



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Feldkirch  
Senat 1

GZ. RV/0485-F/08,  
miterledigt RV/0053-F/10

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des H.W., gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2007 und 2008 sowie Festsetzung von Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2009 und Folgejahre entschieden:

- 1) Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

- 2) Der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit	12.246,79 €
Sonderausgaben	-403,93 €
Einkommen	11.842,86 €
Einkommensteuer	706,43 €
Anrechenbare ausländische Steuer (892,80 €)	-706,43 €
<b>Abgabenschuld</b>	<b>0,00 €</b>

- 3) Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2009 und Folgejahre wird Folge gegeben.

Die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2009 und Folgejahre werden mit 0,00 € festgesetzt.

## **Entscheidungsgründe**

Der im Inland ansässige Berufungsführer ist seit 20. Juni 2007 Geschäftsführer und wesentlich beteiligter Gesellschafter der W-GmbH in B (Schweiz). Zuvor war er Geschäftsführer und wesentlich beteiligter Gesellschafter der S-GmbH in A (Schweiz), die zwischenzeitig nach Einstellung des am 14. Jänner 2009 eröffneten Konkursverfahrens im Handelsregister gelöscht wurde.

Für das Jahr 2007 wurden mit einem als "Einkommensteuererklärung 2007" überschriebenen Begleitschreiben vom 4. März 2008 eine Lohnbestätigung der S-GmbH betreffend den Zeitraum 1. Jänner 2007 bis 31. Mai 2007, eine Lohnbestätigung der W-GmbH betreffend den Zeitraum 13. Juni 2007 bis 31. Dezember 2007 und eine Vertragsübersicht vom 4. Dezember 2007 betreffend Krankenversicherung vorgelegt. In den vom Berufungsführer ausgestellten, nicht unterfertigten Lohnbestätigungen sind jeweils der monatliche Bruttolohn (1.200,00 SFr) bzw. der nach Abzug der Sozialversicherungsbeiträge (109,32 SFr) verbleibende "Nettolohn" (1.090,68 SFr) und die sich im Abrechnungszeitraum ergebenden Gesamtbeträge ausgewiesen, aus denen sich ein Jahresbruttobezug in Höhe von insgesamt 14.400,00 SFr ergibt.

Betreffend das Jahr 2008 wurden, nachdem bereits im Zusammenhang mit der Festsetzung der Einkommensteuervorauszahlungen mit Schreiben vom 30. Juni 2008 und vom 28. August 2008 die laufenden monatlichen Ausgaben beziffert wurden und mitgeteilt wurde, dass die Bilanzen noch nicht fertig seien, es weder ein Verrechnungskonto, noch ein Spesenkonto, noch ein Fahrtenbuch oder Aufzeichnungen über die Privatfahrten gebe (diese wurden mit 300 km pro Monat beziffert), mit der abgesehen von den persönlichen Daten nicht ausgefüllten Einkommensteuererklärung eine vom Berufungsführer unterfertigte Lohnbestätigung der W-GmbH über den monatlichen Bruttolohn (1.200,00 SFr) bzw. den nach Abzug der Sozialversicherungsbeiträge einschließlich Quellensteuern (225,10 SFr) verbleibenden "Nettolohn" und eine Bestätigung über die im Inland geleisteten Krankenversicherungsbeiträge (2.290,32 €) vorgelegt. Auf Ersuchen des Finanzamtes vom 20. Juli 2009 wurden weiters eine Bestätigung des Kantonalen Steueramtes über die in der Schweiz eingehobene Quellensteuer (1.440,00 SFr) sowie ein Schreiben der SVA St. Gallen samt Auszug aus dem individuellen Konto des Berufungsführers, in dem ua. die Beitragsjahre und das in die Rentenberechnung einfließende Einkommen ausgewiesen sind, vorgelegt.

Das Finanzamt brachte die Einkünfte im Einkommensteuerbescheid 2007 mit 12.412,90 € und im Einkommensteuerbescheid 2008 mit 13.286,15 € in Ansatz, wobei den in den Lohnausweisen angegebenen Einkünften infolge der privaten Nutzung des Firmenfahrzeuges 4.560,00 € (2007) bzw. 5.807,99 € (2008) hinzugerechnet wurden. Die Einkommensteuervorauszahlungen für 2009 und Folgejahre wurden auf Basis des Einkommensteuerbescheides 2007 mit 969,39 € festgesetzt.

Mit den gegen die Einkommensteuerbescheide 2007 und 2008 sowie den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für 2009 und Folgejahre mit jeweils gesonderten Schriftsätze er hobenen Berufungen bekämpft der Berufungsführer die Höhe des der Besteuerung zu Grunde gelegten Einkommens. Die Bescheide beruhten auf falschen Grundlagen, er habe sämtliche Angaben gemacht, den Ergänzungsersuchen entsprochen und jeden geforderten oder gewünschten Nachweis erbracht.

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

Außer Streit steht, dass bezüglich der Einkünfte eines wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführers abkommensrechtlich die Zuteilungsregelung des Art. 15 des zwischen Österreich und der Schweiz bestehenden Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und Vermögen (DBA-Schweiz) betreffend Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zur Anwendung kommt, nach innerstaatlichem Recht die Bezüge aus einer solchen, sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses aufweisenden Beschäftigung nach § 22 Z 2 EStG 1988 jedoch zu den Einkünften aus selbständiger Arbeit zählen.

Anzumerken ist an dieser Stelle, dass mit dem Abänderungsprotokoll zum DBA-Schweiz, BGBl. III Nr. 22/2007, mit Wirkung ab 1. Jänner 2006 bzw. ab 1. Jänner 2007 (Artikel IX Z 2 des Abänderungsprotokolls) die vormalige Grenzgängerregelung des Art. 15 Abs. 4 DBA-Schweiz aufgehoben und Art. 23 Abs. 2 DBA-Schweiz dahingehend geändert wurde, dass Österreich auch Einkünfte aus unselbständiger Arbeit iSd Art. 15 Abs. 1 DBA-Schweiz besteuern darf und, sofern eine in Österreich ansässige Person unter Artikel 10, 15 und 19 fallende Einkünfte bezieht, die nach diesem Abkommen in der Schweiz und in Österreich besteuert werden dürfen, auf die vom Einkommen dieser Person zu erhebende Steuer den Betrag anrechnet, der der in der Schweiz gezahlten Steuer entspricht, wobei der anzurechnende Betrag jedoch den Teil der vor der Anrechnung ermittelten Steuer nicht übersteigen darf, der auf die aus der Schweiz bezogenen Einkünfte entfällt.

In seiner die Jahre 2005 und 2006 betreffenden Entscheidung vom 9. Mai 2008, RV/0235-F/08, die beim Verwaltungsgerichtshof mit unter der GZ 2008/15/0257 protokollierter Beschwerde angefochten wurde, hat der Unabhängige Finanzsenat die Reduktion der Bezüge des Berufungsführers als (Gesellschafter-)Geschäftsführer von 33.540 SFr im Jahr 2002 auf 25.000 SFr in den Jahren 2003 und 2004 und weiter auf 24.000 SFr im Jahr 2005 und schließlich auf 14.400 SFr im Jahr 2006 als ungewöhnlich gewertet und unter Bezugnahme auf die erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen im Falle des Behauptens ungewöhnlicher Umstände bzw. im Zusammenhang mit Sachverhaltselementen, die ihre Wurzeln im Ausland haben, darauf hingewiesen, dass es Sache des Berufungsführers gewesen wäre, die ungewöhnlich niedrigen Bezüge in einer nachvollziehbaren, jeden Zweifel ausschließenden Art und Weise anhand entsprechender Unterlagen zu belegen.

Den nunmehr angefochtenen Bescheiden hat das Finanzamt die in den vorgelegten Lohnbestätigungen ausgewiesenen Beträge zugrunde gelegt. Insoweit kann sich der Berufungsführer jedenfalls nicht als beschwert erachten und sieht sich auch der Unabhängige Finanzsenat daher nicht veranlasst, von sich aus diesbezügliche Nachforschungen anzustellen.

Die Erhöhung der erklärten Einkünfte ist darauf zurückzuführen, dass das Finanzamt infolge der privaten Nutzung des Firmenfahrzeuges in den Jahren 2007 und 2008 im Schätzungswege 4.560,00 € (2007) bzw. 5.807,99 € (2008) hinzugerechnet hat. Betreffend das Jahr 2007 hat das Finanzamt die Hinzurechnung in Anlehnung an die die Jahre 2005 und 2006 betreffende Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates unter Zugrundelegung des amtlichen Kilometergeldes sowie von Privatfahrten im Umfang von eintausend Kilometer monatlich ermittelt. Nachdem der Berufungsführer, abgesehen von der bloßen und in keiner Weise näher begründeten Behauptung, die Privatfahrten würden sich auf lediglich 300 km im Monat beläufen, keinerlei Aufzeichnungen oder sonstige Unterlagen, anhand derer die Höhe der einnahmenseitig zu erfassenden Vorteile konkret ermittelt hätte werden können, vorgelegt hat, vermag der Unabhängige Finanzsenat die vom Finanzamt vorgenommene Hinzurechnung nicht als rechtswidrig zu erkennen, wäre es doch gerade im Hinblick auf die Begründung in der Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 9. Mai 2008, RV/0235-F/08, Sache des Berufungsführers gewesen, seine Angabe betreffend den Umfang der Privatfahrten in nachprüfbarer Weise zu begründen und entsprechend zu belegen.

Weshalb das Finanzamt indes betreffend das Jahr 2008 für die private Nutzung des Firmenfahrzeuges wiederum den sich nach der Sachbezugsverordnung ergebenden Betrag in Höhe von 5.807,99 € (9.360,00 SFr) hinzugerechnet hat, ist für den Unabhängigen Finanzsenat nicht nachvollziehbar, wurde doch bereits in der Entscheidung vom 9. Mai 2008, RV/0235-F/08, auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 31.3.2005,

2002/15/0029) hingewiesen, der zufolge Gesellschafter-Geschäftsführer zwar mit ihren Einkünften im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988 nach § 41 Abs. 2 FLAG für Zwecke der Vorschreibung des Dienstgeberbeitrages dem Kreis der "Dienstnehmer" zugeordnet werden, dies aber nichts daran ändere, dass sie aus einkommensteuerrechtlicher Sicht nicht als Arbeitnehmer nach § 47 Abs. 1 EStG 1988 (Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit) anzusehen seien, so dass auch für die Ermittlung allfälliger geldwerter Vorteile als Betriebseinnahmen die Vorschriften der Sachbezugsverordnung nicht anwendbar seien und die entsprechenden Betriebseinnahmen vielmehr - beim Fehlen entsprechender Aufzeichnungen - nach den allgemeinen Grundsätzen des § 184 BAO zu schätzen seien.

Entsprechend der Vorgehensweise in den Vorjahren waren die Einkünfte des Berufungsführers infolge der Privatnutzung des Firmenfahrzeuges daher auch hinsichtlich des Jahres 2008 um den sich unter Zugrundelegung des amtlichen Kilometergeldes (0,376 € bzw. 0,42 € ab 1. Juli 2008) sowie Privatfahrten von 1.000 km monatlich ergebenden Betrag (4.776,00 €) zu erhöhen.

Für das Jahr 2008 hat der Berufungsführer eine Versicherungsbestätigung der Generali Versicherung AG über geleistete Krankenversicherungsbeiträge in Höhe von 2.290,32 € vorgelegt. Diese hat das Finanzamt, soweit sie der Höhe nach Pflichtbeiträgen in der gesetzlichen Sozialversicherung entsprechen, als Betriebsausgaben (674,62 €), den übersteigenden Betrag (1.615,70 €) als Sonderausgaben berücksichtigt. Für das Jahr 2007 wurde lediglich eine am 4. Dezember 2007 erstellte Vertragsübersicht betreffend Gesundheitsvorsorge vorgelegt, der zufolge der Vertrag ab 1. Jänner 2008 gültig ist und die monatlich Prämie 190,86 € beträgt. Damit aber wurde kein Nachweis für im Jahr 2007 geleistete Versicherungsbeiträge erbracht und konnten solche im Einkommensteuerbescheid 2007 daher auch keine Berücksichtigung finden.

Die in der Schweiz bezahlte Steuer hat das Finanzamt im Einkommensteuerbescheid 2007 wie in der Lohnbestätigung vom 28. Februar 2008 ausgewiesen, mit 12,60 € (21,00 SFr) berücksichtigt. Für das Jahr 2008 hat der Berufungsführer eine in Einklang mit den Angaben im Lohnausweis stehende Bestätigung des Kantonalen Steueramtes St. Gallen vom 12. August 2009 vorgelegt, der zufolge die im Jahr 2008 vom Bruttoeinkommen von 14.400,00 SFr erhobene Quellensteuer 1.440,00 SFr betrug. Weshalb diese im Einkommensteuerbescheid 2008 keine Berücksichtigung fand, lässt sich dem Bescheid nicht entnehmen. Nachdem auch aus der Aktenlage keine der Anrechnung entgegenstehenden Gründe hervorgehen, war diese gemäß Art. 23 Abs. 2 DBA-Schweiz in Abzug zu bringen.

Die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2009 und Folgejahre hat das Finanzamt mit Bescheid vom 24. September 2008 mit 969,39 € festgesetzt, wobei gemäß § 45 Abs. 1

EStG 1988 die für die Festsetzung maßgebliche Abgabenschuld des Jahres 2007 in Höhe von 889,35 € um 9% erhöht wurde. Nachdem sich für das Jahr 2008 aus den oben dargelegten Gründen eine Abgabenschuld von 0,00 € ergibt und sich aus der Aktenlage keine Hinweise für davon abweichende Verhältnisse im Jahr 2009 ergeben, waren die Vorauszahlungen im Sinne des Berufungsbegehrens mit 0,00 € festzusetzen und der Berufung sohin Folge zu geben.

Gesamthaft gesehen war daher die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 als unbegründet abzuweisen, der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 dem Grunde nach teilweise Folge zu geben und der Berufung gegen den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für 2009 und Folgejahre stattzugeben.

Feldkirch, am 30. März 2010