

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***1*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 25. April 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 9. April 2020 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2019 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

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

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2019 wird mit einer Gutschrift von (-) 2.166,00 € festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe 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

Der Beschwerdeführer (Bf.) ist tschechischer Staatsangehöriger mit Wohnsitz in Tschechien und bezog im Streitjahr Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Im Rahmen seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung beantragte er u.a. die Zuerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages und des Familienbonus Plus.

Im angefochtenen Bescheid setzte das Finanzamt die Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) mit einer Gutschrift in Höhe von 1.406 € unter Berücksichtigung

eines Alleinverdienerabsetzbetrages in Höhe von 305,79 € und des Familienbonus Plus in Höhe von 928,56 € fest.

In seiner Beschwerde führte der Bf. aus, die Entscheidung des Finanzamtes sei aus seiner Sicht insofern unrichtig, als er sich durch die Indexierung der steuerlichen Begünstigungen (Absetzbeträge, Freibeträge) in seinen gesetzlich gewährleisteten Rechten, insbesondere dann den unmittelbar und vorrangig anwendbaren europäischen Rechten und den Grundrechten, verletzt fühle. Die Beurteilung gleicher Lebenssituationen unter Anwendung differenzierender Kriterien führe eindeutig zu einer direkten Diskriminierung. In seinem konkreten Fall wurde der Familienbonus Plus und der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht in voller Höhe berücksichtigt. Diese Steuerbegünstigung stehe einem österreichischen Staatsbürger mit einem in Österreich lebenden Kind zu. Er beantrage daher die Anpassung des Familienbonus Plus und des Alleinverdienerabsetzbetrages für sein Kind an den jeweiligen vollen Grundbetrag, d.h. den Betrag ohne die sogenannte Indexierung.

In seiner Beschwerdevorentscheidung wies das Finanzamt unter Anführung der näher angeführten gesetzlichen Bestimmungen die Beschwerde ab. Da sich das bf. Kind ständig in der Tschechischen Republik aufhalte, bestehe nur ein Anspruch auf den Familienbonus Plus und den Alleinverdienerabsetzbetrag/Alleinverzieherabsetzbetrag/Unterhaltsabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3a Z 2 Einkommensteuergesetz 1988.

In seinem Vorlageantrag verwies der Bf. auf das bereits in der Beschwerde angeführte Unionsrecht und beantragte die Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. hat seinen Wohnsitz in Tschechien und erzielte Einkünfte aus inländischer nicht selbständiger Arbeit. In Tschechien bezieht er keine Einkünfte. Seine Gattin bezieht keine Einkünfte. Sie und das Kind leben am Familienwohnsitz. Der Sachverhalt ist unstrittig und durch den Akteninhalt belegt.

2. Beweiswürdigung

Der erforderlichen Feststellungen zum Sachverhalt ergeben sich aus der unstrittigen Aktenlage.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

Gemäß § 33 Abs. 2 EStG 1988 in der für das Streitjahr 2019 anzuwendenden Fassung sind von dem sich nach Abs. 1 ergebenden Betrag der Einkommensteuer verschiedene Absetzbeträge und unter diesen als erster der Familienbonus Plus gemäß Abs. 3a abzuziehen.

§ 33 Abs. 3a EStG 1988 in der damals geltende Fassung lautet:

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.

...

§ 33 Abs. 4 EStG 1988 in der damals geltenden Fassung lautet:

Darüber hinaus stehen folgende Absetzbeträge zu, wenn sich das Kind ständig in einem Mitgliedstaat der EU oder Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz aufhält:

1. Alleinverdienenden steht ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Dieser beträgt jährlich

- bei einem Kind (§ 106 Abs. 1) 494 Euro,
- bei zwei Kindern (§ 106 Abs. 1) 669 Euro.

Dieser Betrag erhöht sich für das dritte und jedes weitere Kind (§ 106 Abs. 1) um jeweils 220 Euro jährlich.

Alleinverdienende sind Steuerpflichtige mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1), die mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragene Partner sind und von ihren unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten oder eingetragenen Partnern nicht dauernd getrennt leben oder die mehr als sechs Monate mit einer unbeschränkt steuerpflichtigen Person in einer Lebensgemeinschaft leben. Für Steuerpflichtige im Sinne des § 1 Abs. 4 ist die unbeschränkte Steuerpflicht des Ehegatten oder eingetragenen Partners nicht erforderlich. Voraussetzung ist, dass der (Ehe-)Partner (§ 106 Abs. 3) Einkünfte von höchstens 6 000 Euro jährlich erzielt. Die nach § 3 Abs. 1 Z 4 lit. a, weiters nach § 3 Abs. 1 Z 10, 11 und 32 und auf Grund zwischenstaatlicher oder anderer völkerrechtlicher Vereinbarungen steuerfreien Einkünfte sind in diese Grenzen mit einzubeziehen. Andere steuerfreie Einkünfte sind nicht zu berücksichtigen. Der Alleinverdienerabsetzbetrag steht nur einem der (Ehe-) Partner zu. Erfüllen beide (Ehe-)Partner die Voraussetzungen im Sinne der vorstehenden Sätze, hat jener (Ehe-)Partner Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag, der die höheren Einkünfte im Sinne der Z 1 erzielt. Haben beide (Ehe-)Partner keine oder gleich hohe Einkünfte im Sinne der Z 1, steht der Absetzbetrag dem haushaltsführenden (Ehe-)Partner zu.

...

Die Europäische Kommission brachte beim Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) eine Vertragsverletzungsklage gegen die Republik Österreich ein und beantragte festzustellen, dass

- die Republik Österreich durch die Einführung eines Anpassungsmechanismus in Bezug auf die Familienbeihilfe und den Kinderabsetzbetrag für Erwerbstätige, deren Kinder ständig in einem anderen Mitgliedstaat wohnen, gegen ihre Verpflichtungen aus Art. 4, 7 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 (ABl. 2004, L 166, S. 1) 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 (ABl. 2011, L 141, S. 1) verstoßen hat und
- die Republik Österreich durch die 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 hat.

Der Gerichtshof der Europäischen Kommission entschied mit Urteil EuGH vom 16.06.2022, C-238/20 wie folgt:

1. 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 die Familienbeihilfe und den Kinderabsetzbetrag für Erwerbstätige, deren Kinder ständig in einem anderen Mitgliedstaat wohnen, 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 § 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.

In Randnummer 103 wurde begründend ausgeführt, dass 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 als österreichische Staatsbürger betrifft. Er stellte daher eine mittelbare Diskriminierung aufgrund der Staatsangehörigkeit fest, die nur zulässig ist, wenn sie objektiv gerechtfertigt ist, was jedoch im Falle der Regelung der § 33 Abs. 3a Z 2 und Abs. 7 Z 2 EStG 1988 nicht der Fall ist.

Die unmittelbare Anwendung und den Vorrang von unionsrechtlichen Bestimmungen haben sowohl die Gerichte als auch die Verwaltungsbehörden der Mitgliedstaaten zu beachten. Nach der ständigen Rechtsprechung des EuGH ist jedes im Rahmen seiner Zuständigkeit angerufene nationale Gericht als Organ eines Mitgliedstaats verpflichtet, in Anwendung des in Art. 4 Abs. 3 EUV niedergelegten Grundsatzes der Zusammenarbeit das unmittelbar geltende Unionsrecht uneingeschränkt anzuwenden und die Rechte, die es dem Einzelnen verleiht, zu schützen, indem es jede möglicherweise entgegenstehende Bestimmung des nationalen Rechts, gleichgültig ob sie früher oder später als das Unionsrecht ergangen ist, - falls eine unionsrechtskonforme Auslegung nicht möglich ist - aus eigener Entscheidungsbefugnis unangewendet lässt. Nationales Recht, das im Widerspruch zu unmittelbar anwendbarem Unionsrecht steht, ist verdrängt. Die Verdrängungswirkung des Unionsrechts hat zur Folge, dass die nationale Regelung in jener Gestalt anwendbar bleibt, in der sie nicht mehr im Widerspruch zum Unionsrecht steht. Nationales Recht bleibt insoweit unangewendet, als ein Verstoß gegen unmittelbar anwendbares Unionsrecht gegeben ist. Die Verdrängung darf also bloß jenes Ausmaß umfassen, das gerade noch hinreicht, um einen unionsrechtskonformen Zustand herbeizuführen (VwGH 15.10.2019, Ra 2019/11/0033).

Der Spruch des Erkenntnisses des EuGH stellt eindeutig fest, dass die Indexierung des Familienbonus Plus und des Alleinverdienerabsetzbetrages den unionsrechtlichen Bestimmungen widerspricht. Die Herstellung des unionsrechtskonformen Zustandes ist nur dadurch möglich, dass die Indexierungsbestimmungen des § 33 Abs. 3a Z 2 und Abs. 4 EStG 1988 auf die verfahrensgegenständlichen Ansprüche nicht angewendet werden.

Mit Kundmachung des Bundesgesetzblattes BGBl. I Nr. 135/2022 vom 28.07.2022 wurde der unionsrechtskonforme Zustand durch Änderung des Einkommensteuergesetzes 1988 hergestellt, wonach **die Indexierungsbestimmungen des § 33 Abs. 3a Z 2 und Abs. 4 EStG 1988 aufgehoben wurden.**

Gemäß § 124b Z 410 lit. a EStG 1988 sind § 33 Abs. 3a (Familienbonus Plus), Abs. 4 (u.a. Alleinverdienerabsetzbetrag) und Abs. 7 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr.

135/2022 für Kinder, die sich ständig in Bulgarien, Deutschland, Estland, Griechenland, Italien, Kroatien, Lettland, Litauen, Malta, Polen, Portugal, Rumänien, Slowakei, Slowenien, Spanien, **Tschechien**, Ungarn oder Zypern aufhalten, erstmalig anzuwenden, wenn

- die Einkommensteuer veranlagt oder durch Veranlagung festgesetzt wird, bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2019; die Änderung des § 33 mit Bundesgesetz BGBl. I Nr. 135/2022 stellt ein rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 295a BAO dar.
- die Einkommensteuer (Lohnsteuer) durch Abzug eingehoben wird, für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 2021 enden. Wurden für derartige Lohnzahlungszeiträume § 33 Abs. 3a und Abs. 4 in der Fassung des BGBl. I Nr. 135/2022 noch nicht berücksichtigt, hat der Arbeitgeber für seine Arbeitnehmer eine Aufrollung gemäß § 77 Abs. 3 so bald wie möglich, jedoch spätestens bis 30. September 2022 durchzuführen, sofern die technischen und organisatorischen Möglichkeiten dazu vorliegen.

Im gegenständlichen Verfahren sind sowohl der Alleinverdienerabsetzbetrag (494 €) als auch der Familienbonus Plus für ein Kind (1.500 €) in voller Höhe, zu gewähren.

Berechnung der Einkommensteuer 2019

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	18.361,94	
Pendlerpauschale lt. Veranlagung	-372,00	
Pauschbetrag für Werbungskosten	-132,00	
Gesamtbetrag der Einkünfte		17.857,94
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988)		
Pauschbetrag für Sonderausgaben		- 60,00
Einkommen		17.797,94
Die Einkommensteuer gemäß § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:		
0% für die ersten 11.000,00		0,00
25% für die restlichen 6.797,94		1.699,49
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		1.699,49
Familienbonus Plus		- 1.500,00
Alleinverdienerabsetzbetrag		- 494,00

Verkehrsabsetzbetrag		- 400,00
Pendlereuro		- 34,40
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge		- 728,91
Erstattungsbetrag gesamt		- 728,91
Die Steuer für die sonstigen Bezüge beträgt:		-
0 % für die ersten 620,00		0,00
6 % für die restlichen 2.049,16		122,95
Einkommensteuer		- 605,96
Anrechenbare Lohnsteuer		- 1.560,14
Rundung gemäß § 39 Abs. 3 EStG 1988		0,10
Festgesetzte Einkommensteuer		- 2.166,00

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.

Graz, am 21. Dezember 2022