

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin\*\*\*Ri\*\*\* in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*, über die Beschwerde vom 13. Juli 2023 gegen den (Sammel)Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 20. Juni 2023, Erf. Nr. X123, betreffend Festsetzung von Gebühr (Eingabengebühr nach § 24a VwGG) und Gebührenerhöhung (§ 9 Abs. 1 GebG) zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang:

1. Mit amtlichem Befund, eingelangt am 12.12.2022, hat das Landesverwaltungsgericht (LVwG) XX dem Finanzamt Österreich (kurz: Finanzamt) mitgeteilt, dass seitens \*\*\*Bf1\*\*\* (= Beschwerdeführer, Bf) hinsichtlich der Einbringung einer Außerordentlichen Revision bzw. "Einspruch-Nichtigkeitsbeschwerde" vom 27.9.2022 im Verfahren zu Zl. LVwG-Nr111 eine Verkürzung von Stempel- oder Rechtsgebühren in Höhe von € 240 vorliegt. Zum Grund der Befundaufnahme wurde noch ausgeführt, der Bf sei mit Schreiben des LVwG vom 5.10.2022 darauf hingewiesen worden, dass gem. § 24a Z 1 VwGG für die Einbringung der Revision die Eingabengebühr von € 240 zu entrichten und dem LVwG zum Nachweis der diesbezügliche Einzahlungsbeleg zu übermitteln sei, und weiter: *"Dieser Aufforderung ist Herr \*\*\*Bf1\*\*\* nicht nachgekommen."*

2. Dazu wurden in der Beilage übermittelt:

a) der vom Bf handschriftlich erhobene "Einspruch und Nichtigkeitsbeschwerde" (verbunden mit einer Protokollrüge) gegen das LVwG-Erkenntnis v. 8.8.2022, Zl. LVwG-Nr111 (betr. "Übertretung nach dem XY Kanalisationsgesetz 2000"),

datiert mit 26.9.2022, beim LVwG eingelangt am 29.9.2022;

- b) das Schreiben des LVwG v. 5.10.2022 an den Bf, worin mitgeteilt wird, dass die Eingabe v. 26.9.2022 vom LVwG als außerordentliche (ao) Revision gewertet wird. Unter Verweis darauf wurde der Bf aufgefordert, die diesbezüglich anfallende Eingabengebühr gem. § 24a Z 1 VwGG in Höhe von € 240 binnen 7 Tagen auf das benannte Konto des Finanzamtes zu entrichten und eine Einzahlungsbestätigung dem LVwG vorzulegen;
- c) der VwGH-Beschluss v. 17.11.2022, Ra Nr222, womit über die (ao) Revision des Bf entschieden wurde: "Das Verfahren wird eingestellt". Die Begründung des VwGH lautet:

*"Der Revisionswerber kam der am 14. Oktober 2022 an ihn zugestellten Aufforderung, die Mängel des gegen das Erkenntnis des Landesverwaltungsgerichts XX vom 8. August 2022 gerichteten, nicht durch einen Rechtsanwalt abgefassten und mit weiteren Mängeln behafteten Schriftsatzes zu beheben, nicht fristgerecht nach.*

*Das Verfahren war daher gemäß §§ 34 Abs. 2 und 33 Abs. 1 VwGG einzustellen".*

3. Das Finanzamt hat mit Bescheid vom 20.6.2023, Erf. Nr. X123, betr. die obgenannte außerordentliche Revision gegenüber dem Bf wegen nicht vorschriftsgemäßer Entrichtung die Eingabengebühr gemäß § 24a Verwaltungsgerichtshofgesetz (VwGG) im Betrag von € 240 sowie gemäß § 9 Abs. 1 Gebührengesetz 1957 (GebG), BGBl 1957/267 idGF., eine (zwingende) Erhöhung von 50 % der nicht entrichteten Gebühr, ds. € 120, festgesetzt.

4. In der dagegen rechtzeitig erhobenen Beschwerde wird vom Bf eingewendet, der "Einspruch/Nichtigkeitsbeschwerde" sei nur als Beilage an das LVwG gesandt worden, da zu einer ihm unterstellten strafbaren Handlung noch Aufklärungsbedarf bestanden habe. Ohne die Verfassung und Unterschrift durch einen Rechtsanwalt/Rechtsanwältin dürfe der Einspruch sowieso nicht an den Verfassungsgerichtshof weitergeleitet werden, weshalb keine Gebühren anfallen würden und der Gebührenbescheid als nicht gesetzeskonform aufzuheben sei.

5. Die abweisende Beschwerdevorentscheidung (BVE) v. 11.8.2023 wurde vom Finanzamt - nach Darlegung der Bestimmungen gemäß § 24a Z 4 VwGG, § 9 Abs. 1 GebG und § 203 BAO - ua. dahin begründet, dass mangels Nachweis der Entrichtung der Gebühr eine nicht vorschriftsmäßige Entrichtung vorliege, sodass der angefochtene Gebührenbescheid zu erlassen gewesen wäre (im Einzelnen: siehe die BVE v. 11.8.2023).

6. In dem mit Schreiben v. 6.9.2023 ua. erhobenen "Einspruch und Nichtigkeitsbeschwerde gegen die Beschwerdevorentscheidung", zu werten als Vorlageantrag, teilt der Bf begründend mit, dass das BG AA mit Beschluss Zlxxx "die ungerechtfertigte Exekution" eingestellt habe.

## **II. Sachverhalt:**

In dem beim Landesverwaltungsgericht zu Zl. LVwG Nr111 behängenden Beschwerdeverfahren

des Bf war am 8.8.2022 betr. "Übertretung bzw. Bestrafung nach dem XY Kanalisationsgesetz 2000" ein Erkenntnis ergangen.

Am 29.9.2022 ist beim Landesverwaltungsgericht ein vom Bf unterzeichnetes, selbst verfasstes und mit 26.9.2022 datiertes Schreiben eingelangt, das als "Einspruch und Nichtigkeitsbeschwerde" titulierte und in dem auf vorgenanntes LVwG-Erkenntnis Bezug genommen wurde. Dieses Schreiben wurde vom Landesverwaltungsgericht als außerordentliche Revision gewertet (siehe lt. Schreiben LVwG v. 5.10.2022), dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung vorgelegt und beim VwGH als außerordentliche Revision zur Geschäftszahl Ra Nr222 protokolliert.

Dem anschließend an den Bf als "Revisionswerber" am 14.10.2022 zugestellten Auftrag des VwGH, die Mängel der eingebrachten ao Revision – ua. die nicht vorliegende Abfassung durch einen Rechtsanwalt - zu beheben, ist der Bf nicht fristgerecht nachgekommen. Das Revisionsverfahren wurde daraufhin mit VwGH-Beschluss v. 17.11.2022 eingestellt.

Daneben hatte das LVwG den Bf mit Schreiben vom 5.10.2022 aufgefordert, anlässlich der erhobenen ao Revision die Eingabengebühr von € 240 binnen 7 Tagen zu entrichten und eine Zahlungsbestätigung dem LVwG vorzulegen.

Da der Bf dieser Aufforderung nicht nachgekommen ist, hat das LVwG dem Finanzamt mit 12.12.2022 einen amtlichen Befund über die Verkürzung von Stempel- oder Rechtsgebühren durch den Bf übermittelt.

Das Finanzamt hat in der Folge mit gegenständlich bekämpftem Bescheid betr. die Eingabe des Bf vom 26.9.2022 beim LVwG eine Gebühr gemäß § 24a VwGG sowie eine Gebührenerhöhung gemäß § 9 Abs. 1 GebG festgesetzt.

### **III. Beweiswürdigung:**

Der obige entscheidungswesentliche Sachverhalt ergibt sich aus dem vorgelegten Verwaltungsakt und ist zwischen den Verfahrensparteien unstrittig.

### **IV. Rechtslage:**

Nach § 1 Gebührengesetz 1957 (GebG), BGBl 1957/267 idgF. unterliegen ua. Schriften und Amtshandlungen nach Maßgabe der Bestimmungen im II. Abschnitt (§§ 10 bis 14 GebG) den Gebühren.

Im § 14 GebG 1957 sind die Tarife der festen Stempelgebühren für Schriften und Amtshandlungen in den jeweiligen Tarifposten angeführt. Zu den Schriften gehören ua. die in der Tarifpost 6 erfassten Eingaben von Privatpersonen (natürlichen und juristischen Personen) an Organe der Gebietskörperschaften in Angelegenheiten ihres öffentlich rechtlichen Wirkungskreises, die die Privatinteressen der Einschreiter betreffen. Der Eingabengebühr

unterliegen nach Abs. 5 dieser Bestimmung nicht:

1. Eingaben an die Gerichte nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen ...

Nach Artikel 133 Abs. 1 Z 1 B-VG idGF. erkennt der Verwaltungsgerichtshof über Revisionen gegen das Erkenntnis eines Verwaltungsgerichtes wegen Rechtswidrigkeit. Das Verwaltungsgerichtshofgesetz 1985 (**VwGG**) idF. BGBl. I Nr. 109/2021 bestimmt ua. Folgendes:

#### "Schriftsätze § 24

(1) Soweit in diesem Bundesgesetz nicht anderes bestimmt ist, sind die Schriftsätze beim Verwaltungsgericht einzubringen. Unmittelbar beim Verwaltungsgerichtshof sind insbesondere einzubringen:

1. Schriftsätze im Revisionsverfahren ab Vorlage der Revision an den Verwaltungsgerichtshof;
2. Anträge auf Bewilligung der Verfahrenshilfe zur Abfassung und Einbringung einer Revision gegen ein Erkenntnis oder einen Beschluss des Verwaltungsgerichtes, in dem es ausgesprochen hat, dass die Revision nicht gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist;
3. Schriftsätze im Verfahren über einen Fristsetzungsantrag, die an den Verwaltungsgerichtshof gerichtet sind.

(2) Die Revisionen, Fristsetzungsanträge und Anträge auf Wiederaufnahme des Verfahrens und auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand sind durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt (Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer) abzufassen und einzubringen (Anwaltpflicht). Dies gilt nicht für

1. Revisionen und Anträge, die vom Bund, von einem Land, von einer Stadt mit eigenem Statut oder von einer Stiftung, einem Fonds oder einer Anstalt, die von Organen dieser Gebietskörperschaften oder von Personen (Personengemeinschaften) verwaltet werden, die hiezu von Organen dieser Gebietskörperschaften bestellt sind, oder von deren Behörden oder Organen eingebracht werden;
2. Revisionen und Anträge in Dienstrechtssachen von dem Dienst- oder Ruhestand angehörenden rechtskundigen Bediensteten des Bundes, eines Landes, einer Gemeinde oder eines Gemeindeverbandes.

(3) Von jedem Schriftsatz samt Beilagen sind so viele gleichlautende Ausfertigungen beizubringen, dass jeder vom Verwaltungsgericht oder vom Verwaltungsgerichtshof zu verständigenden Partei oder Behörde eine Ausfertigung zugestellt und überdies eine für die Akten des Verwaltungsgerichtshofes zurückbehalten werden kann. Sind die Beilagen sehr umfangreich, kann die Beigabe von Ausfertigungen unterbleiben. Beilagen gemäß § 28 Abs. 4 und 5 sind nur in einfacher Ausfertigung beizubringen. Gleichschriften bedürfen keiner Unterschrift. ...

#### § 24a

Für Revisionen, Fristsetzungsanträge und Anträge auf Wiederaufnahme des Verfahrens und auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand einschließlich der Beilagen ist nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen eine Eingabengebühr zu entrichten:

1. Die Gebühr beträgt 240 Euro. ....

....

3. Die Gebührenschuld entsteht im Zeitpunkt der Überreichung der Eingabe oder, wenn diese im Weg des elektronischen Rechtsverkehrs eingebracht wird, mit dem Zeitpunkt der Einbringung beim Verwaltungsgerichtshof gemäß § 75 Abs. 1. Die Gebühr wird mit diesem Zeitpunkt fällig.
4. Die Gebühr ist unter Angabe des Verwendungszwecks durch Überweisung auf ein entsprechendes Konto des Finanzamtes Österreich zu entrichten. Die Entrichtung der Gebühr ist durch einen von einer Post-Geschäftsstelle oder einem Kreditinstitut bestätigten Zahlungsbeleg in Urschrift nachzuweisen. Dieser Beleg ist der Eingabe anzuschließen. Die Einlaufstelle des Verwaltungsgerichtes oder des Verwaltungsgerichtshofes hat den Beleg dem Revisionswerber (Antragsteller) auf Verlangen zurückzustellen, zuvor darauf einen deutlichen Sichtvermerk anzubringen und auf der im Akt verbleibenden Ausfertigung der Eingabe zu bestätigen, dass die Gebührenentrichtung durch Vorlage des Zahlungsbeleges nachgewiesen wurde. Für jede Eingabe ist die Vorlage eines gesonderten Beleges erforderlich. Rechtsanwälte (Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer) können die Entrichtung der Gebühr auch durch einen schriftlichen Beleg des spätestens zugleich mit der Eingabe weiterzuleitenden Überweisungsauftrages nachweisen, wenn sie darauf mit Datum und Unterschrift bestätigen, dass der Überweisungsauftrag unter einem unwiderruflich erteilt wird.
5. Wird eine Eingabe im Weg des elektronischen Rechtsverkehrs eingebracht, so ist die Gebühr durch Abbuchung und Einziehung zu entrichten. ....
6. Für die Erhebung der Gebühr (Z 4 und 5) ist das Finanzamt Österreich zuständig.
7. Im Übrigen sind auf die Gebühr die Bestimmungen des Gebührengesetzes 1957, BGBl. Nr. 267/1957, über Eingaben mit Ausnahme der §§ 11 Z 1 und 14 anzuwenden."

Revisionen bei denen die Vorschriften über die Form und den Inhalt (§§ 23, 24, 28, 29 VwGG) nicht eingehalten wurden, sind nach § 34 Abs. 2 VwGG zur Behebung der Mängel unter Setzung einer kurzen Frist zurückzustellen; die Versäumung dieser Frist gilt als Zurückziehung.

Entstehung der Gebührenschuld:

Unter "Überreichung" iSd § 24a Z 3 VwGG ist das *Einlangen beim Einbringungsgericht* zu verstehen (vgl. zB VwGH 30.9.2004, 2004/16/0151; BFG 6.7.2016, RV/7103003/2016).

Die "Überreichung der Eingabe" erfolgt zu dem Zeitpunkt, zu dem die Eingabe bei der Stelle einlangt, bei der sie nach den Verfahrensvorschriften einzubringen ist (VwGH 28.9.2016, Ro 2015/16/0041).

Die Gebührenschuld entsteht unabhängig davon, ob und wie der Gerichtshof die Eingabe behandelt. Weder die Ablehnung der Behandlung einer Revision, noch die Zurückweisung oder die Einstellung des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens - zB weil der Mangel des Fehlens der Unterschrift eines Rechtsanwalts nicht behoben wurde - können etwas daran ändern, dass die

Gebührenschild nach § 24a Z 3 VwGG im Zeitpunkt der Überreichung entstanden ist (vgl. BFG 3.10.2016, RV/7101495/2016).

Die Gebührenschuld ist unbeschadet dessen entstanden, dass der VfGH die Beschwerde wegen des nicht behobenen Mangels der fehlenden Unterschrift eines Rechtsanwaltes zurückgewiesen hat (UFS 16.8.2011, RV/0005-W/08).

Auch wenn das verwaltungsgerichtliche Verfahren eingestellt wurde, weil der Mangel des Fehlens der Unterschrift eines Rechtsanwaltes nicht behoben wurde, unterliegt die Beschwerde (mit ihrer Überreichung) der Gebühr (zB UFS 24.10.2008, RV/1390-W/08; siehe zu vor in: *Fellner*, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band I Stempel- und Rechtsgebühren, Rzn 160-161 zu § 14 TP 6 GebG mit weiteren Hinweisen).

Erst weitere Eingaben im verwaltungsgerichtlichen Verfahren sind nach § 14 TP 6 Abs. 5 Z 1 GebG gebührenfrei (vgl. dazu *Fellner*, aaO, Rz 103 zu § 14 TP 6 GebG unter Hinweis auf die Kostenentscheidung im Erkenntnis VwGH 21.10.2004, 99/06/0016).

Nach **§ 34 Abs. 1 GebG** 1957 sind die Organe der Gebietskörperschaften 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 Österreich zu übersenden.

Bei der Beurteilung der Frage, ob eine Schrift als Eingabe im Sinne des § 14 TP 6 GebG 1957 anzusehen ist, ist davon auszugehen, dass das Urkundenprinzip, von dem das Gebührenrecht beherrscht ist, insbesondere im II. Abschnitt des Gesetzes voll zur Anwendung zu kommen hat. Für die Bemessung der Stempelgebühr ist somit der Inhalt der Schrift maßgebend; der wahre, allenfalls vom Urkundeninhalt abweichende Wille der Parteien ist demgegenüber nicht zu erforschen (vgl. VwGH 16.11.1995, 94/16/0057).

**§ 9 Abs 1 GebG** 1957 ("Gebührenerhöhung") lautet:

"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."

## **V. Erwägungen:**

Mit dem angefochtenen Bescheid setzte das Finanzamt eine Gebühr für die als "Einspruch-Nichtigkeitsbeschwerde" bezeichnete Eingabe des Bf vom 26.9.2022, die beim Landesverwaltungsgericht am 29.9.2022 einlangte, fest. Die Tatsache, dass die Eingabe an das Landesverwaltungsgericht adressiert war, reicht zur Beurteilung, ob es sich hierbei allenfalls um eine (ao) Revision an den Verwaltungsgerichtshof gehandelt hat, zunächst alleine nicht aus (vgl. BFG 20.4.2016, RV/7101867/2015).

Zu einer an den Unabhängigen Verwaltungssenat im Land Niederösterreich (UVS NÖ) adressierten, als Beschwerde bezeichneten, gegen eine Entscheidung des UVS NÖ gerichtete

und von diesem wegen Unzuständigkeit an den Verwaltungsgerichtshof weitergeleiteten Eingabe hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis **VwGH 29.6.2006, 2006/16/0048**, ausgesprochen, dass die Beurteilung, ob die Eingabe des Beschwerdeführers an den UVS im Land Niederösterreich eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof war, letztlich **dem Verwaltungsgerichtshof obliegt** (vgl. dazu ua auch UFS 31.10.2013, RV/1042-W/13).

Auch wenn seit 1. Jänner 2014 nach § 30a VwGG bestimmte Verfahrensschritte im Revisionsverfahren vom Verwaltungsgericht zu setzen sind, so obliegt doch die rechtliche Beurteilung der eingebrachten Schriftsätze weiterhin dem Verwaltungsgerichtshof.

Im gegenständlichen Fall ergibt sich aus dem Einstellungsbeschluss des VwGH vom 17.11.2022 zur Zl. Ra Nr222 deutlich, dass der Verwaltungsgerichtshof vom Vorliegen einer Revision des Bf gegen das Erkenntnis des Landesverwaltungsgerichtes vom 8.8.2022, Zl. LVwG-Nr111, ausgegangen ist. Durch den innerhalb der Revisionsfrist ohne Anwalts-unterschrift eingebrachten Schriftsatz konnte der Bf seine Rechtsschutzmöglichkeit wahren. Erst nachdem der Bf der Aufforderung des Verwaltungsgerichtshofes, die Mängel zu beheben, nicht fristgerecht nachkam, galt die Revision gemäß § 34 Abs. 2 VwGG als zurückgezogen und wurde das Revisionsverfahren vom Verwaltungsgerichtshof mit Beschluss eingestellt. Der VwGH bezieht sich im Beschluss auf den Bf als "Revisionswerber" und entscheidet über dessen "Revision".

Der Ansicht des Bf, er habe gar keine Revision an den VwGH gestellt, kann daher nach Obigem nicht gefolgt werden; im Zeitpunkt des Einlangens der gegenständlichen Eingabe vom 26.9.2022 beim Landesverwaltungsgericht am 29.9.2022 ist die Gebührenschuld gemäß § 24a Z 3 VwGG entstanden und die Gebühr fällig geworden.

Wird eine Abgabe nicht spätestens zum Fälligkeitszeitpunkt entrichtet, so ist die Abgabe nicht vorschriftsmäßig entrichtet (vgl. VwGH 21.11.2013, 2011/16/0097).

Nach § 24a Z 7 VwGG gelten für die Gebühr neben Bestimmungen des Gebührengesetzes auch die §§ 74, 203 und 241 Abs. 2 und 3 der Bundesabgabenordnung.

Nach § 203 BAO ist bei Abgaben, die nach den Abgabenvorschriften in Wertzeichen (Stempelmarken) zu entrichten sind, ein Abgabenbescheid nur zu erlassen, wenn die Abgabe in Wertzeichen nicht vorschriftsmäßig entrichtet worden ist. Die Nichtentrichtung der Gebühr zum Fälligkeitszeitpunkt ist unbestritten und liegt damit die Voraussetzung für die Erlassung eines Abgabenbescheides nach § 203 BAO als einem Akt der Abgabenbemessung vor (vgl. VwGH 18.10.1977, 501/77 ua.).

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 vH der verkürzten Gebühr zu erheben. Ist die Gebühr im Sinne des § 203 BAO bescheidmäßig vorzuschreiben, so tritt die Gebührenerhöhung akzessorisch dazu. Der nach § 9 Abs. 1 GebG 1957 zu verhängende

Mehrbetrag ist keine Strafe, sondern als objektive Säumnisfolge eine akzessorisch zur Gebühr hinzutretende Gebührenerhöhung, die vom Bestand der Hauptschuld abhängig ist (VwGH 16.12.2004, 2004/16/0129).

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage war daher spruchgemäß zu entscheiden.

**Unzulässigkeit einer 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 Entscheidung basiert auf der aufgezeigten höchstgerichtlichen Rechtsprechung (zB VwGH 29.6.2006, 2006/16/0048 mit weiteren Nachweisen). Daher ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Innsbruck, am 24. April 2024