

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Anna Radschek in der Beschwerdesache Bf., [Adresse], gegen den Bescheid der belannten Behörde Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 23.06.2016 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2014 beschlossen:

Der Antrag vom 19.04.2017 auf Entscheidung über die Beschwerde vom 01.07.2016 gegen den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2014 durch das Verwaltungsgericht (Vorlageantrag) wird gemäß § 260 Abs. 1 lit. b iVm § 264 Abs. 4 lit. e Bundesabgabenordnung, BGBI. Nr. 194/1961 idgF. (BAO), als nicht fristgerecht eingebraucht zurückgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) beantragte in seiner Beschwerde gegen den antragsgemäß erlassenen Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2014, die von seinem Arbeitgeber im Lohnzettel berücksichtigten Sachbezüge für Fahrbegünstigung in Höhe von 738,36 EURO steuerfrei zu belassen. Begründend führte er an, er sei seit 1989 Dienstnehmer der [Firma]. Er habe seinen Dienstvertrag mit dem damaligen Rechtskörper [Firma] abgeschlossen, der sowohl Infrastrukturbetreiber als auch Beförderungsunternehmen gewesen sei.

Durch die Aufteilung der [Firma] im Jahre 2005 seien mehrere Konzerngesellschaften gegründet worden und die Mitarbeiter entsprechend ihrer damaligen Tätigkeit den einzelnen Gesellschaften zugeteilt worden. Der Bf. sei im Bereich Infrastruktur tätig und sei daher auch - unter Wahrung des bisherigen Dienstrechts - entsprechend zugeteilt worden.

Alle folgenden Versetzungen seien ebenfalls unter Wahrung des bisherigen Dienstrechts erfolgt.

Nunmehr gebe es einen Bescheid der Finanzverwaltung, dass gewisse Konzerngesellschaften kein Beförderungsunternehmen darstellen würden und somit

die gewährte Fahrbegünstigung für die dort beschäftigten Mitarbeiter seit 2011
lohnsteuerpflichtig sei.

Die Fahrbegünstigung für Mitarbeiter und deren Familienangehörige gebe es aber bereits seit Gründung der [Firma] in jeweils gültiger Fassung, weshalb er nicht einsehe, warum er jetzt dafür Lohnsteuer zahlen solle.

Für den Bf. sei dies ein ersessenes Recht, das schon seit vielen Jahrzehnten praktiziert werde. Schließlich habe er seinen Dienstvertrag mit einem Beförderungsunternehmen abgeschlossen und nicht mit irgendeiner anderen Firma, die seitdem - warum auch immer - gegründet worden sei.

Die Beschwerde wurde mit Beschwerdevorentscheidung vom 30.01.2017 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde nach Zitierung der maßgeblichen gesetzlichen Bestimmung ausgeführt, dass im Kalenderjahr 2014 die [Firma]-X GmbH (nunmehr [Firma]-Y GmbH) die Arbeitgeberin des Bf. gewesen sei. Laut Firmenbuch sei deren Unternehmensgegenstand die Erbringung von Dienstleistungen in der Informations- und Kommunikationstechnologie und der elektronischen Datenverarbeitung. Da es sich bei dieser Gesellschaft nicht um ein Beförderungsunternehmen im steuerlichen Sinn handle, sei die Beschwerde abzuweisen. Zudem werde darauf hingewiesen, dass das Steuerrecht (im Gegensatz zum Zivilrecht) keine Ersitzung von Rechten kenne. Bei Umstrukturierungen innerhalb eines Konzerns könne es deshalb, wie im Fall des Bf., zu steuerlich relevanten neuen Sachverhalten kommen, welche auch neue Rechtsfolgen nach sich ziehen würden.

Die Beschwerdevorentscheidung wurde dem Bf. mit Rückscheinbrief übermittelt, nach einem vergeblichen Zustellversuch am 02.02.2017 beim zuständigen Postamt hinterlegt und ab diesem Tag zur Abholung bereit gehalten. Weil das Schriftstück innerhalb der Abholfrist nicht behoben wurde, wurde es dem Finanzamt mit dem Vermerk "*Nicht behoben*" zurückgesandt.

Am 05.04.2017 wurde dem Bf. auf dessen Verlangen eine Zweitschrift der Beschwerdevorentscheidung vom 30.01.2017 übermittelt.

In der Folge brachte der Bf. am 19.04.2017 per FINANZOnline einen Vorlageantrag ein, in dem er erklärte, er habe die Beschwerdevorentscheidung schuldlos wegen Postdiebstahls nicht erhalten und per Schreiben vom 06.04.2017 urgert. Mittlerweile sei ihm ein Duplikat zugestellt worden. Er stelle im Rahmen des Fristenlaufes dieses Duplikates einen Vorlageantrag, welchen er wie seine Beschwerde begründete.

Das Finanzamt legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte, den Vorlageantrag als verspätet zurückzuweisen.

Mit Beschluss vom 24.11.2017 wurde der Bf. aufgefordert, innerhalb von drei Wochen ab Erhalt dieses Beschlusses dazu Stellung zu nehmen, dass das Bundesfinanzgericht vorläufig davon ausgehe, dass der Vorlageantrag nicht fristgerecht eingebracht worden sei. Begründend wurde darauf hingewiesen, dass die Beschwerdevorentscheidung

dem Bf. laut Zustellnachweis am 02.02.2017 durch Hinterlegung zugestellt worden sei und er erst am 19.04.2017 einen Vorlageantrag gestellt habe. Da die einmonatige Frist zur Stellung eines Vorlageantrages zu diesem Zeitpunkt bereits abgelaufen gewesen sei, müsse der Vorlageantrag gemäß § 264 Abs. 5 BAO vom Bundesfinanzgericht als nicht fristgerecht eingebbracht zurückgewiesen werden. Dem Bf. werde Gelegenheit gegeben, darzulegen, warum seiner Meinung nach die Zustellung durch Hinterlegung am 02.02.2017 nicht wirksam gewesen sein sollte, und dies durch geeignete Unterlagen zu belegen.

In seinem Schreiben vom 15.12.2017 gab der Bf. bekannt, dass im fraglichen Zeitraum, in dem ihm die Rechtsmittelerledigung zugestellt worden sein soll, immer wieder seine Post aus dem Briefkasten gestohlen worden sei.

Laut seinem Steuerakt (FINANZOnline) sei ihm die Rechtsmittelerledigung per Fensterkuvert zugestellt worden. Das habe er auch bei der polizeilichen Anzeige so zu Protokoll gegeben. Sollte ihm die Rechtsmittelerledigung, wie telefonisch behauptet, tatsächlich per RSb-Brief zugestellt worden sein, so sei ihm offenbar auch die Hinterlegungs-Verständigung ("*Gelber Zettel*") aus dem Briefkasten entwendet worden.

Da der Bf. weder einen Brief noch eine Verständigung erhalten habe, habe er leider auch nichts von einer Hinterlegung wissen können. Somit sei es ihm nicht möglich gewesen, die einmonatige Frist zur Stellung eines Vorlageantrages einzuhalten. Er ersuche daher nochmals um Fristerstreckung.

Zum Beweis seines Vorbringens legte er einen Auszug aus seinem Steuerakt (in welchem für die Beschwerdevorentscheidung Zustellung mit Fensterkuvert angegeben wird) sowie eine "*Anzeigebestätigung über Diebstahl*" von 6 Schriftstücken (darunter eine Einkommensteuer-Rechtsmittelerledigung) vom 05.04.2017 vor, in welcher als Tatort die Wohnadresse des Bf. in Wien und als Tatzeit der Zeitraum vom 10.12.2016 bis zum 22.03.2017 angegeben werden. Der ebenfalls beigelegten Niederschrift über die zeugenschaftlichen Aussage des Bf. bei der Polizei kann entnommen werden, dass es in dem vom Bf. bewohnten Wohnhaus seit längerer Zeit Probleme mit einem/einer Mitbewohner/in gebe und der Bf. sowie seine Nachbarn schon mehrmals Anzeigen wegen Diebstählen und Sachbeschädigungen erstattet hätten. Der Bf. bringe zur Anzeige, dass ihm im Zeitraum 10.12.2016, 11:00 Uhr, bis 22.03.2017, 11:00 Uhr, von jemandem (vermutlich aus der Wohnhausanlage des Bf.) Briefe und Postsendungen aus seinem Briefkasten gestohlen worden seien. Der /die Täter/in habe vermutlich einen Schlüssel zu seinem Briefkasten, weil eine Nachbarin den geöffneten Briefkasten gesehen habe, der davor aber noch verschlossen gewesen sei.

Das wiedergegebene Verwaltungsgeschehen ist dem vom Finanzamt vorgelegten Verwaltungsakt zu entnehmen, in dem sich auch der Zustellnachweis für die Beschwerdevorentscheidung befindet, und ist folgendermaßen rechtlich zu würdigen:

Gemäß § 264 Abs. 1 BAO kann gegen eine Beschwerdevorentscheidung innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe (§ 97 BAO) der Antrag auf Entscheidung über die

Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag). Der Vorlageantrag hat die Bezeichnung der Beschwerdevorentscheidung zu enthalten.

Gemäß § 264 Abs. 4 lit e BAO ist § 260 Abs. 1 BAO für Vorlageanträge sinngemäß anzuwenden.

Gemäß § 260 Abs. 1 lit. b BAO ist die Bescheidbeschwerde mit Beschwerdevorentscheidung (§ 262 BAO) oder mit Beschluss (§ 278 BAO) zurückzuweisen, wenn sie nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Gemäß § 264 Abs. 5 BAO obliegt die Zurückweisung nicht zulässiger oder nicht fristgerecht eingebrachter Vorlageanträge dem Verwaltungsgericht.

Gemäß § 97 Abs. 1 erster Satz BAO werden Erledigungen dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Die Bekanntgabe erfolgt gemäß § 97 Abs. 1 lit a BAO bei schriftlichen Erledigungen abgesehen von hier nicht interessierenden Ausnahmen durch Zustellung.

Gemäß § 98 Abs. 1 BAO sind Zustellungen nach dem Zustellgesetz, BGBl. Nr. 200/1982 (ZustG), ausgenommen Abschnitt III (Elektronische Zustellung), vorzunehmen, soweit in der BAO - für den Beschwerdefall unerheblich - nicht anderes bestimmt ist.

§ 17 ZustG lautet:

"Hinterlegung

§ 17. (1) Kann das Dokument an der Abgabestelle nicht zugestellt werden und hat der Zusteller Grund zur Annahme, dass sich der Empfänger oder ein Vertreter im Sinne des § 13 Abs. 3 regelmäßig an der Abgabestelle aufhält, so ist das Dokument im Falle der Zustellung durch den Zustelldienst bei seiner zuständigen Geschäftsstelle, in allen anderen Fällen aber beim zuständigen Gemeindeamt oder bei der Behörde, wenn sie sich in derselben Gemeinde befindet, zu hinterlegen.

(2) Von der Hinterlegung ist der Empfänger schriftlich zu verständigen. Die Verständigung ist in die für die Abgabestelle bestimmte Abgabeeinrichtung (Briefkasten, Hausbrieffach oder Briefeinwurf) 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.

(3) Das hinterlegte Dokument ist mindestens zwei Wochen zur Abholung bereitzuhalten. Der Lauf dieser Frist beginnt mit dem Tag, an dem das Dokument erstmals zur Abholung bereitgehalten wird. Hinterlegte Dokumente gelten mit dem ersten Tag dieser Frist als zugestellt. Sie gelten nicht als zugestellt, wenn sich ergibt, daß der Empfänger oder dessen Vertreter im Sinne des § 13 Abs. 3 wegen Abwesenheit von der Abgabestelle nicht rechtzeitig vom Zustellvorgang Kenntnis erlangen konnte, doch wird die Zustellung an dem der Rückkehr an die Abgabestelle folgenden Tag innerhalb der Abholfrist wirksam, an dem das hinterlegte Dokument behoben werden könnte.

(4) *Die im Wege der Hinterlegung vorgenommene Zustellung ist auch dann gültig, wenn die im Abs. 2 genannte Verständigung beschädigt oder entfernt wurde."*

Eine Hinterlegung setzt voraus, dass das Dokument an der Abgabestelle nicht zugestellt werden kann (weder dem Empfänger noch bei nicht eigenhändig zuzustellenden Sendungen einem Ersatzempfänger im Sinne des § 16 ZustG) und dass der Zusteller Grund zur Annahme hat, der Empfänger (bzw. Vertreter im Sinne des § 13 Abs. 3 ZustG) halte sich regelmäßig an der Abgabestelle auf.

Die Wirksamkeit einer Hinterlegung setzt ebenso wie die Ersatzzustellung zufolge § 16 Abs. 5 ZustG voraus, dass sich der Empfänger (oder Vertreter) im Zeitpunkt der Zustellung regelmäßig an der Abgabestelle aufhält (vgl. *Ritz*, BAO⁶, § 17 ZustG Tz 3 iVm § 16 ZustG Tz 5).

Ebenso ist die in § 17 Abs. 2 ZustG genannte Verständigung des Empfängers von der Hinterlegung unabdingbare Voraussetzung einer Zustellung durch Hinterlegung gemäß § 17 Abs. 3 ZustG. Unterbleibt die Hinterlegungsanzeige, so tritt eine wirksame Zustellung durch Hinterlegung gemäß § 17 Abs. 3 ZustG nicht ein. Ein - wie hier vorliegender - ordnungsgemäßer Zustellnachweis macht als öffentliche Urkunde Beweis über die Zustellung, der Gegenbeweis ist allerdings möglich (vgl. VwGH 30.3.2017, Fr 2015/07/0001, und die dort zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes).

Entspricht die Form der Zurücklassung nicht dem Gesetz, bleibt die Hinterlegung ohne Wirkung. Die Verständigung ist grundsätzlich in die für die Abgabestelle bestimmte Abgabeeinrichtung (Briefkasten, Hausbrieffach, Briefeinwurf) einzulegen. Ob die Abgabeeinrichtung für die Abgabestelle bestimmt ist, ist anhand objektiver Kriterien (Lage, Aufschrift) zu beurteilen, die den Schluss zulassen, der Adressat wolle auf diese Weise schriftliche Mitteilungen entgegennehmen. Lässt sich eine solche Zuordnung nicht treffen, liegt keine Abgabeeinrichtung im Sinne des Gesetzes vor. Gleiches gilt auch, wenn diese (erkennbar) stillgelegt oder in einer ihrer Funktion beeinträchtigenden Weise beschädigt ist, sodass insbesondere der Inhalt für Dritte zugänglich ist. Das Zustellorgan hat die Verständigung der Hinterlegung derart an der Abgabestelle zurückzulassen, dass anzunehmen ist, dass die Art des Zurücklassens die größere Gewähr dafür bietet, dass der Empfänger die Verständigung tatsächlich erhält (vgl. VwGH 8.9.2014, 2013/06/0084; sowie VwGH 19.10.2017, Ra 2017/20/0290).

Im gegenständlichen Fall wird vom Bf. weder behauptet, dass er sich zum Zeitpunkt der Hinterlegung nicht regelmäßig an der Abgabestelle aufgehalten habe, noch dass sein Briefkasten beschädigt gewesen sei, oder aufgrund sonstiger Umstände dem Zustellorgan hätte auffallen können, dass die für den Bf. in dessen Briefkasten eingelegte Post diesem nicht zukommen würde.

Da dem Zustellnachweis eindeutig entnommen werden kann, dass die Verständigung über die Hinterlegung ordnungsgemäß in den Briefkasten des Bf. eingelegt wurde und das Schriftstück auch ordnungsgemäß zur Abholung bereitgehalten wurde - was vom Bf. auch gar nicht bestritten wird -, liegt eine rechtmäßige Zustellung durch Hinterlegung vor; der

Umstand, dass die ordnungsgemäß in den Briefkasten eingelegte Verständigung später durch einen Unbefugten entfernt wurde, steht nach § 17 Abs. 4 ZustG der Gültigkeit der Zustellung nicht entgegen. In solchen Fällen kommt aber eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand in Betracht (vgl. *Ritz*, BAO⁶, § 17 ZustG Tz 13).

Das Finanzamt wird daher zu beurteilen haben, ob die Eingabe vom 19.04.2017 auch einen Wiedereinsetzungsantrag beinhaltet, und gegebenenfalls darüber zu entscheiden haben. Ein möglicherweise unerledigter Wiedereinsetzungsantrag steht aber einer Zurückweisung eines Rechtsmittels als verspätet nicht entgegen (vgl. *Ritz*, BAO⁶, § 260 Tz 22).

Im Hinblick darauf, dass die Zustellung durch Hinterlegung mit Beginn der Abholfrist am 02.02.2017 begann, endete die Frist zur Stellung eines Vorlageantrages am 02.03.2017. Damit wurde der Vorlageantrag am 19.04.2017 nicht innerhalb der gesetzlich festgelegten Frist eingebracht und war daher gemäß § 260 Abs. 1 lit b iVm § 264 Abs. 4 lit e BAO als verspätet zurückzuweisen.

Auch der mit Schriftsatz vom 15.12.2017 gestellte Fristerstreckungsantrag kann den Eintritt dieser Rechtsfolge nicht verhindern, weil die Verlängerung einer Frist (im gegenständlichen Fall der Frist für die Einbringung eines Vorlageantrages) nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes einen vor deren Ablauf (02.03.2017) gestellten Antrag voraussetzt (vgl. *Ritz*, BAO⁶, § 111 Tz 4).

Zulässigkeit einer Revision

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da über die zu beurteilende Rechtsfrage der Rechtmäßigkeit der Zustellung durch Hinterlegung im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entschieden wurde, war die Unzulässigkeit der ordentlichen Revision auszusprechen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 29. Dezember 2017

