



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Anton Baldauf und die weiteren Mitglieder Dr. Robert Mark, Dr. Reinhold Lexer und Mag. Gerhard Auer im Beisein der Schriftführerin Angelika Ganser nach durchgeführter mündlicher Verhandlung am 24. Oktober 2007 über die Berufung des Bw., vertreten durch XY, vom 5. August 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Landeck Reutte vom 2. August 2005 betreffend Zurückweisung eines Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

1.1. Der Berufungswerber (Bw.), der eine Fremdenpension und eine Land- und Forstwirtschaft betreibt, gab mit Schreiben seines steuerlichen Vertreters vom 5. Februar 2004 eine Verzichtserklärung im Sinn des § 22 Abs. 6 UStG 1994 ab, der zufolge die Umsätze des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ab dem Beginn des Jahres 2003 nicht nach Abs. 1 bis 5 leg. cit., sondern nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes besteuert werden sollten.

1.2. In der am 27. Mai 2004 beim Finanzamt eingelangten Umsatzsteuererklärung 2003 samt Beilagen waren steuerpflichtige land- und forstwirtschaftliche Umsätze in Höhe von 3.046,97 € und Vorsteuern im Betrag von 14.818,60 € ausgewiesen.

1.3. Mit Bescheid vom 16. Juni 2004 wurde der Bw. erklärungskgemäß zur Umsatzsteuer 2003 veranlagt.

1.4. Bei einer beim Bw. durchgeführten, die Jahre 2001 bis 2003 umfassenden Buch- und Betriebsprüfung wurden im hierüber erstatteten Bericht vom 4. Oktober 2004 unter anderem folgende Feststellungen getroffen:

„...Tz. 15 Gesamtbetrag der Entgelte

...Im Rahmen der Umsatzsteuererklärung 2003 wurden aufgrund der eingereichten Erklärung gemäß § 22 Abs. 6 UStG auch die aus der Land- und Forstwirtschaft erzielten Umsätze der Umsatzsteuer unterworfen.

Holzverkauf 20 %: 1.459,20 €

Verkauf ldw. Produkte 10 %: 1.587,77 €

Umsatz aus L/F: 3.046,97 €

Da die obige Optionserklärung für das Jahr 2003 nicht fristgerecht eingereicht und betreffend den Holzverkauf eine berichtigte Rechnung vorgelegt wurde, war der Umsatz des Jahres 2003 um den erklärten Umsatz aus Land- und Forstwirtschaft zu vermindern...

Tz. 18 Vorsteuerabzug 2001 und 2003

a)...

b) Vorsteuerabzug Land- und Forstwirtschaft 2003:

Die aus dem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft erzielten Umsätze sind gem. den Bestimmungen des § 22 Abs. 1 bis 5 UStG zu besteuern. Der Unternehmer kann gem. Abs. 6 leg. cit. bis zum Ablauf des Veranlagungszeitraumes gegenüber dem Finanzamt schriftlich erklären, dass seine Umsätze vom Beginn dieses Kalenderjahres an nicht nach den Abs. 1 bis 5, sondern nach den allgemeinen Vorschriften dieses Bundesgesetzes besteuert werden sollen. Für das Jahr 2003 wäre dieser Antrag daher bis spätestens 31. Dezember 2003 beim Finanzamt einzureichen gewesen. Tatsächlich wurde dieser Antrag aber erst am 6. Februar 2004 per Post eingereicht. Da der Antrag auf „Regelbesteuerung“ somit für das Jahr 2003 verspätet eingereicht wurde, sind die in der Umsatzsteuererklärung 2003 betreffend die Land- und Forstwirtschaft geltend gemachten Vorsteuerbeträge im Zuge der Betriebsprüfung zu stornieren...”

1.5. Das Finanzamt folgte der Ansicht des Prüfers und erließ im wieder aufgenommenen Verfahren mit Ausfertigungsdatum 4. Oktober 2004 einen neuen Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2003, in welchem die Umsätze und Vorsteuern des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes außer Ansatz blieben.

1.6. Mit Schreiben vom 2. November 2004 erhob der steuerliche Vertreter des Bw. Berufung gegen den Wiederaufnahme- und Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2003 vom 4. Oktober 2004, welcher das Finanzamt nach Durchführung eines Mängelbehebungsverfahrens mit Berufungsvorentscheidung vom 7. Juni 2005 mangels Vorliegens tauglicher Wiederaufnahmegründe (durch Bescheidaufhebung) stattgab.

1.7. Mit Bescheid vom 8. Juni 2005 hob das Finanzamt den wieder im Rechtsbestand befindlichen ursprünglichen Umsatzsteuerbescheid 2003 vom 16. Juni 2004 gemäß § 299 BAO auf. Mit weiterem Bescheid vom gleichen Tag wurde die Umsatzsteuer für das Jahr 2003 (wiede-

rum ohne Berücksichtigung der Umsätze und Vorsteuern des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes) neu festgesetzt.

1.8. Mit Schriftsatz vom 20. Juni 2005 erhob der steuerliche Vertreter Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2003 vom 8. Juni 2005. Weiters stellte er einen Wiedereinsetzungsantrag gemäß § 308 BAO gegen die Versäumung der Frist zur Abgabe der eingangs erwähnten Verzichtserklärung, in welchem das als Wiedereinsetzungsgrund geltend gemachte Geschehen wie folgt dargestellt wurde:

„...Am 5. Februar 2004 wurde der Regelbesteuerungsantrag gem. § 22 (6) UStG eingebracht. Der eigentliche Grund für die verspätete Abgabe ist auf ein Kommunikationsproblem innerhalb unserer Kanzlei zurückzuführen.

Im Zuge der Umstellung auf die elektronische Einreichung von Abgabenerklärungen mit Jahreswechsel 2003/2004 wurde in unserem Sekretariat eine Umstrukturierung und Neuaufteilung der Zuständigkeiten und Aufgaben der Sekretariatsmitarbeiter vorgenommen. In diesem Zusammenhang wurden auch die Abgabenbehörde betreffende Aufzeichnungen und Unterlagen neu geordnet und abgelegt. Diese Maßnahmen führten dazu, dass die Fristenliste bezüglich Abgabe von terminisierten Erklärungen gegen Ende Dezember 2003 verschwunden ist. Somit war eine Überprüfung der fristgerecht abgegebenen Erklärungen zum 31. Dezember 2003 nur schwer möglich. Erst im Zuge des Wiederauftauchens der Fristenliste Ende Jänner 2004 wurde man auf den noch nicht abgegebenen Antrag aufmerksam, woraufhin der Regelbesteuerungsantrag gestellt wurde.

Durch dieses unvorhergesehene Ereignis war es uns nicht möglich, den Regelbesteuerungsantrag fristgerecht einzureichen.

Es wird daher unter Hinweis auf den minderen Grad des Versehens lt. o. a. Ausführungen der Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gem. § 308 BAO gestellt..“

1.9. Das Finanzamt gab der Berufung vom 20. Juni 2005 gegen den Umsatzsteuerbescheid vom 8. Juni 2005 mit Berufungsvorentscheidung vom 27./28. Juni 2005 keine Folge, worauf mit Eingabe vom 20. Juli 2005 der Antrag auf Entscheidung über diese Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt wurde. Dieses Berufungsverfahren ist beim Unabhängigen Finanzsenat (zu Zl. RV/0421-I/05) anhängig.

1.10. Mit Bescheid vom 2. August 2005 wies das Finanzamt den Wiedereinsetzungsantrag vom 20. Juni 2005 als verspätet zurück, weil dieser Antrag nicht innerhalb der (durch das Wiederauffinden der Fristenliste des steuerlichen Vertreters Ende Jänner 2004 in Gang gesetzten) dreimonatigen Frist des § 308 Abs. 3 BAO eingebracht worden sei. Dem steuerlichen Vertreter des Bw. sei die Versäumung der Frist zur Abgabe des Regelbesteuerungsantrages bereits im Zeitpunkt der Einreichung dieses Regelbesteuerungsantrages bekannt gewesen.

1.11. Mit Schriftsatz vom 5. August 2005 erhob der Bw. durch seinen steuerlichen Vertreter form- und fristgerecht Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid vom 2. August 2005. Darin wurde das Vorbringen des Wiedereinsetzungsantrages wortgleich wiederholt. Weiters wurde im Widerspruch dazu vorgebracht, dass dem steuerlichen Vertreter zum Zeitpunkt der Einreichung des Regelbesteuerungsantrages vom 5. Februar 2004 die Fristversäumung nicht

bekannt gewesen sei, zumal dieser Antrag „nach vorheriger telefonischer Rücksprache mit dem Referat“ gestellt worden sei. Der steuerliche Vertreter sei davon ausgegangen, dass „eine Einbringung eines Regelbesteuerungsantrages gem. § 22 (6) UStG 1994 noch rechtzeitig erfolgt ist, da ja auch beim zuständigen Referat rückgefragt wurde“. Diese „Fakten“ würden durch die erklärungsgemäße Veranlagung laut ursprünglichem Umsatzsteuerbescheid vom 16. Juni 2004 untermauert. Ende Jänner sei „man“ auf den nicht abgegebenen Regelbesteuerungsantrag aufmerksam geworden und sei in der Folge nach telefonischer Rücksprache mit dem Referat der Regelbesteuerungsantrag eingereicht worden. Der vom Finanzamt angenommene Lauf der Wiedereinsetzungsfrist sei „wohl im Zeitraum Ende Jänner 2004 bis Ende April 2004 gelegen“. In diesem Zeitraum sei aber von einem fristgerecht eingebrachten Regelbesteuerungsantrag ausgegangen worden – „nämlich bis zur Rechtskraft des Bescheides wie im § 6 (3) UStG 1994 ausgeführt und wie auch vom Referat bestätigt und in der Folge auch so am 16. 6. 2004 veranlagt“. Somit sei die Fristversäumung nicht erkennbar und keine Möglichkeit gegeben gewesen, „die Frist gem. § 308 (3) BAO einzuhalten“. Im Übrigen werde aufgrund der unterschiedlichen Fristenregelungen der §§ 22 Abs. 6 und 6 Abs. 3 UStG der Gleichheitsgrundsatz „unterbrochen“.

1.12. Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

2.1. Nach der für die Wiedereinsetzung maßgeblichen Bestimmung des § 308 Abs. 1 BAO ist gegen die Versäumung einer Frist (§§ 108 bis 110) 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.

Nach Abs. 3 dieser Gesetzesstelle 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 oder zweiter Instanz eingebracht werden. Spätestens gleichzeitig mit dem Wiedereinsetzungsantrag hat der Antragsteller die versäumte Handlung nachzuholen.

Ist ein Wiedereinsetzungsantrag verspätet, so ist er unabhängig davon zurückzuweisen, ob er inhaltlich dem § 309a Abs. 1 BAO voll entspricht oder nicht. Im Fall eines verspäteten Wieder-

einsetzungsantrages findet kein Mängelbehebungsverfahren nach Abs. 2 dieser Bestimmung statt (vgl. Ritz, BAO-Kommentar³, § 309a, Tz 10).

Der erstinstanzliche Bescheid vom 2. August 2005 lautet auf Zurückweisung des verspäteten Wiedereinsetzungsantrages. Für die Abgabenbehörde zweiter Instanz ist daher Sache im Sinn des § 289 Abs. 2 BAO die Rechtmäßigkeit der Zurückweisung und nicht die sachliche Berechtigung des Wiedereinsetzungsantrages (vgl. z. B. VwGH 26. 5. 1987, 87/11/0032; VwGH 29. 5. 1985, 84/11/0229). Demnach hat sich der Unabhängige Finanzsenat auf die Beurteilung der Frage zu beschränken, ob der Wiedereinsetzungsantrag rechtzeitig im Sinn des § 308 Abs. 3 BAO eingebracht wurde oder nicht.

2.2. Im Wiedereinsetzungsantrag vom 20. Juni 2005 wurde als Hindernis für eine fristgerechte Abgabe der Verzichtserklärung gemäß § 22 Abs. 6 UStG bis 31. Dezember 2003 der Umstand geltend gemacht, dass eine in der Kanzlei des steuerlichen Vertreters geführte Fristenliste betreffend termingebundene Anbringen im Zuge interner Umstrukturierungsmaßnahmen gegen Ende Dezember 2003 in Verstoß geraten sei. Daher sei eine Überprüfung „der fristgerecht abgegebenen Erklärungen zum 31. Dezember 2003“ nur schwer möglich gewesen. Erst nach dem Wiederauffinden dieser Fristenliste Ende Jänner 2004 sei festgestellt worden, dass die für den Bw. abzugebende Verzichtserklärung tatsächlich nicht abgegeben worden war. Aufgrund dieses unvorhergesehenen Ereignisses sei es nicht möglich gewesen, den Regelbesteuerungsantrag fristgerecht einzureichen.

Ohne auf die Eignung dieses Vorbringens als Wiedereinsetzungsgrund einzugehen, folgt hieraus, dass das der Abgabe einer Erklärung gemäß § 22 Abs. 6 UStG bis zum Ablauf des Veranlagungszeitraumes 2003 entgegengestandene Hindernis mit dem Wiederauffinden der Fristenliste in der Kanzlei des steuerlichen Vertreters Ende Jänner 2004 weggefallen ist. Das Nichtauffinden dieser Fristenliste bis Ende Jänner 2004 war jenes Ereignis, das den steuerlichen Vertreter an der rechtzeitigen Abgabe der Verzichtserklärung gehindert hatte. Da die dreimonatige Frist des § 308 Abs. 3 BAO zur Stellung eines Wiedereinsetzungsantrages mit dem Wegfall des der Wahrung der Frist nach § 22 Abs. 6 UStG entgegengestandenen Hindernisses in Lauf gesetzt wurde, war der auf das geschilderte Geschehen gestützte Wiedereinsetzungsantrag nicht rechtzeitig, weil die Wiedereinsetzung nicht bis Ende April 2004 beantragt wurde.

2.3. In der Berufung vom 5. August 2005 gegen den Bescheid über die Zurückweisung des Wiedereinsetzungsantrages wurde die im Antragsvorbringen nicht enthaltene Behauptung aufgestellt, der steuerliche Vertreter sei irrtümlich von einer fristgerechten Abgabe des Regelbesteuerungsantrages ausgegangen: Der steuerliche Vertreter sei nämlich im Hinblick auf die für Kleinunternehmer maßgebliche Fristenregelung des § 6 Abs. 3 UStG und eine diesbezüg-

liche telefonische Rückfrage beim Finanzamt zur Auffassung gelangt, dass auch eine Verzichtserklärung gemäß § 22 Abs. 6 UStG bis zur Rechtskraft des Umsatzsteuerbescheides abgegeben werden könne, wie dies „auch vom Referat bestätigt“ worden sei. Da die Erstveranlagung zur Umsatzsteuer 2003 mit Bescheid vom 16. Juni 2004 erklärungsgemäß erfolgt sei, sei die Versäumung der Frist zur Abgabe der Verzichtserklärung nicht erkennbar gewesen.

Mit diesem Vorbringen soll offenbar ein Rechtsirrtum des steuerlichen Vertreters dargelegt werden, der vom Finanzamt insofern (mit-)verursacht worden sei, als die Ansicht des steuerlichen Vertreters, eine Verzichtserklärung nach § 22 Abs. 6 UStG könne bis zur Rechtskraft des Umsatzsteuerbescheides abgegeben werden, anlässlich einer telefonischen Rücksprache mit dem für den Bw. zuständigen Referat bestätigt und in weiterer Folge die Umsatzsteuerveranlagung für 2003 erklärungsgemäß vorgenommen worden sei.

Dieses Vorbringen verhilft der Berufung nicht zum Erfolg. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist ein Grundgedanke der Regelung über die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand, dass über die Zulässigkeit der Nachholung der versäumten Prozesshandlung unverzüglich soll entschieden werden können. Daher hat der Wiedereinsetzungswerber alle Wiedereinsetzungsgründe im Wiedereinsetzungsantrag bzw. innerhalb der Wiedereinsetzungsfrist vorzubringen und ist eine Auswechslung des Grundes im Berufungsverfahren unzulässig (vgl. VwGH 26. 1. 1998, 96/17/0302; VwGH 16. 2. 1994, 90/13/0004; VwGH 16. 3. 1993, 89/14/0254; VwGH 30. 6. 1994, 92/15/0211; VwGH 12. 8. 1994, 91/14/0018, 0042). Aus dieser Rechtslage folgt nach Ansicht der Abgabenbehörde zweiter Instanz auch die Unzulässigkeit einer Abänderung der zur Beurteilung der Rechtzeitigkeit des Wiedereinsetzungsantrages erforderlichen Angaben im Berufungsverfahren, wenn und soweit eine solche Änderung auf einen erst im Berufungsverfahren eingeführten zusätzlichen oder modifizierten Wiedereinsetzungsgrund gestützt wird. Die Abgabenbehörde zweiter Instanz ist daher nicht zur Berücksichtigung der oben wiedergegebenen Berufungsausführungen über die Rechtzeitigkeit des Antrages gehalten.

Der Wiedereinsetzungsantrag wäre aber selbst dann nicht rechtzeitig, wenn das Berufungsvorbringen, der steuerliche Vertreter sei der irrigen Ansicht gewesen, er habe die Verzichtserklärung nach § 22 Abs. 6 UStG analog zu § 6 Abs. 3 UStG rechtzeitig vor Eintritt der Rechtskraft des Umsatzsteuerbescheides vom 16. Juni 2004 abgegeben, im Berufungsverfahren berücksichtigt würde.

Besteht bei der Wiedereinsetzung das Hindernis, also jenes Ereignis, das die Fristeinhaltung verhindert hat, in einem Irrtum, so beginnt die Wiedereinsetzungsfrist mit Wegfall des Irrtums oder der Umstände, unter denen er nicht in einer der Wiedereinsetzung entgegenstehenden

Weise vorwerfbar ist, zu laufen (vgl. Ritz, a. a. O., § 308, Tz 22, und die dort angeführte Judikatur).

Selbst wenn es also zuträfe, dass eine diesbezügliche telefonische Rücksprache beim Finanzamt in Verbindung mit der erklärungskmäßigen Erstveranlagung der Umsatzsteuer 2003 zum behaupteten Irrtum des steuerlichen Vertreters über eine zeitgerechte Abgabe der Verzichtserklärung gemäß § 22 Abs. 6 UStG geführt hätte, hat dieser Irrtum jedenfalls aufgehört, als dem steuerlichen Vertreter die gegenteiligen Feststellungen anlässlich der eingangs angeführten Buch- und Betriebsprüfung zur Kenntnis gelangt sind. Die Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 31. August 2004 wurde vom steuerlichen Vertreter eigenhändig unterfertigt. Damit war der steuerliche Vertreter informiert, dass die Voraussetzungen für eine Besteuerung der land- und forstwirtschaftlichen Umsätze des Bw. nach den allgemeinen Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes mangels einer fristgerechten Optionserklärung für das Jahr 2003 nicht gegeben waren. Weiters enthält der Betriebsprüfungsbericht vom 4. Oktober 2004 (Tz 15, 18) eine ausführliche Darstellung der für eine Option zur Regelbesteuerung maßgeblichen Rechtslage. Spätestens ab diesem Zeitpunkt konnte der steuerliche Vertreter nicht mehr daran zweifeln, dass eine ab Beginn des Jahres 2003 wirksame Verzichtserklärung bis zum Ablauf dieses Jahres abgegeben werden hätte müssen. Damit konnte und musste der steuerliche Vertreter seinen Rechtsirrtum erkennen und war dieser beseitigt. Der Wiedereinsetzungsantrag vom 20. Juni 2005 wäre daher selbst dann verspätet, wenn die dreimonatige Wiedereinsetzungsfrist erst mit der Unterfertigung der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 31. August 2004 bzw. mit der Zustellung des Prüfungsberichtes vom 4. Oktober 2004 in Lauf gesetzt worden wäre.

2.4. In der mündlichen Berufungsverhandlung vom 24. Oktober 2007 änderte der steuerliche Vertreter die Angaben über die Rechtzeitigkeit des Wiedereinsetzungsantrages neuerlich ab, indem er das Vorbringen in der Berufung vom 5. August 2005, sein Irrtum über die Rechtzeitigkeit des Regelbesteuerungsantrages habe darin bestanden, dass dieser bis zur Rechtskraft des Umsatzsteuerbescheides abgegeben werden könne, nicht mehr aufrecht hielt. Vielmehr nahm der steuerliche Vertreter den Standpunkt ein, er habe bis zur Aufhebung des ersten Umsatzsteuerbescheides (16. Juni 2004) mit Bescheid vom 8. Juni 2005 angenommen, dass das Finanzamt den innerhalb der dreimonatigen Wiedereinsetzungsfrist eingebrachten Regelbesteuerungsantrag vom 5. Februar 2004 als Wiedereinsetzungsantrag (oder zumindest auch als solchen) angesehen habe. Dieser Irrtum sei durch das (sowohl im Regelbesteuerungsantrag als auch in der Berufung vom 5. August 2005 erwähnte) Telefonat hervorgerufen worden, das der zuständige Kanzleisachbearbeiter (WS) vor der Einreichung des Regelbesteuerungsantrages mit der für den Bw. zuständigen Referentin des Finanzamtes (VN) geführt habe. Der Kanzleisachbearbeiter habe aus dem (aus heutiger Sicht allerdings nicht

mehr rekonstruierbaren) Inhalt dieses Telefongesprächs den Schluss gezogen, dass „eine Art Wiedereinsetzung in den vorigen Stand“ erfolge, wenn der Regelbesteuerungsantrag nachgereicht werde. Auch der steuerliche Vertreter habe aus diesem Telefonat und der erklärungsgemäßen Erstveranlagung mit Bescheid vom 16. Juni 2004 „abgeleitet“, dass das Finanzamt den Regelbesteuerungsantrag (auch) als Wiedereinsetzungsantrag behandelt, diesen einer positiven Erledigung zugeführt und den Regelbesteuerungsantrag aus diesem Grund als rechtzeitig angesehen habe. Dass das Finanzamt hievon wieder „abgerückt“ sei, habe der steuerliche Vertreter erst erkannt, als der Aufhebungsbescheid vom 8. Juni 2005 erlassen worden sei.

Dieses Vorbringen verhilft der Berufung ebenfalls nicht zum Erfolg, weil der Bw. im Verfahren über die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand an die im Wiedereinsetzungsantrag gemachten Angaben über das Wiederauffinden der Fristenliste in der Kanzlei des steuerlichen Vertreters, aus denen sich der Lauf der Wiedereinsetzungsfrist ergibt, im Berufungsverfahren gebunden bleibt.

Die dreimonatige Wiedereinsetzungsfrist hätte aber auch dann nicht erst am 8. Juni 2005 zu laufen begonnen, wenn die – durch den Akteninhalt allerdings in keiner Weise gedeckte – Behauptung in Bezug auf eine vermeintlich schon im Februar 2004 erfolgte Wiedereinsetzung im Berufungsverfahren Berücksichtigung fände. Denn für den Lauf der Wiedereinsetzungsfrist ist relevant, wann erstmals die Fristversäumung erkennbar war bzw. bei gehöriger Aufmerksamkeit erkennbar gewesen wäre (vgl. Ritz, a. a. O., § 308, Tz 22, mwN). Selbst wenn also dem steuerlichen Vertreter der erstmals in der mündlichen Verhandlung geltend gemachte Irrtum zugebilligt und dabei auch noch darüber hinweggesehen würde, dass ein berufsmäßiger Parteienvertreter wohl nicht ernsthaft ein „telefonisches“ Wiedereinsetzungsverfahren in Betracht ziehen konnte – (ein Wiedereinsetzungsantrag hat den Formerfordernissen des § 309a BAO zu entsprechen und die behördliche Bewilligung bedarf der Bescheidform) –, wäre die Versäumung der im § 22 Abs. 6 UStG normierten Frist nicht erst aus dem Aufhebungsbescheid des Finanzamtes vom 8. Juni 2005, sondern zweifellos schon aus dem Betriebsprüfungsbericht vom 4. Oktober 2004 zu erkennen gewesen. Konnte doch die Prüfungsfeststellung, der Regelbesteuerungsantrag vom 5. Februar 2004 sei verspätet eingereicht worden, nicht ignoriert und ungeachtet dieser Feststellung weiterhin angenommen werden, dass die vom Prüfer aufgegriffene Fristversäumung durch eine bereits im Februar 2004 erfolgte Wiedereinsetzung beseitigt worden sei.

Wäre der steuerliche Vertreter tatsächlich in einem Irrtum über eine bereits im Februar 2004 erfolgte Wiedereinsetzung befangen gewesen, erschiene es im Übrigen nahe liegend, dass eine zu diesem Zeitpunkt erfolgte Wiedereinsetzung bereits in der Berufung gegen den Wiederaufnahmebescheid vom 4. Oktober 2004 behauptet worden wäre. Tatsächlich aber wurde

dieser Wiederaufnahmebescheid aus ganz anderen Gründen bekämpft und nahm die Berufungsbegründung vom 22. Februar 2005 auf eine Wiedereinsetzung nur insofern Bezug, als dort die rechtliche Möglichkeit einer (allenfalls künftigen) Wiedereinsetzung gegen die Versäumung der Frist gemäß § 22 Abs. 6 UStG auf allgemeine Weise erörtert wurde.

Zusammenfassend ist somit festzustellen, dass der Bw. nicht im Recht ist, wenn er von der Rechtzeitigkeit des gegenständlichen Wiedereinsetzungsantrages ausgeht.

Der weitere Berufungseinwand, die unterschiedlichen Fristenregelungen der §§ 22 Abs. 6 und 6 Abs. 3 UStG widersprächen dem verfassungsrechtlichen Gleichheitsgrundsatz, ist unbeachtlich, weil derartige Überlegungen nichts zur Beurteilung der Rechtzeitigkeit des Wiedereinsetzungsantrages beitragen können. Im Übrigen ist es den Abgabenbehörden verwehrt, über die Verfassungsmäßigkeit einfachgesetzlicher Bestimmungen zu befinden.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 12. November 2007