

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 28. Juli 2017 gegen den Pfändungsbescheid des Finanzamtes Linz vom 26. Juni 2017 zu Steuernummer ***1***, mit dem allfällige Guthaben des Beschwerdeführers auf dem Girokonto bei der ***2*** mit der IBAN ***3*** und dem Einlagenkonto bei der ***2*** mit der IBAN ***4*** gepfändet wurden, zu Recht erkannt:

I. Der angefochtene Bescheid wird dahingehend abgeändert, dass die Pfändung auf allfällige Guthaben des Beschwerdeführers auf dem Girokonto bei der ***2*** mit der IBAN ***3*** eingeschränkt wird. Ferner wird der Gesamtbetrag der aushaftenden Abgabenschulden in Höhe von 56.312,00 € wie folgt aufgegliedert:

Abgaben einschließlich Nebengebühren	55.747,60
Gebühren für die Pfändung	557,48
Barauslagenersatz	6,92
Gesamtbetrag	56.312,00

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

Entscheidungsgründe

I. Sachverhalt

Mit Bescheiden vom 12.12.2016, die an „***5***“ ergangen sind, wurde der Beschwerdeführer gemäß § 82 EStG als Arbeitgeber für die Einbehaltung und Abfuhr der vom

Arbeitslohn zu entrichtenden Lohnsteuern für die Zeiträume Juni bis Dezember 2015 und Jänner bis Februar 2016 in Anspruch genommen. Ferner wurden für diese Zeiträume Dienstgeberbeiträge samt Zuschlägen festgesetzt.

In den gleichlautenden Bescheidbegründungen wurde unter anderem ausgeführt: „Im Rahmen einer Kontrolle durch die Finanzpolizei wurde festgestellt, dass der gewählte Firmenwortlaut \"**6**\" mit Adresse in Italien (**7**) in Wirklichkeit Herrn **Bf1**, wohnhaft in **Bf-Adr** als Einzelunternehmer zuzurechnen ist. Die auf dem Bauvorhaben (BVH) in Wien, **8** eingesetzten Arbeitnehmer (durchwegs Personen mit österreichischem Wohnsitz) wurden aber nicht entsprechend den österreichischen Abgabenvorschriften im Sinne des Einkommensteuergesetzes abgerechnet und wurden daher auch keine Lohnabgaben an das Finanzamt zur Abfuhr gebracht. Auf Grund der vorstehend dargestellten Sachlage wurde deshalb am 11. März 2016 gemäß § 232 BAO (Bundesabgabenordnung) ein Sicherstellungsauftrag erlassen. Gegen diesen Sicherstellungsauftrag wurde zwar Beschwerde erhoben, dem im nachfolgenden Beschwerdeverfahren erlassenen Vorhalt wurde trotz Fristsetzung 14. Oktober 2016 bis zum 30. November 2016 in keiner wie immer gearteten Art und Weise entsprochen oder eine Fristverlängerung begehrt. Die Beschwerde gegen den Sicherstellungsauftrag wurde daher mit Beschwerdevorentscheidung vom 24. November 2016 als unbegründet abgewiesen. Die im zitierten Sicherstellungsauftrag angeführten Abgabebeträge waren daher entsprechend der nachstehenden kalenderjährlichen Aufteilung zu ermitteln und mit Bescheid vorzuschreiben.“

In einem Rückstandsausweis vom 26.6.2017, lautend auf „**Bf**“ und betreffend die Abgabekontonummer des Beschwerdeführers (**1**), wurden vollstreckbare Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt 55.747,60 €, welche die genannten Lohnabgaben samt Säumniszuschlägen und bis dahin angefallene Exekutionsgebühren umfassen, ausgewiesen.

Im **Pfändungsbescheid vom 26.6.2017**, der an die **2** als Drittschuldnerin erging, wurde festgestellt, dass der Beschwerdeführer „Abgaben einschließlich Nebengebühren in Höhe von 56.312,00 €, dazu an Gebühren und Barauslagen für diese Pfändung 0,00 €, zusammen 56.312,00 €“ schulde. Wegen dieses Gesamtbetrages würden die dem Abgabenschuldner angeblich gegen die Sparkasse zustehenden Forderungen in unbekannter Höhe gemäß § 65 AbgEO gepfändet. Die Pfändung umfasse allfällige Guthaben auf dem Girokonto mit der IBAN **3** und dem Einlagenkonto mit der IBAN **4**. Die Sparkasse dürfe, soweit diese Forderungen gepfändet sind, nicht mehr an den Abgabenschuldner zahlen.

Mit weiterem **Bescheid vom 26.6.2017 (Verfügungsverbot)** wurde dem Beschwerdeführer eine Ausfertigung des Pfändungsbescheides übermittelt. Gemäß § 65 Abs. 1 AbgEO wurde ihm jede Verfügung über die gepfändeten Forderungen sowie die Einziehung der Forderungen untersagt. Dieses Verfügungsverbot erstreckte sich auch auf Pfänder, die etwa für diese Forderungen bestellt wurden. In der Rechtsmittelbelehrung wurde der Beschwerdeführer

darauf hingewiesen, dass gegen das in diesem Bescheid ausgesprochene Verfügungsverbot gemäß § 77 Abs. 1 Z 1 AbgEO kein Rechtsmittel zulässig sei. Als Abgabenschuldner stehe ihm aber das Recht zu, gegen den gleichzeitig an die Drittschuldnerin ergangenen Pfändungsbescheid Beschwerde einzulegen.

Mit Eingabe vom 5.7.2017 teilte die ***2*** als Drittschuldnerin mit, dass das im Bescheid vom 26.6.2017 (eingelangt 29.6.2017) angeführte Girokonto IBAN ***3*** keinerlei Guthaben aufweise. Das Einlagenkonto IBAN ***4*** sei eine Sparkarte (wie Sparbuch zu handhaben) mit einem Guthaben von € 20,00.

Der Beschwerdeführer erhob mit Eingabe vom **28.7.2017 Beschwerde** gegen den Pfändungsbescheid vom 26.6.2017 und brachte darin vor, dass er „als Person ***Bf1*** nicht Kontoinhaber“ der beiden angeführten Konten sei. Weiters möchte er darauf hinweisen, dass die vom Finanzamt angegebene Abgabenschuld in keiner Weise gerechtfertigt sei und auch nicht anerkannt werde. Dazu werde sein Wirtschaftsberater das Finanzamt kontaktieren.

Diese Beschwerde wies das Finanzamt mit **Beschwerdevorentscheidung vom 7.8.2017** nach Hinweis auf die Bestimmungen der §§ 229 und 230 BAO sowie des § 65 Abs. 1 AbgEO mit der Begründung ab, dass über die Rechtmäßigkeit der Abgabensfestsetzung nicht im Einbringungsverfahren abzusprechen sei. Dem Einwand, der Beschwerdeführer sei „als Person ***Bf1*** nicht Kontoinhaber“ der angeführten Konten, wurde entgegen gehalten, dass über die Frage des Bestandes und Umfangs einer Forderung nur im Zivilrechtsverfahren abgesprochen werden könne.

Gegen diese Entscheidung richtet sich der **Vorlageantrag vom 8.9.2017**. Darin führte der Beschwerdeführer aus, dass aus seiner Sicht kein Rückstand beim Finanzamt Linz bestehe, da der ausgewiesene Rückstand bis dato in keiner Weise gerechtfertigt sei. Als „ausländisches Unternehmen“ sei er in dem Land steuerpflichtig, wo der Sitz der Firma sei (Steuererklärung usw.). Das Finanzamt gehe davon aus, dass er seit 2011 seinen Hauptwohnsitz in Linz habe und in Österreich steuerpflichtig sei. Das bestreite er und fordere, den Bescheid zur Gänze aufzuheben.

Am 6.3.2018 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte eine Abweisung derselben.

Der für die Erledigung der Beschwerde zuständig gewesene Richter trat am 30.9.2020 in den Ruhestand. Aufgrund einer Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses des Bundesfinanzgerichtes wurde in weiterer Folge die Gerichtsabteilung des erkennenden Richters zur Erledigung unter anderem der gegenständlichen Beschwerde zuständig.

Den Eintragungen im Zentralen Melderegister ist zu entnehmen, dass der Beschwerdeführer vom 3.10.2011 bis 31.1.2019 seinen Hauptwohnsitz in ***Bf-Adr***, hatte. Diese Anschrift hat

der Beschwerdeführer auch auf allen verfahrensgegenständlichen Eingaben angeführt. Ferner wird im Melderegister vermerkt, dass der Beschwerdeführer nach Italien verzogen ist.

Am 5.9.2019 wurde vom Finanzamt ein auf Art. 5 der Richtlinie 2010/24/EU gestütztes Auskunftersuchen an Italien gerichtet, in dem unter anderem um Bekanntgabe der Anschrift des Beschwerdeführers in Italien ersucht wurde.

Zu diesem Auskunftersuchen wurde von der zuständigen italienischen Behörde bekannt gegeben, dass nach Auskunft der Gemeinde ***9*** (**10***) der Beschwerdeführer nicht an der Adresse wohne, die er im Jahr 2008 mitgeteilt habe, und derzeit keine weiteren Informationen zum Wohnsitz vorlägen. Es scheine, dass der Beschwerdeführer keine Möglichkeit habe, die Schulden zu begleichen, und keine Vermögenswerte, die zurückgefordert werden müssten. Zusätzlich werde darauf hingewiesen, dass er Schulden bei der italienischen Steuerverwaltung habe, die erstattet werden müssten.

Ebenso erfolglos war bereits ein Auskunftersuchen des Finanzamtes vom 19.2.2019 geblieben, welches an Tschechien gerichtet worden war. Die zuständige tschechische Behörde hatte dem Finanzamt mitgeteilt, dass der Beschwerdeführer zwar seit 25.5.2016 Geschäftsführer der Gesellschaft ***11***, sei. Nach den dortigen Feststellungen habe diese Gesellschaft aber langfristig keine wirtschaftliche und auch keine andere Tätigkeit entwickelt. Auf der genannten Adresse des Firmensitzes wären ca. 111 Gesellschaften angesiedelt – es handle sich somit um einen „virtuellen Sitz“. Die Gesellschaft sei „kontaktlos“ und ohne Vermögen, Eintreibung erfolglos.

Der Beschwerdeführer hat die Änderung seiner Abgabestelle weder dem Finanzamt noch dem Bundesfinanzgericht mitgeteilt. Seine Abgabestelle konnte nicht festgestellt werden. Es liegen daher die Voraussetzungen des § 8 Abs. 2 ZustellG für die Zustellung durch Hinterlegung im Akt ohne vorausgehenden Zustellversuch vor.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Rechtslage

Die [§§ 65, 67](#) und [77 Abgabenexekutionsordnung](#) (AbgEO) lauten:

§ 65. (1) Die Vollstreckung auf Geldforderungen des Abgabenschuldners erfolgt mittels Pfändung derselben. Im Pfändungsbescheid sind die Höhe der Abgabenschuld und der Gebühren und Auslagenersätze (§ 26) anzugeben. Sofern nicht die Bestimmung des § 67 zur Anwendung kommt, geschieht die Pfändung dadurch, daß die Abgabenbehörde dem Drittschuldner verbietet, an den Abgabenschuldner zu bezahlen. Zugleich ist dem Abgabenschuldner selbst jede Verfügung über seine Forderung sowie über das für dieselbe etwa bestellte Pfand und insbesondere die Einziehung der Forderung zu untersagen. Ihm ist

aufzutragen, bei beschränkt pfändbaren Geldforderungen unverzüglich dem Drittschuldner allfällige Unterhaltspflichten und das Einkommen der Unterhaltsberechtigten bekanntzugeben.

(2) Sowohl dem Drittschuldner wie dem Abgabenschuldner ist hiebei mitzuteilen, daß die Republik Österreich an der betreffenden Forderung ein Pfandrecht erworben hat. Das Zahlungsverbot ist mit Zustellnachweis zuzustellen, wobei die Zustellung an einen Ersatzempfänger zulässig ist.

(3) Die Pfändung ist mit Zustellung des Zahlungsverbotes an den Drittschuldner als bewirkt anzusehen.

(4) Der Drittschuldner kann das Zahlungsverbot anfechten oder bei der Abgabenbehörde die Unzulässigkeit der Vollstreckung nach den darüber bestehenden Vorschriften geltend machen.

(5) Ein für die gepfändete Forderung bestelltes Handpfand kann in Verwahrung genommen werden.

§ 67. (1) Die Pfändung von Forderungen aus indossablen Papieren, aus Sparurkunden sowie solchen, deren Geltendmachung sonst an den Besitz des über die Forderung errichteten Papieres gebunden ist, wird dadurch bewirkt, dass der Vollstrecker diese Papiere zufolge Auftrages des Finanzamts unter Aufnahme eines Pfändungsprotokolls (§ 31) an sich nimmt und bei der Abgabenbehörde erlegt.

(2) Für eine spätere Pfändung derselben Forderung gilt die Bestimmung des § 32.

(3) Präsentationen, Protesterhebungen, Notifikationen und sonstige Handlungen zur Erhaltung oder Ausübung der Rechte aus den in Abs. (1) bezeichneten Papieren sind, insoweit das Papier bei der Abgabenbehörde erliegt, zufolge Ermächtigung der Abgabenbehörde durch den Vollstrecker an Stelle des Abgabenschuldners vorzunehmen. Die Ermächtigung, solche Handlungen mit Rechtswirksamkeit vorzunehmen, kann dem Vollstrecker von Amts wegen oder auf Antrag des Abgabenschuldners erteilt werden.

(4) Insbesondere kann der Vollstrecker durch die Abgabenbehörde, falls Gefahr im Verzuge ist, ermächtigt werden, die fällige Forderung aus einem derartigen bei der Abgabenbehörde erliegenden Papier einzuziehen. Die eingehenden Beträge sind bei der Abgabenbehörde zu hinterlegen; das für die Republik Österreich an der Forderung begründete Pfandrecht erstreckt sich auf diese Forderungseingänge.

(5) Wenn die Einklagung der Forderung zur Unterbrechung der Verjährung oder zur Vermeidung sonstiger Nachteile nötig erscheint, hat das Bezirksgericht, in dessen Sprengel der Abgabenschuldner seinen Wohnsitz oder Sitz ([§§ 26](#) und [27 BAO](#)) hat, auf dessen Antrag zu diesem Zweck einen Kurator zu bestellen.

§ 77. (1) Ein Rechtsmittel ist unstatthaft gegen Bescheide, welche

1. dem Abgabenschuldner nach der Pfändung die Verfügung über das gepfändete Recht und das für die gepfändete Forderung bestellt Pfand untersagen (§ 65 Abs. 1 und 5);
2. dem Drittschuldner die Abgabe einer Erklärung nach § 70 auftragen;
3. die Überweisung der gepfändeten Forderung verfügen (§ 71 Abs. 3).

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Zu Spruchpunkt I.

1. Abgaben- und Vollstreckungsschuldner

Aus der vom Beschwerdeführer vorgenommenen Unterscheidung zwischen ihm „als Person“ und seinem Einzelunternehmen ist für das gegenständliche Verfahren nichts zu gewinnen. Eine Firma ist lediglich der Name des Kaufmannes, unter dem er Geschäfte betreibt. Bei einer protokollierten Einzelfirma ist stets die physische Person Abgabenschuldner (VwGH 17.11.1988, [87/16/0147](#)). Auch [§ 17 Abs. 1 UGB](#) bestimmt, dass die Firma lediglich der in das Firmenbuch eingetragene Name eines Unternehmers ist, unter dem er seine Geschäfte betreibt und die Unterschrift abgibt. Ein Unternehmer kann in Verfahren vor Gerichten oder Verwaltungsbehörden seine Firma als Parteibezeichnung führen und mit seiner Firma als Partei bezeichnet werden ([§ 17 Abs. 2 UGB](#)).

Es war daher die Bezeichnung des Beschwerdeführers mit seinem Firmennamen in den Haftungs- und Abgabenbescheiden vom 12.12.2016 zulässig und ändert dies nichts daran, dass Abgabenschuldner er selbst ist und er auch Adressat dieser Bescheide war. Abgaben- und Vollstreckungsschuldner ist daher stets der Beschwerdeführer als physische Person, gleichgültig ob er mit seinem Namen oder seiner Firma bezeichnet wird. Eine Unterscheidung zwischen dem Beschwerdeführer „als ausländisches Unternehmen“ und dem Beschwerdeführer „als Person“, wie dies in den Eingaben des Beschwerdeführers zum Ausdruck gebracht wurde, ist verfehlt: eine solche Unterscheidung gibt es bei einem Einzelunternehmer nicht.

2. Rechtsmittellegitimation des Beschwerdeführers

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist der Abgabenschuldner zur Beschwerde gegen die Forderungspfändung (Pfändungsbescheid) im finanzbehördlichen Vollstreckungsverfahren ungeachtet der Rechtsmittelbeschränkung nach [§ 77 Abs. 1 Z 1 AbgEO](#) legitimiert. Da diese Bestimmung nur ein Rechtsmittel gegen das Verfügungsverbot untersagt, ist über eine Beschwerde, die sich gegen die Pfändung richtet, meritorisch zu entscheiden (Liebeg, AbgEO, § 65 Tz 22 mit zahlreichen Judikaturnachweisen; ebenso VwGH 10.5.2010, [2009/16/0102](#)).

3. Pfändungen gemäß § 65 AbgEO und § 67 AbgEO

Als Exekutionstitel für die Vollstreckung von Abgabenansprüchen kommen gemäß § 4 Abg EO die über Abgaben ausgestellten Rückstandsausweise in Betracht.

Im gegenständlichen Fall lag ein Rückstandsausweis vom 26.6.2017 vor, in dem die von der Forderungspfändung betroffenen Abgaben in Höhe von insgesamt 55.747,60 € enthalten waren. Dazu kommen noch die Pfändungsgebühr gemäß [§ 26 Abs. 1 lit. a AbgEO](#) in Höhe von 1 % von diesem einzubringenden Abgabenbetrag (somit 557,48 €) und der Barauslagenersatz gemäß [§ 26 Abs. 3 AbgEO](#) von 6,92 €, sodass sich die im angefochtenen Bescheid ausgewiesene Summe von 56.312,00 € ergibt. Im Spruch der gegenständlichen Entscheidung wurde diese Summe lediglich näher aufgegliedert aber nicht abgeändert.

Eine Forderung gegen ein Kreditinstitut aus einem Kontokorrent- oder Girokonto stellt eine pfändbare Geldforderung im Sinne des [§ 65 AbgEO](#) dar (Liebeg, AbgEO, § 65 Tz 10). Soweit sich der Pfändungsbescheid daher auf das Girokonto mit der IBAN ***3*** bezogen hat, war die Pfändung gemäß [§ 65 AbgEO](#) zulässig.

An der Rechtmäßigkeit der Forderungspfändung ändert auch der Umstand nichts, dass auf diesem Konto laut Erklärung der Drittschuldnerin tatsächlich kein pfändbares Guthaben bestand. Besteht eine gepfändete Forderung nicht, dann ist die Pfändung wirkungslos. Die Pfändung einer nicht bestehenden Forderung geht also ins Leere (Liebeg, AbgEO, § 65 Tz 8 mit Judikaturnachweisen). Insofern hätte sich auch die gegenständliche Beschwerde, die sich gegen eine ohnedies wirkungslose Pfändung richtet, erübrigt.

Soweit der Beschwerdeführer die Richtigkeit der Abgabenvorschreibung bestritten hat, ist auf die Bestimmung des [§ 12 Abs. 1 AbgEO](#) zu verweisen. Demnach können gegen den Abgabenanspruch im Zuge des finanzbehördlichen Vollstreckungsverfahrens nur insofern Einwendungen erhoben werden, als diese auf den Anspruch aufhebenden oder hemmenden Tatsachen beruhen, die erst nach Entstehung des diesem Verfahren zugrunde liegenden Exekutionstitels eingetreten sind. Solche Tatsachen wurden vom Beschwerdeführer nicht vorgebracht. Einwendungen, die sich gegen den Abgabenanspruch oder gegen die Höhe der Abgabe richten, sind im Festsetzungsverfahren mit Beschwerde gegen die Haftungs- und Abgabenbescheide, und nicht gemäß [§ 12 Abs. 1 AbgEO](#) geltend zu machen. Im Vollstreckungsverfahren können somit keine Einwendungen gegen die Richtigkeit des Abgabenbescheides (mehr) erhoben werden (Liebeg, AbgEO, § 12 Tz 3 mit Judikaturnachweisen). Abgesehen davon hat der Beschwerdeführer nicht bestritten, dass er (bis 31.1.2019) in Österreich einen Wohnsitz hatte, und weisen auch alle verfahrensgegenständlichen Eingaben des Beschwerdeführers diesen inländischen Wohnsitz als Anschrift aus. Gemäß [§ 2 Abs. 2 EStG 1988](#) sind aber natürliche Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, unbeschränkt steuerpflichtig. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte.

Beim Einlagenkonto mit der IBAN ***4*** handelte es sich dagegen laut Erklärung der Drittschuldnerin um eine Sparkarte, die wie ein Sparbuch zu handhaben sei. Forderungen aus einem Sparbuch können jedoch nicht gemäß [§ 65 AbgEO](#) gepfändet werden, sondern nur dadurch, dass der Vollstrecker diese Papiere zufolge Auftrages des Finanzamts unter Aufnahme eines Pfändungsprotokolls (§ 31) an sich nimmt und bei der Abgabenbehörde erlegt ([§ 67 Abs. 1 AbgEO](#)). Zur vergleichbaren Bestimmung des [§ 296 EO](#) judiziert der OGH in ständiger Rechtsprechung, dass [§ 296 EO](#) den bei Pfändung von Forderungen aus Einlagebüchern *allein zulässigen* Weg bestimmt. Eine Exekution auf die Einlage losgelöst von dem Einlagebuch ist dem Gesetz fremd. Auch die Erwirkung eines Drittverbotes hinsichtlich einer Spareinlage ist ausgeschlossen (RS0004069).

Soweit sich der angefochtene Pfändungsbescheid daher auf die Sparkarte (das Einlagenkonto mit der IBAN ***4***) bezogen hat, ist die ausgesprochene Pfändung gemäß [§ 65 AbgEO](#) zwar faktisch ebenso wie die Pfändung eines allfälligen Guthabens auf dem Girokonto ins Leere gegangen, war überdies aber auch unzulässig, da insofern allein eine Pfändung gemäß [§ 67 AbgEO](#) zulässig gewesen wäre, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

2.2. 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. Da im gegenständlichen Verfahren die entscheidungsrelevanten Rechtsfragen bereits ausreichend durch die bei Liebeg, AbgEO, a.a.O., zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes geklärt sind, und die Entscheidung von dieser Rechtsprechung nicht abweicht, ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig.

Linz, am 24. März 2021