



Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Dr.M., vertreten durch Dr. Josef Schlager, Steuerberater, 4040 Linz, Freistädterstraße 307, vom 8. August 2002 gegen das als "Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2000" bezeichnete Schriftstück des Finanzamtes Urfahr vom 11. Juli 2002 entschieden:

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

Begründung

Sachverhalt:

Dem Berufungswerber wurde mit Bescheid des Finanzamtes Urfahr vom 11. Juli 2002 die Einkommensteuer für 2000 vorgeschrieben. Gleichzeitig wurden auf dessen Abgabenkonto Anspruchszinsen in Höhe von 55,67 € als Lastschrift verbucht.

Von der Bundesrechenzentrum GmbH, 1030 Wien, Hintere Zollamtsstraße 4, wurde ein als "Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2000" bezeichnetes Schriftstück automationsunterstützt erstellt und an den Berufungswerber versendet.

Die gegenständliche Berufung richtet sich gegen diesen "Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2000" vom 11. Juli 2002.

Die Berufung wurde am 11. Juli 2003 dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Der Referent hat das Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr im Schreiben vom 10. November 2004 ersucht mitzuteilen, 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 am 17. November 2004 eingelangten Stellungnahme mit, dass kein Organ des Finanzamtes die Erlassung des angefochtenen Bescheides genehmigt hat. Organe des Finanzamtes seien dazu nicht imstande gewesen. Es sei nicht möglich gewesen, auf den automationsunterstützt ablaufenden Vorgang der Bescheidausfertigung einen bestimmenden Einfluss zu nehmen.

Der Schriftverkehr mit dem Finanzamt wurde dem Berufungswerber zur Kenntnis gebracht und es wurde ersucht, eine Ablichtung des angefochtenen „Bescheides“ vorzulegen, was auch erfolgt ist.

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*, Verwaltungsverfahrensrecht⁷(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 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*, Verwaltungsverfahrensrecht⁷(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 im 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 automations- unterstützt 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 von Anspruchszielen 2000" 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 von Anspruchszinsen 2000" 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 ist 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 der dem Berufungswerber vorgeschriebenen Einkommensteuer für 2000 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 auch jene vom Gesetzgeber ermächtigte Verwaltungseinheit, die für die Erlassung des Bescheides über die Festsetzung von Anspruchszinsen zuständig war. Es scheint auch das Finanzamt als jene Stelle auf, die das als "Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2000" 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 allfällige generelle Weisung des Bundesministeriums für Finanzen, die Anspruchszinsen im Zusammenhang mit der Einkommensteuer 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, Bundesverfassungsrecht*⁹, (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, Bundesverfassungsrecht*⁹, (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-Kommentar*², § 96 Tz. 10; *Rombold, Rechtswidrige Verspätungszuschläge durch "Nichtbescheide"*, SWK 2004, S 434). Dem im gegenständlichen Fall dem Berufungswerber als "Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2000" 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 denkunmöglichen Gesetzesanwendung gleich.

Linz, am 5. Jänner 2005