

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache P, gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 10. September 2012, Steuernummer, betreffend 1. Gebühren und 2. Gebührenerhöhung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

### Entscheidungsgründe

#### 1. Sachverhalt

Am 13. Jänner 2012 langte beim Finanzamt A der amtliche Befund der C. vom 12. Jänner 2012 samt beiliegender Rechnungen über die Verkürzung von Stempelgebühren betreffend die Nichtentrichtung von Gebühren in Höhe von insgesamt 1.314,60 Euro ein.

#### 2. Verfahren vor dem Finanzamt

Mit Bescheid vom 10. September 2012 setzte das Finanzamt folgende Gebühren fest:

2 Zeugnis(se) mit insgesamt 2 Bogen gemäß §14 TP14 Abs.1 GebG 1957	26,40 €
7 amtliche Ausfertigung(en) mit insgesamt 7 Bogen gemäß §14 TP2 Abs.1 Z1 GebG 1957	539,00 €
25 Beilage(n) mit insgesamt 25 Bogen gemäß §14 TP5 Abs.1 GebG 1957	90,00 €
12 Beilage(n) mit mehr als 6 Bogen gemäß §14 TP5 Abs.1 GebG 1957	261,60 €
7 Eingabe(n) gemäß §14 TP6 Abs.1 GebG 1957	92,40 €
7 Eingabe(n) gemäß §14 TP6 Abs.2 GebG 1957	305,20 €
	1.314,60 €
Gebührenerhöhung gemäß §9 Abs.1 GebG	657,30 €
<b>Gesamtbetrag</b>	<b>1.971,90 €</b>

Unter Betreff hat das Finanzamt ausgeführt wie folgt:

„**Betreff:** Verfahren bei der C um Erteilung v. Genehmigungen lt. den seitens der C an die P ergangenen Rechnungen - die unten genannten Gebühren nach dem Gebührengesetz 1957 wurden nicht entrichtet:

Rechnungen Nr. a b, c, d e f, g, h, i, j, k, l m und n.

Fristgerecht wurde Berufung (nunmehr Beschwerde) eingelegt.

Die steuerliche Vertretung der Bf wendet ein, die Bf sei im Herbst aaaa zahlungsunfähig geworden und es habe am cccc ein Sanierungsverfahren angemeldet werden müssen. Das Sanierungsverfahren sei am xxxx von den Gläubigern angenommen worden, wobei eine Quote von 30 Prozent zugrunde gelegt worden sei. C. habe ihre Forderungen einschließlich Gebühren im Verfahren angemeldet. Es seien bereits zwei Quoten im Ausmaß von zusammen 15 % der Forderungen an die Gläubiger entrichtet worden. § 150 der Konkursordnung bestimme, dass die Gläubiger im Ausgleichsverfahren gleich behandelt werden müssten. Die nunmehrige Festsetzung und folgende Entrichtung der Gebühren würde zu einer Bevorzugung des Finanzamtes führen und wäre ungesetzlich. Die Bf ersucht aus den angeführten Gründen um Aufhebung der beiden Bescheide.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 23. November 2012 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Das Finanzamt führte aus wie folgt:

*„Unbestritten steht fest, dass die im Betreff der o.a. Bescheide vom 10.09.2012 angeführten Schriften den Gebühren gem. § 14 Gebührengesetz (GebG) unterliegen.*

*Eine Eröffnung des Sanierungsverfahrens hindert keineswegs die Fortführung eines Verwaltungsverfahrens. Durch Eröffnung des Sanierungsverfahrens werden anhängige steuerrechtliche Verfahren nicht unterbrochen. Die Eröffnung des Sanierungsverfahrens am cccc vermochte daher an der bereits vor Konkurseröffnung entstandenen Gebührenschuld nichts zu ändern.*

*Auf Grund des §3 Abs.2 Z1 letzter Satz GebG ist in sinngemäßer Anwendung des §203 BAO eine feste Gebühr, die nicht vorschriftsmäßig entrichtet worden ist, mit Bescheid festzusetzen.*

*Wird eine feste Gebühr, die nicht vorschriftsmäßig entrichtet wurde, mit Bescheid festgesetzt, so ist gemäß § 9 Abs.1 GebG 1957 als zwingende Rechtsfolge eine Gebührenerhöhung im Ausmaß von 50% der verkürzten Gebühr zu erheben, unabhängig davon, ob die Nichtentrichtung auf ein Verschulden des Abgabepflichtigen zurückzuführen ist oder nicht (VwGH 16. 3. 1987, 86/15/0114).*

*Die Einwände betr. Eröffnung des Sanierungsverfahrens und den mit Beschluss vom yyyy bestätigten Sanierungsplan stellen im gegenständlichen Berufungsverfahren hinsichtlich der Abgabenfestsetzung keinen tauglichen Berufungsgrund dar, da das Gebührengesetz hierfür keine Regelung vorgesehen hat. Die gegenständlichen Einwände können daher nur im Abgabeneinhebungsverfahren, nicht aber bei einem Verfahren über die Rechtsrichtigkeit der Gebührenfestsetzung berücksichtigt werden.*

*Die Berufung wird daher als unbegründet abgewiesen .“*

Im Vorlageantrag vom 21.12.2012 wird hierzu vorgebracht:

*„Wie bereits in der Berufung ausgeführt war es unserer Mandantin wegen eines Sanierungsverfahrens nicht möglich die Gebührenschuld zu entrichten. Die Konkursordnung sieht ein Verbot bevorzugter Gläubigerzahlungen vor. Da das Gebührengesetz keine Regelung für das Sanierungsverfahren hat, ist das Gesetz elastisch auszulegen. Nach dem Rechtsgrundsatz, dass man über sein Können hinaus nicht verpflichtet werden kann, ist die Gebührenfestsetzung ungerechtfertigt.*

*Die Erhöhung der Gebührenschuld wurde im Sanierungsverfahren nicht angemeldet und war daher zu diesem Zeitpunkt auch nicht fällig, sodass auch aus diesem Grund die Zahlung der erhöhten Gebühren zu verneinen ist.... “*

### **3. Übergang der Zuständigkeit vom UFS auf das BFG**

Da die gegenständliche Berufung am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat anhängig war, ist die Zuständigkeit zur Entscheidung gemäß § 323 Abs. 38 BAO auf das Bundesfinanzgericht übergegangen und ist die Rechtssache als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

### **4. Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht**

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in den Bemessungsakt Erfassungsnummer des Finanzamtes A.

Mit Beschluss des Landesgerichtes Z vom cccc, Zl. abc, wurde das Sanierungsverfahren mit Eigenverwaltung über das Vermögen der Gemeinschuldnerin eröffnet.

Mit den angefochtenen Bescheiden wurden Gebühren gemäß § 14 TP 5 Abs. 1 GebG, § 14 TP 6 Abs. 1 GebG und § 14 TP 6 Abs. 2 GebG, § 14 TP 14 Abs. 1 GebG und eine Gebührenerhöhung gemäß § 9 Abs. 1 GebG festgesetzt (Aufstellung siehe im Sachverhalt).

In der gegenständlichen Beschwerde bringt die Bf vor, das Sanierungsverfahren sei am xxxx von den Gläubigern angenommen worden, wobei eine Quote von 30 Prozent zugrunde gelegt worden sei. C. habe ihre Forderungen einschließlich Gebühren im Verfahren angemeldet. Es seien bereits zwei Quoten im Ausmaß von zusammen 15 % der Forderungen an die Gläubiger entrichtet worden. § 150 der Konkursordnung bestimme, dass die Gläubiger im Ausgleichsverfahren gleich behandelt werden müssten und beantragt die Aufhebung der angefochtenen Bescheide wegen Rechtswidrigkeit in materieller Hinsicht, da die nunmehrige Festsetzung und folgende Entrichtung der Gebühren zu einer ungesetzlichen Bevorzugung des Finanzamtes führen würde.

#### **4.1 Rechtslage und Erwägungen**

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

*„§ 14 TP 5 Gebührengesetz (GebG) Beilagen:*

*(1) 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 GebG Eingaben:*

*(1) 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.*

*(2) Der erhöhten Eingabengebühr von 47,30 Euro unterliegen*

*1. Ansuchen um Erteilung einer Befugnis oder die Anerkennung einer Befähigung oder sonstigen gesetzlichen Voraussetzung zur Ausübung einer Erwerbstätigkeit; ..*

*§ 14 TP 14 Abs. 1 GebG Zeugnisse:*

*(1) Amtliche Zeugnisse, das sind Schriften, die von Organen der Gebietskörperschaften oder von ausländischen Behörden oder Gerichten ausgestellt werden und durch die persönliche Eigenschaften oder Fähigkeiten oder tatsächliche Umstände bekundet werden, von jedem Bogen feste Gebühr ...14,30 Euro."*

Gemäß § 11 (1) Z 1 GebG entsteht die Gebührenschuld – abgesehen von hier nicht relevanten Ausnahmen - in dem Zeitpunkt, in dem die das Verfahren in einer Instanz schriftlich ergehende abschließende Erledigung über die in der Eingabe enthaltenen Anbringen zugestellt wird.

Gemäß § 11 (1) Z 5 GebG entsteht die Gebührenschuld bei Zeugnissen im Zeitpunkt der Unterzeichnung oder der Hinausgabe; bei den im Ausland ausgestellten Zeugnissen, sobald von ihnen im Inland ein amtlicher Gebrauch gemacht wird;

Zur Entrichtung der Stempelgebühren ist gemäß § 13 Abs. 1 Z 1 GebG bei Eingaben derjenige verpflichtet, in dessen Interesse die Eingabe eingebracht wird, gemäß § 13 Abs. 1 Z 2 GebG bei amtlichen Ausfertigungen und Zeugnissen derjenige, für den oder in dessen Interesse diese ausgestellt werden;

Gemäß § 3 Abs. 1 GebG sind die Gebühren entweder feste Gebühren oder Hundertsatzgebühren. Gemäß Abs. 2 leg. cit. sind die festen Gebühren 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 Bezug habenden Verwaltungsakt in nachprüfbarer Weise festzuhalten. Im Übrigen gelten § 203 BAO und § 241 Abs. 2 und 3 BAO sinngemäß.

Gemäß § 34 GebG sind die Organe der Gebietskörperschaften verpflichtet, die bei ihnen anfallenden Schriften und Amtshandlungen auf die Einhaltung der Vorschriften

dieses Bundesgesetzes zu überprüfen. Stellen sie hier bei einer Verletzung der Gebührenvorschriften fest, so haben sie hierüber einen Befund aufzunehmen und diesen dem Finanzamt A zu übersenden. Die näheren Bestimmungen über die Befundaufnahme werden durch Verordnung getroffen.

Dies ist in vorliegendem Fall durch die C im Rahmen der Besorgung behördlicher Aufgaben (§ 2 Abs. 1 Austro ControlG) geschehen.

Gemäß § 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.

Auch nach der Abschaffung der Stempelmarken fallen bei den festen Gebühren in zeitlicher Hinsicht Abgabentstehungszeitpunkt, 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 (vgl. zB UFSW 18.06.2009, RV/3193-W/08, RS 1). 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 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.“*

§ 156 Abs. 1 IO lautet nunmehr:

*„(1) Durch den rechtskräftig bestätigten Sanierungsplan wird der Schuldner von der Verbindlichkeit befreit, seinen Gläubigern den Ausfall, den sie erleiden, nachträglich zu ersetzen oder für die sonst gewährte Begünstigung nachträglich aufzukommen, gleichviel ob sie am Insolvenzverfahren oder an der Abstimmung über den Sanierungsplan teilgenommen oder gegen den Sanierungsplan gestimmt haben oder ob ihnen ein Stimmrecht überhaupt nicht gewährt worden ist.“*

Vor dem Hintergrund der zitierten Rechtsprechung ist zum Einwand der 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 Einwendungen der Bf. können somit im Abgabenverfahren keine Berücksichtigung finden.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

## **5. Zulässigkeit einer Revision**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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 18. April 2016