



GZ. RV/2669-W/09,
miterledigt RV/2670-W/09,
RV/2671-W/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger und die weiteren Mitglieder Hofrat Dr. Walter Mette, Kommerzialrat Gottfried Hochhauser und Reinhold Haring über die Berufungen des Bw, vertreten durch MF, gegen die Bescheide des Finanzamtes Baden Mödling vom 23. Februar 2009 betreffend Abrechnung (§ 216 BAO) und Pfändungsgebühren (§ 26 AbgEO), 24. Februar 2009 betreffend Aufschiebung der Vollstreckung gemäß § 18 Abs. 7 AbgEO und 3. März 2009 betreffend Zahlungserleichterungen gemäß § 212 BAO nach der am 28. Jänner 2010 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung gegen den Abrechnungsbescheid vom 23. Februar 2009 wird insoweit Folge gegeben, als aufgrund des Antrages vom 5. Dezember 2008 ausgesprochen wird, dass die Verbuchung der Lastschriften vom 12. September 2007, 11. Dezember 2007 und 11. Februar 2008 in Höhe von € 334,29, € 25.478,66 und € 509,57 mangels Wirksamkeit der zugrunde liegenden Abgabenbescheide rechtswidrig ist, sodass die genannten Beträge dem Abgabenkonto wieder gutzuschreiben sind.

Der Berufung gegen den Bescheid vom 23. Februar 2009 betreffend Pfändungsgebühren wird stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Die Berufungen gegen die Bescheide vom 24. Februar 2009 betreffend Aufschiebung der Vollstreckung gemäß § 18 Abs. 7 AbgEO und 3. März 2009 betreffend Zahlungserleichterungen gemäß § 212 BAO werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 5. Dezember 2008 beantragte der Berufungswerber (Bw), gemäß § 216 BAO einen Abrechnungsbescheid zu erlassen, der darüber abspreche, dass die Verbuchungen vom 12. September 2007 (Einkommensteuer 2005 in Höhe von € 334,29), 11. Dezember 2007 (Einkommensteuer 1997 in Höhe von € 25.478,66) und vom 11. Februar 2008 (Säumniszuschlag 2008 in Höhe von € 509,57) unrichtig seien, den aushaftenden Rückstand in Höhe von € 5.674,80 bis zum 31. März 2009 gemäß § 212 Abs. 1 BAO zu stunden und gemäß § 18 Abs. 7 AbgEO die Aufschiebung der Vollstreckung zu bewilligen.

Auf dem Abgabenkonto des Bw scheine zum 5. Dezember 2008 ein Abgabenrückstand in Höhe von € 35.674,80 auf. Zu diesem Rückstand sei auszuführen, dass die Einkommensteuerschuld 2005 am 12. September 2007, die Einkommensteuerschuld 1997 am 11. Dezember 2007 und die Abgabenschuld betreffend den Säumniszuschlag 2008 am 11. Februar 2008 am Abgabenkonto angelastet worden seien, zu Zeitpunkten also, als das Verlassenschaftsverfahren noch nicht beendet und die Verlassenschaft nicht vertreten gewesen sei. Die diesen Abgabenansprüchen zugrunde liegenden Erledigungen hätten daher nicht zugestellt werden können und seien deshalb auch nicht rechtswirksam erlassen worden. Die Gebarung sei also von Amts wegen richtig zu stellen.

Da sich (für die Abgabenbehörde zumindest nachträglich gesehen) – jedenfalls hinsichtlich der auf dem Abgabenkonto aufscheinenden Abgabenschuldigkeiten in Höhe von € 26.322,52 (bezogen auf die nicht zugestellten Bescheide) – die bisher vom Finanzamt vollzogenen Einbringungsmaßnahmen als rechtswidrig erwiesen hätten, die sofortige volle Entrichtung des Abgabenrückstandes in Höhe von € 35.674,80 schon aufgrund der Höhe dieses Betrages für den Bw mit erheblichen Härten verbunden wäre und aufgrund seiner Vermögenslage durch den Zahlungsaufschub die Einbringlichkeit der Abgaben nicht gefährdet werde, stehe der Bewilligung der beantragten Zahlungserleichterung nichts entgegen.

Obwohl im vorliegenden Fall nach Wissen des Bw mit dem Vollzug noch nicht begonnen worden sei, der Aufschiebungsantrag daher vermutlich als verfrüht gestellt und damit als unzulässig zurückzuweisen wäre, habe die Abgabenbehörde dennoch zu bedenken, dass der Antrag sofort nach Beginn des Vollzuges erneut gestellt und in diesem Fall, nach einem vorhergehenden Berichtigungsantrag gemäß § 15 Abs. 2 AbgEO, der Aufschiebungsantrag dann wegen der damit verbundenen Rechtsfolgen auf § 18 Z 1 AbgEO erweitert werden könne.

Mit Abrechnungsbescheid vom 23. Februar 2009 entschied das Finanzamt, dass das Abgabenkonto des Bw zum 5. Dezember 2008 einen Saldo von € 35.674,80 aufweise, da die Bescheide, deren Zustellung bestritten werde, ordnungsgemäß an die Verlassenschaft nach MK zu Händen des steuerlichen Vertreters zugestellt worden seien.

Mit Bescheid vom 23. Februar 2009 setzte das Finanzamt gemäß § 26 AbgEO für die Amtshandlung vom 18. Februar 2009 eine Pfändungsgebühr in Höhe von € 10,00 und einen Auslagenersatz in Höhe von € 0,55 fest.

Das Finanzamt wies den Antrag des Bw auf Aufschiebung der Vollstreckung gemäß § 18 Abs. 7 AbgEO mit Bescheid vom 24. Februar 2009 und den Antrag auf Bewilligung einer Zahlungserleichterung mit Bescheid vom 3. März 2009 ab.

In den dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufungen brachte der Bw im Wesentlichen vor, dass MK am 28. Juli 2007 verstorben sei. Das Verlassenschaftsverfahren sei beim G geführt worden.

Bereits am 3. September 2007 habe der Vertreter des Bw, damit er dem Bw (als damals konsumtiven Erben) die für das Verlassenschaftsverfahren von ihm benötigten Informationen besorgen habe können, im so genannten „Finanz-Online-System“ die Vollmachtsverhältnisse betreffend Akteneinsicht gemäß § 90a BAO, Steuer, Zustellung, Geld und Quote ab 2008 angemerkt. Am 12. September 2007 habe das Finanzamt eine Erledigung mit der Bezeichnung „Einkommensteuerbescheid 2005“, am 11. Dezember 2007 eine Erledigung mit der Bezeichnung „Einkommensteuerbescheid 1997“ und am 11. Februar 2008 eine Erledigung mit der Bezeichnung „Säumniszuschlagsbescheid“ ausgefertigt. Diese Schriftstücke seien in der Folge wegen der vom Vertreter des Bw am 3. September 2007 veranlassten Anmerkung „Zustellung“ in dessen Kanzlei eingelangt. Der Bw habe allerdings erst am 9. Juli 2008 die bedingte Erbantrittserklärung abgegeben, worauf der Gerichtskommissär am gleichen Tag gemäß § 172 AußStG bestätigt habe, dass der Bw berechtigt sei, die Verlassenschaft im Sinne des § 810 ABGB alleine zu vertreten. Mit Einantwortungsbeschluss vom 12. November 2008 habe das G schließlich dem Bw, der zuvor - aufgrund des Testamentes vom 15. Oktober 2003 – noch die unbedingte Erbantrittserklärung abgegeben habe, die Verlassenschaft zur Gänze eingewantwortet. Mit dem Bw direkt zugegangenen, gemäß § 92 BAO als Bescheid zu wertenden Schreiben vom 17. November 2008 habe das Finanzamt mitgeteilt, dass gemäß § 801 ABGB der unbedingt erbserklärte Erbe allen Gläubigern des Erlassers für ihre Forderungen mit seinem ganzen Vermögen hafte und auf dem Abgabenkonto der Verstorbenen ein Gesamtbetrag von € 35.674,80 als unberichtigt aufscheine. Das Finanzamt fordere den Bw daher auf, den Betrag von € 35.674,80 binnen einem Monat nach Zustellung des Bescheides einzuzahlen, widrigenfalls er mit Einbringungsmaßnahmen zu rechnen habe.

Aus diesem Grunde habe der Bw das Anbringen vom 5. Dezember 2008 an das Finanzamt gerichtet.

Ungeachtet dessen habe das Finanzamt am 17. Februar 2009 einen Rückstandsausweis über € 35.674,80 ausgefertigt. Am 18. Februar 2009 habe das Finanzamt versucht, diesen Rückstand beim Bw zu vollstrecken, wobei der Vollstrecker anlässlich eines während der Vollstreckung geführten Telefonates vom Vertreter des Bw darauf hingewiesen worden sei, dass das Anbringen vom 5. Dezember 2008 noch unerledigt sei, worauf er die Amtshandlung beendet habe.

Der Spruch des Abrechnungsbescheides sei insoweit inhaltlich rechtswidrig, als er nicht berücksichtige, dass die Verlassenschaft im Zeitraum vom 28. Juli 2007 bis zum 9. Juli 2008 nicht vertreten gewesen sei. Wem die Erledigungen zugegangen seien, sei deshalb unerheblich, weil die im „Finanz-Online-System“ angemerkte „Zustellung“ auf keine Vollmacht einer für die Verlassenschaft vertretungsbefugten Person habe zurückgeführt werden können.

Gemäß § 82 Abs. 1 BAO könne die Abgabenbehörde auf Kosten des zu Vertretenen beim zuständigen Bezirksgericht die Bestellung eines Kurators beantragen, was gemäß § 82 Abs. 2 BAO sinngemäß auch dann gelte, wenn zweifelhaft sei, wer zu Vertretung eines Nachlasses befugt sei. Das Finanzamt habe einen solchen Antrag nicht gestellt, es habe auch kein darauf gerichtetes Ermittlungsverfahren eingeleitet. Trotzdem habe das Finanzamt versucht, die „Bescheide“ in einem Zeitpunkt, in dem die Verlassenschaft nicht vertreten gewesen sei, zuzustellen. Aus diesem Grunde lägen hinsichtlich dieser Erledigungen sogenannte „Nichtbescheide“ vor, weil Erledigungen gemäß § 97 Abs. 1 BAO dadurch wirksam würden, dass sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt seien.

Aus diesem Grunde verletze der angefochtene Abrechnungsbescheid den Bw in seinem Recht auf Richtigstellung des Gebarungskontos hinsichtlich Einkommensteuer 2005 (€ 334,29), Einkommensteuer 1997 (€ 25.478,66) und Säumniszuschlag 2008 (€ 509,57) und in seinem Recht auf bescheidmäßige Feststellung, dass es sich bei den darauf abzielenden Erledigungen um „Nichtbescheide“ handle.

Bezüglich der Aufschiebung der Vollstreckung stelle der Bw nun den (im Antrag vom 5. Dezember 2008) angekündigten Berichtigungsantrag, sodass der Berufung Folge zu geben sei, weil gemäß § 280 BAO auf neue Tatsachen, Beweise und Anträge, die der Abgabenbehörde im Laufe des Berufungsverfahrens zu Kenntnis gelangten, Bedacht zu nehmen sei, auch wenn dadurch das Berufungsbegehren geändert oder ergänzt werde. Aus diesem Grunde verletze der angefochtene Bescheid den Bw in seinem Recht auf Aufschiebung

der Vollstreckung, wobei auch zu bedenken sei, dass gemäß § 230 Abs. 2 BAO während einer gesetzlich zustehenden oder durch Bescheid zuerkannten Zahlungsfrist

Einbringungsmaßnahmen ohnehin nicht eingeleitet oder fortgesetzt werden dürften.

Die Festsetzung von Gebühren und Auslagenersätzen erweise sich deshalb als rechtswidrig, weil der Vollzug vom 18. Februar 2009 aufgrund der unerledigten Anträge vom 5. Dezember 2008 nicht zulässig gewesen sei.

Da die vom Finanzamt behauptete Gefährdung der Einbringlichkeit nicht bestehe und im gegenständlichen Fall die Zweckmäßigkeitsüberlegungen gegenüber den Billigkeitsgründen zurückzutreten hätten, verletze der angefochtene Bescheid den Bw in seinem Recht auf Stundung.

Der Bw beantrage, den Abrechnungsbescheid so abzuändern, dass festgestellt werde, dass die Erledigungen hinsichtlich der Einkommensteuer 2005, Einkommensteuer 1997 und Säumniszuschlag 2008 keine Bescheide seien und daher die Gebarung auf dem Abgabenkonto von Amts wegen richtigzustellen sei, die Vollstreckung aufzuschieben, den Bescheid betreffend Gebühren und Auslagenersätze des Vollstreckungsverfahrens ersatzlos aufzuheben, die Stundung des derzeit bestehenden Abgabenrückstandes in Höhe von € 34.547,28 bis zum 31. Dezember 2009 zu bewilligen und hinsichtlich aller Berufungen gemäß § 282 Abs. 1 Z 1 BAO den gesamten Berufungssenat mit der Entscheidung über die Berufung zu befassen und gemäß § 284 Abs. 1 Z 1 BAO eine mündliche Berufungsverhandlung durchzuführen.

Mit Eingabe vom 24. Jänner 2010 übermittelte der Bw eine Amtsbestätigung des Gs, womit bestätigt wird, dass der Nachlass nach MK zwischen dem Todestag und dem 9. Juli 2008 unvertreten und damit ruhend war.

In der am 28. Jänner 2010 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde im Wesentlichen ergänzend ausgeführt, dass nach dem Tod der Gattin des Bw auch noch ihre Mutter (IH) als gesetzliche Erbin in Frage gekommen sei. Es habe daher zwei in Frage kommende Erben im gegenständlichen Fall gegeben.

Zur Anmerkung der Vollmacht im Wege von Finanz-Online sei es deswegen gekommen, weil der jetzige steuerliche Vertreter als Freund der Familie Hilfestellung im Verlassenschaftsverfahren habe geben wollen, das im Übrigen sehr langwierig und schwierig gewesen sei. Diese Vertretungshandlung sei nicht auf einer Vollmacht begründet gewesen. Die unstrittige Übernahme der Schriftstücke durch den Vertreter sei deswegen erfolgt, weil eben die Zustellbevollmächtigung im Online-System angemerkt worden sei, das Finanzamt keine Ermittlungen gesetzt habe, wer die juristische Person Verlassenschaft vertrete, den

Dingen seinen Lauf gelassen worden sei und die EDV-mäßige Verarbeitung dadurch erfolgt sei, dass der Vertreter als Zustellungsbevollmächtigter der Verlassenschaft bezeichnet worden sei. Im Zeitpunkt der Zustellung habe der Vertreter des Bw die gegenständlichen Bescheide als Nichtbescheide angesehen und deswegen keine Berufung dagegen eingebracht, weil eine derartige Berufung gegen Nichtbescheide von der Abgabenbehörde nur zurückgewiesen werden könnte. Kopien der Bescheide habe der Vertreter dem Bw damals vermutlich weitergegeben. Die Originale seien nach wie vor in den Händen des Vertreters. Es sei richtig, dass der Vertreter sich widerrechtlich Zugriff auf die Bescheide verschafft habe bzw. widerrechtlich Akteneinsicht gemäß § 90a BAO vorgenommen worden sei, wobei diesbezüglich keine böse Absicht vorgelegen sei.

Unter Hinweis auf § 810 Abs. 2 ABGB werde wie bereits schriftlich neuerlich vorgebracht, dass die Bestimmung des § 810 Abs. 2 ABGB die Rechte des § 810 Abs. 1 ABGB einschränke und nicht erweitere. Verwiesen werde auch auf die bereits schriftlich vorgebrachte Judikatur des Obersten Gerichtshofes dahingehend, dass selbst wenn dem Bw die Originalbescheide mittlerweile zugestellt worden wären, dies nicht zur Heilung des ursprünglichen Zustellungsmangels führe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 216 BAO ist mit Bescheid (Abrechnungsbescheid) über die Richtigkeit der Verbuchung der Gebarung (§ 213) sowie darüber, ob und inwieweit eine Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen ist, auf Antrag des Abgabepflichtigen (§ 77) abzusprechen. Ein solcher Antrag ist nur innerhalb von fünf Jahren nach Ablauf des Jahres, in dem die betreffende Verbuchung erfolgt ist oder erfolgen hätte müssen, zulässig.

Gemäß § 810 Abs. 1 ABGB hat der Erbe, der bei Antretung der Erbschaft sein Erbrecht hinreichend ausweist, das Recht, das Verlassenschaftsvermögen zu benützen, zu verwalten und die Verlassenschaft zu vertreten, solange das Verlassenschaftsgericht nichts anderes anordnet. Trifft dies auf mehrere Personen zu, so üben sie dieses Recht gemeinsam aus, soweit sie nichts anderes vereinbaren.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 20.7.1999, 99/13/0071) ist der Abrechnungsbescheid seinem Wesen und möglichen Inhalt nach ein Feststellungsbescheid, der Klarheit zu schaffen hat, durch welche Verrechnungsvorgänge und Tilgungstatbestände das Erlöschen einer bestimmten Zahlungsverpflichtung bewirkt wurde. Im Abrechnungsbescheid sind umstrittene abgabenrechtliche Gebarungsakte schlechthin zu

klären, nicht jedoch die Rechtmäßigkeit der Abgabefestsetzung zu prüfen. Auch dient das Abrechnungsbescheidverfahren nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.9.2004, 2003/16/0508) nicht dazu, das Ergebnis rechtskräftiger Abgabefestsetzungen durch Nachholung von Vorbringen, deren rechtzeitige Geltendmachung versäumt wurde, zu umgehen. Es kann auch die Prüfung und die Darstellung der Ergebnisse verlangt werden, ob die rechnungsmäßige Anlastung der Abgabefestsetzung (nicht aber die Abgabefestsetzung selbst) und die entsprechenden Gutschriften bei verminderten Festsetzungen kassenmäßig ihren richtigen Ausdruck gefunden haben (VwGH 31.3.2005, 2002/15/0016).

Das subjektive Recht des Erben auf Vertretung der Verlassenschaft besteht schon bei Vorliegen der Tatbestandsvoraussetzungen des § 810 Abs. 1 ABGB, nämlich der Antritt der Erbschaft (Abgabe einer Erbantrittserklärung), ausreichender Ausweisung des Erbrechts und Nichtvorliegen einer anderen Verfügung des Verlassenschaftsgerichtes, ohne dass es einer konstitutiven Überlassung durch das Gericht bedarf. (vgl. Schwimann, ABGB³, § 810 Rz 1). Da der Bw laut Amtsbestätigung des Gs vom 8. Jänner 2010 erst am 9. Juli 2008 eine Erbantrittserklärung abgegeben hat, war er zum Zeitpunkt der Zustellung der Bescheide vom 12. September 2007, 11. Dezember 2007 und vom 11. Februar 2008 nicht zur Vertretung des Nachlasses befugt, sodass diese Bescheide mangels Bekanntgabe nicht wirksam wurden (vgl. Ritz, BAO-Kommentar³, § 97 Tz 1). Dass diese Bescheide keinerlei Rechtswirkungen entfalteten, wird zudem durch den Umstand bestätigt, dass die gegenständlichen Abgabenschulden der Erblasserin laut Niederschrift vom 25. September 2008 nicht im Verlassenschaftsverfahren des Gs (2A) als Erlasserschulden geltend gemacht wurden. Da eine wirksame Zustellung der zugrunde liegenden Leistungsgebote Voraussetzung für die Rechtmäßigkeit der Buchungen vom 12. September 2007, 11. Dezember 2007 und vom 11. Februar 2008 ist (vgl. Ritz, BAO-Kommentar³, § 216 Tz 4) erweisen sich die genannten Buchungen als rechtswidrig, zumal entsprechend dem Vorbringen des Bw in der Eingabe vom 24. Jänner 2010 nach der Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes (OGH 15.4.1998, 3 Ob 37/98 g) eine mangels Vertretungsbefugnis unwirksame Zustellung nicht dadurch geheilt wird, dass der Empfänger nachträglich als Vertreter bestellt wird. Auch nach Stoll, BAO-Kommentar, 819, vermag im Falle einer fristgebundenen Verfahrenshandlung die Begründung eines Vollmachtsverhältnisses zwischen dem die Verfahrenshandlung Vornehmenden und der Person, für die diese vorgenommen werden soll, erst nach Ablauf der Frist deren Rechtswirksamkeit nicht zu begründen.

Gemäß § 212 Abs. 1 erster Satz BAO kann die Abgabenbehörde auf Ansuchen des Abgabepflichtigen für Abgaben, hinsichtlich derer ihm gegenüber auf Grund eines Rückstands- ausweises (§ 229 BAO) Einbringungsmaßnahmen für den Fall des bereits erfolgten oder

späteren Eintrittes aller Voraussetzungen hiezu in Betracht kommen, den Zeitpunkt der Entrichtung der Abgaben hinausschieben (Stundung) oder die Entrichtung in Raten bewilligen, wenn die sofortige oder die sofortige volle Entrichtung der Abgaben für den Abgabepflichtigen mit erheblichen Härten verbunden wäre und die Einbringlichkeit der Abgaben durch den Aufschub nicht gefährdet wird.

Da bei Begünstigungstatbeständen die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund tritt, hat der eine Begünstigung in Anspruch nehmende Abgabepflichtige nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 12. Juni 1990, 90/14/0100) also selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann. Der Abgabepflichtige hat daher die Voraussetzungen für Zahlungserleichterungen sowohl hinsichtlich des Vorliegens der erheblichen Härte wie auch der Nichtgefährdung der Einbringlichkeit aus eigenem Antrieb überzeugend darzulegen und glaubhaft zu machen, soweit die für die Voraussetzungen der Zahlungserleichterungen maßgeblichen Tatsachen nicht im Sinne des § 167 Abs. 1 BAO offenkundig sind. Die Darlegung der beiden Voraussetzungen hat nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. Februar 2000, 99/17/0228, konkretisiert anhand der Einkommens- und Vermögenslage des Abgabepflichtigen zu erfolgen. Kommt der Abgabepflichtige als Begünstigungswerber diesen Mindestanforderungen, die an den Antrag zu stellen sind, nicht nach, hat er nach dem zuletzt angeführten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes mit dessen Abweisung (als zwingende Entscheidung, kein Ermessen) zu rechnen.

Abgesehen davon, dass lediglich eine Stundung bis 31. März 2009 beantragt wurde, sodass die Berufung schon aus diesem Grunde abzuweisen ist (vgl. VwGH 24.5.1985, 85/17/0074), hat der Bw. nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates auch die laut Verwaltungsgerichtshof an den Antrag zu stellenden Mindestanforderungen (hinsichtlich der Nichtgefährdung der Einbringlichkeit) mangels Konkretisierung anhand der Einkommens- und Vermögenslage nicht erfüllt. Zu der in der Berufung beantragten Stundung bis 31. Dezember 2009 ist zu bemerken, dass die Änderungsbefugnis der Abgabenbehörde zweiter Instanz durch die Sache begrenzt ist (Ritz, BAO-Kommentar³ § 289 Tz 38). Sache ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat, also die Nichtbewilligung einer Stundung für den beantragten Zeitraum bis 31. März 2009. Eine über diesen Zeitraum hinausgehende Entscheidung würde diese mit einer Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit der Behörde belasten, weil sie damit eine Entscheidung getroffen hätte, die in die Zuständigkeit der Abgabenbehörde erster Instanz fällt.

Gemäß § 18 Z 7 AbgEO kann die Aufschiebung der Vollstreckung auf Antrag bewilligt werden, wenn nach Beginn des Vollzuges der Vollstreckung ein Ansuchen um Zahlungserleichterung (§ 212 der Bundesabgabenordnung) eingebracht wird.

Die Aufschiebung führt nicht zu einer Suspendierung der Exekutionsführung schlechthin, sondern nur zu einer solchen eines bestimmten bereits eingeleiteten Exekutionsverfahrens. Ihre zeitliche Schranke findet die Aufschiebung einerseits im Zeitpunkt der Exekutionsbewilligung bzw. der Ausstellung des Vollstreckungsauftrages und andererseits in der Beendigung des Exekutionsverfahrens (Reeger-Stoll, Abgabenexekutionsordnung, 63).

Wie selbst vom Bw im Antrag mit dem Hinweis auf den noch nicht begonnenen Vollzug ausführt wurde, wurde erstmals am 18. Februar 2009 ein Vollstreckungsversuch unternommen, während das Zahlungserleichterungsansuchen bereits am 2. Dezember 2008 eingebracht wurde. Da der Umstand, auf den sich das Aufschiebungsbegehren stützt, nicht zutreffend ist, war der Antrag schon aus diesem Grunde abzuweisen.

Gemäß § 26 Abs. 1 AbgEO hat der Abgabenschuldner für Amtshandlungen des Vollstreckungsverfahrens nachstehende Gebühren zu entrichten:

- a) Die Pfändungsgebühr anlässlich einer Pfändung im Ausmaß von 1% vom einzubringenden Abgabenbetrag; wird jedoch an Stelle einer Pfändung lediglich Bargeld abgenommen, dann nur 1% vom abgenommenen Geldbetrag.*
- b) Die Versteigerungsgebühr anlässlich einer Versteigerung (eines Verkaufes) im Ausmaß von 1 1/2% vom einzubringenden Abgabenbetrag.*

Das Mindestmaß dieser Gebühren beträgt 10 Euro.

Gemäß § 26 Abs. 2 AbgEO sind die im Abs. 1 genannten Gebühren 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.

Gemäß § 26 Abs. 3 AbgEO hat der Abgabenschuldner außer den gemäß Abs. 1 zu entrichtenden Gebühren 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 in einer öffentlichen Versteigerungsanstalt (§ 43 Abs. 2) die dieser Anstalt zukommenden Gebühren und Kostenersätze.

Gemäß § 26 Abs. 5 AbgEO werden Gebühren und Auslagenersätze 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 (§ 51).

Gemäß § 226 BAO sind Abgabenschuldigkeiten, die nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet werden, in dem von der Abgabenbehörde festgesetzten Ausmaß vollstreckbar; solange die Voraussetzungen für die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung gegeben sind, tritt an die Stelle des festgesetzten Betrages der selbst berechnete und der Abgabenbehörde bekanntgegebene Betrag. Dies gilt sinngemäß, wenn nach den Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe einem abgabenrechtlich Haftungspflichtigen obliegt.

Hat sich ergeben, dass eine Vollstreckung nicht hätte eingeleitet oder fortgesetzt werden dürfen, so führt dies zur Einstellung gemäß § 16 AbgEO der Vollstreckung und damit zur Aufhebung aller vollzogenen Vollstreckungsakte, wodurch auch bereits aufgelaufene Pfändungsgebühren und Barauslagen in Abfall kommen (vgl. Reeger-Stoll, Abgabenexekutionsordnung, 80).

Da die Bescheide vom 12. September 2007, 11. Dezember 2007 und vom 11. Februar 2008 nach den vorstehenden Ausführungen nicht rechtswirksam festgesetzt wurden, trat deren Vollstreckbarkeit nicht ein, daher hätte die Vollstreckung nicht eingeleitet und am 18. Februar 2009 ein Vollstreckungsversuch durchgeführt werden dürfen. Der Bescheid, womit die aufgelaufene Pfändungsgebühren und Barauslagen festgesetzt wurden, wird daher aufgehoben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 28. Jänner 2010