

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter X. in der Beschwerdesache Bf. gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 22. April 2013 betreffend Zurückweisung der Berufung gegen die Vorsteuererstattung 1-12/2011 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid vom 29. Jänner 2013 wurde der Antrag über die Erstattung von Vorsteuern für den Zeitraum 1-12/2011 mit einer Festsetzung der zu vergütenden Vorsteuern mit Null Euro erledigt. In seiner Begründung führt das Finanzamt und nunmehr: belangte Behörde aus, das Erstattungsverfahren sei nicht auf Lieferungen von Gegenständen anwendbar, welche steuerfrei seien oder nach Art 15 Nr. 2 der Richtlinie 77/388/EWG von der Steuer befreit sein könnten. Da es sich im vorliegenden Fall um steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen im Abholfall handle, könne eine Vorsteuererstattung nicht erfolgen.

Mit ihrem E-Mail vom 27. Februar 2013 überreichte die Beschwerdeführerin (Bf.) ihren „Einspruch“ an das Finanzamt, dem ein E-Mailanhang in Form eines Schriftsatzes angeschlossen war. In diesem führte die Bf. aus, sie lege gegen den Bescheid vom 29. Jänner 2013 vorsorglich Einspruch ein und reiche eine Begründung nach.

Mit Bescheid vom 22. April 2013 wurde die Berufung vom 28. Februar 2013 (richtig wohl: 27. Februar 2013) gemäß § 273 Abs. 1 BAO zurückgewiesen, weil eine Berufung (nur) schriftlich gemäß § 85 Abs. 1 BAO, per Telefax, via Finanz Online gemäß § 86a BAO oder während der Amtsstunden auch mündlich zur Niederschrift gemäß § 87 BAO eingebracht werden könne. Eine Einreichung per E-Mail sei von Gesetzes wegen nicht vorgesehen und daher unzulässig.

Mit ihrer per Telefax vom 17. Mai 2013 als Einspruch titulierten Berufung führte die Bf. durch ihre bisherige steuerliche Vertreterin aus, in der finanzamtlichen Rechtsmittelbelehrung stehe, die Berufung müsse innerhalb eines Monats nach der Zustellung des Bescheides beim oben angeführten Finanzamt eingereicht oder bei der Post aufgegeben werden. Es sei nicht darauf hingewiesen worden, dass eine Einreichung per Mail nicht zulässig sei.

Mit ihrer per Telefax vom 22. Mai 2013 überreichten Berufung führte die Bf. durch ihren (nunmehrigen) steuerlichen Vertreter aus, dass sie sich gegen die Entscheidung des Finanzamtes die beantragten Vorsteuern nicht zu erstatten wende. Weiters sei die Begründung, dass auf Grund der Geschäftstätigkeit der Bf. kein Anspruch auf Vorsteuererstattung bestehe und der Antrag vor Ablauf des Erstattungszeitraumes gestellt worden sei, widersprüchlich.

In einem Mail vom 6. Juni 2013 teilte das Finanzamt der nunmehrigen steuerlichen Vertretung mit, der Grund für die Zurückweisung der Berufung war, dass diese per Mail (eingebracht) unzulässig sei und eine positive Entscheidung durch die erste Instanz auf Grund ihrer zweiten BVE nicht erfolgen könne. Daher werde diese an die zweite Instanz weitergeleitet.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Die 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, 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 lautet wie folgt:

*„Erstattungsverfahren für im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer*

### *§ 3*

*Abs. 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.*

*(1a) Abweichend von Abs. 1 zweiter Satz sind Erstattungsanträge, die Erstattungszeiträume des Jahres 2009 betreffen, spätestens bis 31. März 2011 zu stellen.*

*(2) Der zu erstattende Betrag muss mindestens 400 Euro betragen. Das gilt nicht, wenn der Erstattungszeitraum das Kalenderjahr oder der letzte Zeitraum eines Kalenderjahres ist. Für diese Erstattungszeiträume muss der zu erstattende Betrag mindestens 50 Euro betragen.*

*(3) Bescheide im Erstattungsverfahren können elektronisch, über das in dem Mitgliedstaat, in dem der Unternehmer ansässig ist, eingerichtete elektronische Portal, zugestellt werden. Die Zustellung kann auch mit E-Mail erfolgen. Abs. 1 letzter Satz gilt entsprechend.*

*...“*

Die 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 L 2008/44, 23 idF ABI L 2010/275, 1 sieht in verfahrensrechtlicher Hinsicht Folgendes vor:

#### *„Artikel 23*

*Abs. 1: Wird der Erstattungsantrag ganz oder teilweise abgewiesen, so teilt der Mitgliedstaat der Erstattung dem Antragsteller gleichzeitig mit seiner Entscheidung die Gründe für die Ablehnung mit.*

*Abs. 2: Der Antragsteller kann bei den zuständigen Behörden des Mitgliedstaats der Erstattung Einspruch gegen eine Entscheidung, einen Erstattungsantrag abzuweisen, einlegen, und zwar in den Formen und binnen der Fristen, die für Einsprüche bei Erstattungsanträgen der in diesem Mitgliedstaat ansässigen Personen vorgesehen sind.*

*Wenn nach dem Recht des Mitgliedstaates der Erstattung das Versäumnis, innerhalb der in dieser Richtlinie festgelegten Fristen eine Entscheidung über den Erstattungsantrag zu treffen, weder als Zustimmung noch als Ablehnung betrachtet wird, müssen jegliche Verwaltungs- oder Rechtsverfahren, die in dieser Situation Steuerpflichtigen, die in diesem Mitgliedstaat ansässig sind, zugänglich sind, entsprechend für den Antragsteller zugänglich sein. Gibt es solche Verfahren nicht, so gilt das Versäumnis, innerhalb der festgelegten Frist eine Entscheidung über den Erstattungsantrag zu treffen, als Ablehnung des Antrags.“*

Zusammenfassend kann davon ausgegangen werden, dass der Erstattungsantrag mit Bescheid vom 29. Jänner 2013 materiell abgelehnt worden war. Dagegen wurde eine per

Mail überreichte Berufung eingebracht, die mit Bescheid vom 22. April 2013 als unzulässig zurückgewiesen wurde.

Der Bf. ist zwar zuzugestehen, dass die Rechtsmittelbelehrung hinsichtlich der Art der Einbringung keinen negativen Hinweis enthält, dass eine solche per E-Mail unzulässig sei. Auf diesen Umstand kommt es jedoch nicht an, zumal sich das Finanzamt nicht über die gesetzlichen Bestimmungen derart hinwegsetzen konnte, dass eine Einbringung eines Rechtsmittels per E-Mail für zulässig erachtet werde.

Entsprechend Art 23 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 L 2008/44, 23 idF ABI L 2010/275, 1 ist für Einsprüche/Rechtsmittel innerstaatliches Verfahrensrecht anzuwenden.

Gemäß § 243 BAO (idF. BGBl I 2013/14) sind gegen Bescheide, die Abgabenbehörden erlassen, Beschwerden (Bescheidbeschwerden) an die Verwaltungsgerichte zulässig, soweit in Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmt ist.

Gemäß § 245 Abs. 1 BAO (idF. BGBl I 2013/14) beträgt die Beschwerdefrist einen Monat. Gemäß § 245 Abs. 3 BAO (idF. BGBl I 2013/14) ist die Beschwerde auf Antrag von der Abgabenbehörde aus berücksichtigungswürdigen Gründen, erforderlichenfalls auch wiederholt, zu verlängern. Durch einen Antrag auf Fristverlängerung wird der Lauf der Beschwerdefrist gehemmt.

Gemäß § 85 Abs. 1 BAO sind Anbringen zur Geltendmachung von Rechten oder zur Erfüllung von Verpflichtungen (insbesondere Erklärungen, Anträge, Beantwortungen von Bedenkenvorhalten, Rechtsmittel) vorbehaltlich der Bestimmungen des Abs. 3 schriftlich einzureichen (Eingaben). Gemäß § 85 Abs. 2 BAO berechtigen Mängel von Eingaben (Formgebrechen, inhaltliche Mängel, Fehlen einer Unterschrift) die Abgabenbehörde nicht zur Zurückweisung; inhaltliche Mängel liegen nur dann vor, wenn in einer Eingabe gesetzlich geforderte inhaltliche Angaben fehlen. Sie hat dem Einschreiter die Behebung dieser Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Eingabe nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt; werden die Mängel rechtzeitig behoben, gilt die Eingabe als ursprünglich richtig eingebracht.

Gemäß § 86a Abs. 1 BAO können Anbringen, für die Abgabenvorschriften Schriftlichkeit vorsehen oder gestatten, auch telegraphisch, fernschriftlich oder, soweit es durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen zugelassen wird, im Wege automationsunterstützter Datenübertragung oder in jeder anderen technisch möglichen Weise eingereicht werden. Durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen kann zugelassen werden, dass sich der Einschreiter einer bestimmten geeigneten öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen Übermittlungsstelle bedienen darf. Die für schriftliche Anbringen geltenden Bestimmungen sind auch in diesen Fällen mit der Maßgabe anzuwenden, dass das Fehlen einer Unterschrift keinen Mangel darstellt.

Gemäß § 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Zulassung von Telekopierern (BGBl. Nr. 494/1991) wird für Anbringen im Sinn des § 86a Abs. 1 erster Satz BAO, die in Abgaben-, Monopol- oder Finanzstrafangelegenheiten an das Bundesministerium für Finanzen, an eine Finanzlandesdirektion, an den Unabhängigen Finanzsenat, an ein Finanzamt oder an ein Zollamt gerichtet werden, die Einreichung unter Verwendung eines Telekopierers (Telefaxgerätes) zugelassen.

Mit der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Einreichung von Anbringen, die Akteneinsicht und die Zustellung von Erledigungen in automationsunterstützter Form (FinanzOnline-Verordnung 2006 - FOnV 2006) wird die automationsunterstützte Datenverarbeitung für Anbringen im Sinn des § 86a BAO geregelt, soweit nicht eigene Vorschriften bestehen. Gemäß § 1 Abs. 2 FOnV 2006 ist die automationsunterstützte Datenübertragung für die Funktionen zulässig, die dem jeweiligen Teilnehmer in Finanz-Online zur Verfügung stehen. Gemäß § 5 FOnV 2006 sind andere als die in den Funktionen gemäß § 1 Abs. 2 dem jeweiligen Teilnehmer zur Verfügung gestellten Anbringen, ungeachtet einer allfälligen tatsächlichen Übermittlung in FinanzOnline, unbeachtlich.

Da § 85 BAO, § 86a BAO und die beiden genannten Verordnungen die Einbringung von Anbringen mittels E-Mail nicht vorsehen, kommt einer E-Mail nicht die Eigenschaft einer Eingabe zu, wobei es sich nicht einmal um eine einem Formgebrechen unterliegende, der Mängelbehebung zugängliche Eingabe handelt (VwGH 27.9.2012, 2012/16/0082), weshalb vom Finanzamt auch kein Mängelbehebungsverfahren einzuleiten gewesen wäre (VwGH 25.1.2006, 2005/14/0126). Denn ein in einem Mängelbehebungsverfahren behebbares Formgebrechen liegt nach ständiger Rechtsprechung nicht vor, wenn die Eingabe auf unzulässige Weise (mittels E-Mail) und damit nicht rechtswirksam eingebracht wurde (vgl. UFS, FSRV/0055-I/04; UFS RV/1003-W/07).

Ein mittels E-Mail eingebrachtes Anbringen löst weder eine Entscheidungspflicht der Behörde aus, noch berechtigt es die Behörde, eine bescheidmäßige Entscheidung zu fällen, die von einem Anbringen (Eingabe) abhängig ist, etwa eine Entscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zu fällen, die von einem Rechtsmittel abhängt (VwGH 27.9.2012, 2012/16/0082).

Die Frage, ob im Wege automationsunterstützter Datenübertragung oder in einer anderen technisch möglichen Weise eingereichte Anbringen unbeachtlich sind, wenn sie nicht durch Verordnung zugelassen sind, hat der Verwaltungsgerichtshof (VwGH 23.3.1998, 97/17/0164) verneint. Dieser Beschluss des VwGH betraf § 63a B-LAO (diese Bestimmung entspricht § 86a Abs 1 erster Satz BAO). Im dortigen Beschwerdefall wurde ein Rechtsmittel im Wege eines Telekopierers eingereicht, obwohl keine die Verwendung von Telekopierern zulassende Verordnung der Landesregierung ergangen ist. Daraus könne laut älterer Rechtsprechung jedoch nicht der Schluss gezogen werden, das Rechtsmittel sei unbeachtlich. Es sei mit Mängelbehebungsauftrag (wegen Fehlens der Unterschrift) vorzugehen.

Die jüngere Judikatur hält solche Anbringen allerdings einhellig für rechtlich inexistent (VwGH 25.1.2006, 2005/14/0126; UFS 6.5.2009, RV/0620-G/08; VwGH 28.5.2009, 2009/16/0031; UFS 28.5.2009, RV/0955-W/04; VwGH 27.9.2012, 2012/16/0082). Auch nach *Ellinger ua* (BAO<sup>3</sup>, § 86a, Anm. 9) gelten Anbringen, die auf einem für sie nicht zugelassenen Weg der Abgabenbehörde zugeleitet werden, als nicht eingebracht.

Da es sich bei den im vorliegenden Fall mit E-Mail eingebrachte „Berufung“ nach geltender Rechtslage, herrschender Lehre und ständiger neuerer Rechtsprechung somit nicht um eine verfahrensrechtlich relevante Eingabe an die Abgabenbehörde handelte, wurde gegen den Vorsteuererstattungsbescheid 1-12/2011 vom 29. Jänner 2013 erstmals am 22. Mai 2013 formell Berufung (Beschwerde) erhoben, die seitens des Finanzamtes noch nicht in Bearbeitung genommen wurde. Über dieses Anbringen wäre daher erst zu entscheiden, zumal sich die Zurückweisung vom 22. April 2013 ausdrücklich auf die Eingabe vom 27. Februar 2013 bezog. Abgesehen davon übersieht der finanzamtliche Hinweis auf eine „zweite Berufungsvorscheidung“, dass eine solche gar nicht erlassen, sondern lediglich der hier angefochtene Zurückweisungsbescheid vom 22. April 2013 wurde.

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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 18. Februar 2015