

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende R1 und die weiteren Senatsmitglieder R2, A. und B. über die Beschwerde des Bf., Adr.Bf., vertreten durch Steirer Mika & Comp Wthd GesmbH, Franz Josefs-Kai 53, 1010 Wien, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 05.02.2014, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2012 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

II. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

In der elektronisch übermittelten Erklärung zur Einkommensteuer für das Jahr 2012 beantragte der Bf. ua den Kinderfreibetrag sowie den Unterhaltsabsetzbetrag für seine Tochter C.

Mit Bescheid vom 5. Februar 2014 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2012 wurden ua diese mit der Begründung, dass laut Aktenlage Unterhaltszahlungen nur bis zum Jahr 2010 geleistet wurden, nicht anerkannt.

Mit Eingabe vom 10. Februar 2014 erhob der steuerliche Vertreter des Bf. gegen den oa Bescheid Beschwerde. Begründend wurde ausgeführt, dass die leibliche Mutter der Kinder nach Deutschland verzogen sei, wo sie eine nichtselbständige Tätigkeit ausübe. Für die Tochter C. beziehe die Mutter in Deutschland Familienbeihilfe.

Da der Bf. zu Alimentationszahlungen des nicht haushaltszugehörigen Kindes verpflichtet sei, stehe ihm sowohl der Unterhaltsabsetzbetrag als auch der Kinderfreibetrag für nicht haushaltszugehörige Kinder zu.

Anbei übermittelte der Bf. den gerichtlichen Vergleich des Bezirksgerichtes Josefstadt über die Verpflichtung zur Zahlung von Unterhalt.

Dem Vergleich vom 30. März 2007 ist zu entnehmen:

"...2. Kindesunterhalt:

Der Erstantragsteller verpflichtet sich zum Unterhalt seiner minderjährigen Tochter C. bis auf weiteres, längstens jedoch bis zu ihrer Selbsterhaltungsfähigkeit, einen monatlichen Unterhaltsbeitrag in Höhe von Euro 700,-- zu leisten....."

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 3. März 2014 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt:

"Gemäß § 33 Abs. 4 lit b EStG 1988 steht einem Steuerpflichtigen, der für ein Kind den gesetzlichen Unterhalt leistet, das nicht seinem Haushalt angehört, und für das weder ihm noch seinem Ehepartner Familienbeihilfe gewährt wird, ein Unterhaltsabsetzbetrag zu. Gemäß § 34 Abs. 7 Z 5 EStG 1988 sind Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder für die keine Familienbeihilfe ausgezahlt wird, weder im Wege eines Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrages noch einer außergewöhnlichen Belastung zu berücksichtigen, außer es handelt sich um Aufwendungen, die beim Kind selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Da wie bereits dargestellt, auf Grund der Verfassungsbestimmung des § 34 Abs. 7 Z 5 EStG 1988 Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder für die keine Familienbeihilfe ausgezahlt wird, nicht im Wege eines Unterhaltsabsetzbetrages Berücksichtigung finden können, erfolgte die Versagung des genannten Absetzbetrages zu Recht (s. dazu UFS vom 4.3.2003, RV/0930-S/02, UFS vom 30.7.2013, RV/1838-W/13, UFS 14.04.2009, RV/1303-L/04)."

Mit Eingabe vom 7. April 2014 stellte der steuerliche Vertreter des Bf. einen Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

Begründend wurde ausgeführt, dass sich das in der Beschwerdevorentscheidung genannte Argument, sowohl den Kinderfreibetrag als auch den Unterhaltsabsetzbetrag nicht zu gewähren, ausschließlich auf die Tatsache stützen würde, dass die Tochter volljährig sei. Dabei sei übersehen worden, dass die Tochter noch nicht selbsterhaltungsfähig sei, weil sie sich noch in Berufsausbildung befände.

Die Tatsache, dass die Tochter bei der Mutter in Deutschland lebe, könne zu keinem anderen Ergebnis führen. Eine Ungleichbehandlung von Kindern, die im EU-Ausland leben, würde gegen EU-Recht (Niederlassungsfreiheit gem. Art 43-48 EGV) verstößen. Die in der Beschwerdevorentscheidung zuletzt zitierte UFS Entscheidung vom 14.7.2009, RV/1303-L/07 stelle dies noch einmal klar.

Mit Bericht 25. Juni 2014 legte das Finanzamt die obige Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Im Zuge des Verfahrens vor dem BFG legte mit E-Mail vom 8. September 2014 die steuerliche Vertreterin des Bf. nach Vorhalt durch die Richterin ua nachstehende Unterlagen vor:

Bestätigung, dass die Mutter in Deutschland monatlich € 368 für die Töchter F. und C. von der Familienkassa Hannover erhalten hat.

Ebenso eine Bestätigung, dass die Tochter C. monatlich (1-12/2012) Unterhaltszahlungen von 750,00 Euro vom Bf. erhalten hat.

In der am 19. Februar 2015 abgehaltenen mündlichen Verhandlung wurde ergänzend vorgebracht:

Die steuerliche Vertreterin führte aus, dass alle gesetzlichen Voraussetzungen für den Unterhaltsbeitrag und den Kinderfreibetrag gegeben sind. Der Bf hat den vereinbarten Unterhalt geleistet und die Kindesmutter hat die Familienbeihilfe bezogen. Die Tochter des Bf. hat im Jahr 2012 nicht bei ihrer Mutter, sondern in Wien in einer eigenen Wohnung und nicht beim Bf. gewohnt. Die deutsche Familienbeihilfe ist unter § 34 Abs. 7 Z 5 EStG als Familienbeihilfe anzuerkennen. Sie verwies auf eine Entscheidung des UFS vom 4.3.2003, RV/0930-S/02.

Der Bf brachte vor, dass seine Tochter im Jahr 2012 in der A-gasse gewohnt hat und in der früheren Familienwohnung am C. gemeldet war. Er hat damals woanders gewohnt. Seine Tochter war nicht bei ihm haushaltsgerechtig.

Die Vertreterin des Finanzamtes verwies auf eine Entscheidung des UFS vom 14. April 2009, RV/1303-L/07, wonach für ein volljähriges Kind, für das keine österreichische Familienbeihilfe bezogen wird, kein Unterhaltsabsetzbetrag zusteht.

Die steuerliche Vertreterin erklärte, dass der vom Finanzamt herangezogene UFS Fall nicht auf den gegenständlichen Fall anzuwenden ist, weil die Gleichbehandlung von Auslandsbezügen festgelegt wird und ein Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit und damit EU-rechtswidrig wäre.

Abschließend bekräftigte die Vertreterin des Finanzamtes ihre Ansicht, dass der Kinderabsetzbetrag für volljährige Kinder nur zusteht, wenn eine österreichische Familienbeihilfe bezogen wird.

Die steuerliche Vertreterin entgegnete dazu, dass mit Familienbeihilfe in § 34 Abs. 7 Z 5 auch das deutsche Kindergeld mitumfasst ist. Eine andere Auslegung würde gegen die Niederlassungsfreiheit verstößen und es werde beantragt der Beschwerde statzugeben.

Über die Beschwerde wurde erwogen

Strittig ist, ob dem Bf. für seine Tochter C. der Unterhaltsabsetzbetrag und der Kinderfreibetrag im Jahr 2012 zusteht.

Festzustellen ist, dass die Tochter im Jahr 2012 in Österreich wohnhaft, aber nicht beim Bf. haushaltsgerechtig und in Ausbildung war. Der Kindesmutter, die vom Bf. seit

2007 geschieden ist, wurde in Deutschland Kinderbeihilfe gewährt. Der Bf. hat für die Tochter C. im Jahr 2012 nachweislich Unterhalt in vereinbarter Höhe gezahlt.

Die Tochter des Bf. war im Jahr 2012 21 Jahre alt.

1. Unterhaltsabsetzbetrag:

Rechtliche Ausführungen:

§ 33 Abs. 4 Z 3 EStG in der für das Streitjahr geltenden Fassung lautet:

"Steuerpflichtigen, die für ein Kind den gesetzlichen Unterhalt leisten, steht ein Unterhaltsabsetzbetrag von 29,20 Euro monatlich zu, wenn

- sich das Kind in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union, einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes oder in der Schweiz aufhält und*
- das Kind nicht ihrem Haushalt zugehört (§ 2 Abs. 5 Familienlastenausgleichsgesetz 1967) und*
- für das Kind weder ihnen noch ihrem jeweils von ihm nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe-)Partner Familienbeihilfe gewährt wird.*

Leisten sie für mehr als ein nicht haushaltsgerechtes Kind den gesetzlichen Unterhalt, so steht für das zweite Kind ein Absetzbetrag von 43,80 Euro und jedes weitere Kind ein Absetzbetrag von jeweils 58,40 Euro monatlich zu...."

§ 34 Abs. 7 Z 5 EStG lautet:

"(Verfassungsbestimmung) Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird, sind außer in den Fällen und im Ausmaß der Z 4 weder im Wege eines Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrages noch einer außergewöhnlichen Belastung zu berücksichtigen".

§ 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 lautet:

"Darüber hinaus sind Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. ..."

Ob das Kind im Inland oder im Ausland lebt, war bis 2011 für den Unterhaltsabsetzbetrag nicht maßgebend. Waren die Voraussetzungen für den Unterhaltsabsetzbetrag gegeben, stand dieser generell auch für Unterhaltsleistungen für ein im Ausland lebendes nicht haushaltsgerechtes Kind zu.

Seit 2011 ist infolge der Änderung von § 34 Abs. 7 Z 2 für nicht haushaltsgerechtes Kinder in Drittstaaten (außerhalb EU, EWR oder der Schweiz) nicht mehr der Unterhaltsabsetzbetrag zu berücksichtigen, sondern – wie schon bisher bei minderjährigen, im gemeinsamen ausländischen Haushalt mit dem Stpflebenden Kindern – die Hälfte des angemessenen Unterhalts (s. Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG 16, § 33 Anm 96).

Hinsichtlich in der EU, dem EWR oder Schweiz lebender Kinder ist 2011 keine Änderung eingetreten (weiterhin Unterhaltsabsetzbetrag).

Mit dem AbgÄG 2012 wurde ab 2012 in § 33 Abs 4 Z 3 leg cit. eine gesetzliche Klarstellung getroffen und der Unterhaltsabsetzbetrag ausdrücklich auf Kinder, die sich im Inland, in einem anderen Mitgliedstaat der EU, einem Staat des EWR oder in der Schweiz aufhalten, eingeschränkt.

Eine Änderung der Voraussetzungen tritt mit dem Erreichen der Volljährigkeit des nicht haushaltzugehörigen Kindes ein, und zwar dahingehend, als ab diesem Zeitpunkt der Unterhaltsabsetzbetrag in Anwendung der Bestimmung des § 34 Abs. 7 Z 5 EStG 1988 nur dann zum Tragen kommt, wenn für das volljährige Kind Familienbeihilfe ausbezahlt wird (jedoch nicht an den, den gesetzlichen Unterhalt leistenden Steuerpflichten).

Aufgrund der Tatsache, dass die Tochter des Bf im Streitjahr bereits volljährig war, kommt im gegenständlichen Fall die Bestimmung des § 34 Abs. 7 Z 5 zur Anwendung. Diese Bestimmung knüpft die Gewährung des Unterhaltsabsetzbetrages für volljährige Kinder unmissverständlich daran, dass für diese Kinder Familienbeihilfe ausbezahlt wird.

Der Bf hat für seine volljährige Tochter nachweislich Unterhalt gezahlt und die Mutter hat in Deutschland "Kinderbeihilfe" erhalten.

Gemäß § 1 Abs. 1 lit b FLAG haben Anspruch auf Familienbeihilfe Personen, die im Bundesgebiet einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben,

- a) für minderjährige Kinder,
- b) für volljährige Kinder, die das 24. Lebensjahr (gültig ab 1. Juli 2011; BudgetbegleitG 2011) noch nicht vollendet haben....

§ 53 Abs. 1 FLAG lautet:

"Staatsbürger von Vertragsparteien des Übereinkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum (EWR) sind, soweit es sich aus dem genannten Übereinkommen ergibt, in diesem Bundesgesetz österreichischen Staatsbürgern gleichgestellt. Hierbei ist der ständige Aufenthalt eines Kindes in einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraums nach Maßgabe der gemeinschaftlichen Bestimmungen dem ständigen Aufenthalt eines Kindes in Österreich gleichzuhalten."

Art 67 der VO(EG) Nr. 883/2004 des europäischen Parlaments und des Rates vom 29. April 2004 zur Koordinierung der Systeme der sozialen Sicherheit lautet:

Eine Person hat auch für Familienangehörige, die in einem anderen Mitgliedstaat wohnen, Anspruch auf Familienleistungen, nach den Rechtsvorschriften des zuständigen Mitgliedstaats, als ob die Familienangehörigen in diesem Mitgliedstaat wohnen würden.

Der Unterhaltsabsetzbetrag gilt als Familienleistung (s. *Czasar/Lenneis/Wanke*, FLAG, § 1 Tz 20,21).

Während der Kinderabsetzbetrag für haushaltzugehörige Kinder zusteht (damit scheidet dieser für den Bf. aus), ist der Unterhaltsabsetzbetrag zur Abgeltung von

Unterhaltsaufwendungen für Kinder, die nicht im gemeinsamen Haushalt mit dem Steuerpflichtigen leben, gedacht.

Für beide Absetzbeträge ist der Bezug von Familienbeihilfe Voraussetzung, einmal Bezug der Familienbeihilfe durch den Steuerpflichtigen, einmal der Bezug der Familienbeihilfe durch eine andere Person, als den Steuerpflichtigen (idR durch den anderen Elternteil oder das Kind selbst).

Der UFS hat in seiner Entscheidung vom 5.5.2011, RV/0262-W/11 ausgesprochen, dass der Bezug des deutschen Kindergeldes unionsrechtlich für den Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag ausreichend ist.

Auch die Entscheidung UFS 4.4.2003, RV/0930-S/02, geht erkennbar davon aus, dass das deutsche Kindergeld der österreichischen Familienbeihilfe gleichzuhalten ist.

Die von der Vertreterin des Finanzamtes herangezogene Entscheidung UFS 14.4.2009, RV/1303-L/07, wonach für ein studierendes Kind im Ausland kein Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, ist insofern auf den vorliegenden Fall nicht anwendbar, als diese Entscheidung keinerlei Feststellungen dazu getroffen hat, ob für das Kind mit der österreichischen Familienbeihilfe vergleichbare ausländische Transferleistungen bezogen wurden.

Nach Ansicht des Senates wird im Sinne der obigen Ausführungen, daher die Meinung vertreten, dass in unionsrechtskonformer Auslegung des § 34 Abs. 7 Z 5 EStG von "Familienbeihilfe" auch das deutsche Kindergeld umfasst ist.

Dem Argument der steuerlichen Vertreterin des Bf in der Beschwerde bzw im Vorlageantrag, dass eine Ungleichbehandlung gegen die Niederlassungsfreiheit verstößen würde, ist daher beizupflichten, denn würde die Kindesmutter in Österreich wohnen, hätte sie Anspruch auf den Bezug von österreichischer Familienbeihilfe gemäß § 2 Abs. 1 lit b FLAG (ev § 3 FLAG).

Dass Aufwendungen iSd § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 vom Bf. getätigten wurden, die beim Unterhaltsberechtigten (bei der Tochter) selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden, wie zB Krankheitskosten, wurde vom Bf nicht behauptet und ist den vorliegenden Unterlagen nicht zu entnehmen.

Dem Bf steht daher der Unterhaltsabsetzbetrag für ein Kind in Höhe von € 350,40 (€ 29,20 mal 12 Monate) zu.

2. Kinderfreibetrag:

Gemäß § 106a Abs. 2 EStG 1988 steht für ein Kind im Sinne des § 106 Absatz 2 leg. cit. ein Kinderfreibetrag in Höhe von 132 Euro jährlich zu.

§ 106 Abs.2 EStG 1988 lautet:

Als Kinder im Sinne dieses Bundesgesetzes gelten auch Kinder, für die dem Steuerpflichtigen mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Unterhaltsabsetzbetrag nach § 33 Abs 4 Z 3 zusteht.

Unterhaltpflichtige Personen können gem. § 106a Abs 2 iVm Abs 1 für nicht dem Haushalt zugehörige Kinder den Freibetrag beanspruchen, wenn es sich um Kinder iSd § 106 Abs 2 handelt. Der Freibetrag beträgt in diesem Fall pro Kind 132 Euro jährlich. Die Kinder dürfen sich nicht ständig im Ausland aufhalten (dazu zählen nicht EU- und EWR-Staaten). Voraussetzung ist, dass gem. § 33 Abs 4 Z 3 der Unterhaltsabsetzbetrag für mehr als sechs Monate im Kalenderjahr zusteht.

Da dem Bf. - wie unter Punkt 1 ausgeführt - der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, ist auch der Kinderfreibetrag in Höhe von 132 Euro zu gewähren.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer ordentlichen Revision

Gegen dieses Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG iVm § 25a Abs 1 VwGG die Revision zulässig, da zu der Rechtsfrage, ob in unionsrechtskonformer Auslegung des § 34 Abs. 7 Z 5 EStG von "Familienbeihilfe" auch das deutsche Kindergeld umfasst ist, eine Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes, soweit im Rechtsinformationssystem des Bundes ersichtlich, fehlt.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 24. Februar 2015