

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden***1*** und die beisitzende RichterIn ***2*** sowie die fachkundigen Laienrichter KR ***3*** und ***4*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch KPMG Alpentreuhand GmbH, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, Porzellangasse 51, 1090 Wien, über die Beschwerde vom 18. Dezember 2014 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf, nunmehr Finanzamt Österreich, vom 2. Dezember 2014 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2011, Steuernummer ***BF1StNr1***, in der Sitzung am 12. Mai 2022 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer, in der Folge als Bf. bezeichnet, wurde von seinem Arbeitgeber im Zeitraum vom 13.9.2010 bis zum 31.8.2013 von der Schweiz nach Österreich entsandt. Während dessen Tätigkeit in Österreich wurde dieser von seiner Gattin und seinen beiden Kindern begleitet. Am 21.12.2012 brachte der Bf. die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2011 auf elektronischem Weg beim Finanzamt ein und machte in dieser u.a. hinsichtlich seiner beiden Kinder den Kinderfreibetrag sowie Kinderbetreuungskosten iHv insgesamt Euro 1.237,92 geltend.

Mit Schreiben vom 2.1.2013 übermittelte der Bf. in Ergänzung zur o.a. Einkommensteuererklärung die diesbezügliche Beilage – in dieser sind die Bruttobezüge, Kz 351, mit Euro 479.893,56, die Sonderzahlungen, Kz 351, mit Euro 45.583,99, die für laufend bezahlten Arbeitslohn einbehaltenen Sozialversicherungsbeiträge, Kz 357, mit Euro 14.690,06, Zuwendungen gem. Kz 351 mit Euro 2.112,12 und die Bruttobezüge, Kz 350, mit Euro 525.477,55 angegeben – sowie den Lohnausweis L 17. In diesem sind die Kz 350, 351, 357 sowie 347 mit den vorerwähnten Beträgen vermerkt.

Mittels Ersuchens um Ergänzung vom 10.1.2013 forderte das Finanzamt den Bf. hinsichtlich des o.e. Kinderfreibetrages sowie hinsichtlich o.e. Kinderbetreuungsausgaben um Vorlage eines Nachweises betreffend des Familienbeihilfenbezuges für dessen Kinder auf.

In Beantwortung dieses Ergänzungsersuchens gab der Bf. mittels Schreiben vom 10.4.2013 bekannt, dass er während seiner Entsendung nach Österreich im Sozialversicherungssystem der Schweiz verbleibe. Diese sei daher für die Zahlung von Familienleistungen zuständig.

Mittels Schreibens vom 16.7.2014 beantragte der Bf. den Einkommensteuerbescheid 2011 aufgrund einer diesem beigelegten und berichtigten Einkommensteuererklärung 2011 zu erlassen mit der Begründung, dass nach deren Einreichung am 21.12.2012 bekannt geworden sei, dass sich die Besteuerungsgrundlage geändert habe, weshalb nun eine Berichtigung notwendig sei.

Irrtümlich sei die Kinderzulage als Nettobezug in der Berechnung der Bezüge berücksichtigt worden. Die Kinderzulage in der Schweiz entspreche der Familienbeihilfe in Österreich, welche gemäß § 3 Abs 1 Z 7 EStG steuerfrei sei. In der Schweiz bezahle der Arbeitgeber diese Familienleistungen in der Lohnverrechnung aus und erhalte diese von der zuständigen schweizerischen Behörde in rückerstattet. Die Kinderzulage sei in Österreich nicht als steuerpflichtiges Einkommen zu berücksichtigen.

Zusätzlich habe sich der Bf. mit seinem Arbeitgeber nach längeren Verhandlungen im Jahre 2013 darauf geeinigt, dass der PKW-Zuschuss als Nettobezug ausbezahlt werde, wodurch die Bruttohochrechnung zu korrigieren gewesen sei.

Aufgrund dieser neuen Informationen werde um Veranlagung der Einkommensteuer 2011 anhand der beiliegenden Einkommensteuererklärung für dieses Jahr samt Erläuterungen ersucht. Angemerkt wird, dass der Gesamtbetrag der Einkünfte in dieser mit dem Betrag von Euro 465.071,50 verzeichnet ist und dass diese mit insgesamt acht Ausgangsstampiglien der Steuerabteilung mit dem Datum 16.7.2014 versehen ist. Angemerkt wird weiters, dass der Bf. dieser Einkommensteuererklärung u.a. das Bezug habende berichtigte Formular L17 – Lohnausweis/Lohnbescheinigung – in dem unter Kz 350 der Betrag von Euro 529.921,36, unter Kz 351 der Betrag von Euro 43.471,85, unter Kz 357 der Betrag von Euro 26.330,21 und unter Kz 347 der Betrag von Euro 2.360,36 vermerkt war, beilegte.

Das Finanzamt erließ den Einkommensteuerbescheid 2011 am 2.12.2014 und brachte in diesem den Gesamtbetrag der vom Bf. in diesem u.a. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit iHv Euro 479.893,56, sonstige Werbungskosten iHv Euro 14.690,06 sowie den Gesamtbetrag der erzielten Einkünfte im Ausmaß von Euro 465.071,50 zum Ansatz, versagte in diesem jedoch die Gewährung des beantragten Kinderfreibetrages sowie der beantragten Kinderbetreuungskosten mit der Begründung, dass für deren Berücksichtigung das Vorhandensein von Kindern i.S.d. § 106 EStG (§ 106a EStG) Voraussetzung sei.

Als Kinder i.S.d. § 106 EStG würden Kinder gelten, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem Partner der Kinderabsetzbetrag gem. § 33 Abs 3 EStG für mehr als sechs Monate im Kalenderjahr zustehen. Der Kinderabsetzbetrag sei abhängig vom Bezug der Familienbeihilfe. Da für die beiden Kinder des Bf. keine Familienbeihilfe bezogen worden sei, handelte es sich nicht um Kinder i.S.d. § 106 EStG, der Kinderfreibetrag und die Kinderbetreuungskosten hätten daher nicht berücksichtigt werden können.

In der am 18.12.2014 gegen diesen Bescheid rechtzeitig eingebrachten Beschwerde führte der Bf. zunächst aus, dass diese gegen die Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ohne Berücksichtigung der am 16.7.2014 eingereichten berichtigten Einkommensteuererklärung sowie gegen die Nichtanerkennung der Kinderfreibeträge für zwei haushaltszugehörige Kinder sowie der Kinderbetreuungskosten gerichtet sei. Begründend führte der Bf. u.a. aus, dass die mit 6.7.2014 eingereichte Berichtigung der Einkommensteuererklärung bei der Veranlagung nicht berücksichtigt worden sei.

Der Bf. sei von seinem Arbeitgeber vom 13.9.2010 bis zum 31.8.2013 von der Schweiz nach Österreich entsendet worden. Während dessen Tätigkeit in Österreich hätten ihn seine Gattin und seine beiden Kinder begleitet.

Für die Kinder sei in der Schweiz das ganze Jahr vom Bf. Kinderzulage bezogen worden. Aus diesem Grund habe dieser keinen Anspruch auf den Bezug der österreichischen Familienbeihilfe (§ 4 Abs 1 FLAG), jedoch auf eine Ausgleichszahlung gem. § 4 Abs FLAG.

Bei Erfüllung der Voraussetzungen für eine Ausgleichszahlung gem. § 4 Abs 2 FLAG dem Grunde nach, stehe der Kinderabsetzbetrag gem. § 33 Abs 3 EStG zu (siehe Rz 791a LStR) zu. Da dadurch der Anspruch auf Kinderabsetzbetrag in 2011 für mindestens sechs Monate gegeben gewesen sei, werde die Berücksichtigung der Kinderfreibeträge gem § 106a Abs 1 EStG sowie der Kinderbetreuungskosten gem. § 34 Abs 6 iVm Abs 9 EStG bei der Berechnung der Einkommensteuer für das Jahr 2011 beantragt.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 10.4.2015 wies das Finanzamt die Beschwerde vom 18.12.2014 gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 vom 2.12.2014 als unbegründet ab und führte in der diesbezüglich mit gesondertem Schreiben ergangenen Bescheidsbegründung gleichen Datums aus, dass ein Kinderabsetzbetrag iSd § 33 Abs 3 EStG 1988 Steuerpflichtigen, denen auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe für mehr als sechs Monate im Jahr gewährt werde, zustehen. Wenn ein Kinderabsetzbetrag iSd § 22 Abs 3 EStG 1988 nicht zustehen, seien grundsätzlich auch der Kinderfreibetrag gem. § 106a EStG und die Kinderbetreuungskosten nicht zu berücksichtigen.

Für den Fall der Anwendbarkeit der VO (EG) 883/2004 werde das Erfordernis der österreichischen Familienbeihilfe verdrängt und stehe unter den sonstigen Voraussetzungen

des EStG der Kinderabsetzbetrag sowie der Kinderfreibetrag zu. Diese VO sei im Falle des Bf. auf Grund der Ausnahmebestimmung des Ar 16 nicht anwendbar.

Nach Österreich entsendete Arbeitnehmer, die weiterhin dem Sozialversicherungssystem des entsendenden Staates unterlägen und die somit in Österreich keinen Anspruch auf die Gewährung von Familienleistungen hätten, stehe der Kinderabsetzbetrag iSd § 33 Abs 3 EStG nicht zu.

Da der Bf. im Sozialversicherungssystem der Schweiz verblieben sei, stehe diesem kein Kinderabsetzbetrag zu. Folglich hätten auch der Kinderfreibetrag sowie die Kinderbetreuungskosten nicht berücksichtigt werden können.

Im dagegen am 12.5.2015 rechtzeitig eingebrachten Vorlageantrag beantragte der Bf. die Festsetzung der Einkommensteuer unter Berücksichtigung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gemäß dem o.e. berichtigten Lohnausweis L17 sowie die Berücksichtigung der Kinderfreibeträge im Ausmaß von Euro 440,00 für zwei Kinder und die Berücksichtigung der o.a. Kinderbetreuungskosten als außergewöhnliche Belastungen.

Begründend führte der Bf. aus, dass die am 16.7.2014 mit eingeschriebenem Brief eingereichte berichtigte Steuererklärung 2011 bei der am 2.12.2014 durchgeführten Veranlagung nicht berücksichtigt worden sei. Dieser Antrag sei als Teil der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 der Behörde erneut übermittelt worden. In der Beschwerdeentscheidung vom 14.4.2015 sei der Antrag erneut nicht berücksichtigt worden. In der ergangenen Begründung zur Beschwerdeentscheidung vom sei zu diesem Antrag ebenfalls Stellung genommen worden. Es werde daher um Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gemäß der am 16.7.2014 eingebrachten berichtigten Steuererklärung 2011 ersucht.

Hinsichtlich der Nichtanerkennung des Kinderfreibetrages sowie der Kinderbetreuungskosten brachte der Bf. vor, dass er während der Zeit der Entsendung gemäß EG-VO 883/2004 den Rechtsvorschriften über die soziale Sicherheit in der Schweiz unterliege. Für die Kinder sei in der Schweiz das gesamte Jahr Kinderzulage bezogen worden.

Aus diesem Grund habe der Bf. keinen Anspruch auf Bezug der österreichischen Familienbeihilfe (§ 4 Abs 1 FLAG), jedoch auf eine Ausgleichszahlung gem. § 4 Abs 2 FLAG. Bei Erfüllung der Voraussetzungen für eine Ausgleichszahlung gem. § 4 Abs 2 FLAG dem Grunde nach, stehe der Kinderabsetzbetrag gem. § 33 Abs 3 EStG zu (siehe Rz 791a LStR). Weiters sei im Anwendungsbereich der EG-VO 883/2004 eine der Familienbeihilfe entsprechenden ausländischen Familienleistung dem Familienbeihilfebezug gleichzuhalten (vgl. BFG vom 28.04.2014, RV/6100267/2013).

Da dadurch im Jahre 2011 der Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag für mindestens sechs Monate gegeben sei und da die Voraussetzungen des § 106 Abs 1 EStG erfüllt seien, werde die Berücksichtigung der Kinderfreibeträge gem. § 106a Abs 1 EStG und der Kinderbetreuungskosten gem. § 34 Abs 6 iVm Abs 9 EStG bei der Berechnung der Einkommensteuer für das Jahr 2011 beantragt.

Angemerkt wird, dass sich im Akt ein von der Schweizerischen Eidgenossenschaft Departement des Inneren EDI, vom Bundesamt für Sozialversicherungen BSV und an das Bundesministerium für Arbeit, Soziales und Konsumentenschutz gerichtetes, am 6.10.2010 ausgestelltes Schreiben, auf dem vermerkt ist, dass dieses einer Bescheinigung E 101 entspricht und das mit dem Titel *„Vorabzustimmungsverfahren, Entsendung und Weitergeltung der schweizerischen Rechtsvorschriften über Soziale Sicherheit“* versehen ist, betreffend des Bf. für die Zeitdauer vom 13.9.2010 bis zum 31.8.2013 befindet. In diesem sind neben der Person des Bf. samt dessen Geburtsdatum und dessen Versicherungsnummer und dem Vermerk, dass dieser die schweizerische Staatsangehörigkeit besitzt, sowohl dessen schweizerischer als auch dessen österreichischer Arbeitgeber angeführt. Als Anwendungsgrund ist der Artikel 17 der Verordnung (EWG) Nr. 1408/71 angeführt.

Mit Vorlagebericht vom 26.11.2015 legte das Finanzamt die Beschwerde des Bf. dem BFG zur Entscheidung vor und führte in der dortigen Stellungnahme u.a. aus, dass soweit vom Bf. die Höchstbeitragsgrundlage – die Höchstbeitragsgrundlage habe 2011 monatlich - 12 mal Euro 4.900 betragen; die Krankenversicherungsbeiträge: DNA 3,47%; DGA 3,48%; gesamt 6,95%; Pensionsversicherung: DNA: 10,25%; DGA: 12,55%; gesamt 22,80% - übersteigende Kranken- und Pensionsversicherungszahlungen geleistet worden seien, diese lediglich als *„Topfsonderausgaben“* abzugsfähig seien. Weiters führte das Finanzamt dort aus, dass der Bf. in seiner Beschwerde vorgebracht habe, dass ihm der KIF für zwei Kinder und Kinderbetreuungskosten als außergewöhnliche Belastung zugestanden wären. Diese Rechtsansicht werde durch die Berufungsentscheidung des UFS zur GZ RV/0262-W/11 gestützt. Unabhängig davon, dass diese Berufungsentscheidung auf den vorliegenden Sachverhalt nicht anwendbar sein dürfte, weil im gegenständlichen Fall der Bf. über eine Ausnahmebescheinigung gem. Art. 17 VO (EWG) 1408/71 verfüge, sei diese Rechtsfrage in der Rechtsprechung des BFG (vormals UFS) nicht einheitlich gelöst - das Erkenntnis GZ RV/0064-I/12 und auch das Erkenntnis GZ RV/7101958/2015 vertrete nach der Rechtsansicht des Finanzamtes zutreffender Weise den gegenteiligen Rechtsstandpunkt. Da im vorliegenden Fall der Anwendungsbereich und die Auslegung einer EU-Verordnung strittig sei, stelle das Finanzamt als Partei im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht den Antrag, dem EUGH die Frage der Anwendbarkeit der Verordnungen 1408/71 und 883/2004 auf Sachverhalte, bei denen eine Ausnahmebescheinigung gem. Art. 17 VO (EWG) 1408/71 oder/und gem. Art. 16 VO (EWG) 883/2004 vorlägen, im Rahmen eines Vorabentscheidungsverfahrens vorzulegen.

Mittels Vorhaltes des erkennenden Gerichtes wurde der Bf. unter Bezugnahme auf dessen im o.e. Schreiben vom 16.7.2014 gestellten Antrag, den Einkommensteuerbescheid 2011 aufgrund der beigegeführten berichtigten Einkommensteuererklärung – Formular E 1, unterzeichnet vom Bf. am 9.6.2014, versehen mit insgesamt acht Ausgangsstampiglien der Steuerabteilung vom 16.7.2014 – zu erlassen sowie unter Hinweis darauf, dass dieser der Gesamtbetrag der Einkünfte auf Seite 5 unten mit der Summe von Euro 465.071,50 verzeichnet sei sowie unter weiterem Hinweis darauf, dass diese einerseits exakt der Höhe des im bekämpften Bescheid vom 2.12.2014 festgesetzten Gesamtbetrages der Einkünfte entspreche und dass diese andererseits mit den in der mit gleichem Schreiben übermittelten Beilage aufscheinenden Beträgen zur Einkommensteuererklärung 2011 im Widerspruch stehe, aufgefordert, diesbezüglich innerhalb einer Frist von drei Wochen ab Erhalt dieses Vorhaltes, Stellung zu nehmen.

Unter Hinweis darauf, dass dem Finanzamt schweizerische Sozialversicherungsbeiträge in Höhe von Euro 27.838,94 für den AHV-Beitrag, von Euro 1.127,55 für den ALV-Beitrag sowie in Höhe von Euro 768,21 bekannt gegeben wurden und dass im o.e. berichtigten Formular L17 – Lohnausweis/Lohnbescheinigung die für den laufend ausbezahlten Arbeitslohn einbehaltenen Sozialversicherungsbeiträge mit Euro 26.330,21 angegeben wurden, erging an den Bf. die weitere Aufforderung um Bekanntgabe, wie der letztangeführte Betrag ermittelt worden sei sowie um Vorlage einer diesbezüglichen rechnerischen Darstellung.

Weiters erging in diesem Vorhalt die Aufforderung an den Bf. um Bekanntgabe, ob die für laufend ausbezahlten Arbeitslohn einbehaltenen Sozialversicherungsbeiträge, Beiträge zu einer schweizerischen Pflichtversicherung aufgrund zwingender Vorschriften dargestellt hätten und ob diese diesfalls einer österreichischen gesetzlichen Sozialversicherung entsprochen hätten.

Für den Fall der Nichtbeantwortung oder ungenügenden Beantwortung dieses Vorhaltes bzw. der Nichtvorlage oder ungenügenden Vorlage der abgeforderten Belege wurde der Bf. abschließend darauf hingewiesen, dass die Entscheidung über dessen Beschwerde nach Maßgabe der Aktenlage erfolgen werde.

In Beantwortung dieses Ergänzungsersuchens führte der Bf. mittels e-mails vom 14.4.2022 wörtlich wie folgt aus:

„Anbei die Details zur Berechnung der Schweizer Sozialversicherungsbeiträge für 2011.

Ja, Sie haben Recht dass die Berechnung von uns mit Euro 26.330,21 SV für laufende Bezüge und Euro 2.360,36 SV für Sonderzahlungen endet

*SV-Beiträge /** AHV-Beitrag 5,15%*

AHV-Beitrag 26.795,48

ALV-Beitrag 1.895,09

Zusatzbeitrag 0,00

28.690,57

davon lfd 26.330,21 Kz 357

davon SZ 2.360,36 Kz 347

AHV-Beiträge (staatliche Pension – 1. Säule) und ALV (Arbeitslose) sind Schweizer Pflichtbeiträge.

<https://www.ahv-iv.ch/de/Sozialversicherungen/Alters-und-Hinterlassenenversicherung-AHV/Beitr%C3%A4ge#qa-738>

Wer ist bei der AHV versichert?

Die ganze Bevölkerung.

Die AHV ist eine allgemeine und obligatorische Volksversicherung, die alle Personen umfasst, die in der Schweiz wohnen oder erwerbstätig sind.

Obligatorisch bei der AHV versichert sind:

- *Frauen und Männer, die in der Schweiz erwerbstätig sind, also auch Grenzgänger und Gastarbeiter;*
- *Personen, die in der Schweiz wohnen, also auch Kinder und andere Nichterwerbstätige wie Studierende, Invalide, Rentner und Rentnerinnen, Hausfrauen und Hausmänner.*

Für Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer, die im Ausland wohnen, dort für einen Arbeitgeber mit Sitz in der Schweiz tätig sind und von ihm entlohnt werden, sowie ihre nichterwerbstätigen Ehegatten, die sie ins Ausland begleiten, gelten besondere Bestimmungen.“

Angemerkt wird, dass der Bf. in der Beilage zu diesem e-mail jene die Überleitung der Bezüge Schweiz-Österreich betreffenden Aufstellungen beifügte, die bereits dem Finanzamt bereits im Zuge des gesamten Verfahrens übermittelt wurden. Darüber hinaus erfolgte eine nochmalige Vorlage des o.e. berichtigten Formular L17 – Lohnausweis/Lohnbescheinigung sowie eine mit dem Vermerk „intern“ versehene Steuerschätzung.

Über die Beschwerde wurde erwogen.

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungsrelevanten Sachverhalt fest:

Der Bf., der von seinem schweizerischen Dienstgeber für den Zeitraum vom 13.9.2010 bis zum 31.8.2013 nach Österreich entsendet wurde, war in diesem aufgrund der oben dargestellten Ausnahmereinbarung nach Artikel 17 der Verordnung (EWG) Nr. 1408/71 den in der Schweizerischen Eidgenossenschaft geltenden Rechtsvorschriften über soziale Sicherheit unterstellt. Entsprechend war der Bf. im Jahre 2011 in der Schweizerischen Eidgenossenschaft sozialversichert und bezog für seine beiden, im Zeitraum der Entsendung ebenfalls in Österreich wohnenden, Kinder schweizerische Kinder- und Ausbildungszulagen. Sozialversicherungsbeiträge in Österreich leistete der Bf. im Jahr 2011 nicht; ebenso wenig bezog er für seine beiden Kinder österreichische Familienbeihilfe. Hinsichtlich des Bf. wurde eine auf Artikel 17 der Verordnung (EWG) Nr. 1408/71 beruhende Ausnahmereinbarung – Näheres siehe oben – geschlossen.

In der am 21.12.2012 beim Finanzamt elektronisch eingebrachten Einkommensteuererklärung für das Jahr 2011 machte der Bf. u.a. den Kinderfreibetrag sowie Kinderbetreuungskosten iHv Euro 1.237,92 für seine beiden Kinder geltend. In der mit Schreiben vom 2.1.2013 diesbezüglich übermittelten Beilage sind die Bruttobezüge, Kz 351, mit Euro 479.893,56, die Sonderzahlungen, Kz 351, mit Euro 45.583,99, die für laufend bezahlten Arbeitslohn einbehaltenen Sozialversicherungsbeiträge, Kz 357, mit Euro 14.690,06, Zuwendungen gem. Kz 351 mit Euro 2.112,12 und die Bruttobezüge, Kz 350, mit Euro 525.477,55 angegeben. Im gleichzeitig übermittelten Lohnausweis L 17 sind die Kz 350, 351, 357 sowie 347 mit den vorerwähnten Beträgen vermerkt.

Das Finanzamt erließ den Einkommensteuerbescheid 2011 am 2.12.2014 und brachte in diesem u.a. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit iHv Euro 479.893,56, sonstige Werbungskosten iHv Euro 14.690,06 sowie den Gesamtbetrag der erzielten Einkünfte im Ausmaß von Euro 465.071,50 zum Ansatz. Der in diesem Bescheid aufscheinende Gesamtbetrag der Einkünfte entspricht exakt jenem, der in der vom Bf. dem Finanzamt am 16.7.2014 übermittelten, berichtigten Einkommensteuererklärung für dieses Jahr verzeichnet war.

Das Ergänzungsersuchen des BFG vom 21.3.2022 ließ der Bf. hinsichtlich des dort angeführten Widerspruches – auf die obigen diesbezüglichen Ausführungen wird verwiesen – unbeantwortet. Betreffend der Schweizer Sozialversicherungsbeiträge gab der Bf. in Beantwortung dieses Vorhaltes bekannt, dass die Sozialversicherung für die laufenden Bezüge Euro 26.330,21 und für die Sonderzahlungen Euro 2.360,36 betragen habe.

Der festgestellte Sachverhalt beruht auf dem gesamten Akteninhalt und ist unbestritten.

Vor diesem Hintergrund durfte das Bundesfinanzgericht die obigen Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs 2 BAO als erwiesen annehmen.

Nach Feststellung des obigen Sachverhaltes hat das BFG über die vorliegende Beschwerde rechtlich erwogen:

1. Kinderfreibetrag und Kinderbetreuungskosten:

Gemäß § 33 Abs 3 EStG steht Steuerpflichtigen, denen auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ein Kinderabsetzbetrag von monatlich 58,40 Euro für jedes Kind zu.

Gemäß § 106 Abs. 1 EStG gelten als Kinder im Sinne dieses Bundesgesetzes Kinder, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner (Abs. 3) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 zusteht.

Gemäß § 106a EStG steht für ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 ein Kinderfreibetrag zu.

Gemäß § 34 Abs. 9 EStG gelten Aufwendungen für die Betreuung von Kindern bis zu einem bestimmten Höchstbetrag u.a. unter der Voraussetzung, dass die Betreuung ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 betrifft, als außergewöhnliche Belastung.

Fest steht, dass dem Bf. im Streitjahr keine Familienbeihilfe auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 gewährt worden ist, weshalb ihm auch kein Kinderabsetzbetrag zustand. Da sowohl die Zuerkennung des Kinderfreibetrages als auch der Abzug der als außergewöhnliche Belastung geltenden Kinderbetreuungskosten an das Zustehen eines Kinderabsetzbetrages für mehr als sechs Monate im Kalenderjahr anknüpfen, sind die Voraussetzungen für die Berücksichtigung des Kinderfreibetrages und der Kinderbetreuungskosten nicht erfüllt.

Soweit sich der Bf. darauf bezieht, dass im Anwendungsbereich der EG-VO 883/2004 eine der Familienbeihilfe entsprechenden ausländischen Familienleistung dem Familienbeihilfebezug gleichzuhalten sei und dass dieser Anspruch auf eine Ausgleichszahlung gem § 4 Abs 2 FLAG habe und wonach bei Erfüllung der Voraussetzungen für eine Ausgleichszahlung gem § 4 Abs 2 FLAG dem Grunde nach, der Kinderabsetzbetrag gem § 33 Abs 3 EStG zustehe, ist dieser zunächst darauf zu verweisen, dass im gesamten Jahr 2011 im Verhältnis zur Schweiz die Verordnung (EWG) Nr. 1408/71 des Rates vom 14.6.1971 zur Anwendung der Systeme der sozialen Sicherheit auf Arbeitnehmer und Selbständige sowie deren Familienangehörige, die innerhalb der Gemeinschaft zu- und abwandern, in Geltung stand. Titel II der Verordnung, die Regelungen zur Bestimmung des anwendbaren Rechts enthält, lautet auszugsweise:

„Artikel 13

Allgemeine Regelung

(1) Vorbehaltlich der Artikel 14c und 14f unterliegen Personen, für die diese Verordnung gilt, den Rechtsvorschriften nur eines Mitgliedstaates. Welche Rechtsvorschriften dies sind, bestimmt sich nach diesem Titel.

(2) Soweit nicht die Artikel 14 bis 17 etwas anderes bestimmen gilt folgendes:

...

Artikel 17

Ausnahmen von den Artikeln 13 bis 16

Zwei oder mehr Mitgliedstaaten, die zuständigen Behörden dieser Staaten oder die von diesen Behörden bezeichneten Stellen können im Interesse bestimmter Personengruppen oder bestimmter Personen Ausnahmen von den Artikeln 13 bis 16 vereinbaren.“

Für den Bf. wurde eine auf Artikel 17 der Verordnung (EWG) Nr. 1408/71 beruhende Ausnahmevereinbarung geschlossen, der zufolge auf den Bf. auch während dessen Beschäftigung in Österreich die schweizerischen Rechtsvorschriften über die soziale Sicherheit anzuwenden waren. Damit war auch im Streitjahr 2011 die Schweizerische Eidgenossenschaft der für die Gewährung von Familienleistungen zuständige Mitgliedstaat im Sinne dieser Verordnung. Der Bf. hat in diesem Jahr auch unstrittig für seine beiden Kinder ganzjährig Kindergeld von der Schweizerischen Eidgenossenschaft. Somit erfolgte sowohl die Nichtberücksichtigung der Kinderfreibeträge für die beiden Kinder des Bf. als auch die Nichtberücksichtigung der Kinderbetreuungskosten als außergewöhnliche Belastungen seitens des Finanzamtes zu Recht.

Der Vollständigkeit halber ist darauf zu verweisen, dass der VwGH mit Erkenntnis vom 27.9.2012, 2012/16/066, aussprach, dass EuGH im Urteil vom 12. Juni 2012 in der Rs C 611/10 und C 612/10 (Waldemar Hudzinski und Jaroslaw Wawrzyniak), Rn 40 und 41, darauf hinwies, dass die Vorschriften des Titels II der Verordnung Nr. 1408/71, nach denen sich die auf innerhalb der Europäischen Union zu- und abwandernde Erwerbstätige anzuwendenden Rechtsvorschriften bestimmten, nach ständiger Rechtsprechung u.a. bezweckten, dass die Betroffenen grundsätzlich dem System der sozialen Sicherheit eines einzigen Mitgliedstaats unterlägen, sodass die Kumulierung anwendbarer nationaler Rechtsvorschriften und die Schwierigkeiten, die sich daraus ergeben könnten, vermieden werden würden.

In Ansehung der obigen Ausführungen war dem als Anregung zu beurteilendem Antrag des Finanzamtes, dem EUGH die Frage der Anwendbarkeit der Verordnung 1408/71 auf Sachverhalte, bei denen eine Ausnahmebescheinigung gem. Art. 17 VO (EWG) 1408/71 vorliege, im Rahmen eines Vorabentscheidungsverfahrens vorzulegen, nicht nachzukommen.

Soweit die beiden Streitparteien auf Berufungsentscheidungen des UFS sowie Erkenntnisse des BFG – Näheres siehe oben – Bezug nahmen, sind diese darauf zu verweisen, dass diese gegenständlich auf Grund mangelnder Sachverhaltsidentität keine präjudizielle Wirkung zu entfalten vermochten.

2. Berichtigung der Steuererklärung 2011:

Hinsichtlich des Beschwerdevorbringens, wonach die mit 16.7.2014 eingereichte Berichtigung der Einkommensteuererklärung 2011 bei der Veranlagung nicht berücksichtigt worden sei, ist der Bf. zunächst darauf zu verweisen, dass diese unter Zugrundelegung des in dieser Erklärung bekannt gegebenen Gesamtbetrages der Einkünfte erfolgte. Auf diesen Umstand wurde der Bf. mittels Ergänzungsersuchens des BFG vom 21.3.2022 ausdrücklich hingewiesen und um diesbezügliche Stellungnahme sowie um Stellungnahme dazu, dass die berichtigte Einkommensteuererklärung mit den in der Bezug habenden Beilage aufscheinenden Beträgen im Widerspruch stehe, ersucht. In Beantwortung dieses Vorhaltes ging der Bf. auf die vorgeschilderten Umstände mit keinem Wort ein.

Somit war das Beschwerdebegehren, soweit dieses die berichtigte Einkommensteuererklärung samt Beilagen betrifft, für das BFG nicht nur in keiner Weise nachvollziehbar – insbesondere blieb unaufgeklärt, aus welchem Grund die für den laufend ausbezahlten Arbeitslohn einbehaltenen Sozialversicherungsbeträge mit Euro 26.330,21 an Stelle von Euro 14.690,06 zum Ansatz zu bringen seien – sondern darüber hinaus für dieses nicht einmal erkennbar, ob der Bf. durch die Nichtberücksichtigung des gegenständlichen Berichtigungsbegehrens überhaupt beschwert ist.

Gemäß § 138 BAO haben die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119 BAO) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Gemäß § 161 BAO hat die Abgabenbehörde soweit nötig, tunlichst durch schriftliche Aufforderung, zu veranlassen, dass die Abgabepflichtigen unvollständige Angaben ergänzen und Zweifel beseitigen (Ergänzungsauftrag). Wenn die Abgabenbehörde Bedenken gegen die Richtigkeit der Abgabenerklärung hegt, hat sie die Ermittlungen vorzunehmen, die sie zur Erforschung des Sachverhaltes für nötig hält. Sie kann Abgabepflichtige unter Bekanntgabe der Bedenken zur Aufklärung bestimmter Angaben auffordern (Bedenkenvorhalt). Erforderliche Beweise sind aufzunehmen.

Nach § 119 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Der Offenlegung dienen insbesondere die

Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekanntgeben.

Nach § 115 Abs 1 BAO sind die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse, soweit sie abgabenrechtlich relevant sind, zu ermitteln. Zu erforschen ist die materielle Wahrheit (Untersuchungsgrundsatz). Grenzen der amtswegigen Ermittlungspflicht sind die Unmöglichkeit, Unzulässigkeit, Unzumutbarkeit oder Unnötigkeit der Sachverhaltsermittlung (Vogel, FJ 1973, 124 ff).

Die amtswegige Ermittlungspflicht der Abgabenbehörden besteht innerhalb der Grenzen ihrer Möglichkeiten und des vom Verfahrenszweck her gebotenen und zumutbaren Aufwandes (VwGH 20.4.1998, 95/13/0191; 7.6.2001, 95/15/0049; 26.1.2004, 2000/17/0172).

Die Abgabenbehörde trägt zwar die Feststellungslast für alle Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabenanspruch geltend machen zu können, doch befreit dies die Partei nicht von ihrer Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht (VwGH 25.10.1995, 94/15/0131, 94/15/0181; 28.1.1998, 95/13/0069; 7.6.2005, 2001/14/0187).

Die amtswegige Ermittlungspflicht besteht zwar auch dann, wenn die Partei ihre Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht - zB bei Nichtbeantwortung eines Vorhaltes - verletzt, doch wird ihr Umfang durch solche Pflichtverletzungen beeinflusst (VwGH 3.11.1986, 84/15/0197; 27.9.1990, 89/16/0225, 5.11.1986, 85/13/0012). In dem Ausmaß, in dem die Partei zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung ungeachtet ihrer Verpflichtung hiezu nicht bereit ist bzw eine solche unterlässt, tritt die Verpflichtung der Behörde, den Sachverhalt nach allen Richtungen über das von ihr als erwiesen erkannte Maß hinaus zu prüfen, zurück (VwGH 22.10.1996, 92/14/0224; 30.9.1998, 94/13/0099; 30.5.2001, 99/13/0024; 27.11.2001, 97/14/0011).

Die Pflicht zur amtswegigen Ermittlung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes findet dort ihre Grenze, wo nach Lage des Falles nur die Partei Angaben zum Sachverhalt machen kann (VwGH 25.10.1995, 94/15/0131, 94/15/0181).

Im Sinne des oben Gesagten wäre es Sache des Bf. gewesen, Belege hinsichtlich der von ihm im o.e. Schreiben vom 16.7.2014 erstellten Ausführungen, wonach die Kinderzulage irrtümlich als Nettobezug in der Berechnung der Bezüge berücksichtigt worden sei und wonach sich der Bf. mit seinem Arbeitgeber nach längeren Verhandlungen im Jahre 2013 darauf geeinigt habe, dass der PKW-Zuschuss als Nettobezug ausbezahlt werde, beizubringen. Hinsichtlich der in der Beilage zur gegenständlichen, berichtigten Einkommensteuererklärung aufscheinenden – Näheres siehe oben – Beträge, somit auch hinsichtlich jener, die die

Sozialversicherungsbeiträge betreffen, gilt das Gleiche. Dadurch dass der Bf. dem o. e. Ergänzungsersuchen des Bundesfinanzgerichtes, soweit dies die berichtigte Einkommensteuererklärung betraf, in keiner Weise nachkam, entsprach er seiner diesbezüglichen Nachweispflicht nicht. Daher war, wie im Ergänzungsersuchen vom 21.3.2022 ausgeführt, auf Grundlage der Aktenlage zu entscheiden und der Beschwerde auch insofern der Erfolg zu versagen.

3. Schweizerische Sozialversicherung:

Gemäß § 16 Abs 1 Z 4 lit f EStG 1988 stellen Beiträge von Arbeitnehmern zu einer ausländischen Pflichtversicherung, die einer inländischen gesetzlichen Sozialversicherung entsprechen, Werbungskosten dar.

Aus dem oben hinsichtlich der berichtigten Einkommensteuererklärung Gesagten ergibt sich, dass die für den laufend ausbezahlten Arbeitslohn einbehaltenen Sozialversicherungsbeiträge im vorliegenden Fall mit Euro 14.690,06, wie im bekämpften Bescheid erfolgt, als Werbungskosten zum Ansatz zu bringen sind.

Dieser Betrag übersteigt jenen, der sich aus dem Ansatz der in Österreich geltenden Höchstbeitragsgrundlage – Euro 4.900,00 x 22,80% x 12 Monate, somit Euro 13.406,40, siehe die Darstellung der Bezug habenden Ausführungen in der Stellungnahme des Finanzamtes – ergibt, in einem geringfügigen Ausmaß. Das BFG hegt jedoch angesichts des Umstandes, dass es eine Erfahrung des Wirtschaftslebens darstellt, dass das Lohn- und Preisniveau in der Schweiz deutlich höher ist, als jenes in Österreich, keinen Zweifel daran, dass die vom Bf. einbehaltenen schweizerischen Sozialversicherungsbeiträge iHv von Euro 14.690,06 Beiträge zu einer Pflichtversicherung iSd obzitierten Gesetzesbestimmung darstellten.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Das gegenständliche Erkenntnis beruht hinsichtlich der Rechtsfrage, ob ein Anspruch auf den Kinderfreibetrag sowie auf die Kinderbetreuungskosten besteht, wenn ein Steuerpflichtiger den Rechtsvorschriften über die soziale Sicherheit eines anderen Mitgliedstaates untersteht, auf der klaren und eindeutigen, in dieser Entscheidung wiedergegebenen, Rechtslage.

Im Übrigen hing die Entscheidung von Sachverhaltsfragen ab, die Lösung der zu klärenden Rechtsfragen ergibt sich hier unmittelbar aus dem Gesetz.

Dem Erkenntnis kommt daher keine über den Einzelfall hinausgehende Bedeutung zu. Eine (ordentliche) Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Wien, am 16. Mai 2022