



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., W, vertreten durch Aucon Wirtschaftstreuhand GmbH Steuerberatungsgesellschaft, Consultus Wirtschaftstreuhand GmbH, 1130 Wien, Kopfgasse 5, vom 22. März 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10, vertreten durch Franz Klein, vom 2. März 2010 betreffend Rückforderung von Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträgen für den Zeitraum Juli 2008 bis Dezember 2009 nach der am 9. Juni 2010 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, im Beisein der Schriftführerin Andrea Moravec durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist philippinische Staatsbürgerin, seit 2005 in Österreich wohnhaft und seit dem 23.6.2008 bei der International Atomic Energy Agency (IAEA) in Wien angestellt. Sie hat im Zeitraum Juli 2008 bis Dezember 2009 Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträge in Höhe von € 7.336,60 für ihre beide Kinder S, geboren am xx.xx..1990, und T, geboren am yy.yy..2000, bezogen.

Am 2. März 2010 wurden mit Bescheid des zuständigen Finanzamtes zu Unrecht bezogene Beträge an Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträgen für den streitgegenständlichen Zeitraum Juli 2008 bis Dezember 2009 für die beiden Kinder S und T zurückgefordert.

Der Rückforderungsbetrag schlüsselt sich wie folgt auf:

Art der Beihilfe	Summe in €
Familienbeihilfe	5.324,20
Kinderabsetzbetrag	2.012,40
Rückforderungsbetrag gesamt	7.336,60

Begründend wurde ausgeführt, die Bw. sei dazu verpflichtet gemäß § 26 Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetz (FLAG) 1967 in Verbindung mit § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 diesen Betrag zurückzuzahlen, da Mitglieder des Verwaltungs- und technischen Personals einer Mission und die zu ihrem Haushalt gehörenden Familienmitglieder gemäß dem [Wiener Übereinkommen über diplomatische Beziehungen \(BGBl. Nr. 66/1966\)](#) keinen Anspruch auf Familienbeihilfe hätten, sofern sie weder österreichische Staatsbürger noch ständig in Österreich ansässig seien oder auf sie die Verordnungen (EWG) Nr. 1408/71 und 574/72 vorrangig anzuwenden seien. Da die Bw. seit dem 23.6.2008 bei der International Atomic Energy Agency beschäftigt gewesen sei, sei ihr Anspruch auf Familienbeihilfe ab diesem Zeitpunkt erloschen.

Dem Bescheid ist weiters die Höhe der monatlichen Familienbeihilfe für den von der Rückforderung betroffenen Zeitraum zu entnehmen.

Mit Schreiben vom 22. März 2010 erhob die Bw. fristgerecht Berufung und verwies zunächst auf die allgemeinen Anspruchsvoraussetzungen für die Familienbeihilfe in Punkt 2 c Art XII Abschnitt 39 lit. b des Abkommens zwischen der Republik Österreich und den Vereinten Nationen (UNO) sowie der Organisation der Vereinten Nationen für Industrielle Entwicklung über deren Amtssitz (UNIDO), [BGBl. III Nr. 99/1998](#) und Nr. 100/1998, wonach Angestellte der UNO sowie Angestellte der UNIDO und deren im gemeinsamen Haushalt lebende Familienmitglieder, auf die sich die Abkommen bezögen, von den Leistungen des Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe oder einer Einrichtung mit gleichartiger Funktion ausgeschlossen seien, sofern diese Personen weder österreichische Staatsbürger noch Staatenlose mit Wohnsitz in Österreich seien.

Weiters verwies die Bw. auf das Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Internationalen Atomenergie-Organisation (IAEO), BGBl. Nr. 330 vom 21.6.1974, betreffend die soziale Sicherheit der Angestellten der genannten Organisation. Von dem dort verwendeten Ausdruck „Angestellte“ des Generaldirektors und alle Angehörigen des Personal der IAEO, seien solche Personen auszunehmen, welche an Ort und Stelle aufgenommen worden seien und nach Stundenlohn bezahlt würden. Diese Ausnahme treffe auf die Bw. zu, da sie bereits vor ihrer Tätigkeit für die IAEO in Österreich beschäftigt gewesen sei, seit

geraumer Zeit im Inland ihren Wohnsitz habe, außerdem vor Ort von der IAEÖ aufgenommen worden sei und ein Monatsgehalt beziehe, welches sich nach den geleisteten Stunden richte. Sie lebe mit ihren zwei Kindern seit einiger Zeit in Österreich und habe einen rechtmäßigen Aufenthaltstitel nach § 8 Niederlassungs- und Aufenthaltsrechtsgesetz erworben. Die Rechtmäßigkeit des Aufenthaltes und der ständige Aufenthalt im Bundesgebiet sei für Bürger aus Drittstaaten Voraussetzung für den Anspruch auf Familienbeihilfe. Nach Ansicht der Bw. erfülle sie alle genannten Voraussetzungen für den Bezug der Familienbeihilfe, weshalb ihrer Berufung stattzugeben sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 22. März 2010 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und in der Bescheidbegründung festgehalten, dass nach Art. III des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Internationalen Atomenergie-Organisation (IAEO) zur Abänderung des Abkommens vom 11. Dezember 1957 über den Amtssitz der Internationalen Atomenergie-Organisation, [BGBl. Nr. 413/1971](#), Angestellte der IAEÖ und deren im gemeinsamen Haushalt lebende Familienmitglieder, auf die sich das Abkommen beziehe, von den Leistungen aus dem Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe ausgeschlossen seien, sofern diese Personen weder österreichische Staatsbürger noch Staatenlose mit Wohnsitz in Österreich seien. Da die Durchführungsrichtlinien zum Familienlastenausgleichsgesetz 1967 das oben genannte Bundesgesetzblatt betreffen, könne nach Inhalt und Ansicht des Finanzamtes keine Familienbeihilfe (Kinderabsetzbetrag) zuerkannt werden.

Mit Schreiben vom 02. April 2010 stellte die Bw. einen Vorlageantrag an die Abgabenbehörde zweiter Instanz gemäß [§ 276 Abs. 2 BAO](#) verbunden mit dem Antrag auf mündliche Verhandlung, da das Finanzamt nicht auf die Vorbringen der Bw., vor allem auf die Ausnahmebestimmung im BGBl. Nr. 330 vom 21.6.1974, eingegangen sei.

Am 15. April 2010 wurde ein Ergänzungsschreiben zum Vorlageantrag vom 2. April 2010 eingebracht, in welchem auf ein in der SWK, Heft 9 vom 20.3.2010, erwähntes Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs verwiesen wurde. Der Stellungnahme des Höchstgerichtes sei zu entnehmen, dass der bloße Aufenthalt von Ausländern z.B. zu Ausbildungszwecken in Österreich, nicht per se dagegen sprechen würde, dass sich deren Mittelpunkt des Lebensinteresses in Österreich befinde. Eine Person habe gemäß [§ 2 Abs. 8 FLAG 1967](#) den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen in dem Staat, zu welchem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen habe, der VwGH unterscheide dabei nicht zwischen EU-Bürgern und Drittstaatsangehörigen.

Die Bw. habe den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen in Österreich, da sie seit 2007 hier lebe und ihre beiden Kinder habe nachkommen lassen. Sie habe sich hier ein entsprechendes

Netzwerk aufgebaut und habe nicht die Absicht, Österreich zu verlassen und sich in einem andern Land eine neue Existenz aufzubauen. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen sei regelmäßig am Ort des Aufenthalts der Familie zu finden. Weiters ist dem Schreiben zu entnehmen, dass der Gatte der Bw. auf den Philippinen lebe und die Beziehung nicht mehr die „allerbeste sei“, weshalb eine Trennungsabsicht bestehe. Mit Rücksicht auf die Kinder sei jedoch bis dato davon Abstand genommen worden. Eine Einreise des Gatten sei auch nicht denkbar, da eine diesbezügliche Erlaubnis nicht vorliege. Ein Rückzug der Bw. mit ihrer Familie zurück auf die Philippinen sei hingegen ausgeschlossen.

In der am 9. Juni 2010 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt, die Bw. sei seit dem 23. Juni 2008 bei der IAEO angestellt, dies jedoch zunächst nur auf monatlicher Basis. Außerdem brachte der steuerliche Vertreter der Bw. vor, dass es ein Abkommen zwischen den Entwicklungsländern und Österreich gäbe, aufgrund dessen Staatsangehörige der Philippinen – sofern sie über eine Aufenthaltsgenehmigung in Österreich verfügten – jedenfalls Anspruch auf Gewährung von Familienleistungen hätten. Der steuerliche Vertreter ersuchte um eine Frist von zwei Wochen, innerhalb derer er das entsprechende Abkommen vorlegen wolle bzw. eine Äußerung hinsichtlich einer allfälligen Zurücknahme der Berufung abgeben werde.

Am 22. Juni 2010 wurde vom nunmehr beauftragten rechtsfreundlichen Vertreter ein weiteres Schreiben eingebracht, in welchem nochmals der Sachverhalt und die bisherige Würdigung durch das Finanzamt dargelegt wurden. Diesem Schreiben wurden auch die Aufenthaltstitel und Meldezettel der Bw. und ihrer Kinder, sowie eine Bestätigung der IAEO über das Dienstverhältnis der Bw. beigelegt. Der rechtsfreundliche Vertreter wandte ein, dass der angefochtene Bescheid rechtswidrig, mit Verfahrensmängeln behaftet sei und geltende Gesetze unrichtig angewandt worden seien, weshalb dieser zur Gänze aufzuheben sei. Gemäß [§ 93 BAO](#) habe ein Bescheid neben der Bezeichnung als Bescheid insbesondere eine Begründung zu enthalten, welche diesen für den Abgabepflichtigen nachvollziehbar und kontrollierbar mache. Zentrales Begründungselement sei dabei die Anführung des Sachverhaltes, den die Behörde als Ergebnis ihrer Überlegungen zur Beweiswürdigung als erwiesen annehme (VwGH 27.5.1998, [95/13/0282](#)), eine zusammenhängende Darstellung dieses Sachverhaltes könne (nicht einmal) durch den bloßen Hinweis auf irgendwelches dem Abgabepflichtigen bekannte „Aktenmaterial“ ersetzt werden (VwGH 28.5.1997, [94/13/0200](#)). Aus der Begründung habe weiters hervorzugehen, aus welchen Erwägungen die Behörde zu der Ansicht gelangt sei, dass gerade der festgestellte Sachverhalt vorliege (VwGH 27.11.2003, [2000/15/0076](#)). Darüber hinaus habe die Bescheidbegründung auch eine Darstellung der rechtlichen Beurteilung zu enthalten, nach welcher die Behörde die Verwirklichung bestimmter abgabenrechtlicher Tatbestände durch den in der Begründung angeführten Sachverhalt für

gegeben erachte (VwGH 27.5.1998, [97/13/0013](#)). Auch die Anführung der konkreten Gesetzesstelle stelle ein Begründungselement dar (VwGH 28.4.1994, [92/16/0187](#)).

Der angefochtene Bescheid beziehe sich jedoch nicht auf eine bestimmte Gesetzesstelle bzw. werde die angewandte gesetzliche Bestimmung nicht genau zitiert, dem Rechtsschutzbedürfnis des Abgabepflichtigen sei daher in keiner Weise Rechnung getragen worden. Weiters fehlten dem angefochtenen Bescheid konkrete Angaben darüber, welchen Sachverhalt die Behörde als erwiesen annehme und dem Bescheid zugrunde lege. Der Vertreter wirft der Finanzbehörde weiters vor, sie habe sich nicht ausreichend mit dem Sachverhalt auseinandergesetzt, da sie in weiterer Folge keine Feststellungen getroffen habe, ob die Bw. tatsächlich keine Österreicherin und nicht in Österreich ansässig sei. Der Bescheid müsse daher bereits aufgrund der unzureichenden Sachverhaltsfeststellung aufgehoben werden.

In Bezug auf die unrichtige rechtliche Beurteilung sei festzuhalten, dass das [Wiener Übereinkommen über diplomatische Beziehungen](#) (WDK) im vorliegenden Fall gar nicht zur Anwendung komme. Dies deshalb, weil der ausdrückliche Wortlaut nur auf jene Mitarbeiter abstelle, welche von einem Staat in einen anderen Staats zwecks Erfüllung diplomatischer Aufgaben entsandt worden seien. Auch der im angefochtenen Bescheid angeführte Art. 33 beziehe sich nur auf Mitglieder des Verwaltungs- und technischen Personals, sofern diese weder österreichische Staatsbürger noch in Österreich ansässig seien. Die Bw. sei jedoch nicht in einen andern Staat versandt worden, zudem habe sie schon seit Jahren gemeinsam mit Ihren Kindern ihren Lebensmittelpunkt in Österreich, daher sei die WDK für den vorliegenden Fall nicht einschlägig.

Gemäß [§ 2 Abs. 1 FLAG 1967](#) hätten alle Personen die im Bundesgebiet einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, Anspruch auf Familienbeihilfe für ihre minderjährigen Kinder. Dieser Anspruch stehe derjenige Person zu, zu deren Haushalt das Kind gehöre, wobei dies der Fall sei, wenn es bei einheitlicher Wirtschaftsführung eine Wohnung mit dieser Person teile. Weitere Voraussetzung sei der rechtmäßige Aufenthalt gemäß [§ 8](#) und [9 des Niederlassungs- und Aufenthaltsgesetzes](#) (NAG) und dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich befinde (§ 2 Abs. 8 leg cit.). Sämtliche Voraussetzungen habe die Bw. erfüllt, weshalb sie auch Anspruch auf Familienbeihilfe gehabt habe. Weiters sei die Rückforderung der Familienbeihilfe bzw. des Kinderabsatzbetrages für den Monat Juli 2008 deshalb schon rechtswidrig, da gemäß § 10 Abs. 2 zweiter Satz FLAG der Anspruch auf Familienbeihilfe mit Ablauf des Monats erlösche, in dem eine Anspruchsvoraussetzung weg falle oder ein Ausschlussgrund hinzukomme.

Darüber hinaus wendet sich der rechtsfreundliche Vertreter der Bw. gegen die seiner Meinung nach fehlerhafte Anwendung des Gesetzes. Das Amtssitzabkommen mit der IAEO sei von der angerufenen Behörde nicht zur Anwendung zu bringen, da dieses von der belangten Behörde im Spruch des angefochtenen Bescheides gar nicht genannt worden sei, dies sei ein wesentlicher Verfahrensmangel. Nach der Rechtsprechung des VwGH stelle dies nämlich jedenfalls nur dann keinen wesentlichen Verfahrensmangel dar, wenn mit Rücksicht auf die Eindeutigkeit des Gegenstandes keine Zweifel darüber bestünden, welche gesetzlichen Vorschriften Grundlagen des Bescheides seien (VwGH 5.3.1990, [89/15/0015](#)). Dies sei jedoch im vorliegenden Fall nicht gegeben, da die genannten Bestimmungen des Amtssitzabkommens mit der IAEO im FLAG gar nicht explizit erwähnt würden und einem Rechtsschutzbedürftigen daher nicht erkennbar sei, ob sie überhaupt anzuwenden seien oder nicht.

Zudem stünde der Anwendbarkeit der materiellen Bestimmungen des Amtssitzabkommens die mangelnde Transformation in innerstaatliches Recht entgegen. Das Amtssitzabkommen zwischen der IAEO und der Republik Österreich sei lediglich ein völkerrechtlicher Vertrag zwischen zwei Völkerrechtssubjekten, der Rechte und Pflichten nur zwischen den Vertragspartner begründen könne. Für die Anwendbarkeit der Bestimmungen gegenüber Einzelpersonen bedürfe es einer Transformation in innerstaatliches Recht, welche jedoch niemals erfolgt sei. Weiters komme dem Amtssitzabkommen kein Anwendungsvorrang zu, selbst wenn man es mit dem FLAG auf dieselbe Stufe innerhalb der Verfassung stelle wolle, da dieses keine *lex specialis* zum FLAG darstelle. Vielmehr sei es historischer Wille des Gesetzgebers gewesen, allen Personen mit Wohnsitz oder gewöhnlichem Aufenthalt in Österreich den Anspruch auf Familienbeihilfe zu gewähren. Es sollten lediglich jene Personen vom Bezug von Familienbeihilfe ausgeschlossen werden, welche der WDK unterlägen.

Nach Ansicht des rechtsfreundlichen Vertreters der Bw. würde die Auffassung, nach welcher das Amtssitzabkommen auch auf Einzelpersonen direkt anwendbar sei, nichts am Ergebnis ändern, da § 53 Abs. 1 und 2 FLAG der Bw. den Anspruch auf Familienbeihilfe und den Kinderabsetzbetrag sichern würde. Gemäß § 53 Abs. 1 in Verbindung mit § 53 Abs. 2 FLAG seien nämlich Personen im Bereich der Amtssitzabkommen sowie Privilegienabkommen, soweit diese für Angestellte nicht österreichischer Staatsbürgerschaft einen Leistungsausschluss aus dem Familienlastenausgleich vorsehen, im Familienlastenausgleichsgesetz ausdrücklich österreichischen Staatsbürger gleichgestellt. In Artikel X Abschnitt 26 des Abkommen zwischen der IAEO und der Republik Österreich über den Amtssitz der IAEO sei ein solcher Ausschluss festgelegt worden. Der Abs. 2 *leg cit.* solle gerade jenen Personen den Anspruch auf Familienbeihilfe einräumen, welche Angestellte ohne österreichische Staatsbürgerschaft mit Wohnsitz in Österreich seien. Dies sei auch im Einklang

mit den Bestimmungen der WDK, welche einen Ausschluss von der Familienbeihilfe nur für jenen Personen vorsehe, welche weder österreichische Staatsbürger noch ständig in Österreich ansässig seien.

Zusammenfassend hält der steuerliche Vertreter daher fest, dass die Bw. im Hinblick auf die Bestimmungen des FLAG als Österreicherin anzusehen sei, die unter den allgemeinen Voraussetzungen Anspruch auf Familienbeihilfe und den Kinderabsatzbetrag habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zugrunde gelegt:

Die Bw. ist philippinische Staatsbürgerin und seit dem Jahr 2005 in Österreich wohnhaft. Sie hat ihre beiden Kinder S, geboren am xx.xx..1990, und T, geboren am yy.yy..2000, im Jahr 2007 nach Österreich nachkommen lassen. Die Tochter besuchte seither eine Volksschule in Wien und der Sohn ist ordentlicher Student an der Universität Wien. Anfangs war die Bw. als Haushaltshilfe bei Herrn D, einem Diplomaten der UNIDO, in N beschäftigt und bei diesem auch wohnhaft. Sie ist seit 23.6.2008 bei der Internationalen Atomenergie-Organisation (IAEO) beschäftigt, wobei anfangs nur ein befristetes Arbeitsverhältnis für jeweils einen Monat eingegangen wurde. Weiters verfügt die Bw. über einen gültigen Aufenthaltstitel für „Sonderfälle unselbständiger Erwerbstätigkeit“ (Sonstige Angaben: „Gilt bei IAEA“) und ihre beiden Kinder über einen Aufenthaltstitel „Aufenthaltsbewilligung Familiengemeinschaft“ (Sonstige Angaben: „Mit Sonderfälle unselbständiger Erwerbstätigkeit“)

Der Sachverhalt ergibt sich aus den vorgelegten Unterlagen, den Auskünften der Bw. und folgender Beweiswürdigung:

Laut dem von der Bw. vorgelegten Vertrag mit der IAEO und auch ihren eigenen Angaben (vgl. Chronologie) ist sie seit 23.6.2008 bei der IAEO angestellt. Es wird daher davon ausgegangen, dass das im Versicherungsdatenauszug ausgewiesene Datum 23.7.2008 unrichtig ist.

Der festgestellte Sachverhalt ist folgendermaßen rechtlich zu würdigen:

Streitgegenständlich ist der Anspruch auf Familienbeihilfe und Kinderabsatzbeträge für den Zeitraum Juli 2008 bis Dezember 2009 in der Höhe von insgesamt € 7.336,60.

Gemäß [§ 2 Abs. 1 FLAG 1967](#) haben Personen Anspruch auf Familienbeihilfe, die im Bundesgebiet einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Weiters normiert das FLAG 1967 für nicht österreichische Staatsbürger Folgendes:

§ 3 Abs. 1 FLAG: „Personen, die nicht österreichische Staatsbürger sind, haben nur dann Anspruch auf Familienbeihilfe, wenn sie sich nach [§§ 8 und 9 des Niederlassungs- und Aufenthaltsgesetzes](#) (NAG), [BGBl. I Nr. 100/2005](#), rechtmäßig in Österreich aufhalten.“

§ 3 Abs. 2 FLAG: „Anspruch auf Familienbeihilfe besteht für Kinder, die nicht österreichische Staatsbürger sind, sofern sie nach §§ 8 und 9 Niederlassungs- und Aufenthaltsgesetzes rechtmäßig in Österreich aufhalten.“

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

Die Rechtmäßigkeit des Aufenthaltes und der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Bw. und ihrer Kinder in Österreich stehen außer Frage und wurden auch von der Abgabenbehörde niemals bezweifelt. Insofern erfüllen die Bw. und Ihre Kinder die Voraussetzungen für den Bezug der Familienbeihilfe bzw. des Kinderabsetzbetrages.

Gemäß Artikel III des [BGBl. 413/1971](#), mit welchem Abschnitt 26 des Amtssitzabkommens vom 11.12.1957 zwischen der Republik Österreich und der IAEÖ abgeändert wird, werden Personen, auf die sich dieses Abkommen bezieht und die weder österreichische Staatsbürger noch Staatenlose mit Wohnsitz in der Republik Österreich sind, keinen Vorteil aus den österreichischen Bestimmungen über Familienbeihilfe und Geburtenhilfe ziehen. Somit sind Personen, welche weder österreichische Staatsbürger noch Staatenlose mit Wohnsitz in Österreich sind, vom Bezug der Familienbeihilfe ausgeschlossen. Der Grund für die Ausnahme von den Familienleistungen liegt vor allem darin, dass der angesprochen Personengruppe im Rahmen des Amtssitzabkommens diverse Privilegien wie insbesondere Freistellung von jeglicher Besteuerung in Österreich der im Zusammenhang mit ihrer Tätigkeit ausbezahlten Bezüge und Vergütungen zugestanden werden.

Die genannte Bestimmung ist auch auf die Bw. anzuwenden, die als Staatsbürgerin der Philippinen und Angestellte der IAEÖ auch die angesprochenen Privilegien genießt. Das Argument, sie gelte nicht als Angehörige des Personals der IAEÖ, da sie unter die dort genannte Ausnahme falle, nach welcher Personen nicht zum Personal der IAEÖ gehörten, welche an Ort und Stelle aufgenommen worden seien und nach Stundenlohn bezahlt werden würden, ist unzutreffend: Der vorgelegte Dienstvertrag sieht eine 40-stündige Arbeitswoche vor, die sich auch über Samstage und Sonntage erstrecken kann und ein pro Tag bemessenes Gehalt von 99,38 € vor, welches jedoch nur bei unerlaubter Absenz nicht ausbezahlt wird. Die Bw. wurde daher entgegen ihrer Darstellung keineswegs nur für stundenweise Tätigkeiten

herangezogen und entlohnt. Sie gilt daher sehr wohl als „Angestellte“ im Sinne des Amtssitzabkommens mit der IAEO.

Die Argumentation betreffend Mittelpunkt der Lebensinteressen der Bw. und ihrer Kinder mag für sich zutreffend sein, ist jedoch im gegenständlichen Fall für die Beurteilung des Anspruches auf Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträge unerheblich, da die Bw. nach Art. III des Abkommens der Republik Österreich und der IAEO zur Abänderung des Abkommens vom 11. Dezember 1957 über den Amtssitz der IAEO von den Leistungen aus dem Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen ausgeschlossen ist. Somit spielt das Kriterium des Mittelpunktes der Lebensinteressen keine Rolle. Im Zusammenhang damit ist auch der Verweis auf das in SWK Heft 9 vom 20.3.2010, S. 389 erwähnte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshof, in welchem ausgesprochen wird, dass auch ein Ausbildungsaufenthalt in Österreich zu einem Lebensmittelpunkt im Inland führen könne, nicht sachdienlich, da darüber kein Streit besteht. Strittig ist in gegenständlichem Fall nämlich nicht der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Bw. und ihrer Kinder sondern ausschließlich die Anwendbarkeit des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der IAEO vom 11.12.1957 in der mit Abkommen vom 4.6.1970, BGBl. 413/71 abgeänderten Fassung.

Zum Vorbringen hinsichtlich der Bescheidqualität des bekämpften Bescheides ist festzuhalten:

Der Bescheid des Finanzamtes vom 2. März 2010 ist sowohl als solcher bezeichnet und enthält ebenso eine Begründung iSd [§ 93 BAO](#). Er enthält ebenfalls die gesetzliche Bestimmung auf welche sich die Rückforderung des streitigen Betrages gründet (§ 26 Abs. 1 FLAG iVm § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a EStG). Dass die Bw. keine Österreicherin ist, da sie die philippinische Staatsbürgerschaft besitzt, ist offenkundig und den Unterlagen zu entnehmen, weitere Nachforschungen konnten daher unterbleiben. Selbiges gilt auch für die Ansässigkeit in Österreich, da diese gar nicht strittig ist. Zusätzlich sei darauf hingewiesen, dass Begründungsmängel im erstinstanzlichen Verfahren im Rechtsmittelverfahren saniert werden können (vgl. Ritz, BAO ³, § 93 Tz 16, VwGH 23.9.1982, [81/15/0091](#)). Die Behörde hat auch in ausreichender und nachvollziehbarer Weise den Sachverhalt dargelegt und ausgeführt, zu welcher rechtlichen Beurteilung sie schlussendlich kommt. Insofern kann kein vom Vertreter gerügter formeller Bescheidmangel erblickt werden. Eine unrichtige Begründung eines Bescheides führt keinesfalls zu dessen Nichtigkeit. Es steht der Berufungsbehörde frei, eine andere Begründung heranzuziehen und auch das Ergebnis des Erstbescheides in jede Richtung abzuändern, es besteht im Rechtsmittelverfahren kein Neuerungsverbot. Daher ist die Rechtsansicht des rechtsfreundlichen Vertreters der Bw. unrichtig, wonach die Berufungsbehörde nur auf die Begründung der belangten Behörde zurückgreifen könne. Der Unabhängige Finanzsenat gelangt ebenso wie die Bw. zur Ansicht, dass das [Wiener](#)

[Übereinkommen über diplomatische Beziehungen](#) (WDK) für den vorliegenden Fall nicht einschlägig sein kann, vielmehr hat das [Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Internationalen Atomenergie-Organisation über den Amtssitz der Internationalen Atomenergie-Organisation](#) zur Anwendung zu gelangen, worauf aber bereits die Abgabenbehörde erster Instanz in ihrer Berufungsvorentscheidung zutreffend verwiesen hat. Die Nicht-Anwendung dieses Abkommen kann auch nicht mit dem Rechtsschutzbedürfnis der Bw. begründet werden.

Die vom rechtsfreundlichen Vertreter der Bw. zitierte Bestimmung des [§ 33 Abs. 4 Z 3 lit. b EStG 1988](#) regelt den Unterhaltsabsetzbetrag und hat im gegenständlichen Fall keinerlei Relevanz. Das Finanzamt hat sich in dem ergangenen Bescheid richtigerweise auf § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a letzter Satz EStG 1988 bezogen, welcher eine Rückzahlungsverpflichtung von zu Unrecht bezogenen Kinderabsetzbeträgen normiert und diesbezüglich auf [§ 26 FLAG 1967](#) verweist, in welchem die Rückzahlungspflicht von zu Unrecht bezogener Familienbeihilfe geregelt ist.

Dem Einwand, das Amtssitzabkommen mit der IAEO sei mangels Transformation in innerstaatliches Recht nicht anwendbar, ist Folgendes entgegenzuhalten:

Wie der Verfassungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung festhält (vgl. beispielsweise VfGH 30.11.1990, [V 78/90](#), VfSlg 12.558), ist eine Bestimmung eines Staatsvertrages dann unmittelbar anwendbar, wenn sie sich an die Rechtsunterworfenen oder an die Vollzugsorgane des Staates richtet. Hingegen ermangeln Staatsverträge der unmittelbaren Anwendbarkeit, wenn sie objektiv oder aus den unten genannten subjektiven Gründen ungeeignet sind, unmittelbare Grundlage für einen Verwaltungsakt oder ein Urteil zu sein.

Wurde ein Beschluss iSd [Art 50 Abs 2 B-VG](#) (sog. "Erfüllungsvorbehalt") gefasst, so ist der betreffende Staatsvertrag von vornherein nicht unmittelbar anwendbar.

Wurde anlässlich der Genehmigung des Abschlusses eines unter [Art 50 Abs 1 B-VG](#) fallenden Staatsvertrages ein Beschluss im Sinne des [Art 50 Abs 2 B-VG](#) nicht gefasst (sog. "generelle Transformation"), so kann dieses Vorgehen als Ausdruck der Auffassung gewertet werden, dass der betreffende Staatsvertrag zu seiner Anwendbarkeit keines weiteren Aktes der staatlichen Gesetzgebung bedarf, sei es, weil der Vertrag bzw. einzelne seiner Bestimmungen die objektive Eignung zur innerstaatlichen Anwendung aufweisen und daher zur Schaffung einer Grundlage für individuelle Akte der Vollziehung kein Gesetz erforderlich ist, sei es, weil die die Anwendbarkeit des Vertrages bzw. einzelner seiner Bestimmungen gewährleistenden gesetzlichen Regelungen bereits in Geltung sind.

Wird vom Nationalrat anlässlich der Genehmigung eines Staatsvertrags nach [Art 50 B-VG](#) kein Erfüllungsvorbehalt beschlossen, so spricht das zunächst dafür, dass der Vertrag unmittelbar anzuwenden ist, was in der Lehre als Vermutung für die unmittelbare Anwendbarkeit bezeichnet wird (vgl. VfGH 30.11.1990, [V 78/90](#), VfSlg 12.558).

Da der Nationalrat in der 36. Sitzung der XII. Gesetzgebungsperiode am 3. März 1971 anlässlich der Genehmigung des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Internationalen Atomenergie-Organisation zur Abänderung des Abkommens vom 11. Dezember 1957 über den Amtssitz der Internationalen Atomenergie-Organisation einen Vorbehalt im Sinne des [Art 50 Abs 2 B-VG](#) nicht abgegeben hat, spricht dies für die unmittelbare Anwendbarkeit dieses Vertrags. Dies bedeutet, dass das genannte Abkommen unmittelbare Grundlage für innerstaatliche Vollzugsakte ist und keiner speziellen Transformation und damit auch nicht eines Verweises im FLAG 1967 bedarf. Die unmittelbare Anwendbarkeit des gegenständlichen Abkommens wurde im Übrigen auch vom Verwaltungsgerichtshof niemals in Zweifel gezogen (vgl. VwGH 28.9.1994, [91/13/0086](#)).

Das Argument, Artikel X Abschnitt 26, 3. Satz des genannten Amtssitzabkommens schließe nicht das Recht auf den Kinderabsetzbetrag aus, weshalb es keine Rechtsgrundlage für den Ausschluss vom Bezug des Kinderabsetzbetrages gebe, ist insofern unzutreffend als § 33 Abs. 3 lit. a EStG 1988 in der bis 31.12.2008 geltenden Fassung sowie [§ 33 Abs. 3 EStG 1988](#) in der ab 1.1.2009 geltenden Fassung den Bezug des Kinderabsetzbetrages vom Anspruch auf Gewährung der Familienbeihilfe abhängig macht, womit der Ausschluss des Anspruches auf Familienbeihilfe auch den Ausschluss vom Bezug des gemeinsam mit der Familienbeihilfe auszahlenden Kinderabsetzbetrages bewirkt.

Hinsichtlich des vermeintlichen Anwendungsvorranges des Familienlastenausgleichsgesetzes gegenüber der genannten Bestimmung des Amtssitzabkommens, wird festgehalten, dass Regelungen hinsichtlich der Anwendbarkeit von Amtssitzabkommen erstmals durch die mit [BGBl. I Nr. 142/2000](#) vorgenommene Einfügung des § 53 Abs. 2 im FLAG getroffen wurden. Zu diesem Zeitpunkt war aber die genannte Bestimmung bereits Bestandteil des Amtssitzabkommens mit der IAEO.

Wie den Beilagen zu den Stenographischen Protokollen des Nationalrates Nr. 339 der XXI. Gesetzgebungsperiode entnommen werden kann, sollte durch die Einfügung der Bestimmung des § 53 Abs. 2 FLAG die Gleichstellung von EWR/EU-BürgerInnen mit ÖsterreicherInnen auch auf die üblicherweise in den Amtssitz- und Privilegienabkommen enthaltene Bestimmung Anwendung finden, wonach nicht österreichische Angestellte internationaler Einrichtungen und deren im gemeinsamen Haushalt lebende Familienmitglieder von den Leistungen aus dem Familienlastenausgleich ausgeschlossen sind: Die durch die Abkommen privilegierten

Angestellten internationaler Einrichtungen und haushaltszugehörigen Familienmitglieder aus EWR/EU-Staaten sollten diese Leistungen nach Maßgabe des Gemeinschaftsrechts gleich wie die – durch die Abkommen ebenfalls privilegierten – österreichischen Angestellten und haushaltszugehörigen Familienmitglieder erhalten .

Aus Gründen einer besseren Systematik sollte die ausdrückliche Gleichstellung betreffend die Amtssitz- und Privilegienabkommen dem zweiten Absatz vorbehalten werden. Gleichzeitig sollte in einem ersten Absatz der seit dem Beitritt Österreichs zum Europäischen Wirtschaftsraum bzw. zur EU gehandhabten EU-konformen Vollziehung des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 folgend aus Klarstellungsgründen generell formuliert werden, dass StaatsbürgerInnen von Vertragsparteien des Übereinkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum (EWR) ÖsterreicherInnen gleichgestellt sind, soweit es sich aus dem genannten Übereinkommen einschließlich des hierdurch rezipierten Gemeinschaftsrechts [wie den Verordnungen (EWG) Nr. 1408/71 und Nr. 574/72] ergibt.

Daraus ist einerseits ersichtlich, dass der Gesetzgeber sehr wohl davon ausging, dass der in den Amtssitzabkommen normierte Ausschluss von Familienleistungen Anwendungsvorrang gegenüber den allgemeinen Bestimmungen des FLAG hinsichtlich der Gewährung von Familienbeihilfe an Ausländer genießt. Andererseits ist damit auch eindeutig klargestellt, dass § 53 Abs. 2 FLAG lediglich eine Gleichstellung von EWR-Bürgern mit österreichischen Staatsbürgern vorsieht und der Anwendungsbereich dieser Bestimmung keineswegs auch auf Staatsbürger anderer Staaten ausgedehnt werden kann.

Aus [§ 53 Abs. 2 FLAG 1967](#) lässt sich daher keine Anspruchsberechtigung der Bw. ableiten, da diese philippinische Staatsbürgerin und damit nicht EWR/EU-Bürgerin ist.

Für die Vermutung, dass es der historische Wille des Gesetzgebers gewesen sein sollte, allen Personen mit Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in Österreich Anspruch auf Familienbeihilfe zu gewähren und nur jene Personen davon auszuschließen, welche der WDK unterliegen, ergeben sich – wie oben dargelegt - keinerlei Anhaltspunkte.

Da es ein Abkommen zwischen den Entwicklungsländern und Österreich, aufgrund dessen Staatsangehörigen der Philippinen – sofern sie über eine Aufenthaltsgenehmigung in Österreich verfügten – jedenfalls Familienleistungen zu gewähren seien, in dieser Form nicht gibt, kann auch aus einem solchen kein Anspruch auf Gewährung von Familienbeihilfe an die Bw. abgeleitet werden.

Gemäß [§ 10 Abs. 2 FLAG 1967](#) erlischt der Anspruch auf Familienbeihilfe mit Ablauf des Monats, in dem eine Anspruchsvoraussetzung wegfällt oder ein Ausschlussgrund hinzukommt. Wie bereits oben festgestellt ist die Bw. seit 23. Juni 2008 bei der IAEO

angestellt. Damit erlosch der Anspruch auf Gewährung von Familienbeihilfe mit Ablauf des Monats Juni 2008, weshalb bereits ab Juli 2008 der Familienbeihilfenbezug zu Unrecht erfolgte.

Wer Familienbeihilfe zu Unrecht bezogen hat, hat die entsprechenden Beträge gemäß [§ 26 Abs. 1 FLAG 1967](#) zurückzuzahlen.

Einem Steuerpflichtigen, dem auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, steht gemäß [§ 33 Abs. 4 Zif. 3 lit. a EStG 1988](#) in der bis 31.12.2008 geltenden Fassung im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ab dem Jahr 2000 ein Kinderabsetzbetrag von monatlich 50,90 Euro bzw. gemäß [§ 33 Abs. 3 EStG 1988](#) in der ab 1.1.2009 geltenden Fassung von monatlich 58,40 Euro für jedes Kind zu.

Wurden Kinderabsetzbeträge zu Unrecht bezogen so ist gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a letzter Satz EStG 1988 in der bis 31.12.2008 geltenden Fassung sowie gemäß § 33 Abs. 3 letzter Satz EStG 1988 in der seit 1.1.2009 geltenden Fassung [§ 26 FLAG 1967](#) anzuwenden.

Da für den in Rede stehenden Zeitraum ein Anspruch auf Gewährung der Familienbeihilfe und damit auch des Kinderabsetzbetrages in der genannten Höhe nicht bestanden und die Bw. die im bekämpften Bescheid angeführten Beträge damit zu Unrecht bezogen hat, sind diese auch gemäß [§ 26 Abs. 1 FLAG 1967](#) von ihr zurückzuzahlen.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 19. Jänner 2011