

## BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Michael Mandlmayr in der Beschwerdesache MV, PLZ Linz, Adresse1, als Masseverwalter des Bf, Adresse2, gegen die Bescheide des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 04.04.2013 und 19.12.2013 betreffend die Einkommensteuer und die Festsetzung von Anspruchszinsen (§ 205 BAO) für die Jahre 2006 und 2007

beschlossen:

Die Beschwerden vom 18.04.2014 und 08.05.2014 werden als verspätet zurückgewiesen. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## Entscheidungsgründe

Mit Beschluss des BG Urfahr vom **29.06.2012** wurde über das Vermögen des Bf (in der Folge kurz Bf) das **Schuldenregulierungsverfahren ohne Eigenverwaltung** des Schuldners eröffnet. Zum Masseverwalter wurde der Rechtsanwalt MV in Linz (in der Folge kurz MV) bestellt.

Der Bf war in den streitgegenständlichen Jahren 2006 und 2007 an mehreren Verlustbeteiligungsgesellschaften beteiligt.

### **Einkommensteuer und Anspruchszinsen 2006 :**

Wegen Nichtabgabe der Einkommensteuererklärung 2006 ist am 20.07.2010 vom damals zuständigen Finanzamt Linz ein Einkommensteuerbescheid ergangen, in dem die Bemessungsgrundlagen im Schätzungswege ermittelt worden sind. Dieser Bescheid ist in Rechtskraft erwachsen.

Am 02.04.2013 wurde dem Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr vom Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart eine "Mitteilung über die gesonderte Feststellung 2006" zu einer bisher nicht berücksichtigten Beteiligung mit einem Gewinnanteil in Höhe von

58.916,67 € elektronisch übermittelt. Der beim Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart erstellte Bescheid in Papierform ist nach einer Außenprüfung am 26.02.2013 ergangen. Laut Rücksprache mit der Prüferin wurde die Außenprüfung so rechtzeitig begonnen, dass keine Verjährung bei den Beteiligten vorgelegen sein konnte.

Am **04.04.2013** wurde vom zwischenzeitlich zuständig gewordenen Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr ein **gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderter Einkommensteuerbescheid** für **2006** erlassen, in dem der Gewinnanteil aus dieser Beteiligung zusätzlich als Einkünfte aus Gewerbebetrieb berücksichtigt worden ist.

Am **04.04.2013** ist auch ein **Bescheid** über die Festsetzung von **Anspruchszinsen 2006** ergangen.

**Gegen diese Bescheide vom 04.04.2013** hat der Masseverwalter MV am **18.04.2014** - also mehr als ein Jahr nach Bescheiderstellung – eine **Beschwerde** erstellt und am selben Tag zur Post gegeben. Die Beschwerde gilt somit am 18.04.2014 als eingebbracht.

In der Beschwerde wird behauptet, diese sei rechtzeitig, weil die angefochtenen Bescheide erst am 19.03.2014 zugestellt worden seien. An diesem Tag habe der MV diese Bescheide in der Databox geöffnet, obwohl er keine Zustimmung gegeben habe, eine derartige Zustellung über seine persönliche Databox in Zusammenhang mit Bescheiden des Bf übermittelt zu bekommen."

Als Begründung zur Beschwerde selbst wird vorgebracht, dass die angesetzten Einkünfte aus Gewerbebetrieb nicht stimmen könnten, weil der Bf im Jahr 2006 schon ein Insolvenzverfahren anhängig gehabt habe, das mit einem Zwangsausgleich geendet hätte. Vom damaligen Insolvenzverwalter habe er keine Einkünfte erhalten.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom **24.04.2014** (zugestellt laut Rückschein am 03.06.2014) wurde die Beschwerde vom 18.04.2014 gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 und den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2006 (beide vom 04.04.2013) mit der Begründung, die Rechtsmittelfrist sei bereits am 10.05.2013 abgelaufen, als verspätet zurückgewiesen.

Am **03.06.2014** wurde vom MV ein **Vorlageantrag** gegen die Beschwerdevorentscheidung vom 24.04.2014 zur Post gegeben. Darin wird zum vom Finanzamt in der Beschwerdevorentscheidung behaupteten Ablauf der Rechtsmittelfrist sinngemäß Folgendes ausgeführt:

Die Beschwerdevorentscheidung sei inhaltlich unrichtig, weil die Rechtsmittelfrist keinesfalls abgelaufen sei. Ohne Wissen und ohne Zustimmung des MV sei der gegenständliche Bescheid in dessen persönliche und private Databox hinterlegt worden, die mit Insolvenzverfahren grundsätzlich gar nichts zu tun habe. Wenn die belangte Behörde schon ohne Wissen des MV Hinterlegungen von Bescheiden in einer Databox durchföhre, dann dürfe und könne dies nur in der Databox der betroffenen Person oder des betroffenen Unternehmens - somit des Bf, aber keinesfalls in der privaten und nichts mit dem Insolvenzverfahren zu tun habenden Databox des MV sein.

Selbst wenn über die Databox eine Zustellung theoretisch möglich sei, so könne nur dann eine Zustellung begründet werden, wenn diese Bescheide abgerufen werden. Die gegenständlichen Bescheide seien am 19.03.2014 vom MV geöffnet worden, sodass die eingebrachte Beschwerde rechtzeitig sei.

## **Einkommensteuer und Anspruchszinsen 2007**

Wegen Nichtabgabe der Einkommensteuererklärung 2007 ist am 06.07.2011 vom Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr ein Einkommensteuerbescheid ergangen, in dem die Bemessungsgrundlagen im Schätzungswege ermittelt worden sind. Gegen diesen Bescheid wurde am 26.07.2011 eine Berufung eingebracht, die am 22.09.2011 unter Hinweis auf § 252 BAO abgewiesen wurde.

Mit Bescheid vom 30.05.2012 wurde auf Antrag des Bf (datiert mit 09.05.2012) das Verfahren gem. § 303 BAO wieder aufgenommen und ein "neuer" Einkommensteuerbescheid 2007 mit Berücksichtigung eines Verlustes als Einzelunternehmer erstellt.

Am 18.12.2013 wurde dem Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr vom Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart eine "Mitteilung über die gesonderte Feststellung 2007" mit einem Gewinnanteil in Höhe von 61.540,33 € elektronisch übermittelt. Der beim Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart erstellte Bescheid ist nach einer Außenprüfung am 18.12.2013 ergangen.

Am **19.12.2013** wurde vom zuständigen Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr ein **gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderter Einkommensteuerbescheid für 2007** erlassen, in dem der Gewinnanteil aus dieser Beteiligung zusätzlich als Einkünfte aus Gewerbebetrieb berücksichtigt worden ist.

**Gegen die genannten Bescheide vom 19.12.2013** hat der MV am **08.05.2014** - also ca. viereinhalb Monate nach Bescheiderstellung – eine **Beschwerde** erstellt und am selben Tag zur Post gegeben. Die Beschwerde gilt somit als am 08.05.2014 eingebracht. In der Beschwerde wird deren Rechtzeitigkeit behauptet, weil die angefochtenen Bescheide erst am 24.04.2014 zugestellt worden seien. An diesem Tag habe der MV diese Bescheide in der Databox geöffnet, obwohl er keine Zustimmung gegeben habe, eine derartige Zustellung über seine persönliche Databox in Zusammenhang mit Bescheiden des Bf übermittelt zu bekommen.

Inhaltlich wird vorgebracht, die angesetzten Einkünfte aus Gewerbebetrieb könnten nicht stimmen, weil Bf im Jahr 2007 schon ein Insolvenzverfahren anhängig gehabt habe, das erst am 05.10.2007 rechtskräftig aufgehoben worden sei. Vom damaligen Insolvenzverwalter habe er nachweislich keine Einkünfte erhalten.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom **21.05.2014** (zugestellt laut Rückschein am 03.06.2014) wurde die Beschwerde vom 08.05.2014 gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 und den Bescheid über die Festsetzung von

Anspruchszinsen 2007 (beide vom 19.12.2013) mit der Begründung, die Rechtsmittelfrist sei bereits am 27.01.2014 abgelaufen, als verspätet zurückgewiesen.

Am **03.06.2014** wurde vom MV ein **Vorlageantrag** gegen die Beschwerdevorentscheidung vom 21.05.2014 mit der gleichen Begründung wie für das Vorjahr 2006 der Post übergeben.

Die gegenständlichen Bescheide für das Jahr 2007 seien am 24.04.2014 vom MV geöffnet worden, sodass die eingebrachte Beschwerde rechtzeitig sei.

Mit der **Beschwerdevorlage** vom **19.08.2014**, der die oben sinngemäß wiedergegebene Darstellung des Ablaufes des Verfahrens entnommen ist, legte das Finanzamt folgende weitere Beweismittel vor:

- 1) Auszug aus "Daten FinanzOnline" des MV betreffend Einstellungen "Elektronische Zustellung"
- 2) Emailverkehr betreffend Zustellung in FinanzOnline: Auskunft eines Mitarbeiters des Bundesministeriums für Finanzen, Abteilung "Applikation Bereichsübergreifende Finanzverfahren

**In der Folge begründete das Finanzamt die Verspätung der Beschwerde in der Beschwerdevorlage sinngemäß wie folgt:**

Gemäß **§ 245 Abs. 1 BAO** beträgt die Frist zur Einbringung einer Berufung einen Monat. Für den Beginn der Berufungsfrist ist der Tag maßgebend an dem der Bescheid bekannt gegeben worden ist (vgl. Ritz BAO<sup>4</sup>, § 245 Tz 4).

**§ 98 Abs. 2 BAO** bestimmt: "Elektronisch zugestellte Dokumente gelten als zugestellt, sobald sie in den elektronischen Verfügungsbereich des Empfängers gelangt sind ..."

Der Zeitpunkt, in dem Daten in den elektronischen Verfügungsbereich des Empfängers gelangt sind, ist bei FinanzOnline der Zeitpunkt der Einbringung der Daten in die Databox [vgl. Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO3 § 98 Anm. 8 (Stand 1.8.2011, rdb.at)]. Auf das tatsächliche Einsehen der Databox durch den FinanzOnline-Teilnehmer (beispielsweise Öffnen, Lesen oder Ausdrucken eines Bescheides) kommt es nicht an (**UFS 22.07.2013, RV/0002-F/13**).

**§ 5b FinanzOnline-Verordnung 2006** idF BGBI II 2012/373 lautet:

- (1) *Die Abgabenbehörden haben nach Maßgabe ihrer technischen Möglichkeiten Zustellungen an Empfänger, die Teilnehmer von FinanzOnline sind, elektronisch vorzunehmen.*
- (2) *Jeder Teilnehmer kann in FinanzOnline eine elektronische Adresse angeben, an welche er über eine elektronische Zustellung zu informieren ist. Die Wirksamkeit der Zustellung der Erledigung selbst wird durch die Nichtangabe, durch die Angabe einer nicht*

*dem Teilnehmer zuzurechnenden oder durch die Angabe einer unrichtigen oder ungültigen elektronischen Adresse nicht gehindert.*

*(3) Ein Teilnehmer kann in FinanzOnline auf die elektronische Form der Zustellung verzichten. Zu diesem Zweck ist ihm bei seinem ersten nach dem 31. Dezember 2012 erfolgenden Einstieg in das System unmittelbar nach erfolgreichem Login die Verzichtsmöglichkeit aktiv anzubieten. Die Möglichkeit zum Verzicht ist auch nach diesem Zeitpunkt jederzeit zu gewährleisten. Die in § 2 Abs. 2 genannten Parteienvertreter können den Verzicht für die Zustellungen in ihren eigenen Angelegenheiten und davon getrennt für die Zustellungen in den Angelegenheiten als Parteienvertreter erklären.*

*(4) Vor dem 1. Jänner 2013 erteilte Zustimmungen zur elektronischen Zustellung im Sinn des § 97 Abs. 3 vierter Satz BAO in der Fassung vor BGBI. I Nr. 22/2012 bleiben bis zu einem allfälligen Verzicht nach Abs. 3 wirksam, wobei Abs. 3 zweiter Satz nicht anzuwenden ist.*

*(5) Wurde vor dem 1. Jänner 2013 keine Zustimmung zur elektronischen Zustellung im Sinn des § 97 Abs. 3 vierter Satz BAO in der Fassung vor BGBI. I Nr. 22/2012 erteilt, darf eine elektronische Zustellung nicht vor dem in Abs. 3 zweiter Satz genannten Zeitpunkt erfolgen.*

Bei einer **Abfrage** (Zusatz des erkennenden Gerichts: **13. August 2014**) in den **FinanzOnline-Daten des MV** ist in den Menüpunkten "Eingaben/Zustellung" derzeit folgende Einstellung ersichtlich: Der MV verzichtet sowohl auf die elektronische Zustellung in eigenen Steuerangelegenheiten als auch auf die elektronische Zustellung in Steuerangelegenheiten seiner Klienten.

Wenn zusätzlich die angebotene Hilfefunktion aufgerufen wird, ist folgende "Info 1" ersichtlich:

*"Elektronische Zustellung in Steuerangelegenheiten ausgenommen meiner Klienten - Durch Aktivierung des Optionsschalters aktivieren Sie die elektronische Zustellung gemäß § 97 Abs. 3 Bundesabgabenordnung (BAO) in ihren Steuerangelegenheiten oder verzichten Sie auf die elektronische Zustellung.*

*Diese Auswahl bezieht sich nicht nur auf Ihre eigenen Steuerangelegenheiten sondern auch auf jene, in denen Sie auf Grund einer gesetzlichen Vertretungsbefugnis Zustellungsempfänger sind."*

Da der MV gesetzlicher Vertreter des Gemeinschuldners ist, ergibt sich daraus, dass der MV auch Zustellungsempfänger aufgrund dieser gesetzlichen Vertretungsbefugnis ist.

Auf Ersuchen der Abgabenbehörde wurde von der überregionalen Abteilung Produktmanagement sinngemäß im Wesentlichen folgende **Anfrage per Email an das Bundesministerium für Finanzen, Abteilung "Applikation Bereichsübergreifende Finanzverfahren"** gerichtet:

"Bei Bf (Subjekt-Identifikationsnummer ...) ist MV (SID ...) als Masseverwalter angemerkt. MV hat als Masseverwalter Bescheide ab 2006 in seine persönliche Databox elektronisch zugestellt erhalten und behauptet, das nie beantragt zu haben und daher auch dort nicht nachgesehen zu haben. Bitte um Auswertung der Änderungen bei der elektronischen Zustellung- persönlich/für seinen Klienten ..."

Die **Antwort** (ebenfalls per E-Mail) hatte folgenden Inhalt:

"Im Zuge des ersten Einstiegs nach dem 31.12.2012, und zwar am 20.03.2013, wurde in einem Hinweisfenster auf die Umstellung auf die elektronische Zustellung entsprechend § 5b FinanzOnline-Verordnung mit dem Hinweis auf die Verzichtsmöglichkeit hingewiesen.

Da MV die Verzichtsmöglichkeit nicht wahrgenommen hat, war die Zustimmung zur elektronischen Zustellung von 20.03.2013 bis 05.03.2014 gesetzt. Die Zustellungen in diesem Zeitraum wurden daher korrekt in die Databox zugestellt."

Dies bedeutet, dass der Masseverwalter erst mit 05.03.2014 auf die elektronische Zustellung im Sinne des § 5b Abs. 3 FinanzOnline-Verordnung verzichtet hat.

Daher war die Zustellung der angefochtenen Bescheide in die Databox des MV rechtens. Da gemäß § 98 Abs. 2 BAO elektronisch zugestellte Dokumente als zugestellt gelten, sobald sie in den elektronischen Verfügungsreich des Empfängers gelangt sind, sind die eingebrachten Beschwerden als verspätet eingebracht anzusehen und dementsprechend zurückzuweisen.

Auffallend ist zusätzlich die aus den Beschwerden ersichtliche Behauptung, dass am 19.03.2014 die in der Databox des MV befindlichen Bescheide 2006 geöffnet worden sein sollen, aber die seit 19.12.2013 in der gleichen Databox befindlichen Bescheide 2007 erst am 24.04.2014 geöffnet worden sein sollen.

Mit **E-Mail vom 9. Jänner 2015** richtete das erkennende Gericht ein Auskunftsersuchen an **MR Dr. W** von der im Bundesministerium für Finanzen für FinanzOnline zuständigen Abteilung V/8, die dieser mit **E-Mail vom 14. Jänner 2015** unter Wiedergabe der jeweiligen Fragen sinngemäß wie folgt beantwortete:

### **1) Wann sind diese Bescheide in welcher Databox eingelangt ?**

Die Bescheide über die Einkommensteuer und Anspruchszinsen 2006 wurden am 05.04.2013 um 10:24 Uhr in die Databox des MV eingebracht.

Die Bescheide über die Einkommensteuer und Anspruchszinsen 2007 wurden am 20.12.2013 um 03:27 Uhr in die Databox des MV eingebracht.

### **2) Um Übermittlung von Nachweisen zu 1) (Screenshots) wird ersucht .**

Screenshots über derartige Vorgänge gibt es nicht, da diese Vorgänge technisch gesehen Einträge in die Datenbank sind. Ein Ausdruck der entsprechenden Datenbankeinträge kann über Wunsch zur Verfügung gestellt werden.

- 3) Welche Abfragemöglichkeit betreffend das “Datum zugestellt“ (Pfad) gibt es**
- a) für das Finanzamt**
  - b) für den Steuerpflichtigen**
  - c) Bundesfinanzgericht**

Finanzamt: Keine

Abgabepflichtiger: Der Abgabepflichtige bzw. sein Vertreter kann in FinanzOnline im Menüpunkt „Admin“ > „Posteingangsbuch“ die Zeitpunkte aller in seine Databox ergangenen Zustellungen abfragen.

Bundesfinanzgericht: Nach § 24 Abs. 5 BFGG sind nach Maßgabe der vorhandenen technischen und organisatorischen Voraussetzungen die Akten in elektronischer Form vorzulegen. Dies begründet keine direkte Einsichtsberechtigung in die Verwaltungsdaten, weshalb für das Bundesfinanzgericht keine Abfragemöglichkeit besteht.

**4) Gibt es zu 3) Merkblätter? – ggf. wird um Übermittlung ersucht**

Für das Finanzamt und den Abgabepflichtigen bzw. seinen Vertreter gibt es in FinanzOnline im Menüpunkt „Info“ > „Hilfe“ weiterführende Informationen. Separate Merkblätter bestehen nicht.

**5) Wann ist der Masseverwalter nach dem 31.12.2012 erstmals in das System iSd § 5b FinanzOnline-Verordnung 2006 eingestiegen?**

MV ist seit 30.7.2012 als Masseverwalter für Bf angemerkt. MV wurde beim Einstieg in FinanzOnline am 20.03.2013 darüber informiert, dass die elektronische Zustellung für sich und seine Klienten auf Grund gesetzlicher Bestimmungen gesetzt wurde und dies wurde zur Kenntnis genommen.

**6) Um die Übermittlung eines Nachweises zu 5) wird ersucht.**

Siehe Antwort auf Frage 2).

**7) Wann hat der Masseverwalter erstmals in FinanzOnline auf die elektronische Form der Zustellung verzichtet?**

Am 05.03.2014 wurde auf die elektronische Zustellung verzichtet.

**8) Um die Übermittlung eines Nachweises zu 7) wird ersucht.**

Siehe Antwort auf Frage 2).

**9) Welche Abfragemöglichkeit betreffend das Datum des Ersteinstieges (5) und des Verzichts (7) (Pfad) gibt es**

- a) für das Finanzamt**
- b) für den Steuerpflichtigen**
- c) Bundesfinanzgericht**

Siehe Antwort auf Frage 2).

Eine direkte Such- und Abfragemöglichkeit in den Datenbanken hinsichtlich solcher „Metadaten“ besteht weder für das Finanzamt, noch für den Abgabepflichtigen bzw. seinen Vertreter.

Mit **Schreiben** vom **16. Jänner 2015** übermittelte das erkennende Gericht MV Kopien der Beschwerdevorlage, der E-Mailanfrage vom 18. Juli 2014 samt Antwort vom 22. Juli 2014 betreffend Auswertung Änderung der Zustellung an die Databox , des Auszuges aus "Daten FinanzOnline" des MV betreffend Einstellungen "Elektronische Zustellung" sowie der E-Mailanfrage des erkennenden Gerichts vom 9. Jänner 2015 sowie der Antwort des MR Dr. W vom 14. Jänner 2015 mit der Aufforderung zur Stellungnahme.

Mit **Telefax** vom **23. Jänner 2015** gab der MV dazu lediglich folgende **Stellungnahme** ab:  
Wie bereits vorgebracht, handle es sich bei einer Zustellung in die Databox um keine rechtmäßige Zustellung. Eine Zustellung über Databox könne grundsätzlich nur dann erfolgen, wenn das Dokument auch geöffnet werde. Dies habe zu den angegebenen Zeitpunkten stattgefunden, sodass die Einbringung der Beschwerden rechtzeitig binnen Frist nach Öffnung gewesen sei. Hinzu komme, dass das Finanzamt die unrichtige Databox verwendet habe. Es sei unzulässig, dem Insolvenzverwalter in seine private Databox (wo es um seine eigenen Steuerangelegenheiten gehe) Beschwerden, Entscheidungen etc. zu hinterlegen, welche ihn persönlich gar nicht betreffen. Richtigerweise hätten daher die bekämpften Bescheide in die Databox der jeweiligen Unternehmen hinterlegt werden müssen. Das sei nicht geschehen. Es liege daher auch eine unrichtige Zustellung vor. Den gegenständlichen Beschwerden sei daher Folge zu geben.

**Das erkennende Gericht legt seiner Entscheidung folgenden Sachverhalt zu Grunde:**

Mit Beschluss des zuständigen Bezirksgerichtes wurde am 29. Juni 2012 über das Vermögen des Bf das Schuldenregulierungsverfahren ohne Eigenverwaltung des Schuldners eröffnet und MV zum Masseverwalter bestellt.

MV ist seit 30. Juli 2012 als Masseverwalter des Bf in der elektronischen Datenbank AIS der Finanzverwaltung angemerkt, weshalb die Bescheide betreffend Bf an MV zugestellt werden.

MV ist nach dem 31.12.2012 erstmals am 20. März 2013 in das System FinanzOnline iSd § 5b FinanzOnline-Verordnung eingestiegen. Dabei wurde MV informiert, dass die elektronische Zustellung für ihn und seine Klienten gemäß § 97 Abs. 3 BAO aktiviert ist. Die Möglichkeit, mit einem Button auf die elektronische Zustellung gemäß § 97 Abs. 3 BAO in Steuerangelegenheiten in die Databox von FinanzOnline zu verzichten, hat der MV erstmals am 5. März 2014 (sowohl für seine als auch die Steuerangelegenheiten seiner Klienten) in Anspruch genommen.

Die bekämpften Bescheide vom 4. April 2013 betreffend die Einkommensteuer und Anspruchszinsen gem. § 205 BAO für das Jahr 2006 des Bf wurden am 5. April 2013 in die Databox des MV eingebbracht.

Die bekämpften Bescheide vom 19. Dezember 2013 betreffend die Einkommensteuer und Anspruchszinsen gem. § 205 BAO für das Jahr 2007 des Bf wurden am 20. Dezember 2013 in die Databox des MV eingebbracht.

Mit den durch Vorlageantrag bekämpften Beschwerdevorentscheidungen vom 24. April 2014 (2006) und vom 21. Mai 2014 hat das Finanzamt die Beschwerden vom 18. April 2014 (2006) und vom 8. Mai 2015 (2007) als verspätet gemäß § 260 BAO zurückgewiesen.

## **Beweiswürdigung**

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem Firmenbuch und dem Akteninhalt. Der Zeitpunkt der Einbringung der bekämpften Bescheide jeweils am Folgetag des Bescheiddatums ergibt sich aus der oben wiedergegebenen Auskunft der für FinanzOnline zuständigen Abteilung des BMF, MR Dr. W, vom 14. Jänner 2015, die der früheren Auskunft vom 22. Juli 2014 des HJS entspricht. Das erkennende Gericht hat keinen Anlass an der Richtigkeit dieser Angabe zu zweifeln, die vom MV, der die technische Möglichkeit hat, in FinanzOnline im Menüpunkt "Admin" > "Posteingangsbuch" den Zeitpunkt aller in seine Databox ergangenen Zustellungen abzufragen, auch nicht bestritten worden ist.

Gleiches gilt für den Umstand, dass MV die Option des Ausschlusses ("Verzichts") der elektronischen Zustellung in Steuerangelegenheiten erst am 5. März 2014 genutzt hat. Auch dies hat MV trotz Vorhalts der diesbezüglichen Äußerungen aus der für FinanzOnline zuständigen Abteilung des Bundesministeriums durch das Schreiben des erkennenden Gerichts vom 16. Jänner 2015 nämlich weder bestritten noch die Vorlage der von MR Dr. W angebotenen Beweismittel (Pkt. 6 iVm Pkt. 5 und Pkt. 2: Ausdruck von Datenbankeinträgen) verlangt.

## **Rechtslage**

Gemäß § 260 Abs. 1 lit. b BAO ist eine Bescheidbeschwerde vom Finanzamt mit Beschwerdevorentscheidung (§ 262) oder durch das Verwaltungsgericht mit Beschluss (§ 278) zurückzuweisen, wenn sie nicht fristgerecht eingebbracht wurde.

Das Finanzamt hat zutreffend in der Beschwerdevorlage vom 19. August 2014 folgende Rechtsquellen zur Beurteilung des gegenständlichen Falles herangezogen:

*Gemäß § 245 Abs. 1 BAO beträgt die Frist zur Einbringung einer Berufung einen Monat. Für den Beginn der Berufungsfrist ist der Tag maßgebend an dem der Bescheid bekannt gegeben worden ist (vgl. Ritz BAO<sup>4</sup>, § 245 Tz 4).*

*Elektronisch zugestellte Dokumente gelten gemäß § 98 Abs. 2 BAO als zugestellt, sobald sie in den elektronischen Verfügungsreich des Empfängers gelangt sind. Im Zweifel hat die Behörde die Tatsache und den Zeitpunkt des Einlangens von Amts wegen festzustellen.*

**§ 5b FinanzOnline-Verordnung 2006** idF BGBI II 2012/373 lautet:

(1) *Die Abgabenbehörden haben nach Maßgabe ihrer technischen Möglichkeiten Zustellungen an Empfänger, die Teilnehmer von FinanzOnline sind, elektronisch vorzunehmen.*

(2) *Jeder Teilnehmer kann in FinanzOnline eine elektronische Adresse angeben, an welche er über eine elektronische Zustellung zu informieren ist. Die Wirksamkeit der Zustellung der Erledigung selbst wird durch die Nichtangabe, durch die Angabe einer nicht dem Teilnehmer zuzurechnenden oder durch die Angabe einer unrichtigen oder ungültigen elektronischen Adresse nicht gehindert.*

(3) *Ein Teilnehmer kann in FinanzOnline auf die elektronische Form der Zustellung verzichten. Zu diesem Zweck ist ihm bei seinem ersten nach dem 31. Dezember 2012 erfolgenden Einstieg in das System unmittelbar nach erfolgreichem Login die Verzichtsmöglichkeit aktiv anzubieten. Die Möglichkeit zum Verzicht ist auch nach diesem Zeitpunkt jederzeit zu gewährleisten. Die in § 2 Abs. 2 genannten Parteienvertreter können den Verzicht für die Zustellungen in ihren eigenen Angelegenheiten und davon getrennt für die Zustellungen in den Angelegenheiten als Parteienvertreter erklären.*

(4) *Vor dem 1. Jänner 2013 erteilte Zustimmungen zur elektronischen Zustellung im Sinn des § 97 Abs. 3 vierter Satz BAO in der Fassung vor BGBI. I Nr. 22/2012 bleiben bis zu einem allfälligen Verzicht nach Abs. 3 wirksam, wobei Abs. 3 zweiter Satz nicht anzuwenden ist.*

(5) *Wurde vor dem 1. Jänner 2013 keine Zustimmung zur elektronischen Zustellung im Sinn des § 97 Abs. 3 vierter Satz BAO in der Fassung vor BGBI. I Nr. 22/2012 erteilt, darf eine elektronische Zustellung nicht vor dem in Abs. 3 zweiter Satz genannten Zeitpunkt erfolgen.*

Nach § 2 Abs. 2 Z 4 der genannten Verordnung sind auch die in die Liste der Rechtsanwälte eingetragenen Rechtsanwaltschaften als Parteienvertreter in FinanzOnline teilnahmeberechtigt.

## Erwägungen

MV ist Rechtsanwalt und deshalb nach § 2 Abs. 2 Z 4 der genannten Verordnung zur Teilnahme an FinanzOnline auch als Parteienvertreter befugt.

Für die Rechts- und Handlungsfähigkeit gelten im Abgabenverfahren gemäß § 79 BAO die Bestimmungen des bürgerlichen Rechts.

Gemäß § 3 Abs. 1 Insolvenzordnung (IO) sind Rechtshandlungen des Schuldners nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens, welche die Insolvenzmasse betreffen, den Insolvenzgläubigern gegenüber unwirksam.

Prozesshandlungen eines nicht Prozessfähigen sind unwirksam. Bescheidzustellungen an Prozessunfähige sind unwirksam (Ritz BAO<sup>5</sup>, § 79 Tz 19 unter Hinweis auf VwGH 08.07.1971, 487/71).

Gemäß § 13 Abs. 1 Zustellgesetz ist das Dokument dem Empfänger an der Abgabestelle zuzustellen. Ist aber auf Grund einer Anordnung einer Verwaltungsbehörde oder eines Gerichts an eine andere Person als den Empfänger zuzustellen, so tritt diese an die Stelle des Empfängers.

Eine derartige Anordnung stellt die "Postsperrre" gemäß § 78 Abs. 2 IO dar:

*"Das Gericht hat zugleich mit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens die Post- und Telegraphendienststellen ..., die nach Lage der Wohnung und der Betriebstätte in Betracht kommen, von der Eröffnung des Insolvenzverfahrens zu benachrichtigen. Solange es keinen gegenteiligen Beschluss fasst, haben diese Stellen dem Insolvenzverwalter alle Sendungen auszuhändigen, die sonst dem Schuldner auszufolgen wären. ..."*

Das zuständige Bezirksgericht hat mit Beschluss vom 29. Juni 2012 über das Vermögen des Bf das Schuldenregulierungsverfahren ohne Eigenverwaltung des Schuldners eröffnet und MV zum Insolvenzverwalter (Masseverwalter) bestellt.

Zum Erkenntnis des VwGH 09.11.2011, 2009/16/0260, gibt es folgenden Rechtssatz:

*Mit der Konkursöffnung tritt der Masseverwalter auch in einem Abgabenverfahren an die Stelle des Gemeinschuldners, soweit es sich um Aktiv- oder Passivbestandteile der Konkursmasse handelt. Die Abgaben sind daher während des Konkursverfahrens gegenüber dem Masseverwalter, der insofern den Gemeinschuldner repräsentiert, festzusetzen. Während des Konkursverfahrens dürfen weder Abgabenbescheide noch Haftungsbescheide, mit welchen der Gemeinschuldner zur Haftung (etwa für Lohnsteuer oder für Kapitalertragsteuer) herangezogen werden soll, an den Gemeinschuldner gerichtet werden. Eine nach Konkursöffnung an den Gemeinschuldner gerichtete*

*Erledigung geht auch dann ins Leere, wenn sie an den Gemeinschuldner, zu Handen des Masseverwalters gerichtet ist; sie entfaltet weder eine Wirkung für den Gemeinschuldner noch für den Masseverwalter (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 28. Mai 2009, ZI. 2009/15/0009 und vom 24. Juli 2007, ZI. 2006/14/0065, sowie den Beschluss vom 26. August 2009, ZI. 2009/13/0076, und insbesondere das hg. Erkenntnis vom 24. Juni 2009, ZI. 2009/15/0044).*

Das Finanzamt hat nach Insolvenzeröffnung (9. Juli 2012) die bekämpften Bescheide vom 4. April 2013 für 2006 und vom 19. Dezember 2013 für 2007 (und auch die späteren Beschwerdevorentscheidungen) unter Beachtung dieser ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes an MV "als Masseverwalter im Insolvenzverfahren des Bf" gerichtet.

Die Zustellung der genannten Bescheide ist durch die Einbringung in die Databox des MV elektronisch mit FinanzOnline am 5. April 2013 (Bescheide 2006) und am 20. Dezember 2013 (Bescheide 2007) an MV erfolgt.

MV vermeint jedoch, das Finanzamt hätte die bekämpften Bescheide nicht in die Databox des MV, sondern in jene des Bf zustellen (einbringen) müssen. Die Beachtung dieser Rechtsansicht würde die Postsperre des oben zitierten § 78 2 IO unterlaufen und ist schon deshalb verfehlt. Dazu kommt noch die dann fehlende Wirksamkeit der Zustellung an den Bf, an den diese Bescheide gar nicht gerichtet sind. Dass MV Bf diesbezüglich eine Vollmacht erteilt hat, wurde von MV jedenfalls nicht behauptet.

Die Frist zur Erhebung der Berufung (Beschwerde) des § 245 Abs. 1 BAO von einem Monat ist deshalb gem. § 108 Abs. 3 BAO mit Montag, dem 6. Mai 2013, für die Bescheide 2006 und mit 20. Jänner 2014 für die Bescheide 2007 abgelaufen. Ein Antrag auf Erstreckung der Berufungsfrist wurde im gegenständlichen Fall nicht gestellt.

Das Finanzamt hat deshalb die Beschwerden vom 18. April 2014 gegen die Bescheide für 2006 und vom 8. Mai 2014 gegen die Bescheide für 2007 zu Recht mit Beschwerdevorentscheidung zurückgewiesen.

MV hat nämlich wie oben angeführt, die Option ("Verzicht") zum Ausschluss der elektronischen Zustellung in Steuerangelegenheiten sowohl für ihn selbst als auch für seine Klienten erst am 5. März 2014 und damit nach wirksamer Zustellung der bekämpften Bescheide in Anspruch genommen. Dass MV die Möglichkeit des Verzichts auf die elektronische Zustellung in seinen eigenen und den Steuerangelegenheiten seiner Klienten beim erstmaligen Einstieg in FinanzOnline nach dem 31.12.2012 am 20. März 2013 angeboten wurde, hat MV gar nicht bestritten.

Auf die in § 5b Abs. 2 FinanzOnline-Verordnung vorgesehene Option, sich über elektronische Zustellungen jeweils durch E-Mail informieren zu lassen, was MV offensichtlich nicht genutzt hat, wird hingewiesen.

Das Finanzamt hat somit den oben zitierten Bestimmungen des **§ 5b FinanzOnline-Verordnung** entsprochen.

Das Finanzamt hat in der Beschwerdevorlage zutreffend unter Hinweis auf Literatur ( *Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO § 98 Anm. 8* ) und Rechtsprechung ( *UFS 22.07.2013, RV/0002-F/13* ) ausgeführt, dass der Zeitpunkt, in dem Daten in den elektronischen Verfügungsbereich des Empfängers gelangt sind, bei FinanzOnline der **Zeitpunkt der Einbringung der Daten in die Databox** ist und es auf das tatsächliche Einsehen der Databox durch den FinanzOnline-Teilnehmer (Öffnen, Lesen oder Ausdrucken eines Bescheides) nicht ankommt.

Diese Auslegung ergibt sich auch aus den **Erläuterungen (270 BlgNR 23.GP 13) zu § 98 Abs. 2 BAO**, worauf auch schon der Verwaltungsgerichtshof ( *VwGH 31.07.2013, 2009/13/0105* ) ausdrücklich hingewiesen hat.

Die Rechtsansicht des MV, für die Zustellung komme es auf das Öffnen ("abgerufen") der Bescheide an, ist deshalb verfehlt.

Die Behauptungen des MV, er habe die Bescheide 2006 erst am 19. März 2014 und die Bescheide 2007 erst am 24. April 2014 in der Databox geöffnet, ist deshalb nicht geeignet, im gegenständlichen Fall eine Prüfung der Höhe der vorgeschriebenen Einkommensteuer und Anspruchszinsen zu erzwingen. Am Rande sei erwähnt, dass das Finanzamt in der Beschwerdevorlage offensichtlich In Frage stellt, dass MV die Bescheide 2006 vom 4. April 2013 am **19. März 2014** und die Bescheide 2007 vom 19.12.2013 erst am **24. April 2014** und damit mehr als ein Monat später geöffnet hat. Auch dazu hat sich MV nicht geäußert.

Die Beschwerden waren deshalb vom erkennenden Gericht als nicht fristgerecht eingebbracht gemäß § 260 Abs. 1 lit. b BAO mit Beschluss zurückzuweisen.

### **Unzulässigkeit der Revision**

Die im gegenständlichen Fall zu lösende Frage der Rechtzeitigkeit bzw. Verspätung ergibt sich durch Anwendung der zitierten eindeutigen Bestimmungen und der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Deshalb war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 29. Jänner 2015