



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des D.A., vertreten durch Mag. Walter Dienstl & Partner KEG, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, 1040 Wien, Prinz-Eugen-Straße 58, vom 23. Mai 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 18. Mai 2005 über die Festsetzung von Anspruchszinsen (§ 205 BAO) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 18. Mai 2005 wurden die Anspruchszinsen für die Einkommensteuer 2003 des Berufungswerbers (Bw.) in einer Höhe von € 436,54 festgesetzt.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung vom 23. Mai 2005 wird die Gutschrift der Anspruchszinsen in Höhe von € 436,54 beantragt und ausgeführt, dass zu hinterfragen sei, ob das angefochtene Schriftstück, welches automationsunterstützt, ohne Eingriffsmöglichkeit des für die Entscheidung zuständigen Finanzamtes von der Bundesrechenzentrum GmbH erstellt worden sei, ein Bescheid sei. Der Verfassungsgerichtshof führt im Erkenntnis vom 16. Dezember 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 Rechtschutzes 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 gegenständlichen Fall habe kein Organ des Finanzamtes die Möglichkeit gehabt, auf den automationsunterstützt ablaufenden Vorgang der Bescheidausfertigung einen bestimmenden Einfluss zu nehmen. Damit fehle jedoch dem als Bescheid bezeichneten Schriftstück ein Merkmal, das nach der zitierten Lehre und Rechtsprechung ein wesentliches Element der Bescheidqualität sei. Ein Bescheid sei mehr als ein Schriftstück, das nach außen hin alle erforderlichen Bescheidmerkmale aufweise. Ein Bescheid liege nur vor, wenn das Schriftstück mit normativem Inhalt auf Grund einer entsprechenden Willensbildung bei jener Behörde entstanden sei, die als bescheiderlassende Behörde aufscheine. Aus dem Fehlen dieses Willens, hoheitlich zu handeln, werde auf das Fehlen des normativen Gehaltes des Aktes geschlossen und einem Schriftstück, das nicht auf diese Willensbildung zurückzuführen sei, fehle der Bescheidcharakter.

Im gegenständlichen Fall haben die Organe des zuständigen Finanzamtes weder die Möglichkeit gehabt, in dem bei der Firma Bundesrechenzentrum GmbH automationsunterstützt ablaufenden Vorgang der Ausfertigung des Bescheides einzugreifen, noch sei dieser Vorgang vom Finanzamt in Gang gesetzt worden, da dieser Ablauf ausschließlich von einem Computerprogramm gesteuert worden sei. Damit mangle 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.

Unter Bedachtnahme auf diese Zusammenhänge forderte 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 dem Berufungswerber als Bescheid zugegangenen Schriftstück fehle – auch wenn sonst alle

formalen Voraussetzungen vorliegen – ein wesentliches Kriterium, nämlich, dass es auf eine Willensbildung von Organen der zuständigen Behörde zurückzuführen sei. 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 entspreche, den Bescheidcharakter zusprechen. Erst im Zuge eines Rechtsmittelverfahrens könnte der "Bescheidadressat" sein Rechtsschutzinteresse durchsetzen. Dies sei jedoch mit dem in den zitierten Erkenntnissen des Verfassungsgerichtshofes zum Ausdruck kommenden verfassungsrechtlich gewährleisteten Rechtsschutzinteresse keinesfalls vereinbar und komme einer denkunmöglichen Gesetzesanwendung gleich (vgl. vor allem UFS 5.1.2005, RV/0305-L/03).

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16. Juni 2005 hat das Finanzamt Wien 1/23 die Berufung als unbegründet abgewiesen und ausgeführt, dass eine Auseinandersetzung mit der Festsetzung von Anspruchszinsen dem Grunde und/oder der Höhe nach entbehrlich erscheint, da die Berufung keine diesbezüglichen Vorbringen enthalte.

Der Bescheid enthalte alle nach § 93 Abs. 2 und 3 BAO in Verbindung mit § 96 BAO erforderlichen Bestandteile (Merkmale) eines Bescheides, weshalb ihm der Bescheidcharakter nicht abgesprochen werden könne. Lediglich bei Erledigungen der Behörde ohne Spruch, somit ohne normativem Inhalt, handle es sich um keine Bescheide.

Die Rechtsansicht des Bw., wonach dem angefochtenen Bescheid keine Bescheidqualität zukomme, lasse sich mit Literatur und Judikatur nicht in Einklang bringen (vgl. Ritz BAO-Kommentar², RZ 8 zu § 93). In seinem – in der Berufung zitierten – Erkenntnis vom 16.12.1987, VfSlg. 11560, habe der VfGH zu Recht erkannt, dass das Gesetzesprüfungsverfahren hinsichtlich einer Bestimmung des Verwaltungsstrafverfahrens und das Verordnungsprüfungsverfahren hinsichtlich einer Verordnung der Bundespolizeidirektion Wien eingestellt worden sei und Bestimmungen des Verwaltungsstrafgesetzes nicht als verfassungswidrig aufgehoben worden seien. Zu den Ausführungen des Gerichtshofes im genannten Erkenntnis "die Willensbildung im Zuge der Programmierung des Computerprogrammes sei unzureichend, zumal diese nicht vom zuständigen Finanzamt ausgegangen sei", sei auszuführen: Dadurch, dass im Rahmen des Vollzugs der Bestimmungen über die Nebenansprüche (Anspruchszinsen) durch das Finanzamt die EDV zum Einsatz gelange, seien ihr jedenfalls auch die ergangenen Bescheide zuzurechnen, auch wenn die diesen Bescheiden zu Grunde liegende Programmierung von der Bundesrechenzentrum GmbH durchgeführt worden sei. Wie außerdem die vom Finanzamt als zulässig angesehene Berufung vom 23. Mai 2005 zeige, sei dem Rechtsschutzinteresse des

Abgabepflichtigen durch die Möglichkeit der Anfechtbarkeit des Bescheides hinreichend Rechnung getragen worden.

Im Vorlageantrag des Bw. vom 20. Juli 2005 wird nochmals darauf hingewiesen, dass ein Bescheid nur vorliege, wenn das Schriftstück mit normativem Inhalt auf Grund einer entsprechenden Willensbildung bei jener Behörde entstanden sei, die als bescheiderlassende Behörde aufscheine. Vergleiche VfGH 16.12.1987, VfSlg. 115900 sowie Entscheidung des UFS Linz vom 5. Jänner 2005, RV/0305-L/03.

Der oben genannte Bescheid sei von der Bundesrechenzentrum GmbH, 1030 Wien, Hintere Zollamtstraße 4, erstellt und versandt worden. Die Erlassung des Bescheides sei von keinem Organ des Finanzamtes Wien 1/23 genehmigt und es sei nicht möglich gewesen, auf den automationsunterstützt ablaufenden Vorgang der Bescheidausfertigung einen bestimmenden Einfluss zu nehmen. Es fehle daher der Wille der Behörde, hoheitliche Gewalt zu üben, es komme daher diesem Akt kein normativer Gehalt zu. Nur wenn die Behörde den Willen hätte, eine "bindende Regelung" zu erlassen, könne das Vorliegen eines Bescheides angenommen werden (siehe Walter/Mayer, Verwaltungsverfahrensrecht 1999, Rz.384, vgl. UFS w.o.).

Ergänzend wird mitgeteilt, dass der Bw. mit der Aussetzung der Entscheidung gemäß § 281 BAO einverstanden sei.

Mit ho. Bescheid vom 17. Oktober 2005 wurde die Entscheidung über die Berufung des Bw. gemäß § 281 Abs. 1 BAO ausgesetzt. Wie erst kürzlich bekannt wurde hat der Verwaltungsgerichtshof bereits mit Erkenntnis vom 14. Dezember 2006, 2005/14/0016, über die Beschwerde, die Grund für die Aussetzung der Berufung war, entschieden und darin auf das Erkenntnis vom 14. Dezember 2006, 2005/14/0014 und gemäß § 43 Abs. 2 VwGG die dort genannten Gründe erwiesen.

Begründet wurde die Entscheidung im Wesentlichen damit, dass "gegen die vom einfachen Gesetzgeber getroffene Regelung des § 96 letzter Satz BAO keine verfassungsrechtlichen Bedenken bestehen. Die Programmierung einer Datenverarbeitungsanlage, mit deren Hilfe automationsunterstützte Bescheide erlassen werden dürfen, müsse nicht von der Verwaltungseinheit erfolgen, die sachlich und örtlich zuständig ist. Eine behördliche Entscheidung, die zu Gänze "automationsunterstützt" also maschinell und programmgesteuert erfolgt, sei dann verfassungsrechtlich zulässig, wenn die Eingabe der entscheidungsrelevanten Daten (also sämtliche Sachverhalts- und Tatbestandselemente) und die Programmsteuerung (also der Subsumptionsvorgang) durch die zuständige Behörde oder einen von ihr Beauftragten (Dienstleister) erfolgt."

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 205 Abs. 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus den Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen, nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen.

Gemäß § 205 Abs. 2 BAO betragen die Anspruchszinsen pro Jahr 2 % über dem Basiszinssatz und sind für einen Zeitraum von höchstens 42 Monaten festzusetzen. Anspruchszinsen, die den Betrag von € 50,00 nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

Gemäß § 205 Abs. 3 BAO kann der Abgabepflichtige, auch wiederholt, auf Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer Anzahlungen dem Finanzamt bekannt geben. Anzahlungen sowie Mehrbeträge zu bisher bekannt gegebenen Anzahlungen gelten für die Verrechnung nach § 214 am Tag der jeweiligen Bekanntgabe als fällig. Wird eine Anzahlung in gegenüber der bisher bekannt gegebenen Anzahlung verminderter Höhe bekannt gegeben, so wirkt die hieraus entstehende, auf die bisherige Anzahlung zu verrechnende Gutschrift auf den Tag der Bekanntgabe der vermindernden Anzahlung zurück. Entrichtete Anzahlungen sind auf die Einkommensteuer- bzw. Körperschaftsteuerschuld höchstens im Ausmaß der Nachforderung zu verrechnen. Soweit keine solche Verrechnung zu erfolgen hat, sind die Anzahlungen gutzuschreiben; die Gutschrift wird mit Bekanntgabe des im Abs. 1 genannten Bescheides wirksam. Mit Ablauf des Zeitraumes des Abs. 2 dritter Satz sind noch nicht verrechnete und nicht bereits gutgeschriebene Anzahlungen gutzuschreiben.

Dem angefochtenen Anspruchszinsenbescheid liegt die im Einkommensteuerbescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 18. Mai 2005 für das Jahr 2003 ausgewiesene Abgabennachforderung von € 19.978,81 zugrunde. Der Bw. bekämpft den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2003 zusammengefasst allein mit der Begründung, dass dem Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen die Bescheidqualität fehle.

Den zu dieser Frage ergangenen Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes vom 14. Dezember 2006, 2005/14/0014, 0016, ist im Wesentlichen zu entnehmen, dass gegen die vom einfachen Gesetzgeber getroffene Regelung des § 96 letzter Satz BAO keine verfassungsrechtlichen Bedenken bestehen. Die Programmierung einer Datenverarbeitungsanlage, mit deren Hilfe automationsunterstützte Bescheide erlassen werden dürfen, muss nicht von der Verwaltungseinheit erfolgen, die sachlich und örtlich zuständig ist. Eine behördliche Entscheidung, die zur Gänze "automationsunterstützt", also maschinell und programmgesteuert erfolgt, ist dann verfassungsrechtlich zulässig, wenn die Eingabe der entscheidungsrelevanten Daten (also sämtliche Sachverhalts- und Tatbestandselemente) und die Programmsteuerung (also der Subsumtionsvorgang) durch die zuständige Behörde oder einen von ihr Beauftragten (Dienstleister) erfolgt. Somit wurde die Bescheidqualität von automationsunterstützt erstellten Bescheiden bestätigt.

Grundsätzlich ist festzuhalten, dass Anspruchszinsenbescheide an die Höhe der im Bescheidspruch des Einkommensteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung oder Gutschrift gebunden sind. Die Festsetzung von Anspruchszinsen ist verschuldensunabhängig

und allein von der zeitlichen Komponente, nämlich wann der Einkommensteuerbescheid dem Abgabepflichtigen bekannt gegeben wurde und von der Höhe des Nachforderungsbetrages abhängig.

Da weder aus dem Berufungsvorbringen noch aus dem Einkommensteuerakt Argumente ersichtlich sind, wonach der Einkommensteuerbescheid 2003 nicht rechtswirksam erlassen oder dass die Höhe der Anspruchszinsen nicht korrekt berechnet worden wäre, war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 17. April 2007