

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***1***, als Masseverwalter im Insolvenzverfahren ***2***, ***3***, über die Beschwerde vom 3. Dezember 2020 gegen die Bescheide des ***FA*** vom 22. Oktober 2020 betreffend 1. Gebühren und 2. Gebührenerhöhung, St.Nr. ***BF1StNr1***, Erf.Nr. ***4***, zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Sachverhalt und Verfahrensgang

Das Finanzamt legte gegenständliche Beschwerde mit folgender Sachverhaltsdarstellung zur Entscheidung vor:

*„Am 18.09.2019 wurde durch die ***5*** beim Magistrat der Stadt ***6***, ein Ansuchen auf Erteilung der Baubewilligung gestellt. Laut Insolvenzdatei wurde am ***7*** der Konkurs bekanntgemacht und mit Wirkung ***8*** die ***9***, vd. ***1***, zum Masseverwalter bestellt. Mit zurückweisendem Bescheid der ***10*** vom 08.01.2020 ist die Gebührenschild gem. § 11 Abs. 1 Z 1 GebG entstanden. Durch Übernahme aus den Grunddaten wurden mit Bescheid vom 27.04.2020 die Gebühr und die Gebührenerhöhung festgesetzt und an ***11*** als Masseverwalter zugestellt. ***11*** trat am 29.05.2020 aus der ***9*** aus und wurde lt. Insolvenzdatei mit Beschluss vom ***12*** zum Masseverwalter der ***5*** bestellt. Am selben Tag brachte er die Beschwerde gegen den Bescheid samt Antrag auf Aussetzung der Einhebung gem. § 212a BAO ein und gab die Umbestellung des Masseverwalters bekannt. Der Aufhebungsbescheid gem. § 299 BAO wegen falscher Bescheidadressierung, die Zurückweisung der Beschwerde und des AEH-Antrages, da der ursprüngliche Bescheid aufgehoben wurde, jeweils vom 20.10.2020, wurden am 21.10.2020 elektronisch versendet. Mit Bescheid vom 22.10.2020 an ***11*** als Masseverwalter wurden Gebühr und Gebührenerhöhung neuerlich*

festgesetzt. Laut Beschwerde vom 03.12.2020 wurde dieser am 06.11.2020 zugestellt. In dieser Beschwerde wurde eingewendet, dass die mit diesem Bescheid festgesetzten Gebühren eine Insolvenzforderung seien, da dafür die Verwirklichung des die Abgabepflicht auslösenden Sachverhalts maßgeblich sei. Mit Beschwerdeverentscheidung vom 19.01.2021 wurde die Beschwerde mit der Begründung abgewiesen, dass dieser Bescheid eine Maßnahme der Abgabensfestsetzung allein nach dem Gebührengesetz darstelle, wobei diese Abgabenschuldigkeit vom Finanzamt nicht als Insolvenz- bzw. als Masseforderung zu qualifizieren sei. Der Aussetzungsantrag wurde am 18.02.2021 abgewiesen. Am 19.02.2020 wurden der Vorlageantrag und ein neuerlicher Aussetzungsantrag per Fax und per Post (Poststempel 22.02.2021) gestellt. Dieser Aussetzungsantrag wurde am 09.03.2021 aufgrund des abweisenden Bescheides vom 18.02.2021 per Fax und per Post (Eingang 10.03.2021) wiederholt.“

Das Finanzamt hat hierzu folgende Stellungnahme abgegeben:

„Die Entstehung der Gebührenschuld wird im Vorlageantrag nicht bestritten. § 11 Abs. 1 Z 1 GebG legt fest, dass die Gebührenschuld bei übrigen Eingaben in dem Zeitpunkt entsteht, in dem die das Verfahren in einer Instanz schriftlich ergehende abschließende Erledigung über die in der Eingabe enthaltenen Anbringen zugestellt wird. Dies erfolgte im gegenständlichen Fall mit Zustellung des zurückweisenden Bescheides vom 08.01.2020. Im gegenständlichen Verfahren geht es um die Festsetzung der Gebühr sowie der Gebührenerhöhung und stellt sich daher die Abgrenzungsfrage, ob eine Insolvenz- oder eine Masseforderung vorliegt, nicht. Die wegen nicht ordnungsgemäßer Gebührenanzeige oder nicht ordnungsgemäßer Entrichtung verhängte Gebührenerhöhung gem. § 9 GebG teilt als Nebengebühr das Schicksal der Gebühr und stellt nicht einen gesonderten Straftatbestand wegen des Gebührenverstoßes dar. Dieser Nebenanspruch ist daher auch keine iSd § 58 Z 2 IO ausgeschlossene Geldstrafe (Arnold, Rechtsgebühren7, § 9 Rz 4a). (Engelhart in Konecny, Insolvenzgesetze § 46 IO (2012), Rz 214) Die Gebührenerhöhung ist als objektive Rechtsfolge einer nicht vorschriftsmäßigen Entrichtung von Gebühren zwingend angeordnet, wobei ein Verschulden des Abgabepflichtigen keine Voraussetzung für die Erhöhung bildet. Da die Gebühr nicht ordnungsgemäß entrichtet wurde, erfolgte die Gebührenerhöhung im gegenständlichen Fall zu Recht. Sowohl die Festsetzung der Gebühr als auch die Gebührenerhöhung erfolgten daher rechtmäßig. Das Finanzamt beantragt daher, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.“

Streitgegenständlich sind die Bescheide über Gebühr und Gebührenerhöhung vom 22.10.2020, welche an ***1*** als Masseverwalter im Insolvenzverfahren der ***2***. ergangen sind. Als Betreff wird der „Antrag mit Beilagen im Bauverfahren vom 10.1.2020 beim Magistrat der Stadt ***6*** unter der Zahl ***13***“ genannt, die Gebühr mit 571,60 Euro und die Gebührenerhöhung mit 285,80 Euro festgesetzt.

In der dagegen eingebrachten Beschwerde, welche sich *„gegen die Festsetzung der Gebühr gemäß § 14 TP5 Abs. 1 bzw. § 14 TP6 Abs. 1 GebG 1957 sowie gegen die Festsetzung der Gebührenerhöhung gemäß § 9 Abs. 1 GebG 1957 zur Gänze“*, richtet wird eingewendet, dass der Beschwerdeführer gegen den ersten Gebühren- und Gebührenerhöhungsbescheid vom 27.04.2020 am 08.06.2020 Beschwerde erhoben habe. Mit Aufhebungsbescheid vom 20.10.2020 habe das Finanzamt für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel den Bescheid gemäß § 299 Abs. 1 BAO aufgehoben, da der Bescheid unrichtig adressiert gewesen sei. Mit Beschwerde vorentscheidung vom selben Tag habe das Finanzamt für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel die Beschwerde vom 08.06.2020 in weiterer Folge ohne inhaltliche Behandlung zurückgewiesen.

Nunmehr seien mit (inhaltsgleichem) Bescheid vom 22.10.2020 erneut die beschwerdegegenständlichen Gebühren festgesetzt worden. Diese Gebühren seien als Insolvenzforderung zu qualifizieren. Für die insolvenzrechtliche Qualifikation sei nicht das Entstehen der Steuerschuld, sondern die Verwirklichung des die Abgabepflicht auslösenden Sachverhalts maßgeblich.

Der abgabenrechtlich relevante Sachverhalt sei jedoch bereits mit Einbringung des Ansuchens auf Erteilung einer Baubewilligung durch die Schuldnerin am 18.09.2019 - und damit vor Insolvenzeröffnung – verwirklicht worden. Die festgesetzten Gebühren in Höhe von EUR 571,60 stellten sohin eine Insolvenzforderung dar, die im Insolvenzverfahren der Schuldnerin anzumelden wäre.

Die Masseverwalterin (zu diesem Zeitpunkt die ****9****, vertreten durch ****1****) habe dies der zuständigen Behörde des ****14**** mit Schreiben vom 24.03.2020 auch entsprechend mitgeteilt.

Als Beweis genannt wurden der Zurückweisungsbescheid der ****15**** vom 08.01.2020 sowie das Schreiben der Masseverwalterin vom 24.03.2020.

Da die festgesetzte Gebühr eine Insolvenzforderung darstelle, sei sie vom Beschwerdeführer nicht direkt zu entrichten (sondern wäre lediglich bei einer Verteilung im Insolvenzverfahren zu berücksichtigen gewesen).

Für eine Gebührenerhöhung gemäß § 9 Abs. 1 GebG 1957 bleibe daher kein Raum.

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 19.01.2021 hat das Finanzamt die Beschwerde mit folgender Begründung als unbegründet abgewiesen:

„Unbestritten steht fest, dass der gegenständliche Antrag mit Beilagen der Gebühr gem. § 14 TP 6 Abs. 1 bzw. gem. § 14 TP 5 Abs. 1 GebG in Höhe von insgesamt 571,60 € unterliegt. Gem. § 11 Abs. 1 Z 1 GebG ist die Gebührenschuld in dem Zeitpunkt entstanden, in dem der Zurückweisungsbescheid vom 08.01.2020 als die das Verfahren in einer Instanz schriftlich

ergehende abschließende Erledigung über die in der Eingabe enthaltenen Anbringen zugestellt wurde.

Da eine vorschriftsmäßige Entrichtung der Gebühren bei der Behörde unterblieb, war ein Bescheid im Sinne des § 203 BAO zu erlassen. Dagegen wird eingewendet, dass die mit diesem Bescheid festgesetzten Gebühren eine Insolvenzforderung seien, da dafür die Verwirklichung des die Abgabepflicht auslösenden Sachverhalts maßgeblich sei. Dazu ist zu sagen, dass dieser Bescheid eine Maßnahme der Abgabefestsetzung allein nach dem Gebührengesetz darstellt, wobei diese Abgabenschuldigkeit vom Finanzamt nicht als Insolvenz- bzw. als Masseforderung zu qualifizieren ist.

Wird eine feste Gebühr, die nicht vorschriftsmäßig entrichtet wurde, mit Bescheid festgesetzt, so ist gemäß § 9 Abs. 1 GebG eine Gebührenerhöhung im Ausmaß von 50% der verkürzten Gebühr zu erheben.

Die Gebührenerhöhung wird im § 9 Abs. 1 GebG als objektive Rechtsfolge einer nicht vorschriftsmäßigen Entrichtung von Gebühren in einer im § 3 Abs. 2 GebG vorgesehenen Weise zwingend angeordnet. Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.“

Am 19.02.2020 wurde dagegen Vorlageantrag eingebracht.

II. Beweiserhebung

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in die elektronisch vorgelegten Aktenteile des Finanzamtes.

III. Rechtslage und Erwägungen

Verfahrensgegenständlich und somit „Sache“ sind ausschließlich der Gebührenbescheid sowie der Bescheid über eine Gebührenerhöhung vom 22.10.2020.

Die maßgeblichen gesetzlichen Bestimmungen in der im Zeitpunkt des Entstehens der Gebührenschuld anzuwendenden Fassung lauten auszugsweise:

§ 14 TP 5 Abs. 1 GebG:

Beilagen, das sind Schriften und Druckwerke aller Art, wenn sie einer gebührenpflichtigen Eingabe (einem Protokolle) beigelegt werden, von jedem Bogen feste Gebühr 3,90 Euro, jedoch nicht mehr als 21,80 Euro je Beilage.

§ 14 TP 6 Abs. 1 GebG:

Eingaben von Privatpersonen (natürlichen und juristischen Personen) an Organe der Gebietskörperschaften in Angelegenheiten ihres öffentlich-rechtlichen Wirkungskreises, die die Privatinteressen der Einschreiter betreffen, feste Gebühr 14,30 Euro.

§ 9 Abs. 1 GebG:

Wird eine feste Gebühr, die nicht vorschriftsmäßig entrichtet wurde, mit Bescheid festgesetzt, so ist eine Gebührenerhöhung im Ausmaß von 50 vH der verkürzten Gebühr zu erheben.

§ 11 Abs. 1 Z 1 GebG:

Die Gebührenschuld entsteht....bei den übrigen Eingaben sowie bei Beilagen und Protokollen gemäß § 14 Tarifpost 7 Abs. 1 Z 1 und 2 in dem Zeitpunkt, in dem die das Verfahren in einer Instanz schriftlich ergehende abschließende Erledigung über die in der Eingabe enthaltenen Anbringen zugestellt wird;

§ 3 Abs. 1 Z 1 GebG:

Die festen Gebühren sind durch Barzahlung, durch Einzahlung mit Erlagschein, mittels Bankomat- oder Kreditkarte oder durch andere bargeldlose elektronische Zahlungsformen zu entrichten. Die über die Barzahlung und Einzahlung mit Erlagschein hinausgehenden zulässigen Entrichtungsarten sind bei der Behörde, bei der die gebührenpflichtigen Schriften oder Amtshandlungen anfallen, nach Maßgabe der technisch-organisatorischen Voraussetzungen zu bestimmen und entsprechend bekannt zu machen. Die Behörde hat die Höhe der entrichteten oder zu entrichtenden Gebühr im bezughabenden Verwaltungsakt in nachprüfbarer Weise festzuhalten. Im Übrigen gelten § 203 BAO und § 241 Abs. 2 und 3 BAO sinngemäß.

§ 34 Abs. 1 GebG

Die Organe der Gebietskörperschaften sind verpflichtet, die bei ihnen anfallenden Schriften und Amtshandlungen auf die Einhaltung der Vorschriften dieses Bundesgesetzes zu überprüfen. Stellen sie hierbei eine Verletzung der Gebührenvorschriften fest, so haben sie hierüber einen Befund aufzunehmen und diesen dem Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel zu übersenden. Die näheren Bestimmungen über die Befundaufnahme werden durch Verordnung getroffen.

Der Magistrat der ***16*** hat im Zuge des genannten Bauverfahrens der ***5*** am 26.03.2020 einen Befund aufgenommen und dem Finanzamt für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel (nunmehr Finanzamt Österreich) übermittelt.

§ 203 BAO

Bei Abgaben, die nach den Abgabenvorschriften in Wertzeichen (Stempelmarken) zu entrichten sind, ist ein Abgabenbescheid nur zu erlassen, wenn die Abgabe in Wertzeichen nicht vorschriftsmäßig entrichtet worden ist.

Auch nach der Abschaffung der Stempelmarken fallen bei den festen Gebühren in zeitlicher Hinsicht Abgabenenstehungszeitpunkt, Abgabefälligkeitszeitpunkt und Abgabentrichtungszeitpunkt zusammen. Die Eingabengebühr iSd § 14 Abs. 1 GebG ist daher am *Tag des Entstehens der Steuerschuld (Zustellung der abschließenden Erledigung)* an die Behörde, bei der die Schrift angefallen ist, zu entrichten. Eine spätere Entrichtung ist nicht "vorschriftsmäßig" und hat gemäß § 203 BAO die bescheidmäßige Festsetzung der festen Gebühr sowie eine 50%-ige Gebührenerhöhung iSd § 9 Abs 1 GebG zur Folge. Die Gebührenerhöhung iSd § 9 Abs. 1 GebG ist eine objektive Säumnisfolge, bei der keine Möglichkeit besteht, den Grad des Verschuldens oder die Dauer des Zahlungsverzuges zu berücksichtigen. Nicht vorschriftsmäßig entrichtet ist eine feste Gebühr dann, wenn sie im Zeitpunkt des Entstehens der Gebührenschuld oder innerhalb der von der Behörde eingeräumten Zahlungsfrist nicht auf eine der gesetzlich zulässigen Arten gemäß § 3 Abs 2 GebG bezahlt wurde (GebR Rz 120 in Fellner, Stempel und Rechtsgebühren, § 9, Rz 7).

Die Gebührenfestsetzung ist somit dem Grunde nach zu Recht erfolgt.

Die Gebührenerhöhung gemäß § 9 Abs. 1 GebG ist entsprechend § 210 BAO mit Ablauf eines Monats nach Bekanntgabe des Abgabenbescheides fällig geworden.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.10.2001, 2001/17/0130) wird „*das Recht bzw die Pflicht der Abgabenbehörde, Abgabenansprüche im Abgabefestsetzungsverfahren bescheidmäßig geltend zu machen, durch einen Zwangsausgleich nicht berührt. Erst im Abgabeneinhebungsverfahren ist dem Umstand Rechnung zu tragen, dass der Gemeinschuldner gemäß § 156 Abs 1 KO durch den rechtskräftig bestätigten Ausgleich von der Verbindlichkeit befreit wird, seinen Gläubigern den Ausfall, den sie erleiden, nachträglich zu ersetzen, gleichviel, ob sie am Konkursverfahren oder an der Abstimmung über den Ausgleich teilgenommen oder gegen den Ausgleich gestimmt haben oder ob ihnen ein Stimmrecht überhaupt nicht gewährt worden ist. Das im Abgabefestsetzungsbescheid enthaltene Leistungsgebot betrifft stets den materiell-rechtlichen Abgabenanspruch, welcher Gegenstand der Abgabefestsetzung ist. Die Prüfung der Frage, ob und in welcher Höhe der Abgabenanspruch zum Zeitpunkt der Abgabefestsetzung noch aushaftet bzw. inwieweit er bereits durch Zahlungen befriedigt wurde, erfolgt hingegen nicht im Abgabefestsetzungsverfahren, in welchem die Abgabenverrechnung unberücksichtigt bleiben muss, sondern erst im Abgabeneinhebungsverfahren.*“

Mit Beschluss des ***17*** vom ***7***, Aktenzeichen ***18***, wurde mit Wirkung vom ***8*** über die ***2***. der Konkurs eröffnet. Als Masseverwalter wurde die ***19***, vd ***20***, bestellt.

Mit Beschluss vom ***12*** wurde die Masseverwalterin ***19***, vertr. d. ***20***, abberufen und zum neuen Masseverwalter ***21***, bestellt.

Die Beschwerde begründet der Bf. damit, dass die Gebührenbeträge eine Insolvenzforderung darstellten, die der Geltendmachung im Insolvenzverfahren unterliegen würden und im Insolvenzverfahren der Schuldnerin anzumelden gewesen wären. Da die festgesetzte Gebühr eine Insolvenzforderung darstelle, sei sie vom Beschwerdeführer nicht direkt zu entrichten sondern wäre lediglich bei einer Verteilung im Insolvenzverfahren zu berücksichtigen gewesen. Für eine Gebührenerhöhung gemäß § 9 Abs. 1 GebG 1957 bleibe daher kein Raum.

Dazu ist festzustellen, dass der Insolvenzverwalter (Masseverwalter) für die Zeit seiner Bestellung betreffend die Insolvenzmasse (Konkursmasse) - soweit Befugnisse des Gemeinschuldners beschränkt sind - gesetzlicher Vertreter des Gemeinschuldners ist. Auch in einem Abgabenverfahren tritt nach der Insolvenz- (Konkurs-)eröffnung der Insolvenzverwalter an die Stelle des Gemeinschuldners, soweit es sich um Aktiv- oder Passivbestandteile der Insolvenzmasse handelt. Die Abgaben sind daher während des Insolvenzverfahrens gegenüber dem Insolvenzverwalter, der insofern den Gemeinschuldner repräsentiert, festzusetzen.

Der angefochtene Gebührenbescheid war daher nicht gegenüber dem Gemeinschuldner, dem gemäß § 2 IO (früher § 1 Abs. 1 KO) die Verfügungsfähigkeit entzogen ist, zu erlassen, sondern ausschließlich der Masseverwalter als Partei zu behandeln, sodass der Bescheid an ihn zu richten war (vgl. VwGH 16.1.1991, 90/13/0298).

Vor dem Hintergrund der zitierten Rechtsprechung ist zum Einwand des Bf. darauf zu verweisen, dass der angefochtene Bescheid eine Maßnahme der Abgabenfestsetzung darstellt. Erst im Zuge der Abgabeneinhebung ist darauf Bedacht zu nehmen, ob es sich bei der in Rede stehenden Abgabenschuld um eine Insolvenzforderung handelt. Abgaben, im gegenständlichen Fall Gebühren, sind unabhängig von einem Insolvenzverfahren immer ungekürzt festzusetzen.

Die Einwände des Bf. können somit im Abgabenverfahren keine Berücksichtigung finden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

IV. 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. Die getroffene Entscheidung entspricht der in der Entscheidung dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes.

Wien, am 19. Jänner 2022