

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 21.3.2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 25. August 2021 betreffend Einkommensteuer 2020 Steuernummer ***BF1StNr1***

I. zu Recht erkannt:

Dem Vorlageantrag vom 4.7.2022 wird Folge gegeben. Die Beschwerde vorentscheidend vom 27.6.2022 wird aufgehoben.

II. beschlossen:

Die Beschwerde wird gemäß § 260 Abs 1 lit b BAO als nicht fristgerecht eingebracht zurückgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf) reichte die Erklärung zur Durchführung der Veranlagung der Einkommensteuer für das Jahr 2020 ein.

Das Finanzamt erließ den Bescheid unter Zugrundelegung der gemeldeten Lohnzettel sowie der erklärten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Die ***Schein*** GmbH wurde als Scheinfirma erkannt und in der Folge die im Lohnzettel ausgewiesene Lohnsteuer in Höhe von 311,33 Euro nicht angerechnet. Der Bescheid ergab eine Nachforderung an Einkommensteuer in der Höhe von 2.249 Euro. In der Begründung wurde angeführt, dass der Bf als

gewerberechtlicher Geschäftsführer der Firma über ausreichend Informationen über die Gebarung der Firma verfügte, um zu erkennen, dass es sich um eine Scheinunternehmerschaft handelte. Der Lohnzettel sei daher amtswegig berichtet worden. Der Bescheid wurde am 25. August 2021 erlassen und per FinanzOnline in die Databox zugestellt.

Gegen diesen Bescheid wurde am 21.3.2022 Beschwerde erhoben. In der Begründung führte der Bf aus, dass teilweise der Zeitraum der Dienstverhältnisse falsch übermittelt worden sei und dass er von einem Dienstgeber entgegen der Übermittlung im Lohnzettel kein Gehalt erhalten habe bzw von einem anderen Dienstgeber ein niedrigeres Gehalt als übermittelt erhalten habe. Sein Bruttoeinkommen sei daher niedriger als im Bescheid ausgewiesen. Der Bf ersuchte um Überprüfung und Richtigstellung des Bescheides.

Das Finanzamt entschied mit Beschwerdeverentscheidung über die Beschwerde und wies diese als verspätet zurück. Die Zustellung des Bescheides sei umgehend in die Databox über FinanzOnline erfolgt. Die Beschwerde vom 21.3.2022 sei daher nicht fristgerecht eingebracht worden, da die Monatsfrist weit überschritten worden sei.

Gegen diese Beschwerdeverentscheidung wurde neuerlich Beschwerde erhoben. Der Bf brachte vor, dass aus den beiliegenden Hybrid-Rückscheinen eindeutig ersichtlich sei, dass er die Beschwerde innerhalb offener Frist eingebracht habe.

Das Finanzamt erließ eine neuerliche Beschwerdeverentscheidung vom 27.6.2022, mit dem die Beschwerde als unbegründet abgewiesen wurde. In der Begründung führte das Finanzamt aus, dass die beiden vorgelegten Hybrid-Rückscheine daraus resultierten, dass eine Mitarbeiterin des Finanzamtes auf telefonisches Ersuchen des Bf eine Bescheidkopie des bereits zugestellten Bescheides per RSb-Brief übermittelt habe. Diese Übermittlung ändere nichts an der Tatsache, dass die Zustellung des Originalbescheides in die Databox nachweislich am 25.8.2021 erfolgt sei. Die am 21.3.2022 eingebrachte Beschwerde sei daher eindeutig verspätet.

Gegen diese zweite Beschwerdeverentscheidung wurde ein Vorlageantrag eingebracht. Der Bf führte darin aus, dass er sich 2021 zur Handysignatur angemeldet habe, aber nicht gewusst habe, dass damit auch FinanzOnline verbunden sei. Als er am 22.2.2022 eine Zahlungsaufforderung über 7.313,06 Euro erhalten habe, erklärte man ihm telefonisch, dass der Betrag über FinanzOnline nachvollziehbar sei. Nach dem Einwand des Bf, dass er sich nicht zu FinanzOnline angemeldet habe, wurden ihm die Bescheide in Kopie und ein Abmeldeformular für FinanzOnline per RSb übermittelt. Diese Bescheide seien ihm per RSb am 24.2.2022 zugestellt worden. Seine Abmeldung bei FinanzOnline sei am 25.2.2022 erfolgt. Er ersuche lediglich um die Richtigstellung des Einkommensteuerbescheides 2020.

Das Finanzamt legte die Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht vor. Im Vorlagebericht führte es unter anderem aus, dass es für die Zustellwirkung nicht darauf ankomme, wann ein zugestelltes Dokument geöffnet, gelesen etc werde und verwies auf den

BAO-Kommentar von Ritz zu § 98 Abs 2 BAO. Die zweite Beschwerdeentscheidung hätte nicht ergehen dürfen, weshalb der dagegen erhobene Vorlageantrag ins Leere gehe. Das Finanzamt beantrage daher, die Beschwerde als unzulässig zurückzuweisen.

Über Anfrage bei der zuständigen Stelle für FinanzOnline im Bundesministerium für Finanzen wurde mitgeteilt, dass der Bf seit 16.3.2020 Teilnehmer bei FinanzOnline war, und zwar sei an diesem Tag vom Bf eine Online-Erstanmeldung erfolgt, dies völlig unabhängig von einer Handysignatur oder Bürgerkarte. Die Zugangskennungen wurden dem Bf mit RSa-Brief zugesandt. Beim Beschwerdeführer sei die automatisierte Aktivierung der elektronischen Zustellung durch Ersteinstieg am 19.3.2020 um 18:44 Uhr erfolgt. Diese sei bis zur Abmeldung von FinanzOnline am 1.3.2022 aktiv gewesen.

Die Einsichtnahme seitens des Bundesfinanzgerichtes in das elektronische Abgabensinformationssystem des Bundesministeriums für Finanzen ergab, dass dem Bf seit März 2020 sämtliche Bescheide elektronisch in die Databox zugestellt worden waren.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Das Bundesfinanzgericht ist von folgendem Sachverhalt ausgegangen:

Der Bf war auf Grund seiner persönlichen Online-Erstanmeldung seit 16.3.2020 als Teilnehmer bei FinanzOnline registriert. Diese Anmeldung erfolgte unabhängig von einer Handysignatur oder einer elektronischen Bürgerkarte.

Dem Bf wurden die Zugangskennungen mit RSa-Brief am 19.3.2020 zugesandt.

Der Bf führte seinen Ersteinstieg in FinanzOnline am 19.3.2020 um 18:44 Uhr durch. Dabei stimmte er der automatisierten Aktivierung der elektronischen Zustellung zu. Die elektronische Zustellung war bis zur Abmeldung des Bf von FinanzOnline aktiv.

Ab diesem Zeitpunkt erfolgte die Zustellung der finanzbehördlichen Schriftstücke, der Bescheide, in die Databox.

Am 25.8.2021 erfolgte die Zustellung der Veranlagungsbescheide betreffend das Jahr 2020 in die Databox per FinanzOnline.

Im Zuge einer Zahlungsaufforderung und eines nachfolgenden Telefonates mit dem Finanzamt wurde der Bf darauf hingewiesen, dass er als Teilnehmer in FinanzOnline registriert war und die Zustellungen der Bescheide in die Databox erfolgten. In FinanzOnline sei auch der Betrag der Nachforderung nachvollziehbar.

Über Ersuchen wurde dem Bf eine Kopie des Einkommensteuerbescheides per RSb zugesandt. Diese sind dem Bf am 24.2.2022 zugegangen.

Am 1.3.2022 meldete sich der Bf von FinanzOnline ab.

Der Bf brachte am 21.3.2022 Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid ein.

Am 31.3.2022 erging eine Beschwerdeverentscheidung, mit dem die Beschwerde als verspätet zurückgewiesen wurde. Gegen diese Beschwerdeverentscheidung erhob der Bf neuerlich Beschwerde vom 8.4.2022.

Am 27.6.2022 erließ das Finanzamt neuerlich eine Beschwerdeverentscheidung, mit der die Beschwerde als unbegründet abgewiesen wurde. Gegen diese Beschwerdeverentscheidung wurde fristgerecht am 4.7.2022 ein Vorlageantrag eingebracht.

2. Beweiswürdigung

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus dem Akteninhalt, dem Vorbringen des Bf und insbesondere der glaubwürdigen Darstellung des Bundesministeriums für Finanzen (BMF) betreffend die Anmeldung des Bf bei FinanzOnline.

Diesbezüglich schenkt das Bundesfinanzgericht bezüglich Zeitpunkt und Art der Aktivierung der Teilnahme bei FinanzOnline der zuständigen Abteilung im BMF Glauben. Zum einen hat das BMF kein persönliches Interesse an einer unrichtigen Darstellung. Darüber hinaus sind die Vorgänge der Anmeldung und des Ersteinstieges elektronisch erfasst und festgehalten und daher jederzeit ausles- und überprüfbar. Diese Angaben sind daher zweifelsfrei zutreffend.

Diese Auskunft findet Bestätigung auch darin, dass dem Bf ab diesem Zeitpunkt die behördlichen Schriftstücke elektronisch zugestellt wurden.

Die Angaben des Bf, dass er erst seit der Aktivierung seiner Bürgerkarte oder Handysignatur Teilnehmer sei und nicht gewusst habe, dass ihm die behördlichen Schriftstücke elektronisch zugestellt würden, sind durch die Auskunft des BMF und durch das elektronische Abgabensinformationssystem widerlegt. Es handelt sich um nicht zutreffende Angaben.

Unter Würdigung dieser Umstände fehlt es den Angaben des Bf an Glaubwürdigkeit. Das Bundesfinanzgericht durfte dem BMF und den objektiv feststellbaren Daten im BMF Glauben schenken, diesen Sachverhalt als erwiesen annehmen und seiner Entscheidung zugrunde legen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe Vorlageantrag)

Gemäß § 262 Abs 1 BAO ist über Bescheidbeschwerden von der Abgabenbehörde, die den angefochtenen Bescheid erlassen hat, mit als Beschwerdevorentscheidung zu bezeichnendem Bescheid abzusprechen. Die weiteren Absätze der Bestimmung regeln nur Tatbestände, bei denen die ansonsten zwingende Erlassung der Beschwerdevorentscheidung zu unterbleiben hat.

Im Gegensatz zur Vorgängerbestimmung des § 276 Abs 5 BAO aF, die bis 31.12.2013 Gültigkeit hatte, räumt diese geltende Bestimmung der Abgabenbehörde keine Möglichkeit ein, eine zweite Beschwerdevorentscheidung zu erlassen.

Gegen eine Beschwerdevorentscheidung kann gemäß § 264 Abs 1 BAO innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag).

Zur Einbringung eines Vorlageantrages ist befugt

- a) Der Beschwerdeführer, ferner
- b) jeder, dem gegenüber die Beschwerdevorentscheidung wirkt (§ 264 Abs 2 BAO).

Wird ein Vorlageantrag eingebracht, so gilt gemäß § 264 Abs 3 BAO die Bescheidbeschwerde von der Einbringung des Antrages wiederum als unerledigt. Die Wirksamkeit der Beschwerdevorentscheidung wird durch den Vorlageantrag nicht berührt.

Für den vorliegenden Fall bedeutet das:

Die Behörde hatte mit Beschwerdevorentscheidung vom 31.3.2022 bereits über die Beschwerde entschieden und damit in erster Instanz einer Erledigung zugeführt.

Die Erlassung einer weiteren Beschwerdevorentscheidung über die gleiche Beschwerde war nicht mehr zulässig.

Aus diesem Grunde war diese zweite Beschwerdevorentscheidung vom 27.6.2022 ersatzlos aufzuheben.

Zur Stellung des Vorlageantrages vom 4.7.2022 war der Bf berechtigt.

Dem gegen die zweite Beschwerdevorentscheidung erhobenen Vorlageantrag wird daher stattgegeben und die unzulässige Beschwerdevorentscheidung damit aus dem Rechtsbestand beseitigt.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Zurückweisung)

Gemäß § 260 Abs 1 BAO ist die Bescheidbeschwerde mit Beschluss zurückzuweisen, wenn sie

- a) nicht zulässig ist oder b) nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Gemäß § 245 Abs 1 BAO beträgt die Beschwerdefrist einen Monat. Für den Beginn der Beschwerdefrist ist der Tag maßgebend, an dem der Bescheid bekannt gegeben worden ist. Bei schriftlichen Bescheiden beginnt die Frist daher in der Regel am Tag von dessen Zustellung.

§ 98 Abs 2 BAO bestimmt:

„Elektronisch zugestellte Dokumente gelten als zugestellt, sobald sie in den elektronischen Verfügungsbereich des Empfängers gelangt sind. Im Zweifel hat die Behörde die Tatsache und den Zeitpunkt des Einlangens von Amts wegen festzustellen. Die Zustellung gilt als nicht bewirkt, wenn sich ergibt, dass der Empfänger wegen Abwesenheit von der Abgabestelle nicht rechtzeitig vom Zustellvorgang Kenntnis erlangen konnte, doch wird die Zustellung mit dem der Rückkehr an die Abgabestelle folgenden Tag wirksam.

Die Erläuterungen dazu enthalten den Satz, der Zeitpunkt, in dem die Daten "in den elektronischen Verfügungsbereich des Empfängers gelangt" seien, sei "bei FinanzOnline der Zeitpunkt der Einbringung der Daten in die Databox" (270 BlgNR 23. GP 13). Nach den Angaben des Finanzamtes war dies der Tag der Erlassung des Bescheides. Dies wurde vom Bf nicht in Abrede gestellt.

Gemäß § 1 Abs 2 der FinanzOnline-Verordnung 2006 (FOnV 2006), BGBl. II Nr. 97, ist die automationsunterstützte Datenübertragung nur zulässig für Funktionen, die "dem jeweiligen Teilnehmer" in FinanzOnline "zur Verfügung stehen". Das setzt - für die Zustellung von Erledigungen in die "Databox" - voraus, dass dem Empfänger die für den Zugriff darauf erforderlichen Zugangsdaten "zur Verfügung stehen".

Parteien und deren Vertreter, die an FinanzOnline teilnehmen und dafür von den Abgabenbehörden Zugangsdaten erhalten, haben diese, auch wenn sie selbst bestimmt wurden, sorgfältig zu verwahren, soweit zumutbar Zugriffe darauf zu verhindern und die Weitergabe der Zugangsdaten zu unterlassen. ... (§ 1 Abs 3 FOnV 2006).

Nach § 3 Abs 1 FOnV 2006 ist die Anmeldung zu FinanzOnline persönlich beim Finanzamt Österreich sowie elektronisch oder schriftlich (per Fax) zulässig. Ist der anzumeldende Teilnehmer keine natürliche Person, so ist ausschließlich die persönliche Anmeldung zulässig. Eine postalische Zustellung der Zugangsdaten hat zu eigenen Händen (§ 21 des Zustellgesetzes – ZustG, BGBl. Nr. 200/1982) zu erfolgen; ist dies mangels einer inländischen Abgabestelle nicht möglich, so kommt eine postalische Zustellung der Zugangsdaten nicht in Betracht. Die persönliche Anmeldung ist vom Teilnehmer (bzw von seinem gesetzlichen Vertreter) vorzunehmen; soll die Anmeldung durch einen Bevollmächtigten erfolgen, so hat sich dieser durch eine beglaubigte Spezialvollmacht auszuweisen.

Die Anmeldung zu FinanzOnline unter Verwendung der Funktion „Bürgerkarte“ (§ 4 Abs 1 E-GovG) erfordert abweichend von Abs 1 weder persönliche, noch elektronische oder schriftliche (per Fax) Anmeldung beim Finanzamt (§ 3 Abs 2 FOnV 2006).

§ 98 Abs 2 dritter Satz BAO steht dem nicht entgegen. Die Wirksamkeit der Zustellung wird darin - nach dem Muster des § 17 Abs 3 Zustellgesetz - an eine negative Bedingung (Abwesenheit von der Abgabestelle) geknüpft, die vom Verhalten des Empfängers abhängt und deren Nichterfüllung meist erst nachträglich hervorkommt. Das Gesetz beschränkt die damit - in der Form nicht bloß einer Wiedereinsetzungsmöglichkeit, sondern der vorläufigen Unwirksamkeit der Zustellung - verbundene Berücksichtigung der nicht rechtzeitigen Kenntnis vom Zustellvorgang aber ausdrücklich auf den Fall der Abwesenheit von der Abgabestelle.

Ob sich der Empfänger - mit oder ohne Hilfe geeignet verwahrter Aufzeichnungen - noch an die Zugangsdaten erinnern kann und wie gut oder schlecht die von ihm gerade "verwendete EDV-Systemumgebung" funktioniert, kann für die Wirksamkeit der Zustellung nicht maßgebend und nicht anders zu beurteilen sein als der Verlust eines Briefkastenschlüssels oder ein technischer Defekt in einem Fax-Empfangsgerät (VwGH 31.7.2013, 2009/13/0105).

Dass er Zugangsdaten vergessen oder verloren hätte, war aber nicht das Vorbringen des Bf im vorliegenden Fall. Vielmehr hat der Bf behauptet, dass er durch die Aktivierung der Bürgerkarte automatisch Teilnehmer bei FinanzOnline war und ihm dadurch die Erledigungen der Behörde elektronisch in die Databox wirksam zugestellt werden konnten. Erst durch die Zustellung einer Zahlungsaufforderung und durch ein nachfolgendes Telefonat sei ihm dies bekannt. Wie der Beweiswürdigung und den Feststellungen im Sachverhalt entnommen werden kann, haben sich diese Behauptungen im Zuge der Ermittlungen durch das Bundesfinanzgericht als nicht richtig herausgestellt.

Der Bf hatte sich bereits im März 2020 eigenständig (unabhängig von einer Bürgerkarte oder Handsignatur) bei FinanzOnline angemeldet und musste für seine Teilnahme bei FinanzOnline noch aktiv Schritte setzen und dabei der elektronischen Zustellung von Schriftstücken zustimmen. Diese Zustimmung ist durch den Bf bei seinem Ersteinstieg erfolgt.

Da der Bf bereits seit März 2020 Teilnehmer von FinanzOnline war, war die elektronische Zustellung zulässig. Ab diesem Zeitpunkt wurden dem Bf die Bescheide in die Databox zugestellt, ebenso wie der bekämpfte Bescheid. Dem Bf war die elektronische Zustellung in die Databox somit geläufig.

Die Zustellung des Bescheides erfolgte damit ab dem Zeitpunkt des Einlangens in die Databox und wurde zu diesem Zeitpunkt wirksam. Der Bf muss daher diesen Zustellzeitpunkt gegen sich gelten lassen. Die Zustellung einer Bescheidkopie zu einem späteren Zeitpunkt hat keinen Einfluss auf die rechtsgültige Zustellung, die zu diesem Zeitpunkt bereits erfolgt war.

Ab diesem Zeitpunkt der Zustellung in die Databox begann damit auch die Rechtsmittelfrist zu laufen.

Damit ist mit der rechtsgültigen Zustellung in die Databox am 25.8.2021 der Lauf der Rechtsmittelfrist in Gang gesetzt worden und ist am 25.9.2021 abgelaufen. Die Beschwerde wurde somit verspätet eingebracht.

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.

Im vorliegenden Fall entschied das Bundesfinanzgericht aufgrund der Rechtslage und der dazu ergangenen Judikatur betreffend elektronische Zustellung (VwGH 31.7.2013, 2009/13/0105). Eine Rechtsfrag von grundsätzlicher Bedeutung lag somit nicht vor. Aus diesem Grunde wurde die Revision nicht zugelassen.

Wien, am 28. September 2022