

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache **Bf**,
Adr, vertreten durch Stb über die Beschwerde vom 04.08.2016 gegen den Bescheid der
belangten Behörde FA vom 27.07.2016, betreffend Einkommensteuer 2014 zu Recht
erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133
Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Am 31.5.2016 übermittelte der Beschwerdeführer (Bf) die Einkommensteuererklärung für
das Jahr 2014 elektronisch via FinanzOnline.

Mit Bescheid vom 27.7.2016 wurde die Erklärung (bis auf die Korrektur der Anzahl der
Lohnzettel von zwei auf eins) antragsgemäß veranlagt und ergab eine Gutschrift in Höhe
von € 640,00. Bei der Berechnung der Einkommensteuer wurde die ausländische Steuer
in Höhe von € 4.930,28 berücksichtigt.

Dagegen brachte der Bf mit Schreiben vom 4.8.2016 Beschwerde ein mit der Begründung,
die in den USA bezahlte Einkommensteuer sei nicht mit dem Höchstbetrag von
€ 5.701,36 angerechnet worden. Die Berechnung des Anrechnungshöchstbetrages
sei unrichtig durchgeführt worden. Für die Ermittlung des Welteinkommens und des
Durchschnittssteuersatzes müsse nach nationalem Recht die sonstigen Bezüge
berücksichtigt werden. Die Berechnung des Anrechnungshöchstbetrages laute:

$$\text{Einkommensteuer (Tarif+fester Satz)} \times \text{Auslandseinkünfte (inkl. anteilige} \\ \text{Sonderzahlungen)} / \text{Einkommen (gesamte veranlagte Einkünfte inkl. Sonderzahlungen)}$$

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 23.9.2016 wurde die Beschwerde insoweit
erledigt, dass keine Änderungen vorgenommen worden sind. Begründend führte die
Abgabenbehörde Folgendes an:

*„Bezieht eine in einem Vertragsstaat ansässige Person Einkünfte oder hat sie Vermögen
und können (= dürfen) diese Einkünfte oder dieses Vermögen nach diesem Abkommen*

im anderen Staat besteuert werden, so rechnet der erstgenannte Staat auf die vom Einkommen dieser Person zu erhebende Steuer den Betrag an, der der im anderen Staat gezahlten Steuer entspricht."

Dadurch unterliegt der im Ausland beschränkt Steuerpflichtige im Ansässigkeitsstaat der gleich hohen Steuerbelastung wie eine Person, die ihre Einkünfte in Inland erzielt. Die im Quellenstaat (rechtmäßig) einbehaltene Steuer vermindert die im Ansässigkeitsstaat zu entrichtende Steuer - jedoch maximal bis zu jenem Betrag, der im Wohnsitzstaat zur Verschreibung gelangt. Eine Gutschrift aus der anzurechnenden ausländischen Steuer kann es nicht geben (Anrechnungshöchstbetrag)."

Auf die Berechnung des Anrechnungshöchstbetrages wurde nicht eingegangen.

Mit Schreiben vom 23.9.2016 brachte der Bf gegen die Beschwerdeentscheidung einen Vorlageantrag gem. § 264 BAO ein, im Wesentlichen mit der gleichen Begründung wie in der Beschwerde.

Am 30.5.2017 legte das Finanzamt den Akt dem Bundesfinanzgericht zur weiteren Bearbeitung vor.

Festgestellter Sachverhalt

Der Bf erhielt im Jahr 2014 Einkünfte aus unselbständiger Tätigkeit als technischer Angestellter. Er war vom 22.1.2014 bis 9.11.2014 in den USA entsendet.

Er behielt im streitgegenständlichen Jahr seinen österreichischen Wohnsitz und seiner Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich.

Die Arbeitstage waren in den USA steuerpflichtig. Die Steuer belief sich auf USD 35.420,00, das entsprach € 26.262,33.

Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem vorgelegten Akt, den darin befindlichen Unterlagen und den Angaben des Bf und sind insoweit unstrittig.

Strittig ist die Höhe des Anrechnungshöchstbetrages und dessen Berechnung.

Rechtliche Würdigung

Gem. Art. 15 Abs. 1 DBA-USA dürfen, vorbehaltlich der Artikel 18 (Ruhegehälter) und 19 (Öffentlicher Dienst), Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus unselbständiger Arbeit bezieht, nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, die Arbeit wird im anderen Vertragsstaat ausgeübt. Wird die Arbeit dort ausgeübt, so dürfen die dafür bezogenen Vergütungen im anderen Staat besteuert werden.

Bezieht eine in Österreich ansässige Person Einkünfte und dürfen diese Einkünfte nach diesem Abkommen in den Vereinigten Staaten besteuert werden – ausgenommen eine Besteuerung ausschließlich auf Grund der Staatsbürgerschaft gemäß Art. 1 Abs. 4 (persönlicher Geltungsbereich) –, so rechnet Österreich gemäß Art. 22 Abs. 3 lit. a

DBA-USA auf die vom Einkommen dieser Person zu erhebende Steuer den Betrag an, der der in den Vereinigten Staaten gezahlten Steuer vom Einkommen entspricht. Der anzurechnende Betrag darf jedoch den Teil der vor der Anrechnung ermittelten österreichischen Steuer vom Einkommen nicht übersteigen, der auf die Einkünfte, die in den Vereinigten Staaten besteuert werden dürfen, entfällt.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 27.6.2017, Ro 2015/13/0019) kann es bei der Anrechnung der ausländischen Steuer nicht auf die speziellen Tarifregelungen des österreichischen Steuerrechts ankommen. Die Anrechnung der ausländischen Steuer hat daher unabhängig davon zu erfolgen, ob bestimmte Bezüge in Österreich mit einem festen Steuersatz oder nach dem progressiven Tarif besteuert werden. Daher ist die ausländische Steuer auf die gesamte österreichische Einkommensteuer (Steuer laut Tarif und Steuer nach festen Sätzen) anzurechnen (vgl. auch die dazu Nachweise in SWI 2011, 21 f - Meinungen von Zorn, Lenneis, Renner und Gröhs). Bei der Ermittlung des Anrechnungshöchstbetrags sind in diesem Sinne zur Ermittlung des auf die ausländischen Einkünfte anzuwendenden Durchschnittssteuersatzes die gesamte österreichische Einkommensteuer (Steuer laut Tarif und Steuer nach festen Sätzen) und das gesamte Einkommen zu berücksichtigen (vgl. Loukota/Jirousek, Internationales Steuerrecht, 37. EL, Z 23 Tz 167 ff, zur Auslandssteueranrechnung im Fall "sonstiger Bezüge"; die fixbesteuerten ausländischen Sonderzahlungen sind dabei in sämtliche Daten der Formel - "Einkommensteuer", "Auslandseinkünfte", "Einkommen" - einzubeziehen).

Ausgehend von den ausländischen Einkünften zum laufenden Tarif in Höhe von € 16.127,87 sind diese um die sonstigen Bezüge in Höhe von € 5.552,10 zu erhöhen, und die auf die sonstigen Bezüge entfallende Sozialversicherung in Höhe von € 947,74 abzuziehen, sodass die **ausländischen Einkünfte inkl. Sonstiger Bezüge € 20.732,23** betragen.

Das zum Tarif zu versteuernde Einkommen beträgt € 47.987,16 und ist um die sonstigen Bezüge in Höhe von 6.846,52 (3.451,30 + 5.552,10 – 589,14 – 947,74 – 620,00) zu erhöhen, sodass das **gesamte Einkommen € 54.833,68** beträgt.

Die gesamte österreichische **Einkommensteuer** beträgt **€ 15.079,19**.

Der Anrechnungshöchstbetrag errechnete sich wie folgt:

ausl. Einkünften / gesamte stpfl Einkommen (inkl. sonstige Bezüge) x österr. ESt

$20.732,23 / 54.833,68 \times 15.079,19 = 5.701,36 = \text{Anrechnungshöchstbetrag}$

Der Beschwerde war Folge zu geben und unter Anrechnung von € 5.701,36 die Einkommensteuer für das Jahr 2014 mit einer Gutschrift in Höhe von **€ 1.411,00** festzusetzen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da zur Frage der Berechnung des Anrechnungshöchstbetrages bereits Rechtsprechung des VwGH vorliegt (VwGH 27.6.2017, Ro 2015/13/0019), ist die Revision nicht zuzulassen.

Linz, am 25. Februar 2020