

GZ. RV/105-W/2004

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vertreten durch L & M Steuerberatungsges. mbH., gegen die Bescheide des Finanzamtes Baden betreffend Zurückweisung eines Vorlageantrages und Zurückgenommenerklärung einer Eingabe entschieden:

a) Die Berufung vom 30. April 2003 wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide vom 24. Februar 2003 bleiben unverändert.

b) Die Berufung vom 2. Jänner 2004 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid vom 1. Dezember 2003 bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

A) Die Einkommensteuererklärung für das Jahr **1999** (OZ 20 f. /1999) langte am 31. Jänner 2001 beim Finanzamt ein. Der Bw. erklärte Einkünfte aus selbstständiger Arbeit in der Höhe von S 256.907,52, Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit und negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in der Höhe von S 196.069,30.

Mit Vorhalteschreiben vom 13. Februar 2001 (OZ 14/1999) wurde der Bw. ersucht, den beiliegenden Fragebogen auszufüllen und die angeforderten Unterlagen (Miet- und Darlehensvertrag) beizubringen. Dieses Vorhalteschreiben wurde mit Schreiben vom 26. März 2001 (OZ 1/1999) urgiert.

Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1999 wurde am 26. Februar 2002 erstellt; die Einkünfte aus selbstständiger und nichtselbstständiger Arbeit wurden erklärungsgemäß veranlagt, die negativen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mit dem Betrag von S 171.773,00. Dieser Bescheid erging vorläufig im Sinne des § 200 Abs. 1 BAO und wurde dem Bw. mittels RSb am 28. Februar 2002 persönlich zugestellt (OZ 11 f./2000).

Die Abweichung dieses Einkommensteuerbescheides zur Steuererklärung wurde damit begründet, dass gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 lit e EStG 1988 bei Gebäuden, die der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienen, ohne Nachweis der Nutzungsdauer jährlich 1,5% als AfA geltend gemacht werden könnten. Um eine kürzere Nutzungsdauer als 67 Jahre anwenden zu können, sei ein entsprechendes Gutachten über den Bauzustand (des Gebäudes) vorzulegen, aus dem sich eine kürzere Nutzungsdauer ergebe. Das vom Bw. vorgelegte Gutachten befasse sich kaum mit dem Bauzustand und beschreibe diesen als normal (siehe Punkt II. 5.), eine kürzere Nutzungsdauer könne jedoch nur aufgrund des Bauzustandes und nicht aufgrund der Art der voraussichtlichen Nutzung angesetzt werden. Aus diesem Grund sei die AfA für das Gebäude in Höhe von 1,5% zu berücksichtigen gewesen.

B) Die Einkommensteuererklärung für das Jahr **2000** (OZ 9 f./2000) wurde am 30. Oktober 2001 erstellt und langte am 2. November 2001 beim Finanzamt ein. Der Bw. erklärte Einkünfte aus selbstständiger Arbeit in der Höhe von S 265.901,86, Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit und negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in der Höhe von S 36.363,71.

Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000 wurde ebenfalls am 26. Februar 2002 erstellt; die Einkünfte aus selbstständiger und nichtselbstständiger Arbeit wurden erklärungsgemäß veranlagt, die positiven Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mit dem Betrag von S 14.587,00. Dieser Bescheid erging ebenfalls vorläufig im Sinne des § 200 Abs. 1 BAO

und wurde dem Bw. mittels RSb am 28. Februar 2002 persönlich zugestellt (OZ 11 f./2000). Zur Begründung der Abweichung zur Steuererklärung wurde auf die Begründung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 1999 verwiesen.

C) Mit Schreiben vom 20. März 2002 (OZ 13 ff./2000) wurde seitens des Bw. gegen die vorläufigen Einkommensteuerbescheide für 1999 und 2000 **Berufung** erhoben und beantragt, die Bemessungsgrundlagen für die Einkommensteuer laut den vorgelegten Steuererklärungen festzustellen. Zur Begründung wird im Wesentlichen ausgeführt, dass der Nachweis für eine kürzere Nutzungsdauer des Gebäudes durch ein Gutachten von Dipl. Ing. H. O. erbracht worden sei. Die Behörde habe den Punkt II. 4. des Gutachtens zur Gänze vernachlässigt. Dort sei dargelegt, dass es sich bei dem Bauzustand um eine tragende Konstruktion aus Stahl und Beton handle und die Raumtrennung nur aus Ständerwänden bestehne. Deshalb sei eine Nutzungsdauer zwischen 30 und 50 Jahren festzustellen. Ebenfalls werde im Gutachten festgestellt, dass die technische Gesamtnutzungsdauer aufgrund der Trennabhängigkeit mit 40 Jahren zu berechnen sei. Im Weiteren folgen Ausführungen zur beträchtlichen Ermittlung der Anschaffungskosten.

D) Mit **Berufungsvorentscheidungen** vom 7. Jänner 2003 wurde die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide für 1999 und 2000 als unbegründet abgewiesen. Diese Berufungsvorentscheidungen wurden dem Bw. mittels RSb (OZ 20/2000) am 9. Jänner 2003 durch Hinterlegung zugestellt.

Zu diesen Berufungsvorentscheidungen erging eine gesonderte Begründung (OZ 16 ff./2000), die am 13. Jänner 2003 versendet und dem Bw. mittels RSb (OZ 19/2000) am 14. Jänner 2003 durch Hinterlegung zugestellt wurde.

E) Mit Schreiben vom 17. Februar 2003 (= Montag) (OZ 21 f./2000) wurde seitens des Bw. der **Antrag auf Vorlage der Berufung** gemäß Abschnitt C) an die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt. Dieser Vorlageantrag langte am 18. Februar 2003 beim Finanzamt ein.

F) Mit Bescheiden vom 24. Februar 2003, jeweils einer für das Jahr 1999 und das Jahr 2000, wurde der Vorlageantrag gemäß Abschnitt E) gemäß § 276 Abs. 1 BAO **zurückgewiesen**. Die Begründung dieser beiden Bescheide ist in dem Bescheid für das Jahr 2000 ausgeführt, im Bescheid für das Jahr 1999 wird auf diese Begründung verwiesen.

Begründend wird ausgeführt, dass gemäß § 276 Abs. 1 letzter Satz BAO der Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz als verspätet zurückzuweisen sei. Die (gesonderte) Begründung zur abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 7. Jänner 2003 sei nachweislich am 14. Jänner 2003 zugestellt worden. Es sei an diesem Tag ein

Zustellversuch unternommen worden. Da der Empfänger nicht angetroffen worden sei, sei eine Verständigung im Briefkasten (des Bw.) über die Hinterlegung (des Schriftstückes) beim Postamt erfolgt. Als Beginn der Abholfrist sei der 14. Jänner 2003 angeführt. Die rechtmäßige Hinterlegung habe die Wirkung der Zustellung. Als Zustellzeitpunkt gelte der erste Tag der Abholfrist, somit der 14. Jänner 2003. Die Berufungsfrist von einem Monat habe daher am 14. Jänner 2003 zu laufen begonnen und gemäß § 108 Abs. 2 BAO am 14. Februar 2003 (= Freitag) geendet. Der am 17. Februar 2003 (= Montag) eingebrachte Vorlageantrag sei daher verspätet gewesen.

Diese Bescheide wurden laut RSb (OZ 23/2000) am 27. Februar 2003 dem Bw. persönlich zugestellt.

G) Mit Schreiben vom 21. März 2003 (OZ 24 /2000) wurde seitens des Bw. ersucht, die Rechtsmittelfrist für die Bescheide vom 24. Februar 2003 [siehe Abschnitt F)] bis 30. April 2003 zu verlängern.

H) Mit Bescheid vom 1. April 2003 (OZ 25/2000) gab das Finanzamt diesem Ersuchen um Verlängerung der Rechtsmittelfrist statt.

I) Mit Schreiben vom 30. April 2003 (OZ 26 ff./2000), beim Finanzamt am selben Tag eingelangt, wurde gegen den Bescheid vom 24. Februar 2003 betreffend die Zurückweisung des Vorlageantrages vom 17. Februar 2003 **Berufung** erhoben. In der Sachverhaltsdarstellung wird ausgeführt, dass der vorhin angeführte Bescheid die Zurückweisung des Vorlageantrages gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr **2000** betreffe.

Als Begründung wird ausgeführt: In der Begründung zum angefochtenen Bescheid werde dargestellt, dass am 14. Jänner 2003 ein Zustellversuch stattgefunden habe und der Empfänger nicht angetroffen worden sei. Angeblich sei eine Verständigung über die Hinterlegung (des Schriftstückes) beim Postamt im Briefkasten des Bw. erfolgt. Gemäß § 17 Abs. 3 Zustellgesetz müsse eine bereits erwähnte Verständigung des Bw. erfolgen. Nach Rückfrage beim Postamt habe nicht eruiert werden können, ob eine Verständigung (des Bw.) erfolgt sei. Festgestellt werde außerdem, dass sich keinerlei Verständigung im Postkasten des Bw. befunden habe. Im Gegenteil werde festgestellt, dass am 15. Jänner 2003 ein erneuter Zustellversuch vorgenommen worden sei und an diesem Tag der genannte Bescheid dem Bw. körperlich zuging. Es werde somit unter der Voraussetzung der einmonatigen Berufungsfrist als letzter Tag der 15. Februar 2003 angenommen, wobei es sich um einen Samstag handle und somit im Sinne des § 108 Abs. 3 die Berufungsfrist erst am 17. Februar 2003 geendet

habe. An diesem Tag sei der Antrag auf Vorlage an die Abgabenbehörde zweiter Instanz eingeleitet worden.

Eine Zustellwirkung trete jedoch nicht ein, wenn sich ergebe, dass der Empfänger, der sich wohl regelmäßig (aber nicht immer) bei der Abgabestelle aufhalte, wegen Abwesenheit von der Abgabestelle nicht rechtzeitig vom Zustellvorgang Kenntnis habe erlangen können. Hierbei werde angeführt, dass der Steuerpflichtige einen Betrieb leite, dessen Öffnungszeiten von 8 Uhr morgens bis 24 Uhr abends betragen würden. Es könne somit von einer vorübergehenden Abwesenheit und der Aufhebung der Zustellwirkung gesprochen werden.

Als allgemeine Feststellung wird angefügt: Die Rechtsmittelfrist sei eine restitutionsfähige Frist, sodass eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand im Sinne des § 308 BAO grundsätzlich zulässig wäre. Im Falle der abweisenden Erledigung der vorgenannten Berufung werde ersucht, dieses Schreiben als Antrag gemäß § 308 BAO (Wiedereinsetzung in den vorigen Stand) zu betrachten.

J) Mit Bescheid vom 1. Oktober 2003 (OZ 29/2000) wurde dem Bw. betreffend den Eventualantrag gemäß § 308 BAO die Behebung der nachfolgend angeführten Mängel bis 31. Oktober 2003 aufgetragen:

- Es würden die Bezeichnung der versäumten Frist sowie des unvorhergesehenen oder unabwendbaren Ereignisses fehlen.
- Weiters würden die notwendigen Angaben zur Beurteilung des fehlenden groben Verschuldens an der Fristversäumnis sowie zur Beurteilung der Rechtzeitigkeit des Antrages fehlen.

Dieser Bescheid wurde dem Bw. mittels RSb (OZ 30/2000) am 6. Oktober 2003 durch Hinterlegung zugestellt.

K) Mit **Bescheid** vom 1. Dezember 2003 (OZ 33/2000) wurde der Eventualantrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO als **zurückgenommen** erklärt. Dies mit der Begründung, dem Auftrag, die Mängel der Eingabe vom 30. April 2003 [siehe Abschnitt I)] zu beheben, nicht entsprochen zu haben.

L) Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 1. Dezember 2003 (OZ 34 f./2000) wurde die Berufung (vom 30. April 2003) gegen den Zurückweisungsbescheid vom 24. Februar 2003 als unbegründet abgewiesen.

Zur Begründung wird ausgeführt: Die Berufungsvorentscheidung betreffend die Einkommensteuer 1999 und 2000 vom 7. Jänner 2003 sei nachweislich am 9. Jänner 2003 und

14. Jänner 2003 (= Bescheidbegründung) zugestellt worden. Da der Bw. an der Abgabestelle nicht anwesend gewesen sei, sei eine Zustellung durch Hinterlegung im Sinne des § 17 Abs. 1 und 2 ZustG erfolgt. Die Verständigung über die Hinterlegung sei durch Einlegung in den Briefkasten (des Bw.) erfolgt. Als Beginn der Abholfrist sei der 14. Jänner 2003 angegeben worden. Damit habe zu diesem Zeitpunkt die einmonatige Berufungsfrist zu laufen begonnen. In der gegen den Zurückweisungsbescheid eingebrachten Berufung werde ausgeführt, dass keine Verständigung im Briefkasten gewesen sei, am 15. Jänner 2003 ein neuer Zustellversuch erfolgreich erfolgt sei, also das Schriftstück tatsächlich am 15. Jänner 2003 ausgefolgt worden sei. Weiters sei der Empfänger von der Abgabestelle abwesend gewesen und habe daher nicht rechtzeitig vom Zustellvorgang Kenntnis erlangen können, und zwar deshalb, weil er einen Betrieb führe, der von 8 Uhr bis 24 Uhr geöffnet sei.,.

Gemäß § 17 Abs. 2 ZustG sei der Empfänger von der Hinterlegung schriftlich zu verständigen. Die Verständigung sei in den für die Abgabestelle bestimmten Briefkasten einzulegen. Es müsse objektiv Gewähr gegeben sein, dass die Verständigung den Empfänger erreichen könne. Werde nun behauptet, dass keine Verständigung im Briefkasten gewesen sei, dann ändere dies nichts an der Wirksamkeit der Zustellung, weil eine im Weg der Hinterlegung vorgenommene Zustellung gemäß § 17 Abs. 4 ZustG auch dann gültig sei, wenn diese beschädigt oder entfernt worden sei.

Zur behaupteten Abwesenheit von der Abgabestelle sei anzuführen, dass die durch die Abwesenheit des Bw. von seiner Wohnung bewirkte Unmöglichkeit der Zustellung ohne Bedeutung sei. § 17 ZustG stelle nämlich nicht darauf ab, ob einem Empfänger die Abholung möglich sei oder nicht. Nach den Erfahrungen des täglichen Lebens sei davon auszugehen, dass ein Großteil der berufstätigen, tagsüber von der Abgabestelle abwesenden Bevölkerung die Möglichkeit habe, die Sendung jedenfalls an dem der Hinterlegung nächstfolgenden Werktag zu beheben. Die Zustellung (des Schriftstückes) sei daher am 14. Jänner 2003 rechtswirksam erfolgt.

Angemerkt werde noch, dass – entgegen den Behauptungen in der Berufung – das Ansuchen vom 21. März 2003 um Verlängerung der Rechtsmittelfrist mit Bescheid vom 1. April 2003 stattgebend erledigt worden sei.

Diese Berufungsvorentscheidung und der Bescheid vom 1. Dezember 2003 [siehe Abschnitt K)] wurden am 3. Dezember 2003 mittels RSb (OZ 36/2000) persönlich zugestellt.

M) Mit Schreiben vom 2. Jänner 2004 (OZ 37/2000), zur Post gegeben am selben Tag (OZ 38/2000), wurde seitens des Bw. der **Antrag auf Vorlage der Berufung** vom 30. April 2003 [siehe Abschnitt I)] an die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt.

N) Mit Schreiben vom 2. Jänner 2004 (OZ 39 f./2000), zur Post gegeben am selben Tag (OZ 38/2000), wurde gegen den Bescheid vom 1. Dezember 2003 [siehe Abschnitt K)] **Berufung** erhoben und beantragt, die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand laut dem Schreiben vom 30. April 2003 zu erledigen.

Zur Begründung wird ausgeführt: Der Behörde sei Recht zu geben, dass mit Bescheid vom 1. Oktober 2003 Mängel aufgezeigt worden seien. Es werde festgestellt, dass mit gleichem Schreiben eine Berufung gegen den Bescheid vom 24. Februar 2003 betreffend die Zurückweisung des Vorlageantrages vom 17. Februar 2003 eingebracht worden sei. In der Begründung unter Punkt C sei auf Seite 2 angeführt, um welche Fristen es sich handle. In den Absätzen 1 und 2 sei die Zustellung exakt beschrieben worden. Damit sei der Punkt 1 des Bescheides vom 1. Oktober 2003 bereits mit dem Schreiben vom 30. April 2003 beantwortet worden.

In Absatz 3 des Schreibens vom 30. April 2003 seien Angaben, die zur Beurteilung des fehlenden groben Verschuldens notwendig seien, dargelegt worden.

Es werde dargelegt, dass unter Berücksichtigung des berufsspezifischen Bildes unseres Klienten eine vorübergehende Abwesenheit vom Wohnort gegeben sei und es somit im Sinne der BAO zu einer Aufhebung der Zustellwirkung kommen könne.

Der Bescheid vom 1. Oktober 2003 sei daher als hinfällig zu betrachten, da beide (dort angeführten) Punkte im vorgenannten Schreiben beantwortet worden seien.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig sind:

- die bescheidmäßige Zurückweisung des Vorlageantrages vom 17. Februar 2003 als verspätet;
- die bescheidmäßige Erklärung, dass der (Eventual-)Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO als zurückgenommen gilt.

I) Zurückweisung des Vorlageantrages vom 17. Februar 2003:

1) Sachverhaltsmäßig sind folgende Feststellungen anzunehmen:

- a) Am 7. Jänner 2003 wurde die Berufungsvorentscheidung zum Einkommensteuerbescheid

für das Jahr 1999 und am 8. Jänner die Berufungsvorentscheidung zum Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000 erstellt. Diese Berufungsvorentscheidungen wurden dem Bw. mittels RSb durch Hinterlegung beim Postamt zugestellt. Der Beginn der Abholfrist war der 9. Jänner 2003.

- b) Zu diesen Berufungsvorentscheidungen erging eine gesonderte Begründung, die am 13. Jänner 2003 vom Finanzamt versendet und dem Bw. mittels RSb ebenfalls durch Hinterlegung beim Postamt zugestellt wurde. Der Beginn der Abholfrist war der 14. Jänner 2003.
- c) Mit Schreiben vom 17. Februar 2003 wurde seitens des Bw. der Antrag auf Vorlage der Berufung (vom 20. März 2002) an die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt. Dieses Schreiben langte am 18. Februar 2003 beim Finanzamt ein.

2) Rechtliche Würdigung:

§ 17 Abs. 1 ZustG normiert: Kann die Sendung an der Abgabestelle nicht zugestellt werden und hat der Zusteller Grund zur Annahme, dass sich der Empfänger ... regelmäßig an der Abgabestelle aufhält, so ist das Schriftstück im Fall der Zustellung durch die Post beim zuständigen Postamt ... zu hinterlegen.

§ 17 Abs. 2 ZustG bestimmt: Von der Hinterlegung ist der Empfänger schriftlich zu verständigen. Die Verständigung ist in den für die Abgabestelle bestimmten Briefkisten einzulegen, an der Abgabestelle zurückzulassen oder, wenn dies nicht möglich ist, an der Eingangstüre (Wohnungs-, Haus-, Gartentüre) anzubringen. Sie hat den Ort der Hinterlegung zu bezeichnen, den Beginn und die Dauer der Abholfrist anzugeben sowie auf die Wirkung der Hinterlegung hinzuweisen.

§ 17 Abs. 4 ZustG bestimmt: Die im Wege der Hinterlegung vorgenommene Zustellung ist auch dann gültig, wenn die im Abs. 2 ... genannte Verständigung beschädigt oder entfernt wurde.

§ 276 Abs. 2 erster Satz BAO in der Fassung (idF) AbgRm RefG, BGBl. I 2002/97, normiert: Gegen einen solchen Bescheid (d. i. Berufungsvorentscheidung), der wie eine Entscheidung über die Berufung wirkt, kann innerhalb eines Monats der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt werden (Vorlageantrag).

§ 276 Abs. 4 BAO bestimmt u. a.: § 273 Abs. 1 (BAO) ist sinngemäß anzuwenden.

§ 273 Abs. 1 lit. b BAO bestimmt: Die Abgabenbehörde hat eine Berufung (sinngemäß: einen Vorlageantrag) durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung (sinngemäß: der Vorlageantrag) nicht fristgemäß eingegangen wurde.

§ 108 Abs. 2 BAO normiert: Nach Wochen, Monaten oder Jahren bestimmte Fristen enden mit Ablauf desjenigen Tages der letzten Woche oder des letzten Monates, der durch seine Benennung oder Zahl dem für den Beginn der Frist maßgebenden Tag entspricht.

Laut Ritz, BAO², Kommentar, Tz 15 zu § 17 ZustG, hat die rechtmäßige Hinterlegung eines Schriftstückes die Wirkung der Zustellung, wobei als Zustellzeitpunkt der erste Tag der Abholfrist gilt. Im Fall des Bw. ist dies der 14. Jänner 2003. Mit diesem Tag ist somit die rechts-wirksame Zustellung der oben angeführten Berufungsverentscheidungen festzustellen. Da diese Berufungsverentscheidungen auch die Rechtsbelehrung über die Möglichkeit der Stellung eines Vorlageantrages enthalten, beginnt mit dem 14. Jänner 2003 auch die Vorlageantragsfrist von einem Monat. Diese Vorlageantragfrist endete aber gemäß dem oben ausgeführtem § 108 Abs. 2 BAO mit Ablauf desjenigen Tages, der durch seine Zahl = Datum dem für den Beginn der Monatsfrist maßgebenden Tag entspricht, nämlich dem 14. Februar 2003. Dieser Tag war ein Freitag. Seitens des Bw. wurde der Vorlageantrag erst am 17. Februar 2003 (= Montag) erstellt und zur Post gegeben. Beim Finanzamt langte dieser Vorlageantrag am 18. Februar 2003 ein. Damit ist aber davon auszugehen, dass der streitgegenständliche Vorlageantrag außerhalb der maßgeblichen Monatsfrist erstellt und zur Post gegeben worden ist.

Wenn in der Berufung argumentiert wird, dass am 15. Jänner 2003 (= Mittwoch) ein erneuter Zustellversuch vorgenommen worden sei und die gesonderte Begründung zu den Berufungsverentscheidungen erst an diesem Tag dem Bw. körperlich zugegangen sei, so ist diese Behauptung durch nichts belegt. Der unabhängige Finanzsenat hält diese Behauptung auch deshalb für unglaublich, weil das ZustG einen zweiten Zustellversuch nur bei Schriftstücken vorsieht, die zu eigenen Handen zugestellt werden müssen (RSa-Zustellungen gemäß § 21 ZustG). Das Finanzamt hat aber die gesonderte Begründung zu den Berufungsverentscheidungen vom 7. und 8. Jänner 2003 mittels RSb zustellen lassen, sodass für den Postboten keine Notwendigkeit bestand, bei diesem Schriftstück einen weiteren Zustellversuch zu unternehmen. Angesichts vorstehender Ausführungen erweist sich aber auch das – gleichfalls unbewiesen gebliebene – Vorbringen, bei einer Rückfrage beim Postamt habe nicht eruiert werden können, ob eine Verständigung des Bw. erfolgt sei oder habe sich keine solche in dessen Briefkasten befunden, nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenat als unglaublich. Der Rückschein ist eine öffentliche Urkunde, die Beweis über die Zustellung macht (vgl. Ritz, BAO², Kommentar, Tz 22 zu § 17 ZustG). Der streitgegenständliche Rückschein enthält die vom Zusteller gemachten Angaben, dass
- am 14. Jänner 2003 ein Zustellversuch erfolgt ist;

-
- eine Verständigung über die Hinterlegung in den Briefkasten eingelegt wurde;
 - die Hinterlegung beim Postamt „2524“ erfolgte;
 - der Beginn der Abholfrist der 14. Jänner 2003 gewesen ist.

Bemerkt wird in diesem Zusammenhang, dass gemäß § 17 Abs. 4 ZustG die im Wege der Hinterlegung vorgenommene Zustellung auch dann gültig ist, wenn die im ZustG vorgesehene Verständigung beschädigt oder entfernt wurde.

Das Vorbringen seitens des Bw. ist jedenfalls nicht geeignet, den (Gegen-)Beweis dafür zu erbringen, dass der die Frist auslösende Vorgang erst am 15. Jänner 2003 erfolgt ist.

In der Berufung vom 30. April 2003 wird ferner eingewendet, dass eine Zustellwirkung nicht eintrete, wenn sich ergebe, dass der Empfänger sich wohl regelmäßig, aber nicht immer bei der Abgabestelle aufhalte und daher wegen seiner Abwesenheit von der Abgabestelle nicht rechtzeitig vom Zustellvorgang Kenntnis habe erlangen können. Dies wird damit argumentiert, dass der Bw. einen Betrieb leite, dessen Öffnungszeiten von 8 Uhr morgens bis 24 Uhr abends betragen würden. Es ist aus den Verwaltungsakten ersichtlich, dass der Bw. Einkünfte als Geschäftsführer eines Fitnessbetriebes erhält. Daraus kann aber nicht geschlossen werden, dass der Bw. täglich von 8 Uhr morgens bis 24 Uhr abends ununterbrochen dienstlich im Betrieb anwesend sein musste. Daher kann gefolgert werden, dass es ihm im Zuge eines Arbeitstages vormittags oder nachmittags möglich ist, postalische Wege zu erledigen und somit Schriftstücke von der Post abzuholen. Diese Einkunftsquelle kann aber nicht als dauernde Abwesenheit von der Abgabestelle im Sinne des § 17 Abs. 3 ZustG gewertet werden.

Das Finanzamt hatte keinen Grund zur Annahme, dass der Bw. wegen Abwesenheit von der Abgabestelle vom Zustellvorgang der Berufungsvorentscheidungen und der dazu erstellten gesonderten Begründung keine Kenntnis erlangen konnte. Die Zustellung und damit die Abholfrist dieser Schriftstücke fiel auch nicht in eine typische Urlaubszeit wie dies der VwGH in seinem Erkenntnis vom 27. August 1990, ZI. 89/15/0139, judizierte. Vielmehr wird in der Berufung vom 30. April 2003 [siehe Abschnitt I)] vorgebracht, dass am Folgetag, dem 15. Jänner 2003 ein erneuter Zustellversuch vorgenommen worden und dabei das genannte Schriftstück dem Bw. körperlich zugegangen sei. Damit wird aber seitens des Bw. zugegeben, dass der Bw. in der fraglichen Zeit an der Abgabestelle anwesend und **nicht** dauerhaft abwesend gewesen ist. Selbst seitens des Bw. wird in der Berufung vom 2. Jänner 2004 [siehe Abschnitt N)] dargelegt, dass der Bw. unter Berücksichtigung seines berufsspezifischen Bildes nur **vorübergehend** vom Wohnort abwesend gewesen ist. Die Schutzwirkung des § 17

Abs. 3 vierter Satz ZustG für Empfänger von Schriftstücken kann daher im vorliegenden Fall nicht erfolgreich eingewendet werden. Außerdem wäre bei dauerhafter Abwesenheit des Bw. von der Abgabestelle das gegenständliche Schriftstück nach Ablauf der Abholfrist als unbehoben an das Finanzamt zurückgestellt worden.

Damit ist die Berufung als unbegründet abzuweisen.

II) Erklärung, dass der (Eventual-)Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand als zurückgenommen gilt:

Sachverhaltsmäßig ist festzustellen, dass seitens des Bw. in dem Berufungsschreiben vom 30. April 2003 auch der Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gestellt wurde. Das Finanzamt hat den Bw. mittels Bescheid vom 1. Oktober 2003 aufgefordert, die in § 309 a Abs. 1 BAO angeführten Kriterien zu erfüllen.

§ 308 Abs. 1 BAO idF AbgRmRefG, BGBl. I 2002/97, normiert: Gegen die Versäumung einer Frist (§§ 108 bis 110) ist auf Antrag einer Partei, die durch die Versäumung einen Rechtsnachteil erleidet, die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu bewilligen, wenn die Partei glaubhaft macht, dass sie durch ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis verhindert war, die Frist einzuhalten. Dass der Partei ein Verschulden an der Versäumung zur Last liegt, hindert die Bewilligung der Wiedereinsetzung nicht, wenn es sich nur um einen minderen Grad des Versehens handelt.

§ 308 Abs. 3 BAO bestimmt: Der Antrag auf Wiedereinsetzung muss binnen einer Frist von drei Monaten nach Aufhören des Hindernisses bei der Abgabenbehörde, bei der die Frist wahrzunehmen war, bei Versäumen einer Berufungsfrist oder einer Frist zur Stellung eines Vorlageantrages (§ 276 Abs. 2) bei der Abgabenbehörde erster oder zweiter Instanz eingebracht werden. Spätestens gleichzeitig mit dem Wiedereinsetzungsantrag hat der Antragsteller die versäumte Handlung nachzuholen.

§ 309 a Abs. 1 BAO bestimmt: Der Wiedereinsetzungsantrag hat zu enthalten:

- a) die Bezeichnung der versäumten Frist;
- b) die Bezeichnung des unvorhergesehenen oder unabwendbaren Ereignisses (§ 308 Abs. 1);
- c) die Angaben, die zur Beurteilung des fehlenden groben Verschuldens an der Fristversäumung notwendig sind;
- d) die Angaben, die zur Beurteilung der Rechtzeitigkeit des Antrages notwendig sind.

§ 309 a Abs. 2 BAO bestimmt: Entspricht der Wiedereinsetzungsantrag nicht den im Abs. 1 umschriebenen Erfordernissen, so hat die Abgabenbehörde dem Antragsteller die Behebung

dieser inhaltlichen Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass der Antrag nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt.

Da im (Berufungs-)Schreiben vom 30. April 2003 [siehe Abschnitt I)] seitens des Bw. unter „Allgemeine Feststellungen“ lediglich beantragt wird, dieses Schreiben als Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO zu betrachten, erachtet es der unabhängige Finanzsenat als rechtsrichtig, dass das Finanzamt dem Bw. die Erfüllung der im § 309 a Abs. 1 lit. a) bis d) BAO formulierten Anforderungen an einen Wiedereinsetzungsantrag aufgetragen hat. Denn selbst im Berufungsschreiben vom 2. Jänner 2004 [siehe Abschnitt N)] wird seitens des Bw. eingeräumt, dass dem Finanzamt Recht zu geben sei, und dass mit dem Bescheid vom 1. Oktober 2003 Mängel des Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand aufgezeigt worden seien. Die Erlassung des Mängelbehebungsauftrages lag zudem nicht im Ermessen des Finanzamtes (vgl. Ritz, BAO², Kommentar, Tz 8 zu § 309 a).

Der Mängelbehebungsauftrag wurde am 1. Oktober 2003 erstellt und am 6. Oktober 2003 (= Montag) durch Hinterlegung zugestellt. Als Frist für diesen Mängelbehebungsauftrag wurde der 31. Oktober 2003 gesetzt. Diese nahezu vierwöchige Frist erscheint dem unabhängigen Finanzsenat als angemessen.

Der Mängelbehebungsauftrag wurde seitens des Bw. nicht beantwortet, weshalb das Finanzamt mit Bescheid vom 1. Dezember 2003 den Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand als zurückgenommen erklärte. Im Berufungsschreiben gegen diesen Bescheid vom 2. Jänner 2004 wird darauf hingewiesen, dass mit dem Schreiben, mit dem der Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gestellt worden sei, auch Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid vom 24. Februar 2003 eingebbracht worden sei und in diesem Schreiben unter der Rubrik „Begründung“ angeführt sei, um welche Frist es sich handle. Außerdem sei unter dieser Rubrik die Zustellung (des Schriftstückes) exakt beschrieben worden sowie die Angaben, die zur Beurteilung des fehlenden groben Verschuldens erforderlich seien, gemacht worden.

Der unabhängige Finanzsenat erkennt, dass aus dem Berufungsschreiben vom 30. April 2003 ersehen werden kann, dass die unter § 309 a Abs. 1 lit. a) BAO angesprochene versäumte Frist die Frist zur Erstellung und Einbringung des Vorlageantrages ist. Dies deshalb, weil es auf die Terminologie nicht ankommen kann (vgl. Ritz, BAO², Kommentar, Tz 5 zu § 309 a). Jedoch teilt der unabhängige Finanzsenat nicht die Ansicht seitens des Bw., dass aus der im vorgenannten Berufungsschreiben beschriebenen Zustellung des Schriftstückes das in § 309 a Abs. 1 lit. b) BAO angesprochene unvorhergesehene oder unabwendbare Ereignis

gefolgert werden kann. Denn wie schon im obigen Erwägungsabschnitt I) dargelegt, wurde seitens des Bw. in diesem Begründungsteil des Berufungsschreibens vom 30. April 2003 zugestanden, dass am 15. Jänner 2003 ein zweiter Zustellversuch der gesonderten Begründung zu den Berufungsvorentscheidungen vom 7. und 8. Jänner 2003 vorgenommen worden sei und ihm erst an diesem Tag dieses Schriftstück körperlich zugegangen sei.

Folgt man daher dem Berufungsvorbringen (gegen den Zurückweisungsbescheid), so geht der Bw. davon aus, dass überhaupt keine Fristversäumnis vorgelegen sei. Inwieweit dieses den Zustellvorgang betreffende Vorbringen gleichzeitig geeignet sein soll, das unvorhergesehene oder unabwendbare Ereignis darzustellen, ist für den unabhängigen Finanzsenat nicht nachvollziehbar. Wurde nämlich – wie der Bw. offensichtlich vermeint – keine Frist versäumt, so würde es einen inhaltlichen Widerspruch bedeuten, gleichzeitig eine Wiedereinsetzung - in eine nach Dafürhalten des Bw. ohnehin nicht versäumte Frist – zu begehren. Unter diesem Aspekt enthält der Schriftsatz vom 30. April 2003 keine Ausführungen dahingehend, ob ein unabwendbares oder unvorhergesehenes Ereignis vorliegt und, ob das grobe Verschulden fehlt.

Da somit jedenfalls diese beiden ausgeführten Kriterien des § 309 a Abs. 1 BAO aus den bisherigen Eingaben des Bw. nicht zu ersehen waren, war das Finanzamt gesetzmäßig verpflichtet, den Mängelbehebungsauftrag vom 1. Oktober 2003 an den Bw. zu senden. Dieser Mängelbehebungsauftrag war mit dem Hinweis versehen, dass bei Versäumung der Beantwortungsfrist die Eingabe, d. i. der Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand, als zurückgenommen gilt. Es bleibt festzuhalten, dass der Mängelbehebungsauftrag seitens des Bw. nicht beantwortet worden ist. Aufgrund der vorstehenden Ausführungen ist nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates der Bescheid vom 1. Dezember 2003, mit dem der Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand als zurückgenommen erklärt worden ist [siehe Abschnitt K)], gesetzeskonform ergangen. Die Berufung vom 2. Jänner 2004 ist somit als unbegründet abzuweisen.

Es war damit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 22. November 2004