



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Finanzstrafsenat Linz 1

GZ. FSRV/0041-L/13

Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates Linz 1 in der Finanzstrafsache gegen AB, geb. X, Adresse, vertreten durch AD, Steuerberater, Adresse1, wegen eines Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 167 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 19. August 2013 gegen den diesen Antrag abweisenden Bescheid des Finanzamtes D als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 16. Juli 2013, StrNr. 1,

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Schreiben vom 29. April 2013 erstattete der steuerliche Vertreter für die E GmbH bzw. deren Geschäftsführer, AB, im Hinblick auf die "heute" abgegebene, eine Restschuld von 16.824,42 € ausweisende Umsatzsteuererklärung für 2011 eine Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG.

Die Verbuchung dieser Umsatzsteuererklärung erfolgte am 30. April 2013 und führte, da die mit gleichem Datum verbuchten weiteren Bescheide eine Gutschrift ergaben (Körperschaftsteuerbescheid 2011: 3.747,00 €; Bescheid über die Festsetzung von

Anspruchszinsen: 53,34 €), auf dem Abgabenkonto der GmbH zu einem Abgabenrückstand von 13.024,08 €.

Im Umsatzsteuerbescheid wurde angeführt, dass die Nachforderung von 16.824,42 € bereits fällig gewesen sei.

Laut Abgabenkonto wurde für die Entrichtung der Umsatzsteuernachforderung eine Frist bis 10. Juni 2013 eingeräumt.

Mit Bescheid vom 24. Juni 2013 dehnte die Finanzstrafbehörde D ein gegen den Beschwerdeführer (Bf) bereits mit Bescheid vom 4. Dezember 2012 eingeleitetes Finanzstrafverfahren wegen des Verdachtes aus, dieser habe als abgabenrechtlich Verantwortlicher der E GmbH vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer für die Monate Jänner bis Dezember 2011 in Höhe von insgesamt 13.024,08 € bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten. Der Bf habe dadurch ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zu verantworten.

Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass der Selbstanzeige keine strafbefreiende Wirkung zuerkannt werden könne, weil die geschuldeten Beträge nicht innerhalb der in § 29 Abs. 2 FinStrG angeführten Monatsfrist entrichtet worden seien.

Mit Eingabe vom 15. Juli 2013 stellte der Verteidiger des Bf einen Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 167 FinStrG sowie einen Antrag auf Zahlungserleichterung gemäß § 29 Abs. 2 FinStrG.

Der Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand werde gegen die Versäumung der Frist gemäß § 29 Abs. 2 FinStrG von einem Monat nach Erstattung einer Selbstanzeige am 29. April 2013 gestellt. Die Abgabenschuld wäre entweder zu entrichten oder eine Zahlungserleichterung zu beantragen gewesen.

Nach Einbringung der Selbstanzeige bei der Abgabenbehörde habe der steuerliche Vertreter, Mag. G, seinem Mandanten mitgeteilt, dass die Restschuld laut Umsatzsteuererklärung 2011 zu bezahlen sei. Ein entsprechender Zahlschein werde vorbereitet und ihm von der Kanzlei zugesendet. Gleichzeitig habe der steuerliche Vertreter seinen Klienten wissen lassen, dass bei nicht sofortiger Bezahlung die Möglichkeit eines Antrages auf Zahlungserleichterung bestehe. Er solle ihn rechtzeitig wissen lassen, was zu tun sei.

Der Bf habe den Geldbetrag bereitgehalten und auf die Übermittlung des Erlagscheins mit dem Termin der Fälligkeit gewartet.

Am 24. Juni 2013 sei gegen den Bf ein Finanzstrafverfahren eingeleitet worden, weil ein Verkürzungsbetrag von 13.024,08 € nicht binnen Monatsfrist im Sinne der Bestimmung des § 29 FinStrG entrichtet worden sei. Zur Erforschung des Sachverhaltes habe sich der Verteidiger des Bf an den Kollegen, Mag. G, gewandt, der den Lapsus seiner Kanzlei dargelegt und in seinem Schreiben vom 1. Juli 2013 dokumentiert habe.

Nach dem Dafürhalten des Verteidigers liege ein minderer Grad des Versehens vor, sodass der gleichzeitig zu überreichende Antrag auf Zahlungserleichterung binnen Monatsfrist nach Aufhören des Hindernisses einer entsprechenden Erledigung zugeführt werden möge. Im Auftrag des Bf werde, gestützt auf § 29 FinStrG, ein Antrag auf Stundung der Restschuld laut Umsatzsteuererklärung 2011 in Höhe von 16.824,42 € gestellt. In Erfüllung der Bestimmung des § 167 Abs. 3 FinStrG werde somit die versäumte Handlung innerhalb der Monatsfrist nachgeholt. Ein Schaden für die Republik sei nicht eingetreten.

Dem im Wiedereinsetzungsantrag erwähnten, an den Verteidiger adressierten Schreiben des Mag. G vom 1. Juli 2013 ist zu entnehmen, dass gleichzeitig mit Einbringung der Selbstanzeige ein Zahlschein mit dem Betrag der Umsatzsteuernachzahlung vorbereitet worden sei. Leider sei auf Grund einer Unachtsamkeit einer langjährigen, bislang sehr zuverlässigen Mitarbeiterin dieser Zahlschein dem Bf nicht rechtzeitig übergeben worden, sondern im Buchhaltungsaktenordner liegen geblieben. Aus diesem Grund habe die Nachzahlung nicht termingerecht durchgeführt werden können.

Mit Bescheid vom 16. Juli 2013 wies die Finanzstrafbehörde D den Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 167 FinStrG gegen die Versäumung der Frist gemäß § 29 Abs. 2 FinStrG von einem Monat nach Erstattung der Selbstanzeige ab.

Der auf der Selbstanzeige vom 29. April 2013 basierende Umsatzsteuerbescheid 2011 sei am 30. April 2011 ausgefertigt worden und dem zustellungsbevollmächtigten Steuerberater unter Berücksichtigung eines dreitägigen Postenlaufes am 6. Mai 2013 zugegangen. Mit diesem Tag hätten sich der bevollmächtigte Steuerberater bzw. die von ihm dazu beauftragte Angestellte nochmals rückversichern müssen, ob der bereits ausgefüllte Zahlschein für die Umsatzsteuernachforderung 2011 dem Geschäftsführer der E GmbH auch übermittelt worden sei. Mit diesem Tag beginne durch den Wegfall des Hindernisses auch die in § 167 Abs. 2 FinStrG angeführte Monatsfrist zu laufen.

Am 10. Mai 2013 sei überdies eine Buchungsmitteilung an den zustellungsbevollmächtigten Steuerberater ergangen, mit dem ein Säumniszuschlag von 2 % für die Nachforderung aus der der Selbstanzeige zu Grunde liegenden Umsatzsteuerveranlagung 2011 vorgeschrieben

worden sei. Spätestens zu diesem Zeitpunkt hätte das bevollmächtigte Steuerbüro erkennen können, dass die der Selbstanzeige zu Grunde liegende Umsatzsteuernachforderung 2011 noch nicht entrichtet worden sei. Es wäre dem Steuerbüro auch zumutbar gewesen, nochmals entsprechende Nachforschungen anzustellen. Selbst unter der Annahme, dass erst zu diesem Zeitpunkt erkannt worden sei, dass die der Selbstanzeige zu Grunde liegende Umsatzsteuernachforderung noch nicht entrichtet worden sei, sei ersichtlich, dass auch danach noch länger als ein Monat nichts unternommen worden sei.

Dem dargestellten Sachverhalt sei zu entnehmen, dass das Wissen um den Wegfall des Hindernisses für die Stellung des Wiedereinsetzungsantrages länger als ein Monat vorhanden gewesen sei.

In der gegen diesen Bescheid fristgerecht erhobenen Beschwerde wandte der Verteidiger des Bf im Wesentlichen ein, dass der Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand rechtzeitig gewesen sei und der Lauf dieser Frist erst mit Zustellung des Einleitungsbescheides vom 24. Juni 2013 begonnen habe. Der Bf habe durch die Versäumung einen Rechtsnachteil erlitten und sei durch ein unvorhergesehenes Ereignis gehindert gewesen, diese Frist einzuhalten. Darüber hinaus liege ein minderer Grad des Versehens vor.

Dem beiliegenden Erlagschein könne entnommen werden, dass dieser im Sinne der Abgabenerklärung der E GmbH für 2011 ausgefüllt und mit dem Vermerk "sofort fällig" von der Sachbearbeiterin des Steuerberaters ausgefertigt worden sei. Es möge zutreffen, dass sich die dazu beauftragte Angestellte nach Zustellung des Umsatzsteuerbescheides 2011 zu Handen des zustellungsbevollmächtigten Steuerberaters nochmals hätte rückversichern müssen, ob der bereits ausgefüllte Zahlschein für die Umsatzsteuernachforderung 2011 dem Geschäftsführer der E GmbH tatsächlich übermittelt worden sei. Diese Vorkehrung sei von der Mitarbeiterin des Steuerberaters nicht getroffen worden, und gerade dieses Missgeschick sei Gegenstand des abgewiesenen Antrages. Das unterlassene Handeln der Sachbearbeiterin des Steuerberaters sei mit einem minderen Grad des Versehens behaftet. Die Vorschreibung des Säumniszuschlages für die Begründung des in Beschwerde gezogenen Bescheides heranzuziehen sei nicht zielführend, da dieser Säumniszuschlag bei Umsatzsteuernachzahlungen unanfechtbar mit Einreichung der Abgabenerklärung feststehe.

Der Fristenlauf im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG habe somit am 26. Juni 2013, nach Zustellung des Bescheides über die Einleitung des Strafverfahrens, begonnen. Hätte der Steuerberater am Mittwoch, 29. Mai 2013 am Abend, den Fehler der Nichtbezahlung der Umsatzsteuer entdeckt, so hätte ein Zahlungserleichterungsantrag die Wirksamkeit der

Selbstanzeige gesichert. Die Frist zur Zahlung der Umsatzsteuer 2011 sei am 10. Juni 2013 gewesen.

Der durch die Verbuchung der Umsatzsteuer 2011 entstandene Abgabenrückstand von 13.024,08 € wurde am 2. Juli 2013 überwiesen.

Demzufolge wurde das Ansuchen um Bewilligung einer Zahlungserleichterung mit Bescheid vom 18. Juli 2013 mit der Begründung abgewiesen, dass auf dem Abgabenkonto kein Rückstand bestehe.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Nach § 167 Abs. 1 FinStrG ist gegen die Versäumung einer Frist oder einer mündlichen Verhandlung auf Antrag des Beschuldigten oder der Nebenbeteiligten eines anhängigen oder abgeschlossenen Finanzstrafverfahrens die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu bewilligen, wenn der Antragsteller durch die Versäumung einen Rechtsnachteil erleidet und glaubhaft macht, dass er durch ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis verhindert war, die Frist einzuhalten oder zur Verhandlung zu erscheinen. Dass dem Beschuldigten oder dem Nebenbeteiligten 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.

Nach Abs. 2 leg.cit. muss der Antrag auf Wiedereinsetzung binnen Monatsfrist nach Aufhören des Hindernisses bei der Behörde gestellt werden, bei der die Frist wahrzunehmen war oder die Verhandlung stattfinden sollte. Diese ist auch zur Entscheidung über den Antrag berufen.

Im Fall der Versäumung einer Frist hat der Antragsteller die versäumte Handlung gleichzeitig mit dem Wiedereinsetzungsantrag nachzuholen (Abs. 3 leg.cit.).

Ein Ereignis ist als unvorhergesehen zu werten, wenn die Partei es tatsächlich nicht einberechnet hat und dessen Eintritt auch unter Bedachtnahme auf die zumutbare Aufmerksamkeit und Vorsicht nicht erwarten konnte.

Der mindere Grad des Versehens nach § 167 Abs. 1 FinStrG ist als leichte Fahrlässigkeit im Sinne des § 1332 ABGB zu verstehen. Diese liegt vor, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht. An einen rechtskundigen Parteienvertreter ist dabei ein strengerer Maßstab anzulegen als an rechtsunkundige oder bisher noch nie an Verfahren beteiligte Personen.

Auffallend sorglos handelt dagegen, 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. Auffallend sorglos und nicht mehr nur leicht fahrlässiges Handeln liegt vor, wenn die Versäumung voraussehbar war und durch ein dem Abgabepflichtigen (bzw. dem Parteienvertreter) zumutbares Verhalten hätte abgewendet werden können.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das Verschulden des Vertreters einer Partei an der Fristversäumung dem Verschulden der Partei selbst gleichzuhalten.

Das einem Parteienvertreter widerfahrene Ereignis ist für die Partei nur dann ein Wiedereinsetzungsgrund, wenn dieses Ereignis für den Parteienvertreter selbst unvorhergesehen oder unabwendbar war; liegt dem Parteienvertreter ein Verschulden an der Versäumung zur Last, darf es sich nur um einen minderen Grad des Versehens handeln.

Ein Verschulden von Kanzleiangestellten berufsmäßiger Parteienvertreter ist dagegen dem Verschulden der Partei oder des Parteienvertreters nicht gleichzusetzen.

Maßgebend ist diesfalls, ob den Parteienvertreter selbst ein (den minderen Grad des Versehens übersteigendes) Verschulden trifft. Das Versehen eines Kanzleiangestellten eines Parteienvertreters ist diesem – und damit der Partei – aber dann als Verschulden anzulasten, wenn er die ihm zumutbare und nach der Sachlage gebotene Überwachungspflicht gegenüber dem Kanzleiangestellten verletzt hat.

Wesentlich ist daher, ob dem Parteienvertreter ein grobes Auswahlverschulden, grobe Mängel in der Kanzleiorganisation oder eine mangelhafte Überwachung und Kontrolle anzulasten sind.

Der Umfang der zumutbaren Überwachungs- und Kontrollpflichten ist dabei stets nach den Umständen des Einzelfalles zu beurteilen.

Die im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche Sorgfalt macht es notwendig, dass Fristen vermerkt **und** in Evidenz gehalten werden, um einer allfälligen Fristversäumung vorzubeugen.

Von einem bloß minderen Grad des Versehens kann nicht mehr gesprochen werden, wenn Organisationsmängel vorliegen, wodurch die fristgerechte Setzung von Prozesshandlungen nicht gewährleistet ist, wenn kein wirksames Kontrollsysteem vorgesehen ist, das im Falle des Versagens eines Mitarbeiters Fristversäumnisse auszuschließen geeignet ist oder das Bestehen einer solchen Aufsichtspflicht überhaupt nicht erkannt wird.

Nach ständiger Rechtsprechung gehört es zu den Organisationserfordernissen, dass in einer Kanzlei eines berufsmäßigen Parteienvertreters eine Endkontrolle stattfindet, die sicherstellt, dass fristwährende Schriftsätze tatsächlich gefertigt und abgesandt werden. Für diese Ausgangskontrolle ist ein **Fristenkalender** unabdingbar, in dem das Fristende vermerkt und diese Fristeintragung erst gestrichen wird, wenn die fristwährende Maßnahme durchgeführt worden ist. Nur bei einer solchen Handhabung kann die Eintragung im Fristenkalender ihren Sicherungszweck erfüllen. Eine derartige End- oder Ausgangskontrolle gehört zu den Organisationserfordernissen, die zur Vermeidung von Fehlerquellen bei der Behandlung von Fritsachen unumgänglich sind (VwGH 21.10.1993, 92/15/0100).

Im vorliegenden Fall unterlief der geschilderte Fehler einer Angestellten der bevollmächtigten Steuerberatungskanzlei. Diese habe dem Bf den anlässlich der Selbstanzeige vorbereiteten Zahlschein für die Umsatzsteuernachzahlung nicht rechtzeitig übergeben; vielmehr sei der Zahlschein im Buchhaltungsaktenordner liegen geblieben.

In der Beschwerde gegen den Wiedereinsetzungsantrag abweisenden Bescheid wurde darüber hinaus zugestanden, dass die beauftragte Angestellte, wie im Abweisungsbescheid vorgeworfen, sich anlässlich der Zustellung des Umsatzsteuerbescheides 2011 nochmals hätte rückversichern müssen, ob der bereits ausgefüllte Zahlschein dem Bf als Geschäftsführer der E GmbH tatsächlich übermittelt worden sei. Sie habe diese Vorkehrung nicht getroffen, und gerade dieses Missgeschick sei Gegenstand des abgewiesenen Antrages.

Bereits aus der unterschiedlichen Argumentation im Wiedereinsetzungsantrag und in der Beschwerde ist erkennbar, dass es gegenständlich zu einer Häufung von Fehlern gekommen ist. So blieb nicht nur der anlässlich der Selbstanzeige vorbereitete Zahlschein liegen, sondern löste auch die wenige Tage später erfolgte Zustellung des Umsatzsteuerbescheides 2011 keine wie immer gearteten Überprüfungsmaßnahmen (zB Vormerkung bzw. Kontrolle der Zahlungsfrist an Hand der zugestellten Buchungsmittelung oder neuerliche Kontaktaufnahme mit dem Abgabepflichtigen) aus.

Bei Verbuchung des Säumniszuschlages am 10. Mai 2013 wurde der zustellungsbevollmächtigten Steuerberatungskanzlei neuerlich eine Buchungsmittelung zugestellt. Dieser Buchungsmittelung war – neben der Anlastung eines Säumniszuschlages – ein Abgabenzurückstand von 13.360,57 € zu entnehmen, der selbst bei nur oberflächlicher Durchsicht dieser Mitteilung schon alleine auf Grund des ungewöhnlich hohen Rückstandes auffallen musste. Dies umso mehr, als das betreffende Abgabenkonto zuvor mehr als ein Jahr lang stets ausgeglichen war.

Diese Buchungsmitteilung erging zehn Tage nach Verbuchung des durch die Selbstanzeige offen gelegten Abgabenbetrages und hätte jedenfalls Anlass zu Nachforschungen geben müssen.

Die Nachforderung aus der Umsatzsteuererklärung, die spätestens am 10. Juni 2013 zu entrichten gewesen wäre, wurde erst am 2. Juli 2013 überwiesen. Damit ist evident, dass dem Rückstand auf dem Abgabenkonto rund weitere sieben Wochen nach Verbuchung des Säumniszuschlages keine Beachtung geschenkt wurde und selbst die eingeräumte Zahlungsfrist noch um drei Wochen überschritten wurde, ohne dass dieser Umstand aufgefallen ist.

Offensichtlich wurde nicht nur der vorbereitete Zahlschein verlegt, sondern wurde auch der Zustellung des Umsatzsteuerbescheides 2011 und der beiden Buchungsmitteilungen, die anlässlich der Verbuchung des Umsatzsteuerbescheides und der Anlastung des Säumniszuschlages zugesandt wurden, keine Beachtung geschenkt.

Augenscheinlich wurde eine Frist zur Entrichtung der Umsatzsteuerschuld oder zur Einbringung eines Zahlungserleichterungsansuchens weder bei Erstattung der Selbstanzeige noch bei Zustellung des Umsatzsteuerbescheides vorgemerkt.

Darüber hinaus kam auch der Bf als Geschäftsführer der E GmbH der Aufforderung seines Steuerberaters, ihn rechtzeitig wissen zu lassen, ob der durch die Selbstanzeige offen gelegte Betrag "sofort" bezahlt oder eine Zahlungserleichterung beantragt werden solle, nicht nach und kümmerte er sich nicht weiter um diese Angelegenheit. Hielt er zwar den Geldbetrag bereit und wartete er lediglich auf die Übermittlung des Erlagscheines, ohne diesen nach Verstreichen einer gewissen Zeit zu urgieren, ist auch dem Bf selbst ein über den minderen Grad des Versehens hinausgehendes Verschulden zur Last zu legen.

Bei einem entsprechend geführten Terminvormerk und dessen Kontrolle hätte es nicht zu einem Übersehen der Zahlungs- bzw. Antragsfrist kommen können, sondern hätte das Unterbleiben der fristgerechten Zahlung bzw. zeitgerechten Stellung eines Zahlungserleichterungsantrages jedenfalls auffallen müssen.

Die aufgezeigte Häufung von Fehlern und Unachtsamkeiten lässt darauf schließen, dass in der Steuerberatungskanzlei entweder keine effektiven oder überhaupt keine Kontrollen eingerichtet wurden, um Fehler wie den gegenständlichen zu vermeiden.

Das Vorliegen von Wiedereinsetzungsgründen ist nur in jenem Rahmen zu untersuchen, der durch die Behauptungen des Wiedereinsetzungswerbers abgesteckt wurde.

Stützt ein Parteienvertreter einen Wiedereinsetzungsantrag auf das Verschulden eines Kanzleibediensteten, ist schon im Antrag darzulegen, aus welchen Gründen ihn selbst kein die Wiedereinsetzung ausschließendes Verschulden trifft. Dies erfordert ein substanziertes Vorbringen darüber, dass und in welcher Weise er die erforderliche Kontrolle ausgeübt hat (VwGH 22.12.2005, 2002/15/0109). Es ist daher nicht nur durch konkrete Behauptungen darzulegen, worin das Versehen bestanden hat, sondern auch darzutun, dass es zur Fehlleistung des Kanzleibediensteten gekommen ist, obwohl die dem Vertreter obliegenden Aufsichts- und Kontrollpflichten eingehalten wurden.

Eine Kontrolle der Kanzleiangestellten wurde nicht einmal behauptet. Die Fristversäumnis wurde vielmehr erst anlässlich der Einleitung des Finanzstrafverfahrens (Bescheid vom 24. Juni 2013) entdeckt.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist aber das Fehlen jeglicher effektiver Kontrolleinrichtungen in der Büroorganisation einer Steuerberatungskanzlei als ein über den minderen Grad des Versehens hinausgehendes Verschulden anzusehen.

Entgegen der Ansicht des Bf liegt gegenständlich ein über den minderen Grad des Versehens hinausgehendes Verschulden vor. Grobes Verschulden steht einer Wiedereinsetzung jedenfalls entgegen, sodass dahingestellt bleiben konnte, ob der Wiedereinsetzungsantrag innerhalb der Monatsfrist des § 167 Abs. 2 FinStrG gestellt wurde oder nicht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 8. Oktober 2013