

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache BF, gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Graz-Stadt vom 09.03.2018, betreffend Umsatzsteuer (Vorsteuererstattung 07-12/2016) beschlossen:

Das Beschwerdeverfahren vor dem BFG wird eingestellt.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (BF), ein deutsches Unternehmen, brachte mit 28.09.2017 einen elektronischen Antrag auf Vorsteuererstattung für 07-12/2016 ein. Dieser Antrag wurde abgewiesen mit dem Hinweis auf lediglich aufgrund der Inrechnungstellung geschuldeter Umsatzsteuer, Vorsteuer iZm PKW und steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferungen. Dagegen wurde Beschwerde vom 06.04.2018 erhoben und ein Vorhalt an die BF gerichtet zur näheren Sachverhaltsaufklärung.

Angefordert wurden die Rechnungen und eine Aufstellung zu den in Österreich gefahrenen Fahrzeugen. In welchem betrieblichen Zusammenhang seien die Kosten entstanden, wurden diese weiterverrechnet? Welche Lieferungen/Leistungen seien in Österreich erbracht worden und an wen (ausschließlich an Unternehmer)? Um eine ausführliche Stellungnahme sowie um Übermittlung der Ausgangsrechnungen in Kopie wurde ersucht.

Das Schreiben enthielt den Hinweis, dass die Vorhaltsbeantwortung ausschließlich per Post zu erfolgen habe. Eine Beantwortung per E-Mail sei unzulässig.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 12.07.2018 wurde die Beschwerde abgewiesen, weil die BF die geforderten Informationen und Unterlagen innerhalb der Frist (18.06.208) nicht übermittelt hatte. Damit war für das Finanzamt die Anspruchsberechtigung nicht nachgewiesen.

Am 14.08.2018 ging ein Schreiben der BF vom 13.08.2108 als Anhang zu einer E-Mail an das Finanzamt samt Rechnungskopien ein, worin diese den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (BFG) stellte und ausführte, dass

(betreffend die antragsgegenständlichen Rechnungen) eine Lieferung von Strom für den Betrieb von B. in Österreich erfolgt sei. Hinzu komme im Wesentlichen noch die Lieferung eines Kabels für die Stromversorgung.

Die Lieferungen unterlägen der österreichischen Umsatzsteuer und seien nicht in einem anderen Staat steuerbar. Auch eine innergemeinschaftliche Lieferung komme somit nicht in Betracht.

Das Finanzamt legte mit Vorlagebericht vom 10.09.2018 die Beschwerde samt Akt an das Bundesfinanzgericht vor und wies ergänzend darauf hin, dass immer noch angeforderte Unterlagen beispielsweise zu den PKW-Kosten fehlten.

Sachverhalt, der sich aus der Aktenlage ergibt:

Bei der BF handelt es sich um ein Unternehmen mit Sitz in Deutschland, das einen elektronischen Antrag auf Vorsteuererstattung für 07-12/2016 einbrachte, welcher abgewiesen wurde.

Im Beschwerdeverfahren legte die BF die vom Finanzamt angeforderten Unterlagen und Informationen zum antragsbegründenden Sachverhalt nicht zeitgerecht vor, es erfolgte die Abweisung der Beschwerde.

Dagegen wurde (ausschließlich) ein per E-Mail übermittelter Vorlageantrag eingebracht, der Akt dem BFG zur Entscheidung vorgelegt.

Rechtslage

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).

Abs. 2: Mängel von Eingaben (Formgebrechen, inhaltliche Mängel, Fehlen einer Unterschrift) berechtigen 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.

Abs. 3: Die Abgabenbehörde hat mündliche Anbringen der im Abs. 1 bezeichneten Art entgegenzunehmen,

- a) wenn dies die Abgabenvorschriften vorsehen, oder
- b) wenn dies für die Abwicklung des Abgabenverfahrens zweckmäßig ist, oder
- c) wenn die Schriftform dem Einschreiter nach seinen persönlichen Verhältnissen nicht zugemutet werden kann.

Zur Entgegennahme mündlicher Anbringen ist die Abgabenbehörde nur während der für den Parteienverkehr bestimmten Amtsstunden verpflichtet, die bei der Abgabenbehörde durch Anschlag kundzumachen sind.

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. Die für schriftliche Anbringen geltenden Bestimmungen sind auch in diesen Fällen mit der Maßgabe anzuwenden, dass das Fehlen einer Unterschrift keinen Mangel darstellt.

Mit § 1 der Verordnung BGBI. Nr. 494/1991 idF BGBI. II Nr. 447/2013 wird für Anbringen im Sinne des § 86a Abs. 1 erster Satz BAO, die in Abgaben-, Monopol- oder Finanzstrafangelegenheiten an das Bundesministerium für Finanzen, an die Verwaltungsgerichte, an ein Finanzamt oder an ein Zollamt gerichtet werden, die Einreichung unter Verwendung eines Telekopierers (Telefaxgerätes) zugelassen.

Mit der Verordnung BGBI. II Nr. 97/2006 (FinanzOnline-Verordnung 2006 - FOnV 2006) idF BGBI. II Nr. 82/2018 wird die automationsunterstützte Datenübertragung in Bezug auf Anbringen (§ 86a BAO), Erledigungen (§ 97 Abs. 3 BAO), Akteneinsicht (§ 90a BAO) und Entrichtung (§ 211 Abs. 5 BAO), soweit nicht eigene Vorschriften bestehen, geregelt. Nach § 1 Abs. 2 der 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.

§ 264 Abs. 1 BAO: Gegen eine Beschwerdevorentscheidung kann innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe (§ 97) der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag). Der Vorlageantrag hat die Bezeichnung der Beschwerdevorentscheidung zu enthalten.

Abs. 2: Zur Einbringung eines Vorlageantrages ist befugt
a) der Beschwerdeführer, ferner
b) jeder, dem gegenüber die Beschwerdevorentscheidung wirkt.

Abs. 3: Wird ein Vorlageantrag rechtzeitig eingebracht, so gilt die Bescheidbeschwerde von der Einbringung des Antrages an wiederum als unerledigt. Die Wirksamkeit der Beschwerdevorentscheidung wird durch den Vorlageantrag nicht berührt. Bei Zurücknahme des Antrages gilt die Bescheidbeschwerde wieder als durch die Beschwerdevorentscheidung erledigt; dies gilt, wenn solche Anträge von mehreren hiezu Befugten gestellt wurden, nur für den Fall der Zurücknahme aller dieser Anträge.

Abs. 4: Für Vorlageanträge sind sinngemäß anzuwenden:

- a) § 93 Abs. 4 und 5 sowie § 245 Abs. 1 zweiter Satz und Abs. 2 bis 5 (Frist),
- b) § 93 Abs. 6 und § 249 Abs. 1 (Einbringung),
- c) § 255 (Verzicht),
- d) § 256 (Zurücknahme),

- e) § 260 Abs. 1 (Unzulässigkeit, nicht fristgerechte Einbringung),
- f) § 274 Abs. 3 Z 1 und 2 sowie Abs. 5 (Unterbleiben einer mündlichen Verhandlung).

Abs. 5: Die Zurückweisung nicht zulässiger oder nicht fristgerecht eingebrachter Vorlageanträge obliegt dem Verwaltungsgericht.

Abs. 6: Erfolgt die Vorlage der Bescheidbeschwerde an das Verwaltungsgericht nicht innerhalb von zwei Monaten ab Einbringung des Vorlageantrages bzw. in den Fällen des § 262 Abs. 3 und 4 (Unterbleiben einer Beschwerdevorentscheidung) ab Einbringung der Bescheidbeschwerde, so kann die Partei (§ 78) beim Verwaltungsgericht eine Vorlageerinnerung einbringen. Diese wirkt wie eine Vorlage der Beschwerde. Sie hat die Bezeichnung des angefochtenen Bescheides, der Beschwerdevorentscheidung und des Vorlageantrages zu enthalten.

Abs. 7: Durch die Aufhebung einer Beschwerdevorentscheidung scheidet der Vorlageantrag aus dem Rechtsbestand aus.

Gemäß § 265 Abs. 1 hat die Abgabenbehörde die Bescheidbeschwerde, über die keine Beschwerdevorentscheidung zu erlassen ist oder über die infolge eines Vorlageantrages vom Verwaltungsgericht zu entscheiden ist, nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen ohne unnötigen Aufschub dem Verwaltungsgericht vorzulegen.

§ 281a BAO idF BGBl. I Nr. 62/2018: Wenn das Verwaltungsgericht nach einer Vorlage (§ 265) zur Auffassung gelangt, dass noch eine Beschwerdevorentscheidung zu erlassen ist oder ein Vorlageantrag nicht eingebracht wurde, hat es die Parteien darüber unverzüglich formlos in Kenntnis zu setzen.

Erwägungen

1. Wie der Verwaltungsgerichtshof schon mehrfach näher ausgeführt hat (vgl. VwGH vom 27.09.2012, 2012/16/0082; VwGH vom 27.04.2017, Ra 2015/15/0007; VwGH vom 25.01.2006, 2005/14/0126, VwSlg 8.102/F, das zur insoweit vergleichbaren Steiermärkischen Landesabgabenordnung ergangene Erkenntnis des VwGH vom 28.05.2009, 2009/16/0031 und den Beschluss des VwGH vom 29.09.2011, 2011/16/0143), kommt einer E-Mail im Anwendungsbereich der BAO nicht die Eigenschaft einer Eingabe zu, wobei es sich nicht einmal um eine einem Formgebrechen unterliegende, der Mängelbehebung gemäß § 85 BAO zugängliche Eingabe handelt.

Die Judikatur des VwGH wertet solche Anbringen als rechtlich inexistent (vgl. Ritz, BAO⁶, § 86a Tz 4).

Ein mit 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 abhängig ist, etwa eine Entscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zu fällen, die von einem Rechtsmittel abhängig ist. Die Abgabenbehörde ist nicht einmal befugt, das "Anbringen" als unzulässig zurückzuweisen, weil es sich bei einer solchen E-Mail eben nicht um eine Eingabe an die Behörde handelt (vgl. auch VwGH vom 19.12.2012, 2012/13/0091, VwGH vom 12.08.2015, Ra 2015/16/0065).

Da § 85 und § 86a BAO und die auf Grund von § 86a BAO ergangenen Verordnungen die Einbringung von Anbringen mittels E-Mail nicht vorsehen, kommt einer E-Mail die Eigenschaft einer Eingabe auch dann nicht zu, wenn das Finanzamt ein derartiges Anbringen (zunächst) in Bearbeitung nimmt (vgl. nochmals VwGH vom 27.09.2012, 2012/16/0082; VwGH vom 27.04.2017, Ra 2015/15/0007).

Der ausschließlich mit E-Mail eingebrachte Vorlageantrag wurde demnach rechtsunwirksam eingebracht. Das Bundesfinanzgericht (BFG) ist weder befugt, diesen als unzulässig zurückzuweisen, noch darüber inhaltlich zu entscheiden.

Mangels rechtswirksamer Einbringung eines Vorlageantrages ist die Beschwerde somit bereits durch die Beschwerdevorentscheidung des Finanzamtes vom 12.07.2018 als rechtskräftig erledigt zu werten.

2. Das Finanzamt hat trotz des unwirksamen Vorlageantrages die Beschwerde dem BFG gemäß § 265 BAO mit Vorlagebericht vom 10.09.2018 vorgelegt. Aus der Vorlage nach § 265 BAO ergibt sich eine Entscheidungspflicht des BFG nach § 291 BAO (vgl. BFG vom 06.03.2018, RV/7104402/2016).

Das Beschwerdeverfahren ist somit beim BFG anhängig.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 29.01.2015, Ro 2015/15/0001) ist ein Vorlagebericht kein Anbringen iSd § 85 BAO und daher einem Mängelbehebungsverfahren nicht zugänglich (vgl. auch Ritz, BAO⁶ § 265 Tz 15). Der Vorlagebericht diene bloß dazu, um den Verwaltungsgerichten den Überblick zu erleichtern.

In der Literatur wurde geschlossen (siehe bei Urban-Kompek, Zur Zuständigkeitsfrage des BFG bei fehlender Beschwerdevorentscheidung, SWK 2018, 97), dass entgegen der älteren Rechtsprechung des BFG ein fehlerhafter Vorlagebericht vom Verwaltungsgericht auch nicht zurückzuweisen ist (vgl. BFG 06.03.2018, RV/7104402/2016).

Die Verwaltungsgerichte haben nach Art. 133 B-VG sowie ausdrücklich nach § 31 Abs. 1 VwGVG ("Soweit nicht ein Erkenntnis zu fällen ist, erfolgen die Entscheidungen und Anordnungen durch Beschluss") grundsätzlich entweder mittels Erkenntnis oder mittels Beschluss zu entscheiden (vgl. etwa auch VwGH 18.02.2015, Ko 2015/03/0001, Rn 9.6.). In der Bundesabgabenordnung (BAO) ist diese Trennung in den §§ 278, 279 BAO geregelt.

Das BFG darf nach der VwGH-Rechtsprechung (siehe oben, Punkt 1.) aber über den rechtsunwirksamen Vorlageantrag nicht entscheiden, ebenso wenig darf es einen Beschluss zur Feststellung der eigenen Unzuständigkeit zur Entscheidung über die vorgelegte Beschwerde erlassen (Erkenntnis des VwGH vom 22.11.2017, Ra 2017/13/0010).

Durch VwGH 22.11.2017, Ra 2017/13/0010 wurde dieser Lösungsweg verbaut, indem der VwGH einen derartigen Unzuständigkeitsbeschluss als rechtswidrig aufgehoben hat mit der Begründung, dass das BFG seinerseits nicht zuständig sei, derartige

Unzuständigkeitsbeschlüsse zu erlassen (vgl. BFG 17.06.2019, RV/7103336/2019). Zu Details wird auf Urban-Kompek in SWK 3/2018, 97 und auf Lenneis in BFGjournal 1/2018, 32 verwiesen.

3. Verständigung nach § 281a BAO idF BGBl. I Nr. 62/2018 JStG 2018 (In Kraft ab 15.08.2018) sieht vor, dass das Verwaltungsgericht, wenn es nach einer Vorlage (§ 265 BAO) zur Auffassung gelangt, dass noch eine Beschwerdevorentscheidung (BVE) zu erlassen ist *oder ein Vorlageantrag nicht eingebracht wurde*, es die Parteien darüber unverzüglich formlos in Kenntnis zu setzen hat.

Im beschwerdegegenständlichen Fall eines Vorlageantrages per E-Mail vertritt das BFG die Auffassung, dass damit kein (rechtsWirksamer) Vorlageantrag im Sinne der VwGH-Judikatur (siehe Punkt 1.) eingebracht wurde und setzt hiermit über diese Auffassung die Parteien des Verfahrens formlos in Kenntnis.

In den Erläuternden Bemerkungen (ErläutRV 190 BlgNR 26. GP) zum Jahressteuergesetz 2018 (Zu Artikel 9 Z 23 und Z 24 [§ 281a und § 300 Abs 1 BAO] heißt es:

Der Gesetzgeber hat das in der Praxis auftretende Problem, dass Beschwerden dem Verwaltungsgericht vorgelegt werden, ohne dass die Abgabenbehörde zuvor eine gebotene Beschwerdevorentscheidung erlassen hatte, erkannt und sieht eine Lösungsmöglichkeit darin, dass das Verwaltungsgericht den Parteien des Verfahrens - formlos - mitteilt, dass es sich (vorübergehend) für unzuständig hält.

Folgende Überlegungen haben den Gesetzgeber dazu bewogen (Erläuternde Bemerkungen [ErläutRV 190 BlgNR 26. GP] zum Jahressteuergesetz 2018 zu Artikel 9 Z 23 und Z 24 [§ 281a und § 300 Abs 1 BAO]):

"Wenn wegen einer fehlenden Beschwerdevorentscheidung oder wegen eines fehlenden Vorlageantrages eine Zuständigkeit zur Erledigung der Bescheidbeschwerde oder des Vorlageantrages trotz erfolgter Vorlage (§ 265) nicht auf das Verwaltungsgericht übergehen konnte, besteht kein Erfordernis, dass das Verwaltungsgericht darüber einen Unzuständigkeitsbeschluss fasst (vgl. VwGH 29.1.2015, Ro 2015/15/0001). Auch aus Gründen des Rechtsschutzes ist es nicht erforderlich, über eine Unzuständigkeit durch das Verwaltungsgericht mittels eines Feststellungsbeschlusses abzusprechen. Im Interesse der Vereinfachung und Beschleunigung des Beschwerdeverfahrens soll das Verwaltungsgericht eine ihm von der Abgabenbehörde (zumeist nur irrtümlich) vorgelegte Beschwerde, über die es seiner Ansicht nach in Ermangelung einer Beschwerdevorentscheidung oder eines Vorlageantrages nicht zu entscheiden hat, der Abgabenbehörde ohne unnötigen Aufschub zurückschicken und den Beschwerdeführer davon verständigen. Die neue Verständigungspflicht gemäß § 281a BAO soll, insbesondere im Hinblick auf die Verständigung des Beschwerdeführers vom Zeitpunkt und Inhalt der zunächst erfolgten Vorlage, gewährleisten, dass beide Parteien rasch und einfach mittels formloser Mitteilung des Verwaltungsgerichtes davon Kenntnis erlangen, dass sich das Verwaltungsgericht für unzuständig hält."

Verneint das Verwaltungsgericht nach der Vorlage der Beschwerde zu Unrecht seine Zuständigkeit und unterlässt es die Erledigung der Beschwerde, steht beiden Parteien des Verfahrens vor dem Verwaltungsgericht ein Fristsetzungsantrag an den Verwaltungsgerichtshof (§ 38 VwGG) offen. Die Entscheidungspflicht in der Sache wäre nach Ablauf der in § 291 BAO normierten Frist auch dann verletzt, wenn das Verwaltungsgericht die Beschwerde nach Vorlage formlos an die Abgabenbehörde zurückgeleitet hat. Ein Rechtsanspruch auf gesonderte Feststellung der Zuständigkeit oder Unzuständigkeit besteht nicht (vgl. VwGH 22.11.2017, Ra 2017/13/0010, Ra 2016/13/0023). Die Ergänzung des zweiten Satzes in § 300 Abs. 1 BAO stellt sicher, dass die Verpflichtung zur Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung auch im Fall einer ungerechtfertigten Aktenvorlage weiterhin aufrecht bleibt und mit Säumnisbeschwerde gemäß § 284 BAO beim Verwaltungsgericht durchsetzbar ist."

4. Im beschwerdegegenständlichen Fall hat das Finanzamt bereits eine Beschwerdevorentscheidung (BVE) erlassen. Die Mitteilung nach § 281a BAO (siehe Punkt 3.) führt also nicht zu einer Weiterführung des Verfahrens vor dem Finanzamt, da nach der Aktenlage durch die BVE die Beschwerde als rechtskräftig abgeschlossen zu werten ist.

Um aber das anhängige Verfahren beim BFG zu beenden, wird auch dessen Einstellung verfügt.

Es war daher spruchgemäß die Einstellung des Verfahrens vor dem BFG auszusprechen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss 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.

Da im beschwerdegegenständlichen Fall eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vorliegt, insbesondere weil von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Unwirksamkeit mittels E-Mail eingebrachter Rechtsmittel nicht abgewichen wird, ist eine (ordentliche) Revision nicht zulässig.

Graz, am 31. Juli 2019

