

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache X A Ltd., ADR, vertreten durch Y RA Rechtsanwälte GmbH, ADR2, über die Beschwerden vom 18. Juni 2014 gegen folgende Bescheide der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 04. April 2014, beschlossen:

Abgabenart	StNr.	Zeitraum
Glücksspielabgabe	111	03/11
Wettgebühr	222	03/11
Glücksspielabgabe	333	03/11
Glücksspielabgabe	111	04/11
Wettgebühr	222	04/11
Glücksspielabgabe	333	04/11
Glücksspielabgabe	111	12/11
Wettgebühr	111	12/11

Die Beschwerden werden gemäß § 260 Abs. 1 lit. a) BAO als nicht zulässig zurückgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensablauf

Mit Schreiben vom 11. Februar 2011 teilte die X A Ltd (die nunmehrige Beschwerdeführerin, kurz Bf.) dem Finanzamt für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel (kurz FA) mit, dass sie im Internet Casino-Spiele anbiete. Ihre Schwestergesellschaft X B Ltd biete im Internet Sportwetten an, die X C Ltd biete im Internet Skill-Games an (die genannten Gesellschaften im Folgenden zusammen "X-Gesellschaften"). Unter Vorbehalt und lediglich um allfällige finanzstrafrechtliche Sanktionen zu vermeiden, würden die X-Gesellschaften bis zur Klärung der Rechtslage

die Wettgebühren und die Glücksspielabgabe unter Zugrundelegung der österreichischen IP-Adressen ermitteln und zu dem im Gesetz vorgesehenen Fälligkeitsdatum abführen.

Mit Schreiben vom 16. Februar 2011 beantragten die 3 X-Gesellschaften jeweils vertreten durch die WT & Co Wirtschaftsprüfung GmbH (kurz WT & Co) beim FA die Zuteilung einer Steuernummer für Glücksspielabgabe bzw. für Wettgebührenabrechnung. Den Anträgen angeschlossen wurden jeweils eine Kopie einer mit 16. Februar 2011 datierten Vollmachtsurkunde. Demnach haben sowohl die Bf., als auch die X C Ltd und die X B Ltd eine Vollmacht an WT & Co erteilt, sie in allen steuerlichen Angelegenheiten gegenüber den zuständigen Behörden rechtsgütig zu vertreten.

Alle 3 dem FA übermittelten Vollmachtsurkunden haben auszugsweise folgenden Inhalt:

"Die Vollmacht gilt entgegen § 1022 ABGB erster Satz über den Tod des Vollmachtgebers bzw. des Bevollmächtigten (in den Fällen der §§ 107 ff WTBG) hinaus. Schließlich gilt die Vollmacht auch nach etwaigen Umgründungen des Betriebes des Vollmachtgebers bzw. der Kanzlei des Bevollmächtigten mit dem jeweiligen Rechtsnachfolger.

...

Gleichzeitig erteile(n) ich (wir) Ihnen Vollmacht zum Empfang von Schriftstücken, insbesondere der Abgabenbehörden, welche nunmehr ausschließlich dem Bevollmächtigten zuzustellen sind.

...

Diese Vollmacht gilt, solange ihr Widerruf dem Finanzamt nicht schriftlich angezeigt worden ist und verliert ihre Wirksamkeit nicht dadurch, dass die Steuernummer geändert oder ein anderes Finanzamt für meine (unsere) Steuernummer zuständig wird."

Mit Schreiben vom 5. Mai 2011 brachten die 3 X-Gesellschaften jeweils vertreten durch WT & Co Anträge auf Festsetzung der Glücksspielabgabe bzw. der Wettgebühr gemäß § 201 BAO für März und April 2011 ein.

Mit Schreiben vom 3. November 2011 gab die Bf., vertreten durch WT & Co dem FA bekannt, dass die X C Ltd sowie die X B Ltd am 26. Oktober 2011 mit der aufnehmenden Gesellschaft X A Ltd (Bf.) verschmolzen wurden und daher in Zukunft keine Steuererklärungen mehr einreichen werden.

Mit Schreiben vom 16. Jänner 2012 brachte die Bf., vertreten durch WT & Co einen weiteren Antrag gemäß § 201 BAO betreffend Glücksspielabgabe und Wettgebühr für den Zeitraum Dezember 2011 ein.

Nach Durchführung eines Ermittlungsverfahrens (in dem das FA Ergänzungsersuchen an die Bf. stets zu Handen WT & Co adressierte und die Antwortschreiben teilweise durch WT & Co in Vertretung der Bf. - Vorhaltsbeantwortungen vom 06.09.2011 und 08.03.2012, teilweise auch direkt durch die Bf. - Vorhaltsbeantwortung vom 13.9.2012, beim FA eingebbracht wurden) fertigte das Finanzamt am 19. März 2014 elektronisch an die Bf. zu Handen WT & Co adressierte Bescheide, die jeweils den Hinweis enthalten,

dass die Begründung gesondert ergeht, betreffend folgende Abgaben, Steuernummern und Zeiträume ab:

Abgabenart	StNr.	Zeitraum	festgesetzter Abgabenbetrag
Glücksspielabgabe	111	03/11	€ 61.975,80
Wettgebühr	222	03/11	€ 47.504,38
Glücksspielabgabe	333	03/11	€ 663,15
Glücksspielabgabe	111	04/11	€ 50.126,27
Wettgebühr	222	04/11	€ 50.045,40
Glücksspielabgabe	333	04/11	€ 397,60
Glücksspielabgabe	111	12/11	€ 60.673,38
Wettgebühr	111	12/11	€ 30.919,71

Diese Bescheidausfertigungen langten am 24. März 2014 bei WT & Co ein und wurden von dieser – weil keine Vollmacht mehr bestehe - an das FA retourniert.

In weiterer Folge wurden die Bescheidausfertigungen handschriftlich hinsichtlich des Ausstellungsdatums vom 19. März 2014 auf 4. April 2014 und des Fälligkeitsdatums vom 28. April 2014 auf 16. Mai 2014 geändert, im Adressfeld wurde der Name und die Adresse des bisherigen Vertreters WT & Co durchgestrichen und handschriftlich um die Adresse der Bf. ergänzt. Eine Unterrichtung der Schriftstücke durch ein Organ des Finanzamtes ist jedoch unterblieben.

In weiterer Folge wurde die korrigierten "Originalbescheide" unter Anschluss gesonderter Bescheidbegründungen, auf denen jeweils das Datum 24. März 2014 händisch durchgestrichen und durch 4. April 2014 ersetzt wurde, mittels internationalem Rückscheinbrief an die Bf. übersandt, wo sie am 10. April 2014 einlangten. Die gesonderten Bescheidbegründungen enthalten am Ende eine Unterschrift und die Angabe

*"Für den Vorstand
NAME"*

Mit Schriftsatz vom 7. Mai 2014 beantragte die Bf. - vertreten durch RA Rechtsanwaltspartnerschaft – die Beschwerdefrist für die insgesamt 8 am 10. April zugestellten Bescheide bis 18. Juni 2014 zu verlängern.

Mit Bescheiden vom 13. Mai 2014 verlängert das FA antragsgemäß die Beschwerdefrist bis zum 18. Juni 2014.

Die am 18. Juni 2014 gegen die 8 Bescheide eingebrachten Beschwerden enthalten unter Punkt 4. folgende Anträge:

- 1) Der Beschwerde statzugeben und die bekämpften Bescheide aufzuheben;*
- 2) in eventu*

- keine Beschwerdevorentscheidung zu fällen und die gegenständliche Entscheidung gemäß § 262 Abs. 2 lit a) BAO unverzüglich dem Verwaltungsgericht des Bundes für Finanzen (Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen;
- in Senatsbesetzung zu entscheiden, da der Entscheidung grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil eine Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichtes zu den gegenständlichen Rechtsfragen fehlt
- gemäß § 274 Abs. 1 Z. 1 lit. a) BAO eine mündliche Verhandlung anzuberaumen, damit
- im Sinne einer Stattgabe der gegenständlichen Beschwerde durch ersatzlose Aufhebung der bekämpften Bescheide zu entscheiden."

Nach Erlassung einer abweisenden BVE durch das FA am 30. Oktober 2014 beantragte die Bf. am 1. Dezember 2014 die Vorlage der Beschwerden ans Bundesfinanzgericht. Darin heißt es wörtlich:

"Das Vorbringen in der Beschwerde vom 18.06.2014 wird vollinhaltlich aufrecht erhalten, ebenso die dort gestellten Anträge in Senatsbesetzung zu entscheiden, gemäß § 274 Abs. 1 Z. 1 lit a BAO eine mündliche Verhandlung anzuberaumen und im Sinne einer Stattgabe der Beschwerde durch ersatzlose Aufhebung der bekämpften bescheide zu entscheiden."

Mit 3 Vorlageberichten vom 14. Oktober 2015 (1. FA10/2015/001053 – beim BFG erfasst unter RV/7105196/2015, 2. FA10/2015/001087 - beim BFG erfasst unter RV/7105197/2015 und 3. FA10/2015/001068 beim BFG erfasst unter RV/7105198/2015) legte das Finanzamt dem Bundesfinanzgericht die Beschwerden gegen die insgesamt 8 Bescheide vom 4.4.2014 zur Entscheidung vor.

Am 19. Mai 2016 legte das FA einen weiteren Vorlagebericht (FA10/2015/001037 beim BFG erfasst unter RV/7102289/2016) betreffend die Beschwerde vom 18.6.2014 gegen die Gebührenbescheide für März 11 und April 11 zu StNr. 222 vom 4.4.2014 zur Entscheidung vor (Anm: die Beschwerde gegen die beiden genannten Bescheide wurden vom FA auch bereits mit dem Vorlagebericht FA10/2015/001068 dem BFG zur Entscheidung vorgelegt).

Am 28. November 2016 hielt das BFG dem FA vor, dass aus den elektronisch vorgelegten "Kopien Neuzustellung" der an die Bf. gerichteten, ursprünglich automatisationsunterstützt ausgefertigten und anlässlich einer Neuzustellung händisch korrigierten Bescheide vom 4. April 2014, zu schließen ist, dass diese nicht mit einer Unterschrift versehen sind und wurde unter Hinweis auf die dazu im Beschluss BFG 27.07.2016, RV/5100858/2016 vertretene Rechtsanschauung um Klärung bzw. Stellungnahme ersucht.

Dazu teilte das FA dem BFG mit Schreiben vom 5. Jänner 2017 mit, dass es die an die Bf. ergangenen Originalbescheide in Kopie von dem steuerlichen Vertreter abverlangt habe. In der anbei übermittelten Form seien die Bescheide an die Beschwerdeführerin ergangen.

Mit Beschluss des Geschäftsverteilungsausschusses vom 20. Februar 2018 nahm der Geschäftsverteilungsausschuss (ua) die Rechtssachen RV/7105196/2015,

RV/7105197/2015, RV/7105198/2015 und RV/7102289/2016 gemäß § 9 Abs. 9 BFGG der unbesetzten Gerichtsabteilung 1034 ab und wurde diese der Gerichtsabteilung 1062 zur Erledigung zugewiesen.

Die nunmehr zuständige Richterin nahm Einsicht in die vom Finanzamt elektronisch vorgelegten Aktenteile und ergibt sich dadurch der oben dargestellte Verfahrensablauf.

In den vorgelegten Aktenteilen findet sich kein Hinweis, dass vor der am 24. März 2014 erfolgten Zustellung der Bescheide vom 19. März 2014 an WT & Co eine schriftliche Bekanntgabe an das FA erfolgt wäre, dass das Vollmachtsverhältnis beendet wurde.

II. Rechtslage und Erwägungen

Gemäß § 92 Abs. 1 BAO sind Erledigungen einer Abgabenbehörde als Bescheide zu erlassen, wenn sie für einzelne Personen

- a) Rechte und Pflichten begründen, abändern oder aufheben, oder
- b) abgabenrechtlich bedeutsame Tatsachen feststellen, oder
- c) über das Bestehen oder Nichtbestehen eines Rechtsverhältnisses absprechen.

§ 96 BAO lautet wie folgt:

"Alle schriftlichen Ausfertigungen der Abgabenbehörden müssen die Bezeichnung der Behörde enthalten sowie mit Datum und mit der Unterschrift dessen versehen sein, der die Erledigung genehmigt hat. An die Stelle der Unterschrift des Genehmigenden kann, soweit nicht in Abgabenvorschriften die eigenhändige Unterfertigung angeordnet ist, die Beglaubigung treten, daß die Ausfertigung mit der genehmigten Erledigung des betreffenden Geschäftsstückes übereinstimmt und das Geschäftsstück die eigenhändig beigesetzte Genehmigung aufweist. Ausfertigungen, die mittels automationsunterstützter Datenverarbeitung erstellt werden, bedürfen weder einer Unterschrift noch einer Beglaubigung und gelten, wenn sie weder eine Unterschrift noch eine Beglaubigung aufweisen, als durch den Leiter der auf der Ausfertigung bezeichneten Abgabenbehörde genehmigt."

§ 243 BAO bestimmt, dass gegen Bescheide, die Abgabenbehörden erlassen, Beschwerden (Bescheidbeschwerden) an die Verwaltungsgerichte zulässig sind, soweit in Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmt ist.

Gemäß § 245 Abs. 1 erster Satz BAO beträgt die Beschwerdefrist einen Monat.

Gemäß § 260 Abs. 1 BAO ist die Bescheidbeschwerde mit Beschwerdevorentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) zurückzuweisen, wenn sie

- a) nicht zulässig ist oder
- b) nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Gemäß § 272 Abs. 2 BAO idF BGBl. I Nr. 13/2014 obliegt die Entscheidung dem Senat,

1. wenn dies beantragt wird
 - a) in der Beschwerde,
 - b) im Vorlageantrag (§ 264),
 - c) in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1) oder

- d) wenn ein Bescheid gemäß § 253 an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides tritt, innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe (§ 97) des späteren Bescheides oder
2. wenn dies der Einzelrichter verlangt.

1. Entscheidung durch Einzelrichterin ohne mündliche Verhandlung

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes sind bedingte Prozesshandlungen im Allgemeinen unzulässig (VwGH 7.6.2001, 2001/16/0016 mit Hinweis auf Stoll, BAO, 2574 und weitere Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofes). Eventualanträge können sich nur auf innerprozessuale Bedingungen beziehen. Wird ein Eventualantrag - unabhängig von einem bestimmten prozessualen Ergebnis des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens - für den Fall der Richtigkeit oder Unrichtigkeit einer bestimmten Auslegung (etwa der angefochtenen Entscheidung) gestellt, so ist er schon deshalb unzulässig, weil er nicht auf eine innerprozessuale Bedingung abstellt (vgl. ua. 17.11.2015, Ra 2014/01/0198).

Zu einer Beschwerde die mit dem Satz endete "für den Fall, dass der Beschwerde nicht ohnedies vollinhaltlich stattgegeben wird, wird die Abhaltung einer mündlichen Beschwerdeverhandlung beantragt", sprach der VwGH aus, dass die BAO bedingte Verhandlungsanträge nicht vorsieht und somit der Antrag der Beschwerdeführerin unwirksam war (vgl. VwGH 29.8.2013, 2011/16/0245).

Auch im gegenständlichen Fall wurden in der Beschwerde sowohl der Antrag auf Entscheidung durch den Senat als auch der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung unter einer unzulässigen Bedingung gestellt ("in eventu"), weshalb die Anträge als nicht wirksam anzusehen sind.

Auch der Vorlageantrag enthält keinen wirksamen Antrag auf Entscheidung durch den Senat oder auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung, zumal darin auf die – wegen der beigefügten Bedingung unwirksamen – Anträge in der Beschwerde verwiesen wurde.

Von der Abhaltung einer mündlichen Verhandlung kann gemäß § 274 Abs. 3 BAO überdies ungeachtet eines Antrages (§ 274 Abs. 1 Z 1 BAO) abgesehen werden, wenn die Beschwerde als unzulässig oder nicht rechtzeitig eingebracht zurückzuweisen ist (§ 260 BAO).

Es erfolgt daher eine Entscheidung durch Einzelrichterin ohne Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

2. Wirksamkeit der Bescheide vom 4. April 2014

Mittels automationsunterstützter Datenverarbeitung erstellte Ausfertigungen bedürfen weder einer Unterschrift noch einer Beglaubigung. Da der Empfänger einer Erledigung beurteilen können muss, ob das Fehlen einer Unterschrift (Beglaubigung) dem Schreiben den Erledigungscharakter (insbesondere den Bescheidcharakter) nimmt, sollte er aus der Sendung erkennen können, ob es sich um eine mittels automationsunterstützter Datenverarbeitung erstellte Ausfertigung handelt (vgl VfGH 16.12.1987, G 110/87 ua).

Mittels automationsunterstützter Datenverarbeitung erstellt sind maschinelle Ausdrucke, jedoch nicht handschriftlich korrigierte Ausfertigungen (vgl. dazu BFG 27.7.2016, RV/5100858/2016 unter Hinweis auf VwGH 1.12.1986, 85/15/0149).

Im gegenständlichen Fall wurden am 4. April 2014 die am 19. März maschinell erstellten Ausdrucke durch handschriftliche Ergänzungen verändert. Damit liegt keine mittels automationsunterstützter Datenverarbeitung erstellte Ausfertigung mehr vor. Die Erledigungen vom 4. April 2014 hätten damit einer Unterschrift bedurft. Eine derartige Unterschrift ist auch nicht auf den an die Bf. versendeten Exemplaren erfolgt, wie sich aus den dem BFG am 5. Jänner 2017 übermittelten Bescheidkopien, die das FA vom steuerlichen Vertreter der Bf. abverlangt hat, ergibt. Die Unterschriften auf den gesonderten Begründungen (die nach der Unterzeichnung auch noch handschriftlich verändert wurden) ersetzen nicht die nach § 96 BAO erforderliche Unterzeichnung der Bescheidausfertigungen und sind daher die Bescheide vom 4. April 2014 unwirksam.

Nicht zulässig ist eine Beschwerde, wenn der angefochtene Bescheid nicht wirksam ist (VwGH 11.9.2014, Ra 2014/16/0013).

Die Beschwerden vom 18. Juni 2014 richten sich gegen die insgesamt 8 Bescheide vom 4. April 2014, die infolge des Fehlens der Unterschrift nicht wirksam ergangen sind. Die Beschwerden sind daher nicht zulässig und gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO zurückzuweisen.

Der Vollständigkeit halber wird darauf hingewiesen, dass nach der Aktenlage vor der am 24. März 2014 erfolgten Zustellung der mittels automationsunterstützter Datenverarbeitung erstellten Bescheidausfertigungen vom 19. März 2014 an WT & Co keine schriftliche Bekanntgabe der Kündigung der Vollmacht erfolgt ist und dies für eine Wirksamkeit der Bescheide vom 19. März 2014 spricht. Der Antrag auf Verlängerung der Beschwerdefrist wurde jedenfalls erst am 7. Mai 2014 eingebracht, weshalb die Beschwerden vom 18. Juni 2014 - selbst wenn man sie als auch gegen die Bescheide vom 19. März 2014 gerichtet wertet - zurückzuweisen sind (diesfalls gemäß § 260 Abs. 1 lit. b) BAO als nicht fristgerecht eingebracht).

III. Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Im gegenständlichen Fall sind die zu klarenden Rechtsfragen durch die zitierte ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. insbesondere VwGH 1.12.1986, 85/15/0149) entschieden, sodass eine Revision nicht zulässig ist.

Wien, am 31. Juli 2018