

22. Jänner 2010

BMF-010221/3393-IV/4/2009

EAS 3113

Anrechnungsvortrag - Frage einer Ausgleichsmaßnahme nach § 48 BAO

Es ist einzuräumen, dass ein österreichischer Steuerpflichtiger, der aus einem inländischen Gewerbebetrieb hohe Verluste erlitten hat und zur Bestreitung seines Lebensunterhaltes in den Jahren 2007 bis 2009 als Grenzgänger eine zweijährige Beschäftigung bei einem schweizerischen Arbeitgeber aufgenommen hat, die in der Schweiz erhobene Quellensteuer in diesen Jahren in Österreich nicht zur Anrechnung bringen kann, weil auf Grund des Verlustausgleiches keine österreichische Einkommensteuer von den schweizerischen Bezügen erhoben wird, auf die eine Steueranrechnung vorgenommen werden könnte. Da die schweizerischen Einkünfte aber den Verlustvortrag kürzen, könnte in jenen Jahren, in denen die gewerblichen Einkünfte dadurch "vorzeitig" eine österreichische Steuerpflicht auslösen, der Eintritt einer wirtschaftlichen Doppelbesteuerung gesehen werden.

Ein Anrechnungsvortrag ist in der Vergangenheit allerdings nicht in Erwägung gezogen worden (EAS 2021, EAS 2591, VwGH 20.04.1999, 99/14/0012; VwGH 28.09.2004, 2000/14/0172; VwGH 21.10.2004, 2001/13/0017).

Im Erkenntnis vom 28.02.2007, 2003/13/0064, hat der Verwaltungsgerichtshof jedoch zu erkennen gegeben, dass er es nicht mehr ausschließt, dass es durch Gemeinschaftsrecht nötig sein könnte, einen Anrechnungsvortrag zu gewähren. Die Frage war im Beschwerdefall zwar nicht zu entscheiden, weil dieser das Verlustjahr betraf, doch kündigte der Gerichtshof eine Auseinandersetzung mit dieser Frage an „*wenn die von der Beschwerdeführerin vorgebrachten gemeinschaftsrechtlichen Gründe die Anrechnung der in den Streitjahren angefallenen ausländischen Steuern (gegebenenfalls in Abweichung von der bisherigen Judikatur ...) in künftigen Veranlagungsjahren erfordern sollten.*“

Diese Entwicklung hat das BM für Finanzen veranlasst, in EAS 3065 und sodann folgend in Z 1.4 des Erlasses vom 24.09.2009, BMF-010221/2415-IV/4/2009 ("Salzburger Steuerdialog") die Bereitschaft zu bekunden, "*ein auf § 48 BAO gestütztes Entlastungsverfahren zum Ausgleich der in- und ausländischen Besteuerung einzuleiten, wenn das Vorliegen einer ausgleichsbedürftigen wirtschaftlichen Doppelbesteuerung der anrechnungsbegünstigten*

Auslandseinkünfte ausreichend dokumentiert wird." Dies vor allem deshalb, weil es als Aufgabe des Ansässigkeitsstaates angesehen wurde, für seine mit dem Welteinkommen zu erfassenden Steuerpflichtigen, den Eintritt internationaler Doppelbesteuerungen abzuwehren (VwGH 14.03.1990, 89/13/0115).

Durch das in der Rechtssache *Damseaux* ergangene EuGH-Urteil vom 16.07.2009, C-128/08, hat sich indessen eine neue Entwicklung ergeben, weil nunmehr seitens des Gerichtshofes in aller Deutlichkeit zum Ausdruck gebracht wurde, dass eine internationale Doppelbesteuerung nicht gegen Gemeinschaftsrecht verstößt. Denn der Umstand, dass sowohl der Ursprungsmitgliedstaat als auch der Wohnsitzmitgliedstaat Einkünfte besteuern können, bedeutet "*nicht, dass der Wohnsitzmitgliedstaat aufgrund des Gemeinschaftsrechts Vorkehrungen gegen die Nachteile zu treffen hätte, die sich aus der Ausübung der auf diese Weise zwischen den beiden Mitgliedstaaten verteilten Befugnis ergeben könnten*" (siehe Rn 34 des Urteils).

Damit erscheint nicht mehr zu erwarten, dass der österreichische Verwaltungsgerichtshof mit Rücksicht auf Gemeinschaftsrecht von seiner Ablehnung eines Anrechnungsvortrages abgehen könnte. Unter diesen neuen Gegebenheiten, ist die Frage einer Anwendbarkeit von § 48 BAO neu zu überdenken und es kann daher derzeit im Rahmen des auf Expressauskünfte ausgerichteten EAS-Verfahrens keine Aussage darüber getroffen werden, wie das BM für Finanzen künftig in der Frage eines Anrechnungsvortrages vorgehen wird. Es muss aber damit gerechnet werden, dass bis auf Weiteres im Rahmen des dem BMF eingeräumten Ermessens keine positiven Bescheide erteilt werden können.

Bundesministerium für Finanzen, 22. Jänner 2010