

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Dieter Fröhlich über die Bescheidbeschwerde vom 23.12.2016 der Bf., X1 geboren, StNr.: X2, in Adr.1 wohnhaft, vertreten durch Steuerberater Mag. Dieter Schneider, 1050 Wien, Gartengasse 21, gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2004, gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004 und gegen den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen für das Jahr 2004, des Finanzamtes Wien 4/5/10, vom 16.12.2014, zugestellt am 23.12.2014,

### **beschlossen:**

Die Beschwerde wird gemäß § 278 Abs. 1 lit. a BAO wegen Verspätung als unzulässig zurückgewiesen.

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

## **Entscheidungsgründe**

### **I. Sachverhalt und Verfahrensgang:**

Das Finanzamt führte bei der Beschwerdeführerin (Bf. genannt), beginnend mit 30.07.2014, für die Jahre 2004 bis 2010 eine abgabenbehördliche Prüfung im Auftrag der Finanzstrafbehörde gemäß § 99 Finanzstrafgesetz durch. Es war durch Kontrollmitteilungen bekannt geworden, dass die Bf. ausländisches Kapitalvermögen in liechtensteinische Stiftungen anlegte und die Einkünfte daraus in Österreich nicht erklärt hat.

Zu Prüfungsbeginn nahm die Bf. durch ihren steuerlichen Vertreter (StV) eine Selbstanzeige vor. Darin wurden für das Jahr 2004 bislang nicht erklärte Einkünfte aus Kapitalvermögen von € 113.025 und Sonstige Einkünfte von € 31.554 offengelegt.

Auf Grundlage der Angaben der Bf. in ihrer schriftlichen Selbstanzeige vom 30.07.2014 erließ das Finanzamt folgende Abgabenbescheide:

1. Mit Bescheid vom 16.12.2014 wurde das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2004 (abgeschlossen mit ESt-Erstbescheid vom 22.08.2005) wiederaufgenommen. In der Begründung des Wiederaufnahmebescheides wurde Folgendes ausgeführt:

*„Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gemäß § 303 Abs. 1 BAO, weil die in der Begründung des Sachbescheides näher ausgeführten Tatsachen und Beweismittel neu hervorgekommen sind, die im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht worden sind und die Kenntnis dieser Umstände alleine oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.*

*Anlässlich der laufenden Betriebsprüfung erhielt das Finanzamt erstmalig Kenntnis über die ausländischen Kapitaleinkünfte der Steuerpflichtigen. Es wird daher eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO durchgeführt. Es wird des Weiteren auf die Begründung im Sachbescheid verwiesen.*

*Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse an der Rechtsrichtigkeit das Interesse auf Rechtsbeständigkeit. Die steuerlichen Auswirkungen können auch nicht als bloß geringfügig angesehen werden.“*

2. Gleichzeitig wurde ein geänderter Einkommensteuerbescheid 2005, vom 16.12.2014 mit folgender Begründung erlassen:

*„Anlässlich der laufenden Betriebsprüfung erhielt das Finanzamt erstmalig Kenntnis über die ausländischen Kapitaleinkünfte der Steuerpflichtigen. Es wird daher eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO durchgeführt.*

*Aufgrund der Gestaltung über eine eigene Stiftung, muss davon ausgegangen werden, dass die entsprechenden Erträge vorsätzlich der Besteuerung in Österreich entzogen wurden. Es ist deshalb gemäß § 207 Abs. 2 BAO keine Verjährung eingetreten.*

*Die Einkünfte werden entsprechend den vom steuerlichen Vertreter (StV) gegenüber der Betriebsprüfung (BP) erklärten Beträgen in Ansatz gebracht.“*

3. Zudem wurden mit Bescheid vom 16.12.2014 die Anspruchszinsen für 2004 mit € 6.820 festgesetzt.

Diese Abgabenbescheide vom 16.12.2014 sind mit Zustellnachweis am 23.12.2014 dem zustellungsbevollmächtigten Vertreter rechtswirksam zugestellt worden.

Der StV brachte mittels FinanzOnline am 19.01.2015 für die drei genannten Bescheide folgende Anträge auf Verlängerung der Rechtsmittelfrist ein:

*„Der genannte Bescheid ist Teil eines sich bis ins Veranlagungsjahr 2007 erstreckenden Verfahrens, welches zur Zeit geprüft wird. Ob ein Rechtsmittel einzubringen ist, kann nur nach Vorliegen der Gesamtauswirkung beurteilt werden. Wir ersuchen daher die Frist zur Einbringung einer Beschwerde bis zum Abschluss der laufenden Betriebsprüfung zu erstrecken.“*

Vom Finanzamt wurden diese Fristverlängerungsansuchen, ohne mit Bescheid darüber abzusprechen, zur Kenntnis genommen.

Rund zwei Jahre später, am 19.12.2016 fand schließlich die Schlussbesprechung betreffend diese Außenprüfung bei der Bf. statt. In der Niederschrift über die Schlussbesprechung wurden der Zeitpunkt ihrer Durchführung sowie die Namen der Teilnehmer festgehalten. Die Niederschrift wurde vom StV unterzeichnet und ihm eine Ausfertigung dieser Niederschrift ausgefolgt. Der BP-Bericht wurde am 22.12.2016 erstellt und dem StV mit Zustellnachweis am 2.01.2017 zugestellt.

Mit Schriftsatz vom 23.12.2016, persönlich am 23.12.2016 in der Einlaufstelle des FA eingebracht, erhob die Bf. durch ihren StV gegen die drei vorgenannten Bescheide Beschwerde wegen Rechtswidrigkeit. Begründend wurde ausgeführt, dass die Bf. von der Steuerpflicht in Österreich, für das im Ausland veranlagte Kapitalvermögen auf Grund besonderer Umstände keine Kenntnis gehabt habe. Sie sei diesbezüglich einem Irrtum unterlegen. Die Nichterklärung dieser Einkünfte habe daher auf Fahrlässigkeit beruht. Da der Bf. der Vorsatz fehle, die Abgaben zu verkürzen, komme die verlängerte Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben gemäß § 207 Abs. 2 BAO nicht zur Anwendung und es sei deshalb bereits Festsetzungsverjährung eingetreten.

Mit Beschwerdeverentscheidungen vom 11.06.2018 wies das Finanzamt die Beschwerden gegen den Wiederaufnahmebescheid betreffend Einkommensteuer 2004 sowie gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 und gegen den Anspruchszinsenbescheid 2004 als unbegründet ab.

Die Bf. stellte mit Eingabe vom 5.7.2018, eingebracht im Postwege am 5.7.2018, gegen die BVE betr. WA/Est-2004, ESt-Bescheid 2004 und AnspZ-Bescheid 2004 fristgerecht einen Vorlageantrag. Darin wurde auch der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung und auf Entscheidung durch den Senat gestellt.

Mit Vorlagebericht vom 25.07.2018 wurde die Bescheidbeschwerde unter Anschluss der Verwaltungsakte dem Bundesfinanzgericht (BFG) zur Entscheidung vorgelegt.

Das BFG hat der Bf. mit Beschluss vom 8.4.2019 aufgetragen, die inhaltlichen Mängel der Beschwerde gegen den Wiederaufnahmebescheid betreffend die Einkommensteuer 2004 und gegen den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen durch Vornahme einer Begründung sowie Abgabe einer Anfechtungserklärung und Darstellung des Beschwerdebegehrens zu beheben.

Im Anbringen vom 6.5.2019 hat die Bf. diese Mängel vollständig und fristgerecht behoben. Es werde die ersatzlos Aufhebung des Wiederaufnahmebescheides und des Anspruchszinsenbescheides beantragt, weil sie erst nach Eintritt der Verjährung erlassen worden seien. Zudem sei die Bescheidbegründung des Wiederaufnahmebescheides unzureichend, weil daraus nicht ersichtlich sei, auf welchen Feststellungen und Beweisen die Abgabenbehörde die angenommene Abgabenhinterziehung stütze.

## **II. Über die Beschwerde wurde erwogen:**

## **1. Feststellungen**

Zu klären ist die verfahrensrechtliche Frage, ob und gegebenenfalls bis zu welchem Zeitpunkt durch das Ansuchen einer Fristverlängerung „bis zum Abschluss der Betriebsprüfung“ die Beschwerdefrist verlängert worden ist.

Der Wiederaufnahmebescheid, der geänderte Einkommensteuerbescheid 2004 sowie der Anspruchszinsenbescheid 2004, jeweils mit Datum vom 16.12.2014, sind dem zustellungsbevollmächtigten StV nachweislich am 23.12.2014 zugestellt worden. In diesem Zeitpunkt ist somit die Rechtswirksamkeit der angefochtenen Abgabenbescheide eingetreten.

Die Bf. hat in der Folge mit Anbringen vom 19.01.2015 um Verlängerung der Rechtsmittelfrist bis zum Abschluss der laufenden Betriebsprüfung ersucht. Die Schlussbesprechung zu dieser Betriebsprüfung fand am 19.12.2016 unter Anwesenheit des StV statt. Vom StV wurde auf der Niederschrift vom 19.12.2016 bestätigt, dass er eine Ausfertigung erhalten hat. Der BP-Bericht vom 22.12.2016 wurde dem StV mit Zustellnachweis am 2.1.2017 zugestellt.

Rund zwei Jahre später hat die Bf. durch ihren StV mit Schriftsatz vom 23.12.2016, eingebracht am 23.12.2016, gegen die drei genannten Abgabenbescheide vom 16.12.2014 dann Bescheidbeschwerde erhoben.

## **2. Beweiswürdigung**

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen sind allesamt aktenkundig und als erwiesene Tatsachen zu beurteilen.

## **3. Rechtliche Beurteilung**

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.

Das BFG hat volle Kognitionsbefugnis und daher die beschwerdegegenständliche Sache so zu entscheiden, als ob diese Sache erstmals nach den für sie geltenden materiell-rechtlichen Bestimmungen behandelt würde.

### **Beurteilung der Zulässigkeit der Bescheidbeschwerde**

Gemäß § 260 Absatz 1 BAO ist die Bescheidbeschwerde mit Beschwerdevorentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) zurückzuweisen, wenn sie

1. nicht zulässig ist oder
2. nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Nach § 278 Absatz 1 lit. a BAO sind unzulässige oder nicht rechtzeitig eingebrachte Bescheidbeschwerden (§ 260) mit Beschluss des Verwaltungsgerichtes zurückzuweisen.

Gemäß § 245 Absatz 1 BAO beträgt die Beschwerdefrist einen Monat. Enthält ein Bescheid die Ankündigung, dass noch eine Begründung zum Bescheid ergehen wird, so wird die Beschwerdefrist nicht vor Bekanntgabe der fehlenden Begründung oder der Mitteilung, dass die Ankündigung als gegenstandslos zu betrachten ist, in Lauf gesetzt. Dies gilt sinngemäß, wenn ein Bescheid auf einen Bericht (§ 150) verweist.

Im angefochtenen Wiederaufnahmebescheid werden als Wiederaufnahmegrund die neu hervorgekommenen Tatsachen und Beweismittel hinsichtlich der erstmaligen Kenntnis des Finanzamtes von den ausländischen Kapitaleinkünften der Bf. genannt. Bezüglich dieser im Sachbescheid näher ausgeführten Tatsachen und Beweismittel wird auf die Begründung des Sachbescheides verwiesen.

Dieser Sachbescheid - es ist der geänderte ESt-Bescheid 2004 vom 16.12.2014 - ist zeitgleich mit dem Wiederaufnahmebescheid der Bf. rechtswirksam am 23.12.2014 zugestellt worden.

Die Beschwerdefrist für den angefochtenen Wiederaufnahmebescheid hat somit gemäß § 245 Abs. 1 BAO mit 23.12.2014 zu Laufen begonnen. Derselbe Fristenlauf besteht beim geänderten Einkommensteuerbescheid 2004 und beim Anspruchszinsenbescheide 2004.

Mit Anbringen vom 19.01.2015 hat die Bf. binnen offener Frist eine Verlängerung der Beschwerdefrist bis zum Abschluss der noch laufenden Betriebsprüfung beantragt.

§ 108 BAO lautet:

*„(1) Bei der Berechnung der Fristen, die nach Tagen bestimmt sind, wird der für den Beginn der Frist maßgebende Tag nicht mitgerechnet.*

*(2) Nach Wochen, Monaten oder Jahren bestimmte Fristen enden mit dem Ablauf desjenigen Tages der letzten Woche oder des letzten Monates, der durch seine Benennung oder Zahl dem für den Beginn der Frist maßgebenden Tag entspricht. Fehlt dieser Tag in dem letzten Monat, so endet die Frist mit Ablauf des letzten Tages dieses Monates.*

*(3) Beginn und Lauf einer Frist werden durch Samstage, Sonntage oder Feiertage nicht behindert. Fällt das Ende einer Frist auf einen Samstag, Sonntag, gesetzlichen Feiertag, Karfreitag oder 24. Dezember, so ist der nächste Tag, der nicht einer der vorgenannten Tage ist, als letzter Tag der Frist anzusehen.*

*(4) Die Tage des Postenlaufes werden in die Frist nicht eingerechnet.“*

Wird der Lauf einer Frist durch eine behördliche Erledigung ausgelöst, so ist für den Beginn der Frist der Tag maßgebend, an dem die Erledigung bekanntgegeben worden ist (§ 97 Abs. 1 und § 109 BAO).

Gemäß § 110 Abs. 1 BAO können gesetzlich festgesetzte Fristen nicht geändert werden, wenn nicht ausdrücklich anderes bestimmt ist.

Gemäß § 245 Abs. 3 BAO ist die Beschwerdefrist auf Antrag von der Abgabenbehörde aus berücksichtigungswürdigen Gründen, erforderlichenfalls auch wiederholt, zu verlängern. Durch einen Antrag auf Fristverlängerung wird der Lauf der Beschwerdefrist gehemmt.

Die Hemmung des Fristenlaufes beginnt mit dem Tag der Einbringung des Antrages und endet mit dem Tag, an dem die Entscheidung über den Antrag dem Antragsteller zugestellt wird. In den Fällen des Absatz 3 kann jedoch die Hemmung nicht dazu führen, dass die Beschwerdefrist erst nach dem Zeitpunkt, bis zu dem letztmals ihre Verlängerung beantragt wurde, abläuft (§ 245 Abs. 4 BAO).

Die gesetzliche Beschwerdefrist ist auf Antrag verlängerbar. In der Regel erfolgt eine Fristverlängerung durch Bestimmung eines konkreten datumsmäßigen Endigungszeitpunktes. § 128 ZPO ermöglicht, wie § 245 BAO, die Verlängerung gesetzlicher Fristen auf Antrag der Partei aus berücksichtigungswürdigen Gründen. Im § 128 Abs. 5 ZPO wird jedoch ausdrücklich normiert, dass bei Verlängerung der Frist, stets der Tag zu bestimmen ist, an welchem die verlängerte Frist endet.

Die ZPO hat eine gewisse „Vorbildfunktion“ für die BAO. Das Abgabenverfahrensrecht enthält aber keine explizite Regelung zur Art der Fristverlängerung, wie das in § 128 Abs. 5 ZPO der Fall ist.

Nach einer grammatikalischen Rechtsauslegung, wird durch die Fristenregelungen der BAO eine Fristverlängerung gemäß § 245 BAO auf eine datumsmäßig unbestimmte Dauer durch Anknüpfung an ein zukünftiges Ereignis, vom dem nur der Zeitpunkt des Eintrittes ungewiss ist, nicht ausgeschlossen. Der Umstand, dass die BAO gerade keine dem § 128 Abs. 5 ZPO vergleichbare Regelung enthält, spricht auch dafür, dass die Anordnung einer mit konkreten Tag bestimmten Fristverlängerung nicht Inhalt des Abgabenverfahrens ist.

Fraglich ist, ob es sich bei der Wendung "bis zum Abschluss der Betriebsprüfung" um eine Befristung oder um eine Bedingung handelt. Bei einer Befristung ist die Rechtsfolge von einem sicher eintretenden, zukünftigen Ereignis abhängig, während bei einer Bedingung eine Rechtsfolge von einem ungewissen Ereignis abhängt.

Im Allgemeinen sind im Abgabenverfahren bedingte Prozesshandlungen unzulässig. Bedingte Prozesserkklärungen gelten als nicht gesetzt. Beispielsweise hat der VwGH sich im Erkenntnis vom 7. 6. 2001, 2001/16/0016, mit einem bedingten Rückzahlungsantrag auseinander gesetzt. Dabei hat er die Beifügung der Bedingung „bei Ergehen des Urteils des EuGH, mit dem die EU-Widrigkeit der Steuer festgestellt wird“ als schädlich angesehen. Ein bedingter Rückzahlungsantrag kann nicht als gültiger Rechtsbehelf angesehen werden (Zorn, SWK 2001, S 570). Eine bedingte Prozesshandlung ist unzulässig, wenn durch das bedingte Ereignisse ein im Verfahrensverlauf abträglicher Schwebezustand eintreten würde (VwGH, 17.8.1998, 97/17/0401; sowie VwGH, 16.3.2016, Ra 2015/15/0041 zu einem bedingten Antrag auf mündliche Verhandlung).

Ein bedingtes Fristverlängerungsansuchen hätte jedenfalls einen nachteiligen Schwebezustand im Verfahren zur Folge und stellt daher eine unwirksame Prozessklärung dar.

Die Bf. beantragte eine Verlängerung der Rechtsmittelfrist „bis zum Abschluss der laufenden Betriebsprüfung“.

Jedem Anfang wohnt auch ein Ende inne. Deshalb muss auch eine begonnene Betriebsprüfung einen Abschluss haben. Dieses Faktum spricht grundsätzlich dafür, dass es sich bei der gegenständlichen Antragsbeifügung um eine Befristung und nicht um eine Bedingung handelt. Dennoch entsteht durch eine unbestimmte Befristung auf ein künftiges Ereignis, dass möglicherweise erst Jahre später eintritt, ebenso ein dem Verfahren abträglicher Schwebezustand.

Das bedeutet aber im Abgabungsverfahren, dass ein Fristverlängerungsansuchen mit datumsmäßig unbestimmter Befristung zwar wirksam ist und dadurch der Lauf der Beschwerdefrist gehemmt wird, jedoch von der Behörde wegen seiner nachteiligen Folgen abgewiesen werden könnte.

Da das FA aber über dieses zulässige Fristverlängerungsansuchen nicht entschieden hat, ist die Hemmung der Beschwerdefrist eingetreten. Die Beschwerdefrist ist dann in dem Zeitpunkt abgelaufen, bis zu dem die Verlängerung der Frist beantragt worden ist (§ 245 Abs. 3 BAO).

Maßgebend ist daher zu welchem konkreten Zeitpunkt auf Grund des Antrages auf Fristverlängerung bis zum „Abschluss der Betriebsprüfung“ nun die Beschwerdefrist tatsächlich abgelaufen ist.

Parteierklärungen sind nach ihrem objektiven Erklärungswert auszulegen, dh es kommt darauf an, wie die Erklärung unter Berücksichtigung der konkreten gesetzlichen Regelung, des Verfahrenszweckes und der der Behörde vorliegenden Aktenlage objektiv verstanden werden muss ( VwGH 28.1.2003, 2001/14/0229; 28.2.2008, 2006/16/0129; 19.3.2013, 2010/15/0188; 20.3.2014, 2010/15/0195).

Bei einem eindeutigen Inhalt eines Anbringens ist eine davon abweichende, nach außen auch andeutungsweise nicht zum Ausdruck kommende Absicht des Einschreiters nicht maßgeblich (zB VwGH 20.2.1998, 96/15/0127; 18.5.2006, 2003/16/0009; 24.6.2009, 2007/15/0041).

Vom StV wurde nach dem objektiven Wortsinn eine Fristverlängerung bis zur Beendigung der Betriebsprüfung beantragt. Da der Antrag in einem Abgabungsverfahren von einem berufsmäßigen Parteienvertreter gestellt wurde und ein allgemeiner Bedeutungsinhalt „Abschluss einer Betriebsprüfung“ nicht besteht, ist zu dessen Bestimmung auf den Norminhalt der BAO abzustellen.

Der Abschluss einer Betriebsprüfung ist je nach Situation unterschiedlich.

Gemäß § 149 Abs. 1 BAO ist nach Beendigung der Außenprüfung über deren Ergebnis eine Besprechung abzuhalten (Schlussbesprechung). Zu dieser sind der Abgabepflichtige

und, wenn bei der Abgabenbehörde ein bevollmächtigter Vertreter ausgewiesen ist, auch dieser unter Setzung einer angemessenen Frist vorzuladen. Über die Schlussbesprechung ist eine Niederschrift aufzunehmen.

Die Schlussbesprechung kann entfallen, wenn sich nach dem Prüfungsergebnis entweder keine Änderung der ergangenen Bescheide oder keine Abweichung gegenüber den eingereichten Erklärungen ergibt oder wenn der Abgabepflichtige oder sein Vertreter in einer eigenhändig unterfertigten Erklärung auf die Schlussbesprechung verzichtet oder wenn trotz Vorladung weder der Abgabepflichtige noch dessen Vertreter zur Schlussbesprechung erscheint (§ 149 Abs. 2 BAO).

Gemäß § 150 BAO ist über das Ergebnis der Außenprüfung ein schriftlicher Bericht zu erstatten. Die Abgabenbehörde hat dem Abgabepflichtigen eine Abschrift des Prüfungsberichtes zu übermitteln.

Die herrschende Meinung (vgl. Ritz, BAO, § 149 Tz. 1) vertritt auf Grund der Formulierung des § 149 BAO die Rechtsauffassung, dass nach Beendigung der Prüfungshandlungen und allfälliger Vorbesprechungen eine Schlussbesprechung abzuhalten ist, soweit nicht eine der angeführten Ausnahmefälle vorliegt. Mit Abhaltung der Schlussbesprechung, über die eine Niederschrift aufzunehmen ist, ist die abgabenbehördliche Außenprüfung gemäß § 147f BAO beendet. Stellt sich etwa nach diesem Zeitpunkt heraus, dass noch behördliche Ermittlungen vorzunehmen sind, kann diese bereits beendete Prüfung deshalb nicht einfach fortgesetzt werden. Die nachträglichen im Prüfungsgegenstand notwendig gewordenen Ermittlungen müssen daher auf einer anderen Rechtsgrundlage vorgenommen werden (z.B. Wiederholungsprüfung gem. § 148 Abs. 3 BAO, Vorhalt gem. § 161 BAO, Empfängerbenennung gem. § 162 BAO).

Daraus ergibt sich, dass eine Außenprüfung, wenn eine Schlussbesprechung stattfinden, mit Abschluss der Schlussbesprechung beendet ist. Die Zustellung des Betriebsprüfungsberichtes erfolgt erst nach der Beendigung der Außenprüfung.

Das von der Bf. gestellte Fristverlängerungsansuchen „bis zum Abschluss der Betriebsprüfung“ hat demnach die Rechtsmittelfrist bis zum Tag der Abhaltung der Schlussbesprechung verlängert. Diese Schlussbesprechung hat am 19.12.2016 stattgefunden. Die darüber aufgenommene Niederschrift vom 19.12.2016 wurde dem an der Schlussbesprechung teilgenommenen StV ausgefolgt.

Damit steht fest, dass die Beschwerdefrist für die angefochtenen Abgabenbescheide vom 16.12.2014 mit 19.12.2016 abgelaufen ist. Es wäre an der Bf., bzw. an deren steuerlichen Vertreter gelegen, im Zuge der Schlussbesprechung einen neuerlichen Antrag auf Fristverlängerung zu Protokoll zu geben oder bereits vorher oder am Tage der Schlussbesprechung eine Bescheidbeschwerde einzubringen.

Diese notwendige Verfahrenshandlung ist jedoch unterblieben. Der Umstand, dass die Bf. den objektiven Bedeutungsinhalt ihrer Fristverlängerungserklärung womöglich verkannt hat und vermeinte, die Frist sei bis zum Erhalt des BP-Berichtes verlängert, war



nach außen hin nicht erkennbar. Es ist eine Parteierklärung mit eindeutigem Inhalt vorgelegen, die nach ihrem objektiven Erklärungswert zu verstehen war.

Daraus folgt, dass die Bescheidbeschwerde mit der Einbringung am 23.12.2016 - somit erst nach Ablauf der bis zum 19.12.2016 verlängerten Beschwerdefrist - nicht fristgerecht eingebracht wurde. Die Bescheidbeschwerde war daher vom Verwaltungsgericht wegen Verspätung gemäß § 260 Abs. 1 lit. b BAO zurückzuweisen.

Nach § 272 Abs. 4 BAO obliegt auch in Senatsverfahren dem Berichtersteller die Zurückweisung (§ 260) von Beschwerden. Ungeachtet eines Antrages kann von einer mündlichen Verhandlung abgesehen werden, wenn die Beschwerde als nicht rechtzeitig eingebracht zurückzuweisen ist (§ 274 Abs. 3 und Abs. 5 BAO).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

#### **4. Zulässigkeit der Revision**

Gegen ein Erkenntnis oder einen Beschluss des Verwaltungsgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil die Entscheidung 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 (Art. 133 Abs. 4 B-VG).

Im gegenständlichen Fall war die Rechtsfrage zu entscheiden, ob eine Betriebsprüfung mit Abhaltung der Schlussbesprechung, zu der ordnungsgemäß geladen wurde, der steuerliche Vertreter teilgenommen hat und ihm sodann eine Niederschrift ausgefolgt worden ist, gemäß § 149 Abs. 1 BAO beendet ist. Da zu dieser Rechtsfrage noch keine explizite Rechtsprechung des VwGH besteht, war die Revision zuzulassen.

Wien, am 23. Mai 2019