

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***1*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch PwC PricewaterhouseCoopers Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung GmbH, Donau-City-Straße 7, 1220 Wien, über die Beschwerde vom 1. Oktober 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 14. Februar 2018 betreffend Vorsteuererstattung für den Zeitraum 1-12/2016, Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern gemäß der Verordnung des Bundesministers für Finanzen für den Zeitraum 1-12/2016 erfolgt mit (-) 73.024,89 € (Gutschrift).

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit elektronischem Antrag vom 29.9.2017 beantragte eine französische Vereinigung die Erstattung von Vorsteuern in Höhe von 73.024,89 €.

Im angefochtenen Bescheid wurde die Vorsteuererstattung mit 0 € festgesetzt, weil der im Erstattungsantrag angegebene Pro-rata-Satz nicht mit den vorliegenden Informationen des Ansässigkeitsstaates übereinstimme.

Mit erstem Schriftsatz vom 12.3.2018 beantragte die Beschwerdeführerin (Bf.) die Frist zur Einbringung einer Beschwerde gegen den negativen Erstattungsbescheid bis 27.4.2018 zu verlängern.

Mit zweiten Schriftsatz vom 25.4.2018 wurde um eine weitere Fristverlängerung bis 31.8.2018 ersucht.

In ihrer Beschwerde vom 28.9.2018 verwies sie auf diese letzte Fristerstreckung. Inhaltlich führte sie aus, sie sei nicht zu 100% zum Vorsteuerabzug berechtigt und beanspruche daher nur 92% der Vorsteuern nach dem Pro-rata-Satz. Aus technischen Gründen sei der ablehnende Bescheid ergangen, weil in Frankreich eine Berichtigung des Pro-rata-Satzes auf das entsprechende Ausmaß vorgenommen hätte werden müssen. Auf Grund des zwischenzeitigen Fristablaufs für die Erstattung 2016 sei eine Berichtigung über das französische Portal nicht mehr möglich gewesen.

Mit Beschwerdeverentscheidung wurde die Beschwerde gemäß § 260 Abs. 1 BAO zurückgewiesen, weil sie nach Ansicht der belangten Behörde verspätet eingebracht worden sei. Die letztmalige Fristerstreckung erfolgte (lediglich) bis 31.8.2018. Deshalb sei die Beschwerde außerhalb der Rechtsmittelfrist und daher nicht fristgerecht eingebracht worden.

In ihrem Vorlageantrag schilderte die Bf. die Vorgänge der Fristverlängerungsanträge und Zustellung der Bescheide umfänglich. Im Kern geht das bf. Vorbringen davon aus, dass die Beschwerde nicht verfristet eingebracht worden sei, weil noch am 29.8.2018 ein in den bisherigen Akten nicht befindliches Fristverlängerungsansuchen (bis 28.9.2018) gestellt worden sei. Die Aufgabe des Schriftsatzes wurde durch das Postausgabebuch vom 30.8.2018, woraus hervorgeht, dass ein Schriftsatz an die belangte Behörde beim Postamt 1220 Wien ausgegeben wurde, bescheinigt. Weiters wurde eine Abschrift der Sendungsverfolgung der Post beigegeben, die im Sendungsverlauf das Datum des Einlangens des Schriftstücks beim Finanzamt mit 3.9.2018, 15:00:00 Uhr angibt.

Mit Schreiben vom 1.6.2021 wurde die belangte Behörde eingeladen, sich dahingehend zu äußern, von welchem Pro-rata-Satz sie ausgehe, da der angefochtene Bescheid lediglich die allgemein gehaltene Feststellung enthalte, der Pro-rata-Satz stimme nicht mit dem des Ansässigkeitsstaates überein. In diesem Zusammenhang blieb unklar, warum nicht der beantragte Teil des Vorsteuererstattungsbegehrens gewährt wurde. Hinsichtlich der Verfristung der Beschwerde enthalte der Vorlageantrag dagegensprechende Ausführungen und im Vorlagebericht sei dagegen nur dahingehend repliziert worden, dies könne nicht nachvollzogen werden und weitere Fristverlängerungen seien nicht bekannt. Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts erscheine es im Bereich des Möglichen, dass ein weiterer Fristerstreckungsantrag vom 29.8.2018, zur Post gegeben, beim Finanzamt zugestellt am 3.9.2018, aber möglicherweise in Verstoß geraten sein könnte. Auf Grund dieses auch nach der Judikatur des VwGH eine erfolgreiche Wiedereinsetzung in den vorigen Stand begründenden Umstandes sehe es sich veranlasst, die belangte Behörde auch zu einer materiellen Prüfung der Rechtmäßigkeit der Vorsteuern im beantragten Ausmaß und zu einer weiteren Antragstellung einzuladen.

In ihrer Beantwortung vom 1.7.2021 führte die belangte Behörde aus, es lägen keine Informationen oder Anträge zur Verwendung eines Pro-rata-Satzes der Bf. vor. Eine Stellungnahme der Bf. zur Verfristung sei deshalb nicht angefordert worden, weil sie in ihrer

Beschwerde selbst ausführt, der Fristverlängerungsantrag sei bis zum 31.8.2018 genehmigt worden. Daher könne davon ausgegangen werden, dass die Frist bis zum 31.8.2018 erstreckt wurde und von weiteren Verlängerungen war in der Beschwerde nichts ausgeführt. Dies decke sich auch mit den der belangten Behörde vorliegenden Unterlagen und elektronischen Vermerken. Materiell-rechtliche Bedenken gegen die Vorsteuererstattung bestünden nicht.

Zu diesem Schreiben der belangten Behörde äußerte sich die Bf. dahingehend, es sei wie bereits im Vorlageantrag erwähnt, am 30.8.2018 ein Fristverlängerungsansuchen eingebracht worden. In der Beschwerde sei dies versehentlich nicht ausgeführt worden, weil der Beschwerdeentwurf bereits vor Einreichung der Fristverlängerung am 29.8.2018 fertiggestellt war und vor Einreichung der Beschwerde dieser Teil der Beschwerde nicht mehr ergänzt wurde. Die Ausführungen in der Beschwerde könnten jedoch nicht den Ausschlag für die Frage der Rechtzeitigkeit geben. Sie hätte am 30.8.2018 den letzten Antrag auf Fristverlängerung bis 28.9.2018 eingereicht und dies auch durch Unterlagen im Vorlageantrag übermittelt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Strittig ist im Wesentlichen, ob die überreichte Beschwerde vom 28.9.2018 als verfristet anzusehen war. Die Bf. legte im Vorlageantrag eine Abschrift eines Schriftsatzes vom 29.8.2018 über einen Antrag auf Fristerstreckung bis 28.9.2018 vor und bescheinigte dies durch Auszüge aus dem Postausgangsbuch, elektronischen Verzeichnis der für die Bf. erstellten Ausgangsschriftsätze sowie eine Sendungsverfolgung. Das Bundesfinanzgericht geht daher davon aus, dass die Bf. ein weiteres Fristverlängerungsansuchen gestellt hat. Im Übrigen wurden die beantragten Vorsteuern von der belangten Behörde nicht weiter in Frage gestellt.

2. Beweiswürdigung

Die Beweiswürdigung gründet sich auf die oa. Bescheinigung des Einreichens eines entsprechenden weiteren Fristerstreckungsansuchens durch die oa. Bescheinigungsmittel. Die belangte Behörde hat sich im Wesentlichen auf die Aktenlage zurückgezogen und das Fristverlängerungsansuchen in Frage gestellt. Auf die im Vorlageantrag vorgebrachten Argumente ist sie weder im Vorlagebericht noch in der späteren Vorhaltsbeantwortung näher eingegangen. Sie hat sich auf den Standpunkt gestellt, das letzte Fristverlängerungsansuchen vom 29.8.2018 sei in der Beschwerde nicht mehr angeführt worden und dies decke sich mit der ihr vorliegenden Aktenlage. Die von der Bf. in ihrem Schreiben vom 24.9.2021 gemachte Aufklärung, die Beschwerde sei im Entwurf bereits fertiggestellt gewesen und daher sei die

letzte Fristverlängerung nicht mehr angeführt worden, erscheint glaubwürdig, weil derartige Versehen bei einem normalen Kanzleibetrieb der steuerlichen Vertreterin durchaus vorkommen können und das bf. Zitieren der Fristverlängerungen in der angeblich verspätet überreichten Beschwerde für die Beurteilung nicht ausschlaggebend sein können.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

Bundesabgabenordnung

§ 243: Gegen Bescheide, die Abgabenbehörden erlassen, sind Beschwerden (Bescheidbeschwerden) an die Verwaltungsgerichte zulässig, soweit in Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmt ist.

§ 245 (1): Die Beschwerdefrist beträgt einen Monat. Enthält ein Bescheid die Ankündigung, dass noch eine Begründung zum Bescheid ergehen wird, so wird die Beschwerdefrist nicht vor Bekanntgabe der fehlenden Begründung oder der Mitteilung, dass die Ankündigung als gegenstandslos zu betrachten ist, in Lauf gesetzt. Dies gilt sinngemäß, wenn ein Bescheid auf einen Bericht (§ 150) verweist.

(2) Durch einen Antrag auf Mitteilung der einem Bescheid ganz oder teilweise fehlenden Begründung (§ 93 Abs. 3 lit. a) wird der Lauf der Beschwerdefrist gehemmt.

(3) Die Beschwerdefrist ist auf Antrag von der Abgabenbehörde aus berücksichtigungswürdigen Gründen, erforderlichenfalls auch wiederholt, zu verlängern. Durch einen Antrag auf Fristverlängerung wird der Lauf der Beschwerdefrist gehemmt.

(4) Die Hemmung des Fristenlaufes beginnt mit dem Tag der Einbringung des Antrages (Abs. 2 oder 3) und endet mit dem Tag, an dem die Mitteilung (Abs. 2) oder die Entscheidung (Abs. 3) über den Antrag dem Antragsteller zugestellt wird. In den Fällen des Abs. 3 kann jedoch die Hemmung nicht dazu führen, dass die Beschwerdefrist erst nach dem Zeitpunkt, bis zu dem letztmals ihre Verlängerung beantragt wurde, abläuft.

(5) Abs. 3 und 4 gelten sinngemäß für Anträge auf Verlängerung der Frist des § 85 Abs. 2 bei Mängeln von Beschwerden.

§ 270: Auf neue Tatsachen, Beweise und Anträge, die der Abgabenbehörde im Laufe des Beschwerdeverfahrens zur Kenntnis gelangen, ist von der Abgabenbehörde Bedacht zu nehmen, auch wenn dadurch das Beschwerdebegehren geändert oder ergänzt wird. Dies gilt sinngemäß für dem Verwaltungsgericht durch eine Partei oder sonst zur Kenntnis gelangte Umstände.

§ 167 (2): Im übrigen hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Umsatzsteuergesetz

§ 12 (1): Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

1. a) Die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

Findet keine Überrechnung gemäß § 215 Abs. 4 BAO in Höhe der gesamten auf die Lieferung oder sonstige Leistung entfallenden Umsatzsteuer auf das Abgabenkonto des Leistungserbringers statt, ist bei einem Unternehmer, der seine Umsätze nach vereinnahmten Entgelten (§ 17) besteuert, zusätzliche Voraussetzung, dass die Zahlung geleistet worden ist. Dies gilt nicht bei Unternehmen im Sinne des § 17 Abs. 1 zweiter Satz oder wenn die Umsätze des Unternehmers nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 im vorangegangenen Veranlagungszeitraum 2 000 000 Euro übersteigen. Bei der Berechnung dieser Grenze bleiben die Umsätze aus Hilfsgeschäften einschließlich der Geschäftsveräußerungen außer Ansatz.

b) Soweit in den Fällen der lit. a der gesondert ausgewiesene Steuerbetrag auf eine Zahlung vor Ausführung der Umsätze entfällt, ist er bereits abziehbar, wenn die Rechnung vorliegt und die Zahlung geleistet worden ist.

2. a) die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer für Gegenstände, die für sein Unternehmen eingeführt worden sind,

b) in den Fällen des § 26 Abs. 3 Z 2 die geschuldete und auf dem Abgabenkonto verbuchte Einfuhrumsatzsteuer für Gegenstände, die für sein Unternehmen eingeführt worden sind;

3. die gemäß § 19 Abs. 1 zweiter Satz, Abs. 1a, Abs. 1b, Abs. 1c, Abs. 1d und Abs. 1e geschuldeten Beträge für Lieferungen und sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

§ 21 Abs. 9: Der Bundesminister für Finanzen kann bei nicht im Inland ansässigen Unternehmern, das sind solche, die im Inland weder ihren Sitz noch eine Betriebsstätte haben, durch Verordnung die Erstattung der Vorsteuern abweichend von den Abs. 1 bis 5 sowie den §§ 12 und 20 regeln. Bei nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmern kann weiters bestimmt werden, dass bestimmte Vorsteuerbeträge von der Erstattung ausgeschlossen sind. In der Verordnung kann festgelegt werden:

- ein besonderes Verfahren für die Vorsteuererstattung,*
- ein Mindestbetrag, ab dem eine Vorsteuererstattung erfolgt,*
- innerhalb welcher Frist der Erstattungsantrag zu stellen ist,*
- dass der Bescheid über die Erstattung der Vorsteuerbeträge elektronisch zugestellt wird,*
- wie und in welchem Umfang der zu erstattende Betrag zu verzinsen oder zu vergebühren ist.*

Vorsteuern im Zusammenhang mit Umsätzen eines im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmers sind nur erstattungsfähig, wenn die Umsätze in dem Mitgliedstaat, in dem der Unternehmer ansässig ist, ein Recht auf Vorsteuerabzug begründen. Einem Unternehmer, der im Gemeinschaftsgebiet ansässig ist und Umsätze ausführt, die zum Teil den Vorsteuerabzug ausschließen, wird die Vorsteuer höchstens in der Höhe erstattet, in der er in dem Mitgliedstaat, in dem er ansässig ist, zum Vorsteuerabzug berechtigt wäre.

Verordnung des Bundesministers für Finanzen, mit der ein eigenes Verfahren für die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern an ausländische Unternehmer geschaffen wird, StF: BGBl. Nr. 279/1995, Änderung: BGBl. II Nr. 416/2001, BGBl. II Nr. 384/2003, BGBl. II Nr. 222/2009, BGBl. II Nr. 174/2010, BGBl. II Nr. 389/2010, BGBl. II Nr. 158/2014

Erstattung der Vorsteuerbeträge in einem besonderen Verfahren

Berechtigte Unternehmer

§ 1 (1): Die Erstattung der abziehbaren Vorsteuerbeträge an nicht im Inland ansässige Unternehmer, das sind solche, die im Inland weder ihren Sitz noch eine Betriebsstätte haben, ist abweichend von den §§ 20 und 21 Abs. 1 bis 5 UStG 1994 nach Maßgabe der §§ 2, 3 und 3a durchzuführen, wenn der Unternehmer im Erstattungszeitraum

- 1. keine Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 und Art. 1 UStG 1994 oder*
- 2. nur steuerfreie Umsätze im Sinne des § 6 Abs. 1 Z 3 UStG 1994 oder*
- 3. nur Umsätze, bei denen die Steuerschuld auf den Leistungsempfänger übergeht (§ 19 Abs. 1 zweiter Unterabsatz UStG 1994) oder*
- 4. im Inland nur Umsätze, die unter eine Sonderregelung gemäß § 25a, Art. 25a UStG 1994 oder eine Regelung gemäß Art. 358 bis 369k der Richtlinie 2006/112/EG in einem anderen Mitgliedstaat fallen, ausgeführt hat.*

(2) Abs. 1 gilt nicht für Vorsteuerbeträge, die anderen als den in Abs. 1 bezeichneten Umsätzen im Inland zuzurechnen sind.

Erstattungszeitraum

§ 2: Erstattungszeitraum ist nach der Wahl des Unternehmers ein Zeitraum von mindestens drei Monaten bis zu höchstens einem Kalenderjahr. Der Erstattungszeitraum kann weniger als drei Monate umfassen, wenn es sich um den restlichen Zeitraum des Kalenderjahres handelt. In dem Antrag für diesen Zeitraum können auch abziehbare Vorsteuerbeträge aufgenommen werden, die in vorangegangene Erstattungszeiträume des betreffenden Kalenderjahres fallen.

§ 3 (1): Der im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer hat den Erstattungsantrag auf elektronischem Weg über das in dem Mitgliedstaat, in dem er ansässig ist, eingerichtete elektronische Portal zu übermitteln. Der Antrag ist binnen neun Monaten nach Ablauf des Kalenderjahres zu stellen, in dem der Erstattungsanspruch entstanden ist. In dem Antrag hat der Unternehmer den zu erstattenden Betrag selbst zu berechnen. Der

Erstattungsantrag gilt nur dann als vorgelegt, wenn er alle in den Art. 8, 9 und 11 der Richtlinie 2008/9/EG des Rates vom 12. Februar 2008 zur Regelung der Erstattung der Mehrwertsteuer gemäß der Richtlinie 2006/112/EG an nicht im Mitgliedstaat der Erstattung, sondern in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Steuerpflichtige (ABl. Nr. L 44 S. 23) festgelegten Angaben enthält. Die Abgabenbehörde kann zusätzliche Informationen anfordern, welche auch die Einreichung des Originals oder einer Durchschrift der Rechnung oder des Einfuhrdokumentes umfassen können. Diese Anforderung kann auch mit E-Mail erfolgen. Die Zustellung des E-Mails gilt mit dessen Absendung als bewirkt, ausgenommen der Antragsteller weist nach, dass ihm das E-Mail nicht zugestellt worden ist.

...

Entsprechend den oa. verfahrensrechtlichen Bestimmungen war gemäß § 270 BAO auf neue Vorbringen nach Erhebung der Beschwerde im Vorlageantrag Bedacht zu nehmen, wenn dadurch das Beschwerdebegehren ergänzt wird, auch wenn die belangte Behörde nach ihrem damaligen Wissens- und Aktenstand noch von der Rechtmäßigkeit der Verspätung der eingereichten Beschwerde ausgegangen war.

Daher waren die Vorsteuern im beantragten Ausmaß zu erstatten.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis 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.

Graz, am 27. Oktober 2021