



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des DAR, vertreten durch DTW, vom 8. Mai 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes L vom 20. April 2009 betreffend Einkommensteuer 2004 bis 2006 entschieden:

(a) Die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide für 2004 und 2005 wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

(b) Der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für 2006 wird teilweise Folge gegeben. Der Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die festgesetzte Abgabe beträgt (Einkommensteuer):

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2006	Einkommen	218.430,34 €	Einkommensteuer	102.916,32 €
			anrechenbare Lohnsteuer	102.515,58 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer				400,74 €

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe ist dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

1. Der Bw. wurde von seinem deutschen Arbeitgeber (TGC) seit 1. Januar 2004 zur Firma TAG nach Österreich als Geschäftsführer entsandt. Der deutsche Hauptwohnsitz wurde seit 15. August 2005 vermietet. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen befand sich ab diesem Zeitpunkt in Österreich, die Kinder waren zT im Inland aufhältig. Der Bw. beantragte in den Einkommensteuererklärungen für 2004 bis 2006 die Berücksichtigung des erhöhten Alleinverdienerabsetzbetrages für drei Kinder, die bis zum August 2005 in Deutschland gelebt hatten und für er die im gesamten Zeitraum deutsche Familienbeihilfe bezog.

2. Die Finanzverwaltung verweigerte anlässlich der Veranlagung der Jahre 2004 bis 2006 (Bescheide vom 20. April 2009) den erhöhten Alleinverdienerabsetzbetrag mit folgender Begründung:

„Die Berücksichtigung der Kinder beim Alleinverdienerabsetzbetrag konnte nicht erfolgen, da kein Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag gemäß § 106 Abs 1 in Verbindung mit § 33 Abs 4 Z 3 lit a EStG 1988 besteht.“

3. Mit Schreiben vom 8. Mai 2009 (beim Finanzamt eingelangt am 12. Mai 2009) wurde gegen die Einkommensteuerbescheide vom 20. April 2009 betreffend die Jahre 2004 bis 2006 wie folgt berufen:

(1) Begehrt werde die Berücksichtigung des erhöhten Alleinverdienerabsetzbetrages iHv 889,00 € (bei drei Kindern).

(2) Wie aus den deutschen Steuererklärungen der Jahre 2004 bis 2006 ersichtlich sei, habe der Bw. für seine Kinder deutsche „Familienbeihilfe“ bezogen. In der Begründung zum Einkommensteuerbescheid werde argumentiert, dass kein Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag bestehe. Diesbezüglich habe der Bw. bereits einen Antrag auf Ausgleichszahlung bzw Zahlung des Kinderabsetzbetrages gestellt.

Da der Bw. eine der österreichischen Familienbeihilfe gleichwertige Leistung in Deutschland beziehe (Kindergeld) und der Kinderabsetzbetrag als Familienleistung gemäß der VO 1408/71 (bzw der Rspr des EuGH) gelte (s auch LStR Rz 792a iVm 791a), würde die Nichtgewährung mit der Begründung, dass österreichische Familienbeihilfe bzw der Kinderabsetzbetrag nicht zustünden, eine Diskriminierung darstellen und somit gegen geltendes EU-Recht verstoßen.

4. Am 28. Mai 2009 wurde die Berufung vom 8. Mai 2009 gegen die Einkommensteuerbescheide 2004 bis 2006 der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

(1) Es werde beantragt die Berufung abzuweisen. Aufgrund einer Ausnahmeregelung nach Art. 17 der VO (EWG) 1408/71 habe für den Zeitraum 1. Januar 2004 bis 31. Dezember 2007 kein Anspruch auf österreichische Familienbeihilfe bestanden. Es lägen daher die Voraussetzungen für eine Gewährung des Kinderzuschlages zum Alleinverdienerabsetzbetrag nicht vor.

(2) Am 11. August 2009 wurde dem Steuerbüro die Sachlage telefonisch geschildert, die Vereinbarung nach Art 17 der VO (EWG) 1408/71 wurde per Mail übermittelt.

5. In die rechtliche Würdigung sind folgende Unterlagen miteinzubeziehen:

(1) Schreiben des dt. Bundesministeriums für soziale Sicherheit, Generationen und Konsumentenschutz vom 13. Januar 2004:

Betrifft: Ausnahmerevereinbarung nach Art. 17 der VO (EWG) 1408/71

Dienstnehmer: Bw.

Deutscher Dienstgeber: TGC

Beschäftigt bei: TAG

Zeitraum der Beschäftigung: 1. Januar 2004 bis 31. Dezember 2007

Das Bundesministerium für soziale Sicherheit, Generationen und Konsumentenschutz beehrt sich mitzuteilen, dass der oben angeführte Dienstnehmer – aufgrund der mit der deutschen zuständigen Behörde getroffenen Ausnahmerevereinbarung gemäß Art 17 der VO (EWG) 1408/71 (durchgeführt im verkürzten Verfahren) – von der Anwendung der österreichischen Rechtsvorschriften über soziale Sicherheit befreit ist und während der Dauer der Beschäftigung in Österreich den deutschen Rechtsvorschriften unterliegt.

(2) Verfahren betreffend Ausgleichszahlung:

a. Ergänzungsschreiben zum Antrag auf Ausgleichszahlung vom 22. Oktober 2009:

Im Kalenderjahr 2005 beantrage ich die Ausgleichszahlung in Höhe des Kinderabsetzbetrages für 2 Kinder für den Zeitraum 8-12/2005. Für 2006 beantrage ich die Ausgleichszahlung in Höhe des Kinderabsetzbetrages für zwei Kinder für 1-12/2006 und für ein Kind für 10-12/2006.

b. Berufungsvorentscheidung vom 1. Dezember 2009 betreffend Antrag auf Ausgleichszahlung für 2005 und 2006:

Der Berufung wird stattgegeben. Aufgrund der von ihnen dargelegten Gründe wird der Berufung stattgegeben und die Ausgleichszahlung vom 1. August 2005 bis 31. Dezember 2006 in Höhe des Kinderabsetzbetrages gewährt.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Strittig ist der Anspruch des Bw. auf den Bezug eines erhöhten Alleinverdienerabsetzbetrages für seine im Ausland (Deutschland) – ab 8/2005 zT in Österreich – lebenden Kinder im Zeitraum 2004 bis 2006.
2. Die maßgeblichen Vorschriften des EStG 1988 und die damit zusammenhängenden Inhalte der LStR lauteten wie folgt:

§ 33 Abs. 4 EStG: Einem Alleinverdiener steht ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Dieser beträgt jährlich

- ohne Kind 364,00 €
- bei einem Kind (§ 106 Abs 1) 494,00 €,
- bei zwei Kindern (§ 106 Abs 1) 669,00 €. Dieser Betrag erhöht sich für das dritte und jedes weitere Kind (§ 106 Abs 1) um jeweils 220,00 € jährlich.

§ 106 Abs 1 EStG: Als Kinder iSd Bundesgesetzes gelten Kinder, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner (Abs 3) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs 4 Z 3 lit. a zusteht.

§ 33 Abs 4 Z 3 lit. a EStG: Einem Steuerpflichtigen, dem aufgrund des FLAG 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, steht im Weg der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ab dem Jahr 2000 ein Kinderabsetzbetrag von monatlich 50,90 € für jedes Kind zu. Für Kinder die sich ständig im Ausland aufhalten, steht kein Kinderabsetzbetrag zu.

LStR 791a: Sind die Voraussetzungen für eine Ausgleichszahlung iSd § 4 FLAG dem Grunde nach erfüllt, steht der Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs 4 Z 3 lit. a EStG 1988 zu und zwar auch dann, wenn die inländische Familienbeihilfe geringer ist als die gleichartige ausländische Beihilfe.

LStR 792a: Aufgrund der gemeinschaftsrechtlichen Bestimmungen betreffend Familienleistungen sind Kinderlasten bei steuerpflichtigen EU/EWR-Bürgern mit im Ausland aufhaltenden Kindern wie folgt zu berücksichtigen: Aufgrund des Art. 4 Abs 1 iVm Art. 3 VO (EWG) 1408/71 zur Anwendung der Systeme der sozialen Sicherheit auf Arbeitnehmer und Selbständige sowie deren Familienangehörige, die innerhalb der Gemeinschaft zu- und

abwandern und der dazu ergangenen Rspr des EuGH gilt der Kinderabsetzbetrag als „Familienleistung“. Im Inland beschäftigte EU-Bürger und Bürger der EWR-Mitgliedstaaten Island, Liechtenstein und Norwegen, deren Kinder sich ständig in einem Mitgliedstaat der EU/EWR aufhalten, haben daher zusätzlich zur Familienbeihilfe auch Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag.

§ 2 Abs 1 FLAG: Anspruch auf Familienbeihilfe haben Personen, die im Bundesgebiet ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt haben.

§ 2 Abs 2 FLAG: Anspruch auf Familienbeihilfe für ein im Abs 1 genanntes Kind hat die Person, zu deren Haushalt das Kind gehört. Eine Person, zu deren Haushalt das Kind nicht gehört, die jedoch die Unterhaltskosten für das Kind überwiegend trägt, hat dann Anspruch auf Familienbeihilfe, wenn keine andere Person nach dem ersten Satz anspruchsberechtigt ist.

§ 2 Abs 8 FLAG: Personen haben nur dann Anspruch auf Familienbeihilfe, wenn sie den Mittelpunkt der Lebensinteressen im Bundesgebiet haben. Eine Person hat den Mittelpunkt der Lebensinteressen in dem Staat, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat.

§ 4 Abs 2 FLAG: Österreichische Staatsbürger, die gemäß Abs 1 oder gemäß § 5 Abs 5 vom Anspruch auf die Familienbeihilfe ausgeschlossen sind, erhalten eine Ausgleichszahlung, wenn die Höhe der gleichartigen ausländischen Beihilfe, auf die sie oder eine andere Person (§ 5 Abs 5) Anspruch haben, geringer ist als die Familienbeihilfe, die ihnen nach diesem Bundesgesetz ansonsten zu gewähren wäre.

LStR 771a: Der Kinderzuschlag zum Alleinverdiener- bzw Alleinerzieherabsetzbetrag steht dann zu, wenn ein Anspruch auf den österreichischen Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs 4 Z 3 lit. a EStG für mehr als sechs Monate besteht. Es ist für den Kinderzuschlag ausreichend, wenn ein Anspruch auf österreichische Familienbeihilfe dem Grunde nach besteht (zB bei Überlagerung des Familienbeihilfenanspruches aufgrund einer zwischenstaatlichen Regelung).

3. Die für den gegenständlichen Fall maßgeblichen Artikel der VO (EWG) 1408/71 des Rates vom 14. Juni 1971 lauten wie folgt:

Artikel 3:

(1) Die Personen, für die diese Verordnung gilt, haben die gleichen Rechte und Pflichten aufgrund der Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaates wie die Staatsangehörigen dieses Staates, soweit besondere Bestimmungen dieser Verordnung nichts anderes vorsehen.

Artikel 4:

(1) Diese Verordnung gilt für alle Rechtsvorschriften über Zweige der sozialen Sicherheit, die folgende Leistungsarten betreffen

.....

..... h) Familienleistungen

Artikel 13:

(1) Vorbehaltlich der Artikel 14 c und 14 f 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:

a) Eine Person, die im Gebiet eines Mitgliedsstaats abhängig beschäftigt ist, unterliegt den Rechtsvorschriften dieses Staates, und zwar auch dann, wenn sie im Gebiet eines anderen Mitgliedstaates wohnt oder ihr Arbeitgeber oder das Unternehmen, das sie beschäftigt, seinen Wohnsitz oder Betriebssitz im Gebiet eines anderen Mitgliedstaates hat.

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.

4. Zusammengefasst stellt sich die Sach-und Rechtslage wie folgt dar:

(1) Der Bw. wurde laut seinen eigenen Angaben in der Beilage zur Steuererklärung 2005 vom deutschen Arbeitgeber ab 1. Januar 2004 als Geschäftsführer nach Österreich entsandt. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen war ab 15. August 2005 in Österreich anzunehmen.

(2) In den Zeiträumen 2004 bis 2006 hat der Bw. für seine Kinder deutsche Familienbeihilfe bezogen. Gleichzeitig stellte er einen Antrag auf Ausgleichszahlung für die Zeiträume 8-12/2005 (2 Kinder) und 1-12/2006 (2 Kinder) und 10-12/2006 (1 Kind) bzw Zahlung eines Kinderabsetzbetrages in Österreich, da sich die Kinder ab 8/2005 zT in Österreich aufgehalten haben.

(3) Der Antrag auf Ausgleichszahlung wurde von der Finanzverwaltung mit Berufungsvorentscheidung vom 1. Dezember 2009 wie folgt erledigt: Der Berufung wurde stattgegeben. Für 1. August 2005 bis 31. Dezember 2006 wurde die Ausgleichszahlung in Höhe des Kinderabsetzbetrages gewährt.

(4) Österreichische Rechtslage:

a. Gemäß § 33 Abs 4 EStG 1988 erhöht sich der Alleinverdienerabsetzbetrag bei einem Kind iSd § 106 Abs 1 EStG auf 494,00 € und bei zwei Kindern auf 669,00 €. Für das dritte und jedes weitere Kind erhöht er sich um 220 €. Vorausgesetzt wird dabei ein „Kind iSd § 106 Abs 1 EStG 1988“. Als Kinder im Sinne des Abs 1 dieser Gesetzesstelle gelten Kinder, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem Ehepartner mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs 4 Z 3 lit. a EStG zusteht.

b. In § 33 Abs 4 Z 3 lit. a EStG war im Berufungszeitraum geregelt, dass Steuerpflichtigen im Wege der gemeinsamen Auszahlung ein Kinderabsetzbetrag zusteht, sofern ihnen aufgrund des FLAG 1967 Familienbeihilfe gewährt wird.

Die Kinder waren im gegenständlichen Fall ab August 2005 zT in Österreich aufhältig, der Bw. erhielt aber im Zeitraum 2004 bis 2006 aufgrund der Sondervereinbarung nach der VO (EWG) 1408/71 keine österreichische Familienbeihilfe nach dem FLAG.

Nach LStR 791a in der damaligen Fassung war der Kinderabsetzbetrag aber auch für Zeiträume zu gewähren, für die eine Ausgleichszahlung nach § 4 FLAG zustand. Das galt auch, wenn die ausländische Familienbeihilfe höher war.

Nach LStR 792a bestand zusätzlich zur Familienbeihilfe ein Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag auch für im Inland beschäftigte EU-Bürger, wenn sich die Kinder in Mitgliedstaaten aufhielten.

Nach LStR 771a reicht es für den Kinderzuschlag aus, wenn ein Anspruch auf österreichische Familienbeihilfe dem Grunde nach besteht.

(5) VO (EWG) 1408/71:

Die VO gilt für alle Zweige der sozialen Sicherheit, dazu gehören auch Familienleistungen wie Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag. Nach Art 13 unterliegen Personen nur den Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaates. Nach Art 17 können Ausnahmen von den Art 13 bis 16 vereinbart werden.

(6) Schlussfolgerungen:

a. Nach den der Berufungsbehörde vorliegenden Unterlagen hat der Bw. eine Ausnahmevereinbarung nach Art 17 der VO 1408/71 mit dem Bundesministerium für Soziale Sicherheit, Generationen und Konsumentenschutz in der BRD abgeschlossen (Schreiben vom 13. Januar 2004, GZ 225.809/1-4/04). Er wurde dadurch für den Zeitraum 1. Januar 2004 bis 31. Dezember 2007 von der Anwendung der österreichischen Rechtsvorschriften über soziale

Sicherheit befreit und während der Dauer der Beschäftigung in Österreich den deutschen Rechtsvorschriften unterstellt.

Mit dieser Vereinbarung geht der Bw. allfälligen – aus der Anwendung der VO zustehenden – familienrechtlichen Leistungen (wie Familienbeihilfe oder Kinderabsetzbeträge) im Zeitraum 2004 bis 2007 verlustig.

b. Da der (Kinder)Zuschlag zum Alleinverdienerabsetzbetrag an den Kinderabsetzbetrag gebunden ist, ist dieser nur für Zeiträume zuzubilligen, in denen tatsächlich ein Kinderabsetzbetrag geltend gemacht werden kann. Überdies besteht ein zeitlicher Rahmen: Der Kinderabsetzbetrag muss mehr als sechs Monate im Jahr für das jeweilige Kind zustehen.

c. Die Finanzverwaltung hat im Jahr 2004 keine Ausgleichszahlung und für die Jahre 2005 (Ausgleichs)Zahlungen für 2 Kinder (je vier Monate) und für 2006 für 2 Kinder (je zwölf Monate) und ein Kind (für drei Monate) geleistet. Für 2004 hatte sie zu berücksichtigen, dass die Kinder nicht im Inland aufhältig waren und daher (abgesehen von der Wirkung der Vereinbarung über die VO) weder bezüglich der Familienbeihilfe, noch hinsichtlich der Ausgleichszahlung ein Anspruch bestand (siehe dazu auch VwGH 13.9.1989, 88/13/0165). Ab August 2005 waren 2 Kinder und ab Oktober 2006 drei Kinder im Inland aufhältig. Dementsprechend konnte für diese Monate eine Ausgleichszahlung – abgeleitet aus § 4 Abs 2 FLAG und LStR 791a (trotz niedrigerer inländischer Beihilfe) – zugestanden werden. Der Steuerpflichtige erhielt damit den Kinderabsetzbetrag für die obbezeichneten Zeiträume.

d. Der Kinderzuschlag beim Alleinverdienerabsetzbetrag knüpft unmittelbar an den Kinderabsetzbetrag an. Im Jahr 2004 steht er daher nicht zu. Im Jahr 2005 wird die sechsmonatige Frist bei beiden Kindern nicht überschritten, sodass auch in diesem Zeitraum der Kinderzuschlag nicht gewährt werden kann. Das gilt ebenso für das dritte Kind im Jahr 2006.

Der Kinderzuschlag konnte daher nur für zwei Kinder im Jahr 2006 zuerkannt werden, für die ein Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag für alle Monate dieses Jahres bestanden hat. Auf die VO 1408/71 kann sich der Bw. im Hinblick auf die Zuerkennung des Kinderabsetzbetrages im gesamten strittigen Zeitraum nicht berufen, weil er für 2004 bis 2007 auf die Anwendung der österreichischen Rechtsvorschriften verzichtet hat und sich schon die Zuerkennung der von der Finanzverwaltung zugestandenen Ausgleichszahlungen nur auf die LStR und nicht auf das Gesetz selbst stützen kann. Die Regelungen der Art 13 bis 16 VO sind daher nicht anwendbar. Aus demselben Grund findet auch die in LStR 792a enthaltene Regelung keine Anwendung, abgesehen davon, dass der UFS an die Richtlinien des BMF nicht gebunden ist.

Die Berufung war daher für 2004 und 2005 abzuweisen, für 2006 war der Berufung teilweise stattzugeben.

Beilage: 1 Berechnungsblatt, 1 Anonymisierungsblatt

Linz, am 26. Jänner 2010