



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, vertreten durch AB, vom 19. August 2009 und vom 28. Februar 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburger Land vom 20. Juli 2009 betreffend Umsatzsteuer und Verspätungszuschlag 2007 sowie vom 1. Februar 2010 betreffend Umsatzsteuer und Verspätungszuschlag 2008 entschieden:

Die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2007 und 2008 werden abgeändert. Die Abgabenfestsetzung erfolgt gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig.

Die Berufungen betreffend Verspätungszuschlag 2007 und 2008 werden als unbegründet abgewiesen.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Bw (Berufungswerber), der seit Jahren in X lebt, vermietet seine in A gelegene Eigentumswohnung.

Für das Jahre 2007 reichte der Bw lediglich die Einkommensteuererklärung ein. In der Folge setzte das Finanzamt mit Umsatzsteuerbescheid vom 20. Juli 2009 die Umsatzsteuer für das Jahr 2007 wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen im Schätzungswege in Höhe von 730,40 € fest. Dabei wurden die in der Einkommensteuererklärung ausgewiesenen Mieteinnahmen

dem ermäßigen Steuersatz von 10 % unterworfen. Mit gleichem Datum erging ein Verspätungszuschlagsbescheid betreffend Umsatzsteuer 2008, mit dem ein Verspätungszuschlag im Ausmaß von 10 Prozent (73,04 €) festgesetzt wurde.

Gegen diesen Bescheid erhab der Bw durch seinen bevollmächtigen Bruder Berufung mit im Wesentlichen folgender Begründung:

Der Bw habe seinen Hauptwohnsitz in X und vermiete in A-Adresse, eine Wohnung im ersten Stock. Die Wohnung befindet sich im ehemaligen Elternhaus, das zum Großteil im Wohnungseigentum von Familienangehörigen stehe. Die Verwaltung der Wohnung sowie das Inkasso würden treuhändisch über den Bruder erfolgen, wobei die gesamten Einnahmen zur Abdeckung des Renovierungskredits aufgewendet würden. Grundsätzlich würden in Österreich die Mieteinnahmen der Umsatzsteuer und der Einkommensteuer unterliegen. Es sei für den Bw zwar ein Wohnsitz im Inland vorhanden, der gewöhnliche Aufenthalt befindet sich jedoch im Ausland. Er sei daher in Österreich beschränkt steuerpflichtig. Ob bei der Umsatzsteuer die Kleinunternehmerregelung anzuwenden sei, richte sich danach, ob im Inland ein Wohnsitz vorhanden sei. Naturgemäß könnte die vermietete Wohnung nicht zugleich der Wohnsitz des Vermieters sein. Im ehemaligen Elternhaus befindet sich im zweiten Stock die Wohnung des Bruders B. Ein Raum dieser Wohnung stehe dem Bw jederzeit zur Verfügung. Außerdem sei er im Haus A-Straße seit ca. 1975 polizeilich gemeldet. Die Meldung sei zwar weitgehend unerheblich, aber doch ein sehr deutlicher Hinweis auf einen Wohnsitz, wolle man nicht ein Meldevergehen unterstellen. Diese Tatsachen würden einen Wohnsitz im Inland begründen. Die gegebenen Gepflogenheiten könnten jederzeit durch Zeugenaussagen der sieben Geschwister oder durch eine eidesstattliche Erklärung des Bw bestätigt werden. Nachdem in Rz 994 des Umsatzsteuerwartungserlasses vom 15. Dezember 2006 nur die Möglichkeit der jederzeitigen Benützung des Gebäudes als Wohnsitz gefordert sei, sei die Kleinunternehmerregelung zwingend anzuwenden.

Zur Klärung der Wohnsitzfrage führte das Finanzamt am 17. September 2009 eine Nachschau gem. § 144 (1) BAO an o. a. Adresse vor. Dabei gaben der Bruder B und dessen Ehegattin an, dass der Bw in ihrer Wohnung keine eigene Wohnung oder kein eigenes Zimmer, über das er frei verfügen könne, habe. Er könne jedoch bei Urlauben oder sonstigen Aufenthalten in Österreich jederzeit bei ihnen wohnen.

Daraufhin wies das Finanzamt die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2007 mit Berufungsvorentscheidung vom 5. Oktober 2009 als unbegründet ab.

In der Folge wurde beantragt, die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen und eine mündliche Verhandlung anzuberaumen. Begründend wurde Folgendes vorgebracht:

Eine Umsatzsteuererklärung 2007 sei nicht abgegeben worden. In der Beilage zur Einkommensteuererklärung 2007 sei der vereinnahmte Bruttopreis eingetragen gewesen. Im Falle einer Umsatzsteuerpflicht sei daher der Betrag für die Mehrwertsteuerberechnung um 10 % zu kürzen. Auch sei im Falle der Umsatzsteuerpflicht der Abzug von Vorsteuern, beispielsweise aus den Betriebskosten, möglich. Dieser sei bei der Schätzung nicht gewährt worden. Hinsichtlich des Vorliegens einer Einkunftsquelle sei mittlerweile eine Planungsrechnung begonnen worden. Diese scheine darauf hinzuweisen, dass ab November 2005 kein umsatzsteuerpflichtiges Unternehmen, sondern steuerliche Liebhaberei vorliege. Damit sei einerseits kein Vorsteuerabzug möglich (und auch nie vorgenommen worden), andererseits auch keine Mehrwertsteuer fällig. Bis 31. Mai 2005 sei mit ausgewiesener Mehrwertsteuer vermietet worden und somit die Mehrwertsteuer ob der Haftung abgeführt worden. Von Juni bis Oktober habe die Wohnung aufwendig saniert werden müssen und habe ab November 2005 nur noch mit Verlust vermietet werden können. Eine Tendenz zur Erzielung von künftigen Gewinnen sei nicht sichtbar. Es lägen daher keine Einkünfte aus Vermietung vor.

Die Aussage der Schwägerin, der Bw habe in ihrer Wohnung kein eigenes Zimmer, über das das er frei verfügen könne, er könne jedoch jederzeit bei ihnen wohnen, sei richtig. Es sei fast unmöglich, dass ein und dasselbe Objekt zugleich vermietet und selbst bewohnt werde. Nach § 26 BAO müsse nur die Möglichkeit bestehen, Räume für den Wohnbedarf jederzeit benutzen zu können. Sogar eine Hotelunterkunft könne Wohnung sein. Es entspreche nicht der Lebenserfahrung, dass jemand aus X unangemeldet vor der Tür stehe und sofort seine Wohnmöglichkeit begehre. Bei einem Aviso stehe ihm diese (laut Aussage) sowieso jederzeit zur Verfügung. Der Ausdruck „jederzeit“ dürfe nicht mit „sofort und unangemeldet“ verwechselt werden. Eine gewisse Vorlaufzeit von ca. drei Stunden werde tolerierbar sein. Auch ein Hotelzimmer sei üblicherweise nicht sofort beziehbar und müsse reserviert werden. Somit spreche die Aussage bei richtiger Interpretation keinesfalls gegen, sondern für das Vorliegen eines Wohnsitzes.

Mittels Ergänzungsersuchen vom 4. November 2009 ersuchte das Finanzamt um Vorlage der Prognoserechnung. Weiters wies es darauf hin, dass ein Vorsteuerabzug nur anhand der Vorlage von Belegen bzw. durch Glaubhaftmachung von tatsächlich getätigten Ausgaben möglich sei. Es stehe dem Bw jederzeit frei, diese in entsprechender Höhe zu beantragen.

Sollten keine Vorsteuern beantragt werden, sei davon auszugehen, dass keine abzugsfähigen Vorsteuern angefallen seien.

Der Bw übermittelte eine Prognoserechnung über den Zeitraum 2002 bis 2021, aus der sich ein Gesamtwerbungskostenüberschuss von 31.163 € ergibt.

Mit einem weiteren Ergänzungersuchen vom 12. November 2009 ersuchte das Finanzamt den Bw. mitzuteilen, ob Umsatzsteuer für 2007 und die Folgejahre in Rechnung gestellt worden sei sowie den Mietvertrag bzw. die Mietverträge sowie allfällig zusätzlich ausgestellte Rechnungsbelege für diesen Zeitraum vorzulegen. Weiters sei die Absicht der Mieter, die Wohnung Ende 2011 zurückzugeben, zu belegen bzw. glaubhaft zu machen.

In Beantwortung dieses Ergänzungersuchens wurde mitgeteilt, dass keine Umsatzsteuer in Rechnung gestellt worden sei. Der Mietvertrag sei mündlich abgeschlossen worden und enthalte keine Umsatzsteuer. Dies werde auch in der beigelegten Bestätigung von den Mietern bestätigt.

Daraufhin legte das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Auch für das Jahr 2008 langte beim Finanzamt lediglich die Einkommensteuererklärung ein. Das Finanzamt setzte daher die Umsatzsteuer mit Bescheid vom 1. Februar 2008 im Schätzungswege in Höhe von 730,41 € fest. Dabei wurden die in der Einkommensteuererklärung 2008 angeführten Mieteinnahmen zugrunde gelegt. Mit gleichem Datum erging ein Verspätungszuschlagsbescheid betreffend Umsatzsteuer 2008, mit dem ein Verspätungszuschlag im Ausmaß von 10 Prozent (73,04 €) festgesetzt wurde.

Mit der bereits im Berufungsjahr vorgebrachten Begründung erhob der Bw auch gegen diese beiden Bescheide Berufung. Ergänzend brachte er vor, er habe eine Null-Umsatzsteuererklärung 2008 termingerecht eingereicht.

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Am 28. November 2012 fand beim Unabhängigen Finanzsenat eine Besprechung der Sach- und Rechtslage mit dem bevollmächtigten Bruder des Bw statt. Dieser hielt an seiner Auffassung, sein Bruder verfüge über einen Wohnsitz in Österreich, fest. Er komme alle drei bis vier Jahre nach Österreich und könne jederzeit bei seinen Geschwistern wohnen, wobei es künftig auch möglich wäre, dass ihm im Haus der Schwester ein eigenes Zimmer zur Verfügung gestellt werde. Die verstorbenen Eltern hätten seinerzeit verfügt, dass den im Ausland lebenden Brüdern hier jederzeit eine Wohnmöglichkeit zur Verfügung stehen müsse.

Das bestehende Mietverhältnis sei noch, abhängig vom Studienfortgang des Sohnes der Mieter, bis voraussichtlich Ende 2013 aufrecht. Kleine Sanierungsmaßnahmen würden regelmäßig anfallen, die größeren Sanierungen stünden in den nächsten Jahren an. Fehlende Parkplätze könnten eine weitere Vermietung behindern. Noch bestehe die Parkmöglichkeit auf der Straße. Zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnungen könnten nicht vorgelegt werden. Es erfolge eine Weiterverrechnung durch die Hausgemeinschaft.

Im Rahmen dieser Besprechung wurde der Antrag auf mündliche Verhandlung zurückgezogen.

Am 20. Dezember 2012 teilte der bevollmächtigte Bruder des Bw der Referentin des Unabhängigen Finanzsenates telefonisch mit, dass er einen Nachweis über die behauptete termingerechte Abgabe der Umsatzsteuererklärung 2008 nicht erbringen könne.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der in X lebenden Bw hat seine in A-Adresse, im ehemaligen Elternhaus gelegene Eigentumswohnung langfristig vermietet. Laut Zentralem Melderegister ist er dort auch polizeilich gemeldet. Während seiner alle drei bis vier Jahre stattfindenden Österreich-Aufenthalte kann er in der im selben Haus befindlichen Wohnung seines Bruders B wohnen. Dort hat er kein Zimmer, über das er jederzeit frei verfügen kann. Auch weitere Geschwister wären bereit, ihm eine Wohnmöglichkeit zur Verfügung zu stellen.

In den Berufungsjahren haben die Bruttomieteinnahmen 7.304,04 € (2007) und 7.304,12 € (2008) betragen. In der Einkommensteuererklärung 2007 wurde ein Einnahmenüberschuss von 2.749,05 €, in jener des Jahres 2008 ein Einnahmenüberschuss von 601,03 € ausgewiesen.

Für das Jahr 2007 hat der Bw unstrittig keine Umsatzsteuererklärung eingereicht. Für das Jahr 2008 behauptet der Bw eine Null-Umsatzsteuererklärung termingerecht eingereicht zu haben. Diese ist im Finanzamt nicht eingelangt.

1. Kleinunternehmerregelung

Strittig ist zunächst die Frage, ob der Bw. in den Berufungsjahren in Österreich einen Wohnsitz hatte und damit die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer (§ 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994) in Anspruch nehmen konnte.

Gem. § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 ist ein Kleinunternehmer ein Unternehmer, der im Inland einen Wohnsitz oder Sitz hat und dessen Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 im Veranlagungszeitraum 30.000 Euro nicht übersteigen.

Nach § 26 Abs. 1 BAO hat jemand einen Wohnsitz im Sinne der Abgabenvorschriften dort, wo er eine Wohnung innehalt unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benützen wird.

Nach Lehre und Rechtsprechung erfordert ein Wohnsitz iSd § 26 Abs. 1 BAO, dass der Steuerpflichtige die Wohnung "innehalt", sie also jederzeit für die eigenen Wohnbedürfnisse nutzen kann (vgl. das hg. Erkenntnis vom 16. September 1992, 90/13/0299). Dieses "Innehaben" muss unter Umständen erfolgen, die darauf schließen lassen, dass der Steuerpflichtige die Wohnung beibehalten und benutzen wird. Maßgebend sind dabei jeweils die tatsächlichen Verhältnisse, entscheidend ist die tatsächliche Verfügungsmacht über bestimmte Räumlichkeiten (vgl. zB VwGH 24.01.1996, 95/13/0150; 19.12.2006, 2005/15/0127; Doralt, EStG⁹, § 1 Tz 11).

Hinsichtlich der dem Bw gehörenden, vermieteten Eigentumswohnung liegt unstrittig kein Wohnsitz vor.

Dass er anlässlich seiner alle drei bis vier Jahre stattfindenden Österreichbesuche bei seinem Bruder Hartwig wohnen kann, führt ebenfalls zu keinem inländischen Wohnsitz, denn er hat nach den Angaben seines Bruders und seiner Schwägerin in deren Wohnung kein Zimmer, über das er jederzeit frei verfügen kann. Die tatsächliche Verfügungsgewalt über diese Wohnung kommt somit dem Bruder und dessen Gattin zu, die dem Bw während seiner Aufenthalte eine Wohnmöglichkeit bieten und ihn als Gast aufnehmen. Auch nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes begründet die bloße Überlassung eines Zimmers oder einer Wohnung zur vorübergehenden (auch wiederholten) Nutzung keine rechtliche oder tatsächliche Möglichkeit, über eine Wohnung zu verfügen (vgl. VwGH 24.01.1996, 95/13/0150; 14.11.1996, 94/16/0033).

Dieser Beurteilung steht auch die seinerzeitige Verfügung der Eltern des Bw, wonach den im Ausland lebenden Brüdern jederzeit eine Wohnmöglichkeit zur Verfügung stehen müsse, nicht entgegen, denn offensichtlich ist damit kein auf Dauer bestehender Anspruch auf bestimmte Räumlichkeiten in einer der Wohnungen der Geschwister verbunden. Dass es in Zukunft möglich wäre, dem Bw im Haus der Schwester auf Dauer ein eigenes Zimmer zur Verfügung zu stellen, ist für den Berufungszeitraum ohne Relevanz.

Auch die weiteren Einwendungen des Bw waren nicht geeignet, dem Standpunkt des Bw zum Erfolg zu verhelfen. Dass die polizeiliche Meldung für die Frage des Wohnsitzes nicht

entscheidend ist, hat der Bw bereits selbst zutreffend festgestellt. Zum Vorbringen des Bw, sogar ein Hotelzimmer könne einen Wohnsitz begründen, ist zu bemerken, dass dies nur im Falle einer Dauermiete zutrifft (vgl. VwGH 23.05.1990, 89/13/0015; 24.01.1996, 95/13/0150).

Das Finanzamt ging somit zutreffend davon aus, dass der Bw im Berufungszeitraum in Österreich über keinen Wohnsitz im abgabenrechtlichen Sinn verfügte. Damit fehlte die Voraussetzung für die Inanspruchnahme der in § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 vorgesehenen Steuerbefreiung für Kleinunternehmer.

Die Berufungen waren somit in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

2. Liebhaberei

Im Rahmen des Berufungsverfahrens zog der Bw erstmals die Einkunftsquelleneigenschaft der Vermietung in Zweifel. Er legte eine Prognoserechnung vor und wendet ein, dass diese darauf hinweise, dass ab November 2005 kein umsatzsteuerpflichtiges Unternehmen, sondern steuerliche Liebhaberei vorliege.

Gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1994, BGBI. Nr. 663/1994, ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

Gemäß § 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994 gilt eine Tätigkeit, die auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lässt (Liebhaberei) nicht als gewerbliche oder berufliche Tätigkeit.

Gemäß § 1 Abs. 2 Z 3 Liebhabereiverordnung (LVO), BGBI. Nr. 33/1993 in der Fassung BGBI. Nr. 358/1997, ist Liebhaberei bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste entstehen aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten. Die Annahme von Liebhaberei kann in diesen Fällen nach Maßgabe des § 2 Abs. 4 ausgeschlossen sein.

Gemäß § 2 Abs. 4 LVO liegt bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 Liebhaberei dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem "absehbaren" Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) erwarten lässt. Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhaberei ab Beginn dieser Betätigung so lange anzunehmen, als die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit nicht im Sinn des vorstehenden Satzes geändert wird. Bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 3 gilt als

absehbarer Zeitraum ein Zeitraum von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben).

Gemäß § 6 LVO kann Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn nur bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2, nicht hingegen bei anderen Betätigungen vorliegen.

Gemäß § 200 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht noch ungewiss ist.

Ob eine Tätigkeit objektiv geeignet ist, innerhalb eines absehbaren Zeitraumes einen Gesamtgewinn bzw. Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten abzuwerfen, ist unabhängig von der Art der Betätigung anhand einer Prognoserechnung zu dokumentieren. Ist nach der Prognose im absehbaren Zeitraum ein Gesamtgewinn (Gesamtüberschuss) nicht erreichbar, spricht dies von vornherein für Liebhaberei. Lässt die Prognose einen Gesamtüberschuss erwarten, ist die Betätigung prinzipiell eine Einkunftsquelle, es sei denn sie geht von unrealistischen Beträgen aus. Ob vorläufig von Liebhaberei oder einer Einkunftsquelle auszugehen ist, richtet sich danach, welche Alternative wahrscheinlicher ist. Eine Prognoserechnung muss plausibel und nachvollziehbar sein (vgl. VwGH 28.3.2000, 98/14/0217).

Die den Zeitraum 2002 bis 2021 umfassende Prognoserechnung weist einen Gesamtwerbungskostenüberschuss von 31.163,15 € aus. Betrachtet man die veranlagten Jahre bis 2011, wurden mit Ausnahme der Jahre 2005 und 2006 jeweils positive Einkünfte erzielt, der Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten beträgt rund 9.400 € (laut Prognoserechnung 11.777 €). Die Prognoserechnung weist erst ab dem Jahr 2012 laufend Werbungskostenüberschüsse aus, die einerseits mit einem erwarteten Einnahmenrückgang aufgrund der Auflösung des jetzigen Mietverhältnisses und andererseits mit notwendigen – fremdfinanzierten - Sanierungsmaßnahmen (Heizungs-, Fenster-, Fassadenerneuerung, Sanierung des Dachs, des Wintergartens, der Freitreppe und des Kellers) sowie der Erneuerung der Küche begründet werden. Aktuell ist das Mietverhältnis jedoch noch aufrecht und die geplanten größeren Sanierungsmaßnahmen wurden noch nicht in Angriff genommen. Es besteht deshalb noch Ungewissheit hinsichtlich jener Umstände, die der prognostizierten Entwicklung der Einnahmen und Werbungskosten zugrunde gelegt wurden. Die Plausibilität der Prognoserechnung bzw. die objektive Ertragsfähigkeit lässt sich demnach erst in den kommenden Jahren beurteilen, sodass die Voraussetzungen des § 200 Abs. 1 BAO zur Erlassung vorläufiger Bescheide gegeben sind. Nachdem mit der Vermietung bislang Einnahmenüberschüsse erwirtschaftet wurden und die erwarteten Werbungskostenüberschüsse noch ungewiss sind, geht der Unabhängige Finanzsenat vorläufig vom Vorliegen einer Einkunftsquelle bzw. einer unternehmerischen Tätigkeit aus. Die

Vermietungserlöse sind somit vorläufig der Umsatzsteuer zu unterziehen.

3. Korrektur der Bemessungsgrundlagen

Der Bw hat zu Recht eingewendet, dass das Finanzamt der Schätzung der Bemessungsgrundlagen die in den Einkommensteuererklärungen 2007 und 2008 ausgewiesenen Brutto-Mieteinnahmen in Höhe von 7.304,04 € (2007) und 7.304,12 € (2008) zugrunde gelegt hat. Die jeweilige Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer ist daher um die darin enthaltene Umsatzsteuer in Höhe von 10 %, somit im Jahr 2007 um 664,00 € und im Jahr 2008 um 664,01 €, zu verringern und beträgt im Jahr 2007 6.640,04 € und im Jahr 2008 6.640,11 €.

Der Berufung war in diesem Punkt stattzugeben.

4. Vorsteuerabzug

In seinen Berufungen hat der Bw eingewendet, dass im Falle einer Umsatzsteuerpflicht der Abzug von Vorsteuern, beispielsweise aus Betriebskosten, möglich wäre. Dieser sei bei der Schätzung nicht gewährt worden.

Gem. § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

Voraussetzung für die Schätzung von Vorsteuern ist, dass es als erwiesen anzusehen ist, dass dem Unternehmer tatsächlich Rechnungen iSd § 11 UStG 1994 ausgestellt worden sind (VwGH 15.06.1988, 84/13/0279, Ruppe, UStG⁴ 1994, § 12 Tz 56). Die Beweislast trifft den Unternehmer.

Der Bw konnte keine Rechnung vorlegen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen. Er hat auch nicht behauptet, dass an ihn gerichtete Rechnungen mit Berechtigung zum Vorsteuerabzug vorgelegen hätten. Eine Schätzung von Vorsteuern war daher nicht zulässig.

Die Berufung war in diesem Punkt daher als unbegründet abzuweisen.

5. Verspätungszuschläge

Für die Berufungsjahre langten beim Finanzamt keine Umsatzsteuererklärungen ein. Das Finanzamt verhängte in der Folge jeweils einen Verspätungszuschlag in Höhe von 10 %. Die Umsatzsteuererklärung 2007 wurde unstrittig nicht abgegeben. Hinsichtlich 2008 behauptet der bevollmächtigte Bruder des Bw, eine Null-Umsatzsteuererklärung termingerecht abgegeben zu haben. Einen diesbezüglichen Nachweis kann er aber nicht beibringen.

Gem. § 135 BAO kann die Abgabenbehörde Abgabenpflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, einen Zuschlag bis zu 10 % der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist.

Nach § 134 BAO ist die Abgabenerklärung für die Umsatzsteuer bis zum Ende des Monates April jeden Folgejahres einzureichen.

Fest steht, dass die Umsatzsteuererklärung 2007 trotz mehrmaliger Erinnerung nicht abgegeben wurde.

Bezügliche der Umsatzerklärung 2008 ist Folgendes auszuführen:

Mit den Bescheiden vom 5. August 2009 und vom 22. September 2009 wurde dem Bw mitgeteilt, dass er offenbar übersehen habe, die Einkommensteuererklärung bei beschränkter Steuerpflicht 2008 und die Umsatzsteuererklärung 2008 fristgerecht einzureichen. Er werde ersucht (im zweiten Bescheid unter Androhung einer Zwangsstrafe von 300,00 €), dies bis zum 26. August 2009 bzw. 13. Oktober 2009 nachzuholen. Schließlich langte am 19. Jänner 2010 die Einkommensteuererklärung 2008 beim Finanzamt ein. In diesem Zusammenhang erscheint es dem Unabhängigen Finanzsenat unwahrscheinlich, dass die Umsatzsteuererklärung 2008 termingerecht, d. h. bis Ende April 2009, eingereicht worden wäre. Dazu kommt, dass auch die Einkommensteuererklärung 2007 - nach mehrmaliger Erinnerung - erst am 4. Juni 2009 abgegeben und die Umsatzsteuererklärung 2007 unbestritten überhaupt nicht eingereicht wurde. Nachdem dem Bw bereits eine Zwangsstrafe von 300,00 € für den Fall der Nichtabgabe angedroht worden war, kann wohl auch davon ausgegangen werden, dass das Finanzamt auf die bereits fristgerechte Erklärungsabgabe hingewiesen worden wäre oder dass diese – gemeinsam mit der Einkommensteuererklärung 2008 - mit einem entsprechenden Hinweis noch einmal eingereicht worden wäre. Der Unabhängige Finanzsenat geht daher davon aus, dass die Umsatzsteuererklärung 2008 ebenfalls nicht eingereicht wurde.

Der Bw hat auch schon in den Vorjahren keine Abgabenerklärungen eingereicht. Bereits der Bericht über die Betriebsprüfung über die Jahre 2002 bis 2006 vom 6. Dezember 2007 enthält die – damals nicht bekämpfte - Feststellung, dass die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Kleinunternehmerregelung nicht vorliegen. Auch wenn der Bw trotzdem

von der Anwendbarkeit der Kleinunternehmerregelung ausging, bestand in den Berufungsjahren die Verpflichtung zur Abgabe der Umsatzsteuererklärungen. Die Nichtabgabe der Umsatzsteuererklärungen 2007 und 2008 war im gegebenen Kontext nicht entschuldbar. Die Festsetzung eines Verspätungszuschlages durch das Finanzamt erfolgte daher zu Recht, wobei im Hinblick auf das dargestellte abgabenrechtliche Verhalten auch das Ausmaß von 10 % angemessen erscheint.

Der Verspätungszuschlag ist formell akzessorisch. Das heißt, er ist hinsichtlich seiner Bemessungsgrundlage an die bescheidmäßige Festsetzung der Stammabgabe gebunden. Soweit sich durch die Berufungsentscheidung hinsichtlich der Umsatzsteuer 2007 und 2008 Änderungen ergeben haben, führt dies nach § 295 Abs. 3 BAO auch zu einer Anpassung der Verspätungszuschläge.

Die Berufungen gegen die Verspätungszuschlagsbescheide waren daher als unbegründet abzuweisen.

Insgesamt war wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Salzburg, am 21. Dezember 2012