

BESCHLUSS

Das **Bundesfinanzgericht** hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache der Frau ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch BG&P Binder Grossek & Partner Steuerberatung und Wirtschaftsprüfung GmbH, Neufeldweg 93, 8010 Graz, betreffend die Beschwerde vom 15. Februar 2019 gegen die Bescheide des Finanzamtes Oststeiermark vom 6. Dezember 2018 betreffend **Festsetzung von Umsatzsteuer für die Zeiträume 12/2017, 5/2018 und 6/2018** beschlossen:

Die Beschwerde wird gemäß § 260 Abs. 1 lit. b BAO als nicht fristgerecht eingebracht *zurückgewiesen*.

Gegen diesen Beschluss ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) *nicht zulässig*.

Begründung

Am 6.12.2018 erließ das Finanzamt die angefochtenen Bescheide betreffend Festsetzung der Umsatzsteuer für 12/2017, 5/2018 und 6/2018.

Dagegen brachte die Beschwerdeführerin (Bf.) durch ihre steuerliche Vertretung via *FinanzOnline* am 15.2.2019 das Rechtsmittel der Beschwerde ein. Im Beschwerdeschriftsatz wird auf eine „*Bewilligung der Verlängerung der Rechtsmittelfrist bis zum 15.2.2019*“ verwiesen.

Im – dem BFG elektronisch vorgelegten - Akt war jedoch weder ein schriftlich eingebrachter Verlängerungsantrag noch eine Niederschrift, in der ein allenfalls mündlich gestellter Antrag auf Fristerstreckung protokolliert worden wäre, enthalten. Das BFG ersuchte daher beide Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens mit Vorhalt (je) vom 2.6.2021 um Mitteilung (und Nachweis), wer, wann, in welcher Art und Weise bzw. Form um Fristerstreckung ersucht habe.

Daraufhin übermittelte die steuerliche Vertretung der Bf. dem BFG – ohne näheres Vorbringen – mit Eingabe vom 8.6.2021 folgende „*Unterlagen zum Sachverhalt Fristverlängerung*“:

- einen über *FinanzOnline* am 21.12.2018 eingebrachten Antrag auf Verlängerung der Beschwerdefrist bis 31.3.2019;
- einen Bescheid des Finanzamtes vom 16.1.2019, mit dem die Rechtsmittelfrist bis zum 31.1.2019 verlängert wurde.

Das Finanzamt beantwortete den Vorhalt des BFG mit Stellungnahme vom 14.6.2021 wie folgt:

„Mit Antrag vom 21.12.2018, den die Steuerberatungskanzlei [...] über Finanzonline eingebracht hat, wurde ersucht, die laufende Beschwerdefrist gegen die o.a. Bescheide vom 06.12.2018 bis zum 31.03.2019 zu verlängern. Dieser Antrag war fristgerecht.

Mit Bescheid vom 16.01.2019 hat das Finanzamt Österreich diesem Antrag (offenbar) teilweise stattgegeben und die Beschwerdefrist bis 31.01.2019 verlängert. (...)

Dass ein weiterer Antrag auf Fristverlängerung eingebracht wurde, kann dem Akteninhalt nach nicht festgestellt werden. Der zuständige Sachbearbeiter des Finanzamts [...] hat jedoch der steuerlichen Vertretung per Mail bestätigt, dass die Beschwerdefrist bis zum 15.02.2019 verlängert werde und darüber auch am 28.01.2019 einen elektronischen Aktenvermerk angefertigt. Daher ist davon auszugehen, dass der Steuerberater sich an diesem Tag zumindest telefonisch gemeldet haben dürfte. Jedoch ist dem Akteninhalt nach davon auszugehen, dass weder ein schriftliches Anbringen zur (wiederholten) Verlängerung der Rechtsmittelfrist (von 31.01.2019-15.02.2019) eingebracht wurde, noch ein mündlicher Antrag niederschriftlich protokolliert wurde.

Die Frist zur Einbringung der Beschwerde ist somit am 31.01.2019 abgelaufen und die Beschwerde, die am 15.02.2019 eingebracht wurde, war verspätet.“

Das in der Stellungnahme genannte, direkt an die steuerliche Vertretung gerichtete E-Mail des Finanzamtes vom 30.1.2019 hat folgenden Wortlaut:

Sehr geehrter Herr Mag. [...]

Betreffend [die Bf.] wird die Rechtsmittelfrist zur Einbringung einer Beschwerde gegen Festsetzung U 12/2017, U 5/2018, U 6/2018 bis zum 15.2.2019 verlängert.

MfG“

Das BFG hat erwogen:

Die für den vorliegenden Beschluss maßgeblichen Bestimmungen der BAO normieren wie folgt:

§ 85 Abs. 1: Anbringen zur Geltendmachung von Rechten oder zur Erfüllung von Verpflichtungen (insbesondere Erklärungen, Anträge, Beantwortungen von Bedenkenvorhalten, Rechtsmittel) sind vorbehaltlich der Bestimmungen des Abs. 3 schriftlich einzureichen (Eingaben).

Abs. 3: Die Abgabenbehörde hat mündliche Anbringen der im Abs. 1 bezeichneten Art entgegenzunehmen, a) wenn dies die Abgabenvorschriften vorsehen, oder b) wenn dies für die Abwicklung des Abgabenverfahrens zweckmäßig ist, oder c) wenn die Schriftform dem Einschreiter nach seinen persönlichen Verhältnissen nicht zugemutet werden kann. Zur Entgegennahme mündlicher Anbringen ist die Abgabenbehörde nur während der für den Parteienverkehr bestimmten Amtsstunden verpflichtet, die bei der Abgabenbehörde durch Anschlag kundzumachen sind.

§ 92 Abs. 1: Erledigungen einer Abgabenbehörde sind als Bescheide zu erlassen, wenn sie für einzelne Personen a) Rechte oder Pflichten begründen, abändern oder aufheben (...).

Abs. 2: Bescheide bedürfen der Schriftform, wenn nicht die Abgabenvorschriften die mündliche Form vorschreiben oder gestatten.

§ 93. Abs. 2: Jeder Bescheid ist ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, er hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergeht.

Abs. 3: Der Bescheid hat ferner zu enthalten

a) eine Begründung, wenn ihm ein Anbringen (§ 85 Abs. 1 oder 3) zugrunde liegt, dem nicht vollinhaltlich Rechnung getragen wird, oder wenn er von Amts wegen erlassen wird;

b) eine Belehrung, ob ein Rechtsmittel zulässig ist, innerhalb welcher Frist und bei welcher Behörde das Rechtsmittel einzubringen ist, ferner, dass das Rechtsmittel begründet werden muss und dass ihm eine aufschiebende Wirkung nicht zukommt (§ 254).

§ 94: Verfügungen, die nur das Verfahren betreffen, können schriftlich oder mündlich erlassen werden.

§ 97 Abs. 1: Erledigungen werden dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind.

Abs. 3: An Stelle der Zustellung der schriftlichen Ausfertigung einer behördlichen Erledigung kann deren Inhalt auch telegraphisch oder fernschriftlich mitgeteilt werden. Darüber hinaus kann durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen die Mitteilung des Inhalts von Erledigungen auch im Wege automationsunterstützter Datenübertragung oder in jeder anderen technisch möglichen Weise vorgesehen werden, wobei zugelassen werden kann, daß sich die Behörde einer bestimmten geeigneten öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen Übermittlungsstelle bedienen darf.

Aus dem oben dargelegten Akteninhalt, insbesondere den Vorhaltsbeantwortungen der Parteien vom 8.6.2021 (Bf.) bzw. vom 14.6.2021 (Finanzamt), ergibt sich, dass innerhalb der bis 31.1.2019 verlängerten Rechtsmittelfrist weder ein weiteres schriftliches Anbringen zur (wiederholten) Verlängerung der Rechtsmittelfrist (bis 15.2.2019) eingebracht wurde, noch ein allenfalls mündlich gestellter Antrag der Bf. niederschriftlich protokolliert wurde. Auch über FinanzOnline wurde keine (weitere) Fristerstreckung beantragt.

Die Bf. (bzw. deren steuerliche Vertretung) äußerte sich gegenüber dem BFG in ihrer Vorhaltsbeantwortung vom 8.6.2021 dazu nicht näher, sondern legte lediglich den Verlängerungsantrag vom 21.12.2018 sowie den Bescheid des Finanzamtes vom 16.1.2019, mit dem die Frist bis zum 31.1.2019 verlängert wurde, vor. Dass ein weiterer (wirksamer) Antrag auf Fristerstreckung eingebracht oder eine nochmalige, über den 31.1.2019 hinausgehende Verlängerung der Rechtsmittelfrist vom Finanzamt per Bescheid gewährt worden wäre, wird nicht behauptet bzw. nicht einmal angedeutet.

Auf Grund des behördlichen Aktenvermerkes vom 28.1.2019 bzw. des E-Mails des Sachbearbeiters des Finanzamtes vom 30.1.2019 liegt die Vermutung nahe, dass die steuerliche Vertretung in einer anderen – jedoch nicht den Erfordernissen der §§ 85, 86a BAO entsprechenden – Form um Fristerstreckung ersucht hat. Es ist – so auch das Finanzamt in seiner Stellungnahme vom 14.6.2021 – anzunehmen, dass sich der Steuerberater am 28.1.2019 allenfalls telefonisch gemeldet haben dürfte.

Telefonische Anbringen stellen jedoch keine „mündlichen Anbringen“ dar (z.B. VwGH 31.03.2005, 2004/15/0089). Auch eine möglicherweise gegebene telefonische Zusage der Behörde zur Verlängerung der Beschwerdefrist ist nicht zulässig (vgl. VwGH 24.09.2007, 2006/15/0308).

Innerhalb der bis 31.1.2019 erstreckten Frist wurde sohin kein den eingangs zitierten Vorschriften entsprechendes Anbringen auf neuerliche Fristverlängerung eingebracht, sodass auch keine Hemmung der (bereits verlängerten) Beschwerdefrist eintreten konnte.

Was nun die „Fristverlängerung“ des Finanzamtes per E-Mail vom 30.1.2019 anlangt, gilt Folgendes:

Verfahrensleitende Verfügungen sind Bescheide (vgl. *Ritz*, BAO Kommentar⁶ 2017, § 94 Tz 2), wie zB ein Bescheid bezüglich Fristverlängerung (vgl. VwGH 22.03.1993, 93/13/0020). Nach § 94 BAO können verfahrensleitende Verfügungen nur schriftlich oder mündlich erlassen werden. Eine wirksame Verlängerung der Beschwerdefrist kann nur mittels Bescheid erfolgen.

Um wirksam zu werden, muss eine Erledigung gemäß den Voraussetzungen des § 97 BAO bekanntgegeben werden. Nach § 97 Abs. 3 BAO ist auch die Möglichkeit gegeben, anstelle der Zustellung der schriftlichen Ausfertigung einer behördlichen Erledigung, den Inhalt der Erledigung telegraphisch oder fernschriftlich mitzuteilen.

Dies trifft jedoch nicht auf eine Erledigung per E-Mail zu. Diese stellt einen absolut nichtigen Verwaltungsakt dar. Eine Zustellung von Bescheiden per E-Mail ist im Anwendungsbereich der BAO nicht vorgesehen (*Ritz*, aaO, § 97 Tz 14; sowie BFG vom 6.5.2020, RV/7100502/2020).

Lediglich der Vollständigkeit halber wird darauf verwiesen, dass das E-Mail der belangten Behörde vom 30.1.2019 überdies keine Bescheidqualität im Sinne der §§ 92 ff. BAO aufweist.

Weder spricht der Gebrauch der Höflichkeitsformel „Sehr geehrter Herr...“ noch die Verwendung der Grußformel „MfG“ für das Vorliegen eines Bescheides (*Ritz*, aaO, § 93 Tz 5, mwN). Das Mail ist zudem persönlich an die nicht zustellbevollmächtigte steuerliche Vertretung gerichtet. Auch das Fehlen von Rechtsmittelbelehrung und Unterschrift spricht gegen das Vorliegen eines Bescheides (zB VwGH 20.03.2003, 98/17/0320).

Gemäß § 260 Abs. 1 lit. b BAO ist eine Bescheidbeschwerde mit Beschluss zurückzuweisen, wenn sie nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Im Beschwerdefall ist aus den dargelegten Gründen eine bescheidmäßig bewilligte und sohin wirksame (neuerliche) Fristverlängerung über den 31.1.2019 hinaus nicht erfolgt, weshalb die Beschwerde vom 15.2.2019 verspätet eingebracht wurde und somit zurückzuweisen war.

Zur Revision:

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das BFG konnte sich in der vorliegenden Entscheidung auf die wörtlich wiedergegebenen Gesetzesbestimmungen und die zitierte Judikatur stützen. Dass Bescheide im Anwendungsbereich der BAO per E-Mail nicht wirksam bekanntgegeben werden können, ergibt sich zwingend daraus, dass weder im Gesetz noch in einer Verordnung des BMF eine Bekanntgabe per E-Mail vorgesehen ist.

Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG liegt sohin nicht vor und war die Revision folglich nicht zuzulassen.

Graz, am 21. Juni 2021