



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Ralf Schatzl und die weiteren Mitglieder Mag. Erich Schwaiger, Dr. Walter Zisler und Dr. Martin Neureiter über die Berufung des Bw., Adressse1, vertreten durch Dr. C***, Adresse2, vom 20. Februar 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land, vertreten durch Mag. Wolfgang Praxmarer, vom 6. Februar 2007 betreffend Abweisung eines Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gem. § 308 BAO bezüglich der Berufungsfrist gegen den Verspätungszuschlagsbescheid vom 14. November 2007 nach der am 16. November 2007 in 5026 Salzburg-Aigen, Aignerstraße 10, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) begeht die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand bezüglich der Berufungsfrist gegen den Bescheid über die Festsetzung eines Verspätungszuschlages zur Umsatzsteuer 07/2006. Dieser Bescheid ist mit 14. November 2006 datiert und wurde nach Auskunft des Bw. am 20. November 2006 an ihn zugestellt (ohne Zustellnachweis).

Der Bw. gab diesen Bescheid erst am 20. Dezember 2006 – also am Tag des Ablaufs der Berufungsfrist – um 14:46 Uhr per Fax an seine steuerliche Vertretung weiter. Eine telefonische Vorausinfo erfolgte „frühestens am 18. Dezember 2006“ (Vorhaltsbeantwortung vom 12. November 2007 inkl. Beilage /1). In der mündlichen Verhandlung erklärte der Bw. das so, dass er ursprünglich davon ausgegangen sei, dass dieser Bescheid richtig gewesen

sei. Er habe erst auf Grund der Telefonate mit dem steuerlichen Vertreter die Möglichkeit einer Berufung in Betracht gezogen und er sei vom steuerlichen Vertreter ersucht worden den Bescheid zur Überprüfung zu übersenden.

Dieser beantragte am 20. Dezember 2006 die Verlängerung der Berufungsfrist bis 15. Jänner 2007. Der Antrag wurde erst am Abend dieses Tages vom steuerlichen Vertreter persönlich in den Postkasten des Finanzamtes eingeworfen (Niederschrift vom 30. Jänner 2008). Begründet wurde dieser Antrag nur damit, dass „die Kanzlei den Bescheid erst vor einigen Tagen erhalten habe und diesen noch prüfen müsse“.

Das Finanzamt wies den Fristverlängerungsantrag mit Bescheid vom 22. Dezember 2006 ab und begründete dies damit, dass eine derartige Frist im Hinblick auf den zu überprüfenden Sachverhalt unangemessen erscheine. Weiters findet sich auf dem Bescheid folgender Hinweis:

Achtung! Durch Ihren Antrag auf Fristverlängerung wurde der Lauf der Berufungsfrist (Antragsfrist) gehemmt. Die Hemmung des Fristenlaufes beginnt mit dem Tag der Einbringung des Antrages und endet mit dem Tag, an dem Ihnen diese Entscheidung zugestellt wird. Diese Hemmung kann jedoch nicht dazu führen, dass die Berufungsfrist erst nach dem Zeitpunkt, bis zu dem letztmals Ihre Verlängerung beantragt wurde, abläuft.

Der Abweisungsbescheid wurde mittels Rückschein zugestellt, beim Postamt 9999X hinterlegt und ab 28. Dezember 2006 zur Abholung bereit gehalten. Die Abholung erfolgte noch an diesem Tag (Vorhaltsbeantwortung vom 12. November 2007). Am selben Tag faxte der Bw. dieses Schriftstück an die steuerliche Vertretung (15:51 Uhr), obwohl ihm bekannt war, dass die Kanzlei von 27. Dezember 2006 bis 29. Dezember 2006 aufgrund der Weihnachtsfeiertage geschlossen war, weil er in einem „Weihnachtsrundschreiben“ der Steuerberatungskanzlei darauf aufmerksam gemacht worden war (Niederschrift vom 30. Jänner 2008).

Mit Schreiben vom 1. Februar 2007 wurde die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand bezüglich der versäumten Berufungsfrist beantragt und die Berufung nachgeholt.

Das Finanzamt wies diesen Antrag ab und argumentierte, dass ein angekündigter dreitägiger Kanzleurlaub kein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis darstelle. Im Falle des Fehlens einer Zustellvollmacht sei die besondere Fristenüberwachungspflicht dadurch zu erfüllen, dass die möglichen anfallenden Fristen dem Klienten mitzuteilen seien. Damit sei aber die Fristversäumnis durch mangelnde Koordination zwischen der Kanzlei und dem Klienten verursacht worden.

In der Berufung gegen diese Entscheidung wurde darauf hingewiesen, dass das beantragte Fristende (15. Jänner 2007) sehr wohl im Fristenbuch eingetragen war.

In der eigenen sowie der elterlichen Kanzlei der steuerlichen Vertretung habe es sich über einen Zeitraum von rund 40 Jahren noch nie ergeben, dass einer erstmaligen

Berufungsfristverlängerung nicht stattgegeben worden sei. Weder der steuerliche Vertreter noch der Bw. hätten damit rechnen können, dass einer Fristverlängerung nicht stattgegeben werden würde.

Somit sei schon die Abweisung der Fristverlängerung ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis gewesen. Insbesondere habe auch nicht damit gerechnet werden können, dass eine kurzfristige Abweisung ohne Setzung einer Nachfrist erfolgen werde.

Der Bw. habe vor Weihnachten mitgeteilt, dass er möglicherweise zu Weihnachten einige Tage verreisen werde. Gerade deshalb sei eine Fristverlängerung bis 15. Jänner 2007 begeht worden.

Ein möglich anfallendes Fristende, mit dem überhaupt nicht gerechnet worden sei, habe dem Klienten auch nicht mitgeteilt werden können. Es liege somit kein Verschulden vor.

Es wurde Senatzuständigkeit sowie die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung beantragt. In der am 30. Jänner 2008 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde vom Bw. ergänzend ausgeführt:

Es seien auch die in Frage stehenden (Weihnachts)Feiertage zu berücksichtigen. Der Sorgfaltsmäßigstab einer Partei bzw. dessen Vertreters werde überbetont, wenn auch für derartige Eventualitäten vorzusorgen wäre.

Dies umso mehr, als an diesen Tagen auch Vertreter der Finanzverwaltung nicht zu erreichen gewesen wären. Wenn für alle und somit auch solche Eventualitäten vorzusorgen gewesen wäre, sehe der steuerliche Vertreter keinen Anwendungsbereich für das Instrument der Wiedereinsetzung in den vorigen Stand. Zu dem sei festzuhalten, dass im gegenständlichen Fall auch keine Nachfristsetzung für die Einbringung der Berufung gewährt worden sei. Wenn Berufungsverlängerungsfristen abgewiesen werden würden, so kenne er dies nur unter Setzung einer Nachfrist.

Auf Befragen führte der steuerliche Vertreter aus, er habe sich nicht in der Lage gesehen am letzten Tag der Frist im Zeitraum von 14.46 Uhr bis zum Büroschluss um 17.00 Uhr die Berufung seriös zu begründen. Es hätte zwar die Möglichkeit bestanden die Berufung einzubringen und eine Begründung nachzureichen. Er habe diesen Weg aber nicht gewählt, weil er die Berufung nach Durchsicht der entsprechenden Judikatur und Literatur erstellen habe wollen. Deswegen habe er das Fristverlängerungsansuchen gewählt. Es sei ihm sehr wohl bewusst, dass es möglich gewesen wäre eine Berufung ohne jede Begründung einzubringen. Dies werde jedoch in der Kanzlei generell nicht gemacht, dies hänge mit der Qualität der Arbeit zusammen.

Der Bw. erklärte, er habe gewusst, dass er den die Frist abweisenden Bescheid dem steuerlichen Vertreter schicken müsse, es sei ihm jedoch in der Hektik entfallen, dass die

Kanzlei über die Weihnachtsfeiertage geschlossen gewesen sei. Hätte er das gewusst, hätte er - auf gut Glück – versucht, seinen steuerlichen Vertreter auf andere Art zu erreichen.

Der steuerliche Vertreter des Berufungswerbers führte ergänzend aus, dass die vom Finanzamt in seiner Entscheidung geforderte Eintragung in ein Fristenbuch nicht möglich gewesen sei, da das Fristende nicht bekannt gewesen sei.

Der Amtsbeauftragte erklärte, dass es im Amtsbereich des Finanzamtes Salzburg-Land durchaus immer wieder vorkomme, dass Fristverlängerungsansuchen abgewiesen werden.

Dies hänge in erster Linie mit den geltend gemachten berücksichtigungswürdigen Gründen zusammen. Diese Abweisung sei somit durchaus kein Einzelfall gewesen.

Zu dem habe aus Sicht des Finanzamtes eine Terminüberwachung durch einen steuerlichen Vertreter auch die Eventualität von Abweisungen zu berücksichtigen, dies insbesondere dann, wenn die Zustellung nicht an die Kanzlei sondern direkt an den Abgabepflichtigen erfolge. Da der Fristverlängerungsantrag erst am letzten Tag der Berufungsfrist eingebracht worden sei, sei im gegenständlichen Fall auch nur mehr eine kurze Frist zur Verfügung gestanden für den Fall, dass eine Abweisung dieses Ansuchens erfolgt wäre.

Im Falle einer Abweisung eines Fristverlängerungsansuchens würden im Regelfall dann keine Nachfristen gewährt, wenn – wie im gegenständlichen Fall - aus dem Antrag kein berücksichtigungswürdiger Grund hervorgeht. Rund 70% bis 80% der gestellten Fristverlängerungsansuchen würden positiv erledigt.

Die Abweisung des Fristverlängerungsansuchens sei nicht übertrieben schnell erfolgt. Wenn eine Abweisung zu erfolgen habe, passiere dies im Regelfall binnen kurzer Frist. Anträge die wie der gegenständliche Antrag damit begründet seien, dass der anzufechtende Bescheid erst vor wenigen Tagen beim steuerlichen Vertreter eingelangt sei, seien im Regelfall, soweit dies der Amtsbeauftragte überblicken könne, abgewiesen worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 308 BAO lautet auszugsweise:

(1) *Gegen die Versäumung einer Frist (§§ 108 bis 110) ist 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.*

(3) *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.

Bezüglich der versäumten Frist sind die folgenden Bestimmungen des § 245 BAO zu beachten:

- (1) *Die Berufungsfrist beträgt einen Monat ...*
- (3) *Die Berufungsfrist kann aus berücksichtigungswürdigen Gründen, erforderlichenfalls auch wiederholt, verlängert werden. Durch einen Antrag auf Fristverlängerung wird der Lauf der Berufungsfrist gehemmt.*
- (4) *Die Hemmung des Fristenlaufes beginnt mit dem Tag der Einbringung des Antrages (Abs. 2 oder 3) und endet mit dem Tag, an dem die Mitteilung (Abs. 2) oder die Entscheidung (Abs. 3) über den Antrag dem Antragsteller zugestellt wird. In den Fällen des 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.*

Aus § 245 Abs. 3 BAO leuchtet damit klar hervor, dass die Entscheidung über einen Fristverlängerungsantrag durch die Abgabenbehörde nur dann in ihrem freien Ermessen zu erfolgen hat, wenn berücksichtigungswürdige Gründe vorliegen (*Ritz, BAO³, § 245 Tz 16*).

Ein Ereignis ist **unabwendbar**, wenn es die Partei mit den einem Durchschnittsmenschen zur Verfügung stehenden Möglichkeiten nicht verhindert konnte (objektives Kriterium), auch wenn sie dessen Eintritt voraussah.

Unvorhergesehen ist ein Ereignis, das die Partei nicht einberechnet hat und dessen Eintritt sie auch unter Bedachtnahme auf die ihr persönlich zumutbare Aufmerksamkeit und Vorsicht nicht erwarten konnte (subjektiver Maßstab) (vgl. *VwGH 25.1.1995, 94/13/0236*).

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH ist das Verschulden des Vertreters einer Partei an der Fristversäumung dem Verschulden der Partei selbst gleichzuhalten (*Ritz, aaO, § 308 Tz 17*).

Der Begriff des **minderen Grades des Versehens** ist als leichte Fahrlässigkeit im Sinne des § 1332 ABGB zu verstehen. Der Wiedereinsetzungswerber darf also nicht auffallend sorglos gehandelt, das heißt die im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und ihm nach seinen persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer acht gelassen haben.

Ein **berufsmäßiger Vertreter** hat die Organisation seines Kanzleibetriebes so einzurichten, dass auch die richtige Vormerkung von Terminen und damit die fristgerechte Setzung von Prozesshandlungen, etwa die fristgerechte Einbringung von Rechtsmitteln gesichert erscheint. Dabei ist durch entsprechende Kontrollen dafür vorzusorgen, dass Unzulänglichkeiten durch menschliches Versagen aller Voraussicht nach auszuschließen sind. Das was der Wiedereinsetzungswerber in Erfüllung seiner nach der Sachlage gebotenen Überwachungspflicht vorgenommen hat, hat er im Wiedereinsetzungsantrag substantiiert zu behaupten. Liegen Organisationsmängel vor, wodurch die Erreichung des oben genannten Ziels nicht gewährleistet ist, ist das Kontrollsyste in diesem Sinne unzureichend oder hat

der Antragsteller das Bestehen einer solchen Aufsichtspflicht überhaupt nicht erkannt, kann nicht mehr von einem bloß minderen Grad des Versehens gesprochen werden (VwGH 21.10.1993, 92/15/0100).

Zu dieser Sorgfaltspflicht zählt es auch, **Kanzleiurlaube** entsprechend zu planen und so zu organisieren, dass Fristversäumnisse ausgeschlossen sind. So hat der VwGH wiederholt ausgesprochen, dass allein durch die Hektik des letzten Arbeitstages vor dem bzw. des ersten Arbeitstages nach dem Urlaub eines berufsmäßigen Parteienvertreters bewirkte Fehler weder als unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis erscheinen lassen, noch auf einem lediglich minderen Grad des Versehens beruhen (vgl. etwa VwGH 18.9.1990, 90/05/0136).

Für den konkreten Fall bedeutet das:

Die unbestrittene Bescheidzustellung am 20. November 2006 führte zu einem Berufungsfristende am Mittwoch dem 20. Dezember 2006 um 24:00 Uhr (§ 245 Abs. 1 iVm § 108 Abs. 2 BAO). Erst am Abend des letzten Tages dieser Frist wurde ein Antrag auf Fristverlängerung eingebracht.

Durch diese nach Überzeugung des Unabhängigen Finanzsenats sehr späte Antragstellung stand bei Abweisung des Antrages nur mehr ein Tag zur Ausarbeitung der Berufung zur Verfügung, nämlich jener, der dem Tag der Zustellung des die Hemmungswirkung beseitigenden Bescheides folgen würde (*Ritz*, BAO³, § 245 Tz 39 mwN).

Diese Tatsache muss dem berufsmäßigen steuerlichen Vertreter bewusst gewesen sein. Damit muss er sich aber auch im Klaren darüber gewesen sein, dass ihm für diesen Fall – egal wann die Entscheidung tatsächlich fallen würde - nur mehr ein Tag für die Fertigstellung der Berufung zur Verfügung stehen würde.

Nach fester Überzeugung des Unabhängigen Finanzsenats konnte sich der steuerliche Vertreter keinesfalls auf die Verlängerung der Berufungsfrist bis zum beantragten Termin (15. Jänner 2007) oder auf die Setzung einer Nachfrist verlassen, auch wenn es seinem subjektiven Erfahrungsschatz entsprechen sollte, dass einem solchen Antrag in jedem Fall stattgegeben werde. Es muss ihm vielmehr bewusst gewesen sein, dass seinem Antrag nur dann Erfolg beschieden sein konnte, wenn er darin berücksichtigungswürdige Gründe ausreichend darlegt. Die alleinige Begründung, seine Kanzlei habe den Bescheid erst vor einigen Tagen erhalten und müsse diesen noch prüfen, reicht dafür jedoch nicht aus.

Dies umso weniger als aufgrund des Antrages für das Finanzamt nur ersichtlich war, dass die ursprüngliche Berufungsfrist praktisch zur Gänze und ohne ausreichende und schlüssige Begründung verstrichen war. Der Fristverlängerungsantrag blieb auch jede Begründung dafür schuldig, worin die Schwierigkeit für die Prüfung des Verspätungszuschlagsbescheids liegen sollte.

Schon aus diesem Grund hätte der steuerliche Vertreter die Möglichkeit in seine Überlegungen mit einbeziehen müssen, dass dem Fristverlängerungsantrag kein Erfolg beschieden sein würde. Er hätte deshalb den Bw. – mangels eigener Zustellvollmacht - damit vertraut machen müssen, dass die Zeit im Falle des Falles äußerst knapp bemessen sein würde und im konkreten Fall nur mehr einen Tag betragen würde.

Der steuerliche Vertreter informierte seine Klienten zwar mit einem „Weihnachtsrundschreibens“ darüber, dass in der Kanzlei am 28. und 29. Dezember 2006 niemand erreichbar sein würde. Mit dem Bewusstsein, dass im konkreten Fall in dieser Zeit unter Umständen unaufschiebbare Verfahrensschritte zu setzen sein könnten, hätte er bei der Planung seines Kanzleurlaubes aber darüber hinaus einen Journaldienst einrichten oder durch die Vorbereitung des Berufungsschreibens soweit Vorsorge treffen müssen, dass sein Klient die Berufung ohne seine Mitwirkung erheben kann.

Es war dem steuerlichen Vertreter bewusst (Niederschrift vom 30. Jänner 2008), dass es dazu fristwährend gewesen wäre, eine wenige Zeilen umfassende Berufung auch ohne jede Begründung einzubringen, da ein solcher Mangel in weiterer Folge natürlich auch noch im Wege des zwingend vorgesehenen Mängelbehebungsverfahrens (§ 275 BAO) sanierbar gewesen wäre. Da ein solches Schreiben mit einem zu vernachlässigenden Aufwand verbunden gewesen wäre, wäre die vorbereitende Abfassung eines solchen jedenfalls zumutbar gewesen.

Die Unterlassungen, die in ihrer Summe zur Fristversäumnis geführt haben, liegen somit sowohl in der Sphäre des Bw., der die Berufungsfrist fast zur Gänze ungenutzt verstreichen ließ, wie auch im Bereich seines steuerlichen Vertreters, der seine Kanzleiorganisation nicht den Umständen anpasste.

Es war nämlich nicht unvorhersehbar und gänzlich auszuschließen, dass der Abweisungsbescheid in der Zeit des Kanzleurlaubes ergehen würde.

Für die Vorbereitung der in diesem Fall nötigen und einzig möglichen fristwährenden Maßnahme – nämlich der Abfassung der Berufung – wäre dem steuerlichen Vertreter zumindest der 21. und 22. Dezember 2006 (Donnerstag und Freitag) verblieben. Wie dieser selbst einräumte, wäre die Abfassung eines die Mindesterfordernisse erfüllenden Rechtsmittels nicht mit viel Aufwand verbunden gewesen.

Nach fester Überzeugung des Unabhängigen Finanzsenats hätte es einer ordentlichen Kanzleiorganisation entsprochen, in diesem Fall ein Mängelbehebungsverfahren aufgrund der mangelhaften Begründung in Kauf zu nehmen und andere Qualitätsansprüche hintanzustellen. Damit wäre es aber jedenfalls zumutbar gewesen, die Berufungsfrist zu wahren.

Da dem Bw. auch das Verschulden des Vertreters zuzurechnen ist, basiert die Versäumnis insgesamt somit ohne Zweifel auf einem Grad des Verschuldens, der nicht mehr als minder bezeichnet werden kann.

Die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand war in der Folge mangels Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen nicht zulässig, weshalb der Berufung kein Erfolg beschieden sein konnte.

Salzburg, am 30. Jänner 2008