



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch RTG Rümmele Treuhand GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 entschieden:

Der Berufung wird im Rahmen der Berufungsvorentscheidung teilweise Folge gegeben.

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlage und der festgesetzten Abgabe wird auf die Berufungsvorentscheidung vom 2. Juli 2003 verwiesen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber war im Streitjahr 2001 als Schienenfahrzeugführer bei der SBB AG in der Schweiz beschäftigt. Für seinen Sohn P, der im Juli 2001 19 Jahre alt wurde, bezog er eine Kinderzulage/Betreuungszulage in Gesamthöhe von 3.799 SFr. Im Einkommensteuerbescheid vom 11. Dezember 2002 versagte die Abgabenbehörde 1. Instanz

dem genannten Betrag die steuerfreie Behandlung im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 7 EStG mit der Begründung, die "Auszahlung der Familienbeihilfe" (gemeint ist: Ausgleichszahlung) im Inland habe mit 30. Juni 2000 geendet. In der Berufung, die nach Erstreckung der Berufungsfrist eingebracht wurde, führte der Berufungswerber aus, es handle sich bei der in Streit stehenden Kinderzulage um eine staatliche Beihilfe zum Familienunterhalt, die der Dienstgeber wirtschaftlich nicht zu tragen habe. Ob im Falle einer inländischen Beschäftigung ein Anspruch auf Familienbeihilfe bestünde, spiele keine Rolle. Weiters machte er die steuerfreie Behandlung seiner Nachtarbeitszuschläge, die im übrigen anhand der dem Finanzamt vorliegenden Unterlagen nachvollziehbar seien, geltend.

In einem Ersuchen um Ergänzung bat das Finanzamt als Abgabenbehörde 1. Instanz daraufhin den Berufungswerber, eine Bestätigung der Familienausgleichskassa seines Arbeitgebers vorzulegen, welche bescheinige, dass ihm für seinen Sohn P ungeachtet der Tatsache, dass dieser ab 2. 6. 2000 teils erwerbstätig, teils arbeitslos mit Bezug von Arbeitslosengeld gewesen sei, nach Schweizer Recht die volle Kinderzulage zustehe.

In der Folge erging eine Berufungsvorentscheidung, mit welcher die geltend gemachten Nachtarbeitszuschläge als steuerfrei anerkannt wurden. Hinsichtlich der Kinderzulage wurde unter Hinweis auf das nicht beantwortete Ergänzungsersuchen abschlägig entschieden.

Nach neuerlichem Ansuchen um Fristerstreckung brachte der Berufungswerber einen Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde 2. Instanz ein. Er führte aus, dass für Kinder von SBB-Bediensteten eine Betreuungszulage auch dann zustehe, wenn diese einer Ausbildung nachgingen oder für sie eine gesetzliche Unterhaltspflicht von mindestens 300 SFr im Monat bestünde und das monatliche Einkommen des in Ausbildung stehenden Kindes den Betrag von 2.400 € nicht übersteige. Dem Arbeitgeber seien die den Sohn P des Berufungswerbers betreffenden Umstände bekannt gewesen. Er habe keinen Grund gesehen, die Betreuungszulage nicht auszuzahlen. Es wurde eine Beilage, "Richtlinie 142 PE 1 der SBB zur Betreuungszulage", angeschlossen.

Weiters reichte der Berufungswerber eine Bestätigung über Krankenversicherungsprämienvorschreibungen an die inländische M-Versicherung ein und beantragte deren Berücksichtigung als Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 Z 4 lit e EStG.

Über die Berufung wurde erwogen:

Kinderzulage:

Gemäß § 4 Abs. 1 FLAG haben Personen, die einen Anspruch auf eine gleichartige ausländische Beihilfe haben, keinen Anspruch auf Familienbeihilfe. Entsprechend Absatz 2 der zitierten Gesetzesbestimmung erhalten solche Personen eine inländische Ausgleichszahlung, sofern die gleichartige ausländische Beihilfe geringer ist als die Familienbeihilfe, die ihnen nach dem FLAG bei Vorliegen der Voraussetzungen zu gewähren wäre.

Bereits aus der Aktenlage geht hervor, dass der Berufungswerber für seinen Sohn P bis Ende Juli 2000 eine Ausgleichszahlung erhalten hat. Dies wurde dem unabhängigen Finanzsenat über telefonische Rückfrage seitens eines Bediensteten der Familienbeihilfenstelle beim Finanzamt bestätigt. Für das Jahr 2001 wurde der Antrag des Berufungswerbers auf Gewährung der Ausgleichszahlung zurückgezogen, nachdem das Finanzamt um nähere Information hinsichtlich der (beruflichen) Tätigkeit des Sohnes P ersucht hatte.

Aus der Faktenlage darf geschlossen werden, dass nach inländischem Recht (FLAG) für P ab August 2000 kein Anspruch mehr auf Familienbeihilfe bestand. Er vollendete im Juli 2000 das 18. Lebensjahr und bezog laut Aktenlage ab Juni 2000 Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 EStG oder Arbeitslosengeld. Durch die Zurückziehung des Antrages auf Gewährung der Ausgleichszahlung wurde offenbar anerkannt, dass eine solche nicht weiter zustehe. Nicht zutreffend erscheint nun dennoch der Schluss, weil eine Leistung nach inländischer Rechtslage nicht (mehr) zustehe, könne eine ausländische Leistung, die auf ausländischer Rechtslage beruhend nach wie vor ausbezahlt werde, nicht begünstigungsfähig, bzw. näher umschrieben, nicht gleichartig im Sinne der §§ 3 Abs. 1 Z 7 EStG und 4 Abs. 1 FLAG, sein. Als offene Fragen bleiben daher zu prüfen, ob die in der Schweiz ausbezahlten und alterierend als "Betreuungszulagen" bzw. "Kinderzulagen" bezeichneten Beträge, **a)** gleichartige ausländische Leistungen im Sinne der genannten (inländischen) Gesetzesstellen sind und **b)** unter Zugrundelegung der ausländischen Gesetzeslage zu Recht gewährt wurden.

Wie die Ermittlungen des unabhängigen Finanzsenates ergeben haben, ist die Situation in der Schweiz folgende: Grundsätzlich zahlen die Kantone "Kinderzulagen" aus, die je nach Kanton verschieden hoch sind. Die zum öffentlichen Sektor zählende SBB AG bezahlt an alle Bediensteten eine "Betreuungszulage", die, egal in welchem Kanton der Wohnsitz/Arbeitsplatz liegt, gleich hoch ist. Es wird entweder nur die Betreuungszulage oder nur die Kinderzulage gewährt, je nachdem ob der Empfänger dem öffentlichen oder privatwirtschaftlichen Sektor angehört. Die Betreuungszulage wird letztlich vom schweizerischen Gemeinwesen getragen. Insofern erfüllt die strittige Zulage als eine auf öffentlich-rechtlicher Grundlage beruhende Beihilfe zur Erleichterung der durch den Unterhalt von Kindern entstehenden Belastungen die

Anforderungen des FLAG und kann als der österreichischen Familienbeihilfe "gleichartig" angesehen werden.

In weiterer Folge war demnach die dem Vorlageantrag beigelegte Richtlinie 142 PE 1 der SBB AG zur Betreuungszulage hinsichtlich der nach ausländischem Recht erforderlichen Anspruchsvoraussetzungen zu prüfen: Punkt 4.3 dieses Papieres umschreibt, was unter einem "Kind in **Ausbildung**" zu verstehen ist, der offenbar vom Berufungswerber angekreuzte Punkt 5.3 spricht aus, dass die Betreuungszulage längstens bis zum vollendeten 25. Altersjahr gewährt wird, Punkt 5.5, ebenfalls angekreuzt, dokumentiert einen Entfall der Betreuungszulage bei Übersteigen des monatlichen Einkommens des in **Ausbildung** stehenden Kindes von 2.400 SFr. Laut Aktenlage war der Sohn P des Berufungswerbers im Jahr 2001 weitgehend bei der MS GmbH beruflich beschäftigt und bezog zum Teil Arbeitslosengeld. Dass P im strittigen Jahr in einem Ausbildungsverhältnis stand, wird im übrigen im Akt nicht vorgebracht. Erstmals im Vorlageantrag wird diese Thematik, wenn auch rein schlagwortartig, angesprochen, indem insbesondere oben zitierter Punkt 5.5 als "volumfänglich erfüllt" dargestellt wird. Nähere Ausführungen hiezu fehlen jedoch zur Gänze. Die Nichtbeantwortung des deutlich formulierten Ergänzungsansuchens der Abgabenbehörde 1. Instanz (Bestätigung der Familienausgleichskassa des Arbeitgebers!) – auch die Berufungsvorentscheidung vom 2. Juli 2003, der nach herrschender Lehre ein Vorhaltscharakter zukommt, enthielt einen Hinweis auf dieses Schweigen – stärkt nicht die Glaubwürdigkeit des Vorbringens des Berufungswerbers. Hätte nämlich die SBB AG die den Sohn P betreffenden Umstände im Jahr 2001 als oben zitierten Richtlinien für die Gewährung der Betreuungszulage entsprechend anerkannt, wäre es für den Berufungswerber ein Leichtes gewesen, die bereits von der Abgabenbehörde 1. Instanz eingeforderte Bestätigung beizubringen.

Zusammenfassend kann festgestellt werden, dass die von der SBB AG an deren Arbeitnehmer gewährte (und letztlich vom Schweizer Staat getragene) Betreuungszulage zwar prinzipiell als eine "gleichartige" ausländische Beihilfe im Sinne des § 4 Abs. 1 FLAG anzusehen sein wird, diese jedoch im Berufungsfall mangels Vorliegens der nach ausländischer Rechtslage erforderlichen Voraussetzungen zu Unrecht ausbezahlt wurde. Wenn nun auch nach österreichischem Recht keinerlei Handhabe für eine Rückforderung der strittigen Beträge besteht, ist auch kein Anlass gegeben, diese gemäß § 3 Abs. 1 Z 7 EStG steuerfrei zu stellen. Die in der genannten Gesetzesstelle geforderte Gleichartigkeit der ausländischen Leistungen kann nämlich im speziellen Fall nicht ausschlaggebendes Streitkriterium sein, da, wie schon a priori nicht nach österreichischer, so auch nicht nach ausländischer Gesetzeslage ein

diesbezüglicher Rechtsanspruch bestand. Die strittigen Beträge waren somit dem steuerpflichtigen Einkommen hinzuzurechnen.

Der im Berufungsschreiben enthaltene Hinweis auf Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Stand 1. Oktober 2002, WUV-Universitätsverlag, Wien, TZ 44/1 zu § 3 EStG, vermag die Argumentationslinie des Berufungswerbers nicht zu stützen, da nach geschilderter Sachlage eben nicht anzunehmen ist, dass dessen schweizerischer Dienstgeber die den Sohn P betreffenden und einen Anspruch ausschließenden Umstände im Streitjahr kannte.

Werbungskosten / Krankenversicherungsbeiträge:

Der im Wege des Abgabenänderungsgesetzes 2001, BGBl. I Nr. 144/2001, novellierte und ab 19. Dezember 2001 so in Geltung stehende § 16 Abs. 1 Z 4 lit e EStG erlaubt nunmehr den der Höhe nach limitierten Abzug von Krankenversicherungsbeiträgen an private inländische Versicherungsunternehmen, wenn eine ausländische Versicherungspflicht besteht.

Der Berufungswerber ist Grenzgänger nach der Schweiz. Am 1. Juni 2002 trat das bilaterale Abkommen zwischen der Schweiz und der EU in Kraft, welches u. a. eine Krankenversicherungspflicht vorsieht. Der 1. Juni 2002 ist daher der Stichtag, ab dem Krankenversicherungsbeiträge von Grenzgängern nach der Schweiz an ein privates inländisches Krankenversicherungsunternehmen als Werbungskosten im Sinne oben zitierter Gesetzesstelle anzuerkennen sind. Frühere Beitragszahlungen erfüllen die Tatbestandsvoraussetzungen nicht. Die vom Berufungswerber für das Jahr 2001 geltend gemachten Beiträge an die M-Versicherung waren daher im Einklang mit der geltenden Gesetzeslage als Sonderausgaben gemäß § 18 Abs. 1 Z 2 EStG anzuerkennen und haben sich insofern infolge bereits ausgeschöpften Höchstbetrages gemäß Abs. 3 Z 2 leg. cit. steuerlich nicht ausgewirkt.

(Zum Vergleich: Für Liechtenstein galt bereits ab der Zugehörigkeit zum EWR, d.h. ab 1. März 1995, gesetzliche Krankenversicherungspflicht. Grenzgänger nach Liechtenstein können daher ,ohne dass dies eine Ungleichbehandlung wäre, ihre Krankenversicherungsbeiträge an private inländische Versicherer bereits ab dem Veranlagungsjahr 2001 als Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 lit e EStG absetzen.)

Nachtarbeitszuschläge:

In diesem Punkt wurde dem Berufungswerber bereits in der Berufungsvorentscheidung Recht gegeben.

Aus den dargestellten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, 17. Dezember 2003