



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen die Bescheide des Finanzamtes Braunau Ried Schärding vom 20. Juli 2004 betreffend Umsatzsteuer 1998 und Verspätungszuschlag betreffend Umsatzsteuer 1998 sowie Wiederaufnahme zur Einkommensteuer 1998 und Einkommensteuer 1998 nach der am 12. Februar 2008 in 4010 Linz, Zollamtstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

- 1) Die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1998 wird als unbegründet abgewiesen.
- 2) Die Berufung gegen den Verspätungszuschlagsbescheid betreffend Umsatzsteuer 1998 wird als unbegründet abgewiesen
- 3) Der Berufung gegen den Wiederaufnahmebescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1998 wird stattgegeben und der Wiederaufnahmebescheid aufgehoben.
- 4) Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1998 wird zurückgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (Bw.) erzielte im Berufungsjahr Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Betriebs- und EDV-Beratung).

Das Finanzamt Passau übermittelte mit Schreiben vom 9. Juli 2003 die Feststellungen zur Veranlagung 1998.

Aus diesen Feststellungen ist zu entnehmen, dass der Bw. in Deutschland keinen Wohnsitz und keine Betriebstätte im Sinne des DBA Deutschland-Österreich innehatte. Der Bw. habe

laut eigenen Angaben zu keinem Zeitpunkt in Deutschland einen Wohnsitz gehabt. Die Angaben in den Steuererklärungen 1998 und 1999 würden nicht den Tatsachen entsprechen. Der Wohnsitz des Bw. habe sich anfangs in G, Adr. befunden und sei dann im zweiten Halbjahr 1998 über Z am 1. Oktober 1999 nach O verlegt worden. Außerdem habe der Bw. laut seinen Angaben im Fragebogen zur Gewerbeanmeldung vom 3. August 1998 in Österreich weitere Einkünfte auf Honorarbasis in Höhe von ca. 10.000,00 DM erzielt. Nachdem der Bw. seinen Kundenstamm 1999 an seine Gattin GL weiter gegeben habe, würden laut seinen Angaben kaum mehr Umsätze anfallen (nach 30.200,00 DM im Jahr 1998 nur noch 2.546,32 DM im Jahr 1999). Danach sei der Bw. bei einer Firma in A als Betriebsberater beschäftigt gewesen und in N nicht mehr anzutreffen gewesen. Einen Miet- bzw. Büroservicevertrag mit der Mieterin der Räumlichkeiten in H, Frau GL sei nicht vorhanden. Bei den Umsätzen 1998 handle es sich zum Großteil um österreichische Umsätze, die auf Service- und Wartungsverträgen mit Firmen in G beruht haben und mit dem österreichischen Steuersatz von 20 % abgerechnet worden seien. Inländische Umsätze seien 1998 nur in Höhe von 1.242,00 DM und im Jahr 1999 überhaupt nicht angefallen. Vollstreckungsversuche durch die Vollziehungsbeamten des Finanzamtes Passau vor Ort hätten bereits im Jahr 1999 zu dem Ergebnis geführt, dass es sich bei der Firma L um eine Briefkastenfirma handeln müsse. Der Bw. habe 1998 noch in G gewohnt, die Haupteinnahmen seien dort entstanden. Eine Betriebsstätte in N setze eine ständige Geschäftseinrichtung mit einer festen örtlichen Bindung voraus, in der außerdem die Tätigkeit des Unternehmens ausgeübt werde. Dies wäre offensichtlich weder 1998 noch 1999 gegeben gewesen. Der Bw. sei daher in den Jahren ab 1998 weder unbeschränkt noch beschränkt einkommensteuerpflichtig. Lediglich seine inländischen Umsätze seien der deutschen Umsatzsteuer zu unterwerfen und beim zuständigen Finanzamt München II anzumelden. Die Daten würden weitergeleitet werden. Die inländischen Einkünfte laut Bilanz hätten 1998 3.991,00 DM und 1999 4.037,00 DM betragen. Die Einkommensteuerbescheide für 1998, 1999 und 2000 seien gemäß § 164 Abs. 2 AO aufgehoben worden.

Das Finanzamt forderte den Bw. mit Schreiben vom 16. Juli 2003 auf, die beiliegenden Steuererklärungen auszufüllen und bis zum 25. August 2003 wieder zu retournieren, da der Bw. im Jahr 1998 einkommensteuer- und umsatzsteuerpflichtige Umsätze gehabt habe. Laut Mitteilung des Finanzamtes Passau seien die deutschen Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1998 bis 2000 aufgehoben worden.

Der Bw. kam dieser Aufforderung jedoch nicht nach.

Mit Umsatzsteuerbescheid 1998 vom 20. Juli 2004 setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer mit 62.280,00 S = 4.526,06 € fest. Begründend wurde ausgeführt, dass wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege

ermittelt worden seien. Die Veranlagung sei unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung erfolgt, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien.

Mit Verspätungszuschlagsbescheid 1998, ebenfalls vom 20. Juli 2004, wurde der Verspätungszuschlag betreffend die Umsatzsteuer für das Jahr 1998 wegen Nichtabgabe der Steuererklärung mit 10 % von 4.526,06 €, d.s. 452,61 €, festgesetzt. Begründend wurde ausgeführt, dass die Festsetzung des Verspätungszuschlages aufgrund der Bestimmungen des § 135 BAO erfolgt sei.

Mit Wiederaufnahmebescheid vom 20. Juli 2004 wurde das Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 1998 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommen. Begründend wurde ausgeführt, dass die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfungen erfolgt sei, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien. Daraus sei auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen Bescheid zu ersehen.

Mit Einkommensteuerbescheid 1998 vom 20. Juli 2004 setzte das Finanzamt die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit 197.937,00 S fest, wodurch sich eine Einkommensteuer in Höhe von 33.232,00 S = 2.415,06 € ergeben hat. Begründend wurde ausgeführt, dass es durch die Umrechnung der Beträge von Euro in Schilling bzw. von Schilling in Euro zu geringfügigen Rundungsdifferenzen kommen könne.

Mit Schreiben vom 20. August 2004 erhob der Bw. Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 1998, den Verspätungszuschlagsbescheid 1998, den Wiederaufnahmebescheid betreffend Einkommensteuer 1998 sowie den Einkommensteuerbescheid 1998 und beantragte, die angeführten Bescheide aufzuheben und die Einkommensteuer sowie die Umsatzsteuer für 1998 mit "Null" festzusetzen. Begründend wurde ausgeführt, dass der Bw. in Österreich im Jahr 1998 keine einkommensteuerpflichtigen Einkünfte gehabt habe und auch keine Umsätze von einem österreichischen Betriebsstandort aus getätigt habe. Er habe seit 1998 einen Unternehmenssitz und Gewerbeberechtigungen in Deutschland und sei nach entsprechender Angabe aller Daten und entsprechender ausdrücklicher Nachfrage der genaueren Umstände vom Finanzamt Passau unbegrenzt steuerpflichtig angesehen worden. Er habe in Deutschland entsprechende Steuererklärungen abgegeben. Das Finanzamt Passau habe rechtswidrig die unbegrenzte Steuerpflicht in Deutschland rückgängig gemacht und das Finanzamt Schärding bzw. jetzt Braunau Ried Schärding habe sich offensichtlich diese rechtswidrige Ansicht zu eigen gemacht und ist von der Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuererklärungen bzw. von in Österreich einkommensteuerpflichtigen Einkünften ausgegangen.

Das Finanzamt Braunau Ried Schärading habe keinerlei Nachschau, Prüfung oder sonstige Auskunfts- bzw. Nachforschungshandlungen gesetzt und die Beträge willkürlich geschätzt. Die Begründung im Umsatzsteuerbescheid 1998 – "Die Veranlagung erfolge unter Zugrundelegung..." sei offensichtlich falsch. Die Schätzungen würden wesentlich von den in Deutschland erklärten Beträgen abweichen und es wäre ein Leichtes gewesen, diese Beträge zwecks einer ordnungsgemäßen Schätzung zu erfahren.

Das Doppelbesteuerungsabkommen bzw. dessen Auslegung durch das Finanzamt Passau, dessen Inhalt bzw. Ansicht sich durch das Ausstellen der oben angeführten Bescheide das Finanzamt Schärading bzw. jetzt Braunau Ried Schärading zu eigen gemacht habe, widerspreche geltendem Recht der Europäischen Union – besonders den Grundrechten der Niederlassungsfreiheit. Das Finanzamt Passau habe u.a. die unbeschränkte Steuerpflicht in Deutschland und Anderes deswegen aufgehoben, weil es von nicht in Deutschland wohnenden Personen den Nachweis eigener (alleine auf eigenen Namen) gemieteter oder gekaufter Betriebsräumlichkeiten und im Eigentum des Steuerpflichtigen stehende Betriebsausstattung, Geräte etc. verlange. Da diese Voraussetzungen bei deutschen Staatsbürgern bzw. mit Hauptwohnsitz in Deutschland für das Bestehen eines Betriebsstandortes zur unbeschränkten Steuerpflicht nicht verlangt werde, führe dies zu einer groben Wettbewerbsverzerrung zwischen Einzelunternehmern und Gesellschaften, insbesondere Kapitalgesellschaften und zu einer solchen zwischen Einzelunternehmern mit deutschem Wohnsitz bzw. deutscher Staatsbürgerschaft und solchen mit Wohnsitz bzw. Staatsbürgerschaft eines anderen EU-Landes, in diesem Fall mit Unternehmern mit Wohnsitz in Österreich bzw. österreichischer Staatsbürgerschaft.

Der Verspätungszuschlagsbescheid 1998 sei wegen Rechtswidrigkeit des Umsatzsteuerbescheides 1998 aufzuheben.

Die Begründung im Einkommensteuerbescheid 1998 sei falsch, es könne eine Umrechnung von 0,00 S auf 0,00 € keine Umrechnungsdifferenz und damit Nachforderung von 2.415,06 € ergeben. Eine andere Begründung enthalte dieser Bescheid nicht, daher sei er rechtswidrig bzw. falsch und sei deshalb alleine schon aufzuheben.

Die Begründung im Wiederaufnahmebescheid betreffend Einkommensteuer 1998 sei falsch bzw. rechtswidrig. Es habe keine Prüfung oder Ähnliches gegeben, deren Ergebnis dem Bw. rechtmäßig so mitgeteilt worden sei, dass er dem eine Begründung für eine Wiederaufnahme entnehmen hätte können. Der Bescheid sei daher aufzuheben.

Da der Wiederaufnahmebescheid betreffend Einkommensteuer 1998 falsch bzw. rechtswidrig sei, sei auch der Einkommensteuerbescheid 1998 rechtswidrig zustande gekommen.

Weitere Begründungen bzw. Konkretisierung und Erweiterung der Begründungen werde dem Verfahren vorbehalten.

Das Finanzamt richtete mit Schreiben vom 7. Dezember 2004 einen Vorhalt an den Bw.. Begründend wurde ausgeführt, dass die Frage, welchem der beiden Staaten im gegenständlichen Fall das Besteuerungsrecht zukomme, aufgrund einer Außenprüfung des Finanzamtes Passau abgeklärt worden sei. Das Finanzamt Schärding sehe daher keinen Anlass diese Ansicht in Zweifel zu ziehen, sodass man davon ausgehen müsse, dass die Steuerpflicht für das Jahr 1998 in Österreich bestanden habe. Bei der Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen habe sich die Veranlagungsabteilung im Wesentlichen am beiliegenden Schreiben des Finanzamtes Passau (siehe Kopie) orientiert. Allerdings sei mangels Abgabe von Steuererklärungen, um die der Bw. im Schreiben vom 16. Juli 2003 ersucht worden sei, eine Umsatz- und Gewinnzuschätzung im Ausmaß von 100.000,00 S erfolgt. Somit könne zumindest dem Grunde nach nicht von einer willkürlichen Schätzung gesprochen werden. Der Bw. hätte weiters ca. ein Jahr Zeit gehabt sich mit dem Finanzamt Schärding in dieser Angelegenheit in Verbindung zu setzen. Durch die Nichtbekanntgabe der entsprechenden Betriebszahlen sei die Schätzungsbefugnis gemäß § 184 BAO gegeben gewesen.

Der Bw. werde ausdrücklich ersucht, geeignete Unterlagen vorzulegen, die zum richtigen Betriebsergebnis des Jahres 1998 führen. In diesem Fall sei naturgemäß die Zuschätzung hinfällig. Sollte dies bis Ende Jänner 2005 nicht möglich sein und keine Antwort erfolgen, müsse es bei den bisherigen Besteuerungsgrundlagen bleiben.

Mit Berufungsvorentscheidungen, jeweils vom 11. April 2005, wurde die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 1998, den dazugehörigen Verspätungszuschlagsbescheid zur Umsatzsteuer 1998, den Wiederaufnahmebescheid betreffend Einkommensteuer 1998 und den Einkommensteuerbescheid 1998 als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass mangels Beantwortung des Schreibens vom 7. Dezember 2004, mit dem der Bw. um Vorlage geeigneter Unterlagen ersucht worden sei, es beim bisherigen Bescheid bleiben müsse.

Der Bw. beantragte mit Schreiben vom 11. Mai 2005 die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz sowie die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung.

Der Unabhängige Finanzsenat richtete am 30. August 2007 einen Vorhalt an den Bw. Daraus geht hervor, dass das Finanzamt den Bw. am 16. Juli 2003 unter Beifügung der Formulare aufgefordert habe, Einkommensteuer- und Umsatzsteuererklärungen für 1998 abzugeben. Dieser Aufforderung sei der Bw. jedoch nicht nachgekommen.

Die Erklärungspflicht (Abgabe von Umsatzsteuererklärungen) treffe grundsätzlich jeden Unternehmer, somit auch denjenigen, der ausschließlich steuerfreie Umsätze tätige oder im Ausland ansässig sei (Ruppe, Umsatzsteuergesetz 1994, Kommentar, § 21 RZ. 37).

Der Bw. sei gemäß § 21 Abs. 4 UStG zur Abgabe einer Jahresumsatzsteuererklärung 1998

verpflichtet.

Die Angaben in der Mitteilung des Finanzamtes Passau vom 9. Juli 2003 – folgend den eigenen Angaben des Bw. – würden auf Umsätze 1998 in Höhe von ca. 30.200,00 DM schließen lassen, die zu einem großen Teil aus Service- und Wartungsverträgen mit Firmen in G beruhen sollen und mit österreichischer Umsatzsteuer von 20 % abgerechnet worden seien (siehe Beilage). Die Umsatzsteuer sei daher in Österreich abzuführen.

Es sei Sache des Bw. im Rahmen der Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht nachzuweisen oder glaubhaft zu machen, dass er der vertretbaren Ansicht gewesen sei, dass er keine Umsatzsteuererklärung für 1998 einzureichen habe und daher die Einreichung unterlassen habe. Infolge wäre der Verspätungszuschlagsbescheid betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 1998 wegen Nichtabgabe der Steuererklärung aufzuheben.

Die Inanspruchnahme des internationalen Amtshilfeverkehrs könne die Abgabe einer ordnungsgemäßen Steuererklärung durch den Steuerpflichtigen nicht ersetzen. Es stehe der zuständigen Behörde frei, nach Abgabe der vollständigen Steuererklärung die Angaben im Amtshilfeweg zu überprüfen (siehe Beilage EAS vom 24. Juli 1997, der gefolgt werde).

Eine Schätzungsbefugnis könne u.a. dann bestehen, wenn der Abgabepflichtige seiner Verpflichtung zur Einreichung der Abgabenerklärungen nicht nachkomme (VwGH 25. 10. 1994, 94/14/0002). Die Behörde sei daher zur Schätzung der Umsätze berechtigt gewesen.

Das Finanzamt habe bei der Schätzung der Umsätze die in der Mitteilung des Finanzamtes Passau angeführten Umsätze von 30.200,00 DM = 212.473,00 S dem Umsatzsteuerbescheid zugrunde gelegt und mangels irgendwelcher Angaben des Bw. einen Zuschlag von 100.000,00 S verhängt.

Der Bw. habe in der Berufungsschrift angeführt, dass er 1998 keine österreichischen Umsätze getätigt habe. Diese Angabe stehe im Widerspruch zur Mitteilung des Finanzamtes Passau vom 9. Juli 2003, wonach der Bw. 1998 österreichische Umsätze mit Firmen in G getätigt habe. Mit Schreiben vom 7. Dezember 2004 sei nochmals auf die Schätzungshöhe hingewiesen worden. Einwendungen dagegen seien jedoch nicht vorgebracht worden.

Da keine Verpflichtung des Finanzamtes Braunau Ried Schärading zur Anforderung der Unterlagen vom Finanzamt Passau bestehe, sei es Aufgabe des Bw. iSd. Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht die steuerlichen Grundlagen zur Erlassung des Umsatzsteuer- bzw. Einkommensteuerbescheides 1998 in Form von vollständigen Steuererklärungen bekannt zu geben, zumal dem Bw. diese Erklärungen vom Finanzamt zugeschickt worden seien, mit der Aufforderung diese ausgefüllt zu retournieren.

Wenn ein Unternehmer trotz gegebener Verpflichtungen die Abgabe von Jahreserklärungen unterlasse, handle es sich um eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG.

Dem Schreiben beigelegt wurde die Mitteilung des Finanzamtes Passau vom 9. Juli 2003 (in Kopie) sowie der BMF-Erlass vom 24. Juli 1997 (in Kopie), aus dem hervorgeht, dass die Möglichkeit der Inanspruchnahme des internationalen Amtshilfeverkehrs den Steuerpflichtigen nicht von der Erfüllung der Offenlegungspflicht entbindet.

Der Bw. stellte aus diversen Gründen (gesundheitlicher und beruflicher Natur) mehrfach Fristverlängerungsansuchen zur Beantwortung des Vorhaltes vom 30. August 2007, nämlich solche bis zum 15. November 2007, bis zum 30. November 2007, bis zum 30. Dezember 2007 und zuletzt bis zum 12. Jänner 2008. Der Vorhalt wurde jedoch nicht beantwortet.

In weiterer Folge wurde der Bw. am 22. Jänner 2008 zur mündlichen Berufungsverhandlung am 12. Februar 2008, um 11:00 Uhr, in 4010 Linz, Zollamtstraße 7, Z.Nr. 217, als Partei mit dem Zusatz, ein allfälliger Vertreter müsse mit der Sachlage vertraut und bevollmächtigt sein, ein Fernbleiben der Partei stehe der Durchführung der Verhandlung nicht entgegen sowie Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für 1998 samt Beilagen (vgl. Vorhalt vom 30. August 2007) seien vorzulegen, vorgeladen. Die Ladung wurde am 23. Jänner 2008 hinterlegt.

Ebenso wurde mit Vorladung vom 22. Jänner 2008 die Amtspartei zur mündlichen Berufungsverhandlung am 12. Februar 2008 geladen.

Am 12. Februar 2008 fand die vom Bw. beantragte mündliche Verhandlung statt. Anwesend war der Vertreter des Finanzamtes, nicht anwesend war der Bw. oder ein allfälliger Vertreter. Der Amtsbeauftragte beantragte die Abweisung der Berufung.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

#### **1. Umsatzsteuer 1998:**

§ 184 Abs. 1 BAO normiert, dass, soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder errechnen kann, diese zu schätzen hat. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Gemäß Abs. 2 ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

Ziel der Schätzung ist, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen.

Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent. Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar 3. Auflage, § 184, Rz. 3).

Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages gehört zu den Elementen einer Schätzung (VwGH 26.11.1996, 92/14/0212).

§ 21 Abs. 4 UStG 1994 normiert u.a., dass der Unternehmer nach Ablauf des Kalenderjahres zur Steuer veranlagt wird. Der Unternehmer hat für das abgelaufene Kalenderjahr eine Steuererklärung abzugeben, die alle in diesem Kalenderjahr endenden Veranlagungszeiträume zu umfassen hat.

Die Verpflichtung zur Abgabe von Jahresumsatzsteuererklärungen gemäß § 21 Abs. 4 UStG 1994 trifft grundsätzlich jeden Unternehmer, somit auch denjenigen, der ausschließlich steuerfreie Umsätze tätigt oder im Ausland ansässig ist (Ruppe, Umsatzsteuergesetz 1994, Kommentar, § 21, Rz. 37).

Gem. § 138 BAO haben die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes führt die Bestimmung des 138 BAO bei Vorliegen steuerlicher Auslandsbeziehungen zu einer erhöhten Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen.

Eine mögliche Inanspruchnahme des internationalen Amtshilfeverkehrs kann daher die Abgabe einer ordnungsgemäßen Steuererklärung durch den Steuerpflichtigen nicht ersetzen. Es steht der zuständigen Behörde jedoch frei, nach Abgabe der vollständigen Steuererklärung die Angaben im Amtshilfeweg zu überprüfen.

Das Finanzamt hat den Bw. mit Schreiben vom 16. Juli 2003 aufgefordert, die Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für 1998 einzureichen, wobei die entsprechenden Formulare mitgeschickt wurden. Der Bw. ist dieser Aufforderung jedoch nicht nachgekommen.

Eine Schätzungsbefugnis der Behörde besteht dann, wenn der Abgabepflichtige seiner Verpflichtung zur Einreichung von Abgabenerklärungen nicht nachkommt (VwGH 25. 10. 1994, 94/14/0002). Das Finanzamt war daher zur Schätzung der Umsätze des Bw. für das Jahr 1998 berechtigt.

Aus den Angaben in der Mitteilung des Finanzamtes Passau vom 9. Juli 2003 geht hervor, dass die Umsätze aus dem Jahr 1998 – folgend den eigenen Angaben des Bw – ca. 30.200,00 DM betragen haben. Bei den Umsätzen 1998 soll es sich zum Großteil um österreichische Umsätze gehandelt haben, die auf Service- und Wartungsverträgen mit Firmen in G beruht haben und mit österreichischer Umsatzsteuer von 20 % abgerechnet wurden.



Bei den vom Bw. für Firmen in Wien durchgeführten Betriebs- und EDV-Beratungen handelt es sich um sonstige Leistungen gem. § 3a Abs. 10 Z. 4 UStG 1994, d.s. rechtliche, technische und wirtschaftliche Beratungen. Sind die Empfänger der sonstigen Leistung wie hier verschiedene Unternehmer mit Sitz in Wien, so werden gem. § 3a Abs. 9 lit. a UStG 1994 die Leistungen dort ausgeführt, wo der Empfänger sein Unternehmen betreibt. Es ist daher – wie in den dem Finanzamt Passau bekannten Rechnungen richtig ausgewiesen – österreichische Umsatzsteuer angefallen, die der Bw. abzuführen hat.

Wenn der Bw. in der Berufungsschrift ausführt, dass er im Jahr 1998 keine österreichischen Umsätze getätigt habe, so ist diese Behauptung zurückzuweisen.

Ob der Bw. im Berufungsjahr eine Betriebsstätte in Deutschland hatte, ist rechtlich völlig bedeutungslos.

Trotzdem ist zudem anzumerken, dass es sich den Angaben des Finanzamtes Passau nach bei der „Betriebsstätte“ des Bw. in Deutschland lediglich um eine Briefkastenfirma gehandelt hat und somit der Bw. mit Wohnsitz in Österreich seine Betriebs- und EDV-Beratungen für Firmen in G nicht von der „Betriebsstätte“ in Deutschland aus durchgeführt hat.

Zur Schätzungshöhe der Umsätze ist anzuführen, dass das Finanzamt zu den Umsätzen laut Mitteilung des Finanzamtes Passau von 30.200,00 DM = 212.473,00 S einen Sicherheitszuschlag von ca. 100.000,00 S verhängt hat. Die Höhe der geschätzten Umsätze ist angemessen, zumal der Bw. sämtliche Mitwirkung am Schätzungsergebnis über viele Jahre hinweg, trotz öfterer Aufforderung zur Bekanntgabe der Besteuerungsgrundlagen, gänzlich unterlassen hat. So wurde dem Bw. die Berechnung der Umsatzsteuer für das Jahr 1998, zuletzt mit Schreiben vom 30. August 2007, nochmals vorgehalten, der Bw. hat jedoch keine Einwände getätigt.

Infolge der Pflichtverletzung des Bw. die Besteuerungsgrundlagen bekanntzugeben, war eine genaue Ermittlung derselben unmöglich.

Die vom Finanzamt vorgenommene Schätzung und Vorschreibung einer Umsatzsteuer in Höhe von 62.280,00 S (= 4.526,06 €) wird auch in zweiter Instanz bestätigt.

Dieser Berufungspunkt war daher abzuweisen.

## 2. Verspätungszuschlag betreffend Umsatzsteuer 1998:

Aufgrund der Nichtabgabe der Umsatzsteuererklärungen für das Jahr 1998 wurde ein Verspätungszuschlag in Höhe von 452,61 € (10 % von 4.526,06 €) verhängt.

Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, kann die Abgabenbehörde gemäß § 135 BAO einen Zuschlag bis zu 10 % der festgesetzten Abgabe

(Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist; solange die Voraussetzung für die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung gegeben sind, tritt an die Stelle des festgesetzten Betrages der selbstberechnete Betrag. Dies gilt sinngemäß, wenn nach den Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe einem abgabenrechtlich Haftungspflichtigen obliegt.

Verspätungszuschläge, die den Betrag von 50,00 € nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

Zweck des Verspätungszuschlages ist, den rechtzeitigen Eingang der Abgabenerklärungen und damit die zeitgerechte Festsetzung und Entrichtung der Abgabe sicherzustellen.

Die Festsetzung eines Verspätungszuschlages setzt voraus, dass ein Abgabepflichtiger die Frist bzw. Nachfrist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht einhält und dass dies nicht entschuldbar ist (Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, § 135, Rz. 5).

Trotz mehrfacher Aufforderung ist der Bw. seiner Pflicht zur Einreichung der Jahresumsatzsteuererklärung für 1998 iSd. § 21 Abs. 4 UStG 1994 nicht nachgekommen. Der Bw. hat weiters jegliche Mitwirkung an der Ermittlung des umsatzsteuerrechtlichen Ergebnisses für 1998 versagt. Die Fristversäumnis ist daher nicht entschuldbar.

Der vom Finanzamt verhängte Verspätungszuschlag in Höhe von 10 % wird daher wegen nicht entschuldbarer Abgabe der Umsatzsteuererklärung für das Jahr 1998 dem Grunde und der Höhe nach bestätigt.

Dieser Berufungspunkt war daher ebenfalls abzuweisen.

### 3. Wiederaufnahme betreffend Einkommensteuer 1998 gemäß § 303 Abs. 4 BAO:

Eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen iSd. § 303 Abs. 4 BAO ist u.a. in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Nach nunmehriger ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes darf die Berufsbehörde die amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens nicht aufgrund von Tatsachen bestätigen, die das Finanzamt nicht herangezogen hat. Im Berufungsverfahren dürfen nur jene Wiederaufnahmegründe berücksichtigt werden, die in der Bescheidsbegründung des Finanzamtes genannt sind (z.B. VwGH 21. Juni 1994, 91/14/0165).

Aus der Begründung des Wiederaufnahmebescheides betreffend Einkommensteuer 1998 geht lediglich hervor, dass die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen

Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sei, erfolgt sei. Daraus sei auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen Bescheid zu ersehen.

Der Wiederaufnahmegrund geht aus der Bescheidebegründung nicht hervor. Auch aus dem Betriebsprüfungsbericht, auf den in der Begründung verwiesen wird, ist kein Wiederaufnahmestatbestand zu entnehmen, da lediglich das Finanzamt Passau, jedoch nicht das Finanzamt Schärding bzw. das Finanzamt Braunau Ried Schärding eine das Jahr 1998 betreffende Betriebsprüfung durchgeführt hat.

Die fehlende Darstellung des Wiederaufnahmegrundes durch das Finanzamt ist im Berufungsverfahren nicht sanierbar.

Der Berufung gegen die Verfügung der Wiederaufnahme war daher stattzugeben und der angefochtene Wiederaufnahmebescheid betreffend Einkommensteuer 1998 aufzuheben.

#### 4. Einkommensteuer 1998:

Gemäß § 273 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung

- a) nicht zulässig ist oder
- b) nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Eine Berufung ist z.B. unzulässig, wenn der angefochtene Bescheid vor Erledigung der Berufung aus dem Rechtsbestand beseitigt wurde.

Durch die Aufhebung des Wiederaufnahmebescheides betreffend Einkommensteuer 1998 gehört der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1998 nicht mehr dem Rechtsbestand an.

Die Berufung dagegen war daher als unzulässig zurückzuweisen.

Im Ergebnis bleibt es daher bei der Festsetzung der Umsatzsteuer mit Umsatzsteuerbescheid vom 20. Juli 2004 iHv. 4.526,06 € sowie der Verhängung des Verspätungszuschlages betreffend Umsatzsteuer 1998 wegen Nichtabgabe der Steuererklärung mit 10 % iHv. 452,61 €.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 21. Februar 2008