



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., vertreten durch RA, gegen den Bescheid des Finanzamtes FA vom 7. Jänner 2010 betreffend Zurückweisung der Berufung gegen die Bescheide über die Festsetzung von Dienstgeberbeiträgen für die Jahre 2004 bis 2008 samt zugehöriger Säumniszuschläge sowie gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 7. Jänner 2010 betreffend Abweisung eines Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO hinsichtlich der Frist zur Einbringung der Berufung gegen Bescheide über die Festsetzung von Dienstgeberbeiträgen für die Jahre 2004 bis 2008 samt zugehöriger Säumniszuschläge entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer "Gemeinsamen Prüfung Lohnabhängiger Abgaben" (GPLA) wurden für die Abgabengjahre 2004 bis 2008 vom Finanzamt der Berufungswerberin (in der Folge mit Bw. bezeichnet) u.a. Dienstgeberbeiträge nachgefordert. Der Prüfungsbericht und die Bescheide wurden seitens des Finanzamtes an die im Abgabensinformationssystem ausgewiesene Zustellbevollmächtigte, eine Steuerberatungskanzlei, zugestellt. Die von einem Rechtsanwalt eingebrachte Berufung wurde vom Finanzamt zurückgewiesen. Die Zurückweisung erfolgte, weil die Berufungsfrist bereits abgelaufen war.

Das Finanzamt führt dazu begründend zusammenfassend im Zurückweisungsbescheid und der Berufungsvorentscheidung Folgendes aus: Gemäß § 245 Abs. 1 BAO beginne die Berufungsfrist ein Monat ab Zustellung des Bescheides bzw. der angekündigten Begründung. Nach § 108 Abs. 2 BAO enden nach Monaten bestimmte Fristen mit dem Ablauf desjenigen Tages des letzten Monats, der durch seine Benennung oder Zahl dem für den Beginn der Frist maßgebenden Tag entspricht. Der Fristenlauf begann mit der Zustellung des Bescheides (§ 109 BAO) somit am 22.10.2010 und endete grundsätzlich am 22.11.2010. Von dem Rechtsanwalt sei am 19.11.2010 ein Antrag auf Mitteilung der Bescheidbegründung gem. § 245 Abs. 2 BAO eingebracht worden. Der Antrag auf Begründungsergänzung sei durch das Finanzamt am 24.11.2010 erledigt worden. Diese Erledigung sei der Steuerberatungskanzlei am 26.11.2010 zugestellt worden. Die Steuerberatungskanzlei sei während des gesamten Verfahrens Zustellbevollmächtigter der Bw. und sei auch noch aktuell Zustellbevollmächtigter. Die Hemmung der Berufungsfrist beginne am 19.11.2010 und ende am 26.11.2010. Die Berufungsfrist, deren Lauf am 22.10.2010 begonnen habe, habe sich daher um 8 Tage verlängert. Die Berufungsfrist habe im konkreten Fall daher am 30.11.2010 geendet. Die Berufung sei durch den Rechtsanwalt jedoch erst am 1.12.2010 (Datum der Postaufgabe) eingebracht worden. Die Berufung sei daher verspätet, da die Berufungsfrist mit 30.11.2010 geendet habe.

In der Berufungsschrift gegen den Zurückweisungsbescheid wird seitens der Bw. zusammenfassend Folgendes vorgebracht:

Der bisher ausschließlich in dem der Vorschreibung von Dienstgeberbeiträgen und Säumniszuschlägen für die Jahre 2004 bis 2008 zugrunde liegenden Verfahren einschreitende Rechtsanwalt habe sich stets auf die ihm erteilte Vollmacht nach Maßgabe des § 8 RAO berufen. So auch in dem Antrag auf Mitteilung der Bescheidbegründung im Sinne des § 245 Abs. 2 BAO. § 8 Abs. 1 RAO habe folgenden Wortlaut: "Das Vertretungsrecht eines Rechtsanwalts erstreckt sich auf alle Gerichte und Behörden der Republik Österreich und umfasst die Befugnis zur berufsmäßigen Parteienvertretung in allen gerichtlichen und außergerichtlichen, in allen öffentlichen und privaten Angelegenheiten. Vor allen Gerichten und Behörden ersetzt die Berufung auf die Bevollmächtigung deren urkundlichen Nachweis."

Beruft sich ein Rechtsanwalt auf die ihm erteilte Vollmacht, zeigt er damit der Behörde auch die für die betreffende Sache erteilte Zustellvollmacht an, ohne dass es noch einer besonderen Erwähnung oder eines urkundlichen Nachweises bedarf (VwGH 23.02.2000, ZI 99/03/0325). Durch die Bevollmächtigung des Rechtsanwalts zur Vertretung auch im Verwaltungsverfahren sei dieser auch Zustellungsbevollmächtigter. Diese Zustellvollmacht ist so lange aufrecht, bis die Behörde von einem Widerruf oder von einer Kündigung Kenntnis

erlangt. Es könne daher nicht einmal zweifelhaft sein, dass der einschreitende Rechtsanwalt Zustellungsbevollmächtigter der Einschreiterin in dem auf die Festsetzung von Dienstgeberabgaben und Säumniszuschlägen für die Jahre 2004 bis 2008 gerichteten Verfahren geworden sei. Wie die erkennende Behörde erster Instanz zutreffend ausgeführt hat, wäre daher gemäß § 9 Abs. 3 Zustellgesetz die Mitteilung über die Bescheidbegründung dem einschreitenden Rechtsanwalt als Zustellungsbevollmächtigtem zuzustellen gewesen.

Im Hinblick darauf, dass die erkennende Behörde die Zustellung nicht an den ausgewiesenen Zustellungsbevollmächtigten für dieses Verfahren verfügt habe, könne die noch verbleibende Berufungsfrist erst mit dem tatsächlichen Zugang der Bescheidbegründung an den einschreitenden Rechtsanwalt zu laufen beginnen. Das maßgebliche Dokument sei dem einschreitenden Rechtsanwalt erst am 1.12.2010 zugegangen. Die Berufungsfrist zur Erhebung der Berufung gegen den Bescheid vom 19.10.2010 sei daher am 1.12.2010 noch "offen". Die gegen diesen Bescheid am 1.12.2010 erhobene Berufung sei daher rechtzeitig. Daran ändere auch der Umstand nichts, dass allenfalls der Behörde ein weiterer allgemeiner zustellungsbevollmächtigter Parteienvertreter bekannt gewesen sei. Denn für die erkennende Behörde erster Instanz sei ohne weiteres erkennbar, dass in dem konkreten Verfahren, das auf den Ergebnissen der GPLA beruhte, ausschließlich der einschreitende Rechtsanwalt eingeschritten war. Dessen Berufung auf die ihm erteilte Vollmacht umfasse daher auch die Anzeige der Zustellungsbevollmächtigung für dieses Verfahren. Die Bestellung eines Zustellungsbevollmächtigten für ein bestimmtes eingeleitetes Verfahren gehe daher einer allgemeinen Zustellungsbevollmächtigung vor, zumal dann, wenn der allgemeine steuerliche Vertreter in dem konkreten Verfahren bisher nie in Erscheinung getreten war.

In der Berufungsschrift gegen die Abweisung des Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand und im diesbezüglichen Antrag wird seitens der Bw. zusammenfassend Folgendes vorgebracht:

Die Einschreiterin erhebt das Rechtsmittel der Berufung gegen den der Steuerberatungskanzlei am 12.01.2011 zugestellten, dem einschreitenden Rechtsanwalt am 13.01.2011 zugekommenen, Bescheid vom 7.01.2011, mit der ihr Antrag vom 3.12.2010 auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gegen den Ablauf der Frist zur Erhebung der Berufung gegen die Bescheide vom 19.10.2010 über die Festsetzung des Dienstgeberbeitrags und entsprechender Säumniszuschläge für die Jahre 2004 bis 2008 abgewiesen worden ist.

Sollte die erkennende Behörde die Ansicht vertreten, dass der Zustellvorgang wirksam gewesen sei, wäre die Berufungsfrist am 30.11.2010 um 24:00 Uhr abgelaufen. An der Versäumung der Berufungsfrist treffe weder die Einschreiterin noch deren Vertreter ein

Verschulden. Die versäumte Prozesshandlung habe die Einschreiterin durch Erhebung der Berufung bereits nachgeholt. Selbst wenn davon auszugehen wäre, dass die erkennende Behörde aus rechtlichen Gründen die von dem einschreitenden Rechtsanwalt beantragte Mitteilung der Bescheidbegründung auch an die allgemeinen steuerlichen Vertreter der Einschreiterin zustellen hätte dürfen, wofür indes nichts spreche, wäre der Einschreiterin die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gegen den Ablauf der Berufungsfrist zu bewilligen gewesen.

Der einschreitende Rechtsanwalt war speziell für das anhängige Verfahren jedenfalls als Zustellungsbevollmächtigter ausgewiesen. Er und mit ihm die Einschreiterin durften daher davon ausgehen, dass der einschreitende Rechtsanwalt auch tatsächlich als Zustellungsbevollmächtigter für dieses Verfahren behandelt und ihm daher die von ihm beantragte Mitteilung der Bescheidbegründung auch tatsächlich zugestellt würde. Damit, dass die Behörde die Mitteilung der Berufungsbegründung nicht dem anfragenden und zustellungsbevollmächtigten Rechtsanwalt, sondern dem allgemeinen steuerlichen Vertreter, der in diesem Verfahren noch gar nicht in Erscheinung getreten war, zustellen lassen würde, konnte und musste die Einschreiterin ebenso wenig rechnen, wie ihr einschreitender Vertreter. Mit einem derartigen "Umstand" mussten redliche Verfahrensbeteiligte vor allem auch deshalb nicht rechnen, weil - wie der erkennenden Behörde erster Instanz zweifellos bekannt war - die verbleibende Berufungsfrist bloß noch vier Tage betrug, die durch Zustellung an einen nicht verfahrensbeteiligten Zustellungsbevollmächtigten völlig unnötig abgekürzt wurde. Die Verfügung der erkennenden Behörde erster Instanz kam damit völlig überraschend und unerwartet. Mit einer derartigen "List" konnte und musste niemand rechnen. Die Zustellung der fristauslösenden Bescheidbegründung an eine andere als die als Zustellungsbevollmächtigte in diesem Verfahren ausgewiesene Person war daher ein unvorhergesehenes und unvorhersehbares Ereignis, an dem die Einschreiterin oder ihre Vertreter kein Verschulden treffe. Daran ändert auch der Hinweis der erkennenden Behörde erster Instanz nichts, dass die Fristversäumnis abgewendet hätte werden können, weil die Einschreiterin von der Mitteilung der Bescheidbegründung ohnehin am 30.11.2010 Kenntnis erlangt habe und sie die drohende Fristversäumnis durch einen Fristverlängerungsantrag abwenden hätte können. Denn das Zukommen eines fristauslösenden Schriftstücks an die Einschreiterin war zum einen jedenfalls wirkungslos, weil bloß die Zustellung an den bekannten Zustellungsbevollmächtigten Rechtswirkungen auslösen kann. Zum anderen aber hatte die Einschreiterin keinerlei Veranlassung, auf die ihr nunmehr zugekommene Berufungsmitteilung zu reagieren. Sie durfte vielmehr darauf vertrauen, dass diese Berufungsmitteilung zumindest auch dem sie in diesem Verfahren vertretenden Rechtsanwalt übermittelt worden war, zumal die Behörde selbst im Einleitungssatz der übermittelten

Bescheidebegründung den "bevollmächtigten Rechtsanwalt" angeführt hatte. Hinzu kam, dass der maßgebliche Finanzdirektor der Einschreiterin von dem einschreitenden Rechtsanwalt eingehend darüber belehrt worden war, dass die erkennende Behörde das weitere Verfahren mit ihm zu führen habe und dass daher auch ihm alle maßgeblichen Schriftstücke zugestellt würden. Zu Recht durfte die Einschreiterin daher davon ausgehen, dass sich der beauftragte und bevollmächtigte Rechtsanwalt um "alles weitere", insbesondere daher auch um die verfahrensrechtlichen Schritte und damit verbunden, die Einhaltung von Fristen kümmere. Sie hatte daher keinerlei Anlass, die Berufungsfrist und deren Hemmung auch bloß zu evidenzieren. Allein die unerwartete Zustellungsverfügung der erkennenden Behörde erster Instanz an die allgemeinen steuerlichen Vertreter hat dazu geführt, dass die zweifellos zutreffende Annahme der Einschreiterin, der von ihr beauftragte und bevollmächtigte Rechtsanwalt werde alle weiteren verfahrensrechtlichen Schritte im Auge behalten, ins Leere gelaufen ist. Daran, dass sie nicht am letzten Tag der Frist, der ihr im Übrigen gar nicht bekannt war, geradezu panik- und reflexartig einen Fristverlängerungsantrag gestellt hat, trifft die Einschreiterin daher ebenfalls kein Verschulden.

Die Einschreiterin sei in dem Betriebsprüfungsverfahren (GPLA) zumindest seit 11.05.2010 von dem einschreitenden Rechtsanwalt vertreten worden. Er habe in dem Verfahren eine ausführliche Stellungnahme abgegeben und an der Schlussbesprechung teilgenommen. Der einschreitende Rechtsanwalt habe den auch nach Zustellung der dem Verfahren zugrunde liegenden Bescheid des Finanzamtes den Antrag auf Mitteilung der Bescheidebegründung gemäß § 245 Abs 2 BAO gestellt. Selbst wenn die ursprüngliche Zustellung der Bescheide an die steuerlichen Vertreter wirksam war, musste die erkennende Behörde erster Instanz erkennen, dass die Einschreiterin in dem weiteren Verfahren durch den einschreitenden Rechtsanwalt allein vertreten werden wollte, weil nur dieser nach Erlassung der Bescheide in Erscheinung getreten war und offenbar die Bescheidebegründung als "Rechtsmittelanwalt" verlangte. Hinzu komme, dass der erkennenden Behörde der Fristenlauf für die Berufung der dem Verfahren zugrunde liegenden Bescheide bekannt war und dass sie daher wusste, dass für die Verfassung der Berufung nach Mitteilung der beantragten Begründung bloß noch vier Tage zur Verfügung stünden. Der erkennenden Behörde musste daher auch klar sein, dass sie diese kurze Frist durch Zustellung der Bescheidebegründung an die steuerlichen Vertreter und nicht an den anfragenden Rechtsanwalt unnötig verkürzte. Erst recht, wenn sie die Zustellung so "legte", dass das Schriftstück an einem Freitag bei den steuerlichen Vertretern einlangte. Mit einer derart überraschenden Vorgangsweise der erkennenden Behörde, die nach Ansicht der Einschreiterin auf einem Versehen (der Kanzlei?) beruhen musste und nicht mit (böser) Absicht erklärt werden kann, konnten weder die Einschreiterin noch ihr Vertreter rechnen. Auch die steuerlichen Vertreter treffe kein Verschulden, weil sie im Hinblick auf die

Beauftragung des einschreitenden Rechtsanwalts mit der Vertretung im Rechtsmittelverfahren keinen Anlass hatten, die Berufungsfrist oder deren Hemmung zu evidenzieren. Die steuerlichen Vertreter leiteten daher die ihnen übermittelte Bescheidbegründung erst am 29.11.2010 an die Einschreiterin weiter. Die Bescheidbegründungen langten bei ihr am 30.11.2010 ein. Freilich hatte auch die Einschreiterin selbst keinen Anlass, auf die ihr übersandte Bescheidbegründung "stante pede" zu reagieren: Denn der einschreitende Rechtsanwalt hatte der Einschreiterin schon mit der Übernahme des Mandats mitgeteilt, dass er sich "um alles weitere" kümmere und dass für die Einschreiterin nichts zu veranlassen sei. Insbesondere hat der Rechtsanwalt den Finanzdirektor der Einschreiterin darüber aufgeklärt, dass mit Anforderung der Bescheidbegründung die Berufungsfrist gehemmt sei und dass daher nach Zustellung der Bescheidbegründung noch weitere vier Tage für die - im Übrigen aber bereits vorbereitete - Berufung zur Verfügung stünden. Der einschreitende Rechtsanwalt erklärte ausdrücklich, dass er die - kurze - Frist in seinem Kanzleikalender und auf dem Aktendeckel derart erfasst hatte, dass ein Übersehen dieser Frist ausgeschlossen sei und dass daher für die Einschreiterin nichts weiter zu veranlassen sei. Bloß aufgrund eines Zufalles hatte der einschreitende Rechtsanwalt am 1.12.2010 nachmittags Kenntnis von dem Zustellvorgang an die steuerlichen Vertreter erlangt: Er hatte seine Mitarbeiterin gebeten, bei der erkennenden Behörde zu eruiieren, ob sein Antrag auf Mitteilung der Bescheidbegründung bereits dem Referenten vorliege und ob ein Zeithorizont für die Bearbeitung absehbar sei. Bei diesem Gespräch wurde der Mitarbeiterin des einschreitenden Rechtsanwalts mitgeteilt, dass die Bescheidbegründung bereits abgefertigt und an die steuerlichen Vertreter zugestellt worden sei. Aufgrund telefonischer Nachfragen konnte sodann der Verbleib der Bescheidbegründungen ermittelt werden; sie seien dem einschreitenden Rechtsanwalt am 01.12.2010 um 15:50 Uhr per E-Mail übermittelt worden.

Die Bw. stellt die Anträge, den Zurückweisungsbescheid vom 07.01.2011 ersatzlos aufzuheben sowie der Berufung gegen Abweisung des Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand statt zu geben.

Über die Berufungen wurde erwogen:

Sachverhalt: Im Zuge einer "Gemeinsamen Prüfung Lohnabhängiger Abgaben" (GPLA) mit der Wiener Gebietskrankenkasse wurden für die Abgabengjahre 2004 bis 2008 vom Finanzamt der Berufungswerberin für Dienstverhältnisse, die die Bw. als freie Dienstverhältnisse und Werkverträge behandelte, u.a. Dienstgeberbeiträge mit Bescheiden nachgefordert. Eine Niederschrift anlässlich der Schlussbesprechung nach § 149 Abs. 1 BAO wurde im Oktober 2010 erstellt und der Bw. ausgehändigt. Der für die Bw. einschreitende Rechtsanwalt war bereits im Prüfungsverfahren eingebunden und hat u.a. eine Stellungnahme, datiert mit

11.5.2010, abgegeben. Auf der Niederschrift anlässlich der Schlussbesprechung wurde handschriftlich vermerkt, dass der Rechtsstandpunkt dieser Stellungnahme vom 11.5.2010 aufrecht bleibe.

Der Prüfungsbericht und die Bescheide vom 19.10.2010 wurden seitens des Finanzamtes an die im Abgabensinformationssystem ausgewiesenen Zustellbevollmächtigte, einer Steuerberatungskanzlei, zugestellt (am 21.10.2010 und am 22.10.2010). In den Bescheidbegründungen verweist das Finanzamt auf den oben stehenden Prüfungsbericht. Hinsichtlich der Bescheide betreffend Dienstgeberbeitrag 2004 bis 2008 wurde seitens des Rechtsanwaltes ein Antrag auf Bescheidbegründung, datiert mit 19.11.2010, gestellt, der mittels Fax am Freitag, dem 19.11.2010, dem Finanzamt übermittelt wurde. Eine gesonderte Ausfertigung dieses Schreibens wurde auf dem Postweg übermittelt (Eingang 22.11.2010). In dem Schreiben weist der Rechtsanwalt darauf hin, dass die Berufungsfrist am 22.11.2010 enden würde. Der Antrag auf Bescheidbegründung wurde mit 24.11.2010 vom Finanzamt erledigt und ebenfalls der im Abgabensinformationssystem ausgewiesenen Zustellbevollmächtigten, einer Steuerberatungskanzlei, zugestellt (26.11.2010). In dieser Erledigung des Antrages auf Bescheidbegründung verweist das Finanzamt auf die Seiten 2 bis 4 der Niederschrift über die Schlussbesprechung hinsichtlich der Feststellungen sowie auf die Seiten 6 bis 230 hinsichtlich betroffener Dienstverhältnisse bzw. Personen. Mit Schreiben, datiert mit 1.12.2010, aufgegeben am 1.12.2010, wurde seitens des einschreitenden Rechtsanwaltes das Rechtsmittel der Berufung gegen die Bescheide betreffend u.a. Dienstgeberbeitrag 2004 bis 2008 erhoben. Diese Berufung wurde mit Bescheid vom 7.1.2011 als verspätet zurückgewiesen (Ablauf der Berufungsfrist am 30.11.2010). Gegen diesen Zurückweisungsbescheid vom 7.1.2011 wurde mit Schreiben, datiert mit 1.2.2011, das Rechtsmittel der Berufung erhoben.

Mit Schreiben, datiert vom 3.12.2010, wurde vom Rechtsanwalt zusätzlich ein Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gegen den Ablauf der Berufungsfrist eingebracht, der vom Finanzamt mit gesondertem Bescheid vom 7.1.2011 abgewiesen wurde und gegen den ebenfalls das Rechtsmittel der Berufung mit gesondertem Schriftsatz, datiert mit 1.2.2011, erhoben wurde.

Ad Zurückweisungsbescheid/Versäumung der Berufungsfrist:

Im Berufungsschriftsatz, datiert vom 1.12.2010, gegen die Abweisung des Antrages auf Wiedereinsetzung bemängelt der für die Bw. einschreitende Rechtsanwalt, dass die Zustellung an den die ausgewiesene Steuerberatungskanzlei unwirksam sei, da die Bw. in dem anhängigen Verfahren durch den einschreitenden Rechtsanwalt vertreten werde. Der Lauf der

Berufungsfrist sei aufgrund der noch nicht wirksamen Erledigung des Antrages auf Mitteilung der Berufungsbegründung noch gehemmt. Im Berufungsschriftsatz, datiert mit 1.2.2011, gegen den Zurückweisungsbescheid wird vorgebracht, dass der einschreitende Rechtsanwalt sich auf seine Vollmacht nach § 8 RAO berufen habe und damit er der Behörde auch die erteilte Zustellvollmacht anzeige, ohne dass "es noch einer besonderen Erwähnung oder eines urkundlichen Nachweises bedarf". Es könne daher nicht einmal zweifelhaft sein, dass der einschreitende Rechtsanwalt Zustellbevollmächtigter der Einschreiterin in dem auf die Festsetzung der Dienstgeberbeiträge und Säumniszuschläge für die Jahre 2004 bis 2008 gerichteten Verfahren geworden sei. Die Bestellung eines Zustellbevollmächtigten für ein bestimmtes eingeleitetes Verfahren gehe einer allgemeinen Zustellbevollmächtigung vor. Das maßgebliche Dokument sei dem einschreitenden Rechtsanwalt erst am 1.12.2010 zugegangen, die Berufungsfrist sei daher am 1.12.2010 noch "offen" gewesen. Zu einer Heilung des Zustellmangels sei es nicht gekommen, die Berufungsfrist sei weiterhin gehemmt.

Gemäß § 245 Abs. 1 BAO beträgt die Berufungsfrist einen Monat. Enthält ein Bescheid die Ankündigung, daß noch eine Begründung zum Bescheid ergehen wird, so wird die Berufungsfrist nicht vor Bekanntgabe der fehlenden Begründung oder der Mitteilung, daß die Ankündigung als gegenstandslos zu betrachten ist, in Lauf gesetzt. Nach Abs. 2 der gegenständlichen Gesetzesbestimmung wird durch einen Antrag auf Mitteilung der einem Bescheid ganz oder teilweise fehlenden Begründung (§ 93 Abs. 3 lit. a) der Lauf der Berufungsfrist gehemmt. Nach Abs. 3 kann die Berufungsfrist aus berücksichtigungswürdigen Gründen, erforderlichenfalls auch wiederholt, verlängert werden. Durch einen Antrag auf Fristverlängerung wird der Lauf der Berufungsfrist gehemmt.

Gemäß § 245 Abs. 4 BAO beginnt die Hemmung des Fristenlaufes mit dem Tag der Einbringung des Antrages (Abs. 2 oder 3) und endet mit dem Tag, an dem die Mitteilung (Abs. 2) oder die Entscheidung (Abs. 3) über den Antrag dem Antragsteller zugestellt wird. In den Fällen des Abs. 3 kann jedoch die Hemmung nicht dazu führen, daß die Berufungsfrist erst nach dem Zeitpunkt, bis zu dem letztmals ihre Verlängerung beantragt wurde, abläuft.

Gemäß § 103 Abs. 2 BAO ist eine Zustellungsbevollmächtigung Abgabenbehörden gegenüber unwirksam, wenn sie ausdrücklich auf nur einige dem Vollmachtgeber zugeordnete Erledigungen eingeschränkt ist, die im Zuge eines Verfahrens ergehen, oder ausdrücklich auf nur einige jener Abgaben eingeschränkt ist, deren Gebahrung gemäß § 213 zusammengefasst verbucht wird.

Soweit in den Verfahrensvorschriften nicht anderes bestimmt ist, können gemäß Abs. § 9 Abs. 1 Zustellgesetz die Parteien und Beteiligten andere natürliche oder juristische Personen oder

eingetragene Personengesellschaften gegenüber der Behörde zur Empfangnahme von Dokumenten bevollmächtigen (Zustellungsvollmacht). Hat eine Partei oder hat ein Beteiligter nach Abs. 4 mehrere Zustellungsbevollmächtigte, so gilt die Zustellung als bewirkt, sobald sie an einen von ihnen vorgenommen worden ist.

Gemäß § 83 Abs. 1 BAO können sich die Parteien und ihre gesetzlichen Vertreter, sofern nicht ihr persönliches Erscheinen ausdrücklich gefordert wird, durch eigenberechtigte natürliche Personen, juristische Personen oder eingetragene Personengesellschaften vertreten lassen, die sich durch eine schriftliche Vollmacht auszuweisen haben. Nach Abs. 2 richten sich Inhalt und Umfang der Vertretungsbefugnis des Bevollmächtigten nach der Vollmacht; hierüber sowie über den Bestand der Vertretungsbefugnis auftauchende Zweifel sind nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes zu beurteilen. Die Abgabenbehörde hat die Behebung etwaiger Mängel unter sinngemäßer Anwendung der Bestimmungen des § 85 Abs. 2 von Amts wegen zu veranlassen.

Auf den Deckblättern von Eingaben gegenüber der Finanzverwaltung, die der Rechtsanwalt für die Bw. verfasst hat, findet sich generell der Vermerk "Vollmacht erteilt" (ohne weiteren Zusatz). Gemäß § 8 Abs. 1 RAO ersetzt die Berufung auf die Bevollmächtigung deren urkundlichen Nachweis vor allen Gerichten und Behörden. Beim Einschreiten eines Rechtsanwaltes vor einer Abgabenbehörde bedarf es somit keinen urkundlichen Nachweises über die erteilte Vollmacht. Eine an sich unbeschränkte Bevollmächtigung schließt grundsätzlich die Ermächtigung zur Empfangnahme von Schriftstücken einer Abgabenbehörde mit ein, sofern und solange nicht eine ausdrückliche Einschränkung iSd § 103 Abs. 2 BAO, Neufassung, erfolgt (vgl. hingegen auch alte Rechtslage zu § 103 Abs. 2 BAO, z.B. UFS vom 3.5.2004, GZ. RV/0043-F/04; der Hinweis "Vollmacht erteilt" eines Rechtsanwaltes galt nicht als Erklärung über eine Zustellvollmacht).

Hat eine Partei oder hat ein Beteiligter nach § 9 Abs. 4 Zustellgesetz mehrere Zustellungsbevollmächtigte, so gilt die Zustellung als bewirkt, sobald sie an einen von ihnen vorgenommen worden ist. Die Steuerberatungskanzlei hatte während des gesamten Zeitraumes eine allgemeine Zustellvollmacht für die Berufungswerberin inne. Der Prüfungsbericht und die Bescheide vom 19.10.2010, sowie auch die Erledigung des Antrages auf Bescheidbegründung vom 24.11.2010 wurden an die Steuerberatungskanzlei somit eindeutig rechtsgültig zugestellt. Es ist dem Abgabepflichtigen nicht verwehrt, sich "steuerlich" durch mehrere berufsmäßige Parteienvertreter vertreten zu lassen.

Das Finanzamt war nicht verpflichtet, die (nicht rechtsmittelfähige) Mitteilung im Sinne des § 245 Abs. 2 BAO (Erledigung des Antrages auf Bescheidbegründung) "nur" an den

einschreitenden Rechtsanwalt zuzustellen, auch wenn aufgrund seiner Berufung auf die Bevollmächtigung davon auszugehen ist, dass der einschreitende Rechtsanwalt ebenfalls eine (uneingeschränkte) Zustellvollmacht innehatte.

Allerdings nährt der (sich auf die Vollmacht berufende) Rechtsanwalt untergeordnete, aber gewisse Zweifel am ausreichenden Umfang seiner tatsächlichen Zustellvollmacht mit seinen einschränkenden Vorbringen, wie z.B. dass "*der einschreitende Rechtsanwalt Zustellbevollmächtigter in dem auf die Festsetzung der Dienstgeberbeiträge und Säumniszuschläge für die Jahre 2004 bis 2008 gerichteten Verfahren geworden ist*" oder dass er "*Zustellbevollmächtigter für ein bestimmtes eingeleitetes Verfahren*" ist oder "*die Bestellung eines Zustellbevollmächtigten für ein bestimmtes eingeleitetes Verfahren gehe einer allgemeinen Zustellbevollmächtigung vor*" oder Verlangung einer "*Bescheidbegründung als Rechtsmittelanwalt*". Nach § 103 Abs 2 BAO ist nämlich eine Zustellungsbevollmächtigung Abgabenbehörden gegenüber unwirksam, wenn sie sich nicht auf alle, dem Vollmachtgeber zugedachten Erledigungen erstreckt, die im Zug eines Verfahrens ergehen (z.B. nur Erstbescheid, nicht auch Berufungsentscheidungen) (vgl. Ritz: BAO, 4. Auflage, zu § 103 BAO, S 300).

Für die Finanzverwaltung ist es grundsätzlich gesicherter und verwaltungsökonomischer an den im elektronischen Abgabensinformationssystem ausgewiesenen Zustellungsbevollmächtigten zuzustellen, als an die in allfälligen Betriebsprüfung- oder Berufungsverfahren hinzutretenden zusätzlichen, berufsmäßigen Parteienvertreter, die zwar die Zustellung begehren, im Falle unliebsamer Bescheide aber gerne vorbringen, sie hätten keine (aufrechte) gültige Zustellvollmacht bzw. nur eine eingeschränkte Zustellvollmacht im Sinne des § 103 Abs. 2 BAO und die erfolgte Zustellung sei nicht rechtsgültig (vgl. VwGH vom 19.1.2005, Zl. 2000/13/0162: Kein Aufweisen der vom hinzugetretenen, zusätzlichen berufsmäßigen Parteienvertreter behaupteten Einschränkung seiner Vollmacht).

Der Fristenlauf für die Berufung begann mit der Zustellung der Bescheide über die Dienstgeberbeiträge für die Jahre 2004 bis 2008 sowie der zugehörigen Säumniszuschläge am 22.10.2010 und hätte grundsätzlich am 22.11.2010 geendet. Mit Schreiben vom 19.11.2010 (eingelangt beim Finanzamt per Fax am 19.11.2010) stellte der Rechtsanwalt einen Antrag auf Mitteilung der Bescheidbegründung gemäß § 245 Abs. 2 BAO. Mit dem Tag der Einbringung des Antrages auf Mitteilung der Bescheidbegründung gemäß § 245 Abs. 2 BAO (19.11.2010) wurde der Ablauf der Berufungsfrist gehemmt. Die verbleibende Restberufungsfrist betrug nach Wegfall der Hemmung, wie auch der Rechtsanwalt selbst festhielt, nur noch vier Tage. Der Antrag auf Begründungsergänzung wurde durch das Finanzamt am 24.11.2010 erledigt. Diese Erledigung wurde der Steuerberatungskanzlei am

26.11.2010 zugestellt. Durch die Hemmung der Berufungsfrist endete Berufungsfrist nach Ablauf der verbleibenden vier Tage, somit am 30.11.2010 (Dienstag). Die Berufung wurde durch den Rechtsanwalt erst am 01.12.2010 (Datum der Postaufgabe) eingebracht. Die Berufung war daher verspätet, da die Berufungsfrist mit 30.11.2010 geendet hat. Die Zurückweisung erfolgte zu Recht.

Berufung gegen die Abweisung des Wiedereinsetzungsantrages in den vorherigen Stand:

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. Der Antrag auf Wiedereinsetzung muss nach Abs. 3 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.

Die Versäumung einer Frist, der hierdurch entstandene Rechtsnachteil (Ob die verspätet eingebrachte Berufung sich zum Vorteil der Bw. ausgewirkt hätte, ist für § 308 BAO nicht maßgeblich) und das Vorliegen eines rechtzeitigen Antrages auf Wiedereinsetzung sind im vorliegenden Fall als gegeben anzusehen.

Weitere Voraussetzung für § 308 BAO sind ein unvorhersehbares oder unabwendbares Ereignis sowie kein grobes Verschulden der Partei an der Versäumung der Frist.

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. Unabwendbar ist ein Ereignis dann, wenn es die Partei mit den einem Durchschnittsmenschen zur Verfügung stehenden Möglichkeiten und Mitteln nicht verhindern konnte, auch wenn sie dessen Eintritt voraussah.

Die Gründe für das gegenständliche Fristversäumnis liegen einerseits in der unterlassenen organisatorische Vorbereitung auf die gesetzliche Regelung des zweiten Satz von § 9 Abs 2 ZustG, welcher normiert, dass bei mehrerer Zustellungsbevollmächtigten, die Zustellung als

bewirkt gilt, sobald sie an einen von ihnen vorgenommen worden ist. Der Rechtsanwalt konnte somit keineswegs darauf vertrauen, dass Zustellungen nur an ihn erfolgen.

Erschwerend kommt hinzu, dass bereits der Prüfungsbericht und die Bescheide vom 19.10.2010 vom Finanzamt an die Steuerberatungskanzlei zugestellt wurden und damit zu rechnen war, dass die Erledigung des Antrages auf Bescheidbegründung vom 24.11.2010 vom Finanzamt ebenfalls an die Steuerberatungskanzlei zugestellt wird.

Der Rechtsanwalt bringt vor, dass durch die Beauftragung des einschreitenden Rechtsanwalts mit der Vertretung im Rechtsmittelverfahren die Steuerberatungskanzlei keinen Anlass hatte, die Berufungsfrist oder deren Hemmung zu evidenzieren und die Bw. *"von dem einschreitenden Rechtsanwalt eingehend darüber belehrt worden war, dass die erkennende Behörde das weitere Verfahren mit ihm zu führen habe und dass daher auch ihm alle maßgeblichen Schriftstücke zugestellt würden. Zu Recht durfte die Einschreiterin daher davon ausgehen, dass sich der beauftragte und bevollmächtigte Rechtsanwalt um "alles weitere", insbesondere daher auch um die verfahrensrechtlichen Schritte und damit verbunden die Einhaltung von Fristen kümmere. Sie hatte daher keinerlei Anlass, die Berufungsfrist und deren Hemmung auch bloß zu evidenzieren"*.

Hierzu ist zu bemerken, dass das Fristversäumnis für die Bw. zwar bedauerlich ist, aber das Verschulden eines Vertreters dem des Vertretenen gleichzuhalten ist. Im Erkenntnis vom 15. 6. 1993, 93/14/001, hat der VwGH ausgesprochen, dass auch allfällige Rechtsunkenntnis oder Rechtsirrtum keinen Wiedereinsetzungsgrund darstellen. Ebenso ist es nicht als leichte Fahrlässigkeit zu verstehen, wenn die im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht gelassen wird. In dieser Hinsicht ist an rechtskundige Parteienvertreter ein strengerer Maßstab anzulegen als an rechtsunkundige Personen (vgl. UFS vom 17.7.2003, GZ. RV/1796-W/02).

Andererseits liegen die Gründe für das Fristversäumnis im erhöhten Risiko der Stellung eines Antrages auf Bescheidbegründung nur wenige Tage vor Ablauf der Berufungsfrist, die im Steuerrecht ein Monat beträgt, da ein solcher Antrag die Berufungsfrist nur hemmt. Der Rechtsanwalt stellte den Antrag auf Bescheidbegründung, datiert mit 19.11.2010, der mittels Fax am Freitag, dem 19.11.2010, mittags, dem Finanzamt übermittelt wurde. In dem Schreiben weist der Rechtsanwalt noch selbst darauf hin, dass die Berufungsfrist (bereits) am 22.11.2010 (Montag) enden würde. Durch die Stellung eines Antrages auf Bescheidbegründung wird die Berufungsfrist nur gehemmt und fängt etwa nicht an, neu zu laufen. Die verbleibende Restberufungsfrist betrug nach Wegfall der Hemmung, wie auch der Rechtsanwalt selbst festhielt, nur noch vier Tage. Das erhöhte Risiko auf Fristversäumnis, das

ein solch später Antrag mit sich bringt, hätte der Rechtsanwalt mit erhöhter Aufmerksamkeit und erhöhten organisatorischen Vorkehrungen begegnen müssen. Würde theoretisch ein solcher Antrag z.B. erst am letzten Tag der Berufungsfrist eingebracht werden, dann stünde zur Erhebung der Berufung nur mehr jener Tag zur Verfügung, der dem Tag der Zustellung des die Hemmungswirkung beseitigenden Bescheides folgt. Erschwerend kommt hinzu, dass der Rechtsanwalt bereits im Prüfungsverfahren involviert war (vgl. z.B. dessen Stellungnahme vom 11.5.2010, Teilnahme an der Schlussbesprechung) und in inhaltlicher Kenntnis der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom Oktober 2010 war, auf die in der Erledigung des Antrages auf Bescheidbegründung das Finanzamt schließlich nur verwies. Kurz vor Ablauf der Berufungsfrist und unter allfälligem Zeitdruck wäre es anstelle eines Antrages auf Bescheidbegründung zweckmäßiger gewesen, einen Antrag auf Fristverlängerung zu stellen (§ 245 Abs. 3 BAO), die vom Finanzamt üblicherweise gewährt wird, oder fristgerecht eine Berufungsschrift mit Kurzbegründung (z.B. unter Hinweis auf die Stellungnahme vom 11.5.2010) einzubringen, der allenfalls eine Ergänzung folgen kann. Im Übrigen gab der Rechtsanwalt bekannt, dass eine "bereits vorbereitete Berufung" zur Verfügung gestanden wäre, umso unverständlicher ist deren Nichteinbringung.

Das Fristversäumnis ist somit nicht auf ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis oder "*einer List*" des Finanzamtes, mit der "*niemand rechnen*" musste, zurückzuführen, wie der Rechtsanwalt behauptet, sondern auf ein Fehlen entsprechender organisatorischer Vorkehrungen hinsichtlich der Überwachung der möglichen Zustellungseingänge sowie des eingegangenen Risikos eines spät gestellten Antrages auf Bescheidbegründung, der nur hemmende Wirkung auf die Berufungsfrist hat. Dies kann bei einem berufsmäßigen Parteienvertreter nicht als minderere Grad des Versehens betrachtet werden. Das Verschulden des Vertreters ist dem des Vertretenen gleichzuhalten (vgl. Ritz, BAO, 4. Auflage, Tz 17 zu § 308).

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 13. März 2012