

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat durch die Richterin N.N. in der Beschwerdesache des Beschwerdeführers über die Beschwerde gegen den Bescheid des Finanzamtes X . betreffend Einkommensteuer 2010 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Strittig ist im anhängigen Verfahren die Berücksichtigung von Kinderfreibeträgen nach § 106a EStG 1988 für die beiden in der Bundesrepublik Deutschland lebenden Kinder des Beschwerdeführers (Bf) in dessen Einkommensteuerbescheid 2010.

Das Finanzamt X (FA) vertrat im abgabenbehördlichen Verfahren zunächst den Standpunkt, dass mangels Erfüllen der Voraussetzungen für den Ansatz von Kinderabsetzbeträgen auch kein Anspruch auf den Abzug von Kinderfreibeträgen bestehe. In einer abweisenden Berufungsvorentscheidung begründete es die Ablehnung später damit, dass der Bf *„gem. Artikel 17 der EWG-VO den deutschen Rechtsvorschriften unterliege(n) und somit keinen Anspruch auf Familienleistungen habe(n)“*.

Der Bf stützt seinen gegenteiligen Antrag auf eine UFS-Entscheidung aus dem Jahr 2011 (UFS 5.5.2011, RV/0262-W/11), nach welcher bereits ein dem Grunde nach bestehender Anspruch nach § 2 Abs. 1 FLAG auf den Bezug österreichischer Familienbeihilfe, u.a. den Anspruch auf den Kinderfreibetrag nach § 106a EStG 1988 vermittelt. Eine Nichtberücksichtigung erachtet der Bf - ohne nähere Erläuterung - als EU-widrig.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

I.) Das BFG legt seiner Entscheidung den im Folgenden angeführten, von den Verfahrensparteien übereinstimmend vorgeberachten Sachverhalt zu Grunde, den es aufgrund der Aktenlage und der ergänzenden gerichtlichen Erhebungen (insbesondere in

den abgabenbehördlichen Datenbanken und dem Zentralen Melderegister) als erwiesen erachtet:

Der (steuerlich vertretene) Bf, seit 2003 verheiratet und Vater zweier Kinder (geb. 1998 bzw. 2003), war von seinem deutschen Dienstgeber (Großindustrieunternehmen) von 2005 bis 2011 durchgehend zur Dienstverrichtung nach (Arbeitsort) entsendet, wo er als Techniker im Rahmen eines Kooperationsprojekts mit (Inlandspartnerbetrieb) tätig war.

Zur Abgeltung von mit der Entsendung nach Österreich erwachsenen Kosten erhielt der Bf im Verfahrenszeitraum von seinem deutschen Dienstgeber "*Taggeld*" und „*Unterkunftskosten*“ ausbezahlt, die im Ausmaß der Sätze des § 26 Abs. 1 Z.4 lit b und lit c EStG 1988 für 183 Tage steuerfrei behandelt wurden.

Anhaltspunkte für weitere Einkünfte des Bf im Jahr 2010 liegen nicht vor.

Während der gesamten Zeit seiner Entsendung nach Österreich behielt der Bf seinen Familienwohnsitz in Deutschland, an dem sich seine Gattin und die beiden Kinder ständig aufhielten, bei. In Österreich hatten weder der Bf noch eines seiner Familienmitglieder einen behördlichen Wohnsitz. In der abgabenbehördlichen Datenbank scheinen als inländische Adresse des Bf ein Hotel in der Nähe seines Arbeitsortes (Hotel XY) bzw. eine unmittelbar im Bereich des Arbeitsortes gelegene Liegenschaft des Inlandspartnerbetriebes auf.

Details über die Wohnverhältnisse des Bf in Österreich sind nicht bekannt, doch geht das BFG aufgrund der Entfernung vom Familienwohnsitz und der mehrjährigen Entsendungsdauer für den Verfahrenszeitraum von einem gewöhnlichen Aufenthaltsort des Bf im Inland im Sinne des § 1 EStG 1988 aus.

Vor dem dargestellten Hintergrund erscheint die dem angefochtenen Bescheid zu Grunde liegende Annahme einer unbeschränkten Steuerpflicht des Bf als unbedenklich, wobei es dahingestellt bleiben kann, ob sich diese auf § 1 Abs. 2 EStG 1988 oder auf § 1 Abs. 4 EStG 1988 gründet.

Für den Zeitraum 15.Juli 2004 – 12.Dez.2011 lagen dem FA Ausnahmevereinbarungen des Bundesministeriums für soziale Sicherheit und Generationen (BMSG) bzw. des Bundesministeriums für Wissenschaft, Familie und Jugend (BMWFJ) gem. Art. 17 der VO (EWG) Nr 14708/71 bzw. Art 16.1 der VO (EG) Nr. 883/2004 vor, aufgrund welcher weiterhin die von diesen VO betroffenen, deutschen Rechtsvorschriften zur Anwendung zu kommen hatten. Entsprechend war der Bf im Verfahrenszeitraum in der Bundesrepublik Deutschland sozialversichert und bezog für seine beiden Kinder deutsches Kindergeld (vgl. Berufungsausführungen). Sozialversicherungsbeiträge in Österreich leistete der Bf im Jahr 2010 nicht; ebenso wenig bezog er für seine beiden Kinder österreichische Familienbeihilfe.

II.) Gemäß § 106a Abs. 1 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG) idF des Verfahrenszeitraums steht für ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 EStG 1988 ein

Kinderfreibetrag zu. Dieser beträgt 220 Euro jährlich, wenn er von einem (einzigen) Steuerpflichtigen geltend gemacht wird. Der Kinderfreibetrag wird im Rahmen der Veranlagung zur Einkommensteuer berücksichtigt.

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

Gemäß § 33 Abs. 3 EStG idF 2010 steht Steuerpflichtigen, denen auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 (FLAG) Familienbeihilfe gewährt wird, im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe für jedes Kind ein Kinderabsetzbetrag von monatlich 58,40 Euro zu. Für Kinder, die sich ständig im Ausland aufhalten, steht kein Kinderabsetzbetrag zu. Das Staatsgebiet der EU- Mitgliedsstaaten gehört nicht zum Ausland im Sinne dieser Bestimmung.

Personen, für welche die Verordnung (EWG) Nr. 1408/71 gilt, unterliegen grundsätzlich den Rechtsvorschriften nur eines Mitgliedstaates (Art. 13). Eine im Gebiet eines Mitgliedstaates *abhängig beschäftigte* Person unterliegt an sich den Rechtsvorschriften dieses Staates, auch wenn sie im Gebiet eines anderen Mitgliedstaates wohnt oder ihr Arbeitgeber seinen Wohnsitz oder Betriebssitz im Gebiet eines anderen Mitgliedstaates hat (Art. 13 Abs. 2 lit. a). Mitgliedstaaten können jedoch im Interesse bestimmter Personen (bzw. -gruppen) Ausnahmen von den Artikeln 13 bis 16 der Verordnung vereinbaren (Art. 17).

Vergleichbare Bestimmungen finden sich - für Zeiträume ab 1.5.2010 - in Art. 11 und Art. 16 der Verordnung (EG) Nr. 883/2004.

Gemäß Art. 73 der Verordnung (EWG) Nr. 1408/71 hat ein Arbeitnehmer, der den Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaates 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.

III. Wie festgestellt, lagen für den Bf in Anwendung der angeführten Rechtsvorschriften erteilte Ausnahmegenehmigungen des BMWFJ vor, welche mit Verweis auf dessen deutschen Dienstgeber die Befreiung von den österreichischen Rechtsvorschriften über soziale Sicherheit für den Verfahrenszeitraum begründeten. Dadurch blieb der Bf weiterhin den Rechtsvorschriften über soziale Sicherheit des Entsendestaates Deutschland unterstellt. Zugleich entfiel damit sein Anspruch auf von den zitierten Verordnungen erfasste "Familienleistungen", die kraft österreichischer Normen zustehen.

Mit dem Begriff der "Familienleistungen" iSd der zitierten Verordnungen hat sich der UFS in seinem Erkenntnis vom 20.Sept.2012, RV/0064-I/12 eingehend auseinandergesetzt:

„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). (...)

8. Die Unterscheidung zwischen Leistungen, die unter die VO Nr. 1408/71 fallen, und 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 Hoeber 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.“

In weitere Folge kommt der UFS in der zitierten Entscheidung - unter Verweis auf Jakom/Laudacher, EStG 2011, § 106a Tz 1 - zum Ergebnis, dass der mit dem Steuerreformgesetz 2009 eingeführte Kinderfreibetrag als Maßnahme zur (zusätzlichen) Berücksichtigung der mit Kindern verbundenen finanziellen Belastungen konzipiert und als "Familienleistung" iSd VO (EWG) Nr. 1408/71 bzw. der VO (EG) Nr. 883/2004 anzusehen ist.

Das BFG schließt sich im anhängigen Verfahren dieser Beurteilung ebenso an, wie den überzeugend dargestellten Überlegungen, aufgrund welcher der UFS im zitierten

Erkenntnis vom 20.9.2012, RV/0064-I/12 die Vereinbarkeit einer Verwehrung des Abzugs der strittigen österreichischen „Familienleistungen“ im Rahmen der ESt-Veranlagung des Bf mit EU-Recht begründet:

„10. (...) 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 (...) 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 Begehren 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. (...)

In Randnr. 34 des Urteils Schumaker 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).“

Der Bf. 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. Ebenso wurde der Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs.5 Z.1 EStG) und der Pauschalbetrag für Sonderausgaben (§ 18 Abs.2 EStG) berücksichtigt.

Im Bereich der „Familienleistungen“ im Sinne der zuvor dargestellten EU-Verordnungen (denen, wie ausgeführt, auch die strittigen Kinderfreibeträge zuzuordnen sind), blieb der Bf *antragsgemäß* den Rechtsvorschriften über soziale Sicherheit der Bundesrepublik Deutschland (Entsendestaat) unterstellt.

Dass er Unterhaltsverpflichtungen gegenüber seiner Gattin hatte, welche mit dem Ansatz eines Alleinverdienerabsetzbetrages zu berücksichtigen wären, hat der Bf im Übrigen im anhängigen Verfahren nicht einmal behauptet.

Abgesehen von den vom Bf ausdrücklich beantragten „Familienleistungen“ wurde dessen persönlicher Situation im angefochtenen Bescheid somit in einer Weise entsprochen, wie dies auch bei Gebietsansässigen der Fall ist. Da die Sonderbehandlung im Bereich der „Familienleistungen“ dem ausdrücklichen Wunsch des Bf entsprach, vermag er sich nicht erfolgreich darauf zu berufen, dass er insofern unter dem Blickwinkel des Unionsrechts in unzulässiger Art und Weise diskriminiert worden wäre.

Im Ergebnis erweist sich das Begehren des Bf somit als nicht berechtigt.

Anzumerken ist noch, dass das BFG die fundierten Überlegungen des UFS im Erkenntnis vom 20.9.2012, RV/0064-I/12 als deutlich überzeugender erachtet, als den vom Bf mit dem Verweis auf die UFS-Entscheidung vom 5.5.2011, RV/0262-W/11 eingenommenen Rechtsstandpunkt, zumal sich Letzterer ohne nachvollziehbare rechtliche Würdigung auf eine in den (für das BFG unverbindlichen) Lohnsteuerrichtlinien vertretene Rechtsmeinung stützt, die in der Sachverhaltskonstellation des anhängigen Verfahrens zu einem sachlich inkonsistenten Ergebnis führen würde (Berücksichtigung von „Familienleistungen“ sowohl nach deutschem als auch nach österreichischem Recht).

Der Vollständigkeit halber sei noch festgehalten, dass die vom FA unbeanstandet gebliebene Auszahlung steuerfreier Reisediäten nicht Gegenstand des anhängigen BFG-Verfahrens war.

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.

Gegen dieses Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG iVm § 25a Abs 1 VwGG die Revision zulässig, da zur Rechtsfrage, ob der Kinderabsetzbetrag nach § 106a EStG 1988 den "Familienleistungen" im Sinne der Verordnungen (EWG) Nr. 1408/71 bzw. (EG) Nr. 883/2004 zuzuordnen ist, eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, soweit im Rechtsinformationssystem des Bundes ersichtlich, fehlt.

Graz, am 8. November 2016