

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter in der Beschwerdesache Bf. gegen den Bescheid des Finanzamtes NN, betreffend Zurückweisung eines Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO hinsichtlich des Bescheides betreffend Einkommensteuer 2008 zu Recht erkannt:

1. Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

2. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Die Bf. stellte mit Schriftsatz vom 19. Jänner 2013 einen Antrag auf Wiedereinsetzung gemäß § 308 BAO und führte wie folgt aus:

„Mit Bescheid vom 28. April 2009 wurde ein Gesamtbetrag der Einkünfte mit EUR 16.532,62 bzw. eine Abgabengutschrift von EUR 2.779,31 errechnet. Der Einkommensteuerbescheid 2008 weicht von der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2008 insofern ab, als Werbungskosten nicht in vollem Umfang anerkannt wurden. Dies wurde unter anderem damit begründet, dass eine Reise im Sinne des § 16 EStG vorliegt, wenn sich der Steuerpflichtige aus beruflichem Anlass mindestens 25 km vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit entfernt, eine Reisedauer von mehr als drei Stunden bei Inlandsreisen vorliegt und kein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet wird. Dies sei bei einem durchgehenden oder wiederkehrenden Einsatz in einer Ortsgemeinde, in der man erstmals oder zuletzt vor 6 Monaten tätig war, nur in den ersten 5 Tagen der Fall. Werbungskosten seien daher um die Orte Mistelbach, Michelhausen, Kilb, Großweikersdorf, Altlangbach, Blindenmarkt, Raabs, Eggenburg ab dem 6. Tag zu kürzen.

Hinsichtlich dieses Einkommensteuerbescheides 2008 zu Steuernummer xx wird innerhalb offener Frist der Antrag auf Wiedereinsetzung gemäß § 308 BAO gestellt und wie folgt begründet:

Dem Einkommensteuerbescheid 2008 vom 28. April 2009 zu Steuernummer xx sind eine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2008, welche im Zuge eines Ergänzungsersuchens seitens des Finanzamtes korrigiert wurde, ein Ergänzungsersuchen des Finanzamtes und mehrere persönliche Telefonate mit dem zuständigen Sachbearbeiter vorausgegangen.

Aufgrund der Ausführungen des zuständigen Sachbearbeiters wurde auch gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 kein Rechtsmittel erhoben bzw. darauf verzichtet, in der Erklärung Fahrkosten bzgl. Fortbildungsveranstaltungen oder eine Pendlerpauschale (trotz regelmäßigem Besuch des Sitzes des XX in Wien zum Zwecke der Abgabe und Übernahme von Unterlagen) geltend zu machen.

Mit Bescheid vom 21. Juni 2012, zugestellt am 20. Juli 2012, wurde die Zuerkennung des Kinderbetreuungsgeldes für den Zeitraum 01.01.2008 bis 31.12.2008 widerrufen und eine Rückerstattung der angeblich unberechtigt empfangenen Leistung in Höhe von insgesamt EUR 3.307,86 verlangt.

Dies wurde unter anderem damit begründet, dass Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit die für das Jahr 2008 bestehende Zuverdienstgrenze von EUR 16.200,00 um EUR 3.371,06 überschritten hätten. Der maßgebliche Gesamtbetrag der Einkünfte wurde in Höhe von EUR 19.571,06 errechnet.

Da das Kindergeld im Zeitraum von 01.01.2008 bis 31.12.2008 in Höhe von insgesamt EUR 5.317,98 (366 Tage á EUR 14,53) unberechtigt empfangen worden wäre, sei gemäß § 30 iVm § 31 KBGG spruchgemäß zu entscheiden gewesen.

Gegen diesen Bescheid wurde innerhalb offener Frist das Rechtsmittel der Klage (lt. Rechtsmittelbelehrung) erhoben und der Antrag gestellt, den Bescheid ersatzlos aufzuheben. Dies wurde unter anderem damit begründet, dass die Nichtanerkennung einzelner Werbungskosten jedoch nicht den Lohnsteuerrichtlinien entspräche, eine korrigierte Ermittlung gemäß § 8 Abs. 1 KBGG der maßgeblichen Einkünfte (unter Bezugnahme auf § 2 Abs. 3 Z 1 bis 4 EStG) wurde daher beantragt. Darüber hinausgehend seien einzelne Werbungskosten, die im Rahmen der Erstellung der Erklärung der Arbeitnehmerveranlagung 2008 nach Auskunft des zuständigen Sachbearbeiters des FinanzamtesX nicht geltend gemacht wurden, dennoch entsprechend der Lohnsteuerrichtlinien absetzbar.

Die Verhandlung vor dem Landesgericht als Arbeits- und Sozialgericht fand am 28. September 2012 statt. Das Protokoll wurde am 19. Oktober 2012 übermittelt, lt. Beschluss vom 6. November 2012 jedoch am 3. Dezember 2012 berichtigt. Im berichtigten

Protokoll vom 3. Dezember 2012 ist nunmehr enthalten, dass Gerichte an rechtskräftige Verwaltungsbescheide gebunden sind.

Obzwar Rechtsunkenntnis oder Rechtsirrtum nach ständiger Rechtsprechung keine Wiedereinsetzungsgründe darstellen, kann dennoch in Ausnahmefällen ein Wiedereinsetzungsgrund vorliegen (vgl. Frauneberger, ÖJZ 1992, 117 f; VfGH 6.3.1995, B 2378/94, ZfVB 1996/1/488), etwa wenn der Irrtum von der Behörde veranlasst wurde (VwGH 20.6.1986, 84/17/0136). Nach Fink (Wiedereinsetzung, 86) stellt ein Irrtum über Rechtsvorschriften oder deren Unkenntnis nur dann keinen Wiedereinsetzungsgrund dar, wenn den Wiedereinsetzungswerber hieran zumindest grobes Verschulden trifft. Nach OGH 23.5.1996, 8 ObA 2045/96, RdW 1997, 33, kann ein Rechtsirrtum bzw. die Unkenntnis einer Rechtsvorschrift einen Wiedereinsetzungsgrund bilden, wenn dem Wiedereinsetzungswerber an der Unkenntnis des Gesetzes keine grobe Fahrlässigkeit zur Last zu legen ist (ebenso BMF, AÖF 2006/123, Abschn 3, vgl. auch VwGH 3.9.1996, 96/04/0134, ZfVB 1997/5/1775; 24.6.2010, 2010/15/0001).

Aufgrund des Umstandes, dass die Erstellung der Arbeitnehmerveranlagung 2008 nach Rücksprache mit dem zuständigen Sachbearbeiter des FinanzamtesX letztendlich erfolgte und darin bestimmte Werbungskosten schon von vornherein nicht geltend gemacht wurden, einzelne Werbungskosten im Rahmen der Veranlagung nicht anerkannt wurden und darüber hinaus der Sachbearbeiter wusste oder wissen hätte müssen, dass der Einkommensteuerbescheid 2008 in der Regel die Grundlage für die Ermittlung der maßgeblichen Einkünfte gemäß § 8 Abs. 1 KBGG bildet, wurde ein Rechtsirrtum seitens der Behörde veranlasst.

Darüber hinaus ist noch zu klären, welche Informationen der Wiener Gebietskrankenkasse (lt. Klagebeantwortung liegt der Einkommensteuerbescheid 2008 der Wiener Gebietskrankenkasse bis dato nicht vor) bzw. wann diese übermittelt wurden. Es wurde diesbezüglich in der Klage vom 30. Juli 2012 ausdrücklich darauf hingewiesen, dass eine rechtskräftige Veranlagung für das Jahr 2008 keine abschließende Grundlage für die Ermittlung der maßgeblichen Einkünfte gemäß § 8 Abs. 1 KBGG bilden kann, zumal andererseits eine nachträgliche Überprüfung, so wie im Bescheid vom 21. Juni 2012 der Wiener Gebietskrankenkasse eingewendet, nur unter Beachtung von § 299 BAO möglich wäre. Gemäß § 302 Abs. 1 BAO ist eine Aufhebung gemäß § 299 BAO nur bis zum Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe des Bescheides zulässig. Warum diese Frist bzw. von wem diese Frist keine Beachtung fand, wird möglicherweise noch in einem Amtshaftungsverfahren zu klären sein.

Eine korrigierte Arbeitnehmerveranlagung 2008 wird binnen Monatsfrist nachgereicht.

Es wird aus diesem Grund daher beantragt, dem Antrag auf Wiedereinsetzung stattzugeben und die Einkommensteuer 2008 entsprechend der nachzureichenden Arbeitnehmerveranlagung 2008 zu veranlagern.

Für den Fall der Nichtstattgabe des Antrages auf Wiedereinsetzung und Vorlage des Antrages auf Wiedereinsetzung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz wird die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat beantragt (§ 282 Abs. 1 BAO).

Gemäß § 284 wird weiters die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt.“

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 5. April 2013 wurde die Bf. vom Finanzamt aufgefordert, folgende Ergänzungen hinsichtlich ihrer Eingabe zum Einkommensteuerbescheid 2008 vorzunehmen:

„Ergänzungspunkte: In ihrem Schreiben haben Sie eine berichtigte Erklärung 2008 innerhalb einer Monatsfrist angekündigt. Sie werden gebeten, diese und die dazu relevanten Aufstellungen und Unterlagen bzw. Belege vorzulegen.“

Mit Eingangsdatum 3.5.2013 legte die Bf. eine „Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2008“ dem Finanzamt vor.

Mit Bescheid vom 29.5.2013 wurde ein Mängelbehebungsauftrag mit folgendem Wortlaut an die Bf. gerichtet:

„Ihre Eingabe vom 18.01.2013 weist durch das Fehlen eines Inhaltserfordernisses (§ 250 ff BAO) die nachfolgenden Mängel auf:

Fehlen eines Inhaltserfordernisses gemäß § 309a BAO, und zwar

1. die Bezeichnung der versäumten Frist (zB Berufsfrist),
2. die Bezeichnung des unvorhergesehenen oder unabwendbaren Ereignisses (§ 308 Abs. 1),
3. die Angaben, die zur Beurteilung des fehlenden groben Verschuldens an der Fristversäumung notwendig sind,
4. die Angaben, die zur Beurteilung der Rechtzeitigkeit des Antrages notwendig sind.

Die angeführten Mängel sind beim FinanzamtY gemäß § 85 Abs. 2 BAO bis zum 01.07.2013 zu beheben.

Bei Versäumung dieser Frist gilt das Anbringen als zurückgenommen.“

Die Bf. führte in fristgerechter Beantwortung des Mängelbehebungsauftrages wie folgt aus:

„Innerhalb offener Frist wird zu den einzelnen Punkten wie folgt Stellung genommen:

a. die Bezeichnung der versäumten Frist (z.B. Berufsfrist)

Versäumt wurde die Berufsfrist gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 bzw. die Frist gemäß § 302 iVm § 299 BAO.

b. die Bezeichnung des unvorhergesehenen oder unabwendbaren Ereignisses

Es war nicht erkennbar, dass lt. Tonbandprotokoll, berichtigt am 6.11.2012, erhalten am 19.10.2012, seitens der zuständigen RichterIn festgehalten wurde, dass Gerichte an rechtskräftige Verwaltungsbescheide gebunden seien, zumal detaillierte Bestimmungen hinsichtlich der Zuverdienstgrenze im KBGG enthalten sind und ich auch nicht in sämtlichen Monaten 2008 Kinderbetreuungsgeld bezogen habe. Demgegenüber hätte der

Sachbearbeiter des FinanzamtesXx , der mit der Arbeitnehmerveranlagung 2008 befasst war, die Verwaltungspraxis zumindest kennen müssen.

Bisher unbeantwortet blieb auch die Frage, warum Informationen für das Jahr 2008 erst im Jahr 2012 an die Wiener Gebietskrankenkasse übermittelt wurden, zumal ein Einkommensteuerbescheid 2008 seit 28.4.2009 vorliegt. Eine derartige verspätete Übermittlung von Informationen ist der Finanzverwaltung zuzurechnen und nicht rechtfertigbar. Es ist auch jedenfalls anzunehmen, dass die Finanzverwaltung § 299 BAO kennt.

c. die Angaben, die zur Beurteilung des fehlenden groben Verschuldens an der Fristversäumnis notwendig sind

Es kann nicht erwartet werden, dass Steuerpflichtige oberstgerichtliche Entscheidung zur Zuverdienstgrenze im Detail kennen.

d. die Angaben, die zur Beurteilung der Rechtzeitigkeit des Antrages notwendig sind.

Mit Übermittlung des Tonbandprotokolls, berichtet mit Beschluss vom 6.11.2012, erhalten am 19.10.2012, war erkennbar, dass sich die zuständige Richterin an oberstgerichtlichen Entscheidungen orientiert (lt. ihrer Interpretation sind Gerichte an rechtskräftige Verwaltungsbescheide gebunden). Der Antrag vom 19. Jänner 2013 wurde daher fristgerecht entsprechend § 308 Abs. 3 BAO gestellt.“

Das Finanzamt wies mit Zurückweisungsbescheid vom 15.7.2013 den Antrag auf Wiedereinsetzung gemäß § 308 BAO vom 18.01.2013 betreffend Einkommensteuerbescheid 2008 vom 28.04.2009 mit folgender Begründung zurück:

„Begründung:

Die Zurückweisung erfolgte, weil die Eingabe aus folgendem Grund nicht zulässig ist:

Gemäß § 308 Abs 1 Bundesabgabenordnung (BAO) ist auf Antrag der Partei, die durch die Versäumung 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 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 leg cit muss der Antrag auf Wiedereinsetzung binnen einer Frist von drei Monaten nach Aufhören des Hindernisses bei der Abgabenbehörde, bei der die Frist wahrzunehmen war, bei Versäumung einer Berufungsfrist oder einer Frist zur Stellung eines Vorlageantrages (§ 276 Abs 2) bei der Abgabenbehörde erster Instanz oder zweiter Instanz eingebracht werden. Spätestens gleichzeitig mit dem Wiedereinsetzungsantrag hat der Antragsteller die versäumte Handlung nachzuholen.

Am 18.01.2013 langte bei der Abgabenbehörde erster Instanz ein „Antrag auf Wiedereinsetzung gemäß § 308 BAO“ ein. Ein Antrag auf Aufhebung gemäß § 299 BAO lag diesem Schreiben nicht bei.

Wurde die versäumte Handlung nicht gleichzeitig mit dem Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nachgeholt, so ist der Antrag schon aus diesem Grund zurückzuweisen. Ein Eingehen auf die vorgebrachten Wiedereinsetzungsgründe erübrigt sich.“

Gegen den Zurückweisungsbescheid erhob die Bf. innerhalb offener Frist das Rechtsmittel der Berufung und führte begründend aus:

„Begründung:

Das Ziel der Wiedereinsetzung ist, bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen Rechtsnachteile zu beseitigen, die einer Partei daraus erwachsen, dass sie eine Frist ohne grobes Verschulden versäumt hat (UFS RV/077-W/06).

Die versäumte Frist ist spätestens gleichzeitig mit dem Wiedereinsetzungsantrag nachzuholen, wenn sie nicht schon vorher gesetzt wurde (Ritz, § 309, TZ 24).

Mit Antrag auf Wiedereinsetzung vom 19. Jänner 2013 wurde ausdrücklich festgehalten, dass eine „korrigierte Arbeitnehmerveranlagung 2008 binnen Monatsfrist nachgereicht wird“. Mit Ergänzungsersuchen vom 5. April 2013 wurden folgende Ergänzungspunkte festgehalten: „In ihrem Schreiben haben Sie eine berichtigte Erklärung 2008 innerhalb einer Monatsfrist angekündigt. Sie werden gebeten, diese und die dazu relevanten Aufstellungen und Unterlagen bzw. Belege vorzulegen.“ Als Frist für die Beantwortung wurde der 13. Mai 2013 festgehalten.

Ergänzungsaufträge gemäß § 161 Abs. 1 BAO sind Bescheide, nämlich verfahrensleitende Verfügungen iSd §§ 94 und 244 BAO (vgl. Stoll, BAO, 1717; Ellinger ua. BAO, § 161 Anm4; Kotschnigg, Beweisrecht BAO, § 161 Rz 10). Diesem Ergänzungsersuchen wurde am 6. Mai 2013 vollinhaltlich entsprochen.

Der verfahrensleitende Bescheid gemäß § 94 BAO ist ein individueller, hoheitlicher, im Außenverhältnis ergehender, normativer Verwaltungsakt (VwGH 15.9.1995, 92/17/0247; 11.12.2000, 2000/17/0237; 24.5.1991, 91/16/0014). Für die Bescheidauslegung sind die für Gesetze geltenden Auslegungsregeln analog heranzuziehen (VwGH 10.11.1992, 90/05/0033). 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 (VwGH 15.12.1994, 93/15/02343). Der Spruch eines Bescheides ist im Zweifel im iSd angewendeten Gesetzes auszulegen (VwGH 29.1.2004, 2002/15/0081, 2003/15/0081; 22.4.2009, 2006/15/0257; 25.11.2009, 2005/15/0055). Unter Berücksichtigung dieser oberstgerichtlichen Entscheidungen ist der verfahrensleitende Bescheid vom 5. April 2013 (Frist zur Beantwortung bis zum 13.5.2013) eindeutig. Durch den verfahrensleitenden Bescheid vom 5. April 2013 wurde § 308 Abs. 3 BAO jedenfalls präzisiert.

Warum nunmehr auf einen Antrag auf Aufhebung gemäß § 299 BAO abgestellt wird, ist nicht nachvollziehbar. Es wurde mit Schreiben vom 27. Juni 2013 aufgrund eines Mängelbehebungsauftrages vom 29.5.2013 festgehalten, dass die Berufungsfrist gegen

den Einkommensteuerbescheid 2009 versäumt wurde, auch wurde im Antrag auf Wiedereinsetzung gemäß § 308 BAO vom 19. Jänner 2013 festgehalten, dass eine korrigierte Arbeitnehmerveranlagung vorgelegt wird. Auch wurde mit Antrag vom 19. Jänner 2013 beantragt, „die Einkommensteuer 2008 entsprechend der nachgereichten Arbeitnehmerveranlagung 2008 zu veranlagern.“

Ausdrücklich festgehalten wird, dass die nachgereichte Arbeitnehmerveranlagung für 2008 lediglich eine Präzisierung des Vorbringens vom 19.1.2013 darstellt, welche Werbungskosten für das Jahr 2008 nicht anerkannt wurden, ist klar im Einkommensteuerbescheid 2008 ersichtlich.

Der Hinweis auf § 299 BAO hat immer zum Ausdruck gebracht, dass bisher nicht nachvollziehbar ist, warum Informationen, die seit 28. April 2009 vorliegen, erst im Jahr 2012 der WGKK übermittelt wurden (selbst unter gröblicher Missachtung der Ein-Jahres-Frist entsprechend § 299 BAO). Der Ordnung halber sei darauf hingewiesen, dass trotz mehrmaliger Anforderung bisher keine Informationen übermittelt wurden, warum, von wem, wann bzw. welche Informationen der WGKK übermittelt wurden, der Hinweis auf § 299 BAO dient zur Beurteilung möglicher Amtshaftungsansprüche.

Ein Schriftsatz, der neben seiner ausdrücklichen Bezeichnung als Berufung – gegen den Bescheid, mit dem eine andere Berufung als verspätet zurückgewiesen wurde – auch alle wesentlichen Erfordernisse, die eine Berufung nach § 250 Abs. 1 BAO erfüllen muss, enthält, ist als Berufung zu werten (VwGH 6.6.1978, 738/78, ÖStZB 1979, 11).

Bei der Beurteilung von Anbringen kommt es nicht auf die Bezeichnung des Schriftsatzes und die zufällige verbale Form an, sondern auf den Inhalt, d.h. das erkennbare und zu erschließende Ziel des Parteischritts. Bei eindeutigen Inhalt des Anbringens ist eine davon abweichende, nach außen auch andeutungsweise nicht zum Ausdruck kommende Absicht des Einschreiters nicht maßgebend (VwGH 4.10.1985, 95/15/0107, ÖStZB 1996, 391).

Der Antrag auf Wiedereinsetzung gemäß § 308 BAO vom 19. Jänner 2013 enthält den Bescheid, gegen den sich die Berufung richtet (es wurde am 6.5.2013 entsprechend dem Ergänzungsersuchen vom 5.4.2013 samt Beilagen eine korrigierte Arbeitnehmerveranlagung 2008 dem Finanzamt xx übermittelt, wobei die korrigierte Arbeitnehmerveranlagung lediglich der Präzisierung diene). Für die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sich die Berufung richtet, schreibt die BAO keine bestimmte Form oder bestimmte Formel vor (VwGH 31.5.1972, 971/71).

Im Antrag auf Wiedereinsetzung gemäß § 308 BAO vom 19. Jänner 2013 wurde beantragt, die Einkommensteuer 2008 entsprechend der am 6.5.2013 übermittelten Arbeitnehmerveranlagung samt Beilagen lt. Ergänzungsersuchen zu veranlagern. Dem Inhaltserfordernis des § 250 Abs. 1 lit. b BAO wurde ausreichend entsprochen, da beantragt wurde, eine erklärungskonforme Veranlagung vorzunehmen (VwGH 29.9.1976, 1093/76).

Durch Abgabe der Arbeitnehmerveranlagung 2008 entsprechend Ergänzungsersuchen gemäß § 161 BAO wurde die Behörde in die Lage versetzt, klar zu erkennen, welche Unrichtigkeit dem Einkommensteuerbescheid 2008 anlastet (VwGH 21.10.1999, 97/15/0094; 23.4.2001, 99/14/0104; 21.1.2004, 99/13/012025; 24.10.2005, 2002/13/0005, 0006), zumal entsprechend Ergänzungsersuchen auch sämtliche Beilagen zur Arbeitnehmerveranlagung 2008 dem Finanzamt xx übermittelt wurden.

Im Antrag auf Wiedereinsetzung gemäß § 308 BAO vom 19. Jänner 2013 ist auch eine Begründung enthalten. Lt. Antrag wurden einzelne Werbungskosten aufgrund von Ausführungen des zuständigen Sachbearbeiters nicht geltend gemacht bzw. zu Unrecht gestrichen. Die Abgabenbehörde wurde daher in die Lage versetzt, klar zu erkennen, aus welchen Gründen die Berufung für gerechtfertigt bzw. erfolgversprechend ist (VwGH 21.1.2004, 99/13/0120; 24.10.2005, 2002/13/0005, 0006; 28.5.2008, 2007/15/0247).

Es wurde offensichtlich seitens der Finanzverwaltung bisher auch (auf Basis des Ergänzungsersuchens vom 5.4.2013 bzw. des Mängelbehebungsauftrages vom 29.5.2013) davon ausgegangen, dass eine Berufung gleichzeitig mit dem Antrag auf Wiedereinsetzungsantrag eingebracht wurde.

Das Stellen eines Antrages auf Aufhebung gemäß § 299 BAO im derzeitigen Verfahrensstadium ist auch völlig unlogisch. Ein Antrag auf Aufhebung ist keiner Berufung gleichzusetzen. Entsprechend § 299 Abs. 3 BAO träte nach Aufhebung des aufzuhebenden Bescheides das Verfahren in die Lage zurück, in der er sich vor Aufhebung (sprich Nichtveranlagung der Einkommensteuer 2008) befunden habe. Daher kann sich aufgrund der seitens der Finanzverwaltung geleisteten Fehlinformation der Antrag auf Wiedereinsetzung nur auf die Berufungsfrist beziehen, der Bezug auf den Antrag auf Aufhebung im Zurückweisungsbescheid vom 15.7.2013 ist daher systemwidrig.

Der Hinweis auf die Frist des § 299 BAO hat immer nur der Darlegung des erheblichen Fehlverhaltens gedient (nicht einmal eine Ein-Jahres-Frist wurde eingehalten).

Es wird daher beantragt, den Zurückweisungsbescheid vom 15. Juli 2013 aufzuheben und dem Antrag auf Aufhebung gemäß § 308 BAO vom 19. Jänner 2013 stattzugeben.

Für den Fall der Nichtstattgabe der Berufung und Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz wird die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat beantragt (§ 282 Abs. 1 BAO). Gemäß § 284 BAO wird die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt."

Mit Schriftsatz vom 5. Jänner 2015 wurde der Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung im streitgegenständlichen Verfahren zurückgezogen.

**Über die Beschwerde wurde erwogen:**



§ 308 BAO lautet wie folgt:

„(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 Verschuldens handelt. ...

(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.

(4) Wenn die Zuständigkeit zur Abgabenerhebung auf eine andere Abgabenbehörde übergegangen ist, kann der Antrag unter gleichzeitiger Nachholung der versäumten Handlung auch bei der Abgabenbehörde eingebracht werden, die im Zeitpunkt der Antragstellung zur Abgabenerhebung zuständig ist.“

Mit BGBl. I Nr. 28/1999 wurde die Bestimmung des § 309a BAO eingefügt, die idF BGBl. I Nr. 14/2013 wie folgt lautet:

„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 Antrages notwendig sind.“

Entspricht der Wiedereinsetzungsantrag nicht den in § 309a BAO umschriebenen Erfordernissen, so hat die Abgabenbehörde dem Antragsteller gemäß § 85 Abs. 2 BAO in der Fassung des Abgabenverwaltungsreformgesetzes BGBl. I Nr. 20/2009, die Behebung dieser inhaltlichen Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass der Antrag nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt.

Gemäß § 250 BAO hat die Bescheidbeschwerde Folgendes zu enthalten:

- „a) die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet;
- b) die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird;

- c) die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden;
- d) eine Begründung.“

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind Parteierklärungen nach ihrem objektiven Erklärungswert auszulegen, d.h. 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. Bei undeutlichem Inhalt eines Anbringens ist die Absicht der Partei zu erforschen. Im Zweifel ist dem Anbringen einer Partei, das sie zur Wahrung ihrer Rechte stellt, nicht ein solcher Inhalt beizumessen, der ihr die Rechtsverteidigungsmöglichkeit nimmt (vgl. z.B. VwGH vom 19. März 2013, 2010/15/0188, mit weiteren Nachweisen sowie VwGH vom 21. August 2014, 2013/17/0864).

Festzuhalten ist, dass die Beschwerdeführerin steuerlich unvertreten ist. Es erschließt sich aus dem Wiedereinsetzungsantrag, dass die versäumte Handlung, welche die Bf. nachholt, die Einbringung einer Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 darstellt. Es können nämlich die Elemente einer Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 – wie im Folgenden dargestellt – dem Antrag auf Wiedereinsetzung entnommen werden.

Es wird im Wiedereinsetzungsantrag der Bescheid bezeichnet, gegen den sich die Berufung richtet: „Mit Bescheid vom 28. April 2009 wurde ein Gesamtbetrag der Einkünfte mit EUR 16.532,62 bzw. eine Abgabengutschrift von EUR 2.779,31 errechnet. ... Aufgrund der Ausführungen des zuständigen Sachbearbeiters wurde auch gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 kein Rechtsmittel erhoben ...“

Der Einkommensteuerbescheid 2008 wird insofern bekämpft, als er von der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2008 abweicht, als Werbungskosten nicht im vollem Umfang anerkannt worden seien. Näher dargestellt wird sodann, welche Aufwendungen nach Ansicht der Bf. nicht anerkannt wurden (u.a. Reisekosten).

Es wird im Wiedereinsetzungsantrag vorgebracht, dass aufgrund der Ausführungen des zuständigen Sachbearbeiters verzichtet wurde, „in der Erklärung Fahrkosten bzgl. Fortbildungsveranstaltungen oder eine Pendlerpauschale (trotz regelmäßigem Besuch des Sitzes des XX in Wien zum Zwecke der Abgabe und Übernahme von Unterlagen) geltend zu machen.“ Es wird beantragt, dem „Antrag auf Wiedereinsetzung stattzugeben und die Einkommensteuer 2008 entsprechend der nachzureichenden Arbeitnehmerveranlagung zu veranlagten.“

Die Erstellung der Arbeitnehmerveranlagung 2008 sei nach Rücksprache mit dem zuständigen Sachbearbeiter des Finanzamtes erstellt worden und seien daher bestimmte Werbungskosten schon von vornherein nicht geltend gemacht und einzelne Werbungskosten nicht anerkannt worden. Im Wiedereinsetzungsantrag wird darauf hingewiesen, dass „eine korrigierte Arbeitnehmerveranlagung 2008 binnen Monatsfrist nachgereicht wird.“

Das Finanzamt hat einen Verbesserungsauftrag gemäß § 309a BAO erlassen und zeigt dies, dass die Abgabenbehörde von einer Nachholung der versäumten Handlung (Einbringung einer Berufung) ausgegangen ist; denn wird die versäumte Handlung nicht nachgeholt, so ist dies kein inhaltlicher Mangel iSd § 309a (Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 308 Tz 24) und wäre nicht nach § 309a BAO vorzugehen gewesen. Wenn nicht gleichzeitig mit dem Wiedereinsetzungsantrag die versäumte Handlung nachgeholt wird, stellt dies keinen inhaltlichen Mangel im Sinne des § 309a BAO dar, der einer Verbesserung zugänglich wäre.

Das Schreiben des Finanzamtes vom 5.4.2013, wonach die Bf. in ihrem Schreiben eine berichtigte Erklärung 2008 innerhalb einer Monatsfrist angekündigt habe und gebeten werde, diese und die dazu relevanten Aufstellungen und Unterlagen bzw. Belege vorzulegen, kann als Mängelbehebungsauftrag hinsichtlich der eingebrachten Berufung angesehen werden. Denn auch eine mangelhafte Berufung ist eine Berufung und wird damit die versäumte Handlung nachgeholt.

Es wurde offensichtlich seitens der Finanzverwaltung auch auf Basis des Ergänzungsersuchens vom 5.4.2013 beziehungsweise des Mängelbehebungsauftrages vom 29.5.2013 davon ausgegangen, dass eine Berufung gleichzeitig mit dem Antrag auf Wiedereinsetzung eingebracht wurde.

Es kann daher aus dem Vorbringen der Bf. in ihrem Wiedereinsetzungsantrag nicht geschlossen werden, dass sie nicht berufen wollte. In diesem Sinne kann vom Vorliegen einer Berufung beziehungsweise davon, dass die Bf. gleichzeitig mit ihrem Wiedereinsetzungsantrag die versäumte Handlung, eben die Erhebung einer Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 vom 28.4.2009, nachgeholt hat, ausgegangen werden.

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Zur Zulässigkeit der Revision:

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Die gegenständliche Entscheidung hing in erster Linie von der im Rahmen der Beweiswürdigung vorgenommenen Beurteilung von Tatfragen - nämlich davon, ob die Bf. gleichzeitig mit ihrem Wiedereinsetzungsantrag, die versäumte Handlung nachgeholt hat - ab, mit denen keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung in Zusammenhang steht, weshalb die Revision spruchgemäß nicht zuzulassen war.

Wien, am 16. Jänner 2015