

Urteil vom 18. Juni 2015, IV R 18/13

Umfang der Rechtsbehelfsbelehrung - Wiedereinsetzung: Fristenkontrolle

BFH IV. Senat

AO § 87a, AO § 122 Abs 2 Nr 1, AO § 357 Abs 1 S 1, FGO § 47 Abs 1 S 1, FGO § 52a, FGO § 54 Abs 2, FGO § 55 Abs 1, FGO § 55 Abs 2, FGO § 56 Abs 1, FGO § 56 Abs 2, FGO § 64 Abs 1, FGO § 155, ZPO § 85 Abs 2, ZPO § 188 Abs 2, BGB § 187 Abs 1, BGB § 188 Abs 2

vorgehend FG Hamburg, 12. Januar 2012, Az: 2 K 128/11

Leitsätze

1. NV: Eine Rechtsbehelfsbelehrung ist nicht unrichtig erteilt, weil sie keinen Hinweis auf die Möglichkeit der Übermittlung der Klage mittels eines elektronischen Dokumentes enthält (Anschluss an BFH-Urteile vom 20. November 2013 X R 2/12 und vom 18. März 2014 VIII R 33/12).
2. NV: Wiedereinsetzung in den vorigen Stand bei Fristversäumung ist nicht zu gewähren, wenn im Bürobetrieb des Prozessbevollmächtigten eine abendliche Kontrolle der in dem elektronischen Fristenkontrollbuch eingetragenen Fristen nicht vorgesehen ist.

Tenor

Die Revision der Klägerin gegen das Urteil des Finanzgerichts Hamburg vom 13. Januar 2012 2 K 128/11 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Tatbestand

- 1 I. Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) wurde in den Streitjahren 2006 bis 2008 mit Bescheiden über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen und der verrechenbaren Verluste nach § 15a Abs. 4 des Einkommensteuergesetzes (im Weiteren Gewinnfeststellungsbescheide) zunächst jeweils erklärungsgemäß veranlagt. Aufgrund einer Außenprüfung erkannte der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) Aufwendungen der Klägerin nicht als Betriebsausgaben an und erließ unter dem 28. März 2011 entsprechend geänderte Gewinnfeststellungsbescheide.
- 2 Den dagegen erhobenen Einspruch wies das FA mit Einspruchsentscheidung vom 27. Mai 2011, zur Post gegeben am selben Tag, als unbegründet zurück.
- 3 Mit Schriftsatz vom 4. Juli 2011, eingegangen beim Finanzgericht (FG) am selben Tag, hat die Klägerin gegen die Gewinnfeststellungsbescheide 2006 bis 2008 Klage erhoben. Mit Schriftsatz vom 15. Juli 2011 beantragte die Klägerin hinsichtlich der versäumten Klagefrist Wiedereinsetzung in den vorigen Stand. Zur Begründung trug sie im Wesentlichen vor, dass sie wegen der Fristversäumung kein persönliches Verschulden treffe. In dem Büro ihrer Prozessbevollmächtigten sei im hier relevanten Zeitraum der O allein für die Fristenkontrolle zuständig gewesen. Bei diesem handele es sich um einen erfahrenen und fachlich vorgebildeten Mitarbeiter, der regelmäßig im Hinblick auf die Aufgabe der Fristenkontrolle von dem Steuerberater und Rechtsanwalt H überwacht werde. Bisher habe die Tätigkeit des Mitarbeiters O insbesondere im Hinblick auf die Fristenbearbeitung keinen Anlass zu Beanstandungen gegeben.
- 4 Die Fristenkontrolle werde so vorgenommen, dass regelmäßig am Tag des Fristablaufs für die jeweils ablaufenden Fristen des Tages ein "roter Fristenkontrollzettel" ausgedruckt und mit der Handakte des jeweiligen Aktenvorgangs H, dem einzigen Steuerberater in der Kanzlei der Prozessbevollmächtigten, zur fristwährenden Bearbeitung

vorgelegt werde. Zum Ende des Arbeitstages erfolge an Hand des Fristenkontrollzettels eine Rückkopplung mit H, ob und wie die Fristen bearbeitet worden seien. Die Art und Weise der Fristeneinhaltung werde sodann auf dem roten Fristenkontrollzettel vermerkt. Vor dem Tag des Fristablaufs gebe es zwei Vorfristen, die zehn bzw. fünf Tage vor dem Fristablauf lägen. Es sei organisatorisch vorgesehen, dass der jeweilige Vorgang auch bei diesen Fristen H vorgelegt werde.

- 5 Im vorliegenden Fall sei der Fristablauf ausweislich des Fristenkontrollzettels ordnungsgemäß notiert worden. Am 30. Juni 2011 habe es der sonst sehr pflichtbewusst und gewissenhaft arbeitende O aufgrund einer aufkommenden Magenverstimmung übersehen, die ablaufende Frist zu überwachen und H unter erneuter Vorlage der Akte darauf hinzuweisen, dass in der Angelegenheit spätestens mit Ablauf des 30. Juni 2011 Klage zu erheben sei. Infolge des fehlenden roten Fristenkontrollzettels sei der Fristablauf von H unentdeckt geblieben. Erst durch eine Nachfrage von Seiten der Klägerin sei man am 4. Juli 2011 auf den Ablauf der Klagefrist aufmerksam geworden. Bei dem Vorgang habe sich lediglich ein gelber Fristenkontrollzettel befunden, der im Zeitpunkt der Erfassung der Frist angelegt worden sei.
- 6 Dass das D-Fristenkontrollsystem, mit dem die Prozessbevollmächtigte der Klägerin gearbeitet habe, nicht wie andere Fristenkontrollsysteme ein "Alarmfenster" aufweise, sei "rechtlich unschädlich".
- 7 Das FG hat, nachdem es O als Zeugen zu den Umständen der Fristversäumung gehört hatte, die Klage als unzulässig abgewiesen. Die Klägerin habe die Klagefrist versäumt. Wiedereinsetzung in den vorigen Stand sei nicht zu gewähren, da die Klägerin nicht dargelegt habe, dass die Organisation des Bürobetriebs der Prozessbevollmächtigten geeignet gewesen sei, etwaige Fristversäumnisse auszuschließen. Das Büro müsse so organisiert sein, dass die Versäumung von Fristen aufgrund menschlichen Versagens bei normalem Lauf der Dinge möglichst ausgeschlossen sei. Es habe im Büro der Prozessbevollmächtigten aber keine abschließende Kontrolle gegeben, aufgrund derer sichergestellt gewesen sei, dass die vorgemerkten Fristen eines Tages tatsächlich abgerufen und abgearbeitet würden.
- 8 Mit ihrer Revision rügt die Klägerin die Verletzung materiellen Rechts. Zu Unrecht habe das FG eine Fristversäumung angenommen. Die Klägerin habe gemäß § 55 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) innerhalb eines Jahres Klage erheben können, da die der Einspruchsentscheidung beigefügte Rechtsbehelfsbelehrung unrichtig gewesen sei. Die Rechtsbehelfsbelehrung habe keinen Hinweis dazu enthalten, dass eine Klageerhebung auch per E-Mail mittels qualifizierter elektronischer Signatur möglich sei.
- 9 Zudem habe das FG auch im Lichte der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts zur Rechtsschutzgarantie des Art. 19 Abs. 4 des Grundgesetzes die Anforderungen an die Büroorganisation kleinerer Steuerberaterkanzleien im Zusammenhang mit der Gewährung der Wiedereinsetzung in den vorigen Stand überspannt. Die im Büro des Prozessbevollmächtigten nach dem D-Fristenkontrollsystem zweistufig aufgebaute Fristenkontrolle sei ausreichend, um sicherzustellen, dass es nach menschlichem Ermessen nicht zu einer Fristversäumung komme. Es sei aufgrund eines Verschuldens des O zu einem Kontrolldefizit der vorliegenden Klagefrist gekommen. Da O jahrelang zuverlässig als Büroleiter gearbeitet habe, habe sich H auf ihn verlassen dürfen und sei deshalb exkulpiert. Im Übrigen seien etwaige Mängel im Fristenkontrollsystem im konkreten Fall für das Fristversäumnis nicht ursächlich gewesen. Ursächlich sei allein der Umstand gewesen, dass H entgegen der Weisung kein roter Fristenkontrollzettel vorgelegt worden sei.
- 10 Die Klägerin beantragt sinngemäß, die Vorentscheidung aufzuheben und die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG zurückzuverweisen.
- 11 Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.
- 12 Die Klage sei nicht fristgerecht erhoben worden. Die der Einspruchsentscheidung beigefügte Rechtsbehelfsbelehrung entspreche den gesetzlichen Anforderungen des § 55 Abs. 1 FGO; sie sei daher nicht unrichtig i.S. des § 55 Abs. 2 FGO.
- 13 Die Voraussetzungen für die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand seien nicht erfüllt. Das FG habe ein Verschulden der Prozessbevollmächtigten, welches sich die Klägerin habe zurechnen lassen müssen, zutreffend bejaht.

Entscheidungsgründe

- 14** II. Die Revision ist unbegründet und war daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 FGO).
- 15** Zutreffend hat das FG die Klage als unzulässig abgewiesen, da die Klägerin die Klage erst nach Ablauf der Klagefrist erhoben hat (dazu unter 1.) und der Klägerin wegen der Versäumung der Klagefrist auch keine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu gewähren war (dazu unter 2.).
- 16** 1. Die Klägerin hat die Klage erst nach Ablauf der Klagefrist erhoben.
- 17** a) Gemäß § 47 Abs. 1 Satz 1 FGO beträgt die Frist für die Erhebung der Anfechtungsklage einen Monat; sie beginnt mit der Bekanntgabe der Entscheidung über den außergerichtlichen Rechtsbehelf (Einspruchsentscheidung). Die Klagefrist beginnt allerdings nur dann zu laufen, wenn die der Einspruchsentscheidung beigefügte Rechtsbehelfsbelehrung den Anforderungen des § 55 Abs. 1 FGO entsprechend erteilt worden ist. Ist die Rechtsbehelfsbelehrung unterblieben oder unrichtig erteilt worden, ist die Erhebung der Klage gemäß § 55 Abs. 2 Satz 1 FGO innerhalb eines Jahres seit Bekanntgabe der Einspruchsentscheidung zulässig.
- 18** b) Die Einspruchsentscheidung ist laut Absendevermerk des FA am Freitag, dem 27. Mai 2011, zur Post gegeben worden. Sie gilt daher der Klägerin als am Montag, dem 30. Mai 2011, bekanntgegeben (§ 122 Abs. 2 Nr. 1 der Abgabenordnung --AO--). Dies ist zwischen den Beteiligten unstreitig. Der Senat sieht insoweit von weiteren Ausführungen ab.
- 19** c) Die einmonatige Klagefrist begann mit dem Tage der Bekanntgabe der Einspruchsentscheidung (§ 47 Abs. 1 Satz 1 FGO), da die Klägerin über die Erhebung der Klage mit der der Einspruchsentscheidung beigefügten Rechtsbehelfsbelehrung den Anforderungen des § 55 Abs. 1 FGO entsprechend belehrt worden ist. Die Rechtsbehelfsbelehrung gibt den Wortlaut des § 64 Abs. 1 FGO zutreffend wieder und ist deshalb nicht "unrichtig" i.S. des § 55 Abs. 2 FGO.
- 20** Die Rechtsbehelfsbelehrung zur Einspruchsentscheidung ist nicht gemäß § 55 Abs. 2 Satz 1 FGO unrichtig erteilt worden, weil sie keinen Hinweis auf die Möglichkeit der Übermittlung der Klage mittels eines elektronischen Dokumentes gemäß § 52a FGO enthielt.
- 21** Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in jüngerer Zeit mit Urteilen vom 20. November 2013 X R 2/12 (BFHE 243, 158, BStBl II 2014, 236) und vom 18. März 2014 VIII R 33/12 (BFHE 246, 1, BStBl II 2014, 922) entschieden, dass eine Rechtsbehelfsbelehrung, die den Wortlaut des § 357 Abs. 1 Satz 1 AO wiedergibt, nicht "unrichtig" i.S. des § 356 Abs. 2 Satz 1 AO ist. Da § 357 Abs. 1 Satz 1 AO für die in den jeweiligen Streitfällen maßgeblichen Verfahrenszeiträume 2010 und 2011 nur bestimmte, dass der Einspruch schriftlich einzureichen oder zur Niederschrift zu erklären sei, sei ein Verweis auf § 87a AO (elektronische Kommunikation) nicht geboten (BFH-Urteile in BFHE 243, 158, BStBl II 2014, 236, und in BFHE 246, 1, BStBl II 2014, 922).
- 22** Diese Rechtsprechung hat der BFH auch auf die insoweit vergleichbare Regelung in § 55 Abs. 2 FGO zur Rechtsbehelfsbelehrung in einer Einspruchsentscheidung übertragen und ausgeführt, dass das Fehlen eines Verweises auf § 52a FGO (Übermittlung elektronischer Dokumente) ebenfalls nicht dazu führe, dass die Rechtsbehelfsbelehrung unrichtig i.S. des § 55 Abs. 2 FGO erteilt worden sei (BFH-Urteil vom 5. März 2014 VIII R 51/12, BFH/NV 2014, 1010). Dem schließt sich der erkennende Senat an. Denn gemäß § 64 Abs. 1 FGO ist, insoweit inhaltsgleich mit der Regelung in § 357 Abs. 1 Satz 1 AO in der bis zum 31. Juli 2013 geltenden Fassung (geändert ab 1. August 2013 durch das Gesetz zur Förderung der elektronischen Verwaltung sowie zur Änderung weiterer Vorschriften vom 25. Juli 2013, BGBl I 2013, 2749), die Klage bei dem Gericht schriftlich oder zur Niederschrift zu erheben. Einen Verweis auf die Möglichkeit der Übermittlung der Klageschrift mittels elektronischen Dokumentes enthält § 64 Abs. 1 FGO nicht. Zur Vermeidung von Wiederholungen wird im Übrigen auf die Entscheidungsgründe in den BFH-Urteilen in BFHE 243, 158, BStBl II 2014, 236 und in BFH/NV 2014, 1010 Bezug genommen.
- 23** d) Die einmonatige Klagefrist endete daher gemäß § 54 Abs. 2 FGO i.V.m. § 222 der Zivilprozessordnung (ZPO), § 187 Abs. 1, § 188 Abs. 2 des Bürgerlichen Gesetzbuchs mit Ablauf des 30. Juni 2011. Die Klage ist am 4. Juli 2011 und damit nach Ablauf der Monatsfrist beim FG erhoben worden.
- 24** 2. Der Klägerin war wegen der Versäumung der Klagefrist auch keine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu gewähren.

- 25 a) Wenn jemand ohne Verschulden verhindert war, eine gesetzliche Frist einzuhalten, so ist ihm auf Antrag Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu gewähren (§ 56 Abs. 1 FGO). Der Antrag ist bei Versäumung der Klagefrist binnen zwei Wochen nach Wegfall des Hindernisses zu stellen. Die Tatsachen zu seiner Begründung sind glaubhaft zu machen und die versäumte Rechtshandlung ist innerhalb der Antragsfrist nachzuholen (§ 56 Abs. 2 FGO). Jedes Verschulden --also auch einfache Fahrlässigkeit-- schließt die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand aus (u.a. BFH-Beschluss vom 30. April 2013 IV R 38/11, BFH/NV 2013, 1117, m.w.N.). Ein Verschulden des Prozessbevollmächtigten ist dem Kläger nach § 155 FGO i.V.m. § 85 Abs. 2 ZPO zuzurechnen.
- 26 b) Angehörige der rechts- und steuerberatenden Berufe müssen für eine zuverlässige Fristenkontrolle sorgen und, soweit sie die Fristenkontrolle dem Büropersonal überlassen, die Organisation des Bürobetriebs so gestalten, dass Fristversäumnisse vermieden werden (u.a. BFH-Beschlüsse vom 27. Juli 2011 IV B 131/10, BFH/NV 2011, 1909, und in BFH/NV 2013, 1117, m.w.N.). Wird --wie im Streitfall-- Wiedereinsetzung wegen eines entschuldbaren Büroversehens begehrt, muss substantiiert und schlüssig vorgetragen werden, dass kein Organisationsfehler vorliegt, d.h. dass der Prozessbevollmächtigte alle Vorkehrungen getroffen hat, die nach vernünftigem Ermessen die Nichtbeachtung von Fristen auszuschließen geeignet sind (u.a. BFH-Beschluss in BFH/NV 2013, 1117). Zur Überwachung der Fristen bedarf es der Einrichtung eines Fristenkontrollbuchs oder einer gleichwertigen Einrichtung. Zudem ist im Rahmen einer abendlichen Erledigungskontrolle sicherzustellen, dass die Fristen ordnungsgemäß erledigt worden sind (Beschlüsse des Bundesgerichtshofs vom 12. Oktober 1998 II ZB 11/98, Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung 1999, 670, und vom 6. November 2001 XI ZB 11/01, BGHR ZPO § 233 Ausgangskontrolle 17). Bei einer elektronischen Fristenkontrolle gelten keine geringeren Anforderungen (vgl. BFH-Beschluss in BFH/NV 2013, 1117).
- 27 c) Danach hat die Prozessbevollmächtigte der Klägerin die Frist zur Erhebung der Klage nicht ohne Verschulden versäumt. Sie hat, wie das FG zutreffend ausgeführt hat, nicht dargelegt, dass die Organisation des Bürobetriebs dergestalt beschaffen war, Fristversäumnisse grundsätzlich auszuschließen. Es kann dahinstehen, ob das von der Prozessbevollmächtigten geführte elektronische Fristenkontrollbuch überhaupt geeignet war, die Einhaltung und Überwachung der Fristen sicherzustellen. Jedenfalls fehlte es, worauf das FG zutreffend abgestellt hat, an der Durchführung einer erforderlichen abendlichen Kontrolle der in dem elektronischen Fristenkontrollbuch erfassten Fristen. Dass die Büroorganisation ersichtlich nicht ausreichend beschaffen war, wird nicht zuletzt durch das Vorbringen der Prozessbevollmächtigten belegt, dass die Fristversäumnis nicht von ihr entdeckt, sie vielmehr erst aufgrund der telefonischen Nachfrage der Klägerin auf die Versäumung der Klagefrist aufmerksam geworden sei. Das Verschulden des Prozessbevollmächtigten ist der Klägerin zuzurechnen.

(Anmerkung: Satz 1 der Randnummer geändert aufgrund des Berichtigungsbeschlusses des BFH vom 25. August 2015 IV R 18/13, nicht dokumentiert).

- 28 3. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 2 FGO.
- 29 4. Der Senat entscheidet mit Einverständnis der Beteiligten durch Urteil ohne mündliche Verhandlung (§§ 121 Satz 1, 90 Abs. 2 FGO).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de