



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Graz
Senat (Graz) 4

GZ. RV/0254-G/12

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Steuerberater, vom 21. Dezember 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 24. November 2011 betreffend Vorsteuererstattung an ausländische Unternehmer 1-12/2010 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit 27.10.2011 brachte der Berufungswerber (Bw.), ein Unternehmer mit Sitz in Deutschland, auf elektronischem Weg einen Antrag auf Erstattung von Vorsteuer für ausländische Unternehmer ein. Dieser Antrag wurde unter Hinweis auf die Erstattungsverordnung BGBl. 279/1995 idF BGBl. 222/2009 und auf die verspätete Eingabe zurückgewiesen.

Gegen diesen Bescheid wurde rechtzeitig das Rechtsmittel der Berufung eingebracht und begründend ausgeführt: Wenngleich die Zurückweisung unter Hinweis auf die Verspätung formal richtig sei, werde dennoch eine Ausnahmeregelung für den Bw. beantragt. Dieser habe in den Vorjahren die Vorsteuervergütung in Schriftform eingereicht. Aufgrund mangelhafter Infrastruktur am Ort der Buchhaltung verfüge der Bw. über keinen Internetanschluss. Somit habe er den Steuerberater mit der Einreichung des elektronischen Antrages beauftragt. Als Bestandteil einer überregionalen Steuerberatungsgesellschaft mit Hauptsitz in K. sei die Anmeldung für das authentifizierte Übermittlungsverfahren für die Kanzlei in R. sehr aufwendig und kompliziert gewesen.

Es sei rechtzeitig absehbar gewesen, dass der letztmögliche Anmeldetermin zur elektronischen Übermittlung nicht einzuhalten sein werde. Zur Abwendung der Terminüberschreitung sei am 26.9.2011 der Antrag in Papierform mit Rechnungskopien an das Bundeszentralamt für Steuern als zuständigem Antragsempfänger übersandt worden. Von dort sei der Antrag abgelehnt worden mit der Begründung, dass dieser auf dem Wege der Datenfernübertragung einzureichen sei. Am 26.10.2011 habe man vom Hauptsitz in K. die Zugangsdaten für den nunmehr eingerichteten gemeinsamen Account beim Bundeszentralamt für Steuern erhalten und den Antrag in elektronischer Form eingereicht.

Aufgrund der besonderen Umstände vorwiegend technischer Natur werde die nachträgliche Annahme des Antrages für 2010 beantragt, zumal alles versucht worden sei, um die Terminüberschreitung zu verhindern.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung ab: Ab 1.1.2010 komme es in Umsetzung der EU-Richtlinie 2008/9/EG zur Umstellung des Vorsteuererstattungsverfahrens, das besage, dass Unternehmer im EU-Raum ihre Anträge ausschließlich auf elektronischem Wege über das Portal des Ansässigkeitsstaates einzubringen hätten.

Gemäß dieser Verordnung sei der Antrag neun Monate nach Ablauf des Kalenderjahres zu stellen, in dem der Erstattungsanspruch entstanden sei.

Im Hinblick auf das Gleichbehandlungsgebot aller im Gemeinschaftsgebiet ansässiger Unternehmer in den einzelnen Mitgliedsstaaten, bestehne keine Möglichkeit einer Kulanz hinsichtlich der Fristversäumnis, zumal kein Ermessensspielraum eingeräumt worden sei.

Dagegen wurde ein Vorlageantrag eingebracht und ergänzend ausgeführt, dass gerade unter Beachtung der Gleichbehandlung aller im Gemeinschaftsgebiet ansässiger Unternehmer nochmals der Antrag gestellt werde, dem Bw. die Vorsteuererstattung zu gewähren. Dass der Bw. mit seinem Unternehmen keine Anbindung an das Internet habe, könne er nicht beeinflussen. Gerade den Internetzugang setze aber die EU-Richtlinie 2008/9/EG für alle Unternehmer voraus.

Die *erstmalige* Einrichtung eines Zuganges zum Internetportal des Bundeszentralamtes für Steuern habe die Steuerberatungskanzlei vor ein zeitaufwendiges, technisches Problem gestellt, nachdem die Bw. die Kanzlei beauftragt hatte.

Das und die – wenn auch fruchtlosen Bemühungen – zur Einhaltung der Frist mögen bei der Berufungsentscheidung berücksichtigt werden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 3 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen, mit der ein eigenes Verfahren für die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern an ausländische Unternehmer

geschaffen wird, BGBl. 279/1995 idF BGBl. II 222/2009 ab 1.1.2010, **hat** der im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer 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 (AbI. Nr. L 44, S. 23) festgelegten Angaben enthält.

Im berufungsgegenständlichen Fall endete die Frist zur elektronischen Einbringung der Vorsteuererstattungsanträge für den Erstattungszeitraum 2010 gemäß § 3 Abs. 1 der Verordnung am 30. September 2011. Nach der Aktenlage und unbestritten ist der elektronische Antrag auf Vorsteuererstattung verspätet, nämlich mit 27. Oktober 2011, gestellt worden.

Die objektive Tatsache der verspäteten elektronischen Antragstellung steht im vorliegenden Fall außer Streit und bedingt eine Zurückweisung. Nach dem Verordnungstext wird keinerlei Fristüberschreitung toleriert und enthält die Verordnung hinsichtlich dieser Frist keinen Ermessensspieldraum. Es liegt hier eine gesetzlich normierte Fallfrist vor. Selbst die Überschreitung der Frist um auch nur einen Tag würde die Zurückweisung bedingen.

Gemäß § 110 Abs. 1 BAO können gesetzlich festgelegte Fristen - wenn nicht ausdrücklich anderes bestimmt ist - nicht geändert werden. Gesetzlich festgelegte Fristen sind solche, deren Dauer in Gesetzen oder in Verordnungen festgelegt ist. Die Verordnung BGBl. Nr. 279/1995 (auch idF BGBl. II 222/2009) sieht keine Möglichkeit zur Verlängerung der in ihrem § 3 Abs. 1 genannten Frist vor (vgl. dazu VwGH vom 25.4.2002, [2000/15/0032](#)).

Der von der Bw. angesprochene Umstand, dass aufgrund mangelnder Infrastruktur bzw. edv-technischer Unzulänglichkeiten der Antrag nicht fristgerecht in der geforderten elektronischen Form eingereicht werden konnte, zielt offenbar auf ein ihm (nach Ansicht des Bw.) nicht zurechenbares Verschulden an der Versäumnis hin. Dies kann im Vorsteuererstattungsverfahren jedoch keine Berücksichtigung finden, da § 3 der Verordnung ausschließlich auf die objektive Tatsache der Fristversäumnis abstellt, welche - allein für sich - den Verlust des Anspruches auf Erstattung der Vorsteuern bedingt [vgl. Haunold / Widhalm, Vorsteuererstattungsverfahren für ausländische Unternehmer, ÖStZ 1995, 235 (236), noch zur alten Rechtslage, welche sich aber hinsichtlich der Fallfrist im Zusammenhang mit der elektronischen Antragseinbringung nicht geändert hat].

Auch die gemeinschaftsrechtlichen Bestimmungen rechtfertigen keine andere Betrachtungsweise. Der österreichische Verordnungsgeber hat durch die Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Änderung der Verordnung, mit der ein eigenes Verfahren für die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern an ausländische Unternehmer geschaffen wird, BGBl. II 222/2009, ausgegeben am 13. Juli 2009, die Richtlinie 2008/9/EG des Rates vom 12. Februar 2008, ABI. L 44/23, 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, umgesetzt.

Artikel 7 der Richtlinie 2008/9/EG lautet: Um eine Erstattung von Mehrwertsteuer im Mitgliedstaat der Erstattung zu erhalten, muss der nicht im Mitgliedstaat der Erstattung ansässige Steuerpflichtige einen elektronischen Erstattungsantrag an diesen Mitgliedstaat richten und diesen in dem Mitgliedstaat, in dem er ansässig ist, über das von letzterem Mitgliedstaat eingerichtete elektronische Portal einreichen.

Nach Artikel 15 der Richtlinie 2008/9/EG muss der Erstattungsantrag dem Mitgliedstaat, in dem der Steuerpflichtige ansässig ist, spätestens am 30. September des auf den Erstattungszeitraum folgenden Kalenderjahres vorliegen.

Erstattungsanträge, die Erstattungszeiträume des Jahres 2009 betreffen, müssen dem Mitgliedstaat, in dem der Steuerpflichtige ansässig ist, spätestens am 31. März 2011 vorliegen.

Diese Bestimmungen sind für die Mitgliedstaaten verbindlich. Mit ihnen wäre es nicht vereinbar, wenn die Frist des § 3 Abs. 1 der Verordnung individuell verlängert werden könnte (vgl. VwGH 25.04.2002, [2000/15/0032](#) zur insoweit vergleichbaren alten Rechtslage), bzw. ein verspätet eingereichter Antrag als rechtzeitig gewertet werden würde (in diesem Sinne auch die Judikatur des BFH vom 21.10.1999, V R 76/98 noch zur alten, hinsichtlich des Vorliegens von Fallfristen vergleichbaren Rechtslage).

Wie schon angesprochen, lässt die diesbezügliche, richtlinienkonform umgesetzte innerstaatliche Verordnungsbestimmung den Finanzbehörden für die Ausübung von billigem Ermessen (wie vom Bw. beantragt) keinerlei Spielraum und enthält die Verordnung selbst für die Berücksichtigung von (fehlenden) Verschuldensmomenten keine geeignete Grundlage. Das Vorliegen fehlender technischer Voraussetzungen im Unternehmensbereich kann nicht maßgeblich sein, würde damit doch ein Unternehmen, das über die technischen Voraussetzungen verfügt, gegenüber einem Unternehmen ohne Internetanschluss (dem eine Fristverlängerung zur Antragstellung zugebilligt wird) benachteiligt werden. Insofern wäre damit eine Ungleichbehandlung der Unternehmen gegeben.

Zur Beseitigung von Rechtsnachteilen, die die Partei durch die Versäumung einer Frist erleidet, ist bei Vorliegen der dort normierten Voraussetzungen das Rechtsinstitut der Wieder-

einsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO vorgesehen. Ein solcher Antrag, der nach § 308 Abs. 3 BAO binnen einer Frist von drei Monaten nach Aufhören des Hindernisses einzubringen gewesen wäre, wurde nach der Aktenlage nicht gestellt, bzw. wäre der Umstand der nicht rechtzeitigen Beseitigung der edv-technischen Mängel wohl nicht als unabwendbares oder unvorhergesehenes Ereignis und als minderer Grad des Versehens iSd § 308 Abs. 1 BAO zu werten gewesen. Mit der Umstellung auf die elektronische Antragstellung wurde auch die Einreichfrist für Erstattungsanträge vom 30. Juni bis zum 30. September des Folgejahres geändert. Für die Unternehmen wurde damit die bisher gewohnte Einreichfrist um drei Monate verlängert, was als ausreichend anzusehen ist, um auf neue Einreichmodalitäten rechtzeitig reagieren zu können, sei es auch nur zur Beauftragung eines Vertreters, der über die nötigen technischen Voraussetzungen verfügt.

Es konnte daher aufgrund der eindeutigen Rechtslage und der Spruchpraxis des Verwaltungsgerichtshofes nur wie im Spruch ersichtlich entschieden werden, insbesondere im Hinblick auf den Umstand, dass die Gesetzeslage hier auch dem Unabhängigen Finanzsenat keine Entscheidung nach billigem Ermessen ermöglicht.

Graz, am 18. April 2012