



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der K M und des Ing. T N, Vermietungsgemeinschaft, xxxx X xx, vertreten durch Ing. T N, yyyy SE, vom 4. April 2011 gegen den Bescheid des XY vom 2. März 2011 betreffend **Zurückweisung eines Vorlageantrages (§ 276 BAO)** hinsichtlich Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerber (in der Folge kurz Bw) sind Miteigentümer des Hauses in X xx, das seit 1998 zum Teil vermietet wurde.

Mit **Feststellungsbescheiden für die Jahre 2000 bis 2009 vom 28. September 2010** wurde vom Finanzamt festgestellt, dass es sich bei den entsprechenden Einkünften nicht um solche aus einer steuerrechtlich relevanten Einkunftsquelle, sondern um Liebhaberei im steuerrechtlichen Sinne handle.

Gegen diese Bescheide wurde mit Schreiben vom 27. Oktober 2010 **Berufung** erhoben.

Diese Berufung wurde vom Finanzamt mit Berufungsvorentscheidungen als unbegründet abgewiesen, wobei im automatisierten Verfahren für jedes berufungsgegenständliche Jahr eine Berufungsvorentscheidung – jeweils datiert mit 9. Dezember 2010 – ausgestellt wurde

sowie eine eigene Begründung hiezu betreffend sämtliche berufsverhängenen Jahre 2000 bis 2009 – datiert mit 6. Dezember 2010 - erging.

Die Berufungsvorentscheidungen sowie die Begründung – jeweils adressiert an "K M u. N T", zugestellt an die Adresse des gemeinsamen Zustellungsbevollmächtigten Ing. T N in yyyy SE – wurden laut Rückscheinen (Rsb-Briefe) am 14. Dezember 2010 von der Mitbewohnerin des Zustellungsbevollmächtigten, Frau I P, persönlich in Empfang genommen, wobei sie dies durch ihre Unterschrift bestätigte.

Mit **Schriftsatz vom 14. Jänner 2011 (Freitag) – übermittelt per Telefax am**

**17. Jänner 2011 (Montag) um 02:31 Uhr** – teilte Ing. T N als Vertreter der berufungswerbenden Miteigentümergeinschaft unter Bezugnahme auf die Schreiben vom 9. Dezember 2010 der Abgabenbehörde erster Instanz (Finanzamt) Folgendes mit:

*"Nach Rücksprache mit unserem Steuerberater beeinspruchen wir den Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO 2007, Berufungsvorentscheidung gem. § 276 BAO."*

Der Schriftsatz wurde vom Finanzamt als Vorlageantrag gewertet.

Mit Bescheid vom 4. Februar 2011 erging seitens des Finanzamtes der Auftrag (Mängelbehebungsauftrag), bis 25. Februar 2011 die fehlende Unterschrift zum angeführten Schriftsatz nachzuholen. Dieser war nämlich wiederum von der hiezu nicht berechtigten Frau I P unterfertigt worden.

Gleichzeitig wurde den Bw mit einem eigenen Schreiben gleichen Datums zur Wahrung des Parteiengehörs Folgendes mitgeteilt:

*"Die Berufungsvorentscheidung wurde laut Datum und Unterschriften auf den im Akt vorliegenden Rückscheinen am 14.12.2010 von der Mitbewohnerin der Abgabenstelle, Frau I P übernommen. Gemäß § 276 Abs. 2 BAO kann gegen eine Berufungsvorentscheidung innerhalb eines Monats ab Zustellung der Antrag auf Entscheidung durch die II. Instanz (Vorlageantrag) gestellt werden.*

*Da im gegenständlichen Fall die Berufungsvorentscheidung am 14.12.2010 zugestellt worden ist und der Vorlageantrag (per Fax) nachweislich erst am 17.01.2011 eingelangt ist, beabsichtigt das Finanzamt, den Vorlageantrag als verspätet zurückzuweisen.*

*Für Sie besteht die Möglichkeit, innerhalb der oa. Frist (Anmerkung: Beantwortungsfrist laut Schreiben 25.02.2011) dazu eine Stellungnahme abzugeben...."*

Mit **Antwortschreiben vom 24. Februar 2011** – eingebracht per Fax am 25. Februar 2011, 07:06 Uhr – teilten die Bw dem zuständigen Sachbearbeiter des Finanzamtes Folgendes mit:

*"Nach Rücksprache mit unserem Steuerberater beeinspruchen wir den Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO 2007, Berufungsvorentscheidung gem. § 276 BAO.*

*Unserer Ansicht nach wurden die Werbungskosten falsch bewertet, da nach Rücksprache mit unserem Steuerberater, Dkfm. Sr, ME einerseits außerordentliche Ausgaben und gesetzliche Einschränkungen, die zu einem Verlust geführt haben, keine Ausgaben im Sinne von*

*Werbungskosten darstellen.*

*Beim ersten Mietverhältnis waren die Mieter Sozialhilfeempfänger, die zwangsweise delogiert werden mussten, und das Mietobjekt in einem nicht weiter vermietbaren Zustand hinterlassen hatten. Dieser Umstand führte zu einem Mieteinnahmenverlust, weil eine umfangreiche Sanierung der Wohnung durchgeführt werden musste (siehe Fotos).*

*Aufgrund der schlechten Wärmedämmung und den progressiv steigenden Ölpreisen konnte beim nachfolgenden Mieter in den letzten Jahren nur ein Teil der Betriebskosten bzgl. Heizung weiterverrechnet werden, was wiederum zu einem Mieteinnahmenverlust führte. Nach Rücksprache mit der Mietervereinigung ist ein gesetzlicher Schlüssel als Höchstbetrag je Quadratmeter vorgeschrieben. Daher sind diese Betriebskosten als uneinbringlich anzusehen. In Ihrer Begründung der Berufungsvorentscheidung entsprechen die Gesamtaufwendungen nicht denen, die wir Ihnen in unseren Aufstellungen mitgeteilt haben."*

Unterfertigt war die Eingabe von beiden berufungswerbenden Miteigentümern.

Das im Faxwege übermittelte Schreiben wurde am 28. Februar 2011 beim Finanzamt auch auf postalischem Wege eingereicht, wobei die angesprochenen Fotos in Kopie beigelegt waren.

Mit **Zurückweisungsbescheid** vom 2. März 2011 – zugestellt am 4. März 2011 (Rsb) – wurde der Vorlageantrag vom 14. Jänner 2011, eingebracht am 17. Jänner 2011, betreffend den "Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO 2007" vom Finanzamt als verspätet zurückgewiesen.

Begründend wurde Folgendes ausgeführt:

*"Die Zurückweisung erfolgte, weil die Antragsfrist gemäß § 245 bzw. 276 Bundesabgabenordnung (BAO) bereits am 14.01.2011 abgelaufen ist.*

*Die Berufungsvorentscheidung betreffend Nichtfeststellung der Einkünfte für die Jahre 2000 – 2009 (datiert 09.12.2010) sowie die entsprechende Begründung (datiert 06.12.2010) wurden nachweislich (Rückschein liegt im Steuerakt) am Dienstag, 14.12.2010, von einer Mitbewohnerin der Abgabenstelle (Frau I P) übernommen. Die Frist zur Einbringung eines Antrages auf Vorlage an die II. Instanz endete im Sinne des § 276 Abs. 2 BAO somit am Freitag, den 14.01.2011. Der Antrag auf Vorlage an die II. Instanz wurde per Telefax jedoch erst am 17.01.2011 – somit verspätet – eingebracht. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden."*

Nach einem Telefonat mit dem zuständigen Bearbeiter des Finanzamtes, in dem Ing. N darüber aufgeklärt worden war, dass die Zurückweisung wegen Verspätung erfolgt sei, weil er keinen Nachweis darüber erbracht habe, dass er am Tag der Zustellung (Rsb) nicht anwesend gewesen sei, und die Möglichkeit einer Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid mit Nachweis über die Ortsabwesenheit an besagtem Tag bestünde, erhob dieser mit

Faxschreiben vom 4. April 2011 (Eingang 23:35 Uhr) innerhalb offener Frist **"Einspruch"** gegen den Zurückweisungsbescheid, wobei der Folgendes ausführte:

*"Sehr geehrter Herr V, bezüglich unseres Telefonates, fühle ich mich von Ihnen nicht ernst genommen, und muss ich mich fragen, ob Sie mir einfach nur meine Zeit stehlen möchten. Ich bin mit Ihrem Zurückweisungsbescheid, und mit den Bescheiden davor, wie schon mehrfach begründet, inhaltlich nicht einverstanden, daher möchte ich den Bescheid vom 4.3. beeinspruchen."*

Mit **Mängelbehebungsauftrag vom 12. April 2011** wurde vom Finanzamt die Nachreichung einer Begründung bis 27. April 2011 aufgetragen, was am 27. April 2011, 22:54 Uhr, mit Faxeingabe folgendermaßen geschah:

*"Sehr geehrter Herr V,  
ich beziehe mich auf Ihr Schreiben vom 12.4.2011 und möchte die Ihrer Ansicht nach fehlende Begründung nachholen.  
Nachdem ich bedingt durch meine Ausbildung mindestens wöchentlich in Oberösterreich bin, wurde das gegenständliche Schreiben vom 6.12. (Kuvert 9.12.), welches mit Poststempel vom 13.12., von meiner Mitbewohnerin am 14.12. übernommen, da ich zu diesem Zeitpunkt nicht zu Hause war.  
Mir selbst ist das Schreiben erst am 18.12. vorgelegt worden. Das Antwortschreiben wurde per 14.1. vorbereitet und wurde erst am 17.1. erfolgreich übermittelt. Dabei ist festzustellen, dass zwischen 14.1. und 17.1. ein Wochenende lag, wo ich, wie jedes Wochenende, in G (FH G, Studium) bin.  
Daher finde ich die verspätete Einbringung als unangebracht, denn wenn ich das Schreiben am Freitag, den 14.1. (Poststempel) per Post aufgegeben hätte, hätten Sie bedingt durch das Wochenende das Schreiben ebenfalls frühestens am 17.1. erhalten können und der Antrag wäre laut Poststempel pünktlich eingebracht worden. Leider unternimmt mein Faxgerät nur eine gewisse Anzahl von Wählversuchen, somit kann es vorkommen, dass ein Schreiben im Faxgerät zurückbleibt."*

Mit **Vorlagebericht** vom 17. Mai 2011 wurde die gegenständliche Berufung vom Finanzamt ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Mit **Vorhaltsschreiben vom 23. März 2012** wurde der berufungswerbende Zustellungsbevollmächtigte von der zuständigen Referentin des Unabhängigen Finanzsenates gebeten, innerhalb von vier Wochen zu folgenden Ausführungen Stellung zu nehmen und die angesprochenen allfälligen Beweismittel vorzulegen:

*"Ihnen wurden am 14. Dezember 2010 die Berufungsvorentscheidungen des XY betreffend die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2000 bis 2009 zugestellt, wobei diese laut Rsb-Rückscheinen von Ihrer Mitbewohnerin I P übernommen wurden.  
Mit Schreiben vom 14. Jänner 2011, das beim Finanzamt am 17. Jänner 2011 im Faxwege eingebracht wurde, beeinspruchten Sie den Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO 2007, Berufungsvorentscheidung gem. § 276 BAO.  
Gegen eine Berufungsvorentscheidung, die wie eine Entscheidung über die Berufung wirkt, kann gemäß § 276 Abs. 2 BAO **innerhalb eines Monats** der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt werden (**Vorlageantrag**). Ihr Schreiben wurde daher als solcher Vorlageantrag gewertet.  
Für den **Beginn** der gesetzlich festgelegten Frist von einem Monat ist gemäß § 109 iVm § 97 Abs. 1 BAO der **Tag der Zustellung der Berufungsvorentscheidung** maßgeblich; die Monatsfrist **endet** gemäß § 108 Abs. 2 BAO mit dem Ablauf desjenigen **Tages, der durch seine Benennung oder Zahl dem für den Beginn der Frist maßgebenden Tag entspricht**.  
Für Schriftstücke, die auf postalischem Wege übermittelt werden, sieht § 108 Abs. 4 BAO vor, dass die Tage des Postenlaufes nicht in die Frist eingerechnet werden.  
Nach § 16 des Zustellgesetzes sind auch **Ersatzzustellungen** wie im gegenständlichen Fall jene an Ihre Mitbewohnerin zulässig. Allerdings gilt eine solche Ersatzzustellung gemäß § 16 Abs. 5 nicht als bewirkt, wenn sich ergibt, dass der Empfänger wegen Abwesenheit von der Abgabestelle nicht rechtzeitig vom Zustellvorgang Kenntnis erlangen konnte. In diesem Fall*

wird die Zustellung mit dem der Rückkehr an die Abgabestelle folgenden Tag wirksam. Der ordnungsgemäße Zustellnachweis – im gegenständlichen Fall der von Ihrer Mitbewohnerin unterschriebene Rsb-Rückschein – stellt als öffentliche Urkunde grundsätzlich einen Beweis für die Zustellung dar; ein Gegenbeweis ist aber möglich.

In Ihrer **Eingabe vom 27. April 2011** führen Sie aus, dass das berufungsgegenständliche Schreiben am 14. Dezember 2010 von Ihrer Mitbewohnerin übernommen worden sei, da Sie zu diesem Zeitpunkt nicht zu Hause gewesen seien. Ihnen selbst sei das Schreiben erst am 18.12.2010 vorgelegt worden.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.5.2007, 2006/07/0101) ist eine bloße Behauptung für einen Gegenbeweis nicht ausreichend; vielmehr bedarf es eines konkreten, mit dem Anbot entsprechender Bescheinigungsmittel verbundenen Vorbringens, das klare Aussagen über den Umstand und die Dauer der Abwesenheit von der Abgabestelle enthält.

1. Sie werden daher um Bekanntgabe ersucht, warum Sie am 14. Dezember 2010 nicht an der Abgabestelle anwesend waren.
2. Gleichzeitig wollen Sie bitte angeben, wann Sie die Abgabestelle verlassen haben und wann Sie wieder zur Abgabestelle zurückgekehrt sind.
3. Konkreter Grund und Zeitraum der Abwesenheit mögen außerdem durch entsprechende Beweismittel bzw. Beweisanbote untermauert werden."

Mit **E-Mail und Faxschreiben vom 23. April 2012** brachte der Vertreter der berufungswerbenden Miteigentümergeinschaft, Ing. N, seine Antwort beim Unabhängigen Finanzsenat ein und nahm gleichzeitig auch telefonisch Kontakt mit der zuständigen Sachbearbeiterin auf, wobei vereinbart wurde, dass er bei allfälligen Rückfragen telefonisch kontaktiert würde.

Die Antwort lautete folgendermaßen:

"1. Ich war nicht an der Abgabestelle anwesend, weil ich mich zu diesem Zeitpunkt in X xx aufgehalten habe.

Da ich ohnedies am 17.12. und 18.12. Unterricht an der FH-G hatte, bin ich erst am Abend den 18.12. in die Steiermark zurückgekehrt.

2. Ich habe die Abgabestelle am 13.12. verlassen.

3. Wäre ich zu Hause gewesen, hätte ich das Schreiben sicher zu 100 % persönlich entgegen genommen, da meine Wohnanschrift auch gleichzeitig meine Firmenanschrift ist.

Ich finde es generell eigenartig, dass die gleiche Person sowohl in der 1. als auch in der 2. Instanz über den gleichen Fall entscheidet.

Außerdem wäre das Schreiben ohnehin pünktlich zu Hrn. V gekommen, hätte ich das Schreiben am Freitag den 14.1. per Post aufgegeben. Nachdem aber unglücklicherweise das Fax nicht am Freitag abgesendet worden ist, habe ich es am Montag den 17.1. erneut zugestellt.

Außerdem wurden nach Ansicht meines Steuerberaters die Werbungskosten falsch bewertet, da außerordentliche Ausgaben und gesetzliche Einschränkungen, die zum Verlust geführt haben, keine Ausgaben im Sinne von Werbungskosten darstellen. Auf Grund dieser Tatsache ist es Herrn V plötzlich eingefallen, das Schreiben als verspätet anzusehen."

Anlässlich eines **Telefonates am 26. April 2012** zwischen Ing. N und der zuständigen Referentin beim Unabhängigen Finanzsenat wurde die Sach- und Rechtslage ausführlich besprochen. Insbesondere wurde darauf hingewiesen, dass für die Glaubhaftmachung der Ortsabwesenheit nähere Beweise nötig wären, zB Zeugen. Was er an diesen Tagen genau in

Oberösterreich gemacht habe, konnte der Bw selbst nicht mehr sagen. Er führte aber ins Treffen, dass er in dieser Zeit eventuell einen Geschäftspartner besucht habe, den er aber in das Verfahren wegen befürchteter Geschäftsschädigung nicht hineinziehen möchte. Jedenfalls könne er im Zeitpunkt der Zustellung der Berufungsvorentscheidungen nicht zu Hause gewesen sein, weil er ansonsten die Sendung übernommen hätte. Er habe auch seine Firma zu Hause.

Ing. N wurde auch darauf hingewiesen, dass sich der Vorlageantrag laut Wortlaut nur auf die Berufungsvorentscheidung betreffend 2007 beziehe.

Es wurde ihm die Möglichkeit einer persönlichen Vorsprache angeboten, um insbesondere noch einmal eine dezidierte Aufklärung über die rechtliche Situation bzw. den Unterschied zwischen dem "materiellrechtlichen" Berufungsverfahren (Liebhaberei-Beurteilung) und dem hier vorliegenden "verfahrensrechtlichen" Berufungsverfahren betreffend die Verspätung des Vorlageantrages herbeizuführen. Der Bw kündigte an, dies vorerst mit der Miteigentümerin (Mutter) klären und sich diesbezüglich melden zu wollen.

Nach einer erfolglosen telefonischen Urgenz wurde den Bw auf schriftlichem Wege mit Vorhaltsschreiben vom 29. Mai 2012 Folgendes mitgeteilt:

*"Sehr geehrter Herr Ing. N!*

*Wie mit Ihnen anlässlich unseres Telefonates am 26. April 2012 besprochen, wären, um von der Unwirksamkeit der Ersatzzustellung der Berufungsvorentscheidung betreffend Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO 2007 an Ihre Mitbewohnerin ausgehen zu können, konkretere Angaben zu den Umständen und Gründen Ihrer Abwesenheit von der Abgabestelle vom 13. bis 18. Dezember 2010 sowie entsprechende Beweisanbote notwendig.*

*Es wurde diesbezüglich eine weitere telefonische Kontaktaufnahme nach Klärung der Umstände bzw. eine persönliche Vorsprache ins Auge gefasst.*

*Da dies bis dato nicht geschehen ist, werden Sie um Mitteilung ersucht, ob weitere Angaben gemacht bzw. Beweismittel angeboten werden können.*

*Sollte **bis zum 15. Juni 2012** keine diesbezügliche Rückmeldung Ihrerseits erfolgen, so wird davon ausgegangen, dass es Ihnen nicht möglich ist, konkretere Angaben zu Ihrer Ortsabwesenheit von der Abgabestelle an den besagten Tagen zu machen oder entsprechende Beweismittel anzubieten."*

Eine Antwort langte bis zum genannten Termin bzw. bis zur Erlassung der gegenständlichen Berufungsentscheidung nicht ein.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

#### **I) Streitpunkt:**

Strittig war zwischen den Parteien des gegenständlichen Berufungsverfahrens die Frage der **Rechtzeitigkeit eines Vorlageantrages**, der gegen die Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes gerichtet war, mit welcher hinsichtlich des von den berufungswerbenden Miteigentümern vermieteten Objektes steuerrechtlich Liebhaberei ausgesprochen worden war.

## II) Sachverhalt:

Aufgrund der Aktenlage sowie der Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens ergibt sich folgender für die rechtliche Beurteilung maßgebliche Sachverhalt:

Die Bw sind Miteigentümer des Hauses in X xx, das seit 1998 zum Teil vermietet wurde.

Mit **Feststellungsbescheiden für die Jahre 2000 bis 2009** vom 28. September 2010 wurde vom Finanzamt festgestellt, dass es sich bei den entsprechenden Einkünften nicht um solche aus einer steuerrechtlich relevanten Einkunftsquelle, sondern um Liebhaberei im steuerrechtlichen Sinne handle.

Gegen diese Bescheide wurde mit Schreiben vom 27. Oktober 2010 **Berufung** erhoben.

Diese Berufung wurde vom Finanzamt mit **Berufungsvorentscheidungen** als unbegründet abgewiesen, wobei im automatisierten Verfahren für jedes berufungsgegenständliche Jahr eine Berufungsvorentscheidung – jeweils datiert mit 9. Dezember 2010 – ausgestellt wurde sowie eine eigene Begründung hiezu betreffend sämtliche berufungsverhangenen Jahre 2000 bis 2009 – datiert mit 6. Dezember 2010 - erging.

Die Berufungsvorentscheidungen sowie die Begründung – jeweils adressiert an "K M u. N T", zugestellt an die Adresse des gemeinsamen Zustellungsbevollmächtigten Ing. T N in yyyy SE – wurden laut Rückscheinen (Rsb-Briefe) am 14. Dezember 2010 von der Mitbewohnerin des Zustellungsbevollmächtigten, Frau I P, persönlich in Empfang genommen, wobei sie dies durch ihre Unterschrift bestätigte.

Mit **Schriftsatz vom 14. Jänner 2011 (Freitag) – übermittelt per Telefax am 17. Jänner 2011 (Montag) um 02:31 Uhr** – beeinspruchte Ing. T N als Vertreter der berufungswerbenden Miteigentümergeinschaft unter Bezugnahme auf die Schreiben vom 9. Dezember 2010 den *"Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO 2007, Berufungsvorentscheidung gem. § 276 BAO"*.

Der Schriftsatz wurde vom Finanzamt als Vorlageantrag gewertet.

Nachdem den Bw die Verspätung auf schriftlichem Wege vorgehalten worden war, wurde der Vorlageantrag vom Finanzamt mit **Zurückweisungsbescheid** vom 2. März 2011 als verspätet zurückgewiesen, da die Berufungsvorentscheidung von der Mitbewohnerin des berufungswerbenden und zustellungsbevollmächtigten Bw Ing. N nachweislich am Dienstag, den 14. Dezember 2010, übernommen worden sei und die einmonatige Frist zur Stellung eines Vorlagenantrages somit am Freitag, den 14. Jänner 2011, geendet habe.

Im Berufungsverfahren führte der Bw als Grund für die Verspätung an, dass er bedingt durch seine Ausbildung mindestens wöchentlich in Oberösterreich sei. Da er zum fraglichen Zeitpunkt nicht zu Hause gewesen sei, habe seine Mitbewohnerin das streitgegenständliche Schreiben vom 6. Dezember 2010 (Kuvert 9.12.), am 14. Dezember 2010 übernommen; ihm selbst sei es erst am 18. Dezember 2010 vorgelegt worden.

Das Antwortschreiben sei per 14. Jänner vorbereitet und erst am 17. Jänner erfolgreich übermittelt worden. Zwischen 14. und 17. Jänner sei ein Wochenende gelegen, das er – wie jedes Wochenende – wegen seines Studiums in G verbringe. Leider unternehme sein Faxgerät nur eine gewisse Anzahl von Wählversuchen, weshalb es vorkommen könne, dass ein Schreiben im Faxgerät zurückbleibe.

Aber selbst wenn er das Schreiben am 14. Jänner zur Post gegeben hätte, hätte es beim Finanzamt wegen des Wochenendes nicht früher einlangen können.

Über Ersuchen des Unabhängigen Finanzsenates, den konkreten Grund und Zeitraum der Abwesenheit bekanntzugeben und dies unter Anbot entsprechender Beweismittel zu untermauern, teilte der Bw mit, dass er die Abgabestelle am 13. Dezember 2010 (Dienstag) verlassen und sich in X aufgehalten habe. Da er ohnehin am 17. und 18. Dezember in G Unterricht gehabt habe, sei er gleich in Oberösterreich geblieben und erst am Abend des 18. Dezember 2010 (Samstag) in die Steiermark zurückgekehrt. Wenn er zu Hause gewesen wäre, hätte er die Sendung sicher selbst übernommen, da er an seinem Wohnort auch seine Firma habe. Was er konkret an diesen Tagen in Oberösterreich gemacht habe, könne er selbst nicht mehr genau nachvollziehen. Einen möglichen Besuch bei einem Geschäftspartner in Oberösterreich in diesen Tagen könne bzw. wolle er nicht nachweisen, weil er eine Zeugenbefragung wegen befürchteter Geschäftsschädigung vermeiden wolle.

### III) Rechtliche Beurteilung:

*Wenn die Berufung weder zurückzuweisen noch als zurückgenommen oder gegenstandslos zu erklären ist, kann die Abgabenbehörde erster Instanz diese gemäß § 276 Abs. 1 BAO nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen durch **Berufungsvorentscheidung** erledigen und hiebei den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abändern, aufheben oder die Berufung als unbegründet abweisen.*

Nach **Abs. 2 leg.cit.** kann gegen einen solchen Bescheid, der wie eine Entscheidung über die Berufung wirkt, **innerhalb eines Monats** der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt werden (**Vorlageantrag**). Zur Einbringung eines solchen Antrages ist der Berufungswerber und ferner jeder befugt, dem gegenüber die Berufungsvorentscheidung wirkt.

**Im gegenständlichen Fall** ergingen aufgrund einer Berufung gegen die Bescheide über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2000 bis 2009 – datiert mit 9. Dezember 2010 – Berufungsvorentscheidungen im Sinne des § 276 Abs. 1 BAO, welche (samt Begründung vom 6. Dezember 2010) allesamt am 14. Dezember 2010 mit Rsb-Brief zugestellt wurden, indem sie von der Mitbewohnerin des zustellungsbevollmächtigten Bw's übernommen wurden.



Berufungsvorentscheidungen wirken gemäß der zitierten Bestimmung des § 276 Abs. 2 BAO wie eine Entscheidung über die Berufung selbst und schließen diese damit das Berufungsverfahren rechtskräftig ab, es sei denn, dass innerhalb eines Monats ein Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt wird. Dieser Rechtsbehelf wird **Vorlageantrag** genannt und gilt die Berufung bei rechtzeitiger Einbringung eines solchen gemäß § 276 Abs. 3 BAO wiederum als unerledigt.

Indem die Bw im gegenständlichen Fall mit ihrem Faxschreiben vom 17. Jänner 2011 den **"Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO 2007, Berufungsvorentscheidung gem. § 276 BAO"** beeinspruchten, stellten sie sinngemäß einen derartigen Vorlageantrag.

Gemäß **§ 276 Abs. 4 BAO** gilt § 273 Abs. 1 BAO, wonach die Abgabenbehörde eine Berufung durch Bescheid **zurückzuweisen** hat, wenn die Berufung nicht zulässig ist (lit. a) oder **nicht fristgerecht** eingebracht wurde (lit. b), für Vorlageanträge sinngemäß.

Dies bedeutet, dass auch im gegenständlichen Fall von Amts wegen zu überprüfen war, ob der gegenständliche Vorlageantrag fristgerecht erhoben worden und gegebenenfalls von Gesetzes wegen zurückzuweisen war.

Wie aus § 276 Abs. 2 BAO hervorgeht, war der Vorlageantrag **innerhalb eines Monats** einzubringen.

Für den **Beginn** dieser gesetzlich festgelegten Frist von einem Monat war gemäß § 109 iVm § 97 Abs. 1 BAO der **Tag der Zustellung der Berufungsvorentscheidung** maßgeblich.

Aus § 109 BAO geht nämlich hervor, *dass dann, wenn der Lauf einer Frist durch eine behördliche Erledigung ausgelöst worden ist, für den Beginn der Frist der Tag maßgebend ist, an dem die Erledigung bekannt gegeben worden ist* (Verweis auf § 97 Abs. 1, wonach dies bei schriftlichen Erledigungen in der Regel die Zustellung ist).

Die Monatsfrist endet gemäß **§ 108 Abs. 2 BAO** mit dem Ablauf desjenigen **Tages, der durch seine Benennung oder Zahl dem für den Beginn der Frist maßgebenden Tag entspricht**.

Für Schriftstücke, die auf postalischem Wege übermittelt werden, sieht **§ 108 Abs. 4 BAO** vor, *dass die Tage des Postenlaufes nicht in die Frist eingerechnet werden*.

Nach § 16 des Zustellgesetzes (in der Folge kurz ZustG) sind auch **Ersatzzustellungen** zulässig:

*Kann dies Sendung nicht dem Empfänger zugestellt werden und ist an der Abgabestelle ein Ersatzempfänger anwesend, so darf an diesen zugestellt werden (Ersatzzustellung), sofern*

*der Zusteller Grund zur Annahme hat, dass sich der Empfänger regelmäßig an der Abgabestelle aufhält (§ 16 Abs. 1 ZustG).*

*Eine Ersatzzustellung 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 (§ 16 Abs. 5 ZustG).*

Im gegenständlichen Fall wurde von der Möglichkeit der Ersatzzustellung Gebrauch gemacht, indem die Rsb-Briefe mit den Bescheiden (Berufungsvorentscheidungen) des Finanzamtes der Mitbewohnerin des Empfängers ausgehändigt wurden.

Diese Tatsache ist auch unbestritten.

Der Bw wendete aber nun ein, dass ihm wegen Abwesenheit von der Abgabestelle am Tag der Ersatzzustellung (Dienstag, 14. Dezember 2010) die Schriftstücke erst am Samstag, 18. Dezember 2012, vorgelegt worden seien.

Aufgrund dieses Einwandes war zu prüfen, ob der Bw wegen dieses Umstandes nicht rechtzeitig vom Zustellvorgang Kenntnis erlangen hatte können und die Zustellung damit gemäß § 16 Abs. 5 ZustG als nicht bewirkt zu gelten hatte.

Hiezu ist Folgendes auszuführen:

Der ordnungsgemäße Zustellnachweis ist eine öffentliche Urkunde. Er macht Beweis über die Zustellung; ein Gegenbeweis ist aber möglich (siehe Ritz, Kommentar zur BAO, 4. Aufl., Wien 2011, Tz 22 zu § 17 ZustG).

Es ist Sache des Empfängers, Umstände vorzubringen, die geeignet sind, Gegenteiliges zu beweisen oder zumindest berechnigte Zweifel an der Rechtmäßigkeit des Zustellvorganges aufkommen zu lassen (VwGH 13.11.1992, 91/17/0047; 26.6.1998, 95/19/0764; 27.9.1999, 99/17/0303).

Aufgrund der Qualität des Zustellnachweises als öffentliche Urkunde ist eine bloße Behauptung der Ortsabwesenheit für einen Gegenbeweis nicht ausreichend.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kann ohne nähere Angaben und ohne Anbot entsprechender Bescheinigungsmittel weder das Vorliegen einer unwirksamen Zustellung durch Hinterlegung noch die Unwirksamkeit der Zustellung im Wege der Ersatzzustellung dargetan werden (vgl. VwGH 28.5.2010, 2004/10/0082; 30.1.2001, 99/15/0197; 23.2.1994, 93/09/0462).

Diese Sichtweise ist schon alleine daraus erklärbar, dass die Anerkennung einer bloßen Behauptung der Ortsabwesenheit zum Zeitpunkt der Ersatzzustellung die Qualität des Zustellnachweises als Beweismittel mit erhöhter Beweiskraft aushöhlen würde bzw. diesen

Nachweis obsolet machen würde.

Behauptet daher jemand, es lägen Zustellmängel vor, so hat er diese Behauptung entsprechend zu begründen und Beweise dafür anzuführen, die die vom Gesetz im Zusammenhang mit einem vorhandenen Rückschein aufgestellte Vermutung der vorschriftsgemäßen Zustellung zu widerlegen geeignet erscheinen lassen (VwGH 27.1.2005, 2004/16/0197, unter Hinweis auf Walter/Thienel, Verwaltungsverfahren, Band I2, E 51 zu § 16 Zustellgesetz angeführte Rechtsprechung).

Es bedarf daher eines konkreten, mit dem Anbot entsprechender Bescheinigungsmittel verbundenen Vorbringens, das klare Aussagen über den Umstand und die Dauer der Abwesenheit von der Abgabestelle enthält (VwGH 24.5.2007, 2006/07/0101; VwGH 27.2.2001, 2000/13/0077).

Als Beweismittel kämen etwa Fahrausweise, Aufenthaltsbestätigungen, Bestätigungen eines Unterkunftgebers oder Zeugenaussagen in Betracht.

Derartige Beweise anzubieten oder beizubringen waren die Bw aber trotz Aufforderung nicht in der Lage.

Der zustellungsbevollmächtigte Bw konnte außer der Behauptung, er sei nicht an der Abgabestelle, sondern in X/Oberösterreich gewesen, keinen konkreten Grund für seine behauptete Ortsabwesenheit vom 13. bis 18. Dezember 2010 machen. Dies wog umso schwerer, als in objektiver Betrachtungsweise nicht nachvollzogen werden konnte, warum er sich jedenfalls vom Tag der Zustellung, einem Dienstag (14.12.), bis Samstag (18.12.) nicht an der Abgabestelle aufgehalten haben sollte, wo er doch laut eigenen Angaben in der Regel ohnehin zwecks Studiums in G an Wochenenden in Oberösterreich anwesend sein musste. Es hätte jedenfalls einer näheren Begründung bedurft, warum er gerade während der fraglichen Tage (Dienstag bis Samstag, was fast einer ganzen Arbeitswoche entspricht) durchgehend die Abgabestelle, wo er zudem auch – wie er ausführte – seine Firma hatte, nicht besucht hat. Allein die Behauptung, dass er nicht zu Hause gewesen sein könne, weil er sonst die Sendung selbst übernommen hätte, bietet keinen Beweis dafür, dass er sie erst Tage danach in Empfang genommen hat.

Der Hinweis auf einen geschäftlichen Kontakt hätte jedenfalls einer näheren Konkretisierung und Beweisführung bedurft.

In Anbetracht dieser Beweislage war es der Behörde unter Bedachtnahme auf die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes verwehrt, von einer unwirksamen Ersatzzustellung an die Mitbewohnerin des Bw's auszugehen.

Insgesamt war daher in objektiver Beweiswürdigung eine am 14. Dezember 2010 **wirksam vorgenommene Ersatzzustellung der Berufungsvorentscheidungen** an die Mitbewohnerin des Bw's anzunehmen.

Damit wurde durch diese Zustellung am **14. Dezember 2010** aber auch der Lauf der einmonatigen Frist zur Einbringung eines Vorlageantrages in Gang gesetzt und endete diese aufgrund der Bestimmung des § 108 Abs. 2 BAO mit dem zahlenmäßig gleichlautenden Tag des nächsten Monats, das war **Freitag, der 14. Jänner 2011**.

Wenn der Bw nun behauptete, dass die Faxesendung in seinem Gerät zurück geblieben sei, so kann hieraus für seinen Standpunkt der Rechtzeitigkeit nichts gewonnen werden, da es sich hierbei um einen Fehler handelte, der in seinem Bereich lag.

Störungen im Netz und Umstände im Sendegerät aber, die zu einem Fehler in der Datenübertragung führen, gehen zu Lasten des Absenders (in diesem Sinne auch UFS 16.12.2010, RV/0909-L/09, und VwGH 26.6.2009, 2009/02/0174, wonach es bei Telefaxsendungen auf den Zeitpunkt des Einlangens bei der Behörde ankommt).

Wie bei Briefsendungen die Beförderung auf Gefahr des Absenders erfolgt und es darauf ankommt, ob ein Schriftstück tatsächlich bei der Behörde einlangt, sind auch unter Verwendung von Telefaxgeräten übermittelte Anbringen erst dann eingebracht, wenn die Daten in zur vollständigen Wiedergabe geeigneter Form bei der Behörde einlangen (VwGH 17.9.1996, 96/14/0042).

Das Risiko einer Mangelhaftigkeit der Übermittlung, die im Bereich des Absenders liegt, geht somit zu dessen Lasten.

Ebenso konnte der Umstand, dass auch im Falle einer Postaufgabe das Schriftstück nicht früher beim Finanzamt eingegangen wäre, auf den der Bw wiederholt hinwies, schon aufgrund der eindeutigen gesetzlichen Formulierung des § 108 Abs. 4 BAO, wonach nur Tage des Postenlaufes, also Tage, in denen das Schriftstück mit der Post befördert wird (siehe obiges Zitat), nicht in die Frist eingerechnet werden, der gegenständlichen Berufung nicht zum Erfolg verhelfen, da eine postalische Beförderung im gegenständlichen Fall unbestrittenermaßen nicht erfolgt war.

Der Vorlageantrag betreffend den "Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO 2007, Berufungsvorentscheidung gem. 276 BAO" musste sohin als verspätet eingebracht gewertet werden, was gemäß § 276 Abs. 4 iVm § 273 Abs. 1 lit. b BAO zu dessen Zurückweisung führen musste.

Der diesbezügliche angefochtene Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz war demgemäß nicht mit Rechtswidrigkeit belastet und das gegen die Zurückweisung gerichtete

Berufungsbegehren als unbegründet abzuweisen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 22. Juni 2012