Beschluss vom 22. Juni 2020, VI B 117/19

Indizwirkung des mit einem "OK-Vermerk" versehenen Sendeberichts bei der Übermittlung eines Schriftstücks per Telefax

ECLI:DE:BFH:2020:B.220620.VIB117.19.0

BFH VI. Senat

FGO § 76 Abs 1 S 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 3, FGO § 116 Abs 6, AO § 108 Abs 1, AO § 108 Abs 3, AO § 122 Abs 2 Nr 1, AO § 347 Abs 1 S 1, AO § 355 Abs 1 S 1

vorgehend Finanzgericht Berlin-Brandenburg , 13. November 2019, Az: 4 K 4120/19

Leitsätze

1. NV: Die durch einen "OK-Vermerk" unterlegte ordnungsgemäße Absendung eines Schreibens per Telefax begründet ein Indiz für den tatsächlichen Zugang des Schriftstücks beim Empfänger.

2. NV: Das FG kann aufgrund der Indizwirkung des mit einem "OK-Vermerk" versehenen Sendeberichts im Rahmen des Amtsermittlungsgrundsatzes (§ 76 Abs. 1 Satz 1 FGO) verpflichtet sein, die Frage des Zugangs des abgesandten Schreibens bei der Finanzbehörde von Amts wegen aufzuklären.

Tenor

Auf die Beschwerde des Klägers wegen Nichtzulassung der Revision wird das Urteil des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg vom 14.11.2019 - 4 K 4120/19 aufgehoben.

Die Sache wird an das Finanzgericht Berlin-Brandenburg zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückverwiesen.

Diesem wird die Entscheidung über die Kosten des Beschwerdeverfahrens übertragen.

Tatbestand

I.

1 Der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) veranlagte den Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) mit Bescheid vom 14.11.2016 für das Streitjahr (2015) zur Einkommensteuer. Dabei ließ er einen vom Kläger für die Pflege seiner Mutter beantragten Pflege-Pauschbetrag nach § 33b Abs. 6 des Einkommensteuergesetzes unberücksichtigt.

2 Mit Schreiben seines jetzigen Prozessbevollmächtigten vom 31.05.2018 übersandte der Kläger dem FA unter Bezugnahme auf "noch anhängige Einsprüche" u.a. gegen den Einkommensteuerbescheid für das Streitjahr ein ärztliches Attest zum Nachweis für die Hilflosigkeit seiner Mutter.

3 Das FA teilte dem Kläger daraufhin mit Schreiben vom 11.06.2018 mit, dass gegen den Einkommensteuerbescheid für das Streitjahr kein Einspruch vorliege. Mit Schreiben seines Prozessbevollmächtigten vom 20.06.2018 machte der Kläger geltend, er habe gegen den Einkommensteuerbescheid vom 14.11.2016 am 12.12.2016 per Telefax Einspruch eingelegt. Zum Nachweis legte er einen Sendebericht vor. Hiernach hatte der Prozessbevollmächtigte ein einseitiges Einspruchsschreiben vom 12.12.2016 an diesem Tag um 13:22:17 Uhr an die Telefaxnummer des FA ... gesandt. Nach dem Sendeprotokoll dauerte die Übermittlung 37 Sekunden. Das Sendeprotokoll wies keine Übermittlungsfehler aus; es enthielt unter "Status" die Ausführung "Versandt" und unter "Meldung" den Vermerk "0000/Erfolgreich verarbeitet".

4 Das FA verwarf den Einspruch als unzulässig. Der Eingang des Einspruchs innerhalb der Einspruchsfrist könne nicht festgestellt werden. Das Sendeprotokoll stelle keinen Nachweis für den fristgerechten Zugang dar. Wiedereinsetzung in den vorigen Stand könne nach einem Jahr seit dem Ende der versäumten Einspruchsfrist gemäß § 110 Abs. 3 der Abgabenordnung (AO) nicht mehr gewährt werden.

5 Der Kläger hat daraufhin Klage erhoben. Der Berichterstatter des Finanzgerichts (FG) bat das FA mit einer Aufklärungsverfügung um Erläuterung, was mit der Formulierung in der Einspruchsentscheidung gemeint sei, der Eingang des Einspruchs vom 12.12.2016 könne vor dem Ablauf der Einspruchsfrist nicht festgestellt werden. Außerdem bat er um Mitteilung, ob eingehende Telefaxe im fraglichen Zeitraum (Ende 2016) im Faxgerät bzw. im EDV-System des FA (elektronisch) gespeichert worden seien. Hierzu erläuterte das FA, die fragliche Formulierung in der Einspruchsentscheidung beruhe ausschließlich auf der Tatsache, dass sich das Einspruchsschreiben nicht in der Steuerakte befunden habe. Eine dauerhafte elektronische Aufzeichnung der im FA eingehenden Telefaxe sei nicht erfolgt. Die unter der vom Kläger verwendeten Telefaxnummer beim FA eingehenden Telefaxe würden ca. vier bis sechs Wochen nach der Verteilung auf die zuständigen Arbeitsgebiete gelöscht.

6 Das FG wies die Klage ab. Der Einkommensteuerbescheid sei bestandskräftig geworden. Der klägerseits behauptete rechtzeitige Eingang des Einspruchs am 12.12.2016 könne nicht festgestellt werden. Bei der Übermittlung eines Telefaxes sei es zur Fristwahrung grundsätzlich erforderlich, dass der Ausdruck des Schreibens dem Empfänger zugehe. Dies sei hier nicht der Fall gewesen. Der Sendebericht mit einem "OK-Vermerk" belege weder den Zugang des Telefaxes noch erbringe er einen Anscheinsbeweis hierfür. Es handele sich lediglich um ein Indiz für den Zugang. Aufgrund dieser Indizwirkung habe das FG das FA aufgefordert, sich zur elektronischen Speicherung der bei ihm eingehenden Telefaxe zu äußern. Aus der Antwort des FA könne jedoch kein weiteres Indiz für den Zugang des Einspruchsschreibens hergeleitet werden. Letztlich trage der Kläger daher die Feststellungslast für den Eingang des Einspruchsschreibens, der er nicht nachgekommen sei. Wiedereinsetzung in den vorigen Stand habe das FA zu Recht versagt. Die Revision gegen sein Urteil ließ das FG nicht zu.

7 Hiergegen wendet sich der Kläger mit seiner Nichtzulassungsbeschwerde. Er trägt vor, die Revision sei wegen eines Verfahrensmangels und wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache sowie zur Fortbildung des Rechts zuzulassen. Insbesondere habe das FG den Sachverhalt ungenügend aufgeklärt und damit gegen § 76 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO) verstoßen. Die Vorinstanz habe es verfahrensfehlerhaft unterlassen, die Umstände des Eingangs des Einspruchsschreibens auf Seiten des FA zu ermitteln. Durch den Sendenachweis stehe fest, dass es eine Verbindung zwischen dem Faxgerät des Prozessbevollmächtigten und des FA gegeben habe, der ohne Fehler abgeschlossen worden sei. Angesichts dessen könne sich das FA nicht auf ein bloßes Bestreiten des Zugangs beschränken. Es müsse sich im Rahmen seiner sekundären Darlegungslast vielmehr näher dazu äußern, welches Gerät an der fraglichen Gegenstelle betrieben worden sei, ob die Verbindung im Speicher enthalten gewesen sei, ob und in welcher Weise es ein Empfangsjournal führe und dies gegebenenfalls vorlegen. Das FG hätte sich daher nicht mit der vom FA erteilten Auskunft zufriedengeben dürfen.

8 Der Kläger beantragt,
die Revision gegen das Urteil des FG vom 14.11.2019 - 4 K 4120/19 zuzulassen.

9 Das FA beantragt,
die Beschwerde zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

10 Die Beschwerde des Klägers ist begründet. Sie führt gemäß § 116 Abs. 6 FGO zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Zurückverweisung der Sache an das FG zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung. Das Urteil des FG beruht auf einer Verletzung der Sachaufklärungspflicht (§ 76 Abs. 1 Satz 1 FGO) und damit auf einem Verfahrensfehler i.S. von § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO, wie der Kläger zu Recht rügt.

11 1. Gemäß § 76 Abs. 1 Satz 1 FGO hat das Gericht den Sachverhalt von Amts wegen zu erforschen. Danach ist es grundsätzlich Aufgabe des Gerichts, die tatsächlichen Grundlagen der zu treffenden Entscheidung zu ermitteln (z.B. Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 07.07.2014 - X B 134/13, Rz 11). Unbeschadet der Mitwirkungspflichten der Beteiligten hat das FG dem Amtsermittlungsgrundsatz besondere Bedeutung zuzumessen, soweit es sich um Feststellungen handelt, denen unmittelbar entscheidungserhebliche Bedeutung zukommt. In

diesen Fällen hat das FG jedenfalls solchen tatsächlichen Zweifeln nachzugehen, die sich ihm nach Lage der Akten und dem Vortrag der Beteiligten aufdrängen müssen (BFH-Beschluss vom 07.07.2014 - X B 134/13, m.w.N.).

12 In Bezug auf den Nachweis des fristgerechten Zugangs des Einspruchsschreibens vom 12.12.2016 hat das FG hiernach sich aufdrängende Möglichkeiten einer weiteren Sachaufklärung nicht genutzt und damit den Amtsermittlungsgrundsatz verletzt. Die Vorinstanz hätte unter Zugrundelegung ihrer materiell-rechtlichen Auffassung, von der bei der Prüfung eines Verfahrensfehlers auszugehen ist (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Urteil vom 06.07.1999 - VIII R 12/98, BFHE 189, 148, BStBl II 1999, 731; BFH-Beschlüsse vom 01.09.2005 - VI B 30/05, BFH/NV 2005, 2046, und vom 08.10.2004 - IV B 202/02, BFH/NV 2005, 367), den Sachverhalt weiter aufklären müssen.

13 a) Gemäß § 355 Abs. 1 Satz 1 AO ist der Einspruch nach § 347 Abs. 1 Satz 1 AO innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe des Verwaltungsakts einzulegen. Der Bescheid vom 14.11.2016 galt gemäß § 122 Abs. 2 Nr. 1 AO als am 17.11.2016 bekannt gegeben. Die Einspruchsfrist endete folglich am Montag, den 19.12.2016 (§ 108 Abs. 1 AO i.V.m. §§ 187 bis 193 des Bürgerlichen Gesetzbuchs und § 108 Abs. 3 AO). Der Zugang des Einspruchsschreibens am 12.12.2016 hätte mithin die Einspruchsfrist gewahrt. Denn nach ständiger Rechtsprechung des BFH wird eine gesetzlich gebotene Schriftform (§ 357 Abs. 1 Satz 1 AO), die im Streitfall mangels elektronischer Einreichung des Einspruchs allein in Betracht kommt, auch durch Übersendung per Telefax gewahrt (BFH-Urteil vom 18.03.2014 - VIII R 9/10, BFHE 245, 484, BStBl II 2014, 748, Rz 27).

14 Dabei reichte es für die wirksame Einlegung des Einspruchs wegen des Schriftformerfordernisses nicht aus, falls der Einspruch lediglich im Speicher des im FA vorhandenen Telefaxgeräts enthalten gewesen sein sollte. Erst durch den Ausdruck erfährt der Einspruch die zur Wahrung der Schriftform erforderliche Verkörperung (s. BFH-Urteil in BFHE 245, 484, BStBl II 2014, 748, Rz 40).

15 Die Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs (BGH) geht ebenfalls davon aus, dass die erforderliche Schriftform nicht schon dadurch hergestellt wird, dass das zu übermittelnde Dokument nach Übersendung durch Telefax im Empfangsgerät elektronisch gespeichert wird. Vielmehr ist die Schriftform --im Gegensatz zu der fristwahrenden Wirkung von elektronisch eingelegten Rechtsbehelfen bereits bei elektronischer Speicherung (s. dazu BGH-Beschlüsse vom 25.04.2006 - IV ZB 20/05, BGHZ 167, 214, Rz 18; vom 08.05.2007 - VI ZB 74/06, Neue Juristische Wochenschrift --NJW-- 2007, 2045, Rz 12; vom 15.09.2009 - XI ZB 29/08, Rz 16, und vom 17.04.2012 - XI ZB 4/11, Rz 19)-- erst mit dem Ausdruck des gespeicherten Dokuments erfüllt (BGH-Beschlüsse in BGHZ 167, 214, Rz 21; vom 15.07.2008 - X ZB 8/08, NJW 2008, 2649, Rz 11, und vom 04.12.2008 - IX ZB 41/08, Neue Juristische Wochenschrift-Rechtsprechungs-Report Zivilrecht --NJW-RR-- 2009, 357, Rz 8). Lediglich hinsichtlich der Fristwahrung stellt die Rechtsprechung des BGH auf den vollständigen Empfang der gesendeten Signale vom Telefax des Empfängers ab. Dies hängt wesentlich damit zusammen, dass der Absender keinen Einfluss darauf hat, wann der Ausdruck erfolgt (BGH-Beschlüsse in BGHZ 167, 214, Rz 15 ff., und in NJW-RR 2009, 357, Rz 8).

16 Die vorgenannten Grundsätze entsprechen auch der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts (z.B. Beschluss vom 15.01.2014 - 1 BvR 1656/09, BVerfGE 135, 126, Rz 39) und der neueren Rechtsprechung des BFH (z.B. Beschluss vom 08.10.2015 - VII B 147/14, Rz 2).

17 b) Für den fristgerechten Zugang des Einspruchs trägt der Einspruchsführer die (objektive) Feststellungslast (BFH-Beschluss vom 11.03.2015 - V B 83/14, Rz 10, m.w.N.). Nach ständiger Rechtsprechung beweist ein mit einem sogenannten "OK-Vermerk" versehener Sendebericht des Sendegeräts allerdings noch nicht den Zugang eines Telefaxschreibens. Es kann aufgrund eines solchen Sendeberichts auch nach den Grundsätzen des Anscheinsbeweises nicht davon ausgegangen werden, dass der betreffende Einspruch ordnungsgemäß übermittelt und ausgedruckt worden ist (s. BFH-Urteil in BFHE 245, 484, BStBl II 2014, 748, Rz 41, m.w.N.).

18 Nach der ständigen Rechtsprechung des BGH, der sich der beschließende Senat anschließt, begründet die durch einen "OK-Vermerk" unterlegte ordnungsgemäße Absendung eines Schreibens per Telefax jedoch zumindest ein Indiz für dessen tatsächlichen Zugang bei dem Empfänger (BGH-Beschluss vom 08.10.2013 - VIII ZB 13/13, NJW-RR 2014, 179, Rz 12, und BGH-Urteil vom 19.02.2014 - IV ZR 163/13, Der Betrieb 2014, 594, Rz 27). Der "OK-Vermerk" belegt das Zustandekommen einer Verbindung zwischen dem Telefaxgerät des Absenders und dem des Empfängers, nicht aber die erfolgreiche Übermittlung der Signale an das Empfangsgerät (BGH-Beschluss vom 14.05.2013 - III ZR 289/12, NJW 2013, 2514, Rz 11).

19 c) Diese Rechtsgrundsätze hat auch das FG seiner Entscheidung zugrunde gelegt. Es hat ebenfalls nicht verkannt, dass die Indizwirkung des mit einem "OK-Vermerk" versehenen Sendeberichts das Tatsachengericht im Rahmen des

ihm obliegenden Amtsermittlungsgrundsatzes (§ 76 Abs. 1 Satz 1 FGO) zu einer weiteren Sachaufklärung verpflichten kann. Allerdings war die vom FG vorgenommene Sachaufklärung erkennbar unzureichend. Der Vorinstanz hätte sich die Notwendigkeit einer weiteren Sachverhaltsermittlung auch ohne einen diesbezüglichen (Beweis-)Antrag des Klägers aufdrängen müssen.

20 Der Kläger verfügte als Außenstehender über keinen Einblick in die internen Vorgänge des FA bei der Behandlung eingehender Telefaxschreiben. Er hatte damit auch keinen Anhaltspunkt für etwaige Fehlerquellen, zu denen er gegebenenfalls unter Beweisantritt weiter hätte vortragen können. Es war daher zunächst Sache des FG, die insoweit zur Aufklärung nötigen Maßnahmen zu ergreifen und dabei das FA als Beteiligten gemäß § 76 Abs. 1 Satz 2 AO heranzuziehen. Denn die aufzuklärende Tatsache (der Zugang des Einspruchsschreibens beim FA am 12.12.2016) entstammte der Sphäre des FA.

21 Davon ausgehend hätte sich das FG unter den im Streitfall gegebenen Umständen nicht damit begnügen dürfen, beim FA lediglich nachzufragen, ob eingehende Telefaxe im fraglichen Zeitraum (Ende 2016) im Faxgerät bzw. im EDV-System des FA (elektronisch) gespeichert worden seien. Es hätte zumindest weiter aufklären müssen, ob das FA ein Telefaxempfangsjournal des vom klägerischen Prozessbevollmächtigten angewählten Telefaxgeräts führte und sich dieses gegebenenfalls für den 12.12.2016 vorlegen lassen müssen. Darüber hinaus hätte es dienstliche Erklärungen der damals mit der Bedienung des Telefaxgeräts betrauten Bediensteten des FA einholen müssen, um aufzuklären, wie beim FA eingegangene Telefaxschreiben im Geschäftsgang erfasst wurden. Etwaige Dokumentationen zum Posteingang am 12.12.2016 hätte sich das FG ebenfalls vorlegen lassen müssen.

22 Ferner hätte es nahegelegen zu ermitteln, ob es am 12.12.2016 bei dem vom klägerischen Prozessbevollmächtigten angewählten Telefaxgerät des FA zu einer Empfangsstörung gekommen war, wie im FA die Weiterleitung eingegangener Telefaxschreiben an die einzelnen Bearbeiter Ende 2016 organisiert war und wie sichergestellt wurde, dass eingegangene Telefaxschreiben der jeweiligen Steuerakte zugeordnet und dort abgeheftet wurden. Hierzu hätte im Streitfall auch deshalb Anlass bestanden, weil das FA im finanzgerichtlichen Verfahren selbst eingeräumt hat, es habe den Zugang des Einspruchsschreibens (nur) deshalb nicht feststellen können, weil sich das Einspruchsschreiben nicht in der Steuerakte befunden habe. Dieses Vorbringen schließt den Zugang des Einspruchsschreibens beim FA nicht von vornherein aus. Es kann auch lediglich auf eine unterbliebene Weiterleitung oder fehlerhafte Zuordnung des Einspruchsschreibens im FA hindeuten. Dies gilt nicht zuletzt deshalb, weil die Wahrscheinlichkeit, dass ein Schriftstück trotz eines mit einem "OK-Vermerk" versehenen Sendeprotokolls den Empfänger nicht erreicht, jedenfalls so gering ist, dass sich der Absender auf den "OK-Vermerk" regelmäßig verlassen darf (BGH-Beschluss vom 11.12.2013 - XII ZB 229/13, NJW-RR 2014, 316, Rz 6).

23 d) Das Urteil des FG kann auf der unzureichenden Sachaufklärung beruhen. Es besteht die Möglichkeit, dass sich das FG bei der gebotenen weiteren Sachaufklärung vom fristgerechten Eingang des Einspruchsschreibens hätte überzeugen können. Das FG wäre dann nicht von der Bestandskraft des angefochtenen Einkommensteuerbescheids ausgegangen und hätte sich mit den materiell-rechtlichen Streitpunkten befasst. Hierzu hat sich das FG --von seinem Standpunkt aus zu Recht-- bisher nicht geäußert. Es erscheint nach dem Vorbringen des Klägers allerdings zumindest nicht ausgeschlossen, dass das FG dem Kläger in diesem Fall den Pflege-Pauschbetrag zugesprochen hätte.

24 2. Da das Urteil der Vorinstanz bereits aufgrund des Verfahrensfehlers keinen Bestand haben kann, bedarf es keines Eingehens auf das weitere Vorbringen des Klägers.

25 3. Der Senat hält es für angezeigt, nach § 116 Abs. 6 FGO zu verfahren, das angefochtene Urteil aufzuheben und den Rechtsstreit zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG zurückzuverweisen. Dem FG wird hierdurch Gelegenheit gegeben, die unterbliebenen Ermittlungen im zweiten Rechtsgang nachzuholen.

26 4. Von einer weiteren Begründung wird nach § 116 Abs. 5 Satz 2 FGO, der auch für den Beschluss nach § 116 Abs. 6 FGO gilt, abgesehen (s. Senatsbeschluss vom 26.01.2001 - VI B 156/00, BFH/NV 2001, 808).

27 5. Die Übertragung der Kostenentscheidung auf das FG beruht auf § 143 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de