



Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Stb., vom 9. Dezember 2003 gegen das als "Bescheid über die Festsetzung eines Verspätungszuschlages" bezeichnete Schriftstück des Finanzamtes Urfahr vom 28. November 2003 entschieden:

Die Berufung wird gemäß § 273 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl 1961/194 idgF, als unzulässig zurückgewiesen.

Begründung

Sachverhalt:

Die Berufungswerberin hat am 24. November 2003 die Umsatzsteuer-Voranmeldung für August 2003 im elektronischem Wege eingebracht und eine Zahllast von 11.838,33 € bekannt gegeben, die am 28. November 2003 auf dem Abgabenkonto der Berufungswerberin verbucht wurde. Gleichzeitig wurde auch ein Verspätungszuschlag in Höhe von 947,07 € auf dem Abgabenkonto verbucht.

Von der Bundesrechenzentrum GmbH, 1030 Wien, Hintere Zollamtsstraße 4, wurde ein als "Bescheid über die Festsetzung eines Verspätungszuschlages" bezeichnetes Schriftstück automationsunterstützt erstellt und an die Berufungswerberin versendet.

Die gegenständliche Berufung richtet sich gegen diesen "Bescheid über die Festsetzung eines Verspätungszuschlages" des Finanzamtes Urfahr vom 28. November 2003.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 15. Dezember 2003 hat das Finanzamt die gegenständliche Berufung als unbegründet abgewiesen.

Die Berufungswerberin brachte mit Telefax vom 23. Dezember 2003 einen Vorlageantrag ein.

Die Berufung wurde am 20. Jänner 2004 dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt. In einem dem Vorlagebericht beigelegten Aktenvermerk vom 19. Jänner 2004 wurde seitens der Amtspartei darauf hingewiesen, dass der Bescheid beim Finanzamt selbst nicht vorhanden sei. Es gäbe keine Bescheiddurchschrift (nur Original für den Abgabepflichtigen) bei solchen automatischen Verspätungszuschlagsbescheiden.

Der Referent hat das Finanzamt im Schreiben vom 4. Mai 2004 ersucht, die bezughabenden Akten vorzulegen. Weiters wurde um Stellungnahme ersucht, ob seitens des Finanzamtes ein Organ des Finanzamtes die Erlassung des angefochtenen Bescheides in irgendeiner Form genehmigt hat oder zumindest Organe des Finanzamtes tatsächlich imstande waren, auf den automationsunterstützt ablaufenden Vorgang der Bescheidausfertigung bestimmenden Einfluss zu nehmen.

Das Finanzamt teilte in der Stellungnahme vom 21. Mai 2004 mit, dass die Erlassung des angefochtenen Bescheides vom Finanzamt vor Ort nicht genehmigt wurde. Organe des Finanzamtes seien dazu vor Ort nicht imstande gewesen. Es sei nicht möglich gewesen, auf den automationsunterstützt ablaufenden Vorgang der Bescheidausfertigung einen bestimmenden Einfluss zu nehmen.

Rechtliche Erwägungen:

Gemäß § 273 Abs. 1 lit. a der Bundesabgabenordnung (BAO) hat die Abgabenbehörde eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung unzulässig ist.

Mit Berufung anfechtbar sind nur Bescheide. Daher sind Berufungen gegen Schriftstücke ohne Bescheidcharakter als unzulässig zurückzuweisen (vgl. *Ritz*, BAO-Kommentar², § 273 Tz 6).

Der verfassungsrechtliche Begriff "Bescheid" ist ein zentraler Bestandteil der Gesamt-rechtsordnung, dessen nähere Ausgestaltung durch den einfachen Gesetzgeber zu erfolgen hat. In der Lehre und Judikatur wird ein Bescheid als ein individueller, hoheitlicher, im Außen-verhältnis ergehender normativer (rechtsgestaltender oder rechtsfeststellender) Verwaltungs-akt qualifiziert (vgl. *Walter/Mayer*, *Verwaltungsverfahrenrecht*⁷(1999), Rz. 379). Bescheid-qualität kommt nur normativen Akten zu, wobei die normative Qualität eines Aktes primär aus seinem Inhalt abzuleiten ist. Weiters setzt diese Qualität ein autoritatives Wollen der Behörde voraus. Für das Vorliegen eines Bescheides ist der "Wille" der Behörde maßgeblich, "hoheitliche Gewalt" zu üben. Fehlt dieser Wille, dann kommt dem betreffenden Akt kein normativer Gehalt zu. Nur wenn die Behörde den Willen hatte, eine "bindende Regelung" zu erlassen, kann das Vorliegen eines Bescheides angenommen werden (siehe *Walter/Mayer*, *Verwaltungsverfahrenrecht*⁷(1999), Rz. 384).

Im gegenständlichen Fall ist zu hinterfragen, ob das mit Berufung angefochtene Schriftstück, welches automationsunterstützt, ohne Eingriffsmöglichkeit des für die Entscheidung zu-

ständigen Finanzamtes von der Bundesrechenzentrum GmbH erstellt wurde, ein Bescheid ist. Der Verfassungsgerichtshof führt in dem Erkenntnis vom 16. 12. 1987, VfSlg. 11590 zur Problematik der automationsunterstützten Bescheidausfertigung Folgendes aus:

"Zum anderen erachtet es der VfGH aus dem Blickwinkel des am Bescheid orientierten verwaltungs- und verfassungsgerichtlichen Rechtsschutzes aber als notwendig, dass der automationsunterstützt erzeugte Bescheid nicht nur mit hinreichender Deutlichkeit in seinem Wortlaut den Bezug zur Behörde herstellt, gegen deren Verfahren (als dessen End- und Kulminationspunkt der Bescheid vom Standpunkt des Rechtsschutzes aus zu sehen ist) Rechtsschutz gewährt werden soll. Darüber hinaus ist es notwendig, dass der automationsunterstützt erzeugte Bescheid tatsächlich von der in ihm angegebenen Verwaltungsbehörde veranlasst wurde, mag auch der (intern festzustellende) Bezug zum behördlichen Organwalter im Bescheid selbst nicht zum Ausdruck gelangen. Eine verfassungsrechtlich nicht tolerierbare Einschränkung des Rechtsschutzes gegenüber der Verwaltung wäre sohin dann anzunehmen, wenn ein Bescheid namens einer Behörde automationsunterstützt von einer anderen Stelle erzeugt und "erlassen" würde, ohne dass die Behörde, in deren Namen der Bescheid ausgefertigt wurde, den Bescheid veranlasste. Die Behörde, der der Bescheid rechtlich zuzurechnen ist und die ihn daher zu verantworten hat, muss auch tatsächlich imstande sein, auf den automationsunterstützt ablaufenden Vorgang der Bescheidausfertigung bestimmenden Einfluss zu nehmen (vgl. VfSlg. 8844/1980)."

Im Erkenntnis vom 18. 6. 1980, VfSlg. 8844 stellt dazu der Verfassungsgerichtshof noch fest:

Eine weitere Schranke für innerorganisatorische Maßnahmen besteht darin, dass nur die vom Gesetz hiezu Ermächtigten den Organwillen bilden und nach außen für die Verwaltungseinheit handeln dürfen. Eine solche auf Gesetzesstufe stehende Ermächtigungsnorm wird grundsätzlich nicht schon dann verletzt, wenn außerhalb des Organkomplexes stehende Einrichtungen zu technischen Hilfstätigkeiten herangezogen werden, etwa wenn Akten nicht in behördeneigenen Räumen gelagert oder Reinschriften von externen Schreibkräften angefertigt werden. Nichts anderes gilt für den Fall, dass staatliche oder gemeindliche (auch hoheitliche) Angelegenheiten automationsunterstützt besorgt werden.

Wesentlich ist im gegebenen Zusammenhang nur, dass die nach außen in Erscheinung tretende Erledigung in jedem Einzelfall auf den Willen des durch (Verfassungs-)Gesetz zur Entscheidung berufenen Organes zurückführbar ist (vgl. hiezu VfSlg. 7264/1974, Punkt 2.3.).

Im gegenständlichen Fall hat die Amtspartei dargelegt, dass keinem Organ des Finanzamtes die Möglichkeit eingeräumt war, auf den automationsunterstützt ablaufenden Vorgang der Bescheidausfertigung bestimmenden Einfluss zu nehmen. Damit fehlt jedoch dem als "Bescheid über die Festsetzung eines Verspätungszuschlages" bezeichneten Schriftstück ein Merkmal, das nach der zit. Lehre und Rechtsprechung ein wesentliches Element der Bescheidqualität ist. Ein Bescheid ist mehr als ein Schriftstück, das nach außen hin alle erforderlichen Bescheidmerkmale aufweist. Ein Bescheid liegt nur vor, wenn das Schriftstück mit normativem Inhalt auf Grund einer entsprechenden Willensbildung bei jener Behörde entstanden ist, die als bescheiderlassende Behörde aufscheint. Aus dem Fehlen dieses Willens, hoheitlich zu handeln, wird auf das Fehlen des normativen Gehaltes des Aktes geschlossen und einem Schriftstück, das nicht auf diese Willensbildung zurückzuführen ist, fehlt der Bescheidcharakter.

Im gegenständlichen Fall haben die Organe des zuständigen Finanzamtes weder die Möglichkeit gehabt in dem bei der Fa. Bundesrechenzentrum GmbH automationsunterstützt ablaufenden Vorgang der Ausfertigung des "Bescheides" einzugreifen, noch wurde dieser Vorgang vom Finanzamt in Gang gesetzt, da dieser Ablauf ausschließlich von einem Computerprogramm gesteuert wurde. Damit mangelt es aber im konkreten Einzelfall an der Zurückführbarkeit der nach außen in Erscheinung tretenden Erledigung auf den Willen des durch das Gesetz zur Entscheidung berufenen Organes.

Der Umstand, dass das Computerprogramm, welches die Erlassung des als "Bescheid über die Festsetzung eines Verspätungszuschlages" bezeichneten Schriftstückes über Auftrag des Bundesministeriums für Finanzen zur Sicherstellung einer einheitlichen Vorgangsweise bei ähnlich gelagerten Fällen erstellt wurde, kommt keine Bedeutung zu. Dem Bundesministerium für Finanzen obliegt gemäß § 1 Abs. 1 AVOG (in der hier anzuwendenden Fassung vor dem AbgÄG 2003, BGBl I 2003/124) die Besorgung der Geschäfte der obersten Verwaltung des Bundes nach Maßgabe des Bundesministeriumsgesetzes. Hingegen obliegt gemäß § 3 Abs. 1 AVOG den Finanzämtern mit allgemeinem Aufgabenkreis für ihren Amtsbereich unbeschadet der Bestimmungen der §§ 4 bis 14b AVOG die Erhebung der Abgaben, soweit diese nicht anderen Behörden durch die Abgabenvorschriften übertragen ist. Das Finanzamt Urfahr war zum Zeitpunkt des Ergehens des mit Berufung angefochtenen Schriftstückes für die Erhebung des Verspätungszuschlages im Zusammenhang mit der von der Berufungswerberin bekannt gegebenen Umsatzsteuer-Vorauszahlung für August 2003 sachlich und örtlich zuständig. Dieses Finanzamt war das für das Gebiet der Stadt Linz nördlich der Donau (Urfahr) und den politischen Bezirk Urfahr-Umgebung zuständige Finanzamt mit allgemeinem Aufgabenkreis. Dies ergibt sich aus Pkt. B der Anlage zum AVOG, die nach § 14 Abs. 5 AVOG noch anzuwenden war, da die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über Sitz und Amtsbereiche der Finanzämter mit allgemeinem Aufgabenkreis (Wirtschaftsraum-Finanzämter-Verordnung) erst mit 1. Jänner 2004 in Kraft getreten ist. Damit war das Finanzamt Urfahr jene vom Gesetzgeber ermächtigte Verwaltungseinheit, die für die Erlassung des Bescheides über die Festsetzung eines Verspätungszuschlages zuständig war. Es scheint auch das Finanzamt als jene Stelle auf, die das als "Bescheid über die Festsetzung eines Verspätungszuschlages" bezeichnete Schriftstück erlassen hat. Bei der vom Bundesministerium für Finanzen im Zusammenhang mit der Programmierung stehenden Willensbildung, handelt es sich um eine Willensbildung von Organen einer anderen Verwaltungseinheit, zumal die Aufgabenbereiche zwischen Bundesministerium für Finanzen und dem Finanzamt Urfahr vom Gesetzgeber klar getrennt wurden. Die Willensbildung von Personen, die nicht Organe jener Verwaltungseinheit sind, die auf dem Schriftstück als bescheiderlassende Behörde aufscheint, ersetzt nicht die Willensbildung bei dieser Behörde.

Ansonsten könnte jede beliebige Person hoheitlich handeln, indem sie anstatt der Organe jener Behörde handelt, die auf dem Schriftstück als bescheiderlassende Behörde aufscheint. Da das Bundesministerium für Finanzen auf dem Schriftstück nicht als jene Stelle aufscheint, die das Schriftstück unzuständigerweise erlassen hat, liegt auch kein (wirksamer) Bescheid einer unzuständigen Behörde vor.

Auch eine generelle Weisung des Bundesministeriums für Finanzen, die Verspätungszuschläge im Zusammenhang mit Umsatzsteuer-Vorauszahlungen in einer bestimmten Art und Weise festzusetzen, ersetzt nicht die Willensbildung bei den weisungsunterworfenen Organen des Finanzamtes. Unter einer Weisung ist eine von einem Verwaltungsorgan ausgehende - generelle oder individuelle, abstrakte oder konkrete - Norm zu verstehen, die an untergeordnete Organwalter gerichtet ist (vgl. *Walter/Mayer*, Bundesverfassungsrecht⁹, (2000), Rz. 612). Die nachgeordneten Organe sind nach Art. 20 Abs. 1 B-VG verpflichtet, Weisungen zu befolgen. Ablehnungsgründe sind jedoch die Unzuständigkeit des Organes, das die Weisung erteilt hat und wenn die Befolgung der Weisung gegen strafgesetzliche Vorschriften verstößt. Kein Ablehnungsgrund ist die Rechtswidrigkeit einer Weisung. Jedoch hat der Gesetzgeber im § 44 Abs. 3 BDG vorgesehen, dass der Beamte seine rechtlichen Bedenken mitzuteilen hat und die Weisung als zurückgezogen gilt, falls sie der Vorgesetzte nicht schriftlich erteilt. Dieses Remonstrationsrecht gilt auch bei von vornherein schriftlich erteilten Weisungen (vgl. *Walter/Mayer*, Bundesverfassungsrecht⁹, (2000), Rz. 617). Demnach kommt selbst bei einer generellen schriftlichen Weisung dem untergeordneten Organ schon auf Grund der gesetzlichen Ausgestaltung des Weisungsrechtes insoweit eine Willensbildung zu, als es über allfällige Ablehnungsgründe und die mögliche Rechtswidrigkeit zu entscheiden hat. Die Willensbildung beim weisungserteilenden Organ ersetzt somit nicht die Willensbildung beim weisungsgebundenen Organ. Dieses wird nicht "willenloses Werkzeug" des Weisungsgebers zumal es das Recht bzw. die Pflicht hat, die Weisung inhaltlich auf mögliche Ablehnungsgründe oder eine allfällige Rechtswidrigkeit hin zu prüfen. Demnach kann der Wille des Weisungsgebers niemals die für das hoheitliche Handeln notwendige Willensbildung des weisungsunterworfenen Organes einer Abgabenbehörde erster Instanz ersetzen.

Unter Bedachtnahme auf diese Zusammenhänge fordert der Verfassungsgerichtshof (VfGH 16.12.1987, G 110/87 ua, Slg 11590) zu Recht, dass der automationsunterstützte Bescheid tatsächlich von der in ihm angegebenen Verwaltungsbehörde veranlasst wurde (vgl. dazu auch *Ritz*, BAO-Kommentar², § 96 Tz. 10; *Rombold*, Rechtswidrige Verspätungszuschläge durch "Nichtbescheide", SWK 2004, S 434). Dem im gegenständlichen Fall der Berufungswerberin als "Bescheid über die Festsetzung eines Verspätungszuschlages" zugegangenen Schriftstück fehlt – auch wenn sonst alle formalen Voraussetzungen vorliegen - ein wesentliches Kriterium, nämlich, dass es auf eine Willensbildung von Organen der zuständigen

Behörde zurückzuführen ist. Würde man diesem wesentlichen Merkmal keine entsprechende Bedeutung beimessen, müsste man jedem von einer im Umgang mit Textverarbeitungsprogrammen versierten beliebigen Person erstellten Schriftstück, das äußerlich der Form eines abgabenbehördlichen Bescheides entspricht, den Bescheidcharakter zusprechen. Erst im Zuge eines Rechtsmittelverfahrens könnte der "Bescheidadressat" sein Rechtsschutzinteresse durchsetzen. Dies ist jedoch mit dem in den zitierten Erkenntnissen des Verfassungsgerichtshofes zum Ausdruck kommenden verfassungsrechtlich gewährleisteten Rechtsschutzinteresse keinesfalls vereinbar und kommt einer denkbaren Gesetzesanwendung gleich.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Linz, am 5. Jänner 2005