

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Mag. Heidemarie Winkler über die Beschwerde des ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vom 26. November 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 20. November 2020 über die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO zur Einkommensteuer 2018, Steuernummer [...], zu Recht:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (in Folge kurz Bf.) erzielte in den Jahren 2003 bis 2017 Einkünfte aus der Gebäudereinigung.

In den über Finanz-Online eingereichten Einkommensteuererklärungen der Jahre 2013 bis 2017 erklärte er Einkünfte aus selbständiger Arbeit mit der Branchenkennzahl 812 mit folgenden Einnahmen und Ausgaben:

KZ	Jahr	2013	2014	2015	2016	2017
	Branchenkennzahl	812	812	812	812	812
9040	Erlöse ohne § 109a	12.250,40	12.546,77	16.383,38	46.962,62	40.272,56
9100	Waren- Roh- und Hilfsstoffe	120,00	3.000,00	1.318,99	35.807,38	30.686,52
9180	Miete/Pacht/Leasingaufwand					247,51
9225	eigene Pflichtversicherungs.	2.432,52	2.127,04	2.162,08	4.146,36	1.856,24
9230	Übrige Aufwendungen	2.175,40	1.483,32	2.935,97	1.354,43	1.566,27
	Einkünfte aus s.A. (KZ 320) erklärt	7.522,48	5.936,41	9.966,34	5.654,45	5.916,02

Es ergingen dazu Einkommensteuerbescheide entsprechend den Erklärungen über Finanz-Online.

Am 31.10.2019 wurden die Umsatz- und Einkommensteuererklärung 2018 wie in Vorjahren über Finanz-Online eingebracht.

Zu den in der Einkommensteuererklärung erklärten Einkünfte aus selbständiger Arbeit (KZ 320) iHv 22.413,47 Euro wurden in der Beilage E 1a folgende Kennzahlen und Beträge angegeben:

Branchenkennzahl	829	Beginn WJ	01012018
Mischbetrieb	1	Ende WJ	31122018
Gewinnermittlungsart	43	Wechsel Gewinnermittlungsart	
USt-System	B	Betr. veräußert/aufgegeben	

EINKUNFTSART	SA	GW	Beilage-Nr
TEXT	KZ	erklärter Betrag	
Erlöse ohne § 109a	9040	289.634,93	
Waren, Roh-, Hilfsstoffe	9100	22.052,33	
(Fremd)Personal, -Leist.	9110	224.509,16	
AfA Anlagevermögen	9130	817,58	
Tatsächliche KFZ-Kosten	9170	4.815,56	
Miet-/Pachtaufw., Leasing	9180	7.432,95	
Eigene Pflichtversicherungs	9225	2.852,03	
Übrige Aufw./Betriebsausg.	9230	4.741,85	

Mit dem (über Finanz-Online) übermittelten **Vorhalt vom 18. März 2020** forderte das Finanzamt zu den Angaben bei der KZ 9110 eine detaillierte Aufstellung der Fremdleistungsempfänger (Name, Anschrift, Rechnungsbetrag, UID-Nr) an und ersuchte um Bekanntgabe, ob Bareinnahmen getätigt wurden und wenn ja, in welcher Höhe.

Dazu wurde eine **Frist bis 27. April 2020** gesetzt.

Mit **Einkommensteuerbescheid vom 20. August 2020** wurde das Einkommen mit 242.962,63 Euro und die Einkommensteuer mit 109.361,00 Euro festgesetzt.

Das Einkommen resultiert aus Einkünften aus Gewerbebetrieb iHv 243.022,63 Euro abzüglich Sonderausgaben iHv 60,00 Euro. Die gewerblichen Einkünfte ergeben sich wie folgt:

Einkünfte laut Erklärung	22.413,47 Euro
Zuzüglich nicht anerkannte Betriebsausgaben	224.509,16 Euro
Abzüglich Gewinnfreibetrag	-3.900,00 Euro

Einkünfte laut Bescheid	243.022,63 Euro
-------------------------	-----------------

In der Begründung ist angegeben, dass der am 18. März 2020 an den Bf. ergangene Vorhalt betreffend detaillierter Bekanntgabe der Fremdleistungsempfänger mit Beantwortungsfrist bis zum 27. April 2020 nicht beantwortet worden sei, weshalb die geltend gemachten Fremdleistungen (KZ 9110) iHv 224.509,16 nicht als Betriebsausgaben berücksichtigt worden seien.

In der am **9. November 2020** bei der Abgabenbehörde eingelangten schriftlichen, undatierten Eingabe mit dem Betreff „**Antrag auf Wiederaufnahme**“ ist folgendes ausgeführt:

„Ich gebe meine Erklärungen immer einen befreundeten Personalverrechner, der mir bis jetzt immer die Einkommensteuer- und die Umsatzsteuererklärungen gemacht hat.

Es hat jedes Jahr gut funktioniert. Heuer ist er leider an Corona erkrankt, Gott sei Dank ohne längeren Spitalsaufenthalt, war aber länger in Quarantäne und somit nicht in der Lage mir Bescheid zu geben und zu helfen.

Dann hat er mir plötzlich gesagt, es stimmt irgendetwas nicht mit der Steuer und ich soll mir selbst einen Onlinecode holen und nachschauen.

Das war zuerst am Finanzamt schwer möglich und dann habe ich den Code zu oft eingegeben und war dann gesperrt. Jetzt habe ich am Finanzamt angerufen und die Information erhalten, dass der Bescheid gemacht und auch zugestellt wurde (online), und ich sie jetzt aber in meiner Databox nicht mehr sehen kann.

Somit würde ich jetzt gerne die gesamten von mir damals geforderten Unterlagen vorlegen und um eine Wiederaufnahme bitten.

Gleichzeitig ersuche um Aussetzung der Einbringung, weil es mir unmöglich ist, so viel Geld zurück zu zahlen.“

Beigelegt waren an den Bf. adressierte Rechnungen einer ***Fa1*** GmbH (***Adr1***, ***UID1***, ***FN1***) mit einer Gesamtsumme von 127.604,59 Euro und einer ***Fa2*** GmbH (***Adr2*** – ***UID2***) mit einer Gesamtsumme von 68.155,25 Euro. Dabei handelt es sich um folgende Rechnungen, in denen diverse Bauleistungen zu den u.a. Bauvorhaben aufgelistet sind:

[...]

Mit **Bescheid vom 20. November 2020** wurde der „Antrag gemäß § 303 (1) BAO vom 9.11.2020 auf Wiederaufnahme des mit Einkommensteuerbescheid 2018 vom 20.8.2020 abgeschlossenen Verfahrens“ **abgewiesen**. Dazu ist in der Begründung angegeben:

*„Es handelt sich sowohl bei der ***Fa1*** GmbH als auch bei der ***Fa2*** GmbH It hieramtiger Unterlagen um Scheinunternehmen. Die geltend gemachten Fremdleistungen sind daher nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen.“*

In der **Beschwerde vom 24. November 2020** (eingelangt am 26. November 2020) gegen „die Ablehnung des Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens Einkommensteuerbescheid 2018“ ist ausgeführt:

*„Die geltend gemachten Ausgaben der Firma ***Fa1***. GmbH und ***Fa2*** GmbH wurden mit der Begründung, dass es sich um Scheinfirmen handelt nicht anerkannt. Ich habe jedoch bevor ich den beiden Firmen den Auftrag erteilt habe die UID-Nr von Ihrem Finanzamt überprüfen lassen, es wurde mir mitgeteilt, dass alles in Ordnung sei. Die genannten Firmen erledigten die Aufträge zu meiner Zufriedenheit und die Rechnungen wurden von mir bezahlt. Außerdem habe ich mir auch Firmenbuchauszüge besorgt, die für mich völlig in Ordnung waren. Ich ersuche Sie daher die geltend gemachten Betriebsausgaben anzuerkennen.“*

Mit **Beschwerdevorentscheidung** (in Folge: BVE) **vom 23. Februar 2022** wurde die „Beschwerde vom 26.11.2020 gegen den Einkommensteuerbescheid 2018 vom 20.11.2020“ als unbegründet abgewiesen und auf die gesonderte Begründung verwiesen:

„An Sie wurde ein durch das Bundesrechenzentrum ausgefertigter Bescheid betreffend Beschwerdevorentscheidung betreffend die Beschwerde gegen die Abweisung des Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens Einkommensteuer 2018 am 22.02.2022 abgefertigt. Bitte beachten Sie, dass es bei dem automationsunterstützt versendeten Bescheid und der vorliegenden händisch versendeten Begründung zu unterschiedlichen Zustellungszeitpunkten kommen kann.“

Nach Wiedergabe des Gesetzeswortlautes von § 303 BAO ist ausgeführt:

„Im Erkenntnis vom 19.10.2016, Ra 2014/15/0058 hat der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) zur Zulässigkeit der Wiederaufnahme klar folgende Aussagen getroffen:

20 Gemäß § 303 Abs. 1 lit b BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Die Wendung „im abgeschlossenen Verfahren“ beruht erkennbar auf einem Redaktionsversehen. Zweck der Wiederaufnahme wegen Neuerungen ist - wie schon nach der Regelung vor dem FVwGG 2012 - die Berücksichtigung von bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen (Ritz, BAO⁵ § 303 Tz 24). Gemeint sind also Tatsachen, die zwar im

Zeitpunkt der Bescheiderlassung „im abgeschlossenen Verfahren „bereits existierten, aber erst danach hervorgekommen sind (vgl. VwGH vom 26. November 2015, Ro 2014/15/0035).

21 Mit dem FVwGG 2012 erfolgte eine Harmonisierung der Wiederaufnahme von Amts wegen mit jener auf Antrag (vgl. auch diesbezüglich die Erläuterungen zur Regierungsvorlage 2007 NR 24. GP 22). Nicht geändert wurde aber insbesondere, dass der Wiederaufnahmeantrag u. a. die Bezeichnung der Umstände, auf die der Antrag gestützt wird, zu enthalten hat (§ 303a lit. b BAO idF vor FVwGG 2012; § 303Abs. 2 lit. b BAO idF FVwGG 2012).

22 Welche gesetzlichen Wiederaufnahmegründe durch einen konkreten Sachverhalt als verwirklicht angesehen und daher als solche herangezogen werden, bestimmt bei der Wiederaufnahme auf Antrag die betreffende Partei, bei der Wiederaufnahme von Amts wegen die für die Entscheidung über die Wiederaufnahme zuständige Behörde (vgl. VwGH vom 14. Mai 1991, 90/14/0262).

23 Ein Antrag auf Wiederaufnahme hat sohin - bei Geltendmachung neu hervorgekommener Tatsachen - insbesondere die Behauptung zu enthalten, dass Tatsachen oder Beweismittel „neu hervorgekommen sind“. Damit setzt aber diese Bestimmung voraus, dass diese Tatsachen im Zeitpunkt der Antragstellung bereits bekannt geworden sind. Aus dem insoweit klaren Wortlaut des § 303 Abs. 1 lit. b iVm Abs. 2 lit. b BAO ist somit abzuleiten, dass bei einem Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens das Neuhervorkommen von Tatsachen aus der Sicht des Antragstellers zu beurteilen ist.

In den Beschlüssen vom 26.04.2017, Ro 2015/15 0058 und 29.03.2017, Ro 2016/15/0036 weist der VwGH auf das Erkenntnis vom 19.10.2016, Ra 2014/15/0058 hin, wo die strittige Rechtsfrage, den Streitpunkt des Verfahrens bildende Frage, wann eine Tatsache nach dieser Rechtslage „neu hervorgekommen“ ist, bereits im Sinne der vom Revisionswerber bekämpften Ansicht des Finanzamtes und des Bundesfinanzgerichtes gelöst wurde und zwar dahingehend, dass das Hervorkommen neuer Tatsachen aus der Sicht der BF zu beurteilen ist (vgl. auch Zorn, RdW 2016, 636; Fuchs ÖStZ 2017,129 sowie Fischerlehner, Abgabenverfahren² (2016) § 303 Anm 6, wonach Umstände, die der Partei im abgeschlossenen Verfahren bereits bekannt waren, keinen tauglichen Wiederaufnahmegrund bilden).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs hat das antragsgebundene Wiederaufnahmeverfahren nicht den Zweck, allfällige Versäumnisse einer Partei im Verwaltungsverfahren zu sanieren. Das Verfahren soll nur die Möglichkeit bieten, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen (VwGH 27.01.2011, 2007/15/0262). Ein derartiger Normzweck muss aber auch dem § 303 Abs. 1 BAO neue Fassung unterstellt werden.

Im gegenständlichen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens wurden erstmalig Rechnungen für Fremdleistungen vorgelegt. Diese waren dem Beschwerdeführer jedenfalls

bereits zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung bekannt. Somit sind diese Tatsachen für den Bf. - aus dessen Sicht und Wissensstand - nicht neu hervorgekommen iSd § 303 Abs. 1 lit. b BAO und der vorliegende Antrag bzw. die gegenständliche Beschwerde waren mangels Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen, nämlich mangels Neuhervorkommens einer Tatsache oder eines Beweismittels, als unbegründet abzuweisen.

Die angeführten Ausführungen sind Bestandteil des oben bezeichneten Bescheides. Ein nach Maßgabe der Rechtsmittelbelehrung zulässiges Rechtsmittel kann nur gegen den Spruch des oben bezeichneten Bescheides, nicht aber gegen die Begründung erhoben werden. Im Übrigen wird auf die entsprechende Rechtsmittelbelehrung bzw. Rechtsbelehrung verwiesen.“

Mit **schriftlicher Eingabe vom 3. März 2022** wurde die **Vorlage** zur Entscheidung über die Bescheidbeschwerde an das **Bundesfinanzgericht** beantragt. Nach dem Verweis auf die abweisende BVE heißt es darin:

„Ich habe normalerweise immer eine Zusendung per Post erhalten, worauf ich auch gewartet habe, ich habe nicht erwartet, dass mir auf einmal diese elektronisch zugesendet wird, denn es sei so, dass ich bis dahin sehr selten in Finanz-Online nachschauen würde, bestimmt gibts sehr viele andere Bürger die das auch nichts anders machen, außer ich mache meinen Einkommensteuerbescheid, ich sei es gewohnt gewesen, die Unterlagen immer per Post zu erhalten, worauf ich dementsprechend reagiert hätte. Hiermit bitte ich meinen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens Einkommensteuer 2018.

Es ist Existenzbedrohlich für unsere 5-köpfige Familie mit 3 Schulpflichtigen Kindern. Wir hatten in den letzten 2 Jahren ohnehin schwere Zeiten wegen der Pandemie erlitten. Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO: Ich beantrage die Aussetzung der Einhebung in Höhe des strittigen Betrages von 109.361,00.“

Am **23. März 2022** erfolgte die **Vorlage der Beschwerde** an das Bundesfinanzgericht. Im Vorlagebericht wird die Abweisung der Beschwerde im Sinne der BVE beantragt. Dazu wurden die oben angeführten Bescheide des Finanzamtes, Eingaben des Bf. sowie Mitteilungen von Organen der Finanzpolizei und rechtskräftige Feststellungsbescheide gemäß § 8 SBBG über das Vorliegen von Scheinunternehmen bei der ***Fa2*** GmbH und ***Fa1*** GmbH übermittelt.

Zu einer **Anfrage des Bundesfinanzgerichtes** bei der zuständigen **Abteilung im Bundesministerium für Finanzen**, wann die Anmeldung zu Finanz-Online erfolgt sei, seit wann die elektronische Zustellung aktiviert gewesen, ob dazu eine E-Mailverständigung beantragt worden sei und wann das Ergänzungsersuchen vom 18. März 2020 und der Einkommensteuerbescheid 2018 vom 21. August 2020 in die Databox eingestellt und gelesen worden sei, wurde mitgeteilt:

- Die Anmeldung zu Finanz-Online für die Steuer Nr. ***StNr*** (Subjekt ID ***Subjekt ID***) sei am 14.8.2003 persönlich beim Finanzamt beantragt worden.
- Für diese Subjekt ID sei die Zustimmung zur elektronischen Zustellung im Zeitraum von 15.2.2013, 23:33 bis 5.11.2020, 19:30 aktiviert gewesen.
- Das Ergänzungsersuchens vom 18.3.2020 sei am 19.3.2020 um 02:21 in die Nachrichten des FON-Teilnehmers (Subjekt ID ***Subjekt ID***) zugestellt und von diesem am 23.11.2020 um 18:19 gelesen worden.
- Der Einkommensteuerbescheid 2018 vom 20.8.2020 sei am 21.8.2020 um 00:33 in die als Nachrichten umbenannte Databox zugestellt und am 5.11.2020 um 18:52 gelesen worden.

Aus den zu den Zugriffen und Eingaben angeforderten und vom Rechenzentrum übermittelten Logfiles (Protokollierungsdaten) geht hervor, dass bei der Subjekt ID ***Subjekt ID*** (Steuernummer des Bf.) in der der Zeit von März 2020 bis 23. November 2020 an folgenden Tagen bei Finanz-Online Zugriffe und Eingaben erfolgt sind:

25.3.2020 (mit Benutzerkürzel ***Kürzel***; über Browser Chrome 8/Betriebssystem Windows 10): Abfragen Konto

19.5.2020 (mit Benutzerkürzel ***Kürzel***; über Browser Chrome 8/Betriebssystem Android): Abfragen Konto und Eingaben zur bzw. Einbringung der Umsatzsteuervoranmeldung 1. Quartal 2020

17.8.2020 (mit Benutzerkürzel ***Kürzel***; über Browser Chrome 8/Betriebssystem Android): Abfragen Konto und Eingaben zur bzw. Einbringung der Umsatzsteuervoranmeldung 2. Quartal 2020

21.10.2020 (mit Benutzerkürzel ***Kürzel2***; über Browser Firefox 8/Betriebssystem MAC OS X): mehrere Einstiegsversuche mit den Hinweisen („Benutzer bereits angelegt“, PIN nicht richtig; eingegebene Benutzeridentifikation nicht zulässig“ und dem Abschlussvermerk: „Benutzer nach mehreren Fehlversuchen bei Anlegen erster Supervisor gesperrt. Wenden Sie sich bitte an das Finanzamt“)

5.11.2020 (mit Benutzerkürzel ***Kürzel***; über Browser Chrome 8/Betriebssystem Windows 10): Abfragen Konto Jahr 2018 und Eingaben bei der Zustellung

13.11.2020 (mit Benutzerkürzel ***Kürzel***; über Browser Chrome 8/Betriebssystem Android): Abfragen

19.11.2020 (mit Benutzerkürzel ***Kürzel***; über Browser Chrome 8/Betriebssystem Windows 10): Eingaben bei der Zustellung

23.11.2020 (mit Benutzerkürzel ***Kürzel***; über Browser Chrome 8/Betriebssystem Windows 10): Eingaben zur bzw. Einbringung der Umsatzsteuervoranmeldung 3. Quartal 2020

Mit **Beschluss des Gerichtes vom 27. Mai 2024** wurden dem Bf. die Ergebnisse der ergänzenden Ermittlungen zu den Daten in Finanz-Online zur Kenntnis gebracht und ergänzend angemerkt:

„Bei einer Teilnahme an FinanzOnline seien Zustellungen elektronisch vorzunehmen. Zustellungen seien in dem Zeitpunkt bewirkt, wenn Daten in den elektronischen Verfügungsbereich des Empfängers gelangt seien, das sei der Zeitpunkt der Einbringung in die Databox, zu der der Empfänger Zugang habe. Auf das tatsächliche Einsehen, Lesen komme es nicht an.

Der Teilnehmer habe auch die Möglichkeit eine E-Mailadresse anzugeben, an die eine Information über elektronisch erfolgte Zustellungen ergehe.

Nach den dem Gericht vorliegenden Informationen erfolge seit 2003 eine Teilnahme an FinanzOnline und sei die Zustimmung zur elektronischen Zustellung im Zeitpunkt der Einstellung des Einkommensteuerbescheides 2018 am 20.08.2020 vorgelegen. Laut Vermerke seien die Einkommensteuer- und Umsatzsteuerbescheide ab 2013 stets über FinanzOnline zugestellt worden und auch der Einkommensteuerbescheid 2018 wirksam zugestellt worden.

Eine Änderung bei der Zustellung sei laut Protokollierungsdaten erst am 5.11.2020 erfolgt. Dass der Einkommensteuerbescheid erst am 5.11.2020 gelesen worden sei, sei nicht von Relevanz. Nach der Rechtsprechung sei jedem FinanzOnline Teilnehmer zumutbar und möglich ausreichende Maßnahmen für eine zeitgerechte Kenntnis von Zustellungen in die Databox zu treffen bzw. könne auf eine elektronische Zustellung verzichtet werden oder im Falle einer Zustimmung eine E-Mailadresse zwecks Information über elektronische Zustellungen bekanntgegeben werden.

Die Abgabenbehörde habe in der Beschwerdevorentscheidung zutreffend dargelegt, dass §303 BAO nicht dazu diene, Versäumnisse nachzuholen.

Bei Versäumung einer Frist komme allenfalls eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 303 Abs. 1 BAO in Betracht.

Da das Gericht aber die Beschwerdesache (das ist der Bescheid über die Abweisung eines Antrages auf WIEDERAUFNAHME) nicht austauschen dürfe, komme dem Gericht auch nur die Befugnis zu ob das Finanzamt zu Recht über einen Wiederaufnahmeantrag entschieden habe. Aber auch eine Umdeutung des dem Bescheid zugrundeliegenden Antrages in einen Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand (was eine Aufhebung des angefochtenen Bescheides zur Folge hätte) sei im gegenständlichen Fall nicht erfolgversprechend, da die Tatbestandsvoraussetzungen als nicht erfüllt anzusehen seien.

Eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand könne nur dann bewilligt werden, wenn die Frist (im gegenständlichen Fall die Frist zur Einbringung einer Beschwerde) wegen eines unvorhergesehenen oder unabwendbarem Ereignisses versäumt worden sei und gleichzeitig mit dem Wiedereinsetzungsantrag die versäumte Handlung (gegenständlich Einbringung einer den Formerfordernissen des § 250 BAO entsprechenden Beschwerde) nachgeholt werde.

Es dürfe zudem nur ein milderer Grad des Versehens bei der Versäumung vorliegen. Ein milderer Grad des Versehens werde aber in Fällen, in denen keine Vorsorge für eine Kenntnisnahme von der elektronischen Zustellung getroffen wurden (zB von der E-Mailverständigung nicht Gebrauch gemacht werde oder regelmäßige Prüfungen der Databox unterlassen worden seien) regelmäßig verneint, sondern dies (als schwerwiegendere) auffallende Sorglosigkeit gewertet“.

In der dazu vom Bf. eingebrachten **Stellungnahme** vom **20. Juni 2024** führte dieser aus:

„Am 31.10.2019 wurden Umsatz- Einkommensteuer Erklärungen über Finanzonline eingebracht. Ich stimme auch zu das wir die detaillierte Bekanntgabe der Fremdleistungen Empfänger bis den von Bf angegebenen Frist zum 27. April 2020 nicht beantwortet haben.

Wo ich meine Buchhaltung meinen Bekannten überlassen habe und immer gut funktionierte hatte ich auch dieses mal keine Bedenken. Somit wurde für mich dieses Kapitel erledigt, habe keine weitere nachfragen gestellt.

Wegen Corona bedingte Zeit und seinerseits schwere Ekrankung-Krebserkrankung legte er Fokus auf seine Gesundheit somit wurden geschäftlichen aufgaben vernachlässigt.

Er hat mich nicht mehr in die databox der Finanzonline nachgesehen. Somit wurde von Finanzamt angegebene Frist zum 27. April 2020 verpasst. Darauf wurden Fremdleistungen von 224.509,16 nicht als Betriebsausgaben berücksichtigt. Ich würde niemals absichtlich den Beantwortungsfrist bis 27. April 2020 versäumen. Besonders wenn es um 109.361,00 Euro geht. Es ist existenzbedrohend.

Als mein Buchhalter nach abgelaufenen Frist von 27. April 2020 irgendwann den Databox der Finanzonline nachgesehen hat und dort über neu entstandene Lage berichtete wurde für mich klar über die schwierige Lage in der ich mich plötzlich befand.

Darauf habe ich die geförderten unterlagen nachträglich vorgelegt in der Hoffnung auf eine Anerkennung und eventuell mit ein Säumniszuschlag gerechnet“.

Weiters brachte er wiederholt vor, dass die beiden Firmen vor Auftragsvergabe auf UID Nr. und Firmenbuch geprüft worden seien und alles in Ordnung gewesen sei. Die Firmen hätten zur Zufriedenheit erledigt, weshalb die Rechnungen mit Banküberweisung bezahlt worden seien.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. ist seit 2003 als Nutzer von Finanz-Online gemeldet.

Von Februar 2013 bis 5. November 2020 war die Zustimmung zur elektronischen Zustellung ohne Verständigung mittels E- Mail aktiviert und erfolgte die Zustellung von Erledigungen und Schriftstücken zur Einkommensteuer und Umsatzsteuer durch Einstellung in die Databox von Finanz-Online.

Die buchhalterischen und steuerlichen Agenden (u.a. Eingabe von Steuererklärungsdaten und Abfragen bei Finanz-Online) vertraute der Bf. einem ihm bekannten Buchhalter/Lohnverrechner an, der auch über die Zugangskennungen dazu verfügte.

Im Oktober 2019 wurde die Einkommensteuererklärung 2018 mit den erforderlichen Erklärungseingaben über Finanz Online eingebracht.

Von der Abgabenbehörde wurde am 19. März 2020 ein Ergänzungsersuchen zur Einkommensteuererklärung mit dem Ersuchen bis 27. April 2020 Beleg- und Zahlungsnachweise zu den als Betriebsausgaben geltend gemachten Fremdleistungsaufwendungen vorzulegen in die Databox von Finanz-Online (Nachrichten) eingestellt.

Dieses blieb unbeantwortet.

In dem mit 20. August 2020 datierten Einkommensteuerbescheid 2018 wurden die Einkünfte/ das Einkommen um die Fremdleistungsaufwendungen auf 243.022,63 Euro erhöht, die Einkommensteuer mit 109.361,00 festgesetzt und in der Begründung auf die Nichtbeantwortung des Vorhalts verwiesen.

Der Einkommensteuerbescheid wurde am 21. August 2020 (um 00:33 Uhr) in die Databox eingestellt und am 05. November 2020 (um 18:52 Uhr) in der Databox eingesehen/gelesen.

Zwischenzeitlich erfolgten zu folgenden Zeitpunkten Einstiege und Abfragen über den Finanz-Online-Zugang mit den Zugangsdaten des Bf.: 25. März 2020, 19. Mai 2020, 17. August 2020 und am 21. Oktober 2020.

Mit einem bei der Behörde am 9. November 2020 eingelangten schriftlichen Anbringen beantragte der Bf. die Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens 2018. Den Antrag begründete er damit, dass der mit seinen Steueragenden betraute Lohnverrechner längere Zeit krankheitsbedingt nicht verfügbar gewesen sei und er erst nach dessen Hinweis auf Ungereimtheiten am Steuerkonto und mehrerer erfolgloser Versuche in Finanz-Online

einsteigen, telefonisch Kenntnis darüber erlangt hat, dass der Einkommensteuerbescheid 2018 über Finanz-Online zugestellt worden ist, weshalb er nunmehr die seinerzeit angeforderten Rechnungen vorlegte.

2. Beweiswürdigung

Die Angaben ergeben sich aus den übermittelten Akten und den Inhalten der Vorbringen des Bf.

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse durfte das Bundesfinanzgericht in freier Beweiswürdigung davon ausgehen, dass der Einkommensteuerbescheid 2018 am 21. August 2020 um 00:33 Uhr wirksam in die Databox eingestellt worden ist. Dies ergibt sich aus den glaubhaften Mitteilungen der zuständigen Abteilung im Bundesministerium, zu denen der Bf. keine Einwendungen erhoben hat.

Mit den Ausführungen im Antrag und dem Vorbringen im Vorlageantrag gelangt nach Ansicht des Gerichtes zum Ausdruck, dass der Bf. nicht die Wirksamkeit der Zustellung bzw. den Zeitpunkt der wirksamen Einstellung des Bescheides in die Databox bestreitet.

Vorbringen dahingehend, dass ein Zustellmangel vorgelegen sei, wurden nicht erstattet.

3. Rechtliche Beurteilung

Strittig ist, ob die Abgabenbehörde zu Recht einen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend den Einkommensteuerbescheid 2018 vom 20. August 2020 abgewiesen hat.

Das Finanzamt stützt die Abweisung der beantragten Wiederaufnahme darauf, dass die Fremdleistungen nicht anzuerkennen seien, weil es sich bei den rechnungsausstellenden Unternehmen um Scheinunternehmen handle, die dem Fremdleistungsaufwand zugrundeliegenden Rechnungen im Zeitpunkt der Bescheiderlassung dem Bf. bekannt waren und somit aus Sicht des Bf. keine Tatsachen und Beweismittel neu hervorgekommen seien.

Dem hält der Bf. im Beschwerdeverfahren entgegen, dass die von ihm mit steuerlichen Agenden betraute Person infolge längerer Krankheit die Nachrichten in der Databox nicht eingesehen habe und folglich nicht rechtzeitig Kenntnis über ein im Einkommensteuerverfahren ergangenes Ergänzungsersuchen und insbesondere die Bescheidzustellung erlangt worden sei. Zudem sei eine Zustellung mit der Post erwartet worden.

Rechtsgrundlagen:

Gemäß **§ 97 Abs. 1 BAO** werden Erledigungen dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie nach deren Inhalt bestimmt sind.

Nach **§ 97 Abs. 3 BAO** kann durch **Verordnung des Bundesministers für Finanzen** die Mitteilung des Inhalts von Erledigungen auch im Wege automationsunterstützter Datenübertragung vorgesehen werden, wobei in der Verordnung technische und organisatorische Maßnahmen festzulegen sind, die gewährleisten, dass die Mitteilung in einer dem Stand der Technik entsprechenden sicheren und nachprüfbaren Weise erfolgt und den Erfordernissen des Datenschutzes genügt. Der Empfänger trägt die Verantwortung für die Datensicherheit des mitgeteilten Inhalts der Erledigung.

Die maßgeblichen Bestimmungen in der u.a. zu § 97 Abs. 3 BAO ergangenen Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Einreichung von Anbringen, die Akteneinsicht und die Zustellung von Erledigungen in automationsunterstützter Form (**FinanzOnline-Verordnung 2006 – FOnV 2006**) StF: BGBl. II Nr. 97/2006, letztmals geändert durch BGBl. II Nr. 248/2023 lauten:

„§ 1.(1) Diese Verordnung regelt automationsunterstützte Datenübertragungen in Bezug auf Anbringen (§ 86a BAO), Erledigungen (§ 97 Abs. 3 BAO), elektronische Akteneinsicht (§ 90a BAO) und Entrichtung von Abgaben im Wege der Überweisung (§ 211 Abs. 3 BAO), soweit nicht eigene Vorschriften bestehen.

(2) Die automationsunterstützte Datenübertragung ist zulässig für die Funktionen, die dem jeweiligen Teilnehmer in Finanz-Online (<https://finanzonline.bmf.gv.at>) zur Verfügung stehen. Die für eine Datenstromübermittlung und für eine Übermittlung mittels eines Webservices erforderlichen organisatorischen und technischen Spezifikationen (zB XML-Struktur; WSDL) sind auf der Website des Bundesministeriums für Finanzen (<https://www.bmf.gv.at>) abrufbar zu halten.

(2a) ...

(3) Parteien und deren Vertreter, die an FinanzOnline teilnehmen und dafür von den Abgabenbehörden Zugangsdaten erhalten, haben diese, auch wenn sie selbst bestimmt wurden, sorgfältig zu verwahren, soweit zumutbar Zugriffe darauf zu verhindern und die Weitergabe der Zugangsdaten zu unterlassen. Die Ausstellung von weiteren Zugangsdaten und deren Weitergabe zum Zweck der Einräumung von Zugriffsrechten an andere Personen ist im eigenen Verantwortungsbereich des Teilnehmers nach Maßgabe der für den jeweiligen Teilnehmer zur Verfügung stehenden Funktionen (Abs. 2) zulässig, doch haben die so berechtigten Personen dieselben Sorgfaltspflichten, insbesondere dürfen die Zugangsdaten

nicht weitergegeben werden. Der Teilnehmer darf Zugriffsrechte nur natürlichen Personen einräumen.

...

§ 2 (1) Teilnahmeberechtigt sind Abgabepflichtige sowie deren gesetzliche Vertreter und, wenn die Erlassung von Feststellungsbescheiden vorgesehen ist, diejenigen, an die diese Bescheide ergehen (§ 191 Abs. 1 und 2 BAO).

§ 4. Im Verfahren FinanzOnline ist

- 1. für Teilnehmer gemäß § 2 Abs. 1 die Abfrage sie betreffender personenbezogener Daten sowie*
- 2. für Parteienvertreter die Abfrage von personenbezogenen Daten der vertretenen Partei aus Akten oder Akteilen im Wege automationsunterstützter Datenübertragung gemäß § 90a BAO zulässig. Für Parteienvertreter ist die Abfrage nur soweit zulässig, als sie nach den berufsrechtlichen Vorschriften zur elektronischen Akteneinsicht befugt sind.*

§ 5b. (1) Die Abgabenbehörden haben nach Maßgabe ihrer technischen Möglichkeiten Zustellungen an Empfänger, die Teilnehmer von FinanzOnline sind, elektronisch vorzunehmen.

(2) Jeder Teilnehmer, der an der elektronischen Form der Zustellung über FinanzOnline teilnimmt, hat in FinanzOnline eine E-Mailadresse anzugeben, wenn er über die elektronische Zustellung informiert werden möchte. 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 E-Mailadresse nicht gehindert.

Gemäß **§ 98 Abs. 2 BAO** gelten elektronisch zugestellte Dokumente als zugestellt, sobald sie in den elektronischen Verfügungsbereich des Empfängers gelangt sind. Im Zweifel hat die Behörde die Tatsache und den Zeitpunkt des Einlangens von Amts wegen festzustellen. Die Zustellung gilt als 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.

§ 303 Abs. 1 und 2 BAO lauten:

„(1) Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

- a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonst wie erschlichen worden ist, oder*
- b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder*
- c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der*

Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

(2) Der Wiederaufnahmsantrag hat zu enthalten:

- a) die Bezeichnung des Verfahrens, dessen Wiederaufnahme beantragt wird;*
- b) die Bezeichnung der Umstände (Abs. 1), auf die der Antrag gestützt wird.“*

Die Bestimmungen zur **Wiedereinsetzung in den vorigen Stand** lauten:

§ 308 BAO (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. (Anm.: Abs. 2 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 124/2003)*

(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.

...

§ 309: *Nach Ablauf von fünf Jahren, vom Ende der versäumten Frist oder vom Termin der versäumten mündlichen Verhandlung angerechnet, ist ein Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nicht mehr zulässig.*

§ 309a: *Der Wiedereinsetzungsantrag hat 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.*

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gegenstand des Verfahrens

Nach herrschender Lehre und der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) kommt es für die Beurteilung von Parteianträgen nicht auf die Bezeichnung von Schriftsätzen und zufälligen verbalen Formen an, sondern auf den Inhalt, das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteischrittes. Maßgebend für die Wirksamkeit einer Prozesserklärung ist das Erklärte, nicht das Gewollte. Allerdings ist das Erklärte der Auslegung zugänglich. Parteierklärungen sind nach ihrem objektiven Erklärungswert auszulegen, dh es kommt darauf an, wie die Erklärung unter Berücksichtigung der konkreten gesetzlichen Regelung, des Verfahrenszweckes und der der Behörde vorliegenden Aktenlage objektiv verstanden werden muss (*Ritz/Koran*, BAO⁷, § 85 Rz 1 mit den dort angeführten Judikaturverweisen).

Bei einem eindeutigen Inhalt eines Anbringens ist eine davon abweichende, nach außen hin auch nur andeutungsweise nicht zum Ausdruck kommende Absicht des Einschreiters nicht maßgeblich (vgl VwGH 18. Mai 2006, 2003/16/0009, mwN; vgl auch - zu § 13 AVG - VwGH 22. Mai 2014, Ro 2014/17/0024). Bei undeutlichem Inhalt eines Anbringens ist die Behörde gehalten, die Absicht der Partei zu erforschen (vgl VwGH 24. Juni 2009, 2007/15/0041; 28. Juni 2012, 2012/15/0071; 28. Mai 2019, Ra 2018/15/0108, je mwN).

Im Zweifel ist dem Anbringen einer Partei, das sie zur Wahrung ihrer Rechte stellt, nicht ein solcher Inhalt beizumessen, der ihr die Rechtsverteidigungsmöglichkeit nimmt (*Ritz/Koran*, BAO⁷, § 85 Rz 1 mit den dort angeführten Judikaturverweisen).

Stehen dem Steuerpflichtigen mehrere verfahrensrechtliche Maßnahmen zur Bekämpfung von Bescheiden und zur Durchsetzung seines Rechtsstandpunktes zur Verfügung, ist davon auszugehen, dass der Steuerpflichtige nicht eine Maßnahme wählt, die infolge Fristversäumnis schon von vornherein zum Scheitern verurteilt ist, sondern einen Antrag stellen möchte, der einer inhaltlichen Erledigung zugänglich ist (BFG 29.7.2016, RV/7103010/2015).

Allerdings kann auch bei rechtsschutzfreundlicher Interpretation von Parteienerklärungen nicht die Befugnis oder Pflicht der Behörde abgeleitet werden, von der Partei tatsächlich nicht erstattete Erklärungen aus der Erwägung als erstattet zu fingieren, dass der Kontext des Parteienvorbringens die Erstattung der nichterstatteten Erklärung nach behördlicher Beurteilung als notwendig, ratsam oder empfehlenswert erscheinen lässt (VwGH 28. Jänner 2003, 2001/14/0229; 24. September 2014, 2011/13/0082; 18. Dezember 2019, Ra 2019/15/0005, je mwN).

Die belangte Behörde wies mit Bescheid vom 20. November 2020 einen am 6. November 2020 einen „Antrag gemäß § 303 Abs. 1 BAO auf Wiederaufnahme des mit Einkommensteuerbescheid 2018 vom 20.8.2018 abgeschlossenen Verfahrens“ ab.

Für die Bedeutung einer Aussage im Spruch ist maßgebend, wie der Inhalt objektiv zu verstehen ist und nicht, wie ihn die Behörde verstanden wissen wollte oder wie ihn der Empfänger verstand (vgl. *Ritz*, BAO⁷, § 92 Tz 6, mwN).

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH ist der Spruch eines Bescheides im Zweifel iSd angewendeten Gesetzes auszulegen (vgl. *Ritz*, BAO⁷, § 92 Tz 7 und die dort angeführte Rechtsprechung des VwGH). Bestehen Zweifel über den Inhalt des Spruchs, so ist zu dessen Deutung auch die Begründung heranzuziehen, sofern zwischen Spruch und Begründung keine Widersprüche bestehen (vgl. VwGH 2. September 2009, 2005/15/0035; 24. Mai 2012, 2009/15/0182 und vom 31. Jänner 2019, Ra 2017/15/0010). Lässt der Spruch eines Bescheides jedoch für sich allein beurteilt keine Zweifel an seinem Inhalt offen, dann kann die beigegebene Begründung nicht als Auslegungsbehelf für den Inhalt des Spruches herangezogen werden (vgl. VwGH 18. Juni 2001, 2001/17/0044).

Der Spruch des Bescheides der belangten Behörde vom 20. November 2020 wies eindeutig seiner Formulierung nach einen „*Antrag gemäß § 303 Abs. 1 BAO auf Wiederaufnahme des mit Einkommensteuerbescheid 2018 vom 20.8.2018 abgeschlossenen Verfahrens*“ ab. Im Spruch findet sich die Bestimmung des § 303 BAO. In der Begründung des Bescheides findet sich zwar keine Bezugnahme auf die Verfahrensbestimmungen § 303 BAO, jedoch Gründe, weshalb keine Betriebsausgabeneigenschaft vorliege, was eine Interpretation dahingehend zulässt, dass die vorgelegten Unterlagen zu keinem anderslautenden Bescheidspruch führen. Durch die eindeutige Bezugnahme auf die Wiederaufnahme und auf § 303 Abs. 1 BAO im Spruch, hat die belangte Behörde mit Bescheid vom 20. November 2020 zweifelsfrei über einen nach § 303 BAO gestellten Antrag auf Wiederaufnahme abgesprochen.

Selbiges gilt auch für die Beschwerdevorentscheidung (BVE) deren in der Begründung präzisierte Spruch ebenfalls auf „*Abweisung des Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens Einkommensteuer 2018*“ lautet. Dass seitens der belangten Behörde auch jedenfalls eine Entscheidung über einen Antrag auf Wiederaufnahme nach § 303 BAO intendiert war, ergibt sich zudem auch zweifelsfrei aus den Ausführungen im Vorlagebericht. Darin wird als Sachverhalt dargestellt, dass „*mit Schreiben vom 9. 11. 2020 die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2018 beantragt [wurde]*“.

Das Gericht kann daher auch nur über die Rechtmäßigkeit der Abweisung eines Wiederaufnahmeantrages absprechen.

Wiederaufnahme des Verfahrens

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind und die Kenntnis

dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Gemeint sind also Tatsachen, die zwar im Zeitpunkt der Bescheiderlassung "*im abgeschlossenen Verfahren*" bereits existierten, aber erst danach hervorgekommen sind (vgl. VwGH vom 26. November 2015, Ro 2014/15/0035).

Ein Antrag auf Wiederaufnahme hat sohin - bei Geltendmachung neu hervorgekommener Tatsachen - insbesondere die Behauptung zu enthalten, dass Tatsachen oder Beweismittel "*neu hervorgekommen sind*". Damit setzt aber diese Bestimmung voraus, dass diese Tatsachen im Zeitpunkt der Antragstellung bereits bekannt geworden sind. Aus dem insoweit klaren Wortlaut des § 303 Abs. 1 lit. b iVm Abs. 2 lit. b BAO ist somit abzuleiten, dass bei einem Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens das Neuhervorkommen von Tatsachen aus der Sicht des Antragstellers zu beurteilen ist.

Nach der Rechtsprechung des VwGH hat das antragsgebundene Wiederaufnahmeverfahren nicht den Zweck, allfällige Versäumnisse einer Partei im Verwaltungsverfahren zu sanieren. Das Verfahren soll nur die Möglichkeit bieten, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen (VwGH 27.01.2011, 2007/15/0262).

Im gegenständlichen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens wurden erstmalig Rechnungen für Fremdleistungen vorgelegt. Diese waren dem Bf. jedenfalls bereits zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung bekannt. Somit sind diese Tatsachen für den Bf. - aus dessen Sicht und Wissensstand - nicht neu hervorgekommen iSd § 303 Abs. 1 lit. b BAO und der vorliegende Antrag bzw. die gegenständliche Beschwerde waren mangels Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen, nämlich mangels Neuhervorkommens einer Tatsache oder eines Beweismittels, als unbegründet abzuweisen.

Wiedereinsetzung in den vorigen Stand

Der Bf. hat sein Anbringen vom 9. November 2020 als Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens titulierte. Mit seinem Vorbringen, dass er aufgrund der angeführten Umstände, weder vom Ergänzungsersuchen noch vom Bescheid Kenntnis erlangt habe, wollte der Bf. aber offensichtlich zum Ausdruck bringen, dass für die Versäumnisse (insbesondere die Bekämpfung des Bescheides mittels Beschwerde aber auch die Nichtbeantwortung des Vorhaltes) entschuld bare Gründe vorliegen würden und damit bezwecken, dass das Einkommensteuerverfahren 2018 wieder in eine Lage versetzt wird, in der dem Bf. ermöglicht wird, den Bescheid inhaltlich zu bekämpfen bzw. diesen nicht in Rechtskraft erwachsen zu lassen.

Nach der oben angeführten Rechtsprechung betreffend die Auslegung von Parteivorbringen, könnte daher allenfalls in Betracht kommen, dass der Bf. keine Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens 2018 beantragen wollte, sondern eine **Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO** begehren wollte, zumal einem nicht durch steuerlich fachkundige Parteienvertreter vertretenem Abgabepflichtigen die Unterschiede zwischen Wiederaufnahme und Wiedereinsetzung nicht geläufig sind.

Dazu wird angemerkt, dass im Falle einer Umdeutung des Anbringens vom 9. November 2020 in einen Antrag auf Wiedereinsetzung es aber dem Gericht nicht zukommen würde, darüber abzusprechen, ob eine Wiedereinsetzung zu gewähren ist oder nicht.

Gegen eine Interpretation des Antrages als Wiedereinsetzungsantrag spricht der Umstand, dass die Abgabenbehörde in der gesondert ergangenen Begründung zur BVE ausführlich die Rechtsgrundlagen und Argumente zu der mit dem angefochtenen Bescheid erfolgten Abweisung des Antrages dargelegt hat. Dazu hat der Bf. keine substantiellen Einwendungen erhoben. Einer BVE kommt nach ständiger Rechtsprechung Vorhaltscharakter zu.

Ein Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand wäre nach den gegebenen Umständen aber auch nicht erfolgversprechend. So mangelt es der Eingabe vom 9. November 2020 an den essentiellen Inhaltserfordernissen eines derartigen Antrages. Es fehlt nicht nur der Nachweis über ein entsprechendes unvorhergesehenes und abwendbares Ereignis, weshalb keine rechtzeitige Kenntnis über die Zustellung des Bescheides erlangt worden ist, sondern auch an der gleichzeitig mit dem Antrag nachzuholenden versäumten Handlung, das wäre gegenständlich die Einbringung einer Beschwerde mit den gesetzlich in § 250 BAO vorgegebenen Inhalten (Bescheidbezeichnung, Beschwerdeantrag, Antrag, Punkte, Begründung).

Was die Beurteilung, ob ein grobes Verschulden vorliegt, betrifft, soll zudem nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichtes in Fällen in denen der Abgabepflichtige keine Vorsorgemaßnahmen für eine rechtzeitige Kenntnisnahme über elektronische Zustellungen mittels Finanz-Online getroffen hat (keine E-Mailverständigung veranlasst hat oder regelmäßige Abfragen in der Databox unterlassen hat und einen Gewerbetreibenden erhöhte Sorgfaltspflichten zukommen) nicht mehr von einem (entschuldbaren) minderen Grad des Versehens, sondern einer schwerwiegenderen auffallenden Sorglosigkeit auszugehen ist. Wenn sich der Bf. als FinanzOnline-Teilnehmer registriert und auch Kenntnis vom Bestehen der Databox hat, aber weder auf die elektronische Zustellung verzichtet (§ 5b Abs 3 FOnV 2006), noch ausreichende Maßnahmen setzt, dass er zeitgerecht Kenntnis über elektronische Zustellungen erlangt, handelt er nicht nur schuldhaft, sondern geht dieses Verschulden über einen minderen Grad des Versehens hinaus (vgl ua BFG 18.10.2023, RV/2100559/2023; 13.10.2022, RV/3100020/2021). Auch diese Erwägungen würden der Bewilligung einer Wiedereinsetzung entgegenstehen.

Dies wurde dem Bf. auch im Vorhalt des Gerichtes bereits mitgeteilt und dazu nur bekanntgegeben, dass ein von ihm beauftragter Buchhalter (der offensichtlich über die Zugangskennungen verfügt hat) krankheitsbedingt länger nicht in Finanz Online nachgesehen habe. Dazu wird angemerkt, dass die elektronische Zustellung, somit die Bekanntgabe amtlicher Erledigungen, regelmäßig Fristen auslöst, die gegebenenfalls von den Empfängern derselben einzuhalten sind, um Rechtsnachteile vermeiden zu können. Dieser Umstand ist nicht nur nach der allgemeinen Lebenserfahrung bekannt, sondern wird auch im Rahmen der Aktivierung der Teilnahme an Finanz-Online klar darauf hingewiesen. Aus diesem Grund besteht bei einem sorgfältigen und vorausschauenden Menschen das Bewusstsein, dass man – wie hier, im Fall der Erkrankung des Buchhalters - auf andere Weise Vorsorge zu treffen hat, dass elektronische Zustellungen nicht übersehen werden. Dies könnte zB durch regelmäßigen Aufruf der Databox erfolgen (vgl BFG 13.10.2022, RV/3100020/2021). Dabei handelt es sich nicht um eine komplexe Vorgangsweise, für welche (höheres) fachliches Wissen erforderlich ist, sondern um ein Maß an Pflichtbewusstsein, welches einem Menschen mit durchschnittlichen Fähigkeiten zumutbar ist.

Zusammengefasst lässt sich somit feststellen, dass die Unkenntnis des Bf. über die Zustellung des Einkommensteuerbescheides 2018 in die Databox in Finanz-Online auf ein Verschulden des Bf. zurückzuführen ist, welcher über einen minderen Grad des Versehens hinausgeht und somit einer positiven Erledigung eines Wiedereinsetzungsantrages in den vorigen Stand entgegenstehen würde.

Bescheidzustellung in der Databox

"Finanz-Online" ist ein Verfahren für den elektronischen Rechtsverkehr zwischen Parteien (§ 78 BAO) und bestimmten gewillkürten Parteienvertretern (§ 83 BAO) einerseits und Abgabenbehörden (§ 49 BAO) andererseits. Es ermöglicht automationsunterstützte Datenübertragungen in Bezug auf Anbringen (§ 86a BAO), Erledigungen (§ 97 Abs 3 BAO) und Akteneinsicht (§ 90a BAO) (vgl. *Fischerlehner in Fischerlehner/Brennsteiner, Abgabenverfahren*, Band I³, § 1 FOnV 2006).

Für den Teilnehmer an Finanz-Online besteht die Möglichkeit, die elektronische Zustellung in die Databox abzuwählen und Bescheide durch Zustellung durch die Post zu erhalten. Durch Aktivierung des Optionsschalters kann die Verständigung mittels E-Mail im Fall einer behördlichen Zustellung in die Nachrichten beantragt werden. Eine E-Mail-Verständigung erfolgt jedoch nur, wenn auch eine Email-Adresse in den Grunddaten gespeichert ist (vgl. BFG vom 09.12.2022, RV/7103545/2022).

Der Zeitpunkt, an dem die Daten in den elektronischen Verfügungsbereich des Empfängers gelangt sind (und damit nach § 98 Abs. 2 BAO als zugestellt gelten), ist bei Finanz-Online der Zeitpunkt der Einbringung der Daten in die Databox, zu welcher der Empfänger Zugang hat

(VwGH 31.7.2013, 2009/13/0105). Auf das tatsächliche Einsehen der Databox durch den Finanz-Online-Teilnehmer (zB Öffnen, Lesen oder Ausdrucken eines Bescheides) kommt es nicht an (ua VwGH 15.12.2022, Ra 2022/13/0023).

Nach der Sach- und Beweislage hat der Bf. der elektronischen Zustellung von Dokumenten in die Finanz-Online Databox zugestimmt. Wer der elektronischen Zustellung in die Finanz-Online Databox zugestimmt hat, kann sie jederzeit widerrufen, was der Bf. jedoch zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung nicht getan hat. Das Finanzamt ist daher am 20. August 2020 berechtigt gewesen, den Einkommensteuerbescheid 2018 in der Finanz-Online Databox bereit zu stellen.

Was das Vorbringen der mangelnden Kenntnis über die Bescheidzustellung infolge Krankheit des „Buchhalters“ anbelangt wird ausgeführt, dass die Handlungen des von ihm mit diesen Agenden Beauftragten dem Bf. zuzurechnen sind. Im bekannten Krankheitsfall wäre dabei erst Recht ausreichend Vorsorge zu treffen gewesen, dass regelmäßige Einschau in die Databox erfolgt und ein fachlich versierter Vertreter damit zu betrauen gewesen.

Abschließend angemerkt wird, dass nach Einbringung der Steuererklärung und auch nach Zustellung des Ergänzungsersuchens am 19. März 2020 bis zur Erlassung des Bescheides am 20. November 2020 mehrfach Zugriffe und Abfragen in der Databox erfolgten und daher auch aus diesem Blickwinkel nicht nachvollziehbar ist, weshalb sowohl die Zustellung des Ergänzungsersuchens als auch des Einkommensteuerbescheides unbeachtet geblieben sind.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Anmerkung: Ob allenfalls eine Nachsicht in Betracht kommt, ist nicht Gegenstand des Beschwerdeverfahrens.

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 gegenständlichen Fall liegt keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Die rechtliche Würdigung des vorliegenden Sachverhaltes ergibt sich bereits aus dem klaren Wortlaut des Gesetzes. Weder die im Rahmen der freien Beweiswürdigung getroffenen Feststellungen noch die einzelfallbezogene rechtliche Beurteilung weisen eine Bedeutung auf, die über den Beschwerdefall hinausgeht.

Wien, am 23. Oktober 2024