

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache der ***Bf1***, (Bf-Adresse), vertreten durch Dr. (Parteienvertretername), RA, (Parteienvertreteradresse), zur Beschwerde vom 3. Dezember 2019 gegen den als Leistungsgebot gem. § 6 BAO zur Steuernummer 99-999/9999 (M.-GmbH i.L.) ergangenen Bescheid des Finanzamtes Wien X (jetzt Dienststelle des Finanzamtes Österreich) vom 5. November 2019 betreffend „Umsatzsteuerveranlagungen und div. Nebengebühren“ beschlossen:

Die Beschwerde vom 3. Dezember 2019 und der Vorlageantrag vom 24. Dezember 2019 werden gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO als nicht zulässig zurückgewiesen.

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

Begründung

Die verfahrensgegenständliche Beschwerde richtet sich gegen eine Inanspruchnahme der Leistungsempfängerin einer Bauleistung (Rohbauerrichtung) als Gesamtschuldnerin nach § 6 BAO. Die Abgabenbehörde geht davon aus, dass die umsatzsteuerliche Abrechnung des Bauauftrages mit Verweis auf den Übergang der Steuerschuld nach § 19 Abs. 1a UStG 1994 zu Unrecht erfolgte.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

I. Aus den insoweit unbedenklichen Vorlageunterlagen des Finanzamtes (FA) bzw. Grundbuchdaten ergibt sich nachfolgender Sachverhalt, den das BFG dieser Entscheidung als erwiesen zu Grunde legt:

Adressatin der angefochtenen Erledigung ist Frau ***Bf1*** (nachfolgend Frau M.), die aufgrund eines Kaufvertrages vom 19. Mai 2017 im Verfahrenszeitraum zu einem Drittel Miteigentümerin jener Liegenschaft war, auf welcher der strittige Rohbau errichtet wurde (Lageadresse: R-Gasse 15, 9999 Wien).

Frau M. ist die Ehefrau des Herrn M., dessen Rechtsmittelverfahren beim BFG zur Zahl RV/7101725/2021 erfasst ist.

Obwohl als Mehrheitsgesellschafterin der M- GmbH (nachfolgend M.-GmbH; Insolvenz 9/2019 – 7/2020) langjährige Geschäftsführerin dieser Gesellschaft, bezieht Frau M. nach den Daten ihres Abgabenkontos seit mehreren Jahren ausschließlich Einkünfte aus steuerfreien Transferleistungen (AMS, GKK). Wiederholte Immobilienübertragungen wurden als private Grundstückstransaktionen behandelt (§§ 30ff EStG). In den letzten 10 Jahren reichte Frau M. weder Abgabenerklärungen ein, noch ergingen Veranlagungsbescheide an sie.

Entsprechend wurden der Abgabenbehörde bisher weder eine steuerliche Vertretung noch eine Zustellbevollmächtigung für Frau M. bekanntgegeben (Quellen: abgabenbehördliche Datenbank DB2, Grundbuch).

Am 5.Nov.2019 erging - als eine von drei getrennt an die Miteigentümer der Liegenschaft R-Gasse 15 ausgefertigten Bescheiden - folgende Erledigung des FA an Frau M.:

Frau

****Bf1****

B-Straße 4/7

9999 Wien

Betreff: M.-GmbH in Liqu.

Wien, 05.11.2019

9996 S-Straße 3/9

St.Nr. 999/999-BV 24

BESCHEID –

Leistungsgebot

Das oben angeführte Abgabenkonto weist einen fälligen Rückstand in Höhe von € 144.619,47 aus. Dieser ist durch Umsatzsteuerveranlagungen u. div. Nebengebühren entstanden. Die Fälligkeit ist bereits eingetreten.

Begründung:

Personen, die gemeinsam zur Abgabentrachtung heranzuziehen sind, sind gem. § 6 Abs. 2 BAO Gesamtschuldner. Dies gilt insbesondere für Abgabenschulden eines Unternehmers, die aus umsatzsteuerpflichtigen Bauleistungen stammen, für welche die Steuerschuld nicht gemäß § 19 Abs. 1a UStG auf den Leistungsempfänger überging, weil der

Leistungsempfänger zu Unrecht darauf hingewiesen hat, dass er seinerseits mit der Erbringung von Bauleistungen beauftragt wurde und er auch nicht üblicherweise Bauleistungen erbringt.

*Die Inanspruchnahme von Frau ***Bf1*** als Zahlungsverpflichtete erfolgte, weil die als Leistungserbringerin fungierende M- GmbH in Liqu. ihrer Zahlungsverpflichtung nicht nachgekommen ist. Es liegt im Ermessen der Abgabenbehörde, ob das Leistungsgebot an einen der Gesamtschuldner oder an mehrere gerichtet wird. Sie wurden als Gesamtschuldnerin in Anspruch genommen und tragen für die aushaftenden Abgaben in Höhe von € 67.712,63 die Zahlungsverpflichtung.*

Rechtmittelbelehrung:“

Einen Hinweis auf Beilagen enthält die FA-Erledigung vom 5.Nov.2019 nicht.

Am 3.Dez. 2019 langte beim FA auf dem Postweg der nachfolgende Schriftsatz ein:

„XY Steuerberater

Mag. Dr. X.Y.

Wirtschaftstreuhand-

gesellschaft m.b.H.

Steuerberater

Zertifizierter Mediator

Wien, 2019-12-03

Betreff: ***Bf1***, 9999 Wien B-Straße 4/7

Beschwerde gegen den Bescheid - Leistungsgebot

*Meine Beschwerde richtet sich gegen den Bescheid-Leistungsgebot an Frau ***Bf1*** vom 5.11.2019, zugestellt am 13.11.2019 (siehe Anhang) mit dem Antrag auf Aufhebung dieses Bescheides.*

*Als Begründung ist anzuführen, dass Frau ***Bf1*** keine Gesamtschuldnerin aufgrund von Bauleistungen ist, da es sich bei den Rechnungen der M- GmbH nicht um Bauleistungen handelt. Weiters wurden alle Rechnungen zum Bruttobetrag von den Leistungsempfängern bezahlt.*

Der Leistende und der Leistungsempfänger hatten ursprünglich irrtümlich angenommen, dass die Leistungen Bauleistungen sind und auf den Rechnungen wurde irrtümlich vermerkt, dass es sich bei diesen Rechnungen um Bauleistungen handelt.

Zur Korrektur des Irrtums wurden die Rechnungen berichtigt, neu ausgestellt mit Umsatzsteuerausweis von 20 % und bezahlt gemäß dem Prüfungsergebnis.

Von der Betriebsprüfung wurde festgestellt, dass es sich um keine Bauleistungen handelt.

Die Rechnungen, die ursprünglich falsch mit dem Hinweis auf Bauleistungen ausgestellt wurden, wurden alle berichtigt und mit Umsatzsteuer ausgestellt.

Da die vorliegenden Leistungen keine Bauleistungen sind und demnach die Steuerschuld nicht auf den Leistungsempfänger übergeht liegt auch keine Gesamtschuldnerschaft vor.

In den UStG Rz 2602f wird auch hingewiesen, dass es sich bei der Sanierung von eigenen Grundstücken nicht um Bauleistungen handelt.

Zu der Gruppe der Leistungsempfänger gehört nicht der Bauherr, da die Steuerschuld nicht auf den ersten Auftraggeber übergehen soll. Als Eigentümer kann man nicht mit der Erbringung von Bauleistungen beauftragt werden.

Es handelt es sich auch bei den Leistungsempfängern nicht um Unternehmer, die üblicherweise Bauleistungen erbringen.

Die von der Firma M- GmbH gelegten Rechnungen inclusive der Umsatzsteuer wurden mit dem Bruttobetrag, also inclusive der Mehrwertsteuer von den Leistungsempfängern bezahlt.

*Da es sich demnach nicht um Bauleistungen handelt, ist Frau ***Bf1*** keine Person, die gemeinsam zur Abgabentrachtung heranzuziehen ist, da sie nicht Gesamtschuldnerin ist.*

Ich beantrage demnach höflichst die Aufhebung dieses Bescheides und um Aussetzung des Streitbetrages bis zur Erledigung der Beschwerde.

Mit vorzüglicher Hochachtung:

Dr. X.Y.“

(BFG-Anm: Fertigung mit unleserlicher Unterschrift und Firmenstampiglie der Mag. Dr. X.Y. Wirtschaftstreuhandgesellschaft m.b.H (nachfolgend WT-GmbH)

Der in der Beschwerde angeführte Anhang enthält eine Kopie der ersten Seite der an Frau M. ergangenen FA-Erledigung vom 5.Nov.2019 mit zwei handschriftlichen Vermerken ohne Hinweis auf den/die Verfasser(in) („erh. 13.11.19“ und „Beschwerde v. 3.12.2019“).

In Erledigung dieser Beschwerde erging am 30.Nov.2020 zur Steuernummer (StNr.) der M.-GmbH eine abweisende Beschwerdeverentscheidung (BVE) an Frau M. (wiederum Direktzustellung an die Bescheidadressatin).

Mit Schriftsatz vom 24.Dez.2019 schritt erstmals die im Spruch des gegenständlichen Beschlusses angeführte Rechtsvertretung für Frau M. ein und beantragte zur selben StNr. unter Vollmachtsbekanntgabe im Namen von Frau M. als Beschwerdeführerin eine Bescheidaufhebung im Rahmen einer Entscheidung des BFG über die Beschwerde der Frau M. gegen den „Bescheid Leistungsgebot vom 5.11.2019“.

II. Nach § 93 Abs. 2 BAO ist jeder Bescheid ausdrücklich als solcher zu bezeichnen; er hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person zu nennen, an die er ergeht.

Abgabenbehördliche Erledigungen werden dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Die Bekanntgabe erfolgt bei schriftlichen Erledigungen regelmäßig durch Zustellung (vgl. § 97 Abs. 1 lit a BAO).

Soweit in der BAO nicht anderes bestimmt ist (wie etwa für elektronische Zustellungen), sind Zustellungen nach dem Zustellgesetz, BGBl. Nr. 200/1982, vorzunehmen (vgl. § 98 Abs. 1 BAO).

Gemäß § 246 Abs. 1 BAO ist jeder zur Einbringung einer Bescheidbeschwerde befugt, an den der den Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid ergangen ist.

Eine Bescheidbeschwerde ist mit Beschwerdeverentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) zurückzuweisen, wenn sie nicht zulässig ist (§ 260 Abs. 1 lit. a BAO). Letzteres gilt für Vorlageanträge sinngemäß (§ 264 Abs. 4 lit e iVm Abs. 5 BAO).

Nicht zulässig ist eine Beschwerde etwa bei fehlender Aktivlegitimation des Einschreiters.

Bringt der Vertreter einer Partei eine Beschwerde im eigenen Namen ein, gehen Lehre und Rechtsprechung von einer fehlenden Aktivlegitimation des Einschreiters aus (vgl. VwGH 19.1.2001, 2001/16/0253; VwGH 27.08.1990, 90/15/0078 und Ritz, BAO⁶, § 260 Rz 5f).

Nach § 83 Abs. 1 BAO können sich die Parteien und ihre gesetzlichen Vertreter, sofern nicht ihr persönliches Erscheinen ausdrücklich gefordert wird, durch natürliche voll handlungsfähige Personen, juristische Personen oder eingetragene Personengesellschaften vertreten lassen. Wenn nicht gesetzliche Ausnahmen zum Tragen kommen, haben sich Vertreter durch eine schriftliche Vollmacht auszuweisen.

Für berufsmäßige Parteienvertreter enthalten berufsrechtliche Vorschriften weitgehende Ausnahmen von der Verpflichtung zur Vorlage einer schriftlichen Vollmacht.

§ 77 Abs. 11 WTBG 2017 enthält die für Wirtschaftstreuhänder maßgebliche Bestimmung:

„Beruft sich ein Berufsberechtigter im beruflichen Verkehr auf die ihm erteilte Bevollmächtigung, so ersetzt diese Berufung den urkundlichen Nachweis.“

Gemäß § 83 Abs. 2 BAO richten sich „Inhalt und Umfang der Vertretungsbefugnis des Bevollmächtigten (...) nach der Vollmacht; hierüber sowie über den Bestand der

Vertretungsbefugnis auftauchende Zweifel sind nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes zu beurteilen. Die Abgabenbehörde hat die Behebung etwaiger Mängel unter sinngemäßer Anwendung der Bestimmungen des § 85 Abs. 2 von Amts wegen zu veranlassen.“

§ 85 Abs. 2 BAO lautet: „Mängel von Eingaben (Formgebrechen, inhaltliche Mängel, Fehlen einer Unterschrift) berechtigen die Abgabenbehörde nicht zur Zurückweisung; inhaltliche Mängel liegen nur dann vor, wenn in einer Eingabe gesetzlich geforderte inhaltliche Angaben fehlen. Sie hat dem Einschreiter die Behebung dieser Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, daß die Eingabe nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt; werden die Mängel rechtzeitig behoben, gilt die Eingabe als ursprünglich richtig eingebracht.“

Das österreichische Stellvertretungsrecht ist vom Offenlegungsgrundsatz beherrscht. Nach der zivilrechtlichen Judikatur setzt eine wirksame Stellvertretung, neben dem Handeln des Stellvertreters im Namen des Vertretenen, das Vorliegen von Vertretungsmacht voraus, die hinreichend offengelegt werden muss. Ein ohne ausreichende Vertretungsmacht gesetzter Geschäftsakt ist unwirksam. Im Zweifel ist ein Eigengeschäft des Handelnden anzunehmen.

Auch ein berufsmäßiger Parteienvertreter muss seine Stellvertretereigenschaft ausreichend zu erkennen geben. Eine generelle gesetzliche Vermutung, dass jeder einschreitende berufliche Parteienvertreter als bevollmächtigt anzusehen ist, existiert nicht. Vielmehr verlangen die einschlägigen berufsrechtlichen Vorschriften eine explizite Berufung auf die erteilte Bevollmächtigung. Diese Bestimmungen des Berufsrechts dienen lediglich der Vereinfachung der Verfahrensabläufe und kommen nur unter der Voraussetzung zum Tragen, dass im Zeitpunkt des Einschreitens tatsächlich eine gültige Bevollmächtigung vorliegt. Eine Nachholung der Bevollmächtigung – etwa im Rahmen eines Mängelbehebungsverfahrens nach § 85 Abs. 2 BAO – genügt nicht. Zudem wirkt eine Bevollmächtigung jeweils nur für jenes Verfahren, in dem sich der Bevollmächtigte entweder durch eine schriftliche Vollmacht ausgewiesen oder wirksam auf seine Bevollmächtigung berufen hat (vgl. OGH 5.8.2016, 2 Ob 55/16a; OGH 26.5.2014, 8 Ob 45/14; OGH 30.11.2006, 6 Ob 265/06y; OGH 21.9.2006, 2 Ob 171/06; OGH 16.4.1993, 5 Ob 1020/93; VwGH 28.10.2014, 2012/13/0102; VwGH 28.6.2012, 2010/16/0275; VwGH 8.9.2010, 2008/16/0170; VwGH 5.11.2009, 2009/16/0214; VwGH 8.7.2004, 2004/07/0080; VwGH 16.12.2003, 2001/15/0026; VwGH 23.6.2003, 2003/17/0096; VwGH 24.6.1999, 97/15/0131; VwGH 22.3.96, 95/17/0384; VwGH 3.3.87, 87/14/0003).

III. Die verfahrensgegenständliche Erledigung vom 5.Nov.2019 erging an Frau M. (und wurde auch an diese zugestellt).

Gem. § 246 Abs. 1 BAO war daher allein Frau M. zur Einbringung einer Bescheidbeschwerde befugt. Ein Vertreter konnte wirksam nur im Namen von Frau M. Beschwerde erheben.

Wie festgestellt, war ein solcher dem FA gegenüber bis zum Eingang der verfahrensgegenständlichen Beschwerde nicht bekanntgegeben worden.

Der im anhängigen Verfahren in Papierform vorgelegte Beschwerdeschriftsatz enthält keine Berufung auf eine erteilte Vollmacht. Jeglicher von der Judikatur als hinreichend erachtete Vermerk als Ersatz für den urkundlichen Nachweis der Bevollmächtigung fehlt. Weder verwendet der Beschwerdeschriftsatz eine der gängigen Formulierungen (etwa "Vollmacht erteilt"/"Vollmacht ausgewiesen" oder auch die Wortefolge "Namens und Auftrags meiner Mandantschaft"), noch wird auf andere Weise zum Ausdruck gebracht, dass die WT-GmbH in Vertretung Ihrer Mandantschaft einschreitet. Nicht einmal eine Wendung wie "vertreten durch ...", die nach der Rechtsprechung allerdings noch keinen verlässlichen Schluss auf eine erteilte Vollmacht zulässt, ist in der Beschwerdeeingabe vom 3.Dez.2019 enthalten (vgl. VwGH 23.06.2003, 2003/17/0096; VwGH 28.06.2001, 2001/16/0060; OGH 24.03.1992, 5 Ob 25/92; 16.04.1993, 5 Ob 1020/93).

Vor diesem Hintergrund beziehen sich die Formulierungen „*meine Beschwerde*“ und „*ich beantrage*“ im verfahrensgegenständlichen Beschwerdeschriftsatz in Verbindung mit dem Briefkopf und der Fertigungsklausel unzweifelhaft auf den Geschäftsführer der einschreitenden WT-GmbH.

Unter Berücksichtigung der festgestellten Umstände des zu beurteilenden Falles wurde die gegenständliche Beschwerde nach dem objektiven Erklärungswert des Schriftsatzes vom 3.Dez.2019 im Namen der WT-GmbH ohne Berufung auf eine erteilte Vollmacht eingebracht. Der Erwähnung von Frau M. im Betreff kommt beim vorliegenden Sachverhalt - nicht zuletzt in Hinblick auf die am selben Tag ergangenen Bescheide an die beiden weiteren Miteigentümer der Liegenschaft R-Gasse 15 - die Bedeutung eines bloßen Konkretisierungsmerkmals für die Bezug habende Erledigung zu.

Eine explizite Berufung auf die erteilte Vollmacht findet sich erstmals im Vorlageantrag vom 24. Dez. 2020, der von einer damit erstmalig und ohne Bezug zur WT-GmbH für Frau M. einschreitenden Rechtsvertretung eingebracht wurde. Dass dieser Hinweis auf die erteilte Vollmacht, der einerseits weder für die WT-GmbH wirksam wurde und andererseits keine Rückwirkung auf eine Zeit vor der erstmaligen Berufung auf die Bevollmächtigung hatte, eine Heilung des dem Beschwerdeschriftsatz anhaftenden Mangels nicht zu bewirken vermag, bedarf keiner weiteren Erörterung.

Da die Abgabenbehörde auch nicht via FinanzOnline-Zugang der Frau M. über eine Bevollmächtigung der WT-GmbH informiert war und Frau M. selbst kein Verhalten setzte, das die Annahme einer Anscheinsvollmacht der WT-GmbH rechtfertigen konnte (vgl. VwGH 28.10.2014, 2012/13/0102; OGH 21.9.2006, 2 Ob 171/06), sieht das BFG keine Veranlassung, an der fehlenden Legitimation der einschreitenden WT-GmbH zur Erhebung des verfahrensgegenständlichen Rechtsmittels zu zweifeln. Die Beschwerde vom 3.Dez.2019 gegen

den an Frau M. ergangenen „Bescheid – Leistungsgebot“ vom 5.Nov.2019 war daher als unzulässig zurückzuweisen.

Damit entfallen zugleich die Rechtsgrundlagen für die BVE vom 30.Nov.2020 und für den Vorlageantrag vom 24.Dez.2020 (§ 262 und § 264 BAO).

Die Durchführung eines Mängelbehebungsverfahrens nach § 85 Abs. 2 BAO erübrigte sich im anhängigen Verfahren, da nicht Zweifel über das Vorliegen oder den Umfang einer Bevollmächtigung der WT-GmbH zur Zurückweisung führten, sondern die nach dem objektiven Erklärungswert des Beschwerdeschriftsatzes unzweifelhaft fehlende Berufung auf die erteilte Vollmacht als notwendige Voraussetzung für eine Aktivlegitimation der WT-GmbH zur wirksamen Beschwerdeeinbringung im Sinne des § 246 Abs. 1 BAO.

Nachdem die WT-GmbH ihre Bevollmächtigung nicht durch Vorlage einer schriftlichen Vollmacht nachzuweisen hat, kam auch die Bestimmung des § 85 Abs.4 BAO nicht zum Tragen.

Zur Zulässigkeit einer Revision

Gegen einen Beschluss 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.

Eine gesicherte Rechtsprechung besteht bereits bei Vorliegen eines begründeten Erkenntnisses (vgl. OGH 1.8.2012, 4 Ob 119/12x).

Welcher Person eine Prozessklärung zuzurechnen ist, unterliegt der Einzelfallbeurteilung. Im Sinne der VwGH-Rechtsprechung liegt damit eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, der über den Einzelfall hinausgehende Relevanz zukommt, nicht vor (z.B. VwGH 13.9.2016, Ra 2016/16/0077; VwGH 28.9.2016, Ra 2016/16/0084). Die Rechtsfolgen bei fehlender Aktivlegitimation ergeben sich unmittelbar aus dem Gesetz. Im Übrigen folgt der Beschluss der angeführten höchstgerichtlichen Judikatur.

Graz, am 4. August 2021