

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 2. November 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 19. Oktober 2020 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2019 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem am Ende der Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Strittig sind im vorliegenden Beschwerdeverfahren, ob die Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten Werbungskosten darstellen und ob dem Bf der Alleinverdienerabsetzbetrag zusteht.

Darüber hinaus ist verfahrensgegenständlich, dass der EuGH mit Urteil vom 16.06.2022, C-328/20, Kommission gg. Österreich, ECLI:EU:C:2022:468 entschieden hat, dass die Republik Österreich gegen Bestimmungen des Unionsrechts verstoßen hat, indem sie einen Anpassungsmechanismus bei Familienleistungen an die Lebenshaltungskosten des Herkunftstaates des Wanderarbeitnehmers eingeführt hat. Diese Entscheidung kommt insbesondere beim Alleinverdienerabsetzbetrag, sofern dieser zusteht, und beim Familienbonus Plus zum Tragen.

Diesen Fragen ging folgendes Verwaltungsgeschehen voran:

Der Beschwerdeführer (Bf) reichte die **Erklärung** zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für 2019 ein. Er machte Werbungskosten für Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung geltend und beantragte die Berücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages und des Familienbonus Plus für zwei Kinder.

Das Finanzamt erließ den **Bescheid** und berücksichtigte darin den Familienbonus Plus und den Alleinverdienerabsetzbetrag in der indexierten Höhe.

Die Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung sowie die Familienheimfahrten wurden nicht in Abzug gebracht. In der Begründung führte das Finanzamt aus, dass die Gattin des Bf als auch der Sohn von 2015 bis 2018 in Österreich wohnhaft gewesen seien. Es sei daher davon auszugehen, dass der Familienwohnsitz und der Beschäftigungsort in Österreich waren. Die doppelte Haushaltsführung sei nur dann als beruflich veranlasst anzusehen, wenn die Gründung des zweiten Hausstandes einen objektiven Zusammenhang mit der Berufstätigkeit aufweise. Eine berufliche Veranlassung liege hingegen nicht vor, wenn der Arbeitnehmer seine Familienwohnung aus privaten Gründen vom bisherigen Wohnort, der auch der Beschäftigungsort ist, wegverlege und am Beschäftigungsort einen zweiten Hausstand führe. Aus diesem Gründen seien die Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten nicht als Werbungskosten in Abzug gebracht worden.

Gegen diesen Bescheid wurde **Beschwerde** eingebracht. Der Bf brachte darin vor, dass seine Frau und sein Sohn aus wirtschaftlichen und sittlichen Gründen ab Juli 2018 wieder nach Polen zurückgekehrt seien. Seine Gattin arbeite in Polen selbstständig. Ihre Einkünfte trügen einen wesentlichen Teil zum Familieneinkommen bei. In Österreich habe sie keinen entsprechenden Arbeitsplatz gefunden. Der Sohn besuche die Vorschulklasse, um sich auf die Grundschule vorzubereiten. Der Bf ersuchte daher, die Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten anzuerkennen.

Das Finanzamt entschied mit **Beschwerdevorentscheidung**. Der Bescheid wurde dahingehend abgeändert, dass nur mehr der Familienbonus Plus in der indexierten Höhe Berücksichtigung fand. Der Alleinverdienerabsetzbetrag sei nicht berücksichtigt worden, da der Bescheinigung E9 zu entnehmen sei, dass die Ehegattin ein Einkommen von etwa 10.600 Euro erzielt habe. Voraussetzung für den Alleinverdienerabsetzbetrag sei, dass der Ehegatte Einkünfte von höchstens 6.000 Euro erziele. Da die Ehegattin mehr erzielt habe, seien die Voraussetzungen für den Alleinverdienerabsetzbetrag nicht gegeben gewesen.

Zur doppelten Haushaltsführung und Familienheimfahrten:

Der Aktenlage sei zu entnehmen, dass der Bf gemeinsam mit dem Ehepartner und seinem Sohn in Wien wohnhaft und gemeldet gewesen sei. Er habe für dieses Kind eine Ausgleichszahlung zur Familienbeihilfe bezogen. Insofern sei Wien nicht nur als Beschäftigungsort, sondern auch als Familienwohnsitz anzusehen. Die Beibehaltung der Wohnung am Beschäftigungsort bei Verlegung des Familienwohnsitzes an einen auswärtigen Ort sei in der Regel nicht beruflich veranlasst. Die doppelte Haushaltsführung sei als beruflich veranlasst anzusehen, wenn die Gründung des zweiten Hausstandes einen objektiven Zusammenhang mit der Berufstätigkeit aufweise. Wenn der Arbeitnehmer hingegen seinen Familienwohnsitz aus privaten Gründen vom bisherigen Wohnort, der auch der Beschäftigungsort sei, wegverlege und am Beschäftigungsort einen zweiten Hausstand führe, liege keine berufliche Veranlassung vor.

Die Wegverlegung des Familienwohnsitzes vom Beschäftigungsort wegen der Aufnahme einer Beschäftigung des Ehegatten an einen anderen Ort sei nicht durch die eigene Erwerbstätigkeit, sondern durch die Erwerbstätigkeit des Partners veranlasst und führe daher nicht zu berücksichtigungsfähigen Werbungskosten. Es liege sohin ein Sachverhalt vor, der grundsätzlich in den Bereich der privaten Lebensführung zu verweisen wäre. Der Sohn des Bf sei seit seiner Geburt in Österreich wohnhaft gewesen. Ein aus privaten Gründen gewollter Vorschulbesuch könne nicht als wesentliches Kriterium qualifiziert werden, welches beruflich veranlasste Kosten einer doppelten Haushaltsführung rechtfertigen würde.

Für beide Kinder, die sich beide ganzjährig in Polen aufhielten, gebühre der Familienbonus Plus in der indexierten Höhe.

Der Bf brachte einen **Vorlageantrag** ein. Er beantragte darin neuerlich die Berücksichtigung der Kosten für Familienheimfahrten und der doppelten Haushaltsführung und den Alleinverdienerabsetzbetrag. Seine Frau habe weniger als 6.000 Euro verdient, auf dem Formular E9 sei der Umsatz angegeben worden. Sie sei selbständig. Seine Frau sei nach Polen zurückgekehrt, um sich selbstständig zu machen, da sie in Österreich keinen Job gefunden habe. Dem Vorlageantrag beigelegt war eine beglaubigte Übersetzung der polnischen Einkommensteuererklärung. Aus dieser war ersichtlich, dass die Erlöse 48.736,50 polnische Zloty (PLN) betrugen, die sofort abzugsfähigen Werbungskosten 23.447,27 PLN, sodass ein Bruttoeinkommen von 25.289,23 PLN verblieb. Nach Abzug eines Verlustrücktrages aus dem Vorjahr und des Selbstanteiles aus der gesetzlichen Sozialversicherung verbleibe ein Einkommen von 11.549,09 PLN, welches Grundlage der Besteuerung sei.

Das Finanzamt legte die Beschwerde zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht vor und verwies in seiner Stellungnahme auf die Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung. Es beantragte die Abweisung der Beschwerde.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf kommt aus Polen und ist in Österreich seit mehreren Jahren beschäftigt.

Er wohnte ab August 2015 mit seiner Gattin und mit dem im August 2015 geborenen Sohn in Wien. Der Bf und seine Gattin haben noch eine Tochter, die im Februar 1997 geboren worden war und einen Sohn, der im Jahr 1993 geboren worden war.

Ab 2018 zog die Gattin des Bf mit dem Sohn nach Polen, weil sie in Österreich keine Arbeit finden konnte.

Der mj Sohn und die Tochter wohnten im Jahr 2019 in Polen.

Die Gattin arbeitete ab 2018 in Polen selbstständig.

Im Jahr 2019 erzielte die Gattin des Bf nachstehendes Einkommen:

Einkommen	PLN	Euro
Erlöse	48.736,50	11.334,07
abzügl Werbungskosten	23.447,27	5.452,85
Bruttoeinkommen	25.289,23	5.881,22
abzüglich Sozialversicherung und Verlustrücktrag	13.740,14	3.195,38
zu versteuerndes Einkommen	11.549,09	2.685,83
festgesetzte Einkommensteuer	1.248,68	290,39

Umrechnungskurs per 12/2019: 1€ = 4,3 PLN

Für die Tochter und den mj Sohn bezog der Bf im Streitjahr 2019 ganzjährig eine Ausgleichszahlung zur Familienbeihilfe.

Mit Urteil vom 16.06.2022, C-328/20, Kommission gg. Österreich, ECLI:EU:C:2022:468, hat der EuGH entschieden, dass die Anpassung der Familienleistungen, wie sie die österreichische Rechtslage vorsehe, gegen das Unionsrecht verstoße und Bürger aus der europäischen Union damit gegenüber österreichischen Staatsbürgern schlechter gestellt seien.

Mit Beschluss vom 8.7.2022 hat der Nationalrat eine Änderung des Einkommensteuergesetzes 1988 beschlossen. Im Artikel 2 dieses Beschlusses wurde § 33 Abs 3a EStG 1988 ersatzlos aufgehoben. Das Gesetz wurde am 28. 7. 2022 im Bundesgesetzblatt, BGBl. I Nr. 135/2022 kundgemacht.

2. Beweiswürdigung

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus dem Akteninhalt, insbesondere aus den vorgelegten Unterlagen des Bf und ist insoweit nicht strittig. Dagegensprechende Umstände wurden nicht vorgebracht. Aus diesem Grunde durfte das Bundesfinanzgericht diesen Sachverhalt als erwiesen annehmen und seiner Entscheidung zugrunde legen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe)

Familienheimfahrten/doppelte Haushaltsführung

Kosten der privaten Lebensführung und Aufwendungen für den Haushalt des Arbeitnehmers und den Unterhalt der Familienangehörigen dürfen nach § 20 Abs 1 EStG 1988 steuerlich nicht berücksichtigt werden. Diesem Abzugsverbot unterliegen auch die Wohnkosten. Ist ein Arbeitnehmer jedoch aus beruflichen Gründen gehalten, an der Arbeitsstätte oder in deren Nahebereich einen zweiten Wohnsitz zu nehmen, weil ihm weder eine tägliche Rückkehr an den Familienwohnsitz noch die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Arbeitsort bzw in dessen Nahebereich zumutbar ist, können nach der Rechtsprechung bestimmte Aufwendungen für diese doppelte Haushaltsführung ausnahmsweise als Werbungskosten steuerlich berücksichtigt werden.

Damit Aufwendungen der doppelten Haushaltsführung berücksichtigt werden können, muss also ein Familienwohnsitz bestehen. Ein Familienwohnsitz liegt vor, wo ein Arbeitnehmer seine engsten persönlichen Beziehungen (Familie, Freundeskreis) und einen eigenen Hausstand hat.

Liegt ein Familienwohnsitz vor, können Kosten der doppelten Haushaltsführung in Abzug gebracht werden, wenn zwei Voraussetzungen erfüllt sind:

1. Die tägliche Rückkehr von der Arbeitsstätte an den Familienwohnsitz muss für den betroffenen Arbeitnehmer unzumutbar sein. Der Verwaltungsgerichtshof hat die tägliche Rückkehr bei einer Wegstrecke von 130 Kilometern und einer Fahrzeit von 70 Minuten für unzumutbar erklärt.
2. Die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Arbeitsort oder in dessen Nahebereich muss unzumutbar sein. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung als auch in der weiteren Erwerbstätigkeit des Arbeitnehmers oder in der Erwerbstätigkeit des Ehepartners haben. Dabei sind die Gesamtumstände des Einzelfalles zu würdigen. Dabei ist auch die Ursache der doppelten Haushaltsführung in Betracht zu ziehen.

Die Rechtsprechung geht grundsätzlich davon aus, dass Arbeitnehmern nach einer gewissen Zeit, die nur im Einzelfall beurteilt werden kann, die Verlegung ihres Wohnsitzes in den Nahebereich ihrer Arbeitsstätte zuzumuten ist. Die Lohnsteuerrichtlinien nennen als Faustregel einen Zeitraum von zwei Jahren bei verheirateten Arbeitnehmern. Für Zeiträume, in denen die Unzumutbarkeit nicht gegeben ist, ist ein Werbungskostenabzug ausgeschlossen.

Umstände des Einzelfalles können jedoch auch langfristig die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung mit sich bringen. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung in folgenden Fällen gerechtfertigt:

- steuerlich relevante Einkünfte des Ehepartners am Familienwohnsitz, die verloren gingen.
- Die Erzielung steuerlich relevanter Einkünfte am Familienwohnsitz durch den Arbeitnehmer selbst.
- Fehlende Ausbildungsmöglichkeiten für die Kinder am Arbeitsort.
- Besonders gelagerte Pflegenotwendigkeit naher Angehöriger, deren Mitübersiedlung unzumutbar wäre.

Behält der Arbeitnehmer dagegen den entfernt gelegenen Familienwohnsitz trotz der Zumutbarkeit der Wohnsitzverlegung ausschließlich aus persönlichen Gründen bei (zB gute

Wohnlage, Eigenheim, Schulbesuch der Kinder bei ausreichender Schulbesuchsmöglichkeit am Arbeitsort), fallen die Ausgaben für Familienheimfahrten grundsätzlich unter das Abzugsverbot des § 20 Abs 1 EStG 1988.

Eine berufliche Veranlassung der doppelten Haushaltsführung liegt hingegen nicht vor, wenn der Arbeitnehmer seine Familienwohnung aus privaten Gründen vom bisherigen Wohnort, der auch der Beschäftigungsort ist, weg verlegt und am Beschäftigungsort einen zweiten Hausstand führt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 15. Dezember 1994, 93/15/0083, mit weiteren Nachweisen).

Der Bf bringt vor, dass es seiner Ehegattin nicht gelungen sei, in Wien eine Anstellung zu finden. Aus diesem Grunde sei sie mit dem Sohn wieder nach Polen gezogen und habe sich dort selbstständig gemacht. Außerdem besuche der Sohn die Vorschulklasse.

Mit diesem Vorbringen zeigt die Beschwerde keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. Die Berücksichtigung eines Mehraufwandes durch doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten kommt nach der oben angeführten Rechtsprechung nur dann in Betracht, wenn die Begründung des zweiten Haushaltes am Arbeitsort beruflich veranlasst und die Aufgabe des bisherigen Wohnsitzes unzumutbar ist. Diese Voraussetzungen liegen im Beschwerdefall nicht vor.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 14. September 1993, 92/15/0054, ausgeführt hat, ist die Wegverlegung des Familienwohnsitzes vom Beschäftigungsort des Abgabepflichtigen wegen der Aufnahme einer Beschäftigung des Ehegatten an einem anderen Ort nicht durch die Erwerbstätigkeit des Abgabepflichtigen veranlasst und führt deshalb nicht zu berücksichtigungsfähigen Werbungskosten. Ein derartiger Fall könne nicht mit jenen Fällen verglichen werden, in denen die steuerlichen Folgen der Begründung eines weiteren Haushaltes am Ort der Beschäftigung des einen Ehepartners bei Beibehaltung des bisherigen Familienwohnsitzes am Beschäftigungsort des anderen Ehepartners zu beurteilen seien.

Diese Überlegungen müssen erst recht für einen Fall gelten, in dem die Wegverlegung des Familienwohnsitzes an einen anderen Ort zunächst unstrittig nicht durch berufliche Überlegungen im Hinblick auf die Erwerbstätigkeit des anderen Ehegatten veranlasst war, sondern sich die weitere Wohnsitznahme erst nachträglich als vorteilhaft für die Arbeitsplatzsuche des anderen Ehegatten erwiesen hat (vgl. VwGH 22.3.2000, 96/14/0177).

Aus den angeführten Gründen können die Aufwendungen für Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung mangels beruflicher Veranlassung für den Bf daher keine Berücksichtigung als Werbungskosten finden.

Familienbonus Plus

§ 33 Abs 3a EStG 1988 bestimmt:

(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.

Gemäß Artikel 2 des BGBl Nr. 135/2022 entfallen die Bestimmungen des § 33 Abs 3a Z 2 EStG 1988 ab der Veranlagung für das Kalenderjahr 2019 § 124b Z 410 EStG 1988 idF BGBl 135/2022).

§ 33 Abs 2 EStG 1988 bestimmt:

Von dem sich nach Abs 1 ergebenden Betrag sind Absetzbeträge in folgender Reihenfolge abzuziehen:

1. Der Familienbonus Plus gemäß Abs. 3a; der Familienbonus Plus ist insoweit nicht abzuziehen, als er jene Steuer übersteigt, die auf das gemäß Abs. 1 zu versteuernde Einkommen entfällt.

Der Gerichtshof der Europäischen Union entschied mit Urteil EuGH 16. 6. 2022, C-328/20:

1. Die Republik Österreich hat gegen ihre Verpflichtungen aus den Art. 4 und 67 der Verordnung (EG) Nr. 883/2004 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 29. April 2004 zur Koordinierung der Systeme der sozialen Sicherheit sowie aus Art. 7 Abs. 2 der Verordnung (EU) Nr. 492/2011 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 5. April 2011 über die Freizügigkeit der Arbeitnehmer innerhalb der Union verstoßen.

2. Die Republik Österreich hat durch die - auf die Änderung von § 33 des Bundesgesetzes über die Besteuerung des Einkommens natürlicher Personen ... in der durch das 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.

....

45 Da Art. 67 der Verordnung Nr. 883/2004 speziell in Bezug auf Familienleistungen die Vorgaben von Art. 7 dieser Verordnung übernimmt, führt ein Verstoß gegen Art. 67 auch zu einem Verstoß gegen Art. 7 dieser Verordnung.

46 Des Weiteren hat der Gerichtshof wiederholt entschieden, dass mit den Art. 7 und 67 der Verordnung Nr. 883/2004 verhindert werden soll, dass ein Mitgliedstaat die Gewährung oder die Höhe von Familienleistungen davon abhängig machen kann, dass die Familienangehörigen des Erwerbstätigen in dem die Leistungen erbringenden Mitgliedstaat wohnen (vgl. u. a. Urteil vom 25. November 2021, Finanzamt Österreich [Familienleistungen für Entwicklungshelfer], C-372/20, EU:C:2021:962, Rn. 76 und die dort angeführte Rechtsprechung).

47 Art. 67 der Verordnung Nr. 883/2004 ist daher dahin auszulegen, dass die Familienleistungen, die ein Mitgliedstaat Erwerbstätigen gewährt, deren Familienangehörige in diesem Mitgliedstaat wohnen, exakt jenen entsprechen müssen, die er Erwerbstätigen gewährt, deren Familienangehörige in einem anderen Mitgliedstaat wohnen. Entgegen dem Vorbringen der Republik Österreich rechtfertigen es die Kaufkraftunterschiede zwischen den

Mitgliedstaaten im Hinblick auf diese Bestimmung nicht, dass ein Mitgliedstaat dieser zweiten Personengruppe Leistungen in anderer Höhe gewährt als der ersten Personengruppe.

48

49

51 In Anbetracht der in Art. 67 der Verordnung Nr. 883/2004 normierten Fiktion, wonach eine Person für Familienangehörige, die in einem anderen als dem für die Gewährung von Familienleistungen zuständigen Mitgliedstaat wohnen, Anspruch auf diese Leistungen hat, als ob die Familienangehörigen in diesem Mitgliedstaat wohnen würden, und unter Berücksichtigung des Umstandes, dass Wanderarbeitnehmern die sozialpolitischen Maßnahmen des Aufnahmemitgliedstaats unter den gleichen Bedingungen zugutekommen müssen wie inländischen Arbeitnehmern, da sie mit den Steuern und Sozialabgaben, die sie in diesem Staat aufgrund der dort von ihnen ausgeübten unselbständigen Erwerbstätigkeit entrichten, zur Finanzierung dieser Maßnahmen beitragen (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 10. Juli 2019, Aubriet, C-410/18, EU:C:2019:582, Rn. 33 und die dort angeführte Rechtsprechung), dürfen die Mitgliedstaaten gemäß dieser Verordnung die Familienleistungen nicht nach Maßgabe des Wohnstaats der Kinder des Begünstigten anpassen.

52 Genau dies ist hier der Fall. Nur die Empfänger von Familienleistungen, deren Kinder nicht in Österreich wohnen, unterliegen nämlich dem Mechanismus zur Anpassung der Höhe dieser Leistungen an das Preisniveau und die Kaufkraft am Wohnort ihrer Kinder. Ein solcher Mechanismus gilt nicht für Familienleistungen, die für Kinder gewährt werden, die in verschiedenen Regionen Österreichs wohnen, obwohl zwischen diesen Regionen Preisniveauunterschiede bestehen, die mit denen vergleichbar sind, die zwischen der Republik Österreich und anderen Mitgliedstaaten bestehen können.

....

58 Nach alledem ist die erste Rüge, mit der ein Verstoß gegen die Verpflichtungen aus Art. 67 der Verordnung Nr. 883/2004 geltend gemacht wird, begründet.

Zur zweiten Rüge: Verstoß gegen Art. 4 der Verordnung Nr. 883/2004 und Art. 7 Abs. 2 der Verordnung Nr. 492/2011

...

97 Wie der Generalanwalt in Nr. 124 seiner Schlussanträge ausgeführt hat, ist im vorliegenden Fall unstreitig, dass die Familienbeihilfe und der Kinderabsetzbetrag sowohl

Familienleistungen, die dem Gleichbehandlungsgrundsatz nach Art. 4 der Verordnung Nr. 883/2004 unterliegen, als auch soziale Vergünstigungen, die in den Anwendungsbereich von Art. 7 Abs. 2 der Verordnung Nr. 492/2011 fallen, sind, während der Familienbonus Plus, der Alleinverdienerabsetzbetrag, der Alleinerzieherabsetzbetrag und der Unterhaltsabsetzbetrag nur dem Gleichbehandlungsgrundsatz nach Art. 7 Abs. 2 der Verordnung Nr. 492/2011 unterliegen.

....

103 Folglich betrifft der Anpassungsmechanismus, nach dem das für die Höhe der Familienleistungen sowie der sozialen und steuerlichen Vergünstigungen maßgebliche Kriterium der Auslandswohnsitz der Kinder ist, Wanderarbeitnehmer stärker. Er stellt daher eine mittelbare Diskriminierung aufgrund der Staatsangehörigkeit dar, die nur zulässig ist, wenn sie objektiv gerechtfertigt ist.

....

109 Schließlich hat der Gerichtshof wiederholt entschieden, dass Wanderarbeitnehmer mit den Steuern und Sozialabgaben, die sie im Aufnahmemitgliedstaat aufgrund der dort von ihnen ausgeübten unselbständigen Erwerbstätigkeit entrichten, zur Finanzierung der sozialpolitischen Maßnahmen dieses Staats beitragen. Daher müssen ihnen diese Maßnahmen unter den gleichen Bedingungen zugutekommen wie inländischen Arbeitnehmern (Urteil vom 10. Juli 2019, Aubriet, C-410/18, EU:C:2019:582, Rn. 33 und die dort angeführte Rechtsprechung). Dadurch wird die Bedeutung des Ansatzes bestätigt, wonach Wanderarbeitnehmer in Bezug auf Familienleistungen sowie steuerliche und soziale Vergünstigungen gleichbehandelt werden müssen.

110 Im vorliegenden Fall wird nicht bestritten, dass die österreichische Familienbeihilfe durch Arbeitgeberbeiträge finanziert wird, die auf der Grundlage des Gesamtbetrags der Löhne der von ihnen beschäftigten Arbeitnehmer berechnet werden, so dass der Wanderarbeitnehmer in gleicher Weise wie ein inländischer Arbeitnehmer an der Festsetzung der Höhe der von seinem Arbeitgeber gezahlten Beträge beteiligt ist, ohne dass es auf den Wohnort der Kinder der Arbeitnehmer ankommt. Gleiches gilt für den Familienbonus Plus und die anderen Absetzbeträge, die dem Anpassungsmechanismus unterliegen, da diese steuerlichen Vergünstigungen aus der Steuer auf die Einkommen der Arbeitnehmer finanziert werden, ohne danach zu unterscheiden, ob ihr Kind in Österreich wohnt oder nicht.

111 Unter diesen Umständen ist, wie der Generalanwalt in Nr. 146 seiner Schlussanträge ausgeführt hat, davon auszugehen, dass die durch den Anpassungsmechanismus eingeführte

unterschiedliche Behandlung je nach dem Wohnort des Kindes des betreffenden Arbeitnehmers weder geeignet noch erforderlich ist, um die Unterhaltsfunktion sowie die Ausgewogenheit des Sozialsystems zu gewährleisten.

112 Die zweite Rüge der Kommission ist daher ebenfalls begründet.

Da das Gesetz, das am 8.7.2022 vom Nationalrat beschlossen und mit dem die strittige Bestimmung des § 3a EStG 1988 ersatzlos aufgehoben wurde, wurde am 28.7.2022 kundgemacht. Daraus ergibt sich die Nichtanwendung von § 33 Abs 3a Z 2 EStG 1988 für den vorliegenden Beschwerdefall.

Der Bf bezog für den 2018 geborenen Sohn und für die im Februar 1997 geborene Tochter ganzjährig eine Differenzzahlung zur Familienbeihilfe.

Im Jahr 2019 war die Tochter 21 Jahre alt, daher beträgt der Familienbonus Plus für die Tochter dem Grunde nach gemäß § 33 Abs 3a Z 1 lit a EStG 1988 für jeden Kalendermonat 41,68 Euro, das ergibt für das Jahr 2019 einen Betrag von 500,16 Euro jährlich.

Im Jahr 2019 war der Sohn 1 Jahr alt, daher beträgt der Familienbonus Plus für den Sohn dem Grunde nach gemäß § 33 Abs 3a Z 1 lit a EStG 1988 für jeden Kalendermonat 125 Euro, das ergibt für das Jahr 2019 einen Betrag von 1.500 Euro jährlich.

Insgesamt errechnet sich daraus ein Familienbonus Plus für den Bf in der nicht indexierten Höhe von 2.000,16 Euro jährlich.

Der Familienbonus Plus ist gemäß § 33 Abs 2 Z 1 EStG 1998 mit der Tarifsteuer nach § 33 Abs 1 EStG 1988 begrenzt. Diese betrug beim Bf für das Jahr 2019 vor Abzug der Absetzbeträge 4.337,53 Euro. Es kann daher der Familienbonus Plus in voller Höhe in Abzug gebracht werden.

Alleinverdienerabsetzbetrag

§ 33 Abs 2 EStG 1988 normiert, dass von der nach § 33 Abs 1 EStG 1988 errechneten Einkommensteuer die Absetzbeträge des § 33 Abs 4 bis 6 EStG 1988 abzuziehen sind.

Gemäß § 33 Abs 4 Z 1 EStG 1988 steht Alleinverdienenden ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Dieser beträgt jährlich bei einem Kind (§ 106 Abs 1) 494 Euro und bei zwei Kindern (§ 106 Abs 1) 669 Euro.

Als Kinder im Sinne dieses Bundesgesetzes gemäß § 106 Abs 1 EStG 1988 gelten Kinder, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem Ehepartner (Abs 3 leg cit) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs 3 EStG 1988 zusteht.

Gemäß § 33 Abs 3 EStG 1988 steht Steuerpflichtigen, denen auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ein Kinderabsetzbetrag zu.

Als Alleinverdienende werden unter anderem Steuerpflichtige definiert, die mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet sind und vom Ehegatten nicht dauernd getrennt leben. Voraussetzung für die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages ist, dass der Ehepartner (§ 106 Abs. 3) Einkünfte von höchstens 6.000 Euro jährlich erzielt.

Maßgeblich für die Ermittlung des Grenzbetrages von 6.000 Euro ist der Gesamtbetrag der Einkünfte im Sinne des § 2 Abs 2 EStG 1988 zuzüglich bestimmter steuerfreier Einkünfte. Bei der Ermittlung der Einkünfte ist nach jenen Bestimmungen des EStG 1988 vorzugehen, die die Frage der Einkommensermittlung regeln.

Als Ehepartner gilt gemäß § 106 Abs 3 EStG 1988 eine Person, mit der der Steuerpflichtige verheiratet ist oder mit mindestens einem Kind in Lebensgemeinschaft lebt.

Abweichend von Z 1 bestimmte sich die Höhe der Absetzbeträge 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, nach § 33 Abs 3a Z 2 EStG 1988 (siehe oben beim Familienbonus Plus). Steht ein Absetzbetrag für mehrere Kinder zu und halten diese sich in unterschiedlichen Ländern auf, sind zuerst ältere vor jüngeren anspruchsvermittelnden Kindern zu berücksichtigen.

Da die Bestimmung des § 33 Abs 3a Z 2 EStG 1988 wie bereits oben unter Familienbonus Plus ausgeführt, gegen Unionsrecht verstößt und vom Nationalrat bereits aufgehoben und kundgemacht wurde, erfolgt auch hier wie beim Familienbonus Plus auf Grund der Entscheidung des europäischen Gerichtshofes und der nachfolgenden Gesetzesreparatur keine Anwendung der strittigen Bestimmung. Der Alleinverdienerabsetzbetrag ist daher bei Zutreffen der Voraussetzungen in der nicht indexierten Höhe zu gewähren.

Der Grenzbetrag ist in sinngemäßer Anwendung der Bestimmungen des § 2 Abs 2 EStG 1988 auch für Unionsbürger zu ermitteln.

Für die vorliegende Beschwerdesache bedeutet dies:

Die Gattin des Bf erzielte Erlöse von umgerechnet 11.334 Euro. Nach den Bestimmungen des § 2 Abs 2 EStG 1988 sind zur Ermittlung der Einkünfte die Werbungskosten und Sozialversicherungsbeträge in Abzug zu bringen. Die Höhe der Werbungskosten kann der Beilage zum Vorlageantrag (siehe Sachverhalt oben) entnommen werden. Nach Abzug der Werbungskosten ergibt sich ein (nach der Bezeichnung in der polnischen Steuererklärung) Bruttoeinkommen von 5.881,22 Euro. Davon müssten noch die Sozialversicherungsbeiträge in Abzug gebracht werden. Diese werden jedoch in der polnischen Steuererklärung nicht gesondert angeführt. Dies ist für die Entscheidung in der gegenständlichen Beschwerdesache jedoch nicht von Relevanz, weil bereits vor Abzug der Ausgaben für Sozialversicherung der Grenzbetrag von 6.000 Euro unterschritten wird.

Der Bf erfüllt damit die Voraussetzungen für die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages. Der Alleinverdienerabsetzbetrag steht damit in der nicht indexierten Höhe von 669 Euro für zwei Kinder zu.

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.

Der Gerichtshof der Europäischen Union hat die Rechtsfrage, ob ein Anpassungsmechanismus in Form der Indexierung nach der Kaufkraft in den einzelnen Mitgliedsstaaten bzw. Vertragsstaaten in Bezug auf den Alleinerzieherabsetzbetrag für Arbeitnehmer, deren Kinder ständig in einem anderen Mitgliedstaat wohnen, mit dem Unionsrecht vereinbar ist, eindeutig beantwortet. Basierend auf der geltenden österreichischen Rechtslage gibt es nur eine unionsrechtskonforme Lösung, nämlich auf Zuerkennung des Alleinerzieherabsetzbetrags ohne Anwendung einer Indexierung in Bezug auf Kaufkraftunterschiede in den einzelnen Mitgliedstaaten. Es liegt nunmehr keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor.

Die Revision war daher als unzulässig zu erklären.

Beilage: 1 Berechnungsblatt Einkommensteuer 2019

Wien, am 1. September 2022

