



GZ. RV/0474 bis 0478-S/10,  
RV/0503 bis 0506-S/10,  
RV/0575 bis 0576-S/10

## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Schatzl und die weiteren Mitglieder Dr. Johann Taferner, Dr. Walter Zisler und Dr. Martin Neureiter im Beisein der Schriftführerin Hasenöhl Sabine über die Berufungen des Bw, vertreten durch Höllermeier Schaller & Partner GmbH, Steuerberatungskanzlei, 5020 Salzburg, Karl Emminger-Str. 23, vom 25. Juni 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Land, vertreten durch Mag. Peter Staudinger, vom 16. Juni 2010, StNr., betreffend

a) die Abweisung des Antrages vom 27.5.2010 auf Wiedereinsetzung gem. § 308 BAO hinsichtlich folgender Bescheide je vom 19. Jänner 2010, StNr.:

Einkommensteuer für den Zeitraum 2004 bis 2007,  
Anspruchszinsen 2004 bis 2007,  
Umsatzsteuer 2007, 2008 und Umsatzsteuerfestsetzung 1-11/2009,  
Verspätungszuschlag betreffend Einkommensteuer 2006 und 2007  
Verspätungszuschlag betreffend Umsatzsteuer 2007, 2008, und  
Umsatzsteuerfestsetzung 1-11/2009  
Einkommensteuervorauszahlung für 2010 und die Folgejahre

b) die Abweisung des Antrages vom 9.4.2010 auf Aufhebung nach § 299 BAO hinsichtlich folgender Bescheide je vom 19. Jänner 2010, StNr.:

Einkommensteuer für den Zeitraum 2004 bis 2007,  
Anspruchszinsen 2004 bis 2007,  
Umsatzsteuer 2007, 2008 und Umsatzsteuerfestsetzung 1-11/2009,  
Verspätungszuschlag betreffend Einkommensteuer 2006 und 2007  
Verspätungszuschlag betreffend Umsatzsteuer 2007, 2008, und

Umsatzsteuerfestsetzung 1-11/2009

Einkommensteuervorauszahlung für 2010 und die Folgejahre

Sowie c.) die Berufungen vom 25. August 2010 gegen die Bescheide vom 3. August 2010, StNr., betreffend

Einkommensteuer 2008

Anspruchszinsen 2008

Verspätungszuschlag betreffend Einkommensteuer 2008

Einkommensteuervorauszahlung für 2010 und die Folgejahre

nach der am 14. November 2012 in 5026 Salzburg-Aigen, Aignerstraße 10, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Zu a.)

Die Berufung gegen die Abweisung des Antrages vom 27.5.2010 auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gem. § 308 BAO zur Einbringung einer Berufung gegen die Bescheide vom 19.1.2010, StNr., betreffend

Einkommensteuer für den Zeitraum 2004 bis 2007,

Anspruchszinsen 2004 bis 2007,

Umsatzsteuer 2007, 2008 und Umsatzsteuerfestsetzung 1-11/2009,

Verspätungszuschlag betreffend Einkommensteuer 2006 und 2007

Verspätungszuschlag betreffend Umsatzsteuer 2007, 2008, und

Umsatzsteuerfestsetzung 1-11/2009

Einkommensteuervorauszahlung für 2010 und die Folgejahre

wird als unbegründet abgewiesen.

Zu b.)

Der Berufung gegen die Abweisung des Antrages vom 9.4.2010 auf Bescheidaufhebung gem. § 299 BAO betreffend die Bescheide vom 19.1.2010, StNr., hinsichtlich

Einkommensteuer für den Zeitraum 2004 bis 2007,

Anspruchszinsen 2004 bis 2007,

Umsatzsteuer 2007, 2008 und Umsatzsteuerfestsetzung 1-11/2009,

Verspätungszuschlag betreffend Einkommensteuer 2006 und 2007

Verspätungszuschlag betreffend Umsatzsteuer 2007, 2008, und

Umsatzsteuerfestsetzung 1-11/2009

Einkommensteuervorauszahlung für 2010 und die Folgejahre

wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid vom 16.6.2010, StNr., aufgehoben.

Zu c.)

Den Berufungen betreffend Einkommensteuer 2008, Verspätungszuschlag betreffend Einkommensteuer 2008, sowie Einkommensteuervorauszahlung für 2010 und die Folgejahre wird stattgegeben und die angefochtenen Bescheide vom 3.8.2010, StNr., gemäß [§ 289 Abs. 1 BAO](#) unter Zurückverweisung an die Abgabenbehörde I. Instanz aufgehoben.

Die Berufung gegen den Bescheid betreffend Anspruchszinsen 2008 wird abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Am 6.4.2009 wurde die Betriebsprüfung betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer hinsichtlich des Zeitraumes 2004 bis 2007 beim Steuerlichen Vertreter telefonisch angekündigt. Hinsichtlich der Umsatzsteuer für die Jahre 2008 und 2009 wurde zusätzlich ein Nachschau-auftrag erteilt. Prüfungsbeginn war am 22.6.2009. An diesem Tag gab es eine Besprechung mit dem Bw und dem steuerlichen Vertreter. Danach wurde die Betriebsprüfung bis zum „Auf-buchen und Erstellen der Abschlüsse“ unterbrochen.

Nach telefonischen Urgenzen und Fristverlängerungen erging am 29.09.2009 ein Erinnerungsschreiben an den Bw mit dem er unter Androhung einer Zwangsstrafe aufgefordert wurde, bis zum 12.10.2009 genau bezeichnete Belege und Unterlagen die Jahre ab 2004 betreffend vorzulegen.

Am 20.10.2009, StNr., wurde ein Bescheid über die Festsetzung einer Zwangsstrafe erlassen, sowie eine weitere Zwangsstrafe und die Schätzung der Besteuerungsgrundlagen angedroht.

Mit Bescheid vom 14.1.2010, StNr., wurde neuerlich eine Zwangsstrafe festgesetzt.

Im BP-Bericht ist angeführt, dass dem Finanzamt keinerlei Unterlagen zur Ermittlung der Bemessungsgrundlagen trotz Zwangsstrafe zur Verfügung gestellt worden seien. Es wurden die in den Erklärungen 2004 und 2005 angesetzten Betriebsausgaben nicht anerkannt und hinsichtlich der Folgejahre die Schätzung nach [§ 184 BAO](#) durchgeführt.

Am 19.1.2010 wurden aufgrund des Ergebnisses der Betriebsprüfung die Bescheide erlassen. In der Folge nicht bekämpft wurden die Bescheide über die Verfügung der Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO betreffend Einkommensteuer 2004 und 2005.

Erlassen wurden neben diesen beiden Bescheiden noch folgende Abgabenbescheide:

Einkommensteuer für den Zeitraum 2004 bis 2007,  
Anspruchszinsen 2004 bis 2007,  
Umsatzsteuer 2007, 2008 und Umsatzsteuerfestsetzung 1-11/2009,  
Verspätungszuschlag betreffend Einkommensteuer 2006 und 2007  
Verspätungszuschlag betreffend Umsatzsteuer 2007, 2008, und  
Umsatzsteuerfestsetzung 1-11/2009  
Einkommensteuervorauszahlung für 2010 und die Folgejahre

Begründet wurden diese Bescheide damit, dass anlässlich der Betriebsprüfung die erklärten Betriebsausgaben und Werbungskosten nicht anerkannt worden seien, da trotz wiederholter Aufforderung die erforderlichen Belege nicht vorgelegt worden seien. Für die Jahre ab 2006 wurden wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen die Besteuerungsgrundlagen gem. § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt. Dazu wurde jeweils auf den Bericht AB: 122030/09 verwiesen.

Anzumerken ist, dass mit Bescheid vom 15.12.2011, StNr., der Umsatzsteuerjahresbescheid 2009 ergangen ist. Damit ist der Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid vom 19.1.2010, StNr., für die Monate 1 bis 11/2009 außer Kraft getreten.

Am 15.3.2010 wurde über Finanzonline ein Antrag eingebracht, mit folgendem Betreff „*Verlängerung Frist zur Einbringung eines Rechtsmittels*“ und dem Text: „*Aufgrund Erkrankung unseres Klienten ersuchen wir um nochmalige Verlängerung der Frist zur Einbringung der Berufung gegen folgende (wie oben alle Bescheide angeführt) Bescheide bis 31.3.2010*“.

Am 23.3.2010 erging eine Mitteilung über Finanzonline, dass die Erledigung des Ansuchens in Bescheidform und am Postwege ergehen werde.

Mit Bescheid vom 23.3.2010, StNr., wurde das Fristverlängerungsansuchen zurückgewiesen, da das Ansuchen nach Ablauf der Berufungsfrist eingebracht worden sei. Ein früheres Fristverlängerungsansuchen (arg. nochmalige Verlängerung) sei nicht eingebracht worden.

Am 31.3.2010 erging folgende Eingabe über Finanzonline:

*„Betreff: Berufung vom 17.2.2010  
zur Begründung unserer o.a. Berufung ersuchen wir um eine nochmalige Nachfrist bis 9. April 2010“*

Über Finanzonline erfolgte am 1.4.2010 folgende Antwort:

*„Mit Bescheid vom 23.3.2010 wurde das Ansuchen um Fristverlängerung vom 15.3.2010 als verspätet zurückgewiesen. Das neuerliche Ansuchen ist daher ebenfalls zurückzuweisen. Der Zurückweisungsbescheid ergeht in Bescheidform und folgt per Post“.*

Der Zurückweisungsbescheid, StNr., wurde am 1.4.2010 erlassen.

Am 9.4.2010 wurde vom steuerlichen Vertreter wie im Ansuchen angekündigt die Begründung zur Berufung vom 17.2.2010 nachgereicht. In eventu wurde ein Antrag nach § 299 gestellt.

Angeschlossen waren die Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2006 bis 2009 samt Beilagen, sowie die Umsatzsteuerklärungen 2007 bis 2009.

Am 2.5.2010 wurde bezüglich des Zurückweisungsbescheides vom 1.4.2010 ein Schreiben an das Finanzamt gerichtet mit folgendem Inhalt:

*„Wir haben am 17.2.2010 Berufung gegen die o.a. Bescheide erhoben und um Verlängerung der Frist zur Begründung bis 15.3.2010 ersucht. In weiterer Folge haben wir ersucht, die Frist zur Nachreichung der Begründung bis 31.3.2010 (Ansuchen über Finanzonline vom 15.3.2010) und bis 9.4.2010 (Ansuchen über Finanzonline vom 31.3.2010) zu verlängern. Die Begründung wurde sodann am 9.4.2010 nachgereicht. Alle Schreiben legen wir in Kopie bei. Wir sind daher der Meinung, die Berufung rechtzeitig eingebracht und die Begründung fristgerecht nachgebracht zu haben. Sollte das Finanzamt anderer Meinung sein, wurde in unserem Schreiben vom 9.4.2010 in eventu Antrag gemäß § 299 BAO gestellt.“*

Dem Schreiben erstmals angeschossen war eine Kopie der Berufung vom 17.2.2010.

Am 27.5.2010 stellte der Bw einen Antrag auf Wiedereinsetzung nach § 308 BAO. Aus dem Schreiben geht hervor, dass die Berufung vom 17.2.2010 tatsächlich nicht eingebracht worden ist.

*„Die Berufung wurde am 17.2.2010 vorbereitet und in den Postausgang gestellt. Dieser vorbereitete Brief wurde versehentlich aus folgenden Gründen nicht versendet:  
Durch den Krankheitsfall der ersten Sekretärin, die aufgrund der Aufgabenverteilung für den Postausgang zuständig ist, wurde die Post an diesem Tag von der zweiten Sekretärin bearbeitet. Dieser Arbeitsablauf (Postabfertigung und –aufgabe) erfolgt in unserem Kanzleibetrieb aufgrund von Arbeitsanweisungen und einem Organisationshandbuch grundsätzlich reibungslos.*

*An diesem Tage ist es zu diesem Versehen gekommen, dass diese Berufung nicht in den Postausgang bzw. wie normalerweise der eingeschriebene Brief an das Finanzamt versendet wurde.*

*Beide Damen sind sehr verlässliche Mitarbeiterinnen und wir können uns dieses Versehen nur*

*mit der kurzfristigen Überlastung der zweiten Sekretärin aufgrund der Erkrankung ihrer Kollegin erklären. Dieser Fehler kann gelegentlich auch einer sorgfältigen Mitarbeiterin, wie dies die zweite Sekretärin ist, passieren. Es ist daher kein grobes Verschulden an der Fristversäumnung zu sehen.*

*Aufgrund des Zurückweisungsbescheides vom 1.4.2010 wurde uns dieser Umstand der Nichteinreichung bekannt, daher erheben wir den Wiedereinsetzungsantrag innerhalb der gesetzlichen Frist von drei Monaten."*

Angeschlossen war dem Antrag die Berufung vom 9.4.2010.

Mit den Bescheiden vom 16.6.2010, StNr., wurden alle Berufungen gemäß § 273 Abs. 1 BAO zurückgewiesen mit der Begründung, dass das Ansuchen um Fristverlängerung zur Einbringung einer Berufung vom 15.3.2010 bereits mit Bescheid vom 23.3.2010 als verspätet zurückgewiesen worden ist.

Mit Bescheid vom 16.6.2010, StNr., wurde der Antrag auf Wiedereinsetzung nach § 308 BAO abgewiesen mit der Begründung, dass *„als Grund für die Versäumnis der Berufungsfrist eine Krankheit der ersten Sekretärin angeführt wurde. Erkrankungen von Mitarbeitern sind keine unvorhergesehenen Ereignisse iSd. § 308 Abs. 1 BAO, zumal die Sekretärin des Steuerberaters ohnehin von einer Kollegin vertreten wurde. Nach der Judikatur hat ein Parteienvertreter die Organisation seines Kanzleibetriebes so einzurichten, dass die termingerechte Wahrnehmung von Fristen sichergestellt ist. Ferner stellt die angeführte kurzfristige Arbeitsüberlastung der zweiten Sekretärin keinen ausreichenden Grund für die gegenständliche Fristversäumnis dar. Weiters ist es unerklärlich, warum bei einer vermeintlich eingebrachten Berufung am 15.3.2010 um Verlängerung der Rechtsmittelfrist angesucht wurde. Von einem minderen Grad des Versehens kann demnach nicht mehr gesprochen werden."*

Mit Bescheid vom 16.6.2010, StNr., wurde der Eventualantrag vom 9.4.2010 betreffend Aufhebung gem. § 299 BAO abgewiesen mit folgender Begründung:

*„Mit Berufung vom 9.4.2010 wurden Unterlagen sowie Einkommen- und Umsatzsteuererklärungen vorgelegt. Im Zuge der Betriebsprüfung wurden trotz mehrmaliger Aufforderung keinerlei Unterlagen – auch nach Verhängung von Zwangsstrafen – zur Verfügung gestellt. Es ist daher davon auszugehen, dass die Schätzung (§ 184 BAO) grundsätzlich zulässig war und auch ein schlüssiges Ergebnis brachte. Vom Berufungswerber konnten – bei entsprechender Wahrung des Parteigehörs – keine Umstände aufgezeigt werden, die auf eine inhaltliche Unrichtigkeit der Schätzung hindeuten. Es fehlt somit für eine Bescheidaufhebung gem. § 299 BAO an Umständen, die eine inhaltliche Unrichtigkeit als gewiss erscheinen lassen. Vom Be-*

*rufungswerber wurde, ohne entsprechende Nachweise zu erbringen, lediglich die Unrichtigkeit des Schätzungsergebnisses behauptet."*

Am 25.6.2010 wurde gegen die Abweisung des Wiedereinsetzungsantrages als auch gegen die Abweisung des Antrages auf Bescheidaufhebung nach § 299 BAO Berufung erhoben.

Nach Ausführungen zur Rechtsprechung wurde zur Sache folgendes ausgeführt:

*„In unserem Kanzleibetrieb werden sämtliche Poststücke in der EDV (BMD NTCS) erstellt, als versandfertig markiert, ausgedruckt, unterfertigt und bei Versendung als versendet markiert. Dieser Ablauf wird jedes Jahr tausendfach durchgeführt und hat es dadurch noch keiner Fristversäumnis geführt. Dass es im gegenständlichen Fall dazu gekommen ist, dass die zweite Sekretärin, die in Vertretung der aufgrund einer Erkrankung in der Schwangerschaft der ersten Sekretärin, genau dieses Schriftstück nicht abgefertigt hat, kann wohl nicht als grobes Verschulden qualifiziert werden, insbesondere da durch vorgegebene Abläufe in der Kanzlei genau diese Fälle hintangehalten werden sollen. Auch hat die zweite Sekretärin den Postausgang bereits an unserem Standort in Salzburg vielfach erledigt und hat es noch nie Beanstandungen gegeben. Ein Grund für ein genaueres Überwachen lag daher nicht vor und konnten wir davon ausgehen, dass wir uns auf die Einhaltung der Anweisungen verlassen können".*

Zur Abweisung des Aufhebungsantrages nach § 299 BAO wird ausgeführt:

*„Die Abgabenbehörde ignoriert mit ihrer kurzen Begründung der Abweisung, dass bereits in der Berufung vom 9.4.2010 sämtliche Unterlagen vorgelegt wurden. Da sich aufgrund der Schätzung aufgrund der Betriebsprüfung eine um ca. € 70.000 höhere Steuerbelastung (siehe Aussetzungsantrag in der Berufung) ergibt, kann von einer Richtigkeit der Schätzung wohl keine Rede sein. Weiters kommt bei der Ermessensübung dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung eine zentrale Bedeutung zu, wobei dem Prinzip der Rechtmäßigkeit der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtssicherheit zukommt."*

Aufgrund einer Schätzung wurden mit den Bescheiden vom 3.8.2010, StNr., folgende Abgaben festgesetzt:

Einkommensteuer 2008

Anspruchszinsen 2008

Verspätungszuschlag betreffend Einkommensteuer 2008

Einkommensteuervorauszahlung für 2010 und die Folgejahre.

Dagegen richten sich die Berufungen vom 25.8.2010 mit der Begründung, dass kein Anlass für eine Schätzung gegeben war, da bereits mit der Berufungsbegründung vom 9.4.2010 die Abgabenerklärungen für 2008 übermittelt worden sind.

Alle Berufungen wurden ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung an den Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt. In allen Berufungen ist die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

In der am 14. November 2012 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt:

Der Bw erläutert zur Vorgeschichte der im gegenständlichen Verfahren angefochtenen Bescheide und damit zu der vorangegangenen Betriebsprüfung. Ich war ursprünglich als EDV-Unternehmer tätig und habe diese Tätigkeit nach dem Start als Einzelunternehmer sehr bald im Wege einer GmbH abgewickelt. Dieses Unternehmen entwickelte sich zunächst sehr erfolgreich und ich habe neben dieser Tätigkeit in der GmbH auch Funktionen in der Wirtschaftskammer übernommen, in der GmbH Lehrlinge ausgebildet und war allgemein beeideter und gerichtlich zertifizierter Sachverständiger für EDV-Angelegenheiten. Ca. um die Jahre 2006 bzw. 2007 hat sich die wirtschaftliche Situation des EDV-Unternehmens deutlich verschlechtert, was im Wesentlichen damit in Zusammenhang stand, dass der Wartungsaufwand für Betriebssysteme deutlich zurückgegangen ist und die von mir erbrachten Leistungen nicht mehr im gleichen Umfang nachgefragt wurden, was zu wirtschaftlichen Schwierigkeiten der Gesellschaft geführt hat. Ich habe mich damals dagegen entschieden, das Unternehmen in ein Insolvenzverfahren zu führen, sondern habe mich bemüht meine Verbindlichkeiten bei den Banken abzudecken und den bei mir angestellten Lehrlingen die Möglichkeit zum Abschluss ihrer Lehre zu geben.

Diese Bemühungen haben - von außen wie von mir selbst nicht erkannt - in ein massives Burnout geführt, was dazu geführt hat, dass ich in der Zeit der Betriebsprüfung nicht in der Lage war die von mir geforderte Vorlage von Unterlagen zu erbringen. Dies ist nicht mit Vorbedacht oder mit Absicht erfolgt, vielmehr war meine Erkrankung der Grund dafür, dass die vom Prüfer nachgeforderten Unterlagen nicht beigebracht worden sind.

Das Jahr 2007 betreffend ist es nicht möglich gewesen Aufzeichnungen bzw. Unterlagen über Einnahmen beizubringen weil es keine Einnahmen gegeben hat. Ich habe damals versucht, den verlustbringenden Teil meines Unternehmens (Wartungsarbeiten) einzustellen und auf neue Technologien umzustellen. Dies war der damals der in aller Munde befindliche Bereich der virtuellen Welten. Meine Arbeiten in diesem Bereich haben international großes Aufsehen erregt, leider hat sich dieser Zweig in weiterer Folge als Eintagsfliege erwiesen, weswegen auch in weiterer Folge in diesem Bereich keine Einnahmen erfolgt sind. Dem durchaus großen medialen Echo sind leider keine Aufträge und damit auch keine Einnahmen gefolgt.

Dem Finanzamt ist sehr wohl bekannt gewesen, dass ich zwar Einzelunternehmer aber kein Einpersonnenunternehmer war. Ich habe damals mehrere Mitarbeiter gehabt, habe sogar noch weitere Mitarbeiter über die Arbeitsstiftung eingestellt, da ich für die Umstellung auf den neuen Geschäftsbereich andere Ausbildungen benötigt habe. Es ist glaub ich in der Natur der Sache gelegen, dass ein Unternehmen mit mehreren Mitarbeitern nicht von der Privatwohnung aus betrieben wird.

Dazu führt der Teamleiter des Finanzamtes aus, dass davon ausgegangen worden sei, dass ab 2008 eine Wohnraumvermietung erfolgt sei, weswegen diese Vermietung mit 10 % USt erfasst worden ist. Die Umsätze des Einzelunternehmens wurden nach den Umsätzen der GmbH der Vorjahre auch im Jahr 2008, sowie im Jänner bis November 2009 geschätzt. Ansatz waren somit die erklärten Umsätze der GmbH in den Vorjahren.

Über Nachfrage welche Betriebsausgaben der GmbH beim Einzelunternehmen berücksichtigt wurden, führt der Vertreter des Finanzamtes aus, Basis waren die Voranmeldungsdaten der GmbH für Jänner bis Juni 2007. Diese waren ohnedies wesentlich niedriger als die Umsätze in den Vorjahren und wurden somit angesetzt. Berücksichtigt wurde das Betriebsausgabepauschale mit 6 %.

Über die Bedenkenvorhalte in der mündlichen Verhandlung führte der steuerliche Vertreter des Bw zum Wiedereinsetzungsantrag aus, dass das eingesetzte Kanzleiverwaltungssystem BMD-NCTS in der Art und Weise funktioniert, dass nach der Erstellung eines Schriftstückes in der EDV und Ausdruck zum Zwecke der Unterschrift dieses als versandfertig gekennzeichnet wird und nach der Versendung händisch vom Sekretariat umgestellt werden muss. Befragt dazu, wie eine Kontrolle der Versendungen in diesem Bereich erfolgt, führt der Vertreter des Bw aus, beim Aufruf des Programmes ist ersichtlich ob die entsprechenden Dokumente als versandfertig oder als versendet gekennzeichnet sind.

Über Vorhalt durch den Referenten, dass im ersten Ansuchen vom 15. 3. beantragt wurde die Frist für die Einbringung der Berufung bis 31. 3. zu verlängern, führt der Vertreter des Bw aus, da erst durch die Einbringung der Begründung die Berufung vollständig ist, wird das wohl so formuliert worden sein. Wir sind in der Kanzlei wie gesagt erst auf Basis des Zurückweisungsbescheides vom 1. April darauf gestoßen, dass die Berufung nicht versendet worden ist.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

#### **Zu a.) Antrag auf Wiedereinsetzung gemäß § 308 BAO:**

Gemäß [§ 308 Abs. 1 BAO](#) ist gegen die Versäumung einer Frist (§ 108 bis § 110 BAO) 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 ständiger Rechtsprechung darf sich ein Vertreter mit einem ordnungsmäßigen Kanzleibetrieb im Allgemeinen, solange er nicht durch Fälle von Unzuverlässigkeit zur persönlicher Aufsicht und zu Kontrollmaßnahmen genötigt wird, darauf verlassen, dass sein Kanzleipersonal eine ihm aufgetragene Weisung auch befolgt (VwGH 25.02.2003, 99/14/0241). Es ist dem Parteienvertreter weder zumutbar, selbst jene Wege und Hilfsdienste zu erbringen, für deren Besorgung er sich der Mithilfe von Kanzleikräften bedient, noch eine ausdrücklich angeordnete Postaufgabe auf ihr tatsächliches Stattfinden zu kontrollieren (VwGH 11.03.2010, [2008/16/0034](#)).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kann ein Rechtsanwalt rein technische Vorgänge beim Abfertigen von Schriftstücken ohne nähere Beaufsichtigung einer verlässlichen Kanzleikraft überlassen. Es ist ihm nicht zuzumuten, sich nach der Übergabe der Poststücke an die Kanzleikraft in jedem Fall noch von der tatsächlichen Durchführung der Expedierung der Sendung zu überzeugen (VwGH 21.02.2007, 2006/06/0334, 16.12.2008,

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das Verschulden des Vertreters einer Partei an der Fristversäumung dem Verschulden der Partei selbst gleichzuhalten, nicht jedoch ein Verschulden eines Kanzleibediensteten des Vertreters. Wer einen Wiedereinsetzungsantrag auf das Verschulden einer Kanzleibediensteten stützt, hat schon im Antrag darzulegen, aus welchen Gründen ihn selbst kein die Wiedereinsetzung ausschließendes Verschulden trifft. Dies erfordert ein substantiiertes Vorbringen darüber, dass und in welcher Weise der Wiedereinsetzungswerber oder sein bevollmächtigter Vertreter die erforderliche Kontrolle ausgeübt hat (VwGH 23.09.2005, [2005/15/0083](#), 0084).

Nach ständiger Rechtsprechung hat ein berufsmäßiger Parteienvertreter die Organisation seines Kanzleibetriebes so einzurichten, dass auch die richtige Vormerkung von Terminen und damit die fristgerechte Vornahme von Prozesshandlungen gesichert erscheint. Liegen Organisationsmängel vor, wodurch die Erreichung dieses Zieles nicht gewährleistet ist, ist das Kontrollsystem in diesem Sinne unzureichend, kann nicht mehr von einem bloß minderen Grad des Versehens des Parteienvertreters gesprochen werden. Im Sinne dieser Rechtsprechung gehört es zu den Organisationserfordernissen, dass in einer Kanzlei eines berufsmäßigen Parteienvertreters eine Endkontrolle stattfindet, die sicherstellt, dass fristwahrende

Schriftsätze tatsächlich verfasst, gefertigt und abgesandt werden. Für diese Ausgangskontrolle ist ein Fristenkalender unabdingbar, in dem das Fristende vermerkt und diese Fristeintragung erst gestrichen wird, wenn die fristwahrende Maßnahme durchgeführt, der Schriftsatz also verfasst, gefertigt und abgesandt oder zumindest postfertig gemacht worden ist. Eine derartige End- oder Ausgangskontrolle gehört zu den Organisationserfordernissen, die zur Vermeidung von Fehlerquellen bei der Behandlung von Fristsachen unumgänglich sind (VwGH 21.10.1993, 92/15/0100, 22.12.2005, 2002/15/0109).

Das Vorliegen von Wiedereinsetzungsgründen ist nur in jenem Rahmen zu untersuchen, der durch die Behauptungen des Wiedereinsetzungswerbers abgesteckt wurde (so etwa die auch hier heranzuziehende ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu § 71 Abs. 1 AVG; VwGH 23.04.1993, 92/17/0067; Ritz, Bundesabgabenordnung<sup>2</sup>, Rz 20 zu § 308). Wie der Verwaltungsgerichtshof etwa in seinem Erkenntnis vom 26. Jänner 1998, 96/17/0302, ausgesprochen hat, 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 Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung ausgesprochen, dass der Wiedereinsetzungswerber alle Wiedereinsetzungsgründe innerhalb der gesetzlichen Frist vorzubringen hat und eine Auswechslung des Grundes im Berufungsverfahren unzulässig ist (vgl. zu § 308 BAO Stoll, BAO-Kommentar, 2975, mwN). Daraus folgt, dass mündliche Ergänzungen oder Erläuterungen des Antrages - selbst wenn sie innerhalb der Frist erfolgen - jedenfalls dann nicht zu berücksichtigen sind, wenn sie im Akt keinen (inhaltlichen) schriftlichen Niederschlag gefunden haben (VwGH 07.10.2005, [2003/17/0280](#)).

Nach der Beschreibung des Kanzleisystems in der mündlichen Verhandlung ist bei Aufrufen des Systems ersichtlich, ob ein Schreiben versandfertig ist und ob es versendet worden ist.

Wenn also die Berufung am 17.2.2010 geschrieben, als versandfertig gekennzeichnet in den Postausgang gestellt worden ist, aber nicht versendet worden ist, dann hätte dieser Fehler in einer ordnungsgemäß organisierten Kanzlei unschwer entdeckt werden können. Aufgrund der Möglichkeiten des EDV-Systems, dass bei Aufrufen des Systems der Status des Aktes ersichtlich ist, hätte der Fehler früher entdeckt werden müssen. Dies umso mehr, als nach dem 17.2.2010 noch mindestens eine Woche Zeit war bis zum Ende der Berufungsfrist.

Wie und welcher Fehler letztlich genau passiert ist, dass im Ergebnis die Berufungsschrift vom 17.2.2010 nicht eingebracht worden ist, konnte vom Bw nicht restlos aufgeklärt werden. Ebenso nicht der Umstand warum dies so lange unentdeckt blieb und auch warum das Fristverlängerungsansuchen vom 15.3.2010, das hinsichtlich der angefochtenen Bescheide sehr genau formuliert ist, auf die Berufung vom 17.2.2010 aber überhaupt nicht Bezug nimmt

und warum um Verlängerung der Frist zur Einbringung der Berufung angesucht wird, wenn die Berufung nach den Angaben des Bw schon eingebracht worden sein sollte.

Mit diesem Vorbringen ist es dem Bw nicht gelungen, zweifelsfrei darzulegen durch welches unvorhergesehene oder unabwendbare Ereignis er verhindert war, die Frist zur Einbringung einer Berufung einzuhalten. Vor allem aber kann durch eine Mehrzahl an Fehlern, die zur Säumnis und auch zum späten Entdecken des Fehlers geführt haben, nicht mehr von einem Verschulden gesprochen werden, das nur einen minderen Grad des Versehens aufweist.

Zudem konnten die Widersprüche hinsichtlich des ersten Ansuchens vom 15.3.2010 was die Bezeichnung des Betreffs und den Antrag selbst betrifft, wenn man tatsächlich der Überzeugung war, am 17.2.2010 eine Berufung bereits eingebracht zu haben, nicht aufgeklärt werden.

Der Unabhängige Finanzsenat gelangt daher zu der Ansicht, dass aufgrund dieser unaufgeklärten Widersprüche, der mehrfachen Fehler und der Mängel im Kontrollsystem, die im Zuge der Berufungseinbringung passiert sind, auch nicht mehr von einem geringen Grad des Versehens gesprochen werden kann.

Es liegen somit die Voraussetzungen für die Bewilligung der Wiedereinsetzung nicht vor.

### **Zu b.) Antrag auf Aufhebung nach § 299 BAO:**

[§ 299 BAO](#) lautet:

(1) Die Abgabenbehörde erster Instanz kann auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

(2) Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden.

(3) Durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides (Abs 1) tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (Abs 1) befunden hat.

Nach § 302 Abs. 1 BAO sind Bescheidaufhebungen gemäß § 299 BAO bis zum Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe (§ 97) des Bescheides zulässig.

Aufgrund des Abs. 2 lit. b leg. cit. sind Aufhebungen nach § 299 BAO auch dann zulässig, wenn der Antrag auf Aufhebung vor Ablauf der sich aus Abs. 1 ergebenden Jahresfrist eingebracht ist.

Eine Aufhebung gemäß § 299 BAO setzt die "Gewissheit" der Rechtswidrigkeit voraus. Die bloße Möglichkeit reicht nicht aus (Ritz, BAO, § 299 Rz. 13 unter Hinweis auf Stoll, BAO, 2888).

Die Aufhebung nach § 299 BAO ist gestattet, wenn sich der Bescheid im Spruch als nicht richtig erweist, also der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht. § 299 Abs. 1 BAO gilt auch für "dynamische", also erst später erweisliche Unrichtigkeiten (vgl. Ritz, BAO-Kommentar<sup>3</sup>, § 299 Tz. 10). Die Aufhebung setzt weder ein Verschulden noch die Offensichtlichkeit der Rechtswidrigkeit voraus. Voraussetzung ist jedoch die Gewissheit der Rechtswidrigkeit und ihre Konkretisierung. Die bloße Möglichkeit reicht nicht aus (vgl. Ritz, BAO-Kommentar<sup>3</sup>, § 299 Tz. 13; UFS 24.3.2006, RV/0510-L/04; ecolex 2006, 262; Stoll, BAO-Kommentar, 2889). Dies ergibt sich insbesondere auch aus dem Verbindungsgebot nach § 299 Abs. 2 BAO. Der Antragsteller muss daher aus eigenem Antrieb im Antrag auf Aufhebung einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels darlegen, dass sich der Spruch der Bescheide, deren Aufhebung beantragt wird, als nicht richtig erweist und dass diese Unrichtigkeit auch gewiss ist (taxlex 2009, 513, Ritz, BAO-Handbuch, Wien 2002, S. 246; Stoll, BAO, 2888; Ritz, BAO-Kommentar, 3. Aufl., Wien 2005, Tz 13 zu § 299; VwGH 5.8.1993, 91/14/0127, 0128; 24.6.2010, 2010/15/0059).

Für die Aufhebung ist grundsätzlich die Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt der Aufhebung maßgebend (Ritz, BAO-Kommentar<sup>3</sup>, Tz 14 zu § 299).

Bei der Bestimmung des § 299 BAO handelt es sich um eine Ermessensbestimmung. Das Ermessen ist unabhängig davon,

# ob die Aufhebung auf Antrag der Partei oder von Amts wegen oder

# ob sich die Maßnahme zu Gunsten oder zu Ungunsten des Abgabepflichtigen auswirkt, auszuüben (Ritz, BAO-Kommentar<sup>3</sup>, Tz 52 zu § 299).

Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben, müssen sich gemäß § 20 BAO in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen (UFS 14.12.2004, RV/1605-W/04).

Nach ständiger Rechtsprechung ist unter Billigkeit (VwGH 3.7.2003, 2000/15/0043; 17.5.2004, 2003/17/0132) "die Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei", unter Zweckmäßigkeit das "öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben" zu verstehen (UFS 8.8.2006, RV/0483-L/05).

Der Senat gelangte zur Überzeugung, dass es dem Bw gelungen ist, die Rechtswidrigkeit der oben angeführten Abgabenbescheide nachzuweisen.

Im Eventualantrag betreffend Aufhebung der Bescheide vom 19.1.2010, StNr., nach § 299 BAO hat der Bw konkrete Angaben zur Rechtswidrigkeit der Bescheide gemacht.

Hinsichtlich der Einkommensteuer 2004 bis 2006 wies der Bw die geltend gemachten Betriebsausgaben (Sozialversicherung) und Werbungskosten (Fremdfinanzierungskosten) durch die Vorlage entsprechender Unterlagen nach. Der Anfall dieser Betriebsausgaben und Werbungskosten, die in den Jahren zuvor anerkannt worden sind, ist auch für die Folgejahre evident.

Zusätzlich ist durch den Umwandlungsvertrag vom 23.10.2007 erwiesen, dass die Mieteinnahmen für 2007 nur mit einer Monatsmiete anzusetzen sind. Erst durch den Mietvertrag vom 9.10.2008 sind wiederum Mieteinnahmen erwiesen, deren Höhe jedoch unter den von der Abgabenbehörde I. Instanz aufgrund des früheren Mietvertrages angenommenen Mieteinnahmen liegt.

Nach Ansicht des Berufungssenates ist die Rechtswidrigkeit der Bescheide schon in der Art und Weise der vorgenommenen Schätzung begründet. Aus den Vorjahren waren die Sozialversicherungsbeiträge und die Fremdfinanzierungskosten bekannt. Aufgrund des bis 2006 vollständig vorgelegenen Rechenwerkes der BWGmbH, die zum 31.1.2007 auf das Einzelunternehmen umgewandelt worden ist, wäre es möglich gewesen, die Einnahmen **und** Ausgaben entsprechend plausibel zu schätzen. Stattdessen hat die Abgabenbehörde I. Instanz die Einnahmen den Vorjahren entsprechend und unter Berücksichtigung der Umsatzsteuervoranmeldungen der BWGmbH in den Monaten 1 bis 6/2007 geschätzt und hinsichtlich der Ausgaben lediglich das Pauschale abgezogen, obwohl in den Vorjahren laufend sehr hohe Ausgaben getätigt und negative Einkünfte erwirtschaftet worden sind, und während des Prüfungsverfahrens ein Lehrling und zwei weitere Bedienstete von einer Arbeitsstiftung beschäftigt waren.

Da die Schätzung nach keinem anerkannten Verfahren durchgeführt worden ist, erweist sie sich derart fehlerhaft, dass die Rechtswidrigkeit der Bescheide als erwiesen angenommen wird.

Das Ermessen ist im Sinne des Prinzips der Rechtsrichtigkeit zu üben und somit der Berufung stattzugeben und der Abweisungsbescheid aufzuheben. Überlegungen wonach der Bw durch sein Verhalten die Unrichtigkeit der Schätzung zumindest mitverursacht habe, treffen zwar auf das Faktum zu, dass die Berechtigung zur Schätzung gegeben war, rechtfertigen jedoch nicht das unrichtige Ergebnis der Schätzung selbst und schon gar nicht dessen Beibehaltung. Zu-

dem ist es dem Bw gelungen, die Umstände die zu seinem Verhalten geführt haben, glaubwürdig und nachvollziehbar durch seine Erkrankung bedingt darzulegen.

**Zu c.) Berufung vom 25.8.2010** gegen die Bescheide vom 3.8.2010, StNr., betreffend Einkommensteuer 2008 u.a.:

Die Abgabenbehörde I. Instanz hat in den angefochtenen Bescheiden die Bemessungsgrundlage aufgrund einer Schätzung nach § 184 BAO ermittelt. Der Bw hatte aber bereits mit der Eingabe vom 9.4.2010 die Einkommensteuererklärung für 2008 eingereicht. Die Abgabenbehörde erster Instanz war daher ohne Berücksichtigung und Prüfung dieser Steuererklärung nicht zur Schätzung befugt.

Die angefochtene Bescheide betreffend Einkommensteuer 2008, Verspätungszuschlag betreffend Einkommensteuer 2008 und Einkommensteuervorauszahlung für 2010 und die Folgejahre, StNr., werden gemäß [§ 289 Abs. 1 BAO](#) unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Wenn die fehlenden Ermittlungen (§ 115 Abs 1 BAO) einen vergleichsweise großen Umfang haben und im zweitinstanzlichen Vorhalteverfahren eine hinreichende Klärung dieser Fragen nicht zu erwarten ist, ist es zweckmäßig, dass diese Ermittlungen von der Abgabenbehörde erster Instanz nachgeholt werden. Dies umso mehr, als seitens der Abgabenbehörde I. Instanz auch eine Reihe anderer Veranlagungsjahre zu überprüfen sein werden.

Hinsichtlich der Anspruchszinsen ist die Rechtslage anders.

Gemäß § 205 Abs. 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus den Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen, nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabeanpruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen.

Gemäß § 205 Abs. 2 BAO betragen die Anspruchszinsen pro Jahr 2 % über dem Basiszinssatz. Anspruchszinsen, die den Betrag von 50,00 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Anspruchszinsen sind für einen Zeitraum von höchstens 48 Monaten festzusetzen.

Es wird darauf hingewiesen, dass der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 stattgegeben worden ist und der Einkommensteuerbescheid 2008 vom 4.8.2010 aufgehoben worden ist, sich also nachträglich die Rechtswidrigkeit der maßgebenden (Nachforderungszinsen bedingenden) Abgabefestsetzung erwiesen hat und diesem Umstand unter Berücksichtigung der Bestimmung des § 205 Abs. 2 und 5 BAO mit einem an den jeweiligen Abänderungsbescheid gebundenen neuen (Gutschrifts-)Zinsenbescheid Rechnung getragen wird.

Es hat von Amts wegen ein weiterer Zinsenbescheid zu ergehen, ohne dass eine Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides zu erfolgen hat (VwGH 28.5.2009, [2006/15/0316](#), 0332).

Eine Abänderung von Zinsenbescheiden (anlässlich einer Abänderung bzw. Aufhebung des Stammabgabenbescheides) ist im Gesetz nicht vorgesehen. Daher war die Berufung gegen den Anspruchszinsenbescheid abzuweisen.

Salzburg, am 14. November 2012