



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat im Berufungsverfahren über die Vorlage der Berufung der Bw., vom 24. April 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 28. März 2008 betreffend Vorsteuererstattung an ausländische Unternehmer 1-3/2006, 4-6/2006, 7-9/2006 entschieden:

Der Vorlageantrag wird gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (in der Folge: Bw.) brachte drei Anträge auf Vorsteuererstattung für 2006 ein, welche abgewiesen wurden mit der Begründung, dass eine Erstattung der Vorsteuer grundsätzlich nur bei Vorlage der Originalbelege möglich sei (§ 3 Abs. 1 der Verordnung BGBl. Nr. 279/1995 idF BGBl. II Nr. 384/2003).

Eine gültige Unternehmerbescheinigung (Bestätigung der Unternehmereigenschaft und der umsatzsteuerlichen Registrierung unter einer Steuernummer durch eine behördliche Bescheinigung des Sitzstaates) sei nicht beigebracht worden. Die Gültigkeitsdauer solcher Bescheinigungen betrüge grundsätzlich ein Jahr.

Dagegen brachte die Bw. Berufung ein, mit der Begründung, dass aus den Formularen nicht die Einsendung der Originale hervorgeinge. Die Rechnungen würden nachgereicht werden.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung abgewiesen und begründend ausgeführt, dass in Art. 7 der 8.Mehrwertsteuerrichtlinie der EU die Frist für die Einreichung des unter

Art. 3 beschriebenen Antrages auf Vorsteuererstattung (unter Beifügung der Originalbelege) mit spätestens sechs Monaten nach Ende des Kalenderjahres, in dem die Steuer fällig geworden sei, festgelegt werde. Die EU-Richtlinie räume den Mitgliedstaaten im Hinblick auf das Gebot der Gleichbehandlung keinen Ermessungsspielraum ein. Die Vorlage von Originalbelegen im Rechtsmittelverfahren nach der Sechsmonatsfrist könne somit nicht zu einer positiven Erledigung führen.

Die Bw. brachte daraufhin eine E-Mail ein, in der sie ersuchte, den vorläufigen, negativen Berufungsvorentscheid beim Unabhängigen Finanzsenat vorzulegen.

Das Finanzamt legte die Akten vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der berufungsgegenständliche Vorlageantrag (§ 276 Abs. 2 BAO) wird nach der Verwaltungspraxis als ein Anbringen im Sinn des § 85 Abs. 1 BAO behandelt.

§ 85 Abs. 1 BAO ordnet an, dass Anbringen zur Geltendmachung von Rechten oder zur Erfüllung von Verpflichtungen (insbesondere Erklärungen, Anträge, Beantwortungen von Bedenkenvorhalten, Rechtsmittel) vorbehaltlich der hier nicht relevanten Ausnahmebestimmung des Abs. 3, der mündliche Anbringen betrifft, schriftlich einzureichen sind (Eingaben).

Gemäß § 86a Abs. 1 erster und zweiter Satz BAO können Anbringen, für die Abgabenvorschriften Schriftlichkeit vorsehen oder gestatten, auch telegrafisch, 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.

Gemäß § 86a Abs. 2 lit. a BAO kann der Bundesminister für Finanzen durch Verordnung im Sinn des Abs. 1 erster Satz bestimmen, unter welchen Voraussetzungen welche Arten der Datenübertragung an Abgabenbehörden zugelassen sind.

Auf § 86a Abs. 2 BAO gestützt sind folgende Verordnungen ergangen:

Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Zulassung von Telekopierern zur Einreichung von Anbringen an das Bundesministerium für Finanzen, an den Unabhängigen Finanzsenat, an die Finanzlandesdirektionen sowie an die Finanzämter und Zollämter, BGBl. 1991/494 idF BGBl. II 2002/395;

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), BGBl. II 2006/97 idF BGBl. II 2006/513.

Die erstgenannte Verordnung regelt die Einreichung von Anbringen unter Verwendung eines Telekopierers (Telefaxgerätes) und ist daher auf den vorliegenden Fall nicht anwendbar.

Aus der FinanzOnline-Verordnung 2006 lässt sich die Zulässigkeit eines per E-Mail eingebrachten Vorlageantrages ebenfalls nicht ableiten, weil diese Verordnung die automationsunterstützte Datenübertragung in Bezug auf Anbringen (§ 86a BAO) nur für jene Funktionen für zulässig erklärt, die dem jeweiligen Teilnehmer an Finanz-Online (<https://finanzonline.bmf.gv.at>) zur Verfügung stehen. Die Einbringung von Rechtsmitteln war in Finanz-Online nicht vorgesehen; im Übrigen wurde der Vorlageantrag nicht mittels Finanz-Online eingebracht.

Mangels einer entsprechenden Rechtsgrundlage ist der mittels E-Mail eingebrachte Vorlageantrag somit unzulässig und daher gemäß § 273 Abs. 1 lit. a iVm § 276 Abs. 4 zweiter Satz BAO zurückzuweisen (vgl. Ritz, BAO³, § 276, Tz 42).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fällt eine E-Mail nicht in den Anwendungsbereich des § 85 Abs. 1 und 2 BAO, weshalb kein Mängelbehebungsverfahren einzuleiten war (vgl. VwGH 25. 1. 2006, 2005/14/0126). Denn ein in einem Mängelbehebungsverfahren behebbares Formgebrechen liegt nicht vor, wenn die Eingabe auf unzulässige Weise (mittels E-Mail) und damit nicht rechtswirksam eingebracht wurde (vgl. VwGH 28.6.2007, 2005/16/0186; UFS RV/0829-I/07, UFS FSRV/0055-I/04; UFS RV/1003-W/07).

Obwohl der Vorlageantrag nicht in inhaltliche Bearbeitung zu nehmen ist weil bereits als unzulässig zurückzuweisen, sieht sich der UFS zu folgendem Hinweis veranlasst:

Gemäß § 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen, mit der ein eigenes Verfahren für die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern an ausländische Unternehmer geschaffen wurde, BGBl. Nr. 279/1995 (in der Folge: Verordnung) ist die Erstattung der abziehbaren Vorsteuerbeträge an Unternehmer, die im Inland weder ihren Sitz noch eine Betriebsstätte haben, abweichend von den §§ 20 und 21 Abs. 1 bis 5 UStG 1994 nach Maßgabe der §§ 2 und 3 durchzuführen, wenn der Unternehmer im Erstattungszeitraum u.a. keine Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 und Art. 1 UStG 1994 in Österreich ausgeführt hat.

§ 3 Abs. 1 der Verordnung (Verfahren) lautet: Der Unternehmer hat die Erstattung mittels amtlich vorgeschriebenem Vordruck beim Finanzamt Graz-Stadt zu beantragen. Der Antrag ist binnen sechs 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. Dem Erstattungsantrag **sind die Rechnungen** und die Belege über die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer **im Original beizufügen**.

Diese Bestimmung beruht auf der Richtlinienvorgabe des Art. 3 der Achten Richtlinie des Rates vom 6. Dezember 1979 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern - Verfahren zur Erstattung der Mehrwertsteuer an nicht im Inland ansässige Steuerpflichtige (79/1072/EWG) - dessen lit. a bestimmt, dass ein Steuerpflichtiger, der im Inland keine Gegenstände liefert oder Dienstleistungen erbringt, einen Antrag nach dem in Anhang A angeführten Muster zu stellen hat, dem die Originale der Rechnungen und Einfuhrdokumente beizufügen sind.

Nach Art. 7 der zitierten Richtlinie ist der Antrag spätestens sechs Monate nach Ende des Kalenderjahres, in dem die Steuer fällig geworden ist, zu stellen.

Der BFH hatte im Urteil vom 18.1.2007, V R 23/05 (vgl. dazu auch UR 9/2007, S. 353 ff) einen dem berufungsgegenständlichen Fall vergleichbaren Fall zu entscheiden (Ein schweizer Unternehmen hatte mit 30.06.2000 bzw. 29.06.2001 jeweils einen Vorsteuervergütungsantrag bei der zuständigen deutschen Finanzbehörde noch innerhalb der Frist eingebracht und dem Antrag lediglich die Rechnungen in Kopie beigelegt. Die Originale der Belege wurden erstmals nach der Frist (30. Juni des Folgejahres) im Rechtsmittelverfahren vorgelegt).

Unter Berufung auf die (mit § 3 Abs. 1 der Verordnung BGBI. 279/1995 vergleichbare und vom Wortlaut her sogar weniger restriktive) deutsche Rechtslage hat der BFH die Revision der Klägerin als unbegründet abgewiesen und festgestellt, dass sich die Pflicht des Antragstellers, die Vorsteuerbeträge bereits mit dem Vergütungsantrag durch Vorlage der Rechnungen im Original nachzuweisen, schon aus den gesetzlichen Bestimmungen ableiten lasse.

Diese Auslegung sei laut BFH auch gemeinschaftsrechtlich geboten und ergebe sich aus Art. 3 lit. a Satz 1 der Achten Richtlinie des Rates vom 6. Dezember 1979 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern - Verfahren zur Erstattung der Mehrwertsteuer an nicht im Inland ansässige Steuerpflichtige (79/1072/EWG).

Die Verordnung bestimmt klar und unmissverständlich, dass die Anträge spätestens bis 30. Juni des Folgejahres zu stellen sind. Hierbei handelt es sich nach ständiger Rechtsprechung um eine nicht verlängerbare - EU-weit einzuhaltende - Ausschlussfrist (vgl. BFH, Urteil vom 23.10.2003, V R 48/01; BFH, Urteil vom 21.10.1999, V R 75/98; VwGH 25.4.2002, 2000/15/0032).

Mit dem Wortlaut der Verordnung "die Rechnungen sind im Original dem Erstattungsantrag beizufügen" wird der zeitliche Rahmen zur Vorlage der Originalrechnungen dahingehend festgelegt, als die Vorlage der Originalrechnungen innerhalb der Ausschlussfrist zur Vorlage

des Antragsformulars zu geschehen hat, um noch als rechtzeitige Vorlage zu gelten (vgl. dazu auch VwGH zum Wortlaut des § 108e Abs. 4 EStG 1988 "ist anzuschließen" vom 21.9.2006, 2004/15/0104).

Auch die Erstattungsverordnung lässt im Lichte der Richtlinienbestimmungen in ihrer Gesamtheit erkennen, dass eine Vorsteuererstattung nur bei Erfüllung ganz konkreter und rechtzeitig zu erfüllender Voraussetzungen ermöglicht werden soll.

Das Erstattungsverfahren ist als ein durch Förmlichkeit und Strenge geprägtes Nachweisverfahren, als vereinfachtes Verfahren konzipiert, in dem der Aspekt der zügigen und sicheren Handhabung überwiegt (vgl. dazu die wiedergegebenen Argumente des vorlegenden Gerichtes in den Schlussanträgen des Generalanwalts vom 12.2.1998 "Société générale", Rechtssache C-361/96, CELEX-Nr. 61996C0361, Rn. 16 und Urteil des EuGH vom 11.6.1998, C-361/96, Rn. 19, CELEX-Nr. 61996J0361). Das dient nicht zuletzt auch dazu, den administrativen Aufwand für die zuständige Behörde im Hinblick auf ein verwaltungsökonomisches Verfahren zu optimieren.

Ein "Massenverfahren", das ztausende Antragstellungen pro Jahr mit sich bringt, ist nur dann vernünftig administrierbar, wenn die Verfahrensvorgaben seitens der Antragsteller eingehalten werden. Die rechtzeitige Vorlage der Originalrechnungen ist die notwendige Basis für eine zügige Bearbeitung. Als verfahrenserschwerend kommen im Erstattungsverfahren zudem oftmals Sprachbarrieren und Zustellungsprobleme im Ausland hinzu. Außerdem bedingen Kontaktaufnahmen mit ausländischen Unternehmen erhöhte Kosten mit erhöhtem Personalbedarf. Die Einhaltung der nötigen Formvorschriften und das Bestehen darauf sind für eine sparsame Verwaltungsführung im Bereich des Vorsteuererstattungsverfahrens daher unumgänglich und durch die Richtlinienbestimmung vorgegeben.

Dazu kommt, dass zum Zeitpunkt der Antragstellung sämtliche antragsrelevanten Originalbelege ohnehin bereits vorliegen müssen (bis zur Ausschlussfrist des 30. Juni des Folgejahres, somit jedenfalls seit zumindest einem halben Jahr), da ein Vorsteueranspruch nach § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 das Vorliegen einer Rechnung im Sinne des § 11 UStG 1994 voraussetzt.

Die Vorgaben des Erstattungsverfahrens sind EU-weit durch die Richtlinien vorgegeben, bestimmt und publik gemacht. Die Ausfüllhinweise zum Vergütungsantrag enthalten den ausdrücklichen Hinweis auf die Ausschlussfrist und die Notwendigkeit der Vorlage der Originalbelege. Insoweit ist der Bw. also zu widersprechen, als sie vermeint, die Formulare enthielten keinen Hinweis auf das Erfordernis der Vorlage der Originalrechnungen. Unternehmen, die sich dieses Verfahrens bedienen, ist die Einhaltung der Formstrenge und Vorgaben unter Anwendung der nötigen Sorgfalt zumutbar. Insbesondere sind die Vorgaben für alle Antragsteller (seit Jahren) insoweit gleich.

Selbst wenn also der Vorlageantrag form- und fristgerecht eingebbracht worden wäre, hätte die Berufung aus oben angeführten Gründen abgewiesen werden müssen. Ermittlungen hinsichtlich der Rechtzeitigkeit der Einbringung der Erstattungsanträge unterblieben aus verfahrensökonomischen Gründen.

Im Übrigen war wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Beilage: ein Ordner mit Originalbelegen für das Jahr 2006

Graz, am 6. Mai 2009