Finanzgericht Köln, 7 K 511/09

Datum:	30.05.2012
Gericht:	Finanzgericht Köln
Spruchkörper:	7. Senat
Entscheidungsart:	Urteil
Aktenzeichen:	7 K 511/09
ECLI:	ECLI:DE:FGK:2012:0530.7K511.09.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kläger tragen die Kosten des Verfahrens.

Tatbestand 1

Zwischen den Beteiligten ist streitig, ob wegen Versäumnis der Einspruchsfrist Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu gewähren gewesen wäre. 2

Die Kläger sind Eheleute, die für das Streitjahr zusammen zur Einkommensteuer veranlagt werden. Wegen Nichtabgabe der Einkommensteuererklärung für das Streitjahr schätzte der Beklagte die Besteuerungsgrundlagen und setzte die Einkommensteuer 2006 mit Bescheid vom 13.11.2008 auf 20.152 € fest. Der Bescheid wurde den Bevollmächtigten der Kläger mit Zustellungsurkunde am 14.11.2008 als Empfangsbevollmächtigte zugestellt. 3

Mit Schreiben vom 11.12.2008, das beim Beklagten am 16.12.2008 eingegangen ist, legten die Bevollmächtigten der Kläger Einspruch gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 ein. Die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2006 war als Einspruchsbegründung beigefügt. 4

Der Beklagte teilte den Bevollmächtigten am 18.12.2008 mit, dass der Einspruch verfristet und damit unzulässig sei. Die Einspruchsfrist sei am 15.12.2008 abgelaufen. 5

Daraufhin beantragten die Bevollmächtigten der Kläger mit Schreiben vom 19.12.2008 Wiedereinsetzung in den vorigen Stand und erhoben nochmals Einspruch gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 vom 13.11.2008. Zur Begründung des Wiedereinsetzungsantrages machten sie zunächst geltend, dass für die Berechnung der Fristen in Ihrer Kanzlei die zuverlässige Sachbearbeiterin X unter Aufsicht der Steuerfachangestellten L zuständig sei. Das Fristenkontrollbuch werde gelegentlich von den 6

Berufsträgern stichprobenweise geprüft. Bisher seien die Fristberechnungen zutreffend vorgenommen worden. Im Streitfall habe Frau X allerdings die Frist falsch berechnet, weil sie trotz der Zustellung des Steuerbescheides die "3-Tage-Bekanntgabefiktion" in die Berechnung einbezogen habe. Daher sei der Bescheid erst am 16.12.2008, also einen Tag vor dem Ende der berechneten Rechtsbehelfsfrist vorgelegt und der Einspruch erhoben worden. Es handele sich somit um ein nicht schuldhaft verursachtes Büroversehen, so dass Wiedereinsetzung zu gewähren sei.

Der kopierte Auszug aus dem Fristenkontrollbuch, der dem Wiedereinsetzungsantrag der Kläger beigefügt war, weist das korrekte Bescheid- und Eingangsdatum aus. Die Zustellung mit Zustellungsurkunde war nicht vermerkt. Eine Spalte, in der Besonderheiten der Bekanntgabe vermerkt werden können, enthält das Fristenkontrollbuch nicht. Als Fristablauf ist in dem Fristenkontrollbuch der 17.12.2008 vermerkt. Unter der Spalte "Erinnerung" ist der 10.12.2008 vermerkt. In der Rubrik "Vorprüfung" wurde das Datum 15.12.2008 notiert. 7

Mit Schreiben vom 9.1.2009 teilte der Beklagte den Bevollmächtigten mit, dass eine Wiedereinsetzung nicht in Betracht komme. Da die zuständige Steuerberaterin innerhalb der Rechtsbehelfsfrist das Einspruchsschreiben gefertigt habe, liege kein unverschuldetes Fristversäumnis vor. Die Steuerberaterin hätte im Rahmen dieser Bearbeitung den Ablauf der Rechtsbehelfsfrist prüfen müssen. 8

Daraufhin räumten die Bevollmächtigten der Kläger ein, dass die für die Betreuung der Kläger zuständige Berufsträgerin, die Ende 2010 verstorbene Steuerberaterin K, das Einspruchsschreiben noch innerhalb der Rechtsbehelfsfrist, am 11.12.2008, unterzeichnet und der Büroangestellten N übergeben habe. Frau N sollte das Einspruchsschreiben nach Rückgabe der unterschriebenen Erklärung durch die Kläger am nächsten Tag zusammen mit der Steuererklärung an das Finanzamt übersenden. Da die Kläger die unterschriebenen Erklärungen jedoch nicht wie besprochen am Freitag, den 12.12.2008, sondern erst nach dem Wochenende, am Montag, den 15.12.2008, in der Kanzlei abgegeben hätten, sei das Einspruchsschreiben erst an diesem Tag zur Post gegangen. Wäre die Frist richtig berechnet und ins Fristenkontrollbuch eingetragen worden, dann wäre die Sachbearbeiterin am letzten Tag der Einspruchsfrist, also am 15.12.2008, an die ablaufende Frist erinnert worden, die dann durch Telefaxübermittlung des Einspruchsschreibens am gleichen Tag gewahrt worden wäre. Daher sei die fehlerhafte Eintragung des Fristablaufs ursächlich für die um einen Tag versäumte Frist. 9

Der zuständigen Berufsträgerin sei kein schuldhafter Vorwurf zu machen. Da der Einspruch in der dem Ende der Rechtsbehelfsfrist vorgelagerten etwa einwöchigen Vorlagefrist bearbeitet worden sei, sei eine weitere Fristenkontrolle durch sie weder erforderlich noch notwendig gewesen. Die Rechtsbehelfsfrist wäre gewahrt worden, wenn die Angelegenheit nach ihren Anweisungen ausgeführt worden wäre. Es bestehe insbesondere nicht die Notwendigkeit einer Prüfung der Eintragung der jeweiligen Fristen im Fristenkontrollbuch durch Berufsträger, wenn man von üblichen Stichproben absehe. Würden derartig hohe Anforderungen an die Prüfung des Fristenkontrollbuches gestellt, könnten die Berater dem nur entsprechen, wenn sie es selber führen und persönlich Ein- und Austräge vornehmen würden. Dies werde jedoch unstreitig nicht gefordert. 10

Es sei im Streitfall lediglich durch die Verkettung von mehreren, so nicht vorhersehbaren Umständen zu einer Überschreitung der Einspruchsfrist gekommen, die auch durch die sonst sehr gute und zuverlässige Büroorganisation nicht habe verhindert werden können. Dies sei zudem der erste Fall der Versäumnis einer Einspruchsfrist in den letzten 15 Jahren der Kanzleitätigkeit der Bevollmächtigten. 11

Der Einspruch blieb erfolglos. Mit Einspruchsentscheidung vom 28.1.2009 hat der Beklagte den Einspruch als unzulässig verworfen. Die Voraussetzungen für eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 110 AO seien im Streitfall nicht gegeben. Die Einspruchsfrist sei durch Verschulden der Bevollmächtigten der Kläger versäumt worden. Dieses Verschulden sei den Klägern gemäß § 110 Abs. 1 S. 2 AO zuzurechnen. Unabhängig davon, ob in der Kanzlei der Bevollmächtigten grundsätzlich eine ordnungsgemäße Büroorganisation vorhanden sei, könnten sich die Kläger vorliegend nicht auf ein bloßes "Büroversehen" berufen. Die zuständige Berufsträgerin hätte nämlich selbst die Fristversäumnis verhindern können. Nach ständiger BFH-Rechtsprechung könne sich ein Steuerberater nicht auf die routinemäßige Berechnung und Kontrolle der Fristen durch eine zuverlässige und sorgfältig ausgewählte und überwachte Bürokraft verlassen, wenn ihm die Sache zur Vorbereitung der fristgebundenen Handlung vorgelegt werde. Der Bevollmächtigte müsse jetzt selbst prüfen, wann die Rechtsmittelfrist ablaufe und für die rechtzeitige Bearbeitung der Sache Sorge tragen. Die Prüfung des Fristablaufs durch den Steuerberater bei Fertigung des Einspruchsschreibens und die Erteilung entsprechender Anweisungen zur Verhinderung der Fristversäumnis sei im vorliegenden Fall offensichtlich nicht erfolgt. 12

Mit der vorliegenden Klage begehren die Kläger erklärungsgemäße Festsetzung der Einkommensteuer 2006 unter Gewährung von Wiedereinsetzung in den vorigen Stand in Bezug auf die versäumte Einspruchsfrist. Dabei konkretisiert der Prozessbevollmächtigte der Kläger den zu beurteilenden Sachverhalt wie folgt: 13

Die in seinem Büro angestellte Steuerfachassistentin N habe den Vorgang am 11.12.2008 der Steuerberaterin und Diplom-Finanzwirtin K vorgelegt. Diese habe die Unterlagen abschließend geprüft, d.h., die Steuererklärung vorbereitet, durchgeschaut, ob alles richtig erfasst sei und ein Gespräch mit dem Kläger geführt, der am 11.12.2008 vor Ort gewesen sei. Der Kläger habe dann die Steuererklärung mit nach Hause genommen, damit auch die Klägerin unterschreiben könne. Frau K habe auch das Einspruchsschreiben am 11.12.2008 gefertigt. Sie habe dieses Schreiben Frau N gegeben. Dabei habe sie ihr erklärt, dass der Kläger am nächsten Tag (Freitag, 12.12.2008) vorbei komme und dann beides zusammen, d.h., die Steuererklärung und das Einspruchsschreiben dem "Dienst" zu übergeben sei, der die Sachen an das Finanzamt überbringe. Bei dem "Dienst" handele es sich nicht um die Post, sondern um einen örtlichen Zustellungsdienst, der verbindlich zusage, dass die Schreiben am nächsten Tag beim Empfänger eingingen. Eine Hinweis auf den Ablauf der Einspruchsfrist am 15.12.2008 oder eine Anweisung, dass das Einspruchsschreiben zur Fristwahrung spätestens am 15.12.2008 ggf. auch ohne die unterschriebenen Steuererklärungen vorab per Fax übersandt werden solle, habe Frau K Frau N allerdings nicht erteilt. 14

Frau K habe bei Bearbeitung des Vorgangs der Kläger das Fristenkontrollbuch nicht überprüft. Dies sei in der Kanzlei des Prozessbevollmächtigten auch nicht üblich gewesen. Das Fristenkontrollbuch werde bei Aktenvorlage nicht beigefügt. Es sei auch aus dem Vorgang nicht erkennbar, welche Frist als Ablauffrist erfasst sei. Die Zustellungsurkunde sei in der vorgelegten Akte allerdings enthalten. Der Berufsträger könne daher die Frist für sich berechnen. Bei einer über Jahre ordnungsgemäßen und fehlerfreien Büroorganisation könne es nicht erforderlich sein, dass der zuständige Berufsträger den Eintrag im Fristenkontrollbuch überprüfe. Da die Vorgänge häufig erst in der letzten Woche vor Fristablauf vorgelegt würden, müsste der Berufsträger in diesem Fall nahezu jeden Eintrag überprüfen. Im Streitfall komme hinzu, dass Frau N im Jahr 2008 schon seit ca. 10 Jahren in der Kanzlei der Prozessbevollmächtigten gearbeitet habe. Sie habe eine Ausbildung zur Steuerfachassistentin und sei in der Vergangenheit immer sehr zuverlässig gewesen. 15

Die Kläger beantragen sinngemäß, 16

unter Gewährung von Wiedereinsetzung in den vorigen Stand und Aufhebung der Einspruchsentscheidung vom 28.1.2009 den Einkommensteuerbescheid 2006 vom 13.11.2008 dahingehend zu ändern, dass die Einkommensteuer 2006 auf 8.705 € festgesetzt wird. 17

Der Beklagte beantragt, 18

die Klage abzuweisen. 19

Zur Begründung verweist er auf seine Ausführungen in der Einspruchsentscheidung vom 28.1.2009. 20

Die Beteiligten haben übereinstimmend auf mündliche Verhandlung verzichtet 21

Entscheidungsgründe 22

Die Klage ist unbegründet. 23

Die Kläger haben die Einspruchsfrist mit der Folge versäumt, dass der Einkommensteuerbescheid 2006 vom 13.11.2008 bestandskräftig geworden ist. Eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand (§ 110 AO) war im Streitfall nicht zu gewähren, weil die Einspruchsfrist nicht unverschuldet versäumt wurde. 24

Entsprechend der in dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2006 zutreffend aufgeführten Rechtsbehelfsbelehrung ist ein Einspruch gemäß § 355 AO innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe des Bescheides einzulegen. Der Einkommensteuerbescheid 2006 wurde den Bevollmächtigten der Kläger als deren Empfangsbevollmächtigte mit Zustellungsurkunde gemäß § 122 Abs. 5 AO i.V.m. § 3 VwZG und § 180 ZPO durch Übergabe am 14.11.2008 ordnungsgemäß bekannt gegeben. Weil der 14.12.2008 auf einen Sonntag fiel, endete die Ein-Monats-Frist des § 355 Abs. 1 AO am Montag, den 15.12.2008, 24 Uhr (§ 188 Abs. 2 BGB i.V.m. § 193 BGB). Sie war daher zum Zeitpunkt der Einlegung des Einspruchs am 16.12.2008 abgelaufen. 25

Eine Wiedereinsetzung wegen Versäumung der Einspruchsfrist gemäß § 110 AO kommt im Streitfall nicht in Betracht. 26

Gemäß § 110 Abs. 1 AO setzt eine Wiedereinsetzung unter anderem voraus, dass jemand ohne Verschulden verhindert war, eine gesetzliche Frist einzuhalten. Dabei muss sich ein Steuerpflichtiger das Verschulden seines Bevollmächtigten wie sein eigenes Verschulden zurechnen lassen (ständige Rechtsprechung des BFH, vgl. BFH-Urteil vom 30.12.2002 VIII R 66/00, BFH/NV 2003, 924; BFH-Beschluss vom 03.09.2002 I R 59/01, BFH/NV 2003, 181; BFH-Beschluss vom 01.03.2005 VIII B 207/02, BFH/NV 2005, 1574). 27

Im Streitfall kann der Wiedereinsetzungsantrag keinen Erfolg haben, weil die Bevollmächtigten der Kläger die Einspruchsfrist schuldhaft versäumt haben und dieses Verschulden den Klägern zuzurechnen ist. 28

Ein bevollmächtigter Steuerberater kann bei ordnungsgemäßer Büroorganisation zwar darauf vertrauen, dass ihm Fristensachen rechtzeitig vorgelegt und die von ihm erteilten Anweisungen befolgt werden. Ein Büroversehen ist jedoch nicht ursächlich für die Fristversäumnis, wenn der Bevollmächtigte diese selbst hätte verhindern können. Nach 29

ständiger Rechtsprechung des BFH, der sich der erkennende Senat anschließt, kann ein Bevollmächtigter sich deshalb nicht auf die routinemäßige Berechnung und Kontrolle der in seinem Büro gängigen Fristen durch eine zuverlässige und sorgfältig ausgewählte und überwachte Bürokraft verlassen, wenn ihm die Sache zur Vorbereitung der fristgebundenen Handlung vorgelegt wird. In diesem Fall ist er verpflichtet, den Fristablauf eigenverantwortlich nachzuprüfen. Das gilt selbst dann, wenn ihm, was im Streitfall nicht gegeben war, die Akte bei der Bearbeitung der Sache gar nicht vorgelegen hat (vgl. BFH-Urteil vom 30.12.2002 VIII R 66/00, BFH/NV 2003, 924, m.w.N.). Denn im Moment der Vorlage des Vorgangs zur eigenständigen Behandlung fristgebundener Handlungen werden die bisher übertragbaren Angelegenheiten zu eigenen Obliegenheiten des Bevollmächtigten, so dass sich dieser auf ein entschuldbares Büroversehen dann nicht mehr berufen kann. Vielmehr muss der Bevollmächtigte selbst prüfen, wann die Rechtsmittelfrist abläuft und für die rechtzeitige Bearbeitung der Sache Sorge tragen.

Diesen Anforderungen hat die Steuerberaterin Frau K im Streitfall nicht Genüge getan. Dabei kann offen bleiben, ob sie bei Vorlage der Akten am 11.12.2008 die Einspruchsfrist eigenständig überprüft hat. 30

Hat sie eine eigenständige Überprüfung unterlassen und deshalb nicht festgestellt, dass die Einspruchsfrist nicht erst am 17.12.2008, sondern bereits am 15.12.2008 abläuft, so liegt nach den o.g. Grundsätzen schon aus diesem Grund ein Verschulden des Bevollmächtigten vor, das den Klägern zuzurechnen ist. Ohne Überprüfung der Einspruchsfrist hat sie nämlich eine ihr obliegende Handlung unterlassen, durch die die rechtzeitige Sachbearbeitung hätte sichergestellt werden können. Der Vorgang wurde ihr nämlich unstreitig am 11.12.2009 und damit vor Fristablauf vorgelegt. Eine fachkundige und zutreffende Fristberechnung wäre Voraussetzung dafür gewesen, dass die Einspruchsfrist richtig hätte ermittelt werden können und den Büroangestellten die notwendigen Anweisungen zur Vermeidung einer Fristversäumnis hätten gegeben werden können. 31

Falls Frau K eine entsprechende Überprüfung tatsächlich zutreffend durchgeführt haben sollte, und sie zu dem Ergebnis gekommen ist, dass die Frist bereits am Montag, den 15.12.2012, abläuft, dann hätte sie ihrer Mitarbeiterin das Einspruchsschreiben nicht ohne weitere Anweisungen mit dem Hinweis übergeben dürfen, sie (erst) zusammen mit der unterschriebenen Einkommensteuererklärung an das Finanzamt zu übersenden. Sie hätte zumindest einen Vermerk bzw. Hinweis zum Ablauf der Einspruchsfrist fertigen bzw. erteilen und Frau N darauf hinweisen müssen, dass das Einspruchsschreiben spätestens am 15.12.2008 per Fax an den Beklagten übersandt werden müsse, auch wenn die Kläger bis dahin nicht die unterschriebene Steuererklärung im Büro abgegeben haben. Angesichts des unmittelbar bevorstehenden Fristablaufs und der Unwägbarkeit, wann die Kläger die unterschriebenen Erklärungen tatsächlich zurückbringen werden, gilt dies unabhängig davon, dass sie aus den vorgelegten Handakten ohne Hinzuziehung des Fristenkontrollbuchs nicht erkennen konnte, dass die (ansonsten) zuverlässige Büroangestellte die Frist falsch berechnet hatte. Die Steuerberaterin hätte sich zwei Arbeitstage vor Ablauf der Einspruchsfrist nicht ohne weiteres darauf verlassen dürfen, dass die Kläger die unterschriebene Steuererklärung so rechtzeitig einreichen, dass die Einspruchsfrist noch mit normalem, eintägigem Postlauf gewahrt werden kann. Einen entsprechenden Hinweis hat die Steuerberaterin Frau K allerdings unstreitig nicht erteilt. 32

Die Prozessbevollmächtigten der Kläger und somit die Kläger selbst können sich daher nicht auf ein "Büroversehen" berufen. 33

34

Eine andere Beurteilung ergibt sich auch nicht im Hinblick darauf, dass diese Sorgfaltsanforderungen beim Prozessbevollmächtigten der Kläger dazu führen, dass die Berufsträger im Ergebnis nahezu jede Frist überprüfen müssen, weil die Vorgänge regelmäßig erst in der letzten Woche vor Fristablauf vorgelegt werden. Der Berufsträger hat den Ablauf von Rechtsmittelfristen zwar nicht bei jeder Vorlage der Akten, wohl aber immer dann eigenverantwortlich zu prüfen, wenn ihm die Akten im Zusammenhang mit einer fristgebundenen Handlung, insbesondere zu deren Bearbeitung vorgelegt werden (vgl. BGH-Beschluss vom 11.2.1992 VI ZB 2/92, NJW 1992, 1632). Das gilt auch dann, wenn er die routinemäßige Berechnung und Kontrolle der gängigen Fristen einer zuverlässigen und sorgfältig überwachten Bürokraft überlassen hat. Die Nachprüfung der Frist ist unter solchen Umständen keine routinemäßige Büroarbeit mehr, von der der Steuerberater sich im Interesse seiner eigentlichen Aufgaben frei machen darf. Es handelt sich vielmehr um die gebotene Feststellung einer gesetzlichen Voraussetzung, von der die Zulässigkeit des (ggf.) beabsichtigten Rechtsmittels abhängt. Mit dieser Forderung wird nicht der Entlastungseffekt, der mit der Übertragung der selbständigen Berechnung einfacher Fristen auf geschultes Personal erreicht werden soll, wieder hinfällig gemacht (vgl. BGH-Beschluss vom 1.6.1976 VI ZB 23/75, VersR 1976, 962). Die durchzuführende Nachprüfung des Ablaufs der Einspruchsfrist erforderte auch im Streitfall nur geringe, keinen wesentlichen Zeitaufwand beanspruchende Mühe, zumal in den der Steuerberaterin vorgelegten Handakten die Postzustellungsurkunde abgeheftet war. Die Prüfung war der Steuerberaterin daher ohne weiteres zuzumuten. Entsprechendes gilt für einen Vermerk oder Hinweis auf die richtige Frist bei Rückgabe der Akten an die Büroangestellten.

Die Kostenentscheidung ergibt sich aus § 135 Abs. 1 FGO. 35

Justiz NRW
Rechtsprechungsdatenbank ONLINE