

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Maria-Luise Wohlmayr über die Beschwerde des Bf., vertreten durch Grant Thornton Verax GmbH, Gertrude-Fröhlich-Sandner-Straße 1/13, 1100 Wien vom 17. Februar 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg – Land (nunmehr: Finanzamt Österreich), vom 16. Jänner 2020 betreffend Abweisung eines Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu Recht erkannt:

1. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Der Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO wird zurückgewiesen.

2. Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß § 25a VwGG eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### A. Verfahrensgang

**A/1.** Mit Schriftsatz vom 25.11.2019 stellte der Beschwerdeführer (Bf.) durch seinen rechtsfreundlichen Vertreter einen Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand. Ihm seien jeweils zu Handen seiner damaligen steuerlichen Vertretung Beschlüsse des Bundesfinanzgerichtes zugestellt worden (BFG 28.10.2019, RV/6100911/2015 sowie BFG 12.11.2019, RV/6100904/2015), mit denen seine Vorlageanträge vom 20.08.2015 als verspätet zurückgewiesen wurden. Der Wiedereinsetzungsantrag betreffe die Versäumung der Frist zur rechtzeitigen Einbringung von Vorlageanträgen zu den Beschwerdevereinscheidungen des Finanzamtes Salzburg-Land vom 14.07.2015 und 29.07.2015.

Mit BVE vom 14.7.2015 habe das Finanzamt Beschwerden gegen Wiederaufnahms- und Sachbescheide abgewiesen und diese BVE am 16.07.2015 dem damaligen Zustellungsbevollmächtigten des Bf. durch Hinterlegung zugestellt. Als Beginn der Abholfrist sei der 17.07.2015 angeführt worden. Hinsichtlich der Sachbescheide habe das Finanzamt am

29.07.2015 nochmals automatisierte abweisende BVE erlassen. Diese seien ohne Zustellnachweis ebenfalls der damaligen steuerlichen Vertretung zugestellt worden. Mit E-Mail vom 25.04.2019 habe der damalige steuerliche Vertreter mitgeteilt, dass die automatisiert erstellten BVE am 12.08.2015 in seiner Kanzlei eingelangt seien.

Am 19.08.2015 sei ein Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das BFG gestellt und am 20.08.2015 persönlich in der gemeinsamen Einlaufstelle des Finanzzentrums abgegeben worden. Das BFG habe dem Bf. mit Schriftsatz vom 29.03.2019 die Tatsache der Zustellung der BVE am 17.07.2015 und die Einbringung des Vorlageantrages am 20.08.2015 mitgeteilt. Mit Mail vom 25.04.2015 habe der damalige steuerliche Vertreter des Bf. geantwortet, dass die Hinterlegung eigenartig sei, weil sein Büro immer besetzt gewesen sei. Anlässlich eines Telefonats vom 09.05.2019 habe er weiters mitgeteilt, dass die BVE am Montag, dem 20.07.2015 von einem Angestellten seiner Kanzlei bei der Post behoben wurde.

Rechtlich sei dieser Sachverhalt dahingehend beurteilt worden, dass der Vorlageantrag verspätet eingebracht wurde.

Die Voraussetzungen für eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO lägen vor. Die Frist von drei Monaten nach Aufhören des Hindernisses sei eingehalten. Der Bf. habe erstmals vom Fristversäumnis erfahren durch Zustellung der Beschlüsse des BFG per 14.10.2019 bzw. 13.11.2019. Der Bf. selbst habe mit der Einbringung der Vorlageanträge überhaupt nichts zu tun gehabt, sondern sei das durch seine damalige steuerliche Vertretung erledigt worden, die offensichtlich Fristen, aus welchem Grund immer, versäumt hat.

Gegenständlich liege ein unvorhersehbares bzw. unabwendbares Ereignis für den Bf. vor. Er habe sich eines geeigneten sachkundigen steuerlichen Beraters bedient. Dass hier ein Fristversäumnis, aus welchem Grund immer, eingetreten ist, sei für den Bf. tatsächlich nicht vorherzusehen und auch bei zumutbarer Aufmerksamkeit und Vorsicht nicht zu erwarten gewesen. Den Bf. treffe überhaupt kein Verschulden, hilfsweise lediglich ein milderer Grad des Versehens.

Gegenständlich sei nun offensichtlich in der Kanzlei der steuerlichen Vertretung bei der Berechnung der Frist ein Fehler unterlaufen bzw. ganz offensichtlich auch ein Fehler unterlaufen bei Zustellung der neuerlichen BVE, dass hier eben kein Vorlageantrag eingebracht wurde. Letztendlich könne der Bf. dazu keine näheren Ausführungen machen, da er selbst sich dazu einer befugten Steuerberatungskanzlei bedient hat und offensichtlich dort ein Irrtum unterlaufen ist. Tatsächlich betrage das Fristversäumnis auch nur einen Werktag.

Der Bf. beantragte seine Einvernahme dazu und machte als Zeugen den Geschäftsführer der damaligen steuerlichen Vertretung namhaft.

Gleichzeitig stellte der Bf. zu den Beschwerdevereinsentscheidungen vom 14.7.2015 und vom 29.7.2015 einen Vorlageantrag.

**A/2.** Mit Bescheid vom 16.1.2020 wies das Finanzamt den Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand ab. Als Begründung wurde ausgeführt, dass das Verschulden des Vertreters dem Verschulden des Vertretenen gleichzusetzen sei, der Bf. daher nicht damit argumentieren könne, dass er mit der Einbringung des Vorlageantrages nichts zu tun gehabt habe.

Der damalige steuerliche Vertreter sei bereits Pensionsbezieher gewesen und habe nur noch fallweise einzelne Mandate betreut und dabei gegebenenfalls nicht mit der erforderlichen Sorgfalt eines Wirtschaftstreuhanders agiert. Jedenfalls erfordere eine ordnungsgemäße Organisation eines Kanzleibetriebes die Führung eines Fristenvormerks, in den Fristen richtig eingetragen werden. Dies sei nicht erfolgt. Vielmehr sei das Poststück offensichtlich liegengeblieben und dem nur noch fallweise tätigen Steuerberater entweder verspätet zur Kenntnis gebracht worden oder von diesem verspätet bearbeitet worden.

**A/3.** Dagegen richtet sich die Beschwerde vom 17.2.2020 mit der Begründung, es sei klar, dass den Bf. selbst überhaupt kein Verschulden treffe. Wenn die Abgabenbehörde damit argumentiere, dass der damalige steuerliche Vertreter nur noch fallweise tätig war, dann müsse man hier eben einen Maßstab anlegen, der nicht dem strengen Maßstab eines ständigen berufsrechtlich befugten Vertreters entspricht. Ganz offensichtlich sei ein Zustelldatum falsch registriert worden. Dies sei ein Fehler, der im Rahmen der täglichen Hektik und Routine tatsächlich unterlaufen könne. Derartiges als grobes Verschulden einzuordnen, erscheine ungerechtfertigt und unvertretbar.

Es werde die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung sowie die Einvernahme des Geschäftsführers der damaligen Steuerberatungs GmbH beantragt.

**A/4.** Mit Beschwerdevereinsentscheidung vom 14.8.2020 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab. Im dagegen eingebrachten Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht beantragte der Bf. die Entscheidung über die Beschwerde durch einen Senat.

Mit Vorlagebericht vom 22.10.2020 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Mit Schriftsatz des steuerlichen Vertreters des Bf. vom 5.6.2023 wurden die Anträge auf Entscheidung durch den gesamten Senat und Abhaltung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

## Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

### B. Sachverhalt und Beweiswürdigung

Das Bundesfinanzgericht legt seiner Entscheidung den folgenden Sachverhalt zugrunde, der aus den vom Finanzamt vorgelegten Veranlagungsakten des Bf. und dem Parteivorbringen hervorgeht:

**B/1.** Am 18.5.2015 erließ das Finanzamt nach einer abgabenbehördlichen Prüfung Bescheide über die Wiederaufnahme der Verfahren zur Einkommensteuer 2008 bis 2012 und zur Umsatzsteuer 2009 bis 2012 sowie entsprechende Sachbescheide. Die gegen sämtliche Bescheide erhobene Beschwerde wurde vom Finanzamt mit (händischer) Beschwerdevorentscheidung vom 14.7.2015 abgewiesen und dieser Bescheid dem Bf. zu Händen seiner damaligen steuerlichen Vertretung, welche unbestritten die Zustellvollmacht innehatte, mit RSb durch Hinterlegung zugestellt. Auf dem im Veranlagungsakt des Finanzamtes befindlichen Rückschein ist als Beginn der Abholfrist der 17.7.2015 (Freitag) vermerkt. Außerdem wurde eine Verständigung über die Hinterlegung an der Abgabenstelle eingelegt.

Mit Schriftsatz vom 19.8.2015 beantragte der Bf. durch seine damalige steuerliche Vertretung, die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen. Der Vorlageantrag nennt ausdrücklich (nur) die BVE vom 14.7.2015 und stellt dar, dass diese am 20.7.2015 zugestellt worden sei. Der 20.7.2015, ein Montag, ist laut Auskunft der damaligen steuerlichen Vertretung der Tag, an dem die hinterlegte BVE bei der Post behoben wurde. Der Vorlageantrag wurde am 20.8.2015 beim Finanzamt persönlich abgegeben.

Am 29.7.2015 erließ das Finanzamt neuerlich automatisiert erstellte abweisende Beschwerdevorentscheidungen betreffend die Sachbescheide (Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2008 bis 2013). Diese Bescheide langten am 12.8.2015 in der Kanzlei der steuerlichen Vertretung ein. Dagegen wurde kein Vorlageantrag erhoben.

**B/2.** Am 29.3.2019 richtete das Bundesfinanzgericht an den Bf. folgenden Vorhalt:

*„In der gegenständlichen Beschwerdesache wurde die Beschwerdevorentscheidung des Finanzamtes vom 14.7.2015 Ihrem Zustellungsbevollmächtigten nach der Aktenlage am 17.7.2015 durch Hinterlegung zugestellt.*

*Der dagegen gerichtete Vorlageantrag wurde am 20.8.2015 beim Finanzamt eingebracht. Es wird Ihnen Gelegenheit gegeben, bis spätestens 19.4.2019 dazu Stellung zu nehmen.“*

In Beantwortung dieses Vorhaltes teilte der damalige steuerliche Vertreter des Bf. mit Mail vom 25.4.2019 Folgendes mit:

*„Die Angelegenheit ist mysteriös: Dass die BVE hinterlegt wurde, wusste ich nicht, ist auch*

*eigenartig, denn unser Büro ist immer besetzt. Ich kann mir auch vorstellen, dass es an einer Urlaubsvertretung bei der Post lag. Weiters haben wir 13 Bescheide im Akt Beschwerdevoentscheidung zu USt, ESt etc. 2008 bis 2015, alle datiert mit 29.7.2015, bei uns eingelangt am 12.8.2015.“*

Bei einem Telefonat der zuständigen RichterIn mit dem damaligen steuerlichen Vertreter vom 9.5.2019 erklärte dieser, dass die (händische) BVE am Montag, dem 20.7.2015 von einer/m Angestellten der Kanzlei bei der Post behoben wurde. Beginn der Abholfrist war der 17.7.2015.

**B/3.** Mit Beschluss vom 28.10.2019 wies das Bundesfinanzgericht den Vorlageantrag vom 20.8.2015 betreffend die Beschwerde gegen die Wiederaufnahmsbescheide als verspätet zurück (BFG 28.10.2019, RV/6100911/2015). Der Beschluss erwuchs in Rechtskraft.

Mit weiterem Beschluss vom 12.11.2019 wies das Bundesfinanzgericht auch den Vorlageantrag vom 20.8.2015 gegen die BVE über die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide als verspätet zurück (BFG 12.11.2019, RV/6100904/2015). Auch dieser Beschluss wurde rechtskräftig.

Mit Schriftsatz vom 25.11.2019, eingelangt am 26.11.2019 stellte der Bf. wegen Versäumung der Frist zur rechtzeitigen Einbringung von Vorlageanträgen zu den Beschwerdevoentscheidungen vom 14.7.2015 und 29.7.2015 einen Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand (zur Begründung des Antrages siehe Punkt A/1.)

### **C. Rechtsgrundlagen und rechtliche Würdigung des Sachverhaltes**

**C/1.** Gegen die Versäumung einer Frist 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 (§ 308 Abs 1 BAO).

Gemäß Abs 3 leg.cit. muss der Antrag auf Wiedereinsetzung 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.

Gemäß § 309a BAO hat der Wiedereinsetzungsantrag zu enthalten:

a) die Bezeichnung der versäumten Frist oder der versäumten mündlichen Verhandlung;

- b) die Bezeichnung des unvorhergesehenen oder unabwendbaren Ereignisses (§ 308 Abs 1);
- c) die Angaben, die zur Beurteilung des fehlenden groben Verschuldens an der Fristversäumung oder der Versäumung der mündlichen Verhandlung notwendig sind;
- d) die Angaben, die zur Beurteilung der Rechtzeitigkeit des Antrags notwendig sind.

**C/2.** Ein Ereignis ist jedes Geschehen, also nicht nur ein Vorgang in der Außenwelt, sondern auch ein psychischer Vorgang wie Vergessen, Verschreiben, Sich irren usw. (zB VwGH 22.1.1992, 91/13/0241; 3.8.1994, 94/16/0164; *Hengstschläger/Leeb*, AVG, § 71 Rz 34 und 5; *Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO<sup>3</sup>, § 308 Anm 8).

Unvorhergesehen ist ein Ereignis, das die Partei nicht einberechnet hat und dessen Eintritt sie auch unter Bedachtnahme auf die ihr persönlich zumutbare Aufmerksamkeit und Vorsicht nicht erwarten konnte (zB *Fasching*, Lehrbuch 2, Tz 579; VwGH 17.2.1994, 93/16/0020; 25.1.1995, 94/13/0236; 27.9.2012, 2009/16/0098; 26.2.2014, 2012/13/0051; *Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO<sup>3</sup>, § 308 Anm 8).

Unabwendbar ist ein Ereignis dann, wenn es die Partei mit den einem Durchschnittsmenschen zur Verfügung stehenden Möglichkeiten und Mitteln nicht verhindern konnte, auch wenn sie dessen Eintritt voraussah (zB *Fasching*, Lehrbuch<sup>2</sup>, Tz 579; VwGH 31.10.1991, 90/16/0148; 25.1.1995, 94/13/0236; 27.9.2012, 2009/16/0098; 26.2.2014, 2012/13/0051).

Die Unkenntnis einer gesetzmäßig bewirkten Zustellung (zB durch Hinterlegung) kann ein Ereignis iSd § 308 Abs 1 sein (vgl VwGH 18.9.1991, 91/13/0108; BFG 14.6.2017, RV/3100396/2017).

**C/3.** Der Wiedereinsetzungsantrag ist nur rechtzeitig, wenn er spätestens drei Monate nach Wegfall des Hindernisses gestellt wurde (siehe § 308 Abs 3 BAO).

Fristrelevant ist, wann erstmals die Fristversäumung erkennbar wird (zB VwGH 10.2.1989, 88/17/0191; 16.12.1997, 97/14/0106: „spätestens ab Erkennen der Fristversäumung“). Dies kann zB aus einem wegen Verspätung des Anbringens zurückweisenden Bescheid der Fall sein, außer der Fristablauf war bereits vorher erkennbar (VwGH 7.3.1990, 90/03/0030, ZfVB 1991/2/778; auf Erkennbarkeit bei gehöriger Aufmerksamkeit abstellend VwGH 18.9.1996, 96/03/0140, ZfVB 1997/5/1821 und 19.2.1997, 96/21/0124, ZfVB 1998/4/1297).

Besteht bei der Wiedereinsetzung das Hindernis in einem Irrtum, so beginnt die Frist mit Wegfall des Irrtums oder der Umstände, unter denen er nicht in einer der Wiedereinsetzung entgegenstehenden Weise vorwerfbar ist, zu laufen (*Ritz/Koran*, BAO<sup>7</sup>, § 308, Rz22; VwGH 22.10.2002, 2002/01/0286, 0287, ZfV B 2004/224; vgl VwGH 18.10.2004, 2004/17/0152; 16.3.2005, 2003/14/0005;).

Die Frist zur Einbringung eines Wiedereinsetzungsantrages beginnt in dem Zeitpunkt zu laufen, in dem der Irrtum bei Einhaltung der gebotenen und zumutbaren Sorgfalt für den steuerlichen Vertreter erkennbar gewesen wäre.

Der Verwaltungsgerichtshof geht in ständiger Rechtsprechung davon aus, dass von einer Kenntnis der Verspätung eines Rechtsmittels bereits auszugehen ist, sobald die Partei bzw. deren Vertreter die Verspätung bei gehöriger Aufmerksamkeit erkennen konnte und musste (VwGH 9.6.2022, Ra 2022/10/0013, mwN; siehe auch BFG 3.10.2022, RV/7101651/2022).

Die Drei-Monatsfrist des § 308 Abs 3 ist eine gesetzliche Frist und somit dem § 110 Abs 1 zufolge nicht verlängerbar (*Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO<sup>3</sup>, § 308 Anm 14; *Tanzer/Unger*, BAO 2020/2021, 322; *Brennsteiner in Fischerlehner/Brennsteiner*, Abgabenverfahren I BAO<sup>3</sup>, § 308 Tz 7).

Nach § 309a lit d BAO ist darzustellen, wann das Hindernis iSd § 308 Abs 3 aufgehört hat, etwa wann die Partei (bzw. ihr Vertreter) von der Fristversäumnis erfahren hat oder zumindest hätte können.

**C/4.** Im Wiedereinsetzungsantrag brachte der Bf. durch seinen rechtsfreundlichen Vertreter vor, er habe erstmals vom Fristversäumnis erfahren durch Zustellung der Beschlüsse des BFG per 14.10.2019 bzw. 13.11.2019 (Zurückweisung der Vorlageanträge als verspätet). Dieses Vorbringen widerspricht nicht nur der Aktenlage, sondern auch den Schilderungen des Verfahrensganges im Antrag selbst. Der Bf. weist in seinem Wiedereinsetzungsantrag ausdrücklich auf den Schriftsatz des Bundesfinanzgerichts vom 29.03.2019 hin, worin ihm bzw. seiner damaligen steuerlichen Vertretung die Tatsache der Zustellung der BVE am 17.07.2015 und die Einbringung des Vorlageantrages am 20.08.2015 mitgeteilt wurde. Dieser Schriftsatz ist ihm somit zugekommen und wurde vom damaligen steuerlichen Vertreter auch per Mail beantwortet.

Damit steht aber fest, dass der Bf. bereits im März 2019 Kenntnis von der Verspätung der Vorlageanträge erhielt und nicht erst im Oktober bzw. November 2019. Somit ist der Wiedereinsetzungsantrag erst nach Ablauf der Drei-Monatsfrist eingebracht worden. Der Antrag ist daher als verspätet zu beurteilen und wäre bereits vom Finanzamt zurückzuweisen gewesen.

Das Finanzamt hat diesen Antrag mit dem angefochtenen Bescheid als unbegründet abgewiesen. Mit der vorliegenden Entscheidung erfolgt die Abänderung des Spruches des angefochtenen Bescheides dahingehend, dass das Bundesfinanzgericht nicht mehr eine Abweisung, sondern eine Zurückweisung ausspricht. Eine solche Abänderung liegt im Rahmen der Änderungsbefugnis gemäß § 279 BAO (siehe dazu *Ritz/Koran*, BAO<sup>7</sup>, § 279 Tz 14; VwGH 29.4.2019, Ra 2019/16/0091; BFG 25.9.2019, RV/2100866/2019).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

#### **D. Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist eine 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 (Art 133 Abs 4 B-VG).

Das Erkenntnis stützt sich auf den klaren und eindeutigen Wortlaut der zitierten gesetzlichen Bestimmungen und folgt der dargestellten höchstgerichtlichen Judikatur. Somit ist kein Grund gegeben, die Revision zuzulassen.

Salzburg, am 15. Juni 2023