

TE Vwgh Erkenntnis 2022/9/29 Ra 2021/15/0052

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 29.09.2022

Index

14/03 Abgabenverwaltungsorganisation

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

Norm

AVOG 2010 §9 Abs3

AVOGDV 2010 §10b

BAO §279

BAO §279 Abs1

BAO §299

BAO §49

BAO §92

BAO §93 Abs2

BAO §96

BAO §96 Abs1

BAO §97 Abs1

1. AVOG 2010 § 9 gültig von 01.01.2014 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
2. AVOG 2010 § 9 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
3. AVOG 2010 § 9 gültig von 01.07.2010 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
4. AVOG 2010 § 9 gültig von 01.07.2010 bis 30.06.2010

1. BAO § 279 heute
2. BAO § 279 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 279 gültig von 12.08.2006 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 143/2006
4. BAO § 279 gültig von 01.01.2003 bis 11.08.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
5. BAO § 279 gültig von 01.01.1962 bis 31.12.2002

1. BAO § 279 heute
2. BAO § 279 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 279 gültig von 12.08.2006 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 143/2006
4. BAO § 279 gültig von 01.01.2003 bis 11.08.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
5. BAO § 279 gültig von 01.01.1962 bis 31.12.2002

1. BAO § 299 heute
2. BAO § 299 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013

3. BAO § 299 gültig von 26.03.2009 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
 4. BAO § 299 gültig von 20.12.2003 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
 5. BAO § 299 gültig von 01.01.2003 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
 6. BAO § 299 gültig von 19.04.1980 bis 31.12.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
1. BAO § 49 heute
 2. BAO § 49 gültig von 01.01.2021 bis 06.08.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2019
 3. BAO § 49 gültig ab 01.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2020
 4. BAO § 49 gültig von 26.03.2009 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
 5. BAO § 49 gültig von 01.01.1962 bis 25.03.2009
1. BAO § 92 heute
 2. BAO § 92 gültig ab 01.01.1962
1. BAO § 93 heute
 2. BAO § 93 gültig ab 01.01.1962
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 § 97 heute
 2. BAO § 97 gültig ab 01.01.2027 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
 3. BAO § 97 gültig von 30.10.2019 bis 31.12.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
 4. BAO § 97 gültig von 25.05.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 32/2018
 5. BAO § 97 gültig von 15.12.2012 bis 24.05.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
 6. BAO § 97 gültig von 31.12.2004 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
 7. BAO § 97 gültig von 14.08.2002 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
 8. BAO § 97 gültig von 27.08.1994 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
 9. BAO § 97 gültig von 01.03.1983 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1982

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofräte Mag. Novak und Dr. Sutter sowie die Hofrätinnen Dr.in Lachmayer und Dr.in Wiesinger als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Löffler, LL.M., über die Revision des Finanzamts Österreich, Dienststelle Graz-Stadt in 8010 Graz, Conrad von Hötzendorfstraße 14-18, gegen den Beschluss des Bundesfinanzgerichts vom 14. März 2021, Zl. RV/2100805/2019, betreffend Zurückweisung einer Beschwerde gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO (mitbeteiligte Partei: Z V in K, vertreten durch Mag. Philipp Tschernitz, Rechtsanwalt in 9020 Klagenfurt, Glasergasse 2/I), zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofräte Mag. Novak und Dr. Sutter sowie die Hofrätinnen Dr.in Lachmayer und Dr.in Wiesinger als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Löffler, LL.M., über die Revision des Finanzamts Österreich, Dienststelle Graz-Stadt in 8010 Graz, Conrad von Hötzendorfstraße 14-18, gegen den Beschluss des Bundesfinanzgerichts vom 14. März 2021, Zl. RV/2100805/2019, betreffend Zurückweisung einer Beschwerde gemäß Paragraph 260, Absatz eins, Litera a, BAO (mitbeteiligte Partei: Z römisch fünf in K, vertreten durch Mag. Philipp Tschernitz, Rechtsanwalt in 9020 Klagenfurt, Glasergasse 2/I), zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Beschluss wird, soweit er die Normverbrauchsabgabe betrifft, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Begründung

1 Ein Organ der beim Finanzamt Graz-Stadt eingerichteten Dienststelle der Finanzpolizei stellte im Zuge einer am 16. November 2018 durchgeführten Verkehrskontrolle fest, die mitbeteiligte Partei habe ihren PKW seit Juni 2018 widerrechtlich im Inland verwendet. Im Hinblick darauf setzte das Finanzamt Graz-Stadt mit Bescheiden vom 21. November 2018 die Normverbrauchsabgabe (NoVA) 06/2018 und die Kraftfahrzeugsteuer (KfzSt) 07-09/2018 nach § 1 Z 3 lit. b NoVAG 1991 bzw. § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 fest. Ein Organ der beim Finanzamt Graz-Stadt eingerichteten Dienststelle der Finanzpolizei stellte im Zuge einer am 16. November 2018 durchgeführten Verkehrskontrolle fest, die mitbeteiligte Partei habe ihren PKW seit Juni 2018 widerrechtlich im Inland verwendet. Im Hinblick darauf setzte das Finanzamt Graz-Stadt mit Bescheiden vom 21. November 2018 die Normverbrauchsabgabe (NoVA) 06/2018 und die Kraftfahrzeugsteuer (KfzSt) 07-09/2018 nach Paragraph eins, Ziffer 3, Litera b, NoVAG 1991 bzw. Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer 3, KfzStG 1992 fest.

2 Mit Schriftsatz vom 22. Jänner 2019 brachte die mitbeteiligte Partei gemäß § 299 BAO einen Antrag auf Aufhebung der die NoVA 06/2018 und die KfzSt 07-09/2018 betreffenden Bescheide vom 21. November 2018 ein. Mit Schriftsatz vom 22. Jänner 2019 brachte die mitbeteiligte Partei gemäß Paragraph 299, BAO einen Antrag auf Aufhebung der die NoVA 06/2018 und die KfzSt 07-09/2018 betreffenden Bescheide vom 21. November 2018 ein.

3 Das Finanzamt Graz-Stadt wies den Antrag vom 22. Jänner 2019 mit Bescheid vom 12. März 2019 als unbegründet ab.

4 Einer gegen den Abweisungsbescheid vom 12. März 2019 gerichteten Beschwerde gab das Finanzamt Graz-Stadt mit Beschwerdeverentscheidung vom 13. Juni 2019 keine Folge, woraufhin die mitbeteiligte Partei die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht beantragte.

5 Mit dem angefochtenen Beschluss, in dem eine Revision für nicht zulässig erklärt wurde, wies das Bundesfinanzgericht die „Beschwerde gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO als nicht zulässig zurück“ und führte zur Begründung aus, der händische Bescheid vom 21. November 2018 betreffend NoVA sei nicht wirksam erlassen worden. Mit dem angefochtenen Beschluss, in dem eine Revision für nicht zulässig erklärt wurde, wies das Bundesfinanzgericht die „Beschwerde gemäß Paragraph 260, Absatz eins, Litera a, BAO als nicht zulässig zurück“ und führte zur Begründung aus, der händische Bescheid vom 21. November 2018 betreffend NoVA sei nicht wirksam erlassen worden.

6 Das Bundesfinanzgericht habe die mitbeteiligte Partei zur Übermittlung der Originale des NoVA-Abgabenbescheides aufgefordert, die mitbeteiligte Partei sei aber die Vorlage schuldig geblieben. Sie habe wie auch das Finanzamt lediglich Kopien von „Erst- und Zweitschriften“ vorgelegt.

7 Die Erledigung weise als bescheiderlassende Behörde das Finanzamt Graz-Stadt aus. Der Abgabefestsetzung sei aber nicht zu entnehmen, dass sie durch die Finanzpolizei als Organ des Finanzamtes Graz-Stadt erfolgt sei.

8 Das von den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens dem Bundesfinanzgericht vorgelegte Schriftstück betreffend die Abgabefestsetzung bestehe zunächst aus einem Blatt (Seite 1 und 2) mit Spruch (Bemessungsgrundlage, Steuersatz, Abgabebetrag und eine „Vergütung“) und Begründung und sodann einem weiteren Blatt (ebenfalls als Seite 2 bezeichnet) mit der Rechtsmittelbelehrung sowie einer mit der Beifügung „Für die Vorständin“ getätigten unleserlichen Unterschrift, die dem Leiter der seinerzeitigen Amtshandlung der Finanzpolizei, Herrn P, zuzuordnen sei. Die von den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens vorgelegten Schriftstücke enthielten zudem ein „Normverbrauchssteuer-Berechnungsblatt“, das ebenfalls von P unterschrieben sei. Weiters hätten die Verfahrensparteien eine sogenannte Zweitschrift des NoVA-Bescheides vorgelegt. Bei dieser trage das zweite Blatt (auch hier als Seite 2 bezeichnet), auf dem sich die Rechtsbelehrung finde, nicht nur die Unterschrift von P, sondern auch die Unterschrift eines Genehmigenden mit dem Namen T, der stellvertretender Teamleiter der beim Finanzamt Graz-Stadt eingerichteten Finanzpolizei sei.

9 Das Bundesfinanzgericht gehe davon aus, dass die von den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens übermittelten „Zusatzblätter“ (etwa das als Seite 2 bezeichnete zweite Blatt mit der Rechtsmittelbelehrung) keine formellen Bestandteile der als Bescheid intendierten Erledigung zur NoVA-Festsetzung seien. Da weder die vom Finanzamt vorgelegten, noch die von der mitbeteiligten Partei übermittelten Schriftstücke Versand- bzw. Eingangsvermerke enthielten und eine Kontrolle an Hand des „Originalbescheides“, den das Bundesfinanzgericht

von der mitbeteiligten Partei angefordert habe, mangels Vorlage nicht möglich sei, könne das Bundesfinanzgericht nicht feststellen, dass der mitbeteiligten Partei die Zusatzblätter im Zuge der Zustellung des „vermeintlichen Bescheides“ zur NoVA-Festsetzung zugegangen seien.

10 Die von der mitbeteiligten Partei vorgelegten Unterlagen seien nach Auffassung des Bundesfinanzgerichts nicht Kopien der an die mitbeteiligte Partei ergangenen Erledigung betreffend NoVA-Festsetzung, sondern - allenfalls im Zuge einer Akteneinsicht erstellte - Ablichtungen von Unterlagen aus dem Aktenbestand des Finanzamtes. § 10b Abs. 2 Z 6 und Z 7 AVOG-DV stehe zu § 10a Abs. 5 und Abs. 6 AVOG-DV im Verhältnis der Spezialität. Es sei nicht davon auszugehen, dass durch die Wortfolge „wie diese“ im Einleitungssatz des § 10b Abs. 2 AVOG-DV eine - verfassungsrechtlich bedenkliche - Doppelzuständigkeit für die Festsetzung der NoVA festgelegt werden solle. Entsprechend sei die Zuständigkeit zur Festsetzung der hier in Rede stehenden NoVA bei der Finanzpolizei als Organ des Finanzamtes Graz-Stadt gelegen. Die von der mitbeteiligten Partei vorgelegten Unterlagen seien nach Auffassung des Bundesfinanzgerichts nicht Kopien der an die mitbeteiligte Partei ergangenen Erledigung betreffend NoVA-Festsetzung, sondern - allenfalls im Zuge einer Akteneinsicht erstellte - Ablichtungen von Unterlagen aus dem Aktenbestand des Finanzamtes. Paragraph 10 b, Absatz 2, Ziffer 6, und Ziffer 7, AVOG-DV stehe zu Paragraph 10 a, Absatz 5 und Absatz 6, AVOG-DV im Verhältnis der Spezialität. Es sei nicht davon auszugehen, dass durch die Wortfolge „wie diese“ im Einleitungssatz des Paragraph 10 b, Absatz 2, AVOG-DV eine - verfassungsrechtlich bedenkliche - Doppelzuständigkeit für die Festsetzung der NoVA festgelegt werden solle. Entsprechend sei die Zuständigkeit zur Festsetzung der hier in Rede stehenden NoVA bei der Finanzpolizei als Organ des Finanzamtes Graz-Stadt gelegen.

11 Bei der vorliegenden Konstellation komme es aufgrund der Zuständigkeitsbestimmungen des § 10b Abs. 2 Z 6 und 7 AVOG-DV idF BGBl. II Nr. 6/2016 entscheidend darauf an, dass die im Gefolge der finanzpolizeilichen Maßnahme durchgeführte NoVA-Festsetzung nicht durch irgendein Organ des Finanzamtes erfolge, sondern durch Bedienstete jener Dienststelle der Finanzpolizei, der die amts handelnden Organe zuzurechnen seien. Bei der vorliegenden Konstellation komme es aufgrund der Zuständigkeitsbestimmungen des Paragraph 10 b, Absatz 2, Ziffer 6, und 7 AVOG-DV in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 6 aus 2016, entscheidend darauf an, dass die im Gefolge der finanzpolizeilichen Maßnahme durchgeführte NoVA-Festsetzung nicht durch irgendein Organ des Finanzamtes erfolge, sondern durch Bedienstete jener Dienststelle der Finanzpolizei, der die amts handelnden Organe zuzurechnen seien.

12 Die Gestaltung der verfahrensrelevanten Erledigungen zur NoVA bringe eine Abgabefestsetzung durch die Finanzpolizei nicht zum Ausdruck. In den beiden Zusatzdokumenten (Rechtsmittelbelehrung und Berechnungsbeilage) finde sich der Name P als unleserliche Unterschrift bzw. „Sachbearbeiter“ jeweils ohne Bezug zu dessen Dienststelle. Durch das Verfahrensergebnis sei überdies nicht erwiesen, dass die Beilagen der mitbeteiligten Partei tatsächlich mit dem ersten Blatt zugegangen seien. Davon abgesehen könnten diese Beilagen allein mangels Kennzeichnung als Bescheidbestandteil keinen Beitrag zur Bescheidqualität der an die mitbeteiligte Partei ergangenen Erledigung zur NoVA-Festsetzung leisten.

13 Die gegenständliche NoVA-Festsetzung sei der dafür allein zuständigen, beim Finanzamt Graz-Stadt angesiedelten Dienststelle der Finanzpolizei aus den angeführten Gründen nicht zurechenbar, weshalb es an einem für die Bescheidqualität essentiellen Erledigungsmerkmal fehle. Das Finanzamt Graz-Stadt als solches - ohne Bezug zur dort eingerichteten Dienststelle der Finanzpolizei - sei für die verfahrensrelevanten Abgabefestsetzungen nicht zuständig gewesen. Die als Bescheid intendierte Erledigung betreffend Festsetzung der NoVA könne daher keine normative Wirkung entfalten.

14 Auch abseits der unzureichenden Bezeichnung der bescheiderlassenden Behörde erweise sich die zu beurteilende Erledigung als mangelhaft.

15 Für den Bescheidcharakter einer Behördenerledigung sei auch eine den Bestimmungen des § 96 BAO Rechnung tragende Unterfertigung erforderlich. Für den Bereich automationsunterstützt erstellter Bescheide schade das gänzliche Fehlen einer Unterfertigung der Zurechnung an die ausfertigende Behörde nicht, vorausgesetzt dem Bescheid liege tatsächlich eine Veranlassung durch einen vom Gesetz zur Entscheidung berufenen Organwalter zugrunde (VwGH 24.11.2011, 2008/15/0205). Für den Bescheidcharakter einer Behördenerledigung sei auch eine den Bestimmungen des Paragraph 96, BAO Rechnung tragende Unterfertigung erforderlich. Für den Bereich

automationsunterstützt erstellter Bescheide schade das gänzliche Fehlen einer Unterfertigung der Zurechnung an die ausfertigende Behörde nicht, vorausgesetzt dem Bescheid liege tatsächlich eine Veranlassung durch einen vom Gesetz zur Entscheidung berufenen Organwalter zugrunde (VwGH 24.11.2011, 2008/15/0205).

1 6 Die gesetzliche Vermutung des § 96 BAO für automationsunterstützt erstellte Bescheide komme zum Tragen, wenn das dem Bescheidadressaten zugegangene Dokument (das Original, die „Erstschrift“) eines solchen Bescheides weder eine Unterschrift noch eine Beglaubigung trage. Die gesetzliche Vermutung des Paragraph 96, BAO für automationsunterstützt erstellte Bescheide komme zum Tragen, wenn das dem Bescheidadressaten zugegangene Dokument (das Original, die „Erstschrift“) eines solchen Bescheides weder eine Unterschrift noch eine Beglaubigung trage.

17 Die Unterfertigung der an die mitbeteiligte Partei ergangenen (Original-)Erledigung betreffend Festsetzung der NoVA sei durch einen Teammitarbeiter der Finanzpolizei erfolgt, dem nach den maßgeblichen Organisationsbestimmungen weder eine Befugnis zur Approbation betreffend Abgabenbescheide im Allgemeinen noch für die NoVA zugekommen sei. Zu diesem Ergebnis komme man, wenn das Zusatzblatt mit der Rechtsmittelbelehrung als Bescheidbestandteil der Erledigung zur NoVA-Festsetzung angesehen werde.

1 8 Werde dieses Zusatzblatt hingegen nicht der Bescheiderledigung zugeordnet, komme die Bestimmung des § 96 letzter Satz BAO zum Tragen und die Unterfertigung auf der Zweitschrift durch einen genehmigungsberechtigten Bediensteten der Finanzpolizei stelle einen hinreichenden Nachweis für eine tatsächliche Veranlassung durch einen zur Entscheidung berufenen Organwalter dar. Dies führe allerdings zur Problematik betreffend die fehlende Rechtsmittelbelehrung und die noch offene Rechtsmittelfrist (§ 93 Abs. 4 BAO). Werde dieses Zusatzblatt hingegen nicht der Bescheiderledigung zugeordnet, komme die Bestimmung des Paragraph 96, letzter Satz BAO zum Tragen und die Unterfertigung auf der Zweitschrift durch einen genehmigungsberechtigten Bediensteten der Finanzpolizei stelle einen hinreichenden Nachweis für eine tatsächliche Veranlassung durch einen zur Entscheidung berufenen Organwalter dar. Dies führe allerdings zur Problematik betreffend die fehlende Rechtsmittelbelehrung und die noch offene Rechtsmittelfrist (Paragraph 93, Absatz 4, BAO).

1 9 Zusammenfassend sei festzustellen, dass es der an die mitbeteiligte Partei ergangenen Erledigung des Finanzamts Graz-Stadt betreffend Festsetzung der NoVA 6/2018 vom 21. November 2018 aus den angeführten Gründen an unverzichtbaren Bestandteilen für eine wirksame Zurechnung an die gesetzmäßig festgelegte Behörde fehle, sodass diese Erledigung keine rechtsgestaltende Wirkung habe entfalten können. Als Bescheid nicht existent gewordene abgabenbehördliche Erledigungen könnten nicht das Objekt einer Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO sein. Zusammenfassend sei festzustellen, dass es der an die mitbeteiligte Partei ergangenen Erledigung des Finanzamts Graz-Stadt betreffend Festsetzung der NoVA 6/2018 vom 21. November 2018 aus den angeführten Gründen an unverzichtbaren Bestandteilen für eine wirksame Zurechnung an die gesetzmäßig festgelegte Behörde fehle, sodass diese Erledigung keine rechtsgestaltende Wirkung habe entfalten können. Als Bescheid nicht existent gewordene abgabenbehördliche Erledigungen könnten nicht das Objekt einer Bescheidaufhebung gemäß Paragraph 299, BAO sein.

2 0 In der gegen dieses Erkenntnis gerichteten außerordentlichen Revision des Finanzamts, wird zu deren Zulässigkeit vorgebracht, das angefochtene Erkenntnis weiche von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, wonach selbst die Anführung einer unzuständigen Abgabenbehörde im Bescheid nicht zum Verlust der Rechtsqualität der Erledigung als Bescheid führe; vielmehr wäre ein von einer unzuständigen Behörde erlassener Bescheid im Beschwerdeverfahren gegebenenfalls als rechtswidrig aufzuheben. Auch die Zuständigkeit zur Abgabenerhebung habe das Bundesfinanzgericht falsch beurteilt, weil die Finanzpolizei keine zur Erlassung von Bescheiden zuständige Behörde, sondern eine besondere Organisationseinheit iSd § 9 Abs. 3 AVOG sei. Indem das Bundesfinanzgericht im angefochtenen Beschluss offenbar davon ausgehe, dass die Bescheide durch die Finanzpolizei zu erlassen gewesen wären, stelle es sich gegen die Rechtslage und Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, wonach nur Behörden Bescheide erlassen dürften. In der gegen dieses Erkenntnis gerichteten außerordentlichen Revision des Finanzamts, wird zu deren Zulässigkeit vorgebracht, das angefochtene Erkenntnis weiche von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, wonach selbst die Anführung einer unzuständigen Abgabenbehörde im Bescheid nicht zum Verlust der Rechtsqualität der Erledigung als Bescheid führe; vielmehr wäre ein von einer unzuständigen Behörde erlassener Bescheid im Beschwerdeverfahren gegebenenfalls als rechtswidrig aufzuheben. Auch die Zuständigkeit zur Abgabenerhebung habe das Bundesfinanzgericht falsch beurteilt, weil die

Finanzpolizei keine zur Erlassung von Bescheiden zuständige Behörde, sondern eine besondere Organisationseinheit iSd Paragraph 9, Absatz 3, AVOG sei. Indem das Bundesfinanzgericht im angefochtenen Beschluss offenbar davon ausgehe, dass die Bescheide durch die Finanzpolizei zu erlassen gewesen wären, stelle es sich gegen die Rechtslage und Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, wonach nur Behörden Bescheide erlassen dürften.

21 Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

22 Die Revision ist zulässig und berechtigt.

2 3 Eine Bescheidbeschwerde ist gemäß § 260 Abs. 1 BAO mit Beschwerdevorentscheidung (§ 262 BAO) oder mit Beschluss (§ 278 BAO) zurückzuweisen, wenn sie nicht zulässig ist oder nicht fristgerecht eingebracht wurde. Eine Bescheidbeschwerde ist gemäß Paragraph 260, Absatz eins, BAO mit Beschwerdevorentscheidung (Paragraph 262, BAO) oder mit Beschluss (Paragraph 278, BAO) zurückzuweisen, wenn sie nicht zulässig ist oder nicht fristgerecht eingebracht wurde.

24 Ist die Bescheidbeschwerde weder als unzulässig oder nicht rechtzeitig eingebracht zurückzuweisen (§ 260 BAO) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1 BAO) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 261 BAO) zu erklären, so kann das Verwaltungsgericht die Beschwerde gemäß § 278 Abs. 1 BAO unter bestimmten Voraussetzungen durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und einer allfälligen Beschwerdevorentscheidung unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen. Ist die Bescheidbeschwerde weder als unzulässig oder nicht rechtzeitig eingebracht zurückzuweisen (Paragraph 260, BAO) noch als zurückgenommen (Paragraph 85, Absatz 2,, Paragraph 86 a, Absatz eins, BAO) oder als gegenstandslos (Paragraph 256, Absatz 3,, Paragraph 261, BAO) zu erklären, so kann das Verwaltungsgericht die Beschwerde gemäß Paragraph 278, Absatz eins, BAO unter bestimmten Voraussetzungen durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und einer allfälligen Beschwerdevorentscheidung unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen.

2 5 Gemäß § 279 Abs. 1 BAO hat das Verwaltungsgericht - außer in den Fällen des § 278 BAO - immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Die Entscheidungsbefugnis des Verwaltungsgerichts ist dabei durch die Sache des Verfahrens begrenzt (vgl. z.B. Ritz/Koran, BAO7, § 279 Tz 10; Ellinger u.a., BAO3 § 279 E 11 ff). Gemäß Paragraph 279, Absatz eins, BAO hat das Verwaltungsgericht - außer in den Fällen des Paragraph 278, BAO - immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Die Entscheidungsbefugnis des Verwaltungsgerichts ist dabei durch die Sache des Verfahrens begrenzt vergleiche , z.B. Ritz/Koran, BAO7, Paragraph 279, Tz 10; Ellinger u.a., BAO3 Paragraph 279, E 11 ff).

2 6 Wenn die vor dem Verwaltungsgericht belangte Behörde einen Antrag zurückgewiesen hat, ist Sache des Beschwerdeverfahrens vor dem Verwaltungsgericht lediglich die Frage der Rechtmäßigkeit dieser Zurückweisung. Liegt der in erster Instanz angenommene Zurückweisungsgrund nicht vor, so hat das Verwaltungsgericht den Zurückweisungsbescheid ersatzlos mit der Konsequenz zu beheben, dass die Behörde über den Antrag unter Abstandnahme von dem zunächst gebrauchten Zurückweisungsgrund zu entscheiden hat (vgl. z.B. VwGH 27.8.2020, Ra 2020/15/0035, mwN). Wenn die vor dem Verwaltungsgericht belangte Behörde einen Antrag zurückgewiesen hat, ist Sache des Beschwerdeverfahrens vor dem Verwaltungsgericht lediglich die Frage der Rechtmäßigkeit dieser Zurückweisung. Liegt der in erster Instanz angenommene Zurückweisungsgrund nicht vor, so hat das Verwaltungsgericht den Zurückweisungsbescheid ersatzlos mit der Konsequenz zu beheben, dass die Behörde über den Antrag unter Abstandnahme von dem zunächst gebrauchten Zurückweisungsgrund zu entscheiden hat vergleiche , z.B. VwGH 27.8.2020, Ra 2020/15/0035, mwN).

2 7 Im vorliegenden Fall hat das Finanzamt den Antrag der mitbeteiligten Partei nicht zurückgewiesen, sondern abgewiesen (meritorisch behandelt). Wenn auch nach § 299 BAO die Entscheidung über die Aufhebung eines Bescheides der Abgabenbehörde zusteht, ist es im Zuge des Beschwerdeverfahrens über eine meritorische Erledigung Aufgabe des Verwaltungsgerichts, in der Sache selbst zu entscheiden. Ist das Verwaltungsgericht der Ansicht, dass der Antrag auf Aufhebung - entgegen dem bei ihm angefochtenen Bescheid des Finanzamts - berechtigt ist, so ist der Bescheid des Finanzamts abzuändern und auszusprechen, dass der Bescheid, dessen Aufhebung beantragt wurde, aufgehoben wird. Allfällige neue Bescheide wären sodann vom Finanzamt zu erlassen (vgl. idS VwGH 12.5.2022, Ra 2021/13/0155, mwN). Sollte der auf § 299 BAO gestützte Antrag - wie vom Bundesfinanzgericht im Revisionsfall angenommen - auf die Aufhebung rechtlich unwirksamer, als Bescheid nicht existent gewordener abgabenbehördlicher Erledigungen gerichtet sein, wäre er als unzulässig zurückzuweisen. Im vorliegenden Fall hat das

Finanzamt den Antrag der mitbeteiligten Partei nicht zurückgewiesen, sondern abgewiesen (meritorisch behandelt). Wenn auch nach Paragraph 299, BAO die Entscheidung über die Aufhebung eines Bescheides der Abgabenbehörde zusteht, ist es im Zuge des Beschwerdeverfahrens über eine meritorische Erledigung Aufgabe des Verwaltungsgerichts, in der Sache selbst zu entscheiden. Ist das Verwaltungsgericht der Ansicht, dass der Antrag auf Aufhebung - entgegen dem bei ihm angefochtenen Bescheid des Finanzamts - berechtigt ist, so ist der Bescheid des Finanzamts abzuändern und auszusprechen, dass der Bescheid, dessen Aufhebung beantragt wurde, aufgehoben wird. Allfällige neue Bescheide wären sodann vom Finanzamt zu erlassen vergleiche , idS VwGH 12.5.2022, Ra 2021/13/0155, mwN). Sollte der auf Paragraph 299, BAO gestützte Antrag - wie vom Bundesfinanzgericht im Revisionsfall angenommen - auf die Aufhebung rechtlich unwirksamer, als Bescheid nicht existent gewordener abgabenbehördlicher Erledigungen gerichtet sein, wäre er als unzulässig zurückzuweisen.

2 8 Das Bundesfinanzgericht hat nicht den Antrag der mitbeteiligten Partei auf Aufhebung gemäß § 299 BAO, sondern nach dem insoweit eindeutigen Spruch des angefochtenen Beschlusses die „Beschwerde“ der mitbeteiligten Partei gegen den Bescheid des Finanzamtes, mit dem der Antrag auf Aufhebung abgewiesen worden ist, zurückgewiesen. Schon deswegen erweist sich der angefochtene Beschluss als mit Rechtswidrigkeit seines Inhaltes belastet. Das Bundesfinanzgericht hat nicht den Antrag der mitbeteiligten Partei auf Aufhebung gemäß Paragraph 299, BAO, sondern nach dem insoweit eindeutigen Spruch des angefochtenen Beschlusses die „Beschwerde“ der mitbeteiligten Partei gegen den Bescheid des Finanzamtes, mit dem der Antrag auf Aufhebung abgewiesen worden ist, zurückgewiesen. Schon deswegen erweist sich der angefochtene Beschluss als mit Rechtswidrigkeit seines Inhaltes belastet.

2 9 Zu den Ausführungen des Bundesfinanzgerichts betreffend die Wirksamkeit des NoVA-Festsetzungsbescheides, dessen Aufhebung nach § 299 BAO der Revisionswerber beantragt hat, ist ergänzend auszuführen: Zu den Ausführungen des Bundesfinanzgerichts betreffend die Wirksamkeit des NoVA-Festsetzungsbescheides, dessen Aufhebung nach Paragraph 299, BAO der Revisionswerber beantragt hat, ist ergänzend auszuführen:

3 0 Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes müssen Bescheide, die in einem Abgabenverfahren ergehen (ebenso wie Bescheide im Verfahren nach dem AVG) bestimmte Mindestanforderungen erfüllen, damit sie wirksam werden. Zu diesen Anforderungen zählt neben der Erkennbarkeit des Bescheidadressaten und dem normativen Abspruch insbesondere die Erkennbarkeit der bescheiderlassenden Behörde (vgl. VwGH 25.9.2012, 2010/17/0114). Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes müssen Bescheide, die in einem Abgabenverfahren ergehen (ebenso wie Bescheide im Verfahren nach dem AVG) bestimmte Mindestanforderungen erfüllen, damit sie wirksam werden. Zu diesen Anforderungen zählt neben der Erkennbarkeit des Bescheidadressaten und dem normativen Abspruch insbesondere die Erkennbarkeit der bescheiderlassenden Behörde vergleiche , VwGH 25.9.2012, 2010/17/0114).

3 1 Gemäß § 96 Abs. 1 BAO müssen schriftliche Erledigungen der Abgabenbehörden u.a. die Bezeichnung der Behörde enthalten. Gemäß Paragraph 96, Absatz eins, BAO müssen schriftliche Erledigungen der Abgabenbehörden u.a. die Bezeichnung der Behörde enthalten.

3 2 Es liegt kein Bescheid vor, wenn er die Behörde, von der er erlassen worden ist, nicht erkennen lässt (vgl. Stoll, BAO-Handbuch, 957; VwGH 29.1.1991, 90/14/0112; und 23.10.2002, 2002/16/0231). Ob die konkrete Behörde für die Erlassung des Bescheides zuständig ist, ist hingegen für dessen Gültigkeit irrelevant (vgl. Schulev-Steindl, Verwaltungsverfahrenrecht⁶, Rz 278, mwN; Ritz/Koran, BAO⁷, § 279 Rz 6). Es liegt kein Bescheid vor, wenn er die Behörde, von der er erlassen worden ist, nicht erkennen lässt vergleiche , Stoll, BAO-Handbuch, 957; VwGH 29.1.1991, 90/14/0112; und 23.10.2002, 2002/16/0231). Ob die konkrete Behörde für die Erlassung des Bescheides zuständig ist, ist hingegen für dessen Gültigkeit irrelevant vergleiche , Schulev-Steindl, Verwaltungsverfahrenrecht⁶, Rz 278, mwN; Ritz/Koran, BAO⁷, Paragraph 279, Rz 6).

33 Der gegenständliche Bescheid betreffend Vorschreibung der Normverbrauchsabgabe weist als bescheiderlassende Behörde das Finanzamt Graz-Stadt aus. Ob dem Bescheid in irgendeiner Weise die Mitwirkung der Finanzpolizei entnehmbar ist, ist für dessen Wirksamkeit ohne Bedeutung.

3 4 Unabhängig davon sei darauf verwiesen, dass die Finanzpolizei keine Behörde ist, sondern eine besondere Organisationseinheit idS § 9 Abs. 3 AVOG 2010, (vgl. Ritz, BAO⁶, § 49 Tz 4a). Mit § 10b AVOG-DV, BGBl. II Nr. 165/2010 aufgehoben durch BGBl. II Nr. 579/2020, wurde die Finanzpolizei als besondere Organisationseinheit gemäß § 9 Abs. 3

AVOG 2010 mit Sitz in Wien und Dienststellen bei allen in § 4 Abs. 1 AVOG-DV angeführten Finanzämtern eingerichtet. Unabhängig davon sei darauf verwiesen, dass die Finanzpolizei keine Behörde ist, sondern eine besondere Organisationseinheit iSd Paragraph 9, Absatz 3, AVOG 2010, vergleiche , Ritz, BAO6, Paragraph 49, Tz 4a). Mit Paragraph 10 b, AVOG-DV, Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 165 aus 2010, aufgehoben durch Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 579 aus 2020,, wurde die Finanzpolizei als besondere Organisationseinheit gemäß Paragraph 9, Absatz 3, AVOG 2010 mit Sitz in Wien und Dienststellen bei allen in Paragraph 4, Absatz eins, AVOG-DV angeführten Finanzämtern eingerichtet.

35 Das Bundesfinanzgericht hat im gegenständlichen Fall die mitbeteiligte Partei und das Finanzamt aufgefordert, das Original des NoVA-Abgabenbescheides, das der mitbeteiligten Partei vom Finanzamt zugestellt worden ist, vorzulegen. Die mitbeteiligte Partei konnte dieses Original nicht beibringen, hat aber Kopien, die nach den Ausführungen des Bundesfinanzgerichts dem Akt des Finanzamtes entnommen worden seien, vorgelegt. Auf diesen Kopien befinden sich Bescheidkopf, Spruch und Begründung auf einem Blatt und Rechtsmittelbelehrung sowie Unterschrift (mit der Beifügung „Für die Vorständin“) auf einem anderen Blatt. Keine Partei des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens hat auch nur angedeutet, dass die beiden Blätter der mitbeteiligten Partei nicht als Einheit zugestellt worden wären. Der Umstand, dass die Kopien (bzw. die Zweitschrift) des vom Finanzamt erstellten Bescheides aus zwei körperlich nicht verbundenen Blättern bestehen und dass das eine Blatt nicht auf das jeweils andere verweist, lässt nicht darauf schließen, dass die Urschrift der Blätter der mitbeteiligten Partei nicht als Einheit (bestehend als Kopf mit Behördenbezeichnung und Datum, Spruch und Begründung auf Blatt 1 sowie Rechtsmittelbelehrung und Unterschrift auf Blatt 2) zugestellt worden wären. Mangels eines dahingehenden Anhaltspunktes erweist es sich als nicht schlüssig, wenn das Bundesfinanzgericht die Negativfeststellung trifft, es könne nicht feststellen, ob die beiden Blätter der Erledigung als erkennbare Einheit zugestellt worden sind.

36 § 96 BAO in der Fassung vor dem Steuerreformgesetz 2020 (StRefG 2020). BGBl. I Nr. 103/2019 lautet: Paragraph 96, BAO in der Fassung vor dem Steuerreformgesetz 2020 (StRefG 2020). Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 103 aus 2019, lautet:

„Alle schriftlichen Ausfertigungen der Abgabenbehörden müssen die Bezeichnung der Behörde enthalten sowie mit Datum und mit der Unterschrift dessen versehen sein, der die Erledigung genehmigt hat. An die Stelle der Unterschrift des Genehmigenden kann, soweit nicht in Abgabenvorschriften die eigenhändige Unterfertigung angeordnet ist, die Beglaubigung treten, daß die Ausfertigung mit der genehmigten Erledigung des betreffenden Geschäftsstückes übereinstimmt und das Geschäftsstück die eigenhändig beigesetzte Genehmigung aufweist. Ausfertigungen, die mittels automationsunterstützter Datenverarbeitung erstellt werden, bedürfen weder einer Unterschrift noch einer Beglaubigung und gelten, wenn sie weder eine Unterschrift noch eine Beglaubigung aufweisen, als durch den Leiter der auf der Ausfertigung bezeichneten Abgabenbehörde genehmigt.“

3 7 Zur Genehmigung einer Erledigung ist berufen, wer nach den Organisationsvorschriften den behördlichen Willen zu bilden hat. Im monokratischen System ist dies der Behördenleiter bzw. das von ihm ermächtigte Organ. Wer zur Unterschriftsleistung ermächtigt ist, ergibt sich im Allgemeinen aus den behördeninternen Organisationsregelungen (vgl. Stoll, BAO-Handbuch, 992; VwGH 20.12.1996, 95/17/0392; und 29.1.1988. 87/17/0245). Zur Genehmigung einer Erledigung ist berufen, wer nach den Organisationsvorschriften den behördlichen Willen zu bilden hat. Im monokratischen System ist dies der Behördenleiter bzw. das von ihm ermächtigte Organ. Wer zur Unterschriftsleistung ermächtigt ist, ergibt sich im Allgemeinen aus den behördeninternen Organisationsregelungen vergleiche , Stoll, BAO-Handbuch, 992; VwGH 20.12.1996, 95/17/0392; und 29.1.1988. 87/17/0245).

3 8 Aus der Fertigungsklausel des NoVA-Bescheides ist zu ersehen, dass dieser dem Finanzamt Graz-Stadt zuzurechnen ist. Wer zur „Genehmigung“ („Approbation“) berufen ist - wer also z.B. die Unterschrift auf der Urschrift zu leisten hat -, regeln die Organisationsvorschriften. Handelt eine Person, die überhaupt nicht dazu ermächtigt ist, „für die Behörde“ Bescheide zu erlassen, dann fehlt die abstrakte Kompetenz zu hoheitlichem Handeln und der gesetzte Akt ist als Bescheid nichtig. Wird bloß die vorhandene Approbationsbefugnis überschritten, ist der genehmigte Akt der Behörde zuzurechnen (vgl. VwGH 20.12.1996, 95/17/0392; 29.1.1988, 87/17/0245). Aus der Fertigungsklausel des NoVA-Bescheides ist zu ersehen, dass dieser dem Finanzamt Graz-Stadt zuzurechnen ist. Wer zur „Genehmigung“ („Approbation“) berufen ist - wer also z.B. die Unterschrift auf der Urschrift zu leisten hat -, regeln die Organisationsvorschriften. Handelt eine Person, die überhaupt nicht dazu ermächtigt ist, „für die Behörde“ Bescheide

zu erlassen, dann fehlt die abstrakte Kompetenz zu hoheitlichem Handeln und der gesetzte Akt ist als Bescheid nichtig. Wird bloß die vorhandene Approbationsbefugnis überschritten, ist der genehmigte Akt der Behörde zuzurechnen (vergleiche, VwGH 20.12.1996, 95/17/0392; 29.1.1988, 87/17/0245).

39

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at