



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, vom 25. Dezember 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Bregenz vom 20. Dezember 2011 betreffend Einkommensteuer 2010 sowie Anspruchsziens für 2009 (über 305,70 €) und 2010 entschieden:

Der Berufung gegen den **Einkommensteuerbescheid 2010** wird teilweise stattgegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen sind dem angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen.

Die Berufung gegen den **Anspruchsziensbescheid 2009** wird als unbegründet abgewiesen.

Die Berufung gegen den **Anspruchsziensbescheid 2010** wird als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Zur Vermeidung unnötiger Wiederholungen wird zunächst auf die bereits an den Berufungswerber, nachfolgend Bw abgekürzt, ergangenen Berufungsentscheidungen betreffend Einkommensteuer 2005 (UFS 4.3.2008, RV/0169-F/06), Einkommensteuer 2006 (UFS 7.4.2008, RV/0071-F/08), Vorauszahlungen an Einkommensteuer 2007 (UFS 29.4.2008, RV/0073-F/08), Einkommensteuer 2007 (UFS 26.3.2012, RV/0023-F/12), Einkommensteuer 2008 und Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2012 (UFS 27.3.2012, RV/0024-F/12)

sowie Einkommensteuer 2009 (UFS 29.3.2012, RV/0025-F/12) verwiesen. Was in den zitierten Entscheidungen Grundsätzliches in sachverhaltsmäßiger und rechtlicher Hinsicht gesagt wurde bezüglich des österreichischen Mittelpunktes der Lebensinteressen des Bw, des Besteuerungsrechtes bzw der eingeschränkten Anrechnungsverpflichtung bei Entsendung in Drittstaaten, der Leistungen an die GKK und deren Aufteilungspflicht auf die laufenden und die sonstigen Bezüge, der Steuerpflicht der dem Bw gewährten pauschalen Spesenvergütungen und der diesen gegenüber stehenden Werbungskosten, der Kosten der doppelten Haushaltsführung, des Umrechnungskurses, der Überlassung eines Kraftfahrzeuges durch den Arbeitgeber (auch zum privaten Gebrauch) und der Nichtabzugsfähigkeit von Kosten der Lebensführung (am Mittelpunkt der Lebensführung), gilt auch für das Streitjahr. Ergänzend und streitjahrsspezifisch wird ausgeführt:

In der rechtsirrigen Meinung, Österreich habe wegen der bereits durch Quellensteuerabzug erfolgten Besteuerung in der Schweiz keinerlei Besteuerungsrecht, teilte der Bw dem Finanzamt mit, er werde keine Vorauszahlungen leisten und keine Steuererklärung einreichen.

Das Finanzamt erließ daraufhin auf Basis des zwischenzeitlich eingereichten Lohnzettels den angefochtenen Bescheid. In ihm schätzte es die Werbungskosten in Anlehnung an die Veranlagung für 2008 (vgl. Aktenvermerk vom 20.12.2011) bzw unter Hinweis auf den Vorjahresbescheid (Bescheidbegründung). Als Umrechnungskurs für den Schweizer Franken legte es 0,713613 € zugrunde.

Der Bw er hob mit Schriftsatz vom 25.12.2011 Berufung (genannt Widerspruch). In ihr verwies er zunächst zur Begründung ua auf seine „*Widerspruchs-Schreiben vom 17., 19. und 25.12.2011*“. Weiters bemängelte er, der angesetzte Umrechnungskurs und die angerechnete ausländische Steuer seien nicht nachvollziehbar, wie 2007, 2008 und 2009 seien einige Absetz-Positionen nicht berücksichtigt, an direkter ausländischer Bundessteuer seien zusätzlich 2.500 sfr zu berücksichtigen, im Streitjahr habe er keine Gewinnbeteiligung erhalten, das zu versteuernde Einkommen sei somit wesentlich geringer als in den Vorjahren. Ferner brachte der Bw vor, „*ein Privatanteil für den Geschäftswagen*“ sei bereits direkt vom Lohn abgezogen worden, die nochmalige steuerliche Erfassung sei illegal, wozu noch komme, dass er auf Basis der Sachverhaltsannahme des Finanzamtes das Kfz weniger als 500 km im Monat privat genutzt habe, sodass Steuerfreiheit gegeben sei. Schließlich sei zu bedenken, dass mit den gewährten Pauschalspesen auch sämtliche Mehraufwendungen bei Auslandsaufenthalten zu decken seien und dass sie niedriger seien als die steuerfreien Auslandstagsätze für den unterstellten halbjährigen Auslandsaufenthalt.

Das Finanzamt erließ keine Berufungsvorentscheidung und legte die Berufung sofort vor.

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz erhab die vom Bw an die GKK geleisteten Sozialversicherungsbeiträge und ersuchte das BMF erfolgreich um Weiterleitung des Schreibens der eidgenössischen Steuerverwaltung, mit dem das auf Anregung des Bw eingeleitete Verständigungsverfahren unter Anerkennung des österreichischen Lebensmittelpunktes abgeschlossen worden ist. Die Ermittlungsergebnisse sowie ein Entscheidungsentwurf betreffend Einkommensteuer 2007 wurden dem Bw mit der Einladung zur Stellungnahme übermittelt. Dem Bw wurde auch bekannt gegeben, dass seine Schweizer Bezüge mit dem Referenzkurs der EZB, verringert um einen 1,5%igen Abschlag, umgerechnet worden sind. Gleichzeitig wurde er aufgefordert nachzuweisen oder glaubhaft zu machen, dass die erstinstanzliche Umrechnung zu einem falschen Ergebnis geführt hat.

Der Bw hat eine Stellungnahme erstattet. Ihr wesentlicher Inhalt wird bei den einzelnen Berufungspunkten wiedergegeben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Mittelpunkt der Lebensinteressen: Der Bw hatte entgegen seinem Vorbringen den österreichischen Hauptwohnsitz jedenfalls aus steuerrechtlicher Sicht nicht aufgegeben. Die polizeiliche Abmeldung ist im Hinblick auf die unverändert gebliebene Faktenlage ohne Relevanz (Ritz, BAO⁴, § 26 Tz 7). Ihr steht also entgegen, dass der Bw nicht getrennt von seiner Gattin lebt, gemeinsam mit ihr in Österreich über einen Familienwohnsitz (Haus) verfügt, den er - wie er selbst einräumte und Nachbarn bestätigten - ca. zweimal monatlich benutzt. Angesichts dessen, dass der Bw sehr starke, nach der Aktenlage nahezu ausschließliche persönliche Beziehungen zu Österreich unterhält, denen auf Österreich, die Schweiz und zahlreiche Drittstaaten verteilte wirtschaftliche Interessen gegenüberstehen, besteht kein Zweifel daran, dass sein Lebensmittelpunkt in Österreich gelegen ist, dass er hier ansässig im Sinne des Doppelbesteuerungsabkommens ist. Dies ist im Übrigen auch das (für den UFS freilich nicht bindende) Ergebnis eines Verständigungsverfahrens, im Zuge dessen die eidgenössische Steuerverwaltung mit Schreiben vom 15.3.2011, D3.A.33.1/GAI DUS, Folgendes mitteilte: "*Unsere Abklärungen haben ergeben, dass Herr G seit September 2005 aufgrund einer unselbstständigen Erwerbstätigkeit in der Schweiz beschränkt steuerpflichtig ist und dabei der Quellensteuer unterliegt. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich erscheint aufgrund der gesamten Umstände als plausibel und wird daher von der Schweiz nicht bestritten.*" Dass der Bw in der Schweiz nicht als Steuerinländer und damit als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig behandelt worden ist, geht im Übrigen auch aus dessen Schriftsatz vom 19.11.2008 hervor, in dem er darauf hinwies, dass er sein Gehalt zum erhöhten **Ausländersatz** ohne entsprechende Absetzmöglichkeiten versteuert hat. Schließlich

hat der Bw mit E-Mail vom 18.3.2012 bezogen für das Streitjahr die Annahme eines inländischen Lebensmittelpunktes akzeptiert.

Dies alles bedeutet und hat zur Folge: Der Bw ist nach innerstaatlichem Recht in Österreich unbeschränkt einkommensteuerpflichtig. Er gilt nach Abkommensrecht als in Österreich ansässig. Die Schweiz als Quellenstaat ist gem. [Art. 15 Abs. 1 DBA Schweiz](#) nur berechtigt, jene Löhne zu besteuern, die für in der Schweiz ausgeübte Arbeit bezogen wurden. Österreich ist (nur) verpflichtet, die von der Schweiz abkommenskonform einbehaltene Steuer anzurechnen. Dem Bw ist also insoferne zuzustimmen, dass seine Drittlandseinkünfte doppelt besteuert werden, dass dies nicht abkommenskonform ist und gegen zwischenstaatliches Steuerrecht verstößt. Allerdings liegt die Verantwortung nach dem vom Bw vorgetragenen Sachverhalt bei den Schweizer Steuerbehörden bzw beim Berufungswerber selbst. Ob der Bw bei den Schweizer Behörden vorstellig geworden ist, was er dort allenfalls vorgebracht hat und welchen Standpunkt die ausländischen Behörden vertreten, hat der Bw nicht dargetan.

Einkünfte, Sonderzahlungen, Sachbezug, Quellensteuer: Der Bw hat im Berufungsschriftsatz bemängelt, er habe im Streitjahr keinen Pfennig Gewinnbeteiligung erhalten, das zu versteuernde Einkommen sei wesentlich geringer als in den Vorjahren und die Höhe der angerechneten ausländischen Steuer sei nicht nachvollziehbar.

Diesen Vorwürfen wird entgegen gehalten: Der Bw erhielt im Streitjahr sehr wohl eine Gewinnbeteiligung. Sie betrug laut dem von ihm vorgelegten Lohnzettel 24.039 CHF (KZ 351) und ist als sonstiger Bezug steuerlich zu erfassen. Der laufende Bruttolohn des Bw betrug im Streitjahr (ohne Sachbezug) laut Lohnzettel 100.649 CHF, war also nur um 312 CHF - sohin nur geringfügig - niedriger als im Vorjahr.

Die Berücksichtigung des Sachbezuges durch das Finanzamt erfolgte auf Basis und entsprechend der so genannten Sachbezugsverordnung (BGBl II Nr. 416/2001; 600 x 12 / 0,713613 = 10.089,50 CHF). Der Vorwurf einer doppelten Besteuerung ist nicht zutreffend, da das Finanzamt den Sachbezugswert, den sein Arbeitgeber in der Schweiz der Quellenbesteuerung zugrunde gelegt hat (2.880 CHF) nicht berücksichtigt bzw steuerlich nicht (nochmals) erfasst hat. Dass der Sachbezug in Österreich mit einem höheren Betrag als in der Schweiz erfasst wird, wird eingeräumt, ist aber im Hinblick auf das gegenständlich allein anzuwendende österreichische Recht (VwGH 22.4.1992, [91/14/0048](#); UFS 23.7.2003, RV/0243-F/02) ohne Relevanz. Wie das Finanzamt im Übrigen zutreffend ausgeführt hat, fehlten die Voraussetzungen dafür, lediglich den halben Sachbezugswert anzusetzen (wobei unerfindlich ist, worauf der Bw sein Begehren nach vollständiger Steuerfreiheit stützt), da der Bw keinen Nachweis dafür erbracht hat, monatlich weniger als 500 km privat veranlasste Fahrten, einschließlich der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, zurückgelegt zu

haben. Das Überschreiten der maßgeblichen Grenze ergibt sich praktisch zwangsläufig aus dem Umstand, dass der Bw allein mit den von ihm eingeräumten zwei Heimfahrten pro Monat bereits auf eine Strecke von 496 km kam und weitere Privatfahrten den Lebenserfahrungen entsprechen. Dies verdeutlicht, dass der in der Schweiz angesetzte Sachbezugswert (240 CHF/Monat) bei weitem nicht den tatsächlichen Wert der Nutzungsüberlassung spiegelt. Ohne Zweifel tut dies der Wert laut Sachbezugsverordnung in viel stärkerem Ausmaß.

Als Gesamt-Bruttobezug (inklusive Gewinnbeteiligung, Spesenpauschale und Sachbezug) wurden daher vom Finanzamt zurecht 148.488,50 CHF (100.640 + 24.039 + 10.089,50 + 4.720 + 9.000) angesetzt.

Laut Lohnzettel behielt der Arbeitgeber des Bw Quellensteuer in der Gesamthöhe von 19.087,40 CHF ein. Davon hat das Finanzamt lediglich 2/3 auf die österreichische Steuer angerechnet. Auch dadurch kann sich der Bw - wie die folgenden Ausführungen zeigen - nicht beschwert erachten (KZ 358, anzurechnende ausländische Steuer: $19.087,40 \times 2 / 3 = 12.724,93 \times 0,713613 = 9.080,68 \text{ €}$).

Entsendung in Drittstaaten: Der Bw hat im Berufungsschriftsatz auf den vorliegenden Schriftverkehr verwiesen. Bei der Besprechung am 4.7.2011 (AS 62/2007) stellte er in Aussicht, Aufstellungen über die Tage des Tätigwerdens in Drittstaaten beizubringen. Im Vorlageantrag vom 19.12.2011 betreffend Einkommensteuer 2007 brachte er unter dem Punkt "*Zu Aufstellung ueber im Auftrag der N. AG im Ausland tätig gewordenen Arbeitstage*" vor, keine exakte Liste der Arbeitstage rückwirkend erstellen zu können, an denen er im Auftrag seiner Arbeitgeberin in Drittstaaten gearbeitet hat. Insgesamt schätzt er die Drittlands-Aufenthaltsdauer aber auf 6 Monate. Auch im Vorlageantrag vom 17.12.2011 betreffend Einkommensteuer 2008 räumte er indirekt unter dem Punkt Repräsentation ein, sich beruflich sechs Monate pro Jahr im Ausland aufzuhalten. In seiner Stellungnahme vom 18.3.2012 zum übermittelten Entscheidungsentwurf (betreffend Einkommensteuer 2007) brachte der Bw, ohne konkrete Angaben zu machen, vor, die Dauer der Auslandsaufenthalte variiere und sei Jahr für Jahr neu zu definieren. Angesichts dessen kann sich der Bw nicht ernsthaft beschwert erachten, wenn der Anteil der Dienstverrichtung in Drittländern mit einem Drittel der Gesamtarbeitszeit geschätzt wurde und wird. Dies umso mehr, als sich die Arbeitgeberin des Bw im Internet als weltweit tätiges Unternehmen präsentiert.

Leistungen an die GKK: Da der Bw keinen Nachweis über behauptete Zahlungen an die GKK erbracht hat, wurde die GKK seitens des UFS um Bekanntgabe der vom Bw im Streitjahr geleisteten Zahlungen gebeten. Die angefragte Kasse hat bestätigt, dass der Bw im Streitjahr 4.201,56 € an Beiträgen zur Selbstversicherung in der Krankenversicherung entrichtet hat. Im Hinblick darauf wurde der bestätigte Betrag in Übereinstimmung mit der Auffassung des

Finanzamtes (siehe Schreiben vom 27.2.2012) als Werbungskosten gem. [§ 16 Abs. 1 Z 4 lit. g EStG 1988](#) anerkannt. Zusammen mit den bereits erstinstanzlich anerkannten Pflichtbeiträgen $[(10.436,30 + 11.228,40) \times 0,713613 = 15.460,21]$ ergibt dies einen unter diesem Titel anzuerkennenden Betrag von 19.661,77 €, der zu 19% (24.039 : 124.679) auf die Sonderzahlung bzw Erfolgsbeteiligung (KZ 347: 3.735,74 €) und hinsichtlich des Restbetrages auf den laufenden Lohn (KZ 357: 15.926,03) entfällt.

Auswärtiges Studium des Sohnes: Für die Abgeltung der durch die auswärtige Berufsausbildung eines "Kindes" verursachten Mehraufwendungen sieht das Gesetz in [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) Pauschbeträge vor. Der Berufungswerber hat im Berufungsverfahren eine Studienbescheinigung der Universität Stuttgart vorgelegt. Nach ihr befand sich der Sohn des Bw im Wintersemester 2011/2012 im dritten Hochschulsemester. Demnach hat er sein Studium im Wintersemester 2010/2011 begonnen. Er hat also im Streitjahr lediglich 3 Monate studiert. An pauschalen Aufwendungen für die auswärtige Berufsausbildung waren somit 330 € zu berücksichtigen.

Spesenvergütungen: Der Bw erhielt laut Lohnausweis von seinem Arbeitgeber im Streitjahr "effektive" Vergütungen für "Reise, Verpflegung, Übernachtung" iHv 4.720 CHF sowie "pauschale" für "Repräsentation" iHv 9.000 CHF.

Die vom Bw im Streitjahr bezogenen effektiven Spesenvergütungen für Reise, Verpflegung und Übernachtung wurden vom Finanzamt als grundsätzlich steuerpflichtiger Arbeitslohn gewertet, dem allerdings Werbungskosten in selber Höhe gegenüberstanden (Kz 721: 4.720 x 0,713613 = 3.368,25). Durch diese Vorgangsweise kann sich der Bw jedenfalls nicht für beschwert erachten.

Hinsichtlich der im Streitjahr gewährten Reise- und Kfz-Spesen setzte das Finanzamt die Vorgehensweise des Vorjahres fort. Es wertete das dem Bw gewährte Spesenpauschale, gedeckt durch das Gesetz, als grundsätzlich steuerpflichtigen Lohn. Die damit ersetzen Aufwendungen wertete es zur einen Hälfte als privat veranlasst und nicht abzugsfähig, zur anderen Hälfte als nur zur Hälfte abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen.

Der Referent hält zunächst seine bereits für das Jahr 2005 geäußerte Beurteilung grundsätzlich aufrecht. Auf die einschlägigen Passagen der damaligen, von beiden Parteien des Berufungsverfahrens nicht bekämpften Berufungsentscheidung (UFS 4.3.2008, RV/0169-F/06) wird verwiesen. Verwiesen wird weiters auf die das Jahr 2009 betreffende Berufungsentscheidung (UFS 29.3.2012, RV/0025-F/12). Gegen eine volle, die Steuerpflicht der Spesen egalisierende Anerkennung von Werbungskosten bzw für die Kürzung der Aufwendungen um 10% sprach demnach vor allem, dass der Bw trotz Aufforderung keinen

Einelnachweis über die Aufwendungen erbracht hat bzw erbringen konnte, sodass den Abgabenbehörden eine Untersuchung und Einzelprüfung der Veranlassung versagt blieb. Im Hinblick darauf, dass mangels Einzelabrechnung bzw der Unmöglichkeit der Nachprüfung nicht ausgeschlossen werden kann, dass den gewährten Spesen nur annähernd gleich hohe Aufwendungen gegenüberstehen und dass das Schweizer Arbeits- und Steuerrecht ein wenig großzügiger als das anzuwendende österreichische ist, wird der erstinstanzlich für 2005 vorgenommene 10%ige Abschlag von der Berufungsbehörde auch im Streitjahr für angemessen erachtet.

Die weitere Kürzung erachtet die Berufungsbehörde aber für nicht erforderlich bzw für im Berufungsfall gesetzlich nicht gedeckt, da die fraglichen Aufwendungen nach Überzeugung der Berufungsbehörde gar keine Repräsentationsaufwendungen im Sinne von [§ 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988](#) darstellen. Wie der Bw im Vorlageantrag betreffend die Einkommensteuer 2007 zutreffend vorgebracht hat, war (einziges) Ziel der "Repräsentation" das arbeitgeberische Unternehmen und nicht seine Person. Dies geht deutlich aus dem für sämtliche Mitarbeiter geltenden "Spesenreglement" seiner Arbeitgeberin hervor. Als Spesen im Sinne des Reglements gelten demnach "*die Auslagen, die einem Mitarbeiter im Interesse des Arbeitgebers angefallen sind. Sämtliche Mitarbeiter sind verpflichtet, ihre Spesen im Rahmen dieses Reglements möglichst tief zu halten. Aufwendungen, die für die Arbeitsausführung nicht notwendig waren, werden von der Firma nicht übernommen, sondern sind von den Mitarbeitern selbst zu tragen.*" Den Mitarbeitern werden lediglich geschäftlich bedingte Auslagen ersetzt. Aufbauend auf dem allgemeinen Spesenreglement gilt für Kaderangestellte, zu denen der Bw als Projektleiter zählt, ein "Zusatzreglement". Auch diesem Reglement liegt das Prinzip zugrunde, dass die anfallenden Kosten **stets** durch das Geschäft gedeckt (veranlasst) sein müssen. "Grundsätzlich gilt, dass auch bei im Interesse der Firma erfolgenden Einladungen Zurückhaltung zu üben ist. Besonderes Gewicht kommt im gegebenen Zusammenhang dem Umstand zu, dass Spesenreglement und Zusatzreglement von der kantonalen Steuerverwaltung Thurgau geprüft und bewilligt worden sind. Denn dies hat zur Folge, dass die auf Basis des genehmigten Reglements gewährten Bezüge nicht in die Bemessungsgrundlage für Quellensteuer und AHV einzubeziehen sind (siehe auch E-Mail der Arbeitgeberin des Bw vom 15.2.2012, dem Finanzamt weitergeleitet mit E-Mail vom 20.2.2012). Erfolgten diese Aufwendungen im Interesse der Arbeitnehmer, machte eine solche steuer- und sozialversicherungsreduzierende Behandlung keinen Sinn. Auch ist davon auszugehen, dass die vorgenommene Prüfung angesichts ihres abgabensparenden Effektes von der kantonalen Steuerverwaltung entsprechend ernsthaft und genau durchgeführt worden ist. Das Berufungsvorbringen deckt sich im Übrigen auch mit den Erfahrungen, welche die Berufungsbehörde regelmäßig mit Schweizer Arbeitgebern macht. Demnach kann, **wenn**

konkrete gegenteilige Hinweise fehlen, davon ausgegangen werden, dass auch Schweizer Arbeitgeber grundsätzlich gesetzestreu agieren, mit der Gewährung von Spesenpauschalien prinzipiell nur ihrer Verpflichtung zum Ersatz aller "*durch die Ausführung der Arbeit notwendig entstehender Auslagen*" (Art. 327a schweizerisches ZGB) nachkommen, ihr Verhalten nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten ausrichten und bürokratischen Aufwand ebenso wie repräsentativen Pomp vermeiden. Hierfür spricht auch, dass der Arbeitgeber daran interessiert ist, die Spesenaufwendungen möglichst niedrig zu halten, um so das Betriebsergebnis zu optimieren. Schließlich ist in rechtlicher Hinsicht darauf hinzuweisen, dass auch das BMF dem ausschließlichen Arbeitgeberinteresse im Ergebnis dieselbe Bedeutung wie gegenständlich der UFS beimisst (vgl. EStR 2000, Rz 4827). Zusammenfassend bedeutet dies, dass die dem Bw gewährten Spesenvergütungen grundsätzlich steuerpflichtigen Lohn darstellen, dass ihnen aber Werbungskosten in nahezu gleicher, lediglich um 10% reduzierter Höhe gegenüberstehen (siehe auch UFS 26.3.2012, RV/0023-F/12).

Bezogen auf die Bemessungsgrundlagen bzw ausgedrückt in Zahlen bedeutet dies: An sonstigen Werbungskosten war ein Betrag von 5.265 € anzuerkennen (KZ 724: 9.000 CHF x 0,9 x 0,713613 = 5.780,27 €).

Kosten der doppelten Haushaltsführung: Unter diesem Titel hat das Finanzamt zum einen Wohnungskosten in der Höhe von 7.200 CHF und zum anderen Kosten für Familienheimfahren (3.272 €), limitiert mit dem höchsten Pendlerpauschale (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG) berücksichtigt. An Kosten für die doppelte Haushaltsführung wurden somit 8.410,01 € (KZ 723) anerkannt. Auch dadurch kann sich der Bw nicht für beschwert erachten.

In seiner Stellungnahme vom 18.3.2012 brachte der Bw zwar vor, an Kosten für die doppelte Haushaltsführung seien nicht nur die reinen Mietkosten, sondern auch die Kosten für Reinigung und Einrichtung sowie die damit verbundenen Telefonkosten zu berücksichtigen. Dem Bw wird zugestimmt, dass unter diesem Titel grundsätzlich auch Betriebs- und Einrichtungskosten einer Kleinwohnung abgesetzt werden können (Jakom/ *Lenneis* EStG, 2012, § 16 Rz 56, Stichwort: Doppelte Haushaltsführung, lit. h). Allerdings hat es des Bw verabsäumt, entsprechende Aufwendungen konkret geltend zu machen und nachzuweisen. Hinzu kommt, dass der reine Mietzins nur 500 CHF pro Monat betragen hat und die Betriebskosten mit 70 CHF akontiert worden sind, sodass ohnedies bereits mehr als die nachgewiesenen Aufwendungen berücksichtigt worden sind. Schließlich wird der Bw an seinen "Widerspruch" vom 15.11.2005 gegen den Vorauszahlungsbescheid 2006 erinnert, in dem er die gesamten Fahrt- und Übernachtungskosten mit 6.000 Franken bezifferte.

Auch in der E-Mail vom 8.4.2012 bemängelte der Bw, in den kurz zuvor ergangenen Berufungsentscheidungen betreffend Einkommensteuer 2007 – 2009 sei man seiner

Aufforderung nicht nachgekommen, verschiedenste Kosten (für Telefon, Auto, Wohnung, Finanzierung, Versicherung, Bankspesen, Arzt, Rechtsverfahren, Porto, Altersversorgung) zu berücksichtigen, die mit seinem Lebensmittelpunkt in Österreich und dem Zweitwohnsitz in der Schweiz zusammenhängen.

Bezüglich dieses Vorwurfs wird auf die abschließenden Ausführungen in der Berufungsentscheidung vom 26.3.2012, RV/0023-F/12, verwiesen. Bei den vom Bw aufgezählten Aufwendungen handelt es sich (soweit sie nicht ohnedies gesetzlich gedeckt zum Teil bereits berücksichtigt worden sind) um nicht abzugsfähige Kosten der privaten Lebensführung (die zudem nicht beziffert und nachgewiesen worden sind).

Umrechnungskurs: Der Bw bemängelt, der Umrechnungskurs sei nicht nachvollziehbar.

Daraufhin teilte die Berufungsbehörde dem Bw mit E-Mail vom 23.2.2012, untermauert mit Links zur Österreichischen Nationalbank und zur deutschen Rechtsprechung (BFH 3.12.2009, VI R 4/08), nach der der EZB-Referenz-Kurs heranzuziehen ist, sowie unter Anchluss eines Fachartikels (SWI 6/2010, 294) sinngemäß mit: Die Rechtsmeinung des BMF, dass Franken-Löhne grundsätzlich zum marktüblichen Umrechnungskurs des Überweisungstages anzusetzen sind, werde geteilt. Da in der Regel dieser Kurs höher (und damit für den Steuerpflichtigen grundsätzlich ungünstiger) als der vom Finanzamt angesetzte, um 1,5% reduzierte EZB-Referenz-Kurs sei, werde er ersucht, nachzuweisen bzw glaubhaft zu machen, dass die Umrechnung zum reduzierten EZB-Kurs zu einem falschen bzw überhöhten Ergebnis geführt habe.

Der Bw brachte in seiner mit E-Mail vom 18.3.2012 übermittelten Stellungnahme vor, zusätzliche Kosten für "Kontoführung (Überweisungen an den eigentlichen Lebensmittelpunkt), Bankgebühren für Auslandsabhebungen etc." seien noch nicht berücksichtigt. Im Übrigen quittierte er die Entwurf-Ausführungen, denen zufolge es seine Aufgabe wäre nachzuweisen, dass die Umrechnung zum reduzierten EZB-Kurs zu einem überhöhten Ergebnis führte, mit einem schlichten "Ok".

Der Referent hält die dem Bw bekanntgegebene Auffassung aufrecht. Demnach sind Löhne, die nicht in Euro ausbezahlt werden, zum (marktüblichen) Umrechnungskurs des Zuflusstages (Tag der bankmäßigen Wertstellung) umzurechnen (Jakom/Lenneis EStG 2011, § 15 Rz 7). Da der Referenzkurs der EZB als Durchschnitt von Ankaufs- und Verkaufskursen ermittelt wird, der in Schweizer Franken gutgeschriebene Lohn aber immer nur in eine und dieselbe Richtung umzurechnen bzw zu wechseln ist, ist der Referenzkurs der EZB als an sich objektive, von Marktzufälligkeiten unabhängige Größe (geringfügig) adaptierungsbedürftig. Der Adaptierungsnotwendigkeit hat das Finanzamt Rechnung getragen, indem es von diesem Kurs

einen Abschlag in Höhe von 1,5 % vorgenommen hat. Da der Bw nicht dargetan hat, dass er ungünstigeren (zu geringeren €-Beträgen und damit auch niedrigeren Bemessungsgrundlagen führenden) Umwechslungsverhältnissen unterworfen war, war der Berufung in diesem Punkt der Erfolg zu versagen, zumal nach den Lebenserfahrungen angesichts der Umrechnungs-Häufigkeit davon auszugehen ist, dass der Bw erfolgreich bestrebt war, einen möglichst hohen Wechselkurs zu bekommen.

Kosten der Hausfinanzierung am Lebensmittelpunkt: In der per E-Mail vom 18.3.2012 erstatteten Stellungnahme brachte der Bw vor, auch diese Kosten seien nicht berücksichtigt worden. Sie seien gleich hoch wie 2006 und könnten der Steuererklärung entnommen werden. Inhaltsähnlich brachte der Bw auch in der E-Mail vom 8.4.2012 vor, verschiedenste Kosten, die mit seinem österreichischen Lebensmittelpunkt und dem schweizerischen Zweitwohnsitz zusammenhängen, seien nicht berücksichtigt worden.

Dieser Vorwurf ist nach Überzeugung der Berufungsbehörde unbegründet. Diesbezüglich wird auf die abschließenden Ausführungen zum Punkt „Kosten der doppelten Haushaltsführung“ verwiesen.

Aus den dargelegten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden und der angefochtene Bescheid entsprechend abzuändern.

Anspruchszinsen

Gleichzeitig mit dem Einkommensteuerbescheid für 2009 erließ das Finanzamt den entsprechenden Anspruchszinsenbescheid über 305,70 €. In der Berufung vom 25.12.2011 gegen den Einkommensteuerbescheid brachte der Bw auch vor, Widerspruch gegen den Anspruchszinsenbescheid 2009 zu erheben, wobei er zur Begründung lediglich knapp auf die von ihm vorgebrachten Argumente gegen den Abgabenanspruch an sich verwies.

Dem als Berufung gewerteten Widerspruch kommt keine Berechtigung zu. Denn der Bw übersieht, dass der Zinsenbescheid an den Spruch des zur Nachforderung führenden Abgabenbescheides gebunden ist (Ritz, BAO⁴, § 205 Tz 33 bis 35). Da der Zinsenbescheid demnach nicht mit Aussicht auf Erfolg mit der Begründung anfechtbar ist, der maßgebliche Einkommensteuerbescheid sei inhaltlich rechtswidrig, war in diesem Punkt abweislich zu entscheiden. Erweist sich der Stammabgabenbescheid - so wie gegenständlich - als zum Teil rechtswidrig und wird er im Zuge eines Berufungsverfahrens abgeändert oder aufgehoben, so wird diesem Umstand mit einem an den Abänderungs- bzw Aufhebungsbescheid gebundenen neuen Zinsenbescheid Rechnung getragen. Der Berufung gegen den angefochtenen Anspruchszinsenbescheid war daher als unbegründet abzuweisen.

Gleichzeitig mit der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 vom 20.11.2011 erhob der Bw mit Schriftsatz vom 25.11.2011 „*Widerspruch gegen den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2010*“. Ein derartiger Bescheid ist weder im Akt abgelegt noch ist im elektronischen Abgabeninformationssystem zu finden. Ein derartiger Bescheid ist nicht ergangen und kann damit auch nicht angefochten werden. Eine Berufung gegen einen nicht existenten Bescheid ist als unzulässig zurückzuweisen (Ritz, BAO⁴, § 273 Tz 6).

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Feldkirch, am 2. Mai 2012