



GZ. RV/2378-W/11,  
GZ. RV/2377-W/11

## Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der BERUFUNGSWERBERIN, ADR, vertreten durch RECHTANWÄLTE-GMBH, ADRESSE, gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 10. Mai 2011 betreffend 1) Gebühr gemäß § 24 Abs. 3 VwGG und 2) Gebührenerhöhung gemäß § 9 Abs. 1 GebG zu ErfNr\*\*\*, StNr\*\*\* entschieden:

Die Berufungen werden gemäß § 273 Abs. 1 lit. a der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, als unzulässig zurückgewiesen.

## Entscheidungsgründe

Am 23. November 2010 langte beim Verwaltungsgerichtshof eine Beschwerde der BERUFUNGSWERBERIN, vertreten durch RECHTANWÄLTE-GMBH ein, die vom Verwaltungsgerichtshof zur Zl. 2010/xx/xxxx protokolliert wurde. Die Beschwerde richtet sich gegen ein Erkenntnis des Landesagrarsenates des Landes Salzburg wegen "Zuerkennung eines Elementarholzbezuges aus Brandereignis vom xx.xx.xxxx".

Mit Schreiben vom 9. Februar 2011 forderte der VwGH die BERUFUNGSWERBERIN zu Handen der RECHTANWÄLTE-GMBH auf, die Gebühr für die Beschwerde in Höhe von € 220,00 binnen einer Woche durch Bareinzahlung oder Überweisung über eine Post-Geschäftsstelle oder ein Kreditinstitut auf das angeführte Konto des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel zu entrichten und dem Verwaltungsgerichtshof unter Angabe der angeführten Geschäftszahl das Original des Zahlungsbeleges zu übermitteln. Sollte diesen Aufforderungen

nicht entsprochen werden, müsste der Verwaltungsgerichtshof dem Finanzamt davon Mitteilung machen; welches die Gebühr kostenpflichtig einbringen würde.

Unter Bezug auf die Aufforderung übersandte die RECHTANWÄLTE-GMBH am 16. Februar 2011 ein von Herrn RECHTSANWALT unterzeichnetes Telefax an den VwGH in dem er mitteilte, dass er sich beim Einbringen der Beschwerde auf die Gebührenbefreiung des § 55 Salzburger Einforstungsgesetz iVm § 15 Agrarverfahrensgesetz berufen habe und er davon ausgegangen sei, dass im Verfahren auf Geltendmachung eines Elementarholzbezuges Eingabengebührenbefreiung auch hinsichtlich von Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof bestehe. Sollte gegenteilige Judikatur vorliegen, ersuche er um Information und würde diesfalls natürlich umgehend der Gebührenpflicht entsprochen werden.

Mit Schreiben vom 23. Februar 2011 teilte das Präsidium des Verwaltungsgerichtshofes Herrn RECHTSANWALT mit, dass dem Präsidium des Verwaltungsgerichtshofes (als dem zuständigen Justizverwaltungsorgan) lediglich die Überwachung der Einhaltung der Gebührenvorschriften und allfällige Befundübermittlung an das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel zukomme. Unvorgreiflich einer allfälligen künftigen Entscheidung des angeführten Finanzamtes oder - in der Folge - des für Angelegenheiten der gebühren zuständigen richterlichen Senates des Verwaltungsgerichtshofes stellen nach der Auffassung des Präsidiums des Verwaltungsgerichtshofes Beschwerden an den Verwaltungsgerichtshof in Angelegenheiten des Salzburger Einforstungsrechtegesetzes keine "zur Durchführung eines Verfahrens nach diesem Gesetz erforderlichen" Eingaben dar. Weshalb die Gebührenbefreiung nach § 55 Salzburger Einforstungsrechtegesetz daher auch nicht die Eingabengebühr nach § 24 Abs. 3 VwGG umfasse.

Am 9. März 2011 richte Herr RECHTSANWALT ein weiteres Schreiben an den Verwaltungsgerichtshof in dem er nochmals darlegte, weshalb von einer Gebührenfreiheit ausgegangen worden sei. Abschließend heißt es im Schriftsatz:

*"Sollten Sie anderer Ansicht sein, so ersuche ich Sie, das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern von diesem Umstand zu verständigen. Die allfällige Zahlungsaufforderung möge zu meinen Händen zugestellt werden, um entsprechende Rechtsmittel ergreifen zu können."*

In der Folge nahm der Verwaltungsgerichtshof einen amtlichen Befund auf und übersandte Kopien der oben angeführten Schreiben an das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel. Dieses setzte mit Bescheiden vom 10. Mai 2011 für die oben genannten Beschwerde der BERUFUNGSWERBERIN

- 1) die Gebühr gemäß § 24 Abs.3 VwGG in Höhe von € 220,00 und
- 2) eine Gebührenerhöhung gemäß § 9 Abs.1 GebG 1957 in Höhe von € 110,00 fest.

Diese formularmäßig zusammengefassten Bescheide nennen im Adressfeld nur die RECHTANWÄLTE-GMBH. Die BERUFUNGSWERBERIN wird nur im Betreff angeführt.

Die Begründung des Gebührenbescheides lautet wie folgt:

*"Die Festsetzung erfolgt, weil die Gebühr nicht vorschriftsmäßig entrichtet wurde. Nach § 13 Abs. 3 GebG ist zur Entrichtung der festen Gebühren zur ungeteilten Hand mit den im § 13 Abs. 1 GebG genannten Personen verpflichtet, wer im Namen eines anderen Eingaben oder Beilagen überreicht oder gebührenpflichtige amtliche Ausfertigungen oder Protokolle oder Amtshandlungen veranlasst. Da die Bestimmungen betreffend Gebührenentrichtung gem. § 24 Abs. 3 VwGG nicht eingehalten wurden, ergeht aufgrund der gemeldeten Verletzung der Gebührenentrichtung dieser Bescheid.*

Der gegen diese Bescheide eingebrachte Berufungsschriftsatz, der im Briefkopf die RECHTANWÄLTE-GMBH und im Betreff die BERUFUNGSWERBERIN nennt und von Herr RECHTSANWALT unterzeichnet wurde, hat auszugsweise folgenden Inhalt:

*"Ich vertrete die BERUFUNGSWERBERIN rechtsfreundlich. Auf die erliegende Vollmacht verweise ich im Sinne des § 8 RAO. Namens meiner Mandantschaft erhebe ich gegen den Gebührenbescheid vom 10.5.2011, zugestellt am 11.05.2011, fristgerecht nachstehende Berufung ....*

*Die Berufungswerberin ist mit den aus dem Verfahren hervor gehenden Liegenschaften einforstungsberechtigt im Sinne des Salzburger Einforstungsrechtegesetzes ..."*

Am 4. Juli 2011 erließ das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel eine an die RECHTANWÄLTE-GMBH adressierte abweisende Berufungsvorentscheidung.

Der mit Schriftsatz vom 4. August 2011 eingebrachte Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz enthält kein weiteres Vorbringen.

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

§ 24 Abs. 3 VwGG in der Fassung BGBl. I Nr. 4/2008 lautet auszugsweise:

*"Für Eingaben einschließlich der Beilagen ist nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen eine Eingabengebühr zu entrichten:*

#### *1. Die Gebührenpflicht besteht*

*a) für Beschwerden, Anträge auf Wiederaufnahme des Verfahrens und Anträge auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand;*

.....

*4. Die Gebührenschild entsteht im Fall der Z 1 lit. a im Zeitpunkt der Überreichung der Eingabe,...; die Gebühr wird mit diesen Zeitpunkten fällig.*

.....

*6. Für die Erhebung der Gebühr ist das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien in erster Instanz zuständig.*

*7. Im Übrigen gelten für die Gebühr die Bestimmungen des Gebührengesetzes 1957, BGBl. Nr. 267, über Eingaben mit Ausnahme des § 11 Z 1 und des § 14 sowie die §§ 74, 203 und 241 Abs. 2 und 3 der Bundesabgabenordnung 1961, BGBl. Nr. 194."*

Gemäß § 13 Abs. 1 Z 1 GebG 1957 ist bei Eingaben, deren Beilagen und den die Eingaben vertretenden Protokollen sowie sonstigen gebührenpflichtigen Protokollen zur Entrichtung der Stempelgebühren derjenige verpflichtet, in dessen Interesse die Eingabe eingebracht oder das Protokoll verfasst wird.

Gemäß § 13 Abs. 3 GebG 1957 ist mit den im Abs. 1 genannten Personen zur Entrichtung der Stempelgebühren zur ungeteilten Hand verpflichtet, wer im Namen eines anderen eine Eingabe oder Beilage überreicht oder eine gebührenpflichtige amtliche Ausfertigung oder ein Protokoll oder eine Amtshandlung veranlasst.

Nach dieser Bestimmung des § 13 Abs. 3 GebG 1957 wird derjenige zum Gesamtschuldner mit den im Abs. 1 der Gesetzesstelle genannten Personen, der im Namen des Antragstellers entweder eine Eingabe - allenfalls mit Beilagen - überreicht, eine gebührenpflichtige amtliche Ausfertigung oder die Abfassung bzw. Ausfertigung eines Protokolls "veranlasst", also bewirkt. Durch die Normierung eines Gesamtschuldverhältnisses soll verhindert werden, dass die als Antragsteller aufscheinende Person später die Gebührenpflicht dadurch erfolgreich verneinen könnte, dass sie bestreitet, dass die Schrift in ihrem Auftrag überreicht worden ist.

Liegen Gesamtschuldverhältnisse vor, so liegt es im Auswahlermessen der Behörde, welchen der Gesamtschuldner sie für die Gebührenschuld heranzieht. Dies liegt im Wesen eines Gesamtschuldverhältnisses (§ 891 ABGB), nach dem es vom Gläubiger abhängt, ob er von allen oder von einigen Mitschuldern das Ganze oder nach von ihm gewählten Anteilen, oder ob er das Ganze von einem einzigen fordern will. Über eine Vorrangigkeit eines der in Betracht kommenden Abgabenschuldner kann dem Gesetz nichts entnommen werden (vgl. VwGH 7.10.1993, 93/16/0018 und VwGH 2. Juli 1998, 98/16/0137).

§13 Abs. 3 GebG ordnet ohne weitere Unterscheidung die gesamtschuldnerische Gebührenpflicht für alle an, die in offener Stellvertretung handeln. Lege non distinguente ist daher nicht zwischen berufsmäßigen Parteienvertretern und anderen Vertretern zu unterscheiden. Auch Rechtsanwälte und Steuerberater fallen unter diese Bestimmung. Der Umstand, dass der Beschwerdeführer als Rechtsanwalt berufsrechtlich dazu verpflichtet war, dem Mandat seines Klienten zu entsprechen und allenfalls mit seinem Anspruch auf Ersatz der Barauslagen hinsichtlich der Einbringlichkeit Schwierigkeiten haben könnte, ist bei der Frage, ob ihn die gesamtschuldnerische Haftung gemäß § 13 Abs. 3 GebG trifft, unbeachtlich (vgl.

Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band I, Stempelgebühren und Rechtsgebühren, RZ 17 zu § 13 GebG unter Hinweis auf VwGH 2.7.1998, 98/16/0137).

Im gegenständlichen Fall setzte das Finanzamt die Gebühr nach § 24 Abs. 3 VwGG samt der Gebührenerhöhung nach § 9 Abs. 1 GebG für die Beschwerde der BERUFUNGSWERBERIN gegenüber der RECHTANWÄLTE-GMBH (als Gebührenschuldnerin nach § 13 Abs. 3 GebG) fest. Die Vorschreibung erfolgte durch ausschließliche Anführung der ausgewiesenen Vertreterin im Adressatenbereich des Bescheides nur an die ausgewiesenen Vertreterin als Gebührenschuldnerin und nicht an die - nicht im Adressatenbereich des Bescheides genannte - BERUFUNGSWERBERIN. Die Bescheide vom 10. Mai 2011 wurden nicht zu Händen der ausgewiesenen Vertreterin der BERUFUNGSWERBERIN, sondern an die ausgewiesene Vertreterin persönlich zugestellt.

Gemäß § 246 Abs. 1 BAO - die Ausnahmen nach Abs. 2 liegen hier nicht vor - ist zur Erhebung einer Berufung jeder befugt, an den der den Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid ergangen ist. Das ist Derjenige, der im Spruch des Bescheides genannt ist unter der weiteren unabdingbaren Voraussetzung, dass ihm gegenüber der Bescheid wirksam geworden ist, dass der Bescheid ihm zugestellt wurde.

Auch bei Gesamtschuldverhältnissen (§ 6 BAO) gilt die Regel des § 246 Abs. 1, nämlich, dass Berufungswerber nur der sein kann, dem gegenüber der Bescheid ergangen ist und wirksam bekannt gegeben, also zugestellt wurde. Auch hier gilt das Erfordernis der Identität der spruchmäßigen Nennung dessen, für den der Bescheid seinem Inhalt nach bestimmt ist, der also als Schuldner in Anspruch genommen wird und dessen, an den die Zustellung erfolgt. Ein Gesamtschuldner ist also nur berufungsberechtigt, wenn an ihn der ihm gegenüber schuldbegründende Bescheid ergangen ist und ihm gegenüber durch Zustellung wirksam geworden ist.

Gemäß § 97 Abs. 1 erster Satz BAO werden Erledigungen dadurch wirksam, dass sie Demjenigen bekannt gegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Da der Bescheid eine der Rechtskraft fähige, förmliche, hoheitliche Willensäußerung einer Abgabenbehörde für den Einzelfall darstellt, hat er, wie § 93 Abs. 2 BAO ausdrücklich normiert, im Spruch die Person zu nennen, an die er ergeht. Nach der Anordnung des § 243 BAO ist gegen Bescheide, welche die Abgabenbehörden erster Instanz erlassen, als Rechtsmittel die Berufung gegeben, soweit nicht in Abgabenvorschriften ein Rechtsmittel für unzulässig erklärt wird. Zur Einbringung einer Berufung ist im Grunde des § 246 Abs. 1 BAO jeder befugt, an den der den Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid ergangen ist. Berufungswerber kann somit nur der sein, dem der Bescheid wirksam bekannt gegeben wurde und für den der Bescheid auch inhaltlich bestimmt ist.

Zur Einbringung der Berufung war daher nach dem klaren Wortlaut des § 246 Abs. 1 BAO nur die RECHTANWÄLTE-GMBH - von dieser wurde jedoch keine Berufung eingebracht -, nicht aber die BERUFUNGSWERBERIN berechtigt.

Aus dem Berufungsschriftsatz ergibt sich deutlich, dass die Berufung für die BERUFUNGSWERBERIN eingebracht wurde und wurde diese ausdrücklich als Berufungswerberin angeführt.

So wie zur Einbringung einer Berufung nur Derjenige berechtigt ist, an den der Bescheid ergangen ist, und Personen, die nach Abgabenvorschriften für die den Gegenstand eines angefochtenen Bescheides bildende Abgabe als Gesamtschuldner in Betracht kommen, von den Abgabenbehörden aber nicht herangezogen worden sind, gemäß § 257 BAO nur das Recht zu steht, einer Berufung, über die noch nicht entschieden ist, beizutreten, kann aber Demjenigen, dem gegenüber ein abgabenrechtlicher Bescheid nicht ergangen ist und dem gegenüber er auch nicht wirkt, nicht das Recht der Einbringung einer Berufung zu kommen.

Wird eine Berufung von einem hiezu nicht Legitimierten eingebracht, so ist sie gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO zurückzuweisen (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung - Kommentar<sup>3</sup>, Rz 7 zu § 246 BAO und auch VwGH 19. 9. 2001, 2001/16/0253).

Aus dem Terminus "die Abgabenbehörde" im § 273 Abs. 1 BAO ist abzuleiten, dass zur Zurückweisung von Berufungen sowohl die Abgabenbehörde erster als auch zweiter Instanz sachlich zuständig ist (Ritz, BAO<sup>3</sup> § 245 Rz 41 und § 274 Rz 26). Wird der Abgabenbehörde zweiter Instanz eine Berufung zur Entscheidung vorgelegt, so hat sie diese vorrangig auf ihre Zulässigkeit und Rechtzeitigkeit hin zu überprüfen, und im Falle der Verneinung einer dieser Voraussetzungen zwingend einen Berufungszurückweisungsbescheid zu erlassen. Dies ergibt sich nicht nur aus § 273 Abs. 1 BAO, sondern auch aus § 289 Abs. 1 iVm Abs. 2 erster Satz BAO. Nach Absatz 2 erster Satz des § 289 BAO hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz nämlich außer in den Fällen des § 289 Abs. 1 BAO immer in der Sache selbst zu entscheiden. Da im Absatz 1 leg. cit. mit Rechtsverweisung auf § 273 BAO auch die Zurückweisung einer Berufung angeführt ist, ist es der Abgabenbehörde zweiter Instanz bei Zutreffen eines der im § 273 Abs. 1 BAO unter lit. a und lit. b genannten Fälle somit auch aufgrund dieser Bestimmung versagt, eine Sachentscheidung über die Berufung (Berufungsentscheidung) zu erlassen. Sie ist in solchem Fall vielmehr verpflichtet, die Berufung ohne Eingehen auf die Berufungssache selbst mittels Bescheid zurückzuweisen (Ritz, BAO<sup>3</sup> § 273 Rz 1). Dies selbst dann, wenn über die ihr vorgelegte unzulässige oder verspätete Berufung erstinstanzlich, wie im vorliegenden Fall erfolgt, bereits rechtswidrigerweise meritorisch durch Berufungsvorentscheidung abgesprochen worden sein sollte (VwGH 20.3.1989, 88/15/0131; Ritz, BAO<sup>3</sup> § 245 Rz 41). Durch Stellung eines rechtzeitigen Vorlageantrages nach ergangener

Berufungsvorentscheidung gilt die Berufung nämlich aufgrund § 276 Abs. 3 BAO ab diesem Zeitpunkt an wiederum als unerledigt.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Lediglich zur Information wird auf folgende Ausführungen in Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band I, Stempel- und Rechtsgebühren, Rz 163a zu § 14 TP 6 hingewiesen:

*"Da im § 17a VfGG und im § 24 Abs. 3 VwGG idgF unverändert nur auf die Bestimmungen des GebG selbst verwiesen wird, erscheint eine sinngemäße Anwendung der in Bundesgesetzen außerhalb des GebG enthaltenen Befreiungsbestimmungen von den Stempelgebühren auf diese Eingabengebühren nicht möglich (Auch in § 7 Z 2 FAG 2008, BGBl I 2007/103, und in § 207 Abs. 2 BAO wird zwischen Gebühren iSd GebG 1957 und jenen nach § 17a VfGG bzw § 24 Abs. 3 VwGG unterschieden; vgl auch VwGH vom 20. Dezember 2001, 2001/16/0414.) Eine Befreiung von bundesrechtlich geregelten Abgaben bezieht sich demgegenüber auch auf diese Eingabengebühren iSd § 17a VfGG bzw § 24 Abs. 3 VwGG.*

*So werden im § 70 Abs. 1 AIVG (siehe unter den Befreiungen außerhalb des GebG, Rz 51) die im Verwaltungsverfahren nach dem AIVG erforderlichen Eingaben etc von den Stempel- und Rechtsgebühren, nicht aber Beschwerden an die Höchstgerichte befreit, über die nach dem VwGG bzw VfGG zu entscheiden ist. In einer Angelegenheit der Notstandshilfe handelt es sich nicht um ein sozialversicherungsrechtliches Verfahren nach dem ASVG, sondern um die Gewährung bzw die Versagung von Leistungen nach den Bestimmungen des AIVG. Die gesetzlichen Bestimmungen des AIVG und des ASVG unterscheiden sich eindeutig in der Organisation, im Verfahren und im Leistungsrecht. Es kann somit auf Grund der bestehenden Unterschiede nicht davon ausgegangen werden, dass das AIVG eine planwidrige Unvollständigkeit aufweist, die durch Analogie zu schließen wäre, wenn in Verfahren über die Notstandshilfe, in denen das AIVG anzuwenden ist, anders als in bestimmten Verfahren nach dem ASVG keine Befreiung von der Gebühr nach § 24 Abs. 3 VwGG normiert ist (VwGH vom 7. September 2006, 2006/16/0044).*

*Ist in einem Bundesgesetz eine Befreiung von bundesrechtlich geregelten Abgaben vorgesehen, so bezieht sich diese Befreiung auch auf die Gebühr nach § 17a VfGG und § 24 Abs. 3 VwGG."*

§ 15 Agrarverfahrensgesetz 1950, BGBl 173, idFd Bundesgesetzes BGBl 2000/26, enthält folgende Gebührenbefreiungsbestimmung (Unterstreichung durch den UFS):

*"Die zur Durchführung eines Verfahrens vor der Agrarbehörde*

- 1. zur Regelung der Flurverfassung (Zusammenlegung, Ordnung der rechtlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse an agrargemeinschaftlichen Grundstücken durch Teilung oder Regulierung, Flurbereinigung) oder*
- 2. zur Regelung der Wald- und Weidenutzungsrechte sowie anderer Felddienstbarkeiten oder*
- 3. in Alpschutzangelegenheiten oder*
- 4. nach den Güter- und Seilwegegesetzen oder*
- 5. in Angelegenheiten des landwirtschaftlichen Siedlungswesens erforderlichen Schriften und die zu diesen Zwecken vor der Agrarbehörde abgeschlossenen Rechtsgeschäfte sind von den Stempel- und Rechtsgebühren befreit.*

*(2) Rechtsgeschäfte, die nicht im Rahmen von Verfahren vor der Agrarbehörde abgeschlossen werden, sind von den Stempel- und Rechtsgebühren dann befreit, wenn die mit einem Hinweis auf die Gebührenbefreiung nach dieser Bestimmung versehenen Urkunden beim*

*Finanzamt angezeigt werden und von der Agrarbehörde deren Übereinstimmung mit den Zielen des Gesetzes (Abs. 1 Z 1 bis 5) bescheidmäßig festgestellt wurde.*

*(3) Grundbuchseintragungen, die zur Durchführung der in Abs. 1 Z 1 und 2 genannten Verfahren verwirklichten Rechtsvorgänge erforderlich sind, sind - ausgenommen die Fälle des § 50 Abs. 2 des FlurverfassungsGrundsatzgesetzes - von den Gerichtsgebühren befreit."*

§ 15 Agrarverfahrensgesetz normiert somit keine Befreiung für sämtliche bundesrechtlich geregelten Abgaben und besteht daher keine Befreiung für die Gebühr nach § 24 Abs. 3 VwGG nach dieser Gesetzesstelle.

Wien, am 14. Februar 2012