



IM NAMEN DER REPUBLIK!

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Thoma sowie die Hofrätin Dr. Reinbacher, den Hofrat Dr. Bodis, die Hofrätin Dr. Funk-Leisch und den Hofrat Mag. M. Mayr als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag.^a Bamer, über die Revision des Finanzamts Österreich (Dienststelle Sonderzuständigkeiten) in 1030 Wien, Marxergasse 4, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 10. Dezember 2021, RV/7105862/2017, betreffend Eingabengebühr (mitbeteiligte Partei: Ing. O H in K), zu Recht erkannt:

Das Erkenntnis wird im Umfang seiner Anfechtung wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Entscheidungsgründe:

- 1 Mit Bescheid der Bezirkshauptmannschaft G vom 11. Jänner 2013 wurde dem Mitbeteiligten - als Grundeigentümer - die Entfernung eines (offenbar von der Voreigentümerin aufgestellten) Wildzaunes, gestützt auf näher genannte Bestimmungen des NÖ Jagdgesetzes 1974, aufgetragen. Im Rahmen des aufgrund der eingebrachten Berufung geführten Rechtsmittelverfahrens brachte der Mitbeteiligte am 13. Juni 2013 eine Stellungnahme - zu einem erstellten jagdfachlichen Amtsgutachten - samt 12 Beilagen (auf A4-Blättern ausgedruckten Fotos), sowie am 1. September 2013 eine weitere Stellungnahme (ohne Beilagen) bei der Niederösterreichischen Landesregierung (als Jagdbehörde zweiter Instanz) ein. Zum weiteren Gang dieses Verfahrens wird - in sinngemäßer Anwendung des § 43 Abs. 2 VwGG - auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 26. Februar 2016, Ro 2014/03/0065, verwiesen.
- 2 Mit Bescheid vom 27. Juni 2017 setzte das Finanzamt gegenüber dem Mitbeteiligten - nach Übermittlung eines amtlichen Befundes durch das Amt der Niederösterreichischen Landesregierung - aufgrund der eingebrachten Stellungnahmen samt Beilagen Gebühren gemäß § 14 TP 6 Abs. 1 GebG in Höhe von insgesamt 28,60 € (für zwei Eingaben) und gemäß § 14 TP 5





Abs. 1 GebG von insgesamt 21,80 € (für eine Beilage mit mehr als 6 Bogen), sowie eine Gebührenerhöhung in Höhe von 25,20 € fest.

- 3 Die dagegen erhobene Beschwerde des Mitbeteiligten wies das Finanzamt mit Beschwerdeverentscheidung vom 18. August 2017 ab, woraufhin dieser einen Vorlageantrag stellte.
- 4 Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht der Beschwerde teilweise Folge und setzte eine Eingabengebühr gemäß § 14 TP 6 Abs. 1 GebG in Höhe von insgesamt 28,60 € (für zwei Eingaben), sowie eine Gebührenerhöhung nach § 9 Abs. 1 GebG in Höhe von 14,30 € fest. Weiters sprach es aus, dass eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig sei.
- 5 Das Bundesfinanzgericht führte im Wesentlichen aus, der Mitbeteiligte habe im Berufungsverfahren vor der Niederösterreichischen Landesregierung - betreffend die ihm mit Bescheid auferlegte Entfernung eines Wildzaunes - eine Stellungnahme samt 12 Fotos zu einem jagdfachlichen Amtsgutachten, sowie in der Folge eine ergänzende Stellungnahme eingebracht. Der Aufforderung des Amtes der Niederösterreichischen Landesregierung, die dafür anfallenden Gebühren zu begleichen, sei der Mitbeteiligte nicht nachgekommen.
- 6 In rechtlicher Hinsicht führte das Bundesfinanzgericht - soweit für das Revisionsverfahren relevant - aus, Eingaben von Privatpersonen (natürlichen und juristischen Personen) an Organe der Gebietskörperschaften in Angelegenheiten ihres öffentlich-rechtlichen Wirkungskreises, die die Privatinteressen der Einschreiter betreffen, würden gemäß § 14 TP 6 GebG einer festen Gebühr von 14,30 € unterliegen. Privates Interesse sei anzunehmen, wenn der Einschreiter bei Erfüllung des gestellten Begehrens irgendeinen ideellen oder materiellen Vorteil erreiche oder zu erreichen hoffe, wobei es für die Erhebung der Eingabengebühr unerheblich sei, ob mit der überreichten Eingabe wissentlich oder unwissentlich auch öffentliche Interessen berührt würden.





- 7 Wenn der Mitbeteiligte im Rahmen eines Berufungsverfahrens zu einem Gutachten Stellung beziehe, so bringe er seine Argumente vor, um seine Interessen im Verfahren zu wahren, womit ein Privatinteresse jedenfalls vorliege. Irrelevant sei dabei, ob das betreffende Verfahren von Amts wegen oder auf Antrag eingeleitet worden sei.
- 8 Beilagen seien Schriften und Druckwerke aller Art, wenn sie einer gebührenpflichtigen Eingabe (einem Protokoll) beigelegt würden. Fotografien seien nur dann als Beilagen gebührenpflichtig, wenn sie eine Schrift zum Inhalt hätten; Fotografien oder Fotokopien, auf denen sich keine schriftlichen Vermerke befänden, fielen nicht unter den Begriff der Schriften, weshalb die 12 beigelegten Fotos nicht als Beilage zu vergebühren seien.
- 9 Gegen dieses Erkenntnis, soweit damit der Beschwerde der Mitbeteiligten stattgegeben wurde (Nichtfestsetzung der Beilagengebühr gemäß § 14 TP 5 Abs. 1 GebG und Neufestsetzung der Gebührenerhöhung mit einem niedrigeren Betrag), richtet sich die vorliegende (außerordentliche) Amtsrevision, zu deren Zulässigkeit im Wesentlichen fehlende Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Frage, ob unbeschriebene Fotografien eine Beilage im Sinne des § 14 TP 5 Abs. 1 GebG seien, vorgebracht wird.
- 10 Der Verwaltungsgerichtshof hat nach Einleitung des Vorverfahrens, in dem der Mitbeteiligte eine Revisionsbeantwortung erstattet hat, erwogen:
- 11 Die Revision ist zulässig. Sie erweist sich auch als begründet.
- 12 Die Stempelabgabe, aus der sich die heutigen Stempel- und Rechtsgebühren entwickelten, war eine bis in das 17. Jahrhundert zurückgehende auf den Verbrauch von Papier gelegte Abgabe (vgl. etwa *Russ*, 5. ÖJT Band II/2, 84; vgl. auch *Gaier*, Kommentar zum Gebührengesetz, § 1 Rz 4). Viele Bestimmungen des geltenden Gebührenrechts (etwa die Bestimmungen über die Bogengröße oder Bogenberechnung) lassen sich aus diesem Ursprung erklären (vgl. *Twardosz*, GebG⁷, § 1 Rz 8). Im Vordergrund stand historisch der Gedanke, den Verbrauch von Papier zu besteuern bzw. den sparsamen Umgang mit Papier zu forcieren (vgl. *Gaier*, Kommentar zum Gebührengesetz, § 12 Rz 1).



13 Das Gebührengesetz 1957, BGBl. Nr. 267, geht als bloß wiederverlautbartes Gesetz auf das Gebührengesetz 1946, BGBl. Nr. 184, zurück. Dieses wurde neu konzipiert, wobei es die Grundsätze des alten österreichischen Gebührengesetzes und einzelne Gedanken des deutschen Urkundensteuergesetzes aufgriff (vgl. ErlRV 110 BlgNR 5. GP 15; zur historischen Entwicklung des Gebührenrechts siehe auch *Themel*, Stempel- und Rechtsgebühren¹¹, Einführung XXI ff).

14 Die Definition einer Beilage als „Schriften und Druckwerke aller Art“ lässt sich erstmals dem Gebührengesetz 1946 (§ 14 TP 5 erster Satz GebG 1946) und in weiterer Folge dem Gebührengesetz 1957 entnehmen (§ 14 TP 5 Abs. 1 GebG 1957).

§ 14 TP 5 Abs. 1 GebG 1957, idF vor dem BGBl. I Nr. 13/2014, lautet:

„(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.“

15 Der Verwaltungsgerichtshof setzte sich in der Vergangenheit bereits mit dem Begriff der Beilage auseinander und führte dazu aus, der Gesetzgeber habe diesen Begriff weit gezogen und von „Schriften und Druckwerken aller Art“ gesprochen. Die Worte „aller Art“ beziehen sich sowohl auf Schriften als auch auf Druckwerke. Es wird damit alles umfasst, was nach der Art einer Schrift oder eines Druckwerkes Geschriebenes oder Gedrucktes wiedergibt; damit können insbesondere auch Fotokopien Beilagen im Sinne der Bestimmung des § 14 TP 5 Abs. 1 GebG sein (vgl. VwGH 17.9.1979, 1563/79, VwSlg 5398/F, mit Verweis auf VwGH 27.6.1956, 511/56, VwSlg 1452/F).

16 Fallweise wurde im Schrifttum das genannte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 17. September 1979 dahingehend gedeutet, dass Fotografien (bzw Fotokopien) nur dann als Beilage im Sinne der genannten Bestimmung gelten würden, wenn sie eine Schrift oder Teile eines Druckwerkes wiedergeben würden (vgl. etwa *Schürer*, Gebührengesetz 1957 [Stand 1.7.1981] Seite 45; *Frotz/Hügel/Popp*, Kommentar zum GebG, § 14 TP 5 B I 1). Dem genannten Erkenntnis kann eine derartige Aussage



allerdings nicht entnommen werden. Nach dem damaligen Sachverhalt waren nämlich Ablichtungen (Fotokopien) von Bescheiden verfahrensgegenständlich, womit sich die Frage der Beilageneigenschaft von Fotokopien oder Fotografien, die keine Schrift enthalten, nicht gestellt hat.

- 17 Angesichts des von der Rechtsprechung vertretenen weiten Beilagenbegriffs (vgl. dazu etwa *Twardosz*, *GebG*⁷, § 14 TP 5 Rz 2) und vor dem Hintergrund der Entstehungsgeschichte der Stempelgebühren, erscheint eine Differenzierung danach, ob beigelegte Unterlagen, Dokumente udgl. Schriftzeichen aufweisen oder nicht, nicht sachgerecht.
- 18 Auch wenn der historische Gesetzgeber bei der Schaffung des *GebG* 1946 (bzw. *GebG* 1957) bei der Definition der gebührenrechtlichen „Beilage“ wohl primär - den damaligen technischen Gegebenheiten entsprechend - Schriftstücke, demnach mit Schriftzeichen versehene Papierstücke, vor Augen gehabt haben mag (wobei selbst für diese Annahme keine Belege in den jeweiligen Gesetzesmaterialien zu finden sind), kann ihm nicht unterstellt werden, die Beilagengebühr ausschließlich für derartige Dokumente vorsehen haben zu wollen.
- 19 Dafür spricht der weite Wortlaut der Bestimmung des § 14 TP 5 Abs. 1 *GebG*, die nicht nur „Schriften“ im Sinne von handschriftlich verfassten Schriftstücken (vgl. zur Abgrenzung der Begriffe „Schriften“ und „Druckwerke“ *Gaier*, Kommentar zum Gebührengesetz, § 14 TP 5 Rz 2), sondern auch „Druckwerke aller Art“, unabhängig vom Verfahren ihrer Herstellung oder Vervielfältigung, erfasst. Dass Fotokopien, ebenso wie sonstige Ablichtungen (aller Art) dem Grunde nach als vom Beilagenbegriff erfasst anzusehen sind, wurde bereits ausgeführt (vgl. erneut *VwGH* 27.9.1979, 1563/79, *VwSlg* 5398/F).
- 20 Eine gegenteilige Sichtweise würde zudem nicht auflösbare Abgrenzungsfragen nach sich ziehen, müsste bei (ausgedruckten) Fotografien schließlich danach differenziert werden, ob darauf (irgendwelche) Schriftzeichen vorhanden wären oder nicht. Dies würde insbesondere die Frage aufwerfen, ob nur abgebildete Texte relevant wären, oder auch einzelne



Schriftzeichen (Zahlen) ausreichen würden, um der unterstellten Voraussetzung des Vorliegens einer „Schrift“ zu genügen (was etwa bei technischen Zeichnungen bzw. Bauplänen relevant wäre). Je nach Sichtweise hätte dies zur Folge, dass beispielsweise Fotografien eines Bauwerks (etwa zwecks Dokumentation des Baufortschritts in einem entsprechenden Verfahren) als Beilagen gebührenpflichtig wären, wenn darauf (zufällig) auch ein Ortsschild oder das Kennzeichen eines Kraftfahrzeugs erkennbar wäre. Dass diese Fragestellung keineswegs nur theoretischer Natur ist, zeigt sich auch im vorliegenden Revisionsfall, sind doch die vom Mitbeteiligten ausgedruckten Fotografien mit dem Wort „Beilage“, gefolgt von einer laufenden Beilagennummer (1 bis 12), beschriftet und zeigen teilweise ein ausgerolltes Maßband, auf dem naturgemäß Zahlen zu sehen sind. Diese Fotografien könnten somit schon deswegen als „Schriften“ iSd § 14 TP 5 Abs. 1 GebG anzusehen sein. Dass dem historischen Gesetzgeber - wie ausgeführt - eine derartige Differenzierung vorgeschwebt wäre, kann allerdings nicht angenommen werden.

- 21 Vielmehr ist davon auszugehen, dass von § 14 TP 5 Abs. 1 GebG sämtliche einer gebührenpflichtigen Eingabe beigefügten Schriftstücke, Unterlagen, Dokumente, Fotografien udgl. als Beilagen erfasst sind, wenn sie in der Absicht überreicht werden, das Vorbringen der Eingabe zu stützen oder zu ergänzen (vgl. etwa VwGH 27.1.1966, 151/65, VwSlg 3400/F; *Twardosz*, GebG⁷, § 14 TP 5 Rz 3), unabhängig davon, ob sich darauf Schriftzeichen befinden oder wiedergegeben sind.
- 22 Das Bundesfinanzgericht hat somit die Rechtslage verkannt und deshalb sein Erkenntnis - im angefochtenen Umfang - mit einer inhaltlichen Rechtswidrigkeit belastet. Es war daher insoweit gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben.

W i e n , am 24. Oktober 2024