



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Ing. A B (ehemaliger Inhaber des Einzelunternehmens XYZ Ing. A B), X-Straße, vertreten durch Hoffmann & Kammerstetter Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung GmbH (vormals Hoffmann & Dipl. Vw. Urlasberger WirtschaftstreuhandgmbH), 5020 Salzburg, Innsbrucker Bundesstraße 83a, vom 17. Februar 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kirchdorf an der Krems (nummehr Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr) vom 16. Jänner 2003 betreffend Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber betrieb als Einzelunternehmer am Standort Y-Straße, die Firma XYZ Ing. A B (FN 000m), die beim Finanzamt unter der StNr. 000/0000 geführt, und von Werner Tischler, Steuerberater in Bad Ischl, vertreten wurde.

Im Jahr 2002 wurde bei diesem Unternehmen eine Lohnsteuerprüfung betreffend die Jahre 1999 bis 2001 durchgeführt. Nach Ansicht der Prüferin erfolgte im Prüfungszeitraum die Versteuerung von Prämien, die an Mitarbeiter des Unternehmens ausbezahlt worden waren, zu Unrecht gemäß § 67 Abs. 7 EStG (begünstigte Besteuerung von Prämien für Dienstleistungen), da normale Leistungsprämien vorgelegen wären, die gemäß § 67 Abs. 2 EStG innerhalb des Jahressechstels zu versteuern seien.

Das Finanzamt folgte den Prüferfeststellungen und erließ am 19.9.2002 für den genannten Zeitraum einen entsprechenden Haftungsbescheid für Lohnsteuer gemäß § 82 EStG, aus dem sich Nachforderungen an Lohnsteuern für 1999 - 2001 in Höhe von 57.039,38 € ergaben. Der Bescheid erging an XYZ Ing. A B zu Handen des damaligen steuerlichen Vertreters Werner Tischler.

Mit Eingabe vom 24.10.2002 stellte der steuerliche Vertreter Werner Tischler einen Antrag auf Verlängerung der Rechtsmittelfrist betreffend den "Haftungs- und Abgabenbescheid" vom 19.9.2002, zugestellt am 25.9.2002, bis zum 15.11.2002. Auf Grund der vielfachen Auslands-tätigkeit des Berufungswerbers und der nach wie vor divergierenden Rechtsansichten zu dieser Lohnsteuerprüfung habe in der gebotenen Zeit eine Berufung noch nicht eingebracht werden können. Bei Genehmigung (der Fristverlängerung) werde auf eine gesonderte Verständigung verzichtet. Weiters werde der Antrag auf Aussetzung der Einhebung der Prüfungsnachforderung über 57.039,38 € gestellt.

Eine bescheidmäßige Erledigung dieses Fristverlängerungsansuchens ist nicht aktenkundig. Im Vorlagebericht führte das Finanzamt aus, dass diesem Antrag "stattgegeben" worden sei, auf eine gesonderte Verständigung wäre seitens des Steuerberaters verzichtet worden. Der Aussetzungsantrag wurde am 31.10.2002 abgewiesen.

Mit Schreiben vom 25.11.2002 – eingelangt beim Finanzamt am 27.11.2002 – teilte die Hoffmann & Dipl. Vw. Urlasberger Wirtschaftstreuhand GmbH (nunmehr Hoffmann & Kammerstetter Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung GmbH) mit, dass sie die Beratung des Berufungswerbers in steuerlichen und wirtschaftlichen Angelegenheiten übernommen habe. Aufgrund der komplizierten Materie der Lohnsteuerprüfung werde ersucht, die Rechts-mittelfrist bis 15.12.2002 zu verlängern. Gleichzeitig wurde ein (neuerlicher) Aussetzungs-antrag gemäß § 212a BAO gestellt.

Das Finanzamt wies diesen Antrag auf Verlängerung der Rechtsmittelfrist mit Bescheid vom 3.12.2002, zugestellt laut RSb-Rückschein am 5.12.2002, zurück, weil er nicht fristgerecht eingebracht worden sei. Die Rechtsmittelfrist sei mit Wirkung 15.11.2002 abgelaufen, der "Haftungs- und Abgabenbescheid" vom "29.9.2002" (richtig: 19.9.2002) sei somit mit diesem Tag in Rechtskraft erwachsen. Der neuerliche Aussetzungsantrag wurde abgewiesen.

Mit Schriftsatz vom 16.12.2002, zur Post gegeben am selben Tag und beim Finanzamt eingelangt am 18.12.2002, stellte die nunmehrige steuerliche Vertreterin des Berufungs-werbers hinsichtlich der versäumten Berufungsfrist einen Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand im Sinne der §§ 308ff BAO und führte folgendes aus:

"Erst durch sofort eingeleitete Recherchen habe ich den vollen Umfang der Angelegenheit feststellen können.

Kurz die Darstellung der Angelegenheit aus meiner Sicht:

Im Oktober dieses Jahres habe ich über Empfehlung eines meiner Klienten Kontakt mit Herrn Ing. A B bekommen, einige informative Gespräche geführt und haben uns darauf geeinigt, dass wir nach einer gewissen Übergangsfrist die Betreuung des Unternehmens übertragen bekommen sollten.

Bevollmächtigter Vertreter der Unternehmen Einzelfirma A B und der XYZ-GmbH war zu diesem Zeitpunkt Herr Werner Tischler.

Dieser war auch in sämtlichen Angelegenheiten betreffend die Lohnsteuerprüfung involviert und hat sämtliche Besprechungen beim Finanzamt Kirchdorf begleitet.

Aufgrund geplanter Umgründungsmaßnahmen und eines zeitlichen Engpasses bei Herrn Tischler wurde unsere Kanzlei mit Erstellung des Jahresabschlusses der Einzelfirma zum 31.12.2001 beauftragt. Bei Erstellung des Jahresabschlusses wurden gelegentlich die offenen Fragen der Lohnsteuerprüfung erörtert und übereinstimmend festgehalten, dass Herr Werner Tischler diese Angelegenheit – die auch in seine Verantwortung fällt – weiter betreut.

Die Kanzlei Tischler hat zu diesem Zeitpunkt die gesamte Lohnverrechnung der Unternehmungen betreut und hat diese auch erst Ende November – aus eigenen Stücken abgegeben.

In einer persönlichen Besprechung in der Kanzlei von Herrn WT Tischler vom 31.10.2002 wurden Herr B und ich über die Tragweite der Steuerbescheide informiert. Herr Tischler hat erst am Tag zuvor die Steuerbescheide per Fax an das Unternehmen von Herrn B weitergeleitet. Zweck der Besprechung in Bad Ischl war die weitere Betreuung dieser Lohnsteuerprüfung. Herr Tischler teilte mir mündlich mit, dass er einen Antrag auf Verlängerung der Rechtsmittelfrist gestellt hätte. Zum Abschluss des Gespräches bat Herr Tischler um Bedenkzeit, ob er die Berufung weiter betreuen wolle oder nicht.

Ich selbst habe Herrn Tischler am 5.11.2002 einen Brief geschrieben und ihn nochmals persönlich ersucht, das Rechtsmittel weiter zu betreuen und die Angelegenheit der Lohnsteuerprüfung selbst zu Ende zu bringen.

Herr Tischler teilte mir bei einem folgenden Telefongespräch mit, dass er ein Schreiben des Finanzamtes erhalten hätte und die Frist für eine allfällige Berufung bis zum 9.12.2002 verlängert wäre. Ich habe diesen Termin in Vormerk genommen.

Aus Sicherheitsgründen wurde meinerseits am 25.11.2002 ein Fristverlängerungsansuchen eingebracht, weil mir klar war, dass aufgrund tiefgehender Recherchen im Unternehmen eine Einhaltung der Frist bis 9.12.2002 relativ schwierig sein könnte.

Ergänzend möchte ich dazu festhalten, dass es sich beim gegenständlichen Sachverhalt – nämlich der Vergütung von Diensterfindungsprämien – um einen Sachverhalt handelt, der nicht im steuerrechtlichen sondern im zivilrechtlichen Bereich angesiedelt ist und lediglich die eine oder die andere Art der Besteuerung zulässt. Somit hat nur mein Klient die Möglichkeit, entsprechende Gutachten über eine Zahlungsverpflichtung von Diensterfindungsprämien zu erstellen.

Zusätzlich musste ich noch feststellen, dass sich Herr Kollege Tischler aufgrund einer persönlichen Enttäuschung über die Beendigung der Zusammenarbeit zwischen ihm und dem Unternehmen XY bzw. A B wenig kooperativ zeigte und mir weder Unterlagen über Besprechungen, schriftliche Stellungnahmen oder Aktenvermerke über die Verhandlungen beim Finanzamt zur Verfügung stellte.

Weiters besteht zwischen dem Unternehmen meines Klienten und Herrn Tischler noch Uneinigkeit über eine „finale“ Honorarnote, deren Höhe etwas überraschend für meinen Klienten war.

Erst durch die Zurückweisung eines Antrages auf Verlängerung der Rechtsmittelfrist vom 3.12.2002 wurde ich auf den Terminverlust aufmerksam gemacht. Insgesamt also ein für mich völlig unvorhersehbares Ereignis, da ich mich in der teilweisen Übernahme der steuerlichen Vertretung befand, den Termin in unserem System vorgemerkt hatte und noch nicht informiert war, dass Herr Tischler die Vertretung zurückgelegt hatte.

Unabhängig von dieser Zurücklegung der Vertretung wurde die laufende Lohnverrechnung weiter von Herrn Tischler durchgeführt. Trotz der unklaren Situation zum Zeitpunkt der Übergabe waren wir vollkommen davon überzeugt, alle nötigen Schritte rechtzeitig getroffen zu haben.

Insgesamt und zusammenfassend muss man zugeben, dass im Zuge des Wechsels des Vollmachtverhältnisses und der mehr als rudimentären Übergabe der Unterlagen ein Versehen passiert ist, das sicherlich eine leichte Fahrlässigkeit darstellt. Wir haben einen uns mitgeteilten Termin vorgemerkt, durch einen bedauerlichen Irrtum in der mündlichen Mitteilung war es jedoch der Zahlungstermin und nicht der Termin des Endes der Rechtsmittelfrist.

Gleichzeitig hat sich Herr B zu diesem Zeitraum auf einer Geschäftsreise in Japan befunden und wäre auch aus diesem Grund nicht als Ansprechpartner zur Verfügung gestanden.

Als Parteienvertreter sind wir uns selbstverständlich der Verpflichtung bewusst, für eine ordnungsgemäße Vormerkung von Terminen zu sorgen.

Es werden daher sämtliche berufungsrelevante Termine zentral und elektronisch verwaltet, weshalb es zu keinerlei Terminversäumnissen mehr kommen kann. Auch durch die Tatsache, dass wir mehrere vertretungsbefugte Steuerberater in unserer Kanzlei haben, fallen Probleme wie Krankheit, Urlaub oder sonstige im wesentlichen unvorhergesehene Ereignisse von vornherein weg.

Gleichzeitig sind wir davon ausgegangen, dass Herr Tischler diese Angelegenheit weiter betreuen wird und es auch in seinem Interesse sein würde, die Richtigkeit der von ihm durchgeführten Lohnverrechnungstätigkeit bestätigt zu bekommen. Es ist auch mir unverständlich, wie ein am 25.9.2002 an den bevollmächtigten Vertreter zugestellter Haftungs- und Abgabenbescheid gänzlich ignoriert und nicht an den Klienten weitergeleitet werden konnte. Diese Vorgangsweise lässt lediglich darauf schließen, dass Herr Tischler die Höhe der Nachforderung selbst überrascht und betroffen hat. Auch lässt sich – wie in solchen Verfahren üblich – ein Verschulden des Abgabenvertreters in dieser Angelegenheit nicht gänzlich ausschließen. Selbst zum Zeitpunkt der Antragstellung der Rechtsmittelverlängerung war mein Klient noch nicht über das Vorliegen eines Bescheides informiert.

Es haben somit zahlreiche unglückliche und menschlich bedauerliche Umstände zusammengespielt, die zu dieser Fristversäumnis geführt haben. Keineswegs liegt jedoch ein grobes Verschulden, eine Sorglosigkeit oder ein grober Mangel in unserer Kanzleiorganisation vor. Würde jedoch aufgrund dieses vergleichsweise geringen Versäumnisses ein wesentlicher Rechtsnachteil für meinen Klienten entstehen, so kann dies keineswegs im Sinne der Gleichmäßigkeit der Besteuerung und der Wahrung der Rechte von Abgabepflichtigen liegen, weshalb ich nochmals eindringlich um eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand ersuche.

Zusammenfassend möchte ich festhalten, dass wir eine uns mitgeteilte Frist ordnungsgemäß eingetragen und verwaltet haben. Rechtzeitig vor Ablauf dieser Frist haben wir einen Antrag auf Rechtsmittelverlängerung gestellt – weil wir der Ansicht waren, dass wir noch einige Tage länger für die Erstellung der Gutachten hinsichtlich der Berufung brauchen würden. Dieses Gutachten wurde am 4.12.2002 fertiggestellt und liegt der Berufung bei. Die Fristversäumnis wegen des Vormerkens einer Zahlungsfrist anstelle einer Rechtsmittelfrist betrug nur wenige Tage und hat einen enormen Rechtsnachteil für unseren Klienten. Das Ereignis war somit aus unserer Sicht völlig unvorhersehbar.

Die obigen Angaben erkläre ich an Eidesstatt."

Diesem Schreiben war ein Auszug aus dem Outlook Terminkalender der steuerlichen Vertreterin vom Dezember 2002 beigelegt, in dem für den 9.12.2002 folgender Termin eingetragen wurde: "XYZ-AB – Ende Rechtsmittelfrist – LST-Prüfung".

Gleichzeitig mit dem Wiedereinsetzungsantrag wurde auch die mit weiterem Schriftsatz vom 16.12.2002 gegen den Lohnsteuer-Haftungsbescheid erhobene Berufung nachgeholt.

Mit Bescheid vom 16.1.2003 wies das Finanzamt das Ansuchen um Wiedereinsetzung in den vorigen Stand mit der lapidaren Begründung ab, dass dem Antrag mangels Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen keine Folge gegeben werde. Das Übersehen einer Frist sei nicht als unabwendbares Ereignis anzusehen.

Mit weiterem Bescheid vom 16.1.2003 wurde die Berufung gegen den Haftungsbescheid betreffend Lohnsteuer als verspätet zurückgewiesen.

Beide Bescheide vom 16.1.2003 wurden laut RSb-Rückschein am 20.1.2003 zugestellt.

Gegen den Bescheid über die Ablehnung des Wiedereinsetzungsantrages wurde mit einem direkt beim Unabhängigen Finanzsenat eingebrachten Schriftsatz vom 17.2.2003, eingelangt am 19.2.2003, Berufung erhoben. Die Berufung wurde versehentlich dem Senat 8 der Außenstelle Linz des Unabhängigen Finanzsenates zugewiesen, obwohl zur Erledigung derselben nach der Geschäftsverteilung der Senat 2 zuständig war und ist. Dieser Senat ist zuständig für sämtliche im Bundesland Oberösterreich gelegenen Finanzämter hinsichtlich der in Punkt 1.2 angeführten Sachgebiete, zu denen insbesondere die Haftung des Arbeitgebers gemäß § 82 EStG zählt. Die steuerliche Vertreterin brachte diese Berufung auch dem Finanzamt mit gesondertem Schreiben vom 17.2.2003 zur Kenntnis.

In dieser Berufung führte die steuerliche Vertreterin des Berufungswerbers aus wie folgt:

"Da das Finanzamt sich offensichtlich mit dieser Angelegenheit nicht auseinandersetzen wollte, nochmals die Chronologie der Ereignisse:

17.07.2002:

Erster telefonischer Kontakt und kurzer persönlicher Besuch von Herrn Ing. A B in unserer Kanzlei. Hauptgesprächsthema war eine geplante Umgründungsmaßnahme (Einbringung der Einzelfirma in eine GmbH).

27.08.2002:

Herr Ing. A B erteilt uns die Vollmacht zu seiner steuerlichen Vertretung der Einzelfirma XYZ Ing. A B . In der Folge werden die Arbeiten am Jahresabschluss 2001 begonnen.

Parallel dazu wird die Lohnverrechnung jedoch weiter vom Steuerberatungsbüro Tischler in Bad Ischl durchgeführt.

31.10.2002:

Gespräch mit StB Tischler in Bad Ischl.

Gesprächsthema ist die weitere Betreuung der Lohnsteuerprüfung und des Berufungsverfahrens durch die Kanzlei Tischler. Herr Tischler wird dringlich ersucht, die Berufung beim Finanzamt Kirchdorf weiter zu betreuen und auch die Lohnverrechnung weiterhin durchzuführen.

5.11.2002:

Von unserer Kanzlei wird ein Schreiben an Herrn Kollegen Tischler versendet, in dem nochmals auf die Sinnhaftigkeit der Fortführung der Tätigkeit des Herrn Tischler in der Angelegenheit der von ihm zu vertretenen Lohnsteuerprüfung und dem diesbezüglichen Berufungsverfahren hingewiesen wird.

7.11.2002:

Schreiben von StB Werner Tischler an das Finanzamt Kirchdorf an der Krems – Zurücklegung der Steuervollmacht.

8.11.2002:

Telefonat mit StB Werner Tischler in dem er mich informiert, dass er die Angelegenheit der Lohnsteuerprüfung nicht weiter betreuen will, gleichzeitig jedoch die Lohnverrechnung bis zum Ende des Jahres 2002 weiterhin durchführt, um die Probleme bei einem unterjährigen Wechsel zu vermeiden. Er macht dies jedoch von der Bezahlung einer Honorarnote abhängig, deren Inhalt und Höhe noch zwischen Herrn Ing. B und ihm abzuklären sind. Weiters teilte er mir mit, dass er eine Rechtsmittelfristverlängerung eingebracht hatte.

Da mich das Telefonat außerhalb meiner Kanzlei – während einer Schlussbesprechung im Finanzamt Innsbruck erreicht – ersuchte ich Herrn Tischler, den Termin telefonisch an meine Kanzlei weiterzuleiten. Der Termin wird in unserem elektronischen Terminkalender eingetragen.

In der Folge werden im Unternehmen von Ing. B die Gutachten hinsichtlich der Ansprüche der Dienstnehmer für Diensterfindungen erstellt. Es handelt sich dabei um eine relativ komplizierte Rechtsmaterie, die nicht von unserer Kanzlei, sondern vom Unternehmen selbst bearbeitet wird.

Auf mein Befragen an den Sachbearbeiter im Unternehmen, Herrn Dr. W, ob der Termin 09.12.2002 eingehalten werden kann, wird mit bekanntgegeben, dass dieser Termin nur schwer einzuhalten sein wird.

27.11.2002:

Antrag auf Rechtsmittelverlängerung von unserer Kanzlei an das Finanzamt Kirchdorf/Krems. Um etwaige Probleme bei der Fertigstellung der Gutachten von vornherein auszuschließen, wird – aus unserer Sicht rechtzeitig – ein Antrag auf Verlängerung der Rechtsmittelfrist an das Finanzamt Kirchdorf/Krems gestellt.

3.12.2002:

Zurückweisung meines Antrages auf Verlängerung der Rechtsmittelfrist wegen Terminverlustes.

Bei den folgenden Recherchen hat sich herausgestellt, dass der mir genannte Termin 9.12.2002 der Termin für die Bezahlung der Lohnabgaben aus der Betriebsprüfung war.

Der § 308ff BAO räumt unter gewissen Umständen eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand ein.

Einer der genannten Gründe ist der Rechtsnachteil, den die Partei aufgrund der versäumten Handlung erleiden würde. Ob die versäumte Handlung sich letztendlich zum Vorteil der Partei auswirken würde, ist nicht maßgebend (Ritz, BAO², § 308).

In den Änderungen durch das 2. AbgÄG 1987 wurde in § 308 (1) BAO der zweite Satz angefügt „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.“

Wenn man der Rechtsprechung des VwGH folgt, so ist die nunmehrige Bestimmung des § 308 Abs.1 BAO vergleichbar mit der Bestimmung des § 46 VwGG. Nach dieser Bestimmung ist als minderer Grad des Versehens eine leichte Fahrlässigkeit zu verstehen.

Im speziellen Fall wurde der Termin von einer unserer Kanzleimitarbeiterinnen, Frau Alexandra S., in den Terminkalender eingetragen. Nicht nur, dass Frau S. als äußerst gewissenhaft und zuverlässig gilt, verfügt sie auch über entsprechende Kenntnisse und eine berufsbegleitende Ausbildung, in der sie unter anderem am 05.04.2001 ihr Diplom als WT-Kanzleiassistentin erworben hat. Zum Lehrprogramm gehörte u.a. auch die Kanzleiorganisation sowie das Sekretariatsmanagement und die Kommunikation mit Finanzamt und Behörden. Das Verwalten von Fristen und deren Bedeutung zählt somit zum Kenntnisbereich unserer Mitarbeiterin.

Dass sie nunmehr die ihr genannte Frist zwar richtig in den Terminvormerk genommen hat, dies jedoch die Zahlungsfrist und nicht die Rechtsmittelfrist war, dürfte sicherlich ein Verschulden sein, dass äußerstenfalls einen minderen Grad des Versehens darstellt. Dies insofern, als üblicherweise auch die Zahlungsfristen identisch mit den Rechtsmittelfristen sind.

Auch in der ständigen Rechtsprechung des VwGH wird festgehalten, dass es durchaus im Interesse vernünftiger Rechtschutzwahrung wäre, wenn nicht jedes in der Kanzlei eines berufsmäßigen Parteienvertreters unterlaufende Missgeschick der Parteienvertreter, mit Wirkung für die Partei als ein den Grad minderen Versehens übersteigendes Verschulden zuzurechnen wäre. Weiters wird vom VwGH ausgeführt, dass sich aus den Bestimmungen des § 46 VwGG verdeutlicht, das gesetzgeberische Anliegen entnehmen lässt, dem Rechtschutz nicht aus formellen Gründen im Ergebnis von Ereignissen scheitern zu lassen, die nach statistischer Wahrscheinlichkeit menschlichen Fehlerkalküls im Drange der Geschäfte auch eines ordnungsgemäßen Kanzleibetriebs eines berufsmäßigen Parteienvertreters fallweise vorkommen können und verstehbar sind (VwGH [96/13/0173](#) vom 11.12.1996).

Zusammenfassend wird festgehalten, dass es sich beim gegenständlichen Fall einerseits um eine unglückliche Verkettung von Umständen handelt und andererseits von einer bekannt zuverlässigen Mitarbeiterin ein Termin falsch in Vormerk genommen wurde und daher eine rechtzeitige Verlängerung der Rechtsmittelfrist verabsäumt wurde.

Als weiterer atypischer Sachverhalt kam die Tatsache dazu, dass die Basis des Rechtsmittels zur Gänze im Unternehmen selbst bearbeitet wurde. In unserer Kanzlei war daher niemand mit dem Fall befasst, sodass keine Unterlagen angefordert und eingesehen wurden. Es war mit dem Sachbearbeiter unseres Klienten vereinbart, dass erst nach Fertigstellung der notwendigen Gutachten über die gesetzlichen Ansprüche für Diensterfindungen von unserer Kanzlei ein Rechtsmittel – gleichsam als Mantel zum Gutachten – erstellt wird.

Ich stelle daher nochmals den Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand, weil einerseits nur ein minderer Grad des Versehens vorliegt, andererseits jedoch daraus ein wesentlicher Rechtsnachteil für unseren Klienten entstehen könne.

Die Berufung gegen den Haftungs- und Abgabenbescheid wurde gleichfalls mit 16.12.2002 beim Finanzamt Kirchdorf a.d. Krems eingebracht und mit Bescheid vom 16.01.2003 zurückgewiesen.

Sollten sich aus dem Sachverhalt noch Unklarheiten ergeben, so darf ich um eine diesbezügliche Kontaktaufnahme ersuchen.

Gleichzeitig möchte ich einen **Eventualantrag** auf eine mündliche Verhandlung stellen, der aber nach einem eventuellen Erörterungstermin jederzeit wieder zurückgezogen werden

könnte. Jedenfalls möchte ich jedoch diesen im Sinn des § 279 Abs. 3 BAO vorgesehenen Erörterungstermin hiermit anregen."

Mit Vorlagebericht (Verf 46) vom 25.2.2003 legte das Finanzamt diese (beim Unabhängigen Finanzsenat bereits anhängige) Berufung zur Entscheidung vor. Auch diese Vorlage erfolgte versehentlich an den Senat 8, obwohl zutreffend das Kategorisierungsmerkmal "AG" (Arbeitgeberfall) angeführt worden war, und der Senat 2 – wie bereits oben erläutert – für sämtliche im Bundesland Oberösterreich gelegenen Finanzämter hinsichtlich der in Punkt 1.2 angeführten Sachgebiete (Haftung des Arbeitgebers gemäß § 82 EStG) zuständig ist.

Das Einzelunternehmen XYZ Ing. A B (FN 000 m) wurde mit Einbringungsvertrag vom 24.1.2003 gemäß Art. III UmgrStG in die T GmbH (FN 000s) eingebracht, und die Firma des Einzelunternehmens am 5.3.2003 im Firmenbuch gelöscht. Die T GmbH wiederum wurde mit Einbringungsvertrag vom 24.1.2003 in die XYZ T-GmbH (nunmehr XYZ GmbH; FN 39569 s) eingebracht.

Der gegenständliche Akt langte beim zuständigen Senat 2 der Außenstelle Linz des Unabhängigen Finanzsenates bedauerlicherweise erst im Juni 2010 ein.

Über die Berufung wurde erwogen:

Bei Einbringungsvorgängen (auch unter Anwendung des Art. III des StruktVG oder Art. III des UmgrStG) wird die aufnehmende Kapitalgesellschaft nicht Gesamtrechtsnachfolgerin des bisherigen Betriebsinhabers (VwGH 2.8.2000, [2000/13/0093](#); ebenso VwGH 28.3.2001, [2000/13/0066](#); VwGH 18.11.2003, [2000/14/0036](#) und VwGH 29.3.2006, [2001/14/0210](#)). Bleibt der Rechtsvorgänger als Steuerrechtssubjekt bestehen, haben die Bescheide weiterhin an ihn zu ergehen.

Im gegenständlichen Fall wurde die Firma "XYZ Ing. A B" als Einzelunternehmen des Ing. A B geführt. Durch die Einbringung dieses Einzelunternehmens in Firma T GmbH, die wiederum in die Fa. XYZ T-GmbH eingebracht wurde, änderte sich nichts an der Steuerrechtssubjektivität des Ing. A B, an den daher die gegenständliche Berufungsentscheidung zu ergehen hat.

Der Haftungsbescheid gemäß § 82 EStG vom 19.9.2002 wurde am 25.9.2002 zugestellt, die einmonatige Berufungsfrist des § 245 Abs. 1 BAO endete daher 25.10.2002.

Gemäß § 243 Abs. 3 BAO kann die Berufungsfrist aus berücksichtigungswürdigen Gründen, erforderlichenfalls auch wiederholt, verlängert werden. Durch einen Antrag auf Fristverlängerung wird der Lauf der Berufungsfrist gehemmt.

Die Hemmung des Fristenlaufes beginnt mit dem Tag der Einbringung des Antrages und endet mit dem Tag, an dem die *Entscheidung* über den Antrag dem Antragsteller *zugestellt* wird. In den Fällen des § 245 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 (§ 245 Abs. 4 BAO).

Schon aus dem klaren Wortlaut dieser Bestimmung geht hervor, dass über einen Antrag auf Verlängerung der Berufungsfrist jedenfalls zu *entscheiden*, und die Entscheidung dem Antragsteller *zuzustellen* ist (vgl. zur Entscheidungspflicht UFS 28.6.2005, RV/1097-L/04). Eine "stillschweigende Verlängerung" der Rechtsmittelfrist ist in der Bundesabgabenordnung nicht vorgesehen. Auch ein "Verzicht" eines Parteienvertreters "auf eine gesonderte Verständigung" hebt diese Entscheidungspflicht nicht auf. Bei der Bewilligung der Verlängerung der Berufungsfrist handelt es sich um eine verfahrensleitende Verfügung im Sinne des § 94 BAO (Ellinger u.a., BAO, § 245 Rz 20). Diese ist nach der zur Bundesabgabenordnung herrschenden Ansicht ein Bescheid (Ritz, BAO³, § 94 Tz 2), und hat daher auch als solcher zu ergehen.

Eine bescheidmäßige Erledigung des vom damaligen steuerlichen Vertreter Werner Tischler eingebrochenen Fristverlängerungsansuchens vom 24.10.2002 erfolgte nicht. Nach der bereits oben zitierten Bestimmung des § 245 Abs. 4 BAO kann die mit diesem Antrag verbundene Hemmung der Berufungsfrist jedoch nicht dazu führen, dass die Berufungsfrist erst nach dem Zeitpunkt, bis zu dem (letztmals) ihre Verlängerung beantragt wurde, abläuft.

Wird daher – wie im gegenständlichen Fall – innerhalb offener Berufungsfrist eine Fristverlängerung bis 15.11.2002 beantragt, über diesen Antrag jedoch nicht entschieden, so läuft die Berufungsfrist, wenn kein weiteres Fristverlängerungsansuchen mehr gestellt wird, dennoch spätestens am 15.11.2002 ab. Damit endet aber im Ergebnis auch die mit dem Ansuchen verbundene Hemmungswirkung spätestens zu diesem Zeitpunkt.

Selbst wenn man angesichts der fehlenden bescheidmäßigen Erledigung des Ansuchens von einer Fortdauer der Hemmungswirkung ausginge, und sich damit das weitere Ansuchen um Fristverlängerung vom 25.11.2002 als rechtzeitig erweisen würde, wäre für den Berufungswerber nichts gewonnen. Zum einen wurde dieses Ansuchen jedenfalls mit Bescheid vom 3.12.2002, zugestellt am 5.12.2002, ablehnend erledigt, sodass die Hemmungswirkung nicht nur dieses Ansuchens, sondern auch des Ansuchens vom 24.10.2002 jedenfalls mit Zustellung dieses Bescheides endete. Die erst mit Schriftsatz vom 16.12.2002 erhobene und am selben Tag eingebrachte Berufung war daher in jedem Fall verspätet.

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 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 (§ 308 Abs. 4 BAO).

Der in § 308 Abs. 1 BAO normierte mindere Grad des Versehens ist der leichten Fahrlässigkeit im Sinne des § 1332 ABGB gleichzusetzen. Leichte Fahrlässigkeit liegt vor, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht. Keine leichte Fahrlässigkeit liegt vor, wenn jemand auffallend sorglos handelt. Dies ist dann der Fall, 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. An rechtskundige Parteienvertreter ist hierbei ein strengerer Maßstab anzulegen als an rechtsunkundige Personen (Judikurnachweise bei Ritz, BAO³, § 308 Tz 14 f).

Das Verschulden des Vertreters ist dem Verschulden des Vertretenen gleichzuhalten. Hingegen ist ein Verschulden von Kanzleiangestellten berufsmäßiger Parteienvertreter nicht schädlich, der Grad dieses Verschuldens ist daher auch nicht näher zu prüfen. Maßgebend ist diesfalls, ob den Parteienvertreter ein (den minderen Grad des Versehens übersteigendes) Verschulden trifft (Ritz, BAO³, § 308 Tz 17).

Für die richtige Beachtung einer Rechtsmittel- oder Beschwerdefrist ist nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes grundsätzlich immer der Parteienvertreter selbst verantwortlich, der die Frist festzusetzen, ihre Vormerkung anzuordnen und die richtige Eintragung im Kalender im Rahmen der ihm gegenüber seinen Angestellten gegebenen Aufsichtspflicht zu überwachen hat. Wird in einer Kanzlei eines Parteienvertreters die sofortige Überprüfung von Fristen und Terminen eingelangter Schriftstücke von einer – wenn auch verlässlichen und umsichtigen – Kanzleiangestellten vorgenommen, dann entspricht dies nicht der in der Judikatur geforderten Vorgangsweise eines Parteienvertreters und erlaubt es nicht mehr, auf Seiten des Parteienvertreters nur einen minderen Grad des Versehens anzunehmen. Ein Parteienvertreter, der sich aus welchen Gründen immer völlig auf die Richtigkeit der

Fristvormerkungen von Angestellten verlässt, tut dies auf die Gefahr, dass das als ein die Wiedereinsetzung ausschließendes und der von ihm vertretenen Partei zuzurechnendes Verschulden qualifiziert wird. Wohl ist eine regelmäßige Kontrolle, ob eine erfahrene und zuverlässige Kanzleikraft rein manipulative Tätigkeiten auch tatsächlich ausführt, einem Parteienvertreter nicht zuzumuten, will man nicht seine Sorgfaltspflicht überspannen. Um einen solchen rein manipulativen Vorgang handelt es sich jedoch nicht bei der kanzleimäßigen Bestimmung einer Rechtsmittelfrist. Wenn der Parteienvertreter die Beschwerdefrist damit nicht selbst kalendermäßig konkret bestimmte, sondern diese Bestimmung seiner Kanzleiangestellten überließ, so wäre es ihm im Rahmen der gebotenen Überwachungspflicht jedenfalls obliegen, diesen Vorgang bzw. die richtige Eintragung im Kalender zu kontrollieren (VwGH 24.9.2003, [2003/13/0076](#); in diesem Sinne auch z.B. VwGH 19.6.2000, [99/16/0242](#); VwGH 27.1.1995, [94/17/0486](#)).

Im gegenständlichen Fall fand ein Wechsel des steuerlichen Vertreters statt, bei dem die neue Vertreterin die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid vom 19.9.2002 übernahm. In einem solchen Fall gehen die oben dargestellten, von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entwickelten Sorgfaltsanforderungen, die für die Sicherstellung einer zeitgerechten Einbringung eines Rechtsmittels unabdingbar sind, auf den neuen Vertreter über. Dieser hat daher zuallererst selbst und eigenverantwortlich den Beginn und das Ende der Berufungsfrist zu ermitteln. Dazu muss sich der neue Vertreter nicht nur die Steuerbescheide vom vormaligen Vertreter bzw. der Partei beschaffen, sondern auch den Zeitpunkt der Zustellung derselben feststellen, um das Ende der Rechtsmittelfrist ermitteln zu können. Wurde vom zuvor beauftragt gewesenen Vertreter bereits ein Antrag auf Fristverlängerung gestellt, ist selbstverständlich auch in diesen Einsicht zu nehmen bzw. dessen Übergabe zu verlangen oder zumindest eine Kopie desselben anzufertigen, um sicher feststellen zu können, bis zu welchem Termin tatsächlich um Fristerstreckung ersucht wurde. Ferner ist festzustellen, ob und in welcher Weise dieses Ansuchen vom Finanzamt bereits erledigt wurde, da sich danach der Lauf und das Ende der Berufungsfrist bestimmen bzw. nur so eruiert werden kann, bis zu welchem Zeitpunkt ein allenfalls erforderlich werdendes weiteres Fristverlängerungsansuchen spätestens gestellt werden muss.

All diese im Behördenverkehr und für die Einhaltung einer Rechtsmittelfrist erforderlichen und einem rechtskundigen Parteienvertreter zumutbaren Sorgfaltsanforderungen wurden im gegenständlichen Fall außer Acht gelassen wird. Am 8.11.2002 hatte der damalige steuerliche Vertreter die nunmehrige Vertreterin telefonisch informiert, dass er die Angelegenheit der Lohnsteuerprüfung nicht weiter betreuen wolle. Weiters habe er mitgeteilt, dass er ein Rechtsmittelfristverlängerungsansuchen eingebracht habe. Spätestens zu diesem Zeitpunkt hätte die nunmehrige Vertreterin selbst die oben erwähnten Maßnahmen zur Bestimmung der

Rechtsmittelfrist setzen müssen. Der Umstand, dass sie sich insofern ohne nähere Überprüfung allein auf eine telefonische Mitteilung des vormaligen Steuerberaters verlassen hat, stellt ein über den minderen Grad des Versehens hinausgehendes Verschulden dar.

In diesem Zusammenhang ist auch aus dem Hinweis auf die nur "rudimentäre Übergabe der Unterlagen" durch den vormaligen Vertreter nichts zu gewinnen. In diesem Fall wäre die nunmehrige Vertreterin zu einer Akteneinsicht beim Finanzamt verhalten gewesen, zu der sie als steuerliche Vertreterin des Berufungsverbers bereits seit 27.8.2002 bevollmächtigt war, um den Zeitpunkt der Zustellung des Haftungsbescheides, den Inhalt des von ihrem Vorgänger eingebrachten Fristverlängerungsansuchens sowie dessen Erledigung und damit das Ende der Berufungsfrist feststellen zu können.

Insgesamt gesehen wurde daher aus den angeführten Gründen die beantragte Wieder-einsetzung in den vorigen Stand vom Finanzamt im Ergebnis zu Recht versagt.

In der Berufung wurde ein "Eventualantrag" auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gestellt. In einem Antrag "in eventu eine mündliche Berufungsverhandlung iSd § 284 Abs. 1 BAO" anzuberaumen, ist jedoch nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kein Parteiantrag im Sinne dieser Bestimmung zu erkennen (VwGH 1.10.1979, 870/79). Selbst wenn man die Anregung eines Erörterungstermins im Sinne des § 279 Abs. 3 BAO dahingehend verstehen wollte, dass die mündliche Verhandlung unter der Bedingung beantragt wurde, dass ein solcher Erörterungstermin nicht abgehalten wird, läge kein wirksamer Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor. Bedingte Prozesshandlungen sind im Allgemeinen unzulässig (z.B. VwGH 7.6.2001, [2001/16/0016](#) mit Hinweis auf Stoll, BAO, 2574). Bedingte Verfahrenshandlungen gelten nur ausnahmsweise in eingeschränkter Weise und nur dann als zulässig, wenn der Ablauf des Verfahrens bereits durch eine unbedingte Prozesshandlung sichergestellt ist. Davon kann im gegenständlichen Fall jedoch schon deshalb nicht ausgegangen werden, weil kein Antragsrecht auf Durchführung eines Erörterungstermins gemäß § 279 Abs. 3 BAO besteht, und daher insofern keine unbedingte Prozesshandlung vorliegen kann.

Linz, am 5. Juli 2010