



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat **hat über die Berufungen** des Bw,

**A)** vom 21. Jänner 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes X vom 9. Jänner 2009, mit denen die am 27. Oktober 2008 eingelangte Berufung vom 25. Oktober 2008 gegen die Einkommensteuerbescheide 2006 und 2007 vom 5. September 2008 gemäß § 273 Abs 1 BAO als verspätet zurückgewiesen wurde,

**B)** vom 19. März 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes X vom 26. Februar 2009, welche erstens als „*EINKOMMENSTEUERBESCHEID 2006*“ und „*Berufungsvorentscheidung gem. § 276 BAO*“ bzw zweitens als „*EINKOMMENSTEUERBESCHEID 2007*“ und „*Berufungsvorentscheidung gem. § 276 BAO*“ bezeichnet waren und erstens die Abweisung einer Berufung vom 21. Jänner 2009 gegen einen Bescheid vom 5. September 2008 bzw zweitens die Abweisung einer Berufung vom 21. Februar 2009 gegen einen Bescheid vom 5. September 2008 aussprachen,

**entschieden:**

Die Bescheide vom **(A)** 9. Jänner 2009 und vom **(B)** 26. Februar 2009 werden ersatzlos aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) war von 16. September 2005 (erstmalige Ausstellung eines Zugangscodes laut Berufungsschrift) bis 21. Jänner 2009 (vgl FA-Akt BI 25/06) Teilnehmer bei FinanzOnline.

---

An den Bw ergingen Einkommensteuerbescheide (betreffend Arbeitnehmerveranlagung) 2006 und 2007, die mit 5. September 2008 datiert waren, und in denen – mit der Begründung der Nichtbeibringung von Unterlagen – die in den elektronisch eingebrachten Steuererklärungen (L1) für 2006 (UFS-Akt Bl 4) und für 2007 (UFS-Akt Bl 9f) in jeweils bestimmter betraglicher Höhe geltend gemachten Werbungskosten aus nichtselbständiger Arbeit nicht berücksichtigt wurden, sondern nur ein jeweils beantragtes berufsgruppenbezogenes Werbungskostenpauschale (FA-Akt Bl 2ff/06, 2ff/07).

Diese mit 5. September 2008 datierten Bescheide wurden dem Bw nach Ansicht der Berufungsbehörde (Unabhängiger Finanzsenat, UFS) jedenfalls zugestellt (vgl anschließend); strittig ist, ob die Zustellung durch Einbringung in die Databox am 6. September 2008 erfolgte (Ansicht des Finanzamtes, das sich auch auf Auskünfte des BMF stützt) oder nicht (Ansicht des Bw).

Der Bw sprach am 24. Oktober 2008 beim Finanzamt vor, wo man für ihn die o.a. Bescheide ausdruckte (=mittels automationsunterstützter Datenverarbeitung erstellte Ausfertigungen iSd letzten Satzes von § 96 BAO), womit allfällige vorherige Zustellmängel geheilt wurden:

Wenn die Zustellung nicht durch Einbringung in die Databox am 6. September 2008 erfolgte, wurden die Bescheide gemäß § 7 ZustellG am 24. Oktober 2008 durch tatsächliches Zukommen zugestellt.

Wenn die Zustellung bereits durch Einbringung in die Databox am 6. September 2008 erfolgt wäre, so hätte gemäß § 6 ZustellG die neuerliche Zustellung der gleichen Dokumente keine Rechtswirkungen gehabt, insb hätte die Berufungsfrist nicht neuerlich zu laufen begonnen.

Mit Schreiben vom 25. Oktober 2008, beim Finanzamt am 27. Oktober 2008 eingelangt, erhob der Bw Berufung gegen den Bescheid (eigentlich: die Bescheide) vom 5. September 2008 betreffend Arbeitnehmerveranlagung 2006 und 2007 (FA-Akt Bl 10/06). Damit sind die Einkommensteuerbescheide 2006 und 2007 vom 5. September 2008 angefochten worden.

Das inhaltliche Berufungsvorbringen betreffend die bei der Veranlagung zu berücksichtigenden Werbungskosten ist für die vorliegende Berufungsentscheidung unerheblich, weil seit der Zustellung der Bescheide vom 9. Jänner 2009 (zu diesen vgl auch später) die Berufung vom 25. Oktober 2008 nicht mehr anhängig ist und diese Berufung erst mit der Zustellung der vorliegenden Berufungsentscheidung wieder anhängig sein wird.

Das Finanzamt wies mit zwei Bescheiden, die mit „BESCHEID 2006“ bzw „BESCHEID 2007“ bezeichnet und die mit 9. Jänner 2009 datiert waren, die Berufung vom 27. Oktober 2008 gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 bzw 2007 gemäß § 273 Abs 1 BAO zurück, weil sie verspätet sei (FA-Akt Bl 23/06, 8/07). Diese Bescheide wurden dem Bw wahrscheinlich per Post zugestellt (darauf dürfte „NORM“ in den Fußzeilen – im Gegensatz zu „ELE“ in den

Fußzeilen der Bescheide vom 5. September 2008 – hindeuten). Jedenfalls ist die Zustellung der Bescheide vom 9. Jänner 2009 unstrittig erfolgt.

Mit Schreiben vom 21. Jänner 2009, beim Finanzamt am selben Tag eingelangt, erhab der Bw Berufung gegen den Bescheid (eigentlich: die Bescheide) vom 9. Jänner 2009 (FA-BI 24f/06). Für die Entscheidung über diese Berufung von Belang ist folgender Teil des Vorbringens: Die Zugangsdaten des Bw zu FinanzOnline seien immer nur einmal funktionsfähig gewesen. Bei einem weiteren Zugang sei dem Bw jedes Mal der Zutritt verwehrt worden. Dies habe zur Folge gehabt, dass sich der Bw bereits viermal einen Zugangscode für FinanzOnline ausstellen habe lassen müssen, und zwar am 16. September 2005, am 5. Oktober 2006, am 12. Februar 2008 sowie seinen letzten neuen Zugangscode am 21. Oktober 2008. (Anm der Berufungsbehörde: Es wird für die vorliegende Berufungsentscheidung aufgrund der Angaben in der – zeitnäheren – Berufungsschrift vom 25. Oktober 2008 davon ausgegangen, dass die Vorsprache des Bw beim Finanzamt im Oktober 2008 am 24. erfolgt ist und nicht am 21. oder 23. – wie in der Berufungsschrift vom 19. März 2009 angegeben). Abschließend beantragte der Bw noch die Löschung seines Zuganges bei FinanzOnline.

Das Finanzamt erließ zwei, mit 26. Februar 2009 datierte Bescheide an den Bw, in denen jeweils auf eine gesonderte Begründung – in der die Ansicht des Finanzamtes über die Verspätung der Berufung bekräftigt wurde – verwiesen wurde, und welche unter folgenden Überschriften aussprachen (FA-Akt BI 33/06, 11/07):

- *EINKOMMENSTEUERBESCHEID 2006*  
*Berufungsvorentscheidung gem. § 276 BAO*  
*Die Berufung vom 21.01.2009 gegen den Bescheid vom 05.09.2008 wird als unbegründet abgewiesen.*
  
- *EINKOMMENSTEUERBESCHEID 2007*  
*Berufungsvorentscheidung gem. § 276 BAO*  
*Die Berufung vom 21.02.2009 gegen den Bescheid vom 05.09.2008 wird als unbegründet abgewiesen.*

Mit Schreiben vom 19. März 2009 erhab der Bw Berufung gegen den Bescheid (eigentlich: die Bescheide) vom 26. Februar 2009. Für die Entscheidung über die Berufung vom 21. Jänner 2009 von Belang ist folgendes Vorbringen daraus: Selbst wenn der Bw Kenntnis von der Existenz der beiden Bescheide (vom 5. September 2008) erlangt hätte, hätte er keine Möglichkeit gehabt, den Inhalt seiner Databox bei FinanzOnline einzusehen, weil seine Zugangscodes bei FinanzOnline nicht funktionsfähig gewesen seien.

---

***Über die Berufungen wurde erwogen:***

Vor der Zustellung der vorliegenden Berufungsentscheidung sind anhängig:  
die Berufung vom 21. Jänner 2009 gegen die Bescheide vom 9. Jänner 2009 und  
die Berufung vom 19. März 2009 gegen die Bescheide vom 26. Februar 2009,  
jedoch nicht die am 27. Oktober 2008 beim Finanzamt eingelangte Berufung vom 25. Oktober  
2008 gegen die Bescheide vom 5. September 2008.

(Die Berufung vom 25. Oktober 2008 gegen die Einkommensteuerbescheide 2006 und 2007  
vom 5. September 2008 wird nach der Zustellung der vorliegenden Berufungsentscheidung  
wieder anhängig sein; das Finanzamt kann die Berufung vom 25. Oktober 2008 dann  
entweder mit Berufungsvorentscheidung erledigen oder dem Unabhängigen Finanzsenat  
vorlegen.)

Zur Berufung vom 19. März 2009:

Die Bescheide vom 26. Februar 2009 sind funktionslos, weil keine Berufung vom 21. Jänner  
2009 (oder 21. Februar 2009) gegen die Einkommensteuerbescheide vom 5. September 2009  
anhängig ist oder war. Sie können sich auch nicht auf die Berufung vom 25. Oktober 2008  
beziehen, weil diese im Februar 2009 nicht anhängig war, sondern durch die Bescheide vom  
9. Jänner 2009 erledigt war; die Anfechtung der Letzteren mit Berufung ändert daran gemäß  
§ 254 BAO nichts. Die Bescheide vom 26. Februar 2009 sind daher auch nicht als  
Berufungsvorentscheidungen anzusehen. Sie können – entgegen ihrer Hauptbezeichnung –  
auch nicht als Einkommensteuerbescheide, das sind Abgabenbescheide iSd § 198 BAO  
angesehen werden, weil sie keine Abgaben festsetzen. Die funktionslosen, mit 26. Februar  
2009 datierten Bescheide entsprechen nicht dem § 92 BAO und werden aufgehoben.

Zur Berufung vom 21. Jänner 2009:

Streitentscheidender Sachverhalt:

Der Bw stimmte am 4. November 2005 um 11:34 Uhr der elektronischen Zustellung im  
Rahmen von FinanzOnline zu. Diese Zustimmung ist nicht automatisch vorangekreuzt und  
auch in der „DEMO Arbeitnehmerveranlagung“ ist die Zustimmungserklärung nicht vorange-  
kreuzt, sondern es wird angezeigt, wo das Ankreuzfeld ist. Die Bescheide vom 5. September  
2008 wurden am 6. September 2008 in die Databox des Bw in FinanzOnline eingebracht.  
Dies wird geschlossen aus der sachverhaltsmäßig unbedenklichen Auskunft des BMF an das  
Finanzamt vom 19. Februar 2009 (FA-Akt BI 28ff/06; bei der rechtlichen Würdigung inklusive  
dem nachfolgenden Sachverhaltselement kommt die Berufungsbehörde allerdings zu einem  
anderen Ergebnis als diese Auskunft.)

---

Diesbezüglichen Ausführungen in der zusätzlichen Bescheidbegründung vom 26. Februar 2009, die als Vorhalt wirkt, ist der Bw nicht wirksam entgegengetreten.

Im relevanten Zeitraum (5. September bis 23. Oktober 2008) waren dem Bw keine funktionsfähigen Zugangscodes zu FinanzOnline bekannt, weshalb er in diesem Zeitraum nicht auf seine Databox in FinanzOnline zugreifen konnte.

Dies wird geschlossen aus dem diesbezüglichen Vorbringen des Bw in den Berufungsschriften vom 21. Jänner 2009 und 19. März 2009, dem das Finanzamt nicht entgegentritt. Für die rechtliche Würdigung des Sachverhaltes nach der hier anschließend vertretenen Ansicht ist es unerheblich, ob der Bw die Zugangscodes vergessen/verloren hat oder ob die Zugangscodes zwar richtig waren, aber trotzdem unter der vom Bw verwendeten EDV-Systemumgebung nicht funktionierten.

Rechtliche Würdigung:

§ 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.*“

Unter dem elektronischen *Verfügungsbereich* des Empfängers ist der zur elektronischen Zustellung an den Empfänger vorgesehene Speicher-Bereich bei gleichzeitig gegebener Möglichkeit des Empfängers, über diesen Speicher-Bereich zu *verfügen*, d.h. auf diesen Speicher-Bereich elektronisch zuzugreifen, zu verstehen.

Da der Bw im relevanten Zeitraum (vom 5. September bis 23. Oktober 2008) nicht die Möglichkeit hatte, auf seine Databox in FinanzOnline elektronisch zuzugreifen, gelangten die in die Databox eingebrachten Einkommensteuerbescheide vom 5. September 2008 im relevanten Zeitraum *nicht* in seinen elektronischen Verfügungsbereich (ggfs. *noch nicht*; dies kann dahingestellt bleiben; vgl nächster Absatz).

Dahingestellt kann bleiben, ob ab der Aushändigung von Zugangscodes an den Bw bei seiner Vorsprache beim Finanzamt am 24. Oktober 2008 der Bw die Möglichkeit hatte, auf seine Databox in FinanzOnline zuzugreifen, und zutreffendenfalls am 24. Oktober 2008 die Einkommensteuerbescheide vom 5. September 2008 zweimal zugestellt worden wären.

Die Zustellung (und damit Bekanntgabe gemäß § 97 Abs 1 BAO) der mit 5. September 2008 datierten Einkommensteuerbescheide 2006 und 2007 an den Bw erfolgte am 24. Oktober 2008. Die Berufungsfrist gegen diese Bescheide endete daher am 24. November 2008. Die am

---

27. Oktober 2008 beim Finanzamt eingelangte, mit 25. Oktober 2008 datierte Berufung war daher rechtzeitig. Die mit 9. Jänner 2009 datierten Bescheide, mit denen diese Berufung als verspätet zurückgewiesen wurde, werden daher stattgebend aufgehoben.

Ergeht auch an Finanzamt X zu St.Nr. Y

Wien, am 6. Mai 2009