

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***3***, ***4***, über die Beschwerde vom 19. Jänner 2018 gegen den Abrechnungsbescheid gemäß § 216 BAO des ***FA*** (***2***) vom 19. Dezember 2017 zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und der Spruch des angefochtenen Abrechnungsbescheides dahingehend geändert, dass festgestellt wird, dass
 - a. die am 6.7.2017 erfolgte Lastschrift (Überrechnung) im Betrag von 14.307,79 Euro vom Abgabenkonto der Beschwerdeführerin auf das Abgabenkonto der ***Firma lang** zu Unrecht erfolgt ist.
 - b. die belangte Behörde zu Recht am Abgabenkonto der Beschwerdeführerin keine Gutschrift im Betrag von 14.307,79 Euro zum Ausgleich der am 6.7.2017 erfolgten Lastschrift (Überrechnung) im Betrag von 14.307,79 Euro vorgenommen hat.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Schreiben vom 21.7.2017 („*Ersuchen um Rückgängigmachung einer Buchung bzw. gegebenenfalls Antrag auf Ausstellung eines Abrechnungsbescheides gem. § 216 BAO, Antrag auf Stundung, St.Nr. ***Konto****“) wandte sich die Beschwerdeführerin an die belangte Behörde.

[...]

Mit Datum vom 19.12.2017 erließ die belangte Behörde einen Abrechnungsbescheid:

[...]

Mit Schreiben vom 19.1.2018 bekämpfte die Beschwerdeführerin den Abrechnungsbescheid der belangten Behörde.

[...]

Mit Beschwerdevereentscheidung vom 17.5.2018 wies die belangte Behörde die Beschwerde vom 19.1.2018 als unbegründet ab.

[...]

Mit Schreiben vom 15.6.2018 beantragte die Beschwerdeführerin die Vorlage ihrer Beschwerde zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht.

[...]

Mit Schreiben vom 22.6.2018 legte die belangte Behörde die Beschwerde vom 19.1.2018 gegen den Abrechnungsbescheid vom 19.12.2017 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte Abweisung.

Mit Beschluss vom 31.7.2020 teilte das Bundesfinanzgericht den Parteien das Ergebnis seiner vorläufigen Überlegungen, nämlich, dass die Lastschrift vom 6.7.2020 im Betrag von 14.307,79 Euro zu Unrecht erfolgt sei, während eine „Rückbuchung“ dieser Lastschrift zu Recht nicht vorgenommen worden wäre, zur allfälligen Stellungnahme innerhalb einer Frist von drei Wochen ab Zustellung des Beschlusses unter Darlegung des angenommenen Sachverhaltes und der rechtlichen Würdigung mit.

[...]

Mit Beschluss vom 29.10.2020 übermittelte das Bundesfinanzgericht der belangten Behörde das Schreiben der Beschwerdeführerin vom 25.8.2020 zur allfälligen Stellungnahme innerhalb von drei Wochen ab Zustellung des Beschlusses.

[...]

Mit Beschluss vom 11.11.2020 übermittelte das Bundesfinanzgericht der belangten Behörde das Schreiben der belangten Behörde vom 6.11.2020 zur allfälligen Stellungnahme innerhalb von vier Wochen ab Zustellung des Beschlusses.

[...]

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Gegenstand des gegenständlichen Verfahrens ist eine Beschwerde gegen einen Abrechnungsbescheid.

Strittig ist die Rechtmäßigkeit der am 6.7.2017 erfolgten Überrechnung (Lastschrift) eines Betrages von 14.307,79 Euro vom Abgabenkonto der Beschwerdeführerin auf das Abgabenkonto einer anderen Abgabepflichtigen, nämlich der ***Firma lang** sowie der nicht erfolgte Gutschrift desselben Betrages („Rückbuchung“) zum Ausgleich der am 6.7.2017 erfolgten Buchung.

Beschwerdeführerin ist die ***Bf1***, StNr. ***Nr1***, FN ***Nr2***.

Als Alleingesellschafterin der Beschwerdeführerin war ab Gründung (mit Erklärung über die Errichtung der Gesellschaft vom 25.9.2012) bis zum 13.2.2013 die ***Firma lang** eingetragen (Abtretung der Gesellschaftsanteile mit notariellem Abtretungsvertrag vom ***Datum1***).

5 vertrat die ***Firma kurz*** seit 20.12.2010 gemeinsam mit dem Obmannstellvertreter oder einem weiteren Vorstandsmitglied.

Der Genossenschaftsvertrag der ***Firma kurz*** bestimmt, dass jeder Genossenschafter mit dem Geschäftsanteil und dem ***6*** seines Geschäftsanteiles haftet, wobei der Geschäftsanteil mit 363,36 Euro ausgewiesen ist. Laut § 9 Abs 1 lit a des Genossenschaftsvertrages hat jedes Mitglied mindestens einen Geschäftsanteil zu zeichnen. Die Zeichnung weiterer Geschäftsanteile bedarf der Genehmigung des Vorstandes.

Mit Einbringungsvertrag vom ***Datum2*** erfolgte in die Beschwerdeführerin als übernehmende Gesellschaft die Einbringung des Betriebes der ***Firma lang** (in der Folge „***Firma kurz***“), StNr ***Nr3***, FN 69572 m, als übertragender Gesellschaft.

Die Einbringung erfolgte laut Vertrag „unter Inanspruchnahme der umgründungssteuerlichen Begünstigungen des Artikel III UmgrStG auf Grundlage der Bilanz zum Stichtag 30. 9. 2012“. Nicht übertragen wurde die Beteiligung an der Beschwerdeführerin.

Gemäß einer gutachterlichen Stellungnahme vom 23.10.2012 der ***StB*** an das ***3LG** betrug der Wert des Unternehmens - zum 30.9.2012 als Stichtag – ***Betrag*** Euro (positiver Verkehrswert iSd § 12 Abs 1 UmgrStG).

Im Einbringungsvertrag wurde ua vereinbart, dass die Beschwerdeführerin als übernehmende Gesellschaft „*allfällige nachträglich auftauchende Abgabenverbindlichkeiten*“ der übertragenden Gesellschaft betreffend den übertragenen Betrieb übernimmt.

Daraus ergab sich eine Forderung der ***Firma kurz*** gegen die Beschwerdeführerin in der Höhe von 14.375,00 Euro.

In der Schlussbilanz (zugleich Einbringungsbilanz) zum 30.9.2012 ist diesbezüglich unter den Steuerrückstellungen ein Betrag von 14.375,00 Euro ausgewiesen.

Zum Zweck der Zahlung dieses Betrages durch die Beschwerdeführerin wurde dieser von der ***StB***, mittels Kurzbrief eine Zahlungsanweisung übermittelt.

[...]

Mit Datum 22.10.2013 erfolgte durch die Beschwerdeführerin eine Überweisung von 14.735,00 Euro unter Tötigung folgender Angaben:

[...]

Der aktuelle IBAN des ***FA2*** war zum Zeitpunkt der Überweisung: ***8***. Bei der IBAN: „***9***“ handelt es sich um eine auslaufende IBAN des ***FA2***.

Die Beschwerdeführerin wollte diese Überweisung zum Zeitpunkt der Zahlung zu Gunsten der ***Firma kurz*** tätigen und deren Körperschaftsteuerschulden abdecken.

Die im Zuge der Überweisung angegebenen Daten unterschieden sich aber deutlich von den Angaben auf der erhaltenen Zahlungsanweisung, insbesondere findet die ***Firma kurz*** in den Angaben auf dem Zahlungsbeleg überhaupt keine Erwähnung.

Die belegmäßig angegebene Steuernummer war die – nicht existierende - Steuernummer „***Nr5***“, die Zahlungsreferenz war „***BF kurz***“ und als Auftraggeberin war auch nicht die „***Firma***“, sondern – wiederum – nur die Beschwerdeführerin angegeben. In der Überweisung fanden sich keinerlei Erwähnung oder Bezug zur ***Firma kurz***.

Auf Grund dieser Angaben erfolgte durch die belangte Behörde mit Datum 30.10.2013, also mit einer leichten Zeitverzögerung zum Überweisungsvorgang, die Verbuchung des Überweisungsbetrages von 14.375,00 Euro auf dem seitens des ***FA*** geführten Konto der Beschwerdeführerin auf Grund einer Vermittlung (Code: „VM“) durch das ***FA2***.

In der Folge wurde das dadurch entstandene Guthaben bei der Beschwerdeführerin verbraucht. So wies deren Konto zB zum 30.7.2014 einen – aus Sicht der Beschwerdeführerin – negativen Tagessaldo aus.

Die Verbuchung der Körperschaftsteuer 2012 am Abgabekonto der ***Firma kurz*** erfolgte mit dem Betrag von 14.375,00 Euro am 11.11.2014.

Mit Datum ***Datum3*** wurde die ***Firma kurz*** im Firmenbuch – ohne Liquidation oder Einleitung eines Insolvenzverfahrens - gemäß § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit von Amts wegen gelöscht.

Im Zuge eines offene Abgabenschuldigkeiten der ***Firma kurz*** betreffenden Haftungsverfahrens wurde dem dafür zuständigen ***FA2*** vom zur Haftung herangezogenen ehemaligen Obmann der ***Firma kurz*** der oben angeführte Zahlschein vorgelegt

Daraufhin erfolgten Ermittlungen und ein Schriftverkehr zwischen der Beschwerdeführerin und den beteiligten Finanzämtern und schließlich ersuchte das ***FA2*** die Beschwerdeführerin um Zustimmung zu einer Überrechnung des strittigen Betrages auf das Konto der ***Firma kurz***. Dazu teilte die Beschwerdeführerin auf Anfrage mit, einer Überrechnung auf das Abgabenkonto der ***Firma kurz*** nicht zuzustimmen.

Mit Datum 6.7.2017 wurde schließlich – fast vier Jahre nach dem Überweisungsvorgang - eine amtswegige Überrechnung eines Betrages von 14.307,79 Euro vom Abgabenkonto der Beschwerdeführerin auf das Abgabenkonto der ***Firma kurz***. Vorgenommen. Durch diese Überrechnung wurde ein bereits bestehender Rückstand am Abgabenkonto der Beschwerdeführerin vergrößert. Bei der ***Firma kurz*** führte die Buchung zu einem Saldo von null.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem im Zuge des Beschwerdeverfahrens durch die belangte Behörde vorgelegten Unterlagen, insbesondere aus dem Einbringungsvertrag vom ***Datum2*** (Einbringung des Betriebes der ***Firma kurz*** in die Beschwerdeführerin) einschließlich der Einbringungsbilanz zum 30.9.2012, dem Kurzbrief der ***StB*** mit angeschlossener Zahlungsanweisung, der Auftragsbestätigung über die am 22.10.2013 durchgeführte Überweisung, den im Akt erliegenden Ausdrucken der Kontodaten der Beschwerdeführerin sowie der ***Firma kurz*** und dem vorgelegten Schrift- und E-Mail-Verkehr zwischen der Beschwerdeführerin, der ***Firma kurz*** und den beteiligten Finanzämtern.

Dass der Überweisungsauftrag dergestalt erfolgte, dass nicht von einer Überweisung auf das Abgabenkonto der ***Firma kurz*** auszugehen war, ergibt sich aus den Angaben in ebendiesem Antrag.

Aus dem Umstand, dass die Zahlung an eine Bankkontonummer des ***7*** erfolgte allein kann nicht auf eine Zahlung zu Gunsten der ***Firma kurz*** geschlossen werden, da bei diesem Finanzamt zahlreiche Abgabepflichtige geführt werden. Weder war die Abgabenkontonummer der ***Firma kurz*** genannt, noch wurde diese Gesellschaft im

Überweisungsauftrag auch nur erwähnt. Damit kann bereits von vornherein eine Zuordnung der Zahlung zum Abgabenkonto der ***Firma kurz*** nicht erfolgen, da es bereits an den elementarsten Voraussetzungen dafür fehlt.

Dagegen war die Beschwerdeführerin als Auftraggeberin genannt und als Zahlungsreferenz war „***BF kurz***“, was deutlich auf eine Einzahlung zu Gunsten der Beschwerdeführerin, deren Firma eben gerade „***Bf1***“ lautet, selbst hinweist, angegeben. Somit schien die Beschwerdeführerin sowohl als Auftraggeberin als auch im Feld Zahlungsreferenz auf, woraus klar auf eine Überweisung zu Gunsten und auf das Konto der Beschwerdeführerin, keinesfalls aber auf das einer nicht erwähnten und somit unbekannten anderen Abgabepflichtigen, zu schließen ist.

[...]

Der Schluss von einer nicht existenten Steuernummer auf die Steuernummer einer im Beleg nicht einmal angeführten Abgabepflichtigen, konnte aus den Belegangaben unmöglich erfolgen. Aus dem Umstand, dass die angegebene Steuernummer nicht jene der Beschwerdeführerin war, den Schluss zu ziehen, dass eine Überweisung auf das Konto der ***Firma kurz*** vorgenommen werden sollte, ist aus Sicht der belegmäßigen Tatsachenlage zum Zeitpunkt der Überweisung ebenfalls nicht mit der Lebenserfahrung in Einklang zu bringen. Insgesamt stellt die belangte Behörde - vor dem Hintergrund, dass die BAO explizit eine Korrekturmöglichkeit bei irrtümlichen Buchungen einräumt - aus der Sicht des Bundesfinanzgerichtes unrealistisch hohe Anforderungen an die von der Finanzverwaltung bei jedem einzelnen Buchungsvorgang – über die bloße Würdigung der Belegangaben hinaus - anzustellenden Überprüfungsvorgänge (inklusive landesweiter Untersuchungen, Eruierung ähnlicher Steuernummern und Gegenüberstellung mit plausiblen Abgabenzahlungspflichten in Verbindung mit den Gründungsdaten von Gesellschaften).

Die Überweisung vom Bankkonto der Beschwerdeführerin auf ein Bankkonto der Finanzverwaltung war erfolgreich. In der Folge hatte die Finanzverwaltung diesen Zahlungseingang einem bestimmten Abgabenkonto zuzuordnen. Dies hat anhand der objektiven Umstände zu erfolgen, die sich aus den bei Einzahlung gemachten Angaben ergeben. Machen diese Angaben eine Zuordnung zu einem bestimmten Abgabenkonto nicht möglich, dann wäre es Sache der Finanzverwaltung gewesen, weitere Ermittlungen vorzunehmen.

Wenn die belangte Behörde in ihrer Stellungnahme vom 6.11.2020 ausführt, dass eine Zuordnung zum Abgabenkonto der ***Firma kurz*** ersichtlich gewesen wäre, so erfolgt dies in retrospektiver Betrachtung und unter Aufzählung diverser – auch vom Bundesfinanzgericht aufgezeigter - Widersprüche in den Angaben zur Überweisung und umfangreicher weiterer Informationen zu den steuerlichen Verhältnissen der Beschwerdeführerin und der ***Firma kurz*** (einschließlich und insbesondere der erst nachträglich hervorgekommenen „Vorlage“

für die Einzahlung), um schließlich viele Jahre später, einen „*klar ersichtlichen Schreib-/Übertragungsfehler bei der Bezeichnung der St.Nr.*“ zu sehen, der bei der ursprünglichen Verbuchung – mangels der nunmehr vorliegenden Informationen – für die Finanzverwaltung aber ganz offensichtlich nicht klar erkennbar war. Praktisch würde diese von der belangten Behörde propagierte Herangehensweise dazu führen, dass die Finanzverwaltung jeden Einzahlungsbeleg über die ersichtlichen Angaben hinaus unter Würdigung aller Umstände des Einzelfalles und der steuerlichen Situation der – möglichen Beteiligten - zu beurteilen hätte. Ohne weitere Rückfrage könnten dann – tatsächliche oder vorgebliche – Fehler und verborgene Absichten des Abgabepflichtigen von der Finanzverwaltung - zeitlich unbegrenzt – später „erkannt“ und berichtigt bzw berücksichtigt werden.

Dass eine Zuordnung zum Abgabenkonto der ***Firma kurz*** aber nicht möglich war, ergibt sich aus den widersprüchlichen Angaben am Zahlungsbeleg, der Zeitspanne zwischen Überweisung und Verbuchung, aus der ersichtlich ist, dass auch die Finanzverwaltung nach Würdigung der bei der Überweisung gemachten Einzahlung nicht zu einer Zuordnung (zum Abgabenkonto der ***Firma kurz***) in der Lage war, der schließlich erfolgten Vermittlung an ein bei einem anderen Finanzamt geführtes Abgabenkonto und aus dem weiteren detailreichen Geschehensverlauf und den umfangreichen Untersuchungen der Aussagekraft der Angaben bei der Buchung, wie sie zB sowohl von der belangten Behörde in ihrer Stellungnahme als auch vom Bundesfinanzgericht im Laufe des Verfahrens angestellt wurden. Daraus erhellt, dass zu Recht keine Verbuchung der ursprünglichen Überweisung am Abgabenkonto der ***Firma kurz*** erfolgt ist, da im Zeitpunkt der Einzahlung die sachlichen Voraussetzungen für eine solche Verbuchung nicht gegeben waren.

Die Verbuchung der Überweisung auf ihrem Abgabenkonto hat - wie erwähnt - die Beschwerdeführerin nicht dazu veranlasst, eine neuerliche Überweisung unter Verwendung der richtigen Angaben vorzunehmen oder auch nur bei der belangten Behörde nachzufragen. Wie die Beschwerdeführerin im Verfahren erklärt hat, hat sie die Verbuchung des strittigen Geldbetrages auf ihrem Abgabenkonto „*billigend zur Kenntnis*“ genommen. Einer Überrechnung des Betrages auf jenes der ***Firma kurz*** hat die Beschwerdeführerin auch auf ausdrückliche Anfrage hin keine Zustimmung erteilt.

Im Übrigen entspricht es der Lebenserfahrung, dass Überweisungen eines Abgabepflichtigen in der Regel auf das eigene Abgabenkonto erfolgen. Überweist ein Abgabepflichtiger Geld an die Finanzverwaltung und ist bei Betrachtung der objektiven Umstände nicht erkennbar, dass diese Einzahlung einem – klar bestimmten – anderen Abgabepflichtigen zu Gute kommen soll, dann wäre – bei unklaren Angaben des Einzahlers - eine Nachfrage der Finanzverwaltung bei diesem vorzunehmen. Dies ist im Beschwerdefall aber nicht geschehen. Dass stattdessen eine Zuordnung zum Abgabenkonto der einzahlenden Beschwerdeführerin erfolgte, mag die „zweitbeste“ Lösung sein, ist aber bei Würdigung der Umstände eine sachgerechte Lösung, die es der Beschwerdeführerin – quasi mit dem Charakter eines Vorhaltes – ermöglichte, von der

nicht erfolgten Verbuchung am Abgabenkonto der ***Firma kurz*** Kenntnis zu erlangen und neuerlich eine Überweisung auf dieses Abgabenkonto vorzunehmen. Dies hat die Beschwerdeführerin allerdings nicht getan, sondern die tatsächlich erfolgte Verbuchung „billigend zur Kenntnis genommen“.

Für einen objektiven Empfänger der Überweisung ergab sich also keine Zuordnung zum Abgabenkonto der ***Firma kurz***, sondern eine solche zum Abgabenkonto der Beschwerdeführerin. Und diese Würdigung ergab sich auch für die Finanzverwaltung mit einer derartigen Klarheit, dass sie ebendiese Zuordnung – und zwar ohne jede weitere Nachfrage bei der Beschwerdeführerin – auch entsprechend vornahm.

Aus den Schriftsätzen der Beschwerdeführerin ergibt sich, dass die Überweisung vom 22.10.2013 tatsächlich zu Gunsten des Abgabenkontos der ***Firma kurz*** intendiert war sowie dass die Beschwerdeführerin der streitgegenständlichen Lastschrift (Überrechnung) vom 6.7.2017 nicht zugestimmt oder diese beantragt hat, was von der belangten Behörde im Übrigen auch nicht behauptet wird.

Dass eine Forderung der ***Firma kurz*** idHv von 14.375,00 Euro gegen die Beschwerdeführerin jedenfalls ursprünglich bestand, ergibt sich ua aus dem Einbringungsvertrag, der Einbringungsbilanz und den von der Beschwerdeführerin im Verfahren abgegebenen Erklärungen sowie insbesondere auch aus dem Versuch, diese Forderung zu begleichen. Es mag sein, dass diese Forderung aus Sicht der Beschwerdeführerin strittig ist. Dafür dass die ***Firma kurz*** auf diese Forderung verzichtet hätte, ergeben sich aus den mit dem Vorlagebericht von der belangten Behörde vorgelegten Schriftstücken und aus den von der Beschwerdeführerin im Ermittlungsverfahren vor dem Bundesfinanzgericht abgegebenen Stellungnahmen und übermittelten Unterlagen keine Nachweise. Der Umstand, dass ***5*** als Obmann der ***Firma kurz*** nicht alleinvertretungsbefugt war, ergibt sich aus dem Firmenbuch, woraus weiter folgt, dass er allein – ohne den Obmannstellvertreter oder ein weiteres Vorstandsmitglied – einen solchen Verzicht nicht wirksam hätte abgegeben können. Eine konkrete Darstellung welche Gewährleistungsansprüche, aus welchen Mängeln und in welcher Höhe ergaben, ist seitens der Beschwerdeführerin nicht erfolgt. Welcher Zustand der Betriebsanlagen vertraglich vereinbart war und inwiefern davon abgewichen wurde ist von der Beschwerdeführerin ebenfalls nicht dargestellt worden. Wann genau, in welcher konkreten Form und mit welchem Inhalt nun eine Reklamation oder Aufrechnung seitens der Beschwerdeführerin stattfand, lassen die Ausführungen der Beschwerdeführerin nicht erkennen.

Ua weil sich aus dem Umstand, dass – selbst für den Fall, dass diese Forderung im Zeitpunkt der Löschung der ***Firma kurz*** nicht mehr bestanden hätte – auf Grund des Bestehens von nicht durch andere Vermögenswerte der ***Firma kurz*** gedeckte Abgabenschulden eine als Vermögenswert anzusehende Nachschussverpflichtung der Genossenschafter der

Firma kurz ergebe hätte, war die Frage nach dem Bestehen bzw der Werthaltigkeit dieser Forderung allerdings nicht mehr relevant.

Die Haftung der Genossenschafter der ***Firma kurz*** bis zum ***6*** ihres Geschäftsanteiles ergibt sich aus dem Genossenschaftsvertrag. Gemäß § 9 Abs 2 des Genossenschaftsvertrages haften die Mitglieder nach Maßgabe des Genossenschaftsgesetzes und der Bestimmungen der Satzung für alle Verbindlichkeiten der Genossenschaft außer mit ihrem(n) gezeichneten Geschäftsanteil(en) auch noch mit einem ***6*** ihres(r) Geschäftsanteile.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Der ursprüngliche Antrag der Beschwerdeführerin war (auch) auf die Erlassung eines Abrechnungsbescheides gerichtet. Er wurde von der belangten Behörde auch so verstanden und sie hat demgemäß auch mit einem Abrechnungsbescheid darüber abgesprochen.

Dieser Bescheid ist auch als „*Abrechnungsbescheid*“ bezeichnet und darin erfolgt die Feststellung, dass „*die Zahlung nunmehr richtig auf dem Steuerkonto ***Konto*** zu verrechnen war ...*“.

Wenn in der Beschwerde ausgeführt wird, der bekämpften Lastschrift (Überrechnung) auf dem Abgabenkonto „*fehlt somit jede Rechtsgrundlage*“, wird damit – iZm dem übrigen Vorbringen - erkennbar das Begehren auf einen Abspruch (auch) über die Rechtmäßigkeit dieser Lastschrift im Abrechnungsverfahren zum Ausdruck gebracht. Daneben richtete sich der Antrag bzw die Beschwerde auf eine „*Rückbuchung*“, konkret die Rüchgängigmachung der vorhergehenden Lastschrift durch eine Gutschrift in gleicher Höhe bzw – für den Fall, dass die belangte Behörde dem nicht nachkomme – der Erteilung eines Abrechnungsbescheides. Daraus folgt, dass im Beschwerdeverfahren, sowohl über die erfolgte Überrechnung vom Konto der Beschwerdeführerin auf jenes der ***Firma kurz*** als auch über die nicht erfolgte „*Rückbuchung*“ des streitgegenständlichen Betrages auf das Konto der Beschwerdeführerin abzusprechen war.

Verfügungen über Beträge, die antragsgemäß auf andere Abgabenkonten zu übertragen sind (sei es ein Konto desselben Abgabepflichtigen, sei es ein solches eines anderen Abgabepflichtigen), bezeichnet das Gesetz (beim selben Finanzamt) als Umbuchung oder (bei einem anderen Finanzamt) als Überrechnung (VwGH 29. 11. 1994, 94/14/0094). Anzumerken ist, dass die für den Beschwerdefall entscheidenden Vorgänge noch vor dem 1.1.2021 erfolgten und die Abgabenkonten der Beschwerdeführerin und der ***Firma kurz*** (damals) bei zwei verschiedenen Finanzämtern geführt wurden.

Gemäß § 213 Abs. 1 BAO ist bei den von derselben Abgabenbehörde wiederkehrend zu erhebenden Abgaben und den zu diesen Abgaben zu erhebenden Nebenansprüchen, soweit im Folgenden nicht anderes bestimmt ist, für jeden Abgabepflichtigen, bei Gesamtschuldverhältnissen für die Gesamtheit der zur Zahlung Verpflichteten, die Gebarung (Lastschriften, Zahlungen und alle sonstigen ohne Rücksicht aus welchem Anlaß entstandenen Gutschriften) in laufender Rechnung zusammengefasst zu verbuchen.

§ 213 BAO stellt die gesetzliche Grundlage für die Führung von Abgabenkonten dar, auf denen *"für jeden Abgabepflichtigen"* die Gebarungs(Buchungs)vorgänge zu erfassen sind. Das Abgabenkonto eines Abgabepflichtigen dient der Abbildung seines individuellen gebarungstechnischen Verhältnisses zum Abgabengläubiger (VwGH 5.9.2012, 2009/15/0095).

Gemäß § 216 Abs. 1 BAO ist mit Bescheid (Abrechnungsbescheid) 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 BAO) abzusprechen, wobei ein solcher Antrag nur innerhalb von fünf Jahren nach Ablauf des Jahres, in dem die betreffende Verbuchung erfolgt ist oder erfolgen hätte müssen, zulässig ist. Diese Frist ist hinsichtlich der strittigen Buchungen eingehalten worden.

Der Abrechnungsbescheid dient der Klärung umstrittener abgabenbehördlicher Gebarungsakte schlechthin (VwGH 17.12.2014, 2010/13/0061).

Abrechnungsbescheide sind ihrem Wesen und möglichen Inhalt nach Feststellungsbescheide, die nicht auf die Durchsetzung von Zahlungsansprüchen gerichtet sind (VwGH 7.8.2003, 2000/16/0573; VwGH 17.12.2009, 2009/16/0196, mwN). Ein Abrechnungsbescheid nach § 216 BAO dient zweifellos auch dazu, die Rechtmäßigkeit oder Rechtswidrigkeit einer Umbuchung oder einer Überrechnung eines Guthabens von einem auf ein anderes Abgabenkonto festzustellen (VwGH 30.3.2017, Ra 2016/16/0032, mwN).

Meinungsverschiedenheiten darüber, welche Gutschriften (oder Lastschriften) die Abgabenbehörde hätte durchführen müssen, können allenfalls Gegenstand eines Abrechnungsbescheides nach § 216 BAO sein (VwGH 5.9.2012, 2009/15/0095, mwN).

Ob Umbuchungen oder Überrechnungen gemäß § 215 BAO rechtmäßig sind, ist im Verfahren gemäß § 216 BAO zu entscheiden (VwGH 13.12.2007, 2006/14/0061 mwN).

Somit war im Beschwerdefall über die strittigen Fragen der Gebarung inhaltlich durch einen Abrechnungsbescheid zu entscheiden.

Nicht nur der Abgabepflichtige selbst, sondern auch zu dessen Gunsten ein Dritter kann eine Zahlung oder Überweisung vornehmen oder die Entrichtung fremder Abgabenschulden durch Umbuchung oder Überrechnung eigener Guthaben bewirken (§ 214 Abs. 7 BAO).

Dass Verrechnungsweisungen „*irrtümlich*“ vorgenommen werden können, also die tatsächlich in der Verrechnungsweisung zum Ausdruck gebrachte Verwendung von Gutschriften nicht dem tatsächlich vom die Weisungserteilenden Gewollten entspricht, impliziert § 214 Abs. 5 BAO ebenso, wie dass in solchen Konstellationen, die tatsächlich erteilte Weisung und nicht die innere Absicht bei der Zuordnung maßgeblich ist, wobei aber – innerhalb gewisser Grenzen und über Antrag - die Rechtsfolgen der irrtümlich erteilten Verrechnungsweisung aufgehoben oder nicht herbeigeführt werden können.

Welchem Abgabenkonto bzw welchem Abgabepflichtigen eine Überweisung an die Finanzverwaltung zuzuordnen ist, stellt eine Tatsachenfrage dar, die anhand der objektiven – nach außen hin im Zeitpunkt der Überweisung erkennbaren - Umstände zu beurteilen ist.

Auch die – für das Bundesfinanzgericht nicht bindende – Rechtsauffassung der Finanzverwaltung (Rz 1375 RAE) stellt auf die Belegkonformität von Buchungen ab. Der maßgebliche Beleg ist aber der tatsächlich der Buchung zu Grunde liegende Beleg und nicht ein Zahlschein der Jahre später im Verfahren eines anderen Abgabepflichtigen hervorkommt, aber gerade nicht bei der Durchführung der Überweisung verwendet wurde, in Verbindung mit zahlreichen ebenfalls erst später im Verfahren hervorgekommenen Unterlagen und Informationen.

Eine Verbuchung am Abgabenkonto der ***Firma lang** wäre somit nicht belegkonform gewesen, während die tatsächlich vorgenommene Verbuchung am Abgabenkonto der Beschwerdeführerin belegkonform war.

Die Angaben der Beschwerdeführerin bei Vornahme ihrer Überweisung standen – bei objektiver Betrachtung durch den Empfänger, also das ***FA2***, – einer Zuordnung der Zahlung zum Abgabenkonto der ***Firma kurz*** entgegen.

Eine Verrechnung iSd § 214 Abs 7 BAO setzt voraus, dass aus dem Zahlungsbeleg ersichtlich ist, für wessen Rechnung die Zahlung erfolgt, wobei es zB nicht ausreichend ist, wenn der einzahlende Abgabepflichtige lediglich seinen Namen auf dem Zahlungsbeleg angibt (*Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO³ § 214, Rz 47 [Stand 1.6.2012, rdb.at])

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes ist bei der Zuordnung einer Zahlung durch Überweisung entscheidend, wie die Angaben des Überweisenden bei verständiger Betrachtung objektiv zu verstehen sind. Ein davon abweichender „innerer“ Wille ist dabei nicht maßgeblich.

Ein Verständnis, wonach bei Überweisungsaufträgen nicht das objektiv Erklärte, sondern nur das Gewollte relevant sei, würde überdies ein hohes Maß an Rechtsunsicherheit – sowohl für den Abgabengläubiger als auch für den Abgabepflichtigen - mit sich bringen, da jede Buchung unter dem Vorbehalt eines später hervorkommenden tatsächlichen – aber nicht nach außen hin erklärten und erkennbaren - Zahlungswillens stehen würde.

Die Beschwerdeführerin wollte zwar – im Zeitpunkt der Überweisung - unstrittig eine Zahlung zu Gunsten der ***Firma kurz*** leisten, tätigte im Überweisungsauftrag jedoch selbst – wenn auch irrtümlicher Weise – Angaben, die nicht geeignet waren, die eigene Absicht nach außen hin erkennbar mitzuteilen.

Die Zuordnung der Buchung zum Abgabenkonto der Auftraggeberin, also der Beschwerdeführerin, war auf Grund der aus dem Überweisungsauftrag ersichtlichen Angaben nachvollziehbar und zutreffend, umso mehr als die Beschwerdeführerin durch die Verbuchung am eigenen Abgabenkonto klar ersehen konnte, dass die Überweisung nicht bei der ***Firma kurz*** vorgenommen worden war. Der Beschwerdeführerin wäre es somit möglich gewesen, eine – ihrer ursprünglichen Intention entsprechende - Veranlassung zu treffen. Dies hat sie aber, weil die ursprüngliche Absicht nicht mehr bestand, bewusst unterlassen. Einer Überrechnung des Betrages auf jenes der ***Firma kurz*** hat die Beschwerdeführerin auf Nachfrage der belangten Behörde nicht nur keine Zustimmung erteilt, sondern explizit abgelehnt.

Auch die Finanzverwaltung hat anhand der Angaben im Überweisungsauftrag keine Zuordnung zum Abgabenkonto der ***Firma kurz*** vorgenommen, was in Ansehung dieser Angaben auch gar nicht möglich gewesen wäre, da diese weder den Namen noch die Abgabekontonummer der ***Firma kurz*** enthielten. Anhand der tatsächlich vorhandenen Daten wurde die Überweisung dem Abgabenkonto der Beschwerdeführerin zugeordnet. Dafür, dass sich die so vorgenommene Zuordnung aus dem Überweisungsauftrag ableiten ließ, spricht auch der Umstand, dass es seitens der Finanzverwaltung zu keiner Rückfrage hinsichtlich der Zuordnung bei der Beschwerdeführerin gekommen ist.

Damit erfolgte die Verbuchung des Überweisungsauftrages zu Recht am Abgabenkonto der Beschwerdeführerin und kann nicht zur Rechtfertigung der streitgegenständlichen Lastschrift (Überrechnung) herangezogen werden.

§ 215 Abs. 4 BAO sieht vor, dass Guthaben, soweit sie nicht gemäß Abs. 1 bis 3 leg. cit. zu verwenden sind, nach Maßgabe der Bestimmungen des § 239 BAO zurückzuzahlen oder unter sinngemäßer Anwendung dieser Bestimmungen über Antrag des zur Verfügung über das Guthaben Berechtigten zugunsten eines anderen Abgabepflichtigen umzubuchen oder zu überrechnen sind.

Im Beschwerdefall lag am Konto der Beschwerdeführerin zum Zeitpunkt der streitgegenständlichen Überrechnung kein Guthaben vor, sodass § 215 Abs. 4 BAO als Grundlage der streitgegenständlichen Lastschrift (Überrechnung) von vornherein nicht in Frage kommt. Aber auch bei Vorliegen eines Guthabens hätte es an einem Antrag, ja überhaupt an der Zustimmung, der Beschwerdeführerin gefehlt.

Nach der – für das Bundesfinanzgericht nicht bindenden – Auffassung der Finanzverwaltung kann selbst eine nachträglich unrichtig gewordene Verbuchung der Gebahrung, wofür in Rz 1379 RAE als Beispiel ein unrichtig erstellter Beleg angeführt wird, nur mit Zustimmung des von der Buchung Begünstigten berichtigt werden. An einer solchen Zustimmung – um die sich die beteiligten Finanzämter bemüht haben – mangelt es im Beschwerdefall aber. Im Übrigen ist die tatsächlich vorgenommene Verbuchung nachträglich „richtig“ geworden ist, da es bei der Beschwerdeführerin offensichtlich zu einer Willensänderung hinsichtlich der streitgegenständlichen Überweisung gekommen ist.

Unverständlich ist die Vorgangsweise der belangten Behörde im Übrigen insoweit, als im Zuge der „Berichtigung“ nicht etwa der gesamte überwiesene Betrag von € 14.735,00 Euro auf das der ***Firma kurz*** als übertragender Gesellschaft umgebucht wurde, sondern ein etwas geringerer Betrag von € 14.307,79. Wenn die belangte Behörde davon ausgeht, dass die Überweisung von 14.735,00 € ursprünglich dem Abgabenkonto der ***Firma kurz*** als übertragender Gesellschaft zuzuordnen gewesen sei, dann wäre es nicht nur konsequent, sondern auch unabdingbar gewesen, den gesamten Vorgang, mithin den gesamten Überweisungsbetrag, zu „berichtigen“. Somit lässt das Vorgehen der belangten Behörde auch nicht den Charakter einer Berichtigung erkennen, da diese zwingend den gesamten Vorgang erfassen hätte müssen, was zu einem – geringen – Guthaben auf dem Konto der ***Firma kurz*** geführt hätte.

Aus einer uU bestehenden zivilrechtlichen Verpflichtung der Beschwerdeführerin zur Zahlung von 14.735,00 Euro an die ***Firma kurz***, folgen für den Beschwerdefall ebenfalls keine abgabenrechtlichen Konsequenzen, da diese nicht Grundlage einer Überrechnung sein können.

Irrtümliche Zahlungen auf das Abgabenkonto eines anderen Abgabepflichtigen können vom Zahlenden auch nicht im Verwaltungsweg geltend gemacht werden (VwGH 27.11.2000, 2000/17/0090). „Korrekturen“ solch irrtümlicher Zahlungen können – ohne Zustimmung des Begünstigten – aber auch nicht durch die Finanzverwaltung erfolgen.

Umbuchungen von einem Abgabenkonto auf das Abgabenkonto eines anderen Steuerpflichtigen dürfen grundsätzlich nur mit Zustimmung des Verfügungsberechtigten vorgenommen werden (VwGH 13.12.2007, 2006/14/0061), was aber nicht bedeutet, dass die Abgabenbehörde dann, wenn sie gegen dieses Verbot verstößt, den unzulässigen Buchungsvorgang wiederum rückgängig machen könnte, da sie mit der Rückgängigmachung nämlich wiederum gegen dasselbe Gebot (*„Rückbuchung“* nicht ohne Zustimmung des nunmehr Verfügungsberechtigten) verstoßen würde (VwGH 18.11.1987, 84/13/0229; VwGH 23.5.1996, 94/15/0033).

In VwGH 18.11.1987, 84/13/0229, heißt es diesbezüglich: *„Aus den §§ 213 ff BAO ergibt sich, daß die Abgabenbehörde Gutschriften auf dem Konto eines Abgabepflichtigen mit Abgabenschuldsigkeiten des Abgabepflichtigen zu verrechnen hat, wobei gemäß § 215 BAO*

auch Abgabenschuldigkeiten in Betracht kommen, die der Abgabepflichtige bei einer anderen Abgabenbehörde hat. Absatz 4 der letztzitierten Bestimmung normiert, daß Guthaben, soweit sie nicht mit Abgabenschuldigkeiten verrechnet wurden, nach Maßgabe des § 239 BAO zurückzuzahlen oder unter sinngemäßer Anwendung dieser Bestimmung über Antrag des zur Verfügung über das Guthaben Berechtigten zugunsten eines anderen Abgabepflichtigen umzubuchen oder zu überrechnen ist. Daraus folgt, daß Umbuchungen von einem Abgabenkonto auf das Abgabenkonto eines anderen Steuerpflichtigen grundsätzlich nur mit Zustimmung des Verfügungsberechtigten vorgenommen werden dürfen Das bedeutet aber nicht, daß die Abgabenbehörde dann, wenn sie gegen dieses Gebot verstößt, den unzulässigen Buchungsvorgang wiederum rückgängig machen könnte. Mit der Rückgängigmachung würde sie nämlich wiederum gegen dasselbe Gebot verstoßen: Sie würde die "Rückbuchung" (= Umbuchung) ohne Zustimmung des nunmehr Verfügungsberechtigten vornehmen."

Dieser Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgend wird in BFG 23.1.2020, RV/7101643/2019 ausgeführt: „In Analogie zur zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stellt es keine Rechtswidrigkeit dar, wenn man im Ergebnis zu der Beurteilung gelangt, dass die seinerzeitige Zahllast von € 6.563,71 der GmbH-1 durch die am 12.01.2011 durchgeführte Überrechnung des Finanzamtes eine Erhöhung um € 376.000,00 erfahren hat und dass diese Erhöhung nicht durch Rückgängigmachung der Überrechnung später aufgehoben werden kann.“

Festzuhalten ist, dass in der Sache VwGH 13.12.2007, 2006/14/0061, auf dem belasteten Konto ein Guthaben bestand. Gerade dies war aber bei der ***Firma kurz*** nicht der Fall (dort fehlte es an einem Guthaben), was eine Überrechnung – unabhängig von Fehlen der erforderlichen Zustimmung durch den anderen Abgabepflichtigen – schon von vornherein ausschließt.

Eine „Rückbuchung“ der streitgegenständlichen Lastschrift (Überrechnung) mittels Gutschrift auf dem Konto der Beschwerdeführerin und Lastschrift auf dem Konto der ***Firma kurz*** wäre, schon, weil sie ein Guthaben auf deren Abgabenkonto voraussetzen würde, unzulässig. Selbst wenn aber ein solches Guthaben bestanden hätte – was nicht der Fall war – wäre zusätzlich auch noch eine Zustimmung der ***Firma kurz*** erforderlich gewesen. Auch dies war aber nicht der Fall. Schon aus diesen Gründen kam unter Beachtung der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine „Rückbuchung“ nicht in Frage. Trotzdem soll auch auf die weiteren Argumente der Beschwerdeführerin noch eingegangen werden.

In ihrer Stellungnahme vom 25.8.2020 hat die Beschwerdeführerin moniert, dass vom Bundesfinanzgericht nicht berücksichtigt werde, dass die ***Firma kurz*** bereits mit ***Datum3*** im Firmenbuch infolge Vermögenslosigkeit gelöscht worden wäre. Im Zeitpunkt der Umbuchung durch die belangte Behörde am 06.07.2017 sei die ***Firma kurz*** daher

gar nicht mehr „*existent*“ gewesen und das Finanzamt hätte die Umbuchung gar nicht zu Gunsten der nicht mehr existenten juristischen Person vornehmen können, sondern habe dies vielmehr zu ihren eigenen Gunsten im Zuge der Schließung eines vormaligen Abgabenkontos getan. Eine nicht mehr existente juristische Person könne nicht zur Verfügungsberechtigten im Sinne der zitierten VwGH-Erkenntnisse werden. Verfügungsberechtigt über den Überweisungsbetrag sei das Finanzamt und dieses wäre daher auch verpflichtet, die zu Unrecht vorgenommene Überweisung wieder rückgängig zu machen. Nur wenn das Finanzamt die Umbuchung zu Gunsten des zur Haftung Herangezogenen vorgenommen hätte, könnte die im Beschluss ausgeführte Rechtsansicht zutreffend sein. Die Umbuchung wäre aber auf die auslaufende Steuernummer einer nicht mehr existenten juristischen Person erfolgt.

Dazu ist seitens des Bundesfinanzgerichtes eingangs auszuführen, dass auch wenn die belangte Behörde nach Ansicht der Beschwerdeführerin die strittige Buchung nicht auf das Abgabenkonto der ***Firma kurz*** hätte vornehmen „*können*“, dem entgegenzuhalten ist, dass die belangte Behörde eben genau das getan hat. Hier ist nochmals auf VwGH 18.11.1987, 84/13/0229, zu verweisen, woraus sich die Möglichkeit, aber auch die faktische Wirkung, zu Unrecht durchgeführter Buchungen auf Abgabenkonten erschließt. Dass die beschwerdegegenständliche Buchung - auch nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes – zu Unrecht erfolgte, macht sie also weder ungeschehen noch unwirksam und kann auch nichts am Fehlen der rechtlichen Erfordernisse für die begehrte „*Rückbuchung*“ (einer Umbuchung oder wie im Beschwerdefall Überrechnung) - wie sie sich aus dem Gesetz sowie den Entscheidungen des VwGH vom 13.12.2007, 2006/14/0061 sowie vom 18.11.1987, 84/13/0229 ergeben - ändern.

Festzuhalten ist ferner, dass das Abgabenkonto der ***Firma kurz*** im Zeitpunkt der strittigen Überrechnung noch bestand und auch bis dato noch aufrecht ist. Dass eine Verbuchung auf ein Eigenkonto der Finanzverwaltung erfolgt wäre, ist gerade nicht ersichtlich.

Anzumerken ist weiters, dass sich die zu Unrecht erfolgte Buchung eben gerade „*zu Gunsten des zur Haftung herangezogen vorgenommen*“ wurde, also die von der Beschwerdeführerin selbst in ihrer Stellungnahme geforderte Voraussetzung erfüllt.

§ 213 Abs 1 BAO normiert die kontokorrentmäßige Verrechnung, die es ausschließt, dass ein durch eine Gutschrift bewirktes Guthaben neben einer Schuld des Abgabepflichtigen auf demselben Abgabenkonto besteht (VwGH 19.12.1978, 2369/78, VwGH 10.3.1976, 27/74). Ein solches Guthaben besteht auf dem Konto der ***Firma kurz*** auch nicht, weil damit bestehende Abgabenschuldigkeiten getilgt wurden.

Hätte im Übrigen keine Forderung der ***Firma kurz*** gegen die Beschwerdeführerin bestanden, dann hätte sich bei der Beschwerdeführerin jedenfalls ein Vermögenswert auf Grund der Haftung der Genossenschafter ergeben. Diese im Genossenschaftsvertrag der ***Firma kurz*** vorgesehene Regelung bestimmt, dass jeder Genossenschafter mit dem

Geschäftsanteil und dem ***6*** seines Geschäftsanteiles haftet, wobei der (einzelne) Geschäftsanteil mit 363,36 Euro ausgewiesen ist.

Die Deckungspflicht der Genossenschafter besteht gegenüber der Genossenschaft, hier also gegenüber der ***Firma kurz***, und greift, wenn das Genossenschaftsvermögen nicht ausreicht, um die Verbindlichkeiten zu decken. Die zur Befriedigung der Gläubiger erforderlichen Ansprüche auf Nachschussleistung zählen im Liquidationsfall zum Vermögen der Genossenschaft. Sollten also bei der ***Firma kurz*** im Zeitpunkt der Löschung im Firmenbuch keine Forderungen gegenüber der Beschwerdeführerin – und auch keine anderen Vermögenswerte - vorgelegen haben, aus denen die bestehende Abgabenschuld hätte beglichen werden können, dann hätte sich aus dieser Überschuldung ein Anspruch gegenüber den Genossenschaftern aus der Nachschusspflicht – und somit Abwicklungsbedarf und keine Vollbeendigung - ergeben

Im Übrigen hat die – zu Unrecht erfolgte - Vornahme der Überrechnung auf das Konto der ***Firma kurz*** dieser – falls man nicht schon vom Bestehen einer Forderung gegenüber der Beschwerdeführerin ausgeht – jedenfalls einen aktiven Vermögenswert verschafft, der unmittelbar nach der Gutschrift auf ihrem Konto zur Tilgung ihrer Abgabenschulden geführt hat.

Im Ergebnis ist also die Lastschrift vom 6.7.2020 im Betrag von 14.307,79 Euro zu Unrecht erfolgt. Eine „Rückbuchung“ dieser Lastschrift wurde zu Recht nicht vorgenommen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Ob die streitgegenständliche Buchung der belangten Behörde zu Recht oder zu Unrecht erfolgte, stellt eine Tatsachenfrage dar, die das Bundesfinanzgericht im Rahmen der Beweiswürdigung zu klären hatte. Im Übrigen erfolgte die Entscheidung anhand des Gesetzestextes sowie der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung lagen somit nicht vor, woraus die Unzulässigkeit der Revision folgt.

Wien, am 27. Juli 2021

