

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Dr. Adebiola Bayer in der Beschwerdesache Bf., Adresse vertreten durch S GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, Adresse Vertreter, über die Beschwerde vom 29. Oktober 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 13. August 2020 betreffend Abweisung eines Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO bezüglich Vorlagefrist zu den Beschwerdeentscheidungen vom 2. März 2018 betreffend Feststellungsbescheid Gruppenträger 2013 und 2014 zu Recht:

1. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
2. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Am 3. Dezember 2018 beantragte die steuerliche Vertretung der Beschwerdeführerin (im Folgenden „Bf.“) in deren Namen eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO hinsichtlich der Beschwerdeentscheidungen der belangten Behörde vom 2. März 2018, eingelangt am 6. März 2018 (Beschwerdeentscheidungen) sowie am 8. März 2018 (gesonderte Bescheidbegründungen), durch die die Beschwerde gegen die Feststellungsbescheide Gruppenträger 2013 und 2014 als unbegründet abgewiesen wurde.

Im vorliegenden Fall liege das unvorhergesehene Ereignis in einem Irrtum der zuständigen Sachbearbeiterin, einer seit mehreren Jahren bei der steuerlichen Vertreterin der Bf. tätigen Steuerberaterin, über eine (letztlich nicht beantragte) Fristverlängerung hinsichtlich der oben genannten Vorlageanträge. Im Zeitraum Februar/März 2018 sei eine Fülle von Bescheiden an

die A-Gruppe ergangen, hinsichtlich derer Rechtsmittel zu ergreifen bzw. Fristverlängerungen zu beantragen gewesen seien. Parallel zur Frage der Abzugsfähigkeit von Zinsaufwendungen seien im selben Zeitraum für die Bf. Rechtsmittel im Zusammenhang mit der verschmelzungsbedingten Beendigung und Neubegründung der Unternehmensgruppe i. S. d. § 9 KStG ergriffen worden. Die Sachbearbeiterin sei irrtümlicherweise der Meinung gewesen, (auch) die antragsgegenständliche Frist verlängert zu haben. Daher habe sie das Kontrollsystem der Kanzlei zur Wahrung von Fristen ausgeschaltet. Darin sei ein unvorhersehbares Ereignis zu erblicken.

Das Unternehmen habe ein Kontrollsystem zur Wahrung von Fristen implementiert, wonach die Fristen bei der Erfassung des Posteingangs vom Sekretariat auf dem jeweiligen Schriftstück (Bescheid, Beschwerdeentscheidung, etc.) sowie im EDV-Programm vermerkt würden. Das auf Steuerberatungskanzleien zugeschnittene Programm BMD NTCS generiere auf Basis des Eingangsdatums automatisch einen Vorschlag für das Ende einer Frist. Dieser Vorschlag werde von den Sekretariatsmitarbeitern kontrolliert. Die Schriftstücke würden mit Vermerk des Fristendes sodann an die zuständigen Hauptsachbearbeiter (erfahrene Steuerberater) und anschließend an die Sachbearbeiter weitergeleitet. Das Fristende werde vom zuständigen Sachbearbeiter nochmals überprüft. Dies geschehe im Zuge der Bescheidkontrolle mittels standardisiertem Bescheidkontrollblatt. In der Kanzlei werde somit ein Vier-Augen-Prinzip (zusätzlich zur automatischen Berechnung durch das EDV-Programm) zur Vermeidung von Fristversäumnissen gelebt. Im EDV-Programm würden die Fristen mit dem jeweiligen Kunden und dem zuständigen Hauptsachbearbeiter und Sachbearbeiter verknüpft. Sie könnten von den (Haupt-)Sachbearbeitern jederzeit abgefragt, nicht jedoch geändert werden. Eine Woche vor dem Ende der Frist erhalte der zuständige Sachbearbeiter automatisch über das Programm eine Vorwarnung über das Fristende. Die Mitarbeiter hätten die strikte Weisung, bei Erhalt der Vorwarnung den Fall unverzüglich zu bearbeiten. Die Austragung von Fristen erfolge ausschließlich durch das Sekretariat nach deren Erledigung (Postausgang). Im Falle von Fristverlängerungen, die oftmals stillschweigend von der Finanzverwaltung genehmigt würden und daher nicht in Schriftform ergingen, sei es Aufgabe des zuständigen Sachbearbeiters, das Sekretariat mit der Änderung der Frist zu beauftragen und die Eintragung zu kontrollieren.

Der antragsgegenständliche (versäumte) Vorlageantrag sei Anfang April von der zuständigen Sachbearbeiterin erstellt worden. Da es sich um denselben Sachverhalt gehandelt habe, sei ein gemeinsamer Vorlageantrag für die Bf. und die A B GmbH gestellt worden. Am 6. April 2018 sei der Antrag fertiggestellt und einem anderen Steuerberater zur Qualitätskontrolle vorgelegt worden. Tatsächlich unterfertigt und versandt sei der Antrag erst am 13. April 2018 worden, da die zuständige Sachbearbeiterin irrtümlicherweise davon ausgegangen sei, die Frist für die Bf. und für die A B GmbH ohnehin bis zum 30. April 2018 verlängert zu haben. Wie es zu diesem Irrtum betreffend die Fristverlängerung gekommen sei, werde im Folgenden dargelegt:

Mit Schreiben vom 12. März 2018 sei beantragt worden, die Vorlagefrist betreffend die A B GmbH bis zum 30. April 2018 zu verlängern. Am selben Tag sei auch ein Antrag auf Vorlagefristverlängerung betreffend die Bf. abgesandt worden, allerdings habe es sich dabei nicht um die Beschwerdeentscheidung betreffend den Zinsenabzug, sondern um die Beschwerdeentscheidung betreffend die Beendigung der Unternehmensgruppe gehandelt. Zum Nachweis seien die beiden Anträge in der Anlage.

Am 6. April 2018 – nach Erhalt der automatischen Erinnerung über das Fristende und nach Nachfrage des zuständigen Hauptsachbearbeiters – habe sich die Sachbearbeiterin im Postausgangsbuch vergewissert, dass am 12. März 2018 zwei Anträge auf Verlängerung der Vorlagefrist gestellt worden seien, nämlich jener der A B GmbH und jener der Bf. Im Postausgangsbuch vom 12. März 2018 seien für die Bf. zwei Einträge mit der Bezeichnung „Antrag auf Verlängerung der Vorlagefrist“ erfasst worden (siehe Ausdruck aus dem Postausgangsbuch in der Anlage). Die Sachbearbeiterin habe angenommen, dass es sich dabei um die beiden Fristverlängerungsanträge für die Vorlageanträge betreffend Zinsenabzug der Bf. sowie des Gruppenmitglieds A B GmbH gehandelt habe. Da die Bescheidbeschwerde betreffend das Gruppenmitglied auch an die Bf. adressiert gewesen sei und die Steuerberatungskanzlei nur für die Bf., nicht aber für die A B GmbH zustellbevollmächtigt gewesen sei, sei die Frist betreffend das Gruppenmitglied A B GmbH auch bei der Bf. erfasst worden.

Dass es sich bei einer der Fristverlängerungen für die Bf. aber um die Beschwerde i. Z. m. der Gruppenbesteuerung gehandelt habe, sei im Postausgangsbuch nicht ersichtlich, da nur der Klientenname, die Bezeichnung „Antrag auf Verlängerung der Vorlagefrist“ und das Datum 12. März 2018 angezeigt worden seien. In dem Glauben, die Frist – wie bei der A B GmbH – ohnehin bis zum 30. April 2018 verlängert zu haben, sei der gemeinsame Vorlageantrag der Bf. und der A B GmbH betreffend den Zinsenabzug 2013 und 2014 ohne zeitliche Priorisierung einer Qualitätskontrolle durch einen anderen Steuerberater unterzogen und nach Abschluss dieses Kontrollschrittes am 13. April 2018 versandt worden.

Nach der ständigen Rechtsprechung sei maßgeblich, ob den Parteienvertreter ein (den minderen Grad des Versehens übersteigendes) Verschulden treffe. Maßgebend sei somit, ob dem Parteienvertreter ein grobes Auswahlverschulden, grobe Mängel der Kanzleiorganisation oder eine mangelhafte Überwachung und Kontrolle (vgl. z. B. VwGH 16.3.1993, 89/14/0254; 10.9.1998, 98/15/0130) anzulasten seien.

Von einem groben Auswahlverschulden könne keine Rede sein. Die Sachbearbeiterin sei Steuerberaterin und seit mehreren Jahren im Unternehmen tätig. Bislang sei in ihrer Zuständigkeit kein einziger Fall einer Fristversäumnis eingetreten und es seien ihr auch keine sonstigen wesentlichen Fehler oder Irrtümer unterlaufen.

Nach ständiger Rechtsprechung habe der Parteienvertreter die Organisation seines Kanzleibetriebes so einzurichten, dass die richtige Vormerkung von Terminen und damit die fristgerechte Wahrnehmung von Fristen sichergestellt sei (z. B. VwGH 17.10.2007, 2006/13/0058 bis 0060; 4.3.2009, 2009/15/0024; 5.3.2009, 2007/16/0160). Hinsichtlich des Fristenvormerks bestehe eine besondere Überwachungspflicht (vgl. VwGH 26.5.1992, 92/05/0082, AnwBl 1992, 842), allerdings sei eine Überwachung „auf Schritt und Tritt“ nicht nötig (VwGH 23.5.1996, 95/18/0538, ZfVB 1997/3/1044; 24.11.1998, 98/14/0155, 0174).

Ein solches System zur Fristenwahrung sei in der Kanzlei implementiert. Die korrekte Eintragung von Fristen sei, wie oben dargelegt, durch das Vier-Augen-Prinzip gewährleistet. Die Überwachung der Fristen erfolge mittels EDV-technischer Maßnahmen in Kombination mit dem in der Klientenbetreuung gelebten Vier-Augen-Prinzip durch Zusammenarbeit von Hauptsachbearbeiter und Sachbearbeiter. Die Mitarbeiter hätten strikte Weisung, jede Fristverlängerung im EDV-Programm zu vermerken und spätestens bei Erhalt des Erinnerungsmails unverzüglich die erforderlichen Arbeiten zu erledigen.

Dies sei im vorliegenden Fall nicht ordnungsgemäß erfolgt, wodurch es zur Fristversäumnis gekommen sei. Die zuständige Sachbearbeiterin habe die beiden Fristverlängerungsanträge (betreffend die Gruppenbesteuerung und betreffend das Zinsabzugsverbot) verwechselt und in der Folge das Erinnerungsmail entgegen der allgemeinen Weisung als hinfällig betrachtet.

Ein Parteienvertreter mit einem ordnungsmäßigen Kanzleibetrieb könne sich im Allgemeinen, solange er nicht durch Fälle von Unzuverlässigkeit zu persönlicher Aufsicht und zu Kontrollmaßnahmen genötigt werde, darauf verlassen, dass sein Kanzleipersonal eine ihm aufgetragene Weisung auch befolge (VwGH 11.3.1992, 91/13/0129; 11.3.2010, 2008/16/0034). Aufgrund des implementierten und funktionierenden Systems zur Fristenwahrung sowie der bisherigen guten Zusammenarbeit mit der Sachbearbeiterin habe die Steuerberatungskanzlei keinen Anlass zu verstärkter persönlicher Aufsicht und Kontrolle gehabt und davon ausgehen können, dass die Vorgaben hinsichtlich der Fristenverwaltung eingehalten würden. Dem Parteienvertreter sei somit kein grobes Verschulden anzulasten, da er den ihm zumutbaren Überwachungspflichten nachgekommen sei.

In Folge erging ein Vorhalt der belangten Behörde. Diese wollte u. a. Folgendes in Erfahrung bringen: Den Namen der Sachbearbeiterin, ob derartige Vorfälle schon öfter passiert seien, wie konkret die Einhaltung der internen Kanzleiordnung stichprobenartig überprüft werde und welche Vorkehrungen getroffen würden, um derartige Verwechslungen im Normalfall zu vermeiden.

Im Schriftsatz vom 31. Juli 2020, mit welchem der Vorhalt beantwortet wurde, wurde der Name der Sachbearbeiterin angegeben. Sie sei seit dem Jahr xxxx durchgehend als Steuerberaterin in der Kanzlei beschäftigt. In dieser Zeit sei kein einziges weiteres

Fristversäumnis oder ein sonstiger Vorfall eingetreten, der Zweifel an deren Zuverlässigkeit begründet hätte.

Zur internen Kanzleiordnung wurde u. a. Folgendes ausgeführt:

- Als gezielte Maßnahme der Qualitätssicherung erfolge die Klientenbetreuung grundsätzlich im Team. Insbesondere fachlich herausfordernde Projekte wie komplexe Beschwerden würden gemeinsam (zu zweit, zu dritt) erörtert, diskutiert und bearbeitet. Im Rahmen der Vorbereitung von Beschwerden werde der relevanten Rechtsmittelfrist besondere Aufmerksamkeit geschenkt und diese im Rahmen des Projektmanagements berücksichtigt.
- Das Sekretariat sei angewiesen, auslaufende Fristen zu beobachten und bei nahendem Fristende das fachlich zuständige Team (Sachbearbeiter, Hauptsachbearbeiter bzw. im Abwesenheitsfall jeweilige Vertretung) aktiv darauf aufmerksam zu machen.
- Hauptsachbearbeiter seien als Führungskräfte angewiesen, die Einhaltung eines ordentlichen Fristenmanagements der ihnen zugeordneten Sachbearbeiter auf geeignete Art und Weise sicherzustellen bzw. zu kontrollieren. In Bezug auf unerfahrene Sachbearbeiter werde in vergleichsweise kurzen Intervallen kontrolliert, inwieweit Fristen zeitgerecht und ordentlich erledigt würden. In Bezug auf erfahrene Sachbearbeiter werde stichprobenartig Einsicht genommen. Im (äußerst selten eintretenden) Bedarfsfall würden adäquate Maßnahmen ergriffen.

In technischer Hinsicht werde die Verwechslung von Fristen durch eindeutige und aussagekräftige Bezeichnung der Frist verhindert. Die ursächliche Verwechslung sei auch nicht direkt im Rahmen der Fristenverwaltung, sondern, wie erläutert, auf Grund unglücklicher Umstände und schlussendlich in Zusammenschau mit dem Postausgangsbuch erfolgt. Dort würden Poststücke möglichst eindeutig bezeichnet, wobei aber nicht der gesamte (oft mehrzeilige) Betreff erfasst werden könne.

Zur Fristversäumnis habe keine prozesstechnische Schwachstelle geführt, sondern das gezielte punktuelle „Ausschalten“ der Fristenverwaltung durch die Sachbearbeiterin auf Basis einer Verwechslung. Hätte sie sich die Schriftstücke, die am 12. März 2018 die Kanzlei verlassen hätten, zur Gänze angesehen und ihre Prüfungshandlung nicht auf einen Abgleich mit dem Postausgangsbuch beschränkt, wäre es nicht zu diesem Versehen gekommen. Da ihr dieser Fehler (ausnahmsweise) unterlaufen sei, sei sie auch fest davon überzeugt gewesen, die Frist verlängert zu haben. Diese Überzeugung hätten auch programmtechnische Erinnerungen und persönliche Rückfragen (durch Sekretariat und Hauptsachbearbeiter) nicht ins Wanken zu bringen vermocht, weshalb im Vertrauen auf die erfolgte und überzeugend begründete Beurteilung keine weiteren Maßnahmen eingeleitet worden seien. Mit einer – auf Grund eines Irrtums – wahrheitswidrigen Auskunft habe der Hauptsachbearbeiter nicht rechnen müssen (vgl. VwGH 15.5.2003, 2002/01/0580). Kanzleiseitig anzuordnende weiterführende Kontrollen

bzw. Überprüfungen würden unter diesen Umständen einer Überwachung „auf Schritt und Tritt“ einer grundsätzlich überaus vertrauenswürdigen, erfahrenen und verlässlichen Person gleichkommen. Eine solche Überwachung „auf Schritt und Tritt“ sei nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH nicht erforderlich, sofern der Parteienvertreter Maßnahmen gesetzt habe, um Unzulänglichkeiten durch menschliches Versagen aller Voraussicht nach auszuschließen. Durch die Kombination aus automationsgestützten Vorkehrungen und gegenseitiger Überwachung und Kontrolle mehrerer Personen (Sekretariat, Sachbearbeiter und Hauptsachbearbeiter) liege ein wirksames Kontrollsystem vor, welches durch weisungswidriges Verhalten einer Mitarbeiterin ausgeschaltet worden sei. Daher sei dem Parteienvertreter jedenfalls kein grobes Verschulden anzulasten (vgl. UFSW 5.5.2009, RV/1954-W/07).

Die belangte Behörde wies den Antrag als unbegründet ab. Es sei in der Kanzlei durchaus Praxis, unter dem Gruppenträger auch Schriftstücke von Gruppenmitgliedern zu vermerken. Fristverlängerungsanträge würden im Postausgangsbuch mit dem Betreff *„Antrag auf Verlängerung der Vorlagefrist“* hinterlegt, ohne einen weiteren Hinweis auf Jahr, Abgabenart oder ob die Verlängerung tatsächlich nur den Gruppenträger betreffe. Dennoch habe man nicht nachgeforscht, ob bei den beiden Schriftstücken mit demselben Betreff trotz der *„Fülle von ergangenen Bescheiden an die A-Gruppe“* das gleiche Dokument vielleicht versehentlich zwei Mal versendet worden sei oder ob nicht eines der beiden Schriftstücke einem Gruppenmitglied und nicht dem Gruppenträger zuzuordnen sei. Stattdessen sei trotz der Verwechslungsanfälligkeit bei der Zuordnung ohne weitere Kontrolle davon ausgegangen worden, dass auch die Anträge auf Fristverlängerung für die Feststellungsbescheide Gruppenträger 2013 und 2014 dabei sein müssten. Unter Bezugnahme auf das von der Bf. ins Treffen geführte Kontrollsystem führte die belangte Behörde aus, dass das Versäumnis nicht nur am Verschulden einer Mitarbeiterin gelegen sei, sondern am Versagen von zumindest gleich drei Personen (Sekretariat, Sachbearbeiter und Hauptsachbearbeiter). Insgesamt betrachtet sei somit auffallend sorglos gehandelt worden, weshalb nicht mehr von einem minderen Grad des Versehens habe ausgegangen werden können.

Dagegen wurde Beschwerde erhoben. In dieser wurde ausgeführt, es sei nicht zutreffend, dass es in der Kanzlei Praxis sei, unter dem Gruppenträger auch Schriftstücke von Gruppenmitgliedern zu vermerken:

- Im Zusammenhang mit Bescheiden richte sich die Zuordnung vernünftigerweise nach dem Bescheidadressaten.
- Konsistenterweise würden bezug habende ausgehende Schriftstücke (wie z. B. eingebrachte Rechtsmittel oder Fristverlängerungsanträge) ebenfalls dem Bescheidadressaten zugeordnet.
- Wenn nun beispielsweise ein *Feststellungsbescheid Gruppenmitglied* sowohl dem Gruppenmitglied als auch dem Gruppenträger zugestellt werde und die Kanzlei Zustellbevollmächtigte beider sei, würden folglich zwei Bescheide in die Fristenevidenz

aufgenommen, wobei der dem Gruppenmitglied zugestellte Feststellungsbescheid dem Gruppenmitglied und der dem Gruppenträger zugestellte Feststellungsbescheid dem Gruppenträger zugeordnet werde.

- Systemkonform seien im gegenständlichen Fall der Kanzlei zugestellte Beschwerdeentscheidungen (nur) dem Gruppenträger zugeordnet worden, weil diese auch (nur) an den Gruppenträger adressiert gewesen seien (und der Kanzlei mangels Zustellvollmacht für das Gruppenmitglied gar keine Beschwerdeentscheidung zugestellt worden sei).
- Aus keinem anderen Grund sei der Antrag auf Fristverlängerung betreffend Zinsenabzug Gruppenmitglied gegenständlich dem Gruppenträger zugeordnet. Dass es aus diesem Grund zu einer unglücklichen Verwechslung gekommen sei, sei für die Kanzlei nicht vorhersehbar gewesen.

Eine allfällige Sorglosigkeit sei nicht der Kanzlei, sondern allenfalls einer einzelnen Mitarbeiterin, der ein einmaliger Fehler unterlaufen sei, zuzuschreiben. Die Kanzlei dürfe und müsse sich darauf verlassen, dass – eine entsprechende Kanzleiorganisation und Überwachung vorausgesetzt – die zuständigen Mitarbeiter die erforderlichen Kontrollen vornähmen. Dürfte sie dies nicht, müsste sie ihre Mitarbeiter „auf Schritt und Tritt“ überwachen, was nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH nicht erforderlich sei.

Wie von der belangten Behörde in der Bescheidbegründung zutreffend dargelegt, sei ein Verschulden von Kanzleiangestellten berufsmäßiger Parteienvertreter nicht schädlich. Maßgebend sei diesfalls, ob den Parteienvertreter ein (den minderen Grad des Versehens übersteigendes) Verschulden treffe. Das Verschulden eines Kanzleibediensteten stelle dann einen Wiedereinsatzgrund dar, wenn der Vertreter der ihm zumutbaren und nach der Sachlage gebotenen Überwachungspflicht gegenüber dem Kanzleibediensteten nachgekommen sei. Seien Kanzleibedienstete tätig geworden, sei daher maßgebend, ob dem Parteienvertreter ein grobes Auswahlverschulden, grobe Mängel der Kanzleiorganisation oder eine mangelhafte Überwachung und Kontrolle anzulasten seien.

Die belangte Behörde bringe nicht vor, dass ein Auswahlverschulden vorliege. Das überrasche auch nicht. Denn bei jener Mitarbeiterin, der hier ein – wie es die belangte Behörde zu beurteilen scheint: äußerst folgenschwerer – Fehler unterlaufen sei, handele es sich um eine nach wie vor beschäftigte, äußerst zuverlässige und hochgeschätzte Steuerberaterin, die auch im Zeitpunkt des beschwerdegegenständlichen Vorfalls bereits einige Jahre im Unternehmen beschäftigt gewesen sei.

Nachdem kein Auswahlverschulden vorliege, sei alleine entscheidend, ob die Kanzlei ein funktionierendes und verlässliches Frühwarnsystem implementiert habe und angemessene Überwachungsmaßnahmen setze.

Das Kontrollsystem, bestehend aus automationsgestützten Vorkehrungen und gegenseitiger Überwachung mehrerer Personen (Sekretariat, Sachbearbeiter und Hauptsachbearbeiter) habe entgegen der Ansicht der belangten Behörde sehr wohl „angeschlagen“, denn eine automatische Erinnerung über das Fristende sei ergangen und eine Nachfrage des Hauptsachbearbeiters bei der Sachbearbeiterin sei erfolgt. Wenn aufgrund der überzeugenden (wegen eines Irrtums leider wahrheitswidrigen) Auskunft der Sachbearbeiterin keine weiteren Schritte eingeleitet worden seien, könne daraus nicht geschlossen werden, dass das Kontrollsystem nicht funktioniere, zumal sich die Angemessenheit von Überwachungsmaßnahmen auch nach den Qualifikationen und der bislang an den Tag gelegten Gewissenhaftigkeit und Verlässlichkeit der handelnden Personen richte (vgl. UFSW 05.05.2009, RV/1954-W/07). Die Sachbearbeiterin sei regelmäßig mit komplexen Aufgaben betraut gewesen und noch immer damit betraut, weshalb es im gegenständlichen Fall auch bei erhöhter Verwechslungsgefahr nicht zumutbar gewesen wäre, die Lage als so kritisch einzustufen, dass dadurch die glaubhaft gemachten Angaben der Sachbearbeiterin ernstlich anzuzweifeln gewesen wären.

Die Abgabenbehörde habe vermeint, das Versäumnis liege *„nicht nur am Verschulden einer Mitarbeiterin, sondern am Versagen von zumindest gleich drei Personen (Sekretariat, Sachbearbeiter und Hauptsachbearbeiter)“*. Dieser nicht weiter begründeten Aussage könne aus den bereits vorgebrachten Gründen nicht gefolgt werden. Welches Verschulden dem Sekretariat und dem Hauptsachbearbeiter konkret zuzurechnen wäre, werde auch nicht dargelegt.

Zur Ausschaltung des Kontrollsystems habe es nur kommen können, weil die Sachbearbeiterin davon überzeugt gewesen sei, die Frist verlängert zu haben. An einer mit Überzeugung vorgebrachten Aussage einer fachkundigen und verlässlichen Mitarbeiterin müsse der Parteienvertreter nicht zweifeln (vgl. VwGH 15.05.2003, 2002/01/0580). Da weder ein Auswahlverschulden noch ein Mangel an Kanzleiorganisation oder Überwachung und Kontrolle vorgelegen sei, habe der Parteienvertreter die ihm zumutbaren Sorgfaltspflichten nicht außer Acht gelassen.

Hinsichtlich des im Postausgangsbuch erfassten – von der belangten Behörde offensichtlich als zu knapp beurteilten – Betreffs dürfe darauf hingewiesen werden, dass beispielsweise der Betreff des gegenständlichen Schriftstücks (Fristverlängerungsansuchen vom 12. März 2018, vgl. Anlage zum Wiedereinsetzungsantrag vom 3. Dezember 2018) vier Zeilen umfasse. Eine Erfassung des gesamten Textes im Betreff des Postausgangsbuches sei technisch unmöglich und wäre auch für die Übersichtlichkeit des Postausgangsbuches nachteilig. Kopien sämtlicher ausgehender Schriftstücke würden den zuständigen Sachbearbeitern übermittelt, sodass diese über vollständige Informationen betreffend den Postausgang verfügten. Die zuständige Sachbearbeiterin hätte daher nach Erhalt des Erinnerungsmails bzw. nach Rückfrage des Hauptsachbearbeiters ihre Kontrollmaßnahme nicht auf das Postausgangsbuch alleine

beschränken dürfen, sondern hätte sich die zugehörigen Schriftstücke ansehen müssen. Dieses Unterlassen sei letztlich kausal für das Fristversäumnis und stelle für den Parteienvertreter ein unvorhergesehenes Ereignis dar.

Die Bf. beantragte eine direkte Vorlage an das Verwaltungsgericht. Die belangte Behörde legte den Beschwerdeakt fristgerecht dem Bundesfinanzgericht vor, sodass die Erlassung einer Beschwerdeentscheidung gemäß § 262 Abs. 2 BAO zu unterbleiben hatte.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Festgestellter Sachverhalt

Das Bundesfinanzgericht stellte den folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

C D ist Steuerberaterin und als solche Mitglied der Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer. Zum Zeitpunkt des gegenständlichen Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand war sie seit mehreren Jahren bei der S GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft (im Folgenden „S GmbH“) tätig, welche in der vorliegenden Beschwerdesache die Bf. steuerlich vertritt. C D hat die aktenkundigen Schriftsätze mit unterzeichnet.

Die S GmbH war Zustellbevollmächtigte der Bf., Gruppenträgerin einer Unternehmensgruppe. Im Zeitraum Februar und März 2018 ergingen zahlreiche Bescheide an diese Gruppe, hinsichtlich derer Rechtsmittel zu ergreifen bzw. Fristverlängerungen zu beantragen waren.

Mit Schreiben vom 12. März 2018 wurde beantragt, die Vorlagefrist betreffend die A B GmbH, einem Gruppenmitglied, bis zum 30. April 2018 zu verlängern. Am selben Tag wurde auch ein Antrag auf Vorlagefristverlängerung betreffend die Bf. abgesandt, allerdings handelte es sich dabei um eine andere Angelegenheit. Nachdem an C D per E-Mail eine automatische Erinnerung über das Ende derjenigen Vorlagefrist ergangen war, dessen Versäumung letztendlich zum gegenständlichen Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand führte, und der zuständige Hauptsachbearbeiter, ein anderer Steuerberater, sowie das Sekretariat bei ihr diesbezüglich nachgefragt hatten, vergewisserte sich C D am 6. April 2018 im Postausgangsbuch, dass am 12. März 2018 zwei Anträge auf Verlängerung der Vorlagefrist gestellt worden waren, nämlich jener der A B GmbH und jener der Bf. Im Postausgangsbuch vom 12. März 2018 waren für die Bf. zwei Einträge mit der Bezeichnung „Antrag auf

Verlängerung der Vorlagefrist“ erfasst worden. C D nahm an, dass es sich dabei um die beiden Fristverlängerungsanträge für die Vorlageanträge betreffend Zinsenabzug 2013 und 2014 betreffend die Bf. sowie die A B GmbH handelte. Da die Bescheidbeschwerde betreffend das Gruppenmitglied A B GmbH auch an die Gruppenträgerin, die Bf., adressiert war, und die S GmbH nur für die Bf., nicht aber für die A B GmbH zustellbevollmächtigt war, war die Frist betreffend das Gruppenmitglied A B GmbH auch bei der Bf. erfasst worden.

Dass es sich bei einer der Fristverlängerungen für die Bf. um die Beschwerde i. Z. m. einer anderen Angelegenheit handelte, war im Postausgangsbuch nicht ersichtlich, da nur der Klientenname, die Bezeichnung „*Antrag auf Verlängerung der Vorlagefrist*“ und das Datum 12. März 2018 angezeigt wurden. Im Glauben, die Frist – wie bei der A B GmbH – ohnehin bis zum 30. April 2018 verlängert zu haben, wurde der gemeinsame Vorlageantrag der Bf. und der A B GmbH betreffend den Zinsenabzug 2013 und 2014 ohne zeitliche Priorisierung einer Qualitätskontrolle durch einen anderen Steuerberater unterzogen und nach Abschluss dieses Kontrollschrittes am 13. April 2018 versandt.

Bei der S GmbH werden Kopien sämtlicher ausgehender Schriftstücke den zuständigen Sachbearbeitern übermittelt, sodass diese über vollständige Informationen betreffend den Postausgang verfügen. Somit hätte C D neben der Kontrolle des Postausgangsbuchs auch die Möglichkeit gehabt, sich die zu den Eintragungen zugehörigen Schriftstücke anzusehen.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ist unstrittig und ergibt sich aus der Aktenlage.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt 1: Abweisung

Gemäß § 308 Abs. 1 BAO („Wiedereinsetzung in den vorigen Stand“) gilt Folgendes:

„§ 308. (1) Gegen die Versäumung einer Frist (§§ 108 bis 110) oder einer mündlichen Verhandlung ist auf Antrag der Partei, die durch die Versäumung einen Rechtsnachteil erleidet, die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu bewilligen, wenn die Partei glaubhaft macht, daß sie durch ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis verhindert war, die Frist einzuhalten oder zur Verhandlung zu erscheinen. Daß der Partei ein Verschulden an der Versäumung zur Last liegt, hindert die Bewilligung der Wiedereinsetzung nicht, wenn es sich nur um einen minderen Grad des Versehens handelt.“

Ein Ereignis ist dann „unvorhergesehen“, wenn die Partei es nicht einberechnet hat und seinen Eintritt auch unter Bedachtnahme auf die ihr zumutbare Aufmerksamkeit und Voraussicht nicht erwarten konnte. Es ist „unabwendbar“, wenn es die Partei mit den einem Durchschnittsmenschen zur Verfügung stehenden Mitteln nicht verhindern konnte, auch wenn sie dessen Eintritt voraussah. Der Begriff des minderen Grades des Versehens ist als leichte Fahrlässigkeit im Sinne des § 1332 ABGB zu verstehen. Der Wiedereinsetzungswerber darf also nicht auffallend sorglos gehandelt, somit die im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und ihm nach seinen persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht gelassen haben (vgl. etwa VwGH 27.9.2012, 2009/16/0098). An rechtskundige Parteienvertreter ist hierbei ein strengerer Maßstab anzulegen als an am Verfahren beteiligte rechtsunkundige Parteien (vgl. VwGH 16.7.1996, 95/14/0144, und 8.8.1996, 96/14/0072). Die Einhaltung der Rechtsmittelfristen erfordert von der Partei und ihrem Vertreter größtmögliche Sorgfalt (vgl. VwGH 22.3.2002, 2002/21/0016). Dabei muss sich nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der Vertretene das Verschulden seines Vertreters zurechnen lassen (vgl. etwa VwGH 27.1.2011, 2010/15/0149).

Im Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand wurde vorgebracht, dass das Verschulden eines Kanzleibediensteten dann einen Wiedereinsetzungsgrund darstelle, wenn der Vertreter der ihm zumutbaren und nach der Sachlage gebotenen Überwachungspflicht gegenüber dem Kanzleibediensteten nachgekommen sei. Maßgebend sei somit, ob dem Parteienvertreter ein grobes Auswahlverschulden, grobe Mängel der Kanzleiorganisation oder eine mangelhafte Überwachung und Kontrolle anzulasten seien. Letztendlich wurde die Schlussfolgerung gezogen, dass dem Parteienvertreter im Ergebnis kein grobes Verschulden anzulasten sei, da er den ihm zumutbaren Überwachungspflichten nachgekommen sei.

Diese Ausführungen setzen freilich voraus, dass C D als „Kanzleibedienstete“ im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gilt.

In diesem Zusammenhang ist insbesondere das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 5. Juni 1998, 97/19/1386, zu beachten, in welchem Folgendes ausgeführt wurde: Während das Verschulden eines als Substituten des bevollmächtigten Rechtsanwaltes und damit als Vertreter der Partei selbst einschreitenden Rechtsanwaltes dem Verschulden der Partei gleichzuhalten ist, darf das Verschulden des beim bevollmächtigten Rechtsanwalt tätigen Rechtsanwaltsanwärters nicht schlechterdings dem Verschulden des Rechtsanwaltes selbst und damit der Partei gleichgesetzt werden. Es ist vielmehr auch im Falle eines die Versäumung einer Antragstellung verursachenden Verhaltens eines Rechtsanwaltsanwärters zu prüfen, ob den bevollmächtigten Rechtsanwalt selbst ein Überwachungsverschulden trifft.

Daher ist entscheidungswesentlich, ob C D wie ein „Substitut“ oder wie ein „Rechtsanwaltsanwärter“ im Sinne dieser Entscheidung zu behandeln ist.

In seinem Beschluss vom 28.3.2008, 2008/12/0031, behandelte der Verwaltungsgerichtshof einen eingetragenen Rechtsanwalt, der in der Kanzlei des Beschwerdevertreters tätig und zeichnungsberechtigt war, wie einen Substituten. Daher wäre es erforderlich gewesen, dass diesem Rechtsanwalt selbst an der Fristversäumnis kein grobes Verschulden getroffen hätte.

Gleiches gilt für C D, da diese eingetragene Steuerberaterin ist und Schriftsätze der S GmbH mit unterzeichnete. Daher ist ihr Verschulden dem Verschulden der Bf. gleichzuhalten. Somit ist entscheidungswesentlich, ob sie selbst ein um einen minderen Grad des Versehens übersteigendes Verschulden traf.

Im Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand wurde dargelegt, dass es im Wesentlichen auf Grund zahlreicher Bescheide betreffend die Gruppe der Bf. zu einer Verwechslung gekommen sei. Dazu habe beigelegt, dass zwar für die Bf. eine Zustellvollmacht vorlag, aber nicht für das Gruppenmitglied A B GmbH. Diese Umstände deuten auf eine Gefahrenlage hin, die Anlass zur Ausübung einer besonderen Sorgfalt bei der Kontrolle, ob tatsächlich ein Fristverlängerungsantrag betreffend Zinsenabzug 2013 und 2014 betreffend die Bf. gestellt wurde, gibt (vgl. etwa VwGH 26.11.2015, 2012/15/0097). Dadurch, dass C D nach der automatischen Erinnerung per E-Mail über das Fristende und der Nachfrage des zuständigen Hauptsachbearbeiters sowie des Sekretariats ausschließlich eine Kontrolle durch das Postausgangsbuch vornahm, obwohl auch die Möglichkeit bestanden hätte, sich die zu den Eintragungen zugehörigen Schriftstücke anzusehen, überstieg ihr Verschulden einen bloß minderen Grad des Versehens.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt 2: Unzulässigkeit einer Revision

Gemäß § 25a Abs. 2 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

Gegen eine Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wurde. Da sich die Entscheidung auf die genannte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stützt, war die Revision nicht zuzulassen.

Wien, am 2. März 2021