



GZ. RV/2009-W/09
GZ. RV/2008-W/09
GZ. RV/2007-W/09
GZ. RV/2006-W/09
GZ. RV/2005-W/09
GZ. RV/2000-W/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der BW reg. Gen.m.b.H., ADR, gegen die Bescheide des Finanzamtes Waldviertel vom 10. März 2009 zu EWAZ xxx-2-xxx1, EWAZ xxx-2-xxx2, EWAZ xxx-2-xxx3, EWAZ xxx-2-xxx4, EWAZ xxx-2-xxx5 sowie EWAZ xxx-2-xxx6 jeweils betreffend Abweisung eines Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gem. § 308 BAO entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

1. Anträge auf Wertfortschreibung

Am 30. Dezember 2004 brachte die BW reg. Gen.m.b.H. (die nunmehrige Berufungswerberin, kurz Bw.) beim Finanzamt Waldviertel insgesamt sechs Anträge auf Wertfortschreibung ein. Diese Anträge betreffen nachstehende wirtschaftliche Einheiten der Bw.:

1. EWAZ xxx-2-xxx1, KG L, EZ1
2. EWAZ xxx-2-xxx2, KG D, EZ2
3. EWAZ xxx-2-xxx3, KG W, EZ3
4. EWAZ xxx-2-xxx4, KG W, EZ4
5. EWAZ xxx-2-xxx5, KG Z, EZ5 sowie
6. EWAZ xxx-2-xxx6, KG S, EZ6

2. Abweisung der Wertfortschreibungsanträge

Mit Bescheiden vom 24. November 2008 wies das Finanzamt alle sechs Anträge auf Wertfortschreibung ab. Diese Bescheide wurden der Bw. am 28. Dezember an ihre Geschäftsanschrift mit Zustellnachweis zugestellt.

3. Berufungen betreffend Abweisung der Wertfortschreibungsanträge

Am 30. Dezember 2008 brachte die Bw. gegen alle sechs Bescheide Berufungen ein. Darin erklärte sie, dass ihr die Bescheide am 1. Dezember 2008 zugestellt worden seien.

4. Zurückweisung der Berufungen als verspätet

Mit Bescheiden vom 14. Jänner 2009 wies das Finanzamt die Berufungen zurück. Dies mit der Begründung, dass die Berufungsfrist bereits am 29. Dezember 2008 abgelaufen sei. Laut Übernahmesbestätigung sei die Zustellung bereits am 28. Dezember 2008 erfolgt.

5. Anträge auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand

In der Folge brachte die Bw. am 12. Februar 2009 zu allen sechs Verfahren einen Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand ein, der wie Folgt begründet wurde:

"1. Stand des Verfahrens

Unser Wertfortschreibungsantrag vom 30. Dezember 2004 nach § 193 BAO bzw. § 21 Abs. 1 Z 1 BewG vom 30. Dezember 2004 — mit Wirkung zum 1.1.2004 — wurde mittels Bescheide vom 24.11.2008 abgewiesen.

Gegen diese Bescheide hatten wir am 30.12.2008 berufen und diese Berufungen auch am gleichen Tag mittels Einschreibpost weitergeleitet.

Mittels Bescheides vom 14. Jänner 2009 — zugestellt am 15.1.2009 — wurden unsere Berufungen dann durch Zurückweisungsbescheide abgewiesen. Dies mit dem Hinweis, dass die Berufungsfrist gemäß § 245 bzw. 276 BAO bereits am 29.12.2008 abgelaufen war, was sich aus einer dem Finanzamt vorliegenden Übernahmebestätigung betreffend Zustellung vom 28.11.2008 ergebe.

Diesbezüglich ist festzuhalten, dass wir von einer Zustellung am 1.12.2008 ausgegangen sind, welches Datum wir auch in unseren Berufungen vom 30.12.2008 angeführt hatten. Das Datum „1.12.2008“ war auch beim X, welches für uns die Buchhaltungs- und Bilanzierungsarbeiten sowie auch die Mehrzahl der Steueragenden wahrnimmt, vermerkt. Bei Vorbereitung bzw. Erstellung der Berufungen war auch der damals befasste Leiter des Rechnungswesens beim X, Herr A, der Auffassung, dass das genannte Datum 1.12.2008 auch dem tatsächlichen Datum des Einlangens entspricht. Herr A hatte auch zum damaligen Zeitpunkt keine Kenntnis, dass die Zurückweisungsbescheide mit Einschreibpost (RSb-Briefe) zugestellt wurden.

Tatsache ist auch, wie sich bei einer nun erfolgten Überprüfung der Originalkuverts ergab, dass auf diesen als Eingangsdaten zwei verschiedene Daten, nämlich der 27. bzw. 28.12.2008 vermerkt sind (Anlage). Selbst wenn man das spätere Datum (28.11.2008) heranzieht, so wäre die Berufungsfrist mit 29.12.2008 abgelaufen, wie auch vom FA in den Zurückweisungsbescheiden richtig hingewiesen.

Festzuhalten ist aber auch, dass die Berechnung des Endes der Berufungsfrist durch zwei unterschiedliche Daten auf den Zustellungskuverts nicht erleichtert wird, zumal es bisher üblich war, dass dort nur ein (einheitliches) Datum aufscheint.

Wir sind nun nach einem Gespräch, welches B, welcher auch seinerzeit mit den Wertfortschreibungsanträgen mitbefasst war, mit einem Vertreter des Finanzamtes H (Herr C) am 12.2.2009 führen durfte, überzeugt, dass die Übernahme durch unsere Genossenschaft eindeutig schon am 28.11.2008 erfolgte, wonach laut dem beim Finanzamt vorliegendem Zustellungsnachweis (keine Kopie bei unserer Genossenschaft) eine spätere Zustellung (von uns angenommen 1.12.2008) auszuschließen ist. Wir wollen aber dennoch an dieser Stelle nochmals vermerken, dass zwei unterschiedliche Daten anlässlich der Zustellung auf den Originalkuverts unüblich sind und sehen in dieser Tatsache auch einen berechtigten Grund (nicht den alleinigen Grund) für die anschließend beantragte Wiedereinsetzung in den vorigen Stand.

Die von uns bisher überlegte Berufung gegen die Zurückweisungsbescheide scheidet aber nun aus, zumal wir in der Zwischenzeit auch eindeutig klären konnten, dass die Übernahme am 28.11.2008 durch Herrn E erfolgte, welcher laut den vorliegenden Dokumenten auch eindeutig zur Übernahme von Schriftstücken entsprechend der Postordnung als natürliche Person berechtigt ist.

Auch ohne Berufungsmöglichkeit gegen die Zurückweisungsbescheide wollen wir aber nun einen Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand stellen.

2. Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach 308 Abs. 1 BAO

Nach dem genannten Kommentar von Ritz (Rz 5 zu § 308) sind Berufungsfristen „wieder einsetzbar“ — auch nach Rz 42 zu § 245 dieses Kommentars, wonach bei Versäumung der Berufungsfrist eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach § 308 BAO in Betracht kommt.

Nach der genannten Bestimmung des § 308 Abs. 1 BAO „ist eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand dann zu bewilligen, wenn die Partei glaubhaft macht, dass sie durch ein unvorhergesehenes und unabwendbares Ereignis verhindert war, die Frist einzuhalten.“ Hierbei wird im letzten Satz des Absatzes 1 zu § 308 weiters festgehalten, „dass wenn der Partei ein Verschulden an der Versäumnis zur Last liegt, dies die Bewilligung der Wiedereinsetzung nicht hindert, wenn es sich nur um einen minderen Grad des Versehens handelt.“

Nach dem wiederholt von uns angeführten Kommentar von Ritz wird unter Rz 8 zu § 308 betreffend „unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis“ auch ausgeführt, dass ein solches jedes Geschehen ist, also nicht nur ein Vorgang in der Außenwelt, sondern auch ein psychischer Vorgang wie Vergessen, Verschreiben, Sich irren usw.

Wie bereits eingangs dargestellt, wurde das Ende der Berufungsfrist mit 2.1.2009 deswegen angenommen, weil das Datum des Einlangens mit 1.12.2008 festgehalten wurde. Auch in Anbetracht des erwähnten Umstandes, dass die zum Empfang der Bescheide berechtigte juristische Person (BW.) nicht ident ist mit der mit der Durchführung der Buchhaltungs- und Bilanzierungsarbeiten (einschließlich steuerliche Agenden in Gestalt des X) befasste juristische Person, ist demnach ein Ereignis zu sehen, welches dem angeführten Geschehen unter Rz 8 zu § 308 vergleichbar ist.

Nach den weiteren Kommentarausführungen von Ritz (Rz 9 zu § 308) „ist ein Ereignis unvorhergesehen, das die Partei nicht einberechnet hat und dessen Eintritt sie auch unter Bedachtnahme auf die ihr persönlich zumutbare Aufmerksamkeit und Vorsicht nicht erwarten konnte.“

In diesem Zusammenhang ist anzuführen, dass der mit der Geschäftsführung bei unserem BW. beauftragte Herr F erst seit August 2008 diese Funktion ausübt. Ihm waren die

möglichen Folgen einer Fristversäumung keinesfalls bewusst. Er war aber eindeutig vorrangig für das Veranlassen der Berufungserstellungen, d.h. entsprechende zeitgerechte Weiterleitung an die zuständigen Personen beim X und für die darauf basierende Kontrolle der rechtzeitigen Durchführung der Berufung verantwortlich.

Ihm war demnach die Auswirkung einer eventuellen Fristversäumnis wegen des erst kurzen Einsatzes noch nicht ausreichend klar.

Was die Unabwendbarkeit eines Ereignisses betrifft, so wird unter Rz 10 zu § 308 im genannten Kommentar von Ritz festgehalten, dass ein Ereignis dann unabwendbar ist, wenn es die Partei mit einem Durchschnittsmenschen zur Verfügung stehenden Möglichkeiten und Mitteln nicht verhindern konnte, selbst wenn sie dessen Eintritt voraussah.

In diesem Zusammenhang ist nochmals zu bemerken, dass die Berufung von Herrn A, Leiter des Rechnungswesens beim X am 30.12.2008 verfasst wurde, welcher auch für die rechtzeitige Übermittlung nach Beibringen der erforderlichen Unterschriften sorgte. Hiebei ist er extra von einem Kurzurlaub (zwischen den Feiertagen) zurückgekommen in der fixen Überzeugung, dass die Berufungsfrist erst mit Freitag, den 2.1.2009 abläuft.

Die räumliche Distanz zwischen W und Y sowie auch die gegebene Konstellation, dass die Erledigung von Steueragenden nicht von Vertretern des BW. ausgeübt wird, sind ausreichende Begründungen für die gegebene Unabwendbarkeit.

Ausdrücklich sei in diesem Zusammenhang nochmals angeführt, dass seit 1987 ein minderer Grad des Versehens einer Wiedereinsetzung nicht entgegensteht — siehe Rz 13 zu § 308 im genannten Ritz-Kommentar, wobei wieder in der nachfolgenden Rz 14 vom Autor darauf verwiesen wird, dass ein minderer Grad des Versehens einer leichten Fahrlässigkeit im Sinne des § 1332 ABGB gleichzusetzen ist und diese Personen somit nicht auffallend sorglos handeln.

Wir sind im Übrigen der Meinung, dass im gegenständlichen Fall nicht einmal eine leichte Fahrlässigkeit, welcher der Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nicht hinderlich wäre, sondern höchstens eine „entschuldbare Fehlleistung“ (ob durch falsche Ermittlung bei Errechnung der Berufungsfrist um einen Tag oder durch einen Übermittlungsfehler zum X verursacht, nicht mehr feststellbar) vorliegt.

Die Rechtzeitigkeit des Wiedereinsetzungsantrages (drei Monate nach Wegfall des Hindernisses) entsprechend der Bestimmung des § 308 Abs. 3 ist eindeutig gegeben, wenn man diesen Wegfallzeitpunkt mit dem Tag des Einlangens der Zurückweisungsbescheide, demnach mit 15.1.2009, gleichsetzt.

Sollte dem Wiedereinsetzungsantrag entsprochen werden, würde dies bedeuten, dass unsere Berufungen vom 30.12.2008 entsprechend unseren damals gestellten Anträgen zu behandeln sind.

Dies bedeutet, dass unsere damals gestellten Anträge auf mündliche Verhandlung gemäß § 284 Abs. 1 Z 1 BAO bzw. auf Aussetzung der Entscheidung gemäß § 281 Abs. 1 BAO ebenfalls weiterhin gelten.“

6. Abweisung der Anträge auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand

Mit Bescheiden vom 10. März 2009 wies das Finanzamt die Anträge der Bw. auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand ab. Zur Begründung wurde darin Folgendes ausgeführt:

"Am 12.2.2009 wurde der nunmehr vorliegende Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gem. § 308 BAO eingebracht. Begründet wird der Antrag auf Wiedereinsetzung damit, dass die Antragstellerin von einer Zustellung des Abweisungsbescheides am 1.12.2008 ausgegangen sei. Auch der zuständige Sachbearbeiter des X, welches für die Antragstellerin die Mehrzahl der Steueragenden wahrnehme, sei auf Grund eines entsprechenden dortigen Vermerkes von 1.12.2008 als Datum des Einlangens ausgegangen. Auch hätte eine nunmehrige Überprüfung des Originalkuverts ergeben, dass zwei Eingangsdaten auf dem Kuvert vermerkt seien, nämlich der 27.11.2008 und der 28.11.2008. Dies sei unüblich und hätte die Berechnung der Berufungsfrist nicht erleichtert.

Das für die Antragstellerin unvorhersehbare Ereignis sei darin zu sehen, dass das mit der Durchführung der steuerlichen Agenden betraute X das Zustelldatum mit 1.12.2008 eingetragen hätte. Dem mit der Geschäftsführung der Antragstellerin betrauten F seien die Folgen einer Fristversäumung auf Grund seiner erst kurz ausgeübten Funktionstätigkeit nicht bewusst gewesen. Er sei aber für die Veranlassung und Kontrolle der rechtzeitigen Durchführung der Berufung verantwortlich gewesen.

Außerdem sei auf Grund der räumlichen Distanz zwischen W (=Sitz der Antragstellerin) und Y (=Sitz der die steuerlichen Agenden wahrnehmenden X) sowie eben der Konstellation, dass nicht die Antragstellerin, sondern das X deren steuerlichen Agenden wahrnehme, eine Begründung für die Unabwendbarkeit der vorliegenden Fristversäumnis gegeben.

In der Versäumung der Berufungsfrist — sei es wegen einer falschen Berechnung der Berufungsfrist oder sei es wegen eines Übermittlungsfehlers bezüglich des Zustelldatums — sei jedenfalls nicht einmal eine leichte Fahrlässigkeit zu sehen. Diese wäre daher einer Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nicht hinderlich.

Die Rechtzeitigkeit des Wiedereinsetzungsantrages sei gegeben, da das Hindernis erst am 15.1.2009 mit der Zustellung des Zurückweisungsbescheides weggefallen sei.

Gemäß § 308 Abs. 1 BAO ist gegen die Versäumung einer Frist (§§ 108 bis 110 BAO) 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.

Unabhängig vom Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen, die die gesetzliche Bestimmung des § 308 BAO erfordert, darf jedenfalls kein über den minderen Grad des Versehens hinausgehendes Verschulden der Partei an der Versäumung vorliegen.

Ein minderer Grad des Versehens ist leichter Fahrlässigkeit iSd § 1332 ABGB gleichzusetzen (z. B.: VwGH 23.9.1997, 97/14/0104; 25.11.1997, 97/14/0041). Leichte Fahrlässigkeit liegt vor, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht (z. B.: VwGH 22.11.1996, 95/17/0112; VfGH 30.9.1997, B 1222/97, B 1948/97; 24.2.1998, B 2290/96, G 176/96).

Keine leichte Fahrlässigkeit liegt vor, wenn jemand auffallend sorglos handelt (z. B.: VwGH 15.6.1993, 93/14/0011). Auffallend sorglos handelt, wer die im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht lässt (VwGH 15.5.1997, 96/15/0101, 17.3.2005, 2004/16/0204)

Das Verschulden des Vertreters ist dem Verschulden des Vertretenen gleichzuhalten (z.B. VwGH 13.3.1997, 96/15/0243; 23.10.1997, 97/15/0125; 10.9.1998, 98/15/0130; 22.1.2003, 2002/08/0259, ZfVB 2004/798; 29.7.2004, 2004/16/0058, 0059, 2004/16/0099, 0100).

Dies gilt nicht nur für den Parteienvertreter selbst, sondern auch für seinen Substituten (VwGH 13.3.1997, 96/15/0243) und etwa auch für Organe juristischer Personen (vgl. VwGH 8.10.1990, 90/15/0134).

Das Verschulden eines Kanzleibediensteten stellt dann einen Wiedereinsetzungsgrund dar, wenn der Vertreter der ihm zumutbaren und nach der Sachlage gebotenen Überwachungspflicht gegenüber dem Kanzleibediensteten nachgekommen ist (z. B.: VwGH 24.6.1997, 97/14/0019, 0020). Der Parteienvertreter hat die Organisation seines Kanzleibetriebes so einzurichten, dass die richtige Vormerkung von Terminen und damit die fristgerechte Wahrnehmung von Fristen sichergestellt sind (z. B.: betreffend Wirtschaftstreuhänder VwGH 21.10.1993, 92/15/0100).

Auch die Büroorganisation von Gebietskörperschaften (z. B.: Gemeinden) oder Kapitalgesellschaften muss in gleicher Weise - wie eben ausgeführt wurde - dem Mindesterfordernis einer sorgfältigen Organisation entsprechen (VwGH 26.6.1996, 95/16/0307; 18.3.1997, 97/04/0032, ZfVB 1998/2/427).

Gerade aber eine derartige sorgfältige Organisation, die einem derartigen Mindesterfordernis entspricht, war aber nach eigenen Angaben des Antragstellers bei diesem nicht gegeben.

Denn obwohl der mit der Geschäftsführung betraute F erst kurz in dieser Funktion tätig war, war keine besondere Vorsorge getroffen worden, die eine Fristehaltung sicherstellen hätte können. Darüber hinaus zeigen folgende Tatsachen, dass beim Antragsteller derartige Vorsorgemaßnahmen zur Vermeidung von Fristversäumungen nicht getroffen worden waren, sondern im Gegenteil eine auffallende Sorglosigkeit im Zusammenhang mit der Einhaltung von Terminen und Fristen an den Tag gelegt wurde. So wurden am Eingangskuvert zwei verschiedenen lautende Datumsstempel angebracht und damit eine eindeutige Rechtsmittelfristberechnung unmöglich gemacht. Andererseits zeigt auch der Umstand, dass dieses Kuvert mit den Eingangsstempeln dem letztendlich innerorganisatorisch zuständigen Bearbeiter nicht mit gesendet wurde, eindeutig auf, dass die der Antragstellerin zumutbare Sorgfalt völlig außer Acht gelassen wurde. Auch die von der Antragstellerin aufgezeigte räumliche Distanz des zuständigen Sachbearbeiters ist kein Argument für, sondern im Gegenteil ein Argument, dass ebenfalls gegen den Antragsteller spricht. Denn eben wegen dieser räumlichen Distanz der für die Antragstellerin handelnden Personen hätten seitens der Antragstellerin zusätzliche Maßnahmen gesetzt werden müssen, um daraus resultierende Kommunikationsschwierigkeiten und damit verbundene Fristversäumnisse zu vermeiden.

Dies bedeutet aber letztendlich, dass die vorliegende Versäumung der Berufungsfrist auf eine auffallend sorglose innerorganisatorische Ablaufgestaltung bei der Antragstellerin zurückzuführen ist. Damit ist beim Antragsteller, was die Versäumung der Berufungsfrist betrifft, sicherlich kein minderer Grad des Versehens mehr gegeben.

Der Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand bezüglich der Versäumung der am 28.12.2008 abgelaufenen Berufungsfrist ist daher als unbegründet abzuweisen."

7. Berufungen in der Wiedereinsetzungsangelegenheit

In den dagegen eingebrachten Berufungen hielt die Bw. den Ausführungen des Finanzamtes Folgendes entgegen:

"Die in der Begründung der Abweisungsbescheide vom 10.3.2009 des FA vorerst angeführten Begründungen unseres Antrages vom 12. Februar 2009 sind seitens des FA auf Seite 1 und 2 des Bescheides richtig dargestellt.

Es wird dann weiters in der Begründung des FA auf den Wortlaut des § 308 Abs. 1 BAD eingegangen, wonach eine Bewilligung eines derartigen Antrages zu erfolgen hat, wenn die

Partei glaubhaft macht, dass sie durch ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis zur rechtzeitigen Ausübung einer Rechtsmittelfrist verhindert war. 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.

Durch Anführung zahlreicher Entscheidungen sowohl des VwGH als auch des VfGH wird dann die Meinung des FA dargestellt, dass im gegenständlichen Fall kein minderer Grad des Versehens, welcher mit leichter Fahrlässigkeit iSd § 1332 ABGB gleichzusetzen ist, vorliegt, sondern — wie abschließend bemerkt — dass die vorliegende Versäumung der Berufungsfrist auf eine auffallend sorglose innerorganisatorische Ablaufgestaltung bei der Antragstellerin zurückzuführen ist. Daraus ergebe sich der Grund für die unbegründete Abweisung unseres Antrages.

Der weitaus überwiegende Teil der in der Begründung des FA angeführten höchstgerichtlichen Entscheidungen hatte einen Sachverhalt zur Grundlage, wo eine Ablehnung der Anträge deswegen erfolgte, weil mit den Berufungen und damit insbesondere auch mit der Terminüberwachung ein Parteienvertreter (überwiegend Rechtsanwälte) befasst war.

Ausdrücklich wird an dieser Stelle festgehalten, dass das mit der Abwicklung unseres Rechnungswesens (einschließlich Jahresabschluss und Durchführung von Steueragenden) beauftragte X. kein Parteienvertreter ist, bei welchem als rechtskundiger Parteienvertreter ein strengerer Maßstab anzulegen ist als an rechtsunkundige und bisher noch nie an gerichtlichen Verfahren beteiligte Personen. Dies hinsichtlich der Frage, ob jemand auffallend sorglos gehandelt hat, wonach demnach keine leichte Fahrlässigkeit mehr vorliegt. Auffallend sorglos handelt nur dann ein Steuerpflichtiger, wenn er die im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht lässt (VwGH 15.5.1997, 96/15/0101).

Wie bereits ausgeführt, ist dann, wenn nicht Parteienvertreter mit der Überwachung von Terminen in steuerlichen Angelegenheiten befasst sind, sondern Angestellte (des Steuerpflichtigen selbst oder auch eines Parteienvertreters), die Frage, ob ein auffallend sorgloses Handeln vorliegt, nicht mit einem derartig strengen Maßstab zu beurteilen, wie das Handeln der betreffenden Steuerpflichtigen selbst oder deren Vertreter.

Da in unserem Fall kein rechtskundiger Parteienvertreter für die Durchführung der Berufung befasst war, sondern der Angestellte J A des X (Leiter des Rechnungswesens) ist der Hinweis im letzten Absatz auf Seite 2 des Bescheides für unseren Fall nicht heranziehbar - und damit auch nicht die zahlreich angeführten Gerichtsentscheidungen -, wonach das Verschulden des Vertreters dem Verschulden des Vertretenen gleichzuhalten ist, weil sich daraus wegen des Nichtvorliegens einer Parteienvertretung keine erhöhte Sorgfaltspflicht ableiten lässt.

Auch der nachfolgende Hinweis im ersten Absatz der Seite 3 des Bescheides, wonach das Verschulden des Vertreters auch hinsichtlich seines Substituten und etwa „für Organe juristischer Personen (VwGH 8.10.1990, 90/15/0134) gilt, ist unserer Meinung nach nicht zielführend, weil es in der betreffenden Entscheidung um die Frage ging, ob die für Rechtsanwälte entwickelten Grundsätze über die Zurechnung des Verschuldens im Falle einer Fristversäumung, hervorgerufen durch einen Fehler des Kanzleipersonals, auch für Wirtschaftstreuhänder gelten.

Ausdrücklich in diesem Zusammenhang wird auch darauf verwiesen, dass unser seit August 2008 bestellter Geschäftsführer, Herr F. zwar seit 20.8.2008 gemeinsam mit dem Obmann oder einen Obmann-Stellvertreter unsere Genossenschaft als Prokurst vertreten kann (eingetragen im Firmenbuch am 17.12.2008), die Stellung eines Prokurst aber nicht der eines Organs gleichgehalten werden kann. F ist daher nur jene Sorgfaltspflicht zuzurechnen, welche von einem Angestellten unseres Unternehmens zu erwarten ist — hinsichtlich jener Frage, ob ein vergleichbar strenger Maßstab wie beim Vertretenen selbst hinsichtlich der

infrage stehenden Terminüberwachung bezüglich einer Rechtsmittelfrist verlangt werden kann.

Unabhängig davon, dass F nicht Angestellter unserer Genossenschaft, sondern Angestellter der *AG ist, was aber weiter unerheblich bleibt, weil es sich auch bei der *AG um keinen Parteienvertreter handelt, wird verwiesen, dass nach § 17 Abs. 1 Genossenschaftsgesetz (Gesetz vom 9.4.1873 über Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften RGBI. Nr. 70, zuletzt geändert durch das BGBI. 70/2008), dass die Genossenschaft durch den Vorstand gerichtlich und außergerichtlich vertreten wird. Im Abs. 3 des § 17 GenG wird dann ausgeführt, dass der Genossenschaftsvertrag bestimmen kann (bei unserer Genossenschaft auch der Fall), dass dann, wenn der Vorstand aus mehreren Personen besteht, einzelne von diesen allein oder in Gemeinschaft mit einem Prokuristen zur Vertretung der Genossenschaft befugt sind.

Die durch Unterstreichung hervorgehobene Feststellung seitens des FA, dass „dies (gemeint Gleichhalten des Verschuldens des Vertreters mit dem Verschulden des Vertretenen laut vorangegangenem Satz) nicht nur für den Parteienvertreter selbst, sondern auch für die Organe juristischer Personen gilt“ ist daher für unseren Fall, soweit das Handeln des F als Geschäftsführer der Genossenschaft betroffen ist (betrifft strengerer Maßstab hinsichtlich Ausübung der Sorgfaltspflicht) nicht anwendbar.

Die zitierte Entscheidung vom 8.10.1990 des VwGH hatte eine Sachlage zur Grundlage, wo der Parteienvertreter eine juristische Person im Sinne der § 2 Abs. 3, 29 Abs. 2 und 5 Wirtschaftstreuhänder-Berufsordnung war und wo ein Prokurist zur Vertretung der juristischen Person (Wirtschaftstreuhänderkanzlei) berechtigt war und nach den Organisationsnormen dieser Kanzlei auch Eingaben an Behörden unterfertigt hat. Nach diesem Erkenntnis ist auch ein Prokurist des berufsmäßigen Parteienvertreters dem Verschulden des berufsmäßigen Parteienvertreters selbst (Wirtschaftstreuhänderkanzlei) und demnach nicht dem Kanzleipersonal gleichzuhalten.

Es wird aber in diesem Erkenntnis keinesfalls zum Ausdruck gebracht, dass das Tätigwerden eines Prokuristen außerhalb einer Wirtschaftstreuhändergesellschaft als juristische Person dem Handeln eines Prokuristen eines Wirtschaftstreuhänders gleichzusetzen ist. Es ist im Gegenteil daraus abzuleiten, dass Prokuristen außerhalb von WT-Gesellschaften als Kanzleipersonal einzustufen sind.

Auch der nachfolgende Hinweis auf Seite 3 des Bescheides, wonach auch die Büroorganisation von Gebietskörperschaften (z.B. Gemeinden) oder Kapitalgesellschaften in gleicher Weise dem Mindesterfordernis einer sorgfältigen Organisation entsprechen müsse, ist für uns nicht anwendbar, da wir als Genossenschaft nicht einer Kapitalgesellschaft zuzurechnen sind und daher auch aus diesem Grund nicht mit der Kanzlei eines Parteienvertreters (wie insbesondere Rechtsanwalt, aber auch Wirtschaftstreuhänder) gleichgehalten werden können.

Es ist daher unserer Meinung nach auch die nachfolgende, daraus abgeleitete Feststellung im Bescheid des FA unrichtig, wonach „aber gerade eine derartige sorgfältige Organisation, die einem derartigen Mindesterfordernis entspricht, nach eigenen Angaben des Antragstellers, bei diesem nicht gegeben war, weil wir weder eine Gemeinde, noch eine Kapitalgesellschaft sind.“

Vorerst wird im Bescheid in diesem Zusammenhang festgehalten, dass obwohl der mit der Geschäftsführung betraute F erst kurz in dieser Funktion tätig war, keine besondere Vorsorge getroffen wurde, dass eine Fristeinhaltung sicherstellen hätte können.

Danach wird als Grund für auffallende Sorglosigkeit in Zusammenhang mit der Einhaltung von Terminen und Fristen angeführt, dass „zwei verschieden lautende Datumsstempel am Eingangskuvert angebracht und damit eine eindeutige Rechtsmittelberechnung unmöglich gemacht wurde. Auch zeige der Umstand, dass dieses Kuvert mit dem Eingangsstempel dem letztlich innerorganisatorisch zuständigen Bearbeiter (gemeint Hr. A) nicht mitgesendet wurde, eindeutig auf, dass die der Antragstellerin zumutbare Sorgfalt völlig außer Acht gelassen wurde.“

Weiters wird ausgeführt, dass die von uns angeführte räumliche Distanz zum zuständigen Sachbearbeiter (gemeint Hr. A beim X am Standort Y) ein Argument wäre, dass gegen uns als Antragsteller spricht. Wegen dieser räumlichen Distanz hätten laut Meinung des FA von uns zusätzliche Maßnahmen gesetzt werden müssen, um daraus resultierende Kommunikationsschwierigkeiten und damit verbundene Fristversäumnisse zu vermeiden, ohne dass darauf eingegangen wird, welche „zusätzlichen Maßnahmen“ gemeint sein könnten.

Zu diesen Bescheidbegründungen wird unsererseits angeführt:

Fest steht, dass auch von uns als Genossenschaft in diesem Fall von Mitarbeitern, die im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und nach deren persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt nicht außer Acht gelassen werden darf. Dies bedeutet, dass im gegenständlichen Fall Berufungsfristen festzulegen und auch zu überwachen sind. Eindeutig steht fest, dass die Berufung gegen die Bescheide vom 24. November 2008 um einen Tag zu spät erfolgte (mit 30. Dezember 2008, wobei die Berufungsfrist mit dem vorangegangenen 29. Dezember 2008 abgelaufen war). Außer Zweifel steht aber auch, dass nach dem letzten Satz des Abs. 1 zu § 308 BAO „dass, wenn der Partei ein Verschulden an der Versäumnis zur Last liegt, dies die Bewilligung der Wiedereinsetzung nicht hindert, wenn es sich nur um einen minderen Grad des Versehens handelt.“

Da die gegenständlichen Abweisungsbescheide vom 24. November 2008 unsererseits nicht an Parteienvertreter, sondern an den Leiter des Rechnungswesens des X, Herrn A weitergeleitet wurden, und dieser auch die Mehrzahl die Steueragenden im Rahmen der Verantwortung für die Durchführung unseres Rechnungswesens wahrnimmt, ist bei der Frage, ob ein auffallend sorgloses Handeln im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen vorliegt, jedenfalls nicht der strengere Maßstab wie bei Parteienvertretern anzulegen.

Im Begründungsteil des Bescheides vom 10. März 2009 finden sich aber ohnehin keine ausdrücklichen Hinweise, dass bei Herrn A ein den minderen Grad des Versehens übersteigendes Verschulden vorliegt, obwohl vorher zahlreiche Entscheidungen angeführt waren, welche sich mit der Frage des Grades des Verschuldens bei einem Parteienvertreter befassten.

Fest steht auch, dass F, welcher seit August 2008 bei unserer Genossenschaft die Geschäftsführung innehat, im Rahmen dieser Geschäftsführung von den Organen (Vorstand) unter anderem auch mit dem Veranlassen für das Veranlassen von Berufungserstellungen, d.h. entsprechende zeitgerechte Weiterleitung an die zuständigen Personen beim X und für die darauf basierende Kontrolle der rechtzeitigen Durchführung der Berufung, wie bereits in unserem Antrag vom 12. Februar 2009 verwiesen, beauftragt und damit hiefür verantwortlich war. Bereits im Antrag wurde auch darauf verwiesen, dass F die Auswirkung einer eventuellen Fristversäumnis wegen des erst kurzen Einsatzes noch nicht ausreichend klar waren.

Es wird nun nochmals darauf hingewiesen, warum es sich unserer Meinung nach nur um einen minderen Grad des Versehens handeln kann und demnach ein unvorhergesehenes und unabwendbares Ereignis der Hinderungsgrund für die Einhaltung der Berufungsfrist war.

Wir verweisen diesbezüglich nochmals auf RZ 8 zu § 308 des Kommentars von RITZ, wo fest gehalten wird, dass ein „unvorhergesehenes und unabwendbares Ereignis“ jedes Geschehen ist, also nicht nur ein Vorgang in der Außenwelt, sondern auch ein psychischer Vorgang wie Vergessen, Verschreiben, Sich irren usw..

Wie in der Folge herausgestellt, handelte es sich bei der Festsetzung der Daten des Einlangens der Bescheide, wovon das Ende der Berufungsfrist abgeleitet wurde, eindeutig um einen Irrtum.

Es soll nun nochmals darauf hingewiesen werden, dass das Ende der Berufungsfrist mit 2. Jänner 2009 deswegen angenommen wurde, weil das Datum des Einlangens mit 1. Dezember

2008 fest gehalten wurde. Dieses Datum wurde von F festgehalten, wonach dann auch Hr. A vom X telefonisch mitgeteilt wurde, dass Abweisungsbescheide vorliegen und dass diese bei ihm am 1. Dezember 2008 eingelangt wären.

Die am vorangegangenen Freitag, den 28. November 2008 von Herrn E, einem Mitarbeiter unseres *** entgegengenommenen RSb-Briefe wurden erst am nächsten Arbeitstag, demnach am Montag, den 1. Dezember 2008 am Arbeitstisch des Geschäftsführers, F gesichtet, wonach dieser auch dieses Datum „1.12.2008“ für das Eingangsdatum hielt. Dabei wurde nicht mehr nach einem Kuvert nachgesehen, wo zwei vorangegangene Daten (27. und 28.11.2008) angebracht waren.

Beim Telefongespräch mit Herrn A wurde auch nicht darauf verwiesen, dass die Zustellung der betreffenden Bescheide mittels RSb-Brief erfolgten, zumal Erstbescheide des FA üblicherweise mit Normalpost, d.h. nicht als Einschreibpost seitens des FA übermittelt werden.

Im Vertrauen auf die richtige Datumsfestsetzung betreffend Einlangen hat dann der mit der Berufung beauftragte Herr A, selbst aufgrund des ihm mitgeteilten Datums des Einlangens 1. Dezember 2008 das Ende der Berufungsfrist mit 2. Jänner 2009 vermerkt und auch Herrn F mitgeteilt.

Herr A hat dann auch, um eine rechtzeitige Berufung vornehmen zu können, seinen Kurzurlaub unterbrochen, um eine fristgerechte Übermittlung der Berufungsschreiben zu gewährleisten. Wäre Herrn A klar gewesen, dass die Abweisungsbescheide bereits mit Datum 28. November 2008 eingelangt waren, hätte er mit Sicherheit noch vor Antritt seines Kurzurlaubs (vor den Weihnachtsfeiertagen) eine entsprechende Erstreckung der Berufungsfrist veranlasst oder den Kurzurlaub noch vorher unterbrochen.

Wäre das Rechnungswesen — wie bei sämtlichen übrigen *** auch tatsächlich der Fall — am Sitz der Genossenschaft in W bei uns noch ausgeübt worden, wäre es dann der Regelfall gewesen, dass ein Schriftstück des Finanzamtes sofort nach Einlangen beim dort ansässigen Leiter der Rechnungswesens, welcher dann die weitere Berufung in Evidenz hält und auch hauptverantwortlich vornimmt, gelandet — in diesem Fall auch mit den entsprechenden Kuverts. Meist werden derartige Schriftstücke auch direkt von den Leitern des Rechnungswesens entgegen genommen.

Somit ist unserer Meinung nach die räumliche Distanz zwischen W und Y sowie auch die gegebene Konstellation, dass die Erledigung von Steueragenden nicht von Vertretern des BW. selbst ausgeübt wird, sehr wohl eine Begründung für die Unabwendbarkeit des Ereignisses.

Diesbezüglich wird nochmals — wie bereits auch im Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand auf RZ 6 zu § 308 im genannten Kommentar von RITZ verwiesen, wo festgehalten wird, dass ein Ereignis dann unabwendbar ist, wenn es die Partei mit einem Durchschnittsmenschen zur Verfügung stehenden Möglichkeiten und Mitteln nicht verhindern konnte, selbst wenn sie dessen Eintritt voraussah.

Nach dem im Abweisungsbescheid vom 10. März 2009 ebenfalls angeführten Erkenntnis vom 10.9.1998 des VwGH, 98/15/0130 wurde dem Antrag auf Wiedereinsetzung stattgegeben und es wurde in der Begründung ausdrücklich festgehalten, dass nach der Rechtsprechung des VwGH das Verschulden des Vertreters einer Partei an der Fristversäumung dem Verschulden der Partei selbst zwar gleichzuhalten ist, nicht jedoch ein Verschulden anderer Personen Führt das Fehlverhalten anderer Personen, etwa das von Angestellten (auch Angestellte der Partei selbst gemeint), zu einer Fristversäumung, so ist zu prüfen, ob der Parteienvertreter selbst bzw. die Partei dadurch ein schuldhaftes Verhalten gesetzt hat, dass er bzw. sie eine ihr auferlegte Sorgfaltspflicht außer Acht gelassen hat (z.B. Auswahlverschulden, mangelnde Überwachungstätigkeit oder sonstiges Organisationsverschulden).

Es kann weder dem Vorstand als vertretungsbefugtes Organ unserer Genossenschaft, noch dem Aufsichtsrat als Überwachungsorgan ein derartiges Außerachtlassen einer Sorgfaltspflicht durch Auswahlverschulden, mangelnde Überwachungstätigkeit oder sonstiges Organisationsverschulden vorgeworfen werden, zumal F bisher die Geschäftsführung für uns in sehr zufriedenstellender Form vorgenommen hat. Er konnte nicht mit dem Eingang eines Schriftstückes in Form eines RSb-Briefes rechnen und es war ihm auch unklar, dass ein auf einem Kuvert angebrachtes Datum für die Fristenfestsetzung betreffend Ende einer Berufungsfrist ausschlaggebend wäre. Es war ihm auch überhaupt nicht zu diesem Zeitpunkt bekannt (Übernahme der Geschäftsführung erst mit 8/2008), dass ein Wertfortschreibungsantrag vom Dezember 2004 noch unerledigt wäre. Es ist auch einigermaßen für uns verwunderlich, dass das FA einen bereits am 31. Dezember 2004 eingebrochenen Wertfortschreibungsantrag erst nach Ablauf von nahezu vier Jahren mittels Bescheid erledigt. Schon aufgrund dieser langen Zeitspanne war auch dem neuen Geschäftsführer, F bei Beginn der Geschäftsführung im August 2008 unbekannt, dass dieser Antrag noch offen war. Nachdem das Offensein des Bescheides ihm nicht klar war, hatte er auch nicht vor Einlangen von Bescheiden Erkundigungen eingeholt, wie eine sehr späte Erledigung der seinerzeitigen Antragstellung in Form einer Abweisung zu behandeln wäre und wie insbesondere sich eine Berufungsfrist ableitet.

Der Irrtum lag eindeutig in einem unrichtig festgehaltenen Tag des Einlangens und es ist keinesfalls ein auffallend sorgloses Handeln bei F aus den oben angeführten Gründen gegeben. An Herrn A, welcher die Berufung durchführte, war nach Vermerk das Ende der Berufungsfrist mit 2. Jänner 2009 auch bis zur Vornahme der Berufung am 30. Dezember 2008 keine Übermittlung der RSb-Kuverts (eine derartige Übermittlung wurde von ihm auch nicht erwartet, weil ihm eine Zusendung seitens des FA mittels RSb-Briefen unbekannt war) erfolgt. Er hatte demnach keinerlei Zweifel an der Richtigkeit des festgelegten Endes der Berufungsfrist. Da das genannte Datum des Einlangens mit 1. Dezember 2008 auch nicht so weit vom Bescheiddatum des FA (24. November 2008) entfernt war, dass damit eine verspätete Festlegung eines Einlangendatums angenommen werden konnte, bestand auch bei Herrn A keinerlei Anlass, dieses Datum weiter zu hinterfragen bzw. ist aus dieser Nichthinterfragung (insbesondere mögliche telefonische Anfrage bei FA) in keinem Fall ein über eine leichte Fahrlässigkeit hinausgehendes Verschulden ableitbar.

Unserer Meinung nach ist daher die vom FA getroffene Feststellung, dass eine sorgfältige Organisation im Sinne des VwGH-Erkenntnisses 26.6.1996, 95/16/0307, welche einen dort angeführten Mindestfordernissen entspricht, nach unseren eigenen Angaben bei uns nicht gegeben wäre, auch inhaltlich unrichtig, nicht nur deshalb, weil wir als Genossenschaft keine Kapitalgesellschaft sind.

Es sind, soweit erinnerlich, bei uns noch nie Fristversäumnisse in Beziehung mit dem Finanzamt vorgekommen. Es wird der Eindruck erweckt, dass eine Fristversäumung seitens des FA, auch wenn diese nur wie in unserem Fall einen Tag beträgt, immer in Zusammenhang mit der Außerachtlassung einer zumutbaren Sorgfalt in Zusammenhang gebracht wird. Auch wurde unsererseits nie behauptet, dass durch Anbringung von zwei verschiedenen Datumsstempel (in unserem Fall 27. und 28. November 2008) eine eindeutige Rechtsmittelfristberechnung unmöglich gemacht wäre, sondern unsererseits wurde nur dargelegt, dass eine eindeutige Festlegung damit nur erschwert werden könnte. Wie ausgeführt, war das „Eingelangt-Datum“ von F mit der Vorlage (Antreffen) der Bescheide an seinem Schreibtisch gleichgesetzt, worin aber nicht abgeleitet werden kann, dass F deswegen auffallend sorglos gehandelt hat und die im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht gelassen hätte.

Wir halten daher an unseren Anträgen auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach § 308 Abs. 1 BAO fest, was bedeutet, dass unsere Berufungen vom 30. Dezember 2008 entsprechend unseren damals gestellten Anträgen zu behandeln sind.

Bereits jetzt halten wir fest, dass wir uns auch auf unser verfassungsmäßig gewährleistetes Recht auf Verhältnismäßigkeit beeinträchtigt sehen, wenn einerseits die Behörde eine Entscheidung erst nach nahezu vier Jahren trifft, eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand aber andererseits offensichtlich deswegen hauptsächlich ablehnt, weil diese in der irrtümlich um einen Tag zu spät festgehaltenen Einlangensfrist der Bescheide ein Handeln in auffallender Sorglosigkeit erblickt.

Wir halten auch fest, dass wir unabhängig von dieser Berufung auch einen Aufhebungsantrag nach § 299 Abs. 1 BAO demnächst stellen wollen, weil dort einer Erledigung eine leichte Fahrlässigkeit von Vornherein nicht entgegensteht, aber eine derartige Entscheidung im Ermessen der Behörde zu treffen ist."

Beweis wurde vom Unabhängigen Finanzsenat noch erhoben durch Einsicht in die vom Finanzamt vorgelegten Einheitswertakte zu EWAZ xxx-2-xxx1, EWAZ xxx-2-xxx2, EWAZ xxx-2-xxx3, EWAZ xxx-2-xxx4, EWAZ xxx-2-xxx5 und EWAZ xxx-2-xxx6 sowie durch Firmenbuchabfrage zu FN*****. Daraus ergibt sich, dass die Bw. eine registrierte Genossenschaft mit beschränkter Haftung ist. In der am 20. August 2008 gemeinsam abgehaltenen Sitzung des Vorstandes und des Aufsichtsrates der Bw. wurde Herr F. vom Vorstand mit Zustimmung des Aufsichtsrates zum Gesamtprokuristen bestellt und festgelegt, dass das Vertretungsrecht nach § 12 (6) der Satzung gemeinsam mit dem Obmann oder einem Obmannstellvertreter auszuüben ist. Obmann der Bw. ist seit 08. Juli 1999 Herr J T, Obmannstellvertreter der Bw. sind seit 21. November 1995 Herr BB und seit 22. Oktober 2001 Herr CC.

Über die Berufung wurde erwogen:

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.

Gemäß Abs. 3 leg.cit. muss der Antrag auf Wiedereinsetzung 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.

Gemäß § 309a Abs. 1 BAO hat der Wiedereinsetzungsantrag zu enthalten:

- a) die Bezeichnung der versäumten Frist;

- b) die Bezeichnung des unvorhergesehenen oder unabwendbaren Ereignisses;
- c) die Angaben, die zur Beurteilung des fehlenden groben Verschuldens an der Fristversäumung notwendig sind;
- d) die Angaben, die zur Beurteilung der Rechtzeitigkeit des Antrags notwendig sind.

Entspricht der Wiedereinsetzungsantrag nicht diesen Erfordernissen, so hat die Abgabenbehörde dem Antragsteller die Behebung dieser inhaltlichen Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass der Antrag nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt (§ 309a Abs. 2 BAO).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stecken die Behauptungen des Wiedereinsetzungswerbers innerhalb der Wiedereinsetzungsfrist den Rahmen für die Untersuchung der Frage ab, ob ein Wiedereinsetzungsgrund gegeben ist. Der behauptete Wiedereinsetzungsgrund muss bereits im Antrag glaubhaft gemacht bzw. müssen bereits im Antrag taugliche Bescheinigungsmittel beigebracht werden (vgl. VwGH 24.2.2005, 2005/16/0001, mwN).

Die Vorschrift des § 308 Abs. 1 BAO entspricht inhaltlich den Bestimmungen des § 46 VwGG, § 71 AVG und § 167 FinStrG; die für die Auslegung dieser Vorschrift in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entwickelten Grundsätze können daher auch hier zur Anwendung kommen (vgl. VwGH 21.10.1993, 92/15/0100; VwGH 27.1.1995, 94/17/0486).

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). Unvorhergesehen kann ein Ereignis dann gelten, wenn die Partei dieses tatsächlich nicht mit einberechnet hat und sie dessen Eintritt unter Bedachtnahme auf die ihr persönlich zumutbare Aufmerksamkeit und Voraussicht nicht erwarten konnte. Nicht die Erfahrungen eines Durchschnittsmenschen, sondern die subjektiven Verhältnisse bilden somit für dieses Verständnis des Begriffes "unvorhergesehen" den Beurteilungsmaßstab. Unabwendbar ist ein Ereignis, wenn sein Eintritt von der Partei mit den einem Durchschnittsmenschen zur Verfügung stehenden Möglichkeiten nicht verhindert werden kann, auch wenn sie dieses Ereignis voraussah. Maßgebend für die Beurteilung ist der durchschnittliche Ablauf der Ereignisse. Der Begriff "unabwendbar" stellt demgemäß auf die objektiven Hinderungsmöglichkeiten eines Durchschnittsmenschen ab, 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, Stoll, Kommentar BAO, Bd III, S 2983ff).

Der Wiedereinsetzungswerber bzw. sein Vertreter darf also nicht auffallend sorglos gehandelt, somit die im Verkehr mit Gerichten und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und ihm nach seinen persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer acht gelassen haben. Dabei ist an berufliche rechtskundige Parteienvertreter ein strengerer Maßstab anzulegen als an rechtsunkundige oder bisher noch nie an gerichtlichen Verfahren beteiligte Personen (vgl VwGH 21.11.1995, 95/14/0140).

Der Verwaltungsgerichtshof hat bereits wiederholt ausgesprochen, dass auch die Büroorganisation von Gebietskörperschaften (z.B. Gemeinden) oder Kapitalgesellschaften in gleicher Weise wie eine Rechtsanwaltskanzlei dem Mindestfordernis einer sorgfältigen Organisation entsprechen muss. Dazu gehört insbesondere die Vormerkung von Fristen und die Vorsorge durch entsprechende Kontrollen, dass Unzulänglichkeiten zufolge menschlichen Versagens voraussichtlich auszuschließen sind (vgl. dazu VwGH 12.4.1984, 84/16/0073; 9.6.1988, 87/08/0242 und 24.11.1989, 89/17/0116, sowie die dort zitierte Vorjudikatur). Das Fehlen jeglicher Kontrollmaßnahmen in der Büroorganisation ist keinesfalls mehr als minderer Grad des Versehens anzusehen (vgl. VwGH 26.06.1996, 95/16/0307).

Nach der Judikatur des Unabhängigen Finanzsenates ist auch bei Vereinen für Sachwalterschaft die Kanzleiorganisation so einrichten, dass die richtige Vormerkung von Terminen und damit die fristgerechte Setzung von Prozesshandlungen sichergestellt ist (vgl. UFSW RV/0367-W/09 vom 05.06.2009).

Die Büroorganisation eines Unternehmers iSd § 2 UGB entspricht nur dann dem hier anzuwendenden Sorgfaltmaßstab (vgl. z. B. § 212 UGB und das Erkenntnis des VwGH vom 24. November 1989, Zl. 89/17/0116), wenn sichergestellt ist, dass schon unmittelbar bei der Zustellung fristauslösender Schriftstücke von Gerichten und Verwaltungsbehörden die - im Falle der Erhebung eines Rechtsmittels allenfalls - zu beachtenden (Rechtsmittel-)Fristen, wie sie sich auch in der Rechtsmittelbelehrung finden, auf geeignete (dh eine Fristversäumnis nach menschlichem Ermessen vermeidende) Weise vorgemerkt und evident gehalten werden (vgl. VwGH 07.05.2008, 2007/08/0154).

Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften sind gemäß § 2 UGB Unternehmer kraft Rechtsform, weshalb an die Büroorganisation der Bw. der für Unternehmer maßgebliche Sorgfaltmaßstab anzulegen ist. Gemäß § 22 Abs. 1 GenG idF BGBI. I Nr. 70/2008 hat der Vorstand dafür zu sorgen, dass ein Rechnungswesen geführt wird, das den Anforderungen des Unternehmens entspricht. Eine aufsichtsratspflichtige Genossenschaft (§ 24 Abs. 1 GenG) hat ein den Anforderungen des Unternehmens entsprechendes internes Kontrollsyste einzurichten.

Nach dem maßgeblichen Vorbringen im Wiedereinsetzungsantrag befinden sich am Originalkuvert als Eingangsdaten zwei verschiedene Daten, nämlich "27. Dezember 2008" und "28. Dezember 2008. Wie auch von der Bw. selbst im Wiedereinsetzungsantrag festgehalten, folgt selbst aus dem späteren Datum, dass die Berufungsfrist mit 29. Dezember abgelaufen ist. Auch wenn zwei verschiedene Daten die Fristberechnung "nicht erleichtern", so erklärt dies nicht, weshalb von der Bw. der 1. Dezember 2008 - also ein drittes Datum - als Zustelldatum angenommen wurde. Außerdem hätten gerade derartige Widersprüche beim festgehaltenen Eingangsdatum Anlass zu weiteren Nachforschungen über das tatsächliche Eingangsdatum gegeben.

Dass die steuerlichen Agenden nicht von der Bw. selbst besorgt werden, sondern von einer anderen juristischen Person (nämlich der "X") stellt ebenfalls kein Ereignis dar, dass eine Widereinsetzung rechtfertigt. Gerade das Tätigwerden mehrer Personen, die sich an verschiedenen Orten befinden und die nicht sämtliche Unterlagen im Original bei der Bearbeitung zur Hand haben, würde eine exakte Dokumentation der Abläufe und besondere Sorgfalt bei der Informationsweitergabe indizieren (zu einer Beschwerdeführerin mit mehreren Abgabestellen vgl. VwGH 20.04.2010, 2010/11/0035). Weder im Widereinsetzungsantrag noch in der Berufung wurde von der Bw. vorgebracht, dass es ein Fristenbuch oder ein anderes System zur Erfassung wichtiger Geschäftspost bei der Bw. gegeben hätte.

Gerade das Hauptargument im Wiedereinsetzungsantrag, dass dem mit der Geschäftsführung beauftragten Prokuristen die möglichen Folgen einer Fristversäumung keinesfalls bewusst war, spricht gegen die Gewährung einer Wiedereinsetzung. Selbst juristischen Laien ist im Allgemeinen bekannt, dass durch die Zustellung behördlicher Schriftstücke Fristen zu laufen beginnen und dass Bescheide bei Untätigkeit innerhalb der Rechtsmittelfrist entweder gar nicht mehr oder nur mehr in sehr eingeschränktem Ausmaß bekämpfbar sind. Das Nichtwissen um die Folgen einer Fristversäumnis durch einen Prokuristen stellt daher auch für eine erst seit rund vier Monaten als Prokurist tätige Person, eine Verletzung der zumutbaren Sorgfalt dar.

Weiteres sei nach den ausdrücklichen Angaben der Bw. im Wiedereinsetzungsantrag nicht mehr feststellbar, ob die "entschuldbare Fehlleistung" durch falsche Ermittlung bei Errechnung der Berufungsfrist um einen Tag oder durch einen Übermittlungsfehler zum X verursacht worden sei. Im Gegensatz dazu wurde in der Berufung (Seite 6, letzter Absatz) ein anderer Grund genannt, der zur Fristversäumnis führte. Als Grund wird nunmehr weder ein Fehler bei der Berechnung der Frist noch bei der Übermittlung des Zustelldatums an die X *** genannt, sondern ein Irrtum beim Festhalten des Zustelldatums durch den Prokuristen. Dazu ist einerseits zu bemerken, dass der behauptete Wiedereinsetzungsgrund bereits im Antrag auf

Wiedereinsetzung in den vorigen Stand glaubhaft gemacht werden muss (vgl. ua. den Beschluss des VwGH vom 28.6.1989, 89/16/0093), weshalb im Berufungsverfahren kein "Austausch" von Wiedereinsetzungsgründen vorgenommen werden darf (vgl. auch UFSW 15.10.2008, RV/1133-W/05).

Anderseits spricht auch die geschilderte Behandlung der bei der Bw. einlangenden Post dafür, dass der Bw. ein auffallend sorgloses Handeln im Verkehr mit Behörden und bei der Einhaltung von Terminen und Fristen anzulasten ist. Danach wurden die RsB-Briefe am 28. November 2008 (einem Freitag) von Herrn E übernommenen (nach den Ausführungen in der Berufung war Herr E zur Übernahme von für die Bw. bestimmten Schriftstücke berechtigt) und die Post offensichtlich ohne weitere Behandlung (wie Eintragung in einem Fristenbuch) auf den Arbeitstisch des Prokuristen gelegt. Bei Sichtung der Post durch den Prokuristen nach dem Wochenende - am Montag, den 1. Dezember 2008 – ging der Prokurist von einer Zustellung der Bescheide am 1. Dezember 2008 aus und hielt dieses Datum fest, ohne nach einem Kuvert zu sehen oder nachzufragen, wann die Briefe tatsächlich eingelangt sind. Der Irrtum erfolgte somit weder bei der Fristenberechnung, noch bei der telefonischen Weitergabe des Zustelldatums.

So wie bei Vorlage der einlangenden Geschäftsstücke zuerst an den Bürgermeister und Anbringung der Einlaufstampiglie erst nach Rücklangen von diesem die Gefahr von Irrtümern bei der Anbringung der Einlaufstampiglie besonders groß ist (vgl. VwGH 97/08/0405, 10.03.1998), erhöht sich auch beim "Mischen" der an mehreren Tagen eingelangten Post das Risiko, dass bei der Ermittlung des tatsächlichen Zustelldatum ein Irrtum erfolgt.

Zum Argument der Bw., dass der Prokurist kein Organ der juristischen Person sei und er somit wie "Kanzleipersonal" zu behandeln sei, ist zu bemerken, dass ein Wiedereinsetzungsantrag, der sich auf Verschulden einer Hilfsperson stützt, ein substanziertes Vorbringen darüber zu enthalten hat, dass und in welcher Weise der Wiedereinsetzungswerber oder sein bevollmächtigter Vertreter die erforderliche Kontrolle ausgeübt hat (vgl. ua. VwGH 23.4.2003, 2003/08/0021 bis 0026). Der Wiedereinsetzungsantrag enthält keinerlei Angaben, dass der Obmann oder einer seiner Stellvertreter irgendwelche Kontrollmaßnahmen gesetzte hätten oder ein System des rechtzeitigen Fristenvormerks eingerichtet hätten.

Unabhängig von den persönlichen Eigenschaften des mit der einlangenden Post befassten Bediensteten wäre eine entsprechende Kontrolle erforderlich gewesen, mit der dafür vorgesorgt wird, dass Unzulänglichkeiten durch menschliches Versagen aller Voraussicht nach auszuschließen sind. Liegen nämlich Organisationsmängel vor, wodurch die Erreichung des genannten Ziels nicht gewährleistet ist, ist das Kontrollsyste in diesem Sinne unzureichend; auch wenn der Antragsteller das Bestehen einer solchen Aufsichtspflicht überhaupt nicht

erkannt hat, kann nicht mehr von einem bloß minderen Grad des Versehens gesprochen werden (vgl. VwGH 12.11.2002, 2002/05/0843).

Zum Vorbringen, dass beim Telefongespräch mit Herrn A nicht darauf verwiesen wurde, dass die Zustellung der betreffenden Bescheide mittels RSb-Brief erfolgten, zumal Erstbescheide des FA üblicherweise mit Normalpost, d.h. nicht als Einschreibpost seitens des FA übermittelt werden, wird bemerkt, dass auch bei Zustellung der Post ohne Rückschein vom Abgabepflichtigen das exakte Eingangsdatum festzuhalten ist. Im Ergebnis läuft die Argumentation der Bw. darauf hinaus, dass es bei Erstbescheiden unvorhersehbar ist, dass die Behörde entgegen der Behauptung der Bw. den Beweis erbringen kann, an welchem Tag das Schriftstück dem Empfänger tatsächlich zugekommen ist.

Die Anträge auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand wurden daher vom Finanzamt mit den angefochtenen Bescheiden zu Recht abgewiesen und sind daher die dagegen eingebrachten Berufungen als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 15. November 2010