

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Ilse Rauhofer in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 2. Juni 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 16. April 2020 betreffend Nachsicht von Gebühren (Zurückweisung des Antrages vom 13.2.2020, ***1***, StNr. ***2***) 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

I. Verfahrensablauf und Sachverhalt

Gebührenbescheid und Bescheid über eine Gebührenerhöhung vom 14.1.2020

Mit Bescheid vom 14.1.2020 zu ***1***, StNr. ***2*** setzte das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel (kurz FA) gegenüber Herrn Rechtsanwalt RA (kurz RA) für eine für Herrn ***Bf1*** (der nunmehrige Beschwerdeführer, kurz Bf.) bei der Bezirkshauptmannschaft ***3*** am 4.5.2017 eingebrachte Vorstellung gegen den Kostenbescheid zur Zl. ***4*** eine Eingabengebühr gemäß § 14 TP 6 Abs. 1 GebG iHv € 14,30 sowie eine Gebührenerhöhung gemäß § 9 Abs. 1 GebG iHv € 7,15, somit insgesamt € 21,45 fest.

Dagegen brachte Herr ***Bf1*** am 13.2.2020 Beschwerde ein, die vom FA mit Beschwerdevorentscheidung vom 07.04.2020 mangels Legitimation zurückgewiesen wurde. Der Vorlageantrag des Bf. vom 02.06.2020 wurde dem BFG am 12.8.2020 zur Entscheidung

vorgelegt. Mit Beschluss vom 17.8.2020, RV/7103430/2020 hat das BFG die Beschwerde in der Gebührenangelegenheit ebenfalls mangels Legitimation zurückgewiesen.

Herr RA RA hat gegen die Gebührenbescheide vom 14.1.2020 keine Beschwerde erhoben und ist die Abgabensatzung iHv € 21,45 somit in Rechtskraft erwachsen.

Nachsichtsansuchen vom 13.2.2020 – Zurückweisungsbescheid vom 16.4.2020

Gleichzeitig mit der Beschwerde beantragte der Bf. in der Eingabe vom 13.2.2020 die Nachsicht der mit dem Bescheid vom 14.1.2020 zu ***1***, StNr. ***2*** festgesetzten Gebühr.

Dieses Nachsichtsansuchen wurde vom FA mit an Herrn ***Bf1*** adressierten Bescheid vom 16.04.2020 mit folgender Begründung zurückgewiesen:

„Da nur der Abgabepflichtige oder eine von ihm bevollmächtigte Person zur Einbringung von Anträgen und Beschwerden berechtigt ist, war Ihr Ansuchen mangels Aktivlegitimation zurückzuweisen.“

Die Zustellung dieses Bescheides an Herrn ***Bf1*** erfolgte am 21.04.2020.

Beschwerdeverfahren in der Nachsichtsangelegenheit

Am 02.06.2020 erhob Herr ***Bf1*** gegen den Zurückweisungsbescheid in der Nachsichtsangelegenheit Beschwerde.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 18.06.2020 wies das FA diese Beschwerde mit folgender Begründung zurück.

„Gemäß § 246 Bundesabgabenordnung ist zur Einbringung einer Bescheidbeschwerde jeder befugt, an den der, den Gegenstand der Anfechtung bildende, Bescheid ergangen ist.“

*Im Bescheid vom 14.01.2020 zur Erfassungsnummer ***1*** sind Sie nicht als Bescheidadressat genannt und daher auch nicht als Abgabenschuldner angesprochen. Eine Bevollmächtigung durch den Bescheidempfänger wird nicht behauptet bzw. nachgewiesen.*

Daher war Ihrer Beschwerde der Erfolg zu versagen.“

Dagegen richtet sich der Vorlageantrag des Bf. vom 20.07.2020.

Verfahren vor dem BFG

Am 31.7.2020 wurde die Beschwerde in der Nachsichtsangelegenheit dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt. Im Vorlagebericht – eine Ausfertigung davon wurde auch dem Bf. übermittelt – gab das FA folgende Stellungnahme ab:

„Die Eingabe vom 13.02.2020 betreffend Nachsicht von Abgabenschuldigkeiten war zurückzuweisen, da diese unzulässig ist.

Im Bescheid vom 14.01.2020 ist der Beschwerdeführer nicht als Bescheidadressat genannt und daher auch nicht als Abgabenschuldner angesprochen. Eine Bevollmächtigung durch den Bescheidempfänger wurde weder behauptet noch nachgewiesen. Der Antrag auf Nachsicht war daher unzulässig.

Das Finanzamt beantragt daher die Beschwerde als unzulässig zurückzuweisen.“

Vom BFG wurde zunächst Beweis erhoben durch die Einsicht in die vom FA vorgelegten Aktenteile und ergibt sich daraus der oben dargestellte Verfahrensablauf.

Weiters wurde noch eine Abfrage im Abgabensinformationssystem des Bundes zur StNr. ***2*** getätigt und dadurch festgestellt, dass die Abgabenschuldigkeiten iHv € 21,45 am 13.3.2020 ans FA entrichtet wurden.

Mit verfahrensleitendem Beschluss vom 31.8.2020 forderte das BFG das FA auf dem BFG die gebührenpflichtige Schrift des Verfahrens zu ***1*** (Vorstellung gegen den Kostenbescheid für Herrn ***Bf1***, eingebracht bei der Bezirkshauptmannschaft ***3*** vom 4.5.2017 unter Zl. ***4***) vorzulegen. Weiters wurde dem FA bekanntgegeben, dass das BFG von der Zulässigkeit der Beschwerde und einer grundsätzlichen Zulässigkeit des Nachsichtsansuchens ausgehe und davon, dass das Gesamtschuldverhältnis bei Erlassung des Zurückweisungsbescheides vom 16.4.2020 bereits erloschen gewesen sei und dazu dem FA die Gelegenheit zur Einbringung einer Stellungnahme eingeräumt.

Am 11.9.2020 übermittelte das FA dem BFG wie aufgetragen die die Gebührenpflicht auslösende Schrift sowie Ausdrucke über die Entrichtung durch den zur Zahlung in Anspruch genommenen Gesamtschuldner RA RA und gab eine Stellungnahme mit auszugsweise folgendem Inhalt ab:

„§ 77 BAO bestimmt

(1) Abgabepflichtiger im Sinne dieses Bundesgesetzes ist, wer nach den Abgabenvorschriften als Abgabenschuldner in Betracht kommt.

Nach Entrichtung durch den anderen Gebührensschuldner, dem gegenüber auch die Festsetzung erfolgt war, ist das Gesamtschuldverhältnis durch die Tilgung erloschen.

Der Antragsteller kommt für diese Gebühren nicht mehr als Abgabepflichtiger gem. § 77 BAO in Betracht.

Ein rechtliches Interesse kann ihm nach Erlöschen des Gesamtschuldverhältnisses nicht mehr zukommen.

Das FA könnte selbst im hypothetischen Fall der Erteilung einer Nachsicht weder eine Gutschrift dem Antragsteller erteilen, da eine solche demjenigen Abgabenschuldner erteilt werden müsste, auf dessen Abgabenkonto die Belastung erfolgt war und dem die Entrichtung zuzurechnen ist, noch könnte das FA nach einer hypothetischen Rückzahlung an den anderen Abgabepflichtigen, der die Abgabe entrichtet hatte, den Antragsteller für die Gebühr in Anspruch nehmen, da durch die Tilgung das Gesamtschuldverhältnis erloschen ist und auch nicht nachträglich wieder auflebt.

Nach Erlöschen des Gesamtschuldverhältnisses kommt eine Inanspruchnahme als Abgabenschuldner und Abgabepflichtiger iSd § 77 BAO nicht mehr in Betracht.

Dies ist der Situation vergleichbar, als eine Beschwerde, obgleich ursprünglich zulässig eingebracht, nachträglich durch Wegfall des angefochtenen Bescheides unzulässig geworden ist und deshalb eine Zurückweisung zu erfolgen hat (Ritz, BAO6 zu § 260, Rz. 7 und 15).

Der ersatzlose Entfall des Gesamtschuldverhältnisses durch die Tilgung der Abgabenschuld führt auch zum Wegfall der Stellung des Antragstellers als Abgabepflichtiger gem. § 77 BAO und damit zum nachträglichen Wegfall der Antragslegitimation und führt daher zur Zurückweisung des Antrags, sowie der ersatzlose Wegfall eines angefochtenen Bescheides aus dem Rechtsbestand zur Zurückweisung der Beschwerde führt.

Vergleichbar kann auch nach Tilgung der Abgabe keine Entlassung aus der Gesamtschuld mehr erfolgen (Ritz, BAO6, Rz 2 zu § 237: Voraussetzungen für die Erlassung auf § 237 gestützter Bescheide sind ein Antrag und eine Unbilligkeit der Einhebung. Weiters darf die Abgabe noch nicht entrichtet sein (VwGH 4.7.1990, 89/15/0013)).

Im Ergebnis, war bei Entscheidung über das Nachsichtsansuchen, wenngleich der Antrag ursprünglich zulässig eingebracht war, die Stellung als Abgabepflichtiger aufgrund des inzwischen eingetretenen Entfalls des Gesamtschuldverhältnisses nicht mehr gegeben, was nach Ansicht des FA zur Zurückweisung als unzulässig geworden führt.

Es wird daher beantragt, die Beschwerde gegen den Zurückweisungsbescheid abzuweisen.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Zur Zulässigkeit der Beschwerde

Gemäß § 93 Abs. 2 BAO ist jeder Bescheid ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, er hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergeht.

Gemäß § 97 Abs. 1 BAO werden Erledigungen dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Die Bekanntgabe erfolgt

idR durch Zustellung. Nach der Judikatur ist der Adressat namentlich zu nennen (vgl. VwGH 23.03.1998, 94/17/0413) und gehört das Adressfeld zum Bescheidspruch (vgl. zB VwGH 26.02.2013, 2010/15/0017).

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

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

a) nicht zulässig oder

b) nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Gemäß § 264 Abs. 1 BAO kann gegen eine Beschwerdevereentscheidung innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe (§ 97) der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag).

Wird ein Vorlageantrag rechtzeitig eingebracht, so gilt die Bescheidbeschwerde gemäß § 264 Abs. 3 BAO von der Einbringung des Antrages an wiederum als unerledigt.

Gemäß 269 Abs. 1 BAO haben im Beschwerdeverfahren die Verwaltungsgerichte die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden auferlegt und eingeräumt sind.

Mit der gegenständlichen Beschwerde wird nicht der an Herrn RA RA gerichtete Gebührenbescheid vom 14.1.2020 bekämpft (Anm: über die Beschwerde des Bf. gegen den Gebührenbescheid wurde vom BFG mit Beschluss vom 17.8.2020, RV/7103430/2020 durch Erlassung eines Zurückweisungsbeschlusses abgesprochen), sondern der Bescheid vom 16.4.2020, mit dem das Nachsichtsansuchen des Bf. zurückgewiesen wurde. Dieser Zurückweisungsbescheid nennt als Adressaten Herrn ***Bf1*** und ist somit an den Bf. gerichtet und ist der Bf. daher gemäß § 246 Abs. 1 BAO berechtigt, dagegen eine Beschwerde zu erheben.

Die vom Bf. am 2. Juni 2020 gegen den Bescheid vom 16.4.2020 eingebrachte Beschwerde wurde auch fristgerecht eingebracht, da aufgrund des § 323c BAO (Sonderregelung aufgrund der Maßnahmen zur Bekämpfung von Covid-19) die Frist zur Einbringung der Beschwerde bis 30. April 2020 unterbrochen war und am 1. Mai 2020 neu zu laufen begann.

Es liegt daher kein Grund zur Zurückweisung der gegenständlichen Beschwerde vor.

2. „Sache“ des gegenständlichen Beschwerdeverfahrens

Außer in den Fällen des § 278 BAO 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

in 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 Änderungsbefugnis ist durch die Sache begrenzt, wobei Sache die Angelegenheit ist, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat (vgl. Ritz, BAO6, § 279 Tz 10, und die dort angeführte Rechtsprechung).

Ist Sache des Bescheides des Finanzamtes die Rechtmäßigkeit der Zurückweisung eines Antrages, ist das Verwaltungsgericht nicht befugt, inhaltlich über den Antrag als solchen erstmals zu erkennen (vgl. ua. VwGH 02.03.2006, 2005/15/0125).

Mit dem angefochtenen Bescheid vom 16.4.2020 hat das FA über den Antrag des Bf. auf Nachsicht vom 13.2.2020 nur insofern abgesprochen, als die Legitimation des Bf. zur Antragstellung geprüft wurde. Es wurde vom FA aber keine inhaltliche Entscheidung über das Nachsichtsansuchen getroffen, weshalb dem BFG weder eine Nachsicht aussprechen noch eine Abweisung des Nachsichtsansuchens vornehmen kann. Es ist im gegenständlichen Verfahren daher nur darüber zu entscheiden, ob der Bf. zur Einbringung des Nachsichtsansuchens legitimiert war.

3. Legitimation zur Einbringung eines Nachsichtsansuchens durch den Bf

Gemäß § 236 Abs. 1 BAO können fällige Abgabenschuldigkeiten auf Antrag des Abgabepflichtigen ganz oder zum Teil durch Abschreibung nachgesehen werden, wenn ihre Einhebung nach der Lage des Falles unbillig wäre.

Gemäß § 236 Abs. 2 BAO findet Abs. 1 auf bereits entrichtete Abgabenschuldigkeiten sinngemäß Anwendung.

Gemäß § 237 BAO kann ein Gesamtschuldner auf Antrag ganz oder zum Teil aus der Gesamtschuld entlassen werden, wenn die Einhebung bei ihm nach der Lage des Falles unbillig wäre. Dadurch wird der Anspruch gegen die übrigen Schuldner nicht berührt.

Die Voraussetzungen für die Entlassung eines einzelnen Gesamtschuldners aus dem Gesamtschuldverhältnis sind grundsätzlich die gleichen wie für die Nachsicht, nämlich die Unbilligkeit der Einziehung der Abgabe, für welche ein Gesamtschuldner einzustehen hat. Während für die Nachsicht (§ 236 BAO) das Vorliegen der maßgeblichen Voraussetzungen bei allen Mitschuldnern gefordert wird, genügt es für eine Maßnahme nach § 237 BAO, wenn die Billigkeitsgründe lediglich in der Person des antragstellenden Gesamtschuldners gelegen sind (vgl. VwGH 20.12.2006, 2006/13/0139).

Antragsberechtigt für einen Antrag auf Nachsicht ist der Abgabepflichtige (§ 77 BAO). Aus § 77 Abs. 2 ergibt sich die Antragsbefugnis des Haftungspflichtigen (VwGH 22.9.1987, 87/14/0079).

Auch ein noch nicht in Anspruch genommener Gesamtschuldner (§ 6) und noch nicht in Anspruch genommene Haftungspflichtige sind antragsberechtigt (siehe dazu Ritz, BAO⁶, § 236, Tz 3 mit weiteren Literaturhinweisen).

Auch in den Richtlinien für die Abgabeneinhebung (RAE) des BMF vom 07.11.2014, BMF-010103/0166-IV/4/2014 wird unter Rz 1630 ausgeführt:

„Antragsberechtigt ist der Abgabepflichtige gemäß § 77 BAO, daher auch ein noch nicht mit Leistungsgebot in Anspruch genommener Gesamtschuldner sowie ein kraft abgabenrechtlicher Vorschriften persönlich für eine Abgabe Haftender, auch wenn die Haftung noch nicht mit Haftungsbescheid geltend gemacht wurde (VwGH 22.9.1987, 87/14/0079). Es soll somit schon der potentielle Schuldner durch § 236 BAO die Abwehrmöglichkeit gegen drohende Ansprüche haben (VwGH 25.2.1963, 1965/61).“

§ 6 Abs. 1 BAO bestimmt, dass Personen, die nach Abgabenvorschriften dieselbe abgabenrechtliche Leistung schulden, Gesamtschuldner (Mitschuldner zur ungeteilten Hand, § 891 ABGB) sind.

Nach § 13 Abs. 1 Z. 1 GebG ist bei Eingaben derjenige, in dessen Interesse die Eingabe eingebracht wird; zur Entrichtung der Stempelgebühren verpflichtet.

Nach § 13 Abs. 3 GebG ist weiters zur Entrichtung der Stempelgebühren zur ungeteilten Hand verpflichtet, wer im Namen eines anderen eine Eingabe überreicht

Trifft die Verpflichtung zur Entrichtung der Stempelgebühr zwei oder mehrere Personen, so sind sie nach § 13 Abs. 2 GebG zur ungeteilten Hand verpflichtet.

Entscheidend für die Berechtigung des Bf. zur Antragstellung ist daher zunächst die Frage, ob der Bf. (auch) Gebührenschuldner hinsichtlich der mit dem Bescheid vom 14.1.2020 festgesetzten Gebühren war. Nach der Begründung des Gebührenbescheides wurde Herr RA RA als Gebührenschuldner iSd § 13 Abs. 3 GebG für eine „im Namen eines anderen“ eingebrachte Eingabe in Anspruch genommen. Nach dem Betreff des Bescheides handelt es sich um eine für Herrn ***Bf1*** bei der Bezirkshauptmannschaft ***3*** am 4.5.2017 eingebrachte Vorstellung gegen den Kostenbescheid zur Zl.***4***.

Dieses Ermittlungsergebnis deckt sich auch mit dem Inhalt der vom FA am 11.9.2020 nachgereichten gebührenausschüttenden Schrift. Die Vorstellung gegen den Kostenbescheid wurde vom Rechtsanwalt ausdrücklich unter Berufung auf eine vom Bf. erteilte Vollmacht und namens des Bf. eingebracht und richtet sich gegen einen Kostenbescheid, mit dem Herrn ***Bf1*** durch die Bezirkshauptmannschaft ***3*** Kosten für eine Ersatzvornahme auferlegt wurden.

Die Eingabe an die Bezirkshauptmannschaft ***3*** erfolgte daher im Interesse des Bf und war der der Bf. daher Gebührenschuldner iSd § 13 Abs. 1 Z. 1 GebG und als solcher grundsätzlich legitimiert zur Einbringung eines Nachsichtsansuchens.

Mit der Entrichtung der Gebühr durch einen der beiden Gesamtschuldner erlischt allerdings die Abgabenschuld und das Gesamtschuldverhältnis findet damit sein Ende. Ist das Gesamtschuldverhältnis erloschen, so kommt die Erlassung eines Abgabenbescheides an den zur Abgabenleistung nicht herangezogenen Gesamtschuldner nicht mehr in Betracht (vgl. VwGH 18.11.1991, 91/15/0113).

Das Verwaltungsgericht hat grundsätzlich von der Sachlage im Zeitpunkt seiner Entscheidung auszugehen (Ritz, BAO⁶, § 279 Tz 31).

Die Abgabenschuldigkeiten iHv € 21,45 wurden am 13.3.2020 durch den Rechtsanwalt, als jenen Gebührenschuldner, der vom FA bescheidmäßig in Anspruch genommen worden war, ans FA entrichtet. Das bedeutet, dass der Bf. nicht mehr für die strittigen Gebühren von der Abgabenbehörde in Anspruch genommen werden kann.

Das BFG schließt sich der Rechtsansicht des Finanzamtes an, dass durch die Entrichtung durch den anderen Gebührenschuldner und dem Erlöschen des Gesamtschuldverhältnisses der Bf. für die gegenständlichen Gebühren nicht mehr als Abgabepflichtiger iSd § 77 BAO in Betracht kommt und dies mit der Situation vergleichbar ist, als eine Beschwerde, obgleich ursprünglich zulässig eingebracht, nachträglich durch Wegfall des angefochtenen Bescheides unzulässig geworden ist und deshalb eine Zurückweisung zu erfolgen hat.

Das Nachsichtsansuchen des Bf. vom 13.2.2020 wurde vom FA daher im Ergebnis mit dem angefochtenen Bescheid vom 16.4.2020 zu Recht zurückgewiesen und ist somit die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

4. 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.

Das Bundesfinanzgericht folgte in rechtlicher Hinsicht der in der Entscheidung dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes und war daher die Revision nicht zuzulassen.

Wien, am 28. September 2020