

## BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch Richter in der Beschwerdesache Beschwerdeführer, gegen die Bescheide des Finanzamtes vom 5. Dezember 2008 und vom 24. März 2009 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2006 und 2007 beschlossen:

I.

Der Vorlageantrag betreffend den Einkommensteuerbescheid 2006 und die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 werden gemäß § 260 Abs. 1 lit. b BAO bzw. § 260 Abs. 1 lit. b BAO iVm § 264 Abs. 4 lit. e BAO zurückgewiesen.

II.

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

## Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer erzielte in den Beschwerdejahren neben nichtselbständigen Einkünften auch solche aus Gewerbebetrieb aus der Tätigkeit des Aufstellens von Selbstbedienungsgeräten für die Sonn- und Feiertagsausgaben von Tageszeitungen.

### 1) Beschwerdejahr 2006

Der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2006 (eingelangt bei der Abgabenbehörde am 22.1.2008) legte der Beschwerdeführer eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung bei, in der er das Jahresergebnis aus der gewerblichen Tätigkeit wie folgt ermittelte:

Einnahmen	6.541,48 €
Kilometergeld	-6.061,92 €
Sozialversicherung	-1.205,52 €
Subprovision K.	-160,00 €
<b>Jahresergebnis</b>	<b>-885,93 €</b>

Im Erklärungsformular machte der Beschwerdeführer Sonderausgaben aus dem Titel Versicherungsprämien und –beiträge zu zwei Unfallversicherungen in Höhe von 446,00 €

geltend, welche durch eine Bescheinigung der Helvetia Generaldirektion, 1010 Wien, in der Gesamtsumme in Höhe von 445,65 € belegt sind.

Die Abgabenbehörde erließ am 12.9.2008 zu folgenden Punkten ein Auskunftsersuchen an die Auftraggeberin des Beschwerdeführers:

- Bekanntgabe und genaue Beschreibung der vom Beschwerdeführer im Jahr 2006 gefahrenen Touren/Routen, wobei die Angabe einer Postleitzahl nicht genüge
- Wie viele Einsatztage im Jahr wann (an welchen Tagen) geleistet wurden
- Wie viele Kilometer eine gefahrene Tour/Route betragen hat
- Wie oft das Aufsuchen des Lagers außer an Tagen, an denen ohnehin Zeitungen auszutragen waren, aufzusuchen war
- Aufbau des Werkvertrages in Bezug auf die Mitteilung gem. § 109a EStG 1988, wieviel des Entgelts auf Kilometergelder (Fahrtkostenersätze) und wie viel davon auf das Entgelt für erbrachte Leistungen entfiel.

Der Auftraggeber legte hierzu den Werkvertrag, das Tourensummenblatt für die Woche 25 – Sonntag, 25.6.2006, die Tourenliste für ebendiesen Tag sowie die Fahrerjahresabrechnung für das gesamte Jahr 2006 vor und führte im Schreiben vom 20.11.2008 ergänzend aus, dass der Beschwerdeführer im Kalenderjahr 2006 als Werkvertragsnehmer im Bereich SB für den Auftraggeber tätig gewesen sei. SB-Fahrer seien an Sonn- und Feiertagen für das Anbringen der Selbstbedienungstaschen (Zeitungstasche samt Zeitungen und Kassa) an Standplätzen innerhalb eines bestimmten Gebietes zuständig. Die Honorierung erfolge leistungsabhängig nach Anzahl der angebrachten SB-Taschen. Kilometergeld werde vom Auftraggeber nicht bezahlt. Werkvertragsnehmer könnten sich nach Pkt. IV des beigefügten Werkvertrages und dies ohne den Auftraggeber in Kenntnis zu setzen, bei ihrer selbstständigen Tätigkeit vertreten lassen bzw. sich eines Sub-Unternehmers bedienen. Auch im Vertretungsfalle werde das Honorar jedenfalls an den Werkvertragspartner ausbezahlt. Auf den Werkvertrag des Beschwerdeführers seien im Zeitraum 01.01. bis 31.12.2006 insgesamt 61 Einsatztage (Sonn- und Feiertage) im Einsatzgebiet Einsatzgebiet geleistet worden, wobei die genauen Adressen der Standplätze im Einsatzgebiet der Anlage zu entnehmen seien. Im gegenständlichen Fall sei bei optimaler Tour-Planung eine Fahrstrecke von ca. 63 km für das Anbringen und Abholen der SB-Taschen einzuplanen. Generell könne gesagt werden, dass die Werkvertragsnehmer im Bereich SB nur an Sonn- und Feiertagen an den Standort Standort, kommen müssten, um dort die kompletten SB-Taschen samt Zeitungen abzuholen. Manche SB-Fahrer holten sich SB-Taschen und Zeitungen in zwei Etappen: die SB-Taschen z. B. am Samstag und am Sonn- bzw. Feiertag dann die Zeitungen. Erforderlich sei das aus der Sicht des Auftraggebers nicht, er ermögliche seinen selbstständigen Werkvertragspartnern aber auch diese Abwicklung. Der Vollständigkeit halber würden in der Anlage nochmals die Honoraraufstellungen übermittelt, aufgrund der Meldungen gemäß § 109a EStG müssten diese jedoch ohnehin bereits bei der Abgabenbehörde aufliegen.

Ebenfalls am 12.9.2008 erließ die Abgabenbehörde einen Bedenkenvorhalt an den Beschwerdeführer, worin um Nachreichung einer detaillierten Routenbeschreibung und sämtliche Zahlungsbelege über die Sozialversicherung sowie der Rechnungen zur Subprovision ersucht wurde, andernfalls die Betriebsausgaben im Schätzungswege ermittelt werden müssten. Der Beschwerdeführer brachte daraufhin einen Antrag auf Verlängerung der Frist um vier Wochen ein, die angeforderte Ergänzung der Abgabenerklärung unterblieb jedoch im Weiteren.

Die Abgabenbehörde erließ am 5.12.2008 den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006. Darin setzte sie die Einkünfte aus Gewerbebetrieb statt wie erklärt mit - 885,93 mit dem Betrag von 5.096,51 € an und berücksichtigte den Betrag von 111,50 € als Sonderausgaben erklärungsgemäß. Zur Begründung führte die Abgabenbehörde aus, dass sie mangels Nachreichung der angeforderten Unterlagen innerhalb der verlängerten Frist die Betriebsausgaben im Schätzungswege ermittelt habe. Da nach der Auskunft des Auftraggebers bei optimaler Tour-Planung eine Wegstrecke von ca. 63 km zurückzulegen sei, seien die Reisekosten mit dem Betrag von 1.444,97 € (63 km x 61 Tage x 0,376 €/km) geschätzt worden. Die Aufwendungen für Sozialversicherung und Subprovisionen seien nicht nachgewiesen worden, weshalb sie nicht hätten berücksichtigt werden können.

Mit Eingabe vom 6.1.2009, beim Finanzamt eingelangt am 5.1.2009, ergriff der Beschwerdeführer gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 das Rechtsmittel der Berufung. Er begehrte den Ansatz der gewerblichen Einkünfte mit dem erklärten Betriebsergebnis, beantragte den Alleinverdienerabsetzbetrag und machte bei den Sonderausgaben Aufwendungen für Unfall- und Lebensversicherung in der nunmehrigen Gesamthöhe von 840,-- € und zudem Rückzahlungen an die Wohnbauförderung für die Wohnung in Höhe von 304,-- € geltend. Der Berufung beigelegt wurden der Subvertrag vom 24.12.2006, worin K. bestätigt, dass sie vom Beschwerdeführer den Betrag von 160,-- € für geleistete SB-Zustellungen bzw. Tätigkeiten für den Auftraggeber des Beschwerdeführers am 24.12.2006 erhalten habe, sowie die Kontoauszüge der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft (SVA) für das 4. Quartal 2006 vom 21.10.2006 mit der Erklärung zu diesem Kontoauszug (Aufschlüsselung der Buchungen zu den Vorschreibungskomponenten) und die Erklärung der SVA zum Kontoauszug 1/2007. Auf letzterer ist ersichtlich, dass mit 21.10.2006 der Saldovortrag von 1.205,52 € sowie Nebengebühren und Verzugszinsen (19.12.2006 und 27.1.2007) in Höhe von 82,32 € angelastet wurden. Auf dieser Erklärung zum Kontoauszug 1/2007 ist auch angeführt, dass bis 25.1.2007 das Konto noch nicht ausgeglichen war und daher Verzugszinsen in der Höhe von 6,74 Prozent auch weiterhin anfielen.

Die Abgabenbehörde forderte mit Bedenkenvorhalt vom 12.1.2009 einen Zahlungsnachweis über die Wohnbauförderung an, die Versicherungsbestätigungen und bei Vorliegen einer Lebensversicherung auch die Polizze sowie den Zahlungsnachweis über geleistete Sozialversicherungsbeiträge 2006, da laut dem vorliegenden Kontoauszug in 2006 keine Beiträge eingezahlt worden seien. In Bezug auf die geltend gemachten Kilometergelder hielt die Abgabenbehörde dem Beschwerdeführer vor, dass er

Kilometergelder für 265 km pro Fahrteinsatz beantragt habe, wohingegen nach den Angaben seines Auftraggebers die Fahrtstrecke der vom Beschwerdefahrer gefahrenen Tour bei optimaler Tourplanung lediglich 63 km betragen habe. Sie forderte daher eine Auflistung der genauen Fahrtstrecke mit Angabe der km-Anzahl an. Für den Fall, dass die Unterlagen nicht fristgerecht einlangten, machte die Abgabenbehörde den Beschwerdeführer darauf aufmerksam, dass nach der Aktenlage zu entscheiden sei. Der Bedenkenvorhalt wurde weder beantwortet noch wurden die angeforderten Unterlagen und Nachweise beigebracht.

Die Abgabenbehörde erließ am 24.3.2009 eine teilstattgebende Berufungsvorentscheidung, in der sie abweichend vom Erstbescheid auch die Leistungen für Fremdpersonal in der nachgewiesenen Höhe von 160,-- € als Betriebsausgaben anerkannte. Der Alleinverdienerabsetzbetrag wurde nicht gewährt, weil das Einkommen der Partnerin die maßgebende Grenze überstiegen habe, den übrigen Berufungspunkten wurde mangels Beibringung der Zahlungsnachweise (Kilometergeld, Sozialversicherungsbeiträge, Sonderausgaben) nicht entsprochen. Die Berufungsvorentscheidung wurde mittels RSb durch Hinterlegung zugestellt, wobei die Abholfrist mit 26.3.2009 begonnen hat. Das Dokument wurde nicht behoben.

Mit Schriftsatz vom 27.4.2009 stellte der Beschwerdeführer den Vorlageantrag, worin er darauf verwies, dass alle angeforderten Unterlagen der Berufung beigelegt worden seien. Zur Routenbeschreibung führte er aus, dass ein zuständiger Referent des Finanzamtes persönlich telefonische Auskünfte beim Auftraggeber eingeholt und sich genauestens über die zu fahrenden Kilometer informiert habe. Weiters stellte der Beschwerdeführer den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

## 2) Beschwerdejahr 2007

Betreffend das Jahr 2007 wurden die Bemessungsgrundlagen mangels Abgabe einer Erklärung gem. § 184 BAO geschätzt. Dabei wurden neben den nichtselbständigen Einkünften auch solche aus Gewerbebetrieb in Höhe von 6.042,67 € angesetzt. Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007 erging am 24.3.2009. Die Zustellung des Bescheides erfolgte durch Hinterlegung, wobei die Abholfrist am 26.3.2009 begann. Das Dokument wurde nicht behoben.

In der Folge er hob der Beschwerdeführer in dem mit 24.4.2009 datierten Schriftsatz Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007, die sich gegen die Schätzung der Bemessungsgrundlagen und die Nichtberücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages richtete. Mit Schriftsatz vom 6.12.2010 reichte der Beschwerdeführer die Einkommensteuererklärung für 2007 nach, worin er die Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe des Verlustes von -79,83 € angab und Sonderausgaben in Höhe von 12.860,662 € (Versicherungsprämien 860,62 €, Aufwendungen für die Schaffung, Errichtung oder Sanierung von Wohnraum 12.000 €) geltend machte. Der Verlust aus Gewerbebetrieb errechnete sich aus der Gegenüberstellung der Einnahmen in Höhe von 6.042,67 € und den Ausgaben an Kilometergeld (5.962,50 €)

und Vertretungshonorar (160,-- €). Der Erklärung beigelegt waren neben der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung auch zwei Versicherungsbestätigungen über die Leistung von Prämien zu einer Lebensversicherung (Uniqia, 317,28 €) und einer Unfallversicherung (Helvetia, 543,34 €).

3) Mit Bericht vom 5.5.2009 legte die Abgabenbehörde die Rechtsmittel (jenes betreffend die Einkommensteuer 2007 ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung) zur Entscheidung durch den Unabhängigen Finanzsenat vor. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 beim UFS als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffenden Anbringen wirken mit 1.1.2014 auch gegenüber dem BFG.

Mit Beschluss vom 9.6.2016 wurde dem Beschwerdeführer erneut Gelegenheit gegeben, seine Berechnung der Kilometergelder zu begründen und zu den Feststellungen der Abgabenbehörde hierzu Stellung zu nehmen. Er wurde ersucht, die geltend gemachten Aufwendungen an Sonderausgaben (Rückzahlungen für die Wohnung in 2006 und 2007, Versicherungsbeiträge in 2006) sowie Werbungskosten (Sozialversicherungsbeiträge in 2006 und 2007, Subprovision in 2007) dem Grunde und der Höhe nach zu belegen und deren Entrichtung nachzuweisen. Das Dokument wurde hinterlegt und nicht behoben. Bei einem zweiten Zustellversuch nahm der Sohn des Beschwerdeführers, Sohn, das Poststück entgegen. Der Bedenkenvorhalt blieb unbeantwortet.

Mit Ermittlungsauftrag vom 4.10.2016 wurde der Abgabenbehörde aufgetragen, Erhebungen zu der Frage durchzuführen, ob durch die Hinterlegungen der Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2006 und des Einkommensteuerbescheides 2007 rechtswirksame Zustellungen bewirkt wurden. Den von der Abgabenbehörde eingeholten niederschriftlichen Auskünften des Beschwerdeführers zufolge (Niederschriften vom 27.10.2016 und 10.11.2016) bestätigte sich die vom Beschwerdeführer zunächst geäußerte Vermutung einer durchgehenden Beschäftigung auf einer auswärtigen Baustelle im Raum [anderes-Bundesland] zum fraglichen Zeitpunkt nicht. Der Beschwerdeführer war vielmehr das ganze Jahr 2009 als Dienstnehmer eines namentlich genannten, in Wohnort ansässigen Unternehmens tätig und ist täglich von der Arbeitsstelle bzw. vom Tätigkeitsort nach Hause zurückgekehrt. Andere als durch einen auswärtigen Arbeitsort begründete Ortsabwesenheiten zum Zeitpunkt der Zustellungen der Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2006 und des Einkommensteuerbescheides 2007 wurden nicht vorgebracht.

4) Gemäß § 245 Abs. 1 BAO und § 276 Abs. 2 idF vor BGBI. I Nr. 14/2013 (Finanzverwaltungsgerichtsbarkeitsgesetz 2012 - FVwGG 2012) betrugen sowohl die Berufungsfrist als auch die Frist zur Stellung eines Vorlageantrages einen Monat.

Nach Monaten bestimmte Fristen enden nach § 108 Abs. 2 BAO mit dem Ablauf desjenigen Tages des letzten Monates, der durch seine Benennung oder Zahl dem für den Beginn der Frist maßgeblichen Tag entspricht. Beginn und Lauf einer Frist werden gem.

§ 108 Abs. 3 BAO 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.

Kann ein 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 ZustellG regelmäßig an der Abgabestelle aufhält, so ist das Dokument 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 (§ 17 Abs. 1 ZustellG). Von der Hinterlegung ist der Empfänger gem. § 17 Abs. 2 ZustellG schriftlich zu verständigen. Gemäß § 17 Abs. 3 ZustellG 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 ZustellG 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.

Gemäß § 260 Abs. 1 BAO ist die Bescheidbeschwerde mit Beschluss zurückzuweisen, wenn sie nicht fristgerecht eingebracht wurde. Diese Bestimmung ist gem. § 264 Abs. 4 lit. e BAO auch auf den Vorlageantrag anzuwenden.

5) Sowohl die Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2006 als auch der Einkommensteuerbescheid 2007 wurden hinterlegt. Die Abholfrist begann entsprechend den Postvermerken auf den RSb-Briefumschlägen in beiden Fällen am Donnerstag, den 26.3.2009. Gemäß § 108 Abs. 2 BAO endeten die Rechtsmittelfristen durch Entsprechung der Zahl daher am 26.4.2009. Dieses Datum fiel jedoch auf einen Sonntag, weshalb die Monatsfristen für die Einbringung des Vorlageantrages und der Berufung gem. § 108 Abs. 3 BAO am darauf folgenden Tag, dem 27.4.2009, endeten. Bei diesem Tag handelte es sich um keinen der in § 108 Abs. 3 BAO genannten Tage, weshalb eine weitere Verschiebung des Fristendes aus diesem Grunde nicht stattfinden konnte.

In Erfüllung des Ermittlungsauftrages des Bundesfinanzgerichts vom 4.10.2016 erhab die Abgabenbehörde durch persönliche Befragungen des Beschwerdeführers, dass dieser zum Zeitpunkt der Hinterlegungen der Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2006 und des Einkommensteuerbescheides 2007 nicht, wie der Beschwerdeführer zunächst vermutete, berufsbedingt durchgehend auf einer auswärtigen Baustelle tätig war, sondern als Dienstnehmer bei einer in Wohnort ansässigen Arbeitgeberin angestellt war und täglich nach Hause zurückkehrte. Dies steht im Einklang damit, dass in der finanzbehördlichen Datenbank ein über den Zeitraum 1.1.-31.12.2009 ausgestellter Lohnzettel eines in Wohnort ansässigen Arbeitgebers evident ist. Eine

andere als eine durchgehende beruflich bedingte Abwesenheit von der Abgabestelle, welche es verhinderte, dass der Beschwerdeführer rechtzeitig vom Zustellvorgang Kenntnis erlangen konnte, wurde nicht eingewendet. Die Rechtsmittelfristen endeten sohin mit dem 27.4.2009.

6) Sowohl der Vorlageantrag betreffend Einkommensteuer 2006 als auch die Berufung (Bescheidbeschwerde) gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 wurden erst am 28.4.2009 um 11.48 Uhr, sohin einen Tag nach Fristende, bei der Abgabenbehörde persönlich im Wege der Nutzung des Selbststemplers abgegeben. Auf Vorhalt dieses Umstandes durch die Abgabenbehörde erster Instanz (vgl. Niederschrift vom 27.10.2016) wurde abgesehen von der angesprochenen Vermutung der beruflichen durchgehenden Abwesenheit, welche sich als erst in einem Nachjahr ereignet herausstellte (vgl. Niederschrift vom 10.11.2016), nichts eingewendet. Beide Rechtsmittel erweisen sich somit als nicht fristgerecht eingebracht, weshalb sie gemäß § 260 Abs. 1 BAO bzw. gem. § 260 Abs. 1 BAO iVm § 264 Abs. 4 lit. e BAO zurückzuweisen waren. Von der Abhaltung der beantragten mündlichen Verhandlung konnte gemäß § 274 Abs. 3 und 5 BAO abgesehen werden.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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 Beschwerdefall ergibt sie die Lösung der zu klarenden Rechtsfrage unmittelbar aus dem Gesetz, weshalb eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht vorliegt. Eine Revision beim Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist daher nicht zulässig.

Wohnort, am 12. Dezember 2016