

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden *****Vorsitzender*****, den Richter *****Berichterstatter***** sowie die fachkundigen Laienrichter *****LR-2-Alt***** und *****LR-2***** in der Beschwerdesache *****Bf1*****, *****Bf1-Adr*****, vertreten durch *****Vertreter*****, über die Beschwerde vom 30. November 2021, gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 15. November 2021 betreffend des Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO hinsichtlich Feststellung der Einkünfte nach § 188 BAO für das Jahr 2019, Steuernummer *****BF1StNr1*****, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 11. März 2026 in Anwesenheit der Schriftführerin Kontr. *****SF***** 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.

Hinweis: Dieses Erkenntnis wirkt gegen alle Beteiligten (§ 191 Abs. 3 BAO). Mit der Zustellung dieses Erkenntnisses an die nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person oder einen Zustellungsbevollmächtigten nach § 9 Abs. 1 ZustG gilt die Zustellung an alle Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 und 4 BAO).

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

In diesem Verfahren geht es um die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand bezüglich der Beantragung eines investitionsbedingten Gewinnfreibetrages.

Die Beschwerdeführerin (im Folgenden „Bf.“) brachte ihre Einkünftefeststellungserklärung für das Jahr 2019 am 15.01.2021 elektronisch mittels FinanzOnline beim Finanzamt Österreich, Postfach 260, 1000 Wien (im Folgenden: „belangte Behörde“), ein.

Am 20.01.2021 erließ die belangte Behörde den Bescheid über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2019 antragsgemäß (OZ 10, AS 30 ff). Dieser wurde am 20.01.2021 elektronisch zugestellt.

Mit Eingabe vom 18.10.2021, eingelangt am 18.10.2021, beantragte die Bf., vertreten durch ***Vertreter***, die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand bezüglich des Bescheides über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2019 vom 20.01.2021, legte 1) den Steuerbescheid gem. § 188 BAO für das Jahr 2019, 2) eine berichtigte Erklärung E6 2019, 3) die Gewinnverteilung 2019, 4) den Gewinnfreibetrag, 5), das Anlagenverzeichnis Kto 930, 6) den Beleg Wertpapierkauf 2019, 7) den Depotauszug vom 31.12.2019 vor und brachte weiter vor wie folgt: Die Bf. habe im Jahre 2019 Wertpapiere angeschafft, um den investitionsbedingten Gewinnfreibetrag in Anspruch zu nehmen. Durch einen Fehler in der Steuererklärung habe dieser nicht berücksichtigt werden können. Der Fehler sei erst im Oktober 2021 entdeckt worden, als die Steuerbescheide für 2020 überprüft worden seien. Die Bf. argumentiere, dass der Fehler auf Grund der Corona-Pandemie und der damit verbundenen Umstände (wie der plötzlichen Umstellung auf Heimarbeit und der Überlastung des Personals) verursacht worden sei und daher als unvorhersehbares und unabwendbares Ereignis anzusehen sei. Daher werde eine Wiedereinsetzung in den vorherigen Stand beantragt, um den investitionsbedingten Gewinnfreibetrag nachträglich geltend machen zu können. Die Bf. argumentiere auch, dass die ordnungspolitischen Maßnahmen der Verwaltung in einer Zeit der Pandemie nicht dem Recht auf Gleichmäßigkeit der Besteuerung und der Unverletzlichkeit des Privateigentums entgegenstehen sollten (OZ 11, AS 33 ff).

Am 15.11.2021 wies die belangte Behörde den Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand vom 18.10.2021 bezüglich des Bescheides über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2019 vom 20.01.2021 ab und führte begründend weiter aus wie folgt: Die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand werde im § 308 BAO geregelt. Nach Abs. 1 sei die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu bewilligen, wenn die Partei glaubhaft mache, dass sie durch ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis verhindert gewesen sei, die Frist einzuhalten. Unvorhergesehen sei ein Ereignis, das die Partei nicht einberechnet habe und dessen Eintritt sie auch unter Bedachtnahme auf die ihr persönlich zumutbare Aufmerksamkeit und Vorsicht nicht erwarten habe können, unabwendbar sei ein Ereignis dann, wenn es die Partei mit den einem Durchschnittsmenschen zur Verfügung stehenden Möglichkeiten und Mitteln nicht verhindern hätte können. Fehler, die Mitarbeiter der Steuerberatungskanzlei machten – auch verursacht durch die coronabedingten geänderten Arbeitsbedingungen – seien keine unvorhergesehenen und unabwendbaren Ereignisse. Es liege daher kein Grund für eine Wiedereinsetzung gem. § 308 BAO vor, sodass dem Antrag nicht stattgegeben werden habe können (OZ 1, AS 3 ff).

Mit Eingabe vom 30.11.2021 erhob die Bf., vertreten durch ***Vertreter***, Beschwerde gegen den Bescheid vom 15.11.2021, beantragte dem Antrag vom 18.10.2021 auf

Wiedereinsetzung in den vorigen Stand stattzugeben und führte weiter aus wie folgt: Der abweisende Bescheid vom 15.11.2021, welcher den Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO vom 18.10.2021 abweise, werde angefochten. Die Bf. beantrage, diesem Antrag stattzugeben und einen berichtigten Feststellungsbescheid für 2019 zu erlassen. Die Begründung dafür liege darin, dass die coronabedingten Arbeitsbedingungen, wie Heimarbeit und veränderte Teamarbeit, einen unvorhergesehenen und unabwendbaren Umstand darstellten, der den Fehler in der Steuererklärung verursacht habe. Der Antragsteller argumentiere, dass die Finanzverwaltung in dieser fordernden Zeit nicht auf eine strenge Anwendung von Verfahrensbestimmungen bestehen solle (OZ 3, AS 7 ff).

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 10.12.2021 wies die belangte Behörde die Beschwerde vom 30.11.2021 als unbegründet ab und führte begründend weiter aus wie folgt: Dem Inhalt des Antrages vom 18.10.2021 könne entnommen werden, dass der Wiedereinsetzungsantrag die Frist zur Antragstellung für den investitionsbedingten Gewinnfreibetrag betreffe. Eine Antragstellung sei bis zur Rechtskraft des Feststellungsbescheides 2019 möglich gewesen (§ 10 Abs. 7 EStG). Der Feststellungsbescheid 2019 sei am 20.01.2021 elektronisch zugestellt worden. Laut Antrag sei der Eintragungsfehler in der Steuererklärung 2019 bei der Kontrolle der Steuerbescheide 2020 im Oktober 2021 entdeckt worden. Die im Antrag angeführten Umstände (Krankheit der Mitarbeiterin, Übernahme durch eine andere Mitarbeiterin, Umorganisation auf „Home Office“) seien Gründe, die zur Nichtgeltendmachung in der Steuererklärung 2019 geführt hätten. Die Erklärung sei am 15.01.2021 elektronisch eingereicht worden. Spätestens im Zeitpunkt der Kontrolle des Feststellungsbescheides 2019 (zugestellt am 20.01.2021) hätte die Nichtberücksichtigung auffallen müssen. Über diesen Umstand, warum die Nichtberücksichtigung im Zuge der Kontrolle des Feststellungsbescheides 2019 nicht aufgefallen sei, fänden sich im Wiedereinsetzungsantrag keine Angaben. Zu diesem Zeitpunkt habe die Pandemie bereits etwa ein Jahr gedauert und es sei davon auszugehen, dass der Kanzleibetrieb der steuerlichen Vertretung nach diesem Zeitraum bereits an die Pandemieumstände angepasst gewesen sei. Gegenteiliges könne dem Wiedereinsetzungsantrag nicht entnommen werden. Bei Kontrolle des Feststellungsbescheides 2019 hätte der Fehler auffallen müssen. Warum das nicht so gewesen sei, sei im Wiedereinsetzungsantrag nicht dargelegt worden. Es läge daher etwa ein Jahr nach Beginn der Pandemie kein unvorhersehbares oder unabwendbares Ereignis, das eine Wiedereinsetzung in die Antragstellungsfrist rechtfertige, vor. Darüber hinaus, wäre das Nichtauffallen im Zuge der Kontrolle des Feststellungsbescheides 2019 als grobes Verschulden zu werten, da bei ordnungsgemäßer Kontrolle der Fehler aufgefallen wäre und zu diesem Zeitpunkt die Frist zur Geltendmachung noch offen gewesen sei (OZ 4, AS 14 ff).

Mit Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht (Vorlageantrag) vom 05.01.2022, eingelangt am 05.01.2022, beantragte die Bf., vertreten durch ***Vertreter***, die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und wegen der Komplexität der zu lösenden Rechtsfrage eine Entscheidung durch den gesamten

„Berufssenat“ nach „§ 272 Abs. Z 1b“, legte die Beschwerdeverentscheidung vom 10.12.2021 vor und brachte weiter vor wie folgt: Die Behauptung der belangten Behörde, wonach die Pandemie bereits im Jänner 2021 ein Jahr vorherrschte und damit der Kanzleibetrieb der steuerlichen Vertretung bereits an die Pandemieumstände angepasst gewesen sei, sei nicht korrekt. Diesbezüglich werde auf Medienberichte verwiesen. Die Kanzlei habe sich in dieser Zeit mit einer Vielzahl von neuen Aufgaben auseinandersetzen müssen, wie der Administration von Kurzarbeit, dem Härtefallfonds, dem Fixkostenzuschuss, dem Verlustersatz und dem Ausfallsbonus. Zudem seien einige Verordnungen nachträglich ergänzt oder abgeändert worden, was eine erneute Einreichung bereits gestellter Anträge erforderlich gemacht habe. Es werde auch darauf hingewiesen, dass die Pandemiebewältigung eine Zusammenarbeit aller Kräfte erfordert habe und dass selbst im Ruhestand befindliche Ärzte im Gesundheitsbereich reaktiviert worden seien. In ähnlicher Weise habe die Kanzlei einen pensionierten ehemaligen Gesellschafter-Geschäftsführer um Mithilfe ersucht, indem er bei der Kontrolle der elektronisch zugestellten Steuerbescheide unterstützen hätte sollen, um die aktiven Mitarbeiter zu entlasten. Der Fehler bei der Bescheidkontrolle im Jänner 2021 werde auf mehrere Ursachen zurückgeführt, darunter dass die Bescheidkontrolle nicht von der zuständigen Sachbearbeiterin, sondern von einem Steuerberater durchgeführt worden sei. Dessen Prüfungshandlungen hätten ein plausibles Bild ergeben, da die Steuererklärung 2019 und der Steuerbescheid 2019 ident gewesen seien, ein Sonderbetriebsvermögen nicht gesondert ausgewiesen gewesen sei und im Vorjahr keine entsprechenden Wertpapiere angeschafft worden seien, was den Vorjahresvergleich plausibel mache (OZ 6 AS, 19 ff).

Die belangte Behörde legte die Beschwerde am 05.04.2022 dem Bundesfinanzgericht vor (OZ 13, AS 85 ff), beantragte deren Abweisung und führte weiter aus wie folgt: Der Bf. habe argumentiert, dass die Pandemie und die Krankheit einer Mitarbeiterin die Einhaltung der Frist verhindert hätten. Es gäbe jedoch keinen Zusammenhang zwischen diesen Ereignissen und der Versäumung der Frist, da die steuerliche Vertretung genug Zeit gehabt habe, auf die organisatorischen Herausforderungen durch die Pandemie zu reagieren. Darüberhinaus werde die Krankheit der Mitarbeiterin nicht als unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis angesehen, da ihre Aufgaben bereits im Herbst 2020 von einer anderen Person übernommen worden seien. Die Überprüfung des Feststellungsbescheides durch den rechtskundigen Steuerberater hätte den Fehler auffallen lassen müssen, was als grobes Verschulden angesehen werden könne und somit die Bewilligung der Wiedereinsetzung hindere.

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses des Bundesfinanzgerichtes vom 25.06.2025 wurde die gegenständliche Rechtssache der Gerichtsabteilung ***GA-neu*** ab 01.07.2025 neu zugeteilt.

Am 11.03.2025 fand in der gegenständlichen Rechtssache eine mündliche Verhandlung statt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. ist eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts, die eine Tierarztpraxis betrieb. Sie ermittelte ihren Gewinn im Wege einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988. Das in Rede stehende Wirtschaftsjahr begann am 01.01.2019 und endete am 31.12.2019. An der Bf. waren im Jahr 2019 ***GS-1*** (***GS-1-StNr***), ***GS-2*** (***GS-2-StNr*** und ***GS-3*** (*GS-3-StNr***) als Gesellschafter beteiligt. Die Gesellschaft bürgerlichen Rechts wurde am 30.04.2025 aufgelöst. Bis dorthin firmierte sie unter dem Namen „***Bf-Firma***“.

Am 15.01.2021 wurde die Erklärung betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2019 eingereicht. Die Feststellung erfolgte am 20.01.2021 antragsgemäß, wobei für ***GS-1*** (***GS-1-StNr***) ein Grundfreibetrag iHv EUR 1.251,39 (Kennzahl 9221) und ein investitionsbedingter Gewinnfreibetrag iHv EUR 2.728,62 (Kennzahl 9227) berücksichtigt wurden, für ***GS-2*** (***GS-2-StNr***) ein Grundfreibetrag iHv EUR 1.273,10 (Kennzahl 9221) und ein investitionsbedingter Gewinnfreibetrag iHv EUR 2.775,95 (Kennzahl 9227) berücksichtigt wurden und für ***GS-3*** (*GS-3-StNr***) ein Grundfreibetrag iHv EUR 1.375,50 (Kennzahl 9221) und ein investitionsbedingter Gewinnfreibetrag iHv EUR 2.999,23 (Kennzahl 9227) berücksichtigt wurden.

Am 10.12.2019 erwarb die Bf. „***Wertpapiere***“ zu einem Anschaffungspreis von EUR 16.452,21. Dabei handelt es sich um einen gemischten Investmentfonds, der überwiegend in Anteile anderer Investmentfonds investiert, die wiederum in Aktien, Schuldverschreibungen und Geldmarktinstrumente investieren. Er strebt regelmäßige Erträge bei langfristigem Wachstum an. Der genannte Betrag von EUR 16.452,21 fand keine Berücksichtigung in der Einkünftefeststellung der Abgabenbehörde vom 20.01.2021.

Mit Eingabe vom 18.10.2021, eingelangt am 18.10.2021, beantragte die Bf., vertreten durch ***Vertreter***, die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand bezüglich des Bescheides über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2019 vom 20.01.2021 und beantragte nunmehr die Berücksichtigung der am 10.12.2019 erworbenen „***Wertpapiere***“ (gemischter Fonds mit einem Aktienanteil bis max. 50 %) zu einem Anschaffungspreis von EUR 16.452,21, wobei sich dieser Wert zu EUR 5.279,02 (Kennzahl 9229) auf ***GS-1***, zu 5.370,61 (Kennzahl 9229) auf ***GS-2*** (***GS-2-StNr***) und zu 5.802,58 (Kennzahl 9229) auf ***GS-3*** (*GS-3-StNr***) verteilte.

Der Umstand, dass die soeben angeführten Werte, bei festgestellten EUR 249.825,05 an Einkünften aus selbständiger Arbeit für das Jahr 2019, nicht in der Erklärung vom 15.01.2021 Berücksichtigung fanden, ergab sich im Zusammenhang damit, dass bei der steuerlichen Vertretung eine Mitarbeiterin im Rahmen der COVID-19-Pandemie über „mehrere Monate im Jahre 2020“ erkrankt war, eine andere Mitarbeiterin die Erklärung erstellen musste und der

Tatsache, dass die Kontrolle des Feststellungsbescheides nicht von der ursprünglich zuständigen Arbeitskraft, sondern einer Vertretung, nämlich einem Steuerberater, erfolgte. Die ersten bestätigten COVID-19-Fälle in Österreich waren im Februar 2020. Die Abgabenerklärung erfolgte am 15.01.2021. Die Bf. teilte der steuerlichen Vertretung den Kauf der Wertpapiere mit. Die Aufnahme der Wertpapiere in die Abgabenerklärung vom 15.01.2021 wurde verabsäumt. Insgesamt lag kein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis vor, wonach die Bf. verhindert gewesen wäre, die Frist zur Beantragung des wertemäßig richtigen investitionsbedingten Gewinnfreibetrages einzuhalten. Bei der Versäumung handelte es sich nicht um einen minderen Grad des Versehens. Im Abgabenerklärungsformular „E6a“ für das Jahr 2019 befindet sich bei der Kennzahl 9229, wie auch bei den anderen, den Gewinnfreibetrag nach § 10 EStG betreffenden Kennzahlen, der fettkursivgedruckte Hinweis „Achtung:“ mit der weiteren kursivgedruckten Erläuterung „Die Eintragung ist Voraussetzung für die Berücksichtigung des Freibetrages“.

2. Beweiswürdigung

Gemäß § 269 Abs. 1 BAO haben die Verwaltungsgerichte im Beschwerdeverfahren die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden auferlegt und eingeräumt sind.

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (VwGH 23.09.2010, 2010/15/0078; VwGH 28.10.2010, 2006/15/0301; VwGH 26.05.2011, 2011/16/0011; VwGH 20.07.2011, 2009/17/0132).

Die Feststellungen bezüglich der Gesellschaft bürgerlichen Rechts ergeben sich aus dem bei der belangten Behörde vorliegenden Datenbestand.

Die Feststellungen bezüglich der Abgabenerklärung vom 15.01.2021 und jener vom 18.10.2021 ergaben sich – auch hinsichtlich der Berechnungen der einzelnen Ansätze – zweifelsfrei aus den vorgelegten Unterlagen, die in Zusammenschau mit den von der Bf. vorgelegten Unterlagen ein schlüssiges Gesamtbild aufwiesen und auch hinsichtlich der Berechnungsansätze seitens des Gerichtes nachvollzogen werden konnten.

Die Feststellung, wonach die Bf. der steuerlichen Vertretung den Kauf der Wertpapiere mitteilte, ergab sich aus folgenden Überlegungen: Zunächst wurde im Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand vom 18.10.2021 – im Wesentlichen und

zusammengefasst behauptet, dass eine Mitarbeiterin krankheitsbedingt ausgefallen sei und eine andere deren Aufgaben übernehmen habe müssen. Dabei habe sie „in dieser herausfordernden Zeit (...) die Eintragung in der KZ 9229 unterlassen und dadurch die Nichtberücksichtigung des iGFB für 2019 begründet. Fraglich ist, ob dieser Fehler in einer ‚koste es, was es wolle‘-Zeit nicht als ein Versehen minderen Grades zu werten ist“. Dies hat dazu geführt, dass auch die belangte Behörde im Bescheid vom 15.11.2021 hierzu ausführte „Fehler, die Mitarbeiter der Steuerberatungskanzlei machen - auch verursacht durch die coronabedingten geänderten Arbeitsbedingungen - sind keine unvorhergesehenen und unabwendbaren Ereignisse“. Weiters in der Beschwerdeentscheidung vom 10.12.2021, wonach „Die im Antrag angeführten Umstände (Krankheit der Mitarbeiterin ***stV-MA1***, Übernahme durch Mitarbeiterin ***stV-MA2***, Umorganisation auf „Home Office“) seien Gründe, die zur Nichtgeltendmachung in der Steuererklärung 2019 führten“.

In der mündlichen Verhandlung vom 11.03.2025 wurde das diesbezügliche Vorbringen des steuerlichen Vertreters jedoch geändert, nämlich insoweit, alsdass „die Unterlagen bzw. Belege hinsichtlich Wertpapierdepots nicht an die steuerliche Vertretung weitergeleitet wurden. Nur aus diesem Grund sei die Eintragung in die Kennziffer 9229 nicht vorgenommen worden.“

Hierbei handelt es sich um eine plötzliche Änderung des Vorbringens. Während des gesamten abgabenbehördlichen Verfahrens, mithin vom 18.10.2021, dem Datum des Einlangens des Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand, bis hin zum Vorlageantrag vom 05.01.2022, wurde behauptet, dass die steuerliche Vertretung die Eintragung in die genannte Kennziffer unterlassen habe. Nunmehr wird behauptet, dass die steuerliche Vertretung gar keine Kenntnis vom Ankauf der Wertpapiere hatte, zumal die Bf. dieser diesen Umstand nicht mitgeteilt habe.

Hierfür hat die steuerliche Vertretung auch den Jahresabschluss für das Jahr 2019 vom 11.11.2020 vorgelegt. Dort findet sich – entgegen jenem Anlageverzeichnis in OZ 11, AS 53, der Ankauf der ***Wertpapiere*** – nicht. Es wurden jedoch bereits in den Jahren 2015, 2016 und 2017 Wohnbauanleihen angekauft. Aus diesem Umstand kann jedoch geschlossen werden, dass die Bf. die Tatsache, dass der Ankauf solcher Wertpapiere abgabenrechtlich begünstigt ist, durchaus bekannt war, zumal solche auch bereits in der Vergangenheit angekauft wurden. Dass solche Umstände der steuerlichen Vertretung mitgeteilt werden müssen, sodass diese eine Geltendmachung veranlassen kann, ergibt sich von selbst. In diesem Zusammenhang darf nicht übersehen werden, dass der Kauf der Wertpapiere bereits am 10.12.2019 erfolgte, der Jahresabschluss für das Jahr 2019 vom 11.11.2020 datiert. Dazwischen liegt eine Zeitspanne von 11 Monaten und einem Tag. Die Bf., welche im Übrigen seit 01.01.1988 existierte, müsste also über nahezu einen Zeitraum von einem Jahr, vergessen haben, der steuerlichen Vertretung diese Umstände mitzuteilen. Dies vor dem Hintergrund, dass diesfalls auch der laufende Abgleich mit den korrespondierenden Bankkonten nicht

übereingestimmt hätte. Auch das Datum des Kaufes – der 10.12.2019 –, also eher am Ende des betreffenden Jahres, lässt darauf schließen, dass die Bf. im Anbetracht der verhältnismäßig hohen Einkünfte allenfalls auch von der steuerlichen Vertretung zum Erwerb angeleitet wurde. Darüber hinaus ist es schlichtweg unglaublich, dass eine Tierarztpraxis – wohlgerne mit drei Gesellschaftern, welche als Tierärzte tätig sind – mit dieser Organisationsdichte auf die Übermittlung der entsprechenden Auszüge über einen so langen Zeitraum vergessen hat. Darüberhinaus findet sich im Jahresabschluss für das Jahr 2019 vom 11.11.2020 die Passage „Außerdem haben wir uns bei unseren Feststellungen auf die bereitwilligst erteilten Auskünfte und Erläuterungen von Herrn ***GS-1-Variante*** gestützt“. Diese Auskünfte müssen im Zeitfenster von 01.01.2020 bis 11.11.2020 erteilt worden sein. Vor diesem Hintergrund und der Tatsache, dass derart hohe Einkünfte aus selbständiger Arbeit (EUR 249.825,05) festgestellt wurden, Auskünfte offenbar „bereitwillig“ erteilt wurden, und der Umstand der Anschaffung über einen so langen Zeitraum nicht aufgefallen war, schenkte das Gericht den veränderten Ausführungen aus der mündlichen Verhandlung vom 11.03.2026 keinen Glauben und ging weiterhin davon aus, dass die Mitarbeiterin der steuerlichen Vertreterin die Eintragung in der Abgabenerklärung schlichtweg vergessen hat und den Auszügen bezüglich der Wertpapiere im Ablauf der steuerlichen Vertretung schlichtweg nicht die nötige Aufmerksamkeit geschenkt wurde.

Die Feststellung, wonach insgesamt kein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis vorlag, wonach die Bf. verhindert gewesen wäre, die Frist zur Beantragung des wertemäßig richtigen investitionsbedingten Gewinnfreibetrages einzuhalten, ergab sich aus nachstehenden Überlegungen:

Es trifft zu, dass das pandemiebedingte Arbeitsumfeld – wie von der Bf. ins Treffen geführt – verändert war und durchaus Änderungen im betrieblichen Ablauf mit sich brachte. Im konkreten Sachverhalt sprechen mehrere tatsächliche Umstände dagegen, dass ein unvorhergesehenes und unabwendbares Ereignis vorliegt. Zum einen liegt ein insgesamt langer Zeitraum vor (01.01.2020 bis 14.01.2021) und eine Vertretung wäre organisierbar gewesen. Die Erkrankung der ursprünglichen Sachbearbeiterin im Jahr 2020 erstreckte sich über mehrere Monate. Mehrere Monate sind zunächst kein ganzes Jahr. Das ist aber auch kein punktuell, „plötzliches“ Ereignis mehr, sondern ein länger andauernder Zustand, auf den sich die Kanzlei – bei genügender Vorlaufzeit, trotz widriger Umstände – organisatorisch einstellen konnte (Aufgabentransfer, Kontrolle, Abstimmung). Ab Herbst 2020 hat eine andere Sachbearbeiterin die Aufgaben übernommen. Es war also gerade nicht so, dass die Kanzlei handlungsunfähig war. Vielmehr bestand eine geregelte Vertretung und damit die Möglichkeit der geordneten Erledigung der Abgabenerklärung. Die Abgabenerklärung wurde fristgerecht am 15.01.2021 eingereicht. Es lag somit keine durch die Krankheit oder COVID-19 bedingte Unmöglichkeit vor, die Erklärung überhaupt rechtzeitig zu erstellen. Wenn die Erklärung trotz der Pandemie und Krankheitsphase erstellt und eingereicht werden konnte, zeigt das, dass der Arbeitsablauf insgesamt funktionierte und kein äußeres Ereignis die Erfüllung der Frist verhindert hat,

sondern lediglich ein inhaltliches Versehen passierte. Im Jahr 2020 war die COVID- 19- Situation bereits seit Monaten bekannt. Homeoffice, E- Mail- Korrespondenz und organisatorische Einschränkungen waren keine völlig überraschenden Ausnahmestände mehr, sondern ein anhaltender Rahmen, an den sich Betriebe – auch Steuerberatungskanzleien – anpassen mussten. Bezüglich der Arbeit im „Homeoffice“ kann festgehalten werden, dass in OZ 3, AS 9, behauptet wird, dass „Homeoffice“ zwar praktiziert wurde, aber wegen des Steuergeheimnisses Unterlagen in der Kanzlei verbleiben mussten. In der mündlichen Verhandlung wurde vorgebracht, dass auf Grund des Steuergeheimnisses kein „Homeoffice“ möglich war. Die Möglichkeit, mit der Mandantschaft mittels E- Mail zu kommunizieren, bestand aber offenbar. Es lag also kein Kommunikationsabbruch vor, der eine Erfassung der strittigen Position objektiv verunmöglicht hätte. Die entscheidende Ursache ist, dass die Sachbearbeiterin „vergessen“ hat, eine bestimmte Position in die Abgabenerklärung aufzunehmen. Dieses Vergessen ist ein interner menschlicher Fehler, kein von außen kommendes, unabwendbares Ereignis. Das Versehen hätte durch einfache organisatorische Maßnahmen (Checklisten, Vier- Augen- Prinzip, sorgfältiges Lesen der einzelnen Positionen der Abgabenerklärung und der Beiblätter, Rücksprache mit der Mandantschaft über Besonderheiten des Jahres) aufgefangen werden können, was gegen die Annahme spricht, der Fehler sei auch bei zumutbarer Vorsicht nicht vermeidbar gewesen. Dies wäre auch nach Bescheiderlassung am 20.01.2021 noch lange möglich gewesen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

3.1.1. Allgemeines

Gemäß § 279 Abs. 1 BAO hat das Verwaltungsgericht, außer in den Fällen des § 278, immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

3.1.2. Gesellschaft bürgerlichen Rechts

Gemäß § 19 Abs. 2 BAO gehen mit der Beendigung von Personenvereinigungen (Personengemeinschaften) ohne eigene Rechtspersönlichkeit deren sich aus Abgabenvorschriften ergebende Rechte und Pflichten auf die zuletzt beteiligt gewesenen Gesellschafter (Mitglieder) über. Hinsichtlich Art und Umfang der Inanspruchnahme der ehemaligen Gesellschafter (Mitglieder) für Abgabenschulden der Personenvereinigung (Personengemeinschaft) tritt hiedurch keine Änderung ein.

Gemäß § 191 Abs. 1 lit. c BAO ergeht der Feststellungsbescheid in den Fällen des § 188 BAO an die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit, deren Gesellschaftern (Mitgliedern) gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind.

§ 191 Abs. 2 BAO bestimmt, dass wenn eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit in dem Zeitpunkt, in dem der Feststellungsbescheid ergehen soll, bereits beendet ist, der Bescheid an diejenigen zu ergehen hat, die in den Fällen des Abs. 1 lit. a am Gegenstand der Feststellung beteiligt waren oder denen in den Fällen des Abs. 1 lit. c gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt aus § 191 Abs. 1 lit. c BAO in Verbindung mit § 191 Abs. 2 leg. cit., dass dort, wo der Abgabenbehörde nicht rechtsfähige Personenzusammenschlüsse als Gemeinschaften (Vereinigungen) gegenüberstehen, der Feststellungsbescheid an eben diese Gemeinschaft (Vereinigung) zu richten ist, solange diese besteht. Unzulässig ist es im Hinblick auf § 191 Abs. 2 BAO jedoch, den Bescheid an eine Gemeinschaft zu richten, die nicht mehr besteht. Ein Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO, der nach Beendigung der Personengesellschaft an diese ergeht, entfaltet keine Rechtswirkungen.

Im Zusammenhang mit der Bescheidadressierung ist somit der Zeitpunkt der Beendigung der Gesellschaft bürgerlichen Rechts maßgeblich. Mit dem GesbR-Reformgesetz, BGBl. I Nr. 83/2014, wurde das 27. Hauptstück des ABGB (§§ 1175 bis 1216e ABGB) neu gefasst und damit das Recht der Gesellschaft bürgerlichen Rechts grundlegend neu geregelt. Gemäß § 1208 ABGB in der ab dem 1. Jänner 2015 geltenden Fassung des GesbR-Reformgesetzes, BGBl. I Nr. 83/2014, wird die Gesellschaft bürgerlichen Rechts aufgelöst

1. durch den Ablauf der Zeit, für die sie eingegangen ist;
2. durch Beschluss der Gesellschafter;
3. durch die rechtskräftige Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen eines Gesellschafters, durch die Abänderung der Bezeichnung Sanierungsverfahren in Konkursverfahren oder durch die rechtskräftige Nichteröffnung oder Aufhebung des Insolvenzverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens;
4. durch Kündigung oder durch gerichtliche Entscheidung;
5. durch den Tod eines Gesellschafters, sofern sich aus dem Gesellschaftsvertrag nichts anderes ergibt.

Für das Gericht ist entscheidend, dass mit der Erfüllung eines der genannten Auflösungstatbestände nicht auch die Beendigung der Gesellschaft bürgerlichen Rechts einhergehen muss. Im Fall der Auflösung sehen die §§ 1216a ff ABGB in der ab dem 1. Jänner

2015 geltenden Fassung des GesbR-Reformgesetzes, BGBl. I Nr. 83/2014, eine Liquidation der Gesellschaft bürgerlichen Rechts vor. Daraus ergibt sich, dass die GesbR ihre Parteifähigkeit bzw. ihre Eignung als tauglicher Bescheidadressat in Abgabenverfahren nicht mehr – wie zuvor (VwGH 25.11.2002, 2002/14/0133; VwGH 24.09.2003, 98/13/0211; VwGH 30.09.2015, Ra 2014/15/0024) – bereits mit dem Zeitpunkt ihrer Auflösung, sondern erst mit (Voll-)Beendigung der Liquidation verliert. Dazu gehört nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch die vollständige Abwicklung sämtlicher Steuerverfahren.

Für Beendigungen von Gesellschaften bürgerlichen Rechts ab dem Jahr 2015 kann daher im Einklang mit der ständigen Rechtsprechung des VwGH zu Personengesellschaften des Unternehmensrechts (OG, KG) davon ausgegangen werden, dass die GesbR als Steuerrechtssubjekt (Einkünfteerzielungsgemeinschaft und Umsatzsteuersubjekt) ihre Bescheidadressierungsfähigkeit solange nicht verliert, solange Abgabenverfahren einschließlich Rechtsmittelverfahren jeglicher Art und Zeiträume noch nicht vollständig abgeschlossen, dh Bescheide einschließlich Rechtsmittelentscheidungen noch zu erlassen sind (VwGH 25.04.2013, 2012/15/0161, zur Umsatzsteuer; VwGH 25.04.2013, 2010/15/0131, zum Feststellungsverfahren).

In diesem Zusammenhang wird auch auf die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes zur Beendigung einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts verwiesen (BFH 24.03.1987, X R 28/80, BStBl. 1988 II S. 316): „Gegen eine in Liquidation befindliche Personengesellschaft kann ein Steuerverwaltungsakt bis zu ihrer Vollbeendigung erlassen werden. Sie ist grundsätzlich erst dann vollbeendet, wenn das Rechtsverhältnis zwischen ihr und dem Finanzamt abgewickelt ist.“ Den Fortbestand der Steuerrechtsfähigkeit hat der Bundesfinanzhof mit der auf § 730 BGB (siehe auch § 1216a ABGB) gestützten Aussage begründet, dass bis zum Erlöschen der Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis das Rechtsverhältnis zwischen der Gesellschaft i. L. und dem Finanzamt noch nicht abgewickelt sei. Es erübrige sich hiernach, dass die Finanzämter vor jeder Veranlagung in eine Prüfung darüber eintreten, ob eine Personengesellschaft noch bestehe und weder durch Liquidation noch in anderer Weise vollbeendet sei.

Die Gesellschaft war zum Zeitpunkt der Erlassung des angefochtenen Bescheides am 15.11.2021 und der Beschwerdeentscheidung am 10.12.2021 noch nicht aufgelöst und auch noch nicht beendet. Ein „Abwicklungsbedarf“ im Sinne der angeführten Rechtsprechung ist nach wie vor gegeben, da die Entscheidung über den Vorlageantrag vom 05.01.2022 durch das Gericht noch aussteht und mithin Rechtsmittelverfahren noch nicht vollständig abgeschlossen sind.

3.1.3. Wiedereinsetzung

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.

Gemäß § 308 Abs. 3 BAO 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.

Die Wiedereinsetzung ist ein Rechtsbehelf, der auf die Beseitigung der Rechtsnachteile, die einer Partei daraus erwachsen, dass sie im Verfahren eine Frist oder einen Termin zur Vornahme einer Prozesshandlung versäumt hat, abzielt (VwGH 16.11.2011, 2007/17/0073).

„Versäumt“ ist eine Frist, wenn sie zu laufen begonnen hat und ungenutzt verstrichen ist (VwGH 18.09.2020, Ra 2019/08/0142). Im gegenständlichen Fall hat die Bf., der der Feststellungsbescheid für 2019 am 20.01.2021, zufolge der Abgabenerklärung vom 15.01.2021, mittels FinanzOnline zugestellt wurde, die Frist zur Antragstellung für den investitionsbedingten Gewinnfreibetrag versäumt und dadurch einen Rechtsnachteil erlitten.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist für die Zulässigkeit eines Wiedereinsetzungsantrages entscheidend, dass die Frist, innerhalb der die jeweilige Handlung vorzunehmen gewesen wäre, auch tatsächlich versäumt wurde, weil bei noch offener Frist ohnehin die Möglichkeit besteht bzw. bestanden hätte, die Prozesshandlung rechtzeitig vorzunehmen (VwGH 21.05.1992, 92/09/0009; *Stoll*, BAO III 2978). Die für die Einbringung eines Wiedereinsetzungsantrags maßgebliche Frist beginnt daher jedenfalls so lange nicht zu laufen, als die prozessuale Frist im Verfahren, in das die Wiedereinsetzung begehrt wird, noch offen ist (VwGH 21.05.1992, 92/09/0009).

Für den gegenständlichen Fall bedeutet dies, dass die dreimonatige Frist des § 308 Abs. 3 BAO aus Sicht der Bf. somit frühestens mit Ablauf des 13.10.2021, nämlich an dem Tag, an dem die neuen Formulare E6-PDF 2019 erstellt wurden, zu laufen beginnen konnte und der Antrag auf Wiedereinsetzung am 18.10.2021 aus objektiven Gesichtspunkten im Akt jedenfalls rechtzeitig erhoben wurde.

Im gegenständlichen Fall ist daher nicht weiter strittig, dass die Bf. einerseits durch die Versäumung einer Frist einen Rechtsnachteil erlitten hat und andererseits den Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand rechtzeitig und unter gleichzeitiger Vornahme der versäumten Handlung gestellt hat.

Strittig ist hingegen, ob die Bf. durch ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis verhindert war, die Frist einzuhalten und ob sie an diesem Versäumnis ein über einen minderen Grad des Versehens hinausgehendes Verschulden trifft.

Die Bf. bzw. ihre Vertreterin bringt im Wesentlichen und zusammengefasst vor, dass sie pandemiebedingte Umstände, wie Krankheit von Mitarbeitern, Einstellung auf veränderte Arbeitsbedingungen und das Erschließen neuer Rechtsgebiete, daran gehindert hätten, fristgerecht eine zutreffende Abgabenerklärung abzugeben. Darüberhinaus brachte sie erstmals in der mündlichen Verhandlung vor, dass sie vom Umstand des Ankaufes der Wertpapiere am 10.12.2019, bis zur Einreichung der Feststellungserklärung 2019 am 15.01.2021 keine Kenntnis hatte.

Ein Ereignis ist jedes Geschehen, also nicht nur ein Vorgang in der Außenwelt, sondern auch ein psychischer Vorgang wie Vergessen, Verschreiben, Sich irren usw. (VwGH 22.01.1992, 91/13/0241).

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 (VwGH 26.02.2014, 2012/13/0051).

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 (VwGH 26.02.2014, 2012/13/0051).

Einem minderen Grad des Versehens ist leichte Fahrlässigkeit iSd § 1332 ABGB gleichzusetzen (VwGH 26.02.2014, 2012/13/0051). Leichte Fahrlässigkeit liegt vor, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht (VwGH 22.11.1996, 95/17/0112; VfGH 30.09.1997, B 1222/97, B 1948/97; VwGH 24.02.1998, B 2290/96, G 176/96).

Keine leichte Fahrlässigkeit liegt vor, wenn jemand auffallend sorglos handelt (VwGH 15.06.1993, 93/14/0011). Auffallend sorglos handelt, wer die im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht lässt (VwGH 26.02.2014, 2012/13/0051). An rechtskundige Parteienvertreter ist hierbei ein strengerer Maßstab anzulegen als an rechtsunkundige oder bisher noch nie an gerichtlichen Verfahren beteiligte Personen (VwGH 08.08.1996, 96/14/0072, 0078, strengerer Maßstab bei Rechtsanwalt als bei rechtsunkundigen Personen).

Ob ein Wiedereinsetzungsgrund vorliegt bzw. ob ein grobes Verschulden anzunehmen ist, ist stets nach den Umständen des Einzelfalles unter Berücksichtigung der persönlichen Umstände des Wiedereinsetzungswerbers (bzw. seines Vertreters) zu beurteilen. Die folgenden aus der Judikatur übernommenen Aussagen sind daher nicht als starre Regeln anzusehen:

Das Verschulden des Vertreters ist dem Verschulden des Vertretenen gleichzuhalten (VwGH 26.02.2014, 2012/13/0051). Dies gilt nicht nur für den Parteienvertreter selbst, sondern auch für seinen Substituten (VwGH 13.03.1997, 96/15/0243) und etwa auch für Organe juristischer Personen (VwGH 08.10.1990, 90/15/0134).

Hingegen ist ein Verschulden von Kanzleiangestellten berufsmäßiger Parteienvertreter (ebenso bei Konzipienten; VwGH 14.10.1992, 92/12/0177, 0185; ebenso bei Prokuristen; VwGH 19.03.1997, 97/13/0034) nicht schädlich (VwGH 10.09.1998, 98/15/0130) diesen zuzurechnen. Maßgebend ist diesfalls, ob den Parteienvertreter ein (den minderen Grad des Versehens übersteigendes) Verschulden trifft. Das Verschulden eines Kanzleibediensteten stellt dann einen Wiedereinsetzungsgrund dar, wenn der Vertreter der ihm zumutbaren und nach der Sachlage gebotenen Überwachungspflicht gegenüber dem Kanzleibediensteten nachgekommen ist (VwGH 09.11.2011, 2011/16/0222).

Der Parteienvertreter hat die Organisation seines Kanzleibetriebes so einzurichten, dass die richtige Vormerkung von Terminen und damit die fristgerechte Wahrnehmung von Fristen sichergestellt ist. (VwGH 05.03.2009, 2007/16/0160).

Auch die Büroorganisation von Gebietskörperschaften (zB Gemeinden) oder Kapitalgesellschaften muss in gleicher Weise wie eine Rechtsanwaltskanzlei dem Mindestanforderung einer sorgfältigen Organisation entsprechen (VwGH 18.03.1997, 97/04/0032).

Maßgebend ist somit, ob dem Parteienvertreter ein grobes Auswahlverschulden, grobe Mängel der Kanzleiorganisation oder eine mangelhafte Überwachung und Kontrolle (VwGH 10.09.1998, 98/15/0130) anzulasten sind.

Zur Kanzleiorganisation gehört die Führung eines Fristenvormerks (VwGH 21.10.1992, 92/02/0247; zum Fristenkalender VwGH 22.12.2005, 2002/15/0109; zum Fristenbuch VwGH 08.11.2005, 2005/17/0200; bei EDV-System VwGH 07.03.1997, 97/19/0331).

Hinsichtlich des Fristenvormerks besteht eine besondere Überwachungspflicht (VwGH 26.05.1992, 92/05/0082), allerdings ist eine Überwachung „auf Schritt und Tritt“ nicht nötig (VwGH 24.11.1998, 98/14/0155, 0174).

Schriftstücke sind anlässlich der Unterfertigung durch den Parteienvertreter zu kontrollieren (VwGH 08.10.1990, 90/15/0134); dies schließt auch die Kontrolle der richtigen Bezeichnung des Adressaten mit ein (VfGH 29.06.1995, B 1481/95, ZfVB 1996/2/818). Eine Verletzung der dem Parteienvertreter zumutbaren Überwachungspflicht liegt vor, wenn er ein in einem wesentlichen Punkt noch zu verbesserndes Original vor Durchführung der Korrektur unterfertigt (VwGH 27.03.1996, 96/15/0029) oder einen von ihm als fehlerhaft erkannten Satz nicht vernichtet bzw. zur Gänze oder zumindest im Hinblick auf seine Unterschrift durchstreicht (VwGH 29.09.1997, 97/17/0290).

Ein Parteienvertreter mit einem ordnungsmäßigen Kanzleibetrieb kann sich im Allgemeinen, solange er nicht durch Fälle von Unzuverlässigkeit zu persönlicher Aufsicht und zu Kontrollmaßnahmen genötigt wird, darauf verlassen, dass sein Kanzleipersonal eine ihm auftragene Weisung auch befolgt (VwGH 11.03.2010, 2008/16/0034). Daher muss er eine

ausdrücklich angeordnete Postaufgabe nicht auf ihr tatsächliches Stattfinden kontrollieren (VwGH 29.01.1997, 96/21/1049). Eine regelmäßige Kontrolle der Kuvertierung durch eine verlässliche Kanzleikraft ist nicht zumutbar (VwGH 10.09.1998, 98/15/0130). Nach dem Beschluss des VwGH vom 24.06.1993, 93/15/0031, 0032, ist eine Kanzleikraft, der bereits einmal (nämlich vor sechs Jahren) ein Terminverstoß unterlaufen ist, nicht mehr zuverlässig.

Eine nach der Bedeutung des Einzelfalles differenzierende Betrachtungsweise, ob ein der Wiedereinsetzung entgegenstehendes grobes Verschulden vorliegt, findet im Gesetz keine Deckung (VwGH 11.3.1992, 91/13/0129). Kein Organisationsversagen stellt dar, wenn Fristverlängerungsansuchen erst am letzten Tag der Frist eingereicht werden sollen (VwGH 11.03.1992, 91/13/0129). Zu den besonderen Sorgfalts- und Überwachungspflichten von Parteienvertretern (*Hengstschläger/Leeb*, AVG, § 71 Rz 49 ff; *Ritz*, BAO⁷, § 308 Rz 13 ff).

Wer einen Wiedereinsetzungsantrag auf das Verschulden einer Hilfsperson stützt, hat schon im Wiedereinsetzungsantrag durch ein substantiiertes Vorbringen darzulegen, aus welchen Gründen ihn selbst kein die Wiedereinsetzung ausschließendes Verschulden trifft, etwa dass und in welcher Weise der Wiedereinsetzungswerber die erforderliche Kontrolle ausgeübt hat (VwGH 20.06.2013, 2013/06/0098).

Das Vergessen bzw. Unterlassen der Aufnahme in die Abgabenerklärung ist jedenfalls ein Ereignis. Dieses Vergessen bzw. Unterlassen der Aufnahme ist jedoch kein unvorhergesehenes Ereignis, da die Kanzleimitarbeiterin den Eintritt der Nichtberücksichtigung unter Bedachtnahme auf die ihr persönlich zumutbare Aufmerksamkeit und Vorsicht erwarten konnte. Wer Abgabenerklärungen eingibt, weiß, insbesondere wenn ein Dienstverhältnis bei einem Steuerberater vorliegt, dass Nichtangaben zur Nichtberücksichtigung führen können. Darüberhinaus ist es auch nicht unabwendbar, da es mit den einem Durchschnittsmenschen zur Verfügung stehenden Möglichkeiten und Mitteln verhindert werden hätte können, etwa durch die Verwendung von Checklisten oder erneuten Rückfragen bei der Bf. Keine leichte Fahrlässigkeit liegt vor, wenn jemand auffallend sorglos handelt. Auffallend sorglos handelt, wer die im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht lässt. Das ist hier jedenfalls der Fall, da die Mitarbeiterin das Mandat offenbar neu von einer in der Vergangenheit erkrankten Mitarbeiterin übernommen hat. Genau in solchen Situationen ist, wenn Fälle unbekannt sind und auf „halbfertigen“ Arbeiten aufgesetzt werden muss, besondere Sorgfalt und Umsicht am Platze, welche offenbar nicht geübt wurde.

Das Verschulden eines Kanzleibediensteten stellt einen Wiedereinsetzungsgrund dar, wenn der Vertreter der ihm zumutbaren und nach der Sachlage gebotenen Überwachungspflicht gegenüber dem Kanzleibediensteten nachgekommen wäre. Im Übrigen wäre hierüber ein substantiiertes Vorbringen zu den genauen Geschehnissen zu erstatten gewesen. Das liegt hier jedoch nicht vor, zumal bei der Zuteilung neuer Mandate regelmäßig auch eine gewisse Überwachung seitens des Arbeitgebers bezüglich der neu damit beschäftigten Mitarbeiter

gefordert werden kann. Diese Kontrolle hätte den Fehler – insbesondere vor dem Hintergrund der hohen Einkünfte – erkennen lassen, was jedoch offenbar unterblieben ist.

Das Gleiche kann für die Nachbescheidkontrolle durch einen Steuerberater der Kanzlei gelten, insbesondere, wenn dieser aus dem Ruhestand rückaktiviert wurde. Auch hier liegt kein unabwendbares und unvorhergesehenes Ereignis vor. Bezüglich der Sorgfalt ist jedoch ein noch strengerer Maßstab anzusetzen, da an rechtskundige Parteienvertreter nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes ein strengerer Maßstab anzulegen ist, als an rechtsunkundige Personen.

Da die Abgabenerklärung offenbar durch eine Kanzleimitarbeiterin eingegeben wurde, jedoch von einem Parteienvertreter kontrolliert wurde, kann auf Grund der obigen Ausführungen festgehalten werden, dass die Bf. in OZ 6, AS 22 selbst vorbringt, dass „Die Steuerkanzlei einen pensionierten ehemaligen Gesellschafter-Geschäftsführer um Mithilfe gebeten hat. Ihm wurden keine Arbeiten aus den neuen Bestimmungen der Pandemie übertragen, damit waren ausschließlich aktive Mitarbeiter der Kanzlei befasst, der Senior sollte eine Entlastung bei der Steuerberaterarbeit bringen. Ihm oblag auch die Kontrolle der elektronisch zugestellten Steuerbescheide der Mandanten. Warum bei der gegenständlichen Bescheidkontrolle im Jänner 2021 der Fehler nicht auffiel, hat mehrere Ursachen“. In diesem Zusammenhang kann somit davon ausgegangen werden, dass ein berufsmäßiger Parteienvertreter selbst die Bescheidkontrolle vornahm und somit das Verschulden des Vertreters dem Verschulden des Vertretenen gleichzuhalten ist und es sich bei der Nachbescheidkontrolle nicht um ein Verschulden von Kanzleiangestellten berufsmäßiger Parteienvertreter handelte. Deshalb kann in dieser zweiten Konstellation nicht davon ausgegangen werden, dass das Verschulden eines Kanzleibediensteten dann einen Wiedereinsetzungsgrund darstellt, wenn der Vertreter der ihm zumutbaren und nach der Sachlage gebotenen Überwachungspflicht gegenüber dem Kanzleibediensteten nachgekommen ist. Vielmehr hätte dem berufsmäßigen (ehemaligen) Parteienvertreter die Unrichtigkeit bereits auf Grund seiner Ausbildung und Erfahrung auffallen müssen. Im Übrigen hätte der berufsmäßige Parteienvertreter im Rahmen der Nachbescheidkontrolle auch erkennen können, dass eine neue Sachbearbeiterin mit der Aufgabe betraut war, sodass auch aus diesen Gründen erhöhte Sorgfalt am Platze gewesen wäre.

Verwiesen wird in diesem Zusammenhang auch noch auf das vergleichbare und insoweit auf den vorliegenden Sachverhalt anwendbare Erkenntnis VwGH 02.09.2009, 2009/15/0096, auf welches die Bf. in OZ 12, AS 59 selbst verweist, wonach bezüglich der fettgedruckten Anmerkung „Achtung: Die Eintragung ist Voraussetzung für die Berücksichtigung des Freibetrages“ wie folgt ausgeführt wird:

„Mit diesem Vorbringen übersieht der Beschwerdeführer, dass es auf die Umstände bei der Unterlassung des Ausweises des Freibetrages für investierte Gewinne an der dafür vorgesehenen Stelle in der Steuererklärung ankommt. Die der Steuererklärung

anzuschließende Beilage E 1a enthält in dem hier in Rede stehenden, auszufüllenden Vordruck in Fettdruck das Wort "Achtung". Wenn ein Steuerberater beim Ausfüllen einer Beilage zur Einkommensteuererklärung einen so besonders gekennzeichneten Vordruck übersieht und daher nicht ausfüllt, kann ein solches ‚schlichtes Übersehen‘ nicht mehr als ein milderer Grad des Versehens beurteilt werden.“

Das erkennende Gericht sieht auf Grund des oben Gesagten jedenfalls eine über den minderen Grad des Verschuldens hinausgehende Verschuldensform als vorliegend an. Es handelt sich dabei nach Überzeugung des Gerichtes um grobes Verschulden, sowohl der Kanzleikraft im Rahmen der Einreichung der unrichtigen Abgabenerklärung, da eine unzureichende Überwachung vorlag, als auch des Parteienvertreters, dem die fehlenden Ansätze auf Grund mangelnder Kontrolle vor Einreichung und auch im Rahmen der Nachbescheidkontrolle nicht aufgefallen sind. Die COVID-19-bedingten Umstände, auf welche regelmäßig verwiesen wird, können nach Ansicht des Gerichtes nicht ins Treffen geführt werden, zumal die ersten bestätigten Fälle mit 25.02.2020 auftraten, die Pandemie seitens der Weltgesundheitsorganisation am 11.03.2020 ausgerufen wurde, der Wertpapierkauf aber bereits am 10.12.2019 erfolgte, die Abgabenerklärung am 15.01.2021 erfolgte und die Pandemie seitens der Weltgesundheitsorganisation am 05.05.2023 für beendet erklärt wurde. Das Ereignis trat also – sozusagen – mitten in der Pandemie auf, wobei die Abgabenerklärung durchaus vorgenommen werden konnte. Nach Ansicht des Gerichtes handelte es sich mithin nicht um das auslösende Ereignis.

Selbst wenn man, wie vom steuerlichen Vertreter in der mündlichen Verhandlung vom 11.03.2026 erstmals behauptet, davon ausging, dass die Bf. vergessen habe, dieser die Unterlagen zu übermitteln, ist für den Rechtsstandpunkt nichts gewonnen: Auch diesfalls läge kein unabwendbares und unvorhergesehenes Ereignis vor. Auch läge kein milderer Grad des Verschuldens vor. Die Bf. hätte die Buchhaltung dann selbst geführt. Damit ist in solchen Sachverhalten jedoch die laufende Buchhaltung und nicht die Abschlussarbeiten im Rahmen der Um- und Nachbuchungen angesprochen, die nachgewiesenermaßen wieder von der steuerlichen Vertretung durchgeführt wurden. Damit läge die Verantwortung – insbesondere im Bezug auf das Aufbuchen besonderer Fälle, wie etwa den Wertpapierankauf – für die Vollständigkeit der Unterlagen und die Hervorhebung besonderer Sachverhalte weitgehend bei ihr. Wenn eine Position trotz vorhandener Kommunikationswege nicht entsprechend gekennzeichnet oder betont wurde und dann von der Vertreterin übersehen wird, handelte es sich um ein Zusammenspiel von Sorgfaltsmängeln, nicht um ein von außen einwirkendes Ereignis, das jegliche Einflussmöglichkeit genommen hätte. Die Wiedereinsetzung wurde erst am 18.10.2021 beantragt, also viele Monate nach Einreichung der Erklärung am 15.01.2021 und Bescheiderlassung am 20.01.2021. In dieser Zeit hätte der Fehler bei üblicher Durchsicht der Unterlagen oder der Veranlagung erkannt werden können. Die lange Verzögerung zeigte in diesem Eventualfall, dass nicht ein plötzliches, unbeherrschbares Ereignis die Fristwahrung

vereitelt hat, sondern dass der Fehler erst spät bemerkt wurde – ein typischer Fall nachträglicher Erkenntnis, nicht eines unvorhersehbaren Hindernisses.

Zusammengefasst deuten alle diese Umstände darauf hin, dass es sich um ein normales, innerbetriebliches Versehen im Rahmen einer Organisation unter bekannten COVID- 19- Bedingungen handelte und nicht um ein unvorhergesehenes und unabwendbares Ereignis im tatsächlichen Sinne. Insgesamt kann den Ausführungen der belangten Behörde im Vorlagebericht nicht entgegengetreten werden.

3.1.4. Investitionsbedingter Gewinnfreibetrag

Die Ausführungen in den parlamentarischen Materialien zum Abgabenänderungsgesetz 2023, BGBl. I Nr. 110/2023, lauten im Wesentlichen: „Das EStG 1988 sieht für die Stellung von Anträgen in Zusammenhang mit der Veranlagung unterschiedliche Regelungen vor. Teilweise sind derartige Anträge nach dem Gesetzestext in der Steuererklärung zu stellen (z. B. § 6 Z 6 lit. c), in anderen Fällen besteht keine derartige Verknüpfung (z. B. § 28 Abs. 2, 3 und 4). Teilweise ist eine Antragstellung durch den Eintritt der Rechtskraft beschränkt (z. B. § 1 Abs. 4, § 10 Abs. 7 Z 2). Auch dem Begriff „Rechtskraft“ wird kein einheitliches Verständnis beigelegt: Einerseits ist darunter die „erstmalige“ Rechtskraft zu verstehen (VwGH 01.06.2017, Ro 2016/15/0024). (...) Im Interesse der Rechtssicherheit und Rechtsvereinheitlichung soll in § 39 Abs. 4 eine generelle Regelung aufgenommen werden, die die Wahrnehmung von veranlagungsbezogenen Besteuerungswahlrechten und Anträgen betrifft. (...)“

Gemäß § 124b Z 423 EStG 1988 ist § 10 Abs. 7 erstmalig bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2023 anzuwenden.

Der letzte Satz des § 10 Abs. 7 Z 2 EStG 1988, idF BGBl. I Nr. 118/2015, ist mithin eine „Sondervfahrensbestimmung“, welche den Bestimmungen betreffend „sonstige Maßnahmen“ des 7. Abschnittes der Bundesabgabenordnung, insbesondere den Bestimmungen über die Wiederaufnahme des Verfahrens (§ 303 BAO) als speziellere Norm vorgeht. Dies ergibt sich schon aus den parlamentarischen Materialien, wonach die Öffnung der Antragsmöglichkeiten für Nachmeldungen durch Rechtskraftbeseitigungen etwa in Folge eines Wiederaufnahmeverfahrens ausdrücklich ausgeschlossen wurden. Damit ist der Wille des Gesetzgebers klar ersichtlich und die vom Bf. beantragte Wiederaufnahme des Verfahrens zur nachträglichen Geltendmachung der investitionsbedingten Gewinnfreibeträge nicht zulässig (BFG 22.01.2016, RV/5100952/2015).

3.1.5. Zusammenfassung

Da auf Grund der Ausführungen die Frist für das Jahr 2019, innerhalb der die jeweilige Handlung vorzunehmen gewesen wäre, tatsächlich versäumt wurde, stand der Bf. allenfalls nur die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand als Rechtsbehelf zur Verfügung (VwGH 02.09.2009,

2009/15/0096). Dieser war jedoch auf Grund der soeben zitierten Rechtsprechung und der weiteren Ausführungen hinsichtlich des Vorliegens eines unabwendbaren und unvorhergesehenen Ereignisses bei Nichtvorliegen eines minderen Grades des Versehens der Erfolg zu versagen.

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.

Das obige Erkenntnis ergeht in Einklang mit den angeführten gesetzlichen Bestimmungen, als auch der oben dargestellten Judikatur. Eine über den Einzelfall hinausgehende Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor. Die Zulässigkeit der ordentlichen Revision war somit zu versagen.

Feldkirch, am 25. März 2026