



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Dr. Judith Leodolter und die weiteren Mitglieder Mag. Andrea Müller-Dobler, Mag. Regina Bauer-Albrecht und Mag. Harald Österreicher im Beisein der Schriftführerin Andrea Newrkla über die Berufung der Fa. U, W, vertreten durch TRUST Treuhand- und Steuerberatungs GmbH, Steuerberatungskanzlei, 1020 Wien, Praterstraße 38, vom 27. Oktober 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf, vertreten durch Mag. Astrid Krünes, vom 7. Oktober 2004 betreffend Abweisung eines Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO nach der am 24. Mai 2007 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der steuerliche Vertreter hat am 2.7.2004 per Finanz-Online die Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2003 der Berufungswerberin (Bw.) dem Finanzamt übermittelt.

Mit Schreiben vom 17. September 2004 stellte die Bw. einen Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand hinsichtlich der Einreichung der Steuererklärung zur Beantragung der Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2003.

Begründend wurde ausgeführt, dass die Steuererklärungen für das Jahr 2003 erstmalig elektronisch einzureichen waren, wenn die technischen Voraussetzungen gegeben sind. Der steuerliche Vertreter habe sich bemüht, diese Voraussetzungen unverzüglich zu schaffen und

habe die Steuererklärung der Bw. als eine der ersten Steuererklärungen der Kanzlei elektronisch eingereicht.

Der damit befasste Mitarbeiter, der sonst als äußerst zuverlässig einzustufen ist, war der Ansicht, dass die Übermittlung der Beilage zur Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie automatisch mit der Körperschaftsteuererklärung erfolge.

Der Mitarbeiter habe alle dafür vorgesehenen Prüfungsschritte vorgenommen. In der Anlage werde eine Kopie des Sendeprotokolls, sowie nochmals eine Kopie der mit einem Ausgangsstempel versehenen Steuererklärungen beigelegt.

Damit sei ein unvorhergesehenes und unabwendbares Ereignis eingetreten, da gerade bei der Anwendung von neuen Technologien mit Auftreten von Fehlern zu rechnen sei.

Das Unwissen des Mitarbeiters, der kein ausgebildeter Steuerberater ist, dass die Steuererklärung zur Beantragung der Investitionszuwachsprämie eine eigene Steuererklärung sei und keine Beilage zur Körperschaftsteuererklärung, bei der diese Investitionszuwachsprämie auch angeführt ist, sei wohl als minderer Grad des Versehens anzusehen.

Mit diesem Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand wurde die Beilage zur Einkommensteuer-/Körperschaftsteuer oder Feststellung für 2003 zur Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e Abs. 4 EStG 1988 dem Finanzamt vorgelegt.

Mit Bescheid vom 7. Oktober 2004 wurde der Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO abgewiesen.

Begründend wurde seitens des Finanzamtes ausgeführt, dass ein Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO nur dann bewilligt werden kann, wenn glaubhaft gemacht werde, dass durch ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis eine Verhinderung gegeben war, die Frist einzuhalten. Beim Formular E 108e handelt es sich um eine Beilage zur Körperschaftsteuererklärung zur Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e, die in Papierform zum selben Zeitpunkt dem Finanzamt zu übermitteln ist, wie die elektronische Übermittlung der Körperschaftsteuererklärung erfolgt, spätestens jedoch bis zum Erhalt (Zustellung) des Körperschaftsteuerbescheides.

Die Meinung des Mitarbeiters, dass die Beilage E 108e automatisch mit der Körperschaftsteuererklärung erfolge, könne nicht geteilt werden, weil bei der elektronischen Eingabe weder Eingabefelder für die Bemessungsgrundlage noch für die

Investitionszuwachsprämie selbst vorgesehen sind. Ein Versehen des Mitarbeiters ist kein Grund für eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO.

Gegen diesen Bescheid erhob die Bw. fristgerecht das Rechtsmittel der Berufung und führte begründend aus:

Im abweichenden Bescheid des Finanzamtes sei nicht auf die Argumentation der Bw. in Bezug auf die fehlerhafte Anwendung einer neuen Technologie betreffend der Übermittlung der Steuererklärungen in elektronischer Form, welche als minderer Grad des Versehens anzusehen sei, eingegangen.

Durch das Anwenden dieser neuen Technologien sei es nur verständlich, dass am Beginn Anlaufschwierigkeiten auf Seiten der Partei sowie auch auf Seiten der Finanzbehörden entstehen können. Der damit befasste Mitarbeiter war technisch bei der Erstellung bzw. bei dem korrekten Ausfüllen der elektronischen Steuererklärungen hoch gefordert gewesen. Er war der Meinung, dass der Antrag zur Investitionszuwachsprämie Teil der Körperschaftsteuererklärung ist und damit auch mit dieser elektronisch mit gesandt worden ist.

Dass dem Mitarbeiter nicht aufgefallen ist, dass gegebenenfalls im Finanz-Online Eingabefelder nicht vorhanden sind, sei eben auf die erstmalige Anwendung zurückzuführen und liege daher gerade deshalb ein Versehen des Mitarbeiters vor, das entschuldbar sein müsse. Es wurden sämtliche Steuererklärungen der Kanzlei elektronisch erstellt, ein Mitarbeiter des Schreibbüros könne daher auch annehmen, dass die Finanzbehörden sämtliche elektronisch erstellten Steuererklärungen auch empfangen könne.

Die Bw. beantragte der Berufung stattzugeben und im Falle der Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz, die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung und die Entscheidung durch den gesamten Senat.

Diese Berufung wurde dem unabhängigen Finanzsenat direkt vorgelegt.

In der am 24. Mai 2007 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde seitens der Vertreterin der Bw. darauf hingewiesen, dass die maßgebliche gesetzliche Bestimmung in der Zwischenzeit dahingehend aufgeweicht worden sei, dass nunmehr die Einreichung des Verzeichnisses zur Investitionszuwachsprämie bis zur Rechtskraft des Bescheides möglich ist. Daraus sei abzuleiten, dass offensichtlich in Zusammenhang mit den schriftlich zu übermittelnden Beilagen vermehrt Fehler aufgetreten sind.

Seitens der Vertreterin des Finanzamtes wurde vorgebracht, dass von einer Aufweichung der gesetzlichen Regelung deshalb nicht ausgegangen werden könne, weil weder eine gesetzliche,

noch eine erlassmäßige Rückwirkung vorgesehen sei. Außerdem wurde auf die Einrichtung des Info-Centers verwiesen, das auch dazu geschaffen wurde, um allfällige Zweifelsfragen (in Zusammenhang mit der elektronischen Übermittlung von Erklärungen) bereits von vornherein auszuräumen.

Die Vertreterin der Bw. ersuchte abschließend, der Berufung Folge zu geben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 308 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (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 um einen minderen Grad des Versehens handelt.

Nach § 308 Abs. 3 BAO muss der Antrag auf Wiedereinsetzung binnen einer Frist von drei Monaten nach Aufhören des Hindernisses bei der Abgabenbehörde eingebracht werden. Spätestens gleichzeitig mit dem Wiedereinsetzungsantrag hat der Antragsteller die versäumte Handlung nachzuholen.

Im Bereich des Abgabenverfahrens ist eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gegen Versäumung von Fristen schlechthin zulässig, unabhängig davon, ob Fristen prozessualer oder materieller Natur sind, ob es sich um gesetzliche oder behördliche Fristen handelt, ob es sich um Fristen des Ermittlungsverfahrens oder des Rechtsmittelverfahrens handelt. Begrenzt eine gesetzliche Frist nicht eine Prozesshandlung innerhalb eines bereits anhängigen Verfahrens, sondern ist innerhalb dieser Frist ein materiell-rechtlicher Anspruch bei sonstigem Verlust des Rechtes geltend zu machen, so handelt es sich um eine Präklusivfrist, deren Nichteinhaltung anspruchsvernichtend wirkt. Doch auch gegen die Versäumung solcher materiell-rechtlicher Präklusivfristen ist nach dem Recht der BAO eine Wiedereinsetzung möglich (Stoll, BAO-Kommentar, 2981).

Gemäß § 108e Abs. 4 EStG 1988 in der für das Jahr 2003 gültigen Fassung war der Steuererklärung ein Verzeichnis der Investitionszuwachsprämie des betreffenden Jahres anzuschließen, damit ist das Tatbestandsmerkmal einer Fristversäumung im gegenständlichen Verfahren gegeben.

Das Verzeichnis hat die Ermittlung der Bemessungsgrundlage und die daraus ermittelte Investitionszuwachsprämie zu enthalten. Das Verzeichnis gilt als Abgabenerklärung. Bei dem Erfordernis, der Steuererklärung ein Verzeichnis der Investitionszuwachsprämie anzuschließen, handelt es sich um eine materiell-rechtliche Präklusivfrist (vg. SWK 23/24/2004, 737), da im Falle des Nichtvorlegens des Verzeichnisses innerhalb dieser Frist die Investitionszuwachsprämie nicht gewährt wird. Da aber wie bereits ausgeführt im Anwendungsbereich der BAO auch versäumte Präklusivfristen wieder einsetzbar sind, berechtigt die Versäumung dieser Frist grundsätzlich zur Wiedereinsetzung in den vorigen Stand.

Das Vorliegen eines Rechtsnachteiles durch das Versäumen dieser Frist ist evident und wurde vom Finanzamt auch nicht bestritten.

Unstrittig ist ebenfalls die Rechtzeitigkeit des Wiedereinsetzungsantrages, weshalb zu prüfen bleibt, ob der vom steuerlichen Vertreter bekannt gegebene Sachverhalt die Bewilligung einer Wiedereinsetzung rechtfertigt oder nicht.

Im gegenständlichen Verfahren beruft sich der steuerliche Vertreter auf einen Fehler eines Mitarbeiters, weshalb es zu der Fristversäumung gekommen ist.

Nach Lehre und Rechtsprechung stellt ein Verschulden eines Kanzleibediensteten für den berufsmäßigen Parteienvertreter und damit für die von ihm vertretene Partei nur dann ein die Wiedereinsetzung rechtfertigendes Ereignis im Sinne des § 308 BAO dar, wenn der Vertreter entsprechende organisatorische Vorsorgen zur Verhinderung der Fehlleistung getroffen hat und er den ihm zumutbaren und nach der Sachlage gebotenen Überwachungspflichten dem Kanzleipersonal gegenüber nachgekommen ist (vgl. Ritz, BAO-Kommentar³, § 308, Tz 17 und die dort zitierte Judikatur).

Im vorliegenden Fall verhielt es sich derart, dass ein Mitarbeiter, der kein ausgebildeter Steuerberater ist, und folglich auch nicht wusste, dass die Steuererklärung zur Beantragung der Investitionszuwachsprämie eine eigene Steuererklärung ist, die Übersendung der Steuererklärungen für das Jahr 2003 vorgenommen hat.

Es ist nicht Aufgabe des Mitarbeiters zu erkennen, ob alle Beilagen bei einer Erklärung vorhanden sind, sondern des Parteienvertreters, der wissen müsste, dass hinsichtlich der Investitionszuwachsprämie die Beilage schriftlich dem Finanzamt zu übermitteln war, weil dies aufgrund der schrittweisen Umstellung auf die elektronische Steuererklärung technisch noch nicht möglich war. Auch die Installierung eines Info-Centers, um etwaige Zweifelsfragen zu klären, sollte einen fehlerfreien Ablauf der elektronischen Übermittlung der Steuererklärungen gewährleisten.

Als Grund für die Fristversäumung wurden die hohe technische Forderung des Mitarbeiters einerseits bei der Erstellung bzw. bei dem korrekten Ausfüllen der elektronischen Steuererklärungen und eben das erstmalige Anwenden einer neuen Technologie angegeben.

Nach Darstellung des steuerlichen Vertreters war dieser Umstand ursächlich für die irrige Annahme des Mitarbeiters, dass die im Verzeichnis der Investitionszuwachsprämie enthaltenen Daten gemeinsam mit der Körperschaftsteuererklärung elektronisch an das Finanzamt übermittelt worden sind.

Der steuerliche Vertreter vertritt die Auffassung, dass ihn an dieser Fehlleistung des Mitarbeiters kein – den minderen Grad des Versehens übersteigendes – Verschulden treffe, weil er der ihm zumutbaren Überwachungspflicht gegenüber den Kanzleibediensteten nachgekommen sei.

Nach der ständigen 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, und kann nicht 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 Fristkalender 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- und Ausgangskontrolle gehört zu den Organisationserfordernissen, die zur Vermeidung von Fehlerquellen bei der Behandlung von Fristsachen unumgänglich sind (VwGH vom 22.12.2005, 2002/15/0109).

Im selben Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes stellt dieser klar, dass ein Parteienvertreter, der einen Wiedereinsetzungsantrag auf das Verschulden eines Kanzleibediensteten stützt, schon im Antrag darzulegen hat, aus welchen Gründen ihn selbst kein Verschulden trifft. Dies erfordert ein substantiiertes Vorbringen darüber, dass und in welcher Weise der Wiedereinsetzungswerber oder sein bevollmächtigter Vertreter die erforderliche Kontrolle ausgeübt hat.

Weder im Antrag auf Wiedereinsetzung noch in der Berufung wurde dargelegt, in welcher Weise die Kontrolle grundsätzlich in der Kanzlei ausgeübt wurde. Da der steuerliche Vertreter

begründend in der Berufung ausführte, dass die elektronische Übermittlung der Steuererklärungen erstmals erfolgte, wäre in diesem Fall eine erhöhte Überwachungspflicht einerseits und eine genaue Angabe, wie diese gewährleistet wurde, geboten.

Den Berufungsausführungen, es hätten auch die Finanzämter mit erheblichen Schwierigkeiten kämpfen müssen und es wären Fehler passiert, ist entgegenzuhalten, dass die Bewältigung derart veränderter Arbeitsläufe im unternehmerisch geführten Betrieb eines Steuerberaters bei einer entsprechenden Kanzleiorganisation zumutbar erscheint.

Dem Vorbringen der steuerlichen Vertreterin, wonach eben die gesetzliche Bestimmung zwischenzeitig dahingehend geändert wurde, dass die Einreichung des Verzeichnisses zur Investitionszuwachsprämie bis zur Rechtskraft des Bescheides ermöglicht wurde, ist entgegenzuhalten, dass im gegenständlichen Verfahren der Antrag auf Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie nicht bis zur Rechtskraft des Bescheides eingebracht wurde, sondern erst zu einem späteren Zeitpunkt. Die Körperschaftsteuererklärung ist am 2. Juli 2004 elektronisch beim Finanzamt eingelangt, der Erstbescheid wurde am 6. Juli 2004 erlassen. Die Beilage zur Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie wurde am 17. September 2004 eingereicht. Es lag kein Anwendungsfehler des Mitarbeiters vor, ebenso wie kein Übermittlungsfehler vorgelegen ist. Jene Körperschaftsteuererklärung, die der Mitarbeiter übermittelt hat, ist auch beim Finanzamt angekommen.

Für den unabhängigen Finanzsenat ist ebenfalls nicht erklärbar, warum der Mitarbeiter glauben hätte sollen, dass er die Beilage zu der Investitionszuwachsprämie elektronisch übermittelt haben könnte, da kein - die Investitionszuwachsprämie betreffendes - Eingabefeld auf der Erklärung vorgesehen war. Weiters ist dem unabhängigen Finanzsenat nicht verständlich, aus welchen Gründen nicht auf die Buchungsmitteilung reagiert wurde, aus der jedenfalls ersichtlich ist, dass die Investitionszuwachsprämie nicht gewährt wurde.

Dem Vorbringen, dass ein Mitarbeiter des Schreibbüros davon ausgehen könne, dass die Finanzbehörden sämtliche elektronisch erstellten Steuererklärungen auch empfangen können, ist hinzuzufügen, dass dem grundsätzlich zuzustimmen ist. Im vorliegenden Fall handelt es sich jedoch nicht um die Frage, ob das Finanzamt eine elektronisch übermittelte Erklärung erhalten hat, sondern darum, dass für die Investitionszuwachsprämie zwei Erklärungen abzugeben sind, einerseits im gegenständlichen Verfahren die Körperschaftsteuererklärung, die elektronisch zu übermitteln war und andererseits die Beilage zur Einkommensteuer-/Körperschaftsteuer- oder Feststellungserklärung (E 108e), die jedenfalls schriftlich zu übermitteln war, da in der Anfangsphase der Umstellung auf die elektronische Übermittlung die elektronische Übermittlung technisch noch nicht möglich war. Ein minderer Grad des Verschuldens ist leichter Fahrlässigkeit im Sinne des § 1332 ABGB gleichzusetzen. Leichte

Fahrlässigkeit liegt vor, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht.

Lediglich rein technische Vorgänge beim Abfertigen von Schriftstücken kann der steuerliche Vertreter ohne nähere Beaufsichtigung einer verlässlichen Kanzleikraft überlassen (VwGH vom 10.9.1998, 98/15/130).

Im gegenständlichen Verfahren liegt nicht nur die technische Abfertigung von Schriftstücken (sei es auf elektronischem Wege oder per Post) vor, sondern es war von einem Mitarbeiter des Schreibbüros auch zu unterscheiden, ob ein Schriftstück elektronisch oder per Post abzufertigen ist. Dies kann nach Ansicht des Berufungssenates einem Kanzleibediensteten, der im Steuerrecht nicht ausgebildet ist, nicht zugemutet werden.

Daher wäre es – gerade im Hinblick darauf, dass die Steuererklärungen erstmals für das Jahr 2003 in elektronischer Form einzureichen waren und naturgemäß gerade zu Beginn einer Neuerung mit dem Auftreten von Fehlern zu rechnen ist – am steuerlichen Vertreter gelegen, seine Mitarbeiter dahingehend zu instruieren und sicherzustellen, dass allfällige Beilagen zur elektronisch übermittelten Steuererklärung, wie etwa das Verzeichnis der Investitionszuwachsprämie, in Papierform an das Finanzamt übermittelt werden.

Dieser ihm zumutbaren und auf Grund der in Zusammenhang mit der erstmaligen elektronischen Übermittlung von Steuererklärungen gebotenen Überwachungspflicht gegenüber seinem Mitarbeiter ist der Vertreter nicht nachgekommen.

Zusammenfassend ist sohin festzustellen, dass das Kontrollsystem in der Kanzlei als unzureichend anzusehen ist, daher kann unter diesen Umständen nicht mehr von einem bloß minderen Grad des Versehens des Parteienvertreters gesprochen werden. Aus diesen Gründen sah sich der unabhängige Finanzsenat nicht veranlasst, von der vom Finanzamt vertretenen Rechtsanschauung abzuweichen.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 6. Juni 2007