



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat (Wien) 2

GZ. RV/0876-W/13

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch A.GmbH, vom 27. Oktober 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 19. Oktober 2010 betreffend Einkommensteuer 2009 entschieden:

Der Berufung wird stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

In der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2009 teilte der Steuerpflichtige mit, dass er von seinem österreichischen Arbeitgeber in der Zeit vom 1. Jänner 2009 bis 30. September 2009 nach Italien entsendet worden sei.

Seinen Wohnsitz habe er während der befristeten Entsendung in Österreich aufrechterhalten.

Der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen befindet sich weiterhin in Österreich und sei er daher auch in Österreich ansässig und habe Österreich als Ansässigkeitsstaat das Besteuerungsrecht auf das gesamte Welteinkommen. Da der italienische Teil seiner nicht selbstständigen Einkünfte in Italien besteuert worden sei, ersuche er um Anrechnung der in Italien für diese Einkünfte

bezahlten Steuern. In Italien habe er tatsächlich € 60.487,08 an Steuern entrichtet und sei in Österreich daher ein Betrag in Höhe von € 45.838,89 anrechenbar.

Das Finanzamt erließ einen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2009 und rechnete ausländische Steuer in Höhe von € 45.838,89 an.

In der rechtzeitig eingebrachten **Berufung** wurde vorgebracht, dass die lohnsteuerpflichtigen Einkünfte doppelt erfasst worden seien. Außerdem sei der Lohnzettel für das Jahr 2009 berichtigt worden.

In der **Berufungsvorentscheidung** wurde der Jahreslohnzettel vom Betriebsstättenfinanzamt korrigiert. An ausländische Steuer wurde jedoch nunmehr ein Betrag von € 40.792,90 angerechnet.

Im rechtzeitig eingebrachten **Vorlageantrag** wurde darauf hingewiesen, dass ohne Begründung die anrechenbare ausländische Steuer gekürzt worden sei.

Im Doppelbesteuerungsabkommen Italien sei gemäß Artikel 23 Abs. 3 lit. a die Anrechnungsmethode zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung vorgesehen. Demnach rechne Österreich auf die vom Einkommen dieser Person zu erhebende Steuer den Betrag an, der der in Italien gezahlten Steuer vom Einkommen entspräche, wenn eine in Österreich ansässige Person Einkünfte erziele, die nach diesem Einkommen in Italien zu besteuern seien. Der anzurechnende Betrag dürfe jedoch die vor der Anrechnung ermittelte Steuer vom Einkommen nicht übersteigen, der auf die Einkünfte, die in Italien zu besteuern seien, entfalle.

Die ausländische Steuer könne daher nur bis zur Höhe des anrechenbaren Höchstbetrages angerechnet werden. Zur Berechnung dieses Anrechnungshöchstbetrages sei die Formel Einkommensteuer x Auslandseinkünfte / Einkommen heranzuziehen (VwGH vom 15. April 1997, Zl. 93/14/0135).

Die Höhe der anrechenbaren Steuer sei nicht korrekt. Die tatsächliche italienische Lohnsteuer betrage € 60.784,08 und sei auf dem beiliegenden italienischen Gehaltszettel ausgewiesen.

Mit **Vorhalt** vom 26. März 2013 teilte das **Finanzamt** dem Berufungswerber (Bw.) mit, wie die Höhe des Anrechnungshöchstbetrages ermittelt worden sei. Die Differenz ergebe sich aus der Einbeziehung der sonstigen Bezüge des Bw. in sein Welteinkommen.

Mit **Mail** vom 5. April 2013 brachte der **Bw.** vor, dass der Unabhängige Finanzsenat (UFS) in einer kürzlich ergangenen Entscheidung vom 24. September 2012, RV/1109-W/12 in einem ähnlich gelagerten Sachverhalt die Rechtsauffassung des Bw. geteilt habe, wonach für die

Berechnung des Anrechnungshöchstbetrages die Formel Einkommensteuer x Auslandseinkünfte / veranlagungspflichtiges Welteinkommen zu errechnen sei (VwGH vom 22. Februar 1994, Zl. 93/14/0202). Zur Ermittlung der anrechenbaren ausländischen Steuer sei die oben erwähnte Formel anzuwenden.

Das Finanzamt legte die Berufung dem UFS vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt liegt unstrittig vor:

Der Berufungswerber ist in Österreich ansässig, wo sich auch sein Mittelpunkt der Lebensinteressen befindet.

Im streitgegenständlichen Jahr 2009 erzielte er Einkünfte in Höhe von € 215.369,53 aus nichtselbständiger Arbeit aus einer in Italien und in Österreich ausgeübten Tätigkeit. Davon betragen die italienischen Einkünfte € 101.273,34.

Die Vermeidung der Doppelbesteuerung erfolgt im Wege der Anrechnung der italienischen Steuer in Österreich (Anrechnungsmethode mit Anrechnungshöchstbetrag gemäß Artikel 23 Abs. 3 lit. a Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) Italien).

Rechtliche Würdigung:

Gemäß [Artikel 15 Absatz 2 DBA Italien](#) dürfen Vergütungen ungeachtet des Absatzes 1 dieses Artikels, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person für eine im anderen Vertragsstaat ausgeübte unselbständige Arbeit bezieht, nur im erstgenannten Staat besteuert werden, wenn

- a) der Empfänger sich in dem anderen Staat insgesamt nicht länger als 183 Tage während des betreffenden Kalenderjahres aufhält und
- b) die Vergütungen von einem Arbeitgeber oder für einen Arbeitgeber gezahlt werden, der nicht im anderen Staat ansässig ist, und
- c) die Vergütungen nicht von einer Betriebsstätte oder einer festen Einrichtung getragen werden, die der Arbeitgeber im anderen Staat hat.

[Artikel 23 Abs. 3 lit. a des DBA Italien](#) lautet:

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.

Im vorliegenden Fall ist lediglich strittig, ob die sonstigen Bezüge bei der Berechnung des Anrechnungshöchstbetrages zu berücksichtigen sind.

Wenn der Bw. in seinem Vorlageantrag vom 11. Oktober 2011 ausführt, dass zur Berechnung des Anrechnungshöchstbetrages die Formel Einkommensteuer x Auslandseinkünfte / Einkommen heranziehen sei, steht er im Einklang mit der Literatur und VwGH-Judikatur (VwGH vom 15. April 1997, Zl. 93/14/0135). Auch der UFS schließt sich dieser Rechtsmeinung an. In einem kürzlich ergangenem VwGH-Erkenntnis vom 29. Juli 2010, Zl. 2010/15/0021 hat dieser in einem ähnlich gelagerten Sachverhalt die Meinung vertreten, dass im Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Republik Italien zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerumgehung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (BGBl.Nr. 125/1985 DBA) die Besteuerung von Einkünften durch die Anrechnungsmethode vorzunehmen ist und laut dem VwGH-Erkenntnis vom 22. Februar 1994, Zl. [93/14/0202](#) die Ermittlung des Höchstbetrages wie nachfolgend durchzuführen ist: Einkommensteuer x Auslandseinkünfte / Einkommen.

Für den gegenständlichen Berufungsfall sind daher folgende Ansätze der Berechnung des Höchstbetrages zugrunde zu legen: € 97.613,77 x € 101.273,34 / € 214.757,53. Dies ergibt einen Anrechnungshöchstbetrag in Höhe von € 46.031,78.

Wenn das Finanzamt in seinem Vorlagebericht die Ermittlung des Anrechnungshöchstbetrages unter Einbeziehung der sonstigen Bezüge errechnet und somit zu einem Einkommen in Höhe von € 246.153,27 gelangt, dann ist nach Ansicht des UFS dies deshalb nicht zutreffend, da die Anrechnung der ausländischen Steuer unabhängig davon zu erfolgen hat, ob bestimmte Bezüge in Österreich mit einem fixen Steuersatz oder nach dem laufenden Tarif zu versteuern sind. Zorn führt nämlich in der SWI-Jahrestagung hiezu aus, dass bei einer anderen Sichtweise die abkommensrechtliche Anrechnungspflicht durch die Anordnung fester Sondersteuersätze innerstaatlich ausgehebelt werden könnte (SWI Jahrestagung 2010: ausländische sonstige Bezüge – DBA mit Anrechnungsmethode, SWI 1/2011, 21 folgende).

Berechnung der Einkommensteuer für das Jahr 2009:

Einkommen laut Berufungsvorentscheidung: € 214.757,53

Steuer nach Abzug der Absetzbeträge (wie BVE): € 97.268,77

+ Steuer sonstige Bezüge: € 1.883,74

Einkommensteuer: € 99.152,51

- ausländische Steuer: € -46.031,78
- anrechenbare Lohnsteuer: € -90.407,88

festgesetzte Einkommensteuer (Abgabengutschrift): € -37.287,15

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 7. Mai 2013