

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende***V***, die Richterin ***Ri*** sowie die fachkundigen Laienrichter ***B1*** und ***B2*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Eckhardt Wirtschaftsprüfung und SteuerberatungsgmbH, Hauptstraße 58, 7033 Pötsching, über die Beschwerde vom 20. Dezember 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 15. November 2018 betreffend Abweisung des Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO gegen die Versäumung der Frist zur Stellung eines Vorlageantrages im Beschwerdeverfahren über Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens 2008 und über Einkommensteuer für 2008, Steuernummer ***BF1StNr1***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 16. Juni 2021 in Anwesenheit der Schriftführerin ***Sf*** zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf) beantragte mit Eingabe vom **6.11.2018 die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand** zur Einbringung eines Vorlageantrages im Beschwerdeverfahren betreffend Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens 2008 und betreffend Einkommensteuer für 2008.

Begründend führte der steuerliche Vertreter an, die Beschwerdevorentscheidung vom 9.5.2018 sei am 25.5.2018 durch Hinterlegung zugestellt worden. Die Frist 25.6.2018 habe nicht eingehalten werden können, da der Bf seit 2008 durch einen Buchhalter vertreten werde und es habe deshalb für ihn keine Zustellvollmacht gegeben. Die Kanzlei des Steuerberaters sei nur für die Wiederaufnahmen 2006 bis 2014 zuständig. Der Bf sei einem Rechtsirrtum

unterlegen, da er den Beginn der Rechtsmittelfrist erst mit der Abholung der Beschwerde vor Entscheidung angenommen habe und nicht mit deren Hinterlegung. Aufgrund dessen sei die Fristversäumung bewirkt worden. Dem steuerlichen Vertreter sei erst durch den Vorlagebericht vom 10.9.2018 bekannt geworden, dass am 25.5.2018 eine Hinterlegung der Beschwerde vor Entscheidung erfolgt sei. Da ab diesem Zeitpunkt noch keine drei Monate verstrichen seien, sei der Wiedereinsetzungsantrag rechtzeitig.

Zusätzlich werde angeführt, dass hinsichtlich der Veranlagungen dem Finanzamt folgende Irrtümer passiert seien: Ursprünglich sei auf den Einkommensteuerbescheid 2008 vergessen worden, welcher mit dem entsprechenden Wiederaufnahmebescheid erst nachträglich im Jahr 2018 ausgefertigt worden sei. Außerdem sei in der Beschwerde vor Entscheidung vom 11.5.2018 auf den Umsatzsteuerbescheid 2008 im Text vergessen worden und sei auch die Beschwerde vom 17.1.2017 in der Beschwerde vor Entscheidung irrtümlich mit 17.1.2018 bezeichnet worden. Dies habe die Fristenverwaltung für den Bf erheblich erschwert. Der steuerliche Vertreter habe erst am 20.7.2018 dem Finanzamt eine Zustellvollmacht bekannt gegeben.

Gleichzeitig übermittelte der steuerliche Vertreter einen Antrag auf Vorlage der Beschwerde vom 26.3.2018.

Mit **Bescheid vom 15.11.2018** wies das Finanzamt den Antrag auf Wiedereinsetzung gemäß § 308 BAO ab. Das Finanzamt führte dazu nach Wiedergabe des Inhalts des Wiedereinsetzungsantrages, der gesetzlichen Regelung und der einschlägigen Judikatur an, dass die Frist für den Vorlageantrag zur Beschwerde vor Entscheidung vom 9.5.2018 am 25.6.2017 geendet habe. Der Vorlageantrag sei am 7.11.2018 gleichzeitig mit dem Wiedereinsetzungsantrag eingebracht worden.

Die Argumentation des Antragstellers, die Fristversäumnis sei durch einen Rechtsirrtum betreffend den Beginn der Rechtsmittelfrist (Vorlagefrist), durch die Erschwerung der Fristenverwaltung aufgrund von nachgeholten Bescheiden und einem Datums- wie Textfehler in der korrespondierenden Beschwerde vor Entscheidung begründet, stelle weder ein unabwendbares noch unvorhergesehenes Ereignis dar, das eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand rechtfertigen würde. Dem Bf wäre es durchaus zumutbar gewesen, den Vorlageantrag fristgerecht einzubringen und somit eine Fristversäumnis abzuwenden.

Rechtsunkenntnis oder Rechtsirrtum sei nach ständiger Rechtsprechung kein Wiedereinsetzungsgrund, könnte jedoch in Ausnahmefällen einen Wiedereinsetzungsgrund darstellen, etwa wenn der Irrtum von der Behörde veranlasst worden sei. Dies sei jedoch hier nicht der Fall.

Die Beschwerde vor Entscheidung sei ordnungsgemäß versendet und hinterlegt worden.

Bei der Frage, ob dem Bf die Kenntnis der Rechtswirkung einer Hinterlegung für den Beginn des Fristenlaufes zumutbar sei, sei von Bedeutung, ob dem Bf ein grobes Verschulden an der Fristversäumnis zur Last gelegt werden könne.

Grobes Verschulden liege vor, wenn jemand auffallend sorglos handle, indem er die im Verkehr mit Behörde und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht lasse. Gegenständlich habe der Bf bereits den Wiederaufnahmebescheid sowie den Einkommensteuerbescheid 2008 willentlich und bewusst angefochten. Er sei somit in Erwartung einer Beschwerdeentscheidung gewesen. Er sei auch von einem gewerblichen Buchhalter sowie für die Wiederaufnahme von einem Steuerberater, beide ohne Zustellvollmacht, vertreten. Er hätte sich also zumindest erkundigen können, welche Fristen ab Abholung eines behördlichen Schriftstückes einzuhalten seien.

Darum liege kein minderer Grad des Verschuldens vor und sei der Irrtum des Bf kein tauglicher Wiedereinsetzungsgrund.

Auch die geltend gemachten Fehler betreffend nachgeholter Bescheide, Datum zur Beschwerde oder Textfehler in der Beschwerdeentscheidung würden kein unabwendbares und unvorhersehbares Ereignis iSd § 308 BAO darstellen. Derartige Fehler würden nicht dazu führen, eine Vorlagefrist nicht einhalten zu können. Auch wenn ein Bescheid erst nachgeholt wird, beginne mit dessen Zustellung, gegenständlich mit der Hinterlegung, die Rechtsmittelfrist zu laufen. Die im Wiedereinsetzungsantrag beschriebenen Fehler im Text oder in der Datierung haben ebenfalls keinen Einfluss auf den Beginn des Fristenlaufes.

In der **Beschwerde vom 20.12.2018** verwies der steuerliche Vertreter darauf, dass nach der Rechtsprechung des VwGH ein Irrtum in Ausnahmefällen einen Wiedereinsetzungsgrund darstelle, nämlich wenn der Irrtum von der Behörde veranlasst worden sei.

Dies sei im vorliegenden Fall gegeben, da die Umsatz- und Einkommensteuer 2007 bis 2014 - mit Ausnahme des Einkommensteuerbescheides 2008 - mit Bescheiden vom 18.12.2017 veranlagt worden seien. Hätte die Behörde diesen Irrtum nicht begangen, wäre am 17.1.2018 auch die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 erhoben worden und wäre somit keine Fristversäumnis erfolgt. Das gleiche gelte auch für die Wiederaufnahmebescheide 2007 bis 2014 vom 18.12.2017. Auch hier sei der Wiederaufnahmebescheid betreffend Einkommensteuer 2008 nicht ausgestellt worden. Der Einkommensteuerbescheid 2008 und der entsprechende Wiederaufnahmebescheid seien erst am 23.2.2018 ergangen und am 28.2.2018 zugestellt worden.

Wäre dem Finanzamt das Versäumnis betreffend diese beiden Bescheide nicht passiert, wären die Beschwerden bereits mit 17.1.2018 an das Finanzamt versendet worden und wäre dem Bf die Fristversäumnis und das weitere Prozedere erspart geblieben.

Der angefochtene Bescheid sei daher aufzuheben und die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand für den Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens Einkommensteuer 2008 und auch betreffend Einkommensteuer 2008 zu bewilligen.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit **Beschwerdevorentscheidung vom 22.1.2019** ab.

In der Begründung führte das Finanzamt nach Darstellung der Aktenlage aus, dass die Pflicht zur Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung keiner Frist unterliege. Sie bestehe nach Maßgabe des § 85a BAO ohne unnötigen Aufschub. Wenn es auch zweckmäßig und sinnvoll sei, Bescheide mit gleicher Entscheidungsbasis gleichzeitig zu erlassen, habe die Partei keinen Rechtsanspruch auf eine derartige Vorgehensweise bzw sei die Behörde dazu keineswegs angehalten. Rechtsunkenntnis oder Rechtsirrtum könne zwar in Ausnahmefällen einen Wiedereinsetzungsgrund darstellen, etwa wenn der Irrtum von der Behörde veranlasst worden sei. Dies sei im vorliegenden Fall nicht gegeben. Die Partei habe für eine ordnungsgemäße Fristenwahrung ihrer Anbringen zu sorgen und könne eine bestimmte Erledigungsvorgangsweise nicht erwarten bzw sich darauf verlassen.

Die Behörde habe die Beschwerdevorentscheidung ordnungsgemäß versendet und hinterlegt. Der Bf habe den Einkommensteuerbescheid 2008 und den korrespondierenden Wiederaufnahmebescheid angefochten und habe eine Beschwerdevorentscheidung erwartet. Er habe nicht davon ausgehen könne, dass sämtliche Beschwerdevorentscheidungen zum gleichen Zeitpunkt ergehen.

Der Bf sei von einem gewerblichen Buchhalter und von einem Steuerberater vertreten gewesen, sodass eine sorgfältige Klärung, welche Fristen ab Abholung der gegenständlichen Beschwerdevorentscheidung einzuhalten waren, möglich gewesen sei. Den Beginn des Fristenlaufes erst mit der Abholung beim Postamt anzunehmen, reiche für eine Entschuldung nicht aus. Vor dem Hintergrund, dass der Bf eine weitere Rechtsinstanz in Anspruch nehmen wollte, habe er auffallend sorglos gehandelt und die für die Einhaltung von Fristen erforderliche, nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht gelassen.

Die Vorgangsweise der Behörde, die vielleicht ungewöhnlich, aber nicht unmöglich oder rechtswidrig sei, könne einen entschuldbaren, als Wiedereinsetzungsgrund qualifizierbaren Rechtsirrtum des Bf nicht auslösen.

Mit Verweis auf die Ausführungen der Beschwerde beantragte der steuerliche Vertreter mit Eingabe vom **4.2.2019 die Vorlage an das Bundesfinanzgericht**.

Das Bundesfinanzgericht hielt dem Bf mit **Schreiben vom 15.1.2021** vor, dass er die gegenständliche Beschwerdevorentscheidung am 7.6.2018 dem steuerlichen Vertreter weitergeleitet habe, was dem Vorlageantrag vom 9.7.2018 zu entnehmen sei. Der Antrag vom 6.11.2018 auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand sei damit offensichtlich verspätet.

Der steuerliche Vertreter räumte in seiner Stellungnahme vom 5.3.2021 ein, dass die dreimonatige Frist für den Antrag betreffend Wiedereinsetzung offensichtlich versäumt worden sei. Er verwies jedoch nochmals auf die Beschwerdeausführungen, wonach der Wiedereinsetzungsgrund in einem von der Behörde veranlassten Rechtsirrtum – durch die verspätete Veranlagung zur Einkommensteuer 2008 - zu sehen sei.

An der vom Bf beantragten **mündlichen Verhandlung am 16.6.2021** nahmen weder ein Vertreter der belangten Behörde noch der Bf persönlich teil. Der steuerliche Vertreter erstattete kein weiteres Vorbringen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf erhob gegen den Wiederaufnahmebescheid und den Einkommensteuerbescheid vom 23.2.2018 für das Jahr 2008 Beschwerde (vom 26.3.2018). Die Beschwerdeverentscheidung vom 9.5.2018 wurde durch Hinterlegung am 25.5.2018 an den Bf ordnungsgemäß zugestellt. Erst ab 20.7.2018 besteht eine Zustellvollmacht des steuerlichen Vertreters.

Unbestritten ist die Frist zur Stellung eines Vorlageantrages am 25.6.2018 abgelaufen. Am 9.7.2018 brachte der Bf per Fax einen Vorlageantrag ein, welcher im Rechtsmittelverfahren mit Beschluss des Bundesfinanzgerichts als verspätet zurückgewiesen wurde (BFG 06.11.2018, RV/7104097/2018). Gleichzeitig mit dem Antrag vom 6.11.2018 auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand langte bei der Abgabenbehörde ein weiterer Vorlageantrag ein.

Der Wiedereinsetzungsantrag wurde mit einem Rechtsirrtum des Bf hinsichtlich des Beginns des Fristenlaufes zur Einbringung eines Vorlageantrages sowie mit der Erschwerung der Fristenverwaltung aufgrund von nachgeholten Bescheiden und einem Datums- wie Textfehler in der Beschwerdeverentscheidung begründet.

Der steuerliche Vertreter machte zur Rechtzeitigkeit geltend, es sei ihm erst am 10.9.2018 durch den Vorlagebericht des Finanzamtes (betreffend den Vorlageantrag vom 9.7.2018) die Hinterlegung der Beschwerdeverentscheidung am 25.5.2018 bekannt geworden und der Wiedereinsetzungsantrag sei somit innerhalb von drei Monaten nach dem Bekanntwerden eingebracht worden. Tatsache ist, wie dem Vorlageantrag vom 9.7.2018 zu entnehmen ist, dass der Bf die Beschwerdeverentscheidung vom 9.5.2018, die ihm am 25.5.2018 durch Hinterlegung zugestellt wurde, bereits am 7.6.2018 seinem steuerlichen Vertreter weitergeleitet hat. Daraus folgt, dass das Dokument im Zeitraum zwischen 25.5.2018 und 7.6.2018 vom Bf beim Postamt behoben wurde.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt entspricht der Aktenlage und ist unbestritten.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß § 308 Abs. 1 BAO ist gegen die Versäumung einer Frist (§§ 108 bis 110) oder einer mündlichen Verhandlung auf Antrag der 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 oder zur Verhandlung zu erscheinen. 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.

Unter „Ereignis“ kann etwa auch Vergessen, Verschreiben oder Irrtum verstanden werden. „Unvorhergesehen“ ist ein von der Partei nicht einberechnetes Ereignis, dessen Eintritt sie auch unter Bedachtnahme auf die ihr persönlich zumutbare Aufmerksamkeit und Vorsicht nicht erwarten konnte.

„Unabwendbar“ ist ein – allenfalls vorhersehbares – Ereignis, wenn es mit den einem Durchschnittsmenschen zur Verfügung stehenden Möglichkeiten nicht verhindert werden kann (*Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO, § 308 Anm 8).

Ein bloßes „Vergessen“ oder ein „schlichtes Übersehen“ ohne das Hinzutreten besonderer, hiefür ausschlaggebender Umstände stellt kein unvorhersehbares oder unabwendbares Ereignis iSd § 308 Abs. 1 BAO dar und vermag somit die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nicht zu begründen (VwGH 2.9.2009, 2009/15/0096).

Als Hindernis ist jenes Ereignis zu verstehen, das die Fristeinhaltung verhindert hat (VwGH 24.6.2010, 2010/15/0001).

Rechtsunkenntnis und Rechtsirrtum können in Ausnahmefällen ein maßgebliches „Ereignis“ iSd § 308 BAO sein (VwGH 2.10.2014, 2011/15/0192). Dies gilt insbesondere für einen aus einer unrichtigen Rechtsauskunft eines behördlichen Organs resultierenden Rechtsirrtum (VwGH 24.6.2010, 2010/15/0001).

Auffallend sorglos handelt, wer die für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht lässt (VwGH 14.10.2015, 2013/17/0137).

Rechtsirrtümer über den Beginn des Fristenlaufes können bei einer rechtskundigen Partei oder beim Einschreiten eines rechtskundigen Vertreters nur in besonderen Ausnahmefällen zur Bewilligung eines Wiedereinsetzungsantrages führen (VwGH 17.6.1999, 99/20/0253).

„Ordentliche Prozessparteien“ trifft die Obliegenheit, sich bei geeigneten Stelle zu erkundigen und sich Gewissheit zu verschaffen, wann der Beginn des Fristenlaufes eingetreten ist (VwGH 24.6.2010, 2010/15/0001).

Der Wiedereinsetzungsantrag wurde mit einem Rechtsirrtum des Bf hinsichtlich des Beginns des Fristenlaufes zur Einbringung eines Vorlageantrages begründet.

Dem ist entgegenzuhalten, dass es nach der angeführten Judikatur Sache des Bf gewesen wäre, Erkundigungen über den Beginn der Rechtsmittelfrist einzuholen. Davon abgesehen steht fest, dass der Bf die Beschwerdeentscheidung vom 9.5.2018 am 7.6.2018 an seinen steuerlichen Vertreter zur weiteren Veranlassung weitergeleitet hat. Der Irrtum des Bf wäre bei gehöriger Aufmerksamkeit spätestens zu diesem Zeitpunkt aufzuklären gewesen. Es bildet keinen Wiederaufnahmegrund, wenn es die Partei unterlässt, ihrem Rechtsvertreter eine umfassende Information über die für die Berechnung der Rechtsmittelfrist bedeutsamen Umstände zu geben (VwGH 20.4.1989, 89/16/0013).

Da von 7.6.2018 bis zum Fristablauf am 25.6.2018 jedenfalls noch ausreichend Zeit für die Einbringung eines Vorlageantrages war, kann der behauptete Irrtum des Bf kein Hindernis für die Einhaltung der Frist dargestellt haben.

Schon aus diesem Grund ist die Beschwerde abzuweisen.

Soweit der Wiedereinsetzungsantrag mit der Erschwerung der Fristenverwaltung aufgrund von nachgeholten Bescheiden und einem Datums- und Textfehler in der Beschwerdeentscheidung begründet wurde, ist der Vollständigkeit halber folgendes festzuhalten:

Richtig ist nach der Aktenlage, dass die Bescheide betreffend Wiederaufnahme, Einkommensteuer und Umsatzsteuer für die Jahre 2007 – 2014 bereits am 18.12.2017 ergingen, die entsprechende Beschwerdeentscheidung erging am 22.2.2018. Einzig die gegenständlichen Bescheide betreffend Wiederaufnahme und Einkommensteuer 2008 wurden – offenbar aufgrund eines Irrtums der Abgabenbehörde - erst am 23.2.2018 erlassen. Dementsprechend wurde auch die diesbezügliche Beschwerdeentscheidung zeitverzögert am 9.5.2018 ausgestellt.

Diese Vorgangsweise mag zwar unüblich und für den Bf „unvorhergesehen und unabwendbar“ gewesen sein. Ein Hindernis für die rechtzeitige Einbringung eines Vorlageantrages kann darin jedoch keinesfalls erblickt werden, zumal der Bf die betreffende Beschwerde fristgerecht eingebracht hat. Der steuerliche Vertreter verwies darauf, dass nach der Rechtsprechung

mangelnde Rechtskenntnis oder ein Rechtsirrtum ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis zu werten sein kann, wenn der Irrtum von der Behörde veranlasst ist (VwGH 20.6.1986, 84/17/0136). Dem ist zu entgegnen, dass die fehlerhafte Fristenverwaltung auf Seiten des Bf nicht mit mangelnder Rechtskenntnis oder einem Rechtsirrtum gleichzusetzen ist und auch nicht von der Behörde – etwa durch eine falsche Auskunft – veranlasst wurde. Die Beschwerdeentscheidung vom 9.5.2018 wurde ordnungsgemäß zugestellt.

Es ist auch nicht einzusehen, inwiefern ein angeblicher Datums- oder Textfehler in der Beschwerdeentscheidung vom 11.5.2018, womit wohl die Beschwerdeentscheidung datiert mit 9.5.2018 gemeint ist, als unabwendbares oder unvorhergesehenes Ereignis einzustufen sein sollte, das zu der Versäumung der Vorlagefrist geführt hat. Im Übrigen sind die vom Bf bezeichneten Fehler des Bescheides nicht erkennbar. Sollte hingegen die Beschwerdeentscheidung vom 22.2.2018 gemeint sein, ist umso weniger nachvollziehbar, dass der Inhalt einer, das gegenständliche Verfahren nicht betreffenden Beschwerdeentscheidung, für die Fristversäumnis ausschlaggebend sein soll. Nicht den Tatsachen entspricht der behauptete Datumsfehler in der Beschwerdeentscheidung betreffend die Jahre 2007 – 2014, da es richtig ist, dass die entsprechende Beschwerde am 17.1.2018 eingebracht wurde.

Die Beschwerde war daher abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Im vorliegenden Fall ist die Revision nicht zulässig, da dem Erkenntnis die angeführte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu Grunde gelegt wurde, insbesondere VwGH 20.4.1989, 89/16/0013, und VwGH 2.9.2009, 2009/15/0096.

Wien, am 19. Juli 2021