

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende *****BE*****, den Richter *****SR***** sowie die fachkundigen Laienrichter *****1***** und *****2***** in der Beschwerdesache *****Bf1*****, *****Bf1-Adr*****, über die Beschwerde vom 9. Oktober 2017 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Land (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 27. September 2017 betreffend Abweisung eines Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO, Steuernummer *****BF1StNr1*****, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 7. November 2023 in Anwesenheit der Schriftführerin *****3***** zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (Bf) *****Bf***** ist im Jahr 2020 verstorben. Sie war FinanzOnline-Teilnehmerin und hatte nicht nach § 5b Abs 3 FOnV auf die elektronische Zustellung verzichtet.

Sie brachte am 20. Februar 2017 die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2016 elektronisch über FinanzOnline ein.

Mit Bescheid vom 25. April 2017 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer 2016 iHv 487 Euro fest. Die Zustellung erfolgte am selben Tag in die FinanzOnline-Databox.

Mit elektronisch eingebrachten Schreiben vom 15. Juli 2017 erhob die Bf Beschwerde gegen diesen Bescheid und beantragte gleichzeitig als Vorsichtsmaßnahme die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand. Dieser Schriftsatz wurde am 17. Juli 2017 auch per Fax übermittelt.

Im Wiedereinsetzungsantrag machte sie geltend, dass ihr der Einkommensteuerbescheid 2016 erst bekannt geworden sei, nachdem sie am 14. Juli 2017 die postalische Mahnung vom 10. Juli 2017 über den Rückstand von 487 Euro erhalten habe. Erst zu diesem Zeitpunkt habe sie in FinanzOnline den Einkommensteuerbescheid entdeckt und geöffnet. Eine frühere Verständigung sei ihr nicht zugegangen. In der Folge habe sie Ihre E-Mailadresse eingetragen, um künftig über die Hinterlegung von Entscheidungen in FinanzOnline verständigt zu werden.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevereentscheidung vom 27. September 2017 als nicht fristgerecht eingebracht zurück.

Der Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand wurde mit Bescheid vom 27. September 2017 abgewiesen. Dies wurde nach Gesetzes- und Judikaturzitenen damit begründet, dass insbesondere mit Verweis auf § 5b Abs. 2 der FinanzOnline-Verordnung nicht von einem unabwendbaren und unvorhergesehenen Ereignis gesprochen werden könne. Es liege vielmehr im Verschulden der Antragstellerin, wenn trotz Zustimmung zu FinanzOnline und der Zustellung in die Databox der Einkommensteuerbescheid nicht (rechtzeitig) abgerufen werde.

Gegen diesen Bescheid erhob die Bf mit Schreiben vom 9. Oktober 2017 fristgerecht Beschwerde. Begründend wurde vorgebracht, dass die belangte Behörde davon ausgehe, dass es sich weder um ein unabwendbares, noch um ein unvorhergesehenes Ereignis handle. Tatsächlich handle es sich bei solchen Ereignissen aber um eine große Bandbreite von Umständen, die zu einer Fristversäumung führen können. Nach der Rechtsprechung sei ein Ereignis nach der BAO dann als unabwendbar zu qualifizieren (VwGH 2009/15/0096), wenn es durch einen Durchschnittsmenschen objektiv nicht verhindert werden könne und dann als unvorhergesehen anzusehen, wenn es die Partei tatsächlich nicht einberechnet habe und mit zumutbarer Aufmerksamkeit nicht habe erwarten können. Ein bloßes „Vergessen“ oder ein „schlichtes Übersehen“ ohne das Hinzutreten besonderer, hierfür ausschlaggebender Umstände stelle kein unvorhersehbares oder unabwendbares Ereignis im Sinne des § 308 Abs 1 BAO dar und vermöge somit die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nicht zu begründen.

Im gegenständlichen Fall sei es so, dass sie aus nicht mehr erweislichen Gründen und als Durchschnittsmensch mit Online-Applikationen nicht vertraute Person, die E-Mailadresse bei FinanzOnline bei der Eröffnung nicht eingetragen habe und dies offensichtlich auch nicht abgefragt bzw. auf die Konsequenzen der Nichteintragung hingewiesen worden sei. Dabei sei es zu einer Zustellung des Einkommensteuerbescheides vom 25. April 2017 in die Databox von Finanzonline gekommen, ohne dass sie über die E-Mailadresse hätte benachrichtigt werden können. Erst durch die auf dem Postweg zugegangene Mahnung vom 10. Juli 2017 sei sie darauf aufmerksam geworden, dass der Einkommensteuerbescheid in FinanzOnline abrufbar sei. Bis dahin sei ihr nicht bewusst gewesen, dass die E-Mailadresse nicht eingetragen gewesen sei. Bei Erstellung eines FinanzOnline-Accounts sollte auf die Bestimmung des § 5b Abs 2 der FinanzOnline-Verordnung zur Rechtssicherheit und Notwendigkeit der E-Mailadresse wohl

hingewiesen werden, da FinanzOnline ansonsten relativ nutzlos wäre. Dies hätte jedenfalls eine Warnfunktion, die auch ein Verschulden bei einem Nutzer auslösen würde, wie dies gegenständlich angenommen werde. Bei dieser Bestimmung handle es sich um eine sicherlich exotische Bestimmung, die selbst von ihr gefragten Juristen nicht bekannt gewesen sei. Hier sei der Vertrauensschutz ganz wesentlich verletzt worden. Es sei auch nicht unüblich, dass man in der Überzeugung, dass man von FinanzOnline verständigt werde, nicht laufend dort nachschaue, ob schon der Einkommensteuerbescheid hinterlegt worden sei. Es habe ihr daher auch nicht an der von der Rechtsordnung geforderten zumutbaren Aufmerksamkeit gefehlt. Es sei für sie auch nicht unüblich, dass sie dort nicht nachgesehen habe, weil sie allgemein gewusst habe, dass die Erledigungen des Finanzamtes in aller Regel oft sehr lange dauern könnten und dies in aller Munde sei.

Auch die Judikatur gehe davon aus (VwGH Ra 2017/16/0021), dass die Unkenntnis von Rechtsvorschriften ein Ereignis darstellen könne, welches einen Antragsteller gehindert habe, eine Frist zu wahren. Bei einem Rechtsirrtum oder einer Unkenntnis der Rechtsvorschriften stelle sich die Frage, ob dieses Ereignis allerdings unvorhergesehen oder unabwendbar gewesen sei. In diese Richtung ziele auch die Aussage des Gerichtshofes, dass sich der Normunterworfenen über die Rechtslage erkundigen könne. In Ausnahmefällen jedoch könne es durchaus sein, dass ein solcher Rechtsirrtum auch ein unabwendbares Ereignis im Sinne des § 308 BAO darstelle.

Gegenständlich handle es sich durch die Nichtkenntnis des § 5b Abs 2 der FinanzOnline-Verordnung durch sie als eine in rechtlichen Angelegenheiten völlig unbedarfte Person um einen solchen Rechtsirrtum, der ein solches unabwendbares Ereignis im Sinne des § 308 BAO darstelle. Bei dieser Bestimmung handle es sich um eine solche, die so gut wie niemandem bekannt sei und die auch auf der Seite von FinanzOnline nicht publiziert sei, sodass der Durchschnittsmensch nie zu dieser Bestimmung gelangen würde und sich deren Wirkung bewusst sein könnte. Ihr sei auch kein Vorwurf zu machen, dass sie die nötige Vorsicht nicht hätte obwalten lassen, vielmehr handle es sich hier wohl um einen Systemfehler bei FinanzOnline, dass nicht darauf geachtet werde, dass eine Partei nicht verständigt werde. Trotz nunmehr eingetragener E-Mailadresse und der Garantie, dass sie daher verlässlich verständigt werde, sei ihr der bekämpfte Bescheid nunmehr postalisch zugestellt worden und lasse sich daraus ableiten, dass der belangten Behörde sehr wohl an rechtswirksamer Zustellung der Bescheide liege.

Tatsache sei daher, dass im Ergebnis entgegen der Rechtsmeinung der belangten Behörde sehr wohl ein unabwendbares Ereignis im Sinne des § 308 BAO vorliege und die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand daher zuzulassen gewesen wäre.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 13. Oktober 2017 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab. Unter Verweis auf die Begründung des bekämpften Bescheides und Zitierung von § 5b Abs 2 und 3 FinanzOnline-Verordnung wurde ausgeführt, dass dem

Einwand, eine laufende Nachschau in die Databox könne nicht zugemutet werden, entgegenzuhalten sei, dass von der Benachrichtigung via Mail über die Zustellung von behördlichen Schriftstücken nicht Gebrauch gemacht worden sei und auch nicht auf die elektronische Form der Zustellung verzichtet worden sei. Es werde auch auf die angeführte, einheitliche Rechtsprechung des BFG verwiesen.

Daraufhin wurde über FinanzOnline die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht beantragt, weiters die Entscheidung durch einen Senat im Rahmen einer mündlichen Verhandlung.

Mit Vorlagebericht vom 20. Oktober 2017 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Bf1 erschien nicht zum Erörterungstermin am 4. Oktober 2023, zu dem sie das Bundesfinanzgericht zur Erörterung der Sach- und Rechtslage geladen hatte.

Sie blieb auch der beantragten mündlichen Verhandlung vor dem Senat am 7. November 2023 fern.

Die mündliche Verhandlung schloss mit der Verkündung der Entscheidung über die Beschwerde.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Bf ist im Jahr 2020 verstorben.

Bf1 ist Erbin nach ***Bf*** und hat laut Einantwortungsbeschluss vom 20. April 2021 die unbedingte Erbantrittserklärung abgegeben.

Die Bf war Teilnehmerin an FinanzOnline und hatte nicht nach § 5b Abs 3 FOnV 2006 auf die elektronische Form der Zustellung verzichtet.

Sie brachte am 20. Februar 2017 die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2016 elektronisch über FinanzOnline ein.

Der Einkommensteuerbescheid 2016 vom 25. April 2017 wurde am selben Tag wirksam in ihre Databox zugestellt.

Sie wurde über die Zustellung nicht mittels E-Mail informiert, da sie keine E-Mail-Adresse bekannt gegeben hatte.

Sie nahm die Zustellung des Einkommensteuerbescheides 2016 in ihre Databox erst am 14. Juli 2017, nach Erhalt der auf dem Postweg zugestellten Mahnung über den Abgaberrückstand, war.

Der Bf war bekannt, dass sie über eine Databox verfügte.

Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 wurde – zugleich mit dem aus Vorsichtsgründen gestellten Wiedereinsetzungsantrag – nach Ablauf der Beschwerdefrist am 15. Juli 2017 eingebracht.

2. Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen ergeben sich aus dem vom Finanzamt elektronisch vorgelegten Akt und sind unstrittig.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Nach § 19 Abs. 1 BAO gehen bei Gesamtrechtsnachfolge die sich aus den Abgabenvorschriften ergebenden Rechte und Pflichten des Rechtsvorgängers auf den Rechtsnachfolger über. Für den Umfang der Inanspruchnahme gelten die Bestimmungen des bürgerlichen Rechtes. Die unbedingt erbserklärte Erbin ***Bf1*** ist Gesamtrechtsnachfolgerin und tritt somit in materiell- und verfahrensrechtlicher Hinsicht bezüglich aller Rechte und Pflichten in die gesamte Rechtsstellung der Erblasserin ***Bf*** ein.

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.

Ein Ereignis iSd § 308 Abs 1 BAO ist jedes Geschehen, also nicht nur ein Vorgang in der Außenwelt, sondern auch ein psychischer Vorgang wie Vergessen, Verschreiben, Sich irren usw (*Ritz/Koran*, BAO⁷, § 308 Rz 8, mwN).

"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 Ereignis dann, wenn es der Partei mit den einem Durchschnittsmenschen zur Verfügung stehenden Möglichkeiten und Mitteln nicht verhindern konnte (*Ritz/Koran*, BAO⁷, § 308 Rz 9f, mit Hinweisen auf die Judikatur).

Die Unkenntnis einer gesetzmäßig bewirkten Zustellung (zB durch Hinterlegung) kann ein Ereignis iSd § 308 Abs 1 BAO sein (VwGH 18.9.1991, 91/13/0109).

Ein bloßes "Vergessen" oder ein "schlichtes Übersehen" ohne das Hinzutreten besonderer, hierfür 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).

Rechtsunkenntnis oder mangelnde Rechtskenntnis kann in Ausnahmefällen ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis sein, welches die Bewilligung der Wiedereinsetzung in den vorigen Stand rechtfertigen kann. Wird ein solcher Wiedereinsetzungsgrund geltend gemacht, ist im konkreten Einzelfall zu prüfen, ob die Partei an der Unkenntnis der Rechtslage bzw. am Rechtsirrtum ein über den minderen Grad des Versehens hinausgehendes Verschulden trifft (*Ritz/Koran*, BAO⁷, § 308 Rz 12, mit Hinweisen auf die Judikatur).

Ein minderer Grad des Versehens ist leichter Fahrlässigkeit iSd § 1332 ABGB gleichzusetzen. Keine leichte Fahrlässigkeit liegt vor, wenn jemand auffallend sorglos handelt (zB VwGH 15.6.1993, 93/14/0011). Auffallend sorglos handelt, wer im Verkehr mit Behörden und die für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht lässt (*Ritz/Koran*, BAO⁷, § 308 Rz 14f mit Hinweisen auf die Judikatur).

Gemäß § 98 Abs. 2 BAO gelten elektronisch zugestellte Dokumente als zugestellt, sobald sie in den elektronischen Verfügungsbereich des Empfängers gelangt sind.

Gemäß § 5b Abs 1 FOnV 2006 haben die Abgabenbehörden nach Maßgabe ihrer technischen Möglichkeiten Zustellungen an Empfänger, die Teilnehmer von FinanzOnline sind, elektronisch vorzunehmen.

Gemäß § 5b Abs 2 FOnV 2006 idgF kann jeder Teilnehmer in FinanzOnline eine elektronische Adresse angeben, an welche er über eine elektronische Zustellung zu informieren ist. Die Wirksamkeit der Zustellung der Erledigung selbst wird durch die Nichtangabe, durch die Angabe einer nicht dem Teilnehmer zuzurechnenden oder durch die Angabe einer unrichtigen oder ungültigen elektronischen Adresse nicht gehindert.

Gemäß § 5b Abs 3 FOnV 2006 idgF kann ein Teilnehmer in FinanzOnline auf die elektronische Form der Zustellung verzichten.

Der Zeitpunkt, an dem die Daten in den elektronischen Verfügungsbereich des Empfängers gelangt sind (und damit gemäß § 98 Abs. 2 BAO als zugestellt gelten), ist bei FinanzOnline der Zeitpunkt der Einbringung der Daten in die Databox, zu der der Empfänger Zugang hat (zB VwGH 31.7.2013, 2009/13/0105). Auf das tatsächliche Einsehen der Databox durch die FinanzOnline-Teilnehmerin (z.B. Öffnen, Lesen oder Ausdrucken eines Bescheides) kommt es nicht an (*Ritz/Koran*, BAO⁷, § 98 Rz 4 mwN).

Nach § 5b Abs 2 FOnV 2006 hindert die Nichtangabe einer E-Mail-Adresse (bzw. die nicht erteilte Zustimmung) zur Verständigung über die Zustellung per E-Mail die Wirksamkeit der Zustellung nicht (vgl. VwGH 15.12.2022, Ra 2022/13/0023; VwGH 26.1.2023, Ra 2022/16/0112).

Der Wiedereinsetzungsantrag wurde damit begründet, dass der Bf keine Verständigung über die Hinterlegung des Einkommensteuerbescheides zugekommen sei.

In der Beschwerde wurde vorgebracht, dass aus nicht mehr erweislichen Gründen, die E-Mail-Adresse bei FinanzOnline bei Eröffnung nicht eingetragen worden sei und dies offenbar auch nicht abgefragt bzw. auf die Konsequenzen hingewiesen worden sei. Weiters handle es sich durch die Nichtkenntnis des § 5b Abs 2 der FinanzOnline-Verordnung durch die Bf als eine in rechtlichen Angelegenheiten völlig unbedarfte Person um einen solchen Rechtsirrtum, der ein unabwendbares Ereignis im Sinne des § 308 BAO darstelle.

Beim erstmaligen Einstieg in FinanzOnline konnte die Bf der automatisierten Aktivierung der elektronischen Zustellung zustimmen oder gem. § 5b Abs 3 FOnV 2006 auf die elektronische Zustellung verzichten. Sie konnte eine E-Mail-Adresse bekannt geben, an die über eine elektronische Zustellung einer Erledigung in die Databox zu informieren ist. Zudem konnte sie über die Hilfe ausführliche Informationen zur elektronischen Zustellung und E-Mail-Verständigung aufrufen. All dies erforderte keine besonderen Computerkenntnisse.

Wenn die Bf diese Hinweise betreffend elektronische Zustellung und E-Mail-Verständigung nicht beachtet hat, geht dies zu ihren Lasten. Es wäre der Bf möglich und zumutbar gewesen, ausreichende Maßnahmen für die zeitgerechte Kenntnis von Zustellungen in die Databox, wie die Einrichtung der E-Mail-Verständigung oder die regelmäßige Prüfung der Databox auf Eingänge, zu treffen (vgl. auch BFG vom 13.8.2020, RV/3100480/2020, BFG vom 13.10.2022, RV/3100020/2021 und den dazu ergangenen Beschluss des VwGH vom 26.1.2023, Ra 2022/16/0112, mit dem die ao. Revision zurückgewiesen wurde).

In diesem Zusammenhang konnte sich die Beschwerdeführerin auch nicht auf die Unkenntnis des § 5b Abs 2 FOnV idgF, wonach die Nichtangabe einer E-Mail-Adresse die Wirksamkeit der Zustellung einer Erledigung nicht hindert, als ein unabwendbares Ereignis im Sinne des § 308 Abs 1 BAO berufen.

Die fehlende Kenntnis der Bf von der Bescheidzustellung in die Databox beruht aber auch nicht auf einem nur den minderen Grad des Versehens darstellenden Verschulden. Wenn die Bf weder auf die elektronische Zustellung verzichtet noch ausreichende Maßnahmen zur rechtzeitigen Kenntnisnahme von elektronischen Zustellungen gesetzt hat, zeugt dies von einem auffallend sorglosen Verhalten im elektronischen Verkehr mit Behörden. Dies würde selbst im Fall eines unvorhergesehenen oder unabwendbaren Ereignisses einer Wiedereinsetzung entgegenstehen.

Dem Umstand, dass andere Erledigungen auf dem Postweg zugestellt wurden, kommt keine Bedeutung zu.

Die Versäumung der Beschwerdefrist war somit weder auf ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis zurückzuführen noch lag ein nur den minderen Grad des Versehens darstellendes Verschulden vor.

Angemerkt wird, dass hinsichtlich der Einkommensteuer 2016 ein Pflichtveranlagungstatbestand (§ 41 Abs 1 Z 2 EStG 1988) vorlag. Da zeitweise (im August und September 2016) zwei lohnsteuerpflichtige Einkünfte bezogen wurden, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden, war von Gesetzes wegen eine Veranlagung vorzunehmen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Die Frage, ob ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis ohne grobes Verschulden der Partei zur Fristversäumung geführt hat oder ob ein Wiedereinsetzungsgrund ausreichend bescheinigt ist, unterliegt nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes grundsätzlich der einzelfallbezogenen Beurteilung des Verwaltungsgerichtes und stellt daher

regelmäßig keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung dar (vgl. VwGH 30.4.2019, Ra 2019/15/0042 mwN).

Salzburg, am 7. November 2023