



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der nunmehr durch den Masseverwalter Dr.S, vertretenen Firma X-GmbH, vom 4. Mai 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 30. März 2011 betreffend Pfändungsgebühr und Auslagenersätze entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der Bescheid vom 13. Oktober 2010, mit dem eine Pfändungsgebühr in Höhe von 443,14 € und Auslagenersätze in Höhe von 1,10 € festgesetzt wurden, wird aufgehoben.

### **Entscheidungsgründe**

Am 22.9.2010 hatte die Gesellschaft elektronisch über FinanzOnline die Umsatzsteuervoranmeldung 07/2010 eingereicht, aus der sich eine Zahllast in Höhe von 48.995,70 € ergab, und die am Abgabenkonto zu einem Rückstand in Höhe von 44.314,45 € führte.

Am 12.10.2010 wurde vom Finanzamt ein Rückstandsausweis über die mit einem Betrag von 44.314,45 € noch offene Umsatzsteuer 07/2010 ausgestellt, und am 13.10.2010 ein (erfolgloser) Einbringungsversuch durch einen Vollstreckungsbeamten des Finanzamtes an der auch im Firmenbuch ausgewiesenen Geschäftsanschrift der Gesellschaft unternommen.

Für diese Amtshandlung wurden mit Bescheid vom 13.10.2010 eine Pfändungsgebühr in Höhe von 443,14 € (1 % von 44.314,45 €) und Auslagenersätze in Höhe von 1,10 € festgesetzt.

In einer elektronisch via FinanzOnline übermittelten Eingabe vom 21.10.2010, laut Anmerkung des Finanzamtes eingelangt am 2.11.2010, wies die Gesellschaft darauf hin, dass der Rück-

stand aus der Umsatzsteuervoranmeldung 07/2010 hauptsächlich aus der Rechnung an die Firma A über 350.000 € zuzüglich Umsatzsteuer betreffend eine näher bezeichnete Liegenschaft (Hotel XY) resultiere. Die Rechnungsempfängerin sei nicht bereit, den vertraglich vereinbarten Betrag zu bezahlen, sondern habe diesen an B ausbezahlt. Die Gesellschaft habe sich deswegen gezwungen gesehen, die Staatsanwaltschaft Linz einzuschalten. Anlässlich einer Schlussbesprechung beim Finanzamt sei "abgesprochen" worden, dass das aus der Weiterverrechnung an die Fa. A sich ergebende Steuerguthaben gegenverrechnet werde. Die Entrichtung der noch nicht erhaltenen Umsatzsteuer stelle für die Gesellschaft eine unüberwindliche Härte dar. Es werde daher um Stundung der sich aus der erwähnten Rechnung ergebenden Steuer von 70.000 € ersucht, sowie gebeten, die mit Bescheid vom 13.10.2010 festgesetzten Pfändungsgebühren zu erlassen.

Am 7.11.2010 wurde elektronisch eine berichtigte Umsatzsteuervoranmeldung für Juli 2010 übermittelt, und darin der oben erwähnte Umsatz in Höhe von 350.000 € als steuerfreier Grundstücksumsatz ausgewiesen. In dieser Voranmeldung ermittelte die Gesellschaft insgesamt keine Zahllast mehr, sondern einen Vorsteuerüberschuss von 21.004,30 €. Gegenüber der ursprünglich erklärten Zahllast von 48.995,70 € hätte sich somit eine Gutschrift in Höhe von 70.000 € ergeben. Eine Festsetzung der Umsatzsteuervorauszahlung für Juli 2010 erfolgte durch das Finanzamt jedoch zunächst nicht. Erst nach Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der Gesellschaft mit Beschluss vom 8.3.2012 wurde ein Festsetzungsbescheid für den Zeitraum März bis Dezember 2010 erlassen (siehe dazu weiter unten).

Das Finanzamt wies den am 2.11.2010 eingelangten Antrag betreffend Pfändungsgebühr (sowie Auslagenersatz) mit Bescheid vom 30.3.2011 im Wesentlichen mit der Begründung ab, dass die Pfändungsgebühr eine reine Amtshandlungsgebühr sei und der Einwand, dass sich die Umsatzsteuer 07/2010 um 70.000 € vermindern solle, ins Leere gehe, da der Rückstand nach wie vor bestehe.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom 4.5.2011 Berufung erhoben und sinngemäß darauf hingewiesen, dass die berichtigte Umsatzsteuervoranmeldung für Juli 2010 vom Finanzamt bisher nicht berücksichtigt worden sei. Diese würde zu einem Guthaben am Abgabenkonto führen. Es werde daher beantragt, die Umsatzsteuer 07/2010 entsprechend der eingereichten berichtigten Voranmeldung zu korrigieren und die (irrtümlich als Säumniszuschlag bezeichnete) Pfändungsgebühr im Ausmaß von 443,14 € ersatzlos aufzuheben.

Am 30.5.2011 legte das Finanzamt diese Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor, und verständigte auch die Berufungswerberin von dieser Vorlage. Diese wiederholte in einer auf diese Vorlage Bezug nehmenden Eingabe vom 17.6.2011 im

Wesentlichen ihr bisheriges Vorbringen und beantragte "die Entscheidung im Rahmen einer mündlichen Verhandlung".

Wie bereits erwähnt wurde mit Beschluss des Landesgerichtes Linz vom 8.3.2012 über das Vermögen der Gesellschaft das Konkursverfahren eröffnet. Anlässlich dieser Konkursöffnung wurde die für den Zeitraum 3/2010 bis 1/2011 noch anhängig gewesene Umsatzsteuersonderprüfung auf den Zeitraum bis 1/2012 ausgedehnt und mit Bericht vom 10.4.2012 abgeschlossen. Darin wurde unter der Tz 2 unter anderem festgehalten, dass die bereits oben erwähnte Rechnung über 350.000 € aufgrund eines verlorenen Prozesses (gegen die Rechnungsempfängerin) zu stornieren sei. In der berichtigten Voranmeldung für 7/2010 sei der Vorgang als Grundstückslieferung "entsteuert" worden. Der Prüfer ermittelte sodann für den Zeitraum 3-12/2010 die Umsatzsteuer (Gutschrift von 37.073,36 €). Die in der ursprünglichen Umsatzsteuervoranmeldung für 07/2010 erklärte Umsatz über 350.000 € wurde dabei – der berichtigten Voranmeldung bzw. den Prüferfeststellungen folgend – nicht mehr angesetzt.

Mit Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 03-12/2010 vom 12.4.2012 folgte das Finanzamt den Prüferfeststellungen und setzte diese Umsatzsteuer mit 1.088,08 € fest, woraus sich eine am Abgabenkonto auch gebuchte Abgabengutschrift von 37.073,36 € ergab.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 26 Abs. 1 lit. a AbgEO hat der Abgabenschuldner für Amtshandlungen des Vollstreckungsverfahrens eine Pfändungsgebühr anlässlich einer Pfändung im Ausmaß von 1% vom einzubringenden Abgabenbetrag zu entrichten; wird jedoch an Stelle einer Pfändung lediglich Bargeld abgenommen, dann nur 1% vom abgenommenen Geldbetrag.

Diese Gebühren sind auch dann zu entrichten, wenn die Amtshandlung erfolglos verlief oder nur deshalb unterblieb, weil der Abgabenschuldner die Schuld erst unmittelbar vor Beginn der Amtshandlung an den Vollstrecker bezahlt hat (§ 26 Abs. 2 AbgEO).

Außer diesen Gebühren hat der Abgabenschuldner auch die durch die Vollstreckungsmaßnahmen verursachten Barauslagen zu ersetzen. Zu diesen zählen auch die Entlohnung der bei der Durchführung des Vollstreckungsverfahrens verwendeten Hilfspersonen, wie Schätzleute und Verwahrer, ferner bei Durchführung der Versteigerung durch einen Versteigerer dessen Kosten sowie die Kosten der Überstellung (§ 26 Abs. 3 AbgEO). Dazu gehören auch die Postspesen (Portogebühren; Liebeg, AbgEO, § 26 Tz 10).

Gebühren und Auslagenersätze werden mit Beginn der jeweiligen Amtshandlung fällig und können gleichzeitig mit dem einzubringenden Abgabenbetrag vollstreckt werden; sie sind mit

Bescheid festzusetzen, wenn sie nicht unmittelbar aus einem Verkaufserlös beglichen werden (§ 26 Abs. 5 AbgEO).

Gemäß § 26 Abs. 6 AbgEO sind im Falle einer Abänderung oder Aufhebung eines Abgaben- oder Haftungsbescheides die nach Abs. 1 festgesetzten Gebühren über Antrag des Abgabepflichtigen insoweit herabzusetzen, als sie bei Erlassung des den Abgaben- oder Haftungsbescheid abändernden oder aufhebenden Bescheides vor Beginn der jeweiligen Amtshandlung (Abs. 5) nicht angefallen wären; hätten die Gebühren zur Gänze wegzufallen, so ist der Bescheid, mit dem sie festgesetzt wurden, aufzuheben. Dem Antrag ist nur stattzugeben, wenn er folgende Angaben enthält:

- a) Bezeichnung des abgeänderten oder aufgehobenen Abgaben- oder Haftungsbescheides,
- b) Bezeichnung des Bescheides, mit dem die Gebühren festgesetzt wurden, und
- c) Bezeichnung des abändernden oder aufhebenden Bescheides.

Für die Beurteilung von Anbringungen kommt es nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Judikaturnachweise bei Ritz, BAO<sup>4</sup>, § 85 Tz 1) nicht auf die Bezeichnung von Schriftsätze und die zufälligen verbalen Formen an, sondern auf den Inhalt, das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteischrittes.

Im gegenständlichen Fall waren die Eingaben der Berufungswerberin auf die Erlassung eines der berichtigten Umsatzsteuervoranmeldung 07/2010 entsprechenden Festsetzungsbescheides und daran anschließend eine Aufhebung der streitgegenständlichen Gebühren des Vollstreckungsverfahrens gerichtet. Damit strebte die Berufungswerberin erkennbar eine Aufhebung dieser Gebühren gemäß § 26 Abs. 6 AbgEO an. Der Umstand, dass dieser Antrag bereits vor Erlassung des abändernden Bescheides (Festsetzungsbescheid vom 12.4.2012) eingebracht wurde, schadet nicht, da im gegenständlichen Berufungsverfahren auf die Sachlage im Zeitpunkt der Entscheidung Bedacht zu nehmen ist (Ritz, BAO<sup>4</sup>, § 289 Tz 59 mit Judikaturnachweisen).

Die Bestimmung des § 26 Abs. 6 AbgEO ist nach ihrem Wortlaut zwar nur in den Fällen einer Abänderung oder Aufhebung eines Abgaben- oder Haftungsbescheides anwendbar. Eine analoge Anwendung auf Fälle, in denen sich eine Selbstberechnung von Abgaben als unrichtig erweist und durch einen Festsetzungsbescheid ersetzt wird, ist hier jedoch zur Vermeidung unsachlicher Ergebnisse geboten. Die Bestimmung des § 26 Abs. 6 AbgEO wurde eingeführt, da es unbillig wäre, bei Wegfall der die Bemessungsgrundlage bildenden Abgabenschuldigkeit die Gebühren aufrecht zu erhalten (vgl. zum Zweck dieser Bestimmung Liebeg, AbgEO, § 26 Tz 19). Dieselbe Unbilligkeit läge vor, würde die Pfändungsgebühr bei Wegfall einer Zahllast aus einer unrichtigen Selbstberechnung durch einen Festsetzungsbescheid aufrechterhalten.

Schließlich ist noch zu prüfen, ob die Bestimmung des § 26 Abs. 6 AbgEO, die sich nach ihrem Wortlaut nur auf die nach Abs. 1 festgesetzten Gebühren (Pfändungsgebühr) bezieht, auch auf die vom Abgabenschuldner zu ersetzenenden Barauslagen iSd § 26 Abs. 3 AbgEO analog anzuwenden ist:

Die Aufrechterhaltung der Vorschreibung einer Pfändungsgebühr für die Amtshandlung nach Aufhebung des Titelbescheides würde eine Verletzung im Gleichheitsrecht und im Eigentumsrecht darstellen (IREB Tz 668 mit Hinweis auf VfGH 2.10.1992, [B 601/91](#)). Warum die Aufrechterhaltung der Vorschreibung der Barauslagen dagegen keine derartige Rechtsverletzung darstellen sollte, ist nicht ersichtlich. Auch im Falle der Einstellung der Exekution gemäß § 16 AbgEO entfällt die Kostenpflicht – und zwar zur Gänze (vgl. Liebeg, AbgEO, § 16 Tz 3, mit Hinweis auf VwGH 25.9.1991, [90/16/0171](#); Reeger-Stoll, AbgEO, 58 und insbesondere 80; IREB Tz 658: die aufgelaufenen Vollstreckungsgebühren sind nicht anzufordern oder abzuschreiben). Schließlich hat auch der Verfassungsgerichtshof im bereits zitierten Erkenntnis vom 2.10.1992 seine verfassungsrechtlichen Überlegungen nicht nur auf die Pfändungsgebühren beschränkt, sondern ausdrücklich auch die Barauslagen angeführt und unter anderem ausgeführt: "Es darf für den Wegfall der Pflicht zur Entrichtung der *Exekutionsgebühren und Auslagenersätze* nicht entscheidend sein, ob der Exekutionstitel, aufgrund dessen die Amtshandlung vorgenommen wurde, vor Beendigung der Exekution oder nach diesem Zeitpunkt weggefallen ist. Es wäre nicht einzusehen und eine höchst unsachliche Regelung, wenn die aufgelaufene Pfändungsgebühr zwar im Falle der Einstellung des Exekution wegen Aufhebung des Titelbescheides, nicht aber im Falle der Aufhebung des Titelbescheides nach Beendigung der Exekution hinfällig würde ... Dass die Auffassung der belangten Behörde, die Aufhebung des Titelbescheides sei im Rechtsmittelverfahren gegen die Vorschreibung von Pfändungsgebühren und Barauslagen nicht zu beachten, dem Gesetz fälschlich einen Inhalt unterstellt, der es, wenn es ihn hätte, verfassungswidrig machen würde, wird durch grundsätzliche Überlegungen erhärtet. Wie der Verfassungsgerichtshof in dem an seine ständige Rechtsprechung zum rechtsstaatlichen Prinzip anknüpfenden Erkenntnis VfSlg. 11196/1986 ausgesprochen hat und seither festhält, müssen die Rechtsschutzeinrichtungen ihrer Zweckbestimmung nach ein bestimmtes Mindestmaß an faktischer Effizienz für den Rechtsschutzwerber aufweisen, womit nicht nur die Erlangung einer Entscheidung rechtsrichtigen Inhalts, sondern auch die Umsetzung einer solchen Entscheidung in den Tatsachenbereich zu verstehen ist. Einschränkungen sind insoweit nur aus sachlich gebotenen, triftigen Gründen zulässig ... Gesetzliche Regelungen, die sachlicherweise dazu führen, dass ein behördliches Fehlverhalten vorläufig hingenommen werden muss, dürfen daher - wenn dies irgendwie vermeidbar ist - , nicht so ausgestaltet werden, dass daraus endgültige Belastungen entstehen. Eine Notwendigkeit, mit den Kosten

grundloser oder sich nachträglich als grundlos erweisender Exekutionsverfahren den Betroffenen zu belasten, kann der Verfassungsgerichtshof nicht erkennen."

Will man daher der Rechtsschutzeinrichtung des § 26 Abs. 6 AbgEO im Hinblick auf die darin nicht ausdrücklich erwähnten Barauslagen keinen verfassungswidrigen Inhalt unterstellen, ist eine analoge Anwendung dieser Bestimmung auf die in § 26 Abs. 3 normierten Barauslagen geboten.

Im gegenständlichen Fall fiel die seinerzeit der Exekution zugrunde liegenden Abgabenforderung aus der ursprünglichen Umsatzsteuervoranmeldung durch den Festsetzungsbescheid vom 12.4.2012 zur Gänze weg. Der Antrag auf Aufhebung der Exekutionsgebühren in Höhe von 443,14 € war daher berechtigt und somit spruchgemäß zu entscheiden.

Zu dem erst in der Eingabe vom 17.6.2011 gestellten Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung wird bemerkt, dass ein solcher Antrag gemäß § 284 Abs. 1 Zif. 1 BAO wirksam nur in einer Berufung, in einem Vorlageantrag oder in einer Beitrittserklärung gestellt werden kann. Anträge, die erst in einem die Berufung ergänzenden Schreiben gestellt werden, begründen keinen Anspruch auf mündliche Verhandlung (Ritz, BAO<sup>4</sup>, § 284 Tz 2 mit Judikaturnachweisen).

Linz, am 16. November 2012