

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri. in der Beschwerdesache Bf., AdresseBf., über die Beschwerde vom 18.4.2017 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt XY vom 21.2.2017 und vom 14.3.2017 betreffend Einkommensteuer 2015 und 2016

I. beschlossen:

Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2015 wird gemäß § 260 Abs. 1 lit. b BAO als verspätet zurückgewiesen.

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

II. zu Recht erkannt:

Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 wird gemäß § 279 BAO stattgegeben.

Bei einer Bemessungsgrundlage von Einkünften aus selbständiger Arbeit in Höhe von 9.858,75 € ergibt sich nach Abzug eines Pauschbetrages für Sonderausgaben in Höhe von 60,00 € ein **Einkommen in Höhe von 9.798,75 €**.

Gemäß § 33 Abs. 1 EStG 1988 ergibt sich daher eine **Einkommensteuer in Höhe von 0,00 €**.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensablauf

Mit **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2015 vom 21.2.2017** wurden die Einkünfte aus selbständiger Arbeit mit 27.861,00 € festgesetzt und insoweit begründet, als wegen der Nichtabgabe der Steuererklärungen die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt worden wären.

Mit **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2016 vom 14.3.2017** wurden die Einkünfte aus selbständiger Arbeit mit 12.858,75 € festgesetzt und insoweit begründet, als wegen der Nichtabgabe der Steuererklärungen die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt worden wären.

Mit **Schreiben vom 18.4.2017** wurde gegen oben angeführte Bescheide **Beschwerde** eingebracht wie folgt:

Aufgrund des treuwidrigen Verhaltens der Firma A., welche offene Rechnungen der Firma B. GmbH, bei der der Beschwerdeführer Geschäftsführer gewesen wäre, nicht bezahlt hätte, darüber hinaus bestellte Waren nicht abgenommen hätte und vertragliche Lieferverträge gebrochen hätte, wären in den Jahren 2015 und 2016 Einnahmen der Firma B. GmbH nahezu zur Gänze ausgeblieben.

Es würde jedenfalls nicht möglich gewesen sein, dass er sich ihm zustehende Geschäftsführerbezüge und Aufwandsentschädigungen entnehmen hätte können. Er hätte daher im Jahr 2015 lediglich ein Gesamteinkommen von 15.092,00 € und 2016 von 10.780,00 € gehabt und würde auf die finanzielle Unterstützung seiner Mutter angewiesen gewesen sein.

Es werde daher beantragt, die angefochtenen Bescheide ersatzlos aufzuheben und die Einkommensteuer für beide Jahre mit 0,00 € festzusetzen.

Mit **Beschwerdevorentscheidungen vom 17.7.2017** wurden die Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide 2015 und 2016 gemäß § 260 BAO zurückgewiesen und jeweils wie folgt begründet:

Die Beschwerde sei gemäß § 260 BAO zurückzuweisen, da sie nicht fristgerecht eingebracht worden wäre bzw. im Konkursverfahren nur der Masseverwalter zur Einbringung legitimiert gewesen sein würde.

Mit **Schreiben vom 31.7.2017** wurde im Hinblick auf die Einkommensteuerbescheide 2015 und 2016 ein **Antrag auf Vorlage zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht** gestellt und wie folgt begründet:

1.

Die Bescheide seien am 29.3.2017 bei der Post hinterlegt und somit rechtswirksam zugestellt worden. Am 10.4.2017 hätte er diese behoben und noch am selben Tag die Beschwerde geschrieben und versandt. Aus diesem Grund liege keine Verfristung vor und es sei die Beschwerde sohin in offener Frist eingebracht worden, selbst wenn sie erst am 18.4.2017 beim Finanzamt eingegangen sei.

2.

Dass nur der Masseverwalter zur Einbringung der Beschwerde berechtigt gewesen sein würde, werde bestritten und er verlange die rechtlichen Grundlagen für diese Behauptung. Auch die dahingehend geführte Kommunikation mit dem Masseverwalter indiziere, dass er sehr wohl berechtigt sei, als unmittelbar Betroffener Beschwerde gegen die Bescheide zu führen, was er dem Beschwerdeführer sogar nahe gelegt hätte, da er davon abgesehen hätte und weil ihm die dafür notwendigen Unterlagen nicht bekannt sein würden und der Beschwerdeführer dies naturgemäß besser beurteilen könne.

Mit **Vorlagebericht vom 17.8.2017** wurden oben angeführte Beschwerden dem Bundesfinanzgericht vorgelegt und unter anderem wie folgt ausgeführt:

Sachverhalt

Die Einkommensteuerbescheide 2015 und 2016 seien jeweils mit Bescheiden vom 21.2.2017 bzw. 14.3.2017 erlassen worden. Adressiert worden seien die Bescheide an den Masseverwalter im Insolvenzverfahren des Beschwerdeführers. Die Beschwerde sei mit 18.4.2017 beim Finanzamt eingegangen. Laut Insolvenzdatei sei die Konkursöffnung mit XX.XX.2015 erfolgt, die Konkursaufhebung sei mit Beschluss vom XX.XX.2017 erfolgt.

Beweismittel

Vorgelegte Aktenteile, insbesondere Entscheidung des UFS RV/0385-W/09

Stellungnahme

Nach § 245 BAO betrage die Beschwerdefrist einen Monat ab Zustellung des Bescheides. Gemäß § 260 BAO sei die Bescheidbeschwerde zurückzuweisen, wenn sie nicht zulässig sei oder nicht fristgerecht eingebracht worden wäre.

Der Einkommensteuerbescheid 2015 sei mit 21.2.2017 ergangen, der Einkommensteuerbescheid 2016 sei mit 14.3.2017 erlassen worden. Die Beschwerdefrist für den Bescheid der Einkommensteuer 2015 sei somit bereits abgelaufen.

Würde das Gericht zur Ansicht gelangen, dass das Einlangen der Beschwerde mit 18.4.2017 hinsichtlich des Einkommensteuerbescheides 2016 (erlassen mit 14.3.2017) noch rechtzeitig sein sollte, sei darauf hinzuweisen, dass für die vorliegende Beschwerde generell gelte, dass eine mangelnde Aktivlegitimation des Beschwerdeführers vorliege. Laut Insolvenzdatei wäre der Konkurs des Beschwerdeführers zum Zeitpunkt der Erhebung der Beschwerde noch offen gewesen.

Im Abgabenverfahren trete nach Konkursöffnung der Masseverwalter an die Stelle des Steuerpflichtigen, womit auch nur der Masseverwalter legitimiert gewesen sein würde, eine Beschwerde einzubringen (UFS 14.8.2009, RV/0385-W/09).

Hinsichtlich der Mitteilungen des Beschwerdeführers im Vorlageantrag vom 31.7.2017 sei zu bemerken, dass die verfahrensgegenständlichen Bescheide an den zuständigen Masseverwalter zugestellt worden wären, eine Hinterlegung der Bescheide werde bei einer normalen Zustellung nicht vorgenommen. Die Zustimmung des Masseverwalters auf die sich der Beschwerdeführer beziehe, sei nicht aktenkundig und nach Ansicht des Finanzamtes nicht von Relevanz.

Es werde beantragt, die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2015 und 2016 zurückzuweisen.

Mit **Schreiben vom 28.11.2018** wurden folgendes **Auskunftersuchen** an den ehemaligen Masseverwalter des Beschwerdeführers gerichtet:

*"Im Rahmen der **allgemeinen Auskunftspflicht gemäß § 143 BAO** werden Sie aufgefordert, folgende Fragen zu beantworten bzw. Unterlagen einzureichen:*

Sowohl der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2015 vom 21.2.2017, als auch der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2016 vom 14.3.2017 wurde Ihnen als Masseverwalter im Insolvenzverfahren Bf. zugestellt.

An welchem Tag erfolgte jeweils die Zustellung?

Allfällige mit Eingangsvermerk Ihrer Kanzlei versehene Schriftstücke wären in Kopie einzureichen."

Mit **Schreiben vom 17.12.2018** wurde wie folgt geantwortet:

Der Einkommensteuerbescheid 2015 vom 21.2.2017 sei auf elektronischem Wege über die Databox zugestellt worden. Auf der Bescheidausfertigung vom 21.2.2017, die sich im Handakt befinden würde, sei kein Eingangsvermerk angebracht. Aus seinem Schreiben vom 2.3.2017 an die seinerzeitige steuerliche Vertretung des Beschwerdeführers, mit welchem die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2014 und 2015 übermittelt worden wären, würde entnommen werden, dass der Einkommensteuerbescheid 2015 noch am 21.2.2017 spät abends in seiner Databox eingelangt sein dürfte, wenngleich die Zustellung, wie aus der Zeitangabe des amtlichen Abfertigungsvermerkes 21:43:21 hervorgehe, außerhalb der Bürozeiten gelegen wäre.

Auch der Einkommensteuerbescheid 2016 sei auf elektronischem Weg zugestellt worden. Der Zeitpunkt des Einlangens sei auf der vorliegenden Bescheidausfertigung vom 14.3.2017 nicht vermerkt. Der elektronische Abfertigungsvermerk trage das Datum 14.3.2017, Zeit 22:12:11. Es sei daher gleichfalls davon auszugehen, dass der Bescheid zwar in der Databox etwa um diese Zeit eingegangen sei, ihm aber tatsächlich erst am nächsten Tag zugekommen sei.

Mit Mail vom 16.3.2017 seien die Einkommensteuerbescheide 2015 und 2016 nochmals an die steuerliche Vertretung übermittelt worden. Ebenso seien am 16.3.2017 die beiden Bescheide dem Beschwerdeführer mit dem Bemerken weitergeleitet worden, dass von Seiten des Masseverwalters dagegen ein Rechtsmittel nicht eingebracht werde.

Mit **Ergänzungsvorhalt vom 21.1.2019** wurden obige Ermittlungsergebnisse übersendet und folgende Fragen an den Beschwerdeführer gerichtet:

"Einkommensteuer 2015

*Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2015 vom 21.2.2017 ist **am 21.2.2017** durch Einlangen in die Databox Ihres damaligen Masseverwalters zugestellt worden.*

Gemäß § 245 BAO beträgt die Frist zur Einreichung einer Beschwerde einen Monat.

§ 108 BAO lautet wie folgt:

Abs. 1

Bei der Berechnung der Fristen, die nach Tagen bestimmt sind, wird der für den Beginn der Frist maßgebende Tag nicht mitgerechnet.

Abs. 2

Nach Wochen, Monaten oder Jahren bestimmte Fristen enden mit dem Ablauf desjenigen Tages der letzten Woche oder des letzten Monates, der durch seine Benennung oder Zahl dem für den Beginn der Frist maßgebenden Tag entspricht. Fehlt dieser Tag in dem letzten Monat, so endet die Frist mit Ablauf des letzten Tages dieses Monates.

Abs. 3

Beginn und Lauf einer Frist werden durch Samstage, Sonntage oder Feiertage nicht behindert. Fällt das Ende einer Frist auf einen Samstag, Sonntag oder gesetzlichen

Feiertag, Karfreitag oder 24. Dezember, so ist der nächste Tag, der nicht einer der vorgenannten Tage ist, als letzter Tag der Frist anzusehen.

Abs. 4

Die Tage des Postenlaufes werden in die Frist nicht eingerechnet.

Im Ihrem Vorlageantrag geben Sie an, die Beschwerde am 10.4.2017 verfasst zu haben.

Es wird folglich davon ausgegangen, dass die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2015 verspätet war.

Nehmen Sie dazu Stellung!

Sie werden ersucht, bekannt zu geben, ob Ihre Beschwerde in Bezug auf den Einkommensteuerbescheid 2015 aufrecht bleibt.

Einkommensteuer 2016

*Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2016 vom 14.3.2017 ist am **14.3.2017** durch Einlangen in die Databox Ihres damaligen Masseverwalters zugestellt worden.*

Gemäß § 245 BAO beträgt die Frist zur Einreichung einer Beschwerde einen Monat.

*Sie werden nun aufgefordert, **bekannt zu geben und nachzuweisen, wann und in welcher Form** die gegenständliche Beschwerde der Post übergeben worden ist."*

*Mit **Ergänzungsvorhalt vom 21.1.2019** wurden ebenfalls obige Ermittlungsergebnisse übermittelt und folgende Fragen an das Finanzamt gerichtet:*

"

Rechtzeitigkeit der Beschwerde

Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2016 vom 14.3.2017 ist am 14.3.2017 in die Databox des Masseverwalters zugestellt worden.

Die gegenständliche Beschwerde ist am 18.4.2017 am Finanzamt eingelangt. Aus dem elektronisch übermittelten Postkuvert ist kein Aufgabedatum zu entnehmen.

Sie werden daher ersucht, das Original einzureichen.

Der 18.4.2017 war ein Dienstag, der Montag der 17.4.2017 war ein gesetzlicher Feiertag, Ostermontag. Der 14.4. war ein Freitag, Karfreitag.

Da der Einkommensteuerbescheid 2016 unstrittig am 14.3.2017 zugestellt worden ist, war für den Beschwerdeführer am 14.4.2017 die letzte Möglichkeit, die Beschwerde innerhalb der Frist der Post zu übergeben.

§ 108 BAO lautet wie folgt:

Abs. 1

Bei der Berechnung der Fristen, die nach Tagen bestimmt sind, wird der für den Beginn der Frist maßgebende Tag nicht mitgerechnet.

Abs. 2

Nach Wochen, Monaten oder Jahren bestimmte Fristen enden mit dem Ablauf desjenigen Tages der letzten Woche oder des letzten Monates, der durch seine Benennung oder Zahl dem für den Beginn der Frist maßgebenden Tag entspricht. Fehlt dieser Tag in dem letzten Monat, so endet die Frist mit Ablauf des letzten Tages dieses Monates.

Abs. 3

Beginn und Lauf einer Frist werden durch Samstage, Sonntage oder Feiertage nicht behindert. Fällt das Ende einer Frist auf einen Samstag, Sonntag oder gesetzlichen Feiertag, Karfreitag oder 24. Dezember, so ist der nächste Tag, der nicht einer der vorgenannten Tage ist, als letzter Tag der Frist anzusehen.

Abs. 4

Die Tage des Postenlaufes werden in die Frist nicht eingerechnet.

*Es wird folglich davon ausgegangen, dass die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 **nicht verspätet** war.*

Nehmen Sie dazu Stellung! Begründen Sie die Ansicht des Finanzamtes, dass die Beschwerde verspätet eingereicht worden wäre.

Berechtigung zur Einbringung der Beschwerde

Gemäß § 79 BAO gelten für die Rechts- und Handlungsfähigkeit die Bestimmungen des bürgerlichen Rechts.

Gemäß § 3 IO sind Rechtshandlungen des Schuldners nach der Eröffnung des Insolvenzverfahrens, welche die Insolvenzmasse betreffen, den Insolvenzgläubigern gegenüber unwirksam.

Wie auch in Ritz, BAO⁶, § 79 Rz 18, ausgeführt, werden alle vom Schuldner vorgenommenen Rechtshandlungen, die nach § 3 IO relativ unwirksam waren, durch Aufhebung des Insolvenzverfahrens ex tunc wirksam. Das gilt auch für im Zeitpunkt der Aufhebung des Insolvenzverfahrens noch offenen Rechtsmittel.

Bestätigt wird dies durch die Judikatur des VwGH 20.4.1993, 93/14/0004.

In diesem Erkenntnis wird wie folgt ausgeführt:

"Mit der Konkurseröffnung geht die Wahrnehmung aller abgabenrechtlichen Belange des Gemeinschuldners auf den Masseverwalter über und zwar auch hinsichtlich solcher Abgaben, die Konkursforderungen darstellen, sowie hinsichtlich der Antragstellung auf Wiederaufnahme von Verfahren, weshalb auch das Berufungsrecht lediglich dem Masseverwalter zusteht.

Die Vermögensunfähigkeit des Gemeinschuldners hinsichtlich der Konkursmasse für das Abgabenverfahren ist aus § 3 Abs. 1 KO abzuleiten. Diese Verfügungsunfähigkeit ist aber keine absolute und zeitlich unbegrenzte, sondern eine relative (Unwirksamkeit gegenüber den Konkursgläubigern) und eine zeitlich begrenzte (für die Dauer des Konkurses). Daher sind alle vom Gemeinschuldner vorgenommenen Rechtshandlungen, die nach § 3 KO relativ unwirksam waren, nach Konkursaufhebung wirksam und zwar ex tunc. Gleiches gilt daher für Rechtshandlungen des Gemeinschuldners, die Verfahrenshandlungen darstellen und die im Zeitpunkt der Entscheidung mangels Erledigung durch die Behörde noch einen Gegenstand der Entscheidung bilden können. Diese sind daher ab Konkursaufhebung als wirksam zu behandeln."

Im gegenständlichen Fall ist die Beschwerde vorentscheidung am 17.7.2017 ergangen.

Der Konkurs wurde mit Beschluss des Landesgerichtes vom XX.XX.2017 aufgehoben.

*Es wird daher davon ausgegangen, dass die Beschwerde **als wirksam zu behandeln** ist.*

Nehmen Sie dazu Stellung!

Schätzung gemäß § 184 BAO - Einkommensteuerbescheid 2016

§ 184 BAO lautet wie folgt:

Abs. 1

Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Abs. 2

Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs 1) wesentlich sind.

Abs. 3

Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Begründen Sie die Schätzungsbefugnis, die Schätzungsmethode, die Höhe der Schätzung und die Schätzungsgrundlagen. Inwieweit wurde das Parteiengehör gewahrt?

*Da die bisher vorgelegten Unterlagen keine Hinweise auf den diesbezüglichen **Sachverhalt** geben, werden Sie ersucht, diesen detailliert darzulegen. Welche Beweise wurden wie gewürdigt?"*

Mit **Schreiben vom 30.1.2019** wurde vom Beschwerdeführer wie folgt geantwortet:

1.

Die Bescheide seien mittels RSb am 29.3.2017 beim Postamt hinterlegt worden. Die Frist für das Einbringen der Beschwerde betrage einen Monat. Somit würde der letzte Tag der Aufgabe beim Postamt der 26.4.2017 gewesen sein. Wie im Weiteren ausgeführt seien ihm die Bescheide mittels simpler E-Mail seines Masseverwalters am 16.3.2017 zur Kenntnis gebracht worden. Die dadurch eventuell beginnende Frist sei durch Zustellung mittels RSb unterbrochen worden, durch rechtsgültige Zustellung samt Fristsetzung aufgehoben worden und hätte neu zu laufen begonnen.

2.

Am 16.3.2017 hätte ihm sein damaliger Masseverwalter die Bescheide mittels E-Mail zur Kenntnis gebracht. Dies hätte er ja bereits bestätigt. Bis zu diesem Tag wären ihm die Bescheide unbekannt gewesen. Ob diese E-Mail-Zustellung als rechtlich gültige Zustellung angenommen werden könne, bezweifle er stark und es würde eine gerichtliche Klärung mit Sicherheit interessant sein. Dennoch, selbst wenn man den 16.3.2017 als rechtsgültiges Zustellungsdatum annehmen würde, würde der letzte Tag der Aufgabe beim Postamt der 13.4.2017 gewesen sein.

3.

Seine Beschwerde sei laut Angaben des Finanzamtes selbst am 18.4.2017 eingegangen. Hypothetisch angenommen, er hätte die Beschwerde am letzten Tag der Frist zur Emailübermittlung der Bescheide durch den Masseverwalter, also am Donnerstag den 13.4.2017 aufgegeben, hätte er wahrscheinlich am Dienstag den 18.4.2017 zugestellt werden können, da Montag der 17.4.2017 ein Feiertag gewesen sein würde. Dann würde diese Sendung genauso lange unterwegs gewesen sein wie das Schreiben des BFG vom 21.1.2019, welches ihn am 23.1.2019 erreicht hätte.

4.

Er würde jedoch die Beschwerde am 10.4.2017 bei der Post aufgeben haben. In der Beilage finde sich das Blatt seiner Belegsführung mit den Belegen 8, 9 und 10. Beleg 8 sei vom 10.4.2017. Dass die Post in der Osterwoche und aufgrund der Feiertage und damit verbundenem vermehrten Postaufkommens und Urlaubstagen der Bediensteten nicht garantieren könne, dass alle Sendungen binnen drei Tagen zugestellt werden könnten, sei verständlich und ein bekanntes Phänomen.

Fazit sei, dass die Beschwerde innerhalb offener Frist erhoben worden wäre.

Beigelegt wurde unter anderem eine Rechnung der Post vom 10.4.2017, wonach zwei Briefe zur Zustellung innerhalb Österreichs aufgegeben worden wären. Ob es sich dabei um Sendungen an das Finanzamt handelt, geht daraus nicht hervor.

Mit **Schreiben vom 30.1.2019** wurde das obige Schreiben sowie der zugrundeliegende Ergänzungsvorhalt an den Beschwerdeführer dem Finanzamt zur Stellungnahme übermittelt.

Mit **Schreiben vom 5.2.2019** wurde vom Finanzamt wie folgt geantwortet:

Zu 2. und 3. Rechtzeitigkeit bzw. Berechtigung zur Einbringung der Beschwerde

Beigelegt wurde das Original des Postkuvert übermittelt. Ein Postaufgabedatum ist darauf leider nicht erkennbar.

Den Ausführungen zur Zulässigkeit der Beschwerde wurde zugestimmt.

Zu 4. Schätzung gemäß § 184 BAO, Einkommensteuer 2016

Der Auftrag zur Schätzung gemäß § 184 BAO wäre mangels Abgabe der Einkommensteuererklärung durch den Beschwerdeführer erfolgt.

Die Schätzungsmethode, die Höhe der Schätzung und die Schätzungsgrundlagen seien im Rahmen des Konkursverfahrens in Absprache mit dem Masseverwalter gemeinsam festgelegt worden.

Vorliegender Sachverhalt:

Der Masseverwalter hätte sich mit Eingabe vom 14.11.2016 betreffend Einkommensteuer 2015 an das Finanzamt gewandt und wäre zu dem Schluss gekommen, dass mangels Mitarbeit des Beschwerdeführers bei der Erklärungserstellung durch die vom Masseverwalter beauftragte Steuerberatungskanzlei eine Schätzung vorzunehmen sein würde.

Laut **Aktenvermerk des Finanzamtsmitarbeiters vom 21.11.2016** seien als Ansatz für die Einkommensteuer 2015 beziehungsweise auf die Eingabe des Masseverwalters die Geschäftsführerbezüge ab Konkurseröffnung (4 mal sowie für die Monate vor

Konkurseröffnung 8 mal in Höhe der Lebenshaltungskosten bzw. der Einkünfte aus selbständiger Arbeit laut Bericht = 30.961,00 €) angenommen worden.

In einem weiteren **Aktenvermerk vom 19.1.2017** mit der Überschrift "Besprechung mit Masseverwalter" sei nochmals die Behandlung der einzelnen Veranlagungsjahre 2014 bis 2016 festgehalten worden. Für das Veranlagungsjahr 2016 sei angemerkt worden, dass 5 mal der Geschäftsführerbezug zugeflossen sei und danach der Beschwerdeführer wohl durch die Mutter unterstützt worden wäre.

In der E-Mail vom 13.2.2107 sei vom Masseverwalter auf die vorangegangene Besprechung zur Ermittlung der Grundlagen für die Schätzung der Einkommensteuer betreffend den Konkurszeitraum verwiesen worden und um Berücksichtigung der Steuerberatungskosten gebeten worden.

Mit **Schreiben vom 11.2.2019** wurde dem Beschwerdeführer der Ergänzungsvorhalt an das Finanzamt vom 21.1.2019 sowie das Antwortschreiben vom 5.2.2019 zur Gegenäußerung übermittelt.

Dieses Schreiben konnte wegen "Ortsabwesenheit bis 20.2.2019" nicht zugestellt werden.

Mit **neuerlichem Schreiben vom 25.2.2019** wurde versucht, dem Beschwerdeführer die oben angeführten Ermittlungsergebnisse zu übersenden.

Auch dieses Schreiben konnte nicht zugestellt werden wegen "Ortsabwesenheit bis 12.4.2019".

Wiederum mit **Schreiben vom 25.3.2019** (ohne Zustellnachweis) wurden dem Beschwerdeführer die angeführten Beilagen übersendet.

Mit **E-Mail an den Beschwerdeführer vom 25.3.2019** wurde wie folgt ausgeführt:

In Bezug auf das angeführte Verfahren sei mehrmals versucht worden, einen Ergänzungsvorhalt an die vom Beschwerdeführer angegebene Adresse zuzustellen. Die Zustellung sei jeweils misslungen mit dem Hinweis "ortsabwesend". Sollte der Beschwerdeführer seinen Wohnsitz verlegt haben, werde er aufgefordert, seine neue Wohnadresse bekannt zu geben. Sollte er sich nur vorübergehend nicht am bisher angegebenen Wohnsitz aufhalten, werde er aufgefordert, eine Zustellbevollmächtigte bzw. einen Zustellbevollmächtigten namhaft zu machen.

Mit **E-Mail vom 27.3.2019** wurde vom Beschwerdeführer unter anderem wie folgt geantwortet:

Wie bereits telefonisch besprochen sei er bis 12.4.2019 ortsabwesend und hätte dies auch ordnungsgemäß bei der Post gemeldet. Er würde auf keinen Fall belehrend erscheinen wollen, sei jedoch als Laie in Rechtsangelegenheiten der Meinung, dass die Ortsabwesenheitsmeldung eingerichtet worden wäre, um etwaige behördliche Fristversäumnisse aufgrund von vorübergehender Ortsabwesenheit zu verhindern. Die diesbezügliche juristische Beurteilung würde ihn interessieren und nehme er gerne an. Er würde darauf verweisen, dass ab 13.4.2019 eine Zustellung an ihn wie üblich möglich sei.

Mit **Schreiben vom 6.4.2019** wurde vom Beschwerdeführer wie folgt geantwortet:

1.

Schätzung gemäß § 184 BAO Einkommensteuerbescheid 2016

Die vom Finanzamt angeblich gemeinsam mit dem Masseverwalter vorgenommene Schätzung hätte laut Vermerk Finanzamt für 2015 insgesamt 3.600,00 € ergeben. Richtig sie vielmehr eine Einkommen von 15.092,00 €, wie auch von ihm angegeben, wofür abzüglich der Sozialversicherung und üblicher allgemeiner Abzüge und Freibeträge keine Einkommensteuer anfalle.

Für 2016 seien fünf Geschäftsführerbezüge bezogen und vom Masseverwalter bestätigt worden. eine darüber hinaus gehende Schätzung sei unzulässig. Fünf Bezüge zu je 3.500,00 € würden 17.500,00 € ergeben, abzüglich der Steuerberatungskosten von 3.000,00 € laut Schreiben des Masseverwalters und abzüglich der Sozialversicherung von 3.668,64 € würden 10.831,36 € bleiben. Abzüglich der üblichen Freibeträge würde auch hierfür keine Einkommensteuer anfallen.

Das Finanzamt hätte ihn auch beschuldigt, dass er nicht zu "bewegen" gewesen wäre, steuerlich relevante Unterlagen vorzulegen. Nähere Erklärungen dazu bleibe das Finanzamt schuldig. Die Vorgeschichte zu diesem tatsachenverdrehenden Schluss wäre jene gewesen, dass das Finanzamt von ihm verlangt hätte, dass er das Nichterhalten von Bezügen belegen solle. Also quasi Zahlungsbelege über Nichtzahlungen. Weder der Masseverwalter, noch der Steuerberater hätten ihm sagen können, wie derlei Belege aussehen sollten, lediglich dass er in der Beweispflicht stehen würde gegenüber dem Finanzamt. So hätte der Masseverwalter einen Bericht des Steuerberaters des Unternehmens, bei dem er Geschäftsführer gewesen wäre, in Auftrag gegeben. Dieser sei auch erstellt worden, woraus die Einkünfte wie oben beschrieben herausgekommen wären. Weshalb sonst würde der Masseverwalter eine Rechnung des Steuerberaters über 3.000,00 € genehmigen und aus der Masse begleichen sollen. Für einen Einzeiler des Steuerberaters ohne Ergebnis "Ich kann keine Angaben machen" würden wohl keine 3.000,00 € angefallen und genehmigt worden sein.

2.

Den Unterlagen des Finanzamtes sei ein handschriftlicher Vermerk auf dem Schreiben des Masseverwalters vom 14.11.2016 zu entnehmen, wonach das Finanzamt den Schätzungsbetrag einem Bericht der SVA über 30.861,00 € entnommen hätte. Dieser Bericht basiere auf der falschen Annahme, dass 12-mal im Monat Geschäftsführerbezug entnommen worden wäre und komme so zu einem Betrag von 30.861,00 €, hiervon ziehe das Finanzamt die Steuerberatungskosten von 3.000,00 € ab und nehme dann wie aus dem Bescheid ersichtlich Einkünfte von 27.861,00 € an. Davon abgesehen könne diese Angabe des Finanzamtes nicht der Wahrheit entsprechen, worauf unter Punkt 3 noch näher eingegangen werde.

Die Berechnung des Finanzamtes gehe daher von einer falschen Schätzungsgrundlage aus, die mit der behaupteten gemeinsamen Schätzung mit dem Masseverwalter - wie in Punkt 1. beschrieben - nichts zu tun habe und unzulässig sei.

Die ungeprüfte Meinung des Finanzamtes, dass es unwahrscheinlich sei, dass er von seiner Mutter gelebt hätte, sei willkürlich. Weder bei meinem persönlichen Termin am

Finanzamt, noch anderweitig sei diese Vermutung geäußert worden oder er gefragt worden, wie es möglich sein würde, dass ihn seine Mutter finanziell unterstütze. Erst durch den Aktenvermerk in den nunmehr zur Kenntnis genommenen Unterlagen hätte er erfahren, dass dies angezweifelt werde und er der Falschaussage bezichtigt werde. Seine Mutter wäre stets eine sehr sparsame Frau gewesen. Außerdem hätte sie ihr Haus verkauft, wodurch sie über die dafür liquiden Mittel verfügt hätte. Das alles sei belegbar, sie jedoch nie gefragt worden. Es sei auch nicht nachvollziehbar und eine lebensfremde Annahme des Finanzamtes, dass es unwahrscheinlich sein, dass Eltern ihre Kinder in Notlagen unterstützen.

3.

Aufgrund des Vorhaltes des Bundesfinanzgerichtes und Übermittlung der Unterlagen durch das Finanzamt stelle sich weiters folgende seltsame Tatsache heraus:

Die SVA gehe laut Schreiben vom 20.4.2017 bei ihrer Annahme zur Vorschreibung der Beiträge von der Schätzung des Finanzamtes aus.

Im Gegenzug gehe das Finanzamt laut Aktenvermerk bei ihrer Annahme über seine Einkünfte von der Schätzung der SVA aus.

beide Behörden würden daher ohne Begründung aufeinander verweisen und würden auf diese unzulässige Weise zwei unrichtige Vorschreibungen produzieren.

Würde das Finanzamt die vom Masseverwalter und Steuerberater vorgegebenen Geschäftsführerbezüge ihrer Berechnung anstelle des insichverweisenden Sozialversicherungsbescheides berücksichtigt haben, so würde keine Einkommensteuer, sondern eine Abgabengutschrift angefallen sein.

Mit **Schreiben vom 9.4.2019** wurde das Finanzamt aufgefordert, im Hinblick auf das Beschwerdejahr 2016 bekannt zu geben, aufgrund welcher Schätzungsgrundlagen eine solche in Höhe von 12.858,75 € vorgenommen worden sei. Zudem sei zur Errechnung von Einkünften durch den Beschwerdeführer in Höhe von 10.831,36 € Stellung zu nehmen.

Mit **Schreiben des Finanzamtes vom 16.4.2019** wurde unter anderem wie folgt geantwortet:

Konform gehe das Finanzamt mit dem Beschwerdeführer dahingehend, dass er die Geschäftsführerbezüge im Jahr 2016 fünfmal erhalten habe.

Das Finanzamt hätte aus dem ersten Bericht des Masseverwalters vom 3.11.2015 Beträge von jährlich brutto 42.000,00 € übernommen, davon abzuziehen seien 11.139,00 € an Sozialversicherungsbeiträgen, es würden somit netto 30.861,00 € verbleiben.

Aliquotiert für 5 Monate ergebe sich daher ein Betrag von 17.500,00 € brutto, abzüglich 4.641,25 € Sozialversicherungsbeiträge, wodurch sich ein Betrag in Höhe von 12.858,75 € netto ergebe.

Der Beschwerdeführer führe in seiner Stellungnahme Steuerberatungskosten in Höhe von 3.000,00 € an. Diese seien vom Finanzamt irrtümlich bei der Schätzung 2015 abgezogen worden, richtig würde sein, diese von 2015 auf 2016 zu verschieben. Der vom Beschwerdeführer genannte Betrag zur Sozialversicherung von 3.668,64 € sei niedriger als in der Schätzung berücksichtigt.

Sachverhalt

Mit XX.XX.2015 wurde der Konkurs betreffend das Vermögen des Beschwerdeführers eröffnet, mit Beschluss vom XX.XX.2017 wurde dieser aufgehoben.

Der **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2015** vom 21.2.2017 ist am 21.2.2017 durch Einlangen in die Databox des Masseverwalters zugestellt worden.

Die Beschwerde wurde nach den Angaben des Beschwerdeführers am 10.4.2017 verfasst und versendet.

Am 18.4.2017 ist die Beschwerde per Post beim Finanzamt eingelangt.

Der **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2016** vom 14.3.2017 ist am 14.3.2017 durch Einlangen in die Databox des Masseverwalters zugestellt worden.

Am 18.4.2017 ist die Beschwerde per Post beim Finanzamt eingelangt.

Der 14.4.2017 war der Karfreitag, der 15.4.2017 ein Samstag, der 16.4.2017 ein Sonntag und der 17.4.2017 der Ostermontag und somit ein gesetzlicher Feiertag.

Die **Schätzung der Einkünfte** aus selbständiger Arbeit für das Jahr 2016 in Höhe von 12.858,75 € basiert auf den Angaben des Masseverwalters vor Bescheiderstellung, wonach sich diese aus einem fünffachen Geschäftsführerbezug, der im Jahr 2016 an den Beschwerdeführer zugeflossen sei, zusammensetzen würden. Die Sozialversicherungsbeiträge sind in Höhe von 4.641,25 € (beantragt werden vom Beschwerdeführer 3.668,64 €) berücksichtigt worden.

Durch das Finanzamt - unstrittig fälschlicherweise - nicht angesetzt wurden im gegenständlichen Bescheid 3.000,00 € an Steuerberatungskosten, die im Jahr 2016 entrichtet worden sind.

Bei Berücksichtigung der Steuerberatungskosten und eines höheren Betrages für Sozialversicherungsbeiträge ergeben sich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von 9.858,75 €.

Rechtliche Begründung

Einkommensteuerbescheid 2015

Gemäß **§ 245 BAO** beträgt die Frist zur Einreichung einer Beschwerde **einen Monat**.

§ 108 BAO lautet wie folgt:

Abs. 1

Bei der Berechnung der Fristen, die nach Tagen bestimmt sind, wird der für den Beginn der Frist maßgebende Tag nicht mitgerechnet.

Abs. 2

Nach Wochen, Monaten oder Jahren bestimmte Fristen enden mit dem Ablauf desjenigen Tages der letzten Woche oder des letzten Monates, der durch seine Benennung oder Zahl dem für den Beginn der Frist maßgebenden Tag entspricht. Fehlt dieser Tag in dem letzten Monat, so endet die Frist mit Ablauf des letzten Tages dieses Monates.

Abs. 3

Beginn und Lauf einer Frist werden durch Samstage, Sonntage oder Feiertage nicht behindert. Fällt das Ende einer Frist auf einen Samstag, Sonntag oder gesetzlichen Feiertag, Karfreitag oder 24. Dezember, so ist der nächste Tag, der nicht einer der vorgenannten Tage ist, als letzter Tag der Frist anzusehen.

Abs. 4

Die Tage des Postenlaufes werden in die Frist nicht eingerechnet.

Der gegenständliche Bescheid wurde am 21.2.2017 durch Einlangen in die Databox des Masseverwalters an den Beschwerdeführer zugestellt. Die Beschwerde hätte somit - um nicht verspätet zu sein - am 21.3.2017 der Post übergeben werden müssen.

Die Beschwerde wurde laut den Angaben des Beschwerdeführers am 10.4.2017 formuliert und versandt. Am 18.4.2017 ist diese beim Finanzamt eingegangen.

Am 10.4.2017 war die Monatsfrist bereits abgelaufen.

Die Beschwerde war folglich als verspätet zurückzuweisen.

Einkommensteuerbescheid 2016

Rechtzeitigkeit der Beschwerde

Gemäß **§ 245 BAO** beträgt die Frist zur Einreichung einer Beschwerde **einen Monat**.

§ 108 BAO lautet wie folgt:

Abs. 1

Bei der Berechnung der Fristen, die nach Tagen bestimmt sind, wird der für den Beginn der Frist maßgebende Tag nicht mitgerechnet.

Abs. 2

Nach Wochen, Monaten oder Jahren bestimmte Fristen enden mit dem Ablauf desjenigen Tages der letzten Woche oder des letzten Monates, der durch seine Benennung oder Zahl dem für den Beginn der Frist maßgebenden Tag entspricht. Fehlt dieser Tag in dem letzten Monat, so endet die Frist mit Ablauf des letzten Tages dieses Monates.

Abs. 3

Beginn und Lauf einer Frist werden durch Samstage, Sonntage oder Feiertage nicht behindert. Fällt das Ende einer Frist auf einen Samstag, Sonntag oder gesetzlichen Feiertag, Karfreitag oder 24. Dezember, so ist der nächste Tag, der nicht einer der vorgenannten Tage ist, als letzter Tag der Frist anzusehen.

Abs. 4

Die Tage des Postenlaufes werden in die Frist nicht eingerechnet.

Der gegenständliche Bescheid wurde am 14.3.2017 durch Einlangen in die Databox des Masseverwalters an den Beschwerdeführer zugestellt. Die Beschwerde hätte somit - um nicht verspätet zu sein - am 14.4.2017 der Post übergeben werden müssen.

Der 14.4.2017 war jedoch der Karfreitag. Der nächste Tag, der keiner iSd § 108 Abs. 3 BAO war, war der Dienstag der 18.4.2017.

Die Beschwerde wurde laut den Angaben des Beschwerdeführers am 10.4.2017 formuliert und versandt. Am 18.4.2017 ist diese beim Finanzamt eingegangen.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes wäre daher eine Postaufgabe am 18.4.2017 noch rechtzeitig gewesen - bei einer Zustellung an diesem Tag ist jedenfalls von der Rechtzeitigkeit der Beschwerde auszugehen.

Berechtigung zur Einbringung der Beschwerde

Gemäß § 79 BAO gelten für die Rechts- und Handlungsfähigkeit die Bestimmungen des bürgerlichen Rechts.

Gemäß § 3 IO sind Rechtshandlungen des Schuldners nach der Eröffnung des Insolvenzverfahrens, welche die Insolvenzmasse betreffen, den Insolvenzgläubigern gegenüber unwirksam.

Wie auch in Ritz, BAO⁶, § 79 Rz 18, ausgeführt, werden alle vom Schuldner vorgenommenen Rechtshandlungen, die nach § 3 IO relativ unwirksam waren, durch Aufhebung des Insolvenzverfahrens **ex tunc wirksam**. Das gilt auch für im Zeitpunkt der Aufhebung des Insolvenzverfahrens noch offenen Rechtsmittel.

Bestätigt wird dies durch die Judikatur des VwGH 20.4.1993, 93/14/0004.

In diesem Erkenntnis wird wie folgt ausgeführt:

"Mit der Konkurseröffnung geht die Wahrnehmung aller abgabenrechtlichen Belange des Gemeinschuldners auf den Masseverwalter über und zwar auch hinsichtlich solcher Abgaben, die Konkursforderungen darstellen, sowie hinsichtlich der Antragstellung auf Wiederaufnahme von Verfahren, weshalb auch das Berufungsrecht lediglich dem Masseverwalter zusteht.

Die Vermögensunfähigkeit des Gemeinschuldners hinsichtlich der Konkursmasse für das Abgabenverfahren ist aus § 3 Abs. 1 KO abzuleiten. Diese Verfügungsunfähigkeit ist aber keine absolute und zeitlich unbegrenzte, sondern eine relative (Unwirksamkeit gegenüber den Konkursgläubigern) und eine zeitlich begrenzte (für die Dauer des Konkurses).

Daher sind alle vom Gemeinschuldner vorgenommenen Rechtshandlungen, die nach § 3 KO relativ unwirksam waren, nach Konkursaufhebung wirksam und zwar ex tunc. Gleiches gilt daher für Rechtshandlungen des Gemeinschuldners, die Verfahrenshandlungen darstellen und die im Zeitpunkt der Entscheidung mangels Erledigung durch die Behörde noch einen Gegenstand der Entscheidung bilden können. Diese sind daher ab Konkursaufhebung als wirksam zu behandeln."

Der Konkurs wurde mit Beschluss des Landesgerichtes vom XX.XX.2017 aufgehoben.

Die vom Beschwerdeführer persönlich eingereichte Beschwerde vom 18.4.2017 ist folglich **als wirksam zu behandeln**.

Schätzung gemäß § 184 BAO

§ 184 BAO lautet wie folgt:

Abs. 1

Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Abs. 2

Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs 1) wesentlich sind.

Abs. 3

Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Die Höhe der Einkünfte wurde durch das Finanzamt nach den Angaben des Masseverwalters (Geschäftsführerbezug mal fünf) festgesetzt.

Bei Berücksichtigung der Steuerberatungskosten in Höhe von 3.000,00 € und von Sozialversicherungsbeiträgen von 4.641,25 € ergeben sich folglich Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von 9.858,75 €.

Aufgrund der Aktenlage gibt es keine Hinweise darauf, dass diese Schätzung nicht alle wesentlichen Umstände berücksichtigt hätte.

Der Beschwerde war folglich stattzugeben.

Zulässigkeit einer Revision

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

Sowohl die Frage, ob die Beschwerde rechtzeitig eingereicht worden ist, als auch die Frage, in welcher Höhe Einkünfte aus selbständiger Arbeit im Jahr 2016 erzielt worden sind, sind auf Ebene der Sachverhaltsermittlung und Beweiswürdigung zu lösende Tatfragen, die zu keiner Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung führen.

Linz, am 18. April 2019

