



GZ. RV/3494-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes betreffend Abweisung des Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Auf Basis des Hauptversammlungsbeschlusses wurde die X-AG nach den Vorschriften des Umwandlungsgesetzes unter Inanspruchnahme der umgründungssteuerlichen Begünstigungen des Art. II UmgrStG durch Übertragung des Unternehmens auf die damalige Y-AG (spätere Z-AG) als aufnehmende Gesellschaft umgewandelt.

Im Rahmen einer hinsichtlich des Unternehmens der ehemaligen X-AG vorgenommenen, die Jahre 1990 bis 1994 umfassenden, abgabenbehördlichen Prüfung wurden im Zuge der Ermittlung der Einheitswerte des Betriebsvermögens zum 1. Jänner 1991, zum 1. Jänner

1992 und zum 1. Jänner 1993 Feststellungen hinsichtlich der Besitz- als auch der Schuldposten getroffen.

Dem Ergebnis der abgabenbehördlichen Prüfung folgend verfügte die Abgabenbehörde erster Instanz mit Bescheid vom 25. April 2001 hinsichtlich der Z-AG als Rechtsnachfolger der ehemaligen X-AG die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich des Einheitswertes, der Vermögensteuer und des Erbschaftssteueräquivalentes jeweils zum 1. Jänner 1991 und zum 1. Jänner 1992 und setzte den Einheitswert, die Vermögensteuer und das Erbschaftssteueräquivalent jeweils zu den oben genannten Stichtagen auf Grundlage der im Bericht über das Ergebnis der Buch- und Betriebsprüfung vom 14. April 2001 bzw. der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 25. Jänner 2001 getroffenen Feststellungen fest.

Des weiteren nahm das Finanzamt mit Bescheid vom 25. April 2001 nach erfolgter Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen die Feststellung des Einheitswertes und die Festsetzung der Vermögensteuer zum Stichtag 1. Jänner 1993 vor und erließ einen Erstbescheid betreffend das Erbschaftssteueräquivalent zum 1. Jänner 1993 jeweils unter Berücksichtigung der von der Betriebsprüfung getroffenen Feststellungen.

Im Ergebnis erfolgten die nachstehenden Feststellungen bzw. Festsetzungen:

	1.1.1991	1.1.1992	1.1.1993
Einheitswert des BV:	630.863.000,00 S	336.437.000,00 S	1.781.000,00 S
Vermögensteuer:	5.677.760,00 S	3.027.930,00 S	16.020,00 S
Nachforderung:	1.833.050,00 S	12.610,00 S	6.020,00 S
Erbschaftssteueräquivalent:	1.435.050,00 S	941.080,00 S	5.070,00 S
Nachforderung:	463.300,00 S	178.960,00 S	5.070,00 S

Mit Antrag vom 23. Mai 2001 ersuchte die Z-AG als Rechtsnachfolger der ehemaligen X-AG um Verlängerung der Rechtsmittelfrist hinsichtlich der vorgenannten Bescheide betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen bzw. betreffend Einheitswert, Vermögensteuer und Erbschaftssteueräquivalent zum 1. Jänner 1991, zum 1. Jänner 1992 und zum 1. Jänner 1993 bis zum 22. Juni 2001.

Nachdem der vorgenannte Fristverlängerungsantrag von der Behörde stillschweigend genehmigt worden war, wurde mit Schreiben vom 22. Juni 2001 erneut um Erstreckung der Rechtsmittelfrist nunmehr bis zum 20. Juli 2001 angesucht.

Das Finanzamt gab dem Ansuchen mit Bescheid vom 3. Juli 2001 insofern statt, als die Frist zur Einbringung einer Berufung gegen die Bescheide betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen sowie gegen die Einheitswert-, Vermögensteuer- und Erbschaftssteueräquivalentbescheide letztmalig bis zum 20. Juli 2001 erstreckt wurde.

Am 23. Juli 2001 wurde ein von der steuerlichen Vertretung der Z-AG als Rechtsnachfolger der ehemaligen X-AG verfasster und mit 6. Juli 2001 datierter Berufungsschriftsatz persönlich bei der Abgabenbehörde erster Instanz abgegeben, der sich gegen die mit Bescheiden vom 25. April 2001 erfolgten Festsetzungen der Vermögensteuer und des Erbschaftssteueräquivalentes zum 1. Jänner 1991, zum 1. Jänner 1992 und zum 1. Jänner 1993 richtete.

Der Berufungsschriftsatz wurde vom zuständigen Finanzamt mit dem Eingangsstempel vom 23. Juli 2001 und dem Aufdruck „persönlich überreicht“ versehen.

Am 24. Juli 2001 langte bei der Abgabenbehörde erster Instanz zudem ein mit 20. Juli 2001 datierter Antrag auf Aussetzung der Einhebung bis zur Entscheidung über die vorgenannte Berufung ein.

Mit Bescheid vom 13. September 2001 wurde die Berufung vom 23. Juli 2001 gegen die Bescheide betreffend die Vermögensteuer und das Erbschaftssteueräquivalent für 1991 bis 1993 gemäß § 273 Abs. 1 BAO zurückgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass die Berufungsfrist bereits am 20. Juli 2001 abgelaufen sei.

Zufolge des im Steuerakt befindlichen Rückscheines erfolgte die Zustellung des Zurückweisungsbescheides am 18. September 2001 im Wege der Übernahme des Poststückes durch einen Arbeitnehmer der Steuerkanzlei, welche mittels Unterfertigung und Eingangsstempel desselben Datums bestätigend festgehalten wurde.

In weiterer Folge wurde über das Vermögen der Z-AG ein Ausgleichsverfahren eröffnet.

Mit Schriftsatz vom 19. Oktober 2001 begehrte die steuerlich vertretene Z-AG als Rechtsnachfolger der X-AG die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gegen die Versäumung der Frist zur Einbringung einer Berufung gegen die Bescheide betreffend die Festsetzung der Vermögensteuer und des Erbschaftssteueräquivalentes für den Zeitraum 1991 bis 1993.

Begründend wurde ausgeführt, dass im Rahmen der für die Jahre 1990 bis 1993 erfolgten Betriebsprüfung ein Sachverhalt nicht ausreichend berücksichtigt worden sei, weshalb gegen die Bescheide betreffend Vermögensteuer und Erbschaftssteueräquivalent für 1991 bis 1993 Berufung erhoben worden sei. Gleichzeitig sei auch ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung der diesbezüglichen Abgabenbeträge gestellt worden.

Im Gefolge eines weder vorhersehbaren noch durch ein effizientes Kontrollsyste abwendbaren Mitarbeiterfehlers sei von den beiden vorbereiteten und unterfertigten Schriftstücken jedoch nur der Aussetzungsantrag versandt worden.

Bezugnehmend auf das interne Kontrollsyste wurde zudem klargestellt, dass die Fristenwahrung der steuerlichen Vertretung so geregelt sei, dass täglich alle eingehenden Schriftstücke in einem Posteingangsbuch unter Eintragung der folgenden Daten festgehalten würden:

- fortlaufende Numerierung der einlangenden Post
- Angabe des Datums des Einlangens
- Art des Einlangens
- Absender
- Kurzbeschreibung des Inhaltes.

Den weiteren Ausführungen zufolge würden alle einlangenden Schriftstücke dem Steuerberater im Posteingangsbuch vorgelegt, von diesem kontrolliert und abgezeichnet.

In der Folge überprüfe der Steuerberater alle Schriftstücke auf eine allfällige Fristenrelevanz hin. Bei gegebener Frist werde diese am entsprechenden Tag in einem eigenen Fristenbuch unter Anführung des Steuerpflichtigen, des Gegenstandes der Frist, allfälliger Fristenverlängerungen und der fristengerechten Versendung verzeichnet.

Danach erfolge die Verteilung des Posteinganges auf die Sachbearbeiter, welche die ihre Klienten betreffenden Fristen nochmals in ihrem persönlichen Kalender eintragen würden.

Diese Eintragungen dienten der Prüfung des fristgerechten Versandes fristenwahrender Post durch den Steuerberater und die Sachbearbeiter.

Die fristgerechte Versendung werde demnach bei Fälligkeit sowohl durch den Steuerberater als auch durch den Sachbearbeiter überprüft und im Fristenbuch die korrekte und fristgerechte Versendung angemerkt. Die fristenwahrende Post werde demnach durch den Steuerberater und den jeweiligen Sachbearbeiter auf Übereinstimmung mit dem Fristenbuch überprüft.

Im Postausgangsbuch werde sämtliche ausgehende Post unter Anmerkung der folgenden Daten eingetragen:

- Datum der Postaufgabe
- Name des Empfängers
- Inhaltsbeschreibung
- Porto
- Art der Versendung

Im Berufungsfall sei der letzte Tag der Berufungsfrist der 20. Juli 2001 gewesen. Zu diesem Zeitpunkt habe sich der steuerliche Vertreter auf Urlaub befunden und daher zusätzlich Vorkehrungen für die Abwicklung des Schriftverkehrs mit der Finanzverwaltung getroffen.

So seien beide Schriftstücke vor Urlaubsantritt vom Steuerberater sachlich ausgefertigt und unterfertigt worden, wobei ein Tippfehler auf der zweien Seite der Berufung noch anordnungsgemäß von der Schreibkraft zu korrigieren gewesen sei.

Die Kontrolle, die ansonsten vom Steuerberater selbst durchgeführt werde, sei von einer langjährigen Kanzleileiterin übernommen worden. Zudem sei der Geschäftsführer einer anderen Kanzlei mit der regelmäßigen Überwachung der Fristenkontrolle beauftragt worden. So habe sowohl durch die Kanzleileiterin als auch durch den Steuerberaterkollegen eine Kontrolle der ausgehenden Schriftstücke anhand des Fristenbuches stattgefunden.

Im gegenständlichen Fall seien außerdem auf Grund der Größenordnung der Steuerlast die Sachbearbeiterin und das Sekretariat durch den Steuerberater noch vor dessen Urlaubsantritt gesondert auf die Frist aufmerksam gemacht worden.

Zusätzlich sei die Sachbearbeiterin im Rahmen eines Telefonates vom 20. Juli 2001 nochmalig auf die Frist hingewiesen worden.

Darüber hinaus habe im Rahmen einer am 20. Juli 2001 angesetzten Besprechung zwischen dem beauftragten Kollegen und der Sachbearbeiterin nochmals eine Kontrolle der fristgerechten Versendung der Berufung und des diesbezüglichen Antrages auf Aussetzung der Einhebung der Abgabe mittels Postausgangsbuch und Fristenevidenz stattgefunden.

Gegenständlich seien in das Postausgangsbuch für Freitag, den 20. Juli 2001, unter anderem sowohl der Antrag auf Aussetzung der Einhebung als auch die Berufung eingeordnet worden.

In der Folge sei zwar der angesprochene Aussetzungsantrag fristgerecht versandt worden, nicht aber die dabei liegende Berufung. Wie diesbezüglich betont wurde, sei ein derartiges Versäumnis sei der sonst sehr sorgfältigen Sekretärin noch nie passiert.

Den weiteren Berufungsausführungen zufolge habe das Sekretariat am darauf folgenden Werktag (Montag, 23. Juli 2001) in der Früh die nicht kuvertierte, liegen gebliebene Berufung in einem Stapel, sonstiger, am Freitag bearbeiteter Unterlagen entdeckt.

Sofort eingeleitete Recherchen durch den mittlerweile vom Urlaub zurückgekehrten Steuerberater hätten ergeben, dass der Kuvertiervorgang durch ein eingehendes Telefonat unterbrochen und irrtümlich das Kuvert nach dem Telefonat in dem Glauben, beide Schriftstücke befänden sich darin, verschlossen worden sei.

Die Berufung sei daher am Montag, dem 23. Juli 2003, persönlich beim Finanzamt eingebbracht worden.

Abschließend ersuchte die Z-AG als Rechtsnachfolger der X-AG gemäß § 308 BAO um Wiedereinsetzung in den vorigen Stand hinsichtlich der Versäumung der rechtzeitigen Einbringung der Berufung gegen die Vermögens- und Erbschaftssteueräquivalentbescheide für 1991 bis 1993, da es sich nach Ansicht der Gesellschaft gegenständlich um ein Verschulden minderen Grades handle. So seien nach deren Auffassung alle Voraussetzungen erfüllt um der erforderlichen Sorgfaltspflicht gerecht zu werden.

Bezugnehmend auf die Rechtzeitigkeit der Einbringung des Wiedereinsetzungsantrages führte die Gesellschaft aus, dass das Aufhören des Hindernisses mit Montag, dem 23. Juli 2001, zu datieren sei. Das Ende der Einbringungsfrist sei daher der 23. Oktober 2001, weshalb der am 22. Oktober 2001 eingebrachte Wiedereinsetzungsantrag als fristgerecht zu betrachten sei.

Mit Beschluss des Gerichtes wurde über das Vermögen der Z-AG der Anschlusskonkurs eröffnet und A zum Masseverwalter bestellt.

Im Zuge des weiteren Verfahrens wies die Behörde den mit 19. Oktober 2001 datierten Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO mit Bescheid vom 26. Februar 2002 ab.

Dies wurde dahingehend begründet, dass sowohl die Berufungsschrift vom 6. Juli 2001 als auch der Antrag auf Aussetzung der Einhebung vom 20. Juli 2001 die gleiche Unterschrift aufweisen würden, obwohl sich der Steuerberater am 20. Juli 2001 auf Urlaub befunden habe.

Es sei weiters nicht nachvollziehbar, dass das Rechtsmittel bereits am 6. Juli 2001 ausgefertigt worden sei, jedoch – trotz der ausdrücklich angeführten Größenordnung - erst am letzten Tag der Berufungsfrist abgesandt hätte werden sollen.

Außerdem sei festzustellen, dass der in Rede stehende Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212 lit. a BAO - entgegen den Ausführungen im Wiedereinsetzungsantrag – nicht schon am 20. Juli 2001, sondern laut Postaufgabestempel erst am 23. Juli 2001 zur Post gegeben worden sei.

Daraus gehe nach Ansicht der Behörde aber hervor, dass die fristgerechte Einbringung der Berufung selbst für den Fall der Versendung der Berufung im Kuvert des Aussetzungsantrages keinesfalls gegeben wäre.

Da auf Grund des aufgezeigten Sachverhaltes die vorgebrachten Wiedereinsetzungsgründe nicht zutreffen würden, sei der Antrag abzuweisen.

Innerhalb der mit Bescheid vom 15. April 2002 bis zum 3. Mai 2002 verlängerten Rechtsmittelfrist erhab A als Masseverwalter im Konkurs über das Vermögen der Z-AG als Rechtsnachfolger der X-AG (in der Folge als Berufungswerber, kurz Bw., bezeichnet) mit Schriftsatz vom 30. April 2002 Berufung gegen den oben angeführten Abweisungsbescheid vom 26. Februar 2002.

Zunächst führte der Bw. bezugnehmend auf die mit verschiedenen Datumsangaben versehenen Schriftsätze der Berufung (6. Juli 2001) bzw. des Aussetzungsantrages (20. Juli 2001) aus, dass der letzte Arbeitstag des Steuerberaters vor seinem Urlaub der 6. Juli 2001 gewesen sei. An diesem Tag seien noch alle fristenrelevanten Schriftstücke (so auch die in Rede stehende Berufung und der Aussetzungsantrag) erstellt, kontrolliert und versandfertig gemacht worden. Infolge eines Tippfehlers sei der Aussetzungsantrag von einer anderen Mitarbeiterin korrigiert und irrtümlich mit dem Datum des Fristendes der Berufung versehen worden, was nicht weiters aufgefallen und daher auch so unterfertigt worden sei.

Dass der Steuerberater tatsächlich vom 6. bis 20. Juli 2001 auf Urlaub war, könne im Übrigen anhand von Tickets und Hotelrechnungen nachgewiesen werden.

Den in der Begründung des angefochtenen Bescheides getroffenen Ausführungen, wonach es nicht nachvollziehbar erscheine, dass mit der Abfertigung der Berufung und des Aussetzungsantrages bis zum letzten Tag der Berufungsfrist zugewartet werde, hielt der Bw. entgegen, dass es der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entspreche, eine Frist auch am letzten Tag der Frist in Anspruch zu nehmen.

Im Übrigen wies der Bw. darauf hin, dass gegenständlich die Ausfertigung des Berufungsschreibens sehr wohl deutlich vor dem Ende der Berufungsfrist erfolgt sei und lediglich der Postversand erst am Fristende vorgenommen werden sollte.

Zu dem Umstand, dass auch der Aussetzungsantrag entgegen den Ausführungen im Wiedereinsetzungsantrag einen verspäteten Poststempel aufweise, nahm der Bw. wie folgt Stellung:

Aufgrund der nachträglichen, nochmaligen Befragung der im Juli 2001 für die Posterledigung zuständigen Mitarbeiterin habe diese ihre Aussagen bezüglich des Ablaufes der Vorfälle widerrufen. Nunmehr habe sich herausgestellt, dass die Mitarbeiterin sämtliche Kuverts in ihrer Tasche mitgenommen und in den nächsten Briefkasten eingeworfen habe. Das Kuvert mit dem Aussetzungsantrag sei dabei jedoch übersehen worden.

Im Rahmen der am nächsten Werktag (Montag, 23. Juli 2001) nach Kenntnis vom Nicht-versenden der Berufung stattgefundenen Befragung nach dem Verbleib des Aussetzungs-antrages, habe sie angegeben, dass dieser ordnungsgemäß zur Post gegangen sei.

Anlässlich der persönlichen Abgabe der Berufung am selben Werktag sei ihr jedoch in ihrer Tasche das den Aussetzungsantrag beinhaltende Kuvert aufgefallen.

Aus Angst vor dienstrechtlichen Folgen habe die Mitarbeiterin das Kuvert mit dem Aussetzungsantrag in einen Postkasten neben der zuständigen Abgabenbehörde erster Instanz eingeworfen.

Wie der Bw. weiters betonte, habe es bisher ein derartiges Fehlverhalten weder in der Kanzlei noch bei dieser Mitarbeiterin gegeben.

Abschließend beantragte der Bw. den angefochtenen Bescheid dahingehend abzuändern, dass dem Antrag auf Wiedereinsetzung vom 19. Oktober 2001 Folge gegeben und der Abgabenbehörde erster Instanz die inhaltliche Entscheidung über die Berufung aufgetragen werde.

Als Beweismittel bot der Bw. die Vernehmung des im verfahrensgegenständlichen Zeitraum zuständigen, steuerlichen Vertreters, sowie die Vorlage von diesbezüglichen Unterlagen und Beweisstücken an.

Im Zuge des weiteren Verfahrens legte das Finanzamt die gegenständliche Berufung gegen den Bescheid betreffend die Abweisung des Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO hinsichtlich der Versäumung der Frist zur Einbringung der Berufung gegen die Bescheide betreffend Vermögensteuer und Erbschaftssteueräquivalent für den Zeitraum 1991 bis 1993 gemäß § 276 Abs. 6 BAO der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im Berufungsfall ist strittig, ob die von der Abgabenbehörde erster Instanz mit Bescheid vom 26. Februar 2002 vorgenommene Abweisung des Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO hinsichtlich der versäumten Frist zur Einbringung einer Berufung zu Recht erfolgte oder nicht.

Gemäß § 308 Abs 1 BAO ist auf Antrag der Partei, die durch die Versäumung einer Frist 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 dabei die Bewilligung der Wiedereinsetzung nicht, wenn es sich nur um einen minderen Grad des Versehens handelt.

Ziel der Wiedereinsetzung in den vorigen Stand ist es, bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen Rechtsnachteile zu beseitigen, die einer Partei daraus erwachsen, dass sie eine Frist ohne grobes Verschulden versäumt hat (siehe Ritz, Kommentar zur Bundesabgabenordnung, 2., überarbeitete Auflage, Seite 750, Rz. 1 zu § 308). Das Institut der Wiedereinsetzung bezweckt demnach, ein bereits abgeschlossenes Verfahren wieder in Gang zu setzen und die Partei in jenen Stand des früheren Verfahrens zurückzuversetzen, in dem es sich vor Ablauf der versäumten Frist befunden hat.

Zu den Voraussetzungen der Wiedereinsetzung zählt der Umstand, dass die Partei durch ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis verhindert war, wobei unter einem Ereignis im Sinne des § 308 BAO nicht nur ein Geschehen in der Außenwelt sondern auch psychische Vorgänge wie beispielsweise Vergessen oder Übersehen verstanden werden.

Nach ständiger Rechtsprechung ist ein Ereignis unvorhergesehen, wenn die Partei es tatsächlich nicht mit einberechnet hat und dessen Eintritt auch unter Bedachtnahme auf die subjektiv zumutbare Aufmerksamkeit und Vorsicht nicht erwartet werden konnte (siehe dazu VwGH 30.5.1995, 95/05/0060).

Hingegen ist ein Ereignis als unabwendbar im Sinne des § 308 BAO zu qualifizieren, wenn es bei Anwendung der normalerweise erreichbaren Möglichkeiten und Mittel durch einen Durchschnittsmenschen objektiv nicht verhindert werden konnte (vgl. VwGH 15.3.2001, 98/16/0051).

Als weitere Voraussetzung darf auf Seiten der Partei bzw. des Vertreters kein Verschulden an der Versäumung der Frist vorliegen, das über einen minderen Grad des Versehens hinausgeht.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist weiters das über einen minderen Grad des Versehens hinausgehende Verschulden des Vertreters einer Partei an der Fristversäumnis dem Verschulden der Partei selbst gleichzuhalten (vgl. VwGH 10.9.1998, 98/15/0130).

Widerfährt ein derartiges Ereignis daher dem steuerlichen Vertreter der Partei, so gibt es dann einen Wiedereinsetzungsgrund für die Partei ab, wenn das Ereignis für den Vertreter selbst unverschuldetmaßen eingetreten ist und für ihn unvorhergesehen und unabwendbar im Sinne der obigen Ausführungen war (vgl. Stoll, BAO - Kommentar, Band 3, Stand: 1994, Seite 2985 zu § 308).

Im vorliegenden Fall führt der Bw. zwei Gründe für die Versäumung der Berufungsfrist ins Treffen:

So wird zum einen geltend gemacht, dass der gegenständliche Berufungsschriftsatz versehentlich nicht gemeinsam mit dem Aussetzungsantrag kuvertiert worden ist. Zum anderen begründet der Bw. die Fristversäumung damit, dass die Kanzleimitarbeiterin das nur den Aussetzungsantrag beinhaltende Briefkuvert irrtümlich nicht rechtzeitig in den Briefkasten der Post geworfen hat.

In diesem Zusammenhang ist bezüglich des vom Bw. gestellten Beweisantrages bzw. der als Beweismittel angebotenen Einvernahme des im Berufungszeitraum zur steuerlichen Vertretung befugten Steuerberaters bzw. Vorlage von diesbezüglichen Unterlagen Folgendes festzuhalten:

Gemäß § 183 Abs. 3 zweiter Satz BAO ist von der Aufnahme beantragter Beweise abzusehen, wenn die unter Beweis zu stellenden Tatsachen als richtig anerkannt werden oder unerheblich sind, wenn die Beweisaufnahme mit unverhältnismäßigem Kostenaufwand verbunden wäre, es sei denn, dass die Partei sich zur Tragung der Kosten bereit erklärt und für diese Sicherheit leistet, oder wenn aus den Umständen erhellt, dass die Beweise in der offenen Absicht, das Verfahren zu verschleppen, angeboten worden sind.

In Anlehnung an die vorgenannte Bestimmung war von der Einvernahme des angebotenen Zeugen bzw. von der Vorlage weiterer Unterlagen abzusehen, da sowohl die Sachausführungen im Rahmen des Wiedereinsetzungsantrages als auch jene im Zuge des Berufungsvorbringens als sachverhaltsmäßig richtig erachtet werden. Der dem Verfahren zu Grunde liegende Sachverhalt gilt daher als unbestritten und wird der vorliegenden Entscheidung zu Grunde gelegt.

Im vorliegenden Fall stützt der Bw. den Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zunächst auf den Umstand, dass der in Rede stehende Berufungsschriftsatz aufgrund eines Versehens der ansonsten sehr zuverlässigen Sekretärin nicht fristgerecht kuvertiert worden sei, obzwar eine Kontrolle der fristgerechten Versendung der Berufung und des diesbezüglichen Antrages auf Aussetzung der Einhebung der Abgabe mittels Fristenevidenz und Postausgangsbuch stattgefunden habe.

Ausgehend von dem dargestellten Sachverhalt, der - wie bereits ausgeführt - in ausreichender Weise als glaubhaft gemacht anzusehen ist, erweist sich das versehentliche Unterbleiben der Kuvertierung durch die verlässliche Kanzleikraft aber gegenständlich aus folgendem Grund als kein geeigneter Wiedereinsetzungsgrund:

Zufolge der Bestimmung des § 308 Abs. 1 BAO hat der Wiedereinsetzungswerber zu behaupten und glaubhaft zu machen, dass er unverschuldet infolge eines unvorhergesehenen oder unabwendbaren Ereignisses verhindert war, eine Frist einzuhalten.

Demnach obliegt dem Wiedereinsetzungswerber also auch, glaubhaft zu machen, dass zwischen diesem Ereignis und der Fristversäumnis ein Kausalzusammenhang besteht (siehe dazu Stoll Stoll, BAO - Kommentar, Band 3, Stand: 1994, Seite 2975 zu § 308).

Im Wiedereinsetzungsantrag wird die Fristversäumnis darauf zurückgeführt, dass die zuverlässige Sekretärin entgegen der ausdrücklichen Anordnung, sowohl die Berufung als auch den Aussetzungsantrag gemeinsam in einem Kuvert zu versenden, lediglich den Aussetzungsantrag, nicht jedoch die Berufung kuvertiert habe.

Wenn der Bw. im Rahmen der Berufung nunmehr zusätzlich vorbringt, dass das Kuvert, in dem sich der Aussetzungsantrag befunden hat, infolge eines Versehens der Kanzleimitarbeiterin nicht rechtzeitig in den Briefkasten geworfen worden sei, so folgt daraus, dass die im Hinblick auf seine Tauglichkeit als Wiedereinsetzungsgrund zu beurteilende Nicht-Kuvertierung der Berufung gegenständlich nicht allein als kausal im Sinne des § 308 BAO zu qualifizieren ist.

Selbst wenn nämlich der Berufungsschriftsatz gemeinsam mit dem Aussetzungsantrag kuvertiert worden wäre, so hätte diese ordnungsgemäße Vorgangsweise trotzdem keinen Einfluss auf die rechtzeitige Erhebung des Rechtsmittels gehabt.

Der vom Bw. behauptete Wiedereinsetzungsgrund (Nicht - Kuvertierung durch ein Fehlverhalten der Kanzleikraft) vermag demnach gegenständlich mangels konkreter Kausalität keinen tauglichen Wiedereinsetzungsgrund abzugeben.

Die Behörde hat daher dem in Rede stehenden Wiedereinsetzungsantrag in den vorigen Stand wegen Versäumung der Berufungsfrist schon im Hinblick auf diese Erwägungen mit Recht nicht stattgegeben.

Soweit der Bw. aber nunmehr im Berufungsschriftsatz vorbringt, das Kuvert mit dem Aussetzungsantrag sei durch ein Versäumnis der für die Posterledigung zuständigen Mitarbeiterin nicht rechtzeitig in den Briefkasten eingeworfen worden, und somit den Wiedereinsetzungsantrag im Ergebnis auf das versehentliche Nichtversenden des Kuverts stützt, so wird auch damit kein die Wiedereinsetzung rechtfertigender Grund dargetan:

Wie bereits im Vorigen ausgeführt, ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes das Verschulden des Vertreters einer Partei an der Fristversäumung dem Verschulden der Partei selbst gleichzuhalten, nicht jedoch ein Verschulden anderer Personen (vgl. VwGH 7.8.2003, 2000/16/0735). Das Verschulden eines Kanzleibediensteten eines bevollmächtigten Vertreters darf demnach dem Verschulden der Partei oder des Vertreters nicht ohne weiteres gleichgesetzt werden (vgl. VwGH 24.11.1997, 95/10/0096).

Führt das Fehlverhalten von Angestellten des Vertreters zu einer Fristversäumung, so ist zu prüfen, ob der Vertreter und damit die Partei selbst dadurch ein schuldhaftes Verhalten gesetzt hat, indem eine auferlegte Sorgfaltspflicht außer acht gelassen wurde (siehe VwGH 14.1.2004, 2003/08/0263).

So stellt das Versehen eines Kanzleibediensteten für den Vertreter und damit für die von ihm vertretene Partei nur dann ein die Wiedereinsetzung rechtfertigendes Ereignis im Sinne des § 308 BAO dar, wenn der Vertreter

- a) entsprechende organisatorische Vorsorgen zur Verhinderung der Fehlleistung getroffen hat und
- b) den ihm zumutbaren und nach der Sachlage gebotenen Überwachungspflichten dem Kanzleipersonal gegenüber nachgekommen ist (vgl. Stoll, BAO - Kommentar, Band 3, Stand: 1994, Seite 2986 zu § 308).

In Anlehnung an das oben Gesagte muss der steuerliche Vertreter die Organisation seines Kanzleibetriebes so einrichten, dass die richtige und fristgerechte Vormerkung von Terminen und damit eine rechtzeitige Einbringung von Rechtsmitteln sichergestellt ist (siehe VwGH 21.10.1993, 92/15/0100). Zusätzlich ist durch entsprechende Kontrollen vorzusorgen, dass Unzulänglichkeiten durch menschliches Versagen aller Voraussicht nach auszuschließen sind (vgl. VwGH 16.3.1993, 89/14/0254).

Im vorliegenden Fall kann zwar davon ausgegangen werden, dass die richtige Vormerkung von Terminen und somit die zeitgerechte Wahrnehmung von Fristen insofern sichergestellt ist, als sowohl ein Fristenbuches als auch ein Postausgangsbuch eingerichtet sind.

Es darf aber nicht übersehen werden, dass den Vertreter der Partei neben Vorsorgepflichten durch Einrichtung einer entsprechenden Kontrollorganisation auch Überwachungspflichten treffen (siehe dazu Stoll, BAO - Kommentar, Band 3, Stand: 1994, Seite 2987 zu § 308).

Die Unterlassung der Ausübung dieser Verpflichtung bedeutet ein Überwachungsverschulden, welches letztlich der Partei selbst zu Lasten fällt (vgl. erneut Stoll, BAO - Kommentar, Band 3, Stand: 1994, Seite 2987 zu § 308). Maßgebend ist demnach, ob dem Parteienvertreter mangelhafte Überwachung und Kontrolle anzulasten sind.

Wohl geht die Überwachungspflicht nicht so weit, dass lückenlos jeder Arbeitsablauf zu überprüfen ist, weshalb einem Parteienvertreter eine regelmäßige Kontrolle rein manipulativer Tätigkeiten nicht zuzumuten ist, will man die ihm obliegende Sorgfaltspflicht nicht überspannen (siehe VwGH 24.9.2003, 2003/13/0076).

Diesbezüglich hat der Verwaltungsgerichtshof in den Fällen von Kuvertierungs- und Postaufgabepannen durch verlässliche Mitarbeiter berufsmäßiger Parteienvertreter wiederholt ausgesprochen, dass sich ein Vertreter mit einem ordnungsgemäßen Kanzleibetrieb im allgemeinen, solange er nicht durch Fälle von Unzuverlässigkeit zu persönlicher Aufsicht und Kontrollmaßnahmen genötigt wird, darauf verlassen darf, dass sein Kanzleipersonal eine ihm aufgetragene Weisung auch befolgt (vgl. VwGH 25.2.2003, 99/14/0241).

Es ist dem Parteienvertreter im allgemeinen weder zumutbar, selbst jene Wege und Hilfsdienste zu erbringen, für deren Besorgung er sich der Mithilfe der Kanzleikräfte bedient, noch muss eine von ihm angeordnete Postaufgabe auf Ihr tatsächliches Stattfinden kontrolliert werden (vgl. VwGH 11.3.1992, 91/13/0129).

Dem Bw. ist daher grundsätzlich beizupflichten, wenn er das Nichtversenden von Schriftstücken unter jene Hilfsdienste einreihrt, für deren Besorgung üblicherweise Kanzleikräfte herangezogen werden.

Dennoch ist das Vorbringen des Bw. nicht geeignet, dem Wiedereinsetzungsantrag zum Erfolg zu verhelfen:

Ob ein Wiedereinsetzungsgrund vorliegt bzw. ob grobes Verschulden anzunehmen ist, muss stets nach den Umständen des Einzelfalles unter Berücksichtigung der persönlichen Umstände des Bw. bzw. seines Vertreters beurteilt werden (vgl. Ritz, Kommentar zur Bundesabgabenordnung, 2., überarbeitete Auflage, Seite 752, Rz. 16 zu § 308).

In diesem Zusammenhang darf im Berufungsfall daher nicht übersehen werden, dass es gegenständlich zu einer zweimaligen Versäumung von Kanzleimitarbeitern und damit zu einem Aufeinanderfolgen von Fehlleistungen im Rahmen der Kuvertierung und Postaufgabe gekommen ist.

Wie bereits im Vorigen ausgeführt, ist ein Versehen eines Kanzleiangestellten dem Parteienvertreter und damit der Partei selbst nur dann anzulasten, wenn der Vertreter die gebotene und ihm zumutbare Überwachungspflicht gegenüber den Angestellten unterlassen hat und den Vertreter selbst an der Versäumung insofern ein den Grad minderen Versehens übersteigendes Verschulden trifft, als eine auferlegte Sorgfaltspflicht außer acht gelassen wurde (siehe VwGH 3.4.1998, 97/19/0491).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Sorgfaltspflicht jedenfalls dann noch gewahrt, wenn dem Vertreter nur ein minderer Grad des Versehens unterläuft (siehe beispielsweise VwGH 2.3.1995, 94/19/0017). Ein lediglich minderer Grad des Versehens ist der leichten Fahrlässigkeit im Sinne des § 1332 ABGB gleichzusetzen (vgl. Stoll, BAO - Kommentar, Band 3, Stand: 1994, Seite 2984 zu § 308). Keine leichte Fahrlässigkeit liegt jedenfalls dann vor, wenn jemand auffallend sorglos handelt (vgl. VwGH 15.6.1993, 93/14/0011). Auffallend sorglos handelt derjenige, der die im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und persönlich zumutbare Sorgfalt außer acht lässt, wobei an rechtskundige Parteienvertreter eine strengerer Maßstab anzulegen ist, als an rechtsunkundige Personen (siehe VwGH 15.3.2001, 98/16/0051).

Vor dem Hintergrund der bereits dargestellten Rechtslage ist zwar davon auszugehen, dass einem Parteienvertreter bei entsprechenden organisatorischen Maßnahmen und angemessener Überwachung im Falle von vereinzelten Verstößen durch zuverlässige Mitarbeiter im allgemeinen kein Schuldvorwurf gemacht werden darf, als der eines minderen Versehens.

Wenn aber wie im Berufungsfall innerhalb eines kurzen Zeitraumes mehrere, aufeinander folgende Fehler des Kanzleipersonals zu einer Fristversäumung führen, so ist dies ein Indiz

dafür, dass der bevollmächtigte Parteienvertreter der gebotenen und ihm zumutbaren Überwachungspflicht nicht ausreichend nachgekommen ist.

So kann in Anbetracht des für einen berufsmäßigen Parteienvertreter geltenden Sorgfaltスマßstabes ein mehrmaliges Fehlverhalten durch Mitarbeiter im Zusammenhang mit der Abfertigung und Versendung eines konkreten Schriftstückes nicht mehr als ein minderer Grad des Versehens gesehen werden.

Die Tatsache, dass im Rahmen der Abfertigung und Versendung eines einzigen Schriftstückes nicht nur die Kuvertierung unterblieb, sondern auch die rechtzeitige Postaufgabe versäumt wurde und damit bereits zweimal hintereinander die ausdrücklichen Anordnungen des Parteienvertreters nicht beachtet worden sind, ist daher nicht mehr als ein minderer Grad des Versehens zu werten.

Wenn im Wiedereinsetzungsantrag ausgeführt wird, dass das Sekretariat im Hinblick auf die Größenordnung der in Rede stehenden Steuerlast nochmalig auf die Frist aufmerksam gemacht worden sei, so wäre der Vertreter im konkreten Fall erst recht verhalten gewesen, im Wege einer nachträglichen Kontrolle dafür vorzusorgen, dass die Berufung ordnungsgemäß kuvertiert und auch versendet wird.

Unter diesen Umständen hat aber der steuerliche Vertreter die erforderlichen und ihm nach seinen persönlichen Fähigkeiten zumutbaren Sorgfalt- und Überwachungspflichten gröslich verletzt, sodass im vorliegenden Fall von einem minderen Grad des Versehens keine Rede sein kann.

Wie bereits oben dargelegt, ist ein im Zusammenhang mit der Einhaltung einer Frist erfolgtes Fehlverhalten eines Mitarbeiters des Vertreters letzterem und damit auch der Partei dann als Verschulden anzurechnen, wenn der bevollmächtigte Vertreter die ihm zumutbare und nach der Sachlage gebotene Überwachungspflicht gegenüber seinen Angestellten unterlassen hat.

Auf Grund der vorigen Ausführungen ergibt sich daher, dass dem Bw. ein Verschulden an der Versäumung der Berufungsfrist, das über den minderen Grad des Versehens hinausgeht, zur Last liegt und sich die behaupteten Wiedereinsetzungsgründe zudem als nicht tauglich erwiesen haben.

Die Berufung gegen den Bescheid betreffend die Abweisung des Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO war daher als unbegründet abzuweisen.