

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Anna Radschek in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Elke Theissl-Schulmeister LL.M., Bahnhofstraße 12a, 7471 Rechnitz, betreffend Beschwerde vom 16. Oktober 2020 gegen den Bescheid des damaligen Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 10. September 2020 betreffend Einkommensteuer 2018, Steuernummer ***BF1StNr1***, beschlossen:

Der am 19.07.2021 beim Finanzamt Österreich eingebrachte Vorlageantrag wird gemäß § 260 Abs. 1 lit. b BAO iVm § 264 Abs. 4 lit. e BAO als nicht fristgerecht eingebracht zurückgewiesen.

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

Begründung

Verfahrensgang:

Der Beschwerdeführer beantragte am 09.09.2020 per Finanzonline den Einkommensteuerbescheid 2018 vom 12.08.2020 abzuändern und für die Berechnung der Einkommensteuer bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung die Abschreibung für Abnutzung in Höhe von 25.124,18 Euro zu berücksichtigen.

Nachdem die belangte Behörde schon in der Begründung zum Einkommensteuerbescheid 2018 vom 12.08.2020 darauf hingewiesen hat, dass nur der wirtschaftliche Eigentümer die Abschreibung für Abnutzung geltend machen könne und die Vereinbarungen betreffend das dem Beschwerdeführer im Übergabevertrag vom 19.12.2015 eingeräumte Fruchtgenussrecht nicht für das wirtschaftliche Eigentum des Fruchtnießers sprächen, wurde auch das als Antrag auf Aufhebung gemäß § 299 Abs. 1 BAO des Einkommensteuerbescheides 2018 behandelte Begehren des Beschwerdeführers mit Bescheid vom 09.09.2020 als unbegründet abgewiesen. In der gesondert ergangenen Begründung wurde nach Wiedergabe der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs ausgeführt, im gesamten Verfahren sei weder

behauptet noch belegt worden, dass im streitgegenständlichen Fall die Chancen- bzw. Risikotragung beim Fruchtnießer lägen. Vielmehr lasse sich aus dem Übergabevertrag das Gegenteil ableiten, da die jährliche Zahlung einer Substanzabgeltung in Höhe der Absetzung für Abnutzung an die Übernehmer zwar tatsächlich nicht geleistet, aber ausdrücklich vereinbart worden sei. Damit sei das Vorliegen von wirtschaftlichem Eigentum beim Beschwerdeführer als Fruchtnießer zu verneinen, und ein Abzug der Absetzung für Abnutzung als Werbungskosten komme nicht in Betracht.

In der fristgerecht eingebrachten Beschwerde brachte der Beschwerdeführer vor, er sei wirtschaftlicher Eigentümer der mit Übergabevertrag vom 19.12.2015 unter Zurückbehaltung des lebenslangen Fruchtgenussrechtes übergebenen Liegenschaften, aus denen er Einkünften aus Vermietung und Verpachtung lukriere und versteuere. Da die Einräumung und Verbücherung eines Veräußerungs- und Belastungsverbot zugunsten des Fruchtgenussberechtigten alleine noch kein wirtschaftliches Eigentum des Fruchtnießers begründe, sondern lediglich ein Indiz sei, das im Rahmen der Gesamtumstände zu beachten wäre, sei für die Frage des wirtschaftlichen Eigentums auch darauf abzustellen, wem die Chance von Wertsteigerungen sowie das Risiko von Wertminderungen zukomme. In gegenständlichem Fall sei in einem Nachtrag zum Übergabevertrag vereinbart worden, dass der Beschwerdeführer von den Übernehmern verlangen könne, nach seinem Willen und nach seiner Weisung auch über einzelne oder alle übergebenen Vertragsobjekte zu verfügen, also eine Veräußerung der Grundstücke erwirken und diesfalls die Wertsteigerung lukrieren könne oder eine allfällige Wertminderung ersetzen müsse.

Er ersuche daher, die Abschreibungen des Gebäudes beim wirtschaftlichen Eigentümer vorzunehmen, der der Nutzungsberechtigte sei und der nicht nur maßgeblichen Einfluss auf die Wertsteigerung oder Wertminderung durch beispielsweise die alleinige Entscheidung über Erhaltungs- oder Instandsetzungsmaßnahmen des Gebäudes nehmen könne, sondern dem auch die Chance von Wertsteigerungen und das Risiko von Wertminderungen im Falle einer Veräußerung, die er erwirken könnte, zukomme.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 23. März 2021 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde festgehalten, die vertragliche Verpflichtung zur Übernahme der Kosten und Lasten und die Tragung des Risikos, dass die Einnahmen aus den Fruchtgenussobjekten dafür nicht ausreichen, spreche für wirtschaftliches Eigentum des Fruchtgenussberechtigten.

Die im Übergabevertrag vereinbarte Zahlung einer Substanzabgeltung - die laut Vorhaltsbeantwortung nur standardmäßig im Vertrag erfasst aber nicht gelebt würde - spräche gegen die beabsichtigte Belassung des wirtschaftlichen Eigentums beim Übergeber und Fruchtnießer.

Die im Nachtrag zum Übergabevertrag vorgenommene Einschränkung, dass im Falle der Veräußerung von mit Fruchtgenuss belasteten Liegenschaften der Verkaufspreis abzüglich aller entstandenen Kosten dem Fruchtnießer zukommen solle, sofern nicht abweichende schriftliche Vereinbarungen abgeschlossen würden, ermögliche dem Fruchtnießer nicht, mit den Fruchtgenussobjekten wie ein Eigentümer zu schalten und zu walten.

Auch die Vereinbarung, dass der Fruchtgenussberechtigte aus wichtigen Gründen von den Fruchtgenussbestellern verlangen könne, dass sie nach seinem Willen und seiner Weisung über einzelne oder alle Vertragsobjekte zu verfügen hätten, könne wirtschaftliches Eigentum nicht begründen, da auch dieser Vertragspunkt im Nachtrag zum Übergabevertrag dem Fruchtgenussberechtigten lediglich eine eingeschränkte Verfügungsmacht und keine wirtschaftliche Eigentümerstellung über die Fruchtgenussobjekte einräume.

Gegen das Vorliegen wirtschaftlichen Eigentums beim Fruchtgenussberechtigten spreche außerdem, dass der Nachtrag zum Übergabevertrag nur von den Fruchtgenussbestellern und nicht auch vom Fruchtgenussberechtigten unterzeichnet worden sei, womit das Risiko einer Wertminderung der Fruchtgenussobjekte - wie im Nachtragsvertrag ausgeführt - gegenüber dem Fruchtgenussberechtigten rechtlich jedenfalls nicht durchsetzbar sei, da seine Zustimmung zu dieser vertraglichen Vereinbarung fehle.

Nach Abwägung der angeführten Punkte für und wider das Vorliegen wirtschaftlichen Eigentums beim Fruchtgenussberechtigten komme die belangte Behörde zum Ergebnis, dass lediglich eine eingeschränkte Verfügungsmacht über die Fruchtgenussobjekte bestehe, da der negative Inhalt des Eigentumsrechtes, nämlich der Ausschluss Dritter von der Einwirkung auf die Fruchtgenussobjekte auf Dauer, d.h. auf die Zeit der möglichen Nutzung, nicht geltend gemacht werden könne, da mit schriftlicher Vereinbarung eine Abweichung möglich bzw. nur aus wichtigen Gründen eine Verfügung über einzelne oder alle Fruchtgenussobjekte im Nachtragsvertrag festgehalten und insbesondere der Nachtragsvertrag nur von den Fruchtgenussbestellern unterzeichnet sei.

Die Beschwerdeentscheidung wurde dem Beschwerdeführer gemeinsam mit der gesonderten Begründung nachweislich am 29.03.2021 durch Hinterlegung zugestellt.

Am 19.07.2021 wurde in dem mit Fax eingebrachten Schriftsatz die Entscheidung über die Beschwerde vom 12.10.2020 gegen den Bescheid über die Abweisung des Antrages auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2018 gemäß § 299 BAO durch das Bundesfinanzgericht beantragt. In diesem wurde unter Hinweis auf den Zusatzvertrag darauf beharrt, dass der Beschwerdeführer als Fruchtgenussberechtigter weiterhin wirtschaftlicher Eigentümer der von ihm übergebenen Liegenschaften und daher berechtigt sei, bei der Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung die Absetzung für Abnutzung vorzunehmen.

Die belangte Behörde legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und wies im Vorlagebericht vom 10.09.2021 (der auch dem Beschwerdeführer zugestellt wurde) darauf hin, dass der Vorlageantrag am 19.07.2021 mit Fax eingebracht worden sei. Auf dem Antrag finde sich als Erstellungsdatum der 19.04.2021 und ein händischer Vermerk „pP 20.04.2021“, aus dem der Behörde übermittelten Postaufgabebeschein sei jedoch nicht ersichtlich, dass am 20.04.2021 eine Postsendung an das Finanzamt Österreich gesendet worden wäre. Eine Rückfrage an den Leiter CC-Scan hätte ergeben, dass laut Abfrage in der Verbundkomponente-Eingang zur Steuernummer ***BF1StNr1*** im Jahr 2021 bisher lediglich der Vorlageantrag am 19.07.2021 eingelangt sei.

Der Beschwerdeführer gab dazu keine Stellungnahme ab.

Beweiswürdigung:

Der festgestellte Verfahrensgang ergibt sich aus den vom Finanzamt vorgelegten Unterlagen, insbesondere aus der Hinterlegungsanzeige der Beschwerdevorentscheidung, auf der als erster Tag der möglichen Abholung des Schriftstückes der 29.03.2021 und als Tag der Abholung der 30.03.2021 vermerkt sind, und den Unterlagen über die von der belangten Behörde angestellten Erhebungen über das Einlangen von Schriftstücken des Beschwerdeführers sowie aus dem Umstand, dass die von der rechtsfreundlichen Vertretung des Beschwerdeführers vorgelegte Sendungsbestätigung vom 20.04.2021 lediglich Postsendungen enthält, die keinesfalls an das Finanzamt Österreich sondern an eine Adresse mit der Postleitzahl ***1*** gesendet wurden, an der sich jedenfalls keine Dienststelle der belangten Behörde befindet.

Rechtliche Beurteilung

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

Wird ein Vorlageantrag rechtzeitig eingebracht, so gilt die Bescheidbeschwerde gemäß § 264 Abs. 3 BAO 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.

Gemäß § 264 Abs. 4 lit. e BAO ist für Vorlageanträge § 260 Abs. 1 BAO (Unzulässigkeit, nicht fristgerechte Einbringung) sinngemäß anzuwenden.

Gemäß § 260 Abs. 1 lit. b BAO ist die Bescheidbeschwerde mit Beschwerdeverentscheidung (§ 262 BAO) oder mit Beschluss (§ 278 BAO) zurückzuweisen, wenn sie nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Die Zurückweisung nicht zulässiger oder nicht fristgerecht eingebrachter Vorlageanträge obliegt gemäß § 264 Abs. 5 BAO dem Verwaltungsgericht.

Wird der Lauf einer Frist durch eine behördliche Erledigung ausgelöst, so ist gemäß § 109 BAO für den Beginn der Frist der Tag maßgebend, an dem die Erledigung bekanntgegeben worden ist (§ 97 Abs. 1 BAO).

Gemäß § 97 Abs. 1 lit. a BAO erfolgt die Bekanntgabe schriftlicher Erledigungen außer in hier nicht maßgeblichen Fällen durch Zustellung.

Gemäß § 98 Abs. 1 BAO sind Zustellungen außer in hier nicht zutreffenden Fällen nach dem Zustellgesetz, BGBl. Nr. 200/1982 idgF (ZustG), vorzunehmen.

Kann das Dokument an der Abgabestelle nicht zugestellt werden und hat der Zusteller Grund zur Annahme, dass sich der Empfänger oder ein Vertreter im Sinne des § 13 Abs. 3 ZustG regelmäßig an der Abgabestelle aufhält, so ist das Dokument gemäß § 17 Abs. 1 ZustG im Falle der Zustellung durch den Zustelldienst bei seiner zuständigen Geschäftsstelle, in allen anderen Fällen aber beim zuständigen Gemeindeamt oder bei der Behörde, wenn sie sich in derselben Gemeinde befindet, zu hinterlegen.

Gemäß § 17 Abs. 2 ZustG ist der Empfänger von der Hinterlegung schriftlich zu verständigen. Die Verständigung ist in die für die Abgabestelle bestimmte Abgabeeinrichtung (Briefkasten, Hausbrieffach oder Briefeinwurf) einzulegen, an der Abgabestelle zurückzulassen oder, wenn dies nicht möglich ist, an der Eingangstüre (Wohnungs-, Haus-, Gartentüre) anzubringen. Sie hat den Ort der Hinterlegung zu bezeichnen, den Beginn und die Dauer der Abholfrist anzugeben sowie auf die Wirkung der Hinterlegung hinzuweisen.

Gemäß § 17 Abs. 3 ZustG ist das hinterlegte Dokument mindestens zwei Wochen zur Abholung bereitzuhalten. Der Lauf dieser Frist beginnt mit dem Tag, an dem das Dokument erstmals zur Abholung bereitgehalten wird. Hinterlegte Dokumente gelten mit dem ersten Tag dieser Frist als zugestellt. Sie gelten nicht als zugestellt, wenn sich ergibt, dass der Empfänger oder dessen Vertreter im Sinne des § 13 Abs. 3 ZustG wegen Abwesenheit von der Abgabestelle nicht rechtzeitig vom Zustellvorgang Kenntnis erlangen konnte, doch wird die Zustellung an dem der Rückkehr an die Abgabestelle folgenden Tag innerhalb der Abholfrist wirksam, an dem das hinterlegte Dokument behoben werden könnte.

Die im Wege der Hinterlegung vorgenommene Zustellung ist gemäß § 17 Abs. 4 ZustG auch dann gültig, wenn die im Abs. 2 leg. cit. genannte Verständigung beschädigt oder entfernt wurde. Die rechtmäßige Hinterlegung hat die Wirkung der Zustellung.

Als Zustellzeitpunkt gilt der erste Tag der Abholfrist. Das hinterlegte Dokument gilt (bei rechtmäßiger Hinterlegung) dann nicht mit dem ersten Tag der Abholfrist als zugestellt, wenn sich ergibt, dass der Empfänger (bzw. der Vertreter im Sinne des § 13 Abs. 3 ZustG) wegen Abwesenheit nicht rechtzeitig vom Zustellvorgang Kenntnis erlangen konnte.

Zum Begriff „rechtzeitig“ wird (ebenso wie zu § 16 Abs. 5 ZustG) bei Rechtsmittelfristen von der Rechtsprechung die Auffassung vertreten, es sei nach den Erfahrungen des täglichen Lebens davon auszugehen, dass ein Großteil der berufstätigen, tagsüber von der Abgabestelle abwesenden Bevölkerung bei Kenntnis von der postamtlichen Hinterlegung einer Sendung üblicherweise die Möglichkeit hat, die Sendung jedenfalls an dem der Hinterlegung nächstfolgenden Werktag zu beheben (vgl. *Ritz*, BAO⁶, § 17 ZustellG Rz 18, und die dort wiedergegebenen Literatur und Judikatur).

Die Beschwerdeentscheidung wurde nach einem missglückten Zustellversuch ab dem 29.03.2021 am zuständigen Postamt zur Abholung bereitgehalten und am 30.03.2021 auch tatsächlich abgeholt. Sie gilt damit als am 29.03.2021 rechtswirksam zugestellt. Die Beschwerdefrist endete daher am 29.04.2021. Da aufgrund des Umstandes, dass die Postsendung bereits am der Hinterlegung am Postamt folgenden Tag abgeholt wurde, ist auch im Hinblick auf die Datierung des Vorlageantrages von einer rechtswirksamen Zustellung am 29.03.2021 auszugehen. Der am 19.07.2021 per Fax an die belangte Behörde übermittelte Vorlageantrag wurde daher erst nach Ablauf der in § 264 Abs. 1 BAO festgelegten Frist beim Finanzamt eingebracht.

Er war daher gemäß § 260 Abs. 1 lit. b iVm § 264 Abs 4 lit e BAO als nicht fristgerecht eingebracht zurückzuweisen.

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 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.

Da sich die Folgen eines nicht fristgerechten eingebrachten Vorlageantrages unmittelbar aus dem Gesetz ergeben, war die Revision für nicht zulässig zu erklären.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 4. November 2021

