde vom 01.06.2017 betreffend Anspruchszinsen 2010 bis 2013, der Beschwerde vom 01.06.2017 gegen den Vorauszahlungsbescheid 2017, dem Antrag vom 01.06.2017 auf Herabsetzung der Einkommensteuer-Vorauszahlungen und dem Aussetzungsantrag vom 11.10.2017, ist zu bemerken, dass allfällige Verletzungen der Entscheidungspflicht nicht im Abrechnungsverfahren gelten zu machen sind.

Mangels Darlegung einer Rechtswidrigkeit des angefochtenen Abrechnungsbescheides vom 28.09.2017 war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind (siehe die in der Begründung zitierten Entscheidungen), ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 24. Februar 2020