



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Ausland, vertreten durch WTH, vom 10. März 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 28. Februar 2008 betreffend Abweisung eines Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO betreffend den Antrag auf Erstattung von abziehbaren Vorsteuern für 1-12/2000 entschieden:

Die Berufung gegen den Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 17. Jänner 2008 stellte die Berufungswerberin (Bw.) den Antrag auf Erstattung von Vorsteuern auf der Grundlage der Verordnung BGBl Nr.. 279/1995 für den Zeitraum 1-12/2000 im Zusammenhang mit Roaminggebühren. Gleichzeitig begehrte sie die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO, da die Frist für die Geltendmachung der Erstattung dieser Vorsteuern bereits abgelaufen war. Begründet wurde dies damit, dass nach der Praxis des Finanzamtes und der Rechtsprechung durch den unabhängigen Finanzsenat eine Geltendmachung von Vorsteuern im Zusammenhang mit „Roaminggebühren“ aussichtslos gewesen sei. Erst auf Grund einer Entscheidung des unabhängigen Finanzsenates Graz vom 10. August 2007, RV/0315-G/07, welche auf dem Erkenntnis des VwGH vom 30.6.2005, 2003/15/0059 fußte und der Änderung der

Umsatzsteuerrichtlinien ab 24. Oktober 2007 sei geklärt worden, dass die Vorsteuererstattung im Zusammenhang mit Roamingleistungen für nicht im Inland ansässige Unternehmen möglich sei. Nunmehr sei die Rechtslage eindeutig geklärt und stelle der Wegfall dieser Ungewissheit ein unvorhersehbares Ereignis dar, dass eine Wiedereinsetzung im Sinne des § 308 BAO rechtfertige.

Mit Bescheiden vom 29. Februar 2008 wies das Finanzamt den Antrag auf Wiedereinsetzung ab und den Antrag auf Vergütung der Vorsteuern 1-12/2000 wegen Verspätung zurück.

In der Folge brachte die Bw. mit Eingabe vom 10. März 2008 Berufung gegen Bescheid betreffend die Abweisung des Antrages auf Wiederaufnahme ein.

Sie wiederholte darin im Wesentlichen ihr bisheriges Vorbringen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 7. April 2008 wies das Finanzamt die Berufung ab.

Das Finanzamt führte im Spruch der Berufungsvorentscheidung als angefochtenen Bescheid den Zurückweisungsbescheid betreffend die Vorsteuererstattung 1-12/2000 an, in der Begründung setzte es sich aber mit den Gründen für die Abweisung der Wiedereinsetzung auseinander. Unter Anderem führte es aus, dass es der Bw. trotz der damals von der Finanzverwaltung vertretenen Rechtsansicht, eine Vorsteuererstattung sei wegen Umsätzen der ausländischen Telekommunikationsdienstleister in Österreich nicht zu gewähren, vorsorglich einen Erstattungsantrag stellen und den Rechtsweg beschreiten hätte können.

Die Bw. brachte schließlich mit Eingabe vom 14. Mai 2008 einen Vorlageantrag betreffend die Wiedereinsetzung ein.

Die Bw. führte darin ergänzend aus, dass sie wenn sie bei der richtigen Behörde nachgefragt hätte, vielleicht die Antwort bekommen hätte, dass ein Vergütungsantrag vorsorglich zu stellen sei. Die Nachfrage bei der falschen Behörde stelle aber einen minderen Grad des Versehens dar.

Über die Berufung wurde erwogen:

Unstrittig ist, dass die Bw. den Antrag auf Erstattung von Vorsteuern 1-12/2000 nach Ablauf der dafür vorgesehenen Frist eingebracht hat, diese Frist nicht erstreckbar ist und die verspätete Geltendmachung ein materiellrechtliches Hindernis für die Zuerkennung der Vergütung darstellt.

Die Bw. bringt nun vor, dass sie ursprünglich auf Grund der vom unabhängigen Finanzsenat und von den Umsatzsteuerrichtlinien vertretenen Rechtsansicht, die Vorsteuererstattung im Zusammenhang mit Roamingleistungen könne nicht gewährt werden, da das ausländische Unternehmen hierdurch inländische Umsätze bewirkt hätte, die Beantragung der Erstattung für aussichtslos gehalten habe. Durch die spätere Judikatur des VwGH 2003/15/0059 vom 30. Juni 2005 und die nunmehr geänderte Rechtsprechung des unabhängigen Finanzsenates sowie der Änderung der Umsatzsteuerrichtlinien im Oktober 2007 sei klargestellt, dass diese Vorsteuern vergütungsfähig seien. Sie sei demnach durch ein unvorhersehbares oder unabwendbares Ereignis verhindert gewesen die Vergütung rechtzeitig geltend zu machen.

Die maßgebliche Gesetzesstelle lautet:

Nach § 308. Abs. 1 BAO ist gegen die Versäumung einer Frist (§§ 108 bis 110) auf Antrag der Partei, die durch die Versäumung einen Rechtsnachteil erleidet, die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu bewilligen, wenn die Partei glaubhaft macht, dass sie durch ein *unvorhergesehenes* oder *unabwendbares* Ereignis verhindert war, die Frist einzuhalten. Dass der Partei ein Verschulden an der Versäumung zur Last liegt, hindert die Bewilligung der Wiedereinsetzung nicht, wenn es sich nur um einen minderen Grad des Versehens handelt.....

Nach Absatz 3 dieser Gesetzesstelle muss der Antrag auf Wiedereinsetzung binnen einer Frist von drei Monaten nach Aufhören des Hindernisses bei der Abgabenbehörde, bei der die Frist wahrzunehmen war, bei Versäumung einer Berufungsfrist oder einer Frist zur Stellung eines Vorlageantrages (§ 276 Abs. 2) bei der Abgabenbehörde erster oder zweiter Instanz eingebracht werden. Spätestens gleichzeitig mit dem Wiedereinsetzungsantrag hat der Antragsteller die versäumte Handlung nachzuholen.

Die Änderung einer Rechtsauslegung mittels Erlass (Umsatzsteuerrichtlinien) oder der Rechtsprechung durch den unabhängigen Finanzsenat bzw. die erstmalige Klärung eines Rechtsproblems durch den Verwaltungsgerichtshof stellt aber weder ein unabwendbares noch ein unvorhergesehenes Ereignis im Sinne dieser Gesetzesstelle dar. Ein Ereignis liegt schon nach dem Wortlaut im Tatsächlichen, also im Geschehensablauf. Keinesfalls kann darunter eine Änderung der Rechtsauslegung durch Verwaltungsbehörden oder Gerichte verstanden werden. Dies würde bedeuten, dass in allen Fällen der Änderung der Rechtsauslegung innerhalb des Verjährungszeitraumes eine Korrektur sämtlicher davon betroffener, rechtskräftiger Bescheide möglich wäre und käme dies einer allgemeinen Durchbrechung der Rechtskraft gleich. Ein derartiges Ergebnis wäre schon aus der daraus hervorgehenden Rechtsunsicherheit aus rechtspolitischen Gründen nicht zu vertreten. Außerdem stellt –wie bereits dargelegt– die geänderte Rechtsauslegung schon nach dem Wortsinn keinesfalls ein „Ereignis“ im Sinne dieser Gesetzesstelle dar.

Dazu kommt noch, dass der Verwaltungsgerichtshof mit dem Erkenntnis vom 30.6.2005, 2003/15/0059 eine klare Rechtsposition dahingehend bezogen, dass Vorsteuern im Rahmen von Roamingleistungen an ausländische Unternehmer erstattet werden können.

Ein Wiedereinsetzungsantrag wäre entsprechend den obigen Ausführungen zwar auch zu diesem Zeitpunkt nicht erfolgreich gewesen, trotzdem ist es unverständlich, dass die Bw. erst rund drei Jahre nach Ergehen des Erkenntnisses des VwGH vom Wegfall eines unabwendbaren bzw. unvorhersehbaren Ereignisses ausgeht.

Von wesentlicher Bedeutung ist jedoch, dass gemäß § 309 BAO nach Ablauf von fünf Jahren, vom Ende der versäumten Frist an gerechnet, ein Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nicht mehr zulässig ist.

Für den Berufungsfall bedeutet dies, dass der Antrag auf Wiedereinsetzung spätestens mit Ablauf des 30. Juni 2006 zu stellen war, was unbestritten nicht der Fall war. Daher ist die Berufung schon nach der Bestimmung des § 309 BAO abzuweisen.

Zwar ist auch diese Frist wiederum einer Wiedereinsetzung zugänglich, doch hat die Bw. keinen derartigen konkreten Antrag Wiedereinsetzungsantrag hinsichtlich der im § 309 geregelten Fünfjahresfrist gestellt.

Sollte der gegenständliche Wiedereinsetzungsantrag dennoch so zu interpretieren sein, dass er sich auch auf eine Wiedereinsetzung hinsichtlich Versäumung der im § 309 BAO normierten Fünfjahresfrist bezieht –wofür allerdings kein konkreter Anhaltspunkt vorliegt-, so ist auf die obigen Ausführungen zu den Begriffen „unvorhersehbares oder unabwendbares Ereignis“ hinzuweisen. Danach konnte die Bw. kein derartiges Ereignis, dass sie an der rechtzeitigen Wahrnehmung der Antragsfrist gehindert hat, dartun. Eine geänderte Rechtsauslegung durch Verwaltungsbehörden oder die erstmalige Klärung einer Rechtsfrage durch den Verwaltungsgerichtshof stellt jedoch kein solches „Ereignis“ dar.

Ergänzend wird festgehalten, dass die abweisende Berufungsvorentscheidung im Spruch nur auf den Vergütungsantrag, gegen dessen Zurückweisung gar keine Berufung eingebracht worden war, nicht aber auf den Antrag auf Wiederaufnahme Bezug nimmt. Eine Auseinandersetzung mit der Wiedereinsetzung erfolgte lediglich in der Begründung der Berufungsvorentscheidung. Der gegenständliche Vorlageantrag wiederum richtet sich sowohl hinsichtlich der Bezeichnung als auch hinsichtlich des Inhaltes gegen die Abweisung des Antrages auf Wiedereinsetzung.

Seitens des unabhängigen Finanzsenates wird daher die vorliegende Berufungsvorentscheidung aus dem Kontext heraus inhaltlich als Abweisung der Berufung

gegen den Abweisungsbescheid betreffend Wiederaufnahme vom 29. Februar 2008 ausgelegt, zumal eine Berufung gegen die Zurückweisung des Vergütungsantrages gar nicht eingebracht worden war.

Eine andere Auslegung führte zu keinem anderen Ergebnis, da diesfalls zwar der Vorlage unzulässig wäre, aber mangels Ergehen einer Berufungsvorentscheidung eine Entscheidung über die Berufung vom 10. März 2008 jedenfalls zulässig ist.

Im Berufungsfall war außerdem im Zeitpunkt der Einbringung des Antrages auf Wiedereinsetzung bereits Verjährung eingetreten. Der Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand und der gleichzeitig eingebrachte Antrag auf Vergütung der Umsatzsteuer für 1-12/2000 wurden beim Finanzamt am 17. Jänner 2008 eingereicht. Zu diesem Zeitpunkt war die Umsatzsteuer 1-12/2000 bereits verjährt.

Die entsprechenden Bestimmungen der BAO lauten:

§ 207. (1) Das Recht, eine Abgabe festzusetzen, unterliegt nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen der Verjährung.

(2) Die Verjährungsfrist beträgt bei den Verbrauchsteuern, bei den festen Stempelgebühren nach dem II. Abschnitt des Gebührengesetzes 1957, weiters bei den Gebühren gemäß § 17a des Verfassungsgerichtshofgesetzes 1953 und § 24 des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 drei Jahre, **bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre**. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist sieben Jahre. Das Recht, einen Verspätungszuschlag, Anspruchszinsen oder Abgabenerhöhungen festzusetzen, verjährt gleichzeitig mit dem Recht auf Festsetzung der Abgabe.

(3) Das Recht zur Verhängung von Zwangs-, Ordnungs- und Mutwillensstrafen sowie zur Anforderung von Kostenersätzen im Abgabenverfahren verjährt in einem Jahr.

(4) Das Recht, den Ersatz zu Unrecht geleisteter oder die Rückzahlung zu Unrecht bezogener Beihilfen zu fordern, sowie das Recht auf Rückforderung zu Unrecht zuerkannter Erstattungen, Vergütungen oder Abgeltungen von Abgaben verjährt in fünf Jahren.

§ 208. (1) Die Verjährung beginnt

a)

in den Fällen des § 207 Abs. 2 mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist, soweit nicht im Abs. 2 ein anderer Zeitpunkt bestimmt wird;....

Im Berufungsfall ist demnach auch für den Vergütungsanspruch mit Ablauf des Jahres 2005 Verjährung eingetreten und ist auch aus diesem Grund der Antrag auf Wiedereinsetzung vom 17. Jänner 2008 kein Erfolg beschieden.

Die Berufung war daher insgesamt spruchgemäß abzuweisen.

Graz, am 3. März 2009