



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Feldkirch
Senat 1

GZ. RV/0161-F/06

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Steurer und die weiteren Mitglieder Dr. Gerhild Fellner, Prok. Bernd Feldkircher und Dr. Klaus Holbach über die Berufungen des Adr, vertreten durch Herburger & Allgäuer, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs-GmbH, 6800 Feldkirch, Schlossgraben 10, vom 15. Mai 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch vom 12. April 2006 betreffend Einkommensteuer 2003 und 2004 nach der am 9. Februar 2007 in 6800 Feldkirch, Schillerstraße 2, durchgeföhrten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Einkommensteuer 2003	
Einkommensteuer bisher	335.609,54 €
ausländische Steuer	- 1.662,84 €
festgesetzte Einkommensteuer	333.946,70 €
Einkommensteuer 2004	
Einkommensteuer bisher	30.512,66 €
ausländische Steuer	- 1.712,52 €

festgesetzte Einkommensteuer	28.800,14 €
-------------------------------------	--------------------

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber war in den Streitjahren als Geschäftsführer sowohl der in der Schweiz, M, gelegenen PS GmbH, als auch der im inländischen H angesiedelten CPL GmbH tätig. In den Jahren bis einschließlich 2002 waren seine Bezüge aus der Tätigkeit für die Schweizer Gesellschaft vom Finanzamt als "ausländische Einkünfte mit Progressionsvorbehalt" bei der Ermittlung der Einkommensteuer berücksichtigt worden. Die von der inländische Gesellschaft bezogenen Geschäftsführereinkünfte waren als solche aus selbständiger Arbeit besteuert worden. Im Jahr 2003 teilte der Berufungswerber dem Finanzamt mit, seine Beteiligung an der CPL GmbH habe ab 1.7.2003 nur mehr 24,5% betragen. In der Folge fasste das Finanzamt im Einkommensteuerbescheid für das Streitjahr 2003 seine von 1.1.2003 bis 30.6.2003 bezogenen inländischen Einkünfte aus der Geschäftsführertätigkeit mit den von der PS GmbH erhaltenen als "Einkünfte aus selbständiger Arbeit" für die Steuerbemessung zusammen. Die für den Zeitraum 1.7.2003 bis 31.12.2003 von der CPL GmbH bezahlten Beträge wurden als "Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit" versteuert. Im Einkommensteuerbescheid für 2004 wurden die von der PS -GmbH bezogenen Einkünfte als solche aus selbständiger Arbeit, die von der CPL GmbH vereinnahmten als solche aus nichtselbständiger Arbeit der Besteuerung unterzogen.

In seiner Bescheidbegründung erläuterte das Finanzamt, die Grenzgängereigenschaft gemäß Artikel 15 Z 4 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der schweizerischen Eidgenossenschaft zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und Vermögen, BGBl. Nr. 64/1975 idF BGBl. III Nr. 204/2001 (DBA Schweiz) liege auch bei Dienstverhältnissen vor, die nicht an jedem Werktag, sondern etwa nur an einem Tag pro Woche ausgeübt würden, wie dies der VwGH im Erkenntnis vom 24.6.2004, 2001/15/0113, ausgesprochen habe. Aufgrund des Umstandes, dass in den Vorjahren jeweils das Betriebsausgabenpauschale von 6% gemäß § 17 EStG 1988 geltend gemacht worden wäre, seien die Einkünfte nach innerstaatlichem Recht als solche aus selbständiger Tätigkeit gewertet worden.

In den dagegen eingelegten Berufungen führte der Berufungswerber aus, er begehre die Veranlagung der Einkommensteuer im Sinne der eingereichten Abgabenerklärungen. Dies bedeute, dass die von der PS GmbH vereinnahmten Bezüge aus dem Gesamtbetrag der Einkünfte auszuscheiden seien und lediglich als Progressionseinkünfte Berücksichtigung zu finden hätten. Er halte fest, dass Artikel 16 des DBA Schweiz im Streitfall nicht anwendbar sei. Die Zuordnung der in Streit stehenden Bezüge habe doppelbesteuerungsrechtlich im Sinne

des Artikel 15 DBA Schweiz zu erfolgen, der seinem Grundtatbestand nach das Besteuerungsrecht dem Tätigkeitsstaat zuordne. Der in Z 4 des genannten Artikels normierte und als "Grenzgängerregelung" bekannte Ausnahmetatbestand sei im Streitfall nicht anwendbar. Es fehle nämlich die darin zum Ausdruck kommende Regelmäßigkeit. Er sei vertraglich nicht zu regelmäßigen Dienstverrichtungen in der Schweiz verpflichtet und habe auch tatsächlich keine solchen ausgeübt. Vielmehr habe er sich diesbezüglich nach den wirtschaftlichen Erfordernissen gerichtet und je nachdem intensiver oder weniger intensiv für die PS GmbH gearbeitet. Er habe sich hiebei nicht immer in den Räumen der PS GmbH aufgehalten, sondern direkt vom Wohnort aus Kunden, Lieferanten oder sonstige Geschäftspartner aufgesucht. Im Übrigen sei er an der PS GmbH niemals zu mehr als 25% beteiligt gewesen. Die Zuordnung zu den Einkünften aus selbständiger Arbeit im angefochtenen Bescheid sei daher gesetzlich nicht gedeckt. Er behalte sich Anträge auf Besteuerung von Bezugsteilen gemäß § 67 EStG 1988 in eventu vor.

Die Abgabenbehörde I. Instanz wies die Berufungen als unbegründet ab und erläuterte hiezu: Die Grenzgängereigenschaft im Sinne des Artikel 15 Z 4 DBA Schweiz liege dann vor, wenn sich eine Person üblicherweise an jedem Arbeitstag an den Arbeitsort im anderen Vertragsstaat begebe. Der Begriff "Arbeitstag/e" sei nicht mit den kalendermäßigen Werktagen Montag bis Freitag gleichzusetzen. Es komme auf das jeweilige Dienstverhältnis und die tatsächliche Ausübung der Tätigkeit im Rahmen dieses Dienstverhältnisses an. Unter "Regelmäßigkeit" dürfe man nicht das wiederholte Aufsuchen des Arbeitsortes in einem bestimmten Zeitabstand verstehen. Entscheidend sei letztlich nur, dass die Person üblicherweise an den Tagen der tatsächlichen Arbeitsausübung den Arbeitsort im anderen Staat aufsuche. Finde an diesen Tagen auch jeweils die Rückkehr in den Wohnsitzstaat statt, so seien damit die Voraussetzungen für die Einstufung als Grenzgänger im Sinne des Artikel 15 Z 4 DBA Schweiz erfüllt. Das DBA spreche im Übrigen nicht von einem "regelmäßigen" Aufsuchen des Arbeitsortes, sondern von einem "sich - üblicherweise an jedem Arbeitstag dorthin - Begeben". Als Arbeitsort gelte hiebei nicht bloß ein Büro für Innendiensttätigkeiten, sondern jeder Ort der Dienstausübung, etwa im Rahmen von Außendiensten. Hinsichtlich der Einstufung der von der PS GmbH bezogenen Einkünfte als solche aus selbständiger Arbeit verwies die Abgabenbehörde I. Instanz darauf, dass der Berufungswerber selbst im Hinblick auf seine Beschäftigung das Betriebsausgabenpauschale gemäß § 17 EStG 1988 beansprucht habe, was eine Tätigkeit im Sinne des § 22 oder 23 EStG 1988 zwingend voraussetze. Der Einwand, der Berufungswerber habe nie eine über 25% gelegene Beteiligung gehalten, sei somit nicht glaubwürdig. Ein diesbezüglicher Nachweis fehle. Ebenso bedürfe die in eventu vorbehaltene Geltendmachung sonstiger Bezüge im Sinne des § 67 EStG 1988 eines ihre Auszahlung betreffenden Nachweises.

Der Berufungswerber beantragte die Vorlage seines Rechtsmittels an die Abgabenbehörde II. Instanz sowie die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung. Er betonte nochmals, dass entsprechend dem Grundtatbestand des Artikel 15 Z 1 DBA Schweiz das Besteuerungsrecht dem Tätigkeitsstaat zustehe. In der Z 4 leg.cit. sei lediglich ein Ausnahmetatbestand normiert. Tatbestandsmerkmal dieses Absatzes sei die "Regelmäßigkeit", deren Bedeutungsinhalt vom Finanzamt in einer nicht zutreffenden Weise interpretiert werde. Das zitierte Erkenntnis des VwGH, das einen Musiklehrer betreffe, der nur einmal pro Woche seiner Dienstverrichtung in der Schweiz nachgehe, relativiere das Element der Regelmäßigkeit nicht, sondern betone es sogar. Im Streitfall liege jedoch diese geforderte Regelmäßigkeit nicht vor.

Seitens des unabhängigen Finanzsenates wurde ein Ergänzungsersuchen folgenden Inhalts per Fax an die Kanzlei des steuerlichen Vertreters übermittelt:

"Der Akt des Finanzamtes betreffend oben angeführten Berufungswerber liegt nach Ihrem Vorlageantrag dem unabhängigen Finanzsenat zur Gänze vor. Obwohl aus diesem hervorgeht, dass bestimmte Nachweise bereits angefordert wurden, scheinen diese im Akt nicht auf. Sie werden daher höflich ersucht, nachstehende Unterlagen **binnen 14 Tagen** beim unabhängigen Finanzsenat einzureichen:

- Jahreslohnauweise der PS GmbH für die Jahre 1998 bis 2004,
- die Schweizer Steuerbescheide für die Jahre 1998 bis 2004,
- einen Arbeitsvertrag/Dienstvertrag der PS GmbH,
- einen Nachweis seines Beteiligungsverhältnisses an der GmbH.

In eventu: einen Nachweis betreffend Auszahlung sonstiger Bezüge im Sinne des § 67 EStG 1988."

Das Schreiben blieb unbeantwortet.

Im Zuge der am 9. Februar 2007 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung legte der **steuerliche Vertreter** vor:

- vier Abrechnungen der politischen Gemeinde M betreffend die Abfuhr einer 25%-igen Quellensteuer durch den Berufungswerber für die Jahre 2001 bis 2004 ,
- ein Schreiben des kantonalen Steueramtes SG, betreffend die Besteuerung von Verwaltungsratsentschädigungen, die der Berufungswerber von 1996 bis 2000 erhielt,
- einen Lohnausweis der PS GmbH betreffend den Lohn des Berufungswerbers für 2004,

- einen Nachweis über die Beteiligungshöhe, der belegt, dass der Berufungswerber aufgrund seiner unter 25% liegenden Beteiligung ab 1.7.2003 sowohl im In- als auch im Ausland als nichtselbstständig tätig einzustufen ist.

Der steuerliche Vertreter hält im Übrigen sein bisheriges Vorbringen aufrecht. Er verweist nochmals auf die sowohl zeitliche als auch örtliche Unregelmäßigkeit der Schweiz-Einsätze des Berufungswerbers, die einer Einstufung als Grenzgänger gemäß Artikel 15 Z 4 DBA Schweiz entgegenstünden. Bei der genannten Abkommensstelle handle es sich um eine Ausnahmeregelung, die restriktiv zu handhaben sei. Das Ergänzungseruchen des unabhängigen Finazsenates habe er nicht beantwortet, weil er es nicht erhalten habe. Er macht seine Zustellvollmacht geltend.

Der **Finanzanwalt** erläutert, die Grenzgängerregelung belasse das Besteuerungsrecht deshalb beim Wohnsitzstaat, weil der Bezug zum anderen Staat nicht stark genug sei. Dies gelte für den täglich hin- und herpendelnden Berufstätigen genauso wie für einen Geschäftsführer, der sich seine Zeit frei einteilen könne. Auch er verweist auf die schon bisher vertretene Position.

Über Befragung durch den Vorsitzenden stimmen beide Parteien einer Berücksichtigung von Werbungskosten in Höhe des bisherigen Betriebsausgabenpauschales zu, da nicht weiter strittig ist, dass Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit erzielt wurden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß **Artikel 15 Z 1 DBA Schweiz** dürfen Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen, die eine in einem Vertragstaat ansässige Person aus unselbstständiger Arbeit bezieht, nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, dass die Arbeit in dem anderen Vertragstaat ausgeübt wird. Wird die Arbeit dort ausgeübt, so dürfen die dafür bezogenen Vergütungen in dem anderen Staat besteuert werden.

Gemäß **Artikel 15 Z 4 DBA Schweiz** darf derjenige, der als Grenzgänger in einem Vertragstaat in der Nähe der Grenze ansässig ist und in dem anderen Vertragstaat in der Nähe der Grenze seinen Arbeitsort hat und sich üblicherweise an jedem Arbeitstag dorthin begibt, mit seinen Einkünften aus unselbstständiger 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 vom Hundert im Abzugswege an der Quelle zu erheben. So weit eine solche Steuer erhoben wird, wird sie der Staat, in dem der Grenzgänger ansässig ist, auf seine Steuer anrechnen, die auf diese Einkünfte entfällt.

Gemäß **Artikel 14 Z 1 DBA Schweiz** dürfen Einkünfte, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus einem freien Beruf oder aus sonstiger selbstständiger Tätigkeit ähnlicher

Art bezieht, nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, dass diese Person für die Ausübung ihrer Tätigkeit in dem anderen Vertragsstaat regelmäßig über eine feste Einrichtung verfügt. Verfügt sie über eine solche feste Einrichtung, so dürfen die Einrichtungen in dem anderen Staat besteuert werden, jedoch nur insoweit, als sie dieser festen Einrichtung zugerechnet werden können.

Strittig ist:

Ist der Berufungswerber **Grenzgänger** im Sinne des Artikel 15 Z 4 DBA Schweiz?

Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit:

Es fällt auf, dass der Berufungswerber sich über Jahre hinweg durch Geltendmachung des Betriebsausgabenpauschales erkennbar selbst als selbständig tätig eingestuft hat. In seiner Berufung führt er aber aus, aufgrund einer unter 25% liegenden Beteiligung an der PS GmbH tatsächlich seit jeher nichtselbständig gewesen zu sein.

Die Begriffe "selbständige Tätigkeit", wie sie der Artikel 14 DBA Schweiz nennt und "unselbständige Tätigkeit" gemäß Artikel 15 leg. cit., sind im Abkommen nicht definiert. Nach herrschender Rechtsprechung (VwGH 20.9.2001, 2000/15/0116, VwGH 21.5.1997, 96/14/0084) sind die beiden Begriffe nach der jeweiligen innerstaatlichen Rechtslage im Zeitpunkt des Abschlusses des DBA Schweiz im Jahr 1974 zu interpretieren. Zu diesem Zeitpunkt (BGBI. Nr. 64/1975) war das Geschäftsführerentgelt eines Gesellschafters ungeachtet der Höhe seiner Beteiligung an der GmbH grundsätzlich unter die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zu subsumieren. Die aufgrund des Erkenntnisses des VwGH vom 9.12.1980, 1666, 2223, 2224/79, erfolgte Novellierung des § 22 EStG 1972, wonach zu den Einkünften aus sonstiger selbständiger Arbeit stets die Gehälter und Vergütungen jeder Art gerechnet werden, die der an der Kapitalgesellschaft zu mehr als 25% beteiligte Gesellschafter erhält, trat erst mit 1.1.1982, BGBI. Nr. 620/1981, in Kraft. Da somit im Zeitpunkt des Abschlusses des DBA Schweiz Einkünfte eines Gesellschafter-Geschäftsführers nach österreichischem Besteuerungsrecht nicht zu den selbständigen, sondern zu den nichtselbständigen Einkünften zählten, hat im Streitfall zutreffenderweise die Zuteilungsnorm für unselbständige Arbeit im Sinne des Artikel 15 DBA Schweiz zur Anwendung zu kommen. Eine Einbeziehung des Artikel 14 DBA Schweiz in die Diskussion um die Verteilung der Besteuerungsrechte erübriggt sich daher.

Zu einem entsprechenden Auslegungsergebnis – welches allerdings für den unabhängigen Finanzsenat nicht bindend ist - sind auch die Finanzbehörden der beiden Vertragsstaaten im Rahmen eines Verständigungsverfahrens gekommen (AÖFV Nr. 153/1992).

Nach dem Ausgeführt ist dem Berufungswerber insofern Recht zu geben, als er für seine Gesellschafter-Geschäftsführerbezüge aus der Schweiz die Anwendung der Zuteilungsregel für nichtselbständige Arbeit begeht. Diese ist unabhängig von seiner Beteiligungshöhe.

Grenzgängereigenschaft:

Das Ergebnis vorstehender Analyse macht aber auch erst eine Überprüfung hinsichtlich des Vorliegens der Voraussetzungen nach Artikel 15 Z 4 DBA Schweiz, der auf Einkünfte aus unselbständiger Arbeit abstellt, möglich.

Wie der VwGH in seinem einen Musiklehrer betreffenden Erkenntnis vom 24.6.2004, 2001/15/0113, ausgesprochen hat, ist der von Z 4 des Artikel 15 DBA Schweiz geforderten Voraussetzung, dass der Arbeitnehmer "sich üblicherweise an jedem Arbeitstag" von seinem Wohnort an den im anderen Staat gelegenen Arbeitsort begibt, auch dann Genüge getan, wenn Arbeitsleistungen nicht an jedem Werktag, sondern etwa nur an einem Tag pro Woche stattfinden. "Arbeitstäglich" bedeutet somit nicht "täglich". Der Berufungswerber argumentiert jedoch weitergehend, dass eine Regelmäßigkeit insofern vorliegen müsse, als die Dienstverrichtungen im anderen Staat nach einem bestimmten, wiederkehrenden Muster gelagert sein müßten, etwa, "jeweils am Mittwoch", oder "14-täglich am Montag und Donnerstag", oder "am 15. jeden Monats". Nach Überzeugung des unabhängigen Finanzsenates lässt sich solches weder aus dem DBA-Vertragstext, noch aus der höchstgerichtlichen Judikatur ableiten. Das DBA Schweiz spricht lediglich von einem "sich üblicherweise an jedem Arbeitstag dorthin Begeben". Dass Arbeitstag nicht mit Werktag gleichzusetzen ist, ist unstrittig. Dass sich der Berufungswerber an den je nach beruflicher Notwendigkeit beliebig gelagerten Arbeitstagen in der Schweiz am Abend an seinen Wohnort nach Österreich zurückbegeben hat, wurde ebenfalls nicht in Abrede gestellt.

Aus dem zitierten Erkenntnis des VwGH kann keine Betonung des Regelmäßigkeitserfordernisses abgelesen werden, wie sie der Berufungswerber sieht. Im Erkenntnistext heißt es: "Die in Rede stehende Voraussetzung ist daher auch dann erfüllt, wenn die unselbständige Tätigkeit darin besteht, dass an einem Tag pro Woche Unterricht erteilt wird und der Dienstnehmer sich üblicherweise an diesem einen Tag pro Woche für Zwecke der Arbeitsverrichtung von seinem Ansässigkeitsstaat aus an den Arbeitsort begibt". Aus vorstehenden Formulierungen vermag der unabhängige Finanzsenat nicht abzulesen, dass der Tag der Arbeitsverrichtung jeweils der selbe Wochentag sein müsse, ja nicht einmal, dass dieser zumindest einmal wöchentlich gelagert sein müsse. Ganz im Gegenteil lässt sich der Schluss ableiten, dass Art. 15 Z 4 DBA Schweiz auch dann zur Anwendung kommt, wenn die Arbeitsleistung mangels einer fixen Arbeitszeit, wie dies für Gesellschafter-Geschäftsführer durchaus üblich ist, unregelmäßig bzw. den wirtschaftlichen Erfordernissen entsprechend

erbracht wird und der Voraussetzung des – bezogen auf das konkrete Dienstverhältnis – arbeitstäglichen Pendelns zwischen grenznahem Arbeitsort und grenznahem Wohnort Genüge getan wird.

Für ein solches Verständnis spricht schließlich auch eine Auslegung des Grenzgängerbegriffes nach dem tatsächlichen Erscheinungsbild, nämlich dass sich der Abgabepflichtige tatsächlich zur Ausübung seiner Tätigkeit ins Ausland begibt und nach der Arbeits verrichtung wieder an seinen inländischen Wohnsitz zurückkehrt, wo er infolgedessen auch seinen gewöhnlichen Aufenthalt hat und sohin kein DBA-rechtliches Naheverhältnis zum ausländischen Staat begründet. Das Erfordernis, dass sich Grenzgänger iSd Art. 15 Z 4 DBA Schweiz üblicherweise an jedem Arbeitstag von ihrem Wohnort an ihren Arbeitsort begeben müssen, ist nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates vor allem unter dem Gesichtspunkt zu sehen, dass nichtselbständig Tätige mit grenznahem Arbeits- und Wohnort dann nicht in die Grenzgängerregelung einbezogen werden sollen, wenn sie (in der Regel) nicht täglich an ihren inländischen Wohnort zurückkehren, sondern an mehreren Arbeitstagen am Arbeitsort bleiben.

Auch ist nicht erkennbar, weshalb ein unter die Zuteilungsregel des Artikel 15 DBA Schweiz fallender, sonst alle Grenzgängermerkmale erfüllender Abgabepflichtiger, dessen Arbeitsverpflichtung an keine fixe Arbeitszeit gebunden ist, steuerlich anders zu behandeln sein sollte als ein solcher, der an einem oder mehreren bestimmten Arbeitstagen seine Tätigkeit im Ausland ausübt. Hinsichtlich des Vorbringens, dass Kunden teilweise direkt vom Wohnsitz aus ohne Berührung der Schweizer Büroräumlichkeiten aufgesucht wurden, ist den Ausführungen der Abgabenbehörde I. Instanz in der Berufungsvorentscheidung zu folgen. Zusammenfassend teilt daher der unabhängige Finanzsenat nicht die Rechtsmeinung des Berufungswerbers, wonach eine "Regelmäßigkeit" in zeitlicher und örtlicher Hinsicht Tatbestandsmerkmal für die Grenzgängereigenschaft im Sinne des Artikel 15 Z 4 DBA Schweiz ist.

Durch die in der mündlichen Senatsverhandlung erfolgte Klarstellung des steuerlichen Vertreters ist als erwiesen anzunehmen, dass die Einkünfte des Berufungswerbers aus seiner Geschäftsführertätigkeit in der Schweiz auch nach innerstaatlichem Recht – infolge der unter 25% liegenden Beteiligungshöhe – ab 1.7.2003 als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit der Besteuerung zu unterziehen sind. Bezüge im Sinne des § 67 EStG 1988 konnten aber, da nicht nachweisbar, nicht berücksichtigt werden. In Höhe des berücksichtigten Betriebsausgabenpauschales wurden – wie oben dargestellt mit Zustimmung der Verfahrensparteien – Werbungskosten angenommen. Es ergab sich somit keine Änderung der Bemessungsgrundlagen.

Doppelbesteuerung:

Nach dem Ausgeföhrten wäre die Schweiz als Staat des Arbeitsortes gemäß Artikel 15 Z 4 DBA Schweiz, 2. und 3. Satz, (nur) berechtigt gewesen, von den erwähnten Einkünften eine Steuer von höchstens 3 vom Hundert im Abzugsweg an der Quelle zu erheben, die wiederum von Österreich als Ansässigkeitsstaat im Rahmen der Besteuerung anzurechnen gewesen wäre. Wie die eingereichten Unterlagen belegen, hat das Schweizer Gemeindesteueramt M aber den Berufungswerber nicht bloß mit einer 3%-igen, sondern mit einer 25%-igen "Quellensteuer" belegt. Diese wurde vom unabhängigen Finanzsenat in einem Ausmaß von 3% gemäß oben zitierter Abkommensbestimmung in Abzug gebracht (siehe Spruch):

Quellensteuer 2003 (25%)	20.682,00 SFr
Umrechnung mit 0,67	13.856,94 €
anrechenbare Quellensteuer	1.662,84 €
Quellensteuer 2004 (25%)	21.300,00 SFr
Umrechnung mit 0,67	14.271,00 €
anrechenbare Quellensteuer	1.712,52 €

Es war insgesamt spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 27. Februar 2007