



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch X., vom 10. Juni 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Landeck Reutte vom 10. Mai 2005 betreffend Abweisung eines Antrages auf Wiedereinsetzung in der vorigen Stand (§ 308 BAO) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

1.) Am 3. 12. 2004 langten die Einkommensteuererklärung 2003 (samt Beilagen E 1a, E 1b) und die Umsatzsteuererklärung 2003 betreffend die Berufungserwerberin (Bw.) auf elektronischem Weg beim Finanzamt ein. Die Veranlagung zur Einkommensteuer und zur Umsatzsteuer 2003 erfolgte mit Bescheiden vom 9. 12. 2004.

2.) Mit Telefax vom 12. 1. 2005 stellte der steuerliche Vertreter der Bw. einen als "Wiedereinsetzung in den vorigen Stand – Investitionszuwachsprämie 2003" bezeichneten Antrag gemäß § 308 BAO, der wie folgt begründet wurde:

"Frau... V... (Anmerkung: Bw.) hat bis April 2003 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt. In der Folge wurde der Betrieb vergrößert und Frau V... erzielt seitdem Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Im Zuge der Umbauarbeiten wurden auch Investitionen in bewegliche Wirtschaftsgüter getätigt.

Bei der Erstellung der Abgabenerklärungen 2003 wurde in unserer Kanzlei die Branchensoftware RZL verwendet. Im Modul Anlagenverzeichnis wurde das Formular § 108e erstellt, im

Modul Steuererklärungen wurde die geltend zu machende Investitionszuwachsprämie eingetragen. Im Handakt waren sämtliche Erklärungen und Anträge vorhanden.

Die Abgabenerklärungen wurden am 2. 12. 2004 elektronisch übermittelt. Bei dieser in unserer Kanzlei erstmaligen Übermittlung einer Abgabenerklärung mit Investitionszuwachsprämie (zuvor wurden solche ausschließlich in Papierform eingebracht) ging die erfahrene Sachbearbeiterin davon aus, dass vom Programm auch das Feld "Geltendmachung einer Prämie" sowie die Beträge und Kennzahlen elektronisch übermittelt werden.

Die elektronisch übermittelte Erklärung wurde mit 3. 12. 2004 vom Bundesrechenzentrum übernommen und der Bescheid vom 9. 12. 2004 automationsgestützt ausgefertigt. Im Zuge der Bescheidüberprüfung haben wir entdeckt, dass die Übermittlung fehlerhaft war und dass das Formular 108e gesondert einzureichen ist.

Aufgrund der Umstellung auf elektronische Übermittlung der Erklärungen und dem erstmaligen Vorhandensein einer Prämie gem. § 108e in diesem Zusammenhang lag ein unvorhergesehenes Ereignis im Sinne des § 308 (1) BAO vor, wobei aufgrund des oben dargestellten Ablaufes nur ein minderer Grad des Versehens vorliegt.

Die mit der Beantragung von Prämien österreichweit verbundenen Probleme zeigt die jüngste Gesetzesänderung im Steuerreformgesetz 2005 sowie die in einem BMF-Erlass manifestierte Verwaltungspraxis im Bereich der Körperschaftsteuer auch für das Jahr 2003.

Wir stellen daher im Auftrag unserer Mandantin den Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gem. § 308 BAO und übermitteln in der Anlage die Beilage zur Einkommensteuererklärung 2003 zur Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie gem. § 108e EStG. Ein Verschulden der Partei liegt nicht vor bzw. ist ihr der mindere Grad des Versehens ihres bevollmächtigten Steuerberaters nicht zuzurechnen..."

3.) Das Finanzamt wies den Wiedereinsetzungsantrag mit Bescheid vom 10. 5. 2005 ab. Begründend führte es nach Wiedergabe der gesetzlichen Voraussetzungen für die Bewilligung der Wiedereinsetzung aus, dem Wiedereinsetzungsantrag sei nicht zu entnehmen, dass die Versäumung der Frist zur Einreichung der Beilage zur Einkommensteuererklärung zwecks Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie auf ein unvorhergesehenes bzw. unabwendbares Ereignis zurückzuführen sei. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gehöre es zu den Organisationserfordernissen des Kanzleibetriebes eines berufsmäßigen Parteienvertreters, dass eine Endkontrolle stattfinde, um sicherzustellen, dass fristwährende Schriftsätze tatsächlich gefertigt und abgesandt würden.

4.) In der dagegen fristgerecht erhobenen Berufung wurde bemängelt, dass das Finanzamt den im Wiedereinsetzungsantrag dargestellten Sachverhalt keiner rechtlichen Würdigung unterzogen habe. Nach Lehre und Rechtsprechung genügten im Fall eines entsprechend eingerichteten Vorsorge- und Kontrollsysteins bei erwiesenermaßen bewährten und zuverlás-

sigen Kanzleibediensteten stichprobenartige Überprüfungen der Obliegenheiten des Kanzleipersonals. Fehler, die trotz Erfüllung der Vorsorge- und Nachprüfungspflichten unterlaufen seien, könnten durch die konkreten Umstände des Einzelfalles bedingte entschuldbare Fehlleistungen sein. Fehler innerhalb eines kurzen Zeitraumes stellten ein Indiz dafür dar, dass die gebotene Sorgfalt außer Acht gelassen worden sei, doch dürfe die "gehörige Aufmerksamkeit" nicht überspannt werden.

Weiters führte der steuerliche Vertreter aus, dass er zumindest in den drei vorangegangenen Jahren keinen Wiedereinsetzungsantrag gestellt habe. Seine Kanzlei führe Finanzamts- und Postbücher, die "Endfertigung" werde anhand von Arbeitsprotokollen überwacht. Als Software werde das jahrzehntelang bewährte System "RZL" verwendet. Wie bereits im Wiedereinsetzungsantrag ausgeführt, sei der Grund für die Fristversäumung in der Umstellung auf die elektronische Einreichung von Abgabenerklärungen gelegen. Es sei unbillig, dass mit einer Änderung Jahrzehntelanger Arbeitsabläufe zwischen Finanzverwaltung und Parteienvertretern verbundene Risiko auf letztere abzuwälzen und damit die "gesetzlich gebotene Aufmerksamkeit zu überspannen".

5.) Mit Berufungsvorentscheidung vom 7. 7. 2005 gab das Finanzamt der Berufung keine Folge. Dem Vorbringen des steuerlichen Vertreters, die zuständige Sachbearbeiterin sei der Meinung gewesen, die elektronische Übermittlung der Einkommensteuererklärung habe auch das Feld "Geltendmachung einer Prämie" sowie die diesbezüglichen Beträge und Kennzahlen umfasst, hielt das Finanzamt entgegen, dass das Bundesministerium für Finanzen unter https://www.bmf.gv.at/EGovernment/FINANZOnline/InformationenfrWirt_3161/_start.htm eine Information für Wirtschaftstreuhänder veröffentlicht habe. Hieraus gehe eindeutig hervor, dass über Finanz-Online zwar Abgabenerklärungen betreffend Umsatz-, Einkommen- und Körperschaftsteuer, nicht jedoch Verzeichnisse zur Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie eingereicht werden könnten.

Das Verschulden eines Kanzleibediensteten stelle dann einen Wiedereinsetzungsgrund dar, wenn der Vertreter der ihm zumutbaren und nach der Sachlage gebotenen Überwachungspflicht gegenüber dem Kanzleibediensteten nachgekommen sei. Maßgebend sei, ob dem Vertreter ein grobes Auswahlverschulden, grobe Mängel der Kanzleiorganisation oder eine mangelfhafte Überwachung und Kontrolle anzulasten seien.

Bei der erstmaligen "Verwendung von Online-Übermittlungen" sei es dem Vertreter der Bw. zumutbar gewesen, die Richtigkeit der Übermittlung sofort zu überwachen.

6.) Der Vorlageantrag vom 12. 7. 2005 richtet sich dagegen, dass es einem berufsmäßigen Parteienvertreter bei der elektronischen Einreichung von Steuererklärungen zugemutet werden müsse, die Richtigkeit der Datenübermittlung "sofort" zu überwachen. In sachverhaltsmäßiger Hinsicht führte der steuerliche Vertreter aus, seine Kanzlei habe "seit September On-

line-Übermittlungen...durchgeführt", welche in der Startphase vom damaligen Berufsanwärter Mag. M. sorgfältig überprüft und überwacht worden seien. Die Beachtung der erforderlichen Sorgfalt zeige auch der Umstand, dass "das Problem" bei der Bescheidnachkontrolle sofort erkannt worden sei.

7.) Über Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates präzisierte der steuerliche Vertreter seine bisherigen Angaben mit Schreiben vom 22. 8. 2006 wie folgt: Der Jahresabschluss betreffend die Bw. sei von der zuständigen Sachbearbeiterin (Frau A.) bis 17. 11. 2004 EDV-mäßig verarbeitet worden. In der Folge habe der steuerliche Vertreter die Papierausdrucke überprüft und darin eine Änderung vorgenommen. Am 24. 11. 2004 habe die Sachbearbeiterin die Steuererklärungen endgültig elektronisch erstellt. Der steuerliche Vertreter habe die Steuererklärungen noch am gleichen Tag neuerlich überprüft und anschließend freigegeben. Die elektronische Übermittlung der Steuererklärungen sei am 2. 12. 2004 von der Sekretärin (Frau C.) durchgeführt worden, die unter anderem für die Endfertigung und Vollständigkeitskontrolle von Jahresabschlüssen einschließlich der elektronischen Übermittlung an das Finanzamt (ab Ende 2004) zuständig gewesen sei. Die Sekretärin sei von dem für die EDV-Organisation verantwortlichen Angestellten Mag. M. in die elektronische Übermittlung von Abgabenerklärungen eingewiesen worden. Der Umstand, dass "die Berechnung, Aufstellung und Formulargenerierung der Investitionszuwachsprämie im Modul Anlagenabschreibung elektronisch erfolgt und im Modul Steuererklärungen die Investitionszuwachsprämie eingetragen ist", habe die Kanzleisekretärin annehmen lassen, dass im Zuge der elektronischen Übermittlung der Formulare E 1, E 1a und E 1b auch das Formular E 108e übermittelt worden sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach der für die Bewilligung der Wiedereinsetzung maßgeblichen Bestimmung des § 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.

In Abs. 3 dieser Gesetzesstelle wird bestimmt, dass der Antrag auf Wiedereinsetzung innerhalb 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 muss. Spätestens gleichzeitig mit dem Wiedereinsetzungsantrag hat der Antragsteller die versäumte Handlung nachzuholen.

Die primäre Tatbestandsvoraussetzung einer Fristversäumung ist im Streitfall gegeben, weil nach der hier maßgeblichen Stammfassung des § 108e Abs. 4 EStG 1988 das Verzeichnis der Investitionszuwachsprämie gleichzeitig mit der Einkommensteuererklärung für 2003 einzureichen gewesen wäre (vgl. VwGH 21. 9. 2006, 2004/15/0104).

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

Nach Lehre und Rechtsprechung stellt ein Versehen eines Kanzleibediensteten für den steuerlichen Vertreter und damit für die von ihm vertretene Partei nur dann eine Wiedereinsetzung rechtfertigendes Ereignis im Sinn des § 308 BAO dar, wenn der Vertreter entsprechende organisatorische Vorsorgen zur Verhinderung der Fehlleistung getroffen hat und er den ihm zumutbaren und nach der Sachlage gebotenen Überwachungspflichten dem Kanzleipersonal gegenüber nachgekommen ist (vgl. Ritz, BAO-Kommentar/3, § 308, Tz 17, und die dort zitierte Judikatur).

Im vorliegenden Fall verhielt es sich so, dass der steuerliche Vertreter die von der zuständigen Sachbearbeiterin EDV-mäßig erstellten Abgabenerklärungen nach einer vorangegangenen Korrektur und neuerlichen Überprüfung am 24. 11. 2004 "freigegeben" hat. Die elektronische Einreichung der Abgabenerklärungen wurde nicht von der Sachbearbeiterin selbst, sondern von der Kanzleisekretärin vorgenommen. Letztere hat die Abgabenerklärungen samt Beilagen E 1a und E 1b zirka eine Woche nach der Freigabe durch den steuerlichen Vertreter im Weg von Finanz-Online an die Abgabenbehörde übermittelt. Die Daten des im Handakt der Kanzlei abgelegten Formulars E 108e wurden in den Datentransport via Finanz-Online nicht einbezogen, weil dies aufgrund der schrittweisen Umstellung auf die elektronische Steuererklärung technisch (noch) nicht möglich war.

Als Grund für die Fristversäumung wurden im Ergebnis mangelhafte EDV-Kenntnisse der Kanzleisekretärin in Bezug auf die Übernahme von Daten aus der kanzleiinternen Software in das System Finanz-Online angegeben. Nach Darstellung des steuerlichen Vertreters war dieser Umstand ursächlich für die irrite Annahme der Sekretärin, sie habe die im Verzeichnis der Investitionszuwachsprämie (Formular E 108e) enthaltenen Daten gemeinsam mit der Einkommensteuererklärung und den Beilagen E 1a und E 1b elektronisch an das Finanzamt übermittelt.

Der steuerliche Vertreter vertritt die Auffassung, dass ihn an dieser Fehlleistung der Sekretärin kein – den minderen Grad eines Versehens übersteigendes – Verschulden treffe, weil die ihm zumutbare Überwachungspflicht gegenüber den Kanzleibediensteten nicht überspannt werden dürfe. Dieser Einwand übersieht zunächst, dass ein Steuerberater eine Kanzleikraft bei der

Abfertigung von Steuererklärungen ohne nähere Beaufsichtigung nur mit rein manipulativen Tätigkeiten betrauen darf. So ist etwa eine regelmäßige Kontrolle der Kuvertierung durch eine verlässliche Kanzleikraft nicht zumutbar. Ebenso wenig muss ein Parteienvertreter eine ausdrücklich angeordnete Postaufgabe auf ihr tatsächliches Stattfinden kontrollieren (vgl. zB VwGH 11. 3. 1992, 91/13/0129; VwGH 29. 1. 1997, 96/21/1049; VwGH 25. 11. 1997, 97/14/0041; VwGH 10. 9. 1998, 98/15/0130).

Im Unterschied dazu ist der Berufungsfall dadurch gekennzeichnet, dass der Sekretärin des steuerlichen Vertreters – laut Schreiben vom 22. 8. 2006 – neben anderen Tätigkeiten sowohl die "Endfertigung und Vollständigkeitskontrolle der Jahresabschlüsse" als auch deren Einreichung beim Finanzamt aufgetragen wurde. Dies bedeutet, dass der Sekretärin nicht nur die rein technische Bedienung von EDV-Programmen oblag. Vielmehr blieb der Sekretärin im Rahmen der elektronischen Übermittlung von Steuererklärungen letztlich auch die Beurteilung überlassen, ob Beilagen zu elektronisch einzureichenden Steuererklärungen ebenfalls elektronisch oder in Papierform abgefertigt werden müssen. Da derartige Entscheidungen spezielle Fachkenntnisse erfordern, reichte der Aufgabenbereich der Sekretärin über bloß manipulative Tätigkeiten deutlich hinaus. Der steuerliche Vertreter hätte daher darlegen müssen, mit welchen organisatorischen Maßnahmen er Fehlleistungen der vorliegenden Art zu begegnen versuchte.

Weder im Wiedereinsetzungsantrag noch sonst wurde dargelegt, welche konkreten Kontrollen bestanden, um zu gewährleisten, dass neben elektronischen Steuererklärungen gegebenenfalls in Papierform einzureichende Beilagen tatsächlich an das Finanzamt übermittelt werden. Der steuerliche Vertreter hat weder behauptet, der Sekretärin die Postaufgabe des im Handakt abgelegten Formulars E 108e aufgetragen zu haben, geschweige die Befolgung einer derartigen Weisung überprüft zu haben. Ein derartige Maßnahme wäre aber schon im Hinblick darauf unabdingbar gewesen, dass der steuerliche Vertreter selbst einräumte, die Sekretärin sei erst seit Ende 2004 mit der elektronischen Übermittlung von Steuererklärungen befasst gewesen. Dass die elektronische Übermittlung der Steuererklärungen betreffend die Bw. nicht als bloße Routinetätigkeit angesehen werden konnte, erhellt auch daraus, dass dieser Vorgang in der Kanzlei des steuerlichen Vertreters ein insofern erstmaliges Ereignis darstellte, als bis zu diesem Zeitpunkt Investitionszuwachsprämien nur in Verbindung mit schriftlich eingereichten Abgabenerklärungen geltend gemacht wurden.

Der Einwand, die Sekretärin sei von dem für den EDV-Bereich zuständigen Berufsanwärter Mag. M. entsprechend eingewiesen worden, ist nicht zielführend, weil ein berufsmäßiger Parteienvertreter durch derartige Schulungsmaßnahmen nicht von seinen Überwachungspflichten gegenüber den Kanzleibediensteten entbunden wird. Inwiefern aus der Nachkontrolle der an die Bw. ergangenen Abgabenbescheide auf die Beachtung der Kon-

trollpflichten in Bezug auf die Einreichung elektronischer Abgabenerklärungen geschlossen werden könnte, ist nicht ersichtlich. Den Berufungsausführungen, es erscheine unbillig, die durch die Umstellung auf elektronische Abgabenerklärungen hervorgerufenen Risken einseitig auf berufsmäßige Parteienvertreter abzuwälzen, ist zu entgegnen, dass die Bewältigung derart veränderter Arbeitsabläufe im unternehmerisch geführten Betrieb eines Steuerberaters bei einer entsprechenden Kanzleiorganisation zumutbar erscheint.

Das weitere Vorbringen, von der Kanzlei des steuerlichen Vertreters sei "zumindest in den letzten drei Jahren" kein Wiedereinsetzungsantrag gestellt worden, mag zwar zutreffen. Dies ändert aber nichts daran, dass eine derart allgemeine Behauptung über das Funktionieren betrieblicher Abläufe nach der Rechtsprechung generell nicht geeignet ist, die Unabwendbarkeit eines im konkreten Fall unterlaufenen Ereignisses im Sinn des § 308 Abs. 1 BAO tauglich darzustellen (vgl. VwGH 21. 12. 2004, 2001/16/0479, zu § 46 Abs. 1 VwGG).

Zusammenfassend ist festzustellen, dass das Kontrollsyste in der Kanzlei des steuerlichen Vertreters als unzureichend anzusehen ist, weil mangels entsprechender Endkontrollen nicht sichergestellt war, dass schriftliche Beilagen zu elektronischen Steuererklärungen nicht bloß verfasst, sondern auch abgesandt werden (vgl. VwGH 22. 12. 2005, 2002/15/0109). Da unter den gegebenen Umständen nicht mehr von einem bloß minderen Grad des Versehens des Parteienvertreters gesprochen werden kann, sah sich der Unabhängige Finanzsenat nicht veranlasst, von der vom Finanzamt vertretenen Rechtsanschauung abzuweichen.

Somit war wie im Spruch angeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 6. Dezember 2006