

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Peter Bilger in der Beschwerdesache Bf., gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 12.10.2012 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2011 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

1. Verfahrensgang

Mit Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2011 machte der Beschwerdeführer (Bf.) u.a. den Alleinverdienerabsetzbetrag und den Kinderfreibetrag geltend.

Diese Anträge wurden vom Finanzamt Feldkirch mit Einkommensteuerbescheid vom 12.10.2012 mit der Begründung abgewiesen, eine der gesetzlichen Voraussetzungen für die Anerkennung dieser Beträge - der Bezug von Familienbeihilfe oder einer Ausgleichszahlung für mindestens ein Kind über mehr als sechs Monate im Kalenderjahr - sei in seinem Fall nicht gegeben.

In der gegen diesen Bescheid am 02.11.2012 erhobenen Beschwerde wandte der Bf. ein, er habe keinen Antrag auf Familienbeihilfe gestellt, weil er nach der alten Regelung in Österreich keinen Anspruch auf diese Beihilfe gehabt habe. Nach dem Urteil des Europäischen Gerichtshofes vom 12.06.2012, Rsn. C-611/10 und C-612/10, gelte für die Kindergeldansprüche aber eine neue Rechtslage, weshalb er einen Antrag auf Differenzzahlung für sein Kind stelle.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 22.05.2013 ab. Zur Begründung führte es aus, laut einer dem Finanzamt vorliegenden Information habe der Bf. beim Bundesministerium für Arbeit, Soziales und Konsumentenschutz um eine Ausnahmevereinbarung gemäß Artikel 16 der Verordnung (EU) Nr. 883/04 angesucht. Diese Ausnahmevereinbarung sei für den Zeitraum vom 01.04.2011 bis

zum 31.03.2016 getroffen worden. Während dieses Zeitraumes kämen für den Bf. daher die polnischen und nicht die österreichischen Rechtsvorschriften über die soziale Sicherheit zur Anwendung. Der Kinderabsetzbetrag stehe ihm somit nur für die Monate Jänner bis März 2011 zu. Da als Kinder iSd des § 106a EStG aber nur Kinder gälten, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner für mehr als sechs Monate im Kalenderjahr der Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 EStG zustehe, könne im Beschwerdefall kein Kinderfreibetrag gewährt werden.

Im am 05.06.2013 gestellten Vorlageantrag beantrage der Bf., die Entscheidung über seine Berufung gegen die Abweisung des Antrages auf Differenzzahlung ab April 2014 durch das Finanzamt Kufstein Schwaz abzuwarten und danach über seine Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 zu entscheiden.

In der erwähnten Beschwerde gegen den Antrag auf Familienbeihilfe bzw. Differenzzahlung abweisenden Bescheid des Finanzamtes Kufstein Schwaz vom 16.05.2013 hatte der Bf. eingewandt, er werde von seinem polnischen Arbeitgeber nach Österreich entsandt. In der Zeit der Entsendung unterliege er weiterhin den polnischen Rechtsvorschriften über die soziale Sicherheit. Obwohl er in Österreich keine Sozialversicherung bezahlt habe, habe er dennoch einen Anspruch auf Familienbeihilfe nach dem Familienlastenausgleichsgesetz bzw. auf eine Differenzzahlung nach der VO 883/04, da der Europäische Gerichtshof entschieden habe, dass einer Gewährung von Familienleistungen an entsendete Arbeitnehmer nichts entgegenstehe.

2. Sachverhalt

Der Bf. ist von Beruf Elektriker. Wie schon in den Jahren davor wurde er im Jahr 2011 von seiner polnischen Arbeitgeberin, der Fa., auf verschiedenen Baustellen in Österreich eingesetzt. Er ist seit dem Jahr 2010 verheiratet und hat einen Sohn, geboren am xxx. Ehefrau und Sohn lebten 2011 durchgehend in Polen. Der Hauptwohnsitz des Bf. befand sich in dieser Zeit am Wohnsitz seiner Familie in Wohnort. In Österreich war er zwischen 2008 und 2014 an verschiedenen Orten mit Nebenwohnsitz gemeldet, im Jahr 2011 bekam er eine Unterkunft von seinem Dienstgeber zur Verfügung gestellt. Diese Sachverhaltsfeststellungen beruhen auf unstrittigen Angaben des Bf. sowie einer durchgeföhrten Abfrage im Zentralen Melderegister.

Aufgrund eines Antrages des Bf. und einer Vereinbarung zwischen Bundesministerium für Wirtschaft, Familie und Jugend (BMFWJ) und dem Bundesministerium für Arbeit, Soziales und Konsumentenschutz (BMASK) wurde der Bf. nach Artikel 16 der VO (EG) Nr. 883/04 in der Zeit vom 01.04.2011 bis 31.03.2016 den in Polen geltenden Rechtsvorschriften über soziale Sicherheit unterstellt. Dies ergibt sich aus einem Schreiben des BMFWJ an das Finanzamt Kufstein vom 28.02.2013.

3. Rechtslage und rechtliche Würdigung

Gemäß § 33 Abs. 4 EStG 1988 steht Alleinverdienenden ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Dieser beträgt jährlich bei einem Kind 494,00 Euro, bei zwei Kindern 669,00 Euro. Dieser Betrag erhöht sich für das dritte und jedes weitere Kind um 220,00 Euro jährlich.

Alleinverdienende sind Steuerpflichtige mit mindestens einem Kind, 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 oder die mehr als sechs Monate mit einer unbeschränkt steuerpflichtigen Person in einer Lebensgemeinschaft leben. Für Steuerpflichtige im Sinne des § 1 Abs. 4 EStG ist die unbeschränkte Steuerpflicht des Ehegatten oder eingetragenen Partners nicht erforderlich. Voraussetzung ist, dass der (Ehe)Partner Einkünfte von höchstens 6.000,00 Euro jährlich erzielt.

§ 1 Abs. 4 EStG sieht vor, dass auf Antrag auch Staatsangehörige von Mitgliedstaaten der Europäischen Union oder eines Staates, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum anzuwenden ist, als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt werden, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, soweit sie inländische Einkünfte im Sinne des § 98 EStG haben und diese Einkünfte im Kalenderjahr mindestens zu 90% der österreichischen Einkommensteuer unterliegen oder wenn die nicht der österreichischen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte nicht mehr als 11.000,00 Euro betragen.

Kann ein Steuerpflichtiger nur deshalb nicht zur unbeschränkten Steuerpflicht optieren, weil er ohnehin einen (Zweit)Wohnsitz in Österreich hat und daher unbeschränkt steuerpflichtig ist, aber sonst die Voraussetzungen des § 1 Abs. 4 erfüllt (Haupteinkünfte in Österreich), steht nach der Verwaltungspraxis der Alleinverdienerabsetzbetrag zu, wenn die (ausländischen) Einkünfte seines unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten die Einkunftsgrenze nicht überschreitet (LStR 2002, Rz 772c).

Gemäß § 106a Abs. 1 EStG steht für ein Kind ein Kinderfreibetrag zu. Dieser beträgt 220,00 Euro jährlich, wenn er von einem Steuerpflichtigen geltend gemacht wird, 132,00 Euro jährlich pro Steuerpflichtigen, wenn er für dasselbe Kind von zwei (Ehe)Partnern, die mehr als sechs Monate im Kalenderjahr in einem gemeinsamen Haushalt leben, geltend gemacht wird, 132,00 Euro jährlich pro Steuerpflichtigen, wenn einem anderen nicht im selben Haushalt lebenden Steuerpflichtigen für dasselbe Kind ein Kinderfreibetrag nach Abs. 2 zusteht.

Als Kinder im Sinne des § 33 Abs. 4 und des § 106a Abs. 1 EStG gelten gemäß § 106 Abs. 1 EStG Kinder, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 EStG zusteht.

Gemäß § 33 Abs. 3 EStG 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. Wurden Kinderabsetzbeträge zu Unrecht bezogen, ist § 26 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 anzuwenden.

Eine Einschränkung des Kinderabsetzbetrages auf Kinder mit ständigem Aufenthalt im Inland gilt aber in Bezug auf EU-Bürger aufgrund der Verordnung (EG) Nr. 883/2004 vom 29. April 2004 des Europäischen Parlaments und des Rates zur Koordinierung der Systeme der sozialen Sicherheit (VO) und der dazu ergangenen Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes als gemeinschaftswidrig. Unter "Ausland" iSd § 33 Abs. 3 EStG sind daher grundsätzlich nur Nicht-EU/EWR-Staaten zu verstehen und steht für in Österreich beschäftigte EU-/EWR-Bürger, deren Kinder sich in einem Mitgliedstaat der EU bzw. des EWR aufhalten, der Kinderabsetzbertrag grundsätzlich zu (vgl. LStR 2002, Rz 792 a; *Doralt/Herzog*, EStG¹⁴, § 33 Tz 40/1).

Gemäß Artikel 11 Abs. 1 der VO unterliegen Personen, für die diese VO gilt, den Rechtsvorschriften nur eines Mitgliedstaates. Eine Person, die in einem Mitgliedstaat eine Beschäftigung oder selbständige Erwerbsarbeit ausübt, unterliegt den Rechtsvorschriften dieses Mitgliedstaates (Art. 11 Abs. 3 lit. a VO).

Zwei oder mehr Mitgliedstaaten, die zuständigen Behörden oder die von diesen Behörden bezeichneten Einrichtungen können aber gemäß Art. 16 Abs. 1 der VO im gemeinsamen Einvernehmen Ausnahmen von den Artikeln 11-15 im Interesse bestimmter Personengruppen vorsehen.

Gemäß Artikel 67 der VO hat eine Person auch für Familienangehörige, die in einem anderen Mitgliedstaat wohnen, Anspruch auf Familienleistungen nach den Rechtsvorschriften des zuständigen Mitgliedstaates, als ob die Familienangehörigen in diesem Mitgliedstaat wohnen würden.

Zu den Familienleistungen im Sinne des Artikel 67 der VO gehören die Familienbeihilfe und der Kinderabsetzbetrag (vgl. *Doralt/Herzog*, EStG¹⁴, § 33 Tz 40/1; LStR 2002 Rz 792).

Artikel 68 ff. der VO enthalten Prioritätsregeln für den Fall, dass mehrere beteiligte Mitgliedstaaten für die Familienleistungen zuständig sind. Die Prioritätsregeln legen fest, welcher Mitgliedstaat vorrangig und welcher nachrangig zuständig ist. Die Staatenzuständigkeit richtet sich dabei nach der Rangfolge Beschäftigungsstaat, Rentenstaat und Wohnortstaat.

Ist nach diesen Regeln Österreich nachrangig für die Familienleistungen zuständig, ist es zu einer Zahlung der Differenz zwischen der Höhe der ausländischen Familienleistungen und den österreichischen Familienleistungen verpflichtet (vgl. DR-FLAG 1967 idF GZ BMF J-510104-BMF J-II/2009 idF BMF J/0001-II/1/2010 vom 03.09.2010).

Der Bf. wurde vom Finanzamt als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt. Aufgrund der Art. 11 Abs. 3 der VO hätte er daher Anspruch auf Familienleistungen im (einzigsten) Beschäftigungsland Österreich gehabt.

Aufgrund eines Antrages des Bf. und einer diesem Antrag Rechnung tragenden Vereinbarung zwischen dem Bundesministerium für Wirtschaft, Familie und Jugend (BMFWJ) und dem Bundesministerium für Arbeit, Soziales und Konsumentenschutz (BMASK) wurde der Bf. aber nach Artikel 16 der VO (EG) Nr. 883/04 in der Zeit vom 01.04.2011 bis 31.03.2016 den in Polen geltenden Rechtsvorschriften über soziale Sicherheit unterstellt.

Galten für den Bf. ab April 2011 weiterhin den polnischen Rechtsvorschriften über soziale Sicherheit, hatte er ab diesem Zeitpunkt in Österreich keinen Anspruch mehr auf Familienleistungen iS des Artikel 67 der VO und damit auch nicht auf Familienbeihilfe und den Kinderabsetzbetrag.

Der Kinderabsetzbetrag stand im Jahr 2011 daher nur für die Monate Jänner bis März zu.

Da der Anspruch sowohl auf den Alleinverdienerabsetzbetrag als auch auf den Kinderfreibetrag an das Vorhandensein von Kindern im Sinne des § 106 Abs. 1 EStG knüpfen und nach dieser Bestimmung als Kinder nur Kinder gelten, für die für mehr als sechs Monate im Kalenderjahr der Kinderabsetzbetrag zusteht, im Beschwerdefall dem Bf. aber ein Kinderabsetzbetrag nur für drei Monate zustand, war die Voraussetzung des § 106 Abs. 1 EStG im Jahr 2011 nicht erfüllt. Damit stand dem Bf. im Jahr 2011 weder der Alleinverdienerabsetzbetrag noch der Kinderabsetzbetrag zu.

Daran ändert auch das vom Bf. eingewandte Urteil des EuGH vom 12.06.2012 in der verbundenen Rechtssache C-611/10 und C-612/10 „*Hudzinski und Wawrzyniak*“ nichts. Denn in den Rzn 41 bis 44 dieses noch zur der VO 883/2004 vorangegangenen und dieser vergleichbaren VO Nr. 1408/71 ergangenen Urteils stellte der EuGH ausdrücklich fest, dass die Vorschriften dieser VO u.a. bezwecken, dass die Betroffenen grundsätzlich dem System der sozialen Sicherheit *eines einzigen Mitgliedstaates* unterliegen, sodass die Kumulierung anwendbarer nationaler Rechtsvorschriften und die Schwierigkeiten, die sich daraus ergeben können, vermieden werden, und daher grundsätzlich nur ein *Anspruch* auf Familienleistungen *eines Mitgliedstaates* besteht (vgl. auch BFG 05.11.2015, RV/5101448/2014; VwGH 27.09.2012, 2012/16/0066).

Dementsprechend, d.h. weil Österreich auch nicht nachrangig für die Familienleistungen an den Bf. zuständig war, hat das Finanzamt Kufstein den vom Bf. gestellten Antrag auf Differenzzahlung mit Bescheid vom 23.04.2013 abgelehnt und die dagegen erhobene Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 23.01.2014 abgewiesen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

4. Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das gegenständliche Erkenntnis beruht hinsichtlich der zu entscheidenden Rechtsfrage, ob ein Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag und den Kinderfreibetrag besteht, wenn der Steuerpflichtige den Rechtsvorschriften über die soziale Sicherheit eines anderen Mitgliedstaates untersteht, auf einer klaren und eindeutigen, in dieser Entscheidung wiedergegebenen, Rechtslage. Dem Erkenntnis kommt daher keine über den Einzelfall hinausgehende Bedeutung zu. Eine (ordentliche) Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Feldkirch, am 16. Juni 2016