

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch seinen Richter Dr. Alexander Hajicek über die Beschwerden (vormals Berufungen) des Dr. E\*\*\*\* C\*\*\*\*, [Adresse], vertreten durch Ernst & Young Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungsgesellschaft mbH, 1220 Wien, Wagramerstraße 19, IZD Tower, gegen die Bescheide des Finanzamt es Neunkirchen Wr. Neustadt betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2009 und 2010, zu Recht:

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Spruches.

Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof gemäß Art 133 Abs 4 B-VG ist nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer war in den Streitjahren in Italien tätig, hatte jedoch seinen Lebensmittelpunkt in Österreich.

Im Beschwerdeverfahren ist die Berechnung des Anrechnungshöchstbetrages strittig, somit die Frage, in welcher Höhe die vom Beschwerdeführer in Italien gezahlte Einkommensteuer in Österreich anzurechnen ist.

Es geht dabei darum, ob die gemäß § 67 EStG mit einem festen Steuersatz von 6 % besteuerten sonstigen Bezüge bei der Ermittlung des Anrechnungshöchstbetrages miteinzubeziehen sind.

### *Über die Beschwerden wurde erwogen:*

Folgender **Sachverhalt** steht fest:

Der Beschwerdeführer wurde in den Streitjahren (von 1.6.2009 bis 31.12.2010) von seinem österreichischen Arbeitgeber nach Italien entsandt. Im Jahr 2009 war der Beschwerdeführer dabei an 114,5 von 142 Tagen, im Jahr 2010 an 168,5 von 239 Tagen des Jahres in Italien tätig.

Der Beschwerdeführer behielt seinen österreichischen Wohnsitz bei, begründete jedoch zur Dienstverrichtung in Italien einen weiteren Wohnsitz. Sein Lebensmittelpunkt befand sich (weiterhin) in Österreich.

Die für Ermittlung des Anrechnungshöchstbetrages maßgeblichen Werte betragen:

**2009:**

Einkommensteuer laut Tarif: 36.942,69 €

Einkommensteuer für sonstige Bezüge (fester Satz): 775,54 €

Summe: **37.718,23 €**

Auslandseinkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (nach Tarif besteuert): 61.114,50 €

Anteilige ausländische sonstige Bezüge (Sechstelbezüge): 8.200,64 €

Summe: **69.315,15 €**

Gesamte nach Tarif besteuerte (veranlagte) Einkünfte: 94.806,18 €

Sonstige Bezüge (Sechstelbezüge): 13.545,60 €

Summe: **108.351,78 €**

In Italien tatsächlich entrichtete Steuer: 29.909,96 €

**2010:**

Einkommensteuer laut Tarif: 58.691,91 €

Einkommensteuer für sonstige Bezüge (fester Satz): 816,59 €

Summe: **59.508,50 €**

Auslandseinkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (nach Tarif besteuert): 97.804,58 €

Anteilige ausländische sonstige Bezüge (Sechstelbezüge): 10.032,38 €

Summe: **107.836,97 €**

Gesamte nach Tarif besteuerte (veranlagte) Einkünfte: 138.304,61 €

Sonstige Bezüge (Sechstelbezüge): 14.229,91 €

Summe: **152.534,52 €**

In Italien tatsächlich entrichtete Steuer: 60.069,98 €

Diese Feststellungen gründen sich auf folgende **Beweiswürdigung**:

Die Höhe der maßgeblichen Werte wurde mit dem steuerlichen Vertreter des Beschwerdeführers im Vorfeld der Entscheidung abgeklärt und ist unstrittig; die Höhe der in Italien tatsächlich entrichteten Steuer gründet sich auf die Angaben in den Berufungen. Im Übrigen sind die Feststellungen unstrittig.

**Rechtlich folgt daraus:**

Artikel 23 Abs 3 lit a DBA-Italien normiert zur Vermeidung der Doppelbesteuerung Folgendes:

*"Bezieht eine in Österreich ansässige Person Einkünfte, die nach diesem Abkommen in Italien besteuert werden dürfen, so rechnet Österreich auf die vom Einkommen dieser Person zu erhebende Steuer den Betrag an, der der in Italien gezahlten Steuer vom Einkommen entspricht. Der anzurechnende Betrag darf jedoch den Teil der vor der Anrechnung ermittelten Steuer vom Einkommen nicht übersteigen, der auf die Einkünfte, die in Italien besteuert werden dürfen, entfällt."*

Der Beschwerdeführer hat seine österreichische Wohnung beibehalten, er ist daher aufgrund seines Wohnsitzes in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig.

Da der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Beschwerdeführers in Österreich verblieben ist, ist er gemäß Art 4 Abs 2 lit a DBA Italien in Österreich ansässig. Österreich hat das Besteuerungsrecht auf das Welteinkommen des Beschwerdeführers.

Gemäß Art 23 Abs 3 DBA Italien kommt im Streitfall zur Vermeidung der Doppelbesteuerung die Anrechnungsmethode zur Anwendung.

Bei der Anrechnung der ausländischen Steuer kommt es nicht auf die speziellen Tarifregelungen des österreichischen Steuerrechts an. Die Anrechnung der ausländischen Steuer hat 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. 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. Die fixbesteuerten Sonderzahlungen sind dabei in sämtliche Daten der Formel einzubeziehen. Sie erhöhen damit auch die "Auslandseinkünfte" (VwGH 27.6.2017, Ro 2015/13/0019 mwN; Zorn, RdW 2017, 655; Schmidjell-Dommes, SWI 2017, 553 f).

Die maßgebliche Formel zur Berechnung des Anrechnungshöchstbetrages lautet daher (vgl zB nochmals Schmidjell-Dommes, SWI 2017, 553 f):

**Einkommensteuer (Tarif + fester Satz) x Auslandseinkünfte (Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit + ggf anteilige Sechstel) / Einkommen (gesamte veranlagte Einkünfte + Sechstelbezüge).**

Angewendet auf den Streitfall ergibt dies folgende Berechnung:

**2009:**

$37.718,23 \times 69.315,15 / 108.351,78 = 24.129,23 = \text{Anrechnungshöchstbetrag}$

**2010:**

$59.508,50 \times 107.836,97 / 152.534,52 = 42.070,58 = \text{Anrechnungshöchstbetrag}$

Die angefochtenen Bescheide sind dementsprechend gemäß § 279 Abs 1 BAO zu Gunsten des Beschwerdeführers abzuändern.

**Zur Unzulässigkeit der Revision:**

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG 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.

Zur Frage, wie der Anrechnungshöchstbetrag zu berechnen ist, liegt bereits Rechtsprechung des VwGH vor (27.6.2017, Ro 2015/13/0019). Es liegt daher keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor.

**Beilage:**    *2 Berechnungsblätter*

Wien, am 26. Juni 2018