

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter in der Beschwerdesache des Bf, Adresse_1 , betreffend die Bescheide des FA hinsichtlich Einkommensteuer 2011 und 2012 vom 23. Juli 2014

1. zu Recht erkannt:

Die Berufungsvorentscheidungen vom 31. Oktober 2014, mit welchen die Beschwerden gegen Einkommensteuer 2011 und 2012 zurückgewiesen wurden, werden gemäß § 279 Abs 1 BAO idgF (ersatzlos) aufgehoben;

2. beschlossen:

Die Vorlageanträge vom 5. Dezember 2014 gegen die Berufungsvorentscheidungen vom 31. Oktober 2014 betreffend Einkommensteuer 2011 und 2012 werden gemäß § 264 Abs 4 lit e iVm § 260 Abs. 1 lit. a BAO idgF als unzulässig (geworden) zurückgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) bzw gemäß Art 133 Abs 4 iVm Abs 9 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahren vor dem Finanzamt (FA)

1 Am 21. Juli 2014 erfolgte mit dem Steuerpflichtigen ein Abschlussgespräch zur Nachschau gemäß § 144 BAO im Finanzamt (in der Folge kurz: FA) Ort_1 . Er war in Begleitung seiner Gattin zwischen 07:30 und 08:00 Uhr persönlich anwesend. Hierüber wurde eine Niederschrift aufgenommen und vom Steuerpflichtigen und den beiden Außenprüfern am selben Tag unterzeichnet.

In der Folge erließ das FA am 23. Juli 2014 die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2011 und 2012. Die Zustellung wurde via Fensterkuvert im Standardversand ohne Rückschein an die Adresse Adresse_2, veranlasst, da der Beschwerdeführer

(kurz: Bf) die elektronische Zustellung ausschloss. Am 24. Juli 2015 erließ das FA einen Berichtigungsbescheid gemäß § 293b BAO für das Jahr 2012, weil aus dem Nachschauprotokoll vorerst unrichtige Daten in den Bescheid übernommen worden waren.

2 fragliche Zustellung

Am 29. September 2014 sandte der Bf ein Fax an das FA mit folgendem Inhalt:

Er habe Ende Juli bzw Anfang August im Anschluss an das Gespräch (im Rahmen der Nachschau) vom 21. Juli 2014 zwischen ihm und den beiden Außenprüfern, die Buchungsmitteilung Nr 3/2014 und Nr 4/2014 erhalten. Darin sei zwar die Festsetzung der Umsatz- und Einkommenssteuer für die Jahre 2011 bis 2013 vermerkt. Bis dato habe er allerdings **nur** die Umsatzsteuerbescheide, aber **keine Einkommensteuerbescheide** erhalten. Er würde diese allerdings benötigen und bat zu überprüfen, ob diese schon zugesandt bzw zugestellt wurden.

Am 30. September 2014 um 10:50 Uhr übermittelte ihm das FA als E-Mail-Anhang die Bescheide für die Jahre 2011 bis 2013, mit der Bemerkung, dass anhand der Nummerierung an den Bescheiden rechts unten ersichtlich sei, dass sie in drei Kuverts (jeweils Umsatzsteuerbescheid samt Einkommensteuerbescheid) versandt wurden. Am Ende der E-Mail wurde darauf hingewiesen, dass sich durch die nochmalige Zusendung der Bescheide die ursprüngliche Rechtsmittelfrist nicht verlängert.

Zwischen der obigen Faxanfrage des Bf und der E-Mail-Antwort des FA fand ein Telefonat zwischen dem FA und dem Bf statt, dessen genauer Inhalt sich nicht mehr eruieren lässt.

Noch am 30. September 2014 um 17:10 Uhr antwortete der Bf via Mail:

Er bedankte sich für die rasche Übermittlung. Er konnte nicht sagen, ob und wie ihm die Einkommensteuerbescheide zugestellt wurden, da er im Zeitraum für ein paar Wochen ortsabwesend (auch extra bei der Post ortsabwesend gemeldet) war. Angeblich hatte er nur Umsatzsteuerbescheide und Buchungsmitteilungen erhalten. Nun habe er sie ja (die ESt-Bescheide). Der Bf merkt an, dass in den Bescheiden noch Betriebsausgaben unberücksichtigt sind. Diesbezüglich werde er zeitnah einen Antrag nach § 299 BAO stellen.

3 Beschwerden

Gegen die Einkommensteuerbescheide 2011 und 2012 vom 23. Juli 2014 erhob der Steuerpflichtige am 28. Oktober 2014 mittels Telefax Beschwerden und in eventu stellte er Anträge auf Aufhebung gemäß § 299 Abs 1 BAO. Er behauptet: Die Bescheidsprüche entsprechen nicht den tatsächlichen Gegebenheiten. In eventu stellt er binnen offener Frist Anträge auf Aufhebung der Einkommensteuerbescheide, da die Sprüche nicht richtig bzw die Bescheide inhaltlich rechtswidrig sind. Im Einzelnen begründet er die Unrichtigkeiten mit zu Unrecht nicht berücksichtigten Betriebsausgaben in gewissen Höhen und für genannte Aufwände, die für die in diesem Verfahren zu fällende Entscheidung nicht relevant sind.

4 Beschwerdevereinscheidungen (BVE)

Mit Beschwerdeverentscheidungen vom 31. Oktober 2014 wurden die Beschwerden vom 28. Oktober 2014 gegen die Einkommensteuerbescheide für 2011 und 2012 gemäß § 260 BAO zurückgewiesen. Begründend wird (für beide Jahre gleichlautend) ausgeführt:

„Der Einkommensteuerbescheid 2011 (bzw 2012; Anmerkung) erging am 23.07.2014. Gem § 245 Abs 1 BAO beträgt die Beschwerdefrist einen Monat. Gem § 260 Abs 1 lit a ist die Bescheidbeschwerde mit Beschwerdeverentscheidung oder mit Beschluss zurückzuweisen, wenn sie nicht fristgerecht eingebracht wurde. Der Eventualantrag wird erst bearbeitet, sobald der Primärantrag (Beschwerde) rechtskräftig ist.“

5 Vorlageanträge

Am 05. Dezember 2014 stellte der Bf Anträge auf Vorlage der Beschwerden an das Bundesfinanzgericht (BFG). Zusammengefasst bringt der Bf begründend vor, dass das FA übersieht, dass zur Feststellung der fristgerechten Beschwerde, nicht der Tag des Ergehens eines Bescheides maßgeblich ist, sondern gemäß § 109 BAO der Tag der Bekanntgabe (Zustellung). Dass die Beschwerden länger als einen Monat nach Zustellung der gegenständlichen Einkommensteuerbescheide erfolgten, wird vom FA aber nicht behauptet. Insofern ist die Zurückweisung der Beschwerde mit der Beschwerdeverentscheidung (BVE) vom 31. Oktober 2014 unberechtigt.

Am 10. September 2015 legte das FA die Beschwerden gegen Einkommensteuer 2011 und 2012 dem BFG vor.

II. Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht

1 Ergänzende Ermittlungen

Nachdem der Bf vom Vorlagebericht des Finanzamtes an das BFG Kenntnis erlangte, äußerte sich dieser in der Eingabe via Fax in Bezug auf die Stellungnahme des FA gegenüber dem BFG am 16. September 2015 so:

„Vom 20.7.2014 bis 15.10.2014 war ich an der Zustelladresse ortsabwesend. Gemäß § 26 Abs. 2 ZustG gilt die Zustellung ohne Zustellnachweis 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. Die Zustellung wird 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 (RV/7104928/2014).

*Gemäß der ständigen Rechtsprechung wäre die Zustellung somit mit 16.10.2014 erfolgt. Am 29.9.2014 habe ich **aufgrund** eines **Schreibens der Sozialversicherungsanstalt** aber beim Finanzamt Ort_1 urgiert, dass ich bis dato keinen Einkommenssteuerbescheid 2012 erhalten habe, da mir von der während meiner Abwesenheit die Abgabestelle betreuenden Person nur per Telefon mitgeteilt wurde, dass die Umsatzsteuerbescheide per Post gekommen seien. Der Einkommenssteuerbescheid 2011 und 2012 wurde mir dann in der Folge rechtswirksam, aber nicht rechtskräftig am 30.9.2014 per E-Mail zugestellt. Am 28.10.2014 habe ich gegen diese Beschwerde*

mittels Fax eingelegt, am 05.12.2014 einen Vorlageantrag per Fax fristgerecht eingebracht, nachdem das Finanzamt Ort_1 behauptet die Beschwerde wäre nicht rechtzeitig erfolgt. Sämtliche Rechtsmittel waren somit rechtzeitig.“

In einer Mailnachricht vom 17. September 2015, gesendet um 15:00 Uhr, hielt das BFG fest, dass sich der Bf den Daten des ZMR gemäß vom bisherigen Hauptwohnsitz in Adresse_2 , am 04. Mai 2015 abgemeldet hat und in den EU-Raum verzogen ist. Weiters wurde darauf hingewiesen, dass der Bf gemäß § 8 Zustellgesetz verpflichtet sei, die Behörde von einer Änderung der Abgabestelle in Kenntnis zu setzen.

Mit Mail des Bf vom 17. September 2015, gesendet um 19:51 Uhr, antwortete dieser, er habe mittels Fax vom 24. August 2015 die neue Zustelladresse dem BFG bekannt gegeben. Zuvor habe er sie schon dem FA bekannt gegeben, außerdem fände man sie auch am Vorlagebericht des FA.

Auf ein Auskunftersuchen des BFG an das FA mit folgenden relevanten Fragen gab dieses bekannt:

Frage: Ist es richtig, dass die Umsatzsteuer- und Einkommensteuer**erst**bescheide jeweils jahresspezifisch gemeinsam für die Jahre 2011 bis 2012 in einem Kuvert versandt wurden?

Antwort: Ja.

Frage: Der Bf behauptet, im Zeitraum 20. Juli bis 15. Oktober 2014 „an der Zustelladresse ortsabwesend“ gewesen zu sein. Demnach scheint der Bf im Zuge der Nachschau am 21. Juli 2014 nicht angetroffen worden zu sein. Ergab eine allfällige Nachfrage, wo er sich zu diesem Zeitpunkt aufgehalten hat?

Antwort: Dies kann nicht nachvollzogen werden. Allerdings erfolgte die Nachschau in den Amtsräumlichkeiten selbst und nicht an der Zustelladresse.

Frage: Der Bf hat mit Mailnachricht an das BFG vom 17. September 2015 erwähnt, er habe dem BFG am 24. August 2015 mittels Fax die neue Zustelladresse bekanntgegeben. Da die Beschwerde erst am 10. September 2015 dem BFG vorgelegt wurde, wird um Bekanntgabe ersucht, ob dieses Telefax dem FA zugegangen ist. Um dessen Übermittlung wird gegebenenfalls ersucht.

Antwort: Im BV 27 ist ein derartiges FAX nicht eingelangt. Interessant wäre die angewählte FAX-Nr., dann könnte in den Postkörben der Verbleib eruiert werden.

Im Zuge dieser Fragenbeantwortung durch das FA ermittelte dieses gemäß § 143 BAO weiter, und ersuchte die Österreichische Post AG im Rahmen eines Auskunftsverlangens vom 23. September 2015 um Bestätigung der angeblichen Ortsabwesenheitsmeldung seitens des Bf im kritischen Zeitraum vom 20. Juli 2014 bis 15. Oktober 2014.

Am 25. September 2015 erging die Antwort, dass im gesamten Jahr 2014 für den Bf keine Ortsabwesenheiten im System vermerkt waren.

Am 01. Oktober 2015 wurde am BFG mit Vertretern des FA der bisher bekannte Sachverhalt besprochen.

Auch im Rahmen einer weiteren Besprechung am 06. Oktober 2015 konnten die Unsicherheiten betreffend An- oder Abwesenheiten des Bf am Zustellort bzw ob sich die Einkommensteuerbescheide tatsächlich in den Kuverts mit den zugegangenen Umsatzsteuerbescheiden befunden hatten, trotz intensiver Bemühungen nicht ausgeräumt werden. Das FA konnte keinen Nachweis über die tatsächliche Zustellung der Einkommensteuerbescheide 2011 und 2012 erbringen.

2 Entscheidungsrelevanter Sachverhalt

Am 21. Juli 2014 fand das Abschlussgespräch zur Nachschau statt. Der Bf war in Begleitung seiner Gattin in der Zeit von 7:30 – 8:00 Uhr persönlich am FA anwesend. Die Niederschrift über die Nachschau gemäß § 144 BAO wurde an den Bf per Mail am 21. Juli 2014 zur Unterschrift versendet und am selben Tag (20:41 Uhr) per Mail unterschrieben retourniert. Die Buchungsmitteilungen Nr 3 und 4 des Jahres 2014 ergingen am 24. Juli 2014 automatisch durch die EDV.

Die Zustellung der Bescheide wurde im Fensterkuvert mittels Standardversand durch das BRZ via Österreichischer Post AG ohne Rückschein an die Adresse Adresse_2 veranlasst, da der Beschwerdeführer die elektronische Zustellung via Finanz-Online ablehnte.

Es lässt sich nicht feststellen, ob die Einkommensteuerbescheide 2011 und 2012 tatsächlich im Rahmen der Erstzustellung, nach Erlassung vom 23. Juli 2014 gemeinsam mit den USt-Bescheiden für 2011 und 2012 (nur diese hat der Bf nach eigenen Angaben erhalten), zugegangen sind.

Inhaltliche Kenntnis von den ESt-Bescheiden 2011 und 2012 erlangte der Bf durch die Feststellungen der Außenprüfung, festgehalten in der Niederschrift vom 21. Juli 2014 über die Nachschau gemäß § 144 BAO, sowie mit deren Zusendung via Mail-Anhang am 30. September 2014 durch das FA. Mit Berichtigungsbescheid vom 24. Juli 2014 betreffend Einkommensteuer 2012 wurde lediglich ein Versehen des FA behoben. Der Bf erzielte tatsächlich lediglich Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv 6.269,00 € (und nicht zusätzlich Einkünfte aus Spekulationsgeschäften iHv 8.000,00 €).

Gegen die Einkommensteuerbescheide 2011 und 2012 vom 23. Juli 2014 erhob der Steuerpflichtige am 28. Oktober 2014 mittels Telefax Beschwerden und in eventu stellte er Anträge auf Aufhebung gemäß § 299 Abs 1 BAO.

Mit Beschwerdeverentscheidungen vom 31. Oktober 2014 wurden die Beschwerden vom 28. Oktober 2014 gegen die Einkommensteuerbescheide für 2011 und 2012 gemäß § 260 BAO zurückgewiesen.

Gegen die Beschwerdeverentscheidungen brachte der Steuerpflichtige am 05. Dezember 2014 Anträge auf Vorlage der Beschwerden an das BFG ein. Die Begründungen zu den einzelnen Rechtsmitteln sind unter Punkt I. 3 bis 5 ersichtlich.

Ob der Bf im Zeitraum vom 20. Juli 2014 bis 15. Oktober 2014 tatsächlich ständig von der Abgabestelle Hanningerweg 22, Neuhofen an der Krems 4501 abwesend war, beziehungsweise ob er im genannten Zeitraum zumindest tageweise an diese zurückkehrte, kann nicht festgestellt werden.

Nicht mehr feststellen lässt sich auch, ob der Bf tatsächlich bereits am 24. August 2015 das Gericht bzw das FA von seiner neuen Zustelladresse verständigte. Jedenfalls erlangte das BFG von seiner neuen Zustelladresse in Deutschland, Adresse_1, mit dem Vorlagebericht zur Beschwerde, vom 10. September 2015, Kenntnis.

3 Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich ohne Widersprüche und schlüssig aus den vorliegenden Aktenbestandteilen.

Der Bf gibt **ausschließlich** an, dass er die hier verfahrensrelevanten Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2011 und 2012 nach Erstzustellung nicht erhalten hat (siehe Punkt „I. Verfahren vor dem Finanzamt“). Am 29. September 2014 hat er aufgrund eines Schreibens der Sozialversicherungsanstalt beim Finanzamt Ort_1 urgiert, dass er bis dato keine Einkommenssteuerbescheide erhalten habe.

Hinsichtlich der Frage, ob, bzw wann die Zustellung der Einkommenssteuerbescheide 2011 und 2012 tatsächlich erfolgt ist, ist es zwar nach der allgemeinen Lebenserfahrung im Zusammenhang mit der üblichen Verwaltungspraxis sehr wahrscheinlich, dass sich diese Bescheide im selben Kuvert mit den jeweiligen Umsatzsteuerbescheiden befanden. Es kann aber der seltene Fall nicht ausgeschlossen werden, dass sie sich eben nicht im selben Kuvert befanden. Mangels eines Zustellnachweises oder sonstiger tauglicher Beweismittel kann nicht bewiesen werden, dass diese dem Bf tatsächlich zugehen.

Der Bf gibt in seiner Rückmeldung vom 16. September 2015 auf den Vorlagebericht außerdem an, dass er im Zeitraum vom 20. Juli 2014 bis einschließlich 15. Oktober 2014 von der Abgabestelle ortsabwesend war. Mangels anderslautender eindeutiger Hinweise kann nicht sicher festgestellt werden, dass er anwesend war, obwohl die Nachfrage bei der Post AG die angeblich auch dort kundgetane Abwesenheitsmeldung nicht bestätigte.

Durch das Vorbringen des Bf, dass er während seiner Abwesenheit von der Ersatzempfängerin an der Abgabestelle nur darüber informiert wurde, dass Umsatzsteuerbescheide zugestellt wurden und er auch nach Rückkehr an die Abgabestelle diese – nach der Anfrage der SVA über seine Einkommenshöhe – nicht auffinden konnte, bestehen Zweifel an der tatsächlichen Zustellung der Einkommenssteuerbescheide 2011 und 2012.

Im Hinblick auf die nicht vollständig nachvollziehbare Äußerung betreffend Bekanntgabe der neuen Zustelladresse durch den Bf, lässt sich mit Sicherheit nur sagen, dass das BFG jedenfalls im Rahmen des Vorlageberichtes von der neuen Zustelladresse Kenntnis erlangte.

4 Rechtliche Würdigung

4.1 Rechtslage

Gemäß § 5b FinanzOnline-Verordnung 2006 BGBl II Nr 97/2006 in der geltenden Fassung – kurz: FOnV 2006 – kann ein Teilnehmer in FinanzOnline auf die elektronische Form der Zustellung verzichten.

Gemäß § 13 Abs 1 Zustellgesetz BGBl Nr 200/1982 in der geltenden Fassung ist das Dokument dem Empfänger an der Abgabestelle zuzustellen.

§ 26 leg.cit lautet:

„(1) Wurde die Zustellung ohne Zustellnachweis angeordnet, wird das Dokument zugestellt, indem es in die für die Abgabestelle bestimmte Abgabeeinrichtung (§ 17 Abs. 2) eingelegt oder an der Abgabestelle zurückgelassen wird.

(2) Die Zustellung gilt 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. Die Zustellung wird 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.“

§ 26 Zustellgesetz gilt für die gegenständliche (physische) Zustellung von Dokumenten durch Gerichte oder Verwaltungsbehörden.

Gemäß § 260 Abs 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl. Nr. 194/1961 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013, ist die Bescheidbeschwerde mit Beschwerdevorentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) zurückzuweisen, wenn sie

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

Abs 2 leg.cit bestimmt:

Eine Bescheidbeschwerde darf nicht deshalb als unzulässig zurückgewiesen werden, weil sie vor Beginn der Beschwerdefrist eingebracht wurde.

4.2 Würdigung

Im vorliegenden Fall schloss der Bf die elektronische Zustellung über Finanz-Online aus. Das FA wählte mit der physischen Zustellung somit eine gesetzlich korrekte Art der Zustellung gem § 13 iVm § 26 Zustellgesetz aus.

Selbst wenn man Teile des Vorbringens des Bf – insbesondere die behauptete, aber eben nicht durch die Post AG bestätigte Abwesenheitsmeldung – als widersprüchlich und somit eventuell als unglaubwürdig einstufen würde, so ersetzt das nicht die gesetzliche Anordnung, dass das Finanzamt die tatsächliche Zustellung der ESt-Bescheide 2011 und 2012 beweisen müsste, wenn der Adressat behauptet, dass er das Schriftstück nicht zugestellt erhalten hat, da die Zustellung ohne Zustellnachweis veranlasst wurde.

In so einer Situation reicht es aus, um Zweifel im Sinne des Gesetzes zu schüren, dass der Steuerpflichtige bestreitet die Bescheide erhalten zu haben. Er bräuchte sich dazu nicht auch noch auf das Faktum einer Ortsabwesenheit berufen. So eindeutig ist die Rechtsprechung des VwGH dazu, wenn dieser in einem vergleichbaren Fall konstatiert:

„Bei Zustellungen ohne Zustellnachweis gemäß § 26 Abs 1 ZustG hat aber die Behörde die Tatsache der Zustellung nachzuweisen. Gelingt dies nicht, muss die Behauptung der Partei über die nicht erfolgte Zustellung als richtig angenommen werden. Die Behörde muss also bei Zustellungen ohne Zustellnachweis die Folgen dafür auf sich nehmen, dass der Behauptung der Partei, sie habe ein Schriftstück nicht empfangen, nicht wirksam entgegengetreten werden kann“ (VwGH 20.09.2006, 2004/08/0087; 24.06.2008, 2007/17/0202).

Mit anderen Worten und ergänzend dazu ist festzuhalten:

Behauptet der Empfänger, das Dokument sei überhaupt nicht oder später als seitens der Behörde angenommen zugestellt worden, so hat die Behörde die Tatsache sowie den Zeitpunkt der Zustellung von Amts wegen zu erheben und nachzuweisen. Alleine durch die Behauptung des Empfängers tritt daher die Vermutung des § 26 Abs 2 letzter Satz ZustG nicht ein. Die Beweislast liegt bei der Behörde. Gelingt es ihr nicht, den Zeitpunkt des Einlegens des Dokuments in die Abgabeeinrichtung oder des Hinterlassens desselben an der Abgabestelle zu erheben, muss die diesbezügliche Behauptung des Empfängers als richtig angenommen werden (*Wessely in Frauenberger-Pfeiler/Raschauer/Sander/Wessely, Österreichisches Zustellrecht*² [2011], § 26 ZuStG Rz 4 unter Hinweis auf die ständige Judikatur des VwGH).

Dies ist hier der Fall, es erfolgte eine Zustellung ohne Zustellnachweis. Der Inhalt der Behauptung des Bf, dass in den erwähnten Zustellkuverts nur die USt-Bescheide und keine Einkommensteuerbescheide enthalten waren, muss als tatsächlich gegeben angenommen werden. Somit kann der Nachweis der Zustellung der Einkommensteuerbescheide 2011 und 2012 nicht erbracht werden. Das FA konnte dieser Behauptung des Bf nicht wirksam (mangels Beweise) entgegenreten und es ist davon auszugehen, dass keine Einkommensteuerbescheide zugestellt wurden (vgl BFG 07.01.2015, RV 7104928/2014).

Dessen ungeachtet hat der Bf vom Inhalt der Einkommensteuerbescheide 2011 und 2012 bereits zuvor Kenntnis erlangt (siehe oben, Pkt II.2). Der Bf konnte somit in Erwartung einer danach erfolgenden wirksamen Bescheidzustellung, gestützt auf die Bestimmung des § 260 Abs 2 BAO, schon vor der wirksamen Zustellung dieser Bescheide das Rechtsmittel der Beschwerde erheben (vgl *Ritz* in SWK-Heft 27 vom 22. September 2015, 1254).

Die vom FA festgestellte Versäumung der Beschwerdefrist kann somit einerseits mangels Zustellung der Bescheide nicht passiert sein, weil sie noch gar nicht zu laufen begonnen haben kann. Andererseits hat der Bf gegen die Einkommensteuerbescheide 2011 und 2012 bereits vor deren Zustellung rechtswirksam Beschwerde erhoben.

Folglich sind die Berufungsvorentscheidungen vom 31. Oktober 2014, mit denen die Beschwerden gegen die Einkommensteuer 2011 und 2012 als nicht fristgerecht eingebracht zurückgewiesen wurden, ersatzlos aufzuheben.

Das bedeutet für die Vorlageanträge des Bf vom 05. Dezember 2014 betreffend die Berufungsvorentscheidungen vom 31. Oktober 2014, dass diese nunmehr mangels sich im Rechtsbestand befindlicher Berufungsvorentscheidungen als unzulässig geworden zurückzuweisen sind. Unabdingbare Voraussetzung eines gültigen Vorlageantrages ist, dass die Abgabenbehörde eine Beschwerde vorentscheidung erlassen hat (*Ritz* in *SWK* 27/2015, 1255 unter Hinweis auf VwGH 10. 6. 1991, 90/15/0111; 28. 10. 1997, 93/14/0146; 8. 2. 2007, 2006/15/0373, jeweils zu § 276 BAO idF vor dem FVwGG 2012.).

Anzumerken ist, dass der Berichtigungsbescheid vom 24. Juli 2014 nicht an die Stelle des berichtigten Einkommensteuerbescheides 2012 vom 23. Juli 2014 getreten ist. Der Bf hat gegen den berichtigten Einkommensteuerbescheid 2012 Beschwerde erhoben. Durch die Berichtigung wurde nur ergänzend in die Rechte eingegriffen, die bereits durch den berichtigten Bescheid berührt worden sind. Es bedarf daher keiner neuerlichen (gegen den Berichtigungsbescheid erhobenen) Beschwerde, um eine meritorische Auseinandersetzung des BFG mit dem berichtigten Inhalt des bekämpften Bescheides herbeizuführen (vgl VwGH vom 20.05.1987, 86/13/0088).

4.3 Zustellung an den Bf:

§ 8 ZustG bestimmt: *„(1) Eine Partei, die während eines Verfahrens, von dem sie Kenntnis hat, ihre bisherige Abgabestelle ändert, hat dies der Behörde unverzüglich mitzuteilen. (2) Wird diese Mitteilung unterlassen, so ist, soweit die Verfahrensvorschriften nicht anderes vorsehen, die Zustellung durch Hinterlegung ohne vorausgehenden Zustellversuch vorzunehmen, falls eine Abgabestelle nicht ohne Schwierigkeiten festgestellt werden kann.“*

Der Bf hat seine bisherige Abgabestelle geändert und hat schließlich als neue Abgabestelle Adresse_1, bekannt gegeben. Damit ist die gegenständliche Erledigung an diese Adresse zuzustellen.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

5 Zur Zulässigkeit einer Revision

Weder gegen dieses Erkenntnis, noch gegen den gegenständlichen Beschluss ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG bzw gemäß Art 133 Abs 4 iVm Abs 9 B-VG eine Revision zulässig, da weder das Erkenntnis, noch der Beschluss von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn die Erledigung von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Sowohl das gegenständliche Erkenntnis, als auch der gegenständlichen Beschluss folgen der Rechtsprechung des VwGH und hatten auch die Klärung von Sachverhaltsfragen im Einzelfall zum Gegenstand, nach deren Lösung sich die Entscheidungsfindung eindeutig

aus dem Gesetz ergab. Da die Voraussetzungen des Art 133 Abs 4 B-VG bzw Art 133 Abs 4 iVm Abs 9 B-VG nicht erfüllt sind, ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Linz, am 1. Dezember 2015