



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch A****_StB-GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes XY vom 28. Februar 2012 betreffend Abweisung eines Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO in die Mängelbehebungsfrist gemäß § 85 Abs 2 BAO hinsichtlich der Berufung betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2003 bis 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Datum vom 17.12.2010 erließ das Finanzamt in wiederaufgenommenen Verfahren geänderte Einkommensteuerbescheide, in welchen es beim Berufungswerber (idF Bw) bisher nicht berücksichtigte „Zinsen aus Privatdarlehen“ als Einkünfte aus Kapitalvermögen erstmalig erfasste.

Gegen diese Einkommensteuerbescheide erhob der Bw durch seinen damaligen steuerlichen Vertreter Mag. K**** U**** mit Datum vom 17.1.2011 Berufung, wobei er in dieser Berufung ausführte, eine ausführliche Begründung werde noch nachgeholt werden.

Mit Datum vom 16.6.2011 erließ das Finanzamt einen Mängelbehebungsauftrag iSd § 85 Abs 2 BAO, in welchem es dem Bw auftrug, „die ausführliche Begründung“ nachzutragen. Die dabei vom Finanzamt gesetzte Mängelbehebungsfrist endete am 25.7.2011, der

Mängelbehebungsauftrag enthielt den Hinweis, dass bei Versäumung dieser Frist das Anbringen als zurückgenommen gelte.

Am 12.7.2011 ersuchte der Bw telefonisch in einem Gespräch mit der Mitarbeiterin des Finanzamtes Frau E**** B**** um eine Verlängerung der Mängelbehebungsfrist bis zum 31.8.2011, was ihm vom Finanzamt in diesem Telefonat zugesagt wurde (dies ergibt sich übereinstimmend sowohl aus einem im Veranlagungsakt erliegenden Aktenvermerk des Finanzamtes als auch aus einem Vermerk des Bw auf dem Mängelbehebungsauftrag und ist unstrittig).

Mit Datum vom 24.8.2011 erstattete der neue steuerliche Vertreter des Bw einen ausführlichen Mängelbehebungsschriftsatz.

Mit Datum vom 15.12.2011 erklärte das Finanzamt die Berufung vom 17.1.2011 für zurückgenommen, wobei es in der Begründung ausführte, der Bw habe dem Auftrag, die Mängel bis zum 25.7.2011 zu beheben, nicht fristgerecht entsprochen.

Die Mängel seien erst mit Schreiben vom 24.8.2011 behoben worden. Anbringen zur Geltendmachung von Rechten oder zur Erfüllung von Verpflichtungen seien nach § 85 Abs 1 BAO schriftlich einzubringen. Der laut Aktenvermerk vom 12.7.2011 telefonisch gestellte Antrag auf Verlängerung der Frist stelle kein gültiges Anbringen dar, die Frist habe daher am 25.7.2011 geendet.

Mit Datum vom 19.1.2012 beantragte der Bw durch seinen nunmehrigen steuerlichen Vertreter die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand (in die Mängelbehebungsfrist). Zur Begründung führte der nunmehrige steuerliche Vertreter ua aus:

Der Bw „nahm am 12.7.2011 mit unserer Kanzlei erstmalig Kontakt auf, da er hörte, dass wir einen Steuerpflichtigen mit dem gleichen Sachverhalt vertreten. Da der Ablauf des Mängelbehebungsauftrages zu zeitnah war, setzte er sich mit dem Finanzamt telefonisch in Verbindung und verlängerte die Frist mit Telefonat vom 12.7.2011 mit Frau B**** vom Finanzamt ... bis Ende August. Am 20.7.2011 suchte uns der Bw zur Klärung des Sachverhaltes auf, in mehreren Treffen wurde die Ergänzung zur Berufung formuliert und diese Ergänzung am 24.8.2011 dem Finanzamt ... übermittelt. Die Vertretungsvollmacht bei uns wurde ebenfalls am 20.7.2011 unterzeichnet. In unseren Gesprächen erwähnte der Bw nur, dass die Frist für den Mängelbehebungsauftrag verlängert wurde. In weiterer Folge fand auch ein Telefonat zwischen unserer Kanzlei und der zuständigen Sachbearbeiterin Frau C**** vom Finanzamt ... statt [Anm: nach der Aktenlage am 22.8.2011], in dem die weitere Vorgangsweise geklärt wurde. Frau C**** meinte zu unserem Vorschlag, ob wir den Sachverhalt nicht in einem persönlichen Gespräch klären könnten, dass wir zuerst die schriftliche Ergänzung einreichen sollten und danach erst eine Besprechung am Finanzamt

stattfinden sollte. Auf ein Fristversäumnis bzw auf die Maßgeblichkeit der Schriftlichkeit wurde nicht hingewiesen.“

Ein minderer Grad des Versehens (leichte Fahrlässigkeit) hindere die Bewilligung der Wiedereinsetzung nicht. Ein solcher minderer Grad des Versehens liege nicht mehr vor, wenn der Wiedereinsetzungswerber die im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und ihm nach seinen persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht lasse. Ein Rechtsirrtum bzw die Unkenntnis einer Rechtsvorschrift könne einen Wiedereinsetzungsgrund bilden, wenn dem Wiedereinsetzungswerber an der Unkenntnis keine grobe Fahrlässigkeit zur Last zu legen sei.

Der Bw habe die Frist einvernehmlich mit der Behörde telefonisch verlängert. Die zuständige Sachbearbeiterin habe ihm auch telefonisch beschieden, dass dies in Ordnung ginge und kein Problem darstelle. Dass Anbringen ausschließlich schriftlich zu stellen seien habe er nicht wissen können.

Die Behörde sei ihrer Rechtsbelehrungspflicht gemäß § 113 BAO nicht nachgekommen, sie hätte den Bw über das Erfordernis der Schriftlichkeit aufklären müssen. Der Bw habe im guten Glauben gehandelt, da er von der Sachbearbeiterin die Auskunft bekommen habe, dass die Fristverlängerung in Ordnung sei. Es werde daher die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand beantragt.

Mit Bescheid vom 28.2.2012 wies das Finanzamt den Wiedereinsetzungsantrag ab. Es werde darin kein unvorhersehbares bzw unabwendbares Ereignis aufgezeigt, durch das der Bw gehindert gewesen sei, die Mängelbehebungsfrist einzuhalten. Dem Mängelbehebungsauftrag sei klar zu entnehmen, dass bei Versäumung der Frist das Anbringen als zurückgenommen gelte. Weiters sei der Bw steuerlich vertreten gewesen (siehe Berufung von Steuerberater Mag. U****), sodass spezielle Belehrungspflichten seitens des Finanzamtes nicht gegeben gewesen seien. Der Bw bzw sein steuerlicher Vertreter hätten insgesamt mehr als sechs Monate Zeit gehabt, die Berufung zu begründen.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die Berufung. Der Bw bringt darin durch seinen steuerlichen Vertreter neben seinem bisherigen Vorbringen ua vor, es sei richtig, dass das Finanzamt nur dann eine Belehrungspflicht treffe, wenn der Steuerpflichtige nicht durch einen berufsmäßigen Parteienvertreter vertreten sei, jedoch hätte die zuständige Sachbearbeiterin dann auch keine falsche Auskunft erteilen dürfen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Das Finanzamt hat mit Mängelbehebungsauftrag vom 16.6.2011 eine Frist bis zum 25.7.2011 gesetzt und darauf hingewiesen, dass bei Versäumen dieser Frist die Berufung als zurückgenommen gelte.

In der Folge ersuchte der Bw am 12.7.2011 telefonisch um Verlängerung der Mängelbehebungsfrist und wurde ihm seitens des Finanzamtes eine solche Fristverlängerung, ebenfalls nur telefonisch, zugesagt.

Weder hat der Bw schriftlich oder durch persönliche Vorsprache mündlich (samt anschließender Niederschrift) einen Antrag auf Verlängerung der Mängelbehebungsfrist gestellt, noch wurde vom Finanzamt in Stattgebung eines solchen Anbringens bescheidmäßig eine neue Frist zur Mängelbehebung festgesetzt.

Erst mit Datum vom 24.8.2011 erstattete der neue steuerliche Vertreter des Bw einen ausführlichen Mängelbehebungsschriftsatz.

§ 250 Abs 1 BAO lautet:

"Die Berufung muss enthalten:

- a) die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet;
- b) die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird;
- c) die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden;
- d) eine Begründung."

§ 85 Abs 2 BAO in der hier maßgeblichen Fassung des AbgVRefG (BGBl I 20/2009) lautet:

"Mängel von Eingaben (Formgebrechen, inhaltliche Mängel, Fehlen einer Unterschrift) berechtigen die Abgabenbehörde nicht zur Zurückweisung; inhaltliche Mängel liegen nur dann vor, wenn in einer Eingabe gesetzlich geforderte inhaltliche Angaben fehlen. Sie hat dem Einschreiter die Behebung dieser Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, daß die Eingabe nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt; werden die Mängel rechtzeitig behoben, gilt die Eingabe als ursprünglich richtig eingebracht."

Eine Mängelbehebungsfrist ist als behördliche Frist gemäß § 110 Abs 2 BAO auf Antrag verlängerbar (zB VwGH 7.7.2011, 2010/15/0024). Nach ständiger Rechtsprechung und Lehre kommt allerdings einem solchen Antrag - mangels ausdrücklicher gesetzlicher Grundlage - keine fristhemmende Wirkung zu (zB VwGH 22.12.2005, 2002/15/0166, VwGH 6.7.2006, 2006/15/0157).

Gemäß § 85 Abs 1 BAO sind Anbringen zur Geltendmachung von Rechten oder zur Erfüllung von Verpflichtungen (insbesondere Erklärungen, Anträge, Beantwortungen von

Bedenken vorhalten, Rechtsmittel) vorbehaltlich der Bestimmungen des Abs 3 schriftlich einzureichen (Eingaben).

Gemäß § 85 Abs 3 BAO hat die Abgabenbehörde mündliche Anbringen der im Abs 1 bezeichneten Art entgegenzunehmen, wenn dies die Abgabenvorschriften vorsehen (lit a), oder wenn dies für die Abwicklung des Abgabenverfahrens zweckmäßig ist (lit b), oder wenn die Schriftform dem Einschreiter nach seinen persönlichen Verhältnissen nicht zugemutet werden kann (lit c).

(Auch) Anträge auf Fristverlängerungen sind daher grundsätzlich schriftlich einzubringen. Hinzu kommt, dass es weder die Abgabenvorschriften vorsehen, einen Antrag auf Verlängerung der Mängelbehebungsfrist mündlich einzubringen, noch ergibt sich aus den Akten, dass es dem Bw nicht zugemutet werden könne, einen Fristverlängerungsantrag schriftlich einzubringen. Ein mündliches Ansuchen auf Fristverlängerung wird regelmäßig auch nicht für die Abwicklung des Abgabenverfahrens zweckmäßig sein, da es nach § 87 Abs 1 BAO als zusätzlichen Verwaltungsschritt die Anfertigung einer Niederschrift erforderlich macht.

Zum telefonischen Ersuchen auf Verlängerung der Mängelbehebungsfrist des Bw ist festzuhalten, dass nach ständiger Rechtsprechung und Lehre telefonische Ersuchen keine mündliche Anbringen iSd § 85 Abs 2 BAO darstellen (zB VwGH 31.3.2005, 2004/15/0089 mwN; VwGH 25.11.2010, 2006/15/0179; VwGH 28.9.2011, 2008/13/0070; *Ritz*, BAO⁴, § 85 Tz 9 mwN).

Da im gegenständlichen Fall somit kein ordnungsgemäßer schriftlicher Fristverlängerungsantrag des Bw vorlag, bestand für das Finanzamt auch keine Veranlassung, hierüber mittels eines stattgebenden oder abweisenden Fristverlängerungsbescheides abzusprechen (vgl VwGH 17.11.2005, 2001/13/0279; VwGH 28.9.2011, 2008/13/0070).

Allein ein solcher - § 97 BAO entsprechender - Bescheid hätte jedoch im Fall einer Stattgabe die ursprünglich (im Mängelbehebungsauftrag) festgesetzte Frist normativ zu verlängern vermocht bzw im Fall einer Abweisung den entsprechenden - wenn auch gemäß § 244 BAO nicht abgesonderten - Rechtsschutz ermöglicht.

Eine telefonische Bekanntgabe sieht § 97 BAO jedoch nicht vor (VwGH 17.11.2005, 2001/13/0279; VwGH 22.12.2005, 2002/15/0166; *Ritz*, BAO⁴, § 97 Tz 6 mwN; *Stoll*, BAO-Kommentar, 1016). Zudem kommt telefonischen Bekanntgaben auch dann keine Rechtswirkung zu, wenn sie in Aktenvermerken beurkundet werden (VwGH 28.9.2011, 2008/13/0070 mwN; vgl zum Ganzen auch *Sutter*, Telefonisch erreichte Fristerstreckung ungültig!, AnwBl 2006, 547 und *Baldauf*, Telefonate von und mit der Abgabenbehörde sind rechtlich unwirksam, SWK 2006, S 311).

Da somit die im Mängelbehebungsauftrag eingeräumte Frist bis 25.7.2011 vom Finanzamt nicht mit stattgebendem Fristverlängerungsbescheid aufgrund eines zuvor eingebrachten schriftlichen Fristverlängerungsantrages des Bw verlängert wurde, wurde der mit Datum vom 24.8.2011 erstattete Mängelbehebungsschriftsatz erst nach Ablauf der zur Mängelbehebung bescheidmäßig festgesetzten Frist eingebracht.

Wird aber einem berechtigten behördlichen Auftrag zur Mängelbehebung überhaupt nicht, nicht zeitgerecht oder zwar innerhalb der gesetzten Frist aber - gemessen an dem sich an den Vorschriften des § 250 Abs 1 BAO orientierten Mängelbehebungsauftrag - unzureichend entsprochen, gilt die Berufung bereits kraft Gesetzes als zurückgenommen. Der Eintritt dieser Folge wird durch den auf diese Rechtstatsache Bezug nehmenden, von der Behörde iSd § 85 Abs 2 BAO zu erlassenden (verfahrensrechtlichen) Bescheid nicht begründet, sondern festgestellt, und kann somit durch nach Fristablauf vorgenommene (verspätete) Mängelbehebungen nicht mehr beseitigt werden (vgl VwGH 6.7.2006, 2006/15/0157; *Ritz*, BAO⁴, § 85 Tz 18; *Stoll*, BAO-Kommentar, 2702

Dementsprechend hat das Finanzamt mit Datum vom 15.12.2011 die Berufung vom 17.1.2011 für zurückgenommen erklärt.

Der Bw hat die Wiedereinsetzung in die Mängelbehebungsfrist beantragt, dieser Antrag wurde vom Finanzamt abgewiesen, dagegen richtet sich die verfahrensgegenständliche Berufung.

Gegen die Versäumung einer Frist ist gemäß § 308 Abs 1 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.

Der Antrag auf Wiedereinsetzung muss gemäß § 308 Abs 3 BAO 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.

Als Hindernis ist jenes Ereignis zu verstehen, das die Fristinhaltung verhindert hat. Besteht das unvorhergesehene oder unabwendbare Ereignis iSd § 308 Abs 1 BAO in einem Irrtum, so fällt dieses Hindernis weg, sobald die Partei den Irrtum als solchen erkennen konnte und musste. Für den Lauf der Wiedereinsetzungsfrist kommt es somit auf den Zeitpunkt der

zumutbaren Erkennbarkeit des Irrtums an, also auf den Wegfall des Irrtums oder der Umstände, unter denen er nicht in einer der Wiedereinsetzung entgegen stehenden Weise vorwerfbar ist.

Auch ein Rechtsirrtum kann ein maßgebliches „Ereignis“ sein. Hiebei ist im Einzelfall die Verschuldensfrage zu prüfen. Rechtsirrtümer über den Beginn des Fristenlaufes können bei einer rechtskundigen Partei oder beim Einschreiten eines rechtskundigen Vertreters nur in besonderen Ausnahmefällen zur Bewilligung eines Wiedereinsetzungsantrages führen. Ein aus einer unrichtigen Rechtsauskunft eines behördlichen Organs resultierender Rechtsirrtum kann einen Wiedereinsetzungsgrund darstellen. „Ordentliche Prozessparteien“ trifft die Obliegenheit, sich bei geeigneten Stellen zu erkundigen und sich Gewissheit zu verschaffen, wann der Beginn des Fristenlaufes eingetreten ist (VwGH 24.6.2010, 2010/15/0001 mwN).

Das Verschulden des Parteienvertreters oder seines Substituten wird dem Verschulden der Partei gleichgehalten und schließt daher eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand aus, wenn es sich nicht nur um einen minderen Grad des Versehens (des Parteienvertreters oder des Substituten) handelt (*Ellinger/Irol/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO³ § 308 Anm 10).

Dabei ist an einen beruflich als rechtskundiger Parteienvertreter Tätigen ein strengerer Maßstab anzulegen als an rechtsunkundige oder bisher noch nie an Verfahren beteiligte Personen (*Ellinger/Irol/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO³ § 308 E 27).

Den Parteienvertreter trifft ein Verschulden an der Versäumung der Frist, wenn er die im Verkehr mit Behörden und Gerichten für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und ihm nach seinen persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht gelassen hat (*Ellinger/Irol/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO³ § 308 E 39a).

Ein minderer Grad des Versehens ist leichter Fahrlässigkeit iSd § 1332 ABGB gleichzusetzen. Leichte Fahrlässigkeit liegt vor, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht (*Ritz*, BAO-Kommentar⁴, § 308 Tz 14).

Keine leichte Fahrlässigkeit liegt vor, wenn jemand auffallend sorglos handelt. Auffallend sorglos handelt, wer die im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und nach seinen persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht lässt. An rechtskundige Parteienvertreter ist hiebei ein strengerer Maßstab anzulegen als an rechtsunkundige oder bisher noch nie an gerichtlichen Verfahren beteiligten Personen (*Ritz*, BAO-Kommentar⁴, § 308 Tz 15).

Unter Irrtum versteht man die unzutreffende Vorstellung von der Wirklichkeit; der falschen steht die mangelnde Vorstellung gleich (*Koziol/Welser*, Bürgerliches Recht¹² I 131).

Der Bw ist im Zuge eines am 12.7.2011 (somit rund zwei Wochen vor Fristende) persönlich geführten Telefonates mit dem Anliegen an das Finanzamt herangetreten, die Mängelbehebungsfrist zu verlängern.

Er erhielt vom Finanzamt die unrichtige Auskunft, eine solche Fristverlängerung werde bis 31.8. 2011 gewährt.

Der Bw unterlag insoweit - mitveranlasst durch das Finanzamt - einem Irrtum über das Fristende.

Allerdings hatte der Bw bereits an diesem 12.7.2011 Kontakt mit seinem nunmehrigen steuerlichen Vertreter. Am 20.7.2011 suchte der Bw sodann den steuerlichen Vertreter zur Klärung des Sachverhaltes auf, an diesem Tag wurde auch die Vollmacht unterzeichnet. In den Gesprächen erwähnte der Bw dabei nur, dass die Frist für den Mängelbehebungsauftrag verlängert worden sei.

Der steuerliche Vertreter ließ es damit genügen und fragte offenkundig weder beim Bw noch beim Finanzamt nach, ob und wie diese Fristverlängerung bewirkt worden war.

Er hat vielmehr die Angaben des Bw, wonach die Frist verlängert worden sei, kritiklos hingenommen und sich nicht vergewissert, ob ein schriftlicher Fristverlängerungsantrag gestellt bzw ob eine Fristverlängerung durch einen Fristverlängerungsbescheid gewährt worden war.

Der einschreitende steuerliche Vertreter wurde somit bereits innerhalb der noch offenen Mängelbehebungsfrist mit der Sache befasst; aufgrund seines Vertrauens in die Angaben des Bw irrte er allerdings über das tatsächliche Fristende.

Am 25.7.2011 endete sodann die Mängelbehebungsfrist.

Erst am 24.8.2011 erstattete der steuerliche Vertreter den Mängelbehebungsschriftsatz.

Das Verschulden des Vertreters ist - wie oben ausgeführt - dem Verschulden des Vertretenen gleichzuhalten.

Zwar ist dem Bw zuzugestehen, dass es wohl nicht den minderen Grad des Versehens übersteigt, wenn er als nicht Rechtskundiger der zuständigen Sachbearbeiterin des Finanzamtes Glauben geschenkt hat, die ihm telefonisch eine Fristverlängerung zugesagt hat.

Entscheidend kommt es im Streitfall jedoch darauf an, ob dem steuerlichen Vertreter - da dieser innerhalb der Frist bereits tätig wurde und auch den verspäteten Schriftsatz eingebbracht hat - ein den minderen Grad des Versehens übersteigendes Verschulden vorzuwerfen ist.

Dem steuerlichen Vertreter musste als Steuerberater klar sein, dass eine telefonische Fristverlängerung durch das Finanzamt nicht genügte und lediglich eine Fristverlängerung durch Fristverlängerungsbescheid ausreichend gewesen wäre.

Durch die kritiklose Hinnahme der Angaben seines nicht rechtskundigen Klienten über den Zeitpunkt des Ablaufes der Mängelbehebungsfrist und das Unterlassen entsprechender Erkundigungen hat der steuerliche Vertreter des Bw die im Verkehr mit Behörden und Gerichten für die Einhaltung von Terminen und Fristen als berufsmäßige Parteienvertreter erforderliche und zumutbare Sorgfalt außer Acht gelassen und damit auffallend sorglos gehandelt.

Ein solches Verhalten ist jedoch grob sorgfaltswidrig und übersteigt damit den minderen Grad des Versehens.

Ein Verschulden des Parteienvertreters ist dem Verschulden der Partei gleichgehalten.

Die gesetzlichen Voraussetzungen einer Wiedereinsetzung in den vorigen Stand sind somit nicht erfüllt. Das Finanzamt hat daher zu Recht den Wiedereinsetzungsantrag abgewiesen. Die gegen diesen Bescheid gerichtete Berufung erweist sich damit als unbegründet.

Die Berufung war daher gemäß § 289 Abs 2 BAO abzuweisen.

Wien, am 28. Juni 2012