



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vertreten durch Stb., vom 11. April 2006 und 18. Dezember 2006 gegen die Bescheide des FA vom 22. März 2006 betreffend Einkommensteuer 2004 und vom 16. November 2006 betreffend Abweisung eines Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand betreffend Berufungsfrist Einkommensteuerbescheid 2003 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

a) Einkommensteuer 2004

Im Einkommensteuerbescheid 2004 vom 22. März 2006 (Akt 2004, Seite 5) setzte das zuständige Finanzamt (FA) die Sonderausgabe Verlustabzug mit € 2.518,62 an.

Dagegen erhob der Berufungswerber (Bw.) durch seine steuerliche Vertretung die Berufung vom 11. April 2006 (Akt 2004, Seite 7ff) und brachte vor, der angefochtene Bescheid weiche von der Einkommensteuererklärung 2004 hinsichtlich der beantragten Sonderausgaben ab. Dem Bw. sei im angefochtenen Bescheid der noch nicht verbrauchte Verlustvortrag € 8.027,06 nicht in voller Höhe gewährt worden. Laut Einkommensteuerbescheid 2002 sei ein negatives Einkommen von € 11.227,06 festgestellt worden, davon sei im Einkommensteuerbescheid 2003 ein Verlustabzug € 3.200,00 verwendet worden. Es würde demnach für 2004 ein Verlustabzug von € 8.027,06 laut Einkommensteuererklärung verbleiben.

Das FA wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 19. Mai 2006 (Akt 2004, Seite 12) mit der Begründung ab, der für das Jahr 2004 gewährte Verlustabzug sei wie folgt errechnet worden:

	€	
einzutragen 2003 in Kz 462, sei von Amts wegen mit berichtigtem Bescheid v. 22.3.2006 gem. § 293 BAO erfolgt	10.637,92	
abzüglich 2003 tatsächlich berücksichtigt einzutragen 2004 in Kz 462	-7.978,44	75% von 10.637,92
abzüglich tatsächlicher Verlustabzug 2004	2.518,62	
	<u>2.518,62</u>	
	0,00	

Dagegen erhob der Bw. durch seine steuerliche Vertretung den Vorlageantrag vom 13. Juni 2006 (Akt 2004, Seite 13) und verwies auf die oa. Berufung vom 11. April 2006 und die ebenfalls am 13. Juni 2006 eingebrachte Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 (siehe unten).

Im genannten Einkommensteuerbescheid 2003 vom 22. März 2006 (Akt 2003, Seite 5) setzte das FA den Verlustabzug mit € 7.978,44 an.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bw. durch seine steuerliche Vertretung mit Schreiben vom 13. Juni 2006 Berufung (Akt 2003, Seite 9), verwies hinsichtlich Rechtsmittelfrist auf einen gesonderten Wiedereinsetzungsantrag (siehe weiter unten Punkt b), und brachte vor, ein Einkommensteuerbescheid 2003 vom 30. November 2004 sei vom FA gemäß § 293b BAO mit Bescheid vom 22. März 2006 hinsichtlich eines Ausfertigungsfehlers berichtigt worden. Die Berufung richte sich gegen diese Berichtigung hinsichtlich eines Ausfertigungsfehlers betreffend den verrechenbaren Verlustabzug. In der Einkommensteuererklärung 2003 sei kein Verlustabzug geltend gemacht bzw. beantragt worden. Weder in § 2 Abs. 2b Z 2 und 3 noch in § 18 Abs. 6 und 7 EStG 1988 sei ersichtlich, dass ein bestehender Verlustabzug im darauf folgenden Jahr abgezogen werden müsse. Sonderausgaben gemäß § 18 EStG 1988 könnten nur auf Antrag des Steuerpflichtigen berücksichtigt werden. In der Einkommensteuererklärung 2003 sei kein Verlustabzug beantragt worden.

Das FA wies diese Berufung mit Bescheid vom 20. November 2006 gemäß § 273 Abs. 1 BAO mit der Begründung zurück, die Berufungsfrist sei bereits am 25. April 2006 abgelaufen. Weiters werde auf die Begründung im Bescheid betreffend Wiedereinsetzung in den vorigen Stand hingewiesen.

b) Wiedereinsetzung Einkommensteuer 2003

Mit Schreiben vom 13. Juni 2006 (Akt 2003, Seite 7f) stellte der Bw. durch seine steuerliche Vertretung unter Hinweis auf § 308 BAO den Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand betreffend die Frist zur Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 vom

22. März 2006 und brachte vor, das FA habe mit Einkommensteuerbescheid 2004 vom 22. März 2006 den laut Erklärung beantragten Verlustabzug nicht in voller Höhe ohne Begründung anerkannt. Darauf habe die steuerliche Vertretung gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 vom 22. März 2006 Berufung eingebracht und dabei den vollen nicht verbrauchten Verlustabzug für 2004 urgiert. Mit abweisender Berufungsvorentscheidung vom 19. Mai 2006 sei mitgeteilt worden, dass für 2004 der Verlustabzug nicht mehr in voller Höhe zur Verfügung stehe, da bereits im Jahr 2003 durch Berichtigung des Einkommensteuerbescheides 2003 vom 22. März 2006 ein Verlustabzug von € 7.978,44 berücksichtigt worden sei.

Erst durch die Berufungsvorentscheidung ("Einkommensteuerbescheid 2004") vom 19. Mai 2006 sei der steuerlichen Vertretung bekannt geworden, dass durch amtswegige Berichtigung des Einkommensteuerbescheides 2003 vom 22. März 2006 der volle Verlustabzug für 2004 nicht mehr zur Verfügung gestanden sei. Nach Rücksprache der steuerlichen Vertretung mit dem Bw. habe festgestellt werden müssen, dass gleichzeitig mit dem Einkommensteuerbescheid 2004 auch der berichtigte Einkommensteuerbescheid 2003 dem Bw. zugegangen sei. Da sich jedoch für den Bw. keine sichtbare Änderung im Einkommensteuerbescheid 2003 ergeben habe (im berichtigten Einkommensteuerbescheid 2003 sei auch keine entsprechende Begründung angeführt worden, sondern es sei nur auf einen Ausfertigungsfehler verwiesen worden), sei der Bescheid der steuerlichen Vertretung nicht zur Kontrolle weitergeleitet worden. Deshalb habe eine Berufung gegen den berichtigten Einkommensteuerbescheid 2003 nicht fristgerecht eingebracht werden können. Dass der Bw. ein Verschulden an der Versäumung der Frist zur Last liege, hindere eine Bewilligung der Wiedereinsetzung nicht, da es sich eindeutig um einen minderen Grad des Versehens handle.

Mit Bescheid vom 16. November 2006 (Akt 2003, Seite 11) wies das FA den Antrag mit der Begründung ab, gemäß § 308 Abs. 1 BAO sei gegen die Versäumung einer Frist auf Antrag der Partei, die durch die Versäumung einen Rechtsnachteil erleide, die Wiedereinsetzung 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 Beachtung auf ihr persönlich zumutbare Aufmerksamkeit und Vorsicht nicht habe erwarten können. Unabwendbar sei ein Ereignis dann, wenn es die Partei mit den einem Durchschnittsmenschen zur Verfügung stehenden Möglichkeiten und Mittel nicht habe verhindern können, auch wenn sie dessen Eintritt vorausgesehen habe.

Im vorliegenden Fall sei der Einkommensteuerbescheid 2003 von Amts wegen gemäß § 293b BAO am 22. März 2006 geändert worden, weil der Verlustabzug falsch berechnet gewesen sei. Zugleich sei der Einkommensteuerbescheid 2004 abweichend von der Erklärung mit dem

nunmehr verbleibenden Verlust erlassen worden. Die Bescheide seien dem Bw. direkt zugestellt worden. Daraufhin sei vom Steuerberater zwar gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 berufen worden, jedoch sei der geänderte Einkommensteuerbescheid 2003 unbekämpft geblieben. Erst durch die Berufungsvorentscheidung zur Einkommensteuer 2004 sei man auf den berichtigten Einkommensteuerbescheid aufmerksam geworden, der Bw. habe den Bescheid nicht an den Steuerberater weitergeleitet.

Die Tatsache, dass der Bw. den berichtigten Bescheid 2003 nicht weitergeleitet habe, stelle aber weder ein unvorhergesehenes noch ein unabwendbares Ereignis iSd § 308 Abs. 1 BAO dar. Der Steuerberater hätte bei der Verfassung der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 wohl auch den Vorjahresbescheid kontrollieren müssen. Dem Steuerberater stehe ja auch die Möglichkeit zur Verfügung, in Finanz online den Steuerakt des Bw. abzufragen und hätte dieser dort erkennen können und müssen, dass eine Berichtigung stattgefunden habe. Möge das Verschulden des Bw. nicht gravierend sein, so sei an den rechtskundigen Vertreter ein strengerer Maßstab anzulegen und könne das Vorgehen des Steuerberaters im vorliegenden Fall nicht mehr als leicht fahrlässig eingestuft werden. Da somit die Voraussetzungen gemäß § 308 Abs. 1 BAO nicht vorliegen würden, sei der Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand betreffend die Frist zur Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 vom 22. März 2006 abzuweisen.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bw. durch seine steuerliche Vertretung die Berufung vom 18. Dezember 2006 (Akt 2003, Seite 13f) und brachte vor, die im Bescheid angeführte Begründung, dass der Steuerberater bei Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 auch den längst rechtskräftigen Bescheid 2003 hätte kontrollieren müssen, sei nicht nachvollziehbar. Die Einkommensteuer 2003 sei ursprünglich erklärungsgemäß veranlagt worden. Erst ein Jahr später, bei der Einkommensteuerveranlagung für 2004 sei der Einkommensteuerbescheid 2003 hinsichtlich des Verlustvortrages amtswegig berichtigt worden. Bei der Kontrolle des Steuerbescheides 2004 habe seitens der steuerlichen Vertretung hinsichtlich der Abweichung des beantragten Verlustvortrages nicht unbedingt auf eine nachträgliche Berichtigung des Einkommensteuerbescheides 2003 geschlossen werden müssen. Zum damaligen Zeitpunkt sei der steuerlichen Vertretung nur der ursprüngliche Steuerbescheid 2003 vorgelegen. Eine grob fahrlässige Handlung des Steuerberaters könne daraus nicht abgeleitet werden. Außerdem hätte das FA im Einkommensteuerbescheid 2004 die nicht volle Anerkennung des beantragten Verlustvortrages ordentlich begründen können. Man hätte dann rechtzeitig das Rechtsmittel gegen den berichtigten Einkommensteuerbescheid 2003 einbringen können. Die Voraussetzungen des § 308 Abs. 1 BAO würden vorliegen.

Über die Berufungen wurde erwogen:

1. Sachverhalt

Bis zum Jahr 1999 bezog der Bw. ausschließlich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

- 2001:

Gemäß Mitteilung über die gesonderte Feststellung vom 27. Mai 2003 (Akt 2001, Seite 1) entfielen auf den Bw. im Jahr 2001 erstmals negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus einer Personengesellschaft in Höhe von S 54.437,00 (€ 3.956,09) die vom FA auch im Einkommensteuerbescheid 2001 vom 16. Juli 2003 angesetzt wurden. Diese negative Einkünfte wurden mit positiven Einkünften aus selbständiger Arbeit ausgeglichen (vertikaler Verlustausgleich).

Einkommensteuerbescheid 2001 v. 16.7.2003	S
Einkünfte sA	168.718,00
Einkünfte Gew.	<u>-54.437,00</u>
Gesamtbetrag der Einkünfte	114.281,00
Topf-Sonderausgaben	<u>-20.000,00</u>
Einkommen	94.281,00

- 2002:

Laut Mitteilung über die gesonderte Feststellung vom 15. April 2005 (Akt 2002, Seite 9) fielen für 2002 weitere negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb von € 8.731,00 an. Unter Berücksichtigung weiterer erklärter Betriebsausgaben Pflichtbeiträge GSVA € 1.765,07 (Akt 2002, Seite 4) setzte das FA im Einkommensteuerbescheid 2002 vom 19. April 2004 die negativen Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit € 10.497,06 an.

Einkommensteuerbescheid 2002 v. 19.4.2004	€
Einkünfte Gew.	<u>-10.497,06</u>
Gesamtbetrag der Einkünfte	-10.497,06
Topf-Sonderausgaben	<u>-730,00</u>
Einkommen	-11.227,06

- 2003:

Laut Mitteilung über die gesonderte Feststellung vom 6. Dezember 2004 (Akt 2003, Seite 2) fielen für 2003 diesmal positive Einkünfte aus Gewerbebetrieb von € 10.637,92 an. Entgegen dem Vorbringen des Bw. begehrte dieser in der am 28. November 2004 eingelangten elektronischen Einkommensteuererklärung 2003 eine Sonderausgabe Verlustabzug in Höhe von € 3.200,00. Das FA erließ am 30. November 2004 erklärungskgemäß folgenden Einkommensteuerbescheid 2003 (Akt 2003, Seite 3f):

Einkommensteuerbescheid 2003 v. 30.11.2004	€
Einkünfte Gew.	<u>10.637,92</u>
Gesamtbetrag der Einkünfte	10.637,92
Topf-Sonderausgaben	-730,00
Verlustabzug	<u>-3.200,00</u>
Einkommen	6.707,92

Am 22. März 2006 erließ das FA einen gemäß § 293b BAO berichtigten Einkommensteuerbescheid (Akt 2003, Seite 5f), dem zu entnehmen ist, dass dieser Bescheid nicht an die Stelle des Bescheides vom 30. November 2004 tritt sondern diesen hinsichtlich des Ausfertigungsfehlers "verrechenbarer Verlust" berichtigt. Der Bescheidbegründung ist zu entnehmen, dass der Verlustvortrag gemäß § 2 Abs. 2b Z 2 und 3 EStG 1988 gekürzt wurde.

Einkommensteuerbescheid 2003 Berichtigung	
§ 293b BAO v. 22.3.2006	€
Einkünfte Gew.	<u>10.637,92</u>
Gesamtbetrag der Einkünfte	10.637,92
Topf-Sonderausgaben	-730,00
Verlustabzug	<u>-7.978,44</u>
Einkommen	1.929,48

Nach dem Vorbringen des Bw. erfolgte die Zustellung dieses Bescheides zusammen mit dem Einkommensteuerbescheid 2004 vom selben Datum (siehe unten).

- 2004:

Laut Mitteilung über die gesonderte Feststellung vom 22. Februar 2006 (Akt 2004, Seite 1) fielen für 2004 positive Einkünfte aus Gewerbebetrieb von € 22.919,08 an. Laut einer weiteren Mitteilung über eine gesonderte Feststellung vom 6. April 2006 (Akt 2004, Seite 4) fielen für den Bw. aus einer anderen Personengesellschaft Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von € 527,39 an. In der am 21. Februar 2006 eingelangten elektronischen Einkommensteuererklärung begehrte der Bw. eine Sonderausgabe Verlustabzug in Höhe von € 8.027,06. Das FA erließ am 30. November 2004 folgenden Einkommensteuerbescheid 2004 (Akt 2004, Seite 5f):

Einkommensteuerbescheid 2004 v. 22.3.2006	
Einkünfte Gew.	22.219,08
Einkünfte V+V	<u>527,39</u>
Gesamtbetrag der Einkünfte	22.746,47
Topf-Sonderausgaben	-730,00
Verlustabzug	<u>-2.518,62</u>
Einkommen	19.497,85

2. Rechtliche Beurteilung

- Verlustabzug

Gemäß § 2 Abs. 2 EStG 1988 ist das Einkommen ua. aus dem Gesamtbetrag der Einkünfte nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) zu berechnen.

Gemäß § 18 Abs. 6 EStG 1988 sind als Sonderausgabe Verluste abzuziehen, die in einem vorangegangenen Jahr entstanden sind, wenn die Verluste durch ordnungsgemäße Buchführung ermittelt worden sind und nicht bereits bei der Veranlagung für die vorangegangenen

Kalenderjahre berücksichtigt wurden (Verlustabzug). Die Höhe des Verlustes ist nach den §§ 4 bis 14 zu ermitteln.

Gemäß § 18 Abs. 7 EStG 1988 können bei einem Steuerpflichtigen, der den Gewinn durch Einnahmen-Ausgaberechnung gemäß § 4 Abs. 3 ermittelt, Verluste nach Abs. 6 berücksichtigt werden, wenn diese in den drei vorangegangenen Jahren entstanden sind.

Die Höhe eines Verlustes wird mit rechtskraftfähiger Wirkung im Einkommensteuerbescheid des Verlustjahres festgesetzt. Damit wird iSd § 92 Abs. 1 lit. b BAO eine abgabenrechtlich bedeutsame Tatsache festgestellt. Der Ausspruch eines Verlustes oder eines negativen Gesamtbetrages der Einkünfte im betreffenden Einkommensteuerbescheid wirkt auf ein späteres Verlustabzugsverfahren derart ein, dass der ursprüngliche Verlustausspruch für den nachfolgenden Verlustvortrag betragsmäßig verbindlich wird (VwGH 20.2.2008, 2006/15/0026, mit zahlreichen Zitaten).

Im Falle von Mitteilungen auf Grund von Feststellungsbescheiden gemäß § 188 BAO besteht die Bindung auf Grund dieser Bescheide.

Der Verlustabzug ist von Amts wegen im ersten Jahr vorzunehmen, in welchem dem Verlust positive Einkünfte gegenüber stehen (Doralt/Renner, EStG 10, § 18 Tz 310). Ein Wahlrecht des Steuerpflichtigen, in welchem Jahr bzw. in welcher Höhe (zB durch teilweise Geltendmachung) ein Verlustabzug durchzuführen ist, besteht nicht. Dass der Bw. entgegen seines Vorbringens in der verspäteten Berufung gegen den berichtigten Einkommensteuerbescheid 2003 in der Erklärung für dieses Jahr ebenfalls eine Sonderausgabe Verlustabzug geltend machte, wurde bereits festgestellt.

Im Jahr 2002 ist laut Einkommensteuerbescheid vom 19. April 2004 ein vortragsfähiger Verlust von € 10.497,06 entstanden.

Der als Sonderausgabe zu berücksichtigende Verlustabzug kann durch weitere Sonderausgaben nicht erhöht werden, da diese außerhalb der Ermittlungsbestimmungen der §§ 4 bis 14 EStG 1988 (zitiert in § 18 Abs. 6 letzter Satz EStG 1988) liegen. Die Topf-Sonderausgaben des Jahres 2002 von € 730,00 erhöhen somit nicht den vortragsfähigen Verlust von € 10.497,06, wie vom Bw. begehrt (der Bw. geht von einem Verlustvortrag von € 11.227,06 aus).

Gemäß § 2 Abs. 2b Z 2 EStG 1988 können bei Ermittlung des Einkommens vortragsfähige Verluste im Sinne des § 18 Abs. 6 und 7 EStG 1988 nur im Ausmaß von 75% des Gesamtbetrages der Einkünfte abgezogen werden (Vortragsgrenze). Insoweit die Verluste im laufenden Jahr nicht abgezogen werden können, sind sie in den folgenden Jahren unter Beachtung der Vortragsgrenze abzuziehen.

Im berichtigten Einkommensteuerbescheid 2003 vom 22. März 2006 wurde dementsprechend die Sonderausgabe Verlustabzug mit € 7.978,44 angesetzt und dabei die Vortragsgrenze von 75% des Gesamtbetrages der Einkünfte voll ausgeschöpft.

	€
Verlust laut Einkommensteuerbescheid 2002 v. 19.4.2004	-10.497,06
Gesamtbetrag der Einkünfte 2003	<u>10.637,92</u>
Vortragsgrenze 75%	7.978,44

Bei der Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 2004 ist somit der verbleibende Verlustvortrag in Höhe von € 2.518,62 heranzuziehen, der diesmal unter der Verrechnungsgrenze gemäß § 2 Abs. 2b Z 2 EStG 1988 von 75% des Gesamtbetrages der Einkünfte liegt.

	€
Verlust 2002	-10.497,06
Verlustabzug 2003	<u>7.978,44</u>
vortragsfähig 2004	<u>-2.518,62</u>
Gewinn 2003	<u>10.637,92</u>
Vortragsgrenze 75%	7.978,44

Der Einkommensteuerbescheid 2004 vom 22. März 2006 erweist sich somit als rechtskonform, die gegen diesen Bescheid erhobene Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

- Wiedereinsetzung:

Gemäß § 308 Abs. 1 BAO ist gegen die Versäumung ua. einer Berufungsfrist 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. 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.

Wie das FA zutreffend ausführte, ist ein Ereignis unabwendbar, wenn es die Partei mit den einem Durchschnittsmenschen zur Verfügung stehenden Möglichkeiten nicht verhindert konnte (objektives Kriterium), auch wenn sie dessen Eintritt voraussah. 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 (subjektiver Maßstab) (VwGH 25.1.1995, 94/13/0236).

Ein minderer Grad des Versehens iSd § 308 Abs. 1 BAO ist leichter Fahrlässigkeit iSd § 1332 ABGB gleichzusetzen. Keine leichte Fahrlässigkeit liegt vor, wenn jemand auffallend sorglos handelt, somit wer die im Verkehr mit Behörden und die für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht lässt (vgl. Ritz, BAO-Kommentar, 3. Auflage, § 308 Tz 14f).

Der Bw. verfügt über höhere Schulbildung (Titel Ingenieur) und ist seit November 2002 als unbeschränkt haftender Gesellschafter im Bereich Geschäftsführung und Vertrieb für ein Unternehmen tätig, das sich laut Internetauftritt (Abfrage vom 9. Mai 2008) mit Soft- und Hardwarelösungen, Webauftritten, Contentmanagementsystemen, Stammdatenverwaltung, maßgeschneiderten Dienstleistungen, EDV-Schulungen, komplexer Schnittstellenverwaltung zwischen SAP und anderen Programmen und seit Dezember 2004 mit Wellness Solutions im Kontakt mit Ärzten im komplementärmedizinischen Bereich, Naturprodukten und alternativen Heilmethoden, Veranstaltung von Seminaren im Wellnessbereich für Ärzte, Therapeuten, Masseure, Trainer, Gesundheitsberater und Energetiker beschäftigt.

Man kann von einem Durchschnittsmenschen und - nach dem festgestellten schulischen und beruflichen Hintergrund - noch mehr vom Bw. verlangen, dass er an ihn gerichtete behördliche Erledigungen liest. Sowohl ein Durchschnittsmensch als auch der Bw. konnte dem berechtigten Einkommensteuerbescheid 2003 vom 22. März 2006 ohne Mühe und unmissverständlich entnehmen, dass auf Grund einer Änderung des verrechenbaren Verlustes ein Betrag von € 7.978,44 als Verlustabzug angesetzt wurde. Dieser Bescheid weist sehr wohl eine (Zitat Bw.): "sichtbare Änderung" gegenüber dem ursprünglichen Bescheid vom 30. November 2004 auf, der noch einen Verlustabzug von € 3.200,00 beinhaltete.

Überdies erweist sich das Vorbringen des Bw., eine Änderung im berechtigten Einkommensteuerbescheid 2003 vom 22. März 2006 sei mangels [wohl gemeint: richtiger] Begründung nicht erkennbar gewesen, als unschlüssig, da der Einkommensteuerbescheid 2004 desselben Datums überhaupt keine Begründung enthält, obwohl er im Punkt Verlustabzug ebenfalls von der Abgabenerklärung abweicht, und dennoch fristgerecht mit Berufung angefochten wurde.

Dass der Bw. nur den Einkommensteuerbescheid 2004, nicht jedoch den gleichzeitig zugestellten berechtigten Einkommensteuerbescheid 2003 seiner steuerlichen Vertretung vorlegte, kann somit nicht auf Grund eines minderen Grad des Verschuldens erfolgt beurteilt werden.

Ob überdies dem Steuerberater des Bw. ein maßgebliches Verschulden an der Fristversäumung traf, brauchte daher nicht mehr weiter untersucht werden.

Die Berufung betreffend Wiedereinsetzung in den vorigen Stand war daher ebenfalls abzuweisen.

Wien, am 15. Mai 2008