

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Mag. Andrea Ebner in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 15. Juli 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 (nunmehr Finanzamtes Österreich) vom 22. Juni 2020 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2019 zu Recht:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

II. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Strittig ist die Indexierung des Familienbonus Plus für das in der Tschechischen Republik wohnhafte Kind der Beschwerdeführerin.

In der Erklärung zur Arbeitnehmerinnenveranlagung für das Jahr 2019 vom 19. Juni 2020 beantragte die Beschwerdeführerin den Familienbonus Plus für ihr in der Tschechischen Republik wohnhafte Kind.

Mit Bescheid vom 22. Juni 2019 setzte die belangte Behörde die Einkommensteuer mit EUR -929,00 fest, wobei der Familienbonus Plus mit dem indexierten Betrag iHv EUR -928,56 gewährt wurde.

Dagegen richtete sich die Beschwerde vom 15. Juli 2020, in der die Unionsrechtswidrigkeit der Indexierung des Familienbonus Plus moniert wird und die Berücksichtigung des Familienbonus Plus in voller Höhe beantragt wird.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 27. Juli 2020 wies die belangte Behörde die Beschwerde mit Verweis auf § 33 Abs 3a Z 2 EStG 1988 als unbegründet ab.

Im Vorlageantrag vom 21. August 2020 verweist die Beschwerdeführerin auf die Ausführungen zur Unionsrechtswidrigkeit in der Beschwerde und weist ergänzend auf die vorrangige Anwendung des Unionsrechts hin.

Mit Beschluss vom 12. April 2021 hat das Bundesfinanzgericht die Entscheidung in der Beschwerdesache gemäß § 271 Abs 1 BAO – nachdem keine Einwände erhoben wurden – bis zur Beendigung des beim Europäischen Gerichtshof zur GZ C-328/20 anhängigen Verfahren ausgesetzt.

Mit Urteil vom 16. Juni 2022 hat der Europäische Gerichtshof in der Rechtssache C-328/20 – Kommission/Österreich wie folgt entscheiden:

„[...] 2. Die Republik Österreich hat durch die – auf die Änderung von § 8a des Bundesgesetzes betreffend den Familienlastenausgleich durch Beihilfen vom 24. Oktober 1967 in der durch das Bundesgesetz, mit dem das Familienlastenausgleichsgesetz 1967, das Einkommensteuergesetz 1988 und das Entwicklungshelfergesetz geändert werden, vom 4. Dezember 2018 geänderten Fassung und von § 33 des Bundesgesetzes über die Besteuerung des Einkommens natürlicher Personen vom 7. Juli 1988 in der durch das Jahressteuergesetz 2018 vom 14. August 2018 und das Bundesgesetz, mit dem das Familienlastenausgleichsgesetz 1967, das Einkommensteuergesetz 1988 und das Entwicklungshelfergesetz geändert werden, vom 4. Dezember 2018 geänderten Fassung zurückgehende – Einführung eines Anpassungsmechanismus in Bezug auf den Familienbonus Plus, den Alleinverdienerabsetzbetrag, den Alleinerzieherabsetzbetrag und den Unterhaltsabsetzbetrag für Wanderarbeitnehmer, deren Kinder ständig in einem anderen Mitgliedstaat wohnen, gegen ihre Verpflichtungen aus Art. 7 Abs. 2 der Verordnung Nr. 492/2011 verstoßen.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die in der Tschechischen Republik ansässige Beschwerdeführerin bezog im Streitjahr 2019 Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit ausschließlich in Österreich. Sie hatte im Streitjahr weder einen Wohnsitz noch einen gewöhnlichen Aufenthalt im Inland. Sie beantragte in der Erklärung zur Arbeitnehmerinnenveranlagung für das Jahr 2019 gemäß § 1 Abs 4 EStG 1988 als unbeschränkt steuerpflichtig in Österreich behandelt zu werden. Das Einkommen in Österreich im Jahr 2019 betrug EUR 15.385,25. Die in diesem Zusammenhang einbehaltenen Sozialversicherungsbeiträge betrugen mehr als EUR 400,00.

Die Beschwerdeführerin hatte im Streitjahr 2019 einen in der Tschechischen Republik wohnhaften Sohn, ***xxx***, geboren am ***1***. Februar 2002, für den sie Familienbeihilfe bezog und den ganzen Familienbonus Plus geltend machte. Der Sohn der Beschwerdeführerin hatte im Streitjahr 2019 das 18. Lebensjahr noch nicht vollendet.

2. Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen gründen sich auf den Inhalt des vorgelegten Verwaltungsaktes. Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse durfte das Bundesfinanzgericht daher in freier Beweiswürdigung von den obigen Sachverhaltsfeststellungen ausgehen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

§ 33 Abs 3a EStG 1988 in der im Beschwerdefall maßgebenden Fassung BGBl I 2018/62 lautet wie folgt:

„(3a) Für ein Kind, für das Familienbeihilfe nach dem Familienlastenausgleichsgesetz 1967 gewährt wird und das sich ständig in einem Mitgliedstaat der EU oder Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz aufhält, steht auf Antrag ein Familienbonus Plus nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen zu:

1. Der Familienbonus Plus beträgt

a) bis zum Ablauf des Monats, in dem das Kind das 18. Lebensjahr vollendet, für jeden Kalendermonat 125 Euro,

b) nach Ablauf des Monats, in dem das Kind das 18. Lebensjahr vollendet, für jeden Kalendermonat 41,68 Euro.

2. Abweichend von Z 1 ist für Kinder, die sich ständig in einem anderen Mitgliedstaat der EU oder Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz aufhalten, die Höhe des Familienbonus Plus sowie der Absetzbeträge gemäß Abs. 4 auf Basis der vom Statistischen Amt der Europäischen Union veröffentlichten vergleichenden Preisniveaus für jeden einzelnen Mitgliedstaat der EU, jede Vertragspartei des Europäischen Wirtschaftsraumes und die Schweiz im Verhältnis zu Österreich zu bestimmen:

a) Die Höhe des Familienbonus Plus und der Absetzbeträge gemäß Abs. 4 ist ab 1. Jänner 2019 auf Basis der zum Stichtag 1. Juni 2018 zuletzt veröffentlichten Werte anzupassen. Die Höhe ist in der Folge jedes zweite Jahr auf Basis der zum Stichtag 1. Juni des Vorjahres zuletzt veröffentlichten Werte anzupassen.

b) Der Bundesminister für Finanzen hat die Berechnungsgrundlagen und die Beträge mit Verordnung bis spätestens 30. September nach dem Stichtag gemäß lit. a kundzumachen.

3. Der Familienbonus Plus ist in der Veranlagung entsprechend der Antragstellung durch den Steuerpflichtigen wie folgt zu berücksichtigen:

a) Für ein Kind, für das im jeweiligen Monat kein Unterhaltsabsetzbetrag nach Abs. 4 Z 3 zusteht:

– Beim Familienbeihilfenberechtigten oder dessen (Ehe-)Partner der nach Z 1 oder Z 2 zustehende Betrag oder

– beim Familienbeihilfenberechtigten und dessen (Ehe-)Partner jeweils die Hälfte des nach Z 1 oder Z 2 zustehenden Betrages.

b) Für ein Kind, für das im jeweiligen Monat ein Unterhaltsabsetzbetrag nach Abs. 4 Z 3 zusteht:

– Beim Familienbeihilfenberechtigten oder vom Steuerpflichtigen, dem für das Kind der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, der nach Z 1 oder Z 2 zustehende Betrag oder

– beim Familienbeihilfenberechtigten und dem Steuerpflichtigen, dem für das Kind der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, jeweils die Hälfte des nach Z 1 oder Z 2 zustehenden Betrages.

Für einen Monat, für den kein Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, steht dem Unterhaltsverpflichteten kein Familienbonus Plus zu.

c) Die Aufteilung des Familienbonus Plus gemäß lit. a und b ist bei gleichbleibenden Verhältnissen für das gesamte Kalenderjahr einheitlich zu beantragen. Wird von den Anspruchsberechtigten die Berücksichtigung in einer Höhe beantragt, die insgesamt über das nach Z 1 oder Z 2 zustehende Ausmaß hinausgeht, ist jeweils die Hälfte des monatlich zustehenden Betrages zu berücksichtigen.

4. (Ehe-)Partner im Sinne der Z 3 ist eine Person, mit der der Familienbeihilfenberechtigte verheiratet ist, eine eingetragene Partnerschaft nach dem Eingetragene Partnerschaft-Gesetz – EPG begründet hat oder für mehr als sechs Monate im Kalenderjahr in einer Lebensgemeinschaft lebt.

5. § 26 Abs. 3 zweiter Satz der Bundesabgabenordnung kommt nicht zur Anwendung.

6. In der Steuererklärung ist die Versicherungsnummer (§ 31 ASVG) oder die persönliche Kennnummer der Europäischen Krankenversicherungskarte (§ 31a ASVG) jedes Kindes, für das ein Familienbonus Plus beantragt wird, anzugeben.

7. Der Bundesminister für Finanzen hat die technischen Voraussetzungen für die Berücksichtigung des Familienbonus Plus im Rahmen der Veranlagung zur Verfügung zu stellen.“

Gemäß § 2 Abs 2 der Familienbonus Plus-Absetzbeträge-EU-Anpassungsverordnung, in der Fassung im Beschwerdefall noch maßgebenden Fassung BGBl II 2018/257, beträgt der Indikator des Statistischen Amtes der Europäischen Union für Tschechien 65,7 und der Anpassungsfaktor 0,619.

Gemäß § 3 Abs 2 der Familienbonus Plus-Absetzbeträge-EU-Anpassungsverordnung wird der Familienbonus Plus gemäß § 33 Abs 3a Z 1 lit a und lit b EStG 1988 aufgrund des Anpassungsfaktors nach § 2 Abs 2 der Familienbonus Plus-Absetzbeträge-EU-Anpassungsverordnung für Tschechien mit EUR 77,38 bzw EUR 25,80 bestimmt.

Daraus errechnet sich der im Beschwerdefall von der belangten Behörde für den in der Tschechischen Republik wohnhaften Sohn der Beschwerdeführerin herangezogene Betrag des Familienbonus Plus für 12 Monate iHv EUR 928,56, anstatt insgesamt EUR 1.500,00 (hätte sich der Sohn im Streitjahr ständig in Österreich aufgehalten).

Art 7 Abs 1 und 2 in Kapitel I Abschnitt 2 („Ausübung der Beschäftigung und Gleichbehandlung“) der Verordnung Nr 492/2011 des Europäischen Parlaments und des Rates lauten:

„(1) Ein Arbeitnehmer, der Staatsangehöriger eines Mitgliedstaats ist, darf aufgrund seiner Staatsangehörigkeit im Hoheitsgebiet der anderen Mitgliedstaaten hinsichtlich der Beschäftigungs- und Arbeitsbedingungen, insbesondere im Hinblick auf Entlohnung, Kündigung und, falls er arbeitslos geworden ist, im Hinblick auf berufliche Wiedereingliederung oder Wiedereinstellung, nicht anders behandelt werden als die inländischen Arbeitnehmer.

(2) Er genießt dort die gleichen sozialen und steuerlichen Vergünstigungen wie die inländischen Arbeitnehmer.“

Der Gerichtshof der Europäischen Union hat ua den Familienbonus Plus in der Rechtssache C-328/20 – Kommission/Österreich nach Maßgabe des Gleichbehandlungsgrundsatz nach Art 7 Abs 2 der Verordnung Nr 492/2011 geprüft. Dabei ist der Gerichtshof der Europäischen Union zum Schluss gekommen, dass *„die Republik Österreich [...] durch die Einführung eines Anpassungsmechanismus in Bezug auf den Familienbonus Plus [...] für Wanderarbeitnehmer, deren Kinder ständig in einem anderen Mitgliedstaat wohnen, gegen ihre Verpflichtungen aus Art. 7 Abs. 2 der Verordnung Nr. 492/2011 verstoßen [hat]“* (EuGH 16. Juni 2022, C-328/20 – Kommission/Österreich). Rechtfertigungsgründe für eine mittelbare Diskriminierung waren für den Gerichtshof der Europäischen Union nicht gegeben (vgl Rz 104 ff des Urteils vom 16. Juni 2022, C-328/20)

Ein solches Urteil ist ein Feststellungsurteil (*Borchardt in Lenz/Borchardt*, EU-Verträge⁵, Art. 260 Rn. 1). Die Rechtskraft des Urteiles erstreckt sich (nur) auf den im Urteil konkret bezeichneten Vorwurf und wirkt nur gegenüber den Parteien (aaO Rn 2). Die Republik Österreich ist eine der Parteien des Urteiles. Es enthält den konkreten Vorwurf der Vertragsverletzung ua hinsichtlich Familienbonus Plus. Auch der Verstoß ua gegen Verordnungen der EU ist eine Vertragsverletzung (vgl aaO, § 258 Rn 4 f).

Art 260 Abs 1 AEUV bestimmt: *„Stellt der Gerichtshof der Europäischen Union fest, dass ein Mitgliedstaat gegen eine Verpflichtung aus den Verträgen verstoßen hat, so hat dieser Staat die Maßnahmen zu ergreifen, die sich aus dem Urteil des Gerichtshofs ergeben.“*

Verpflichtungen aus den Verträgen sind nicht nur Verpflichtungen, die sich aus den Vorschriften des EUV und AEUV selbst ergeben, sondern auch solche, die den Mitgliedstaaten durch die verbindlichen Rechtshandlungen der EU-Organe (Verordnungen, Richtlinien,

Beschlüsse) und internationalen Verträge der EU auferlegt werden (*Borchardt in Lenz/Borchardt*, EU-Verträge⁵, Art 258 Rn 5).

Die dem Mitgliedstaat durch Art 260 Abs 1 AEUV auferlegte Abänderungspflicht und Ausführungspflicht richtet sich nicht nur an die Regierung, sondern an alle Organe des Mitgliedstaates, also auch an die Gerichte, welche verpflichtet sind, zugunsten einzelner Rechtsunterwerfener die notwendigen Schlussfolgerungen aus dem Urteil zu ziehen. Dies kann im Falle unmittelbar anwendbarer EU-Rechtsnormen bedeuten, dass die Gerichte eine Gesetzesvorschrift noch vor ihrer Änderung durch den Gesetzgeber außer Anwendung zu lassen haben (*Borchardt in Lenz/Borchardt*, EU-Verträge⁵, Art 258 Rn 4 f). Verordnungen der EU sind unmittelbar anwendbar, so auch die Verpflichtung aus Art 7 Abs 2 der Verordnung (EU) Nr 492/2011 über die Freizügigkeit der Arbeitnehmer innerhalb der Union („*Er genießt dort die gleichen sozialen und steuerlichen Vergünstigungen wie die inländischen Arbeitnehmer.*“)

Die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Anpassung des Familienbonus Plus, BGBl II 2018/257, die ein gesetzlich vorgesehenes Hilfsmittel zur Umsetzung der in § 33 Abs 3a Z 2 EStG 1988 vorgesehenen Indexierung/Anpassung des Familienbonus Plus war, verstößt genauso wie die zugrundeliegenden Gesetzesstellen gegen Art 7 Abs 2 der Verordnung (EU) Nr 492/2011 über die Freizügigkeit der Arbeitnehmer innerhalb der Union. Dies stellt einen Fall von „Acte-claire“ dar, denn es kann nach dem Urteil des Gerichtshofes der Europäischen Union zu den zugrundeliegenden Gesetzesstellen vernünftigerweise kein Zweifel an diesem Verstoß bestehen. Somit ist auch die VO BGBl II 2018/257 bei der Entscheidung über die Beschwerde der Beschwerdeführerin nicht anzuwenden.

Bei der Ermittlung der Einkommensteuer 2019 ist daher stattgebend der Familienbonus Plus mit EUR 1.500,00 (= 12 x EUR 125,00) zu berücksichtigen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Eine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung liegt aufgrund der höchstgerichtlichen Rechtsprechung zur Indexierung des Familienbonus Plus nicht vor (siehe EuGH 16. Juni 2022, C-328/20 – Kommission/Österreich).

Wien, am 15. Juli 2022