



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Anton Baldauf und die weiteren Mitglieder Dr. Robert Mark, Dr. Reinhold Lexer, Wirtschaftskammer Tirol, und Mag. Klaus Schönach, Arbeiterkammer Tirol, am 23. März 2006 über die Berufung der Bw., vertreten durch X., vom 17. Jänner 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Y. vom 7. Jänner 2003 betreffend Nichtbewilligung der Wiedereinsetzung in der vorigen Stand entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

1.1. Mit Bescheid vom 11. Juli 2000 wies das Finanzamt Anträge der Berufungswerberin (Bw.) auf Vergütung von Energieabgaben bezüglich der Wirtschaftsjahre 1995/1996, 1996/1997, 1997/1998 und 1998/1999 ab. Die gegen diesen Bescheid erhobene Berufung vom 13. Juli 2000 wurde mit Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Tirol vom 4. August 2000 als unbegründet abgewiesen. Die Berufungsentscheidung wurde mit Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 13. Dezember 2001, B 1395/00-6, aufgehoben.

1.2. In der Folge erließ das Finanzamt mit Datum vom 24. Juni 2002 eine Berufungsvorentscheidung, mit der die obige Berufung abgewiesen wurde. Dies im Wesentlichen mit der Begründung, die Kommission der Europäischen Gemeinschaften habe mit Schreiben vom 23. Mai 2002 mitgeteilt, dass § 2 Abs. 1 des Energie abgabenvergütungsgesetzes für den Berufszeitraum nunmehr von ihr notifiziert worden sei. Damit sei das Durchführungsverbot des Art. 93 Abs. 3 EG-Vertrag für nicht notifizierte Beihilfen, auf das sich der Verfassungsgerichtshof im Erkenntnis vom 13. Dezember 2001 gestützt habe, im fortgesetzten Verfahren

nicht mehr anwendbar. Die Berufungsvorentscheidung ist im Adressfeld an die Bw. zu Händen Herrn B. gerichtet, enthält aber im Vorspruch neben der nochmaligen Anführung dieser Angaben auch den Hinweis auf die Vertretung der Bw. durch die Dr. K. Wirtschaftstreuhand KEG.

1.3. Am 23. September 2002 langte beim Finanzamt ein mit 20. September 2002 datierter Antrag der durch die Dr. K. Wirtschaftstreuhand KEG vertretenen Bw. ein, die Berufung vom 13. Juli 2000, über welche am 24. Juni 2002 eine abweisende Berufungsvorentscheidung ergangen sei, der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen. Hinsichtlich der Rechtzeitigkeit des Vorlageantrages wurde auf den gleichzeitig eingebrachten Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand verwiesen.

1.4. In diesem Wiedereinsetzungsantrag vom 20. September 2002 führte die Bw. unter anderem aus, dass nach einem Telefongespräch mit dem Rechtsanwalt, der die Bw. vor dem Verfassungsgerichtshof vertreten hatte, und einem Schreiben dieses Rechtsanwaltes vom 4. September 2002 seitens ihres steuerlichen Vertreters beim Finanzamt angefragt worden sei, ob eine Berufungsvorentscheidung ergangen sei, weil dies nicht bekannt gewesen sei. Durch das Finanzamt sei daraufhin eine Zweitschrift der Berufungsvorentscheidung vom 24. Juni 2002 zur Verfügung gestellt worden, welche an die Bw. adressiert gewesen sei. Eine Rückfrage des steuerlichen Vertreters der Bw. bei dieser habe ergeben, dass diese die Berufungsvorentscheidung mit Rückscheinbrief vom 26. Juni 2002 erhalten habe. Die Bw. habe unmittelbar nach dem 26. Juni 2002 die Berufungsvorentscheidung an die Wirtschaftstreuhand-Kanzlei gefaxt, worüber die Bw. auch eine Faxbestätigung besitze. Es sei nicht erklärlich, warum die Berufungsvorentscheidung nicht in der Kanzlei des steuerlichen Vertreters der Bw. aufliege "und auch von niemandem gesehen" worden sei. Das Protokoll über die eingehenden Faxnachrichten werde nur einen Monat lang aufbewahrt. Nach Einholung entsprechender Auskünfte sei es nicht völlig auszuschließen, dass das Fax in der Kanzlei nicht angekommen sei. Ein möglicher Grund könnte in einem Stromausfall liegen, welcher ab und zu vorkomme. Scheide eine technische Ursache aus, könne die Faxnachricht nur in der Kanzlei durch eine Verkettung unglücklicher Umstände in Verstoß geraten sein. Weiters legte der Vertreter der Bw. die im Einzelnen getroffenen Maßnahmen zur Vermeidung solcher Vorkommnisse dar.

1.5. Das Finanzamt bewilligte mit Bescheid vom 29. Oktober 2002 die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 Abs. 1 BAO.

1.6. Dieser Bewilligungsbescheid wurde mit Bescheid der Finanzlandesdirektion für Tirol vom 3. Dezember 2002 gemäß § 299 Abs. 2 BAO aufgehoben. Begründend wurde dazu nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens und des Parteivorbringens im Wiedereinsetzungsantrag ausgeführt, die Bw. habe als Wiedereinsetzungswerberin in sachverhältnismäßiger Hinsicht nur

vorgebracht, sie habe unmittelbar nach dem Erhalt der Berufungsvorentscheidung eine Telekopie dieses Schriftstückes an den steuerlichen Vertreter übermittelt. Dass sie diesem auch den Auftrag zur Einbringung eines Vorlageantrages erteilt habe, sei von ihr nicht behauptet worden. Da auch sonst keine Anhaltspunkte hierfür bestanden hätten, sei davon auszugehen, dass die Bw. ihrem steuerlichen Vertreter keine Anweisungen in Bezug auf die Vornahme allfälliger Prozesshandlungen erteilt habe. Selbst wenn man unterstelle, die Fristversäumnis sei darauf zurückzuführen, dass die gegenständliche Telekopie aus den von der Bw. für möglich gehaltenen Gründen in Verstoß geraten sei, wäre die Wiedereinsetzung nicht zu bewilligen gewesen, weil dann die Bw. auffallend sorglos gehandelt hätte, indem sie ihrem steuerlichen Vertreter nur die Telekopie der Berufungsvorentscheidung übersandt und eine rechtzeitige Kontaktaufnahme zur Erteilung des Auftrages zur Einbringung des Vorlageantrages unterlassen habe.

1.7. Der Verwaltungsgerichtshof wies die dagegen erhobene Beschwerde mit Erkenntnis vom 22. Mai 2003, ZI. 2003/17/0021 als unbegründet ab. Dabei ging der Verwaltungsgerichtshof davon aus, dass die Bw. im Berufungsverfahren durch einen berufsmäßigen Parteienvertreter (Dr. K. Wirtschaftstreuhand KEG) vertreten gewesen sei. Die Berufungsvorentscheidung wäre daher an den Vertreter der Bw., von dem im Hinblick auf die näher dargelegte Rechtslage auch anzunehmen gewesen sei, dass ihm Zustellvollmacht erteilt worden sei, zuzustellen gewesen.

Für den Fall, dass in der Ausfolgung einer Zweitschrift der Berufungsvorentscheidung vom 24. Juni 2002 an die Kanzlei des steuerlichen Vertreters der Bw. eine Zustellung an diese liegen sollte, habe die Bw. diese Zweitschrift nach ihrem eigenen Vorbringen erst nach dem Schreiben des Rechtsanwaltes, der sie im Verfahren vor dem Verfassungsgerichtshof vertreten habe, vom 4. September 2002 erhalten. Der Antrag vom 20. September 2002 auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz sei dann aber noch innerhalb der Monatsfrist des § 276 BAO und somit rechtzeitig eingebracht worden.

Sei aber davon auszugehen, dass die Berufungsvorentscheidung vom 24. Juni 2002 direkt an den Vollmachtgeber (die Bw.) zugestellt worden sei, wäre die Zustellung gemäß § 9 Abs. 1 Zustellgesetz erst dann bewirkt, wenn das Schriftstück von diesem dem Zustellungsbevollmächtigten übergeben worden oder dem Zustellungsbevollmächtigten sonst tatsächlich zugekommen wäre. In der Übermittlung einer Fotokopie per Fax sei aber kein "tatsächliches Zukommen des Schriftstückes" gelegen. Diesfalls wäre die Berufungsvorentscheidung noch nicht zugestellt und sohin nicht erlassen.

Primäre Voraussetzung für den Erfolg eines Wiedereinsetzungsantrages sei gemäß § 308 Abs. 1 BAO die Versäumnung einer Frist. Habe der Wiedereinsetzungswerber eine Frist gar

nicht versäumt, dann komme die Anwendung des Rechtsbehelfes der Wiedereinsetzung gegen die Versäumung einer Frist nicht in Betracht, sodass einem Antrag auf Wiedereinsetzung wegen Versäumung einer Frist, aus welchem sich ergebe, dass die Frist gar nicht versäumt worden sei, allein gestützt auf ein solches Vorbringen jedenfalls keine Folge zu geben sei. Ausgehend vom Vorbringen der Beschwerdeführerin als Wiedereinsetzungswerberin seien zwei Geschehensabläufe möglich. In beiden Fällen sei jedoch eine Frist nicht versäumt worden, weshalb die Behörde erster Instanz dem Antrag auf Wiedereinsetzung nicht hätte Folge geben dürfen. Eine Rechtswidrigkeit des vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Behebungsbescheides gemäß § 299 Abs. 2 BAO werde daher im Ergebnis von der Beschwerdeführerin nicht aufgezeigt.

1.8. Mit Schriftsatz vom 2. September 2003 stellte die Bw. durch ihren Rechtsanwalt einen Antrag auf Wiederaufnahme gemäß § 45 Abs. 1 Z 2 und 4 VwGG des mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. Mai 2003, Zl. 2003/17/0021, abgeschlossenen Verfahrens.

Dazu brachte die Bw. vor, ihr steuerlicher Vertreter habe keine Zustellvollmacht besessen. Die "Zustellklausel" sei – wie aus der beiliegenden Kopie der seit 1972 bestehenden Dauervollmacht ersichtlich – aus dem Vollmachtsformular gestrichen. Im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof habe die damals beschwerdeführende, nunmehr antragstellende Partei zur Frage der "Zustellvollmacht" kein rechtliches Gehör gehabt. Wäre ihr dieses eingeräumt worden, hätte sie vorgebracht, dass ihre steuerliche Vertretung über keine Zustellvollmacht verfügt habe und dass daher die Zustellung an sie wirksam gewesen sei (den Fristenlauf in Gang gesetzt habe). Es sei daher anzunehmen, dass das erwähnte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes in Kenntnis dieses Umstandes anders gelautet hätte und der angefochtene Bescheid aufgehoben worden wäre. Der Verwaltungsgerichtshof wäre diesfalls nicht vom "Nichtvorliegen einer Fristversäumnis" ausgegangen.

Zum Wiederaufnahmegrund nach § 45 Abs. 1 Z 2 VwGG wurde ausgeführt, unter analoger Anwendung dieser Bestimmung sei die Wiederaufnahme des Verfahrens auch dann zu bewilligen, wenn das Erkenntnis auf der irrigen Annahme beruht habe, dass die beschwerdeführende Partei eine Frist gar nicht versäumt habe. Ein Verschulden der antragstellenden Partei an der Annahme des Nichtvorliegens einer Fristversäumnis sei nicht gegeben, da sie die Negativaussage hätte tätigen müssen, dass ihr steuerlicher Vertreter keine Zustellvollmacht gehabt habe. Dies sei im Hinblick auf die Aktenlage jedoch entbehrlich gewesen. Schon durch den Wiedereinsetzungsantrag habe die antragstellende Partei unmissverständlich und zutreffend zum Ausdruck gebracht, dass eine Frist versäumt worden sei. Die belangte Behörde habe den erstinstanzlichen Bescheid auch nicht etwa deshalb behoben, weil sie vom Nichtvorliegen

einer Fristversäumnis ausgegangen wäre, sondern weil sie das Vorliegen eines Wiedereinsetzungsgrundes (zu Unrecht) verneint habe.

1.9. Der Verwaltungsgerichtshof gab diesem Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens mit Beschluss vom 7. Oktober 2005, ZI. 2003/17/0280, nicht statt. Dazu führte der Gerichtshof nach Darlegung der Rechtslage Folgendes aus:

"...Zum Wiederaufnahmegrund gemäß § 45 Abs. 1 Z 2 VwGG:

Dieser von der antragstellenden Partei herangezogene Wiederaufnahmegrund läge nicht einmal bei Zutreffen ihrer Rechtsbehauptung (wonach der Verwaltungsgerichtshof von der irrigen Annahme ausgegangen sei, dass die im hg. Verfahren ZI. 2003/17/0021 beschwerdeführende Partei eine Frist gar nicht versäumt hätte) vor. § 45 Abs. 1 Z 2 VwGG setzt nämlich die irrige Annahme der Versäumung einer in diesem Bundesgesetz, gemeint also im Verwaltungsgerichtshofgesetz, vorgesehenen Frist voraus. Die nach der Rechtsbehauptung der antragstellenden Partei vom Verwaltungsgerichtshof zu Unrecht als nicht versäumt erachtete Frist für die Stellung eines Vorlageantrages gegen die Berufungsvorentscheidung vom 24. Juni 2002 findet ihre Regelung jedoch in § 276 Abs. 2 erster Satz BAO und stellt daher keine solche dar, die im Verwaltungsgerichtshofgesetz vorgesehen ist...

Zum Wiederaufnahmegrund des § 45 Abs. 1 Z 4 VwGG:

Voraussetzung für eine Wiederaufnahme des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens nach dieser Bestimmung ist – wie sich bereits aus dem Gesetzeswortlaut eindeutig ergibt – dass das Erkenntnis oder der Beschluss des Verwaltungsgerichtshofes anders gelautet hätte. Ausgehend von dem für die diesbezügliche Beurteilung maßgeblichen Vorbringen der antragstellenden Partei ist dies jedoch nicht der Fall. Der Verwaltungsgerichtshof hat mit dem erwähnten Erkenntnis vom 22. Mai 2003 die Beschwerde gegen die Aufhebung der Bewilligung der Wiedereinsetzung als unbegründet abgewiesen. Gegenstand des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens war somit die Frage, ob die in diesem Verfahren beschwerdeführende, hier antragstellende Partei durch die Aufhebung der Bewilligung der Wiedereinsetzung in ihren Rechten verletzt wurde. Dies ist jedoch – unter Zugrundelegung des Vorbringens der beschwerdeführenden bzw. antragstellenden Partei – aus folgenden Erwägungen zu verneinen:

Gemäß § 308 Abs. 1 BAO ist gegen die Versäumung einer Frist 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. Dabei ist das Vorliegen von Wiedereinsetzungsgründen nur in jenem Rahmen zu untersuchen, der durch die

Behauptungen des Wiedereinsetzungswerbers abgesteckt wurde (so etwa die auch hier heranzuziehende ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu § 71 Abs. 1 AVG; vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 23. April 1993, ZI. 92/17/0067, mwN, und Ritz, Bundesabgabenordnung/2, Rz 20 zu § 308).

Wie der Verwaltungsgerichtshof etwa auch in seinem Erkenntnis vom 26. Jänner 1998, ZI. 96/17/0302, ausgesprochen hat, ist ein Grundgedanke der Regelung über die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand, dass über die Zulässigkeit der Nachholung der versäumten Prozesshandlung unverzüglich soll entschieden werden können. Daher hat der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung ausgesprochen, dass der Wiedereinsetzungswerber alle Wiedereinsetzungsgründe innerhalb der gesetzlichen Frist vorzubringen hat und eine Auswechslung des Grundes im Berufungsverfahren unzulässig ist (vgl. zu § 308 BAO Stoll, BAO-Kommentar, 2975, mwN). Daraus folgt aber auch, dass mündliche Ergänzungen oder Erläuterungen des Antrages – selbst wenn sie innerhalb der Frist erfolgen – jedenfalls dann nicht zu berücksichtigen sind, wenn sie im Akt keinen (inhaltlichen) schriftlichen Niederschlag gefunden haben. Die Berufungsbehörde war daher nicht gehalten, das von der beschwerdeführenden Partei behauptete Gespräch mit dem Leiter der Abgabenbehörde erster Instanz zu berücksichtigen.

Legt man demnach die allein maßgebenden Angaben der beschwerdeführenden Partei in ihrem schriftlichen Wiedereinsetzungsantrag zu Grunde, erweist sich dieser als nicht begründet: Die belangte Behörde ist in ihrem Bescheid vom 3. Dezember 2002 zutreffend davon ausgegangen, dass die Übermittlung der Berufungsvorentscheidung durch die Partei an ihren steuerlichen Vertreter allein für dessen Tätigwerden nicht ausreicht (es könnte sich um eine bloße Information vom Verfahrensausgang handeln); wegen der besonderen Bedeutung eines Rechtsmittels hätte die antragstellende Partei ausdrücklich behaupten müssen, dass ein Auftrag zur Einbringung eines Rechtsmittels erteilt worden sei. Dazu kommt noch, dass für die Erhebung eines Rechtsmittels – selbst wenn der steuerliche Vertreter mit der Sachlage weitgehend vertraut sein sollte – verschiedene Angaben (etwa über den Zeitpunkt der Zustellung) in aller Regel unbedingt erforderlich sind. Die belangte Behörde, die – wie erwähnt – keine Pflicht zu weiteren Ermittlungen traf, durfte den ihr von der beschwerdeführenden Partei in deren Wiedereinsetzungsantrag bekannt gegebenen Sachverhalt daher als für die Bewilligung der begehrten Wiedereinsetzung nicht geeignet beurteilen.

Aus diesen Erwägungen ergibt sich aber weiter, dass die Abgabenbehörde erster Instanz zu Unrecht die Wiedereinsetzung bewilligt hatte. Durch die Aufhebung dieser Bewilligung wurde die im hg. Verfahren ZI. 2003/17/0021 beschwerdeführende Partei daher nicht in ihren Rech-

ten verletzt. Ein Ermessensfehler bei der Handhabung der Bestimmung des § 299 Abs. 2 BAO durch die im hg. Verfahren ZI. 2003/17/0021 belangte Behörde ist nicht ersichtlich.

Nach den oben näher ausgeführten Erwägungen ist somit davon auszugehen, dass der Verwaltungsgerichtshof in seiner Entscheidung vom 22. Mai 2003, ZI. 2003/17/0021, zu keinem anderen Ergebnis gelangt wäre, wäre ihm das Sachvorbringen im Wiederaufnahmeantrag bekannt gewesen. Aus diesen Gründen war dem Wiederaufnahmeantrag nicht stattzugeben...."

1.10. Das Finanzamt hat nach der Aufhebung seines die Wiedereinsetzung bewilligenden Bescheides mit Bescheid der FLD für Tirol vom 3. Dezember 2002 den Bescheid vom 7. Jänner 2003 erlassen, mit dem es den Wiedereinsetzungsantrag vom 20. September 2002 der Rechtsansicht des Behebungsbescheides folgend abwies.

1.11. Gegen diesen Bescheid erhob der steuerliche Vertreter der Bw. am 17. Jänner 2003 Berufung, die er wie folgt begründete:

"...Der Sachverhalt darf unter Hinweis auf den Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand vom 20. 9. 2002 und die zunächst stattgebende Erledigung des Finanzamtes...als bekannt vorausgesetzt werden. Da sich der nun ablehnende Bescheid des Finanzamtes...vom 7. 3. 2003 (richtig: 7. 1. 2003) auf die im Aufhebungsbescheid der Finanzlandesdirektion vom 3. 12. 2002 genannten Gründe zu stützen hatte, beziehen sich die folgenden Ausführungen auf die in beiden Bescheiden gleich lautend dargelegten Entscheidungsgründe.

Das Finanzamt...und die Finanzlandesdirektion für Tirol...begründen die Ablehnung der Wiedereinsetzung in den vorigen Stand im Wesentlichen damit, dass die Berufungswerberin auffallend sorglos gehandelt habe, indem sie dem steuerlichen Vertreter nur eine Telekopie der Berufungsvorentscheidung übersandte, ohne mit dem Berater hinsichtlich weiterer prozessualer Handlungen Kontakt aufzunehmen.

Die Bw. hatte schon in derselben Rechtssache im ersten Rechtsgang unsere Gesellschaft beauftragt, das Berufungsverfahren durch alle Verwaltungsinstanzen zu führen und hat nach Vorliegen der Ablehnung durch die Finanzlandesdirektion für Tirol eine Verfassungsgerichtshofbeschwerde erhoben, welcher mit Erkenntnis vom 13. 12. 2001, B 1395/00-6, stattgegeben wurde. Durch die Führung dieses ersten Rechtsmittelverfahrens hatte die Bw. bereits eindeutig auch nach außen bekundet, dass sie in der Frage der Energieabgabevergütung die Ansicht der Finanzbehörde nicht teilt.

Als nun aus anderen Gründen die Anträge auf Vergütung der Energieabgabe abgewiesen wurden, wurden wir wieder beauftragt, erneut den Rechtsmittelweg zu beschreiten und haben auch die Berufung vom 13. 7. 2000 für unsere Klientin eingebracht. Dieser Auftrag zu einem zweiten Rechtsgang umfasste wieder den Auftrag, alle jene Rechtsschritte zu setzen, um den

Verwaltungsweg auszuschöpfen und erneut an den Verfassungsgerichtshof herantreten zu können.

Das zwischen Wirtschaftstreuhänder und Klienten bestehende Auftrags- und Vollmachtsverhältnis umfasst generell die Beauftragung und Bevollmächtigung für alle jene Schritte, welche zur Durchsetzung von Abgabenansprüchen erforderlich sind. Auch im vorliegenden Fall waren wir beauftragt, das Rechtsmittelverfahren fortzusetzen, wenn dies auch nicht schriftlich nachgewiesen werden kann. Es ist daher völlig wirklichkeitsfremd und nicht nachvollziehbar, warum die Abgabenbehörde zweiter Instanz und ihr folgend auch das Finanzamt Kitzbühel davon ausgehen kann, dass der Auftrag für den Vorlageantrag nicht bestanden hat.

Der Begründung der Finanzbehörde könnte auch entnommen werden, dass eine auffallende Sorglosigkeit der Bw. darin bestanden haben könnte, die ablehnende Berufungsvorentscheidung per Fax zu senden und nicht etwa mit der Post eingeschrieben oder persönlich zu überbringen mit dem nochmaligen Auftrag, den Vorlageantrag zu stellen. Wenn dies in den genannten Bescheiden gemeint gewesen sein sollte, ist dem entgegenzuhalten, dass die Übermittlung per Fax heute die weitaus gängigste Nachrichtenübermittlung darstellt und auch nicht weniger sicher ist als die Übermittlung mit eingeschriebener Briefpost.

Es entspricht der aus dem Auftrags- und Bevollmächtigungsverhältnis allgemein resultierenden Praxis, dass jeder Wirtschaftstreuhänder, wenn er einen Bescheid der Finanzbehörde für seinen Klienten erhält und dieser Bescheid fehlerhaft ist oder von der Erklärung abweicht, Auftrag und Vollmacht hat, diesen Bescheid zu bekämpfen. Rückfragen seitens des Wirtschaftstreuhänders erfolgen allenfalls dann, wenn im Falle eines Rechtsmittels eine Verböserung erfolgen könnte oder das Rechtsmittel mit erheblichem Kostenaufwand verbunden ist.

Im vorliegenden Fall hat die Bw. den Auftrag zum Beschreiten des Rechtsmittelweges gegeben (siehe Berufung vom 13. 7. 2000) und den Auftrag für alle weiteren erforderlichen Schritte erteilt. Es kann auch für einen Außenstehenden nicht ernsthaft zweifelhaft sein, dass unter den gegebenen Umständen dieser Auftrag erteilt worden ist. Insofern sind die Begründungen in den angefochtenen Bescheiden nicht nachvollziehbar. Selbst wenn der Auftrag, den Vorlageantrag zu stellen, nicht schriftlich erteilt wurde und daher auch nicht schriftlich nachweisbar ist, ergibt sich aus dem gesamten Ablauf der Geschehnisse und dem Zusammenhalt der Umstände, dass dieser Auftrag gegeben wurde und auch tatsächlich bestand.

Wieweit Fehler in der Übermittlung tatsächlich vorlagen, darf deshalb nicht zu einer Ablehnung des Wiedereinsetzungsantrages führen, da es sich in diesem Falle nur um ein Versehen minderen Grades handelt (§ 308 Abs 1 letzter Satz BAO). Gerade die Einfügung dieses letzten Satzes in § 308 Abs 1 BAO durch BGBl 1987/312 zeigt, dass der Gesetzgeber dem Grundsatz der Rechtsrichtigkeit gegenüber dem Grundsatz der Rechtsbeständigkeit den Vorrang

einräumen wollte, wie er dies auch in vielen anderen Bestimmungen der Abgabengesetze getan hat. Es soll nicht durch ein Versehen minderen Grades aus formellen Gründen die Erlassung eines sachlich richtigen Abgabenbescheides verhindert werden.

Die Finanzbehörde erster Instanz ist im angefochtenen Bescheid der im Bescheid vom 3. 12. 2002 zum Ausdruck gebrachten Rechtsansicht der Finanzlandesdirektion für Tirol gefolgt. Diesem Bescheid ist aber, wenn er dem erstinstanzlichen Bescheid Rechtswidrigkeit des Inhaltes vorwirft, insoweit nicht nur selbst inhaltliche Rechtswidrigkeit zum Vorwurf zu machen, sondern auch die Verletzung von Verfahrensvorschriften. Der angefochtene Bescheid erging ohne Einräumung des Parteiengehörs. Hätte die belangte Behörde der Bw. und unserer Gesellschaft rechtliches Gehör gewährt, hätten wir ein Vorbringen wie in dieser Berufungsschrift erstatten können und uns auf das persönliche Vorbringen Herrn Dr. Z. gegenüber berufen können. Bei Vermeidung dieses Verfahrensmangels hätte die Finanzlandesdirektion für Tirol zu einem anderen Ergebnis kommen können, ja müssen, und hätte den Aufhebungsbescheid nicht erlassen dürfen.

Da der angefochtene Bescheid somit durch eine unrichtige Anwendung des § 308 Abs 1 BAO zustande kam, wird beantragt, den angefochtenen Bescheid aufzuheben und durch eine der Wiedereinsetzung in den vorigen Stand stattgebende Berufungsentscheidung zu ersetzen. Es wird gemäß § 323 Abs. 12 BAO die Entscheidung durch den gesamten Unabhängigen Finanzsenat (gemeint wohl: Berufungssenat) beantragt..."

1.12. Das Finanzamt legte die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

2.1. Im Hinblick auf den oben dargelegten Verfahrensgang hat nunmehr der Unabhängige Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz über die Berufung vom 17. Jänner 2003 gegen den die Wiedereinsetzung nicht bewilligenden Bescheid des Finanzamtes vom 7. Jänner 2003 zu entscheiden.

2.2. Nach der für die Bewilligung der Wiedereinsetzung maßgeblichen Bestimmung des § 308 Abs. 1 BAO ist gegen die Versäumung einer Frist (§§ 108 bis 110) auf Antrag der Partei, die durch die Versäumung einen Rechtsnachteil erleidet, die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu bewilligen, wenn die Partei glaubhaft macht, dass sie durch ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis verhindert war, die Frist einzuhalten. Dass der Partei ein Verschulden an der Versäumung zur Last liegt, hindert die Bewilligung der Wiedereinsetzung nicht, wenn es sich nur um einen minderen Grad des Versehens handelt.

2.3. Im vorliegenden Fall steht aufgrund des ausdrücklichen Parteivorbringens im Antrag auf Wiederaufnahme des mit Erkenntnis vom 22. Mai 2003 abgeschlossenen verwaltungsgerichtlichen Verfahrens außer Streit, dass die primäre Tatbestandsvoraussetzung einer Fristversäumung vorliegt. Fest steht nämlich, dass der steuerliche Vertreter der Bw. keine Vollmacht zur Empfangnahme von Schriftstücken der Abgabenbehörde hatte. Die Nichterteilung einer Zustellvollmacht wird durch die im Akt befindliche Vollmachtsurkunde vom 31. August 1972 mit der durchgestrichenen "Zustellklausel" bestätigt. Am Umfang dieser Vollmacht hat sich durch die Übertragung des vormaligen Einzelunternehmens des steuerlichen Vertreters auf die Dr. K. Wirtschaftstreuhand KEG im Wege eines Zusammenschlusses gemäß Art IV UmgrStG laut Vertrag vom 28. 9. 1999 nichts geändert. Dies bedeutet, dass die am 26. Juni 2002 vorgenommene (direkte) Zustellung der Berufungsvorentscheidung vom 24. Juni 2002 an die Bw. rechtswirksam war. Somit wurde der Antrag vom 20. September 2002 auf Vorlage der Berufung vom 13. Juli 2000 an die Abgabenbehörde zweiter Instanz infolge Versäumung der Frist gemäß § 276 Abs. 2 erster Satz BAO verspätet eingebracht.

2.4. Zu prüfen bleibt demnach, ob der von der Bw. im Wiedereinsetzungsantrag bekannt gegebene Sachverhalt die Bewilligung der Wiedereinsetzung rechtfertigt oder nicht. Der Unabhängige Finanzsenat sieht sich aus folgenden Gründen nicht veranlasst, von der im Aufhebungsbescheid der Finanzlandesdirektion für Tirol vom 3. Dezember 2002 vertretenen Rechtsanschauung abzuweichen:

Der Verwaltungsgerichtshof hat sich in dem die Wiederaufnahme ablehnenden Beschluss vom 7. Oktober 2005 auch eingehend mit der Frage auseinandergesetzt, ob er im gegenständlichen Beschwerdeverfahren zu einem anderen Ergebnis gelangt wäre, wenn ihm das Sachvorbringen im Wiederaufnahmeantrag, der steuerliche Vertreter habe keine Zustellvollmacht gehabt, bereits im abgeschlossenen Verfahren bekannt gewesen wäre. Der Gerichtshof hat diese Frage verneint und den im angefochtenen Aufhebungsbescheid vertretenen Rechtsstandpunkt bestätigt. Danach konnte die belangte Behörde unter Zugrundelegung der allein maßgeblichen schriftlichen Angaben im Wiedereinsetzungsantrag zutreffend davon ausgehen, dass die Übermittlung der Berufungsvorentscheidung durch die Bw. an ihren steuerlichen Vertreter für sich allein für dessen Tätigwerden nicht ausreichte, weil es sich bei dieser Übermittlung auch bloß um eine Information vom Verfahrensausgang handeln hätte können. Nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes hätte die Bw. wegen der besonderen Bedeutung eines Rechtsmittels im Wiedereinsetzungsantrag ausdrücklich die Behauptung aufstellen müssen, dass sie ihrem steuerlichen Vertreter einen Auftrag zur Einbringung eines Rechtsmittels erteilt habe. Schließlich seien – so der Verwaltungsgerichtshof weiter – für die Erhebung eines Rechtsmittels verschiedene Angaben etwa über den Zeitpunkt der Zustellung in aller Regel unbedingt erforderlich, selbst wenn der steuerliche Vertreter mit der Sachlage

weitgehend vertraut sein sollte. Da der Wiedereinsetzungsantrag keine derartige Behauptung bezüglich der Einbringung eines Vorlageantrages enthielt, erachtete der Gerichtshof den Antrag als unbegründet.

2.5. Mit den Ausführungen in der Berufung vom 17. Jänner 2003 will die Bw. im Ergebnis aufzeigen, dass sie ihren steuerlichen Vertreter mit der Einbringung eines Antrages auf Entscheidung über die Berufung vom 13. Juli 2000 durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beauftragt habe, auch wenn ein derartiger Auftrag nicht ausdrücklich (schriftlich) erteilt worden sei. Dass ein solcher Auftrag bestanden habe, ergebe sich daraus, dass der dem steuerlichen Vertreter aufgrund des aufhebenden Erkenntnisses des Verfassungsgerichtshofes vom 13. Dezember 2001 erteilte Auftrag "zu einem zweiten Rechtsgang" die neuerliche Anrufung des Verfassungsgerichtshofes nach Erschöpfung des Instanzenzuges – (und folglich auch die Einbringung eines Vorlageantrages in Bezug auf die Berufung vom 13. Juli 2000) – umfasst habe. Dass ein derartiger Auftrag zur Fortsetzung des Berufungsverfahrens bestanden habe, erhellte auch daraus, dass das zwischen einem Wirtschaftstreuhänder und seinem Klienten bestehende Auftrags- und Vollmachtsverhältnis "generell die Beauftragung und Bevollmächtigung für all jene Schritte" umfasse, die zur Durchsetzung von "Abgabenansprüchen" erforderlich seien. In der Praxis habe daher jeder Wirtschaftstreuhänder, der einen an seinen Mandanten gerichteten fehlerhaften Bescheid der Abgabenbehörde erhalte, Auftrag und Vollmacht, diesen zu bekämpfen. Zu Rückfragen bei Klienten käme es allenfalls dann, wenn im Berufungsverfahren mit einer Verböserung oder einem erheblichen Kostenaufwand zu rechnen sei. Der Auftrag der Bw., die Nichtgewährung von Energieabgabenvergütungen mit Berufung (vom 13. Juli 2000) zu bekämpfen, habe daher auch "alle weiteren erforderlichen Schritte" umfasst.

Dieses Vorbringen verhilft dem Wiedereinsetzungsantrag nicht zum Erfolg, weil es die im Beschluss des Verwaltungsgerichtshofes vom 7. Oktober 2005 geforderte ausdrückliche Behauptung *im Wiedereinsetzungsantrag*, die Bw. habe ihrem steuerlichen Vertreter einen Auftrag zur Erteilung eines Rechtsmittels (Vorlageantrag) erteilt, nicht ersetzt. Wie nämlich der Verwaltungsgerichtshof unter Bezugnahme auf seine Vorjudikatur feststellte, hat der Wiedereinsetzungswerber alle Wiedereinsetzungsgründe innerhalb der gesetzlichen Frist vorzubringen und ist eine Auswechslung des Grundes im Berufungsverfahren unzulässig. In Anbetracht dieser Rechtslage, der zufolge allein der im Wiedereinsetzungsantrag bekannt gegebene Sachverhalt maßgeblich ist, hat eine nähere Auseinandersetzung mit dem erst in der Berufung vom 17. Jänner 2003 enthaltenen Vorbringen, der steuerliche Vertreter sei (zumindest schlüssig) mit der Stellung eines Vorlageantrages beauftragt worden, zu unterbleiben.

Die Berufung stützt sich weiters auf ein persönliches Gespräch des steuerlichen Vertreters der Bw. mit dem Fachvorstand des Finanzamtes HR Dr. Z.. Bei dieser Vorsprache habe der steuerliche Vertreter den von der Bw. erhaltenen Auftrag erwähnt, die "Sache" unter Befassung des im ersten Rechtsgang erfolgreichen anwaltlichen Vertreters neuerlich an den Verfassungsgerichtshof heranzutragen. Zu diesem bereits in der Beschwerdeschrift vom 14. Jänner 2003 enthaltenen Vorbringen führte der Verwaltungsgerichtshof im Beschluss vom 7. Oktober 2005 aus, dass mündliche Ergänzungen oder Erläuterungen des Wiedereinsetzungsantrages, selbst wenn sie innerhalb der Frist des § 308 Abs. 1 BAO erfolgen, dann außer Betracht bleiben, wenn sie im Akt keinen (inhaltlichen) schriftlichen Niederschlag gefunden haben. Die Abgabenbehörde zweiter Instanz war (und ist) daher nicht gehalten, den diesbezüglichen Gesprächsinhalt bei der Entscheidung über den Wiedereinsetzungsantrag zu berücksichtigen.

2. 6. Die von der Bw. behauptete Verletzung des Parteiengehörs liegt ebenfalls nicht vor, weil die Behörde keine Pflicht zu weiteren Ermittlungen traf, sondern das Vorliegen von Wiedereinsetzungsgründen nur in jenem Rahmen zu untersuchen war, der durch die Behauptungen im Wiedereinsetzungsantrag vorgegeben wurde.

2. 7. Der weitere Berufungseinwand, die Übermittlung der Berufungsvorentscheidung an den steuerlichen Vertreter per Telefax stelle keine auffallende Sorglosigkeit seitens der Bw. dar, weil diese "weitaus gängigste" Art der Nachrichtenübermittlung genauso sicher wie eine eingeschriebene Briefsendung sei, geht ins Leere, weil sich die Nichtbewilligung der Wiedereinsetzung nicht auf die Übersendung der Berufungsvorentscheidung mittels Telefax, sondern auf die oben dargelegten Gründe stützt.

2.8. Zusammenfassend ist festzustellen, dass der von der Bw. in deren Wiedereinsetzungsantrag bekannt gegebene Sachverhalt als für die Bewilligung der begehrten Wiedereinsetzung nicht geeignet zu beurteilen war, weshalb wie im Spruch angeführt zu entscheiden war.

Innsbruck, am 23. März 2006