



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Feldkirch
Senat 2

GZ. RV/0039-F/04,
miterledigt RV/0040-F/04,
RV0118-F/05

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des DR, vertreten durch Dr. Ferdinand Jenni, Wirtschaftstreuhänder/Steuerberater, 6850 Dornbirn, Jahngasse 18, gegen die Bescheide des Finanzamtes Bregenz, vertreten durch HR Dr. Walter Blenk, vom 20. Mai 2003 betreffend Einkommensteuer 1993 bis 2001 und vom 19.7.2004 betreffend Einkommensteuer 2002 sowie vom 30.10.2003 betreffend Verspätungszuschläge 1993 bis 2001 im Beisein der Schriftführerin VB Veronika Pfefferkorn nach der am 19. September 2006 in 6800 Feldkirch, Schillerstraße 2, durchgeföhrten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung betreffend Einkommensteuer 1993 bis 1998 wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide betreffend Einkommensteuer 1993 bis 1998 werden aufgehoben .

Die angefochtenen Bescheide betreffend Einkommensteuer 1999 bis 2002 werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betreffend Einkommensteuer 1999 bis 2002 betragen wie folgt:

1) Einkommensteuer 1999:

EINKOMMENSTEUER FÜR 1999 IN ATS	
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	
Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug	461.854,00

Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag	-61.479,00
Pauschbetrag für Werbungskosten	-1.800,00
Gesamtbetrag der Einkünfte	398.575,00
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):	
Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, Wohnraumschaffung und -sanierung, Genusscheine und junge Aktien (Topf-Sonderausgaben)	-10.284,00
Kirchenbeitrag	-1.000,00
Außergewöhnliche Belastungen:	
Freibetrag wegen eigener Behinderung (§ 35 (3) EStG 1988)	-6.960,00
Einkommen	380.331,00
0 % für die ersten 50.000	0,00
22% für die weiteren 100.000	22.000,00
32% für die weiteren 150.000	48.000,00
42 % für die restlichen 80.300	33.726,00
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	108.726,00
Allgemeiner Steuerabzugsbetrag	-3.527,00
Alleinverdienerabsetzbetrag	-5.000,00
Verkehrsabsetzbetrag	-4.000,00
Grenzgängerabsetzbetrag	-1.500,00
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	94.699,00
Einkommensteuer	94.694,70
Ausländische Steuer	-14.153,00
Abgabenschuld in ATS (gerundet gem. § 204 BAO)	80.542,00
Abgabenschuld in EURO	5.853,22

2) Einkommensteuer 2000:

EINKOMMENSTEUER FÜR 2000 IN ATS	
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	
Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug	448.773,00
andere Einkünfte aus nichtselbst. Arbeit	175.827,00
Gesamtbetrag der Einkünfte	624.600,00
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):	
Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, Wohnraumschaffung und -sanierung, Genusscheine und junge Aktien (innerhalb des einh. Höchstbetrages)	-3.888,00
Kirchenbeitrag	-1.000,00
Außergewöhnliche Belastungen:	
Freibetrag wegen eigener Behinderung (§ 35 (3) EStG 1988)	-6.960,00
Einkommen	612.752,00
Rundungszu- bzw. -abschlag	48,00
gerundetes (Welt-)Einkommen	612.800,00
0 % für die ersten 50.000	0,00
21 % für die weiteren 50.000	10.500,00
31 % für die weiteren 200.000	62.000,00
41 % für die restlichen 312.800	128.248,00
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	200.748,00
Allgemeiner Steuerabzugsbetrag	-1.372,00
Alleinverdienerabsetzbetrag	-5.000,00
Verkehrsabsetzbetrag	-4.000,00
Grenzgängerabsetzbetrag	-1.500,00

Einkommensteuer nach Abzug der Absetzbeträge	188.876,00
Ausländische Steuer	-14.669,07
Abgabenschuld in ATS (gerundet gem. § 204 BAO)	174.207,00
Abgabenschuld in EURO	12.660,12

3) Einkommensteuer 2001:

EINKOMMENSTEUER FÜR 2001 IN ATS	
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	
Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug	438.159,00
andere Einkünfte aus nichtselbst. Arbeit	222.748,00
Gesamtbetrag der Einkünfte	660.907,00
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):	
Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, Wohnraumschaffung und -sanierung, Genusscheine und junge Aktien (innerhalb des einh. Höchstbetrages)	-2.031,00
Kirchenbeitrag	-1.000,00
Außergewöhnliche Belastungen:	
Freibetrag wegen eigener Behinderung (§ 35 (3) EStG 1988)	-6.960,00
Einkommen	650.916,00
Rundungszu- bzw. -abschlag	-16,00
gerundetes (Welt-)Einkommen	650.900,00
0 % für die ersten 50.000	0,00
21 % für die weiteren 50.000	10.500,00
31 % für die weiteren 200.000	62.000,00
41 % für die restlichen 350.900	143.869,00

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	216.369,00
Alleinverdienerabsetzbetrag	-5.000,00
Verkehrsabsetzbetrag	-4.000,00
Grenzgängerabsetzbetrag	-750,00
Pensionistenabsetzbetrag	-750,00
Einkommensteuer nach Abzug der Absetzbeträge	205.869,00
Ausländische Steuer	-14.186,00
Abgabenschuld in ATS (gerundet gem. § 204 BAO)	191.683,00
Abgabenschuld in EURO	13.930,15

4) Einkommensteuer 2002:

EINKOMMENSTEUER FÜR 2002 IN EURO	
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit PVA	412,07
Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug	47.391,15
Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschalbetrag	-1.001,93
Pauschbetrag für Werbungskosten	-132,00
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	46.678,29
Gesamtbetrag der Einkünfte	46.678,29
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):	
Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, Wohnraumschaffung und –sanierung, Genusscheine und junge Aktien (Topf-Sonderausgaben) eingeschliffen nach folgender Formel (50.900 € - 93.356,58 €) * 724,15 €/14.500 €	-210,84
Kirchenbeitrag	-75,00
Außergewöhnliche Belastungen:	

Freibetrag wegen eigener Behinderung (§ 35 (3) EStG 1988)	-507,00
Pauschbeträge nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung	-1.836,00
Einkommen	44.049,45
0 % für die ersten 3.460,00	0,00
21 % für die weiteren 3.630,00	762,30
31 % für die weiteren 14.530,00	4.504,30
41 % für die restlichen 22.249,45	9.122,27
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	14.388,87
Alleinverdienerabsetzbetrag	-364,00
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00
Grenzgängerabsetzbetrag	-54,00
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	13.679,87
Einkommensteuer	13.679,87
Ausländische Steuer	-706,64
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	0,00
Abgabenschuld in EURO	12.973,23

Der Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung des Verspätungszuschlages 1993 bis 2001 wird insoweit Folge gegeben, als für die Jahre 1993 bis 1998 kein Verspätungszuschlag festgesetzt wird. Für die Jahre 1999 bis 2001 wird der Bescheid insofern abgeändert, als dass die Verspätungszuschläge wie folgt festgesetzt werden:

Von der o.a. Abgabenschuld an Einkommensteuer für 1999 in Höhe von 5.853,22 € wird gemäß § 135 BAO ein Verspätungszuschlag für 1999 von 5 %, d.s. **292,66 €**, festgesetzt.

Von der o.a. Abgabenschuld an Einkommensteuer für 2000 in Höhe von 12.600,12 € wird gemäß § 135 BAO ein Verspätungszuschlag für 2000 von 5 %, d.s. **630,01 €**, festgesetzt.

Von der o.a. Abgabenschuld an Einkommensteuer für 2001 in Höhe von 13.930,15 € wird gemäß § 135 BAO ein Verspätungszuschlag für 2001 von 5 %, d.s **696,51 €**, festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) war in den Streitjahren bis zu seinem Schiunfall im Jahr 1999 in n in der Schweiz bei einer I Firma tätig. Er ist im Inland seit 1940 mit Hauptwohnsitz in c, gemeldet, seit ca. 1960 besitzt er eine Niederlassungsbewilligung in der Schweiz.

Das Finanzamt hat mit den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden den Bw. als Grenzgänger iSd Art. 15 Z 4 DBA Schweiz-Österreich eingestuft und seine unbeschränkte Einkommensteuerpflicht festgestellt.

In der Berufung betreff die Einkommensteuer 1993 bis 1998 wird ausgeführt, das Finanzamt lege den Bescheiden die Grenzgängereigenschaft des Bw. iSd Art 15 Z 4 DBA Schweiz-Österreich zu Grunde und stelle daher die unbeschränkte Steuerpflicht für die in den Berufungsjahren in der Schweiz erzielten Grenzgängereinkünfte fest. In den Jahren 1993 bis 1998 habe sich der Bw. während der Arbeitswoche und auch in den Urlaubswochen jedoch zumindest an drei Tagen in der Schweiz aufgehalten und sei an den Familienwohnsitz nur an einem Tag zurückgekehrt. Oft habe der Bw. auch erst am Samstag den Familienwohnsitz zu Besuchszwecken aufgesucht bzw. sei auch oft am Sonntag bereits zu seinem Wohnsitz in der Schweiz zurückgekehrt. Der Bw. sei somit nicht täglich an seinen Wohnsitz in Österreich zurückgekehrt und bestehe daher ein Besteuerungsrecht Österreichs für die in der Schweiz erzielten Einkünfte in den Berufungsjahren nicht. Betreff die Jahre 1999 bis 2001 wird ausgeführt, die Integritätsschädigung von 20.000,-- CHF sei für das Jahr 1999 nicht anzusetzen, da diese erst im Jahre 2002 zugeflossen sei und bei der Festsetzung der Einkünfte zu berücksichtigen sei, dass vom Arbeitgeber eine Gratifikation von jährlich 5.040,-- CHF zu Weihnachten ausbezahlt worden sei, welche als Sonstiger Bezug zu versteuern sei. Hinsichtlich dem Jahr 2000 sei in den Taggeldern der SUVA von täglich 144,75 CHF ein Sonstiger Bezug für Gratifikation (Weihnachtsgeld) von 5.040,-- CHF auf Grund der Ansprüche gegenüber dem Arbeitgeber eingerechnet worden und werde um Besteuerung gemäß § 67 EStG als Sonstiger Bezug ersucht. Betreff 2001 seien die Einkünfte mit dem Taggeld für 365 Tage (144,75 CHF täglich) festzusetzen und dabei zu berücksichtigen, dass in der Höhe des Taggeldes auch ein Sonstiger Bezug von 5.040,-- CHF eingerechnet sei. Betreff das Jahr 2002 wird im Wesentlichen ausgeführt, Unfallrenten aus dem Ausland hätten nach Auffassung des Bundesministeriums für Finanzen Schadenersatzcharakter und stellten kein Entgelt für früher unselbständige Arbeit dar. Gemäß der Allgemeinen Unfallversicherungsanstalt seien Arbeitsunfälle plötzlich von außen auftretende Schädigungen im ursächlichen, örtlichen und

zeitlichen Zusammenhang mit der versicherten Erwerbstätigkeit oder Ausbildung. Unter Versicherungsschutz stünden auch Wege und Tätigkeiten im Zusammenhang mit der Erwerbsfähigkeit oder Ausbildung. Somit stehe außer Zweifel, dass der im Jahr 1999 erlittene Unfall, der an einem vom damaligen Arbeitgeber organisierten Firmenschitag, zu welchem alle Mitarbeiter eingeladen gewesen seien und die Firma die Kosten für Fahrt, Schiliftbenützung und Verpflegung übernommen habe, eine Tätigkeit darstellen würde, die im Zusammenhang mit der damaligen Erwerbstätigkeit gestanden sei. Die auf Grund dieses Unfalls erlittene Versehrtheit bzw. Behinderung sei Auslöser der erhaltenen Bezüge, bei denen es sich um Bezüge aus einer gesetzlichen Unfallversorgung oder aus einer ausländischen gesetzlichen Unfallversorgung, die einer inländischen gesetzlichen Unfallversorgung entspreche, handeln würde. Für die Jahre 2001 und 2002 würden Unfallrenten auf Grund des VfGH-Judikats somit steuerfrei bleiben. Selbst wenn das Finanzamt die Meinung vertrete, die im Jahr 2002 erhaltenen Zahlungen würden nicht der Steuerfreiheit nach § 3 Abs.1 Z 4 lit c EStG unterliegen, wäre höchstens der Ansatz von 44.936,57 € zulässig. Damit werde gleichzeitig beantragt, einen Teil des SUVA-Taggeldes als Sontigen Bezug gemäß § 67 EStG im Sinne einer gleichmäßigen Besteuerung zu behandeln. Es werde der Antrag gestellt, die gesamten ausländischen Bezüge (SUVA-Taggeld, Integritätsentschädigung und Invalidenrente) gemäß § 3 Abs. 1 Z 4 lit c EStG von der Einkommensteuer zu befreien und einen entsprechenden Einkommensteuerbescheid für 2002 zu erlassen.

In der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 31.10.2003 betreff Einkommensteuer 1993 bis 2001 wird im Wesentlichen ausgeführt, dass der Bw. trotz gegenteiliger Behauptung Grenzgänger sei, bei einer fallweisen Übernachtung während der Arbeitswoche in der Schweiz ginge diese Grenzgängereigenschaft nicht verloren. Zudem habe der Bw. vorsätzlich Abgaben hinterzogen, weshalb die Verjährungsfrist 10 Jahre betragen würde. Hinsichtlich des Berufungspunktes Integritätsentschädigung sei der Berufung betreff Einkommensteuer 1999 statzugeben. Dem Berufungsbegehren hinsichtlich Einkommensteuer 2000 und 2001 einen Teil der SUVA-Taggelder als sonstiger Bezug gemäß § 67 EStG zu behandeln, sei nicht zu folgen, da diese Sonderzahlung laufend anteilig mit dem laufenden Arbeitslohn ausbezahlt worden und demzufolge als laufender Arbeitslohn laut Tarif zu besteuern sei. Die Unfallrente resultiere aus einem Nichtbetriebsunfall, was bedeute, dass diese Leistungen nicht einer inländischen gesetzlichen Unfallrente, sondern vielmehr steuerpflichtigen Einkünften entsprechen würden. Die Minderung der Erwerbsfähigkeit sei mit 90 % durch eine Bestätigung des Bundessozialamtes Vorarlberg festgestellt worden, nur in diesem Ausmass sei der Freibetrag gemäß § 35 EStG für die Jahre 1999 bis 2001 zu berücksichtigen gewesen.

In der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 21.4.2005 betreffend Einkommensteuer 2002 wird im Wesentlichen ausgeführt, dass um in den Genuss der

Steuerfreiheit der SUVA-Taggelder und der SUVA-Rente zu kommen diese Entschädigungen dem Grunde und der Höhe nach der österreichischen Rechtslage entsprechen müssten. Da die SUVA-Taggelder und ab 1.9.2002 auch die SUVA-Rente auf Grund eines außerberuflichen Unfalles gewährt worden seien, würden diese Bezüge nicht jenen aus einer inländischen gesetzlichen Unfallversorgung entsprechen. Eine andere Beurteilung sei bei der sogenannten Integritätsentschädigung geboten. Da diese einmalige Integritätsentschädigung keinen wiederkehrenden oder abgefundenen Einkommenersatz darstelle, könne der Argumentation des Bw., es handle sich hiebei um ein (nicht steuerpflichtiges) Schmerzensgeld dem Grunde nach gefolgt werden. Im Berufungsverfahren sei zweifelsfrei nachgewiesen worden, dass die SUVA-Taggelder nur bis einschließlich 08/2002 ausbezahlt worden seien, ab 09/2002 sei es zur Auszahlung der SUVA-Rente gekommen, welche nunmehr wie die erst über Vorhalt vom Bw. erklärte Invalidenrente der Walser Vorsorge AG für den Zeitraum 09-12/2002 zum Ansatz kommen würden.

Im Vorlageantrag betreff Einkommensteuer 1993 bis 2001 wird im Wesentlichen vorgebracht bzw. wiederholt, dass eine tägliche Rückkehr des Bw. nach w nicht stattgefunden habe, somit sei eine Grenzgängereigenschaft nicht gegeben. Die Feststellungen der Abgabenbehörde seien auch insofern unrichtig, als es sich beim Schiunfall vom 13.3.1999 um einen Arbeitsunfall im Sinn der §§ 175 ff ASVG handeln würde. Betreff die Festsetzung der Verspätungszuschläge 1993 bis 2001 wird vom Bw. betont, dass ihn an der nach Ansicht des Finanzamtes verspäteten Abgabe der Einkommensteuererklärungen für die Berufsjahre kein Verschulden treffe, da eine nachträglich von der Abgabenbehörde dem Bw. mitgeteilte andere Rechtsansicht über seine Steuerpflicht in Österreich das Handeln des Bw. entschuldbar mache und habe die Behörde demzufolge die Verspätungszuschläge zu Unrecht festgesetzt. Betreff Einkommensteuer 2002 wurde im Vorlageantrag kein weiteres Vorbringen erstattet.

In der am 26. September 2006 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde von den Parteien auf das bisherige Vorbringen und den Akteninhalt verwiesen. Ergänzend wurde vom Bw. vorgebracht bzw. nochmals betont, dass er Herrn p in den 60er Jahren, wo er in CH-o gearbeitet bei einer Autowerkstatt gearbeitet habe, kennengelernt habe. Er habe damals das Behindertenfahrzeug von Löpfe repariert. Als er seinen Arbeitsplatz in Horn verloren habe, habe er von p bzw. seiner Mutter das Gratiszimmer in CH-u bei ihnen angeboten bekommen, dies gegen Gegenleistungen wie Rasenmähen etc.. Das Zimmer habe über einen separaten Eingang sowie eine Waschgelegenheit verfügt. Der Bw. sei zumindest in den Jahren 1993 bis 1998 keinesfalls regelmäßig an seinen Wohnsitz in w zurückgekehrt, es sei also keine Grenzgängereigenschaft vorgelegen. Seit dem Jahr 1999 sei der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in w gelegen. Bei dem Schiunfall vom v handle es sich um einen normalen Arbeitsunfall. Zu den Verspätungszuschlägen merke der Bw. an, dass man ihm beim

Finanzamt gesagt habe, wenn er die Erklärungen ab 1999 beibringe, werde man die Jahre 1992 bis 1998 nicht mehr berücksichtigen. Der Sachbearbeiter habe dann gewechselt, man habe ihm aufgetragen, noch drei Tage zu warten. Als der Bw. dann die Erklärungen beigebracht habe, habe man dann gesagt, es sei jetzt zu spät.

Über die Berufung wurde erwogen:

Grenzgängereigenschaft:

Gemäß Art 15 Z 4 DBA Schweiz darf, wer als Grenzgänger in einem Vertragsstaat in der Nähe der Grenze ansässig ist und in dem anderen Vertragsstaat in der Nähe der Grenze seinen Arbeitsort hat und sich üblicherweise an jedem Arbeitstag dorthin begibt, mit seinen Einkünften aus unselbständiger Arbeit in dem Staat besteuert werden, in dem er ansässig ist. Der Staat des Arbeitsortes ist jedoch berechtigt, von den erwähnten Einkünften eine Steuer von höchstens 3 von Hundert im Abzugswege an der Quelle zu erheben. Soweit eine solche Steuer erhoben wird, wird sie der Staat, in dem der Grenzgänger ansässig ist, auf seine Steuer anrechnen, die auf diese Einkünfte entfällt.

In einer schriftlichen Bestätigung vom 9.12.2002 für das Finanzamt erklärt Herr y, verfahrenswesentlich, er habe den Bw. 1981 ein möbliertes Zimmer (in u) gratis überlassen. Die Mutter von p habe nur die Bedingung gestellt, dass der Bw. sich mit Rat und Tat (Hilfe an Haus-Hof und Auto) zur Verfügung stelle. Der Bw. sei dann auch ganz in der Nähe der neuen Arbeitsstelle gewesen. Der Bw. habe sie dann auf den 31.12.2001 verlassen, weil er wegen seiner inzwischen eingetretenen Invalidität auch keine Hilfe mehr sein konnte.

In seiner Vernehmung vom 7.7.2003 beim Finanzamt Bregenz gibt der Bw. an, er habe von 1982 bis 2001 in CH-u gewohnt, in diesem Zeitraum sei er 2 bis 3 mal pro Woche in Österreich gewesen. Er sei 16 Tage im Monat nicht in Österreich gewesen, hätte berufsbedingt täglich zurückkehren können. Der Aufenthalt in der Schweiz sei privater Natur gewesen, der Bw. habe sich mit seiner Freundin bei seiner Schwester getroffen und einmal pro Woche dort geschlafen.

Frau IR, erklärt in ihrem Schriftsatz vom 21.9.2003, dass sie in den Jahren 1990 bis 1998 mit dem Bw., damals sich aufhaltend in CH-u, partnerschaftlich verbunden gewesen sei. Die Zusammentreffen hätten an ihrem Wohnsitz oder bei der Schwester des Bw. in CH-m stattgefunden. Der Bw. habe oft bei ihr übernachtet, dies auch in Nächten von Sonntag auf Montag bzw. von Freitag auf Samstag. Der Bw. habe im Durchschnitt einmal während der Arbeitswoche bei ihr übernachtet und zusätzlich oft auch an Wochenenden. Dies bestätigte Frau e auch bei ihrem Anruf am 22.10.2003 bei Finanzamt Bregenz, die Beziehung mit dem Bw. habe von 1990 bis 1998 gedauert, sie habe sich 2 bis 3 mal pro Woche mit dem Bw. getroffen, in m oder bei sich zu Hause, am Samstag und Sonntag und vereinzelt auch an einem

Wochentag. Bei einem Anruf beim Finanzamt Bregenz am 22.10.2003 erklärte Frau e laut Aktenvermerk, die Beziehung (mit dem Bw.) habe von 1990 bis 1998 gedauert. Sie habe sich 2 bis maximal 3 mal pro Woche in m (bei er) und bei sich zu Hause mit dem Bw. getroffen.

Bei ihrer Vorsprache am 11.9.2003 beim Finanzamt Bregenz hat die Schwester des Bw., Frau er, angegeben, dass ihr Bruder 1 bis 2 mal pro Woche bei ihr (in CH-m) übernachtet habe, angefangen habe dies 1990. Der Bw. habe auch im z bei einer anderen Schwester übernachtet. Diese Übernachtungen seien mit Frau e gewesen, es sei eine ständige Beziehung gewesen. Gegangen sei das Ganze bis 1998/99. Danach sei der Bw. nur noch sporadisch bei ihr gewesen. Der Bw. habe irgendwo in der Schweiz in d bei Herrn p ein Zimmer gehabt. Der Bw. habe p geholfen und sei dann in diesen Tagen bei ihm geblieben.

In der Niederschrift vom 15.12.2003 beim Finanzamt Bregenz gibt die Ehegattin des Bw., Frau kr, verfahrenswesentlich zu Protokoll, dass ihr Gatte in den letzten 15 Jahren in w gelebt und gewohnt habe, er habe ihres Glaubens nach auch über einen weiteren Wohnsitz in CH-u, ä gehabt. Unter der Woche sei er nicht nach w zurückgekehrt, nur sporadisch, wenn erwollt habe. Der Grund sei darin gelegen, dass ihr Ehegatte eine Affäre mit einer i gehabt habe. 1996, 1997 oder 1998 sei er dann wiedergekommen.

Im gegenständlichen Fall wird vom Bw. mit den o.a. Aussagen des Quartiergebers Herrn sp, seiner damaligen Lebensabschnittspartnerin/Freundin Frau ir, seiner Schwester Frau er und seiner Ehegattin kr übereinstimmend angegeben, dass er in der Schweiz in u über einen Wohnsitz verfügt hat. Während der Bw. angibt, er sei 16 Tage im Monat nicht in Österreich gewesen und habe einmal pro Woche zusammen mit seiner Freundin bei seiner Schwester genächtigt, gibt seine Freundin, Frau ir an, dass der Bw. oft bei ihr übernachtet habe, einmal während der Arbeitswoche, zusätzlich oft an den Wochenenden. Sie habe sich 2 bis 3 mal pro Woche mit dem Bw. getroffen, bei seiner Schwester in CH-m oder bei sich zu Hause. Die Schwester des Bw., Frau er, bestätigt, dass ihr Bruder, also der Bw., 1 bis 2 mal pro Woche bei ihr mit Frau e übernachtet habe. Die Ehegattin des Bw. gibt schließlich an, der Bw. sei unter der Woche nur sporadisch nach w (Familienwohnsitz) zurückgekehrt, wenn er gewollt habe.

Es ist hiezu anzumerken, dass von einem vernachlässigbaren Nichtpendeln nach Überzeugung des unabhängigen Finansenates nur dann gesprochen werden kann, wenn ein Arbeitnehmer lediglich ausnahmsweise am Arbeitsort verweilt (vgl. BMF 6.5.1996, SWI 1996, 328; Staringer, SWI 1994, 340; Toifel, SWI 1996, 431). Wird diese Grenze überschritten, und davon wird jedenfalls dann auszugehen sein, wenn ein Arbeitnehmer an mehr als 20 % der Arbeitstage nicht pendelt, so besteht keine Grenzgängereigenschaft und kein inländische Besteuerungsanspruch. Dabei ist es nach dem Abkommenswortlaut und der Judikatur des

Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.11.1962, 364/61) unerheblich, wodurch das Verweilen am Arbeitsort bzw. das Nichtpendeln verursacht ist.

Der unabhängige Finanzsenat geht auf Grund der o.a. Angaben, vor allem der Ehegattin des Bw., welche ihre Aussage ganz offensichtlich unbeeinflusst getätigt hat, hätte sie doch sonst z.B. den Rückkehrtermin des Bw. an den Wohnsitz in w "wunschgemäß" genau mit frühestens 1999 und sicherlich nicht mit "*ich weiß es nicht, 1996, 1997 oder 1998*" bezeichnet, davon aus – gegenteilige konkrete Beweise liegen aktenkundig nicht vor -, dass der Bw. in den verfahrensgegenständlichen Zeiträumen innerhalb der Arbeitswoche nur sporadisch und keineswegs arbeitstäglich ins Inland zurückgekehrt ist.

Abzuklären bleibt nunmehr für den unabhängigen Finanzsenat bis zu welchem Zeitpunkt keine Grenzgängereigenschaft des Bw. bzw. kein inländischer Besteuerungsanspruch vorgelegen ist. Wenn der Bw. in seiner Vernehmung vom 7.7.2003 angibt, er habe von 1982 bis 2001 in CH-u gewohnt, so hat er in der mündlichen Verhandlung vom 19.9.2006 diese Angaben insoweit ergänzt/präzisiert, als er vorgebracht hat, dass seit dem Jahr 1999 der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in w gelegen ist. Frau ir hat als Zeitraum der Beziehung mit dem Bw. die Jahre 1990 bis 1998 genannt, Frau er hat angegeben, das Ganze habe bis 1998/1999 gedauert. Schließlich hat die Ehegattin des Bw., Frau kr, dem Finanzamt gegenüber am 15.12.2003 erklärt, der Bw. sei 1996, 1997 oder 1998 wieder (nach w) zurückgekommen. Der unabhängige Finanzsenat hegt auf Grund dieser Angaben unter lebensnaher Berücksichtigung des Gesamtbildes der damaligen Lebensverhältnisse des Bw. keinen Zweifel daran, dass der Bw. spätestens mit 1.1.1999, also nach dem Ende der Beziehung zu Frau e, welche Beziehung offensichtlich der Hauptgrund seines Verweilens in der Schweiz in den Jahren 1990 bis 1998 war, endgültig ins Inland zurückgekehrt und von dort aus arbeitstäglich in die Schweiz pendelt ist und war dieser ab diesem Zeitpunkt als Grenzgänger im Inland unbeschränkt steuerpflichtig.

Der Berufung war daher mangels einer üblichen arbeitstäglichen Rückkehr des Bw. ins Inland in den verfahrensgegenständlichen Jahren 1993 bis 1998 und daher des Nichtvorliegens einer Grenzgängereigenschaft und folglich Nichtbestehens eines inländischen Besteuerungsanspruches hinsichtlich der angefochtenen Einkommensteuerbescheide 1993 bis 1998 stattzugeben.

SUVA (Schweizerische Unfallversicherungsanstalt) Taggelder und SUVA Rente:

Der Bw. hat am v im Rahmen eines Schitages am s einen Unfall erlitten. Das Finanzamt hat diesen Unfall als Freizeitunfall gewertet, der Bw. hingegen behauptet, es handle sich um einen Arbeitsunfall im Sinne der §§ 175 ff ASVG. Jedenfalls hat der Bw. infolge dieses Unfalls SUVA-

Taggelder, eine Integritätsentschädigung sowie ab 1.9.2002 eine monatliche SUVA-Invalidenrente erhalten.

Festzustellen ist nunmehr, ob die SUVA Bezüge dem Grund nach wie vom Bw. behauptet steuerfreie Geldleistungen im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 4 lit c EStG sind, allenfalls in welcher Höhe diese Bezüge zum Ansatz kommen.

Im Gegensatz zum schweizerischen Unfallversicherungsrecht, in das auch Nichtbetriebsunfälle einbezogen sind, nennt das österreichische ASVG (Allgemeines Unfallversicherungsgesetz) im Zusammenhang mit der Unfallversicherung (§§ 172 ff) ausdrücklich nur zwei Versicherungsfälle der Gesundheitsschädigung, nämlich den (zeitlich begrenzten) Arbeitsunfall und die Berufskrankheit. Die österreichische Unfallversicherung schützt den Versicherten in seiner Rolle als Erwerbstätigen. Zum geschützten Lebensbereich gehören daher alle Risiken, denen ein Versicherter in seiner Rolle als Erwerbstätiger ausgesetzt ist ("Kausalität", sog. Äquivalenz- oder Bedingungstheorie). Außerhalb dieses Schutzbereiches liegt die Privatsphäre des Versicherten. Weiters sieht der Gesetzgeber ausdrücklich vor, dass die Unfallversicherung nur einzustehen hat, wenn sich der Unfall "im örtlichen, zeitlichen und ursächlichen Zusammenhang" mit der versicherten Tätigkeit ereignet hat (§ 175 ASVG; "Finalität"). Ist dies nicht der Fall, so ist in Österreich die gesetzliche Krankenversicherung hiefür zuständig.

Die Arbeitgeberin des Bw. bestätigt im Schreiben vom 30.9.2004, dass der durchgeführte Schitag auf freiwilliger Basis unter Anleitung des Arbeitgebers durchgeführt wurde, kein Schirennen stattgefunden hat, sondern dieser Schitag als Plaushtag für alle Beteiligten durchgeführt worden ist. Die Arbeitgeberin hat sich dabei anteilsweise an den Kosten wie Schikarte, Bustransfer in das Schigebiet und Verpflegung beteiligt. Stattgefunden hat der Schitag am v, einem arbeitsfreien Samstag. Der Sachverhalt ist insoweit als unbestritten anzusehen.

Der unabhängige Finanzsenat stellt hinsichtlich des o.a. Sachverhaltes gleich wie in der Berufungsvorentscheidung vom 21.4.2005 fest, dass dieser Schiunfall bei dem freiwilligen Betriebsausflug keinen Betriebsunfall im Sinne der §§ 175 und 176 ASVG darstellt, weil einerseits der ursächliche Zusammenhang mit der eigentlichen Beschäftigung fehlt, andererseits der Schiunfall auch nicht von einem der Sondertatbestände der §§ 175 Abs. 2 und 176 ASVG erfasst ist.

Eine andere Betrachtungweise könnte in Fällen wie eben Schitage, Sommerausflüge, Wandertage o.ä. nur dann greifen, wenn der Schitag (ohne Wettkampfcharakter)/Sommerausflug/Wandertag o.ä. an einem Arbeitstag, ohne die Verpflichtung der Teilnehmer dafür extra einen Urlaubstag zu nehmen, stattfindet und als

betriebliche Gemeinschaftsveranstaltung zu werten ist (Siehe auch OGH vom 22.12.2005, 10 Obs 121/05z). Dies ist im gegenständlichen Fall jedoch auf Grund des vorliegenden Sachverhaltes eindeutig zu verneinen.

Die SUVA-Taggelder und ab 1.9.2002 die SUVA-Rente sind daher auf Grund eines privaten, nichtbetrieblichen Unfalles gewährt worden und wird ein derartiger Unfall in Österreich von der gesetzlichen Unfallversicherung nicht abgedeckt. Die SUVA-Bezüge entsprechen dem Grunde nach der Leistung aus der inländischen gesetzlichen Krankenversicherung, die den durch die Arbeitsunfähigkeit bewirkten Einkommensausfall zumindest teilweise ausgleichen soll und damit einem Einkommen aus der Arbeitstätigkeit gleichgestellt werden kann (Einkommensersatz). Der Bw. würde bei einer nach § 3 Abs. 1 Z 4 lit c EStG steuerfreien Behandlung seiner SUVA-Bezüge besser gestellt als ein inländischer Arbeitnehmer, der nach dem ASVG entsprechende (steuerpflichtige) Leistungen erhält. Eine solche Ungleichbehandlung hat der Gesetzgeber jedoch ausdrücklich durch § 3 Abs. 1 Z 4 lit c EStG verhindern wollen, welcher besagt, dass - eben nur - Geldleistungen (oder gleichartige Beträge) aus einer ausländischen gesetzlichen Unfallversorgung, die einer inländischen gesetzlichen Unfallversorgung entspricht, von der Einkommensteuer befreit sind.

Das Berufungsbegehren betreff der steuerfreien Behandlung der SUVA-Bezüge war somit als unbegründet abzuweisen.

Zu Gunsten des Bw. ist betreff der Jahre 2000 und 2001 anzumerken, dass im Jahr CHF 2000 6.528,-- und im Jahr 2001 CHF 19.584,-- steuerlich als SUVA-Renten erfasst wurden. Dabei handelt es sich offensichtlich um ein Versehen des Finanzamtes, ausgelöst durch ein Schreiben des Bw. vom 15.3.2003, in welchem dieser irrtümlich einen SUVA-Rentenbezug ab September 2000 bekannt gibt. Diese o.a. Beträge waren demzufolge aus den Steuerbemessungsgrundlagen für 2000 bzw. 2001 auszuscheiden.

Auch dem Berufungsbegehren, einen Teil der SUVA-Gelder als sonstigen Bezug zu behandeln, kann nicht gefolgt werden. Der unabhängige Finanzsenat stellt hiezu wie in der Berufungsvorentscheidung vom 21.4.2005 fest, dass es nicht tunlich ist, aus festen täglichen (monatlichen) Bezügen fiktiv einen Anteil als 13. Monatsbezug herauszurechnen und einer begünstigten Besteuerung nach § 67 EStG zuzuführen. Sonstige Bezüge im Sinne des § 67 EStG müssen zusätzlich zum, d.h. neben dem laufenden Bezug gewährt werden, um der Besteuerung mit festen Sätzen unterzogen werden zu können. Der unabhängige Finanzsenat verweist in diesem Zusammenhang auf die Berufungsvorentscheidung vom 31.10.2003 betreff Einkommensteuer 1999, in welcher angeführt wird, dass im Zeitraum 12/1999 keine Sonderzahlung von CHF 5.040,-- ausbezahlt wurde, sondern aus der Lohnabrechnung 12/1999 hervorgeht, dass lediglich ein Unfallgeld in Höhe von CHF 4.342,50 und ein anteiliger

13. Monatslohn über CHF 1.175,-- ausbezahlt wurden. Diese Sonderzahlung über CHF 1.175,-- wurde bereits im Erstbescheid berücksichtigt und nach § 67 EStG besteuert.

Weitere Feststellungen 2000 – 2002:

Für das Jahr 2002 waren noch zusätzliche Einkünfte zu erfassen, da gemäß § 19 3. Satz EStG Nachzahlungen von Pensionen und Bezügen aus der Unfallversorgung, über die bescheidmäßig abgesprochen wird, in dem Kalendermonat als zugeflossen gelten, für die der Anspruch entsteht. Dies gilt auch für entsprechende ausländische Pensionen bzw. Bezüge aus der Unfallversorgung.

Laut Vorbehaltbeantwortung vom 7.11.2004 gab der Bw. erstmals bekannt, dass er für 2002 auch eine Invalidenrente der Walser Vorsorge AG (zweite Säule, Personalfürsorgeeinrichtung der Arbeitgeberin) für den Zeitraum 09-12/2002 im Ausmaß von CHF 4.160,80 bezogen hat, welche steuerlich zu erfassen ist. Weiters ist laut Vorhaltbeantwortung vom 9.6.2005 die Invalidenrente (IV) gemäß Verfügung vom 13.3.2003 über einen Betrag von insgesamt CHF 72.850,-- (Zeitraum 1.3.2000 bis 31.3.2003) zur Gänze im Jahr 2003 ausbezahlt worden, Gegenverrechnungen sind nicht erfolgt. Auf das Jahr 2002 entfallen hiervon CHF 23.736,--, die zusätzlich für dieses Jahr zu erfassen sind. Weiters wurde durch die o.a. Vorhaltbeantwortung offengelegt, dass der Bw. ebenfalls im Jahr 2003 von der IV-Liechtenstein eine Nachzahlung über CHF 2.790,-- für den Zeitraum 1.1.2001 bis 28.2.2003 erhalten hat. Hierzu entfallen auf das Jahr 2002 CHF 1.152,-- (12 x CHF 98,--; die Weihnachtszulage von CHF 98,-- liegt unter dem Freibetrag nach § 67 EStG und ist daher irrelevant). Insgesamt waren daher für 2002 zusätzlich CHF 29.048,80 an Einkünften aus unselbständiger Tätigkeit zu erfassen.

Auf Grund der offengelegten Nachzahlungen IV-Renten ergibt sich weiter die Notwendigkeit, auch für die Jahre 2000 und 2001 zusätzliche Einkünfte zu erfassen:

2000: Invalidenrente CH 1.3. – 31.12.2000: CHF 19.300,--; Invalidenrente FL 1.1. – 31.12.2000: CHF 910,-- (Weihnachtszulage Sfr 91,-- unter FB).

2001: Invalidenrente CH 1.1. – 31.12.2001: CHF 23.736,--; Invalidenrente FL 1.1. – 31.12.2001: CHF 1.152,-- (Weihnachtszulage CHF 96,-- unter FB).

Integritätsentschädigung:

Laut im Akt befindlichen SUVA *Erläuterungen zur Rentenbemessung und Integritätsentschädigung nach dem Bundesgesetz über die Unfallversicherung (UVG)* hat ein Versicherter Anspruch auf eine Integritätsentschädigung unabhängig vom Invaliditätsgrad, wenn er an einer dauernden und erheblichen Schädigung seiner körperlichen oder geistigen Integrität (Unversehrtheit) leidet. Als Entschädigung ist eine einmalige Ausrichtung eines Geldbetrages vorgesehen. Die Höhe der Integritätsentschädigung richtet sich nach der

Schwere der Beeinträchtigung. Laut SUVA Verfügung vom 17.9.2002 ergibt sich auf Grund der ärztlichen Beurteilung eine Integritätseinbuße von 30 %.

Die einmalige Integritätsenschädigung, in der Höhe von CHF 20.880,--, welche dem Bw. am 17.9.2002 zugeflossen ist, stellt somit keinen wiederkehrenden oder abgefundenen Einkommersatz dar, es handelt sich hiebei um ein (nicht steuerpflichtiges) Schmerzensgeld.

Wie in der Berufungsvorentscheidung betreff Einkommensteuer 1999 ausgeführt, war die Bemessungsgrundlage des Jahres 1999 (die Integritätsenschädigung wurde im Unfalljahr in die Steuerbemessungsgrundlage einbezogen) daher um die bisher angesetzte Integritätsenschädigung von CHF 20.000,-- zu kürzen.

Dem Berufungsbegehren betreff Integritätsenschädigung war somit wie aus dem o.a. erhellt statzugeben.

Verspätungszuschläge 1993 bis 2001:

§ 135 BAO: Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, kann 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.

Mit Bescheid vom 30.10.2003 wurde dem Bw. für die Jahre 1993 bis 2001 jeweils ein Verspätungszuschlag in Höhe von 10 % der jeweils für die einzelnen Jahre festgesetzten Einkommensteuer vorgeschrieben.

Begründet wurde dies vom Finanzamt mit dem Ausmaß der Fristüberschreitung, dass der Bw. noch nie aus Eigeninitiative Abgabenerklärungen abgegeben habe sowie dem bisherigen Verhalten des Bw. z.B. seine Neigung zur Missachtung abgabenrechtlicher Pflichten. Der Bw. habe es unterlassen, sein Einkommen dem Finanzamt gegenüber ofenzulegen, obwohl Steuerpflicht in Österreich bestehe, er habe dabei vorsätzlich gehandelt.

Der Verspätungszuschlag ist die Sanktion für die verspätete Einreichung bzw. für die Nichteinreichung einer Abgabenerklärung. Der Verspätungszuschlag dient dazu, den rechtzeitigen Eingang der Steuererklärungen und damit auch die rechtzeitige Festsetzung und Entrichtung der Steuer sicherzustellen. Er hat insoweit zugleich repressiven und präventiven Charakter und ist ein Druckmittel eigener Art, das auf die besonderen Bedürfnisse des

Steuerrechts zugeschnitten ist. Jedenfalls geht es nicht allein um den Endzweck der Steuerfestsetzung und -entrichtung, sondern auch darum, den Finanzämtern ein ordnungsgemäßes, planvolles "Veranlagungsgeschäft" zu ermöglichen (vgl. Tipke, dt. AO, § 152, Tz 1). Eine Verspätung ist nicht entschuldbar, wenn den Abgabepflichtigen daran ein Verschulden trifft; bereits eine leichte Fahrlässigkeit schließt die Entschuldbarkeit aus. Kein Verschulden liegt vor, wenn die Partei der vertretbaren Rechtsansicht war, dass sie keine Abgabenerklärung einzureichen hat und daher die Einreichung unterlässt (VwGH 22.12.1988, 83/17/0136, 0141; 10.11.1995, 92/17/0286).

Die Kriterien der Ermessensübung bei Verhängung eines Verspätungszuschlages sind:

- das Ausmaß der Fristüberschreitung
- die Höhe des durch die verspätete Einreichung der Abgabenerklärung erzielten finanziellen Vorteils.
- das bisherige steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen
- der Grad des Verschuldens

Die Einkommensteuererklärungen für 1999, 2000 und 2001 wurden vom Bw. laut Einlaufstempel des Finanzamtes am 17.3.2003, also ganz erheblich verspätet, eingereicht. Die Einkommensteuerabgabenschuld des Bw. für 1999 beträgt 5.853,22 €, für 2000 12.660,12 € und für 2001 13.930,15 €. Die durch diese verspäteten Einreichungen und damit verursachten Verzögerungen der Abgabenvorschreibungen für den Bw. erzielten Zinsgewinne sowie Liquiditätsvorteile gegenüber jemandem der seinen steuerlichen Verpflichtungen ordnungsgemäß und rechtzeitig nachkommt werden vom unabhängigen Finanzsenat als gravierenden Vorteil des Bw. im Sinne der Kriterien der Ermessensübung bei Verhängung eines Verspätungszuschlages eingestuft. Es darf in der Gesamtbetrachtung des steuerlichen Verhaltens des Bw. zudem nicht übersehen werden, dass der Bw. diese Erklärungen erst über Ermittlungen und Drängen des Finanzamtes abgegeben hat und schließlich erst im weiteren Verfahren mit o.a. Schreiben vom 7.11.2004 und mit o.a. Schreiben vom 9.6.2005 noch erhebliche zusätzlich Einkünfte offengelegt hat. Zum Grad des Verschuldens des Bw. stellt der unabhängige Finanzsenat fest, dass kein Zweifel daran bestehen kann, dass dem Bw. spätestens mit seiner Rückkehr nach Österreich klar war, dass er ab diesem Zeitpunkt, also erstmals bzw. ab dem Veranlangungsjahr 1999 Einkommensteuererklärungen einzureichen hatte und er trotz seines Wissens über diese abgabenrechtlichen Verpflichtungen es absichtlich unterlassen hat, diese zu erfüllen. Abschließend wird in diesem Zusammenhang ausdrücklich auf das Berufungsvorbringen des Bw. verwiesen, in welchem dieser angibt, dass die im Rahmen einer persönlichen Vorsprache eingestandene Nichtdeklarierung der Einkünfte auf den Aussagen eines Organs des Finanzamtes Bregenz beruhten. Im Rahmen der

Überprüfung der inländischen Steuerpflicht des Bw. aus dem Jahre 1993, habe dieses Organ mitgeteilt, dass, sollte sich an den Umständen und Verhältnissen nichts ändern, keine Grenzgängereigenschaft vorliege und somit eine Besteuerung der schweizerischen Einkünfte des Bw. in Österreich nicht durchzuführen sei. Der unabhängige Finanzsenat stellt hiezu fest, dass gerade dieses Vorbringen des Bw. in überdeutlicher Art und Weise beweist, dass dem Bw. bewußt war, dass ab dem Zeitpunkt der Änderung der Umstände, im konkreten Fall durch seine Rückkehr ins Inland ab 1999 eine steuerlich relevante Änderung seiner Lebensverhältnisse im Inland vorgelegen ist, er jedoch nicht auf die Änderung dieser Umstände reagiert hat. Es liegt somit keine entschuldbare Verspätung der Einreichung der Abgabenerklärungen vor.

Da im Berufungsfall die Voraussetzungen für die Verhängung eines Verspätungszuschlages kumulativ vorliegen, hat das Finanzamt unter Bedachtnahme auf den oben dargelegten Normzweck von seinem Ermessen zur Zuschlagsfestsetzung jedenfalls dem Grunde nach zu Recht Gebrauch gemacht.

Der unabhängige Finanzsenat senkt jedoch auf Grund der erstmaligen Verhängung von Verspätungszuschlägen und unter Berücksichtigung der überwiegenden Stattgabe bei den Verspätungszuschlägen die Zuschlagshöhe für die Jahre 1999 bis 2001 von 10 % auf 5 % herab.

Was die durch Bescheid festgesetzten Verspätungszuschläge 1993 bis 1998 betrifft waren diese wie aus der o.a. Begründung ersichtlich mangels einer Verpflichtung des Bw. zur Abgabe von Steuererklärungen für diese Zeiträume aufzuheben und daher der Berufung gegen die Verspätungszuschläge für 1993 bis 1998 stattzugeben.

Über die Berufungen waren wie aus dem Spruch ersichtlich abzusprechen.

Feldkirch, am 16. Oktober 2006