

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf, Adresse, vertreten durch Stb , gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 17.12.2012, betreffend Einkommensteuer(Arbeitnehmerveranlagung) 2011 beschlossen:

Der Antrag auf Vorlage der Beschwerde wird wegen Verspätung zurückgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensablauf:

1. Im Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) vom 17.12.2012 für das Jahr 2011 führte das Finanzamt eine erklärungsgemäße Veranlagung (Arbeitnehmerveranlagung) durch, die zur einer Abgabennachforderung in Höhe von 1.449 € führte.
2. Mit Schriftsatz vom 10.01.2013, eingelangt beim Finanzamt am 11.01.2013, erhob der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers (=Bf) Berufung gegen diesen Bescheid, mit der Begründung, dass in der Einkommensteuererklärung durch einen Übertragungsfehler vom Bf bezahlte Werbungskosten nicht eingetragen worden wären, weshalb bei der Veranlagung nur das Werbungskostenpauschale in Abzug gebracht worden sei. Er überreichte die korrigierte Einkommensteuererklärung 2011 und beantrage den Einkommensteuerbescheid 2011 im Sinne der korrigierten Erklärung abzuändern. In der als Beilage zur Berufung vorgelegten korrigierten Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2011 machte er als Werbungskosten Reisekosten im Zusammenhang mit seiner beruflichen Tätigkeit in Höhe von 3.862,76 € geltend.
3. Mit Schreiben vom 14.01.2013 richtete die belangte Behörde ein Ersuchen um Ergänzung an den Bf. In diesem wurde er aufgefordert, die beantragten Reisekosten unter Einbringung geeigneter Unterlagen (Reisekostenaufzeichnungen/abrechnungen bzw. Fahrtenbuch) nachzuweisen.

Daraufhin legte der Bf Computerausdrucke vor, die den Zeitraum von Jänner bis Dezember 2011 umfassten und in denen gegliedert nach "Fahrt", "Tätigkeit", "KM" und "Uhrzeit" Fahrten aufgelistet sind.

4. In einem weiteren Ersuchen um Ergänzung vom 22.01.2013 teilte das Finanzamt dem Bf mit, dass die übermittelten Angaben und Unterlagen die nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes geforderte Erkennbarkeit der berufsbezifischen Bedingtheit der Reisen nicht erkennen lassen würden. Die vorgelegten Unterlagen würden daher keinen geeigneten Nachweis bilden um zu dokumentieren, dass eine Reise im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 vorliegen würde. Danach müsste sich der Steuerpflichtige zwecks Verrichtung beruflicher Obliegenheiten oder sonst aus beruflichem Anlass mindesten 25 Kilometer vom Mittelpunkt der Tätigkeit entfernen (Nahbereich), wobei die Reisedauer länger als drei Stunden sein müsse und es dürfe kein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet werden.

5. In der am 21.02.2013 bei der belangten Behörde eingelangten Vorhaltsbeantwortung des steuerlichen Vertreters führte dieser aus, dass in der Anlage eine Beschreibung der vom Bf ausgeübten Tätigkeit vorgelegt worden sei. Aus dieser ergäbe sich zweifelsfrei, dass eine beruflich veranlasste Reisetätigkeit vorliege. Der Dienstgeber habe auch die Richtigkeit der vorgelegten Reisekostenabrechnung der Art und der Höhe nach bestätigt. Somit lasse sich aus den bisherigen Reisekostenabrechnungen zweifelsfrei erkennen, dass Reisen im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 vorliegen würden, weshalb um antragsgemäße Veranlagung ersucht würde.

6. Mit Berufungsvorentscheidung vom 12.03.2013 wies das Finanzamt die Berufung vom 10.01.2013 als unbegründet ab. Dies im Wesentlichen mit der Begründung:
Fahrtenbuchaufzeichnungen: Dass die vorgelegten Aufzeichnungen die formalen Voraussetzungen, die an ein Fahrtenbuch, das nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes als Nachweis zur Ermittlung der Anzahl der betrieblichen und privat gefahrenen Kilometer dient, nicht erfüllen würden. Abschließend führte die belangte Behörde aus, dass die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen habe, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen sei oder nicht. Im Sinne dieser Ausführungen wäre die Anerkennung der im Streit stehenden Reisekosten (Kilometergelder) zu verneinen gewesen;
Tagesdiäten: Dass unter der Voraussetzung der Häufigkeit der Wiederkehr eine Vertrautheit der örtlichen Gegebenheiten auch für die politischen Bezirke A, B, C, D, E und F als einheitlicher Mittelpunkt der Tätigkeit angenommen werden müsse. Aufgrund der langjährigen Tätigkeit des Bf im Außendienst gelte es als erwiesen, dass die günstigen Verpflegungsmöglichkeiten für die angeführten Reisegebiete bekannt gewesen wären, weshalb der in Streit stehende Verpflegungskostenmehraufwand nicht als Werbungskosten anerkannt werden könne.

7. Die gegenständliche Berufungsvorentscheidung wurde von der belangten Behörde mit Rückscheinbrief Rsb zugestellt.

Aus dem im Akt aufliegenden Rückschein (Formular 4/1 zu § 22 Zustellgesetz) geht hervor, dass das Zustellorgan eine Verständigung im Briefkasten hinterließ, aus der hervorging, dass

1. am 12.04.2013 ein Zustellversuch erfolgt ist,
2. bei dem eine Verständigung über die Hinterlegung in den Briefkasten eingelegt wurde und dass
3. die Hinterlegung beim Postamt 000 erfolgt ist und dass
4. die Abholfrist am 15.04.2013 beginnt.

8. Mit Schriftsatz vom 16.05.2013, eingelangt in der gemeinsamen Einlaufstelle des Finanzzentrums L am 17.05.2013, erhab der steuerliche Vertreter gegen die Berufungsvorentscheidung "das ordentliche Rechtsmittel der Berufung", der von der belannten Behörde - entsprechend der richtigen gesetzlichen Bezeichnung - als Vorlageantrag gewertet wurde. Begründend führte er im Wesentlichen aus: a) Fahrtkosten: Die Formulierung der Bescheidbegründung zeige, dass die Behörde offensichtlich irrtümlich davon ausgehe, dass das Fahrzeug überwiegend betrieblich genutzt werde, was aber nicht den Tatsachen entspreche. Es entspreche auch nicht der Rechtsprechung und den Lohnsteuerrichtlinien, dass ein Dienstnehmer das Ausmaß der dienstlich ausgeführten Fahrten ausschließlich durch ein Fahrtenbuch nachzuweisen hat. Ein Fahrtenbuch ist lediglich eine Möglichkeit. In diesem Zusammenhang werde auf Rz 290 der LStRI verwiesen; demnach könne der Nachweis durch Reisekostenaufzeichnungen erbracht werden, wobei insbesondere Ausgangspunkt, Endpunkt, Dauer und Zweck der Reise anzugeben sind. Genau diese Aufzeichnungen wären vollständig und korrekt vorgelegt worden. b) Mittelpunkt der Tätigkeit: In der Begründung der Berufungsvorentscheidung sei ausgeführt worden, dass durch eine regelmäßige Wiederkehr an Einsatzorte die örtlichen Verpflegungsmöglichkeiten bekannt wären und daher ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit entstehen würde und somit keine Verpflegungsmehraufwendungen zustehen würden. Aus den Lohnsteuerrichtlinien in Rz 307 gehe hervor, dass diese Annahme nicht gerechtfertigt sei, soweit sich die Tätigkeit auf ein ganzes Bundesland erstrecke. Wie die belannte Behörde in ihrer Bescheidbegründung selbst durch Aufzählung der Bezirke, in denen der Bf tätig wäre, dargelegt habe, habe dieser de facto das gesamte Bundesland als Einsatzgebiet. Auch wenn der Bf Außendienstmitarbeiter sei, wäre es völlig realitätsfern in ganz OÖ alle örtlichen Verpflegungsmöglichkeiten zu kennen. Es werde der Antrag gestellt, die Berufungsvorentscheidung ersatzlos aufzuheben und die Veranlagung entsprechend der eingereichten Einkommensteuererklärung 2011 durchzuführen. Für den Fall der Nichtstattgabe werde der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gestellt.

9. In einem weiteren Schriftsatz des Finanzamtes, datiert mit 24.07.2013, wurde der Bf um die Abgabe einer Stellungnahme ersucht, da nach Meinung des Finanzamtes davon auszugehen sei, dass der Antrag auf Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat verspätet eingebracht worden wäre. Deshalb, da aus dem im Akt aufliegenden Rückschein, hervorgehe, dass die Berufungsvorentscheidung gemäß

§ 17 Abs. 3 Zustellgesetz am 15.04.2013 zugestellt worden wäre, weshalb die Rechtsmittelfrist zur Stellung eines Vorlageantrages bereits am 15.05.2013 geendet hätte. Der Vorlageantrag sei laut Poststempel aber erst am 16.05.2013 eingebracht worden und somit verspätet.

10. Der steuerliche Vertreter des Bf führte im Schreiben vom 02.08.2013 dazu aus, dass die Zustellfiktion des § 17 Abs. 3 ZustellG nicht zutreffen würde, da der Bf wegen Abwesenheit an der Abgabestelle nicht rechtzeitig vom Zustellvorgang Kenntnis erlangen habe können. Der Bf sei am Freitag, den 12.04.2013 nach Beendigung seines Dienstes nach M zu seinen Eltern gefahren und habe dort das Wochenende verbracht. Er wäre erst am Montag, den 15.05.2013 (richtig wohl 15.04.2013), in der Früh an seinen Arbeitsplatz zurück gekehrt und habe erst am Abend seine Wohnung, damit die Abgabestelle im Sinne des Zustellgesetzes, aufgesucht. Die Zustellung wäre daher erst am 16.04.2013 und nicht wie vom Finanzamt behauptet, am 15.04.2013, erfolgt. Der Vorlageantrag wäre somit fristgerecht eingebracht worden.

11. Mit Vorlagebericht vom 08.08.2013 legte das Finanzamt die gegenständliche Rechtssache der damaligen Abgabenbehörde zweiter Instanz, dem Unabhängigen Finanzsenat, zur Entscheidung vor.

12. Da die gegenständliche Rechtssache am 31.12.2013 bereits beim Unabhängigen Finanzsenat anhängig war, hat gemäß § 323 Abs. 38 BAO nunmehr das Bundesfinanzgericht die Berufung als Beschwerde zu erledigen.

Mit Schriftsatz vom 04.07.2016 befragte das Gericht den Bf nochmals, ob er im Zeitraum vom 12.04. bis 15.05.2013 von seiner damaligen Wohnadresse abwesend gewesen wäre und wenn ja, möge er die für seine Abwesenheit ausschlaggebenden Umstände darlegen und die Dauer der Abwesenheit durch die Vorlage geeigneter Unterlagen nachweisen.

13. In der am 20.07.2016 beim Bundesfinanzgericht eingelangten Vorhaltsbeantwortung wiederholte der steuerliche Vertreter im Wesentlichen das, was er im Schreiben vom 02.08.2013 dem Finanzamt mitgeteilt hatte.

Ergänzend wurde noch ausgeführt, dass, da nachgewiesen wäre, dass der Bf erst am darauffolgenden Montag, dem 15.04.2013, an seinen Wohnsitz zurückgekehrt wäre, nach der ständigen Judikatur des VwGH bzw. der Verwaltungspraxis (vgl AÖF 1992/345 vom 06.10.1992) die Zustellung erst am 16.04.2013 erfolgt wäre, weshalb das Rechtsmittel rechtzeitig eingebracht worden sei.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Sachverhalt:

Das Bundesfinanzgericht legte seiner Entscheidung folgenden für die rechtliche Beurteilung wesentlichen Sachverhalt zugrunde, der sich aufgrund des dargestellten Verfahrensablaufes ergab:

Gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2011 vom 17.12.2012 erhaben der Bf fristgerecht das Rechtsmittel der Berufung. Nach Durchführung eines Vorhalteverfahrens, bei dem das Finanzamt feststellte, dass die im Berufungsverfahren erstmals geltend gemachten Reisekosten nicht als Werbungskosten anzuerkennen sind, wies die Abgabenbehörde die Berufung mittels Berufungsvorentscheidung vom 12.03.2013 als unbegründet ab. Die Zustellung dieses Bescheides erfolgte mittels Rückscheinbrief. Aus dem im Akt aufliegenden Rückschein geht hervor, dass das Zustellorgan am 12.04.2013 versucht hat, die gegenständliche Berufungsvorentscheidung zuzustellen. Mangels Anwesenheit an der Abgabestelle legte das Zustellorgan die entsprechende Verständigung über den Zustellversuch in den Briefkasten ein. Auf dieser Verständigung war sowohl der Ort der Hinterlegung (Postamt 000) als auch der Beginn der Abholfrist (15.04.2013) angegeben. Gegen die abweisliche Berufungsvorentscheidung stellt der steuerliche Vertreter einen mit 16.05.2013 datierten Antrag auf Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat, der laut Postaufgabestempel des im Akt aufliegenden Kuverts auch am 16.05.2013 zur Post gegeben wurde. Im Zuge eines sowohl von der Abgabenbehörde und in der Folge auch vom Bundesfinanzgericht durchgeföhrten Vorhalteverfahrens, wurde der Bf befragt, ob er im Zeitraum vom 12.04. bis 15.05.2013 von seiner damaligen Wohnadresse abwesend war und wenn ja, sind die für seine Abwesenheit ausschlaggebenden Umstände darzulegen, wobei die Dauer der Abwesenheit durch Vorlage geeigneter Unterlagen nachweisen ist. Dazu teilte der steuerliche Vertreter für den Bf mit, dass er am 12.04.2013 in der Früh seine Wohnung verlassen hat, um an den Sitz seines Dienstgebers zu fahren; ab 14 Uhr absolvierte er eine Dienstfahrt nach V und anschließend fuhr er direkt nach B durch. Dort war er über das Wochenende zu einer Familienfestlichkeit, die am Sonntag stattfand, eingeladen. Er habe erst am Abend des Montages, 15.04.2013, nach Rückkehr in seine Wohnung, vom Abholschein Kenntnis erlangt. Aufgrund eines Arbeitseinsatzes am Dienstag, den 15.05.2016, habe er den Abholschein ebenfalls nicht einlösen können. Dies sei ihm erst in den folgenden Tagen möglich gewesen. Da somit nachgewiesen sei, dass die Zustellung erst am 16.04.2013 erfolgt sei, wäre das Rechtsmittel rechtzeitig eingebracht worden. Aus dem zum Nachweis dieser Ausführungen vorgelegten "Fahrtenbuch" ist zu entnehmen, dass sowohl am Montag, den 15.04.2013, als auch am Mittwoch, den 17.04.2013, keine Dienstfahrt eingetragen ist. Für Dienstag, den 16.04.2013, hat der Bf in seinen Aufzeichnungen eine Baustellenbesichtigung als Dienstfahrt wie folgt eingetragen: Dauer: 16:30 bis 19:30; Strecke: L-P-L; Zweck: Baustellenbesichtigung.

Beweiswürdigung:

In einem Vorhalteverfahren wurde dem Bf sowohl vom Finanzamt als auch vom Bundesfinanzgericht vorgehalten, dass der Antrag auf Vorlage der Berufung offensichtlich verspätet ist. Im Wege des Parteiengehörs wurde ihm Gelegenheit gegeben, entsprechende Einwendungen dagegen vorzubringen. Davon machte der steuerliche Vertreter für den Bf auch Gebrauch.

Rechtliche Beurteilung:

1. Rechtliche Grundlagen/Allgemeines:

1.1. Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung:

Gemäß **§ 274 Abs. 3 BAO** kann der Senat ungeachtet eines Antrages (Abs. 1 Z 1) von einer mündlichen Verhandlung absehen, wenn die Beschwerde

1. als unzulässig oder nicht rechtzeitig eingebbracht zurückzuweisen ist (§ 260).

§ 274 Abs. 5 BAO bestimmt des Weiteren, dass, obliegt die Entscheidung über die Beschwerde dem Einzelrichter und hat nach Abs. 1 eine mündliche Verhandlung stattzufinden, so sind Abs. 3 und 4 sowie § 273 Abs. 1, § 275 und § 277 Abs. 4 sinngemäß anzuwenden; hierbei sind die Obliegenheiten und Befugnisse des Senatsvorsitzenden dem Einzelrichter auferlegt bzw. eingeräumt.

In **§ 264 Abs. 4 lit f BAO** ist ausdrücklich normiert, dass für Vorlageanträge sinngemäß unter anderem auch **§ 274 Abs. 5 (Unterbleiben einer mündlichen Verhandlung)** anzuwenden ist.

1.2. Zurückweisung wegen Verspätung:

§ 260 Abs. 1 BAO in der Fassung BGBl I 2013/14 lautet:

"Die Bescheidbeschwerde ist mit Beschwerdevorentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) zurückzuweisen, wenn sie

- a) nicht zulässig ist oder
- b) nicht fristgerecht eingebbracht wurde."

Gemäß **§ 264 Abs. 4 BAO** sind für Vorlageanträge sinngemäß anzuwenden:

- a) § 93 Ab. 4 und 5 sowie § 245 Abs. 1 zweiter Satz und Abs. 2 bis 5 (Frist),
- b) § 93 Abs. 6 und § 249 Ab. 1 (Einbringung),
- c) § 255 (Verzicht),
- d) § 256 (Zurücknahme),
- e) **§ 260 Abs. 1 (Unzulässigkeit, nicht fristgerechte Einbringung);**

1.3. Verspätete Einbringung eines Rechtsmittels:

Gemäß **§ 264 Abs. 1 BAO** kann gegen eine Beschwerdevorentscheidung innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe (§ 97) der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag).

Der Vorlageantrag ist demnach fristgerecht, wenn er spätestens am letzten Tag der Antragsfrist eingebbracht wird.

Mit ungenütztem Ablauf der Antragsfrist tritt die (formelle) Rechtskraft des Bescheides ein.

Wird der Lauf einer Frist durch eine behördliche Erledigung ausgelöst, so ist gemäß **§ 109 BAO** für den Beginn der Frist der Tag maßgebend, an dem die Erledigung bekanntgegeben worden ist (§ 97 Abs. 1 BAO). Die Bekanntgabe bei schriftlichen Erledigungen erfolgt nach **§ 97 Abs. 1 lit. a BAO** durch **Zustellung**.

Nach Wochen, Monaten oder Jahren bestimmte Fristen enden nach **§ 108 Abs. 2 BAO** mit dem Ablauf desjenigen Tages der letzten Woche oder des letzten Monats, der durch seine Benennung oder Zahl dem für den Beginn der Frist maßgebenden Tag entspricht. Beginn und Lauf einer Frist werden durch Samstage, Sonntage oder Feiertage nicht behindert.

Fällt das Ende einer Frist auf einen Samstag, Sonntag, gesetzlichen Feiertag, Karfreitag oder 24. Dezember, so ist der nächste Tag, der nicht einer der vorgenannten Tage ist, als letzter Tag der Frist anzusehen (§ 108 Abs. 3 BAO).

Die Tage des Postlaufes werden in die Frist nicht eingerechnet (§ 108 Abs. 4 BAO).

1.4. Zustellzeitpunkt:

§ 98 BAO bestimmt:

"(1) Soweit in diesem Bundesgesetz nicht anders bestimmt ist, sind Zustellungen nach dem Zustellgesetz, BGBl. Nr. 200/1982, ausgenommen Abschnitt III (Elektronische Zustellung), vorzunehmen."

§ 17 Zustellgesetz lautet:

Abs. 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.

Abs. 2: Von der Hinterlegung ist der Empfänger schriftlich zu verständigen. Die Verständigung ist in "die für die Abgabestelle bestimmte Einrichtung (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.

Abs. 3: "Das hinterlegte Dokument ist mindesten zwei Wochen zur Abholung bereitzuhalten. Der Lauf der 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.

2. Erwägungen:

2.1. Mündliche Verhandlung:

Wie aus den unter Punkt 1.1 zitierten gesetzlichen Bestimmungen hervorgeht, kann im Falle der verspäteten Einbringung einer Beschwerde oder - wie gegenständlich -

eines Antrages auf Vorlage der Beschwerde - von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung abgesehen werden.

Da, wie nachfolgend noch ausführlich begründet wird, die gegenständliche Rechtssache aufgrund der verspäteten Einbringung des Vorlageantrages durch einen Formalbeschluss zu erledigen ist, wird entsprechend der Bestimmung des § 274 Abs. 5 BAO iVm § 264 Abs. 4 lit f BAO von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung Abstand genommen. Insbesondere auch deshalb, da der Sachverhalt zur Frage, ob das ergriffene Rechtsmittel rechtzeitig eingebracht wurde, im Rahmen von Vorhalteverfahren ermittelt und so umfassend abgeklärt wurde.

2.2. Zustellzeitpunkt, Beginn und Ende der Rechtsmittelfrist:

Gegenständlich hat der Zusteller, wie in § 17 Abs. 2 ZustellG normiert, über die am Freitag, den 12.04.2013, vorgenommene versuchte Zustellung, eine Verständigung in den Briefkasten eingelegt. Auf dieser ist sowohl der Ort der Hinterlegung (Postamt 000) als auch der Beginn der Abholfrist (15.04.2013) angegeben. Entsprechend der in § 17 Abs. 3, dritter Satz ZustellG enthaltenen Regelung, gilt das hinterlegte Dokument mit dem ersten Tag der Frist, das ist gegenständlich Montag, der 15.04.2013, als zugestellt. Außer, es würde, wie gegenständlich, vom steuerlichen Vertreter des Bf in den Vorhaltsbeantwortungen vorgebracht, die in § 17 Abs. 3, vierter Satz ZustellG normierte Ausnahme wegen "Abwesenheit" greifen.

Die Regelung, dass eine Zustellung dann als nicht bewirkt gilt, wenn der (formelle) Empfänger wegen Abwesenheit von der Zustelladresse (= Abgabestelle) nicht rechtzeitig vom Zustellvorgang Kenntnis erlangen konnte, findet sich außer bei der Hinterlegung auch im Zusammenhang mit der Festlegung des Zustellungszeitpunktes bei Ersatzzustellung in § 16 Abs. 5 ZustG und in § 26 Abs. 2 ZustellG (Zustellungen ohne Zustellnachweis). Auch in diesem Fall wird die Zustellung 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.

Der **Hintergrund bzw. Zweck** all dieser gleichgelagerten Bestimmungen ist derselbe; nämlich der Schutz des Empfängers vor zustellrechtlichen Folgen einer ihm nicht zur Kenntnis gelangten Zustellung während seiner Abwesenheit (zB während seines Urlaubs) von der Abgabestelle.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist die Frage, ob jemand vom Zustellvorgang rechtzeitig Kenntnis erlangt hat, nach den Verhältnissen des Einzelfalles zu beurteilen.

Wird durch die Zustellung der Beginn einer Rechtsmittelfrist ausgelöst, so erlangt der Empfänger rechtzeitig vom Zustellvorgang Kenntnis, wenn ihm ein für die Einbringung des Rechtsmittels angemessener Zeitraum verbleibt (VwGH 28.02.2007, 2006/13/0178, unter Verweis auf VwGH 19.04.2001, 99/06/0049, mwN). Es ist nicht erforderlich, dass

dem Empfänger in den Fällen einer Zustellung stets die volle Frist für die Erhebung eines allfälligen Rechtsmittels zur Verfügung stehen muss.

Im Erkenntnis **VwGH 25.06.2015, Ro 2014/07/0107**, stellte der Verwaltungsgerichtshof im Zusammenhang mit dem **Kriterium der "Rechtzeitigkeit"** zusammenfassend Folgendes fest:

"3.4. Der Vergleich mit der Mehrheit der berufstätigen Bevölkerung und dem Zeitraum, der auch im Fall einer vom Gesetz tolerierten Ersatzzustellung üblicherweise zur Verfügung gestanden wäre, prägte in weiterer Folge die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

'Rechtzeitig' im Sinne des § 17 Abs. 3 vierter Satz ZustG ist demnach dahingehend zu verstehen, dass dem Empfänger noch jener Zeitraum für ein Rechtsmittel zur Verfügung steht, der ihm auch im Falle einer vom Gesetz tolerierten Ersatzzustellung üblicherweise zur Verfügung gestanden wäre. Wenn daher der Empfänger durch den Zustellvorgang nicht erst später die Möglichkeit erlangt hat, in den Besitz der Sendung zu kommen, als dies bei einem großen Teil der Bevölkerung infolge ihrer Berufstätigkeit der Fall gewesen wäre, so muss die Zustellung durch Hinterlegung als ordnungsgemäß angesehen werden (vgl. dazu unter vielen das hg. Erkenntnis vom 9. November 2004, 2004/05/0078).

Von einer rechtzeitigen Kenntniserlangung von der Zustellung durch den Empfänger könne nur dann die Rede sein, wenn diesem die wahrzunehmende Frist ungekürzt oder zumindest nahezu ungekürzt zur Verfügung stehe (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 24. Mai 2007, 2006/07/0101, vom 26. Mai 1998, 98/07/0032, vom 13. April 1989, 88/06/0140, und vom 10. März 1987, 86/07/0212). Davon könne bei einer Verzögerung der Kenntnis von der Zustellung um mehrere Tage nicht mehr die Rede sein (vgl. das hg. Erkenntnis vom 26. Mai 1998, 98/07/0032). Noch keine unzulässige Verkürzung der Rechtsmittelfrist wurde bei einer Rückkehr einen Tag nach dem Beginn der Abholfrist (vgl. etwa den Beschluss vom 15. Juli 1998, 97/13/0104, 0168, mwN, und auch das Erkenntnis vom 19. April 2001, 99/06/0049) und bei einer Behebung drei Tage nach der Hinterlegung (vgl. etwa das Erkenntnis vom 27. September 1999, 99/17/0303) angenommen."

Zuvor hatte sich der Verwaltungsgerichtshof im zitierten Erkenntnis auch mit der Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes auseinandergesetzt (OGH 16.02.1984, 7 Ob 511/84), wonach etwa bei einer Hinterlegung am 31.10. (= gleichzeitig Beginn der Abholfrist) ein **Großteil der berufstätigen Bevölkerung** die Sendung nicht hätte vor dem 02.11., dem nächsten Werktag, beheben können.

Schließlich bezog sich der Gerichtshof auch auf die Judikaturlinie, die darauf abstellt, ob der Partei nach den Verhältnissen des Einzelfalles noch ein **angemessener Zeitraum** für die Einbringung des Rechtsmittels verblieb. Dabei kam er zum Ergebnis, dass kein signifikanter Unterschied zum Agieren des Teils der berufstätigen Bevölkerung erkennbar erscheine, der bedingt durch die Berufstätigkeit die Sendung einige Tage später behebt, zumal in den Fällen, in denen bei bis zu vier Tagen nach Beginn der Abholfrist noch von einer rechtzeitigen Zurkenntnisnahme von der Hinterlegung ausgegangen worden sei, jeweils ein Wochenende zwischen Hinterlegungszeitpunkt und Abholung gelegen

sei. Es wurde auf Entscheidungen hingewiesen, wonach bei einer zweiwöchigen Rechtsmittelfrist eine verbleibende Dauer zur Ausführung eines Rechtsmittels von zehn Tagen noch als angemessen erachtet wurde (zB VwGH 24.02.2000, 2000/02/0027; VwGH 18.03.2004, 2001/03/0284; in diesem Sinne auch VwGH 28.02.2007, 2006/13/0178, im Zusammenhang mit einer sechswöchigen Beschwerdefrist und viertägiger Verzögerung).

2.3. Ergebnis im gegenständlichen Fall:

Wendet man nun diese Rechtsprechung auf den gegenständlichen Fall an, so kommt man zu folgendem Ergebnis:

Am Rückschein war als erster Tag der Abholfrist, Montag, der 15.04.2013, vermerkt.

Das war laut eigenen Ausführungen des steuerlichen Vertreters der Tag, an dem der Bf am Abend wieder in seine Wohnung zurückgekehrt ist und von der Hinterlegung Kenntnis erlangt hat.

Zwischen dem erfolglosen Zustellversuch am Freitag, den 12.04.2013 und Montag, den 15.04.2013 liegt das Wochenende, an dem eine Behebung des Bescheides beim Postamt ohnehin nicht möglich gewesen wäre, weil, abgesehen davon, dass das Postamt am Wochenende geschlossen ist, die Sendung dort noch gar nicht zur Abholung bereit stand. Das Vorbringen des Bf, dass er übers Wochenende nicht an der Abgabestelle war und infolge seiner beruflichen Tätigkeit das Dokument auch am Dienstag, den 16.04.2013 nicht beheben konnte, (er von 17:00 bis 20:00 auf Dienstreise und habe daher erst an den folgenden Tagen den Bescheid beim Postamt beheben können) bewirkt nicht, dass die Ausnahmeregelung des § 17 Abs. 3, dritter Satz zur Anwendung kommen kann.

Insbesondere deshalb, weil dem Bf trotz Verkürzung der Rechtsmittelfrist um drei bis vier Tage, bei der gegenständlichen Rechtsmittelfrist von einem Monat immer noch ein angemessener Zeitraum für die Einbringung des Antrages auf Vorlage verblieben ist.

Zu diesem Ergebnis ist das Gericht unter Berücksichtigung der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes gekommen, in der der Gerichtshof als Grund für die einige Tage verspätete Abholung ausdrücklich die Tatsache der Berufstätigkeit des Adressaten berücksichtigte.

Bei Berufstätigkeit ist es vollkommen normal, dass eine unverzügliche Abholung - oftmals aufgrund der Öffnungszeiten der Postämter - nicht möglich ist und die Sendung erst einige Tage später behoben werden kann.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass im vorliegenden Fall die Zustellung der Beschwerdevorentscheidung, entsprechend der Bestimmung des § 17 Abs. 3, zweiter Satz ZustellG, am 15.04.2013 erfolgte. Demnach wurde der am 16.05.2013 zur Post gegebene Antrag auf Vorlage der Beschwerde verspätet eingebracht, weshalb spruchgemäß zu entscheiden ist.

Ergänzend wird noch angemerkt, dass dem Begehr des Bf auch bei rechtzeitiger Einbringung des Vorlageantrages nicht zu folgen gewesen wäre. Verpflegungsmehraufwendungen im Zusammenhang mit beruflich veranlassten *Reisen*

sind nur dann berücksichtigungsfähig, wenn tatsächlich Mehraufwendungen angefallen sind.

Laut ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, des Unabhängigen Finanzsenates und des Bundesfinanzgerichtes, stehen einem Steuerpflichtigen keine Verpflegungsmehraufwendungen zu, wenn er sich nur während des Tages an einer neuen Arbeitsstätte aufhält; allfällige aus der anfänglichen Unkenntnis über die lokale Gastronomie resultierende Verpflegungsmehraufwendungen können in solchen Fällen durch die entsprechende zeitliche Lagerung von Mahlzeiten bzw. die Mitnahme von Lebensmitteln abgefangen werden (vgl. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 30. Oktober 2001, ZI. 95/14/0013). Die üblichen (nicht abzugsfähigen) Verpflegungsmehraufwendungen während eines Arbeitstages werden nur im Falle einer *Reise* überschritten, wenn diese solange andauert, dass der Steuerpflichtige auch das Frühstück und das Abendessen außerhalb seines Haushaltes einnehmen muss (vgl. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 7. Oktober 2003, ZI. 2000/15/0151), wenn also eine Nächtigung erforderlich ist.

Da laut nachgereichtem "Fahrtenbuch", in dem die dienstlichen Reisen aufgelistet sind, der Bf im Beschwerdejahr nur eintägige Reisen absolvierte, ist ihm kein Mehraufwand entstanden, weshalb ein Verpflegungsmehraufwand auch nicht zu gewähren gewesen wäre.

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.

Linz, am 29. August 2016