

TE Vwgh Erkenntnis 2014/10/30 2011/15/0181

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 30.10.2014

Index

E6j;

23/04 Exekutionsordnung;

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

61998CJ0384 VORAB;

62006CJ0408 Götz VORAB;

BAO §169;

EO §301;

EO §302 Abs1;

UStG 1994 §1 Abs1 Z1;

1. BAO § 169 heute

2. BAO § 169 gültig ab 01.01.1962

1. EO § 301 heute

2. EO § 301 gültig ab 01.07.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 86/2021

3. EO § 301 gültig von 01.10.2000 bis 30.06.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2000

4. EO § 301 gültig von 01.03.1992 bis 30.09.2000 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 628/1991

1. EO § 302 heute

2. EO § 302 gültig ab 02.01.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2016

3. EO § 302 gültig von 01.10.2000 bis 01.01.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2000

4. EO § 302 gültig von 01.03.1992 bis 30.09.2000 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 628/1991

1. UStG 1994 § 1 heute

2. UStG 1994 § 1 gültig ab 24.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025

3. UStG 1994 § 1 gültig von 01.01.2021 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021

4. UStG 1994 § 1 gültig von 16.06.2010 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010

5. UStG 1994 § 1 gültig von 29.12.2007 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007

6. UStG 1994 § 1 gültig von 20.08.2005 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2005

7. UStG 1994 § 1 gültig von 31.12.2003 bis 19.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003

8. UStG 1994 § 1 gültig von 29.03.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2003

9. UStG 1994 § 1 gültig von 31.12.1996 bis 28.03.2003 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996

10. UStG 1994 § 1 gültig von 06.01.1995 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995

11. UStG 1994 § 1 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofrätin Dr. Büsser sowie die Hofräte MMag. Maislinger, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer-Jenkins, über die Beschwerde der I. GmbH in L, vertreten durch die Achleitner & Partner Steuerberatung GmbH in 4690 Schwanenstadt, Stadtplatz 41-42/2, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 12. Oktober 2011, Zl. RV/0557- L/08, miterledigt RV/0001-L/09, betreffend Umsatzsteuer 2000 bis 2005 und 2007, Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofrätin Dr. Büsser sowie die Hofräte MMag. Maislinger, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer-Jenkins, über die Beschwerde der römisch eins. GmbH in L, vertreten durch die Achleitner & Partner Steuerberatung GmbH in 4690 Schwanenstadt, Stadtplatz 41-42/2, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 12. Oktober 2011, Zl. RV/0557- L/08, miterledigt RV/0001-L/09, betreffend Umsatzsteuer 2000 bis 2005 und 2007,

Spruch

I. den Beschluss gefasst: römisch eins. den Beschluss gefasst:

Die Beschwerde wird betreffend Umsatzsteuer 2007 als gegenstandslos geworden erklärt und das Verfahren eingestellt.

II. zu Recht erkannt: römisch zwei. zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird, soweit er die Umsatzsteuer 2000 bis 2005 betrifft, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der beschwerdeführenden Partei Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.326,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Im Rahmen einer Außenprüfung wurde u.a. festgestellt, dass die beschwerdeführende GmbH die Erträge aus der Erstellung von Drittschuldnererklärungen als "Sonst. Erträge 0%" erfasse. Aufgrund von Lohnexekutionen würde die Beschwerdeführerin von mit der Rechtssache beauftragten Rechtsanwälten kontaktiert, um eine Drittschuldnererklärung auszufertigen. Neben den allgemeinen Fragen betreffend den jeweiligen Arbeitnehmer werde auf dem standardisierten Formular auf einen Kostenersatz in Höhe von 150 S bis 344,01 S bzw. ab 2002 25 EUR bzw. 15 EUR mit der Anmerkung "(exkl. USt)", hingewiesen. Da die begehrten Kosten bei Nichtbezahlung nicht eingemahnt worden seien, erfolge die Erlöserfassung nach Zahlungseingang vom jeweiligen Rechtsanwalt ohne Umsatzsteuer. In der Exekutionsordnung sei klagestellt, dass in den Kostenersatzbeträgen bereits die Umsatzsteuer enthalten sei. Aus dieser gesetzlichen Bestimmung ergebe sich notwendigerweise, dass der Drittschuldner die Umsatzsteuer aus den "Kostenersatzbeträgen" abzuführen habe. Die Drittschuldnererklärung werde im Interesse des betreibenden Gläubigers erstellt. Zwischen dem Drittschuldner und der betreibenden Partei finde somit ein Leistungsaustausch statt, die Kostenersätze seien daher als Erlöse mit 20% Umsatzsteuer zu erfassen.

Das Finanzamt schloss sich der Beurteilung des Prüfers an und erließ - zum Teil nach Wiederaufnahme - Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2000 bis 2005 sowie 2007.

Die Beschwerdeführerin erhob Berufungen gegen diese Bescheide und machte betreffend die Drittschuldnererklärungen geltend, der Arbeitnehmer habe gegen den Arbeitgeber Anspruch auf Zahlung des Lohns bzw. Gehaltes. Auf diese Forderung könne ein Gläubiger des Arbeitnehmers unter bestimmten Voraussetzungen Zugriff nehmen (pfänden und verwerten). Rechtsgrundlage dafür könne eine gerichtliche Pfändung oder eine vertragliche Verpfändung sein. Im vorliegenden Fall handle es sich um gerichtliche Pfändungen. Bei der gerichtlichen Pfändung erwirke der Gläubiger zunächst ein rechtskräftiges Urteil, das sodann Grundlage für den Exekutionsantrag sei. Der Arbeitgeber erhalte eine Exekutionsbewilligung des Gerichts; darin werde ein Zahlungsverbot angeordnet. Außerdem müsse der Arbeitgeber eine "Drittschuldnererklärung" ausfüllen und innerhalb von 4 Wochen ein Exemplar an das Gericht und ein Exemplar an den Gläubiger schicken, es sei denn, der Gläubiger habe auf die

Drittschuldnererklärung verzichtet. Entgegen den Ausführungen der Betriebsprüfung komme es zu keinem Leistungsaustausch zwischen dem Drittschuldner und dem Gläubiger. Die Kostentragung des Gläubigers sei nur vorübergehend. Darüber hinaus erfolge die Leistung (Ausfüllen der Drittschuldnererklärung) nicht in der Erwartung einer Gegenleistung, sondern lediglich gegen Ersatz der effektiven Kosten, sodass es an der Entgeltlichkeit fehle. Es fehle an einer inneren Verknüpfung im Sinne einer finalen Betrachtung. Darüber hinaus decke der "Kostenersatz" nicht einmal die Selbstkosten. Es liege auch kein Leistungsempfänger vor; die Leistung liege vielmehr im allgemeinen öffentlichen Interesse, dass Exekutionen geordnet durchgeführt werden können. Echter Schadenersatz liege unter anderem bei gerichtlichen Mahngebühren vor. Dem Kostenersatz des gerichtlichen Mahnverfahrens seien die Kostenersätze für Drittschuldnererklärungen gleichzustellen.

Mit dem angefochtenen Bescheid änderte die belangte Behörde die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2000 bis 2005 und 2007 - im Hinblick auf in der Beschwerde nicht mehr strittige Punkte - ab.

Zu den Drittschuldnererklärungen führte die belangte Behörde im Wesentlichen aus, es liege zwar auch im öffentlichen Interesse, dass Exekutionen geordnet (auch unter Einbeziehung von Drittschuldnern) durchgeführt werden könnten. Hauptsächlich liege es aber im Interesse des betreibenden Gläubigers zu erfahren, inwieweit er auf Forderungen seines Schuldners gegenüber dem Drittschuldner greifen könne. Die hierfür notwendigen Informationen liefere die Drittschuldnererklärung. Durch das Ausfüllen der Drittschuldnererklärung werde somit dem Gläubiger ein wirtschaftlicher Vorteil verschafft.

Entgegen den Berufungsausführungen seien als Kostenersatz bezeichnete Beträge nicht von vornherein kein Leistungsentgelt. Die Beschwerdeführerin verschaffe dem Gläubiger durch das Ausfüllen der Drittschuldnererklärung einen Vorteil. Entgegen den Berufungsausführungen gebe es daher einen Leistungsempfänger, nämlich den Gläubiger. Die Beschwerdeführerin erhalte hierfür die als Kostenersatz bezeichneten Beträge. Auch wenn der Leistungsempfänger (der Gläubiger) diese Beträge nur vorläufig zu bezahlen habe und diese vom Schuldner (Dienstnehmer) ersetzt bekomme, liege kein vorläufiger Leistungsaustausch vor. Die strittigen Beträge seien daher Leistungsentgelt.

Werde der Kostenersatz nicht vom Gläubiger (vorläufig) gezahlt, sondern vom Drittschuldner direkt von dem seinem Dienstnehmer zustehenden Lohn bzw. Gehalt einbehalten, liege ein Entgelt von dritter Seite vor. Dies ändere nichts an der Steuerbarkeit.

Entgegen den Berufungsausführungen sei dem Drittschuldner das Ausfüllen der Drittschuldnererklärung gesetzlich auferlegt. Damit stelle sich die Frage gar nicht mehr, aus welchen Gründen die Beschwerdeführerin die Drittschuldnererklärung ausfülle, weil damit § 1 Abs. 1 Z 1 zweiter Satz UStG 1994 schlagend werde: Stehe für einen "Vorgang" (hier die Ausführung der Drittschuldnererklärung) etwas zu (hier der Kostenersatz), sei nicht maßgeblich, warum der Vorgang ausgeführt werde. Dass eine finale Verknüpfung grundsätzlich nicht erforderlich sei, werde insbesondere bei einem gesetzlich oder behördlich angeordneten Leistungsaustausch deutlich, bei dem die Leistung auch nicht deswegen erbracht werde, um die Gegenleistung zu erhalten, sondern nur deswegen, weil sie angeordnet sei. Entgegen den Berufungsausführungen sei dem Drittschuldner das Ausfüllen der Drittschuldnererklärung gesetzlich auferlegt. Damit stelle sich die Frage gar nicht mehr, aus welchen Gründen die Beschwerdeführerin die Drittschuldnererklärung ausfülle, weil damit Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer eins, zweiter Satz UStG 1994 schlagend werde: Stehe für einen "Vorgang" (hier die Ausführung der Drittschuldnererklärung) etwas zu (hier der Kostenersatz), sei nicht maßgeblich, warum der Vorgang ausgeführt werde. Dass eine finale Verknüpfung grundsätzlich nicht erforderlich sei, werde insbesondere bei einem gesetzlich oder behördlich angeordneten Leistungsaustausch deutlich, bei dem die Leistung auch nicht deswegen erbracht werde, um die Gegenleistung zu erhalten, sondern nur deswegen, weil sie angeordnet sei.

Schaden werde nur durch gesetzwidriges oder vertragswidriges Verhalten zugefügt. Ein derartiges Verhalten hätten aber die Dienstnehmer der Beschwerdeführerin (durch das Eingehen von Schulden) nicht gesetzt. Die Berufungsausführungen, es liege echter Schadenersatz vor, seien daher unzutreffend.

Nach § 302 Abs. 1 EO sei in den Beträgen die Umsatzsteuer enthalten. Dadurch werde zwar kein Umsatzsteuertatbestand geschaffen, aber immerhin sei dies eine authentische Interpretation, die auch dafür spreche, dass die Beträge Leistungsentgelt darstellten. Nach Paragraph 302, Absatz eins, EO sei in den Beträgen die Umsatzsteuer enthalten. Dadurch werde zwar kein Umsatzsteuertatbestand geschaffen, aber immerhin sei dies eine authentische Interpretation, die auch dafür spreche, dass die Beträge Leistungsentgelt darstellten.

Da bisher die erhaltenen Beträge der Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer hinzugerechnet worden seien, seien die Bemessungsgrundlagen um die in den genannten Beträgen enthaltenen Umsatzsteuern zu vermindern gewesen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde.

Nach Vorlage der Verwaltungsakten teilte die belangte Behörde dem Verwaltungsgerichtshof mit, dass das Finanzamt mit Bescheiden vom 15. Mai 2012 das Verfahren hinsichtlich Umsatzsteuer für das Jahr 2007 wiederaufgenommen und die Umsatzsteuer für das Jahr 2007 neu festgesetzt habe.

Durch die Bewilligung der Wiederaufnahme des Verwaltungsverfahrens verliert ein vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtener Bescheid seine Geltung und es tritt daher Klaglosstellung ein (vgl. Dolp, Die Verwaltungsgerichtsbarkeit³, 312). Das Verfahren betreffend Umsatzsteuer 2007 war daher nach Anhörung der beschwerdeführenden Partei - in einem gemäß § 12 Abs. 3 VwGG gebildeten Senat - gemäß § 33 Abs. 1 VwGG als gegenstandslos geworden zu erklären und einzustellen. Durch die Bewilligung der Wiederaufnahme des Verwaltungsverfahrens verliert ein vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtener Bescheid seine Geltung und es tritt daher Klaglosstellung ein (vergleiche , Dolp, Die Verwaltungsgerichtsbarkeit³, 312). Das Verfahren betreffend Umsatzsteuer 2007 war daher nach Anhörung der beschwerdeführenden Partei - in einem gemäß Paragraph 12, Absatz 3, VwGG gebildeten Senat - gemäß Paragraph 33, Absatz eins, VwGG als gegenstandslos geworden zu erklären und einzustellen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde nach Vorlage der Verwaltungsakten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen:

§ 301 Exekutionsordnung (EO), (in der bis 30. September 2000 - vgl. näher Exekutionsordnungs-Novelle 2000, BGBl. I Nr. 59/2000, Artikel III Abs. 13 und 14 - anwendbaren Fassung BGBl. Nr. 628/1991) lautete: Paragraph 301, Exekutionsordnung (EO), (in der bis 30. September 2000 - vergleiche , näher Exekutionsordnungs-Novelle 2000, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 59 aus 2000,, Artikel römisch drei Absatz 13, und 14 - anwendbaren Fassung Bundesgesetzblatt Nr. 628 aus 1991,) lautete:

"Drittschuldnererklärung

§. 301. (1) Sofern der betreibende Gläubiger nichts anderes beantragt, hat das Gericht dem Drittschuldner gleichzeitig mit dem Zahlungsverbot aufzutragen, sich binnen vier Wochen darüber zu erklären: Paragraph 301, (1) Sofern der betreibende Gläubiger nichts anderes beantragt, hat das Gericht dem Drittschuldner gleichzeitig mit dem Zahlungsverbot aufzutragen, sich binnen vier Wochen darüber zu erklären:

1. ob und inwieweit er die gepfändete Forderung als begründet anerkenne und Zahlung zu leisten bereit sei;
2. ob und von welchen Gegenleistungen seine Zahlungspflicht abhängig sei;
3. ob und welche Ansprüche andere Personen auf die gepfändete Forderung erheben, insbesondere solche nach § 300 a; 3. ob und welche Ansprüche andere Personen auf die gepfändete Forderung erheben, insbesondere solche nach Paragraph 300, a;
4. ob und wegen welcher Ansprüche zu Gunsten anderer Gläubiger an der Forderung ein Pfandrecht bestehe, auch wenn das Verfahren nach § 291 c Abs. 2 eingestellt wurde; 4. ob und wegen welcher Ansprüche zu Gunsten anderer Gläubiger an der Forderung ein Pfandrecht bestehe, auch wenn das Verfahren nach Paragraph 291, c Absatz 2, eingestellt wurde;
5. ob und von welchem Gläubiger, sowie bei welchem Gerichte die gepfändete Forderung eingeklagt sei;
6. bei beschränkt pfändbaren Geldforderungen: entsprechend den Angaben des Verpflichteten, ob und in welcher Höhe diesen Unterhaltspflichten treffen sowie ob und in welcher Höhe die Unterhaltsberechtigten ein eigenes Einkommen beziehen;
7. bei Arbeitsentgelt: ob der Arbeitnehmer Anspruch auf einen Teil des Entgelts gegen einen Dritten hat, wenn ja, welcher Teil und von wem.

1. (2) Absatz 2, Der Drittschuldner hat seine Erklärung dem Exekutionsgericht, eine Abschrift davon dem betreibenden Gläubiger zu übersenden. Er ist auch berechtigt, seine Erklärung vor dem Exekutionsgericht oder dem Bezirksgericht seines Aufenthalts zu Protokoll zu geben. Dieses Protokoll ist von Amts wegen dem

Exekutionsgericht, eine Ausfertigung davon dem betreibenden Gläubiger zu übersenden.

2. (3) Absatz 3, Hat der Drittschuldner seine Pflichten nach Abs. 1 schuldhaft nicht, vorsätzlich oder grob fahrlässig unrichtig oder unvollständig erfüllt, so ist dem Drittschuldner trotz Obsiegens im Drittschuldnerprozeß (§ 308) der Ersatz der Kosten des Verfahrens aufzuerlegen. § 43 Abs. 2 ZPO gilt sinngemäß. Überdies haftet der Drittschuldner dem betreibenden Gläubiger für den Schaden, der dadurch entsteht, daß er seine Pflichten schuldhaft überhaupt nicht, vorsätzlich oder grob fahrlässig unrichtig oder unvollständig erfüllt hat. Diese Folgen sind dem Drittschuldner bei Zustellung des Auftrags bekanntzugeben." Hat der Drittschuldner seine Pflichten nach Absatz eins, schuldhaft nicht, vorsätzlich oder grob fahrlässig unrichtig oder unvollständig erfüllt, so ist dem Drittschuldner trotz Obsiegens im Drittschuldnerprozeß (Paragraph 308,) der Ersatz der Kosten des Verfahrens aufzuerlegen. Paragraph 43, Absatz 2, ZPO gilt sinngemäß. Überdies haftet der Drittschuldner dem betreibenden Gläubiger für den Schaden, der dadurch entsteht, daß er seine Pflichten schuldhaft überhaupt nicht, vorsätzlich oder grob fahrlässig unrichtig oder unvollständig erfüllt hat. Diese Folgen sind dem Drittschuldner bei Zustellung des Auftrags bekanntzugeben."

Mit der Exekutionsordnungs-Novelle 2000 wurden in Abs. 1 die Z 5 bis 7 durch folgende Z 5 ersetzt: "5. die vom Verpflichteten bekannt gegebenen Unterhaltspflichten"; weiter wurde ein Absatz 4 angefügt: Mit der Exekutionsordnungs-Novelle 2000 wurden in Absatz eins, die Ziffer 5 bis 7 durch folgende Ziffer 5, ersetzt: "5. die vom Verpflichteten bekannt gegebenen Unterhaltspflichten"; weiter wurde ein Absatz 4 angefügt:

3. "(4) Absatz 4, Wurde eine wiederkehrende Forderung gepfändet, so hat der Drittschuldner den betreibenden Gläubiger von der nach wie vor bestehenden Beendigung des der Forderung zugrunde liegenden Rechtsverhältnisses innerhalb einer Woche nach Ende des Monats, der dem Monat folgt, in dem das Rechtsverhältnis beendet wurde, zu verständigen. Abs. 3 ist anzuwenden, wobei die Haftung auf 1 000 Euro je Bezugsende beschränkt ist." Wurde eine wiederkehrende Forderung gepfändet, so hat der Drittschuldner den betreibenden Gläubiger von der nach wie vor bestehenden Beendigung des der Forderung zugrunde liegenden Rechtsverhältnisses innerhalb einer Woche nach Ende des Monats, der dem Monat folgt, in dem das Rechtsverhältnis beendet wurde, zu verständigen. Absatz 3, ist anzuwenden, wobei die Haftung auf 1 000 Euro je Bezugsende beschränkt ist."

§ 302 EO (in der bis 30. September 2000 anwendbaren Fassung BGBl. Nr. 628/1991) lautete: Paragraph 302, EO (in der bis 30. September 2000 anwendbaren Fassung Bundesgesetzblatt Nr. 628 aus 1991,) lautete:

"Kosten des Drittschuldners für seine Erklärung

§ 302. (1) Für die mit der Abgabe der Erklärung verbundenen Kosten stehen dem Drittschuldner als Ersatz, soweit nicht höhere Kosten nachgewiesen werden, 150 S zu. Paragraph 302, (1) Für die mit der Abgabe der Erklärung verbundenen Kosten stehen dem Drittschuldner als Ersatz, soweit nicht höhere Kosten nachgewiesen werden, 150 S zu.

1. (2) Absatz 2, Die Kosten sind vorläufig vom betreibenden Gläubiger zu tragen; ihm ist deren Ersatz an den Drittschuldner vom Gericht aufzuerlegen. Die zuerkannten Beträge sind von Amts wegen als Kosten des Exekutionsverfahrens zu bestimmen. Mehrere betreibende Gläubiger haben die Kosten zu gleichen Teilen zu tragen.
2. (3) Absatz 3, Der Drittschuldner ist im Fall des Abs. 1 berechtigt, den ihm als Kostenersatz zustehenden Betrag von 150 S von dem dem Verpflichteten zustehenden Betrag der überwiesenen Forderung einzubehalten, sofern dadurch der unpfändbare Betrag nicht geschmälert wird; sonst von dem dem betreibenden Gläubiger zustehenden Betrag. § 292h Abs. 3 ist anzuwenden." Der Drittschuldner ist im Fall des Absatz eins, berechtigt, den ihm als Kostenersatz zustehenden Betrag von 150 S von dem dem Verpflichteten zustehenden Betrag der überwiesenen Forderung einzubehalten, sofern dadurch der unpfändbare Betrag nicht geschmälert wird; sonst von dem dem betreibenden Gläubiger zustehenden Betrag. Paragraph 292 h, Absatz 3, ist anzuwenden."

Mit der Exekutionsordnungs-Novelle 2000 wurde § 302 EO dahin abgeändert, dass in Abs. 3 die Wortfolge "von 150 S" entfiel und Abs. 1 lautet: Mit der Exekutionsordnungs-Novelle 2000 wurde Paragraph 302, EO dahin abgeändert, dass in Absatz 3, die Wortfolge "von 150 S" entfiel und Absatz eins, lautet:

3. "(1) Absatz eins, Für die mit der Abgabe der Erklärung verbundenen Kosten stehen dem Drittschuldner als Ersatz zu:

1. 25 Euro, wenn eine wiederkehrende Forderung gepfändet wurde und diese besteht;

2. 15 Euro in den sonstigen Fällen.

In diesen Beträgen ist die Umsatzsteuer enthalten."

In den Erläuterungen zur Exekutionsordnungs-Novelle 2000 (93 BlgNR 21. GP) wurde u.a. ausgeführt: In den Erläuterungen zur Exekutionsordnungs-Novelle 2000 (93 BlgNR 21. Gesetzgebungsperiode) wurde u.a. ausgeführt:

"§ 302 hat die Kosten des Drittschuldners für seine Erklärung zum Gegenstand. Nach dem geltenden Abs. 1 steht dem Drittschuldner für den mit der Abgabe der Drittschuldnererklärung verbundenen Aufwand ein Ersatz von 150 S zu, soweit nicht höhere Kosten nachgewiesen werden. Die Möglichkeit, höhere Kosten zu verlangen, wird von den Gerichten anerkannt, wenn der Drittschuldner einen Steuerberater oder Rechtsanwalt beigezogen hat. Es muss sich jedoch um einen schwierigen Fall handeln. Von einzelnen Gerichten werden höhere Kosten auch für den Bearbeitungsaufwand des Drittschuldners selbst zugesprochen. Zur Vermeidung dieser unterschiedlichen Handhabung und auch des Aufwands, der mit dem Nachweis dieser Kosten für den Drittschuldner verbunden ist, soll nur mehr nach dem mit der Drittschuldnererklärung verbundenen Aufwand differenziert werden. "§ 302 hat die Kosten des Drittschuldners für seine Erklärung zum Gegenstand. Nach dem geltenden Absatz eins, steht dem Drittschuldner für den mit der Abgabe der Drittschuldnererklärung verbundenen Aufwand ein Ersatz von 150 S zu, soweit nicht höhere Kosten nachgewiesen werden. Die Möglichkeit, höhere Kosten zu verlangen, wird von den Gerichten anerkannt, wenn der Drittschuldner einen Steuerberater oder Rechtsanwalt beigezogen hat. Es muss sich jedoch um einen schwierigen Fall handeln. Von einzelnen Gerichten werden höhere Kosten auch für den Bearbeitungsaufwand des Drittschuldners selbst zugesprochen. Zur Vermeidung dieser unterschiedlichen Handhabung und auch des Aufwands, der mit dem Nachweis dieser Kosten für den Drittschuldner verbunden ist, soll nur mehr nach dem mit der Drittschuldnererklärung verbundenen Aufwand differenziert werden.

Der Aufwand ist wesentlich höher, wenn eine wiederkehrende Forderung gepfändet wird, also zB das dem Verpflichteten gegen seinen Arbeitgeber zustehende Entgelt, weil hier nicht nur das Formblatt zur Gänze auszufüllen ist, sondern nunmehr auch der Gläubiger vom Ende des Bezugsverhältnisses, also zB vom Ausscheiden des Arbeitnehmers, zu verständigen ist. In diesem Fall soll der Drittschuldner daher mehr als derzeit, nämlich mehr als das Doppelte, an Kosten erhalten. Durch den Mehrbetrag von 10 Euro gegenüber den restlichen Fällen einer Äußerung werden der Mehraufwand bei Abgabe der Drittschuldnererklärung und die Kosten für die Verständigung vom Bezugsende abgegolten.

In den sonstigen Fällen, wenn die gepfändete Forderung nicht besteht oder etwa bei Pfändung einer Kaufpreisforderung, soll der dem Drittschuldner zustehende Betrag höher als derzeit der Grundbetrag, jedoch für alle Fälle einheitlich, festgelegt werden. Hierbei wurde die Geldwertentwicklung (Erhöhung des Verbraucherpreisindex 1986 um ca. 15%) berücksichtigt sowie ein Mittelwert zwischen dem derzeit im Gesetz vorgesehenen Betrag und den in der Rechtsprechung bei Nachweis zugesprochen Beträgen genommen, sodass die Kosten - abgesehen von der Geldwertentwicklung - insgesamt gesehen etwa gleich sind.

Klargestellt wird auch, dass in diesen Beträgen die Umsatzsteuer bereits enthalten ist. Dies entspricht auch der Rechtsansicht des Bundesministeriums für Finanzen zur derzeitigen Rechtslage (GZ V 285/29/1-IV/9/92)."

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 unterliegen der Umsatzsteuer (u.a.) die folgenden Umsätze: Die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Die Steuerbarkeit wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass der Umsatz auf Grund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung bewirkt wird oder kraft gesetzlicher Vorschrift als bewirkt gilt. Gemäß Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer eins, UStG 1994 unterliegen der Umsatzsteuer (u.a.) die folgenden Umsätze: Die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Die Steuerbarkeit wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass der Umsatz auf Grund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung bewirkt wird oder kraft gesetzlicher Vorschrift als bewirkt gilt.

Eine umsatzsteuerbare Leistung setzt u.a. voraus, dass es sich um eine wirtschaftliche Tätigkeit handelt (vgl. Ruppe/Achatz, UStG4, § 1 Tz 13f). Nach der Rechtsprechung des EuGH unterliegen der Mehrwertsteuer nur Tätigkeiten mit wirtschaftlichem Charakter (vgl. EuGH vom 13. Dezember 2007, C-408/06, Götz, Rn 15). Eine umsatzsteuerbare Leistung setzt u.a. voraus, dass es sich um eine wirtschaftliche Tätigkeit handelt (vergleiche, Ruppe/Achatz, UStG4, Paragraph eins, Tz 13f). Nach der Rechtsprechung des EuGH unterliegen der Mehrwertsteuer nur Tätigkeiten mit wirtschaftlichem Charakter (vergleiche, EuGH vom 13. Dezember 2007, C-408/06, Götz, Rn 15).

Leistungen, die ein Unternehmer auf Grund einer hoheitlichen Anordnung ausführt, wenn also das Verhalten des Unternehmers nicht auf eigenen Willensentschluss zurückzuführen ist, sondern durch behördliche Anordnung ausgelöst wird, sind nur dann steuerbar, wenn ein Entgelt für die bewirkte Leistung vorliegt und nicht bloß ein Schaden des Unternehmers ausgeglichen werden soll (vgl. Ruppe/Achatz, aaO, § 1 Tz 297). Leistungen, die ein Unternehmer auf Grund einer hoheitlichen Anordnung ausführt, wenn also das Verhalten des Unternehmers nicht auf eigenen Willensentschluss zurückzuführen ist, sondern durch behördliche Anordnung ausgelöst wird, sind nur dann steuerbar, wenn ein Entgelt für die bewirkte Leistung vorliegt und nicht bloß ein Schaden des Unternehmers ausgeglichen werden soll (vergleiche, Ruppe/Achatz, aaO, Paragraph eins, Tz 297).

Bei der Erfüllung einer Zeugenpflicht handelt es sich (anders als bei Sachverständigenleistungen; vgl. hierzu EuGH vom 14. September 2000, C-384/98, Österreichischer Bundesschatz) weder um eine Lieferung noch um eine Leistung eines umsatzsteuerpflichtigen Unternehmens, und zwar auch dann nicht, wenn die Wahrnehmung, deren Schilderung vom Zeugen vor Gericht erwartet wird, im Zusammenhang mit einer umsatzsteuerpflichtigen Tätigkeit gemacht worden sein sollte; es fehlt auch am Leistungsaustausch (vgl. das hg. Erkenntnis vom 14. Februar 1986, 86/17/0023, ÖStZB 1987, 29; vgl. - zur deutschen Rechtslage - Robisch in Bunjes/Geist, Umsatzsteuergesetz 12, § 1 Tz 58, "Sachverständige"). Bei der Erfüllung der Zeugenpflicht handelt es sich um keine wirtschaftliche Tätigkeit; Zeugengebühren tragen Schadenersatzcharakter (vgl. Ruppe/Achatz, aaO § 1 Tz 58). Bei der Erfüllung einer Zeugenpflicht handelt es sich (anders als bei Sachverständigenleistungen; vergleiche, hierzu EuGH vom 14. September 2000, C-384/98, Österreichischer Bundesschatz) weder um eine Lieferung noch um eine Leistung eines umsatzsteuerpflichtigen Unternehmens, und zwar auch dann nicht, wenn die Wahrnehmung, deren Schilderung vom Zeugen vor Gericht erwartet wird, im Zusammenhang mit einer umsatzsteuerpflichtigen Tätigkeit gemacht worden sein sollte; es fehlt auch am Leistungsaustausch (vergleiche, das hg. Erkenntnis vom 14. Februar 1986, 86/17/0023, ÖStZB 1987, 29; vergleiche, - zur deutschen Rechtslage - Robisch in Bunjes/Geist, Umsatzsteuergesetz 12, Paragraph eins, Tz 58, "Sachverständige"). Bei der Erfüllung der Zeugenpflicht handelt es sich um keine wirtschaftliche Tätigkeit; Zeugengebühren tragen Schadenersatzcharakter (vergleiche, Ruppe/Achatz, aaO Paragraph eins, Tz 58).

Ein Zeuge soll im Verfahren über wahrgenommene Tatsachen eine Aussage machen (vgl. Ritz, BAO 5 § 169 Tz 1). Ein Zeuge soll im Verfahren über wahrgenommene Tatsachen eine Aussage machen (vergleiche, Ritz, BAO 5 Paragraph 169, Tz 1).

In vergleichbarer Weise teilt ein Drittschuldner dem Exekutionsgericht und dem betreibenden Gläubiger Tatsachen mit; eine Drittschuldnererklärung nach § 301 EO ist eine bloße Wissenserklärung (vgl. OGH vom 27. Mai 1992, 9 ObA 66/92). Die Drittschuldnererklärung dient ebenso wie eine Zeugenaussage dazu, dass dem Gericht sowie den (anderen) Verfahrensparteien Tatsachen (bzw. ein Sachverhalt) bekannt gegeben werden. Eine derartige Mitteilung ist ebenso wie eine Zeugenaussage objektiv betrachtet nicht Ausdruck einer wirtschaftlichen Tätigkeit. Das Entgelt für die Drittschuldnererklärung trägt - in gleicher Weise wie Zeugengebühren - Ersatzcharakter: Der "Kostenersatz" dient - ebenso wie die Zeugengebühren - lediglich dazu, Aufwendungen (bzw. sonstige Nachteile), die dem von einem behördlichen Eingriff Betroffenen entstanden sind, (pauschaliert) zu ersetzen. In vergleichbarer Weise teilt ein Drittschuldner dem Exekutionsgericht und dem betreibenden Gläubiger Tatsachen mit; eine Drittschuldnererklärung nach Paragraph 301, EO ist eine bloße Wissenserklärung (vergleiche, OGH vom 27. Mai 1992, 9 ObA 66/92). Die Drittschuldnererklärung dient ebenso wie eine Zeugenaussage dazu, dass dem Gericht sowie den (anderen) Verfahrensparteien Tatsachen (bzw. ein Sachverhalt) bekannt gegeben werden. Eine derartige Mitteilung ist ebenso wie eine Zeugenaussage objektiv betrachtet nicht Ausdruck einer wirtschaftlichen Tätigkeit. Das Entgelt für die Drittschuldnererklärung trägt - in gleicher Weise wie Zeugengebühren - Ersatzcharakter: Der "Kostenersatz" dient - ebenso wie die Zeugengebühren - lediglich dazu, Aufwendungen (bzw. sonstige Nachteile), die dem von einem behördlichen Eingriff Betroffenen entstanden sind, (pauschaliert) zu ersetzen.

Zutreffend führt die belangte Behörde aus, dass mit der Bestimmung des § 302 Abs. 1 EO kein Umsatzsteuertatbestand geschaffen wurde. Entgegen der Meinung der belangten Behörde ist aber nicht von einer "authentischen Interpretation" auszugehen. Mit der Exekutionsordnungs-Novelle 2000 sollten die Bestimmungen betreffend den Kostenersatz des Drittschuldners vereinfacht und eine unterschiedliche Handhabung durch Gerichte vermieden werden. Betreffend die Umsatzsteuer bestand damals eine Judikaturdivergenz der zweitinstanzlichen Gerichte: Das Landesgericht Linz (3. Dezember 1998, 11 R 438/98b) hatte entschieden, dass zusätzlich zu den 150 S Kostenersatz Umsatzsteuer geltend gemacht werden könne. In jener Entscheidung wurde auch ausgeführt, dass eine

gegenteilige Entscheidung des Landesgerichtes für Zivilrechtssachen Wien ausdrücklich abgelehnt werde. Das Landesgericht Ried (27. Jänner 1997, 6 R 24/98s) hatte hingegen entschieden, dass höhere Kosten (als 150 S) nur in ganz besonderen Fällen bei entsprechendem Nachweis zugesprochen werden könnten; unabhängig davon, ob im gesetzlichen Pauschalbetrag die Umsatzsteuer bereits enthalten sei oder ob für die Kosten der Drittschuldneräußerung keine Umsatzsteuer zu entrichten sei, komme daher nur ein Zuspruch von 150 S in Betracht. Zutreffend führt die belangte Behörde aus, dass mit der Bestimmung des Paragraph 302, Absatz eins, EO kein Umsatzsteuertatbestand geschaffen wurde. Entgegen der Meinung der belangten Behörde ist aber nicht von einer "authentischen Interpretation" auszugehen. Mit der Exekutionsordnungs-Novelle 2000 sollten die Bestimmungen betreffend den Kostenersatz des Drittschuldners vereinfacht und eine unterschiedliche Handhabung durch Gerichte vermieden werden. Betreffend die Umsatzsteuer bestand damals eine Judikaturdivergenz der zweitinstanzlichen Gerichte: Das Landesgericht Linz (3. Dezember 1998, 11 R 438/98b) hatte entschieden, dass zusätzlich zu den 150 S Kostenersatz Umsatzsteuer geltend gemacht werden könne. In jener Entscheidung wurde auch ausgeführt, dass eine gegenteilige Entscheidung des Landesgerichtes für Zivilrechtssachen Wien ausdrücklich abgelehnt werde. Das Landesgericht Ried (27. Jänner 1997, 6 R 24/98s) hatte hingegen entschieden, dass höhere Kosten (als 150 S) nur in ganz besonderen Fällen bei entsprechendem Nachweis zugesprochen werden könnten; unabhängig davon, ob im gesetzlichen Pauschalbetrag die Umsatzsteuer bereits enthalten sei oder ob für die Kosten der Drittschuldneräußerung keine Umsatzsteuer zu entrichten sei, komme daher nur ein Zuspruch von 150 S in Betracht.

Zweck der Novellierung des § 302 EO war sohin u.a. die Klarstellung, dass Umsatzsteuer nicht über die Pauschalbeträge hinausgehend gesondert geltend gemacht werden könne (vgl. Feil, Exekutionsordnung⁵, 2. Erg.-Lfg., § 302 Tz 6); ob die Erbringung der Drittschuldnererklärung eine steuerbare Leistung nach dem UStG darstellt, war hingegen nicht Regelungsgegenstand des Gesetzgebers in diesem Zusammenhang. Zweck der Novellierung des Paragraph 302, EO war sohin u.a. die Klarstellung, dass Umsatzsteuer nicht über die Pauschalbeträge hinausgehend gesondert geltend gemacht werden könne (vergleiche, Feil, Exekutionsordnung⁵, 2. Erg.-Lfg., Paragraph 302, Tz 6); ob die Erbringung der Drittschuldnererklärung eine steuerbare Leistung nach dem UStG darstellt, war hingegen nicht Regelungsgegenstand des Gesetzgebers in diesem Zusammenhang.

Der angefochtene Bescheid war somit (betreffend Umsatzsteuer 2000 bis 2005) gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben. Der angefochtene Bescheid war somit (betreffend Umsatzsteuer 2000 bis 2005) gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Der Ausspruch über den Aufwandsersatz gründet in §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Der Ausspruch über den Aufwandsersatz gründet in Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß § 79 Abs. 11 letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden. Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß Paragraph 79, Absatz 11, letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden.

Wien, am 30. Oktober 2014

Gerichtsentscheidung

EuGH 62006CJ0408 Götz VORAB

EuGH 61998CJ0384 VORAB

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2014:2011150181.X00

Im RIS seit

11.02.2015

Zuletzt aktualisiert am

28.06.2018

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at