



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Feldkirch
Senat (Feldkirch) 2

GZ. RV/0071-F/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des G, vom 22. August 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Bregenz, vom 7. August 2007 betreffend Einkommen- und Umsatzsteuersteuer 2006 entschieden:

Die Berufung betreffend Umsatzsteuer 2006 wird als unbegründet abgewiesen.

Der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betreffend Einkommensteuer 2006 betragen:

Einkünfte aus selbständiger Arbeit	-7.244,36 €
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (steuerpflichtig)	8.994,62 €
Sonderausgaben	-1.460,00 €
Außergewöhnliche Belastung	- 375,87 €
Einkommen	-85,61 €
Einkommensteuer 2006 (Steuer auf sonstige Bezüge)	118,30 €

Entscheidungsgründe

Bezüglich des wesentlichen Sachverhaltes und dessen Beurteilung, aber auch hinsichtlich der Qualität der eingereichten Steuererklärung und der ihr zugrunde liegenden mangelhaften Einkünfteermittlung und der daraus resultierenden Rechtsfolgen, wird auf die Entscheidung gleichen Datums, **RV/0169-F/06**, verwiesen. Ergänzend wird ausgeführt:

Mit Schreiben vom 11.11.2006 (AS 9) teilte der Bw dem Finanzamt mit, seit dem 1.1.2006 habe er eine Kurzaufenthaltsbewilligung „L“ für die gesamte Schweiz und sei nicht mehr Grenzgänger. Seither habe er auch seinen Hauptwohnsitz in der Schweiz, wo er auch vollumfänglich steuerpflichtig sei. Er sei nur noch selten in Österreich und habe in der Schweiz eine 1 1/2-Zimmer-Wohnung gemietet (Mietvertrag vom 5.12.2005, AS 12). Mit Schreiben vom 27.11.2006 (AS 17/2005) teilte er mit, er fahre nur ca. alle 14 Tage für 1-2 Tage zu seiner Frau nach Österreich. Das Begleitschreiben vom 1.6.2007 zur

Einkommensteuererklärung 2006 trägt im Briefkopf die österreichische Adresse. Ebenso die Fußzeile. In dieser findet sich auch die österreichische Festnetznummer, eine E-Mail-Adresse mit österreichischem Provider sowie eine österreichische Bankverbindung. Der Bw hat auch die österreichische Wohnanschrift sowie die inländische Bank- und Telefonverbindung in der Einkommensteuererklärung 2006 angeführt (AS 7). In der Beilage zur Einkommensteuererklärung für EinzelunternehmerInnen (E 1a) führte der Bw seine österreichische Wohnanschrift auch als Betriebsanschrift an (AS 11). In seiner „Erklärung zur Berücksichtigung des Pendler-Pauschales ab 2006“ (AS 68/2005), unterfertigt am 30.3.2006, beim Finanzamt eingelangt am 16.5.2006, erklärte der Bw, die kürzeste einfache Strecke zwischen seiner der Arbeitsstätte nächstgelegenen Wohnung und der Arbeitsstätte betrage 136 km.

Das Finanzamt ersuchte den Bw mit **Vorhalt vom 22.6.2007** (AS 43ff), die mit seiner selbständigen Tätigkeit in Zusammenhang stehenden Ausgaben getrennt von den mit seiner nichtselbständigen Tätigkeit zusammenhängenden Werbungskosten darzustellen, dabei erläuternde Angaben zu machen und entsprechende Nachweise zu erbringen.

In der **Vorhaltsbeantwortung vom 31.6.2007**, verfasst auf Briefpapier mit mehrfachem ausschließlichen Hinweis auf die österreichische Wohn- und Betriebsanschrift, führte der Bw u.a. aus (AS 47f), die selbständige Tätigkeit habe er als Nebenerwerbstätigkeit ausgeübt, wobei er ca. 3000 € an Einnahmen erzielt habe. Der Vorhaltsbeantwortung angeschlossen war auch eine an die österreichische Betriebsanschrift gerichtete Rechnung vom 15.12.2006 über 2.600 €. Weiters eine an den österreichischen Wohnsitz gerichtete Bestätigung der VGKK vom 12.1.2007. In einer ebenfalls der Vorhaltsbeantwortung angeschlossenen Rechnung vom 6.12.2006 scheint in der Kopfzeile eine Schweizer Adresse des Bw auf, allerdings wird um Überweisung auf das österreichische Bankkonto gebeten.

Das Finanzamt erließ den **Einkommensteuerbescheid 2006** vom 7.8.2007 (AS 71f, 76). Die wesentlichen Abweichungen zur Erklärung begründete es wie folgt: Die erklärten Betriebseinnahmen in Höhe von 3.000 € brutto seien bei der Gewinnermittlung netto angesetzt worden. Da das Anfallen von Fahrtkosten im Zusammenhang mit der selbständig ausgeübten Architektentätigkeit weder dem Grunde noch der Höhe nach nachgewiesen

worden sei, sei den geltend gemachten Aufwendungen die Anerkennung zu versagen. Die geleistete Nachzahlung an Sozialversicherungs-Pflichtbeiträgen sei so wie die Beiträge an die Architektenkammer bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit berücksichtigt worden. Die im Zusammenhang mit der doppelten Haushaltsführung geltend gemachten Werbungskosten seien anerkannt worden, soweit sie nicht mit dem höchstmöglichen Pendlerpauschale gesetzlich limitiert seien. Die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit seien im Verhältnis 68 zu 112 aufzuteilen. Nur der auf in Spanien verrichtete Arbeit entfallende Einkünfteanteil sei in Österreich steuerpflichtig. Aufgrund einer Übergangsregelung, welche die rückwirkende Anwendung einer Abkommensänderung zu Ungunsten eines Abgabepflichtigen untersage, sei der Einkünfteanteil, welcher auf in der Schweiz verrichtete Arbeit entfalle, von der österreichischen Steuer freizustellen. Eine Anrechnung der schweizerischen Quellensteuer sei nicht möglich, weil die entsprechenden Einkünfte zu 68/180 nicht von der Schweiz besteuert werden dürften und zu 112/180 von Österreich unter Progressionsvorbehalt freizustellen seien. Die Veranlagung zur **Umsatzsteuer 2006** (AS 74) erfolgte unter Übernahme der vom Bw in der Erklärung angeführten Daten, allerdings hatte der Bw in das Adressfeld der Erklärung „keine USt“ eingetragen.

Die gegen Umsatz- und Einkommensteuerbescheid eingebrachten **Berufungen** vom 22.8.2007 (AS 78 – 83) begründete der Bw sinngemäß wie folgt: Er habe weder Mehrwertsteuer verrechnet noch eingenommen. Zudem sei die Leistung vom Schweizer Wohnsitz erbracht und verrechnet worden. Außerdem müsse die von ihm aufgewendete Mehrwertsteuer für alle Ausgaben aus nebenberuflicher Tätigkeit gegenverrechnet werden. Sollte das Finanzamt auf der Nachforderung von 500 € bestehen, müsse aus ertragsteuerlicher Sicht der Verlust aus dieser Tätigkeit entsprechend erhöht werden. Bezüglich des Verlustes aus nebenberuflicher Tätigkeit verweise er auf seine Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid. Die Büro-, Fahrzeug-, Benzin-, Reparatur- und Telefonkosten seien bereits um einen 50%igen Privatanteil reduziert. Von den Gesamtkosten seien 10% als Betriebsausgaben bei den nebenberuflichen Einkünften zu berücksichtigen. Berücksichtige man, dass sein Geschäftspartner in Deutschland sitze, sei der Ansatz von 5000 km im Rahmen seiner nebenberuflichen Tätigkeit ohne weiteres nachvollziehbar. Er sei damit einverstanden den Privatanteil bei den Telefonkosten auf 50% zu erhöhen. Dies ergebe einen Verlust aus selbständiger Architektentätigkeit in Höhe von 13.425,81 €. Aus Spanien beziehe er keinerlei Einkünfte. Zudem sei er auch nicht 180 Tage pro Jahr berufstätig, sondern 260 bis 280 Tage. Er frage sich auch, wo die Beträge für die in Österreich bezahlten Krankenversicherungsbeträge und die in der Schweiz bezahlten Sozialversicherungsbeiträge berücksichtigt seien, weiters welche Werbungskosten bei den nichtselbständigen Einkünften anerkannt worden seien und wo die in der Schweiz bezahlten abgezogen worden seien. Die

Berücksichtigung der PKW-Kosten (allein) mit dem Pendlerpauschale sei für ihn nicht akzeptabel, zumal das Finanzamt die Spesen, die er in diesem Zusammenhang erhalten habe, in voller Höhe versteuert habe. Schließlich teile er nochmals mit, dass sich sein Lebensmittelpunkt in der Schweiz befindet.

Das Finanzamt erließ eine hinsichtlich der Umsatzsteuer (im Zusammenhang mit der Berichtigung vom 7.11.2007) abweisliche und hinsichtlich der Einkommensteuer (geringfügig zu Gunsten des Bw) abändernde **Berufungsvorentscheidung** vom 2.11.2007 (UFS 15/2006). Begründend führte es aus: Im Zusammenhang mit der Veranlagung zur Umsatzsteuer 2004 habe der Bw einen Regelbesteuerungsantrag eingebracht, der ihn fünf Jahre binde. Leistungen von Architekten zur Vorbereitung von Bauleistungen seien dort steuerpflichtig, wo das Grundstück gelegen ist. Die Betriebsausgaben (Kfz-Aufwand, Telefonkosten) seien geschätzt worden. Darüber hinaus gehende Aufwendungen könnten nach Lehre und Rechtsprechung nur bei entsprechendem Nachweis berücksichtigt werden. Hinsichtlich der Einkünfte, die auf in Spanien verrichtete Arbeit entfielen, habe die Schweiz kein Besteuerungsrecht. Deshalb könne die auf diese Einkünfte entfallende Quellensteuer nicht angerechnet werden. Die Einkünfte, die auf in der Schweiz verrichtete Arbeit entfielen, seien auf Grund der Änderung des Doppelbesteuerungsabkommens unter Progressionsvorbehalt und anteiliger Berücksichtigung der Werbungskosten letztmalig von der österreichischen Steuer frei zu stellen. Für eine Änderung des Verteilungsschlüssels wegen einer höheren Anzahl von Arbeitstagen bestehet ohne Beibringung entsprechender Nachweise kein Grund. Die im Lohnausweis ausgewiesenen Spesen seien anteilig als Werbungskosten berücksichtigt worden. Seinen Lebensmittelpunkt habe der Bw in Österreich. Unter anderem lebe er hier mit Frau und Kind, hier habe er Besitz, hier werde er als Architekt nebenberuflich tätig.

Gegen die Berufungsvorentscheidungen brachte der Bw einen **Vorlageantrag** vom 16.11.2007 (AS 82f) ein. Begründend führte er zusammengefasst aus: Die von ihm bezahlte Umsatzsteuer sei mit der von ihm eingenommenen gegenzurechnen. Die Abrechnung werde zu seinen Gunsten ausfallen. Die Behauptung, er sei nach Spanien entsendet worden und verdiene dort sein Geld, entspreche nicht der Wahrheit. Da er nur 11 Urlaubstage beansprucht habe und über die Weihnachtsfeiertage nachweislich nach Spanien „entsendet“ worden sei, seien der Verhältnisrechnung 260 Arbeitstage zugrunde zu legen. Da er mindestens 260 Tage im Jahr nicht in Österreich sei, sei die Annahme eines österreichischen Lebensmittelpunktes nicht korrekt. Wenn er schon seinen Lebensmittelpunkt in Österreich haben sollte, müsste auch die schweizerische Einkommensteuer angerechnet werden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die für die Bestimmung des **Mittelpunktes der Lebensinteressen** maßgebliche Abkommensbestimmung des Artikel 4 DBA Schweiz lautet:

1. Im Sinne dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck "eine in einem Vertragstaat ansässige Person" eine Person, die nach dem in diesem Staat geltenden Recht dort unbeschränkt steuerpflichtig ist.

2. Ist nach Absatz 1 eine natürliche Person in beiden Vertragstaaten ansässig, so gilt folgendes:

a) Die Person gilt als in dem Vertragstaat ansässig, in dem sie über eine ständige Wohnstätte verfügt. Verfügt sie in beiden Vertragstaaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als in dem Vertragstaat ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (Mittelpunkt der Lebensinteressen).

b) Kann nicht bestimmt werden, in welchem Vertragstaat die Person den Mittelpunkt der Lebensinteressen hat, oder verfügt sie in keinem der Vertragstaaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als in dem Vertragstaat ansässig, in dem sie ihren gewöhnlichen Aufenthalt hat.

c) Hat die Person ihren gewöhnlichen Aufenthalt in beiden Vertragstaaten oder in keinem der Vertragstaaten, so gilt sie als in dem Vertragstaat ansässig, dessen Staatsangehörigkeit sie besitzt.

d) Besitzt die Person die Staatsangehörigkeit beider Vertragstaaten oder keines Vertragstaates, so verständigen sich die zuständigen Behörden der Vertragstaaten gemäß Artikel 25.

Die für die strittige Frage maßgeblichen (rein) innerstaatlichen Normen finden sich im Einkommensteuergesetz und in der Bundesabgabenordnung.

§ 1 Abs 2 EStG lautet:

Unbeschränkt steuerpflichtig sind jene natürlichen Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte.

§ 26 Abs 1 BAO lautet:

(1) Einen Wohnsitz im Sinn der Abgabenvorschriften hat jemand dort, wo er eine Wohnung innehat unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird.

Vor dem Hintergrund der oben geschilderten Rechtslage bestreitet nicht einmal der Berufungsführer, über einen inländischen Wohnsitz zu verfügen. Da er aber auch über einen Schweizer Wohnsitz verfügt, stellt sich die Frage nach dem Mittelpunkt der Lebensinteressen. Darunter ist der Ort in jenem Staat zu verstehen ist, zu dem der Steuerpflichtige die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Bindungen hat. Entscheidend ist das Gesamtbild der persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse, wobei das Überwiegen der Beziehungen zum einen oder anderen Staat den Ausschlag gibt. Wirtschaftlichen Beziehungen kommt idR eine geringere Bedeutung zu als persönlichen Beziehungen. Darunter sind all jene zu verstehen, die einen Menschen aus in seiner Person liegenden Gründen mit jenem Ort verbinden, an dem

er einen Wohnsitz innehalt. Von Bedeutung sind dabei die Ausübung des Berufes, die Gestaltung des Familienlebens sowie Betätigungen religiöser und kultureller Art sowie andere Tätigkeiten zur Entfaltung persönlicher Interessen und Neigungen, mit anderen Worten alle Umstände, die den eigentlichen Sinn des Lebens ausmachen. Nach übereinstimmender Lehre (Doralt⁴, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Tz 14 zu § 1 EStG; Hofstätter-Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Tz 9 zu § 1 EStG), Judikatur (VwGH 9.3.2002, 98/14/0026) und Verwaltungspraxis (EStR 2000, Rz 7593) kommt im Zweifel den persönlichen Beziehungen der Vorrang zu. Eine verheiratete, nicht getrennt lebende Person hat demnach regelmäßig am Ort des Aufenthaltes der Familie den Mittelpunkt der Lebensinteressen.

Da der Bw Hälfteeigentümer eines Hauses (KG X) in Österreich ist, das er gemeinsam mit Frau und Kind in der Weise bewohnt, dass er alle 14 Tage für 1-2 Tage zu ihnen nach Österreich fährt, um mit ihnen zu leben (AS 17/2005), hat der Bw zweifelsfrei die mit Abstand stärksten persönlichen Beziehungen zu seinem österreichischen Wohnsitz. Dies hat er nicht zuletzt selbst in seiner eingangs geschilderten Korrespondenz mit dem Finanzamt zum Ausdruck gebracht. Die wirtschaftlichen Beziehungen zu der Schweiz, wo er über eine im Vergleich zum österreichischen Wohnsitz relativ kleine Wohnung verfügt, sind auf Grund des Schweizer Arbeitgebers etwas stärker ausgeprägt als jene zu Österreich, wo er eine selbständige Nebentätigkeit als Architekt ausübt (siehe Beilagen zur Steuererklärung und Rechnungslegung vom 15.12.2006, AS 55). Dieser Bezug zur Schweiz ist allerdings auf Grund der häufigen Entsendungen in Drittstaaten vergleichsweise niedrig. Der Bw darf sich in Österreich unbegrenzt aufhalten, für die Schweiz hat er lediglich eine Kurzaufenthaltsbewilligung. Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse hat der Bw nach Überzeugung des Referenten daher eindeutig den Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich. Auf die zutreffend Begründung in der Berufungsvorentscheidung vom 2.11.2007 wird ergänzend verwiesen. Bei dieser Sachlage ist es ohne Belang, wo der Bw seinen (überwiegenden) persönlichen Aufenthalt hat.

Aus dem Gesagten ergibt sich, dass der Bw grundsätzlich bzw nach rein innerstaatlichem Recht mit seinem Welteinkommen in Österreich einkommensteuerpflichtig ist. In der Berufungsentscheidung gleichen Datums, RV/0169-F/06, wurde ausführlich begründet, weshalb und inwieweit der österreichische Besteuerungsanspruch (letztmalig für das Streitjahr) durch zwischenstaatliches Recht eingeschränkt ist. Da die Tatbestandsvoraussetzungen für die Anwendung der Grenzgängerregelung nicht vorliegen, hat Österreich gemäß Art 15 Abs. 1 DBA Schweiz kein Besteuerungsrecht hinsichtlich jener Einkünfte, die Lohn für in der Schweiz ausgeübte Arbeit darstellen. Die genannte Abkommensnorm ist also die Grundlage dafür, weshalb eine **Aufteilung der nichtselbständigen Einkünfte** vorzunehmen war. Der Lohnanteil, der auf in der Schweiz

ausgeübte Arbeit entfällt, war gemäß Art. 23 Abs 1 DBA Schweiz unter Progressionsvorbehalt von der österreichischen Steuer freizustellen. Der Lohnanteil, welcher auf nicht in der Schweiz ausgeübte Arbeit entfällt, unterliegt (im Verhältnis zur Schweiz) ausschließlich der österreichischen Besteuerung. Aus dem Wesen von Art. 15 DBA Schweiz als einer Zuteilungsnorm betreffend Gewinne bzw Einkünfte, also von saldierten Größen, folgt, dass die Zuteilung nicht nur einnahmen-, sondern auch ausgabenseitig zu beachten ist. Aus diesem Grund ist die vom Finanzamt vorgenommene Aliquotierung von Werbung gesetzlich gedeckt. Denn nur so wird ein sachgerechtes Resultat erzielt und eine durch nichts zu rechtfertigende Doppelbegünstigung vermieden (vgl. Doralt/Kofler, EStG¹¹, § 20 Tz 150, 1151/1, 152/4; VwGH 8.2.2007, 2004/15/0102). Aufwendungen, die im Zusammenhang mit Einnahmen stehen, die auf Grund eines Doppelbesteuerungsabkommens von der Besteuerung im Inland ausgenommen sind, sind daher nicht (voll, sondern nur über eine Verminderung der unter Progressionsvorbehalt stehenden Einkünfte) abzugsfähig. § 20 Abs. 2 EStG formuliert somit einen ehernen Grundsatz des Ertragsteuerrechts und hat insoferne lediglich deklarative Bedeutung (Doralt/Kofler, EStG¹¹, § 20 Tz 148).

Was den anzuwendenden **Aufteilungsschlüssel** betrifft, schließt sich die Berufungsbehörde dem Vorbringen des Bw an. Der Bw brachte im Vorlageantrag vor, an 260 Arbeitstagen gearbeitet zu haben, da er nur 11 Urlaubstage beansprucht habe und über Weihnachten nach Spanien entsendet worden sei. Da gemäß einer Internetrecherche (<http://www.ag.ch>; <http://www.standort.zh.ch>; <http://www.so.ch>) in der Schweiz durchschnittlich von 220 bis 240 Arbeitstagen pro Jahr ausgegangen werden kann und der Bw - unbeeinsprucht vom Finanzamt - glaubwürdig dargetan hat, weshalb er überdurchschnittlich viele Tage gearbeitet hat, sind die nichtselbständigen Einkünfte im Verhältnis 68/260 zu aliquotieren. Demnach sind (auf Grund der Änderung des Doppelbesteuerungsabkommens letztmalig im Streitjahr) 73,85 % der Einkünfte von der österreichischen Einkommensteuer freizustellen, 26,15 % unterliegen (allein) der österreichischen Steuer. Insoweit war der Berufung teilweise stattzugeben.

Der Bw erhebt zu Recht den Vorwurf, dass jener Einkünfteanteil, der auf in Spanien verrichtete Arbeit entfällt, sowohl von der Schweiz als auch von Österreich besteuert worden ist. Aus Art. 15 Abs. 1 DBA Schweiz ergibt sich nun aber nach Überzeugung der Berufungsbehörde klar, dass hinsichtlich der in Drittstaaten ausgeübten nichtselbständigen Arbeit ausschließlich der Wohnsitzstaat das Besteuerungsrecht hat. Die Besteuerung dieser (im Berufungsfall „spanischen“) Einkünfte durch die Schweiz ist somit abkommenswidrig. Hierin stimmen Rechtsprechung (vgl. UFS 11.1.2008, RV/0200-F/06, und vom 11.2.2008, RV/0337-F/07) und Verwaltungspraxis (EAS 2135, SWI 11/2002, EAS 538; EAS 880; EAS 1442, SWI 6/1999, 237) überein. Auch das Kantonale Steueramt des Kantons Aargau

anerkennt diesen Standpunkt in seinem „Merkblatt für die Arbeitgebenden bei Grenzgängerinnen und Grenzgängern aus Deutschland“ (<http://www.ag.ch>). Es ist nicht erkennbar, weshalb dies im Verhältnis zu Österreich nicht gelten soll. Der vom Bw begehrten **Anrechnung der ausländischen Quellensteuer** ist das Finanzamt somit (im Rahmen der Abgabenfestsetzung) gesetzlich gedeckt nicht gefolgt. Denn Österreich ist nicht verpflichtet, eine abkommenswidrig einbehaltene Steuer anzurechnen.

Hinzu kommt, dass der vom Bw erhobene Vorwurf durch die teilweise stattgebende Berufungsentscheidung eigentlich nur noch theoretischer Natur ist. Denn die antragsgemäße Änderung des Aufteilungsschlüssels hat unter Berücksichtigung des Verlustes aus selbständiger Arbeit dazu geführt, dass faktisch keine Doppelbesteuerung erfolgte, da nur jene österreichische Steuer zur Vorschreibung gelangte, die auf die (grundsätzlich in Österreich steuerpflichtigen, hier allerdings begünstigten) sonstigen Bezüge entfällt

Sollte die Schweiz nicht bereit sein, die auf die Tätigkeit in Drittstaaten entfallende schweizerische Quellensteuer zurückzuerstatten, so steht dem Bw die Möglichkeit offen, gemäß Art. 25 DBA Schweiz beim (österreichischen) Bundesministerium für Finanzen die Durchführung eines Verständigungsverfahrens anzuregen. Sollte im Zuge eines solchen Verfahrens seitens der Schweiz dem berechtigten Anliegen des Bw nicht Rechnung getragen werden, könnte schließlich die Doppelbesteuerung im Nachsichtswege wegen sachlicher Unbilligkeit beseitigt werden (vgl. VwGH 17.9.1990, 90/15/0118; Ritz, BAO³, § 236 Tz11). Dies umso mehr, als das BMF gemäß EAS 2135 vom 14.10.2002 (SWI 11/2002, 538) nicht beanstandet, wenn in einem vergleichbaren Fall „eine schweizerische Quellensteuer in Höhe von 3 % ungeachtet der Drittlandsbetätigungen angerechnet wird.“

Das Finanzamt hat im angefochtenen Bescheid (UFS AS 5/2006) dargestellt, welche der Betriebsausgaben, die der Bw im Zusammenhang mit seiner selbständigen **Tätigkeit als Architekt** geltend gemacht hat, auch anerkannt worden sind. Unter anderem wurden in diesem Zusammenhang die Beiträge an die Architektenkammer und die Nachzahlung von Pflichtbeiträgen an die SVA verlusterhöhend berücksichtigt. Dadurch ist es bei Betriebseinnahmen von netto 2.500 € zunächst zu einem berücksichtigten Verlust von 6.954,60 € und im Zuge der Erlassung der Berufungsentscheidung von 7.244,36 € gekommen (UFS 15/2006). Das bedeutet, dass das Finanzamt Betriebsausgaben in Höhe von 9.744,36 € anerkannt hat. Mit Rücksicht auf das absolut ungewöhnlich unausgewogene Verhältnis von Betriebseinnahmen zu Betriebsausgaben und der ebenso ausführlichen wie tragfähigen Begründung in der Berufungsentscheidung, der Vorhaltscharakter zukommt, wäre es die Aufgabe des Bw gewesen, (rechnerisch nachvollziehbar) höhere Betriebsausgaben konkret nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen (Doralt, EStG¹¹, § 4 Tz 269). Dies gilt in besonderem Maß für die geltend gemachten Reisekosten (Doralt, EStG¹¹, § 4 Tz 330,

Stichwort Fahrtkosten). Da dies nicht geschehen ist, war die Berufung insoweit als unbegründet abzuweisen.

Dies gilt auch insofern, als der Bw die ertragsteuerliche Behandlung der Umsatzsteuer kritisiert. Das Finanzamt hat die Einnahmen ertragsteuerlich ohne Umsatzsteuer mit dem Nettobetrag von 2.500 € zum Ansatz gebracht. Dies ist gesetzlich gedeckt (Doralt, EStG¹¹, § 4 Tz 218). Da aber das Finanzamt nur den Nettobetrag einnahmenseitig zum Ansatz gebracht hat, erübrigत sich eine neuerliche Berücksichtigung der Umsatzsteuer bei der Abfuhr ans Finanzamt. Denn bei der Nettoverrechnung bleibt die Umsatzsteuer grundsätzlich außer Ansatz.

Der Bw rügt im Vorlageantrag vom 16.11.2007, dass das Finanzamt die Nachzahlung der Pflichtbeiträge an die SVA von insgesamt 4.358,71 € bei den Einkünften aus selbständiger Architektentätigkeit für das Jahr 2006 nur mit einem Teilbetrag von 2.681,56 € verlusterhöhend berücksichtigt habe. Abgesehen davon, dass der Vorwurf rechnerisch nicht nachvollziehbar ist, kann sich der Bw auch für den Fall des Zutreffens nicht beschwert erachten, da nach den vorgelegten Unterlagen (AS 58, 60) die Nachzahlung frühestens 2007 erfolgt ist.

Bezüglich der steuerlichen Behandlung der dem Bw von seiner Arbeitgeberin gewährten **Spesen** wird auf die Berufungsentscheidung betreffend Einkommensteuer 2005 gleichen Datums verwiesen. So wie dort davon ausgegangen worden ist, dass den gewährten Spesen entsprechende Werbungskosten gegenüber stehen, brachte das Finanzamt von den zu Recht als steuerpflichtig behandelten Spesen entsprechende Werbungskosten in Abzug. Dabei hat das Finanzamt zu Recht zur Vermeidung eines doppelten Abzuges Bedacht darauf genommen, dass mit den Spesen auch Kosten für Familienheimfahrten abgegolten worden sind, welche gesetzlich mit dem höchsten Pendlerpauschale limitiert sind. Rein rechnerisch ist dem Finanzamt offensichtlich ein Fehler bei der Ermittlung der unter diesem Titel zu berücksichtigenden Werbungskosten unterlaufen. Statt 2.838,45 € sind unter diesem Titel 3.139,57 € (= [22.900 * 0,63 – (807 / 4 * 12)] * 0,2615) an Werbungskosten zu berücksichtigen. Die steuerpflichtigen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit waren daher um 301,12 € zu verringern.

Das Finanzamt hat der Veranlagung zur **Umsatzsteuer** jene Angaben zu Grunde gelegt, die der Bw selbst in seiner Erklärung gemacht hat. In der Erklärung hat der Bw keinerlei Vorsteuern geltend gemacht. Da der Bw mit Vorhalt vom 10.4.2006 (UFS AS 48/2005) darauf hingewiesen worden ist, „dass nur die in unmittelbarem Zusammenhang mit der unternehmerischen Architektentätigkeit stehenden, von anderen Unternehmern an Sie in Rechnung gestellten Umsatzsteuerbeträge für Leistungen im Inland“ als Vorsteuer in Abzug gebracht werden dürfen, ist die Berufungsbehörde davon überzeugt, dass der Bw keine

Vorsteuern geltend gemacht hat, weil die materiellen oder formellen Voraussetzungen für deren Abzug fehlen. Am Beispiel der größten Aufwandsposten wird dies augenscheinlich. Weder die Beiträge an die Architektenkammer, noch die Nachzahlungen in die SVA und auch nicht die vom Bw erwähnten Löhne beinhalten eine abziehbare Vorsteuer. Desgleichen wird auch in der Fremdrechnung vom 15.12.2006 (AS 55) keine abziehbare Umsatzsteuer ausgewiesen. Das Finanzamt hat im Übrigen bereits zutreffend darauf hingewiesen, dass der Bw an den von ihm gestellten Regelbesteuerungsantrag gebunden ist. Auch stellt es eine Selbstverständlichkeit für jeden Unternehmer dar, dass die Umsatzsteuerpflicht nicht dadurch vermieden werden kann, indem keine Umsatzsteuer in Rechnung gestellt wird. Die Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheid wird daher als unbegründet abgewiesen.

Hinsichtlich der weiteren Berufungspunkte wird zur Vermeidung von Wiederholungen auf die Berufungsentscheidung vom 4.3.2008, RV/0169-F/06, und die ergangenen erstinstanzlichen Erledigungen verwiesen. Zusammenfassend bedeutet dies, dass der Berufung teilweise stattzugeben war. Stellt man die gesamte steuerliche Belastung (die sich zudem im Zuge eines allfälligen Verständigungs- bzw Nachsichtsverfahrens noch verringern kann) dem vom Bw erzielten steuerbaren Welteinkommen gegenüber, dann wird evident, dass die Umstände des Berufungsfalles zu einer außergewöhnlich niedrigen steuerlichen Belastung führten. Der Bw wird nochmals im Hinblick auf die Folgejahre darauf hingewiesen, dass sich die Rechtslage zu seinen Ungunsten verändert hat.

Feldkirch, am 7. April 2008