

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, betreffend Beschwerde vom 15. März 2021 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 8. März 2018 und 18. November 2019 hinsichtlich **Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2017 und Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2018**, Steuernummer ***BF1StNr1***, beschlossen:

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

Gegen diesen Beschluss ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 iVm Abs. 9 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Begründung

I. Verfahrensgang:

1. Die Beschwerdeführerin wurde aufgrund ihrer **Einkommensteuererklärung 2017 vom 16.01.2018** und ihrer **Einkommensteuererklärung 2018 vom 11.11.2019** zur Einkommensteuer für die Jahre 2017 und 2018 veranlagt.

Das von ihr beanspruchte Pendlerpauschale in Höhe von 1.476,00 € war bereits vom Arbeitgeber ***AG*** berücksichtigt worden, hatte aber dort wegen der Geringfügigkeit der Einkünfte bei der Berechnung der Lohnsteuer keine Auswirkung. Dem Finanzamt wurden jedoch vom Arbeitgeber die bereits um das Pendlerpauschale gekürzten nichtselbständigen Einkünfte aus dem Dienstverhältnis übermittelt.

Es wurden daher auch im **Einkommensteuerbescheid 2017 vom 08.03.2018** und im **Einkommensteuerbescheid 2018 vom 18.11.2019** bei der Berechnung des Einkommens und der Einkommensteuer die bereits um das Pendlerpauschale in Höhe von 1.476,00 € gekürzten Einkünfte bei der Fa. ***AG*** in Ansatz gebracht. Ebenso wurde in den Bescheide jeweils der Pendlereuro berücksichtigt.

2. Mit **Schriftsatz vom 15.03.2021** erhob die Beschwerdeführerin „Einspruch“ gegen die Einkommensteuerbescheide 2016, 2017, 2018 und 2019 und begründete diesen damit, *dass in*

diesen Bescheiden das Pendlerpauschale nicht berücksichtigt worden sei, da ihr Einkommen beim Arbeitgeber nicht lohnsteuerpflichtig gewesen sei.

Der „Einspruch“ wurde vom Finanzamt als **Beschwerde** behandelt, da das ordentliche Rechtsmittel zur Bekämpfung von Bescheiden einer Abgabenbehörde nach der Bundesabgabenordnung (§ 243 BAO) die Beschwerde ist.

3. Mit Beschwerdeverentscheidungen vom 14.04.2021 wurde ua die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2017 und 2018 zurückgewiesen, da sie verspätet eingebracht worden sei. Gleichzeitig wurde darauf hingewiesen, dass das Pendlerpauschale bereits bei der laufenden Lohnverrechnung berücksichtigt worden sei.

4. Mit Schriftsatz vom 21.02.2022 wurde von der Beschwerdeführerin „Bescheidbeschwerde“ gegen die Einkommensteuerbescheide 2016 bis 2019 erhoben und dies wiederum damit begründet, *dass das Pendlerpauschale nicht berücksichtigt worden sei, auch bei der Lohnverrechnung nicht, da das Einkommen nicht lohnsteuerpflichtig sei. Sie ersuche daher um Neuberechnung wie für das Jahr 2020.* Beigelegt war eine Bestätigung der Firma ***AG*** vom 09.03.2021, wonach die Beschwerdeführerin das Pendlerpauschale beantragt hätte, es aber von der Firma nicht berücksichtigt habe werden können, da das Einkommen nicht lohnsteuerpflichtig sei. Ebenso war ein Auszug aus dem Einkommensteuerbescheid 2020 beigelegt, in dem der (nunmehr gegenüber den Vorjahren höhere) Verkehrsabsatzbetrag und der Pendlereuro markiert waren.

Der Schriftsatz wurde vom Finanzamt als Antrag auf Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht (=“**Vorlageantrag**“) gewertet, da dies gemäß § 264 BAO der einzig mögliche Rechtsbehelf gegen eine Beschwerdeverentscheidung des Finanzamtes ist.

5. Nachdem mit Vorlagebericht vom 28.06.2022 die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt worden war, wurde vom Finanzamt mit **Vorlagebericht vom 17.08.2022** auch die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2017 und 2018 vorgelegt. Beantragt wurde – wie bereits auch durch Beschwerdeverentscheidung erfolgt – die Zurückweisung der Beschwerde als verspätet, da die Beschwerde mehr als vier Jahre verspätet eingebracht worden sei. Ebenso sei der Vorlageantrag verspätet eingebracht worden.

6. Mit Ergänzungsersuchen vom 24.08.2022, das die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2016 bis 2018 betraf, wurde der Beschwerdeführerin mitgeteilt, dass grundsätzlich davon auszugehen sei, dass Bescheide des Finanzamtes dem Bescheidadressaten/der Bescheidadressatin spätestens drei Tage nach deren Ausstellung per Post zukommen würden. Dies wäre hinsichtlich des Einkommensteuerbescheides 2016 (Ausstellungsdatum 27.02.2017) am Donnerstag, 02.03.2017, hinsichtlich des Einkommensteuerbescheides 2017 (Ausstellungsdatum 08.03.2018) am Montag, 12.03.2018 (der 11.03.2018 war ein Sonntag) und hinsichtlich des Einkommensteuerbescheides 2018

(Ausstellungsdatum 18.11.2019) am Donnerstag, 21.11.2019 gewesen. Die einmonatige Frist zur Erhebung einer Beschwerde wäre demnach schon längst abgelaufen gewesen und die Beschwerde – wie laut Beschwerdevorentscheidung – als verspätet eingebracht zurückzuweisen.

Die Beschwerdeführerin wurde um Mitteilung gebeten, ob die Bescheide tatsächlich, wie dargestellt, zugestellt worden seien bzw. wann ihr die angefochtenen Einkommensteuerbescheide 2016, 2017 und 2018 tatsächlich zugekommen seien.

Gleichzeitig wurde in Punkt 2) des Ergänzungsersuchens ausführlich dargestellt, dass das Pendlerpauschale in den Einkommensteuerbescheiden 2016, 2017 und 2018 dadurch Berücksichtigung gefunden habe, dass die vom Arbeitgeber ***AG*** übermittelten Einkünfte schon um das Pendlerpauschale gekürzt worden waren. Das der Einkommensteuerberechnung zugrunde gelegte Einkommen war somit bereits um das Pendlerpauschale von 1.476,00 € geringer gewesen. Der gegenüber den Vorjahren um 388,08 € höhere Verkehrsabsetzbetrag habe sich aufgrund einer erst ab 2020 gültigen Gesetzesänderung ergeben. Die Beschwerdeführerin wurde um Stellungnahme bis 15.09.2022 gebeten. Eine solche langte nicht ein.

7. Mit Erinnerungsschreiben des Bundesfinanzgerichtes vom 03.10.2022 wurde die **Frist zur Stellungnahme bis 19.10.2022 verlängert**. Gleichzeitig wurde darauf hingewiesen, dass, falls bis dahin nichts Gegenteiliges vorgebracht werde, bezüglich der Zustellung der Einkommensteuerbescheide 2016 bis 2018 die gesetzliche Vermutung der Zustellung innerhalb von drei Tagen ab deren Ausstellung bzw. Übergabe an die Post anzunehmen sei. Am **10.10.2022** wurde seitens der Beschwerdeführerin **telefonisch** mitgeteilt, dass die Bescheide tatsächlich, wie vermutet, zeitgerecht zugekommen seien. Innerhalb der vom Bundesfinanzgericht gesetzten Frist bis 19.10.2022 wurde daher keine weitere schriftliche Erklärung mehr abgegeben.

II. Sachverhalt:

Aus dem dargestellten Verfahrensgang ergab sich zusammengefasst folgender für die rechtliche Beurteilung maßgebliche Sachverhalt:

Der Einkommensteuerbescheid 2017 vom 08.03.2018 wurde der Beschwerdeführerin am Montag, 12.03.2018, und der Einkommensteuerbescheid 2018 vom 18.11.2019 am Donnerstag, 21.11.2019, per Post ohne Zustellnachweis zugestellt. Die Beschwerdeführerin bestritt nicht, die Bescheide unmittelbar nach deren Ausstellung, das heißt, wie dies der gesetzlichen Vermutung des § 26 Abs. 2 Zustellgesetz entspricht, innerhalb von drei Tagen ab Übergabe an die Post erhalten zu haben. Die Beschwerde gegen diese Bescheide wurde aber erst am 15.03.2021 beim Finanzamt eingebracht.

III. Beweiswürdigung:

Der Sachverhalt ergibt sich aus der Aktenlage. Die unter dem Punkt „Verfahrensgang“ angeführten Bescheide und Schriftsätze der Beschwerdeführerin wurden vom Finanzamt elektronisch übermittelt.

In Reaktion auf das Ergänzungsersuchen des Bundesfinanzgerichtes vom 24.08.2022 wurde am 10.10.2022 telefonisch ehrlich und aufrichtig mitgeteilt, dass die Einkommensteuerbescheide 2017 und 2018 tatsächlich bereits unmittelbar nach deren Ausstellung in den Jahren 2018 bzw. 2019 zugekommen waren. Eine schriftliche Erklärung wurde daher innerhalb der vom Bundesfinanzgericht für die Stellungnahme gesetzten Frist bis 19.10.2022 von der Beschwerdeführerin nicht mehr extra abgegeben.

IV. Rechtliche Beurteilung:

1. Zur Beschwerdefrist:

Gemäß **§ 245 Abs. 1 BAO** beträgt die Beschwerdefrist, das heißt die Frist zur Bekämpfung eines Abgabenbescheides, **einen Monat**.

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.

2. Zur Zustellung:

Gemäß **§ 97 Abs. 1 BAO** werden behördliche Erledigungen dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Die Bekanntgabe erfolgt gemäß lit. a dieser Bestimmung bei schriftlichen Erledigungen, wenn nicht in besonderen Vorschriften die öffentliche Bekanntmachung oder die Auflegung von Listen vorgesehen ist, durch **Zustellung**.

Nach **§ 98 BAO** sind, soweit nichts anderes bestimmt ist, Zustellungen nach dem Zustellgesetz, BGBl 200/1982, vorzunehmen.

Aufgrund der Bestimmung des **§ 26 Abs. 1 Zustellgesetz** wird, wenn die **Zustellung ohne Zustellnachweis** angeordnet ist, das Dokument zugestellt, indem es in die für die Abgabestelle bestimmte Abgabeeinrichtung (Briefkasten, Hausbrieffach oder Briefeinwurf) eingelegt oder an der Abgabestelle zurückgelassen wird.

Nach **§ 26 Abs. 2 Zustellgesetz** gilt die **Zustellung als am dritten Werktag nach der Übergabe an das Zustellorgan bewirkt**. Im Zweifel hat die Behörde die Tatsache und den Zeitpunkt der Zustellung von Amts wegen festzustellen.

Bei der Festlegung, dass im Falle der Zustellung ohne Zustellnachweis die Zustellung als am dritten Werktag nach Übergabe an das Zustellorgan als bewirkt gilt, handelt es sich um eine gesetzliche Vermutung, die durch die bloße Behauptung der Unrichtigkeit bedeutungslos wird.

Nach einer solchen Behauptung obliegt es der Behörde, die Tatsache und den Zeitpunkt der Zustellung nachzuweisen. Gelingt dies nicht, so muss die Behauptung der Partei als richtig angenommen werden (*Stoll*, BAO, S. 1166f).

Bei Zustellungen ohne Zustellnachweis trifft somit gemäß § 26 Abs. 2 Zustellgesetz die Abgabenbehörde die Beweislast hinsichtlich der Tatsache und des Zeitpunktes der Zustellung. Hat die Behörde bei der Zustellung eines Schriftstückes einen Zustellnachweis für entbehrlich gefunden, so muss sie die Folgen auf sich nehmen, wenn sie späterhin der Behauptung der Partei, sie hätte den Bescheid nicht empfangen, nicht wirksam entgegenzutreten vermag (VwGH 16.12.1999, 99/16/0113).

Aus dem Gesagten ergibt sich, dass die gesetzliche Vermutung der Zustellung innerhalb von drei Tagen dann Platz greift, wenn diese von der Partei nicht bestritten oder ihr eine Behauptung entgegengesetzt wird. Ist dies nicht der Fall, das heißt wird die Zustellung weder bestritten noch ihr eine Behauptung entgegengesetzt, dann ist von einer Zustellung im Sinne der gesetzlichen Vermutung auszugehen.

3. Erwägungen im gegenständlichen Fall:

Im gegenständlichen Fall wurde die Zustellung der angefochtenen Einkommensteuerbescheide 2017 und 2018 unmittelbar nach deren Ausstellung am 08.03.2018 (2017) bzw. 19.11.2019 (2018) – das heißt entsprechend der gesetzlichen Vermutung innerhalb von drei Tagen nach Übergabe an die Post – von der Beschwerdeführerin nicht bestritten.

In einer telefonischen Reaktion auf ein Ergänzungsersuchen des Bundesfinanzgerichtes, mit dem sie um Mitteilung ersucht wurde, ob und wann ihr die angefochtenen

Einkommensteuerbescheide 2016 bis 2018 zugekommen seien, wurde sogar ehrlich und aufrichtig bestätigt, dass die Bescheide, wie vermutet, zeitgerecht zugekommen seien.

Es war daher entsprechend der gesetzlichen Vermutung des § 26 Abs. 2 Zustellgesetz von einer **Zustellung des Einkommensteuerbescheides 2017** vom 08.03.2018 am **Montag, 12.03.2018** (der 11.03.2018 war ein Sonntag) und **des Einkommensteuerbescheides 2018** am **Donnerstag, 21.11.2019**, wie der Beschwerdeführerin im Ergänzungsersuchen vorgehalten, auszugehen.

Nach Wochen, Monaten oder Jahren bestimmte Fristen enden nach **§ 108 Abs. 2 BAO** mit dem Ablauf desjenigen Tages der letzten Woche oder des letzten Monats, der durch seine Benennung oder Zahl dem für den Beginn der Frist maßgebenden Tag entspricht. Beginn und Lauf einer Frist werden durch Samstage, Sonntage oder Feiertage nicht behindert. Fällt das Ende einer Frist auf einen Samstag, Sonntag, gesetzlichen Feiertag, Karfreitag oder 24. Dezember, so ist der nächste Tag, der nicht einer der vorgenannten Tage ist, als letzter Tag der Frist anzusehen (**§ 108 Abs. 3 BAO**).

Wie im Ergänzungsersuchen des Bundesfinanzgerichtes vom 24.08.2022 ausgeführt, endete die einmonatige Frist zur Einbringung einer Beschwerde gemäß § 245 BAO gegen den **Einkommensteuerbescheid 2017** vom 08.03.2018 (zugestellt am 12.03.2018) am **Donnerstag,**

12.04.2018, jene gegen den **Einkommensteuerbescheid 2018** vom 19.11.2019 (zugestellt am 21.11.2019) am **Montag, 23.12.2019** (der 21.12. war ein Samstag und fiel das Ende der Frist auf den nächsten Werktag).

Die am 15.03.2021 eingebrachte Beschwerde musste daher jedenfalls als **nicht fristgerecht** eingebracht betrachtet werden.

4. Zur Zurückweisung infolge Verspätung:

Eine Bescheidbeschwerde ist gemäß **§ 260 Abs. 1 lit. b BAO** idF BGBl I 14/2013 mit Beschwerdeverentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) zurückzuweisen, wenn sie nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Die nicht fristgerecht eingebrachte Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2017 und 2018 war daher auch im gegenständlichen Fall wegen Verspätung zurückzuweisen.

5. Hinweis:

Abschließend wird zur Information der Beschwerdeführerin Folgendes angemerkt:

Wie bereits im ho. Ergänzungsersuchen ausführlich dargelegt und erläutert, wurde das von der Beschwerdeführerin beantragte Pendlerpauschale im angefochtenen Bescheid tatsächlich bei der Bemessung der Einkommensteuer berücksichtigt.

Die geringere Einkommensteuerbelastung ab 2020 gegenüber den Vorjahren ergab sich nicht, wie von der Beschwerdeführerin vermutet, aus einer in den Vorjahren nicht erfolgten Berücksichtigung des Pendlerpauschales. Sie war vielmehr die Folge einer Änderung der gesetzlichen Tarifbestimmungen, die sich für Abgabepflichtige mit einem Einkommen in der Höhe jenes der Beschwerdeführerin günstig auswirkte. So wurde ab der Veranlagung 2020 der Grenzsteuersatz der zweiten Tarifstufe von 25% auf 20% abgesenkt und für Einkommen bis 21.500,00 € ein Zuschlag zum Verkehrsabsetzbetrag eingeführt (siehe StRefG 2020, BGBl I 62/2020, und KonStG 2020, BGBl I 96/2020). Dies hatte für die Beschwerdeführerin ab 2020 eine Minderung der Einkommensteuerbelastung gegenüber den Vorjahren zur Folge.

V. Zum Abspruch über die 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.

Der gegenständliche Beschluss weicht nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab. Die Frage, ob eine Beschwerde fristgerecht eingebracht wurde, ist jeweils im konkreten Beschwerdefall bezogen auf das vorliegende sachliche Geschehen zu

klären. Die Entscheidung war somit nicht von der Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung abhängig.

Linz, am 24. Oktober 2022