



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch die Traunsteiner Wirtschafts- und SteuerberatungsgmbH, 4300 St. Valentin, Schubertviertel 38, vom 21. Oktober 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes ABC., vom 23. September 2008 betreffend Abweisung des Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Schriftsatz vom 13. August 2008 stellte der Antragsteller (ASt.) ua. einen **Antrag auf Wiedereinsetzung** in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO und holte gleichzeitig im selben Schriftsatz die versäumten Handlungen wegen Versäumung bestimmter Fristen nach. Folgende Fristen seien versäumt worden: Frist betreffend Beantragung der Wiedereinsetzung in den vorigen Stand; Frist betreffend Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1989; Frist betreffend einen Antrag gemäß § 299 BAO; Frist betreffend Berufung gegen den Aussetzungsbescheid vom 8. November 2002; Frist betreffend einen Antrag gemäß § 299 BAO gegen den Aussetzungszinsenbescheid; Frist betreffend Einbringung eines Antrages gemäß § 303 Abs. 1 BAO hinsichtlich Wiederaufnahme des Verfahrens zur Einkommensteuer für das Jahr 1989 und Frist betreffend Einbringung eines Nachsichtsansuchens hinsichtlich der bereits entrichteten Einkommensteuernachforderung für das Jahr 1989 und der Aussetzungszinsen für das Jahr 2002.

Begründend führte der ASt. aus, dass jeder Normunterworfene grundsätzlich darauf vertrauen könne, dass eine an das Legalitätsprinzip gebundene österreichische Behörde rechtswirksame Bescheide erlasse und entsprechend wirksame Rechtsschutzinstrumente zur Durchsetzung der individuellen Rechte zur Verfügung stelle.

Das elf Jahre andauernde Nichterkennen eines Nichtbescheides stelle ein unvorhersehbares und unabwendbares Ereignis im Sinn des § 308 BAO dar; insbesondere im Fall eines nur mittelbar am Betriebsprüfungs- und Berufungsverfahren beteiligten Abgabepflichtigen (=Antragsteller).

Unvorhersehbar sei ein Ereignis, das die Partei nicht einberechnet habe und dessen Eintritt sie auch unter Bedachtnahme auf die ihr persönlich zumutbare Aufmerksamkeit und Vorsicht nicht erwarten habe können (VwGH – Erkenntnis vom 17. Februar 1994, Zl. 93/16/0020, VwGH – Erkenntnis vom 25. Jänner 1995, Zl. 94/16/0169).

Es sei schlüssig und unzweifelhaft, dass der Eintritt des relevanten Ereignisses (der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1989 leite sich gemäß § 295 BAO von einem „Nichtbescheid“ ab) bei aller Aufmerksamkeit und Vorsicht nicht erwartbar gewesen sei.

Unabwendbar sei ein Ereignis dann, wenn es die Partei mit den einem Durchschnittsmenschen zur Verfügung stehenden Möglichkeiten und Mitteln nicht verhindern habe können, auch wenn sie dessen Eintritt vorausgesehen habe (VwGH - Erkenntnis vom 31. Oktober 1991, Zl. 90/16/0148; VwGH - Erkenntnis vom 25. Jänner 1995, Zl. 94/13/0236).

Abgesehen davon, dass das Ereignis für den ASt. nicht vorhersehbar gewesen sei, habe er es auch nicht abwenden können, da gemäß § 252 Abs. 1 BAO der rechtswidrige Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1989 aus dem Jahre 1997 nicht mit der Begründung hätte angefochten werden können, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend seien (zumindest solange nicht, als nicht erkannt worden wäre, dass ein „Nichtbescheid“ vorliege und dies sei erst durch Zustellung des Zurückweisungsbescheides im Mai 2008 geschehen).

Auf der Hand liege, dass der ASt. an dem Ereignis im Sinne des § 308 BAO keinerlei Verschulden treffe; weder an der Erlassung eines Nichtbescheides, noch an der Erlassung eines abgeleiteten rechtswidrigen Einkommensteuerbescheides, noch an dem jahrelangen Nichterkennen.

Da seit dem Ergehen des Zurückweisungsbescheides vom 14. Mai 2008 (dies sei der frühestmögliche Zeitpunkt des Aufhörens des Hindernisses gemäß § 308 Abs. 3 BAO) keine drei Monate vergangen seien, sei die Wiedereinsetzungsfrist jedenfalls gewahrt. Die

Kenntniserlangung obiger Tatsache durch den Antragsteller sei sogar weit nach der Zustellung dieses Bescheides durch gesonderte schriftliche Verständigung erfolgt.

Da sämtliche Tatbestandsmerkmale des § 308 BAO gegeben seien, sei die beantragte Wiedereinsetzung in den vorigen Stand stattgebend zu erledigen und die Rechtzeitigkeit der weiteren Anträge anzuerkennen.

Vorsorglich werde auch die Wiedereinsetzung der Frist gemäß § 309 BAO beantragt, da eine Fristenberechnung gemäß § 309 BAO in Verbindung der versäumten Frist gemäß § 304 BAO ergeben könne, dass im Jahr 2002 die Wiederaufnahmefrist und daran anschließend die Wiedereinsetzungsfrist im Jahr 2007 abgelaufen seien.

Auf den BAO-Kommentar Ritz Tz. 1 zu § 309 BAO, welcher die Wiedereinsetzbarkeit der Wiedereinsetzungsfrist bestätige, sei hinzuweisen. Hinsichtlich der diesbezüglichen Begründung sei auf die Begründung des Wiedereinsetzungsantrages hinzuweisen, um Textwiederholungen zu vermeiden.

Abschließend wurde gemäß § 284 BAO die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung und gemäß § 282 BAO die Entscheidung durch einen Senat beantragt.

Mit **Abweisungsbescheid** vom 23. September 2008 wies die Amtspartei den Antrag betreffend Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO ab und führte begründend aus, dass der vermeintliche Feststellungsbescheid „K.“ für das Jahr 1989 im gegenständlichen Verfahren ursprünglich als Bescheid und nicht als Nichtbescheid qualifiziert worden sei. Dies sei das Ergebnis eines Rechtsirrtums und ein Rechtsirrtum stelle nach ständiger Rechtsprechung keinen Wiedereinsetzungsgrund dar.

In der rechtzeitig eingebrachten **Berufung** vom 21. Oktober 2008 gegen den Abweisungsbescheid führte der Bw. aus, dass er keinem Rechtsirrtum unterlegen sei, als die Finanzverwaltung einen Nichtbescheid erlassen und jahrelang die Existenz des Bescheides bis zum VwGH-Erkenntnis behauptet habe. Wenn das Finanzamt ohne jegliche weitere Begründung in seinem Abweisungsbescheid einfach Rechtsirrtum behauptete, sei es an ihm gelegen, eindeutig darzutun, wer welches Gesetz, wann, wodurch und wie verkannt habe und demnach einem Rechtsirrtum unterlegen sei. Auch die Gründe, weshalb eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nicht möglich sei, habe das Finanzamt nicht dargelegt.

Wenn sich die Behörde in einem Rechtsirrtum befunden habe, sei dies dem Bw. nicht vorwerfbar bzw. nicht zum Nachteil auszulegen. Wenn überhaupt Irrtum vorliege, dann sei dieser jedenfalls durch die Bescheid erlassende Behörde veranlasst worden und für den Bw. nicht erkennbar gewesen.

Über diesen Irrtum sei der Bw. durch die Behörde nicht rechtzeitig aufgeklärt worden.

Das jahrelange Nichterkennen eines Nichtbescheides durch den Bw. sei ein unvorhersehbares und unabwendbares Ereignis im Sinne des § 308 BAO.

Um Textwiederholungen zu vermeiden werde auf die weiteren Ausführungen des Wiedereinsetzungsantrages hingewiesen, die auch Inhalt dieser Berufung seien.

Abschließend wurde gemäß § 284 BAO um die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung ersucht.

In der am 7. April 2010 durchgeföhrten **mündlichen Berufungsverhandlung** bestätigte der Bw. vorerst, dass der VwGH im Verfahren betreffend die K. AG eine Rechtsfrage geklärt habe (siehe Niederschrift über den Verlauf der mündlichen Berufungsverhandlung, Seite 5, Absatz 4), um in weiterer Folge (auf Seite 5, Absatz 5 der Niederschrift über den Verlauf der mündlichen Berufungsverhandlung) diese Aussage wieder zu revidieren. Die „Tatsache, ob ein Bescheid existiere oder nicht“, sei kein Rechtproblem. Der VwGH habe über keine Rechtsfrage entschieden, sondern er habe die Tatsache, dass kein Bescheid vorliegt, festgestellt. In einer formellen Entscheidung (Zurückweisung) habe der VwGH konstatiert, dass kein Bescheid, kein anfechtbares Rechtsgut, gegeben und daher keiner damit beschwert sei.

Überdies zitierte der Bw. die Tz 12 aus dem Ritz, BAO-Kommentar, §308: „Rechtsunkenntnis oder Rechtsirrtum sind nach ständiger Rechtsprechung des VwGH keine Wiedereinsetzungsgründe, können jedoch in Ausnahmefällen einen Wiedereinsetzungsgrund darstellen (vgl. Frauenberger, ÖJZ 1992, 117 f; VfGH 6. März 1995, B 2378/94; ZfVB 1996/1/488; offenbar auch VfGH 24. Februar 1997, B 203, 204/97, ZfVB 1998/2/535, wonach ein nach den Umständen leicht zu vermeiden gewesener Rechtsirrtum die Voraussetzung der Unabwendbarkeit nicht erfüllt), etwa wenn der Irrtum von der Behörde veranlasst wurde (VwGH 20. Juni 1986, 84/17/0136)“. Die Behörde habe den Bescheid erlassen, sodass der Irrtum von der Behörde veranlasst worden sei.

Nach Fink und auch OGH-Meinung stelle ein Irrtum über Rechtsvorschriften oder deren Unkenntnis nur dann keinen Wiedereinsetzungsgrund dar, wenn dem Wiedereinsetzungswerber an dem Irrtum zumindest grobes Verschulden treffe. Beim Bw. sei grobes Verschulden auszuschließen.

Während unter Tz 11, im 2. Absatz des BAO-Kommentar ausgeführt werde, dass die Unkenntnis einer Zustellung ein Wiedereinsetzungsgrund sein könne, liege im gegenständlichen Fall die Unkenntnis einer Nichtzustellung vor. Die an dieser Stelle zitierte Judikatur sei ständige Rechtsprechung, in denen materiell über eine Rechtsfrage und nicht

über einen Tatsachenirrtum entschieden worden sei. Im gegenständlichen Fall sei man von einem Bescheid ausgegangen und ein Nichtbescheid sei jedoch vorgelegen. Dies sei genau einer der Ausnahmefälle, die von Ritz, Fink und Frauenberger zitiert worden seien, wonach Rechtsunkenntnis oder Rechtsirrtum einen Wiedereinsetzungsgrund darstellen könnten. Wenn kein grobes Verschulden vorliege, sei ein Wiedereinsetzungsgrund gegeben.

Die Amtspartei hielt entgegen, dass es ungeklärt sei, ob der Bw. von der VwGH-Beschwerde in der Rechtsache K. AG als RNF der L.GmbH.u.Mitgesellschafter gewusst habe. Habe der Bw. nämlich von der VwGH-Beschwerde und deren detailliertem Inhalt gewusst, dann seien sämtliche Anträge nach Ansicht der Amtspartei verspätet.

Die mündliche Berufungsverhandlung wurde zur Klärung des Sachverhaltes, ob der Bw. vom diesbezüglichen VwGH-Verfahren Kenntnis erlangt habe und wann ihm der detaillierte Inhalt der VwGH-Beschwerde vom 12. Dezember 2002 zugegangen sei, auf unbestimmte Zeit vertagt.

Mit **Vorhaltsbeantwortung** legte der Bw. diverse Unterlagen in Fotokopie betreffend seine Beteiligung an der K. AG vor - Schreiben vom 5. Mai 1997, vom 14. November 2002, vom 1. April 2008 und vom 24. Juni 2008 – und führte aus, dass ihm der detaillierte Inhalt der VwGH-Beschwerde vor der gegenständlichen mündlichen Verhandlung nicht zur Kenntnis gebracht worden sei. Vor der mündlichen Verhandlung habe er nicht gewusst, dass die Beschwerde auch im Namen vieler Beteiligter erhoben worden sei.

Zusammenfassend sei daher festzuhalten, dass der Bw. lediglich die Information erhalten habe, die K. AG (und sonst niemand) habe eine Berufung eingebracht und in der Folge sei diese abgewiesen worden. Daraufhin habe ein „Geschäftsherr“ eine VwGH-Beschwerde erhoben, welche zurückgewiesen worden sei. Der Bw. habe weder den Inhalt der Beschwerdeschrift gekannt, noch dass er als Beschwerdeführer in Frage käme.

Der VwGH habe mit Beschluss vom 27. Februar 2008 lediglich ausgesprochen, dass ein Nichtbescheid vorliegt, er habe hingegen nicht beurteilt, ob die weiteren 963 Rechtsträger überhaupt beschwerdelegitimiert seien.

Wesentlich sei jedenfalls, dass nicht die Tatsache einer VwGH-Beschwerde, sondern die Tatsache des Vorliegens eines Nichtbescheides das Ereignis im Sinne des § 308 BAO darstelle.

Alle Voraussetzungen für eine Wiedereinsetzungsantrag lägen vor, da eine behördliche Erledigung ein Ereignis iSd § 308 BAO sei; der Bw. nicht erwarten habe können, dass die Behörde Nichtbescheide erlasse (Unvorhersehbarkeit); der Bw. die Tatsache des Erlassens von Nichtbescheiden mit den ihm zur Verfügung stehenden Möglichkeiten nicht verhindern

habe können (Unabwendbarkeit); das Hindernis mit der Kenntnis des Zurückweisungsbescheides (Zustellung am 14. Mai 2008) aufgehört habe zu bestehen.

Abschließend **zog** der Bw. den **Antrag auf Durchführung (Fortsetzung) der mündlichen Berufungsverhandlung zurück** und führte noch ergänzend aus, dass die Y.GmbH in der VwGH-Beschwerde vom 12. Dezember 2002 als Vertreter ohne Vertretungsvollmacht (falsus procurator) aufgetreten und deshalb die damalige VwGH-Beschwerde nicht dem Bw. zurechenbar sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 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.

In Absatz 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 oder zweiter Instanz eingebracht werden. Spätestens gleichzeitig mit dem Wiedereinsetzungsantrag hat der Antragsteller die versäumte Handlung nachzuholen.

In ständiger Rechtsprechung vertritt der Verwaltungsgerichtshof die Ansicht, dass unter „Ereignis“ nicht nur jedes äußere, sondern auch jedes innere Geschehen, so genannte psychologische Vorgänge wie Vergessen, Verschreiben, Irren, zu verstehen ist (Stoll, BAO-Kommentar, Band 3, § 308, S. 2982). Somit kann ein Irrtum zwar ein „Ereignis“ im Sinne des § 308 BAO darstellen, ob aber auf Grund eines solchen „Ereignisses“ die Wiedereinsetzung zu bewilligen ist, ist von der Verschuldensfrage abhängig (VwGH – Erkenntnis vom 2. September 2009, Zl. 2009/15/0096).

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 (VwGH - Erkenntnis vom 10. Mai 2001, Zl. 98/15/0028; vom 15. März 2001, Zl. 98/16/0051; vom 27. Jänner 1999, Zl. 98/16/0290).

Unabwendbar ist ein Ereignis, wenn es die Partei mit den einem Durchschnittsmenschen zur Verfügung stehenden Möglichkeiten nicht verhindern kann, mag sie seinen Eintritt auch vorhersehen (vgl. oben zitierte VwGH - Erkenntnisse und vom 25. Jänner 1995, Zl. 94/13/0236).

Laut ständiger Judikatur des VwGH ist mangelnde Rechtskenntnis oder Rechtsirrtum nicht als ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis zu werten, welches die Voraussetzung für eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand bilden könnte (vgl. etwa VwGH – Erkenntnis vom 24. Juni 2010, Zl. 2010/0001; 10. Mai 2001, Zl. 98/15/0028; 15. Juni 1993, Zl. 93/14/0011).

Wenn nun der Bw. in seinem Wiedereinsetzungsantrag vorbringt, dass das elf Jahre andauernde Nichterkennen eines Nichtbescheides ein unvorhergesehenes und unabwendbares Ereignis im Sinne des § 308 BAO sei, ist darauf hinzuweisen, dass diese Sichtweise nicht den Tatsachen entspricht. Denn sowohl der Bw. als auch die Amtspartei sind vorerst davon ausgegangen, dass der Grundlagenbescheid ein rechtswirksamer Bescheid sei. Erst mit VwGH-Beschluss vom 27. Februar 2008 hat dieser ausgesprochen, dass den Feststellungen von Einkünften gem. § 188 BAO dann Bescheidqualität zukommt, wenn sie an alle adressiert sind, gegenüber denen sie gem. § 191 Abs. lit. b BAO wirken sollen. Die Bestätigung der erstinstanzlichen Bescheide durch die Finanzlandesdirektion für Wien, NÖ und Burgenland (FLD) hatte zur Folge, dass die Erledigung der FLD kein Bescheid und damit die dagegen erhobene Beschwerde nicht zulässig war. Der Irrtum über die Bescheidqualität des Grundlagenbescheides ist aber ein Rechtsirrtum und ist nach Ansicht des UFS – wie oben bereits ausgeführt - nicht als ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis zu werten.

Soweit der Bw. im Wiedereinsetzungsantrag ausführt, es sei schlüssig und unzweifelhaft, dass sich der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1989 gem. § 295 BAO von einem „Nichtbescheid“ ableite und dieses Ereignis sei bei aller Aufmerksamkeit und Vorsicht nicht erwartbar gewesen, ist zu entgegnen, dass es bei einem Rechtsirrtum im Wesentlichen nicht darauf ankommt, ob die Rechtsmeinung des Wiedereinsetzungswerber erwartbar sei. Liegt wie im gegenständlichen Verfahren ein Rechtsirrtum vor, dann ist die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand eben nicht das zum Ziel führende Rechtsinstrument.

Hinsichtlich der Unabwendbarkeit des „relevanten Ereignisses“ erwähnt der Bw. weiters, dass er gem. § 252 BAO die Erlassung des rechtswidrigen Einkommensteuerbescheides für das Jahr 1989 nicht mit der Begründung hätte anfechten können, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend seien. Mit diesem Vorbringen verkennt der Bw. die Bedeutung der Unabwendbarkeit eines Ereignisses als Tatbestandsvoraussetzung für die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand. Denn § 252 BAO

normiert, dass ein Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden kann, die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen sind unzutreffend. Dieser Gesetzesbestimmung liegt nicht die Voraussetzung eines unabwendbaren Ereignisses zu Grunde, sie gelangt unabhängig vom Vorliegen oder Fehlen eines unabwendbaren Geschehens zur Anwendung.

Wenn der Bw. vermeint, an der Erlassung des Nichtbescheides, der der Grundlagenbescheid für den abgeleiteten Einkommensteuerbescheid 1989 war, und an der Erlassung des Einkommensteuerbescheides treffe ihn keinerlei Verschulden, ist zu erwidern, dass die Erlassung des Grundlagenbescheides auf Grund der Angaben und Daten der Feststellungserklärung erfolgt ist. Wenn sich nun zwischen Einbringung der Feststellungserklärung und Erlassung des Grundlagenbescheides herausstellt, dass sich die Bescheidadressaten auf Grund verschiedener Umstände geändert haben, dann sind die Beteiligten angehalten, diese Umstände der steuerlichen Vertretung des Feststellungsverfahrens bekannt zu geben. Geschieht dies nicht, dann ist der Grundlagenbescheid nicht rechtswirksam erlassen worden.

Ein Eingehen auf das Vorbringen des Bw. betreffend die Wahrung der dreimonatigen Wiedereinsetzungsfrist erachtet der UFS insoweit für entbehrlich, da keine Wiedereinsetzungsgründe vorliegen und damit auch die Voraussetzungen für eine Bewilligung der Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gem. § 308 Abs. 1 BAO nicht gegeben sind.

Wenn der Bw. vorsorglich auch die Wiedereinsetzung gegen die Versäumung der Wiedereinsetzungsfrist im Sinne des § 309 BAO beantragt und zu diesem Zweck auf die Kommentarmernung des Dr. Ritz verweist, ist ebenso nicht weiter darauf einzugehen, da im vorliegenden Fall eine Versäumung der Wiedereinsetzungsfrist nicht vorliegt.

Soweit der Bw. schließlich in der Berufung ausführt, er sei keinem Rechtsirrtum unterlegen, als die Finanzverwaltung den Nichtbescheid erlassen und die Existenz des Bescheides behauptet habe, ist zu bemerken, dass dies nicht zutrifft. Sowohl der Bw. als auch die belangte Behörde haben sich hinsichtlich der rechtlichen Qualität des Grundlagen- und Feststellungsbescheides geirrt, sodass beide Seiten einem Rechtsirrtum unterlegen sind.

Wenn der Bw. vorbringt, ein eventuell vorliegender Irrtum sei durch die Bescheid erlassende Behörde veranlasst worden, ist darauf hinzuweisen, dass bereits mit Vorlage der Erklärung über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften eine beträchtliche Anzahl von Bescheidadressaten angeführt wurde. Die Amtspartei ist jedenfalls von der Annahme ausgegangen, dass die 964 Beteiligten auch taugliche Bescheidadressaten darstellen. Dass der Feststellungsbescheid keine Rechtswirkungen entfaltet hat, weil z.B. ein Teil der

Bescheidadressaten bereits verstorben waren, hat der VwGH mit Beschluss vom 27. Februar 2008 festgestellt. Mit diesem Vorbringen gelingt es dem Bw. jedenfalls nicht darzutun, dass der vorliegende Fall zu den in der Rechtsprechung entschiedenen Ausnahmefällen zu zählen sei, worin Rechtsunkenntnis oder Rechtsirrtum als Wiedereinsetzungsgrund gewertet wurde. Mit Beschluss des VwGH vom 3. September 1996, ZI. 96/04/0134 hat dieser die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gegen die Versäumung der Frist für die Erfüllung eines VwGH – Mängelbehebungsauftrages bewilligt. Diesem Fall lag ein Missverständnis zwischen dem Rechtsanwalt und seinem Konzipienten über die Art der durchzuführenden Nachforschungen durch den Rechtsanwaltsanwärter zu Grunde und gelangte der VwGH zur Ansicht, dass die Versäumung der Frist zur Behebung der Mängel auf ein Versehen minderen Grades zurückzuführen ist. Dass der Sachverhalt betreffend das gegenständliche Verfahren mit dem Sachverhalt des VwGH-Verfahrens nicht vergleichbar ist, liegt auf der Hand. Ein wie in Ritz, BAO-Kommentar zitierter Ausnahmefall, worin Rechtsunkenntnis oder Rechtsirrtum als Wiedereinsetzungsgrund gewertet wurde, ist im gegenständlichen Verfahren jedenfalls nicht anzunehmen.

Zum Vorbringen des Bw. in der Berufung, er sei über diesen Irrtum durch die Behörde nicht rechtzeitig aufgeklärt worden, ist zu erwidern, dass eine rechtzeitige Aufklärung durch die Behörde nicht möglich gewesen wäre, da die Behörde selbst über die rechtliche Qualität des Grundlagenbescheides geirrt hat.

Soweit die Amtspartei in der mündlichen Verhandlung vorbringt, der Wiedereinsetzungsantrag und sämtliche weiteren Anträge seien verspätet, da der Bw. bereits mit Einbringung der VwGH-Beschwerde vom 12. Dezember 2002 den detaillierten Inhalt der Beschwerde kannte, hat der Bw. durch die Vorlage mehrerer Beweismittel dargetan, dass der Bw. zwar vom Einbringen einer höchstgerichtlichen Beschwerde Kenntnis erlangt hat, jedoch deren genauen Inhalt nicht kannte. Erst mit Zustellung des Zurückweisungsbescheides vom 7. Mai 2008 des Finanzamtes W., worin über die Berufung gegen den Grundlagenbescheid für das Jahr 1989 entschieden wurde, hat der Bw. realisiert, dass der vermeintliche Grundlagenbescheid ein „rechtliches Nullum“ ist (siehe Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand vom 13. August 2008, Seite 3) und einen Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gestellt. Somit ist der Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand was dessen Rechtzeitigkeit betrifft als fristgerecht eingebbracht anzusehen.

In der mündlichen Berufungsverhandlung führte der Bw. aus, dass die „Tatsache, ob ein Bescheid existiere“ kein Rechtsproblem sei. Diesem Vorbringen kann der UFS nichts abgewinnen. Zwar können Tatsachen nach ständiger Rechtsprechung Gegenstand eines Feststellungsbescheides sein (siehe Ritz, BAO-Kommentar³, § 92, Tz 16), aber ob einer

behördlichen Erledigung Bescheidcharakter zukommt ist nach §§ 92 ff BAO zu prüfen. Damit ist jedoch entgegen der Ansicht des Bw. sehr wohl eine rechtliche Beurteilung des Grundlagenbescheides seitens des VwGH durchgeführt worden.

Wenn der Bw. in der Folge die Ansicht vertritt, ein Rechtsirrtum könne in Ausnahmefällen einen Wiedereinsetzungsgrund darstellen, zum Beispiel wenn der Irrtum von der Behörde veranlasst worden sei und der vorliegende Berufungsfall sei einer dieser Ausnahmefälle, weil die Behörde den Grundlagenbescheid erlassen und damit den Irrtum veranlasst habe, ist darauf hinzuweisen, dass die Behörde den in der Folge rechtsunwirksamen Grundlagenbescheid an jene Bescheidadressaten gerichtet hat, die ihr im Feststellungsverfahren bekannt gegeben wurden. Dass der Irrtum von der Behörde veranlasst wurde, ist aus den vorliegenden Unterlagen nicht zu erkennen.

Soweit sich der Bw. der Meinung Finks und des OGH – ein Irrtum über Rechtsvorschriften oder deren Unkenntnis stelle nur dann keinen Wiedereinsetzungsgrund dar, wenn dem Wiedereinsetzungswerber an dem Irrtum zumindest grobes Verschulden treffe - anschließt und ergänzt, dass ihm jedenfalls am Irrtum über den rechtlichen Charakter des Grundlagenbescheides kein grobes Verschulden anzulasten sei, ist festzuhalten, dass der UFS dieselbe Meinung wie der VwGH vertritt, nämlich dass ein Rechtsirrtum kein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis ist.

Hinsichtlich der weiteren Bw. - Ausführungen in der mündlichen Berufungsverhandlung, im gegenständlichen Fall liege die Unkenntnis einer Nichtzustellung vor, ist zu erwidern, dass dieser Sachverhalt aus dem Akteninhalt nicht zu ersehen ist. Es liegt zwar ein Irrtum über die rechtliche Eigenschaft einer behördlichen Erledigung vor, dass diese Erledigung hingegen nicht zugestellt wurde, entspricht nicht der Aktenlage.

Betreffend das Vorbringen des Bw., er habe vor der Berufungsverhandlung nicht gewusst, dass die Beschwerde im Namen vieler Beteiligter erhoben worden sei, ist darauf hinzuweisen, dass sich der Bw. mit diesem Einwand vom verfahrensgegenständlichen Inhalt entfernt. Abgesehen davon, dass dieses Vorbringen nach Ansicht des UFS für nicht glaubwürdig erachtet wird (siehe Treuhand- und Verwaltungsvertrag, dem UFS am 29. Juni 2010 vorgelegt, worin festgehalten wurde, dass dieser Vertrag zwischen den Personen laut Liste ./1 und der X.GmbH abgeschlossen wurde), ist Thema des gegenständlichen Verfahrens die Prüfung der Voraussetzungen für eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand.

Hinsichtlich der Einwendungen des Bw., der VwGH habe in seinem Beschluss vom 27. Februar 2008 nicht beurteilt, ob die weiteren 963 Rechtsträger beschwerdelegitimiert gewesen seien und die Y.GmbH sei ohne Vertretungsvollmacht aufgetreten, sodass die VwGH-

Beschwerde nicht dem Bw. zurechenbar sei, ist darauf hinzuweisen, dass diese Vorbringen grundsätzlich in den Verfahren betreffend Feststellung von Einkünften aus Personengesellschaften und betreffend Einkommensteuer zu beachten und für das gegenständliche Verfahren nicht entscheidungsrelevant sind.

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass im vorliegenden Fall der Irrtum über den rechtlichen Charakter des Grundlagenbescheides nicht als ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis zu beurteilen ist, sodass das Finanzamt zu Recht die Voraussetzungen für eine Bewilligung der Wiedereinsetzung in den vorigen Stand als nicht gegeben erachtet hat.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 20. Oktober 2010