

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf., B, vertreten durch Dr. Reisinger & MMag. Kornprat Wirtschaftsprüfungs und Steuerberatungs GmbH & Co Steuerberatungs KG, Hietzinger Kai 133, 1130 Wien, über die Beschwerde vom 28. Dezember 2015 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Wien 1/23 vom 2. Juli 2015, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2011 bis 2014 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die Beschwerdevorentscheidungen vom 18. Jänner 2016, betreffend Zurückweisung der Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2011 bis 2014, werden aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe:

Das Finanzamt hat im Rahmen einer Außenprüfung die vom Beschwerdeführer (Bf.), der in der Slowakei wohnhaft ist und damit in Österreich beschränkt steuerpflichtig sei, aus der Untervermietung einer Wohnung in Wien erzielten Vermietungsüberschüsse ermittelt und gemäß § 102 Abs. 3 EStG 1988 in allen Streitjahren den Betrag von € 9.000 zugerechnet.

Gegen die mit 2. Juli 2015 datierten und ohne Zustellnachweis in der Slowakei zugestellten Einkommensteuerbescheide hat der Bf. die mit 28. Dezember 2015 datierte Beschwerde erhoben.

In der Begründung führte er Folgendes aus:

"EU- und EWR-Bürger, die zwar keinen Wohnsitz, aber die Haupteinkünfte in Österreich haben (90% der Einkünfte werden in Österreich erzielt oder die Auslandseinkünfte betragen insgesamt nicht mehr als € 11.000) können in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung auf unbeschränkte Steuerpflicht optieren. Dabei werden trotz unbeschränkter Steuerpflicht nur die österreichischen Einkünfte besteuert. Es entfällt aber die Hinzurechnung von € 9.000 bei der Veranlagung".

Da diese Voraussetzungen auf ihn zuträfen, ersuche er um Abstandnahme von der jährlichen Hinzurechnung des Betrages von € 9.000.

Das Finanzamt hat die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidungen gemäß § 260 BAO zurückgewiesen, da die Beschwerde vom 28. Dezember 2015 nicht fristgerecht innerhalb eines Monats ab der Zustellung der Bescheide eingebracht worden sei.

Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag hat der Bf. ausgeführt, dass ihm die angefochtenen Einkommensteuerbescheide erst nach Ablauf der Einspruchsfrist zur Kenntnis gebracht worden seien.

Er beantrage somit die Einsetzung in den vorherigen Stand.

Im Vorhalt vom 12. Dezember 2016 hat das Finanzamt an den Bf. ua. folgende Frage gerichtet: "Wann wurden Ihnen die Bescheide (nachweislich) zur Kenntnis gebracht?"

Dieser Vorhalt blieb nach Gewährung einer Fristverlängerung bis 20. Februar 2017 bis heute unbeantwortet.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 26 Abs. 2 ZustG gilt eine Zustellung ohne Zustellnachweis als am dritten Werktag nach der Übergabe an das Zustellorgan bewirkt. Im Zweifel hat die Behörde die Tatsache und den Zeitpunkt der Zustellung von Amts wegen festzustellen.

Die Vermutung, wonach Zustellungen am dritten Werktag nach der Übergabe an die Post als bewirkt gelten, ist widerlegbar. Gegenteilige Behauptungen des Empfängers (oder - nach Walter/Thienel, Verwaltungsverfahrensgesetze, 2046 - auch jeder anderen Person, der aus der gesetzlichen Vermutung ein Rechtsnachteil erwachsen könnte) dürften reichen, es sei denn, die Behörde kann die Tatsache und den Zeitpunkt der Zustellung beweisen; die Beweislast trifft somit die Behörde (zB VwGH 18.7.1995, 94/04/0061; VwGH 26.3.2003, 2001/13/0302-0316; VwGH 20.12.2007, 2007/16/0175 und VwGH 24.6.2008, 2007/17/0202; Stoll, BAO, 1167; Hauer/Leukauf, Verwaltungsverfahren⁶, 1949; Larcher, Zustellrecht, Rz 315) [Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Wien 2017, § 26 ZustG, Tz 3].

"Der Verwaltungsgerichtshof vertrat in ständiger Rechtsprechung zu § 26 Abs. 2 ZustG in der Fassung vor der Novellierung durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 10/2004 die Ansicht, bei Zustellungen ohne Zustellnachweis müsse die Behörde die Folgen dafür auf sich nehmen, dass der Behauptung der Partei, sie hätte ein Schriftstück nicht empfangen,

nicht wirksam entgegen getreten werden könne. Bei bestrittenen Zustellungen ohne Zustellnachweis habe die Behörde die Tatsache der Zustellung nachzuweisen. In diesem Fall müsse - mangels Zustellnachweises - der Beweis der erfolgten Zustellung auf andere Weise von der Behörde erbracht werden. Gelingt dies nicht, müsse die Behauptung der Partei über die nicht erfolgte Zustellung als richtig angenommen werden (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 26. März 2003, ZI. 2001/13/0302, sowie vom 20. September 2006, ZI. 2004/08/0087, jeweils betreffend § 26 Abs. 2 ZustG idf BGBl. I Nr. 158/1998, mwN).

Den wiedergegebenen ErläutRV zufolge sollte durch die Neufassung des § 26 ZustG nur eine Zusammenfassung von Regelungen erfolgen; Anhaltspunkte dafür, dass der Gesetzgeber darüber hinausgehend die bisher in § 26 Abs. 2 ZustG getroffene Regelung über den Beweis der Zustellung ändern wollte, sind nicht zu erkennen. Der Verwaltungsgerichtshof geht daher davon aus, dass § 26 Abs. 2 erster Satz ZustG, wonach die Zustellung als am dritten Werktag nach der Übergabe an das Zustellorgan bewirkt "gilt", eine Vermutung der Zustellung vorsieht (vgl. *Walter/Thienel*, MSA Verwaltungsverfahrensgesetz¹⁶ (2004), Anm. 3 zu § 26 ZustG), und zwar deshalb, weil andernfalls die vom Gesetz für den Zweifelsfall angeordnete Pflicht der Behörde, das tatsächliche Zustelldatum festzustellen, sinnlos wäre.

Der Verwaltungsgerichtshof geht weiters davon aus, dass in Anbetracht der Vergleichbarkeit der Regelung des § 26 Abs. 2 ZustG in der Fassung vor und in der Fassung seit der Novelle BGBl. I Nr. 10/2004 seine oben wiedergegebene Rechtsprechung zu dieser Bestimmung weiterhin maßgeblich ist.

...

Die belangte Behörde traf im angefochtenen Bescheid keine Feststellungen über die Zustellung des Erstbescheides vom 10. November 2006 an die Beschwerdeführerin, dh. in welchem Zeitpunkt diese Sendung einem organschaftlichen Vertreter der Beschwerdeführerin - offenbar einer Gesellschaft englischen Rechts - oder einem zur Empfangnahme solcher Sendungen Bevollmächtigten tatsächlich zugekommen wäre, sondern beließ es in Ansehung dessen, dass das Vorhaltschreiben vom 3. Juli 2007 unbeantwortet geblieben sei, bei der Vermutung des § 26 Abs. 2 erster Satz ZustG. Dieser Vermutung war jedoch durch die erfolgte Bestreitung der Beschwerdeführerin die Grundlage entzogen.

Schon damit belastete die belangte Behörde den angefochtenen Bescheid mit Rechtswidrigkeit seines Inhaltes, weshalb dieser gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben war" (VwGH 20.12.2007, 2007/16/0175).

"Entscheidend ist vielmehr, dass § 26 Abs. 2 Zustellgesetz im Zweifel die Behörde den Zeitpunkt der Zustellung von Amts wegen festzustellen hat. Die belangte Behörde traf somit die Beweislast für den Zeitpunkt der Zustellung (vgl. das hg. Erkenntnis vom 18. Juli 1995, ZI. 94/04/0061, und die dort zitierte Vorjudikatur, oder das hg. Erkenntnis vom 20. September 2006, ZI. 2004/08/0087).

Die belangte Behörde hat somit die Rechtslage verkannt, wenn sie im angefochtenen Bescheid dem Beschwerdeführer vorhält, dass er keinen Beweis für seine Behauptung der Zustellung am 16. Oktober erbringen hätte können. Die Beweislast lag nicht beim Beschwerdeführer, sondern bei der belangten Behörde" (VwGH 24.6.2008, 2007/17/0202).

Unter Bedachtnahme auf die dargestellte Rechtslage war der Beschwerde aus nachstehenden Erwägungen ein Erfolg beschieden:

Das Finanzamt hat im Vorlagebericht - der in Wien ansässigen bevollmächtigten Vertreterin des Bf. mit Schreiben vom 21. November 2018 übermittelt - unter "Stellungnahme" festgestellt, dass "die Einkommensteuerbescheide 2011 bis 2014 vom 02.07.2015 auf Grundlage der durchgeführten Betriebsprüfung an die ausländische Adresse des Herrn Bf. in B, ohne Rückschein zugestellt wurden. Bei diesen Zustellungen gilt nach dem dritten Werktag nach der Übergabe an das Zustellorgan die Zustellung als bewirkt."

Es ist demnach unbestritten, dass die Zustellung der angefochtenen Bescheide ohne Zustellnachweis erfolgt ist. Nach § 26 Abs. 2 ZustG hat im Zweifel die Behörde die Tatsache und den Zeitpunkt der Zustellung von Amts wegen festzustellen. Die diesbezügliche Beweislast trifft die Behörde.

Da im vorliegenden Fall vom Finanzamt kein Beweis über den tatsächlichen Zustellungszeitpunkt der gegenständlichen Einkommensteuerbescheide in Bratislava erbracht wurde, kann auf Grund dieser Sachlage von der Behörde nicht behauptet werden, dass die vom Bf. am 28. Dezember 2015 erhobene Beschwerde verspätet eingebracht worden sei. Denn Feststellungen über die Zustellung der in Rede stehenden Bescheide, dh. in welchem Zeitpunkt diese Sendungen dem Bf. tatsächlich zugekommen sind, hat sie nicht getroffen. Damit war aber der widerlegbaren Vermutung des § 26 Abs. 2 ZustG durch die erfolgte Bestreitung der Bf. die Grundlage entzogen (vgl. nochmals VwGH 20.12.2007, 2007/16/0175 und UFS 22.7.2010, RV/0321-I/10).

An dieser Beurteilung vermag auch die vom Finanzamt im Vorhalt vom 12. Dezember 2016 an den Bf. gerichtete, und von diesem unbeantwortet gebliebene Frage, wann ihm die Bescheide (nachweislich) zur Kenntnis gebracht wurden, nichts zu ändern, da nicht der Bf., sondern das Finanzamt bezüglich des Zustellungszeitpunktes beweispflichtig ist.

Da demnach das Finanzamt seiner Beweispflicht bezüglich des Zustellungszeitpunktes der angefochtenen Einkommensteuerbescheide nicht nachgekommen ist, waren die gemäß § 260 Abs. 1 BAO erlassenen, die Beschwerde zurückweisenden Beschwerdevorentscheidungen, aufzuheben.

In der Folge wird daher das Finanzamt über die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2011 bis 2014 in der Sache selbst zu entscheiden haben.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis 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. In der Beschwerde werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Entscheidung beruht auf der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. insbesondere VwGH 20.12.2007, 2007/16/0175).

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 28. Februar 2019