

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***Vertr-Adr***, über die Beschwerde vom 11. Juni 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 29. Mai 2019 betreffend Abrechnungsbescheid 2019 (erster und dritter Spruchpunkt) zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Anbringen (Telefax) vom 23. September 2015 hat sich die ***Bf1*** (nachstehend mit "Bf" bezeichnet) an das Finanzamt Salzburg-Land gewandt und zusammenfassend vorgebracht, die Umsatzsteuerbescheide 2006 und 2007 vom 16. September 2009 seien falsch adressiert und somit nie rechtswirksam zugestellt worden. Es werde daher ersucht, die von ***GesellschafterC*** überwiesene Umsatzsteuer in der Höhe von EUR 133.194,60 samt anerlaufener Zinsen auf dessen persönliches Abgabenkonto beim Finanzamt Salzburg-Stadt zu überweisen.

Zunächst wurde dieses Anbringen als Rückzahlungsantrag behandelt, unter Hinweis auf das Erkenntnis des BFG vom 31. Jänner 2019, [RV/6100010/2019](#), später jedoch als Antrag auf Abrechnung nach [§ 216 BAO](#) gewertet.

Nach Behebung von formellen und inhaltlichen Mängeln (Nennung eines konkreten Verrechnungsschrittes, Ergänzung fehlender Unterschriften) hat die Abgabenbehörde mit Bescheid vom 29. Mai 2019, adressiert an die Bf zu Händen der ehemaligen Gesellschafter bzw eines Vertreters, entschieden. Der Spruch des Bescheides lautet:

„Auf Grund Ihres Antrages vom 23.09.2015 wird gemäß § 216 Bundesabgabenordnung (BAO) entschieden:

1.) Der Antrag betreffend Erlassung eines Abrechnungsbescheides für die Verbuchung der Zahllasten aus den Umsatzsteuerbescheiden für 2006 und 2007 (10.03.2008 und 16.09.2009) wird als verspätet zurückgewiesen.

*2.) Die Überrechnung des Guthabens iHv EUR 133.194,60 vom persönlichen Abgabenkonto des Antragstellers, lautend auf ***GesellschafterC***, StNr. 93 - ***StNr2***, auf das Abgabenkonto der OEG, StNr. 93 - ***BF1StNr1***, am 31.07.2012 bzw 01.08.2012 erfolgte aufgrund eines Antrages von ***GesellschafterC*** bzw der damaligen steuerlichen Vertretung PwC Salzburg und daher rechtmäßig.*

*3.) Die Verrechnung des Betrages von EUR 133.194,60 erfolgte am 01.08.2012 mit dem Rückstand am Abgabenkonto der OEG, StNr. 93 - ***BF1StNr1***, in gleicher Höhe und ist richtig und rechtmäßig, da die Verbuchung der Gebarung hinsichtlich des entstandenen Rückstandes ebenfalls richtig erfolgte.“*

Dagegen hat die Bf mit Schreiben vom 11. Juni 2019 (Eingangsdatum) Beschwerde erhoben. Die Beschwerde richtet sich gegen die rechtswidrige Zustellung an die Gesellschafter direkt sowie aus advokatischer Vorsicht gegen alle drei Spruchpunkte des Abrechnungsbescheides wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit in Verkennung der Sach- und Rechtslage sowie wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften.

Im Wesentlichen führt die Bf in der Begründung aus, die Gesellschaft sei vor der Abgabenbehörde unvertreten gewesen, da diese es versäumt habe, gemäß [§ 81 Abs 2 BAO](#) einen Vertreter mit Wirkung für die Gesamtheit zu bestellen, nachdem die Gesellschafter selbst niemanden zur Vertretung namhaft gemacht hätten. Es liege daher keine wirksame Zustellung des Abrechnungsbescheides vor, weshalb die Beschwerde als unzulässig zurückzuweisen sei.

Mangels Vertretung nach [§ 81 Abs 2 BAO](#) habe es sich bei der Bf um kein taugliches Steuersubjekt gehandelt. Erst gleichzeitig mit Vorlage der Beschwerde sei ***GesellschafterB*** als vertretungsbefugte Person der Gesellschaft namhaft gemacht worden, dem auch eine Zustellvollmacht zukomme.

Ergänzend wird vorsichtshalber vorgebracht, der Antrag vom 23. September 2015 betreffe nicht die Verbuchung der vermeintlichen Zahllasten der Umsatzsteuerbescheide 2006 und 2007, sondern den Antrag vom 23. September 2015 und den damit betreffenden Buchungsvorgang, sei also rechtzeitig gestellt worden. Zudem stimme die Summe nicht (Überzahlung von EUR 6.146,13).

Die Überrechnung sei zwar antragsgemäß erfolgt, jedoch zu Unrecht, weil auf dem Abgabenkonto der Gesellschaft mangels rechtswirksamer Zustellung der genannten Umsatzsteuerbescheide keine Abgabenschuld entstanden sein konnte. Dem Abrechnungsbescheid fehle jedenfalls ein Spruch, wonach die Umsatzsteuerbescheide 2006

und 2007 rechtskonform zugestellt worden seien. Auch werde ***GesellschafterC*** in Punkt 2.) des Spruches fälschlicherweise als Antragsteller bezeichnet.

Der zu Unrecht vom Gesellschafter ***GesellschafterC*** überwiesene Betrag müsse sich im Hinblick auf den aufgezeigten Zustellmangel als Guthaben darstellen. Es habe überhaupt keine Vorschreibung - auch nicht in Form eines Nichtbescheides - bestanden.

Ein Fall einer Einlassung liege nicht vor.

Schließlich wird ua beantragt, das Bundesfinanzgericht möge eine mündliche Verhandlung durchführen und die Entscheidung durch den gesamten Senat fällen, wobei darauf verzichtet werde, wenn der Bescheid schon auf Grund der Aktenlage aufzuheben sei.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 5. Dezember 2019 hat die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Mit Schreiben vom 9. Dezember 2019 hat ***GesellschafterC*** einen Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht gestellt.

Ergänzend zum bisherigen Vorbringen wird im Vorlageantrag unter Hinweis auf den Beschluss des BFG vom 4. Dezember 2019, [RV/6100441/2019](#), bemängelt, dass die Beschwerdeverentscheidung an die Bf zu Händen ***GesellschafterC*** adressiert und zugestellt worden sei. Damit liege wiederum ein unrichtiger Bescheidadressat vor. Der Vorlageantrag wäre als unzulässig zurückzuweisen, da das Beschwerdeverfahren weiterhin offen sei.

Mit Schreiben vom 2. September 2020 (beim Finanzamt eingelangt am 2. Oktober 2020) hat die Bf gemäß § 81 Abs 6 iVm Abs 2 BAO mitgeteilt, dass mit sofortiger Wirkung der Gesellschafter ***GesellschafterC*** als vertretungsbefugte Person namhaft gemacht wird, dem auch die Zustellvollmacht zukommt. Die Vollmacht des Gesellschafters ***GesellschafterB*** wurde gleichzeitig widerrufen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Zunächst ist zu prüfen, ob über die vorliegende Beschwerde der Einzelrichter oder der Senat zu entscheiden hat und ob eine mündliche Verhandlung durchzuführen ist.

In der am 11. Juni 2019 eingebrachten Beschwerde beantragt die Bf die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung und die Entscheidung durch den gesamten Senat, verzichtet jedoch gleichzeitig im Fall der Aufhebung des angefochtenen Bescheides darauf. Eine derartige Entscheidung in der Sache selbst würde jedoch im Hinblick auf den vorliegenden Antrag dem Senat obliegen, weshalb ein Verzicht auf eine Senatsentscheidung im Falle der Aufhebung (durch den Senat) keinerlei Sinn ergibt. Im Ergebnis kann dies nur bedeuten, dass die

mündliche Verhandlung und die Entscheidung durch den gesamten Senat von der Bf - unabhängig von der gewählten Formulierung - nur für den Fall beantragt wird, dass der angefochtene Bescheid nicht vom Einzelrichter aufgehoben wird.

Anträge auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung und auf Senatsentscheidung sind Prozesshandlungen; werden diese Anträge ausschließlich für den Fall des Eintretens von bestimmten Ereignissen gestellt, sind sie bedingte Prozesshandlungen.

Nach ständiger Rechtsprechung sind bedingte Prozesshandlungen nur sehr eingeschränkt zulässig:

Eine bedingte Prozesshandlung ist nur dann zulässig, wenn der Ablauf des Verfahrens bereits durch unbedingte Prozesshandlungen sichergestellt ist, wenn sie von einem bestimmten, im Verfahrensablauf eintretenden, "innerprozessualen" Ereignis abhängig gemacht wird und ihre Beachtung nicht geeignet ist, die Vorhersehbarkeit des weiteren Prozessablaufs für die Berufungsbehörde oder den Prozessgegner in unerträglicher Weise zu beeinträchtigen (VwGH 17.8.1998, [97/17/0401](#), ua).

Bedingte Prozesshandlungen sind nicht zulässig, wenn die Prozesshandlungen einen unmittelbaren Einfluss auf den Fortgang des Verfahrens haben können: Derartige Prozessklärungen einer Partei ("Bewirkungshandlungen") sind schon wegen ihrer konstitutiven, unmittelbare Rechtsfolgen hervorrufenden, Wirkung generell bedingungsfeindlich. Der durch die Prozessklärungen bestimmte Prozessablauf darf nicht durch die Bindung an unvorhersehbare Ereignisse beeinträchtigt und verzögert werden. Die Entscheidung darüber, in welcher Form das Verfahren fortgesetzt wird, soll nicht von einem ungewissen Ereignis abhängen (OGH 23.6.1999, [7 Ob 331/98x](#), ua).

Grundsätzlich obliegt die Entscheidung über die Beschwerde dem Einzelrichter. Zur Zuständigkeit des Senates und zur Durchführung einer mündlichen Verhandlung kommt es nicht in jedem Beschwerdeverfahren, sondern nur dann, wenn dies beantragt wird oder der Einzelrichter dies verlangt bzw für erforderlich hält (§§ 272 Abs 2 und 274 Abs 1 BAO).

Solche Anträge leiten einen Verfahrensabschnitt ein, der ohne einen Antrag nicht eingeleitet worden wäre; es ist daher ein den Ablauf eines Beschwerdeverfahrens gestaltender Vorgang. Nach den va Grundsätzen ist die Setzung einer Bedingung unzulässig, wenn die Prozesshandlung einen unmittelbaren Einfluss auf den Fortgang des Verfahrens hat. Wird einem solchen Antrag eine Bedingung beigesetzt, ist dieser Antrag nicht zulässig.

Die Anträge auf Anberaumung einer mündlichen Verhandlung und auf Entscheidung durch den gesamten Senat sollen nur dann als gestellt gelten, wenn der angefochtene Bescheid nicht schon auf Grund der Aktenlage aufzuheben ist. Ein den Prozessablauf gestaltender Antrag, der nur dann als gestellt gelten soll, wenn die über die Beschwerde entscheidende Behörde bzw

das Verwaltungsgericht zu einer bestimmten Rechtsmeinung gelangt, ist nach den va Grundsätzen nicht zulässig.

Die Entscheidung über die Beschwerde obliegt aus den dargestellten Gründen daher weder dem Senat noch hat eine mündliche Verhandlung stattzufinden.

§ 264 Abs 1 und 2 BAO lauten:

"(1) Gegen eine Beschwerdeentscheidung kann innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe (§ 97) der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag). Der Vorlageantrag hat die Bezeichnung der Beschwerdeentscheidung zu enthalten.

(2) Zur Einbringung eines Vorlageantrages ist befugt

a) der Beschwerdeführer, ferner

b) jeder, dem gegenüber die Beschwerdeentscheidung wirkt."

Mit Mitteilung an das Finanzamt Salzburg-Land vom 29. November 2019, eingelangt am 2. Dezember 2019, war von der Bf unter Hinweis auf die Namhaftmachung von ***GesellschafterB*** als vertretungsbefugte Person gemäß § 81 Abs 6 iVm Abs 2 BAO davon abweichend mit sofortiger Wirkung der Gesellschafter ***GesellschafterC*** als Zustellungsbevollmächtigter namhaft gemacht worden.

Demgemäß ist die Beschwerdeentscheidung vom 5. Dezember 2019 an die Bf zu Händen ***GesellschafterC*** zugestellt worden.

Entgegen der im Vorlageantrag geäußerten Rechtsansicht liegt somit kein unrichtiger Bescheidadressat vor und ist die Beschwerdeentscheidung vom 5. Dezember 2019 wirksam.

Im vorliegenden Fall wurde der Vorlageantrag nicht von der Bf, sondern vom ehemaligen Gesellschafter ***GesellschafterC*** gestellt. Dieser ist gemäß § 264 Abs 2 lit b) BAO zur Einbringung eines Vorlageantrages befugt.

Für das Verwaltungsgericht liegt daher kein Grund vor, den Vorlageantrag vom 9. Dezember 2019 als unzulässig zurückzuweisen.

Außer in den Fällen des § 278 hat das Verwaltungsgericht gemäß § 279 Abs 1 BAO immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Die Bf ist laut Eintrag im Firmenbuch, ***FN***, vom ***April2009*** bzw vom ***Juli2009*** infolge rechtskräftiger Abweisung eines Konkursantrages mangels kostendeckenden Vermögens gemäß § 39 FBG aufgelöst und gelöscht.

Zur Zustellung des angefochtenen Abrechnungsbescheides vom 29. Mai 2019 an die ehemaligen Gesellschafter der Bf ist Folgendes festzustellen:

Unbestritten ist, dass zum Zeitpunkt der Beendigung der OEG keine Vertretungsbefugnis bestanden hat und die Abgabenbehörde nie einen Vertreter bestellt hat.

Erst am 11. Juni 2019 ist dem Finanzamt von den beteiligt gewesenen Gesellschaftern (Mitgliedern) der OEG ein Vertreter gemäß § 81 Abs 2 BAO namhaft gemacht worden.

Die ursprüngliche Namhaftmachung von ***GesellschafterB*** als vertretungsbefugte Person gemäß § 81 Abs 6 iVm Abs 2 BAO wurde vom Verwaltungsgericht bereits geprüft und in Ordnung befunden (BFG 4.12.2019, [RV/6100441/2019](#)).

Mangels Namhaftmachung oder wirksamer Bestellung eines Vertreters konnte zum Zeitpunkt der Entscheidung über den Antrag vom 23. September 2015 keiner vertretungsbefugten Person nach § 81 BAO zugestellt werden. Der an die (beendigte) Personengemeinschaft gerichtete Abrechnungsbescheid, der seinem Wesen und möglichen Inhalt nach ein Feststellungsbescheid ist, konnte jedoch wirksam auch dadurch zugestellt werden, dass er sämtlichen Mitgliedern der (ehemaligen) Personengemeinschaft zugestellt wird (vgl VwGH 5.10.1994, [94/15/0004](#)).

Da der angefochtene Bescheid sämtlichen ehemaligen Gesellschaftern der Bf (***GesellschafterA***, ***GesellschafterB*** zu Händen des damaligen Zustellungsbevollmächtigten und ***GesellschafterC***) zugestellt worden ist, kommt ihm Rechtswirksamkeit zu (vgl VwGH 21.12.2005, [2004/14/0111](#)).

Die Beschwerde ist daher auch nicht - wie beantragt - als unzulässig zurückzuweisen.

[§ 216 BAO](#) lautet:

"Mit Bescheid (Abrechnungsbescheid) ist über die Richtigkeit der Verbuchung der Gebarung (§ 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."

Der durch das AbgÄG 2004 neu gefasste Text des § 216 BAO, der mit 31. Dezember 2004 in Kraft getretene ist, trägt dem Umstand Rechnung, dass der Abrechnungsbescheid ganz allgemein dem Abspruch über die Richtigkeit der Gebarung auf dem Abgabenkonto dient. Darüber hinaus ist eine Befristung des Rechtes der Antragstellung aufgenommen worden.

Die Behauptungslast und die Konkretisierungspflicht hinsichtlich der fraglichen und strittigen Verrechnungsvorgänge und Gebärungskompetenzen trifft im Abrechnungsverfahren die Partei.

Laut Vorbringen der Bf soll mit dem Abrechnungsbescheid die strittige Frage beantwortet werden, ob die aus einem Abgabenbescheid resultierende Verbuchung deshalb rechtswidrig war, weil der Abgabenbescheid gar nicht wirksam erlassen wurde.

Als strittiger Verrechnungsvorgang wird die Gutschrift in Höhe von EUR 133.194,60 genannt. Dieser Betrag ist vom Abgabenkonto des ***GesellschafterC*** auf das Konto der Bf übertragen worden.

Grund für die Übertragung war ein entsprechender Antrag an das Finanzamt, den die PricewaterhouseCoopers Salzburg Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung GmbH in Vertretung von ***GesellschafterC*** am 30. Juli 2012 elektronisch gestellt hat.

Dass die Überrechnung des Guthabens iHv EUR 133.194,60 vom Abgabenkonto des ***GesellschafterC***, StNr. 93 – ***StNr2***, auf das Abgabenkonto der Bf am 31. Juli 2012 bzw 1. August 2012 antragsgemäß und daher rechtmäßig erfolgte, hat das Bundesfinanzgericht bereits rechtskräftig festgestellt (BFG 17.2.2020, [RV/6100654/2019](#)).

Eine derartige Überrechnung ist unabhängig davon zulässig und rechtmäßig, ob auf dem Abgabenkonto, auf welches die Überrechnung vorgenommen wird, ein Rückstand besteht oder nicht.

Begründet wird der Antrag auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides von der Bf damit, dass keine Abgabenschuld auf ihrem Konto bestanden habe, weil ihr die Umsatzsteuerbescheide für 2006 und 2007 nicht rechtswirksam zugestellt worden wären.

Der Antrag vom 23. September 2015 und die dazu ergangenen Ergänzungen zielen im Ergebnis also eindeutig darauf ab, dass die Unrechtmäßigkeit der Zustellung der genannten Umsatzsteuerbescheide und damit die Unrechtmäßigkeit der Festsetzung festgestellt werden soll. Von der Bf wird auch ausdrücklich darauf hingewiesen, dass ein Abrechnungsbescheid in Betracht kommt, wenn Meinungsverschiedenheiten über die Frage bestehen, ob ein Leistungsgebot zugestellt wurde, weil nur dann seine Buchung auf dem Abgabenkonto rechtmäßig ist (Ritz, BAO6, § 216 Tz 2) .

Die betreffenden Verbuchungen der Lastschriften aus den Umsatzsteuerbescheiden 2006 und 2007, deren Richtigkeit von der Bf bestritten wird, erfolgten am 10. März 2008 und am 16. September 2009.

Der Antrag der Bf vom 23. September 2015 ist demnach nicht innerhalb von fünf Jahren nach Ablauf des Jahres, in dem die betreffenden Verbuchungen erfolgt sind, gestellt worden, und somit verspätet.

Am Abgabenkonto der Bf bestand aus den genannten Gründen ein Rückstand. Dieser wurde mit der Gutschrift (aus der Überrechnung des Guthabens) verrechnet. Die Zahllast setzte sich

aus der Umsatzsteuer 2006 und 2007 sowie Nebengebühren im Rahmen der Einhebung (zB Säumniszuschläge) zusammen. Eine Überzahlung liegt nicht vor.

Über die Beschwerde gegen die Spruchpunkte 1.) und 3.) des angefochtenen Bescheides, die in einem untrennbaren Zusammenhang stehen, war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Im Übrigen ist daran zu erinnern, dass die beiden Umsatzsteuerbescheide am 15. Oktober 2009 von der Bf angefochten worden waren. Der unabhängige Finanzsenat hat ihre Berufungen mit Berufungsentscheidung vom 12. Juli 2013, [RV/0268-S/13](#), als unbegründet abgewiesen und den Umsatzsteuerbescheid 2016 abgeändert. In seiner Entscheidung stellt der unabhängige Finanzsenat ausdrücklich fest, dass die mit 16. September 2009 ergangenen Umsatzsteuerbescheide der Jahre 2006 und 2007 rechtswirksam zugestellt wurden und daher rechtlich existent sind.

Sowohl der VfGH als auch der VwGH haben die Behandlung einer dagegen erhobenen Beschwerde abgelehnt.

Selbst wenn ein Antrag auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides fristgerecht gestellt worden wäre, wäre er deshalb als unzulässig zurückzuweisen gewesen (vgl VwGH 12.11.1997, [96/16/0285](#), ergangen zu § 216 in der Stammfassung).

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.

Salzburg, am 29. Oktober 2020