



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 6. Oktober 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 5. Oktober 2011 betreffend Vorsteuererstattung an ausländische Unternehmer 1-12/2010 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Beim Berufungswerber (Bw.) handelt es sich um einen deutschen Unternehmer, der im elektronischen Verfahren einen Antrag auf Vorsteuererstattung für das Jahr 2010 einbrachte. Die Erstattung der Vorsteuer wurde nicht gewährt, da gem. Artikel 5 der 8. MwSt-RL der EU das Vorsteuererstattungsverfahren (Umsetzung durch die Verordnung BGBl. 279/1995) nicht auf Lieferungen von Gegenständen anwendbar sei, welche steuerfrei sind oder nach Artikel 15 Nummer 2 der Richtlinie 77/388/EWG von der Steuer befreit sein könnten. Da es sich im vorliegenden Fall um steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen im Abholfall (Art. 7 UStG 1994) handle, könne eine Vorsteuererstattung im Erstattungsverfahren nicht erfolgen (betreffend die Rechnungen mit den Nummern 3, 4, 15, 18, 21, 24, 25).

Bei den (allen) Rechnungen sei die Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer des Lieferers unbekannt oder für den betreffenden Zeitraum ungültig.

Aufgrund der Geschäftstätigkeit bestehe für die erworbenen Gegenstände kein Anspruch auf Vorsteuererstattung.

Dagegen brachte der Bw. mittels E-Mail Berufung ein: in den Vorjahren sei die Erstattung immer vorgenommen worden. Teilweise werde auf eine falsche Steuernummer verwiesen. Er sei freiberuflicher Architekt und könne nicht nachvollziehen, warum Vorsteuerbeträge für Maut und Büroeinrichtung nicht abzugsfähig sein sollten.

Die Berufung wurde seitens des Finanzamtes zurückgewiesen: Eine Berufung könne schriftlich gem. [§ 85 Abs. 1 BAO](#), per Telefax, via Finanzonline gem. [§ 86a BAO](#) oder während der Amtsstunden auch mündlich zur Niederschrift gem. [§ 87 BAO](#) eingebracht werden.

Eine Einreichung via E-Mail sei von Gesetzes wegen nicht vorgesehen und daher unzulässig.

Dagegen brachte der Bw. ein Rechtsmittel ein und führte aus: Nach erfolgter Übermittlung des Einspruchs per E-Mail – was das Finanzamt auch für sich in Anspruch nehme, habe der Bw. mehrfach telefoniert und den Einspruch auch mündlich vorgebracht. Auch auf Basis dieser Telefonate sei der Einspruch angenommen und weitergeleitet worden. Eine Annahme und Niederschrift müsse demnach vorliegen. Ebenso sei bestätigt worden, dass die Eingabe in der übermittelten Form ausreiche und eine Übermittlung per Post nicht notwendig sei. Er habe gestern erneut telefoniert und sei ihm versichert worden, dass der Einspruch gültig sei.

Da der Einspruch hinterlegt sei, könne er konkludent davon ausgehen, dass sein Einspruch via E-Mail das Amt erreicht habe, dieser wie telefonisch bestätigt als schriftlich eingegangen gewertet worden sei oder durch die Eingabe per Telefax im System hinterlegt worden sei und dass spätestens durch seine Telefonate und Abstimmungen mit den Beamten eine mündliche Eingabe während der Amtszeit erfolgt sei. Dies sei im internen System dokumentiert, denn es wurde ja zur weiteren Bearbeitung an Frau A. weiter gegeben. Somit sei dies als schriftliche Vormerkung seiner mündlichen Eingabe zu werten.

Die Vorsteuererstattung sei nochmals zu prüfen, da offensichtlich Fehler vorlägen. Der Bescheid sei als ungültig zu erachten, da der Bescheid auf eine Steuernummer verweise, die dem Bw. nicht eigen sei. Die komplette Ablehnung berufe sich auf die Steuernummer AT-123 und sei falsch. Sein Antrag sei unter DE-123 eingereicht worden. Es liege hier ein erheblicher Formalfehler vor oder dass nicht sein Antrag sondern der eines österreichischen Staatsbürgers bearbeitet worden sei, somit der Bescheid nicht für ihn gelte.

Über die Berufung wurde erwogen:

Da den Ausführungen des Bw. nur sehr schwer gefolgt werden kann, wird folgender Sachverhalt anhand der nachvollziehbaren und eindeutigen Aktenlage festgestellt: Der Bw. hat mit 3.9.2011 einen elektronischen Antrag auf Vorsteuererstattung über sein Ansässigkeitsportal in Deutschland eingebracht, das mit 8.9.2011 nach Österreich weitergeleitet wurde. Dabei hat der Bw. bei sämtlichen 27 Rechnungen, für die er die

Vorsteuer beantragte, als UID-Nummer des Lieferanten die Nummer AT123 angegeben. Diese UID-Nummer existiert in Österreich nicht, daher wurde sein Antrag schon aus diesem Grund (und zusätzlichen anderen Gründen) abgewiesen. Möglicherweise hat er irrtümlich seine eigene UID-Nummer DE123 mit der UID-Nummer der Lieferanten verwechselt und entsprechend falsche Eingaben getätigt oder tätigen lassen.

Gegen den Abweisungsbescheid hat der Bw. mittels E-Mail vom 6.10.2011 berufen. Diese liegt im Akt auf, wurde am 12.10.2011 laut elektronischem Vermerk an Frau A. zur Bearbeitung weitergeleitet und die Berufung, da mittels E-Mail eingebracht, als unzulässig zurückgewiesen. Gegen den Zurückweisungsbescheid vom 21.12.2011 hat der Bw. schriftlich mit Eingang 5.1.2012 ein Rechtsmittel eingebracht, was elektronisch vermerkt worden ist. Dieses Schreiben wurde am Finanzamt zur Bearbeitung weitergeleitet (elektronische Vermerke vom 9.1.2012 und 19.01.2012) und dem UFS als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

A.) Strittig ist zunächst, ob eine mittels E-Mail eingebrachte Berufung zulässig ist.

Der berufungsgegenständliche „Einspruch“ 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. Ein Telefax liegt dem Finanzamt nicht vor und wurde auch keine diesbezügliche Übermittlungsbestätigung seitens des Bw. vorgelegt.

Aus der FinanzOnline-Verordnung 2006 lässt sich die Zulässigkeit einer per E-Mail eingebrachten Berufung 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 Berufung wurde auch nicht mittels Finanz-Online eingebracht. Mangels einer entsprechenden Rechtsgrundlage ist die mittels E-Mail eingebrachte Berufung somit unzulässig und war daher gemäß § 273 Abs. 1 lit. a seitens des Finanzamtes 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).

Dass das Finanzamt zur Zustellung mittels E-Mail im elektronischen Vorsteuererstattungsverfahren berechtigt ist, ergibt sich aus § 3 Abs. 3 der Verordnung BGBl. 279/1995 idF [BGBl. II 389/2010](#). Demnach kann die Zustellung von Bescheiden im Erstattungsverfahren auch mit E-Mail erfolgen. Aus dem diesbezüglichen Einwand des Bw. kann somit nichts für ihn gewonnen werden.

Ebenso wenig kann in der Tatsache von erfolgten Anrufen ein „mündliches“ Anbringen des Bw. iSd § 85 BAO gesehen werden. Die BAO unterscheidet zwischen schriftlichen und mündlichen Anbringen sowie telefonischen Mitteilungen.

Bei der Einbringung einer Berufung handelt es sich jedenfalls um ein Anbringen von Rechten iSd § 85 Abs. 1 BAO. Diese Bestimmung sieht telefonische Anbringen aber nicht vor. Insoweit erweist sich die vom Bw. vertretene Auffassung, Anrufe seinerseits seien als Antragstellungen iSd § 85 BAO zu werten gewesen, als verfehlt (vgl. die ständige Rechtsprechung des Verwal-

tungsgerichtshofes, wonach telefonische Mitteilungen keine "mündlichen" Anbringen iSd § 85 BAO darstellen, VwGH vom 25.11.2010, [2006/15/0179](#); VwGH 31.3.2005, [2004/15/0089](#) mwN).

B.) Selbst wenn man die Berufung gegen den Erstbescheid der Form nach als zulässig wertete (und entgegen der Aktenlage vom Vorliegen eines rechtswirksamen Telefax ausgehen könnte), wäre die Berufung aus nachstehenden Gründen abzuweisen gewesen:

Die maßgeblichen gesetzlichen Bestimmungen der Erstattungsverordnung, die erstmals auf Vorsteuererstattungsanträge anzuwenden sind, die nach dem 31. Dezember 2009 gestellt werden, lauten:

Die Verordnung des Bundesministers für Finanzen, mit der ein eigenes Verfahren für die Erstattung abziehbarer Vorsteuern an ausländische Unternehmer geschaffen wird, BGBl. Nr. 279/1995 in der Fassung [BGBl. II Nr. 389/2010](#) lautet:

§ 1 Abs. 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), ausgeführt hat;
4. weiters, wenn der Unternehmer nur Umsätze gemäß § 3a Abs. 13 lit. b UStG 1994 ausgeführt und von der Regelung des § 25a UStG 1994 oder in einem anderen Mitgliedstaat von der Regelung der Art. 357 bis 369 Richtlinie 2006/112/EG Gebrauch gemacht hat.

§ 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.

Abs. 4: Für den zu erstattenden Betrag ist bei Fristversäumnis nach Maßgabe der Abs. 5 bis 11 eine Säumnisabgeltung festzusetzen.

Abs. 5: Die Säumnisabgeltung ist festzusetzen, wenn nach Ablauf von vier Monaten und zehn Werktagen nach Eingang des Erstattungsantrages bei der Abgabenbehörde des Erstattungsstaates keine Zahlung des zu erstattenden Betrages erfolgt.

Abs. 9: Die Höhe der Säumnisabgeltung beträgt für den nicht zeitgerecht erstatteten Abgabebetrag 2%. Eine zweite Säumnisabgeltung ist festzusetzen, soweit der Abgabebetrag nicht spätestens drei Monate nach dem Ende der Fristen in Abs. 5 und Abs. 6 erstattet wird. Eine dritte Säumnisabgeltung ist festzusetzen, soweit der Abgabebetrag nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt der Verpflichtung zur zweiten Säumnisabgeltung erstattet wird. Die zweite und die dritte Säumnisabgeltung betragen jeweils 1% des zum maßgebenden Stichtag nicht erstatteten Abgabebetrages.

[Art. 8 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 44/23) lautet:

(1) Der Erstattungsantrag muss die folgenden Angaben enthalten:

- a) Name und vollständige Anschrift des Antragstellers;
- b) eine Adresse für die elektronische Kommunikation;
- c) eine Beschreibung der Geschäftstätigkeit des Antragstellers, für die die Gegenstände und Dienstleistungen erworben werden;
- d) der Erstattungszeitraum, auf den sich der Antrag bezieht;
- e) eine Erklärung des Antragstellers, dass er während des Erstattungszeitraums keine Lieferungen von Gegenständen bewirkt und Dienstleistungen erbracht hat, die als im Mitgliedstaat der Erstattung bewirkt gelten, mit Ausnahme der Umsätze gemäß Artikel 3 Buchstabe b Ziffern i und ii;
- f) die Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer oder Steuerregisternummer des Antragstellers;
- g) seine Bankverbindung (inklusive IBAN und BIC).

(2) Neben den in Absatz 1 genannten Angaben sind in dem Erstattungsantrag für jeden Mitgliedstaat der Erstattung und für jede Rechnung oder jedes Einfuhrdokument folgende Angaben zu machen:

- a) Name und vollständige Anschrift des Lieferers oder Dienstleistungserbringers;
- b) außer im Falle der Einfuhr **die Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer des Lieferers**

oder

Dienstleistungserbringers oder die ihm vom Mitgliedstaat der Erstattung zugeteilte Steuerregisternummer im Sinne der Artikel 239 und 240 der Richtlinie 2006/112/EG;

c) außer im Falle der Einfuhr das Präfix des Mitgliedstaats der Erstattung im Sinne des Artikels 215 der Richtlinie 2006/112/EG;

d) Datum und Nummer der Rechnung oder des Einfuhrdokuments;

e) Steuerbemessungsgrundlage und Mehrwertsteuerbetrag in der Währung des Mitgliedstaats der Erstattung;

f) gemäß Artikel 5 und Artikel 6 Absatz 2 berechneter Betrag der abziehbaren Mehrwertsteuer in der Währung des Mitgliedstaats der Erstattung;

g) gegebenenfalls der nach Artikel 6 berechnete und als Prozentsatz ausgedrückte Pro-rata-Satz des Vorsteuerabzugs;

h) Art der erworbenen Gegenstände und Dienstleistungen aufschlüsselt nach den Kennziffern gemäß Artikel 9.

Die angeführten Bestimmungen der Erstattungsverordnung gelten für alle Anträge, die nach dem 31. Dezember 2009 gestellt werden, somit auch für den berufsgegenständlichen Antrag.

§ 3 der Erstattungsverordnung stützt sich auf [Artikel 8 der Richtlinie 2008/9/EG](#), welche wiederum ihre Grundlage in der [Richtlinie 2006/112/EG](#) hat.

Nach Artikel 8 Abs. 2 lit. b) der Richtlinie 2008/9/EG **ist** außer im Falle der Einfuhr die **Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer des Lieferers** oder Dienstleistungserbringers oder die ihm vom Mitgliedstaat der Erstattung zugeteilte Steuerregisternummer im Sinne der Artikel 239 und 240 der Richtlinie 2006/112/EG im Erstattungsantrag **anzugeben**.

Gemäß § 3 der Erstattungsverordnung gilt der Erstattungsantrag nur dann als vorgelegt, wenn er alle Merkmale in Art. 8,9 und 11 der [Richtlinie 2008/9/EG](#) des Rates vom 12. Februar 2008 erfüllt.

Sinn und Zweck dieser strengen Regelung ist es, den Abgabenbehörden der Mitgliedstaaten innerhalb des ihnen für die Erledigung vorgegebenen Zeitraumes von vier Monaten die grundsätzliche Überprüfung der wichtigsten Merkmale jeder einzelnen Rechnung ohne zusätzliche Ermittlungen zu ermöglichen und Säumnisfolgen zu verhindern. Insoweit im elektronischen Erstattungsantrag diesen Bestimmungen widersprechende oder keine Angaben gemacht werden, gilt der Antrag daher als nicht vorgelegt.

Vor diesem rechtlichen Hintergrund wäre die Berufung auch inhaltlich abzuweisen:

Da sämtliche antragsgegenständlichen Rechnungen nicht die gültige UID-Nummer des jeweiligen Lieferanten aufweisen, sind die Formerfordernisse der Verordnung nicht erfüllt und

gilt der Vorsteuererstattungsantrag insoweit als nicht vorgelegt (vgl. Melhardt, ÖStZ 2009/331, 151).

Aufgrund der Rechtslage war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 26. Juni 2012