



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., AdresseBw., vertreten durch Stb., vom 3. Mai 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch Amtspartei, vom 20. April 2007 betreffend Verspätungszuschlag von der Einkommen- und Umsatzsteuer 2005 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend Verspätungszuschlag von der Umsatzsteuer 2005 bleibt unverändert.

Der Bescheid betreffend Verspätungszuschlag von der Einkommensteuer 2005 wird abgeändert. Dieser wird mit 743,51 € festgesetzt.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber erzielte im Jahr 2005 Einnahmen als Kesselprüfer für die Firmen X. und die Y..

Die **Meldung gemäß § 109a EStG 1988** der X. ergibt ein Entgelt von 19.184,66 €, die der Y. ein solches von 22.210,42 €. In Rechnung gestellte Umsatzsteuer ist jeweils keine ausgewiesen.

Mit **Schreiben des Berufungswerbers vom 23. Mai 2006** wurde unter Anderem wie folgt ausgeführt:

Am 19. Mai 2006 hätte er per Post die Unterlagen für die Steuererklärungen des Jahres 2005

erhalten.

Im Jahr 2005 seien alle Leistungen über sein Einzelunternehmen „Gutachter“ geleistet worden. Aufgrund seiner verstärkten Behinderung im Zuge eines schweren Verkehrsunfalls im Jahr 2004 hätte er nicht mehr „europaweit“ als selbständiger Gutachter arbeiten können und hätte dieses Unternehmen mit Bürositz in Deutschland per 31. Dezember 2005 abmelden lassen. Die Steuererklärung des Jahres 2005 sei bereits beim zuständigen Finanzamt in Chemnitz/Sachsen eingereicht worden.

Ab dem 1. Jänner 2006 sei er ausschließlich in Österreich über zwei freie Dienstverträge, mit der Y., Linz und X., Distrikt Wien, tätig.

Mit **Schreiben vom 6. März 2007** wurde Bw. aufgefordert, eine Einkommensteuererklärung für das Jahr 2005 einzureichen.

Mit **Schreiben vom 9. März 2007** wurde wie folgt geantwortet:

Im Jahr 2005 hätte er Einkommen über seine beim Finanzamt in Deutschland registrierte USt-Nummer, geleistet als selbständiger Gutachter.

Seine persönliche, familiäre Steuererklärung sei mit seinem Hauptwohnsitz in Chemnitz über seinen Steuerberater beim Finanzamt Chemnitz eingereicht worden. Bis zu diesem Zeitpunkt hätte er keinen Steuerbescheid erhalten.

Er würde bitten, die Fragen bezüglich der Steuererklärung 2005 an das Finanzamt Chemnitz zu richten.

Von der Amtspartei wurde am **13. März 2007** folgendes **Schreiben** an den Berufungswerber gerichtet:

Gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 seien jene natürlichen Personen in Österreich unbeschränkt einkommensteuerpflichtig, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt hätten. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstrecke sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte.

Im Jahr 2005 hätte der Berufungswerber laut vorliegenden Werkvertragsmitteilungen in Österreich zu versteuernde Werkvertragseinkünfte in Höhe von 41.395,08 € erhalten.

Weiters seien auch ausländische Einkünfte gemäß österreichisch-deutschem Doppelbesteuerungsabkommen in Österreich zum Progressionsvorbehalt heranzuziehen. Bw. sei somit verpflichtet, für dieses Jahr eine Einkommensteuererklärung abzugeben. Würde er dieser Aufforderung nicht nachkommen, würde die Bemessungsgrundlage im Schätzungsweg zu ermitteln sein.

Mit **Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2005** vom 20. April 2007 wurde als Bemessungsgrundlage ein Betrag von 34.495,90 € festgesetzt, die Umsatzsteuer von 20%

würde daher 6.899,18 € betragen. Wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen seien die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO im Schätzweg ermittelt worden.

Mit **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2005** vom 20. April 2007 wurden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit 34.495,90 € festgesetzt. Zudem wurden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aus einer Pension festgesetzt. Wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen seien die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO im Schätzweg ermittelt worden.

Mit **Verspätungszuschlagsbescheid vom 20. April 2007** wurde ein Verspätungszuschlag betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2005 wegen Nichtabgabe der Steuererklärung mit 10% von 6.899,18 € in Höhe von 689,91 € festgesetzt.

Die Festsetzung sei aufgrund der Bestimmung des § 135 BAO erfolgt.

Mit **Verspätungszuschlagsbescheid vom 20. April 2007** wurde ein Verspätungszuschlag betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2005 wegen Nichtabgabe der Steuererklärung mit 10% von 10.113,39 € in Höhe von 1.011,33 € festgesetzt.

Die Festsetzung sei aufgrund der Bestimmung des § 135 BAO erfolgt.

Mit **Vorauszahlungsbescheid 2007 vom 20. April 2007** wurden die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2007 und Folgejahre mit 11.023,59 € festgesetzt und wie folgt begründet:

Die für die Festsetzung der Vorauszahlungen maßgebliche Veranlagung betreffe das Jahr 2005. Gemäß § 45 Abs. 1 EStG 1988 sei daher die maßgebliche Abgabenschuld in Höhe von 10.113,39 € um 9% erhöht worden.

Mit Schreiben vom 3. Mai 2007 wurde gegen obige Bescheide **Berufung** eingereicht wie folgt:

1.

Mehrmals hätte er bereits im Jahr 2006 nach dem Erhalt von Mahnbescheiden aus Wien bezüglich der Steuererklärung für das Jahr 2005 das Informationszentrum in der ersten Etage in Urfahr persönlich aufgesucht und erklärt, dass er seine Steuererklärungen 2005 termingerecht beim Finanzamt Chemnitz-Mitte im Jahr 2006 abgeleistet hätte. Und gemäß der „Vereinbarung zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Republik Österreich zur Vermeidung der Doppelversteuerung“ nach Absprache mit seinem Steuerberater in Österreich keine Steuererklärung ableisten müsse.

2.

Nach circa dreimonatiger Pause hätte er am 8. März 2007 erneut einen Mahnbescheid zur Abgabe der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2005 und die Androhung einer Geldstrafe

von 250,00 €, wenn er dieses nicht bis zum 25. März 2007 ableisten würde, bekommen.

Wiederum hätte er das Finanzamt Urfahr besucht. In persönlichen Gesprächen hätte er um die Abklärung des Steuerlandes Deutschland oder Österreich gebeten und ebenso gebeten, ihm diese Entscheidung bekannt zu geben.

Doch bis zu diesem Zeitpunkt sei dazu wohl nichts passiert.

3.

Auch das Finanzamt in Chemnitz-Mitte wäre seit langem informiert, doch auch hier sei offensichtlich nichts zur Abklärung erfolgt. Aktuell hätte er am Tag zuvor das als Kopie beigelegte Schreiben an die Sachgebietsleiterin eingeworfen, um zu einer Abklärung zwischen den beiden Finanzämtern zu gelangen.

4.

Gemäß Art. 21 (Verständigungsverfahren) der „Vereinbarung....“ seien die Finanzämter verpflichtet, eine Abklärung herbeizuführen.

Mit der Zusendung der 5 Bescheide hätte man ihm zudem einen schweren moralischen Schaden zugefügt.

Er hätte in den letzten Tagen nochmals ausgiebig und intensiv die „Vereinbarung“ gelesen und würde eindeutig zu der Überzeugung gelangen, dass die Besteuerung der Jahre 2005 und 2006 in Deutschland abzuleisten sei.

Beigelegt wurde ein **Schreiben an das Finanzamt Chemnitz - Mitte** vom 1. Mai 2007, in dem Bw. unter Anderem wie folgt ausgeführt hat:

Mit freien Dienstverträgen bei X., Wien, und der Y., Linz, hätte er als Pensionist zusätzliche Einnahmen im Jahr 2005 erzielt. Seine Einkommensteuererklärung für das Jahr 2005 hätte er termingerecht eingegeben. Alles würde korrekt abgelaufen sein, mit der Hoffnung aller Beteiligten, dass die Steuerverrechnung an seinem Hauptwohnsitz in Chemnitz konform der Vereinbarung mit der Republik Österreich über die Vermeidung der Doppelbesteuerung eingeleitet worden wäre.

Doch weit gefehlt.

Mit Schreiben vom 6. März 2007 hätte er am 8. März 2007 den „Bescheid“ erhalten, die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2005 bis zum 27. März 2007 beim Finanzamt in Urfahr nachzureichen, andernfalls drohe ihm ein Bußgeld von 250,00 €. Er sei bereits am 9. März 2007 aktiv geworden mit der Benachrichtigung seines deutschen Steuerberaters und der Hinterlegung eines schriftlichen Einspruches gegen diese Mahnung, mit dem Hinweis auf die in Deutschland bereits vor einem Jahr abgegebene Steuererklärung für das Jahr 2005.

Am 16. März 2007 hätte man ihm geantwortet mit der Aufforderung, die Einkommensteuererklärung in Österreich abzugeben, andernfalls würde die Bemessungsgrundlage im „Schätzungsweg“ zu ermitteln sein.

Danach hätte er die Amtspartei persönlich besucht, in der Hoffnung, dass es zwischen dem Finanzamt Chemnitz-Mitte und dem Finanzamt Urfahr zu einer fairen und eindeutigen Abklärung komme.

Doch es sei offensichtlich nichts geschehen, denn am 24. April 2007 hätte er die berufungsgegenständlichen Bescheide erhalten.

Er sei darüber sehr erschüttert und vom „Europäischen Recht“ stark enttäuscht.

Er würde nun bitten, das Finanzamt Urfahr zu kontaktieren und konform des „Abkommens.....“ insbesondere der Beachtung der Art. 1, 8, 16 und dem im Art. 21 beschriebenen Verständigungsverfahren aktiv zu werden.

Er würde nochmals erklären, dass in keinem der zwei Verträge mit X. und der Y. Zusagen für die ständige Nutzung von betrieblichen Einrichtungen vereinbart gewesen wären. X. mit dem Sitz in Wien würde es zudem gar nicht machbar sein. Alle Aufträge würden und wären über sein Handy österreichweit entgegen genommen und ausgeführt worden sein. Im Mittelpunkt seiner Lebensinteressen wäre gestanden und stehe noch heute seine Frau und sein 1996 gebautes Haus in Chemnitz und nicht der Kleinstwohnraum in Gallneukirchen.

Mit **Schreiben des Berufungswerbers vom 21. Mai 2007** wurde unter Anderem Folgendes ausgeführt:

Nachdem geklärt sei, welches Finanzamt für welche Einkünfte zuständig sei, würde man in Kürze die notwendigen Unterlagen, vor Allem notwendige Betriebsausgaben, erhalten, um einen Neuberechnung der berufungsgegenständlichen Bescheide durchführen zu können. Die Entscheidung bei der Abklärung der Zuständigkeiten der Finanzämter und Steuerbereiche würde er in schriftlicher Form per Fax erbitten.

Beigelegt wurde der **Vertrag mit** X., Wien, vom 28. Jänner 2005. Die für die Berufungsentscheidung wesentlichen Teile lauten wie folgt:

*„Freier Dienstvertrag*

*Abgeschlossen zwischen*

*1. dem Dienstgeber, X., Zweigstelle Wien*

*im Folgenden kurz DG genannt*

*und*

*2. Bw. als freier Dienstvertragsnehmer, im Folgenden kurz DVN genannt,  
wie folgt:*

*I. Aufgabenbereich und Befugnis*

*Der DVN übernimmt es, für den DG **unter dessen Leitung** folgende Arbeiten auszuführen:*

- Durchführung von Inspektionen gemäß Beauftragung;
- Gefahrgut, EKW und Tankcontainer;
- Druckgeräte PED über benannte Stelle 0062 (Verfahrensprüfungen, Schweißerprüfungen,

Herstellerzulassungen, Halbzeugabnahmen), TPED;

- Gutachten.

## II. Pflichten und Verantwortlichkeit

Der DVN ist verpflichtet, den Dienst persönlich auszuführen. Er ist jedoch nicht an eine geregelte Arbeitszeit gebunden, er hat nicht ausschließlich für den Dienstgeber tätig zu sein.

Der DVN hat auch keinen Anspruch auf bezahlten Urlaub. Auf diesen Vertrag ist Arbeitsrecht nicht anwendbar. Die erforderlichen Arbeitsmittel werden, soweit nichts anderes vereinbart, vom DG beigestellt.

## III. Honorar

Für die ordnungsgemäße Erbringung der Leistung erhält der DVN je Inspektion ein Honorar in Höhe von 50% des jeweils gültigen, an den Kunden verrechenbaren Stunden- bzw. Tagessatz (laut Angebot) exkl. eventueller gesetzlicher Umsatzsteuer.

Fahrtkostenersatz wird auftragsbezogen erstattet.

Die Verrechnung nach Pkt. III beginnt mit 1. Februar 2005.

Für die Versteuerung des Honorars hat der DVN selbst zu sorgen; die Sozialversicherungspflicht dieses freien Dienstvertragsverhältnisses ist in § 4 Abs. 4 ASVG geregelt.

## IV. Dauer des Vertrages

Die Erbringung der Leistung beginnt am 1. Februar 2005 und wird auf unbestimmte Zeit abgeschlossen.

Der Vertrag kann von beiden Vertragsteilen mit einmonatiger Frist zum Ende eines jeden Kalendermonats gekündigt werden. Aus wichtigem Grund kann der Vertrag jederzeit mit sofortiger Wirkung aufgelöst werden.“

Zudem wurde beigelegt der **Vertrag mit der Y.** vom 1. März 2005. Die für die

Berufungsentscheidung wesentlichen Teile lauten wie folgt:

„Freier Dienstvertrag

1.

Das Unternehmen beauftragt den freien Dienstnehmer vom 1. März 2005 bis 28. Februar 2006 mit der Durchführung folgender Leistungen:

„Schulung für wiederkehrende Überprüfungen von Tanks an Eisenbahnkesselwagen gemäß RID/GGVE, Ausarbeitung von Unterlagen und Durchführung von wiederkehrenden Prüfungen an EKW als Kesselprüfer“.

2.

Der freie Dienstnehmer ist hinsichtlich der sonstigen Verwertung seiner Arbeitskraft in selbständiger oder unselbständiger Form nicht an das Unternehmen gebunden, sofern dadurch keine Interessenkollision mit der vereinbarten Leistung verbunden ist.

*Bei der Durchführung ist der freie Dienstnehmer, sofern dies bei der Leistungserbringung nicht unumgänglich ist, weder an einen bestimmten Arbeitsort, noch an eine bestimmte Arbeitszeit gebunden. Insbesondere besteht die Möglichkeit, sich durch eine geeignete andere Person vertreten zu lassen.*

.....

3.

### *Honorar*

*Die Höhe des Pauschalhonorares beträgt 25,00 € / Stunde exkl. MwSt. Die Honorarnoten sind bis jeweils 10. der Folgemonats nach vorheriger Prüfung durch die auftraggebende Abteilung zu übermitteln. Eine allfällige Mehrwertsteuer ist gesondert auszuweisen. Über allfällige genehmigte Aufwandsentschädigungen ist gesondert Rechnung zu legen.*

.....

4.

### *Sozialversicherung/Steuer*

*Entsprechend den gesetzlichen Bestimmungen erfolgt die Anmeldung zur Sozialversicherung, wobei die auf den freien Dienstnehmer entfallenden Beiträge vom vereinbarten Honorar einbehalten werden.*

*Die Einhaltung der entsprechenden steuerrechtlichen Vorschriften ist Obliegenheit des freien Dienstnehmers.*

.....

6.

### *Beendigung*

*Das vorliegende Vertragsverhältnis kann von beiden Vertragsseiten bei Nichteinhaltung der jeweiligen Verpflichtungen jederzeit schriftlich gelöst werden.“*

Am 24. Mai 2007 wurde folgendes **Ergänzungersuchen** durch die Amtspartei versendet:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 seien jene natürlichen Personen, die im Inland einen Wohnsitz hätten, unbeschränkt steuerpflichtig.

Der Berufungswerber hätte in 4210 Gallneukirchen einen Wohnsitz und sei daher mit seinen Einkünften in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig.

Zu den Ausführungen in der Berufung werde darauf hingewiesen, dass gemäß § 115 BAO und der ständigen Rechtsprechung eine erhöhte Mitwirkungspflicht der Partei vorliege, wenn Sachverhaltselemente ihre Wurzeln im Ausland haben würden.

Im Jahr 2005 hätte Bw. österreichische Werkvertragseinkünfte von X. und Y., sowie österreichische Pensionseinkünfte. Diese Einkünfte würden der österreichischen Einkommensteuer unterliegen.

Gemäß Art. 14 DBA Österreich-BRD hätte Österreich das Besteuerungsrecht für diese

Einkünfte und nach Ansicht der Amtspartei würden die österreichischen Einkünfte in Deutschland zum Progressionsvorbehalt gemäß Art. 23 DBA Ö-BRD heranzuziehen sein, da wie vom Berufungswerber ausgeführt worden wäre, der Mittelpunkt der Lebensinteressen in Deutschland liege.

Es werde daher gebeten, eine Gewinnermittlung für 2005 (Einnahmen-Ausgaben-Rechnung) für die österreichischen Werkvertragseinkünfte vorzulegen, außerdem würde darauf hingewiesen werden, dass diese Umsätze auch der österreichischen Umsatzsteuer unterliegen würden, wie auch vom Finanzamt Chemnitz-Mitte im Rahmen einer Umsatzsteuernachschaufestgestellt worden wäre. Eventuelle Vorsteuerbeträge würden nachzuweisen sein.

Am 30. Mai 2007 wurde folgende **Ergänzung zur Berufung** gegen den Umsatzsteuerbescheid 2005 eingereicht:

Die Umsatzsteuerschuld gehe bei einem ausländischen Unternehmer auf den Empfänger der Leistungen über.

Er hätte ja seinen Gewerbebetrieb von Deutschland aus betrieben, da er in Österreich über keine Betriebsstätte verfügt hätte. Es werde daher beantragt, keine Umsatzsteuer in Österreich vorzuschreiben.

Zudem wurde am 30. Mai 2007 folgende **Ergänzung zu den Berufungen** gegen den Einkommen- und Umsatzsteuerbescheid 2005 eingereicht:

§ 1 Abs. 1 EStG 1988 werde in diesem Fall durch das Doppelbesteuerungsabkommen zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland derogiert.

Art 1 sage zum persönlichen Geltungsbereich, dass dieses Abkommen für Personen gelte, die in einem Vertragsstaat oder in beiden Vertragsstaaten ansässig seien.

Es umfasse die Einkommensteuer, allerdings nicht die Umsatzsteuer.

Gemäß Art. 4 Abs. 2 gelte, wenn eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig sei, Folgendes: „*Die Person gilt nur in dem Staat als ansässig, in dem sie über eine ständige Wohnstätte verfügt. Verfügt sie in beiden Staaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als nur in dem Staat ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (Mittelpunkt der Lebensinteressen).*“

Da die Ehegattin von Bw. in Chemnitz, Deutschland, lebe, sei gemäß Art. 4 sicherlich Deutschland der Wohnsitzstaat, in dem Bw. als ansässig gelte.

Gemäß Art. 5 sei eine Betriebsstätte eine feste Geschäftseinrichtung, durch die die Tätigkeit eines Unternehmers ganz oder teilweise ausgeübt werde.

Eine solche Betriebsstätte hätte der Berufungswerber in Österreich nicht.

Die Amtspartei würde seine Einkünfte unter Art. 14, selbständige Arbeit, subsumieren.

Im Absatz 2 dieses Artikels 14 sei beispielsweise aufgezählt, was darunter falle:

Wissenschaftliche, literarische, künstlerische, erzieherische und unterrichtende Tätigkeiten,

sowie die Tätigkeit der typischen Freiberuflergruppen.

Bw. sei Kesselprüfer gewesen.

Dies sei kein freier Beruf, daher sei Art. 7, Unternehmensgewinne, anzuwenden.

Gemäß Abs. 1 dieses Art. 7 dürften Gewinne eines Unternehmens eines Vertragsstaates nur in diesem Staat besteuert werden. Es sei denn, das Unternehmen übe seine Tätigkeit im andern Vertragsstaat durch eine dort gelegene Betriebsstätte aus.

Da der Berufungswerber in Österreich keine Betriebsstätte hätte, hätte Österreich auf die Unternehmensgewinne kein Besteuerungsrecht.

Da hier massive Unklarheiten herrschen würden, werde beantragt, gemäß Art. 25 DBA ein Verständigungsverfahren einzuleiten.

Aktenkundig ist weiters ein **Schreiben des Finanzamtes Chemnitz-Mitte vom 7. Mai 2007** an die Amtspartei:

Im Rahmen einer Umsatzsteuer-Nachschaubei festgestellt worden, dass der Berufungswerber aus seiner Tätigkeit als Ingenieur ausschließlich für österreichische Firmen tätig gewesen wäre. Diese Umsätze seien somit in Deutschland nicht steuerbar. Dies sei in der Umsatzsteuer-Jahreserklärung 2005 mit einem Wert von 33.563,00 € auch erklärt worden.

In der Anlage werde eine Aufstellung über erzielte Einnahmen 2005 zur Kenntnisnahme und weiteren Veranlassung übermittelt.

Beigelegt wurde eine Aufstellung der Aufträge im Jahr 2005.

Am **10. Juli 2007** wurde durch die Amtspartei folgender **Ergänzungsvorhalt** an Bw. abgefertigt:

Damit die Berufung erledigt werden könne, sei der zugrunde liegende Sachverhalt noch abzuklären, da es sich um Sachverhalte mit Auslandsbezug handle, würde noch einmal auf die erhöhte Mitwirkungspflicht der Partei iSd § 155 BAO hingewiesen werden.

Der Berufungswerber hätte seit 1. Jänner 2003 einen Wohnsitz in Gallneukirchen, vorher in Gloggnitz und in Linz.

Nach § 1 Abs. 2 EStG 1988 sei dieser daher aufgrund des Wohnsitzes in Österreich unbeschränkt einkommensteuerpflichtig mit seinen in Österreich erzielten Einkünften.

Die Frage der „Ansässigkeit nach DBA“ stelle sich erst, wenn die Besteuerungsrechte auf die beteiligten Länder aufgeteilt seien und fest stehe, welches Land das Welteinkommen heranziehen könne bzw. eben die Doppelbesteuerung im Ansässigkeitsstaat zu vermeiden sei.

Aufgrund der von den österreichischen Firmen übermittelten Meldungen nach

§ 109a EStG 1988 hätte der Berufungswerber in Österreich für österreichische Firmen sonstige Leistungen erbracht als Kesselprüfer, dabei würde es sich um Einkünfte aus Gewerbebetrieb handeln.

Wie laufe die Tätigkeit in der Praxis ab (es sei der Vorgang von der Antragsannahme bis zum

Abschluss zu beschreiben)?

Die Kesselanlage werde im jeweiligen Betrieb geprüft, welche Gegenstände bzw. Materialien seien dazu notwendig?

Wo werde der anschließende Bericht über die Prüfung geschrieben?

Wo würden die Unterlagen über die sonstigen Leistungen, die für österreichische Firmen erbracht werden würden, aufbewahrt?

Der Berufungswerber werde gebeten, die von ihm ausgestellten Rechnungen bzw. sonstigen Geschäftsunterlagen (Aufträge,...) über die oben angeführten Leistungen in Kopie vorzulegen. Es werde gebeten, eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung vorzulegen.

Zur Berufung gegen die Umsatzsteuer werde auf § 19 Abs. 1 UStG 1994 hingewiesen, wonach bei sonstigen Leistungen die Steuer vom Empfänger der Leistung geschuldet werde, wenn der leistende Unternehmer im Inland weder Wohnsitz noch gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte habe.

Da diese Voraussetzungen aufgrund der Tatsache, dass der Berufungswerber einen Wohnsitz in Österreich hätte, aber nicht vorliegen würden, sei die Umsatzsteuer in Österreich zu entrichten. Dies sei auch vom Finanzamt Chemnitz-BRD im Rahmen einer Umsatzsteuernachschaubestellung festgestellt worden.

Mit **Berufungsvorentscheidung vom 6. November 2007** wurde die Berufung gegen oben angeführte Bescheide als unbegründet abgewiesen.

Begründet wurde wie folgt:

Gemäß § 19 Abs. 1 UStG 1994 werde die Umsatzsteuer nur dann vom Empfänger der Leistung geschuldet, wenn der leistende Unternehmer im Inland weder Wohnsitz noch gewöhnlichen Aufenthalt habe und der Leistungsempfänger Unternehmer oder eine juristische Person des öffentlichen Rechts sei. Da diese Voraussetzungen aufgrund der Tatsache, dass der Berufungswerber in Österreich einen Wohnsitz hätte, nicht vorliegen würden, sei die Umsatzsteuer in Österreich zu entrichten. Dies sei auch vom deutschen Finanzamt Chemnitz-Mitte im Rahmen einer Umsatzsteuernachschaubestellung festgestellt worden. Diese Umsätze seien auch in der dort eingereichten Umsatzsteuer-Jahreserklärung 2005 als in Deutschland nicht steuerbar ausgewiesen.

Die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid werde daher abgewiesen.

Aufgrund des Wohnsitzes in Österreich sei der Berufungswerber nach § 1 Abs. 2 EStG 1988 unbeschränkt steuerpflichtig.

Die Einkünfte aus sonstigen Leistungen als Kesselprüfer (X. und Y.) würden als Einkünfte aus Gewerbebetrieb der österreichischen Umsatzsteuer unterliegen, da angenommen werde, dass durch die Tätigkeit, die ausschließlich in Österreich bei den österreichischen Firmen durchgeführt werde, eine Betriebsstätte in Österreich vorliegen würde.

Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid werde daher abgewiesen.

Der Vorhalt vom 10. Juli 2007 zur Klärung des Sachverhaltes und Nachrechnung einer Gewinnermittlung sei nicht beantwortet worden.

Die Berufung gegen die Verspätungszuschlagsbescheide 2005 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer werde abgewiesen, da keine Gründe vorgebracht worden wären, die zu einer Änderung führen würden.

Die Berufung gegen den Einkommensteuvorauszahlungsbescheide 2007 sei aus den oben angeführten Gründen abzuweisen. Die Vorauszahlung für 2007 werde in Höhe von 11.023,59 € vorgeschrieben. Eine Festsetzung für 2007 sei in diesem Fall auch nach dem 30. September möglich, da es sich um ein offenes Rechtsmittel handle.

Mit Schreiben vom 16. November 2007 wurde der **Antrag auf Vorlage** der Berufungen zur Entscheidung an den Unabhängigen Finanzsenat gestellt und wie folgt ausgeführt:

Mit Schreiben vom 6. November 2007 sei eine Berufungsentscheidung ergangen, in der die Berufungen gegen die Bescheide aufgehoben werden würden. Die Berufung werde aufrechterhalten.

Folgendes würde aber noch informativ mitgeteilt werden.

Der Berufungswerber teile die Ansicht der Amtspartei, dass die Umsatzsteuer in Österreich abgeführt werden müsse. Es werde eine korrekte Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2005 erstellt und die Umsatzsteuer von seinen Auftraggebern nachgefordert werden.

Für die Erstellung der Umsatzsteuererklärung werde noch Zeit benötigt.

Weiters müsse auch eine Einkommensteuererklärung nach Zufluss-Abfluss-Prinzip erstellt werden. Auch dies brauche noch Zeit.

Die Rechtsansicht, dass die Einkünfte der beschränkten Steuerpflicht in Österreich unterliegen würden, werde geteilt.

Am 27. November 2007 wurde durch die Amtspartei folgender **Mängelbehebungsauftrag** an den Berufungswerber abgefertigt:

Die Berufung vom 16. November 2007 gegen die Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2005, jeweils dazu Verspätungszuschlag, sowie Einkommensteuvorauszahlung 2007 vom 6. November 2007 weise hinsichtlich des Inhaltes die nachfolgenden Mängel auf:

Es fehle die Erklärung, in welchen Punkten die Bescheide angefochten würden sowie eine Erklärung, welche Änderungen konkret beantragt würden und eine Begründung.

Mit **Schreiben vom 14. Dezember 2007** wurde vom Berufungswerber wie folgt ausgeführt:

Eine korrigierte Umsatzsteuererklärung wird übermittelt. Ein Betrag von 6.278,25 € sei die

Umsatzsteuer 2005.

Einkommensteuervorauszahlungen 2007:

Die Verhältnisse des Jahres 2007 seien wie jene der Jahre 2006 und 2005. In beiden Jahren ergebe sich aufgrund der mit gleicher Post versandten berichtigten

Einkommensteuererklärungen keine Einkommensteuerzahlung.

Es werde daher beantragt, den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2007 antragsgemäß mit Null festzusetzen.

Betreffend Einkommensteuer 2005 werde ebenfalls beantragt, sie mit Null festzusetzen.

Es werde die Berufung gegen den Bescheid vom 27. November als konkretisiert betrachtet und aufrechterhalten.

Die berichtigte Umsatzsteuererklärung 2005 und die berichtigte Einkommensteuererklärung 2005 seien der Amtspartei übermittelt worden.

Der Verspätungszuschlag betreffend Einkommensteuer sei zu stornieren und betreffend Umsatzsteuer anzupassen.

Mit neuerlichem **Schreiben vom 14. Dezember 2007** wurde von Bw. wie folgt ausgeführt:

Zu den § 109a-Meldungen würde Folgendes ausgeführt werden:

Die Y. hätte einen Betrag von 22.210,42 € übermittelt.

Dieser Betrag verstehe sich inklusive 20% Umsatzsteuer, daher würden in der Gewinnermittlung 18.508,68 € zum Ansatz gelangen.

Dasselbe gelte für X., hier sei ein Zahlungsbetrag von 19.184,66 € übermittelt worden.

Beigelegt wurde eine **Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2005**, wonach die Bemessungsgrundlage 34.495,90 € und die abziehbare Vorsteuer 620,93 € betragen würde. Die Zahllast würde sich mit 6.278,25 € ergeben.

Ebenso eingereicht wurde eine **Einkommensteuererklärung 2005**, wonach die Einkünfte aus Gewerbebetrieb 7.959,80 € betragen würden.

Weiters wurde beigelegt eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für das Jahr 2005, wonach der Jahresüberschuss 7.959,80 € betragen würde.

Die Umsatzerlöse würden sich wie folgt ergeben:

### **Tabelle**

<b>Einnahmen X.</b>	15.987,22 €
<b>Einnahmen Y.</b>	<u>18.508,68 €</u>
	34.495,90 €

In den Aufwendungen finden sich **unter Anderem** folgende:

### Tabelle

Aufwand	Betrag
PKW-Aufwand	6.267,52 €
Diäten Inland	1.536,00 €
Miete Zweitwohnsitz	2.685,96 €
Leasingaufwand PKW	5.109,96 €
Strom Zweitwohnsitz	107,70 €
Familienheimfahrten	2.100,00 €
Sozialversicherung freier Dienstvertrag	5.733,23 €
Telefon	791,39 €

Am **31. Jänner 2008** wurde folgender **Ergänzungsvorhalt** an den Berufungswerber abgefertigt:

Es werde ersucht, sämtliche Belege betreffend die angeführten Einnahmen und Ausgaben vorzulegen.

Wie ergebe sich die in der Umsatzsteuererklärung angeführte Vorsteuer von 620,93 €? Eine entsprechende Aufstellung sei vorzulegen.

Sei von den Telefon- und Faxkosten ein Privatanteil ausgeschieden worden?

Es werde in der Berufung angeführt, dass die Rechtsansicht geteilt werde, dass beschränkte Einkommensteuerpflicht vorliegen würde. Wessen Rechtsansicht sei damit gemeint bzw. wie würde man zu dieser Rechtsansicht kommen?

Welche Einkünfte hätte der Berufungswerber in der BRD? Entsprechende Nachweise würden vorzulegen sein. Hätte die Ehegattin des Berufungswerbers auch einen Wohnsitz in Österreich? Welche Einkünfte hätte die Ehegattin in der BRD?

Der Berufungswerber hätte bereits seit 1997 einen Wohnsitz in Österreich gemeldet. Im Jahr 2005 würde man von einer berufsbedingten doppelten Haushaltsführung ausgehen; welchem Zweck hätte der Wohnsitz in den Jahren vor 2005 gedient?

Mit **Schreiben vom 3. März 2008** wurde wie folgt geantwortet:

Als Beilage werde ein Ordner mit sämtlichen Belegen betreffend Einnahmen-Ausgaben-Rechnung übermittelt. Die Einnahmen würden sich aus den § 109a-Meldungen: 1,2 errechnen

- es sei in den übermittelten Werten ja Umsatzsteuer enthalten.

Die Vorsteuer errechne sich gemäß Basispauschalierung von 1,8% des Umsatzes.

Ein KFZ-Privatanteil sei nicht ausgeschieden worden.

Auch von den Telefon- und Telefaxkosten sei kein Privatanteil ausgeschieden worden.

Es würden Telefonrechnungen aus Deutschland beiliegen, mit denen die Gattin des Berufungswerbers diesen angerufen hätte.

Es liege unbeschränkte Einkommensteuerpflicht vor. In Deutschland würde das Ehepaar eine Rente beziehen. Die entsprechenden Nachweise würden beiliegen.

Die Ehegattin hätte keinen Wohnsitz in Österreich, der Berufungswerber bewohne nur ein Zimmer.

Die doppelte Haushaltsführung sei erst ab 2005 geltend gemacht worden.

Beigelegt wurde eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für das Jahr 2005 sowie ein Ordner mit diversen Unterlagen.

Am 17. März 2008 wurde obige Berufung gegen die Verspätungszuschlagsbescheide dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung **vorgelegt**.

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

Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, kann gemäß **§ 135 BAO** die Abgabenbehörde einen Zuschlag bis zu 10 Prozent der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, **wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist**; solange die Voraussetzungen für die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung gegeben sind, tritt an die Stelle des festgesetzten Betrages der selbst berechnete Betrag. Dies gilt sinngemäß, wenn nach den Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe einem abgabenrechtlich Haftungspflichtigen obliegt. Verspätungszuschläge, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

**§ 252 BAO** lautet:

"Abs. 1

Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind.

Abs.2

Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Abgaben-, Mess-, Zerlegungs- oder Zuteilungsbescheid getroffen worden sind, so gilt Abs. 1 sinngemäß."

---

Verspätungszuschlagsbescheide (§ 135 BAO) sind **abgeleitete Bescheide iSd**

**§ 252 Abs. 2 BAO** (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 252 Tz. 11). Der Berufungswerber wendet in den gegen die angefochtenen Verspätungszuschlagsbescheide gerichteten Berufungen lediglich ein, dass die Stammabgaben unrichtig seien. Dieser Berufungsgrund ist schon auf Grund der Bestimmung des § 252 Abs. 2 BAO nicht geeignet, die Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide aufzuzeigen.

Wegen der unbestrittenen Nichtabgabe der Abgabenerklärungen für 2005 – sowohl die Einkommen-, als auch die Umsatzsteuererklärung wurden erst am 14. Dezember 2007 eingereicht - ist als erwiesen anzusehen, dass die Abgabenbehörde zur Verhängung von Verspätungszuschlägen berechtigt war.

Hinsichtlich der Tatbestandsvoraussetzung Verschulden ist auszuführen, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine Verspätung dann entschuldbar im Sinne des § 135 BAO ist, wenn dem Abgabepflichtigen ein Verschulden nicht zugerechnet werden kann, das heißt, wenn er die Versäumnis der Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung weder vorsätzlich noch fahrlässig herbeigeführt hat. Unter Fahrlässigkeit ist hier auch leichte Fahrlässigkeit zu verstehen. Auch ein ganz geringfügiges Verschulden (*culpa levissima*) rechtfertigt die Verhängung eines Verspätungszuschlags.

Jeder Abgabepflichtige hat bei der Wahrnehmung seiner Aufgaben jenes Maß an Sorgfalt anzuwenden, das von ihm objektiv nach den Umständen des Einzelfalls gefordert werden kann. Verletzt er nach diesen Maßstäben beurteilt die Verpflichtung, die Abgabenerklärungen rechtzeitig einzureichen, gilt die Säumnis als verschuldet. Erforderlichenfalls ist durch entsprechende organisatorische Maßnahmen für die rechtzeitige Erstellung der Abgabenerklärungen zu sorgen. Wenn dies nicht geschieht, liegt ein Mangel vor, der es ausschließt, derartige Unterlassungen als entschuldbar zu beurteilen.

Mangelndes Verschulden an der Nichtabgabe der Abgabenerklärungen konnte nicht festgestellt werden und wurde auch nicht behauptet.

Bei der Ermessensübung nach § 135 BAO sind vor allem das Ausmaß der Fristüberschreitung, die Höhe des durch die verspätete Einreichung der Abgabenerklärung erzielten finanziellen Vorteils, das bisherige steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen, oder der Umstand, dass der Abgabepflichtige bereits mehrfach säumig war und der Grad des Verschuldens zu berücksichtigen (vgl. Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 135 Tz. 13). Im gegenständlichen Fall wurde vom Finanzamt das Ermessen im Sinne des Gesetzes geübt, wenn bei Nichtabgabe der Abgabenerklärungen und Nachforderungen im Ausmaß der gesamten Abgabe (wie im gegenständlichen Fall erfüllt) der höchst mögliche Prozentsatz angewendet wurde (UFS vom 23.9.2008, RV/1039-L/08).

Im Hinblick auf den Verspätungszuschlag betreffend Umsatzsteuer 2005 ist folglich die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Die festgesetzte Einkommensteuer 2005 betrug 10.113,39 €. Bei der Ermessensübung darf für den Verspätungszuschlag die Höhe von Anspruchszinsen nicht außer Acht gelassen werden.

Im Allgemeinen wird bei der Vorschreibung von Verspätungszuschlägen, soweit die maßgebende (verschuldete) Verspätung in den Anspruchszinsen relevanten Zeitraum fällt, zu berücksichtigen sein, dass der Zinsvorteil des Abgabepflichtigen bereits durch die Nachforderungszinsen abgeschöpft wird. Eine zweifache Berücksichtigung dieses Vorteils ist unzulässig (UFS vom 16.5.2007, RV/0065-L/03). Im vorliegenden Fall wurden Anspruchszinsen vom 1. Oktober 2006 bis zum 22. April 2007 berechnet. Die für diesen Zeitraum festgesetzten Anspruchszinsen sind daher bei der Berechnung des Verspätungszuschlags zu berücksichtigen. Die Anspruchszinsen für diesen Zeitraum betragen 267,82 € und sind von dem festgesetzten Verspätungszuschlag in Höhe von 1.011,33 € abzuziehen.

Es verbleibt folglich ein Verspätungszuschlag betreffend Einkommensteuer 2005 von 743,51 €.

Die Berufung gegen den Verspätungszuschlagsbescheid von der Umsatzsteuer 2005 war daher **als unbegründet abzuweisen**, der Berufung gegen den Verspätungszuschlagsbescheid von der Einkommensteuer 2005 war **teilweise Folge zu geben**.

Linz, am 3. Februar 2010