

# Beschluss vom 14. May 2013, IV R 24/10

## Anforderungen an wirksame Postausgangskontrolle bei Weiterleitung fristwahrender Schriftstücke im Wege des Behördenaustausches

BFH IV. Senat

FGO § 56 Abs 1, FGO § 56 Abs 2 S 1, FGO § 56 Abs 2 S 2, FGO § 120 Abs 2 S 1, FGO § 120 Abs 2 S 3

vorgehend FG München, 26. April 2010, Az: 12 K 4/06

## Leitsätze

1. NV: Die von der Rechtsprechung entwickelten Grundsätze zur wirksamen Ausgangskontrolle bei fristwahrenden Schriftsätzen über externe Dienstleister gelten grundsätzlich auch bei der Versendung im Wege des Behördenaustausches.

2. NV: Dies macht es notwendig, bei fristwahrenden Schriftstücken eine Ausgangskontrolle vorzusehen oder aber zumindest die mit der behördeninternen Weiterleitung beauftragte Poststelle auf die Frist und die Wichtigkeit des Schriftstücks hinzuweisen.

## Tatbestand

- 1** I. Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin) ist eine KG, an der als Kommanditisten jeweils zu 50 % A und E sowie als Komplementärin die N. GmbH beteiligt sind. A und E sind zugleich hälftig an der Vermögensverwaltungsgesellschaft D. R. GbR (GbR) beteiligt, die wiederum eine Beteiligung in Höhe von 50 % an der XYZ mbH (XYZ) hielt. Der Geschäftsanteil an der XYZ befand sich im Sonderbetriebsvermögen von A und E bei der Klägerin.
- 2** A und E sind zugleich auch jeweils hälftig an der D. R. Consulting GmbH sowie als Kommanditisten an der Vermietungs KG beteiligt, deren Komplementärin die D.R. Consulting GmbH ist. Die Vermietungs-KG errichtete im Jahr 2001 ein Gebäude in der L-Str. in M., das auf den 31. Dezember 2001 mit einem Buchwert von ... € bilanziert war.
- 3** Mit Wirkung zum 1. Januar 2002 veräußerte die GbR den Geschäftsanteil an der XYZ und erzielte dabei einen Veräußerungsgewinn in Höhe von ... €.
- 4** In ihrer Feststellungserklärung für das Jahr 2002 (Streitjahr) setzte die Klägerin den Gewinn aus der Veräußerung der Anteile an der XYZ laut Sonderbilanz von A und E mit ... € an. Dabei übertrug sie einen Teilbetrag des Veräußerungsgewinns in Höhe von ... € nach § 6b Abs. 10 Satz 4 i.V.m. Abs. 5 des Einkommensteuergesetzes in der im Streitjahr geltenden Fassung (EStG) auf das von der Vermietungs-KG im Jahr 2001 errichtete Gebäude.
- 5** Der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) folgte dem nicht, sondern erhöhte die Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Feststellungsbescheid vom 22. Oktober 2003 um ... €.
- 6** Nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhob die Klägerin dagegen Klage vor dem Finanzgericht (FG), welches dieser mit in Entscheidungen der Finanzgerichte 2011, 426 veröffentlichtem Urteil stattgab und ausführte, das FA habe zu Unrecht die gewinnmindernde Übertragung des Gewinns aus der Veräußerung des Geschäftsanteils an der XYZ in Höhe von ... € auf die Anschaffungs- und Herstellungskosten des im Jahr 2001 durch die Vermietungs-KG errichteten Gebäudes abgelehnt. Das Urteil wurde dem FA am 7. Mai 2010 zugestellt.
- 7** Mit am 2. Juni 2010 um 11:09 Uhr beim Bundesfinanzhof (BFH) eingegangenem Fax legte das FA gegen das vorgenannte Urteil des FG Revision ein; allerdings fehlte insoweit die mit der Unterschrift versehene Seite 2 des Schriftsatzes. Diese wurde um 11:12 Uhr desselben Tages durch ein weiteres Fax nachgereicht. Der entsprechende vollständige Revisionschriftsatz erreichte den BFH im Original am 10. Juni 2010.

- 8** Mit Schreiben vom 21. Juni 2010 beantragte das FA Fristverlängerung zur Übermittlung der Revisionsbegründung bis 31. August 2010, die ihm auf Anordnung des Vorsitzenden des Senats durch Schreiben vom 23. Juni 2010 gewährt wurde. Mit weiterem Schreiben vom 16. August 2010 beantragte das FA weitere Fristverlängerung bis zum 15. Oktober 2010; auch diese wurde ihm durch Schreiben vom 18. August 2010 gewährt.
- 9** Mit Schriftsatz vom 15. September 2010, beim BFH eingegangen am 19. Oktober 2010, reichte das FA die Revisionsbegründung ein, mit der es im Wesentlichen geltend macht, aus der Gesetzesbegründung zu § 6b Abs. 10 EStG sei eindeutig ersichtlich, dass sich der Gesetzgeber in Satz 1 der Norm bewusst dafür entschieden habe, eine Übertragung von stillen Reserven bei der Veräußerung von Kapitalanteilen nur im Jahr der Anschaffung oder in den Folgejahren zuzulassen. Dies sei auch im Gesetzgebungsverfahren deutlich geworden. Die Zielsetzung des § 6b Abs. 10 EStG sei nicht mit derjenigen der Absätze 1 und 3 gleichzusetzen.
- 10** Mit Schreiben vom 26. Oktober 2010 wies der Vorsitzende des Senats das FA darauf hin, dass die Revisionsbegründungsfrist bereits am 15. Oktober 2010 abgelaufen sei. Die Begründung sei hingegen erst am 19. Oktober 2000 und damit verspätet beim BFH eingegangen.
- 11** Daraufhin beantragte das FA mit Fax vom 16. November 2010 Wiedereinsetzung in den vorigen Stand wegen der versäumten Revisionsbegründungsfrist. Zur Begründung führt es aus, der zuständige Sachgebietsleiter der Rechtsbehelfsstelle habe die Revisionsbegründung bereits am 15. September 2010 fertig gestellt, ausgedruckt und dem zuständigen Vertreter der Abteilungsleiterin zur abschließenden Zeichnung vorgelegt. Nachdem die Gegenzeichnung taggleich erfolgt sei, habe der Sachgebietsleiter das Original der Begründung zusammen mit vier Abdrucken noch am Nachmittag des gleichen Tages in einem Briefumschlag zur Ausgangspost gegeben. Ob er das Kuvert selbst in die Poststelle gebracht oder in seinen Ausgangskorb gelegt habe, könne er nicht mehr mit Sicherheit sagen. Allerdings habe er wichtige Post regelmäßig persönlich in die Poststelle gebracht. Jedenfalls nach Abholung der Ausgangspost am Folgetag habe sich das Kuvert nicht mehr in seinem Zimmer befunden. Da bis zum Fristablauf noch vier Wochen Zeit gewesen sei und der Postaustausch mit dem BFH bis dahin reibungslos funktioniert habe, habe er auch keinen Anlass gesehen, die korrekte Weiterleitung zu überwachen.
- 12** Ein Absendevermerk der Postausgangsstelle liege nicht vor; fest stehe aber, dass der Briefumschlag mit der Revisionsbegründung verspätet beim BFH eingegangen sei und er weder eine Frankierung noch Stempelung trage. Die Ausgangspost werde beim FA täglich durch einen Bediensteten der Poststelle bei den Sachgebietsleitern abgeholt und laut Auskunft des Leiters der Poststelle stets noch am gleichen Tag danach sortiert, ob es sich um Behördenaustauschpost oder auf normalem Postweg zu versendende Post handle. Die Behördenaustauschpost werde täglich in die Poststelle der X (Behörde) gebracht. Dort habe auch der BFH ein Postfach. Die entsprechende Post werde zweimal pro Woche von einem Fahrer des BFH abgeholt.
- 13** In der Woche vom 13. bis zum 17. September 2010 habe das Einsammeln der Ausgangspost sowie der Transport der Behördenaustauschpost Herrn Z obliegen. Der Leiter der Poststelle habe insoweit eidesstattlich versichert, dass die Ausgangspost im betreffenden Zeitraum stets zeitnah erledigt worden sei. Dass sie mehrere Tage liegen geblieben sei, könne ausgeschlossen werden.
- 14** Zwar würden für die Frage, ob eine Behörde sich die Versäumung einer gesetzlichen Frist als schuldhaft zurechnen lassen müsse, grundsätzlich die gleichen Maßstäbe gelten, wie sie von der Rechtsprechung für das Wiedereinsetzungsgesuch eines Steuerpflichtigen entwickelt worden seien. Danach sei auch eine Behörde zu einer wirksamen Postausgangskontrolle verpflichtet. Diese Verpflichtung umfasse auch die Aufnahme von Absendevermerken. Lägen solche nicht vor, so sei der Finanzbehörde aber die Beweiserleichterung des Anscheinsbeweises für die ordnungsgemäße Absendung von fristwahrenden Steuerbescheiden zuzubilligen und müsse insoweit das Gericht beurteilen, ob es die rechtzeitige Absendung für nachgewiesen halte oder nicht.
- 15** Zwar fehle im Streitfall der Absendevermerk, die tatsächliche Absendung ergebe sich aber aus den glaubhaft gemachten weiteren Umständen. Nach den dem Gericht vorgelegten Unterlagen und Erklärungen der Beteiligten stehe fest, dass die Revisionsbegründung rechtzeitig erstellt worden sei. Sicher sei auch, dass sie an die Postausgangsstelle weitergeleitet worden sei, wofür auch spreche, dass ein Abdruck der Revisionsbegründung dem ... zeitnah zugeleitet worden sei. Es sei schließlich auch mit Sicherheit davon auszugehen, dass die Revisionsbegründung dem BFH über den behördlichen Postaustausch zugeleitet worden sei, denn das Kuvert sei nicht frankiert und auch ohne Stempelung geblieben. Da bislang der entsprechende Austausch stets reibungslos funktioniert habe, sei es verständlich, dass der zuständige Sachgebietsleiter davon ausgegangen sei, der rechtzeitige Zugang der Revisionsbegründung sei gewährleistet und es seien über die Weiterleitung an die Poststelle hinaus keine weiteren Maßnahmen zu ergreifen. Der Postaustausch mit dem BFH sei insoweit

zuverlässiger als derjenige über externe Dienstleister. Schließlich erscheine es auch glaubhaft, dass die Postausgangsstelle des FA den Schriftsatz rechtzeitig in die Behördenaustauschpost gegeben habe. Dies ergebe sich daraus, dass das entsprechende Fach problemlos einsehbar sei, so dass ausgeschlossen werden könne, dass er über mehrere Tage oder gar Wochen unbemerkt und unbearbeitet im Fach geblieben sei.

- 16** Das FA beantragt sinngemäß, dem Antrag auf Wiedereinsetzung in die versäumte Revisionsbegründungsfrist stattzugeben und das Urteil des FG aufzuheben.
- 17** Die Klägerin beantragt, die Revision als unzulässig zu verwerfen, hilfsweise, sie als unbegründet zurückzuweisen.
- 18** Zur Begründung führt die Klägerin aus, das FA habe noch nicht einmal behauptet, dass Fristen in einem gesonderten Fristenkalender geführt würden und dieser überwacht werde. Schon deshalb sei der Wiedereinsetzungsantrag abzulehnen, zumal auch kein Absendevermerk aufgenommen worden sei. Auch die beigebrachten eidesstattlichen Versicherungen der mit dem Vorgang befassten Personen seien ungeeignet, einen Sachverhalt glaubhaft zu machen, wonach ein geordneter Postausgang erfolgt sein könne. Insbesondere könne der Sachgebietsleiter gerade nicht glaubhaft versichern, dass er persönlich den Briefumschlag in die Poststelle gebracht und auf die Bedeutung der Sache hingewiesen habe.
- 19** Die Fristüberwachung sei nur dann ordnungsgemäß, wenn sie erst abgeschlossen werde, nachdem das entsprechende Schreiben zum Versand fertig einem für die Postaufgabe zuständigen und zuverlässigen Mitarbeiter übergeben worden sei. Hiervon könne im Streitfall nicht die Rede sein. Auch fehle es an der Darlegung, wie im Rahmen des Behördenaustausches mit fristwahrenden Schriftsätzen umgegangen werde. Das FA als Unterbehörde habe sicherzustellen, dass die Frist überwacht werde, bis das fristwahrende Schriftstück an einen externen Boten gelange. Insofern sei weder vorgetragen, dass fristwahrende Schriftsätze als Fristen bezeichnet, gesondert an die obere Behörde kuvertiert oder aber in einem Sammelkuvert mit anderen Schreiben an die Oberbehörde weitergeleitet würden. Dies bedeute, dass selbst die ordnungsgemäße Kuvertierung nicht überwacht worden sei. Es fehle auch an der Darlegung, wer überhaupt für die Fristüberwachung zuständig gewesen sein solle. Dies lege es nahe, dass der Schriftsatz ohne jeden Hinweis auf die direkte Zustellung an den BFH an das ... weitergeleitet und dort als Rücklauf für die mit dem Vorgang bereits befassten vorgesetzten Behörden behandelt worden sei. Gerade weil aber noch ausreichend Zeit bis zum Ablauf der Revisionsbegründungsfrist gewesen sei, habe Gelegenheit bestanden, sich anhand eines Fristenkontrollbuches zu überzeugen, dass der Eingang des Schriftsatzes beim BFH auch fristgerecht stattgefunden habe.
- 20** In der Sache sei im Übrigen den Ausführungen des FG zu folgen. Der Verweis in § 6b Abs. 10 Satz 4 EStG auf dessen Abs. 5 sei ein redaktionelles Versehen.

## Entscheidungsgründe

- 21** II. Die Revision ist unzulässig und war daher durch Beschluss zu verwerfen (§ 126 Abs. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Der Senat kann es insoweit offenlassen, ob die Unzulässigkeit der Revision nicht bereits daraus folgt, dass das FA die Revision zwar per Fax innerhalb der Frist des § 120 Abs. 1 Satz 1 FGO eingelegt hat, der zweiseitige Schriftsatz das Gericht aber in zwei nach Seiten getrennten Faxübermittlungen erreichte. Das FA hat seine Revision nämlich nicht innerhalb der nach § 120 Abs. 2 Satz 3 FGO verlängerten Revisionsbegründungsfrist begründet (dazu 1.), ohne dass ihm nach § 56 Abs. 1 FGO Wiedereinsetzung in die Revisionsbegründungsfrist zu gewähren war (dazu 2.).
- 22** 1. Nach § 120 Abs. 2 Satz 1 Halbsatz 1 FGO ist die vom FG zugelassene Revision innerhalb von zwei Monaten nach Zustellung des vollständigen Urteils zu begründen. Die Frist kann allerdings auf einen vor ihrem Ablauf gestellten Antrag hin von dem Vorsitzenden verlängert werden (§ 120 Abs. 2 Satz 3 FGO). Nachdem das FG-Urteil dem FA am 7. Mai 2010 zugestellt worden ist, war die Revision grundsätzlich bis zum 7. Juli 2010 zu begründen. Allerdings hatte der Vorsitzende des Senats die Revisionsbegründungsfrist jeweils auf einen vor Ablauf der Frist gestellten Antrag des FA hin zuletzt bis zum 15. Oktober 2010 verlängert. Die Revisionsbegründung erreichte den BFH dennoch erst am 19. Oktober 2010 und damit außerhalb der Frist.
- 23** 2. Entgegen der Auffassung des FA war ihm keine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach § 56 Abs. 1 FGO zu gewähren, weil die Voraussetzungen für eine solche Wiedereinsetzung wegen der vom FA zu vertretenden Versäumung der Revisionsbegründungsfrist nicht vorliegen.

- 24** a) Nach § 56 Abs. 1 FGO ist Wiedereinsetzung in die versäumte Frist zur Begründung der Revision nur zu gewähren, wenn der Revisionskläger ohne Verschulden an der Einhaltung der Frist gehindert war, den Wiedereinsetzungsantrag innerhalb von einem Monat nach Wegfall des Hindernisses gestellt und die zur Begründung des Antrags vorgetragene(n) Tatsachen glaubhaft gemacht hat (§ 56 Abs. 2 Sätze 1 und 2 FGO). Bei der Beurteilung, ob eine Behörde sich die Versäumung einer gesetzlichen Frist als schuldhaft anrechnen lassen muss, gelten grundsätzlich die gleichen Maßstäbe, wie sie die Rechtsprechung für das Verschulden von Angehörigen der rechts- und steuerberatenden Berufe entwickelt hat (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Beschlüsse vom 16. Januar 2007 IX R 41/05, BFH/NV 2007, 1508; vom 25. November 2008 III R 78/06, BFH/NV 2009, 407).
- 25** b) Bei der Versendung fristwahrender Schriftsätze über externe Dienstleister braucht eine Behörde das Verschulden eines Mitarbeiters in der Absendestelle nicht gegen sich gelten zu lassen, wenn eine wirksame Ausgangskontrolle besteht oder der Mitarbeiter zumindest auf die Bedeutung und Eilbedürftigkeit des Schriftstücks ausdrücklich hingewiesen wurde (BFH-Beschluss vom 10. Juli 1996 II R 12/96, BFH/NV 1997, 47). Daher ist eine Behörde zu einer wirksamen Postausgangskontrolle verpflichtet, die voraussetzt, dass die Absendung des fristwahrenden Schriftsatzes, d.h. die Übergabe des Schriftstücks an den externen Dienstleister oder Empfangsboten, durch eine Person kontrolliert wird, die den gesamten Bearbeitungsvorgang überwachen kann. Die einfache Zuleitung oder kommentarlose Übergabe des jeweiligen Schriftstücks an die amtsinterne Postausgangsstelle reichen hierfür ebenso wenig aus wie ein bloßer Abgangsvermerk der Stelle, die das Schriftstück an diese Postausgangsstelle weiterleitet, weil dadurch noch nicht ausreichend sichergestellt ist, dass das Schriftstück auch tatsächlich unmittelbar zur Weiterbeförderung an die Post gelangt. Vielmehr ist erforderlich, dass die ordnungsgemäße Absendung eines fristwahrenden Schriftsatzes durch einen Absendevermerk der Poststelle in den Akten festgehalten wird (BFH-Beschlüsse in BFH/NV 2007, 1508, und in BFH/NV 2009, 407). Ist eine solche zentrale Ausgangskontrolle nicht vorgesehen, muss zumindest derjenige, der den Vorgang zuletzt bearbeitet hat oder an der Bearbeitung beteiligt war, die mit der Absendung beauftragte Poststelle auf die Frist und die Wichtigkeit des Schriftstücks hinweisen (BFH-Beschluss in BFH/NV 2009, 407).
- 26** c) Die vorstehenden Grundsätze gelten auch bei der Versendung fristwahrender Schriftstücke im Wege des Behördenaustausches. Dies folgt daraus, dass es keinen Erfahrungssatz gibt, wonach behördeneigene Mitarbeiter zuverlässiger arbeiten würden als etwa solche der Post. Vergleichbarkeit herrscht auch insoweit, als im Wege des Behördenaustausches nicht nur fristwahrende, sondern ebenso auch sonstige Schriftstücke transportiert werden. Dies macht es notwendig, bei fristwahrenden Schriftstücken eine Ausgangskontrolle vorzusehen oder aber zumindest die mit der behördeninternen Weiterleitung beauftragte Poststelle auf die Frist und die Wichtigkeit des Schriftstücks hinzuweisen und dies zu dokumentieren. Auch ist zu bedenken, dass gerade die behördeninterne Weiterleitung über eine vorgesetzte oder sonstige Dienststelle mit besonderen Fehlerquellen behaftet sein kann, weshalb sich unter Umständen sogar eine Pflicht ergeben kann, wegen des Eingangs des fristwahrenden Schriftsatzes beim Empfänger nachzufragen (vgl. etwa BFH-Beschluss vom 7. April 1998 VII R 70/96, BFH/NV 1998, 1115).
- 27** d) Nach den vorgenannten Maßstäben hat das FA keine Tatsachen vorgetragen, die die Versäumung der Revisionsbegründungsfrist unverschuldet erscheinen lassen. Sein Sachvortrag schließt die --nicht nur theoretische oder ganz entfernt liegende-- Möglichkeit einer verschuldeten Fristversäumnis nicht aus, so dass die Gewährung von Wiedereinsetzung nicht in Betracht kommt.
- 28** aa) Im Streitfall hat das FA zwar hinreichend glaubhaft gemacht, dass die Revisionsbegründung rechtzeitig gefertigt, gezeichnet und in den Postausgang gelegt wurde. Der zuständige Sachgebietsleiter der Rechtsbehelfsstelle konnte aber gerade nicht versichern, dass er das entsprechende Schreiben persönlich der Poststelle übergeben und auf die Wichtigkeit des Schriftstücks hingewiesen hätte. Insofern reicht die --auch vom Leiter der Poststelle des FA bestätigte-- Angabe, er habe wichtige Schriftstücke regelmäßig persönlich in die Poststelle gebracht, nicht aus, um die Möglichkeit einer verschuldeten Fristversäumnis im Streitfall auszuschließen. Dazu wäre glaubhaft zu machen gewesen, dass der Sachgebietsleiter jedes fristwahrende Schriftstück stets persönlich in die Poststelle gebracht und auf die jeweilige Frist und die entsprechende Wichtigkeit des Schriftstücks hingewiesen hätte.
- 29** bb) Auch die Angabe des Sachgebietsleiters, das Schriftstück habe am nächsten Tag nicht mehr in seinem Postausgang gelegen und es habe der Postausgang mit dem BFH bis dahin reibungslos funktioniert, bedeutet nicht zwingend, dass die Revisionsbegründungsschrift die Poststelle erreicht hat und von dort auch korrekt weitergeleitet wurde. Das FA hat dazu nämlich gerade keine eidesstattliche Versicherung des mit der Postabholung und -weiterleitung konkret betrauten Z, sondern nur eine solche seines Vorgesetzten, des Leiters der Poststelle,

beigebracht. Dieser hat allerdings nur angegeben, die Ausgangspost sei im Zeitraum vom 15. September bis 19. Oktober 2010 zeitnah erledigt worden und es sei kein Schriftstück über mehrere Tage liegen geblieben. Dies als wahr unterstellt, ist es aber nicht ausgeschlossen, dass die Revisionsbegründungsschrift die Poststelle gar nicht erreicht hat oder aufgrund falscher Zuordnung einem falschen Adressaten zugeleitet wurde (vgl. dazu BFH-Beschluss vom 8. September 1998 VII R 136/97, BFH/NV 1999, 73).

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)