

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Gerhild Fellner
in der Beschwerdesache des Adr1,
vertreten durch Mag. Simon Mathis, Marktgasse 24/2, 6800 Feldkirch,
betreffend die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch vom 26.04.2013 hinsichtlich

1. Abweisung eines Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand betreffend Einkommensteuer 2008, 2009 und 2010,
2. Abweisung eines Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2008, 2009 und 2010,
3. Einkommensteuer 2008, 2009 und 2010

zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde gegen den Bescheid über Abweisung eines Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand wird als unbegründet abgewiesen,
2. Die Beschwerde gegen den Bescheid über Abweisung eines Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens wird als unbegründet abgewiesen,
3. Die Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2008, 2009 und 2010 werden als verspätet zurückgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist unzulässig.

Entscheidungsgründe

Vorausgeschickt wird:

Gemäß Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG wurde mit 1. Jänner 2014 der Unabhängige Finanzsenat aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren ging auf das Verwaltungsgericht (Bundesfinanzgericht) über. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind am 31. Dezember 2013 anhängige Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Im folgenden Text wird bereits die **der neuen Rechtslage entsprechende Terminologie** verwendet.

Der Beschwerdeführer brachte einen **Antrag auf Wiedereinsetzung** in den vorigen Stand hinsichtlich der Erhebung von Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2008 bis 2010 ein. Die Bescheide, die Nachforderungen an Einkommensteuer zum Inhalt hatten, seien ihm durch Hinterlegung zugestellt worden.

Er sei dem Rechtsirrtum unterlegen, dass als Zustelldatum der Tag der Abholung des Schriftstückes beim Postamt gelte und habe daher geglaubt, die Frist zur Erhebung eines Rechtsmittels sei noch gewahrt.

Er sei keine rechtskundige Person und in der Rechtsmittelbelehrung fehle ein Hinweis darauf, dass im Fall der Hinterlegung die Zustellung "mit dem ersten Tag der Hinterlegung erfolgt ist". Der Antrag auf Wiedereinsetzung müsse binnen 3 Monaten ab Wegfall des Hindernisses eingebracht werden. Es lägen somit in seinem Fall alle Voraussetzungen für eine Wiedereinsetzung vor.

Gleichzeitig mit dem Wiedereinsetzungsantrag hole er die versäumte Handlung, nämlich die **Beschwerden** gegen die Einkommensteuerbescheide, nach. Die Abgabenbehörde sei davon ausgegangen, dass der Beschwerdeführer im Jahr 2008 € 8.867,96, im Jahr 2009 € 3.276,30 und im Jahr 2010 € 2.911,30 an Einkünften von der Taxi A GmbH bezogen habe.

Er sei jedoch im Jahr 2008 überhaupt nicht für die Taxi A GmbH tätig gewesen. Aufgrund seiner Vollbeschäftigung bei der B Bau GmbH hätte er gar keine Möglichkeit gehabt, einer weiteren Berufstätigkeit nachzugehen. In der Folge sei er geringfügig bei Taxi A gemeldet und beschäftigt gewesen. Für den Gesamtzeitraum 2008 bis 2010 habe er daraus Einkünfte von ca. € 750,00 erzielt.

Die seitens des Finanzamtes veranschlagten Beträge seien in keiner Weise nachvollziehbar. Die Abgabennachforderungen bestünden nicht zu Recht. Es werde daher

die Aufhebung bzw. Aufhebung und Zurückverweisung der angefochtenen Bescheide an die Abgabenbehörde beantragt.

Für den Fall, dass dem Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nicht Folge gegeben werden sollte, stelle er in eventu den **Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens**.

Begründend verwies er auf seine in den Beschwerden zu den Sachbescheiden getroffenen Ausführungen. Die Richtigkeit seines Vorbringens könne aus seinen Lohnabrechnungen ersehen werden, die bei der Erstellung der Einkommensteuerbescheide offenkundig nicht berücksichtigt worden seien. Die unrichtigen Annahmen der Abgabenbehörde seien dem Antragsteller erst mit Zustellung der Bescheide bekannt geworden.

Er beantrage, als Partei zum Ausmaß der Beschäftigung bei der Taxi A GmbH einvernommen zu werden und gab an, im Zuge der Wiederaufnahme die Lohnabrechnungen und Arbeitsunterlagen vorlegen zu wollen.

Es möge daher die Wiederaufnahme verfügt werden und zur Erlassung geänderter Einkommensteuerbescheide für 2008 bis 2010 führen.

In einer insgesamt abweisenden **Beschwerdevorentscheidung** wurde seitens der Abgabenbehörde ausgeführt: Was die Hinterlegung der in Streit stehenden Bescheide betreffe, gebe die Hinterlegungsanzeige der Post gemäß § 17 Abs. 2 ZustellG ausreichend Auskunft über die Wirkung der Zustellung durch Hinterlegung. Der Beschwerdeführer musste daher im Zeitpunkt der Behebung über die Gefahr einer nicht zeitnahen Abholung und den Beginn der Rechtsmittelfrist informiert sein. Eine entsprechende Rechtsmittelbelehrung in den Steuerbescheiden sei gesetzlich nicht vorgesehen und zudem unzweckmäßig. Bei Behebung nach Ablauf der Rechtsmittelfrist käme die in der behobenen Sendung enthaltene Information nämlich zu spät. Es gebe daher die Hinterlegungsanzeige der Post mit entsprechenden Hinweisen. Der Beschwerdeführer könne insofern nicht behaupten, nicht ausreichend über die Folgen der Hinterlegung informiert worden zu sein. Dass er die Information nicht zur Kenntnis genommen habe, müsse ihm als grobes Verschulden zur Last gelegt werden. Der Antrag auf **Wiedereinsetzung in den vorigen Stand** wurde daher **abgewiesen**.

Die Beschwerdefrist betrage einen Monat ab Zustellung. Die Zustellung durch Hinterlegung sei am 2.5.2013 erfolgt, die Beschwerdefrist am 2.6.2013 abgelaufen. Die am 19.6.2013 eingegangenen Beschwerden seien daher gemäß § 273 Abs. 1 lit. b BAO als **verspätet zurückzuweisen** gewesen.

Einem Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO sei dann Folge zu geben, wenn Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkämen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht hätten geltend gemacht werden können und die in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätten.

Der Beschwerdeführer habe lediglich die Höhe der von der Taxi A GmbH erhaltenen Lohnzahlungen bestritten und vorgebracht, er sei 2008 nicht bei dem angesprochenen Betrieb tätig gewesen, in den beiden folgenden Jahren nur geringfügig. Seine Lohnabrechnungen seien nicht berücksichtigt worden. Das Finanzamt führte weiters aus, die im Streitfall relevanten Lohnzettel seien das Ergebnis einer bei Taxi A durchgeföhrten Betriebsprüfung und lägen ihnen konkrete Erhebungsergebnisse zugrunde. Die Lohnabrechnungen des Beschwerdeführers seien bereits gewürdigt worden und stellten keine neuen Beweismittel dar. Es wurde daher auch der Antrag auf **Wiederaufnahme des Verfahrens abgewiesen**.

In der Folge brachte der Beschwerdeführer durch einen steuerlichen Vertreter einen Antrag auf **Vorlage** seiner - nun auch gegen die Bescheide betreffend Abweisung der Anträge auf Wiedereinsetzung und auf Wiederaufnahme gerichteten - Beschwerden an das Bundesfinanzgericht ein und führte darin aus:

Was die Hinterlegungsanzeige der Post betreffe, stelle er in Abrede, dass diese Auskunft über die Wirkung der Zustellung durch Hinterlegung gebe. Aufgrund des Umstandes, dass eine rechtliche Belehrung über die Folgen nicht stattfand, werde die Rechtswirksamkeit der Zustellung durch Hinterlegung bestritten. Außerdem dürfe nicht pauschal von jedem Bürger erwartet werden, dass er sich über die Folgen der Zustellung durch Hinterlegung im Klaren sei. Es sei auf die in der Person des Empfängers liegenden Umstände des Einzelfalles Bedacht zu nehmen. Der Beschwerdeführer habe nicht regelmäßig mit derartigen Vorgängen zu tun, deshalb könne ihm allenfalls ein minderer Grad des Versehens angelastet werden. Die Voraussetzungen für eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand lägen daher vor.

Was den Antrag auf Wiederaufnahme betreffe, stütze sich der Beschwerdeführer nicht bloß auf die Lohnabrechnungen. Vielmehr fehle seine persönliche Einvernahme zum Beweis dafür, dass er im Jahr 2008 gar nicht und in den folgenden Jahren nicht in dem von der Behörde angenommenen Ausmaß bei der Taxi A GmbH beschäftigt gewesen sei. Er sei an der Betriebsprüfung in keiner Weise beteiligt gewesen. Es sei ihm kein Parteiengehör gewährt worden.

Er verweise nochmals auf seine Unterlagen und Arbeitsaufzeichnungen, Lohnabrechnungen und Aufzeichnungen des Arbeitgebers B Bau GmbH. Die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme lägen vor.

Ermittlungen durch die Richterin des BFG:

Die Richterin des BFG hielt persönlich **Rücksprache mit der GPLA-Prüferin** (Gemeinsame Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben) des Finanzamtes Feldkirch, die den Prüfungsauftrag im Betrieb der Taxi A GmbH abgewickelt hatte.

Die von der Prüferin erteilten Auskünfte ergaben nachstehendes Bild:

a) Der Betrieb Taxi A GmbH war auch Subjekt eines beim Landesgericht durchgeföhrten Finanzstrafverfahrens. Im Zuge diese Verfahrens wurden seitens der Steuerfahndung Hausdurchsuchungen durchgeführt und Unterlagen sichergestellt. Darunter befanden sich Originalbelege wie Lohnkonten. Diese stellten die Grundlagen für die GPLA-Prüfung dar.

Ausgehend von den dabei auch vorgefundenen, individuellen Fahrer-Abrechnungen erstellte die Prüferin die Lohnzettel der Fa. A Taxi GmbH für den Beschwerdeführer und andere Arbeitnehmer (der Betrieb hatte 170 Angestellte). Die Fahrer-Abrechnungen beruhen auf einem Cey-Card System, dh, jeder Fahrer hat eine auf ihn definierte Karte, die er im Fahrzeug "stecken" muss. Anders kann das Fahrzeug nicht in Betrieb gesetzt werden. Auf diese Weise ist für den Arbeitgeber auch der Fahrtenablauf jedes einzelnen Fahrers mitverfolgbar und aufzeichbar.

Da das offizielle Lohnkonto im Fall des Beschwerdeführers (wie auch in anderen Fällen) jeweils nicht mit den Fahrer-Abrechnungen übereinstimmte, erstellte die Prüferin unter Heranziehung dieser Abrechnungen jene Lohnzettel, die den gegenständlich angefochtenen Einkommensteuerbescheiden für 2008, 2009 und 2010 zugrundegelegt wurden.

Mit seinem Einwand, er wäre 2008 überhaupt nicht bei der Fa. Taxi A GmbH tätig gewesen, stellt sich der Beschwerdeführer in Widerspruch zu den offiziellen Aufzeichnungen des Betriebes, der ihn ganzjährig bei der Sozialversicherung als geringfügig beschäftigt anmeldete (insofern abweichend von den überdies vorgefundenen Fahrer-Abrechnungen!). Für die Monate Juni bis Oktober liegen allerdings keine Fahrer-Abrechnungen vor.

b) Die Prüferin führte allgemein aus:

Viele der Fahrer - die Taxi A GmbH hatte 170 Angestellte - kamen nach Zugang der sie betreffenden Bescheide innerhalb offener Rechtsmittelfrist mit Einwendungen, bei Glaubwürdigkeit kam es auch teils zu Korrekturen. Prüfungssubjekt war aber die A GmbH, insofern waren Gesprächspartner der Prüfer Vertreter der GmbH. Die Bescheide, die an die GmbH als solche ergingen, wurden von ihr akzeptiert. Wenn Missbräuche mit "Ceys" behauptet wurden, mussten diese nachgewiesen werden.

Die Richterin übersandte **dem Beschwerdeführer ihr Ermittlungsergebnis (a) zur Stellungnahme** und bat überdies um die Beantwortung nachstehender Fragen:

- Welcher Tätigkeit gingen Sie bei der Firma B Bau GmbH in den Jahren 2008, 2009 und 2010 nach, welche Arbeiten verrichteten Sie?
- Gab es - saisonal bedingt - Zeiten, mit mehr und Zeiten mit weniger Arbeit bei B Bau?
- Wurde bei B Bau in "Dekaden" gearbeitet (10 Tage Arbeit, 5 Tage frei oder ähnlich)?
- Ist es in der Taxi-Branche üblich, (auch) nachts und an Wochenenden oder Feiertagen Dienst zu machen?
- Warum haben Sie im bisherigen Verfahren keine Beweise (Dokumente, Belege, schriftliche Aufzeichnungen) eingereicht, die Ihr Vorbringen stützen? Legen Sie solche nun bitte vor.

Sie gab überdies zu bedenken:

Soweit der Beschwerdeführer in Kritik ziehe, dass ihm kein Parteiengehör gegeben worden sei, sei er daran zu erinnern, dass ihm vor Bescheiderlassung seitens des Finanzamtes das Formular L1, "Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung" zugesendet worden sei und er, als er nicht reagierte, sogar daran erinnert worden sei, dieses ausgefüllt vorzulegen, jedoch von seiner Seite weiterhin keine Einreichung erfolgte.

Der **Beschwerdeführer teilte in seinem Antwortschreiben** durch seinen steuerlichen Vertreter mit:

Es treffe zu, dass die Fahrerleistungen anhand eines Cey-Systems abgerechnet worden seien. Jeder Fahrer habe theoretisch einen Cey gehabt, auf dem seine Leistungen gespeichert wurden. Jedoch seien die Ceys unter den Fahrern ohne deren Wissen weitergegeben worden. Es entstehe daher der Eindruck, dass manche Fahrer sehr aktiv gewesen seien und viele Stunden geleistet hätten, tatsächlich seien diese von anderen Mitarbeitern erbracht worden.

Dass zwei Fahrer im selben Zeitraum mit dem Cey Nr. 1 unterwegs gewesen seien, könne aus den beigelegten Fahrer-Abrechnungen Nr. 41 und 43 ersehen werden. Auch der Cey des Beschwerdeführers sei weitergegeben und ohne dass ihm dies bekannt war von anderen Fahrern verwendet worden. Nur durch Zufall sei er an die Abrechnungen Nr. 41 und 43 gelangt. Aus all dem könne geschlossen werden, dass es unmöglich sei, Fahrer-Abrechnungen, Lohnunterlagen oder Einkommensteuerbescheide zu rekonstruieren.

Vielmehr sei der Beschwerdeführer 2008 nur im Februar, in der Faschingszeit, für die Taxi A GmbH tätig gewesen. Ab März habe er ausschließlich für die B Bau GmbH gearbeitet. Von seiner unrichtigerweise vorliegenden Anmeldung als geringfügig Beschäftigter bei der Sozialversicherung habe er nur durch Zufall erfahren. Seine Versuche, eine Richtigstellung herbeizuführen, hätten zu nichts geführt.

Was die Gewährung des Parteiengehörs betreffe, sei ihm niemals ein Formular L1 oder eine Erinnerung zugesandt worden bzw. habe er zumindest nie solche Schriftstücke erhalten. Möglicherweise habe das damit zu tun, dass er umgezogen sei. Außerdem vertrete er die Meinung, dass die Zusendung eines Formulars zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung kein taugliches Mittel zur Wahrung des Parteiengehörs sei.

Die Einzelfragen beantwortete er wie folgt:

Er sei seit 1981 bei der Firma B Bau GmbH als Vorarbeiter im Hochbau tätig gewesen und habe als solcher 6 bis 7 Leute zu führen gehabt. Er sei mit Maurer-, Betonier-, Schalungs- und Vorbereitungsarbeiten sowie Baustellensichtungen und Baustellenabsicherungen befasst gewesen. Die Baubranche unterliege zwar saisonalen Schwankungen, jedoch sei es in den letzten Jahren üblich gewesen, bis 23.12. zu arbeiten und die Arbeit ab 7.1. so rasch wie möglich wieder aufzunehmen. Speziell ab April werde die Bauzeit

intensiv genutzt (7:00 morgens bis 21:00 abends). Im Zeitraum 2008 bis 2010 habe der Beschwerdeführer bei B Bau GmbH nicht in Dekaden arbeiten müssen.

Die allgemein gehaltene Frage zu den Arbeitszeiten in der Taxibranche könne wohl nur mit "ja" beantwortet werden. Nichtsdestotrotz habe der Beschwerdeführer im Jahr 2008 nur im Februar für das Taxiunternehmen A gearbeitet. Im Zeitraum 20.2.2008 bis 28.2.2008 habe er laut einer aufgefundenen Abrechnung neun Schichten absolviert. Ab März 2008 habe er idR über 200 Stunden pro Monat für die B Bau GmbH auf Baustellen gearbeitet. Es wäre ihm aufgrund dieser Beanspruchung nicht möglich gewesen, einer weiteren Tätigkeit nachzugehen. Die Lohnabrechnung für Mai weise beispielsweise 237 Stunden aus, auch an Feiertagen wurde gearbeitet. Außerdem sei es zwischen dem Beschwerdeführer und dem Chef des Taxiunternehmens A zu einem Zerwürfnis wegen nicht eingehaltener Zusagen gekommen.

Beweise habe er bisher nicht vorgelegt, weil er von der GPLA-Prüfung erst im Nachhinein Kenntnis erlangt habe und nie eine Aufforderung erhalten habe, Unterlagen einzureichen.

Er legte nunmehr vor:

- Fahrer-Abrechnungen Nr. 41, 42 und 43,
- Lohn- und Gehaltsabrechnungen der Firma B Bau GmbH für Jänner 2008 bis Dezember 2010.

Die **GPLA-Prüferin**, der das Vorbringen des Beschwerdeführers zur Kenntnis gebracht wurde, **äußerte sich dazu** wie folgt:

Die Ausführungen des Beschwerdeführers bzw. seines Vertreters seien nur teilweise richtig. Die Weitergabe von Cey-Cards sei - wie andere Fahrer bestätigt hätten- durchaus vorgekommen. Bei Glaubhaftmachung solcher Praktiken durch andere Fahrer (Anm.: innerhalb offener Rechtsmittelfrist) habe die GPLA-Prüfung auch die Daten entsprechend korrigiert.

Richtigerweise habe jeder Fahrer mit seiner Namenskarte eine Cey-Nummer 1 gehabt. Nr. 2 oder 3 seien erst ausgestellt worden, wenn die Karte verloren und ein Ersatz gebraucht worden sei. Zwei Cey-Cards mit gleichem Namen und gleicher Nummer seien nicht möglich gewesen.

Wann und ob überhaupt die Karte im Fall des Beschwerdeführers weitergegeben worden sei, lasse sich schwer beurteilen.

Monatsabrechnungen des Arbeitgebers ließen keinen Schluss zu, wann der Beschwerdeführer nicht mit dem Taxi gefahren sei. Aussagekräftiger wären Stundenaufzeichnungen oder Aufzeichnungen über die Auslandseinsätze bei der Baufirma gewesen, um den Zeitraum ohne Taxidienst glaubhaft zu machen.

Das Nichtzugehen von Poststücken könne nur eingewendet werden, wenn eine Adressänderung den Behörden gemeldet worden sei. Üblicherweise würden außerdem Nachsendeaufträge gemacht bzw. bemerkt der Postzusteller, wenn jemand an einer

Adresse nicht mehr wohne. Schriftstücke kämen dann mit dem Vermerk "verzogen" an den Absender, zB das Finanzamt, zurück.

Über eine GPLA-Prüfung in einer Firma werde der einzelne Dienstnehmer idR nicht informiert, dh, auch nicht aufgefordert, Beweise betreffend seine Beschäftigungszeiten vorzulegen. Der Beschwerdeführer habe im nun fortgesetzten Verfahren übrigens nicht mehr bestritten, überhaupt bei der Firma A beschäftigt gewesen zu sein, nur habe er nicht konkret dargelegt, von wann bis wann er dort gearbeitet habe.

Anzumerken sei überdies, dass der Beschwerdeführer sich als Dienstnehmer mehrerer Arbeitgeber (§ 41 Abs. 1 EStG 1988) in keiner Weise um seine Veranlagung gekümmert habe. Von Gesetzes wegen hätte er seine Steuererklärungen bis zum 30.6. des Folgejahres abgeben müssen. Wäre er seiner Verpflichtung nachgekommen, hätte auch das Finanzamt von seiner Adressänderung erfahren.

Natürlich hätte der Beschwerdeführer binnen offener Frist Einwendungen gegen die ihm nach Durchführung der GPLA-Prüfung zugegangenen Bescheide erheben können.

Erwägungen

1) Wiedereinsetzung in den vorigen Stand:

§ 308 BAO idF BGBI. I Nr. 161/2005 besagt, dass gegen die Versäumung einer Frist auf Antrag der Partei, die durch die Versäumung einen Rechtsnachteil erleidet, die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu bewilligen ist, wenn die Partei glaubhaft macht, dass sie durch ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis verhindert war, die Frist einzuhalten. Dass der Partei ein Verschulden an der Versäumung zur Last liegt, hindert die Bewilligung der Wiedereinsetzung nicht, wenn es sich nur um einen minderen Grad des Versehens handelt.

Der Beschwerdeführer hat als Begründung für seinen Wiedereinsetzungsantrag angegeben, er habe geglaubt, als Zustelldatum gelte der Tag der Behebung des hinterlegten Schriftstückes beim Postamt.

Hiezu ist auszuführen: Gemäß § 17 Abs. 2 ZustellG ist der Empfänger von der Hinterlegung des nach Abs. 1 leg. cit. hinterlegten Schriftstückes schriftlich zu verständigen. Die Verständigung ist in die für die Abgabestelle bestimmte Abgabeeinrichtung (Briefkasten, Hausbrieffach oder Briefeinwurf) einzulegen,oder, wenn dies nicht möglich ist, an der Eingangstüre anzubringen. Sie hat den **Ort der Hinterlegung** zu bezeichnen, **den Beginn und die Dauer der Abholfrist** anzugeben sowie auf die **Wirkung der Hinterlegung** hinzuweisen.

Das hinterlegte Dokument ist mindestens zwei Wochen zur Abholung bereitzuhalten. Der Lauf dieser Frist beginnt mit dem Tag, an dem das Dokument erstmals zur Abholung bereitgehalten wird (Abs. 3 leg. cit.).

Gemäß Abs. 4 leg. cit. ist die im Wege der Hinterlegung vorgenommene Zustellung auch dann gültig, wenn die im Absatz 2 genannte Verständigung beschädigt oder entfernt wurde.

Die "Verständigung über die Hinterlegung eines behördlichen Dokuments" ist ein normiertes Formular (www.ris.bka.gv.at, Formular 1 zu § 17 Abs. 2 ZustellG gemäß Zustellformularverordnung, StF: BGBl. Nr. 600/1982):

Die Vorderseite beinhaltet im Vordruck eine Zeile für den Empfänger/die Empfängerin, den Absender/die Absenderin sowie den Vermerk, dass ein behördliches Schriftstück an der Abgabestelle nicht zugestellt werden konnte und daher hinterlegt wird. In einem fett umrandeten Kästchen wird angegeben, wo, ab wann und zu welchen Öffnungszeiten das Dokument abgeholt werden kann. Es ist vermerkt, dass diese Verständigung und ein amtlicher Lichtbildausweis mitzubringen sind. Die Vorderseite des Formulars sieht überdies eine Unterschriften- und Datumszeile für den Zusteller/ die Zustellerin vor.

Die Rückseite des Formulars enthält unter der Überschrift "**Wichtige Information!**" den Hinweis: *"Auch wenn Sie das Dokument nicht abholen, können die Rechtswirkungen der Zustellung (zB Beginn des Laufes von Rechtsmittelfristen) eintreten: Grundsätzlich gilt das Dokument als an jenem Tag zugestellt, an dem es zum ersten Mal zur Abholung bereitgehalten wird....."*

Die Rückseite des Formulars enthält darüber hinaus Informationen betreffend einer nicht erfolgte Kenntnisnahme von der Hinterlegung wegen Abwesenheit von der Abgabestelle infolge Urlaub oder Krankenhausaufenthalt, den Übergabemodus bei zu eigenen Händen zuzustellenden behördlichen Dokumenten oder sonstigen Dokumenten sowie eine Aufklärung über den Charakter von amtlichen Lichtbildausweisen.

Abschließend sieht das Formular eine "Übernahmebestätigung" durch Angabe von Datum und Unterschrift vor.

Bei Umlegung auf den Streitfall ergibt sich: Der Beschwerdeführer hat nicht bestritten, durch eine Hinterlegungsanzeige von der Hinterlegung Kenntnis erlangt zu haben und geht überdies aus dem Umstand, dass er am 19.6.2013 Beschwerden gegen die am 2.5.2013 hinterlegten Bescheide eingebbracht hat, unzweifelhaft hervor, dass er die hinterlegten Dokumente behoben hat.

Soweit er sich auf die Position zurückzieht, "die Hinterlegungsanzeige der Post gebe keine Auskunft über die Wirkung der Zustellung", mutet diese Verantwortung unter Hinblick auf den oben zitierten, vorgegebenen und genormten Inhalt der Hinterlegungsanzeige als geradezu zynische Tatsachenbestreitung an.

Sollte der Beschwerdeführer die auf der Hinterlegungsanzeige unter der Überschrift "**Wichtige Information!**" aufscheinende Rechtsbelehrung - ungeachtet der Ausführungen betreffend Ort und Zeit der Abholung - tatsächlich nicht gelesen haben, fällt dies in seine persönliche Verantwortungssphäre und stellt keinesfalls einen Wiedereinsetzungsgrund gem. § 308 BAO dar. Eine so weitgehende Nachlässigkeit verkörpert keinen "minderen

Grad des Versehens" iSd § 308 Abs. 1 BAO, sondern eine "auffallende Sorglosigkeit". Auffallend sorglos handelt, wer die im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht lässt (*Ritz*, BAO⁴, § 308, Tz 15 mit Judikaturhinweisen).

Es war dem Beschwerdeführer, der nach dem Akteninhalt als Vorarbeiter im Baugewerbe für 6 bis 7 Arbeiter verantwortlich und zuständig war, jedenfalls persönlich zumutbar, eine behördliche Hinterlegungsanzeige sinnerfassend durchzulesen und zeitgerecht die erforderlichen Schritte zu setzen, ohne dass es dazu einer besonderen Rechtskundigkeit bedurft hätte.

Wie schon seitens des Finanzamtes in der Beschwerdevorentscheidung (auf sie wird an dieser Stelle im Übrigen verwiesen) dargetan wurde, ist ihm der Umstand, dass er eine klare Information nicht zur Kenntnis genommen hat, als grobes Verschulden zur Last zu legen und war seinem Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand ein Erfolg zu versagen.

2) Wiederaufnahme des Verfahrens:

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO idF BGBl. I Nr. 97/2002 ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Unter "Tatsachen" sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände zu verstehen. Neue Erkenntnisse in Bezug auf die Beurteilung von Tatsachen, die im wiederaufzunehmenden Verfahren den Sachverhalt bildeten, sind keine Tatsachen iSd Abs. 1 lit. b. Eine abweichende Beweiswürdigung bei gleicher Tatsachenlage ist keine neu hervorgekommene Tatsache und bildet keinen Wiederaufnahmegrund.

Unter "Beweismittel" versteht man ein Mittel zur Herbeiführung der Überzeugung vom Gegebensein oder Nichtzutreffen von Tatsachen. Neu hervorgekommen ist ein Beweismittel dann, wenn es als solches zwar im Zeitpunkt der Erlassung des Bescheides existent, aber der Partei nicht bekannt und auch der entscheidenden Behörde nicht zugänglich war (*Stoll*, BAO-Kommentar, 2919 ff.).

Der Wiederaufnahmewerber ist behauptungs- und beweispflichtig für das Vorliegen des Wiederaufnahmegrundes und für fehlendes grobes Verschulden (*Ritz*, BAO⁴, § 303, Tz 32).

Der Beschwerdeführer brachte folgende - auch in den gegen die Sachbescheide gerichteten Beschwerden verwendeten - Argumente als

Wiederaufnahmegründe vor: Er sei im Jahr 2008 überhaupt nicht bei der Taxi A GmbH, sondern lediglich in Vollbeschäftigung bei B Bau beschäftigt gewesen. Er könne die Richtigkeit seines Vorbringens mit seinen Lohnabrechnungen beweisen. Er habe erst mit Zustellung der Bescheide Kenntnis von den unrichtigen Annahmen der Abgabenbehörde erlangt. Seitens der Amtspartei wurde eingewendet, die Lohnabrechnungen des Beschwerdeführers seien bereits gewürdigt worden und stellten keine neu hervorgekommenen Beweismittel dar.

Die Richterin des BFG gab im Zuge ihrer Ermittlungen (siehe oben) beiden Verfahrensparteien Gehör, um einerseits den Sachverhalt klarzustellen, andererseits ein allfälliges Hervorkommen neuer Tatsachen und Beweismittel zugunsten der Position des Beschwerdeführers zu überprüfen.

Soweit der Beschwerdeführer einen Wiederaufnahmegrund darin erblickt, dass ihm infolge einer **Nichteinräumung des Parteiengehörs** nicht die Möglichkeit gegeben wurde, Tatsachen und Beweismittel einzubringen, ist auszuführen:

Gemäß § 119 BAO hat der Abgabepflichtige die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Nach Abs. 2 leg. cit. dienen der Offenlegung insbesondere die Abgabenerklärungen,.....welche die Grundlage für die abgabenrechtlichen Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden.....

§ 41 Abs. 1 EStG 1988 zählt in seinen Z 1 bis 11 jene Fälle auf, in denen Iohnsteuerpflichtige Fälle zu veranlagen sind. § 42 EStG umschreibt die Steuererklärungspflicht näher. Gemäß § 134 Abs. 1 BAO sind die Abgabenerklärungen bis zum Ende des Monates April jeden Folgejahres einzureichen, bei elektronischer Übermittlung bis zum Ende des Monates Juni.

Nach Aktenlage und Auskunft der Prüferin hat der Beschwerdeführer keine Steuererklärungen zu den jeweils schlagend werdenden Terminen abgegeben (§ 41 Abs. 1 Z 2 iVm § 42 Abs. 1 Z 3 und § 134 Abs. 1 BAO). Er hat auch über entsprechende Aufforderung seitens des Finanzamtes keine Steuererklärungen eingereicht.

Wäre er seiner gesetzlichen Verpflichtung zur Einreichung von Steuererklärungen fristgerecht nachgekommen, hätte er der Behörde in diesem Zuge naturgemäß seine Adressänderung(-en) bekanntgegeben (nicht glaubwürdig ist übrigens für das Bundesfinanzgericht die Verantwortung des Beschwerdeführers, wonach ihm wiederholt behördliche, zur Abgabe von Steuererklärungen einladende Zuschriften nicht zugegangen wären. Es wird diesbezüglich auf die Ausführungen der GPLA-Prüferin in ihrer Stellungnahme verwiesen).

Es wäre insofern bereits im Vorfeld einer Bescheiderlassung (und ganz unabhängig von der GPLA-Prüfung) Sache des Beschwerdeführers gewesen, Tatsachen und

Beweismittel, die ihm als Besteuerungsgrundlagen maßgeblich erschienen, zur Verwertung bekanntzugeben.

Der Beschwerdeführer, der hingegen seinen - grundsätzlichen und ohne vorangehende Aufforderung bestehenden - gesetzlichen Offenlegungspflichten nicht nachgekommen ist, kann in der Folge nicht einwenden, es sei ihm kein Gehör gegeben worden.

Da er nicht von sich aus tätig wurde, ergingen schriftliche Aufforderungen von Behördenseite. Sofern er von diesen tatsächlich keine Kenntnis erlangt haben sollte, sei es, weil er Adressänderungen nicht bekanntgab und Schriftstücke ohne Rückübermittlung an den Absender verloren gingen (was unwahrscheinlich ist), sei es, weil er nicht für Postnachsendungen Vorsorge traf, sei es weil er Zusendungen schlicht ignorierte, ist ihm dies als Außerachtlassung der ihm persönlich im Verkehr mit Behörden zumutbaren Sorgfalt und somit als grobes Verschulden zuzurechnen. Ein solches steht aber einem Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO entgegen.

Zu den durch den Beschwerdeführer nach Ergänzungersuchen der Richterin eingereichten Beweismitteln ist im Einzelnen auszuführen:

- **Fahrer-Abrechnungen 41, 42 und 43** betreffend Februar 2008: Schon im Verlauf der GPLA-Prüfung stellten die Prüfer fest, dass Ceys unter den Fahrern, auch ohne deren Wissen, weitergegeben wurden und wurde auf diesen Einwand, sofern Fahrer ihn innerhalb offener Rechtsmittelfrist geltend machten, auch eingegangen. Die GPLA-Prüferin, die von der Richterin um Stellungnahme zum Vorbringen des Beschwerdeführers gebeten wurde, hat dargetan, dass jeder Fahrer auf seinen Namen eine Cey-Nummer 1 hatte und die Nummern 2 oder 3 erst ausgestellt wurden, wenn Ersatz benötigt wurde. Dies vermag eine Erklärung dafür zu geben, dass der Fahrer X (Fahrer-Abrechnung Nr. 41) und der Fahrer Y (Fahrer-Abrechnung Nr. 43) jeweils einen Cey mit der Nr. 1 hatten (die beiden Ceys weisen übrigens unterschiedliche Formatierungsdaten aus).

Der bereits im Zeitpunkt der Bescheiderlassung bekannte Umstand der Weitergabe von Ceys bietet im Streitfall keine Handhabe für eine Wiederaufnahme des Verfahrens. Die eingereichten Fahrer-Abrechnungen 41, 42 und 43 vermögen nicht Beweis zu machen, dass der Beschwerdeführer in einem anderen Umfang als entsprechend den Prüfungsfeststellungen, die auf den im Zuge des Finanzstrafverfahrens im Betrieb Taxi A GmbH sichergestellten Lohnkonten und Fahrer-Abrechnungen beruhen, seiner Fahrertätigkeit nachgegangen ist. Insofern konnten sie auch bei konkreter Einbeziehung in die Entscheidungsfindung der Abgabenbehörde nicht zu anderslautenden Bescheiden führen.

Soweit die Tatsachenbeurteilung des Beschwerdeführers hinsichtlich Charakter und Einsatz von Ceys von jener der Prüferin abweicht (siehe oben), verwirklicht dies als abweichende Beweiswürdigung bei gleicher Tatsachenlage im Sinne der herrschenden Lehre (siehe oben *Stoll aaO*) keinen Wiederaufnahmegrund.

• **Lohn- und Gehaltsabrechnungen der Fa. B Bau GmbH** für Jänner 2008 bis Dezember 2010: Die Jahreslohnzettel der Firma B Bau GmbH wurden dem Finanzamt gesetzesgemäß (§ 84 EStG 1988) von Arbeitgeberseite übermittelt und den in Streit stehenden Einkommensteuerbescheiden zugrunde gelegt. Die eingereichten Monatsabrechnungen stimmen in Summe betragsmäßig im Großen und Ganzen mit ihnen überein. Es kann daher in den Monatsabrechnungen kein Hervorkommen neuer Tatsachen gesehen werden, das mangels bisheriger Würdigung zu einer Wiederaufnahme des Verfahrens Anlass gäbe und anders lautende Bescheide herbeiführen würde. Auf die diesbezüglichen Ausführungen des Beschwerdeführers in seiner dem BFG übermittelten Stellungnahme wäre daher im Detail nicht weiter einzugehen.

Zur Klarstellung wird dennoch erläutert: Die die Taxi A GmbH betreffenden Listen der Steuerfahndung und sichergestellten Lohnkonten sowie Fahrer-Abrechnungen weisen für Juni bis Oktober 2008 keine Fahrbewegungen des Beschwerdeführers aus. Dies lässt den Schluss zu, dass er in Zeiten intensiver Inanspruchnahme in der Baubranche (B Bau) keine Taxifahrertätigkeit ausgeübt hat. Die beiden im Jahr 2008 in der Taxi- und Baubranche ausgeübten Tätigkeiten wurden daher bei Lohnzettelerstellung anlässlich der Prüfung bei der Taxi A GmbH bereits entsprechend in Einklang gebracht.

Im Übrigen hat die GPLA-Prüferin zutreffend festgestellt, dass die Monatsabrechnung des einen Arbeitgebers (B Bau) keinen Aufschluss darüber zu geben vermag, wann konkret ein Einsatz als Taxifahrer beim anderen Arbeitgeber unmöglich gewesen sein sollte. Selbst wenn die Grundlagen der eingereichten Monatslohnabrechnungen daher bisher nicht bekannt und nicht ohnehin in die Steuerbemessung einbezogen worden wären, fehlte ihnen daher die Eignung, als Beweismittel den tatsächlichen Umfang der Taxifahrertätigkeit in den Streitzeiträumen nachzuweisen.

Sofern der Beschwerdeführer im Verfahren vor der Abgabenbehörde vorbrachte, er sei im Jahr 2008 überhaupt nicht für die Taxi A GmbH tätig gewesen, hat er diese Verantwortung vor dem BFG nicht weiter aufrechterhalten.

Dem Umstand, dass der Beschwerdeführer als Dienstnehmer der Taxi A GmbH nicht von der im Betrieb stattfindenden GPLA-Prüfung in Kenntnis gesetzt wurde, ist kein ausschlaggebendes Gewicht beizumessen, war doch nicht er, sondern die GmbH Subjekt der Betriebsprüfung. Hinsichtlich der ihn und andere Arbeitnehmer treffenden allfälligen Folgen von Prüfungsfeststellungen stand ihm wie allen anderen auch die Einlegung eines Rechtsmittels innerhalb offener Frist frei.

In zusammenfassender Würdigung ist festzustellen: Es ist dem Beschwerdeführer mit seinen Einwendungen und eingereichten Dokumenten nicht gelungen, taugliche Wiederaufnahmegründe aufzuzeigen. Ebensowenig konnte er das Bundesfinanzgericht von einem fehlenden, groben Verschulden seinerseits an der Versäumung rechtlich relevanter Fristen überzeugen.

Auch seinem Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens war daher ein Erfolg zu versagen.

3) Einkommensteuerbescheide 2008, 2009 und 2010:

Gemäß § 245 BAO idF BGBI. Nr. 681/1994 beträgt die Berufungsfrist (Beschwerdefrist) einen Monat. Gemäß § 109 BAO ist für den Beginn der Berufungsfrist der Tag maßgebend, an dem der Bescheid bekanntgegeben wurde. Bei schriftlichen Bescheiden beginnt der Lauf der Frist daher idR mit dem Tag der Zustellung (*Ritz*, BAO⁴, § 245, Tz 1 ff). Gemäß § 17 Abs. 3 ZustellG gelten hinterlegte Sendungen mit dem Tag, an dem das Dokument erstmals zur Abholung bereitgehalten wird, als zugestellt.

Die im Streitfall in Diskussion stehenden Einkommensteuerbescheide wurden am 2.5.2013 hinterlegt und erstmals zur Abholung bereitgehalten. Das Ende der einmonatigen Berufungsfrist (Beschwerdefrist) fällt daher auf den 2.6.2013. Da dieser eine Sonntag ist, ist der 3.6.2013 als letzter Tag der Frist anzusehen (§ 108 Abs. 3 BAO).

Die am 19.6.2013 eingebrochenen Berufungen (Beschwerden) sind somit verspätet. Nach Ablauf der Berufungsfrist eingebrochene Berufungen sind gemäß § 273 Abs. 1 lit. b BAO idF BGBI. I Nr. 97/2002 als verspätet zurückzuweisen.

Die Zurückweisungen der verspäteten Berufungen (Beschwerden) gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2008, 2009 und 2010 erfolgten daher zu Recht. Insgesamt war wie im Spruch zu entscheiden.

Zulässigkeit/Unzulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Anforderungen, die an das Vorliegen von Wiedereinsetzungs- und Wiederaufnahmegründen sowie an die Rechtzeitigkeit von Berufungen (Beschwerden) gestellt werden, sind im Gesetz so eindeutig gelöst, dass nur eine Möglichkeit der Auslegung ernstlich in Betracht zu ziehen ist und daran kein Zweifel bestehen kann.

Soweit darüber hinaus auf den Einzelfall bezogene Sachverhaltsfragen zu klären waren, sind diese einer Revision grundsätzlich nicht zugänglich.

Feldkirch, am 25. September 2015