



Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Hofrätin Dr. Anna Maria Radschek und die weiteren Mitglieder Elisabeth Wanke, KomzLR. KR Oswald Heimhilcher und Mag. Robert Steier über die Berufung des Bw., vertreten durch X, vom 26. Juni 2000 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 4., 5. und 10. Bezirk, vertreten durch Dr. Bernadette Raffer, vom 29. Mai 2000 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO hinsichtlich Einkommensteuer für den Zeitraum 1995 bis 1997 nach der am 20. Februar 2008 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, von Amts wegen durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung beschlossen:

Die Berufung gilt gemäß § 275 BAO als zurückgenommen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) betrieb im streitgegenständlichen Zeitraum 1995 bis 1997 als Mitgesellschafter einen Reitstall, eine Pferdeeinstellung und eine Kantine.

Der Unabhängige Finanzsenat wies mit Berufungsentscheidung vom 28.2.2007, GZ RV/2549-W/02, die Berufung vom 28.6.2000 gegen die Einkommensteuerbescheide für den Zeitraum 1995 bis 1997 vom 2.6.2000 als unbegründet ab.

Die steuerliche Vertretung stellte am 3.4.2007 beim Finanzamt Wien 4/5/10 einen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 BAO hinsichtlich der „Wiederaufnahme des

Verfahrens der Einkommensteuer 1995 vom 29.5.2000, der Einkommensteuer 1996 vom 29.5.2000 und der Einkommensteuer 1997 vom 2.6.2000.

Das Finanzamt wies den Antrag mit Bescheid vom 21.5.2007 ab.

Über die dagegen erhobene Berufung entschied der Unabhängige Finanzsenat mit Berufungsentscheidung vom 17.10.2007 GZ RV/2277-W/07, dahingehend, dass

- die Berufung gegen den Bescheid betreffend Abweisung des Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 1995 gem. § 256 Abs 3 BAO als gegenstandslos erklärt werde;
- der Berufung gegen den Bescheid betreffend Abweisung des Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 1996 und 1997 stattgegeben werde und die angefochtenen Bescheide insoweit gem. § 289 Abs 2 ersatzlos aufgehoben werden.

In der zu GZ RV/2277-W/07 am 3.10.2007 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung brachte der steuerliche Vertreter des Bw. vor, dass die Rechtsmittelbelehrung des Bescheides betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens für das Jahr 1995 insoweit irreführend sei, als in dieser darauf hingewiesen werde, dass die dagegen einzubringende Berufung als gegen den Einkommensteuerbescheid 1995 zu bezeichnen sei.

Das Gleiche gelte auch für die Wiederaufnahmebescheide betreffend Einkommensteuer 1996 und 1997. Der steuerliche Vertreter des Bw. gehe davon aus, dass er, da er fristgerecht Berufung gegen die jeweiligen Einkommensteuerbescheide erhoben habe, damit fristgerecht gegen die Wiederaufnahmebescheide berufen habe und diese Berufung bis dato unerledigt sei.

Im Verfahren GZ RV/2549-W/02 befragte die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates im Rahmen eines Vorhaltes vom 2.8.2005 den steuerlichen Vertreter des Bw. unter anderem auch danach, ob die die Berufung vom 26.6.2000 gegen die „Einkommensteuerbescheide 1995 und 1996 vom 29.5.2000 und gegen den Einkommensteuerbescheid 1997 vom 2.6.2000“ sowohl die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs 4 BAO als auch die Sachbescheide umfasse.

Trotz wiederholter Fristverlängerungen blieb der genannte Vorhalt seitens des steuerlichen Vertreters des Bw. unbeantwortet.

Wie in der Entscheidung vom 28.2.2007, GZ RV/2549-W/02 ausgeführt, wurde in dieser Entscheidung ausschließlich über die Sachbescheide für die Jahre 1995 bis 1997 abgesprochen.

Das Vorbringen des steuerlichen Vertreters in der mündlichen Verhandlung zu GZ RV/2277-W/07 wurde seitens des Unabhängigen Finanzsenates als Vorlageerinnerung gem. § 276 Abs 6 BAO gewertet.

Am 8.11.2007 versendete der Unabhängige Finanzsenat an den steuerlichen Vertreter einen Fragenvorhalt, mit welchem dem Bw. folgender Sachverhalt vorgehalten wurde:

Die ursprünglich eingebrachte Berufung vom 26.6.2000 gegen die Einkommensteuerbescheide 1995 und 1996 vom 29.5.2000 und gegen den Einkommensteuerbescheid 1997 vom 2.6.2000 sei unstrittig mangelhaft gewesen, daher sei seitens des Finanzamtes mit Datum vom 7.7.2000 ein Mängelbehebungsauftrag erlassen worden.

Wie das Finanzamt darin ausführt, weise die Berufung betreffend Einkommensteuerbescheide 1995, 1996 und 1997 dem Inhalt nach (gem. § 250 BAO) folgende Mängel auf:

Es fehle ein Berufungsantrag, wie die bekämpften Bescheide abzuändern wären sowie eine Berufungsbegründung. Die angeführten Mängel seien beim Finanzamt für den 4. 5. und 10. Bezirk gem. § 275 BAO zu beheben.

Die Frist zur Beantwortung des Mängelbehebungsauftrages ende am 21.7.2000. Bei Versäumnis dieser Frist gelte die Berufung als zurückgenommen.

Mit Schreiben vom 21.7.2000 sei beantragt worden, die Frist zur Behebung der Mängel bis zum 26.7.2000 zu verlängern.

Auf dem Schreiben sei handschriftlich das Wort „EINSCHREIBEN“ durchgestrichen und 2 mal vermerkt „Posteinwurf 23.7.2000 um 19 Uhr 25“.

Da die Frist am Freitag, den 21.6.2000 um 24 Uhr geendet habe, sei das am 23.7.2000 in den Briefkasten des Finanzamtes eingeworfene Fristverlängerungsansuchen verspätet eingebracht worden, was zur Folge habe, dass eine Verlängerung der Frist nicht mehr möglich gewesen sei, weshalb die Berufung gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 1995 bis 1997 wegen nicht fristgerechter Mängelbehebung gem. § 275 BAO als zurückgenommen erklärt werden müsste.

Es werde hiermit Gelegenheit gegeben, sich zu den dargelegten Sachverhaltsdarstellungen zu äußern, bzw. darzulegen, warum – entgegen der obigen Ausführungen - die Mängelbehebung dennoch fristgerecht erfolgte.

Laut Rückschein wurde der Vorhalt am 12.11.2007 dem steuerlichen Vertreter zugestellt.

Am 12.11.2007 rief der steuerliche Vertreter die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates an und teilte ihr folgendes mit:

Er sei am Sonntag, den 23.7.2000 gemeinsam mit seiner Frau am Abend von Pötsching nach Wien gefahren, um das Schreiben in den Einwurfkasten des Finanzamtes zu werfen. Dies habe er aus seinem Terminkalender des Jahres 2000 ersehen.

Das Wort „EINSCHREIBEN“ habe er geschrieben, die Passage „um 19 Uhr 25“ sei eindeutig die Schrift seiner Frau.

Wenn nun am Montag in der Früh vom Finanzamt der Einwurfkasten geleert worden sei, sei automatisch der Posteingangsstempel vom Freitag, den 21.7.2000 auf dem Schriftstück vermerkt worden.

In weiterer Folge teilte die Referentin dem steuerlichen Vertreter mit, dass der Sachverhalt nun feststehe. Grundsätzlich sei davon auszugehen, dass das Schreiben verspätet eingelangt sei (ÖStZ 1993,42). Die Frist habe am Freitag den 21.7.2000 um 24 Uhr geendet.

Im Zuge der schriftlichen Vorhaltsbeantwortung bliebe es aber nun dem steuerlichen Vertreter unbenommen, rechtlich auszuführen, warum seiner Meinung nach das Schreiben trotz alledem rechtzeitig eingebracht worden sei.

Am 22.11.2007 beantwortete der steuerliche Vertreter des Bw. den Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates schriftlich wie folgt:

„Nach genauer Kontrolle meines Terminbuches (siehe Beilage: Original des Terminbuches liegt auf) ist davon auszugehen, dass der Verlängerungsantrag am Freitag, den 21. 7.2000 in dem am Amtsgebäude angebrachten Einwurfkasten deponiert wurde, da laut Beilage nur am Freitag, dem 21.7. ein Stundenaufwand von 0,5 Stunden unter dem Namen des Bw. eingetragen ist und am 22.,23. und 24. Juli für den Bw. keine Stundeneintragung erfolgt ist, so dass der Einwurf offensichtlich am Freitag, dem 21.7. um 19 Uhr 25 erfolgt ist und offensichtlich bei der Beschriftung ein Fehler unterlaufen ist.

Zusätzlich verweise ich auf Stoll, BAO Kommentar, Band 1, Seite 1187, erste Absätze oben, wo auch auf den Erlass des BMF vom 25.9.1964 verwiesen wird und wo die Aussage vertreten wird, dass die Lösung dieser Rechtsfrage eindeutig vorgegeben wird.

Zusätzlich verweise ich auch auf Ritz, BAO, wo unter § 109 Tz 16 auch auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 29.9.1993, 93/02118 verwiesen wird.

Auch ist auszuführen, dass das Finanzamt Wien 4/5/10 die Berufung betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 BAO für die Jahre 1995 bis 1997 nicht erkannt hat, deshalb auch keinen Bescheid betreffend Mängelbehebung für diese Berufung erlassen hat, sondern es bezieht sich die Mängelbehebung nur auf die Einkommensteuerbescheide 1995, 1996 und 1997.

Außerdem gehe ich davon aus, dass der gleiche Sachverhalt (Verlängerungsantrag vom 21.7.2000) im Berufungsverfahren gegen die Einkommensteuer 1995 bis 1997 als Eingang 21.7.2000 jetzt nicht anders zu beurteilen ist.

Auf Grund der obigen Ausführungen und vor allem deshalb, weil für die Berufung gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 BAO hinsichtlich Einkommensteuer 1995 bis 1997 kein Mängelhebungsauftrag vorgelegen ist, ist somit von einer ordnungsgemäßen Berufung auszugehen".

In der mündlichen Berufungsverhandlung vom 20.2.2008 erklärte der steuerliche Vertreter, er könne sich – entgegen seiner telefonisch gemachten Angabe – nicht mehr daran erinnern, wann er das Schriftstück tatsächlich in den Briefkasten des Finanzamtes eingeworfen hat. Er gab aber an, dass der Schriftzug mit dem Wortlaut „Posteinwurf 23.7.2000“ von ihm stamme, die Uhrzeitangabe könne möglicherweise von seiner Gattin stammen.

Das Original des Kalenders für das Jahr 2000 wurde vom steuerlichen Vertreter vorgelegt. Der Senate stellte fest, dass das Original mit der übermittelten Kopie übereinstimmt.

Die Vertreterin des Finanzamtes wies darauf hin, dass es eigenartig sei, wenn ein bestimmtes Datum vermerkt worden sei, nunmehr aber behauptet werde, man könne sich nicht erinnern, wann man das Schriftstück eingeworfen habe.

Der steuerliche Vertreter erläuterte, er sei damals der irrigen Annahme gewesen, das Schriftstück würde auch noch rechtzeitig am 23.7.2000 eingebracht werden können. Er gehe daher davon aus, dass deshalb dieses Datum damals vermerkt worden sei.

Die vom steuerlichen Vertreter von der Verschwiegenheitspflicht entbundene Gattin gab als Zeugin vernommen an, zu einer Zeugenaussage bereit zu sein, sich aber nicht mehr erinnern zu können, was sie in der Zeit vom 21.-23.7.2000 gemacht habe. Die Zeitangabe auf dem Schriftstück „19.25“ Uhr könne von ihr stammen.

Der steuerliche Vertreter ersuchte abschließend, der Berufung Folge zu geben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt ist erwiesen:

Die angefochtenen Bescheide wurden dem Bw. am 31.5.2005 (für 1995 und 1996) bzw. am 2.6.2000 (für 1997) zugestellt (Angabe des steuerlichen Vertreters des Bw. in der Berufung vom 26.6.2000).

Mit Schreiben vom 26.6.2000, am gleichen Tag zur Post gegeben (Poststempel am diesbezüglichen Kuvert) und am 28.6.2000 beim Finanzamt eingelangt (Eingangsstempel des Finanzamtes) erhob der Bw. durch seinen steuerlichen Vertreter „Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1995 und 1996 vom 29. Mai 2000, eingelangt am 31. Mai 2000, und gegen den Einkommensteuerbescheid 1997 vom 02. Juni 2000, eingelangt am 6. Juni 2000“ ohne Berufungsantrag, Abänderungsbegehren und Begründung und ersuchte, die Frist für die Mängelbehebung bis 15.7.2000 zu gewähren (Berufung vom 26.6.2000).

Mit Bescheid vom 7.7.2000, zugestellt am 15.7.2000, teilte das Finanzamt f. d. 4., 5. u. 10. Bez. in Wien dem Bw. zu Handen seines steuerlichen Vertreters mit, dass die Berufung vom 26.6.2000 betreffend „Einkommensteuerbescheide 1995, 1996 und 1997“ vom 29.5.2000 bzw. 2.6.2000 hinsichtlich des Inhalts (§ 250 BAO) insoweit mangelhaft sei, als „ein Berufungsantrag, wie und in welchen Teilen die bekämpften Bescheide abzuändern wären sowie eine Berufungsbegründung mit zum Nachweis Ihrer Angaben eventuell notwendigen Belegen bzw. Erklärungen“ fehle. Die angeführten Mängel seien beim Finanzamt bis zum 21.7.2000 zu beheben; bei Versäumnis dieser Frist gelte die Berufung als zurückgenommen (Mängelbehebungsbescheid vom 7.7.2000).

Mit Schreiben datiert vom 21.7.2000 beantragte der Bw. durch seinen steuerlichen Vertreter, die Frist für die Behebung der Mängel bis 26.7.2000 zu verlängern (Fristverlängerungsantrag vom 21.7.2000).

Dieses Schreiben wurde am 23.7.2000 um 19:25 Uhr in den Einwurfkasten des Finanzamtes für den 4., 5. und 10. Bezirk in Wien eingeworfen (siehe dazu unten).

Mit Schreiben vom 26.7.2000, eingeschrieben zur Post gegeben und eingelangt beim Finanzamt am 27.7.2000, behob der Bw. die der Berufung anhaftenden Mängel und führte unter anderem aus, „dass die Feststellung der Liebhaberei für sich alleine keinen Wiederaufnahmegrund gem. § 303 (4) BAO darstellt“ (Mängelbehebung vom 26.7.2000).

Diese Sachverhaltsfeststellungen sind mit Ausnahme der Feststellung des Zeitpunktes des Einwurfes der Mängelbehebung in den Einwurfkasten des Finanzamtes unstrittig.

Hinsichtlich dieses Zeitpunktes stehen folgende Beweismittel zur Verfügung:

- Eingangsstempel des Finanzamtes mit dem Datum 21.7.2000.
- Handschriftlicher Vermerk „Posteinwurf 23.7.2000 um 19.25 Uhr“, 2 x auf dem Schreiben angebracht.
- Telefonische Aussage des steuerlichen Vertreters gegenüber der Referentin des UFS, er sei am 23.7.2000 gemeinsam mit seiner Frau nach Wien gefahren, um das Schreiben in den Einwurfkasten des Finanzamtes zu werfen. Die Passage „um 19.25“ sei von seiner Frau geschrieben worden.
- Angabe des steuerlichen Vertreters in der Vorhaltsbeantwortung vom 20.11.2007, wonach nur am Freitag, 21. „ein Stundenaufwand von 0,5 Stunden unter E eingetragen ist und an den Tagen 22., 23. und 24. Juli für Herrn E keine Stundeneintragung erfolgt ist. Der Einwurf sei offensichtlich am Freitag, 21., 19:25 Uhr erfolgt, offensichtlich sei bei der Beschriftung ein Fehler unterlaufen.
- Angabe des steuerlichen Vertreters in der mündlichen Berufungsverhandlung, er könne sich nicht mehr daran erinnern, wann er das Schriftstück tatsächlich in den Briefkasten des Finanzamtes eingeworfen hat.
- Angabe der Gattin des steuerlichen Vertreters in der mündlichen Berufungsverhandlung, sie könne nicht mehr sagen, was sie im fraglichen Zeitraum gemacht habe.

Diese vorliegenden Beweismittel sind wie folgt zu würdigen:

Der Eingangsstempel des Finanzamtes wird nach dem Wochenende am Montag morgen nach Entleerung des Einwurfkastens angebracht und zwar mit dem Datum des vorangegangenen Freitags, sofern dieser kein Feiertag war, da die Eingangsstücke sowohl Freitag nach Dienstschluss als auch am Wochenende eingeworfen worden sein können und zugunsten der Parteien vermutet wird, dass der Einwurf bereits am Freitag erfolgt sei. Aus dem Eingangsstempel kann in diesem Fall der tatsächliche Zeitpunkt des Einwurfs nicht abgeleitet werden – dieser lag zwischen Freitag, 21.7.2000, Nachmittag, und Montag, 24.7.2000, Morgen.

Auf dem gegenständlichen Schreiben wurde gleich zwei Mal handschriftlich das Datum „23.7.2000“ mit dem Vermerk „Posteinwurf“ sowie der Uhrzeit „19:25 Uhr“ angebracht. Es erscheint wenig wahrscheinlich, dass gerade bei diesem Vermerk, der offenkundig als entscheidend für die Rechtzeitigkeit angesehen wurde, ein falsches Datum – und das gleich

zwei Mal – vom steuerlichen Vertreter und seiner Frau angebracht worden sein soll. Der Vermerk wurde offenbar deshalb angebracht, dass bei der Entleerung am Montag Morgen jedenfalls der Einwurf vor diesem Tag – und zwar am vorangegangenen Sonntag – dokumentiert ist.

Auch in dem Telefongespräch vom 12.11.2007 hat der steuerliche Vertreter angegeben, am Sonntag, 23.7.2000 gemeinsam mit seiner Frau am Abend nach Wien wegen der Postaufgabe gefahren zu sein. Diese Angabe steht im Einklang mit den Vermerken auf dem gegenständlichen Schreiben.

Der steuerliche Vertreter bringt in seinem Schreiben vom 20.11.2007 nicht dezitiert vor, er habe das gegenständliche Schreiben bereits am Freitag, 21.7.2000 in den Einwurfkasten geworfen. Er hält dies nur unter Hinweis auf Stundeneintragungen im Arbeitsverzeichnis für den Klienten für „offensichtlich“.

Nach Ansicht des Senates betrifft der Stundenaufwand von 0,5 Stunden am Freitag, 21.7.2000, die Abfassung des Fristverlängerungsantrages von diesem Tag.

Dieser Stundenaufwand kann schon deswegen nicht die Fahrt zum Finanzamt nach Wien umfassen, da Abfassung des Fristverlängerungsantrages und Fahrt nach und von Wien unmöglich innerhalb einer halben Stunde erfolgt sein können.

Dass am Sonntag, 23.7.2000, kein Arbeitsaufwand für den Bw. verzeichnet ist, ergibt sich schon daraus, dass nicht ersichtlich ist, aus welchen Gründen der Klient die Aufwendungen für die Fahrt nach und von Wien lediglich zur Einreichung des Fristverlängerungsansuchens tragen hätte sollen, wäre es doch am steuerlichen Vertreter gelegen, dafür Sorge zu tragen, dass dieses Ansuchen auf dem üblichen Wege (Postaufgabe, Telefax) eingereicht werden kann, zumal die Gründe für die Fristverlängerung nicht beim Klienten, sondern beim steuerlichen Vertreter („...durch den schon gebuchten Urlaub und zwei unangemeldete Umsatzsteuervoranmeldungsprüfungen...“) gelegen sind.

In der mündlichen Berufungsverhandlung wurden diese Angaben dahingehend relativiert, dass sie weder der steuerliche Vertreter noch seine Gattin an den Zeitpunkt des Einwurfs erinnern können.

Rechtlich folgt hieraus:

Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 24.5.2007, 2007/15/0043, ausführt, ist infolge der unklaren Bescheidbezeichnung (im Kopf fettgedruckt in Großbuchstaben „Einkommensteuerbescheid [Jahr]“, darunter mager kleingedruckt „Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303(4) BAO zu Bescheid vom...“) und der

Rechtsmittelbelehrung der Wiederaufnahmebescheide (in der Berufung sei als angefochtener Bescheid „Einkommensteuerbescheid für [Jahr] vom [Datum]“ anzugeben) davon auszugehen, dass sich die Berufung vom 2.6.2000 auch gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 1995 bis 1997 richtet.

Entspricht eine Berufung nicht den im § 250 Abs. 1 oder Abs. 2 erster Satz BAO umschriebenen Erfordernissen, so hat die Abgabenbehörde dem Berufungswerber die Behebung dieser inhaltlichen Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Berufung nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt (§ 275 BAO).

Dass die Berufung mangelhaft war und daher der Mängelbehebungsauftrag zu Recht erging, ist unstrittig.

§ 108 BAO lautet:

„§ 108. (1) Bei der Berechnung der Fristen, die nach Tagen bestimmt sind, wird der für den Beginn der Frist maßgebende Tag nicht mitgerechnet.

(2) Nach Wochen, Monaten oder Jahren bestimmte Fristen enden mit dem Ablauf desjenigen Tages der letzten Woche oder des letzten Monates, der durch seine Benennung oder Zahl dem für den Beginn der Frist maßgebenden Tag entspricht. Fehlt dieser Tag in dem letzten Monat, so endet die Frist mit Ablauf des letzten Tages dieses Monates.

(3) Beginn und Lauf einer Frist werden durch Samstage, Sonntage oder Feiertage nicht behindert. Fällt das Ende einer Frist auf einen Samstag, Sonntag, gesetzlichen Feiertag, Karfreitag oder 24. Dezember, so ist der nächste Tag, der nicht einer der vorgenannten Tage ist, als letzter Tag der Frist anzusehen.

(4) Die Tage des Postenlaufes werden in die Frist nicht eingerechnet.“

Ebenso unstrittig ist, dass die Frist zur Mängelbehebung auf Grund des Bescheides vom 7.7.2000 am Freitag, 21.7.2000 geendet hat.

Bis spätestens Freitag, 21.7.2000, 24:00 Uhr, hätte daher die Mängelbehebung erfolgen müssen, es sei denn, auf Grund eines bis dahin gestellten Fristverlängerungsansuchens wurde die Frist hierfür verlängert.

Auf Grund des festgestellten Sachverhalts steht fest, dass der Schriftsatz betreffend Ansuchen um Fristverlängerung zur Mängelbehebung am Sonntag, 23.7.2000, in den Einwurfkasten des Finanzamtes für den 4., 5. und 10. Bezirk in Wien eingeworfen wurde.

Nach herrschender Lehre ist bei Einwurf eines Schriftstückes in den am Amtsgebäude angebrachten Einwurfkasten für die Rechtzeitigkeit der Zeitpunkt des Einwurfes maßgebend und zwar auch dann, wenn der Einwurf außerhalb der Amtsstunden erfolgt. Ist am Kasten die Zeit der Entleerung angegeben, gilt ein Anbringen nur dann als von der Behörde an einem bestimmten Tag entgegengenommen, wenn es vor dem angegebenen Zeitpunkt der letzten Entleerung an dem betreffenden Tag eingeworfen wird (*Ritz*, BAO, 3. Auflage, § 108 Tz. 16, m.w.N.).

Da der Einwurf am Sonntag, 23.7.2000, erfolgt ist, ist dieser Tag – und nicht Freitag, 21.7.2000 – für die Rechtzeitigkeit der Mängelbehebung bzw. eines Fristverlängerungsantrages maßgebend.

Aus einem bei *Stoll*, BAO-Kommentar, 1187, zitierten Erlass des BMF aus dem Jahr 1964 ist für den Bw. nichts gewonnen, da zum einen der UFS an Erlässe des BMF nicht gebunden ist und zum anderen *Stoll* an dieser Stelle ausdrücklich darauf verweist, dass die Lösung der Rechtsfrage eindeutig vorgegeben sei, aber die Finanzverwaltung mit dem Anbringen des Eingangsdatums des vorhergehenden Werktags bei der Entleerung vor Dienstbeginn lediglich Beweisschwierigkeiten aus dem Weg geht. Die unrichtige Datierung eines Eingangsstempels ändere nichts daran, dass der Einwurf in den Behördenbriefkasten bis 24 Uhr des letzten Tages der Frist (außer bei Angabe eines Entleerungszeitpunktes auf dem Einwurfkasten) erfolgen müsse, um eine Frist zu wahren (*Stoll*, a.a.O., 1186 f.).

Da im vorliegenden Fall der Einwurf am Sonntag, 23.7.2000, erwiesen ist, wurde der Fristverlängerungsantrag nicht rechtzeitig, d.h. innerhalb der vom Finanzamt gesetzten Frist zur Mängelbehebung gestellt und ist daher die mit Schreiben vom 26.6.2000 vorgenommene Mängelbehebung verspätet erfolgt.

Zum Vorbringen, der Mängelbehebungsauftrag habe nicht die Wiederaufnahmebescheide betroffen, ist zu sagen, dass sich sowohl die Berufung vom 26.7.2000 als auch der Fristverlängerungsantrag mit Datum 21.7.2000 und der Schriftsatz vom 26.7.2000 dem Betreff nach jeweils auf die „Einkommensteuerbescheide“ beziehen.

Folgerichtig nennt der Mängelbehebungsauftrag vom 7.7.2000 ebenfalls nur als Betreff die „Einkommensteuerbescheide“.

Vertritt man wie der Bw. unter Hinweis auf die jüngste Judikatur des VwGH die Auffassung, mit „Einkommensteuerbescheide“ seien im konkreten Fall auch die Wiederaufnahmebescheide betreffend Einkommensteuer gemeint, so muss dies auch für den Mängelbehebungsauftrag gelten. Umfasst die Bezeichnung „Einkommensteuerbescheide“ in der Berufung auch die Wiederaufnahmebescheide, gilt Gleiches für den Mängelbehebungsauftrag.

Es ist nicht ersichtlich, dass das Finanzamt hinsichtlich der offenkundig mangelhaften Berufung nur für einen Teil der angefochtenen Bescheide einen Mängelbehebungsauftrag erlassen wollte. Das Finanzamt bediente sich vielmehr der Diktion des Bw.

Dass die Frist zur Mängelbehebung nicht unangemessen kurz war, zeigt schon der Umstand, dass das Finanzamt über die in der Berufung selbst beantragte Frist bis 15.7.2000 hinausgehend eine Frist bis 21.7.2000 gewährt hat.

Da dem Mängelbehebungsauftrag des Finanzamtes nicht rechtzeitig nachgekommen wurde, war die Berufung gemäß § 275 BAO als zurückgenommen zu erklären.

Wien, am 4. März 2008