



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 19. September 2011 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2010 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (kurz: Bw.) ist deutscher Staatsbürger und im Rahmen seiner Beschäftigung als Dienstnehmer eines deutschen Unternehmens seit dem 9.5.2006 bei einer im Inland ansässigen Arbeitsgemeinschaft tätig. Er verfügt dazu über einen inländischen Zweitwohnsitz.

Bei der Veranlagung des Bw. zur Einkommensteuer für das Jahr 2010 (mit Bescheid vom 19.9.2011) wurden die von ihm geltend gemachten Erhöhungsbeträge zum Alleinverdienerabsetzbetrag, Kinderfreibeträge sowie Kinderbetreuungskosten nicht anerkannt. Begründend führte das Finanzamt aus, dass die Kinderbetreuungskosten nicht berücksichtigt werden könnten, weil der Kinderabsetzbetrag für die beiden Kinder im Kalenderjahr nicht für mehr als sechs Monate zustehe.

In der Berufung vom 4.10.2011 wurde eingewendet, dass die Begünstigungen, die durch ein „steuerliches Kind“ vermittelt würden, auch dann zustünden, wenn es sich um Kinder von im

Inland beschäftigten EU/EWR-Bürgern sowie Bürgern der Schweiz handle, die sich ständig in einem EU- oder EWR-Mitgliedstaat oder in der Schweiz aufhielten.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 19.12.2011 als unbegründet abgewiesen. Der Bedenkenvorhalt vom 17.10.2011 sei unbeantwortet geblieben. Für die geltend gemachten Beträge (Kinderzuschläge zum Alleinverdienerabsetzbetrag, Kinderfreibeträge und die Kinderbetreuungskosten) sei Voraussetzung, dass es sich um Kinder gemäß § 106 Abs. 1 oder 2 EStG handle. Als Kinder im Sinne des EStG würden Kinder gelten, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a EStG zustehe. Das Bundesministerium für soziale Sicherheit, Generationen und Konsumentenschutz habe mit Schreiben vom xx.x.2007 (und Verlängerung vom yy.y.2011) mitgeteilt, dass der Bw. auf Grund eines Antrags von den österreichischen Rechtsvorschriften über soziale Sicherheit befreit sei. Da der Bw. von seinem Dienstgeber nur vorübergehend nach Österreich entsandt worden sei, habe sich das Bundesministerium auf Grund der Anwendung des Art. 17 der VO (EWG) Nr. 1408/71 damit einverstanden erklärt, dass der Bw. weiterhin den Rechtsvorschriften über soziale Sicherheit des Entsiedestaates (Deutschland) unterstellt bleibe.

Obwohl für den Bw. grundsätzlich die Rechtsvorschriften des Beschäftigungsstaates anwendbar seien, hätten im vorliegenden Fall insbesondere die Interessen des Arbeitnehmers an einem möglichst ununterbrochenen Verbleib in der deutschen Sozialversicherung sowie die zeitliche Befristung der Beschäftigung in Österreich dazu geführt, dass eine Ausnahmevereinbarung nach Art. 17 VO (EWG) Nr. 1408/71 getroffen worden sei. Danach würden für den Bw. nicht die Rechtsvorschriften über soziale Sicherheit des Beschäftigungsstaates, sondern die entsprechenden deutschen Rechtsvorschriften gelten. Es bestehে somit in Österreich kein Anspruch auf Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag und in der Folge auch kein Anspruch auf den Kinderzuschlag zum Alleinverdienerabsetzbetrag, den Kinderfreibetrag und die Absetzbarkeit von Kinderbetreuungskosten.

Mit Schreiben vom 20.1.2011 wurde der Antrag gestellt, die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorzulegen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Gemäß [§ 33 Abs. 2 EStG 1988](#) sind von dem sich nach [§ 33 Abs. 1 EStG 1988](#) ergebenden Betrag an Einkommensteuer die Absetzbeträge nach den Abs. 4 bis 6 abzuziehen.

Nach [§ 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988](#) steht Alleinverdienenden ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Dieser beträgt jährlich ohne Kind 364 Euro, bei einem Kind ([iSd § 106 Abs. 1 EStG 1988](#)) 494

Euro und bei zwei Kindern (iSd § 106 Abs. 1 EStG 1988) 669 Euro. Alleinverdienende sind Steuerpflichtige, 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. Für Steuerpflichtige im Sinne des [§ 1 Abs. 4 EStG 1988](#) ist die unbeschränkte Steuerpflicht des Ehegatten oder eingetragenen Partners nicht erforderlich. Alleinverdienende sind auch Steuerpflichtige mit mindestens einem Kind (iSd § 106 Abs. 1 EStG 1988), die mehr als sechs Monate mit einer unbeschränkt steuerpflichtigen Person in einer Lebensgemeinschaft leben. Voraussetzung ist, dass der (Ehe-) Partner (iSd § 106 Abs. 3 EStG 1988) bei mindestens einem Kind (iSd § 106 Abs. 1 EStG 1988) Einkünfte von höchstens 6.000 Euro jährlich, sonst Einkünfte von höchstens 2.200 Euro jährlich erzielt.

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 von monatlich 58,40 Euro für jedes Kind zu. Für Kinder, die sich ständig im Ausland aufhalten, steht kein Kinderabsetzbetrag zu.

Gemäß [§ 106a Abs. 1 EStG 1988](#) steht für ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 EStG 1988 ein Kinderfreibetrag zu. Dieser beträgt 220 Euro jährlich, wenn er von einem (einzig) Steuerpflichtigen geltend gemacht wird. Der Kinderfreibetrag wird im Rahmen der Veranlagung zur Einkommensteuer berücksichtigt.

Gemäß [§ 34 Abs. 9 EStG 1988](#) gelten Aufwendungen für die Betreuung von Kindern bis höchstens 2.300 Euro pro Kind und Kalenderjahr unter folgenden Voraussetzungen als außergewöhnliche Belastung: Die Betreuung betrifft ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 EStG 1988 oder ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 2 EStG 1988, das sich nicht ständig im Ausland aufhält. Das Kind hat zu Beginn des Kalenderjahres das zehnte Lebensjahr oder, im Falle des Bezuges erhöhter Familienbeihilfe gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 für das Kind, das sechzehnte Lebensjahr noch nicht vollendet. Die Betreuung erfolgt in einer öffentlichen institutionellen Kinderbetreuungseinrichtung oder in einer privaten institutionellen Kinderbetreuungseinrichtung, die den landesgesetzlichen Vorschriften über Kinderbetreuungseinrichtungen entspricht, oder durch eine pädagogisch qualifizierte Person, ausgenommen haushaltzugehörige Angehörige. Der Steuerpflichtige gibt in der Einkommensteuererklärung die Betreuungskosten unter Zuordnung zu der Versicherungsnummer (§ 31 ASVG) oder der Kennnummer der Europäischen Krankenversicherungskarte (§ 31a ASVG) des Kindes an.

Gemäß § 106 Abs. 1 EStG 1988 gelten als Kinder im Sinne dieses Bundesgesetzes Kinder, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner (iSd § 106 Abs. 3) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 EStG 1988 zusteht. (Ehe)Partner ist

eine Person, mit der der Steuerpflichtige verheiratet ist oder mit mindestens einem Kind (iSd § 106 Abs. 1 EStG 1988) in einer Lebensgemeinschaft lebt (§ 106 Abs. 3 EStG 1988). Für Steuerpflichtige im Sinne des § 1 Abs. 4 EStG 1988 sind die Abs. 1 bis 3 sinngemäß anzuwenden ([§ 106 Abs. 4 EStG 1988](#)).

2. Personen, für die die [Verordnung \(EWG\) Nr. 1408/71](#) gilt, unterliegen grundsätzlich den Rechtsvorschriften nur *eines* Mitgliedstaats (Art. 13). Eine Person, die im Gebiet eines Mitgliedstaats *abhängig beschäftigt* ist, unterliegt dabei grundsätzlich den Rechtsvorschriften dieses Staates, und zwar auch dann, wenn sie im Gebiet eines anderen Mitgliedstaats wohnt oder ihr Arbeitgeber oder das Unternehmen, das sie beschäftigt, seinen Wohnsitz oder Betriebssitz im Gebiet eines anderen Mitgliedstaats hat (Art. 13 Abs. 2 lit. a). Zwei oder mehr Mitgliedstaaten, die zuständigen Behörden dieser Staaten oder die von diesen Behörden bezeichneten Stellen können jedoch im Interesse bestimmter Personengruppen oder bestimmter Personen Ausnahmen von den Artikeln 13 bis 16 derselben Verordnung vereinbaren (Art. 17). Vergleichbare Bestimmungen finden sich – für Zeiträume ab 1.5.2010 – in Art. 11 und 16 der [Verordnung \(EG\) Nr. 883/2004](#).

Gemäß Art. 73 der [Verordnung \(EWG\) Nr. 1408/71](#) hat ein Arbeitnehmer, der den Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats unterliegt (vorbehaltlich der Bestimmungen in Anhang VI) für seine Familienangehörigen, die im Gebiet eines anderen Mitgliedstaats wohnen, Anspruch auf Familienleistungen nach den Rechtsvorschriften des ersten Staates, als ob diese Familienangehörigen im Gebiet dieses Staates wohnten. Eine vergleichbare Regelung enthält Art. 67 der [Verordnung \(EG\) Nr. 883/2004](#).

3. Mit Schreiben des Bundesministeriums für Gesundheit, Familie und Jugend vom 11.4.2007 wurde dem Finanzamt eine Bestätigung des Bundesministeriums für Soziale Sicherheit, Generationen und Konsumentenschutz vom xx.x.2007 übermittelt. Dabei handelt es sich um eine – den Bw. betreffende – Bestätigung für die „Befreiung von den österreichischen Rechtsvorschriften über soziale Sicherheit“, die in Anwendung des Art. 17 der VO (EWG) Nr. 1408/71 ergangen ist und die Tätigkeit vom 9.5.2006 bis 8.5.2008 betrifft. In der Bestätigung ist ausgeführt, dass das Bundesministerium für Soziale Sicherheit, Generationen und Konsumentenschutz damit einverstanden ist, dass der Dienstnehmer weiterhin den Rechtsvorschriften über soziale Sicherheit des Entsendestaates unterstellt bleibt. Die Ausnahmevereinbarung wurde in der Folge bis 31.12.2010 und schließlich – auf der Grundlage von Art. 16 der VO (EG) Nr. 883/04 – bis 8.5.2011 verlängert.

Wie sich aus dem Berufungsvorbringen (zum Sachverhalt) ergibt, ist der Bw. seit Jahren verheiratet. Seine Gattin erzielte im Jahr 2010 keine Einkünfte. Er hat zwei Kinder (geb. 2004

und 2006), für die er das ganze Jahr 2010 in Deutschland Kindergeld bezog. Seine Ehegattin wohnt mit ihren Kindern in Deutschland.

4. Blieb der Bw. damit aber kraft den zitierten Ausnahmevereinbarungen den Rechtsvorschriften über soziale Sicherheit unterstellt, die in Deutschland gelten, hatte er für seine Familienangehörigen auch keinen Anspruch auf die „Familienleistungen“ (iSd der zitierten Verordnungen), die für Familienangehörige gelten, die in Österreich wohnen.

5. Unbestritten ist, dass für den Bw. in „direkter Anwendung der Wanderarbeiterverordnung“ die Möglichkeit bestanden hätte, die österreichische Familienbeihilfe und den Kinderabsetzbetrag, also österreichische Familienleistungen, zu erhalten, der Bw. allerdings im deutschen Sozialversicherungssystem verblieben ist und deutsche Familienleistungen bezogen hat. Der Bw. ist jedoch der Ansicht, dass die Regelungen über die Staatenzuständigkeiten betreffend die soziale Sicherheit und damit auch über die *Auszahlung von Familienleistungen* von Fragen nach dem Besteuerungsrecht und der *Art der Besteuerung* strikt zu trennen sind. Da er den Großteil seiner Einkünfte in Österreich erzielt, könnte Deutschland seine persönlichen und familiären Verhältnisse bei der Besteuerung nicht berücksichtigen. Im Sinne der Rechtsprechung des EuGH könnte kein Zweifel bestehen, dass § 106 EStG 1988 hinsichtlich der Tatbestandsvoraussetzung „Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 EStG 1988“ mit dem Unionsrecht in Widerspruch stehe. Derartige mittelbar diskriminierende Regelungen könnten zwar einer Rechtfertigung zugänglich sein, sofern mit der Regelung ein berechtigter Zweck verfolgt werde, der mit dem AEU-Vertrag vereinbar sei und zwingende Gründe des Allgemeininteresses verfolge. Ein derartiger Rechtfertigungsgrund sei im gegenständlichen Fall jedoch nicht erkennbar. Steuerpflichtige, die den wesentlichen Teil ihrer Einkünfte im Inland beziehen, dürften nicht deshalb vom Alleinverdienerabsetzbetrag nach § 33 Abs. 4 EStG 1988 und beim Kinderfreibetrag nach § 106a EStG 1988 benachteiligt werden, weil sich das Kind ständig in einem anderen EU-Mitgliedstaat aufhalte und in diesem die Familienleistungen in gleicher Weise bezogen werden, wie dies nach den österreichischen Bestimmungen über die soziale Sicherheit der Fall wäre. Auf Grund der VO (EWG) Nr. 1408/71 gelte der Kinderabsetzbetrag als Familienleistung (siehe LStR Rz 792a) und könne nicht als Voraussetzung für die Anerkennung von steuerlichen Kindern herangezogen werden, an welche wiederum Steuervorteile anknüpfen. Im Sinne des europäischen Unionsrechts hätten unbeschränkt steuerpflichtige EU-Bürger, die den Großteil ihres Einkommens im Inland erzielen und ausländische Familienleistungen für mehr als sechs Monate bezogen haben, das Recht, alle steuerlichen Begünstigungen wie Inländer in Anspruch zu nehmen und zwar unabhängig davon, in welchem Mitgliedstaat der EU sich die Kinder aufhalten und welcher Staat für die Auszahlung von Familienleistungen zuständig sei (Schr. vom 31.10.2011).

6. Die Verordnung (EWG) Nr. 1408/71 gilt für alle Rechtsvorschriften über Zweige der sozialen Sicherheit, die – unter anderem – „Familienleistungen“ betreffen (Art. 4 Abs. 1 Buchstabe h). Unter „Familienleistungen“ sind dabei alle Sach- oder Geldleistungen zu verstehen, die zum Ausgleich von Familienlasten im Rahmen der in Art. 4 Abs. 1 Buchstabe h der VO genannten Rechtsvorschriften bestimmt sind, jedoch mit Ausnahme der in Anhang II aufgeführten besonderen Geburts- oder Adoptionsbeihilfen.

Für Zeiträume ab 1. Mai 2010 gilt die Verordnung (EG) Nr. 883/2004. Vergleichbare Bestimmungen finden sich in Art. 3 Abs. 1 Buchstabe j bzw. Art. 1 Buchstabe z dieser Verordnung.

7. „Familienleistungen“ sollen dazu dienen, Arbeitnehmer mit Familienlasten dadurch sozial zu unterstützen, dass sich die Allgemeinheit an diesen Lasten beteiligt (EuGH 4.7.1985, Rs. [104/84 Kromhout](#), Randnr. 14). Der Ausdruck „Ausgleich von Familienlasten“, durch den die „Familienleistungen“ definiert werden, ist dahin auszulegen, dass er ua einen staatlichen Beitrag zum Familienbudget erfassen soll, der die Kosten für den Unterhalt von Kindern verringern soll (EuGH 15.3.2001, [C-85/99 Offermanns](#), Randnr. 41).

In Zusammenhang mit der finnischen Beihilfe zur häuslichen Kinderbetreuung hat der EuGH ausgesprochen, dass die Beihilfe auch die Kosten für die Betreuung und Erziehung ausgleichen und die finanzielle Belastung mildern soll. Es bestehe somit ein enger Zusammenhang zwischen den Familienlasten und der strittigen Beihilfe, sodass eine Leistung wie die finnische Beihilfe als eine Familienleistung im Sinne von Art. 4 Abs. 1 Buchstabe h der VO Nr. 1408/71 anzusehen sei (EuGH 7.11.2002, [C-333/00 Maaheimo](#), Randnr. 26).

Die Überlegungen des EuGH lassen sich auf die in § 34 Abs. 9 EStG 1988 geregelte *Abgeltung von Kinderbetreuungskosten* übertragen. Sie erfüllt auch die Voraussetzung, dass eine Leistung nur dann als Leistung der sozialen Sicherheit anzusehen ist, wenn sie nicht aufgrund einer auf die persönliche Bedürftigkeit abstellenden Ermessensentscheidung, sondern aufgrund eines gesetzlichen Tatbestands gewährt wird (EuGH 7.11.2002, [C-333/00 Maaheimo](#), Randnr. 22). Sie stellt daher eine „Familienleistung“ dar.

8. Die Unterscheidung zwischen Leistungen, die unter die VO Nr. 1408/71 fallen, und der Leistungen, die vom Geltungsbereich dieser Verordnung ausgeschlossen sind, hängt im Wesentlichen von den grundlegenden Merkmalen der jeweiligen Leistung ab, insbesondere von ihrem Zweck und den Voraussetzungen ihrer Gewährung, nicht hingegen davon, ob eine Leistung von den nationalen Rechtsvorschriften als eine Leistung der sozialen Sicherheit eingestuft wird (EuGH 16.7.1992, [C-78/91 Hughes](#), Randnr. 14; EuGH 10.10.1996, [C-245/94](#) und C-312/94 *Hoever und Zachow*, Randnr. 17). Die Rechtsnatur einer Leistung nach *nationalem Recht* ist also für die Frage, ob die Leistung in den sachlichen Anwendungsbereich der VO (EWG) Nr.

1408/71 (Art. 4) bzw. der VO (EG) Nr. 883/2004 (Art. 3) fällt, unerheblich. So ist es zB für die Beurteilung der grundlegenden Merkmale einer Leistung nicht entscheidend, dass sie dem nationalen Familienrecht zuzurechnen ist (EuGH 15.3.2001, [C-85/99 Offermanns](#), Randnr. 37). Wie der Mitgliedstaat die Leistung rechtstechnisch ausgestaltet, ist unerheblich (aaO., Randnr. 46), weshalb es im gegebenen Fall auch nicht genügen könnte, ausschließlich darauf zu verweisen, dass die Bestimmungen des § 33 Abs. 4, § 34 Abs. 9 und § 106a EStG 1988 an den Begriff des Kindes iSd § 106 EStG 1988 anknüpfen.

9. Mit dem Alleinverdienerabsetzbetrag wird die steuerlich ungleiche Berücksichtigung des gemeinsamen Existenzminimums einer Haushaltsgemeinschaft wenigstens zum Teil ausgeglichen und dem Gesichtspunkt der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen Rechnung getragen (vgl. VwGH 21.12.1992, [89/13/0135](#); Jakom/*Kanduth/Kristen*, EStG 2011, § 33 Tz 20). Er ist seit dem Jahr 2004 nach der Anzahl der Kinder gestaffelt. Der Grundbetrag für verheiratete oder in einer eingetragenen Partnerschaft lebende Alleinverdiener ohne Kind beträgt (bis einschließlich 2010) 364 €. Zu diesem Grundbetrag treten nach der Anzahl der Kinder iSd § 106 Abs. 1 EStG gestaffelte jährliche Kinderzuschläge. Die Höhe dieser Zuschläge entspricht den Kinderzuschlägen zum Alleinerzieherabsetzbetrag, der der Einschränkung des Alleinerziehers im Erwerbsleben Rechnung trägt und der Höhe nach dem Grundbetrag des Alleinverdienerabsetzbetrags entspricht.

Die *Kinderzuschläge* zum Alleinverdienerabsetzbetrag setzen das Vorhandensein von Kindern im Sinne des § 106 Abs. 1 EStG voraus. Sie sind allerdings nicht unmittelbar dazu gedacht, Unterhaltsleistungen von Kindern abzugelten, wofür auch [§ 34 Abs. 7 Z 1 EStG 1988](#) spricht (danach sind Unterhaltsleistungen für ein Kind durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 3 EStG 1988 abgegolten). Mit den Kinderzuschlägen sollte (vielmehr) eine „Einkommensstärkung für Familien“ erreicht werden (Regierungsvorlage zum Steuerreformgesetz 2005, BGBl. I Nr. 57/2004; 451 der Beilagen XXII. GP). Sie sind daher dazu bestimmt, einen „staatlichen Beitrag zum Familienbudget“ zu leisten und stellen damit ebenso eine „Familienleistung“ dar wie der mit dem Steuerreformgesetz 2009 eingeführte *Kinderfreibetrag*, der – neben anderen Maßnahmen (ua. der Absetzbarkeit von Betreuungskosten nach § 34 Abs. 9 EStG 1988) – dazu gedacht war, die mit Kindern verbundenen finanziellen Belastungen zusätzlich zu berücksichtigen (vgl. Jakom/*Laudacher*, EStG 2011, § 106a Tz 1).

Die genannten Maßnahmen sind damit – ungeachtet ihrer unterschiedlich ausgestalteten Einkleidung in Regelungen des Einkommensteuerrechts (als Absetzbetrag, Freibetrag bzw. als außergewöhnliche Belastung) – als „Familienleistungen“ iSd VO (EWG) Nr. 1408/71 bzw. der VO (EG) Nr. 883/2004 anzusehen.

10. Der Ansicht, dass es das Unionsrecht gebietet, die VO (EWG) Nr. 1408/71 nur soweit anzuwenden, als nicht „Fragen nach dem Besteuerungsrecht und der Art der Besteuerung“ betroffen sind (Schr. des steuerlichen Vertreters des Bw. vom 31.10.2011), kann daher nicht gefolgt werden: Zum einen ist die Rechtsnatur einer Leistung des nationalen Rechts für die Beurteilung der Frage, ob sie in den sachlichen Anwendungsbereich (Art. 4) der VO Nr. 1408/71 fällt, unerheblich. Zum andern ist davon auszugehen, dass die Rechtsprechung des EuGH zur Ausübung der im AEU-Vertrag gewährleisteten Freizügigkeitsrechte, wie sie zB in den (vom Bw. zitierten) Urteilen vom 14.2.1995, C-279/93 *Schumacker*, und vom 16.5.2000, C-87/99 *Zurstrassen*, zum Ausdruck kommt, mit der VO Nr. 1408/71, insbesondere aber auch mit einer auf Art. 17 dieser VO gestützten und dem Begehr des Antragstellers Rechnung tragenden Ausnahmevereinbarung, in Einklang steht, soll doch nach der Rechtsprechung des EuGH zB gerade Art. 73 der VO Nr. 1408/71 Erwerbstätige davon abhalten, von ihrem Recht auf Freizügigkeit Gebrauch zu machen.

a.) Gemäß § 1 Abs. 4 EStG 1988 werden auf Antrag auch Staatsangehörige von Mitgliedstaaten der EU oder eines EWR-Staates, die im Inland weder über einen Wohnsitz noch über einen gewöhnlichen Aufenthalt verfügen, als *unbeschränkt* steuerpflichtig behandelt. Voraussetzung ist, dass sie inländische Einkünfte iSd § 98 EStG 1988 beziehen. Da der Bw. über einen inländischen (Zweit-)Wohnsitz verfügt, ist er (ohnedies) als iSd [§ 1 Abs. 2 EStG 1988](#) unbeschränkt steuerpflichtig anzusehen. Eine „Option“ in die unbeschränkte Steuerpflicht war daher, worauf der Bw. selbst verweist, ausgeschlossen.

b.) In Randnr. 34 des Urteils *Schumacker* hat der EuGH zum Ausdruck gebracht, dass es in der Regel in Anbetracht der objektiven Unterschiede zwischen der Situation der Gebietsansässigen und derjenigen der Gebietsfremden sowohl hinsichtlich der Einkunftsquelle als auch hinsichtlich der persönlichen Steuerkraft sowie der persönlichen Lage und des Familienstands nicht diskriminierend ist, wenn ein Mitgliedstaat Gebietsfremden bestimmte Steuervergünstigungen versagt, die er Gebietsansässigen gewährt. Es könnte aber eine diskriminierende Unterscheidung zwischen Gebietsansässigen und Gebietsfremden vorliegen, wenn ungeachtet ihres Wohnsitzes in verschiedenen Mitgliedstaaten nachgewiesen wäre, dass sich beide Gruppen von Steuerpflichtigen in Bezug auf den Zweck und den Inhalt der fraglichen nationalen Vorschriften in einer vergleichbaren Lage befinden. Eine Diskriminierung kann auch in einer Situation vorliegen, in der es nach dem Steuerrecht des Wohnsitzstaats keine steuerpflichtigen Einkünfte gibt, wenn die persönliche Situation und der Familienstand weder im Wohnsitzmitgliedstaat noch im Beschäftigungsmittelstaat berücksichtigt werden (EuGH 1.7.2004, [C-169/03 Wallentin](#), Randnr. 17).

11. Der Bw. wurde (im angefochtenen Bescheid) als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt. Es kam ihm daher die Eingangszone des Tarifs, die dem Existenzminimum des unbeschränkt Steuerpflichtigen Rechnung tragen soll, zugute. Mit dem Grundbetrag des Alleinverdienerabsetzbetrags wurde seiner Unterhaltsverpflichtung gegenüber seiner Gattin Rechnung getragen (vgl. dazu den Einleitungssatz zu § 33 Abs. 4 EStG 1988 in der bis zum Steuerreformgesetz 2009, BGBl. I Nr. 26/2009, geltenden Fassung, dem zufolge der Alleinverdienerabsetzbetrag der Abgeltung der gesetzlichen Unterhaltsverpflichtung diente; weiters § 34 Abs. 7 Z 3 EStG 1988 in der vor dem BudgBG 2011, BGBl. I Nr. 111/2010, geltenden Fassung). Der persönlichen Situation des Bw. sowie seinem Familienstand wurde damit in einer Weise entsprochen, wie dies auch bei Gebietsansässigen der Fall ist. Da der Bw. aber *antragsgemäß* den Rechtsvorschriften über soziale Sicherheit der Republik Deutschland (Entsendestaat) unterstellt blieb und die Vereinbarung zwischen den Staaten *sämtliche Zweige* der sozialen Sicherheit“ betrifft, vermag er sich in den strittigen Punkten (Zuschläge zum Alleinverdienerabsetzbetrag, Kinderfreibeträge, Berücksichtigung von Kinderbetreuungskosten) nicht erfolgreich darauf zu berufen, dass er auf unzulässige Art und Weise diskriminiert worden wäre. Soweit er sich in seiner Berufung auf die Ausführungen in SWK 2006, 721, bezieht, ist ihm entgegen zu halten, dass in diesem Beitrag zwar auch auf die Wanderarbeiterverordnung, nicht aber auf die Konstellation des Vorliegens einer Ausnahmevereinbarung eingegangen wird.

12. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 20. September 2012