

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache des Bf, vertreten durch RA, über die Beschwerde vom 3. September 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes X vom 7. August 2019 betreffend Zurückweisung des Antrages auf Wiedereinsetzung in Lauf der Beschwerdefrist hinsichtlich der Einkommensteuerbescheide 2014 und 2015 zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer reichte am 26.5.2015 die Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2014 beim Finanzamt ein. Er machte darin Kosten für doppelte Haushaltsführung von EUR 6.950,- geltend und gab an, dass er Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ohne Lohnausweis, für die Österreich das Besteuerungsrecht zusteht, in Höhe von 47.298,44 bezogen habe. Die anzurechnende ausländische Steuer für diese Einkünfte betrage EUR 12.928,03.

Am 29.6.2016 reichte der Beschwerdeführer die Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2015 beim Finanzamt ein. Er machte darin Kosten für doppelte Haushaltsführung von EUR 7.100,- geltend und gab an, dass er Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ohne Lohnausweis, für die Österreich das Besteuerungsrecht zusteht, in Höhe von EUR 47.937,93 bezogen habe. Die anzurechnende ausländische Steuer für diese Einkünfte betrage EUR 13.051,33.

Das Finanzamt erließ am 29.9.2016 die Einkommensteuerbescheide für 2014 und 2015 und setzte die Einkommensteuer für 2014 mit EUR 14.720,- für ein Einkommen von EUR 47.238,44

und die Einkommensteuer für 2015 mit EUR 14.997,- für ein Einkommen von EUR 47.877,93 fest. Die Begründung zu beiden Bescheiden lautet: *„Die Ansässigkeit ist in Österreich gegeben (seit Jahren Hauptwohnsitz/Familienwohnsitz und überwiegender Aufenthalt). Die Besteuerung von Renten steht deshalb Österreich zu (Artikel 18 DBA-GB/ gem. Art. 18 Abs 1 Besteuerung nur in Österreich). Da die Steuerpflicht ausschließlich in Österreich besteht, ist die in Großbritannien abgezogene Quellensteuer in Österreich nicht anrechenbar, sondern müsste von Großbritannien rückerstattet werden. Sie werden ersucht, entsprechende Rückerstattungsanträge zu stellen. Durch die Ansässigkeit in Österreich stehen auch keine Kosten für eine doppelte Haushaltsführung zu. ...“*

Die Ehegattin des Beschwerdeführers richtete am 24.10.2016 ein Schreiben an das Finanzamt, in dem sie auf die Einkommensteuerbescheide vom 29.9.2016 Bezug nahm, gesundheitliche Probleme ihres Ehegatten darstellte und das Finanzamt ersuchte, mit RA in Verbindung zu treten.

Am 7.8.2018 erließ das Finanzamt zwei Erledigungen, welche mit *„Einkommensteuerbescheid 2014 – Beschwerde vorentscheidung gem. § 262 BAO“* bzw. *„Einkommensteuerbescheid 2015 – Beschwerde vorentscheidung gem. § 262 BAO“* überschrieben sind. Der Spruch lautet in beiden Erledigungen: *„Die Beschwerde vom 19.10.2016 gegen den Bescheid vom 29.9.2016 wird als unbegründet abgewiesen.“* Die Begründung lautet in beiden Erledigungen: *„Laut dem der AEOI-Meldung aus Großbritannien zugrundeliegenden Exel-Sheet handelt es sich jeweils um eine Sozialversicherungspension und nicht um eine öffentliche Pension. Es gibt im Doppelbesteuerungsabkommen Österreich - Großbritannien keine Sonderregelung für die Besteuerung von Sozialversicherungspensionen. Die Pension fällt unter Artikel 18 und ist daher in Österreich steuerpflichtig. Die Beschwerde ist daher als unbegründet abzuweisen.“*

Mit Eingabe vom 27.8.2018 beantragte der Beschwerdeführer *„bezüglich der Bescheide Einkommensteuerbescheid 2014 und Einkommensteuerbescheid 2015 des Finanzamtes X, beide vom 7.8.2018“* die Vorlage der Beschwerde.

Das Finanzamt erließ am 20.3.2019 einen Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO, dessen Spruch lautet: *„Die Bescheide vom 7. August 2018 betreffend Beschwerde vorentscheidung gem. § 262 BAO zum Einkommensteuerbescheid 2014 und Beschwerde vorentscheidung gem. § 262 BAO zum Einkommensteuerbescheid 2015 werden gemäß § 299 Abs. 1 BAO aufgehoben.“* Die Begründung lautet auszugsweise: *„...Durch die Bekanntgabe, dass die Bescheide dem Bescheidadressaten zugekommen seien und dieser sich in schlechter gesundheitlicher Verfassung befinde sowie dem Ersuchen an die Behörde sich mit dem Rechtsvertreter der Partei in Verbindung zu setzen, erklärt die Einschreiterin [die Ehegattin des Beschwerdeführers] eindeutig nicht, dass sie mit den am 28. September 2016 erlassenen Einkommensteuerbescheiden nicht einverstanden ist und deren Abänderung oder Beseitigung aus dem Rechtsbestand begehrt. ... Da das Anbringen nach seinem objektiven Erklärungsgehalt*

eindeutig nicht als offenkundiger Parteiwille auf Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide vom 28. September 2016 nach außen in Erscheinung getreten ist, war das Finanzamt nicht berechtigt, die Beschwerde vorentscheidungen zu erlassen. Die Behörde hat damit ihre sachliche Zuständigkeit verletzt und die Beschwerde vorentscheidungen mit Rechtswidrigkeit belastet. Weiter ist anzumerken, dass nach § 246 Abs. 1 BAO jeder zur Einbringung einer Beschwerde befugt ist, an den der den Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid ergangen ist. Eine Beschwerde der [Ehegattin des Beschwerdeführers] wäre daher mangels Beschwerdebefugnis unzulässig. ... Mangels Beschwerde war die Erlassung des mit 7. August 2018 datierten Bescheides als Beschwerde vorentscheidung unzulässig. ...“

Der Beschwerdeführer beantragte mit Eingabe vom 29.3.2019 die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gegen die Versäumung der Beschwerdefrist bezüglich der Einkommensteuerbescheide 2014 und 2015 und erhob Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide für 2014 und 2015. Er begründete den Antrag auf Wiedereinsetzung wie folgt: *„Der Beschwerdeführer musste sich am 15.10.2016 einer schweren, 11stündigen Herzoperation unterziehen. Auf Grund dieses Eingriffes war er für mehrere Wochen nicht in der Lage auf Korrespondenz, sohin auch nicht auf die mit 21.10.2016 an ihn zugestellten Einkommensteuerbescheide 2014 und 2015, zu reagieren, weshalb diese seine Gattin für ihn wahrnahm. Sie verfasste auch die ursprüngliche Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2014 und 2015. Aufgrund des gesundheitlichen Zustandes des Beschwerdeführers war dieser nicht in der Lage, das von seiner Gattin an das Finanzamt verfasste Schreiben hinsichtlich der Einkommensteuerbescheide 2014 und 2015 zu kontrollieren, weshalb ihm auch etwaige Fehler udgl. bzw. die nicht gesetzmäßige Ausführung des Rechtsmittels nicht hatten auffallen können. Da in weiterer Folge vom Finanzamt X hinsichtlich der Einkommensteuerbescheide 2014 und 2015 eine Beschwerde vorentscheidung ergangen war, sohin selbst die Behörde ursprünglich von der ordnungsgemäßen Ausführung des Rechtsmittels ausgegangen war, ging auch der Beschwerdeführer von der ordnungsgemäßen Ausführung des Rechtsmittels aus. Erst mit Einlangen des Aufhebungsbescheides betreffend der Berufungsvorentscheidungen zu den Einkommensteuerbescheiden 2014 und 2015 am 25.3.2019 erlangte der Beschwerdeführer Kenntnis von der Beschwerdefristversäumung hinsichtlich der Einkommensteuerbescheide 2014 und 2015. ...“*

Mit Bescheid vom 7.8.2019 wies das Finanzamt den Antrag vom 29.3.2019 auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand betreffend Einkommensteuerbescheide 2014 und 2015 als verspätet zurück und begründete dies auszugsweise wie folgt: *„... Die dreimonatige Frist ... beginnt nach Aufhören des Hindernisses zu laufen. Dem Wiedereinsetzungsantrag ist zu entnehmen, dass dem Wiedereinsetzungswerber eine Reaktion auf die Korrespondenz nach der Operation vom 15. Oktober 2016 für mehrere Wochen nicht möglich gewesen sei. Dass dieser Zeitraum vor dem 14. Jänner 2018 geendet haben muss, ergibt sich aus dem Umstand, dass der Wiedereinsetzungswerber am 13. Jänner 2018 eine Verfahrenshandlung setzte, indem er die*

Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2016 eigenhändig unterfertigt hat. Zu diesem Zeitpunkt war die Dispositionsfähigkeit des Antragstellers jedenfalls wiederhergestellt. Die Frist in der ein Wiedereinsetzungsantrag einzubringen gewesen wäre, ist daher spätestens mit 13. April 2018 abgelaufen, weshalb der nachher eingebrachte nicht fristgerecht ist. ...“

Mit Beschwerde vom 3.9.2019 wendete der Beschwerdeführer zusammengefasst ein, er habe erst mit Einlangen des Aufhebungsbescheides betreffend die Berufungsvorentscheidungen zu den Einkommensteuerbescheiden 2014 und 2015, welcher am 25.9.2019 zugestellt worden sei, Kenntnis von der Beschwerdefristversäumung hinsichtlich der Einkommensteuerbescheide 2014 und 2015 „und dem der Behörde unterlaufenen Irrtum“ erlangt. Er sei ursprünglich aufgrund seines gesundheitlichen Zustandes außerstande gewesen, das Rechtsmittel selbst auszuführen, und dann – ebenso wie das Finanzamt – davon ausgegangen, dass das Rechtsmittel ordnungsgemäß eingebracht worden war. Sein „Irrtum über Tatsachen und die rechtliche Situation“ sei auch vom Finanzamt verursacht worden, weshalb die Frist des § 308 BAO erst mit 20.3.2019 (Datum der Zustellung des Aufhebungsbescheides) zu laufen begonnen habe.

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 17.1.2020 wies das Finanzamt die Beschwerde ab, dies mit der Begründung, es sei unerheblich, ob „das versehentliche Erlassen der Beschwerdevorentscheidungen“ einen Irrtum hervorgerufen habe. Die ursprünglich vorgelegene Dispositionsunfähigkeit des Beschwerdeführers sei bereits vor dem 14.1.2018 weggefallen. Der Wissensstand des Beschwerdeführers im Zeitraum zwischen 14.1.2018 und 7.8.2018 sei nicht auf das Finanzamt zurückzuführen, da dieses zwischen 28.9.2016 (Erlassen der Einkommensteuerbescheide für 2014 und 2015) und 2.8.2018 (Erlassen der Beschwerdevorentscheidungen) dem Beschwerdeführer gegenüber nicht tätig geworden sei. Der Beschwerdeführer habe es nach Besserung seines Gesundheitszustandes unterlassen, die Eingaben seiner Ehegattin zu kontrollieren, und dadurch auffallend sorglos gehandelt.

Der Beschwerdeführer beantragte mit Schreiben vom 29.1.2020 die Vorlage seiner Beschwerde an das Bundesfinanzgericht. Das Finanzamt legte die Beschwerde am 11.3.2020 dem Bundesfinanzgericht vor.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt und Beweiswürdigung

Der oben dargestellte Verfahrensablauf ist zwischen den Parteien unstrittig.

Der Beschwerdeführer ist ausweislich des Zentralen Melderegisters seit 7.1.2008 durchgehend in Ort_1 und seit 10.12.2009 durchgehend an der Adresse Ort_2 mit Hauptwohnsitz gemeldet.

Die Einkommensteuerbescheide für 2014 und 2015 wurden dem Beschwerdeführer laut den glaubwürdigen Angaben seiner Ehegattin im Schreiben vom 24.10.2016 in der ersten Oktoberwoche 2016 an seine Wohnadresse in Ort_1 zugestellt. Die Zustellung erfolgte ohne Zustellnachweis, was im elektronischen Veranlagungsakt des Finanzamtes ersichtlich ist.

Der Beschwerdeführer war ab dem 14.10.2016 für 11 Tage im Gefolge einer Herzoperation am 15.10.2016 in stationärer, intensivmedizinischer Krankenbehandlung. Dies ist angesichts des Vorbringens im Wiedereinsetzungsantrag, der Angaben seiner Ehegattin im Schreiben vom 24.10.2016 und des vorgelegten Schreibens des Krankenhaus_A (Großbritannien) glaubwürdig und zwischen den Parteien unstrittig.

Der Beschwerdeführer war (jedenfalls) ab dem 13.1.2018 wiederum in der Lage, Verfügungen in seinen abgabenrechtlichen Angelegenheiten zu treffen. Das ergibt sich daraus, dass er am 13.1.2018 sowohl die Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2016 (Formular L1) als auch die Beilage (Formular L1i) für 2016 eigenhändig unterfertigt hat, was aus den bei den vorgelegten Verwaltungsakten befindlichen Kopien ersichtlich ist. Der Beschwerdeführer ist auch dem diesbezüglichen Vorbringen des Finanzamtes im Bescheid vom 7.8.2019, in der Beschwerdevorentscheidung vom 17.1.2020 und im Vorlagebericht vom 11.3.2020 nicht entgegengetreten.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

§ 308 BAO lautet: „(1) Gegen die Versäumung einer Frist (§§ 108 bis 110) oder einer mündlichen Verhandlung ist 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.

(3) Der Antrag auf Wiedereinsetzung muss binnen einer Frist von drei Monaten nach Aufhören des Hindernisses bei der Behörde (Abgabenbehörde oder Verwaltungsgericht), bei der die Frist wahrzunehmen war bzw. bei der die Verhandlung stattfinden sollte, eingebracht werden. Bei Versäumnis einer Beschwerdefrist (§ 245) oder einer Frist zur Stellung eines Vorlageantrages (§ 264) gilt § 249 Abs. 1 dritter Satz sinngemäß. Im Fall der Versäumung einer Frist hat der Antragsteller spätestens gleichzeitig mit dem Wiedereinsetzungsantrag die versäumte Handlung nachzuholen. ...“

Ausgehend davon, dass die Einkommensteuerbescheide für 2014 und 2015 dem Beschwerdeführer spätestens am 8.10.2016 (dem Samstag der ersten Oktoberwoche 2016) zugestellt wurden, hat die Beschwerdefrist (§ 245 Abs. 1 BAO) am 8.11.2016 geendet. Der Beschwerdeführer hat diese Frist versäumt.

Krankheiten stellen dann ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis dar, wenn sie zur Dispositionsunfähigkeit führen (vgl. *Ritz*, BAO, 6.A., Rz 11 zu § 308 mit Judikaturzitaten). Die gesundheitlichen Probleme des Beschwerdeführers stellen für den Zeitraum 14.10.-24.10.2016 ohne Zweifel ein unabwendbares Ereignis dar. Aus dem Akteninhalt und dem Vorbringen des Beschwerdeführers lässt sich darüber hinaus nicht ableiten, ob und wie lange darüber hinaus noch eine Gesundheitsbeeinträchtigung bestanden hat, die zur Dispositionsunfähigkeit geführt hätte. Ermittlungen diesbezüglich konnten jedoch unterbleiben, da sich entsprechend dem Vorbringen des Finanzamtes aus der hinsichtlich der Unterfertigung der Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2016 getroffenen Sachverhaltsfeststellung ergibt, dass der Beschwerdeführer jedenfalls am 13.1.2018 wieder dispositionsfähig war.

Auch der in der Beschwerde als Wiedereinsetzungsgrund ins Treffen geführte Irrtum des Beschwerdeführers über die Behandlung des Schreibens der Ehegattin des Beschwerdeführers vom 24.10.2016 als Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide für 2014 und 2015 ist (jedenfalls) mit Wiederherstellung der Dispositionsfähigkeit des Beschwerdeführers weggefallen. Dieser Irrtum begründet einen von der Krankheit des Beschwerdeführers verschiedenen Tatsachenkomplex. Aber auch dieser Irrtum fällt als Hindernis weg, sobald der Beschwerdeführer ihn als solchen erkennen hätte können und müssen (*Ritz*, BAO, 6.A., Tz 22 zu § 308; VwGH 24.6.2010, 2010/15/0001). Der Beschwerdeführer hat nach Wiederherstellung seiner Dispositionsfähigkeit (entsprechend dem oben Gesagten jedenfalls ab dem 13.1.2018) die Verfahrensschritte hinsichtlich der Einkommensteuer 2015 und 2016 offensichtlich weder nachvollzogen noch kontrolliert. Dabei hätte ihm auffallen müssen, dass das Schreiben seiner Ehegattin vom 24.10.2016 weder als Fristverlängerungsantrag noch als Rechtsmittel verstanden werden konnte. Das Unterlassen dieser Kontrollhandlungen begründet im übrigen ein über einen minderen Grad des Versehens hinausgehendes Verschulden an der Versäumung der Beschwerdefrist. Daran ändern auch die ab 7.8.2018 vom Finanzamt gesetzten Verfahrenshandlungen nichts.

Daher wurde der Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand vom 29.3.2019 jedenfalls nach Ablauf der Dreimonatsfrist des § 308 Abs. 3 BAO gestellt und war zurückzuweisen. Die verfahrensgegenständliche Beschwerde war abzuweisen.

2.2. 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. Die Würdigung des festgestellten Sachverhaltes ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetz. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung war nicht zu lösen.

Innsbruck, am 13. August 2021