

TE Vwgh Erkenntnis 2025/2/19 Ra 2024/13/0081

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 19.02.2025

Index

L37293 Wasserabgabe Niederösterreich
L69303 Wasserversorgung Niederösterreich
000
001 Verwaltungsrecht allgemein
10 Verfassungsrecht
14/01 Verwaltungsorganisation
32 Steuerrecht
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht
34 Monopole
40/01 Verwaltungsverfahren
40/02 Sonstiges Verwaltungsverfahren

Norm

AbgÄG 2016
AVG §18 Abs3
AVG §18 Abs4
BAO §1 Abs1
BAO §177
BAO §183 Abs4
BAO §2a
BAO §2a idF 2013/I/070
BAO §280 Abs1 litf idF 2018/I/062
BAO §280 idF 2018/I/062
BAO §96
BAO §96 Abs2
BAO §96 idF 2019/I/103
BFGG 2014 §24 Abs5 idF 2016/I/117
BFGG 2014 §24 Abs5 idF 2018/I/062
E-GovG 2004 §2 Z1
E-GovG 2004 §2 Z5
Gdwasserleitungsg NÖ 1978 §10 Abs8
JStG 2018

SteuerreformG 2020

VwGVG 2014 §1

VwGVG 2014 §17

VwGVG 2014 §54

VwRallg

1. AVG § 18 heute
2. AVG § 18 gültig ab 01.01.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 5/2008
3. AVG § 18 gültig von 01.03.2004 bis 31.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2004
4. AVG § 18 gültig von 01.01.2002 bis 29.02.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 137/2001
5. AVG § 18 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 158/1998
6. AVG § 18 gültig von 01.07.1995 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 471/1995
7. AVG § 18 gültig von 01.02.1991 bis 30.06.1995

1. AVG § 18 heute
2. AVG § 18 gültig ab 01.01.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 5/2008
3. AVG § 18 gültig von 01.03.2004 bis 31.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2004
4. AVG § 18 gültig von 01.01.2002 bis 29.02.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 137/2001
5. AVG § 18 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 158/1998
6. AVG § 18 gültig von 01.07.1995 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 471/1995
7. AVG § 18 gültig von 01.02.1991 bis 30.06.1995

1. BAO § 1 heute
2. BAO § 1 gültig ab 01.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2019
3. BAO § 1 gültig von 14.01.2010 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/2010
4. BAO § 1 gültig von 26.03.2009 bis 13.01.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
5. BAO § 1 gültig von 01.01.1995 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
6. BAO § 1 gültig von 19.04.1980 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 177 heute
2. BAO § 177 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 183 heute
2. BAO § 183 gültig ab 20.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
3. BAO § 183 gültig von 19.04.1980 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 2a heute
2. BAO § 2a gültig von 01.01.2014 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 2a gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 70/2013

1. BAO § 2a heute
2. BAO § 2a gültig von 01.01.2014 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 2a gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 70/2013

1. BAO § 280 heute
2. BAO § 280 gültig ab 15.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
3. BAO § 280 gültig von 01.01.2017 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
4. BAO § 280 gültig von 01.03.2014 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
5. BAO § 280 gültig von 01.01.2014 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
6. BAO § 280 gültig von 31.12.2004 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
7. BAO § 280 gültig von 09.05.1969 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 134/1969

1. BAO § 280 heute
2. BAO § 280 gültig ab 15.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
3. BAO § 280 gültig von 01.01.2017 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
4. BAO § 280 gültig von 01.03.2014 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
5. BAO § 280 gültig von 01.01.2014 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
6. BAO § 280 gültig von 31.12.2004 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004

7. BAO § 280 gültig von 09.05.1969 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 134/1969

1. BAO § 96 heute

2. BAO § 96 gültig ab 30.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019

3. BAO § 96 gültig von 18.07.1987 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1987

4. BAO § 96 gültig von 09.05.1969 bis 17.07.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 134/1969

1. BAO § 96 heute

2. BAO § 96 gültig ab 30.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019

3. BAO § 96 gültig von 18.07.1987 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1987

4. BAO § 96 gültig von 09.05.1969 bis 17.07.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 134/1969

1. BAO § 96 heute

2. BAO § 96 gültig ab 30.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019

3. BAO § 96 gültig von 18.07.1987 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1987

4. BAO § 96 gültig von 09.05.1969 bis 17.07.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 134/1969

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bachler, den Hofrat MMag. Maislinger, die Hofrätinnen Dr. Reinbacher und Dr.in Lachmayer sowie den Hofrat Dr. Bodis als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Lukacic-Marinkovic, über die Revision des Dr. P in B, vertreten durch die Dr. Gerhard Rößler Rechtsanwalt KG in 3910 Zwettl, Schulgasse 18, gegen das Erkenntnis des Landesverwaltungsgerichts Niederösterreich vom 3. Juni 2024, Zl. LVwG-AV-472/001-2024, betreffend Wasserbezugsgebühr für 2. Oktober 2022 bis 21. November 2023 (belangte Behörde vor dem Verwaltungsgericht: Gemeindevorstand der Marktgemeinde B; weitere Partei: Niederösterreichische Landesregierung), zu Recht erkannt:

Spruch

Das angefochtene Erkenntnis wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Die Marktgemeinde B hat dem Revisionswerber Aufwendungen in der Höhe von € 1.346,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen. Das Mehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

1

Mit Bescheid vom 9. Jänner 2024 setzte der Bürgermeister gegenüber dem Revisionswerber für den Abrechnungszeitraum 2. Oktober 2022 bis 21. November 2023 die Wasserbezugsgebühr für eine näher genannte Liegenschaft mit „Gesamt netto“ 9.299,50 € fest (Wasserbezug: 5.314 m³). Abzüglich einer verrechneten Akontozahlung (netto) von 140,20 € und zuzüglich Umsatzsteuer ergab sich ein Nachverrechnungsbetrag von 10.075,21 €.

2

Der Revisionswerber erhob gegen diesen Bescheid Berufung. Er machte geltend, er sei nicht Eigentümer der Liegenschaft. Er habe lediglich ein Wohnrecht auf Lebenszeit, sei aber vertraglich verpflichtet, die Betriebskosten zu zahlen. Der angebliche Wasserverbrauch sei unrichtig ermittelt worden.

3

Mit Bescheid vom 25. März 2024 gab der Gemeindevorstand der Berufung keine Folge.

4

Der Revisionswerber erhob gegen diesen Bescheid Beschwerde. Er machte geltend, er sei nicht (mehr) Eigentümer der Liegenschaft. Einzige Erklärung für den angeblichen Wasserverbrauch von rund 5.000 Kubikmetern könne - wie näher dargelegt wird - nur ein „Rollensprung“ im Wasserzähler sein.

5

Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das Verwaltungsgericht die Beschwerde als unbegründet ab. Es sprach aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig sei.

6

Nach Schilderung des Verfahrensgeschehens führte das Verwaltungsgericht im Wesentlichen aus, der Revisionswerber sei im Abrechnungszeitraum 2. Oktober 2022 bis 21. November 2023 Eigentümer der näher genannten Liegenschaft gewesen. Der Zählerstand von 81 m³ am 2. Oktober 2022 und von 5.395 m³ am 21. November 2023 sei erhoben und

dokumentiert worden. Der Wasserzähler sei nach dem Ausbau vom Bundesamt für Eich- und Vermessungswesen überprüft worden. In dessen Gutachten vom 8. März 2024 sei ausgeführt worden, dass der Wasserzähler richtig anzeige und dieser auch die Bedingungen für die Verkehrsfähigkeit einhalte. Mit Beschluss des Bezirksgerichtes vom 22. April 2024 sei der Übergabevertrag (betreffend die gegenständliche Liegenschaft) vom 12. September 2023 intabuliert worden.

7

Abgabenschuldner sei der Grundstückseigentümer im Zeitpunkt des Entstehens des Abgabenanspruches. Der Revisionswerber sei erst seit 22. April 2024 nicht mehr Eigentümer der Liegenschaft; die Erlassung des Abgabenbescheides vom 9. Jänner 2024 sei somit nicht zu beanstanden.

8

Der Abgabenanspruch entstehe mit Ablauf des Ablesungszeitraumes, in dem die der Berechnung der Wasserbezugsgebühr zu Grunde gelegte Wassermenge verbraucht worden sei, und zwar unabhängig von einer tatsächlich erfolgten Ablesung. Eine Ablesung der verbrauchten Wassermenge sei am 2. Oktober 2022 und am 21. November 2023 erfolgt. Bei der Ermittlung der verbrauchten Wassermenge sei die Differenz der dabei angezeigten Kubikmeteranzahlen heranzuziehen. Diese Verbrauchsmenge könne der Berechnung zu Grunde gelegt werden, da die Überprüfung des Wasserzählers keine technischen Beanstandungen ergeben habe. Die Beschwerde sei daher als unbegründet abzuweisen gewesen.

9

Gegen dieses Erkenntnis wendet sich die vorliegende Revision. Zur Zulässigkeit wird u.a. geltend gemacht, das von der Berufungsbehörde eingeholte Gutachten sei dem (unvertretenen) Revisionswerber trotz wiederholter Aufforderung (gegenüber dem Bürgermeister und der belangten Behörde) erst vom Verwaltungsgericht, und zwar einen Tag vor der mündlichen Verhandlung übermittelt worden. Eine angemessene Frist zur Abgabe einer Stellungnahme zum Gutachten oder zur Vorlage eines Gegengutachtens sei auch nicht faktisch eingeräumt worden. Der Revisionswerber habe dazu auch die Anberaumung weiterer Verhandlungen beantragt. Wäre dem Revisionswerber das Gutachten fristgerecht übermittelt worden und wäre er zur Abgabe einer Stellungnahme aufgefordert worden, hätte er das Gutachten durch Einholung eines Gegengutachtens widerlegen können. Das Gericht hätte dann zum Ergebnis kommen müssen, dass eine Fehlfunktion des Wasserzählers vorgelegen sei und der Revisionswerber deutlich weniger Wasser verbraucht habe.

10

Nach Einleitung des Vorverfahrens erstatteten die belangte Behörde und die Niederösterreichische Landesregierung Revisionsbeantwortungen.

11

Im Zuge einer ergänzenden Aktenvorlage teilte das Verwaltungsgericht mit, die angefochtene Entscheidung sei „elektronisch unterschrieben“ worden.

12

Über Vorhalt des Verwaltungsgerichtshofes äußerten sich der Revisionswerber, die Niederösterreichische Landesregierung und der Bundesminister für Finanzen zur Frage der Wirksamkeit der angefochtenen Entscheidung.

13

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

14

Die Revision ist zulässig und begründet.

1. Zum anwendbaren Verfahrensrecht

15

Nach Art. 136 Abs. 2 B-VG wird das Verfahren der Verwaltungsgerichte mit Ausnahme des Verwaltungsgerichtes des Bundes für Finanzen durch ein besonderes Bundesgesetz einheitlich geregelt. Nach Artikel 136, Absatz 2, B-VG wird das Verfahren der Verwaltungsgerichte mit Ausnahme des Verwaltungsgerichtes des Bundes für Finanzen durch ein besonderes Bundesgesetz einheitlich geregelt.

16

Gemäß Art. 136 Abs. 3 B-VG wird das Verfahren des Verwaltungsgerichtes des Bundes für Finanzen durch Bundesgesetz geregelt. Durch Bundesgesetz kann auch das Abgabenverfahren vor den Verwaltungsgerichten der Länder geregelt werden. Gemäß Artikel 136, Absatz 3, B-VG wird das Verfahren des Verwaltungsgerichtes des Bundes

für Finanzen durch Bundesgesetz geregelt. Durch Bundesgesetz kann auch das Abgabenverfahren vor den Verwaltungsgerichten der Länder geregelt werden.

17

In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage zur Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012, BGBl. I Nr. 51 (1618 BlgNR 24. GP 18 f), wurde dazu insbesondere ausgeführt, das Verfahren der Verwaltungsgerichte (mit Ausnahme des Verwaltungsgerichtes des Bundes für Finanzen) solle nach dem vorgeschlagenen Art. 136 Abs. 2 durch ein besonderes Bundesgesetz einheitlich geregelt werden können. Dazu wurde weiter ausgeführt, dieses Verfahren solle sich einschließlich der Kostentragung am AVG orientieren; das AVG und das VStG sollten subsidiär anwendbar sein. Zum Verfahren des Verwaltungsgerichtes des Bundes für Finanzen wurde lediglich ausgeführt, dieses solle durch Bundesgesetz (nicht notwendigerweise durch ein besonderes Bundesgesetz) geregelt werden können. Die Möglichkeit, durch Bundesgesetz auch das Abgabenverfahren vor den Verwaltungsgerichten der Länder zu regeln (Art. 136 Abs. 3 zweiter Satz B-VG) wurde nicht erläutert (vgl. auch Faber, Verwaltungsgerichtsbarkeit, Art. 136 B-VG Rz 21). In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage zur Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012, Bundesgesetzblatt, I Nr. 51 (1618 BlgNR 24. Gesetzgebungsperiode 18, f), wurde dazu insbesondere ausgeführt, das Verfahren der Verwaltungsgerichte (mit Ausnahme des Verwaltungsgerichtes des Bundes für Finanzen) solle nach dem vorgeschlagenen Artikel 136, Absatz 2, durch ein besonderes Bundesgesetz einheitlich geregelt werden können. Dazu wurde weiter ausgeführt, dieses Verfahren solle sich einschließlich der Kostentragung am AVG orientieren; das AVG und das VStG sollten subsidiär anwendbar sein. Zum Verfahren des Verwaltungsgerichtes des Bundes für Finanzen wurde lediglich ausgeführt, dieses solle durch Bundesgesetz (nicht notwendigerweise durch ein besonderes Bundesgesetz) geregelt werden können. Die Möglichkeit, durch Bundesgesetz auch das Abgabenverfahren vor den Verwaltungsgerichten der Länder zu regeln (Artikel 136, Absatz 3, zweiter Satz B-VG) wurde nicht erläutert vergleiche, auch Faber, Verwaltungsgerichtsbarkeit, Artikel 136, B-VG Rz 21).

18

Gemäß § 1 VwGVG (in der Stammfassung des Verwaltungsgerichtsbarkeits-Ausführungsgesetzes 2013, BGBl. I Nr. 33) regelt dieses Bundesgesetz das Verfahren der Verwaltungsgerichte mit Ausnahme des Bundesfinanzgerichtes. Gemäß Paragraph eins, VwGVG (in der Stammfassung des Verwaltungsgerichtsbarkeits-Ausführungsgesetzes 2013, Bundesgesetzblatt, I Nr. 33) regelt dieses Bundesgesetz das Verfahren der Verwaltungsgerichte mit Ausnahme des Bundesfinanzgerichtes.

19

Nach § 17 VwGVG (ebenfalls in der Fassung BGBl. I Nr. 33/2013) sind auf das Verfahren über Beschwerden, soweit in diesem Bundesgesetz nicht anderes bestimmt ist, die Bestimmungen des AVG (mit näher genannten Ausnahmen), die Bestimmungen der BAO, des AgrVG und des DVG und im Übrigen jene verfahrensrechtlichen Bestimmungen in Bundes- oder Landesgesetzen sinngemäß anzuwenden, die die Behörde in dem dem Verfahren vor dem Verwaltungsgericht vorangegangenen Verfahren angewendet hat oder anzuwenden gehabt hätte. Nach Paragraph 17, VwGVG (ebenfalls in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 33 aus 2013,) sind auf das Verfahren über Beschwerden, soweit in diesem Bundesgesetz nicht anderes bestimmt ist, die Bestimmungen des AVG (mit näher genannten Ausnahmen), die Bestimmungen der BAO, des AgrVG und des DVG und im Übrigen jene verfahrensrechtlichen Bestimmungen in Bundes- oder Landesgesetzen sinngemäß anzuwenden, die die Behörde in dem dem Verfahren vor dem Verwaltungsgericht vorangegangenen Verfahren angewendet hat oder anzuwenden gehabt hätte.

20

In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage wurde im allgemeinen Teil (2009 BlgNR 24. GP 2) ausgeführt, es handle sich um die Erlassung eines besonderen Bundesgesetzes über das Verfahren der Verwaltungsgerichte (mit Ausnahme des Verwaltungsgerichtes des Bundes für Finanzen) in Ausführung zu Art. 136 Abs. 2 B-VG. Zu § 1 wurde in den Erläuterungen lediglich auf Art. 136 Abs. 2 B-VG verwiesen. Zu § 17 wurde ausgeführt, diese Bestimmung ordne für das Verfahren vor dem Verwaltungsgericht eine subsidiäre Anwendung der jeweils maßgeblichen Verfahrensgesetze an. Da gemäß Art. 131 Abs. 3 B-VG die Zuständigkeit des Bundesfinanzgerichtes nur so weit reiche, als die ihm zugewiesenen Angelegenheiten unmittelbar von den Abgabenbehörden des Bundes besorgt würden, sei auch eine subsidiäre Anwendbarerklärung der BAO erforderlich. In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage wurde im allgemeinen Teil (2009 BlgNR 24. Gesetzgebungsperiode 2,) ausgeführt, es handle sich um die Erlassung eines besonderen Bundesgesetzes über das Verfahren der Verwaltungsgerichte (mit Ausnahme des Verwaltungsgerichtes des Bundes für

Finanzen) in Ausführung zu Artikel 136, Absatz 2, B-VG. Zu Paragraph eins, wurde in den Erläuterungen lediglich auf Artikel 136, Absatz 2, B-VG verwiesen. Zu Paragraph 17, wurde ausgeführt, diese Bestimmung ordne für das Verfahren vor dem Verwaltungsgericht eine subsidiäre Anwendung der jeweils maßgeblichen Verfahrensgesetze an. Da gemäß Artikel 131, Absatz 3, B-VG die Zuständigkeit des Bundesfinanzgerichtes nur so weit reiche, als die ihm zugewiesenen Angelegenheiten unmittelbar von den Abgabenbehörden des Bundes besorgt würden, sei auch eine subsidiäre Anwendbarerklärung der BAO erforderlich.

21

Nach § 2a BAO in der Fassung Finanzverwaltungsgerichtsbarkeitsgesetz 2012, BGBl. I Nr. 14/2013, gelten die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes sinngemäß im Verfahren vor den Verwaltungsgerichten, soweit sie im Verfahren der belangten Abgabenbehörde gelten. In solchen Verfahren ist das VwGVG nicht anzuwenden. Nach Paragraph 2 a, BAO in der Fassung Finanzverwaltungsgerichtsbarkeitsgesetz 2012, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 14 aus 2013,, gelten die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes sinngemäß im Verfahren vor den Verwaltungsgerichten, soweit sie im Verfahren der belangten Abgabenbehörde gelten. In solchen Verfahren ist das VwGVG nicht anzuwenden.

22

In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (2007 BlgNR 24. GP 14) wurde dazu ausgeführt, die Verwaltungsgerichte seien keine Abgabenbehörden (im Sinn der §§ 1 und 2 BAO). Sie hätten die BAO (jedenfalls) dann im Beschwerdeverfahren anzuwenden, wenn die Beschwerde im Anwendungsbereich der BAO tätige (bzw. säumige) Abgabenbehörden treffe. Der zweite Satz des § 2a BAO über die Nichtanwendbarkeit des VwGVG diene der Klarstellung. In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (2007 BlgNR 24. Gesetzgebungsperiode 14,) wurde dazu ausgeführt, die Verwaltungsgerichte seien keine Abgabenbehörden (im Sinn der Paragraphen eins, und 2 BAO). Sie hätten die BAO (jedenfalls) dann im Beschwerdeverfahren anzuwenden, wenn die Beschwerde im Anwendungsbereich der BAO tätige (bzw. säumige) Abgabenbehörden treffe. Der zweite Satz des Paragraph 2 a, BAO über die Nichtanwendbarkeit des VwGVG diene der Klarstellung.

23

Mit dem Verwaltungsgerichtsbarkeits-Anpassungsgesetz - Bundesministerium für Finanzen (BGBl. I Nr. 70/2013) wurde in § 2a BAO der Satz angefügt, dass § 54 VwGVG jedoch sinngemäß für das Verfahren der Verwaltungsgerichte der Länder gilt. In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (2196 BlgNR 24. GP 8) wurde dazu ausgeführt, ungeachtet der nach § 2a BAO grundsätzlichen Nichtanwendbarkeit des VwGVG in Abgabenverfahren werde mit der Ausnahmebestimmung eine Harmonisierung mit dem Verwaltungsgerichtsbarkeits-Ausführungsgesetz 2013, BGBl. I Nr. 33/2013, erzielt. Es werde lediglich sichergestellt, dass § 54 VwGVG auch für Verwaltungsgerichte der Länder, für die auch im Abgabenverfahren Rechtspfleger tätig werden sollen, anwendbar sei. Mit dem Verwaltungsgerichtsbarkeits-Anpassungsgesetz - Bundesministerium für Finanzen Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 70 aus 2013,) wurde in Paragraph 2 a, BAO der Satz angefügt, dass Paragraph 54, VwGVG jedoch sinngemäß für das Verfahren der Verwaltungsgerichte der Länder gilt. In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (2196 BlgNR 24. Gesetzgebungsperiode 8,) wurde dazu ausgeführt, ungeachtet der nach Paragraph 2 a, BAO grundsätzlichen Nichtanwendbarkeit des VwGVG in Abgabenverfahren werde mit der Ausnahmebestimmung eine Harmonisierung mit dem Verwaltungsgerichtsbarkeits-Ausführungsgesetz 2013, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 33 aus 2013,, erzielt. Es werde lediglich sichergestellt, dass Paragraph 54, VwGVG auch für Verwaltungsgerichte der Länder, für die auch im Abgabenverfahren Rechtspfleger tätig werden sollen, anwendbar sei.

24

Die Erläuterungen der Regierungsvorlage zu § 17 VwGVG scheinen - in Übereinstimmung mit dem Wortlaut des § 1 VwGVG - davon auszugehen, dass das VwGVG (mit einer bloß subsidiären Anwendbarkeit der BAO) auf das Verfahren der Verwaltungsgerichte anwendbar ist, wenn es sich um Abgabenangelegenheiten handelt, die in erster Instanz nicht unmittelbar von Abgabenbehörden des Bundes besorgt wurden. Die Erläuterungen der Regierungsvorlage zu § 2a BAO gehen hingegen davon aus, dass die Verwaltungsgerichte die BAO anzuwenden haben, wenn die Beschwerde im Anwendungsbereich der BAO tätige oder säumige Abgabenbehörden „trifft“. Eine Einschränkung auf Abgabenbehörden des Bundes erfolgt hier nicht; die Bestimmungen der BAO gelten aber nach § 1 Abs. 1 BAO in Angelegenheiten der öffentlichen Abgaben auch dann, wenn die Abgaben durch Abgabenbehörden der Länder oder der Gemeinden zu erheben sind. Die Erläuterungen der Regierungsvorlage zu Paragraph 17, VwGVG scheinen - in Übereinstimmung mit dem Wortlaut des Paragraph eins, VwGVG - davon auszugehen, dass das VwGVG (mit einer bloß subsidiären Anwendbarkeit der BAO) auf das Verfahren der Verwaltungsgerichte anwendbar ist, wenn

es sich um Abgabenangelegenheiten handelt, die in erster Instanz nicht unmittelbar von Abgabenbehörden des Bundes besorgt wurden. Die Erläuterungen der Regierungsvorlage zu Paragraph 2 a, BAO gehen hingegen davon aus, dass die Verwaltungsgerichte die BAO anzuwenden haben, wenn die Beschwerde im Anwendungsbereich der BAO tätige oder säumige Abgabenbehörden „trifft“. Eine Einschränkung auf Abgabenbehörden des Bundes erfolgt hier nicht; die Bestimmungen der BAO gelten aber nach Paragraph eins, Absatz eins, BAO in Angelegenheiten der öffentlichen Abgaben auch dann, wenn die Abgaben durch Abgabenbehörden der Länder oder der Gemeinden zu erheben sind.

25

Im Hinblick auf die (insoweit auch erst später, mit BGBl. I Nr. 70/2013 erfolgte) Ergänzung des § 2a BAO ist abzuleiten, dass - entgegen dem offenbar programmatischen § 1 VwGVG - in jenen Abgabenangelegenheiten, die in erster Instanz von anderen Abgabenbehörden als jenen des Bundes besorgt werden, von den nunmehr in § 2a BAO auch explizit genannten Verwaltungsgerichten der Länder die BAO und nicht das VwGVG (mit Ausnahme dessen § 54 VwGVG) anzuwenden ist (vgl. bereits VwGH 16.12.2014, Ra 2014/16/0033; vgl. weiters Jantschgi in Köhler/Brandtner/Schmelz, VwGVG, § 1 VwGVG Tz 3, und aaO § 17 Tz 9; vgl. weiters Ritz/Koran, BAO7, § 2a Tz 2 f, unter Hinweis auch auf - nunmehr - § 59 Abs. 2 VwGVG). Im Hinblick auf die (insoweit auch erst später, mit Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 70 aus 2013, erfolgte) Ergänzung des Paragraph 2 a, BAO ist abzuleiten, dass - entgegen dem offenbar programmatischen Paragraph eins, VwGVG - in jenen Abgabenangelegenheiten, die in erster Instanz von anderen Abgabenbehörden als jenen des Bundes besorgt werden, von den nunmehr in Paragraph 2 a, BAO auch explizit genannten Verwaltungsgerichten der Länder die BAO und nicht das VwGVG (mit Ausnahme dessen Paragraph 54, VwGVG) anzuwenden ist vergleiche , bereits VwGH 16.12.2014, Ra 2014/16/0033; vergleiche , weiters Jantschgi in Köhler/Brandtner/Schmelz, VwGVG, Paragraph eins, VwGVG Tz 3, und aaO Paragraph 17, Tz 9; vergleiche , weiters Ritz/Koran, BAO7, Paragraph 2 a, Tz 2 f, unter Hinweis auch auf - nunmehr - Paragraph 59, Absatz 2, VwGVG).

2. Zur Genehmigung der Entscheidung des Verwaltungsgerichts

26

Gemäß § 18 Abs. 3 AVG (idF BGBl. I Nr. 5/2008) sind schriftliche Erledigungen vom Genehmigungsberechtigten mit seiner Unterschrift zu genehmigen; wurde die Erledigung elektronisch erstellt, kann an die Stelle dieser Unterschrift ein Verfahren zum Nachweis der Identität (§ 2 Z 1 E-GovG) des Genehmigenden und der Authentizität (§ 2 Z 5 E-GovG) der Erledigung treten. Gemäß Paragraph 18, Absatz 3, AVG in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 5 aus 2008,) sind schriftliche Erledigungen vom Genehmigungsberechtigten mit seiner Unterschrift zu genehmigen; wurde die Erledigung elektronisch erstellt, kann an die Stelle dieser Unterschrift ein Verfahren zum Nachweis der Identität (Paragraph 2, Ziffer eins, E-GovG) des Genehmigenden und der Authentizität (Paragraph 2, Ziffer 5, E-GovG) der Erledigung treten.

27

Nach § 18 Abs. 4 AVG hat jede schriftliche Ausfertigung u.a. den Namen des Genehmigenden zu enthalten. Ausfertigungen in Form von elektronischen Dokumenten müssen mit einer Amtssignatur (§ 19 E-GovG) versehen sein; Ausfertigungen in Form von Ausdrucken von mit einer Amtssignatur versehenen elektronischen Dokumenten oder von Kopien solcher Ausdrücke brauchen keine weiteren Voraussetzungen zu erfüllen. Sonstige Ausfertigungen haben die Unterschrift des Genehmigenden zu enthalten; an die Stelle dieser Unterschrift kann die Beglaubigung der Kanzlei treten, dass die Ausfertigung mit der Erledigung übereinstimmt und die Erledigung gemäß § 18 Abs. 3 AVG genehmigt worden ist. Nach Paragraph 18, Absatz 4, AVG hat jede schriftliche Ausfertigung u.a. den Namen des Genehmigenden zu enthalten. Ausfertigungen in Form von elektronischen Dokumenten müssen mit einer Amtssignatur (Paragraph 19, E-GovG) versehen sein; Ausfertigungen in Form von Ausdrucken von mit einer Amtssignatur versehenen elektronischen Dokumenten oder von Kopien solcher Ausdrücke brauchen keine weiteren Voraussetzungen zu erfüllen. Sonstige Ausfertigungen haben die Unterschrift des Genehmigenden zu enthalten; an die Stelle dieser Unterschrift kann die Beglaubigung der Kanzlei treten, dass die Ausfertigung mit der Erledigung übereinstimmt und die Erledigung gemäß Paragraph 18, Absatz 3, AVG genehmigt worden ist.

28

§ 18 Abs. 3 und 4 AVG - im Verfahrensregime des VwGVG gemäß § 17 VwGVG auch in Verfahren vor den Verwaltungsgerichten anwendbar (vgl. VwGH 4.6.2020, Ra 2020/22/0042) - unterscheiden zwischen der Genehmigung der Erledigung und der Beurkundung dieses Willensaktes einerseits, und der Ausfertigung, also der förmlichen Kundmachung dieses Willensaktes gegenüber Parteien und anderen Beteiligten andererseits (vgl. z.B. VwGH 30.6.2022,

Ra 2019/07/0116, mwN). Paragraph 18, Absatz 3, und 4 AVG - im Verfahrensregime des VwGVG gemäß Paragraph 17, VwGVG auch in Verfahren vor den Verwaltungsgerichten anwendbar vergleiche , VwGH 4.6.2020, Ra 2020/22/0042) - unterscheiden zwischen der Genehmigung der Erledigung und der Beurkundung dieses Willensaktes einerseits, und der Ausfertigung, also der förmlichen Kundmachung dieses Willensaktes gegenüber Parteien und anderen Beteiligten andererseits vergleiche , z.B. VwGH 30.6.2022, Ra 2019/07/0116, mwN).

29

Eine Genehmigung von elektronisch erstellten Erledigungen kann statt durch die Unterschrift auch durch ein Verfahren zum Nachweis der Identität und Authentizität erfolgen. Je nach technisch-organisatorischer Umsetzung in einem elektronischen Aktenverwaltungssystem kann die Identität z.B. auch durch ein Berechtigungs- und Rollenkonzept und die Authentizität durch einen Änderungsschutz oder die gesicherte Nachvollziehbarkeit von an Dokumenten vorgenommenen Änderungen gewährleistet sein (vgl. VwGH 15.10.2014, Ra 2014/08/0009, mwN). Im Bereich des elektronischen Aktes tritt die in diesem vorgenommene Genehmigung jedes einzelnen Bescheides an die Stelle der Unterschrift auf einer papierenen Urschrift (vgl. VwGH 19.6.2023, Ra 2023/09/0052, mwN). Eine Genehmigung von elektronisch erstellten Erledigungen kann statt durch die Unterschrift auch durch ein Verfahren zum Nachweis der Identität und Authentizität erfolgen. Je nach technisch-organisatorischer Umsetzung in einem elektronischen Aktenverwaltungssystem kann die Identität z.B. auch durch ein Berechtigungs- und Rollenkonzept und die Authentizität durch einen Änderungsschutz oder die gesicherte Nachvollziehbarkeit von an Dokumenten vorgenommenen Änderungen gewährleistet sein vergleiche , VwGH 15.10.2014, Ra 2014/08/0009, mwN). Im Bereich des elektronischen Aktes tritt die in diesem vorgenommene Genehmigung jedes einzelnen Bescheides an die Stelle der Unterschrift auf einer papierenen Urschrift vergleiche , VwGH 19.6.2023, Ra 2023/09/0052, mwN).

30

Liegt eine wirksame Genehmigung einer Erledigung nicht vor, kann dieser Mangel auch nicht durch eine fehlerfreie Ausfertigung saniert werden; eine Ausfertigung kann nur dann rechtliche Wirkungen zeitigen, wenn ihr eine genehmigte Erledigung zugrunde liegt (vgl. VwGH 4.6.2020, Ra 2020/22/0042, mwN). Liegt eine wirksame Genehmigung einer Erledigung nicht vor, kann dieser Mangel auch nicht durch eine fehlerfreie Ausfertigung saniert werden; eine Ausfertigung kann nur dann rechtliche Wirkungen zeitigen, wenn ihr eine genehmigte Erledigung zugrunde liegt vergleiche , VwGH 4.6.2020, Ra 2020/22/0042, mwN).

31

Auch Erledigungen, die im Anwendungsbereich der Bundesabgabenordnung ergehen, müssen zu ihrer Wirksamkeit bestimmte Mindestanforderungen erfüllen (vgl. VwGH 29.9.2022, Ra 2021/15/0052). Hierzu zählt insbesondere (im Allgemeinen) auch die Unterfertigung der Erledigung (vgl. z.B. VwGH 19.12.2024, Ra 2023/15/0040; Ritz/Koran, BAO7, § 93 Tz 22, mit Nachweisen aus der Rechtsprechung). Auch Erledigungen, die im Anwendungsbereich der Bundesabgabenordnung ergehen, müssen zu ihrer Wirksamkeit bestimmte Mindestanforderungen erfüllen vergleiche , VwGH 29.9.2022, Ra 2021/15/0052). Hierzu zählt insbesondere (im Allgemeinen) auch die Unterfertigung der Erledigung vergleiche , z.B. VwGH 19.12.2024, Ra 2023/15/0040; Ritz/Koran, BAO7, Paragraph 93, Tz 22, mit Nachweisen aus der Rechtsprechung).

32

Das Abgabenverfahrensrecht enthielt insoweit bis zum Jahressteuergesetz 2018 aber ausdrückliche Regelungen nur für die Ausfertigung, nicht hingegen für die interne Genehmigung (Urschrift):

33

§ 96 BAO sah in seiner Stammfassung (BGBl. Nr. 194/1961; in Übereinstimmung mit dem damaligen Wortlaut des § 18 Abs. 4 AVG; vgl. 228 BlgNR 9. GP 59) vor, dass alle schriftlichen Ausfertigungen der Abgabenbehörden u.a. mit der Unterschrift dessen versehen sein müssen, der die Erledigung genehmigt hat, wobei an die Stelle der Unterschrift des Genehmigenden auch eine Beglaubigung treten konnte. Mit BGBl. Nr. 134/1969 wurde diese Bestimmung dahin ergänzt, dass Ausfertigungen, „die in Lochkartentechnik oder in einem ähnlichen Verfahren“ hergestellt werden, weder einer Unterschrift noch einer Beglaubigung bedurften. Mit dem Zweiten Abgabenänderungsgesetz 1987, BGBl. Nr. 312/1987 wurde dieser letzte Satz dahin abgeändert, dass Ausfertigungen, die mittels automationsunterstützter Datenverarbeitung erstellt werden, weder einer Unterschrift noch einer Beglaubigung bedurften und, wenn sie weder eine Unterschrift noch eine Beglaubigung aufwiesen, als durch den Leiter der auf der Ausfertigung bezeichneten Abgabenbehörde genehmigt gelten. In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (108 BlgNR 17. GP 40 f) wurde darauf verwiesen, dass der Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 21. Juni 1985,

G 37/85, einem Antrag des Verwaltungsgerichtshofes auf Aufhebung des dem § 96 BAO letzter Satz vergleichbaren letzten Satzes des § 18 Abs. 4 AVG (idF BGBl. Nr. 199/1982) keine Folge gegeben habe. Der Verwaltungsgerichtshof habe aber in der Folge die Auffassung vertreten, dass auch in den Fällen der Herstellung einer Erledigungsausfertigung durch eine automatisierte Datenverarbeitungsanlage der erste Satz des § 96 BAO beachtet zu werden hätte und sohin die Urschrift einer Erledigung mit der Unterschrift des die Erledigung Genehmigenden versehen sein müsse. Diese Auffassung des Verwaltungsgerichtshofes würde im Hinblick auf die durch die Abgabenbehörden des Bundes durchzuführenden Massenverfahren einen gewaltigen Rückschritt bedeuten. Zur Vermeidung der näher ausgeführten Schwierigkeiten werde vorgeschlagen, § 96 BAO dahin zu ergänzen, dass die weder eine Unterschrift noch eine Beglaubigung aufweisenden, mittels automationsunterstützter Datenverarbeitung erstellten Erledigungen der Abgabenbehörden als durch den Leiter jener Abgabenbehörde, um deren Erledigung es sich handle, genehmigt gelten. Paragraph 96, BAO sah in seiner Stammfassung Bundesgesetzblatt Nr. 194 aus 1961,; in Übereinstimmung mit dem damaligen Wortlaut des Paragraph 18, Absatz 4, AVG; vergleiche 228, BlgNR 9. Gesetzgebungsperiode 59,) vor, dass alle schriftlichen Ausfertigungen der Abgabenbehörden u.a. mit der Unterschrift dessen versehen sein müssen, der die Erledigung genehmigt hat, wobei an die Stelle der Unterschrift des Genehmigenden auch eine Beglaubigung treten konnte. Mit Bundesgesetzblatt Nr. 134 aus 1969, wurde diese Bestimmung dahin ergänzt, dass Ausfertigungen, „die in Lochkartentechnik oder in einem ähnlichen Verfahren“ hergestellt werden, weder einer Unterschrift noch einer Beglaubigung bedurften. Mit dem Zweiten Abgabenänderungsgesetz 1987, Bundesgesetzblatt Nr. 312 aus 1987, wurde dieser letzte Satz dahin abgeändert, dass Ausfertigungen, die mittels automationsunterstützter Datenverarbeitung erstellt werden, weder einer Unterschrift noch einer Beglaubigung bedurften und, wenn sie weder eine Unterschrift noch eine Beglaubigung aufwiesen, als durch den Leiter der auf der Ausfertigung bezeichneten Abgabenbehörde genehmigt gelten. In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (108 BlgNR 17. Gesetzgebungsperiode 40, f) wurde darauf verwiesen, dass der Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 21. Juni 1985, G 37/85, einem Antrag des Verwaltungsgerichtshofes auf Aufhebung des dem Paragraph 96, BAO letzter Satz vergleichbaren letzten Satzes des Paragraph 18, Absatz 4, AVG in der Fassung Bundesgesetzblatt Nr. 199 aus 1982,) keine Folge gegeben habe. Der Verwaltungsgerichtshof habe aber in der Folge die Auffassung vertreten, dass auch in den Fällen der Herstellung einer Erledigungsausfertigung durch eine automatisierte Datenverarbeitungsanlage der erste Satz des Paragraph 96, BAO beachtet zu werden hätte und sohin die Urschrift einer Erledigung mit der Unterschrift des die Erledigung Genehmigenden versehen sein müsse. Diese Auffassung des Verwaltungsgerichtshofes würde im Hinblick auf die durch die Abgabenbehörden des Bundes durchzuführenden Massenverfahren einen gewaltigen Rückschritt bedeuten. Zur Vermeidung der näher ausgeführten Schwierigkeiten werde vorgeschlagen, Paragraph 96, BAO dahin zu ergänzen, dass die weder eine Unterschrift noch eine Beglaubigung aufweisenden, mittels automationsunterstützter Datenverarbeitung erstellten Erledigungen der Abgabenbehörden als durch den Leiter jener Abgabenbehörde, um deren Erledigung es sich handle, genehmigt gelten.

34

In einem kurze Zeit später ergangenen Erkenntnis führte der Verfassungsgerichtshof (VfGH 16.12.1987, G 110/87 u.a.) zu § 18 Abs. 4 AVG (idF BGBl. Nr. 199/1982) u.a. aus, der Begriff der „Ausfertigung“ in § 18 Abs. 4 AVG könne nicht von vornherein dem Begriff der Urschrift gegenübergestellt werden. Nicht jede schriftliche Ausfertigung beruhe auf einer Urschrift. Als Ausfertigung bezeichne das Gesetz vielmehr jede an die Partei gerichtete Erledigung. Von einer im Gesetz nicht ausdrücklich vorgesehenen Urschrift könne nur dort die Rede sein, wo die Kanzlei zu beglaubigen habe, dass eine Ausfertigung mit der (wie immer erfolgten) Erledigung übereinstimme und das Geschäftsstück die eigenhändig beigesetzte Genehmigung aufweise; dieses Geschäftsstück stelle dann eine „Urschrift“ dar. Ob in Fällen, die keiner Beglaubigung bedürfen (etwa automationsunterstützt ausgefertigte Erledigungen) eine Urschrift unterfertigt werden müsse, sei dem Wortlaut des Gesetzes nicht zu entnehmen. Entgegen der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stelle die Unterfertigung nur eine der möglichen Formen der Genehmigung einer Erledigung dar; die Organwalter einer Behörde, welche die Ausfertigung mittels automationsunterstützter Datenverarbeitung veranlassen, könnten auch anders als durch Unterfertigung einer Urschrift festgestellt werden (vgl. dazu auch Holzinger in FS Rosenzweig, 193 ff). In einem kurze Zeit später ergangenen Erkenntnis führte der Verfassungsgerichtshof (VfGH 16.12.1987, G 110/87 u.a.) zu Paragraph 18, Absatz 4, AVG in der Fassung Bundesgesetzblatt Nr. 199 aus 1982,) u.a. aus, der Begriff der „Ausfertigung“ in Paragraph 18, Absatz 4, AVG könne nicht von vornherein dem Begriff der Urschrift gegenübergestellt werden. Nicht jede schriftliche Ausfertigung beruhe auf einer Urschrift. Als Ausfertigung bezeichne das Gesetz vielmehr jede an die Partei gerichtete Erledigung. Von einer

im Gesetz nicht ausdrücklich vorgesehenen Urschrift könne nur dort die Rede sein, wo die Kanzlei zu beglaubigen habe, dass eine Ausfertigung mit der (wie immer erfolgten) Erledigung übereinstimme und das Geschäftsstück die eigenhändig beigesetzte Genehmigung aufweise; dieses Geschäftsstück stelle dann eine „Urschrift“ dar. Ob in Fällen, die keiner Beglaubigung bedürfen (etwa automationsunterstützt ausgefertigte Erledigungen) eine Urschrift unterfertigt werden müsse, sei dem Wortlaut des Gesetzes nicht zu entnehmen. Entgegen der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stelle die Unterfertigung nur eine der möglichen Formen der Genehmigung einer Erledigung dar; die Organwalter einer Behörde, welche die Ausfertigung mittels automationsunterstützter Datenverarbeitung veranlassen, könnten auch anders als durch Unterfertigung einer Urschrift festgestellt werden vergleiche , dazu auch Holzinger in FS Rosenzweig, 193 ff).

35

Im Hinblick auf diese Entscheidung des Verfassungsgerichtshofes wurde § 18 AVG mit BGBl. Nr. 357/1990 geändert. In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (1089 BlgNR 17. GP 10) wurde dazu ausgeführt, die Ergänzung ziele im Sinne des Erkenntnisses des Verfassungsgerichtshofes darauf ab, klarzustellen, dass die behördeninterne Genehmigung einer Entscheidung nicht in jedem Falle dadurch erfolgen müsse, dass eine „Urschrift“ des auszufertigenden Bescheids von dem Genehmigenden unterschrieben werde, sondern auch auf andere Weise erfolgen könne, vorausgesetzt, dass auch späterhin die erfolgte Genehmigung und die Person des Genehmigenden festgestellt werden könnten. Im Hinblick auf diese Entscheidung des Verfassungsgerichtshofes wurde Paragraph 18, AVG mit Bundesgesetzblatt Nr. 357 aus 1990, geändert. In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (1089 BlgNR 17. Gesetzgebungsperiode 10,) wurde dazu ausgeführt, die Ergänzung ziele im Sinne des Erkenntnisses des Verfassungsgerichtshofes darauf ab, klarzustellen, dass die behördeninterne Genehmigung einer Entscheidung nicht in jedem Falle dadurch erfolgen müsse, dass eine „Urschrift“ des auszufertigenden Bescheids von dem Genehmigenden unterschrieben werde, sondern auch auf andere Weise erfolgen könne, vorausgesetzt, dass auch späterhin die erfolgte Genehmigung und die Person des Genehmigenden festgestellt werden könnten.

36

Eine vergleichbare Änderung („Klarstellung“) der BAO unterblieb. Unter Hinweis u.a. auf die genannte Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes kam der Verwaltungsgerichtshof aber zum Ergebnis, § 96 erster Satz BAO setze voraus, dass eine Erledigung vom jeweiligen Organwalter zu genehmigen ist. Die BAO gehe damit vom Verständnis aus, dass ein wirksamer Bescheid nur zustande kommt, wenn er auf die Genehmigung eines Behördenorgans und somit auf dessen Willen zurückzuführen ist (vgl. VwGH 14.12.2006, 2005/14/0014). Eine nach außen in Erscheinung tretende Erledigung muss in jedem Einzelfall auf den Willen des durch das Gesetz zur Entscheidung berufenen Organes rückführbar sein; die einzelne Erledigung muss tatsächlich durch den Organwalter veranlasst werden (vgl. VwGH 24.11.2011, 2008/15/0205, mwN). Die Genehmigung musste aber nicht zwingend durch Unterfertigung einer „Urschrift“ erfolgen; als wirksame Genehmigung wurde auch eine elektronische Genehmigung („Freigabe“) der Erledigung angesehen (vgl. VwGH 16.12.2010, 2009/15/0002). Eine vergleichbare Änderung („Klarstellung“) der BAO unterblieb. Unter Hinweis u.a. auf die genannte Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes kam der Verwaltungsgerichtshof aber zum Ergebnis, Paragraph 96, erster Satz BAO setze voraus, dass eine Erledigung vom jeweiligen Organwalter zu genehmigen ist. Die BAO gehe damit vom Verständnis aus, dass ein wirksamer Bescheid nur zustande kommt, wenn er auf die Genehmigung eines Behördenorgans und somit auf dessen Willen zurückzuführen ist vergleiche , VwGH 14.12.2006, 2005/14/0014). Eine nach außen in Erscheinung tretende Erledigung muss in jedem Einzelfall auf den Willen des durch das Gesetz zur Entscheidung berufenen Organes rückführbar sein; die einzelne Erledigung muss tatsächlich durch den Organwalter veranlasst werden vergleiche , VwGH 24.11.2011, 2008/15/0205, mwN). Die Genehmigung musste aber nicht zwingend durch Unterfertigung einer „Urschrift“ erfolgen; als wirksame Genehmigung wurde auch eine elektronische Genehmigung („Freigabe“) der Erledigung angesehen vergleiche , VwGH 16.12.2010, 2009/15/0002).

37

Betreffend Erledigungen der (damaligen) Berufungsbehörde sah § 288 Abs. 2 BAO (in der Fassung vor dem FVwGG 2012, BGBl. I Nr. 14/2013) vor, dass von einem Berufungssenat gefällte Erledigungen vom Vorsitzenden des Senats zu unterfertigen waren. Dazu wurde vertreten, dass das Berufungsverfahren abschließende Erledigungen Bescheide iSd § 93 BAO und Erledigungen iSd § 96 BAO waren und daher den dort geforderten Inhaltserfordernissen zu entsprechen hatten. Sie bedurften daher in der Regel einer Unterschrift (vgl. Ritz, BAO4, § 288 Tz 2). Dass für das Berufungsverfahren abschließende Erledigungen (also Bescheide) - anders als für die erstinstanzlichen Erledigungen -

eine wirksame Genehmigung nur durch handschriftliche Unterfertigung erfolgen konnte, kann daraus nicht abgeleitet werden (vgl. auch Stoll, BAO-Kommentar, § 288, 2788, der insoweit auf die „Ausfertigung“ der Berufungsentscheidung verweist). Betreffend Erledigungen der (damaligen) Berufungsbehörde sah Paragraph 288, Absatz 2, BAO (in der Fassung vor dem FVwGG 2012, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 14 aus 2013,) vor, dass von einem Berufungssenat gefällte Erledigungen vom Vorsitzenden des Senats zu unterfertigen waren. Dazu wurde vertreten, dass das Berufungsverfahren abschließende Erledigungen Bescheide iSd Paragraph 93, BAO und Erledigungen iSd Paragraph 96, BAO waren und daher den dort geforderten Inhaltserfordernissen zu entsprechen hatten. Sie bedurften daher in der Regel einer Unterschrift (vergleiche, Ritz, BAO4, Paragraph 288, Tz 2). Dass für das Berufungsverfahren abschließende Erledigungen (also Bescheide) - anders als für die erstinstanzlichen Erledigungen - eine wirksame Genehmigung nur durch handschriftliche Unterfertigung erfolgen konnte, kann daraus nicht abgeleitet werden (vergleiche, auch Stoll, BAO-Kommentar, Paragraph 288,, 2788, der insoweit auf die „Ausfertigung“ der Berufungsentscheidung verweist).

38

Unverzichtbar für die Wirksamkeit einer Erledigung war demnach u.a. - nach Maßgabe des § 96 BAO - die Unterschrift des Genehmigenden auf der Ausfertigung der Erledigung. Die Genehmigung selbst setzte aber (abgesehen von der Genehmigungsfiktion betreffend Erledigungen der Abgabenbehörde) nicht notwendigerweise die Unterfertigung auf einer Urschrift voraus. Von einer Unterschrift (auf einer Urschrift) konnte auch im Abgabenverfahren (insoweit vergleichbar zum AVG) abgesehen werden, wenn sichergestellt war, dass derjenige, der die Genehmigung erteilt hat, auf andere Weise festgestellt werden kann (die Entscheidung also auf den Willen eines Organwalters zurückführbar war). Insbesondere eine elektronische Genehmigung im Rahmen eines automationsunterstützten Verfahrens konnte somit zur wirksamen Genehmigung der Erledigung führen. Unverzichtbar für die Wirksamkeit einer Erledigung war demnach u.a. - nach Maßgabe des Paragraph 96, BAO - die Unterschrift des Genehmigenden auf der Ausfertigung der Erledigung. Die Genehmigung selbst setzte aber (abgesehen von der Genehmigungsfiktion betreffend Erledigungen der Abgabenbehörde) nicht notwendigerweise die Unterfertigung auf einer Urschrift voraus. Von einer Unterschrift (auf einer Urschrift) konnte auch im Abgabenverfahren (insoweit vergleichbar zum AVG) abgesehen werden, wenn sichergestellt war, dass derjenige, der die Genehmigung erteilt hat, auf andere Weise festgestellt werden kann (die Entscheidung also auf den Willen eines Organwalters zurückführbar war). Insbesondere eine elektronische Genehmigung im Rahmen eines automationsunterstützten Verfahrens konnte somit zur wirksamen Genehmigung der Erledigung führen.

39

Diese Rechtslage wurde mit dem FVwGG 2012 im Wesentlichen unverändert übernommen; § 96 BAO blieb unverändert, der Inhalt des bisherigen § 288 BAO wurde nach § 280 BAO - mit hier nicht zu erörternden Ergänzungen - verschoben (vgl. RV 2007 BlgNR 24. GP 19 f). Erledigungen des Bundesfinanzgerichts sind zwar (anders als die bisherigen Erledigungen im Berufungsverfahren) keine Bescheide (iSd § 93 BAO). Nach der neu eingefügten Bestimmung des § 93a BAO sind aber die für Bescheide geltenden Bestimmungen, soweit nicht anderes angeordnet ist, sinngemäß auf Erkenntnisse und Beschlüsse der Verwaltungsgerichte anzuwenden. Diese Rechtslage wurde mit dem FVwGG 2012 im Wesentlichen unverändert übernommen; Paragraph 96, BAO blieb unverändert, der Inhalt des bisherigen Paragraph 288, BAO wurde nach Paragraph 280, BAO - mit hier nicht zu erörternden Ergänzungen - verschoben (vergleiche, Regierungsvorlage 2007, BlgNR 24. Gesetzgebungsperiode 19, f). Erledigungen des Bundesfinanzgerichts sind zwar (anders als die bisherigen Erledigungen im Berufungsverfahren) keine Bescheide (iSd Paragraph 93, BAO). Nach der neu eingefügten Bestimmung des Paragraph 93 a, BAO sind aber die für Bescheide geltenden Bestimmungen, soweit nicht anderes angeordnet ist, sinngemäß auf Erkenntnisse und Beschlüsse der Verwaltungsgerichte anzuwenden.

40

Mit dem Abgabenänderungsgesetz 2016, BGBl. I Nr. 117, wurde § 280 BAO dahin ergänzt, dass in anderen Verfahren als jenen eines Senats die Ausfertigung die Unterschrift des Einzelrichters zu enthalten hatte. Mit diesem Gesetz wurde auch § 24 Abs. 5 BFGG (betreffend die elektronische Zustellung von Erledigungen an Finanzämter und Zollämter) dahin ergänzt, dass für solche Zustellungen § 96 letzter Satz BAO nicht anzuwenden sei. In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (1352 BlgNR 25. GP 20 f) wurde dazu ausgeführt, aus der in § 93a BAO vorgesehenen sinngemäßen Anwendung der für Bescheide geltenden Bestimmungen auf Erkenntnisse und Beschlüsse der Verwaltungsgerichte könnte abgeleitet werden, dass mittels automationsunterstützter Datenverarbeitung erstellte Ausfertigungen, die

weder Unterschrift noch Beglaubigung aufwiesen, als durch den Präsidenten des Bundesfinanzgerichtes genehmigt gelten. Dies wäre mit dem Grundsatz des gesetzlichen Richters unvereinbar. Mit dem Abgabenänderungsgesetz 2016, Bundesgesetzblatt, I Nr. 117, wurde Paragraph 280, BAO dahin ergänzt, dass in anderen Verfahren als jenen eines Senats die Ausfertigung die Unterschrift des Einzelrichters zu enthalten hatte. Mit diesem Gesetz wurde auch Paragraph 24, Absatz 5, BFGG (betreffend die elektronische Zustellung von Erledigungen an Finanzämter und Zollämter) dahin ergänzt, dass für solche Zustellungen Paragraph 96, letzter Satz BAO nicht anzuwenden sei. In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (1352 BlgNR 25. Gesetzgebungsperiode 20, f) wurde dazu ausgeführt, aus der in Paragraph 93 a, BAO vorgesehenen sinngemäßen Anwendung der für Bescheide geltenden Bestimmungen auf Erkenntnisse und Beschlüsse der Verwaltungsgerichte könnte abgeleitet werden, dass mittels automationsunterstützter Datenverarbeitung erstellte Ausfertigungen, die weder Unterschrift noch Beglaubigung aufwiesen, als durch den Präsidenten des Bundesfinanzgerichtes genehmigt gelten. Dies wäre mit dem Grundsatz des gesetzlichen Richters unvereinbar.

41

Mit dem Jahressteuergesetz 2018, BGBl. I Nr. 62, wurde § 280 Abs. 1 BAO geändert. „Urschriften und Ausfertigungen von Erkenntnissen und Beschlüssen der Verwaltungsgerichte“ haben nunmehr (u.a.) zu enthalten: Mit dem Jahressteuergesetz 2018, Bundesgesetzblatt, I Nr. 62, wurde Paragraph 280, Absatz eins, BAO geändert. „Urschriften und Ausfertigungen von Erkenntnissen und Beschlüssen der Verwaltungsgerichte“ haben nunmehr (u.a.) zu enthalten: „f) im Verfahren eines Senates die Unterschrift des Senatsvorsitzenden bzw. in den Fällen des § 272 Abs. 4 des Berichterstatters, in den übrigen Fällen die Unterschrift des Einzelrichters; bei schriftlichen Ausfertigungen kann an die Stelle der Unterschrift die Beglaubigung der Kanzlei treten, dass die Ausfertigung mit der Urschrift übereinstimmt und diese die eigenhändig beigesetzte Unterschrift aufweist; Ausfertigungen in Form von elektronischen Dokumenten müssen an Stelle der Unterschrift oder Beglaubigung mit einer Amtssignatur (§ 19 E-Government-Gesetz) versehen sein; Ausfertigungen in Form von Ausdrucken von mit einer Amtssignatur versehenen elektronischen Dokumenten oder von Kopien solcher Ausdrücke brauchen keine weiteren Voraussetzungen erfüllen,“ f) im Verfahren eines Senates die Unterschrift des Senatsvorsitzenden bzw. in den Fällen des Paragraph 272, Absatz 4, des Berichterstatters, in den übrigen Fällen die Unterschrift des Einzelrichters; bei schriftlichen Ausfertigungen kann an die Stelle der Unterschrift die Beglaubigung der Kanzlei treten, dass die Ausfertigung mit der Urschrift übereinstimmt und diese die eigenhändig beigesetzte Unterschrift aufweist; Ausfertigungen in Form von elektronischen Dokumenten müssen an Stelle der Unterschrift oder Beglaubigung mit einer Amtssignatur (Paragraph 19, E-Government-Gesetz) versehen sein; Ausfertigungen in Form von Ausdrucken von mit einer Amtssignatur versehenen elektronischen Dokumenten oder von Kopien solcher Ausdrücke brauchen keine weiteren Voraussetzungen erfüllen,“

42

In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (190 BlgNR 26. GP 55 f) wurde dazu ausgeführt: In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (190 BlgNR 26. Gesetzgebungsperiode 55, f) wurde dazu ausgeführt: „Durch die Änderung des § 280 BAO wird eine abschließende Regelung für die Urschrift und die Ausfertigungen von Erkenntnissen und Beschlüssen der Verwaltungsgerichte geschaffen. Diese Regelung stellt eine ‚andere Anordnung‘ im Sinne des § 93a erster Satz BAO dar, weshalb die sinngemäße Anwendbarkeit des § 96 BAO für Erkenntnisse und Beschlüsse der Verwaltungsgerichte gänzlich entfällt.“ Durch die Änderung des Paragraph 280, BAO wird eine abschließende Regelung für die Urschrift und die Ausfertigungen von Erkenntnissen und Beschlüssen der Verwaltungsgerichte geschaffen. Diese Regelung stellt eine ‚andere Anordnung‘ im Sinne des Paragraph 93 a, erster Satz BAO dar, weshalb die sinngemäße Anwendbarkeit des Paragraph 96, BAO für Erkenntnisse und Beschlüsse der Verwaltungsgerichte gänzlich entfällt.

§ 280 Abs. 1 lit. f BAO ordnet an, dass die Urschrift sowie Ausfertigungen im Senatsverfahren vom Senatsvorsitzenden (bzw. in den Fällen des § 272 Abs. 4 BAO vom Berichterstatter) in den übrigen Fällen vom Einzelrichter zu unterfertigen sind. Paragraph 280, Absatz eins, Litera f, BAO ordnet an, dass die Urschrift sowie Ausfertigungen im Senatsverfahren vom Senatsvorsitzenden (bzw. in den Fällen des Paragraph 272, Absatz 4, BAO vom Berichterstatter) in den übrigen Fällen vom Einzelrichter zu unterfertigen sind.

Ausfertigungen können an Stelle der Unterschrift (wie schon aufgrund der bisher gemäß § 93a BAO bestehenden sinngemäßen Anwendbarkeit des § 96 zweiter Satz BAO) beglaubigt werden. Ausfertigungen können an Stelle der Unterschrift (wie schon aufgrund der bisher gemäß Paragraph 93 a, BAO bestehenden sinngemäßen Anwendbarkeit

des Paragraph 96, zweiter Satz BAO) beglaubigt werden.

Eine Erweiterung der Ausfertigungsvarianten stellt die neu geschaffene Möglichkeit der Ausfertigung in elektronischer Form dar. Wie dies bereits in anderen Verfahrensgesetzen (vgl. § 18 Abs. 4 AVG oder § 43 Abs. 3 VwGG) vorgesehen ist, hat bei dieser Form der Ausfertigung an die Stelle der Unterschrift oder Beglaubigung eine Amtssignatur (§ 19 E-GovG) zu treten. Eine Erweiterung der Ausfertigungsvarianten stellt die neu geschaffene Möglichkeit der Ausfertigung in elektronischer Form dar. Wie dies bereits in anderen Verfahrensgesetzen vergleiche, Paragraph 18, Absatz 4, AVG oder Paragraph 43, Absatz 3, VwGG) vorgesehen ist, hat bei dieser Form der Ausfertigung an die Stelle der Unterschrift oder Beglaubigung eine Amtssignatur (Paragraph 19, E-GovG) zu treten.

Ausfertigungen in Form von Ausdrucken von mit einer Amtssignatur versehenen elektronischen Dokumenten oder von Kopien solcher Ausdrücke brauchen - im Gleichklang mit § 18 Abs. 4 AVG und § 43 Abs. 3 VwGG - keine weiteren Voraussetzungen erfüllen. "Ausfertigungen in Form von Ausdrucken von mit einer Amtssignatur versehenen elektronischen Dokumenten oder von Kopien solcher Ausdrücke brauchen - im Gleichklang mit Paragraph 18, Absatz 4, AVG und Paragraph 43, Absatz 3, VwGG - keine weiteren Voraussetzungen erfüllen."

43

Mit dem Jahressteuergesetz 2018 wurde auch § 24 Abs. 5 BFGG geändert; der mit dem Abgabenänderungsgesetz 2016 angefügte letzte Satz wurde wieder entfernt. In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (aaO 65) wurde dazu ausgeführt, dieser Satz könne aufgrund der Novellierung des § 280 BAO entfallen. Mit dem Jahressteuergesetz 2018 wurde auch Paragraph 24, Absatz 5, BFGG geändert; der mit dem Abgabenänderungsgesetz 2016 angefügte letzte Satz wurde wieder entfernt. In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (aaO 65) wurde dazu ausgeführt, dieser Satz könne aufgrund der Novellierung des Paragraph 280, BAO entfallen.

44

Da mit dem Jahressteuergesetz 2018 in diesem Zusammenhang auch § 24 Abs. 5 BFGG geändert wurde, ergibt sich unzweifelhaft, dass die in § 280 BAO geänderte Regelung (anders als die Änderung des § 24 Abs. 5 BFGG mit dem Abgabenänderungsgesetz 2016) nicht nur für das Bundesfinanzgericht, sondern für alle Verwaltungsgerichte, die die BAO anzuwenden haben, gelten soll. Da mit dem Jahressteuergesetz 2018 in diesem Zusammenhang auch Paragraph 24, Absatz 5, BFGG geändert wurde, ergibt sich unzweifelhaft, dass die in Paragraph 280, BAO geänderte Regelung (anders als die Änderung des Paragraph 24, Absatz 5, BFGG mit dem Abgabenänderungsgesetz 2016) nicht nur für das Bundesfinanzgericht, sondern für alle Verwaltungsgerichte, die die BAO anzuwenden haben, gelten soll.

45

Der Gesetzgeber beabsichtigte, mit der Änderung des § 280 BAO (Jahressteuergesetz 2018) eine abschließende Regelung für die Urschrift und die Ausfertigungen von Erkenntnissen und Beschlüssen der Verwaltungsgerichte zu schaffen; die sinngemäße Anwendbarkeit des § 96 BAO sollte gänzlich entfallen. Erkennbar sollte damit insbesondere die in § 96 BAO normierte Genehmigungsfiktion (Leiter der Abgabenbehörde) betreffend Erledigungen der Verwaltungsgerichte beseitigt werden (vgl. - zu deren fraglichen Anwendbarkeit auf Entscheidungen der Verwaltungsgerichte nach § 280 BAO idF BGBl. I Nr. 13/2014 - Fischerlehner, Abgabenverfahren², § 96 Anm 51 und § 280 Anm 1; darauf verweisend auch die Erläuterungen zur Regierungsvorlage zur Änderung des § 24 Abs. 5 BFGG mit dem Abgabenänderungsgesetz 2016). Daraus ist insbesondere auch ableitbar, dass die Verwendung einer Amtssignatur auf den Ausfertigungen der Entscheidung nicht (nunmehr iSd § 96 Abs. 2 BAO) bewirkt, dass die Genehmigung dieser Entscheidung fingiert werden könnte. Inhalt der Novellierung war auch eine Erweiterung der Ausfertigungsvarianten und damit eine Vereinfachung dahin, dass diese nicht mehr jedenfalls die Unterschrift des Senatsvorsitzenden oder des Einzelrichters (oder allenfalls eine Beglaubigung) zu enthalten haben (vgl. § 280 Abs. 1 lit. f BAO idF vor dem Jahressteuergesetz 2018). Der Gesetzgeber beabsichtigte, mit der Änderung des Paragraph 280, BAO (Jahressteuergesetz 2018) eine abschließende Regelung für die Urschrift und die Ausfertigungen von Erkenntnissen und Beschlüssen der Verwaltungsgerichte zu schaffen; die sinngemäße Anwendbarkeit des Paragraph 96, BAO sollte gänzlich entfallen. Erkennbar sollte damit insbesondere die in Paragraph 96, BAO normierte Genehmigungsfiktion (Leiter der Abgabenbehörde) betreffend Erledigungen der Verwaltungsgerichte beseitigt werden vergleiche - zu deren fraglichen Anwendbarkeit auf Entscheidungen der Verwaltungsgerichte nach Paragraph 280, BAO in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 13 aus 2014, - Fischerlehner, Abgabenverfahren², Paragraph 96, Anmerkung 51, und Paragraph 280, Anmerkung eins, ; darauf verweisend auch die Erläuterungen zur Regierungsvorlage zur Änderung des Paragraph 24, Absatz 5, BFGG mit dem Abgabenänderungsgesetz 2016). Daraus

ist insbesondere auch ableitbar, dass die Verwendung einer Amtssignatur auf den Ausfertigungen der Entscheidung nicht (nunmehr iSd Paragraph 96, Absatz 2, BAO) bewirkt, dass die Genehmigung dieser Entscheidung fingiert werden könnte. Inhalt der Novellierung war auch eine Erweiterung der Ausfertigungsvarianten und damit eine Vereinfachung dahin, dass diese nicht mehr jedenfalls die Unterschrift des Senatsvorsitzenden oder des Einzelrichters (oder allenfalls eine Beglaubigung) zu enthalten haben vergleiche , Paragraph 280, Absatz eins, Litera f, BAO in der Fassung vor dem Jahressteuergesetz 2018).

46

Es ist aber nicht erkennbar, dass der Gesetzgeber beabsichtigt hätte, der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Art der Genehmigung der Erledigungen in BAO-Verfahren entgegenzutreten. In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage zur Änderung des § 280 BAO wird u.a. auf § 18 Abs. 4 AVG verwiesen; ein vergleichbarer Hinweis auf § 18 Abs. 3 AVG, also zur Genehmigung der Erledigung findet sich dort nicht. Der Wortlaut des § 280 Abs. 1 lit. f BAO weicht insoweit auch deutlich von jenem des § 18 Abs. 3 AVG ab. § 18 Abs. 3 AVG sieht vor, dass die schriftliche Erledigung „mit“ Unterschrift zu genehmigen ist (vgl. auch § 18 Abs. 2 AVG in der Fassung vor BGBl. I Nr. 10/2004: „Die Genehmigung einer Erledigung erfolgt durch die Unterschrift des Genehmigenden“). § 280 Abs. 1 lit. f BAO verlangt insoweit lediglich, dass die Urschrift die Unterschrift des Senatsvorsitzenden, des Berichterstatters oder des Einzelrichters „zu enthalten“ hat. Über die Art und Weise der Genehmigung der Erledigung sagt § 280 Abs. 1 lit. f BAO hingegen - anders als § 18 Abs. 3 AVG - nichts aus. Es ist aber nicht erkennbar, dass der Gesetzgeber beabsichtigt hätte, der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Art der Genehmigung der Erledigungen in BAO-Verfahren entgegenzutreten. In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage zur Änderung des Paragraph 280, BAO wird u.a. auf Paragraph 18, Absatz 4, AVG verwiesen; ein vergleichbarer Hinweis auf Paragraph 18, Absatz 3, AVG, also zur Genehmigung der Erledigung findet sich dort nicht. Der Wortlaut des Paragraph 280, Absatz eins, Litera f, BAO weicht insoweit auch deutlich von jenem des Paragraph 18, Absatz 3, AVG ab. Paragraph 18, Absatz 3, AVG sieht vor, dass die schriftliche Erledigung „mit“ Unterschrift zu genehmigen ist vergleiche , auch Paragraph 18, Absatz 2, AVG in der Fassung vor BGBl. I Nr. 10/2004: „Die Genehmigung einer Erledigung erfolgt durch die Unterschrift des Genehmigenden“). Paragraph 280, Absatz eins, Litera f, BAO verlangt insoweit lediglich, dass die Urschrift die Unterschrift des Senatsvorsitzenden, des Berichterstatters oder des Einzelrichters „zu enthalten“ hat. Über die Art und Weise der Genehmigung der Erledigung sagt Paragraph 280, Absatz eins, Litera f, BAO hingegen - anders als Paragraph 18, Absatz 3, AVG - nichts aus.

47

In den (freilich späteren) Erläuterungen zum Initiativantrag zum Steuerreformgesetz 2020, BGBl. I Nr. 103/2019, (984/A 26. GP 68) wurde - zu einer Änderung des § 96 BAO - ausgeführt, Ausfertigungen in Form von Ausdrucken von mit einer Amtssignatur versehenen elektronischen Dokumenten brauchten keine weiteren Voraussetzungen zu erfüllen, weil sie (weitere) Ausfertigungen von „bereits genehmigten elektronischen Erledigungen“ darstellten. Diese Sonderregelung erfolge (u.a.) „im Gleichklang mit § 280 Abs. 1 lit. f BAO“. Auch wurde in diesen Erläuterungen darauf verwiesen, dass bei Verwendung als fortgeschrittene elektronische Signatur die Amtssignatur nicht das rechtliche Erfordernis einer eigenhändigen Unterschrift erfüllt. Es ist daher davon auszugehen, dass der Gesetzgeber (im Sinne der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes) auch zu § 280 Abs. 1 lit. f BAO die Wirksamkeit einer elektronischen Genehmigung (und zwar auch einer solchen, die nicht das rechtliche Erfordernis einer eigenhändigen Unterschrift erfüllt) einer Erledigung annimmt. In den (freilich späteren) Erläuterungen zum Initiativantrag zum Steuerreformgesetz 2020, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 103 aus 2019, „(984/A 26. Gesetzgebungsperiode 68,) wurde - zu einer Änderung des Paragraph 96, BAO - ausgeführt, Ausfertigungen in Form von Ausdrucken von mit einer Amtssignatur versehenen elektronischen Dokumenten brauchten keine weiteren Voraussetzungen zu erfüllen, weil sie (weitere) Ausfertigungen von „bereits genehmigten elektronischen Erledigungen“ darstellten. Diese Sonderregelung erfolge (u.a.) „im Gleichklang mit Paragraph 280, Absatz eins, Litera f, BAO“. Auch wurde in diesen Erläuterungen darauf verwiesen, dass bei Verwendung als fortgeschrittene elektronische Signatur die Amtssignatur nicht das rechtliche Erfordernis einer eigenhändigen Unterschrift erfüllt. Es ist daher davon auszugehen, dass der Gesetzgeber (im Sinne der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes) auch zu Paragraph 280, Absatz eins, Litera f, BAO die Wirksamkeit einer elektronischen Genehmigung (und zwar auch einer solchen, die nicht das rechtliche Erfordernis einer eigenhändigen Unterschrift erfüllt) einer Erledigung annimmt.

48

Im vorliegenden Fall liegt keine unterfertigte (papierene) Urschrift vor. Dass aber eine elektronische Genehmigung im

Sinne der obigen Ausführungen erfolgte, ist unbestritten und ergibt sich auch aus den vorgelegten Verfahrensakten (demnach genehmigt am „03.06.2024 08:59:47“ durch den auf den Ausfertigungen der Erledigung ausgewiesenen, nach der Geschäftsverteilung unbestritten zuständigen Richter). Die gesetzlich normierten Voraussetzungen für die Ausfertigung der Entscheidung sind (betreffend ein elektronisches Dokument bzw. den Ausdruck eines elektronischen Dokuments) erfüllt. Das angefochtene Erkenntnis ist sohin wirksam.

3. Zur Wasserbezugsgebühr

49

§ 10 NÖ Gemeindewasserleitungsgesetz 1978 lautet auszugsweise: Paragraph 10, NÖ

Gemeindewasserleitungsgesetz 1978 lautet auszugsweise:

„(1) Für den Wasserbezug aus der Gemeindewasserleitung ist eine Wasserbezugsgebühr zu entrichten.

(2) Die Wasserbezugsgebühr ist derart zu berechnen, daß die vom Wasserzähler innerhalb eines Ablesungszeitraumes als verbraucht angezeigte Wassermenge in Kubikmeter mit der für einen Kubikmeter festgesetzten Grundgebühr vervielfacht wird.

(3) Als verbrauchte Wassermenge hat die Differenz zwischen der vom Wasserzähler am Ende des Ablesungszeitraumes angezeigten Kubikmeteranzahl abzüglich der am Ende des vorhergegangenen Ablesungszeitraumes angezeigten Kubikmeteranzahl zu gelten.

[...]

(8) Wenn die Richtigkeit der vom Wasserzähler angezeigten Wassermenge bestritten und dessen Prüfung beantragt wird, so hat die Gemeinde die Prüfung durch die Eichbehörde zu veranlassen und den Wasserzähler während der gesamten Verfahrensdauer aufzubewahren. Ergibt die Prüfung, daß die Wassermenge richtig gemessen wird, hat der Abgabenschuldner der Gemeinde die Prüfungskosten zu ersetzen. Die Wassermenge gilt auch dann als richtig gemessen, wenn die Abweichung nicht mehr als 5 % beträgt. Beträgt die Abweichung mehr als 5 %, ist die Wassermenge zu schätzen.

[...]“

50

Es entspricht der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass nach § 10 Abs. 8 NÖ GemeindewasserleitungsgG dann, wenn bei der Überprüfung des Zählers nicht eine Fehlanzeige des Wasserzählers in der dort näher beschriebenen Art festgestellt wird, die Abgabenbehörde von den Angaben des Wasserzählers ausgehen kann, sofern der Abgabepflichtige nicht den Gegenbeweis erbringt, dass die Funktionsfähigkeit des Zählers nicht gegeben war (vgl. VwGH 30.1.2013, 2010/17/0244, mwN). Es entspricht der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass nach Paragraph 10, Absatz 8, NÖ GemeindewasserleitungsgG dann, wenn bei der Überprüfung des Zählers nicht eine Fehlanzeige des Wasserzählers in der dort näher beschriebenen Art festgestellt wird, die Abgabenbehörde von den Angaben des Wasserzählers ausgehen kann, sofern der Abgabepflichtige nicht den Gegenbeweis erbringt, dass die Funktionsfähigkeit des Zählers nicht gegeben war vergleiche , VwGH 30.1.2013, 2010/17/0244, mwN).

51

Auch bei Sachverständigengutachten ist nach § 183 Abs. 4 BAO der Partei vor Erlassung der abschließenden Erledigung Gelegenheit zu geben, vom Gutachten Kenntnis zu nehmen und sich dazu zu äußern (vgl. VwGH 28.5.1998, 96/15/0132; 29.9.2004, 2002/13/0206). Auch bei Sachverständigengutachten ist nach Paragraph 183, Absatz 4, BAO der Partei vor Erlassung der abschließenden Erledigung Gelegenheit zu geben, vom Gutachten Kenntnis zu nehmen und sich dazu zu äußern vergleiche , VwGH 28.5.1998, 96/15/0132; 29.9.2004, 2002/13/0206).

52

Aus dem Akteninhalt ergibt sich, dass die Berufungsbehörde im vorliegenden Fall (aufgrund des Vorbringens in der Berufung) ein Gutachten des Bundesamts für Eich- und Vermessungswesen einholte; dass dieses an den Revisionswerber übermittelt worden wäre, ist nicht erkennbar. Im Berufungsbescheid wurde (ohne nähere Schilderung des Inhalts des Gutachtens) lediglich ausgeführt, der Wasserzähler sei an das Bundesamt zur Überprüfung geschickt worden; das Gutachten habe ergeben, dass keine Fehlfunktion des Wasserzählers festgestellt werden können. Mit Eingabe vom 27. Mai 2024 teilte der Revisionswerber (unter Anschluss von an die Gemeinde gerichteten Eingaben) dem Verwaltungsgericht mit, er habe trotz Urgenz kein „Eich-Gutachten“ von der Gemeinde bekommen; er beantrage daher für die kommende Verhandlung am 29. Mai 2024 einen weiteren Verhandlungs-Tag, bis zu dem er

abklären könne, ob die Fehler-Quelle „Rollensprung“, die nicht ausgeschlossen werden könne, bekannt sei; weiters beantragte er die Befragung eines Zeugen (aus Deutschland), der Fachmann auf dem Gebiet des „Rollensprungs“ sei. In einer weiteren Eingabe vom 27. Mai 2024 beantragte er u.a. die Einvernahme des (ihm bisher unbekannten) Technikers des Eichamts. In einer Eingabe vom 28. Mai 2024 an das Verwaltungsgericht bedankte sich der Revisionswerber für die nunmehrige Übermittlung des Gutachtens und teilte mit, er habe die Verfasserin des Gutachtens bisher telefonisch nicht erreichen können; er hoffe, er könne sie am morgigen Tag erreichen und hinsichtlich ihrer Erfahrungen mit „Rollensprüngen“ befragen. Im Rahmen der Verhandlung vor dem Verwaltungsgericht wurden die Beweisanträge des (weiterhin unvertretenen) Revisionswerbers (nach dem Inhalt der Niederschrift) nicht erörtert.

53

Ausgehend von diesem Verfahrensgeschehen ist aber dem Revisionswerber zuzustimmen, dass Parteiengehör zum eingeholten Gutachten nicht ausreichend eingeräumt wurde; der unvertretene Revisionswerber hatte dazu insbesondere auch ausdrücklich einen „weiteren Verhandlungstag“, also eine Erstreckung der mündlichen Verhandlung zum erkennbaren Zweck der Widerlegung der ihm zunächst nicht konkret bekannten Begründung des Gutachtens beantragt. Der insoweit vorliegende Verfahrensmangel ist auch relevant, da das Verwaltungsgericht - wie der Revisionswerber aufzeigt - bei Einhaltung der verletzten Verfahrensvorschrift (Einräumung einer angemessenen Frist zur Widerlegung des vorliegenden Gutachtens) zu einem anderen Erkenntnis hätte gelangen können.

54

Das angefochtene Erkenntnis war daher schon aus diesem Grund gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben. Das angefochtene Erkenntnis war daher schon aus diesem Grund gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

55

Von der vom Revisionswerber beantragten Verhandlung konnte gemäß § 39 Abs. 2 Z 3 VwGG abgesehen werden. Von der vom Revisionswerber beantragten Verhandlung konnte gemäß Paragraph 39, Absatz 2, Ziffer 3, VwGG abgesehen werden.

56

Der Ausspruch über den Aufwandsersatz gründet in §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsersatzverordnung 2014. Der Ersatz des begehrten Aufwandes für einen weiteren Schriftsatz ist nach diesen Bestimmungen nicht vorgesehen. Der weiteren Partei (NÖ Landesregierung) steht als Partei nach § 21 Abs. 1 Z 3 VwGG kein Aufwandsersatz zu (vgl. VwGH 7.12.2023, Ro 2021/13/0026). Der Ausspruch über den Aufwandsersatz gründet in Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsersatzverordnung 2014. Der Ersatz des begehrten Aufwandes für einen weiteren Schriftsatz ist nach diesen Bestimmungen nicht vorgesehen. Der weiteren Partei (NÖ Landesregierung) steht als Partei nach Paragraph 21, Absatz eins, Ziffer 3, VwGG kein Aufwandsersatz zu (vergleiche , VwGH 7.12.2023, Ro 2021/13/0026).

Wien, am 19. Februar 2025

Schlagworte

Auslegung Anwendung der Auslegungsmethoden Verhältnis der wörtlichen Auslegung zur teleologischen und historischen Auslegung Bedeutung der Gesetzesmaterialien VwRallg3/2/2 Individuelle Normen und Parteienrechte Rechtswirkungen von Bescheiden Rechtskraft VwRallg9/3 Unterschrift des Genehmigenden

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2025:RA2024130081.L00

Im RIS seit

25.03.2025

Zuletzt aktualisiert am

05.05.2025

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at