

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Martin Christoph Wittmann in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 15. Juli 2020 gegen den Bescheid des ***FA*** (nunmehr: Finanzamt Österreich) vom 22. Juni 2020, Steuernummer ***BF1StNr1***, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2019, zu Recht erkannt:

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

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Am **22.6.2020** erging der **Einkommensteuerbescheid** (im Folgenden: ESt-Bescheid) **2019**, bei dem ua ein Alleinverdienerabsetzbetrag (im Folgenden: AVAB) iHv 550,30 Euro für seine in Tschechien lebenden Kinder ***1***, geb 29.7.2001, ***2***, geb 11.7.2009 sowie für ***3***, geb 7.10.2016, berücksichtigt wurden.

Am **15.7.2020** erhob der Beschwerdeführer (im Folgenden: Bf) **Beschwerde** gegen diesen Bescheid. Die Indexierung der steuerlichen Begünstigungen (Absetz-, Freibeträge) widerspreche dem europäischen Recht und den Grundrechten und sei diskriminierend. Im konkreten Fall sei der AVAB und der Kindermehrbetrag nicht in voller Höhe berücksichtigt worden. Beantragt werde die Anpassung des AVAB und des Kindermehrbetrages an den Betrag ohne Indexierung.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom **23.7.2020** wurde die Beschwerde abgewiesen. Begründend führte das Finanzamt aus, dass gem § 33 Abs 3a Z 2, Abs 4 Z 4 sowie Abs 7 Z 2 EStG idgF der Familienbonus Plus, der AVAB, der Kindermehrbetrag etc in der gesetzlich vorgesehenen vollen Höhe nur für Kinder im Inland zustünden. Für Kinder mit ständigem Aufenthalt in einem anderen Mitgliedstaat der EU, Vertragsstaat des EWR sowie der Schweiz werde der Familienbonus Plus, der AVAB, der Kindermehrbetrag, etc anhand der tatsächlichen Lebenshaltungskosten indexiert (erhöht oder vermindert) und damit an das Preisniveau des Wohnsitzstaates angepasst. Dazu werde die Höhe der Absetzbeträge auf Basis der vom Statistischen Amt der EU veröffentlichten vergleichenden Preisniveaus für jeden einzelnen Mitgliedstaat der EU, Vertragsstaat des EWR sowie für die Schweiz im Verhältnis zu Österreich bestimmt. Das Finanzamt habe aufgrund der geltenden österreichischen Rechtslage zu entscheiden und könne auf eine allfällige Europarechtswidrigkeit bzw einen Verstoß gegen Grundrechte nicht Bedacht nehmen oder eigenmächtig darüber eine Entscheidung treffen. Eine solche sei den österreichischen Höchstgerichten vorbehalten. Die ggst Beschwerde sei daher abzuweisen.

Am **3.8.2020** beantragte der Bf die **Vorlage** seiner Beschwerde an das Bundesfinanzgericht (im Folgenden: BFG) und verwies auf die Ausführungen in der Beschwerde. Es könne nicht rechtmäßig sein, dass zwei faktisch vergleichbare Steuersubjekte in demselben System steuerlich gleich belastet, jedoch nicht begünstigt werden, aufgrund von Kriterien, die eine materielle Ungleichbehandlung nicht rechtfertigen würden. Der Bf gehe von der vorrangigen Anwendung des Europarechts aus und beruft sich auf den Gleichheitssatz und die Grundrechtecharta der EU.

Am **11.8.2020** legte das Finanzamt die Beschwerde dem BFG zur Entscheidung vor. Die Beschwerde sei abzuweisen, da aufgrund des ständigen Aufenthaltes des Kindes im Ausland die Familienbeihilfe indexiert werde und dies auch für den AVAB bzw den Kindermehrbetrag gelte.

Mit dem Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Union (im Folgenden: **EuGH**) vom **16.6.2022**, **C-328/20**, *Europäische Kommission gegen Republik Österreich*, wurde entschieden, dass die Republik Österreich durch die Einführung eines Anpassungsmechanismus in Bezug auf – unter anderem – den AVAB sowie den Kindermehrbetrag für Wanderarbeitnehmer, deren Kinder ständig in einem anderen Mitgliedstaat wohnen, gegen ihre Verpflichtung aus Art 7 Abs 2 der Verordnung Nr 492/2011 verstoßen hat.

Der österreichische Gesetzgeber passte in der Folge die Rechtslage an die Entscheidung des EuGH an und verlautbarte die Gesetzesänderungen im Bundesgesetzblatt (im Folgenden: **BGBI**) **I 2022/135** am **28.7.2022**.

II. Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf, ein in Tschechien nahe der österreichischen Grenze wohnhafter tschechischer Staatsbürger, erzielte im Streitjahr 2019 in Österreich Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit aus seiner Tätigkeit für zwei österreichische Dienstgeber. Er optierte für das Streitjahr 2019 gem § 1 Abs 4 EStG 1988 in die unbeschränkte Steuerpflicht. Für seine drei ebenfalls in Tschechien wohnhaften Kinder, die in den Jahren 2001, 2009 bzw 2016 geboren sind, bezog er im Streitjahr 2019 für 12 Monate österreichische Familienbeihilfe (Ausgleichs- bzw Differenzzahlung). Der Bf bezog im Streitjahr 2019 weder steuerfreie Leistungen gem § 3 Abs 1 Z 5 lit a und lit c EStG (Arbeitslosengeld, Notstandshilfe bzw an deren Stelle tretende Ersatzleistungen, Überbrückungshilfe) noch Leistungen aus der Mindestsicherung.

Strittig ist im ggst Beschwerdeverfahren, ob der Bf der AVAB und der Kindermehrbetrag in voller oder indexierter Höhe zusteht.

2. Beweiswürdigung

Dass der Bf im Streitjahr 2019 für seine drei Kinder für 12 Monate österreichische Familienbeihilfe (Ausgleichs- bzw Differenzzahlung) bezogen hat, ergibt sich aus den diesbzgl in der aktenkundigen Erklärung zur Durchführung der ANV 2019 enthaltenen Angaben, die sich insoweit mit den im elektronischen Finanzamtsakt hinterlegten Daten decken.

Die Feststellung, dass der Bf im Streitjahr 2019 keine steuerfreien Leistungen gem § 3 Abs 1 Z 5 lit a und lit c EStG (Arbeitslosengeld, Notstandshilfe bzw an deren Stelle tretende Ersatzleistungen, Überbrückungshilfe) bezogen hat, gründet sich zunächst darauf, dass sich in den im angefochtenen Bescheid ausgewiesenen Lohnzettel- und Meldedaten keinerlei Hinweise auf derartige Bezüge finden. Im angefochtenen Bescheid finden sich ausschließlich die von den Arbeitgebern übermittelten Lohnzetteldaten. Eine Einsichtnahme in den elektronischen Finanzamtsakt sowie eine Abfrage der sozialversicherungsrechtlichen Daten des Bf (AJ-WEB Auskunftsverfahren) bestätigen dies. Dass der Bf auch keine Leistungen aus der Mindestsicherung bezogen hat, ergibt sich aus einer Abfrage der sozialversicherungsrechtlichen Daten (AJ-WEB Auskunftsverfahren), denen keinerlei Hinweise auf eine diesbzgl Leistungsanspruchnahme zu entnehmen sind.

Die übrigen Feststellungen sind allesamt aktenkundig bzw ergeben sich aus den nicht der Aktenlage widersprechenden und auch vom Finanzamt nicht in Zweifel gezogenen Ausführungen des Bf.

Vor diesem Hintergrund durfte das erkennende Gericht die obigen Sachverhaltsfeststellungen gem § 167 Abs 2 BAO als erwiesen annehmen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

Fest steht, dass dem Bf grundsätzlich ein AVAB sowie der Kindermehrbetrag zusteht.

Strittig ist ausschließlich deren Höhe bzw die Anwendbarkeit der **Indexierungsbestimmungen** der § 33 Abs 4 Z 4 EStG (**AVAB**) und § 33 Abs 7 Z 2 EStG (**Kindermehrbetrag**).

Diese Bestimmungen wurden mit **BGBI I 2022/135** vom 28.7.2022 **aufgehoben**. Gem § 124b Z 410 lit a EStG ist § 33 Abs 4 sowie § 33 Abs 7 in der Fassung (kurz: idF) BGBI I 2022/135 für Kinder, die sich ständig in Tschechien aufhalten, schon **ab** der **Veranlagung** für das Kalenderjahr **2019** (und damit rückwirkend) anzuwenden.

Die in § 33 Abs 4 Z 4 EStG und § 33 Abs 7 Z 2 EStG idF BGBI I 2018/62 vorgesehene **Indexierung** des AVAB sowie des Kindermehrbetrages hat daher zu **unterbleiben**.

Gem § 33 Abs 4 Z 4 EStG idF BGBI I 2018/83 bestimmte sich abweichend von § 33 Abs 4 Z 1 bis 3 EStG die Höhe der Absetzbeträge für Kinder, die sich ständig in einem anderen Mitgliedstaat der EU oder Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des EWR oder der Schweiz aufhielten, nach § 33 Abs 3a Z 2 EStG.

Der AVAB bei drei Kindern ist in voller Höhe von 889 Euro zu gewähren.

Gem § 33 Abs 7 EStG in der für das Jahr 2019 geltenden Fassung gilt Folgendes:

Ergab sich nach § 33 Abs 1 EStG idF BGBI I 2018/83 eine ESt unter 250,- Euro und steht der AVAB oder der AEAB zu, galt gem § 33 Abs 7 EStG idF BGBI I 2018/83 bei Vorhandensein eines Kindes (§ 106 Abs 1 EStG) Folgendes:

1. Die Differenz zwischen 250,- Euro und der Steuer nach Abs 1 war als Kindermehrbetrag zu erstatten.

2. Hielt sich das Kind ständig in einem anderen Mitgliedstaat der EU oder Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des EWR oder der Schweiz auf, trat an die Stelle des Betrages von 250,- Euro der Betrag, der sich bei Anwendung des § 33 Abs 3a Z 2 EStG idF BGBl I 2018/83 ergab.
3. Ein Kindermehrbetrag stand nicht zu, wenn für mindestens 330 Tage im Kalenderjahr steuerfreie Leistungen gem § 3 Abs 1 Z 5 lit a, lit c EStG oder Leistungen aus der Grundversorgung oder Mindestsicherung bezogen wurden.

Dieser Betrag erhöhte sich für jedes weitere Kind (§ 106 Abs 1 EStG) um den Betrag von 250,- Euro oder den an seine Stelle tretenden Betrag.

Der **EuGH** hat mit Urteil vom **16.6.2022**, C-328/20, *Kommission gegen Österreich*, betreffend Indexierung der Familienbeihilfe sowie bestimmter familienbezogener Steuerbegünstigungen auf Grund einer Klage der Kommission entschieden, dass die Republik Österreich durch die Einführung eines **Anpassungsmechanismus** in Bezug auf den Familienbonus Plus, den AVAB, den AEAB 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. Er stellte daher eine mittelbare **Diskriminierung** aufgrund der Staatsangehörigkeit fest, die nur zulässig ist, wenn sie objektiv gerechtfertigt ist, was jedoch im Falle der – für den Beschwerdefall relevanten – Regelung des § 33 Abs 4 Z 4 und Abs 7 Z 2 iVm § 33 Abs 3a Z 2 EStG nicht der Fall ist.

Die **Umsetzung** des erwähnten **EuGH-Urteils** erfolgte mit erwähntem **BGBl I 2022/135**.

Konsequenzen für den ggst Beschwerdefall in Hinblick auf den AVAB

Gem § 124b Z 410 lit a EStG sind § 33 Abs 3a (Familienbonus Plus), Abs 4 (ua AVAB) und Abs 7 (Kindermehrbetrag) EStG idF des Bundesgesetzes, BGBl I 2022/135, 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, ua wenn die ESt veranlagt oder durch Veranlagung festgesetzt wird, bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2019; die Änderung des § 33 mit BGBl I 2022/135, stellt ein **rückwirkendes Ereignis** iSd § 295a BAO dar.

Mit Kundmachung des **BGBl I 2022/135** vom 28.7.2022 wurde der **unionsrechtskonforme** Zustand durch Änderung des EStG hergestellt, wonach die Indexierungsbestimmungen des § 33 Abs 3a Z 2, Abs 4 Z 4 sowie Abs 7 Z 2 EStG aufgehoben wurden.

Daher steht dem Bf bei drei Kindern ein AVAB in Höhe des in § 33 Abs 4 Z 1 EStG idF BGBl I 2022/135 festgelegten Betrages von 889,- Euro zu.

Konsequenzen für den ggst Beschwerdefall in Hinblick auf den Kindermehrbetrag

Der **Familienbonus Plus** wirkt sich im Beschwerdefall **nicht aus**, weil die auf das gem § 33 Abs 1 EStG zu versteuernde Einkommen entfallende Steuer (im angefochtenen Bescheid als „Steuer vor Abzug der Absetzbeträge“ bezeichnet) 0,00 Euro beträgt und der Familienbonus Plus gem § 33 Abs 2 Z 1 EStG **nicht negativsteuerfähig** ist.

Mit dem Jahressteuergesetz 2018, BGBl I 2018/62, wurde jedoch – als Begleitmaßnahme zum Familienbonus Plus – zur Entlastung geringverdienender Alleinverdiener und Alleinerzieher mit Kindern in § 33 Abs 7 EStG mit Wirkung ab 1.1.2019 die Erstattung eines Kindermehrbetrages iHv bis zu 250,- Euro jährlich je Kind iSd § 106 Abs 1 EStG eingeführt.

Der **Kindermehrbetrag** setzt gem § 33 Abs 7 EStG in der für den Beschwerdefall geltenden Fassung voraus, dass **Anspruch** auf den **AVAB oder AEAB** besteht, ein Kind iSd § 106 Abs 1 EStG vorhanden ist und die auf das gem § 33 Abs 1 EStG zu versteuernde Einkommen entfallende **Steuer weniger als 250,- Euro** ausmacht.

Diese Voraussetzungen sind gegenständlich **erfüllt**: Dem Bf steht für das Streitjahr 2019 der AVAB zu (siehe dazu oben). Es sind drei Kinder iSd § 106 Abs 1 EStG vorhanden, für welche der Bf während des gesamten Streitjahres – und damit für mehr als 6 Monate – Familienbeihilfe (Ausgleichs- bzw Differenzzahlung) bezog. Die auf das gem § 33 Abs 1 EStG zu versteuernde Einkommen entfallende Steuer (im angefochtenen Bescheid als „Steuer vor Abzug der Absetzbeträge“ bezeichnet) beträgt 0,- Euro und damit weniger als 250,- Euro.

Da auch das Ausschlusskriterium des § 33 Abs 7 Z 3 EStG (Bezug von steuerfreien Leistungen gem § 3 Abs 1 Z 5 lit a und lit c EStG, Leistungen aus der Grundversorgung oder Leistungen aus der Mindestsicherung für mindestens 330 Tage im Kalenderjahr) nicht greift, steht dem Bf der Kindermehrbetrag zu.

Die Höhe des Kindermehrbetrages ergibt sich gem § 33 Abs 7 Z 1 EStG aus der Differenz zwischen der auf das gem § 33 Abs 1 EStG zu versteuernde Einkommen entfallenden Steuer (im angefochtenen Bescheid als „Steuer vor Abzug der Absetzbeträge“ bezeichnet), die ggst 0,- Euro beträgt, und 250,- Euro. Die in § 33 Abs 7 Z 2 iVm § 33 Abs 3a Z 2 EStG vorgesehene Indexierung des Betrages von 250,- Euro ist aufgrund von § 124b Z 410 lit a EStG, der durch

BGBI I 2022/135 eingefügt wurde, entfallen. Bei drei Kindern iSd § 106 Abs 1 EStG ist daher gem § 33 Abs 7 letzter Satz EStG ein Betrag von **750,- Euro** als **Kindermehrbetrag** zu **erstatten**.

Fazit

Im ggst Verfahren sind folglich sowohl der AVAB als auch der Kindermehrbetrag für die drei sich ständig in Tschechien aufhaltenden Kinder in voller Höhe festzusetzen. Anzumerken ist, dass sich der Familienbonus Plus im diesem Fall steuerlich nicht auswirkt, da aufgrund des Einkommens des Bf keine ESt anfällt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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 EuGH hat die Rechtsfrage, ob ein Anpassungsmechanismus in Form der Indexierung nach der Kaufkraft in den einzelnen EU-Mitgliedsstaaten in Bezug auf den AVAB sowie den Kindermehrbetrag für Arbeitnehmer, deren Kinder ständig in einem anderen Mitgliedstaat wohnen, mit dem Unionsrecht vereinbar ist, eindeutig beantwortet. In der Folge hat der österreichische Gesetzgeber die nationalen Vorschriften entsprechend angepasst und die diskriminierenden Bestimmungen aufgehoben. Da sich die rechtliche Beurteilung des ggst Sachverhaltes aus den durch Art 2 Z 4 und 6 iVm Z 11 BGBI I 2022/135 (nachträglich) geänderten Bestimmungen des EStG ergibt, liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor und war daher die Unzulässigkeit der ordentlichen Revision auszusprechen.

Graz, am 23. Jänner 2023