



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des R.K., gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch betreffend Abweisung des Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand hinsichtlich Einkommensteuer 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der freiberuflich tätige Berufungsführer hat im Jahr 2007 Investitionen in Höhe von 12.278,03 € getätigt und einen gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 ermittelten Gewinn in Höhe von 60.636,09 € erklärt.

Nachdem er mit Bescheid vom 17. April 2008 erklärungsgemäß zur Einkommensteuer 2007 veranlagt worden war, beantragte der steuerliche Vertreter mit Schriftsatz vom 27. Jänner 2009 die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand und führte begründend wie folgt aus:

"Irrtümlicherweise wurde es bei der Erstellung der Steuererklärungen 2007 verabsäumt, einen Freibetrag gem. § 10 EStG geltend zu machen.

Dr. K. hatte im Jahr 2007 um ca. 12.000,00 € Investitionen getätigt. Nach seiner Gewinnsituation wäre der Ansatz eines Freibetrages in Höhe von 6.036,60 € möglich gewesen.

Ich beantrage daher die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO. Mein Klient hat einen Nachteil durch die Versäumung der Antragsfrist (bis zur Rechtskraft des Einkommensteuerbescheides) erlitten.

Im Kommentar Ritz, Seite 960, Tz 8, ist auch ein "Vergessen" ein Ereignis, welches jedenfalls unbeabsichtigt und unvorhergesehen war. Ein grobes Verschulden kann meines Erachtens nicht unterstellt werden.

Ich habe in meiner ganzen Karriere als Steuerberater noch niemals einen Antrag nach § 308 BAO gestellt, da alle Fristen und sonstigen Dinge sorgfältig beachtet wurden. Einen Monat vor

meiner Pension (1. März 2009) beim Aktentransport und anschließender Besprechung mit meinen Nachfolgern entdeckte ich das Versäumnis. Insofern können diese Personen als Zeugen genannt werden."

Unter einem wurde eine berichtigte, einen Gewinn in Höhe von 54.599,49 € ausweisende Einkommensteuererklärung samt Beilage E 1, in der unter Kennzahl 9227 der Freibetrag für investierte Gewinne (6.036,60 €) geltend gemacht wurde, eingereicht.

Das Finanzamt wies den Antrag mit Bescheid vom 3. Februar 2009 im Wesentlichen mit der Begründung, im Anlageverzeichnis fehle die in § 10 Abs. 7 Z 2 EStG 1988 geforderte Anmerkung des Freibetrages, ab.

In der dagegen unter Anschluss eines mit den geforderten Anmerkungen versehenen Auszuges aus dem Anlageverzeichnis erhobenen Berufung wendet der steuerliche Vertreter ein, die Voraussetzungen für eine Wiedereinsetzung (Versäumung einer Frist, rechtzeitige Antragstellung, Nachholung der versäumten Handlung) lägen vor und es habe die Behörde daher zuerst über Bewilligung oder Nichtbewilligung der Wiedereinsetzung abzusprechen. Sollte der Wiedereinsetzungsantrag, der wegen eines angeblichen Mangels abgewiesen worden sei, nicht den gesetzlichen Erfordernissen entsprechen, habe die Behörde nach § 309a Abs. 2 BAO einen Mängelbehebungsauftrag zu erlassen. Die Begründung der Behörde sei rechtlich und sachlich verfehlt. Rechtlich deshalb, weil die Begründung auf der Ebene des Sachbescheides liege und nicht auf der Ebene der Wiedereinsetzung, deren Bedingungen jedenfalls erfüllt seien. Sachlich sei die Begründung verfehlt, weil ein "Vergessen", welches der Grund für den Wiederaufnahmeantrag gewesen sei, eben umfassend sei und sowohl das Ankreuzen in der Steuererklärung als auch die Nichtankreuzung im Anlageverzeichnis umfasse. Überdies sei die zweifache Anmerkung des Freibetrages ohnehin ein überzogenes Verlangen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 10 Abs. 1 EStG 1988 in der nach § 124b Z 137 leg. cit. ab 2007 anzuwendenden Fassung BGBl. Nr. 24/2007, können natürliche Personen, die den Gewinn eines Betriebes gemäß § 4 Abs. 3 ermitteln, bei der Anschaffung oder Herstellung von abnutzbaren körperlichen Anlagegütern oder von Wertpapieren gemäß § 14 Abs. 7 Z 4 einen Freibetrag für investierte Gewinne bis zu 10% des Gewinnes, ausgenommen Übergangsgewinne (§ 4 Abs. 10) und Veräußerungsgewinne (§ 24), höchstens jedoch 100 000 Euro gewinnmindernd geltend machen.

Voraussetzungen für die Geltendmachung des Freibetrages für investierte Gewinne sind nach § 10 Abs. 7 EStG 1988 idF BGBl. Nr. 99/2007:

1. Der Freibetrag für investierte Gewinne wird in der Steuererklärung an der dafür vorgesehenen Stelle getrennt hinsichtlich körperlicher Wirtschaftsgüter und Wertpapiere ausgewiesen.

Eine Berichtigung einer unrichtigen oder unterlassenen Eintragung ist bis zum Eintritt der Rechtskraft des betreffenden Einkommensteuer- oder Feststellungsbescheides (§ 188 BAO) möglich.

2. Der Freibetrag für investierte Gewinne wird im Anlageverzeichnis (§ 7 Abs. 3) bei den jeweiligen Wirtschaftsgütern ausgewiesen. Wertpapiere gemäß § 14 Abs. 7 Z 4, für die ein Freibetrag in Anspruch genommen wird, sind in ein gesondertes Verzeichnis aufzunehmen, das der Abgabenbehörde auf Verlangen vorzulegen ist.

Die fristgerechte Geltendmachung im Sinne des § 10 Abs. 7 EStG 1988 ist damit materiellrechtliche Voraussetzung für die Inanspruchnahme des Freibetrages für investierte Gewinne und kann daher im Falle einer diesbezüglichen Fristversäumnis eine Wiedereinsetzung gemäß § 308 BAO grundsätzlich in Betracht kommen.

Gemäß § 308 Abs. 1 BAO ist auf Antrag der Partei, die durch die Versäumnis einer Frist (§§ 108 bis 110) 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. Dass der Partei ein Verschulden an der Versäumnis zur Last liegt, hindert die Bewilligung der Wiedereinsetzung nicht, wenn es sich nur um einen minderen Grad des Versehens handelt.

§ 308 Abs. 3 BAO normiert, dass der Antrag auf Wiedereinsetzung binnen einer Frist von drei Monaten nach Aufhören des Hindernisses bei der Abgabenbehörde, bei der die Frist wahrzunehmen war, eingebracht werden muss und der Antragsteller spätestens gleichzeitig mit dem Wiedereinsetzungsantrag die versäumte Handlung nachzuholen hat.

Gemäß § 309a Abs. 1 BAO hat der Wiedereinsetzungsantrag zu enthalten:

- a) die Bezeichnung der versäumten Frist;
- b) die Bezeichnung des unvorhergesehenen oder unabwendbaren Ereignisses;
- c) die Angaben, die zur Beurteilung des fehlenden groben Verschuldens an der Fristversäumnis notwendig sind;
- d) die Angaben, die zur Beurteilung der Rechtzeitigkeit des Antrags notwendig sind.

Entspricht der Wiedereinsetzungsantrag nicht diesen Erfordernissen, so hat die Abgabenbehörde dem Antragsteller die Behebung dieser inhaltlichen Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass der Antrag nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt (§ 309a Abs. 2 BAO).

Die versehentliche Nichtgeltendmachung des Freibetrages für investierte Gewinne wurde nach den Angaben des steuerlichen Vertreters einen Monat vor dessen Pensionierung (1. März 2009) im Zuge des Aktentransportes und anschließender Besprechung mit seinen Nachfolgern

entdeckt und wurde der mit 27. Jänner 2009 datierte Wiedereinsetzungsantrag sohin offensichtlich umgehend, jedenfalls innerhalb der Frist von drei Monaten gestellt.

Im Übrigen enthält der Wiedereinsetzungsantrag Angaben, mit denen ihrer Art nach den im Gesetz angeführten Erfordernissen ausreichend entsprochen wird und hatte das Finanzamt sohin entgegen der Meinung des steuerlichen Vertreters nicht mit Mängelbehebungsauftrag vorzugehen (vgl. VwGH 19.12.2001, 2001/13/0166). Der vom Finanzamt im Abweisungsbescheid angeführte Mangel, dass der Freibetrag für investierte Gewinne nicht wie nach dem klaren Gesetzeswortlaut gefordert, im Anlageverzeichnis bei den jeweiligen Wirtschaftsgütern ausgewiesen ist, stellt keinen inhaltlichen Mangel des Antrages dar, sondern es wurde damit vielmehr das Versäumnis, spätestens mit dem Wiedereinsetzungsantrag die versäumte Handlung nachzuholen, aufgezeigt. Mit dem Wiedereinsetzungsantrag wurde zwar die versäumte Geltendmachung in der Steuererklärung (§ 10 Abs. 7 Z 1 EStG 1988) nachgeholt nicht aber der in § 10 Abs. 7 Z 2 leg. cit. geforderte Ausweis des Freibetrages im Anlageverzeichnis und kann daher die mangels (vollständiger) Erfüllung der in § 308 Abs. 3 BAO normierten Voraussetzung erfolgte Abweisung des Wiedereinsetzungsantrages nicht als rechtswidrig erkannt werden.

Darüber hinaus könnte dem Wiedereinsetzungsantrag aber auch im Hinblick auf die zur Begründung eingewendeten Umstände kein Erfolg beschieden sein. Zwar ist ein "Vergessen" ohne Zweifel ein "Ereignis" im Sinne eines inneren Vorganges (so auch Ritz, BAO³, § 308 Tz 8), keineswegs kann aber selbstredend davon ausgegangen werden, dass dieses auch wie in § 308 Abs. 1 BAO gefordert, unvorhersehbar oder unabwendbar gewesen wäre.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist ein Ereignis als unabwendbar zu qualifizieren, wenn es durch einen Durchschnittsmenschen objektiv nicht verhindert werden kann; als unvorhergesehen, wenn die Partei es tatsächlich nicht einberechnet hat und mit zumutbarer Aufmerksamkeit nicht erwarten konnte (vgl. VwGH 9.6.2004, 2004/16/0096). Ein dem Vertreter der Partei widerfahrenes Ereignis stellt dabei einen Wiedereinsetzungsgrund für die Partei nur dann dar, wenn dieses Ereignis für den Vertreter selbst unvorhergesehen oder unabwendbar war und es sich hierbei nur um einen minderen Grad des Versehens gehandelt hat (VwGH 28.6.2006, 2005/13/0066, mwN).

Auf einen bloßen Irrtum, Vergesslichkeit oder Nachlässigkeit zurückzuführendes Versehen stellt ohne das – gegenständlich nicht behauptete – Hinzutreten besonderer, hierfür ausschlaggebender Umstände, etwa bestürzende Ereignisse oder seelische Erschütterung kein unvorhersehbares oder unabwendbares Ereignis dar und vermag somit die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nicht zu begründen (vgl. VwGH 8.10.1963, 1987/62; Stoll, BAO-Kommentar, Band III, Seite 2984).

Auch steht vor diesem Hintergrund der Wiedereinsetzung ein über einen bloß minderen Grad des Versehens hinausgehendes Verschulden entgegen. Der Begriff des minderen Grades des Versehens ist als leichte Fahrlässigkeit im Sinne der §§ 1324 und 1332 ABGB zu verstehen, der Wiedereinsetzungswerber darf also nicht auffallend sorglos gehandelt, dh. die im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und ihm nach seinen persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht gelassen haben (VwGH 22.12.2005, 2002/15/0109). Im vorliegenden Fall hat der steuerliche Vertreter den Freibetrag für investierte Gewinne weder im Zuge der Einreichung der Einkommensteuererklärung geltend gemacht noch hat er die Möglichkeit zur Berichtigung der unterlassenen Eintragung bis zum Eintritt der Rechtskraft des betreffenden Einkommensteuerbescheides genutzt. Im Zuge der Überprüfung der Einkommensteuererklärung auf deren Vollständigkeit und Richtigkeit und in weiterer Folge bei der Kontrolle des Einkommensteuerbescheides hätte bei entsprechender Sorgfalt bzw. Anwendung entsprechender Kontrollmechanismen die verabsäumte Geltendmachung des Freibetrages aber auffallen müssen und kann sohin nicht von einem bloß minderen Grad des Versehens ausgegangen werden, zumal an rechtskundige Parteienvertreter diesbezüglich ein strengerer Maßstab anzulegen ist (vgl. Ritz, BAO³, § 308 Tz 15, mwN).

Somit konnte der Berufung kein Erfolg beschieden sein.

Feldkirch, am 26. März 2009