

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. über die Beschwerde des Bf., vertreten durch Mag. Erika Krafft, Schubertstraße 3, 2100 Korneuburg, vom 4. Februar 2016, gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 25. Jänner 2016, betreffend Abweisung des Antrags vom 20.4.2015 auf Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträgen ab Juli 2012, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) stellte für seine Kinder

D.

J., 2004, und

A.,

am 20. April 2015 einen Antrag auf Gewährung von Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträgen.

Das Finanzamt wies den Antrag nach Überprüfung der Anspruchsvoraussetzungen mit Bescheid vom 25. Jänner 2016 mit der Begründung ab, dass der Bf. laut amtlichen Ermittlungen in Österreich keine Betriebsstätte inne habe. Das Finanzamt sei der Ansicht, dass der Bf. in Österreich keine steuerpflichtige / versicherungspflichtige Tätigkeit ausübe.

Der Bf. erhob gegen den Abweisungsbescheid fristgerecht Beschwerde und brachte vor, dass er an der Adresse Burgenland, über eine Betriebsstätte verfüge. Der Standort sei am 15. September 2014 verlegt worden.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevereentscheidung vom 16. Februar 2016 mit folgender Begründung ab:

"Gem. Art. 11 (3) lit. a der EU-Verordnung 883/2004 zur Koordinierung der Systeme der sozialen Sicherheit, die auch die Zuständigkeit der Mitgliedstaaten in Hinsicht auf die Gewährung von Familienleistungen regelt, unterliegen Personen, die in

einem Mitgliedstaat eine Beschäftigung oder selbständige Tätigkeit ausüben, den Rechtsvorschriften dieses Staates. Österreich wäre demnach für die Auszahlung der Familienbeihilfe zuständig, wenn Sie in Österreich ein Unternehmen betreiben. Ob Sie in Österreich ein Unternehmen betreiben, richtet sich nach den österreichischen Rechtsvorschriften. Bei der steuerlichen Beurteilung von Einkünften ist nicht entscheidend, ob diese sozialversicherungspflichtig sind bzw. von welchen Sozialversicherungsträgern diese als versicherungspflichtig behandelt werden.

Gem. § 23 (1) EStG sind Einkünfte aus Gewerbebetrieb Einkünfte aus einer selbständigen nachhaltigen Tätigkeit, die mit Gewinnabsicht unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt.

Gewinne eines Unternehmens eines Vertragsstaates dürfen gem. Art. 7 des Doppelbesteuerungsabkommens Österreich - Ungarn nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, dass das Unternehmen seine Tätigkeit im anderen Vertragsstaat durch eine dort gelegene Betriebsstätte ausübt.

Voraussetzung, dass die Einkünfte in Österreich steuerpflichtig sind und dass man daher von einer Tätigkeit eines österreichischen Unternehmens ausgehen kann, ist das Vorliegen einer inländischen Betriebsstätte.

Gemäß § 29 (1) BAO ist eine Betriebsstätte im Sinn der Abgabenvorschriften jede feste örtliche Anlage oder Einrichtung, die der Ausübung eines Betriebes oder wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes dient.

(2) Als Betriebsstätten gelten insbesondere

- a) die Stätte, an der sich die Geschäftsleitung befindet;
- b) Zweigniederlassungen, Fabrikationsstätten, Warenlager, Ein- und Verkaufsstellen, Landungsbrücken (Anlegestellen von Schifffahrtsgesellschaften) Geschäftsstellen und sonstige Geschäftseinrichtungen, die dem Unternehmer oder seinem ständigen Vertreter zur Ausübung des Betriebes dienen;

Im Sinne des Doppelbesteuerungsabkommens Österreich - Ungarn bedeutet der Ausdruck "Betriebsstätte" eine feste Geschäfts- oder Produktionseinrichtung, in der die Tätigkeit des Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird.

Der Ausdruck "Betriebsstätte" umfasst insbesondere:

- a) einen Ort der Leitung,
- b) eine Zweigniederlassung,
- c) Geschäftsstelle,
- d) bis g) im gegenständlichen Fall nicht von Bedeutung.

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 29. April 2003, 2001/14/0226, (unter Hinweis auf die dort zitierte Judikatur des EuGH), den Begriff der Betriebsstätte unionsrechtskonform interpretiert:

"Kennzeichnend sei ein hinreichender Mindestbestand an Personal und Sachmitteln, die für die Erbringung der Dienstleistung erforderlich sind, sowie ein hinreichender Grad an Beständigkeit im Sinne eines zuständigen Zusammenwirkens von Personal und Sachmitteln."

Sie sind in Adr.Bf.Österreich seit 15.09.2014 nebengemeldet. Auf dieser Adresse befindet sich weder ihr Wohnsitz noch die Betriebsstätte.

Bei der Nachschau gemäß § 144 BAO und der Erhebung gemäß § 143 BAO wurde festgestellt, dass Sie an dieser Adresse lediglich nebengemeldet sind. Sie haben keinen Schlüssel, dieser wurde erst im Zuge der Nachschau auf Nachfrage übergeben und somit keinen freien Zugang zum Einfamilienhaus. Ausserdem gibt es laut Bekanntgabe ihres Vermieters aufgrund des persönlichen Bekanntschaftsverhältnisses keinen Mietvertrag und auch keine Mietzahlungen. Es gibt ein Zimmer, welches der Tochter des Vermieters gehört und welches zur Zeit von ihr nicht bewohnt wird. Küche und Sanitärräume werden gemeinsam mit der Familie genutzt.

Sie haben keine betrieblichen Unterlagen oder Betriebsmittel an dieser Adresse. Die Unterlagen wurden ebenfalls zur Nachschau mitgebracht.

Aufgrund dieser Tatsachen kann eine Betriebsstätte iSd § 29 BAO bei der Familie F. nicht anerkannt werden und es besteht somit kein Anspruch auf die Familienbeihilfe."

Die steuerliche Vertreterin des Bf. stellte namens ihres Mandanten einen Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht (Schreiben vom 9. März 2016) und beantragte die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 274 Abs. 1 BAO.

Zur Begründung wurde zunächst auf die VO 883/2004 samt DVO 987/2009 sowie auf Art. 11 Abs. 3 lit. A verwiesen bzw. diese näher erläutert.

Weiters wurde Folgendes ausgeführt:

"Herr Bf. verfügt seit 10. Juli 2012 über den Gewerbeschein "Güterbeförderung mit Kraftfahrzeugen oder mit Anhängern, deren höchstzulässiges Gesamtgewicht insgesamt 3.500 kg nicht übersteigen, eingeschränkt auf ein Fahrzeug" in Österreich. Als Standort der Gewerbeberechtigung ist seit 15. September 2014 Neusiedl angeführt (davor war dieser in 2325 Himberg). Herr Bf. erhielt von Familie F. die mündliche Erlaubnis, bestimmte Räumlichkeiten unentgeltlich zu verwenden, so lange diese durch Familienangehörige nicht benötigt werden.

Im Rahmen seiner Selbständigkeit arbeitet Herr Bf. als Subunternehmer eines Zustellungsunternehmens der Österreichischen Post zu und liefert von Montag bis Samstag die Pakete vor allem in Neusiedl am See (somit in der Ortschaft seiner Betriebsstätte) aus. In der Zustellbasis Parndorf werden die Pakete sortiert und eingescannt und danach von Herrn Bf. ausgeliefert. Das Sortieren und Einscannen stellt die Haupttätigkeit seiner Ehegattin dar, die seit 01/2014 im Unternehmen geringfügig angemeldet ist. Frau Bf. ist darüber hinaus seit 2015 in Ungarn unselbständig tätig.

Herr Bf. verfügt über ein Leasingfahrzeug (FORD Transit), der aktuelle Leasingvertrag ist mit der X. GmbH & Co KG am 30. September 2014 abgeschlossen worden. Der LKW mit dem Kennzeichen ND ist in Österreich zugelassen und verfügt mit der Polizze 123 über eine Kaskoversicherung der Niederösterreichischen Versicherung und eine Transportversicherung bei der Helvetia Versicherungen in Österreich.

Unser Mandant ist seit Juli 2012 in der Gewerblichen Sozialversicherung erfasst und zahlt laufend Beiträge zur Sozialversicherung.

Die laufende Buchhaltung und die Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen werden von einer österreichischen Bilanzbuchhalterin, Frau K. in T. erstellt. Die Steuererklärungen wurden bis zum Jahr 2014 ordnungsgemäß eingereicht und veranlagt.

Der Umsatz vom Jahr 2012 über EUR 13.924,39 erhöhte sich auf 35.739,70 im Jahr 2013 und stieg im Jahr 2014 auf EUR 39.864,75. Herr Bf. wird zur Einkommensteuer und Umsatzsteuer veranlagt.

3. Würdigung des obigen Sachverhaltes und Schlussfolgerung

Herr Bf. ist in den betreffenden Jahren nachweislich in Österreich einer regelmäßigen selbständigen Erwerbstätigkeit nachgegangen und erzielte mit seiner gewerbsmäßigen Tätigkeit in Österreich Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

Art. 5 Abs. 1 DBA-Ungarn fordert *"... eine feste Geschäftseinrichtung oder Produktionseinrichtung, in der die Tätigkeit des Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird."* ... Dabei gilt nach Art. 5 Abs. 4 DBA-Ungarn bereits eine Betriebsstätte als gegeben, wenn *"... die Person eine Vollmacht besitzt, im Namen des Unternehmens Verträge abzuschließen, und diese Vollmacht in diesem Staat (hier: Österreich) gewöhnlich ausgeübt wird..."*

Die Anforderungen an den Umfang der betrieblichen Handlungen, die zur Begründung einer Betriebsstätte erforderlich sind, sind umso geringer, je mehr sich die eigentliche gewerbliche Tätigkeit außerhalb einer festen örtlichen Anlage vollzieht (Hinweis Lenski-Steinberg, Kommentar zum GewStG, § 2, Anm 68, 175 mit Hinweis auf die deutsche Judikatur, RS VwGH Erkenntnis 2004/03/18, 2000/15/0118). So handelt sich bei der Tätigkeit eines selbständigen Fernfahrers um eine Tätigkeit, die weitgehend außerhalb einer festen örtlichen Einrichtung ausgeübt werden kann. Unter diesem Gesichtspunkt ist als Betriebsstätte nicht nur eine feste örtliche Einrichtung zu verstehen, in der der Steuerpflichtige regelmäßig seine Tätigkeit ausübt, sondern auch eine solche, von der aus die Tätigkeit ausgeübt wird (Hinweis E 12.6.1985, 83/13/0158, 0164, 0165, RS VwGH Erkenntnis 1991/10/01, 90/14/0257).

Im vorliegenden Fall unterhält Herr Bf. eine gewerbliche Tätigkeit, die weitgehend außerhalb einer festen örtlichen Einrichtung ausgeübt werden kann. Herr Bf. ist ganztags mit seinem Kleintransporter unterwegs und wird somit mit seinem - in Österreich zugelassenen LKW - tätig. Auch die Entscheidungen des Geschäftes erfolgen im "Außendienst", d.h. bei seinem Auftraggeber, bei der Post oder in seinem Fahrzeug selbst.

Die fallbezogene Beurteilung der gewerblichen Tätigkeit führt zu dem Ergebnis, dass in Österreich eine selbständige Erwerbstätigkeit nachgewiesen werden kann. Die Argumentation des Finanzamtes, es sei keine feste Geschäfts- oder Produktionseinrichtung, in der die Tätigkeit des Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird, vorhanden, ist voreilig und nicht nachvollziehbar.

Zusätzlich wird darauf hingewiesen, dass die "selbständige Erwerbstätigkeit" iS Art. 11 Abs. 3 lit. A der VO 883/2004 nicht dem nationalen Betriebsstättenbegriff iSd § 29 BAO oder dem Betriebsstättenbegriff des Art. 5 OECD Musterabkommens entspricht.

Eine selbständige Tätigkeit iSd Art. 11 der VO 883/2004 ist jede Tätigkeit oder gleichgestellte Situation, die für die Zwecke der Rechtsvorschriften der sozialen Sicherheit des Mitgliedstaats, in dem die Tätigkeit ausgeübt wird, als solche gilt (Artikel 1 lit. B der VO 883/2004).

Für diese wird wiederum die Begriffsdefinition des § 1 Abs. 2 GewO herangezogen: "Eine Tätigkeit wird gewerbsmäßig ausgeführt, wenn sie selbständig, regelmäßig und in der Absicht betrieben wird, einen Ertrag oder sonstigen wirtschaftlichen Vorteil zu erzielen".

Herr Bf. verfügt über einen gültigen Gewerbeschein und er geht ausschließlich in Österreich - wie auch bereits oben detailliert erläutert - einer gewerbsmäßigen Tätigkeit nach - somit ist er auch in keinem anderen Land versichert.

Er unterliegt somit gem. § 2 Abs. 1 GSVG in Österreich der gewerblichen Sozialversicherung, die besagt, dass Mitglieder der Kammern der gewerblichen Wirtschaft in Österreich der Kranken- und Pensionsversicherung pflichtversichert sind.

Somit gilt Herr Bf. für die Zwecke der Rechtsvorschriften der sozialen Sicherheit des Mitgliedstaats, in dem die Tätigkeit ausgeübt wird, somit für die Rechtsvorschriften der sozialen Sicherheit in Österreich als selbständig. ..."

Der Antrag auf mündliche Verhandlung wurde am 13. April 2018 zurückgenommen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Sachverhalt:

Der Bf., seine Gattin und die drei Kinder sind ungarische Staatsbürger und leben in Ungarn.

Der Bf. war vom 25. Juni 2012 bis 15. September 2014 mit einem Nebenwohnsitz in Himberg, vom 15. September 2014 bis 15. März 2016 mit einem Nebenwohnsitz in Burgenland (Unterkunftgeber: Wilhelm F.) gemeldet. Seit 15. März 2016 ist er mit einem Nebenwohnsitz in Parndorf, gemeldet (Unterkunftgeber: N.M.).

Die Kinder des Bf. besuchen nachweislich in Ungarn die Schule.

Die Gattin des Bf. war laut DB2-Auszug vom 9. Februar 2018 in Österreich bei ihrem Mann vom 2. Jänner bis 31. August 2014 geringfügig beschäftigt. In den Jahren 2015 bis 2017 war sie ganzjährig geringfügig beschäftigt.

Seit August 2015 ist sie in Ungarn nichtselbständig beschäftigt.

Der "Verständigung zum Gewerberegister" der Bezirkshauptmannschaft N. vom 17. September 2014 ist Folgendes zu entnehmen:

Registerummer:	1905218
Gewerbeinhaber:	Bf., geboren am: 1976
Anschrift:	Burgenland
Gewerbe:	freie Gewerbe
Gewerbewortlaut:	Güterbeförderung mit Kraftfahrzeugen oder Kraftfahrzeugen mit Anhängern, deren höchstzulässiges Gesamtgewicht insgesamt 3.500 kg nicht übersteigen, eingeschränkt auf ein Fahrzeug
Tag d. Entstehung:	10.07.2012
Hauptstandort:	Burgenland
Sonstige Daten:	KEINE!!!
Anlass der Verständigung:	Verlegung des Hauptstandortes von H. nach Burgenland, mit Wirkung vom 15.09.2014

Der Bf. wurde mit dem Gewerbe "Zustelldienst" im Oktober 2012 durch das Finanzamt 06 steuerlich erfasst. Der Akt wurde am 11. März 2015 an das FA 38 abgetreten.

Der Bf. arbeitet als Sub-Unternehmer im Bezirk N. für den Auftraggeber "Zustelldienst", A.B., und in weiterer Folge für die Post AG (Generalunternehmer).

Die Rahmenvereinbarung, gültig ab 1. Juli 2012 über die Zustellung von Packstücken wurde am 16. April 2013 abgeschlossen.

Umsätze wurden mit der UVA 10-12/2012 gemeldet.

Der Bf. erhält pro Paket EUR 1,15 + 20 % Mehrwertsteuer.

Die Abrechnung erfolgt in Form von Gutschriften durch den Auftraggeber; ebenso stellt der Auftraggeber dem Sub-Unternehmer ein Fahrzeug der Marke Ford Transit zur Verfügung. Für Leasingrate plus Vollkasko- und Transportversicherung und Abnutzung wird monatlich ein Betrag von EUR 525,00 plus 20 % MwSt verrechnet. Dieser Betrag wird lt. Präambel monatlich vom Gesamtbetrag abgerechnet.

Die Jahresumsätze beliefen sich für 2012 auf EUR 13.924,39, für 2013 auf EUR 35.739,70 und für 2014 auf EUR 39.864,75.

Die Sozialversicherung wurde für die Jahre 2012 bis 2014 bezahlt.

Feststellungen bei einer am 30. September 2015 durchgeführten Nachschau durch das Finanzamt:

"Unterkunftgeber N. ist anwesend, Bf. kommt später hinzu. Bf. hat keinen Mietvertrag und keinen Postkasten. Unterkunftgeber N. begründet diesen Umstand mit seinem persönlichen Bekanntschaftsverhältnis mit dem Antragsteller. Es gibt lt. Auskunft beider Parteien (F. und Bf.) keine Mietzahlungen. Lt. eigener Angabe fährt Bf. 3 x wöchentlich nach Hause. Im angeblich von Bf. bewohnten Zimmer konnten weder Kleidungsstücke noch persönliche Einrichtungsgegenstände vorgefunden werden. Darauf angesprochen wird ein Koffer geöffnet und Kleidung vorgelegt. Der Raum ist zwar möbliert, macht aber keinen dauernd bewohnten Eindruck. Die Firmenunterlagen hat Bf. zur Nachschau mitgebracht, sie waren ursprünglich nicht auf der angeblichen Betriebsstätte vorhanden.

Die Frage, wer das Zimmer nutze bzw. wem es gehöre, beantwortet Hr. F.. Das Zimmer gehört der Tochter, welche es aber zurzeit nicht bewohnt. Die Einrichtungsgegenstände, Möbel, Accessoires etc. gehören ebenfalls ihr.

Küche und Sanitärräume werden lt. F. gemeinsam benutzt. - siehe Foto Duschgel "AXE"

Ein uneingeschränkter Zugang zur Wohnung war Hr. Bf. bis zum Zeitpunkt der Nachschau nicht möglich, der Schlüssel wurde erst im Zuge der Nachschau auf Nachfrage übergeben (siehe Foto von Schlüsselübergabe)..."

Rechtlich ist auszuführen wie folgt:

Nach § 2 Abs 1 lit a FLAG 1967 haben Personen, die im Bundesgebiet einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, für minderjährige Kinder Anspruch auf Familienbeihilfe. Nach § 2 Abs 1 lit b leg cit haben Personen, die im Bundesgebiet einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben für volljährige Kinder, die das 24. Lebensjahr noch nicht vollendet haben und die für einen Beruf ausgebildet oder in einem erlernten Beruf in einer Fachschule fortgebildet werden, wenn ihnen durch den Schulbesuch die Ausübung ihres Berufes nicht möglich ist, Anspruch auf Familienbeihilfe.

Nach Abs 2 leg cit hat jene Person Anspruch auf Familienbeihilfe für ein im Abs 1 genanntes Kind, zu deren Haushalt das Kind gehört. Eine Person, zu deren Haushalt das Kind nicht gehört, die jedoch die Unterhaltskosten überwiegend für das Kind trägt, hat dann Anspruch auf Familienbeihilfe, wenn keine andere Person nach dem ersten Satz anspruchsberechtigt ist.

Nach § 2 Abs 8 FLAG 1967 haben Personen nur dann Anspruch auf Familienbeihilfe, wenn sie den Mittelpunkt der Lebensinteressen im Bundesgebiet haben. Eine Person hat den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen in dem Staat, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat.

Personen, die nicht österreichische Staatsbürger sind, haben gemäß § 3 Abs 1 FLAG 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.

Anspruch auf Familienbeihilfe besteht nach § 3 Abs 2 leg cit für Kinder, die nicht österreichische Staatsbürger sind, sofern sie sich nach §§ 8 und 9 NAG rechtmäßig in Österreich aufhalten. § 4 Abs 1 FLAG 1967 normiert, dass Personen, die Anspruch auf eine gleichartige Beihilfe haben, keinen Anspruch auf österreichische Familienbeihilfe haben. In § 4 Abs 2 FLAG 1967 ist vorgesehen, dass österreichische Staatsbürger, die gemäß Abs. 1 und § 5 Abs 5 vom Anspruch auf Familienbeihilfe ausgeschlossen sind, eine Ausgleichszahlung erhalten, wenn die Höhe der gleichartigen ausländischen Beihilfe, auf die sie oder eine andere Person Anspruch haben, geringer ist als die Familienbeihilfe, die ihnen nach diesem Bundesgesetz ansonsten zu gewähren wäre. § 4 Abs 6 FLAG normiert, dass die Ausgleichszahlung, mit Ausnahme der Bestimmungen über die Höhe der Familienbeihilfe, als Familienbeihilfe im Sinne dieses Bundesgesetzes gilt. Gemäß § 5 Abs 3 FLAG 1967 besteht kein Anspruch auf Familienbeihilfe für Kinder, die sich ständig im Ausland aufhalten.

In diesem Zusammenhang bestimmt jedoch § 53 Abs 1 FLAG 1967, dass Staatsbürger von Vertragsparteien des Übereinkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum (EWR), soweit es sich aus dem genannten Übereinkommen ergibt, in diesem Bundesgesetz österreichischen Staatsbürgern gleichgestellt sind. Hierbei ist der ständige Aufenthalt eines Kindes in einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes nach Maßgabe der gemeinschaftsrechtlichen Bestimmungen dem ständigen Aufenthalt eines Kindes in Österreich gleichzuhalten. Nach Wittmann/Papacek, Der Familienlastenausgleich, Kommentar § 53, wird dadurch die Gebietsgleichstellung mit Österreich bezüglich des ständigen Aufenthaltes der Kinder im EWR bzw in der EU im Sinne der gemeinschaftsrechtlichen Bestimmungen hervorgehoben.

Bei gemeinschaftsrechtlichen Sachverhalten werden die innerstaatlichen Normen durch die gemeinschaftsrechtlichen Regelungen überlagert. Die für den Bereich der Familienbeihilfe anzuwendende Wanderarbeitnehmerverordnung hat allgemeine Geltung, ist in allen ihren Teilen verbindlich und gilt unmittelbar in jedem Mitgliedsstaat ("Durchgriffswirkung"). Die Verordnung geht dem nationalen Recht in ihrer Anwendung vor ("Anwendungsvorrang des Gemeinschaftsrechts").

Daher finden die auf Wohnortklauseln beruhenden Bestimmungen des § 2 Abs 1 FLAG, des § 2 Abs 8 FLAG und des § 5 Abs 3 FLAG zufolge des Anwendungsvorrangs der Wanderarbeitnehmerverordnung im vorliegenden Fall keine Anwendung.

Auch die Bestimmungen des § 3 Abs 1 und 2 FLAG 1967 finden wegen des in der Wanderarbeitnehmerverordnung normierten Gleichbehandlungsgrundsatzes für Personen, für die diese Verordnung gilt, keine Anwendung.

Im Beschwerdefall sind nicht nur die innerstaatlichen Bestimmungen des FLAG 1967 zu beachten.

Vielmehr ist der Bf. als ungarischer Staatsbürger von der Verordnung (EG) Nr 883/2004 des europäischen Parlaments und des Rates vom 29.4.2004 zur Koordinierung der Systeme über soziale Sicherheit (in der Folge "VO") erfasst. Die VO gilt ihrem Art 91

zufolge ab dem Tag des Inkrafttretens der Durchführungsverordnung. Die Verordnung (EG) Nr 987/2009 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. September 2009 zur Festlegung der Modalitäten für die Durchführung der VO trat ihrem Art 97 zufolge am 1.5.2010 in Kraft. Somit gilt die VO ab 1.5.2010 und ist demzufolge für den Streitzeitraum anzuwenden.

Gemäß Art 1 der VO bezeichnet für Zwecke dieser Verordnung der Ausdruck "Beschäftigung" jede Tätigkeit oder gleichgestellte Situation, die für die Zwecke der Rechtsvorschriften der sozialen Sicherheit des Mitgliedstaats, in dem die Tätigkeit ausgeübt wird oder die gleichgestellte Situation vorliegt, als solche gilt, während der Ausdruck "selbständige Erwerbstätigkeit" jede Tätigkeit oder gleichgestellte Situation, die für die Zwecke der Rechtsvorschriften der sozialen Sicherheit des Mitgliedstaats, in dem die Tätigkeit ausgeübt wird oder die gleichgestellte Situation vorliegt, als solche gilt, bezeichnet.

Familienangehöriger ist gemäß Art 1 lit i) Z 1 sublit i) der VO jede Person, die in den Rechtsvorschriften, nach denen die Leistungen gewährt werden, als Familienangehöriger bestimmt oder anerkannt oder als Haushaltsangehöriger bezeichnet wird.

Nach Art 1 lit j) der VO bezeichnet der Ausdruck "Wohnort" den Ort des gewöhnlichen Aufenthalts einer Person.

Nach Art 1 lit z) der VO bezeichnet der Ausdruck "Familienleistungen" alle Sach- oder Geldleistungen zum Ausgleich von Familienlasten, mit Ausnahme von Unterhaltsvorschüssen und besonderen Geburts- und Adoptionsbeihilfen.

Die VO gilt nach ihrem Art 2 Nr 1 uA für Staatsangehörige eines Mitgliedstaats, für die die Rechtsvorschriften eines oder mehrerer Mitgliedstaaten gelten oder galten, sowie für ihre Familienangehörigen und Hinterbliebenen.

Die VO gilt nach ihrem Art 3 Abs 1 lit j auch für die Familienleistungen.

Nach Art 4 der VO haben Personen, für die diese VO gilt, die gleichen Rechte und Pflichten aG der Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats, wie die Staatsangehörigen dieses Staats.

Sofern in der VO nichts anderes bestimmt ist, dürfen gemäß ihrem Art 7 Geldleistungen, die nach den Rechtsvorschriften eines oder mehrerer Mitgliedstaaten oder nach dieser VO zu zahlen sind, nicht aG der Tatsache gekürzt, geändert, zum Ruhen gebracht, entzogen oder beschlagnahmt werden, dass der Berechtigte oder seine Familienangehörigen in einem anderen als dem Mitgliedstaat wohnt oder wohnen, in dem der zur Zahlung verpflichtete Träger seinen Sitz hat.

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

Sind für denselben Zeitraum und für dieselben Familienangehörigen Leistungen nach den Rechtsvorschriften mehrerer Mitgliedstaaten zu gewähren, so gelten die in Art 68 der VO ausgeführten Prioritätsregeln.

Da der Bf. ungarischer Staatsangehöriger, somit Staatsangehöriger eines Mitgliedstaats der Europäischen Union ist, gilt die VO für ihn sowie für seine Kinder.

Strittig ist, ob der Bf. im Streitzeitraum den österreichischen Rechtsvorschriften unterlag.

Art 11 der VO lautet auszugsweise:

"Art 11

(1) Personen, für die diese Verordnung gilt, unterliegen den Rechtsvorschriften nur eines Mitgliedstaats. Welche Rechtsvorschriften dies sind, bestimmt sich nach diesem Titel. (2) Für die Zwecke dieses Titels wird bei Personen, die auf Grund oder infolge ihrer Beschäftigung oder selbständigen Erwerbstätigkeit eine Geldleistung beziehen, davon ausgegangen, dass sie diese Beschäftigung oder Tätigkeit ausüben. Dies gilt nicht für Invaliditäts-, Alters- oder Hinterbliebenenrenten oder für Renten bei Arbeitsunfällen oder Berufskrankheiten oder für Geldleistungen bei Krankheit, die eine Behandlung von unbegrenzter Dauer abdecken.

(3) Vorbehaltlich der Art 12 bis 16 gilt Folgendes: a) Eine Person, die in einem Mitgliedstaat eine Beschäftigung oder selbständige Erwerbstätigkeit ausübt, unterliegt den Rechtsvorschriften dieses Mitgliedstaats; ... e) Jede andere Person, die nicht unter die Buchstaben a) bis d) fällt, unterliegt unbeschadet anderslautender Bestimmungen dieser VO, nach denen ihr Leistungen auf Grund der Rechtsvorschriften eines oder mehrerer anderer Mitgliedstaaten zustehen, den Rechtsvorschriften des Wohnmitgliedstaats."

Nach den Bestimmungen der VO kommen immer nur die nationalen Vorschriften eines Landes zur Anwendung. (S Art 11 Abs 1 VO). Primär unterliegt eine Person, die eine Beschäftigung oder selbständige Tätigkeit in einem Mitgliedstaat ausübt, ausschließlich den nationalen Rechtsvorschriften dieses Mitgliedstaates. (S Art 11 Abs 3 lit a VO).

Es ist daher zu prüfen, ob der Bf. eine selbständige Tätigkeit im Inland iSd VO ausübt. Maßgebend ist jener Mitgliedstaat, in dem die Tätigkeit tatsächlich ausgeübt wird. (Territorialitätsprinzip). Eine selbständige Erwerbstätigkeit iSd VO liegt vor, wenn eine eigenverantwortliche Tätigkeit für eigene Rechnung zur Erzielung von Einnahmen ausgeübt wird. Wesentlich ist hierbei die Gewinnerzielungsabsicht.

Nach dem festgestellten Sachverhalt ist der Bf. beim Finanzamt seit Oktober 2012 mit dem Gewerbe "Zustelldienst" erfasst.

Der Bf. arbeitet als Sub-Unternehmer im Bezirk N. für den Auftraggeber "Zustelldienst", A.B., und in weiterer Folge für die Post AG (Generalunternehmer).

Die Rahmenvereinbarung, gültig ab 1. Juli 2012 über die Zustellung von Packstücken wurde am 16. April 2013 abgeschlossen.

Umsätze wurden mit der UVA 10-12/2012 gemeldet.

Der Bf. erhält pro Paket EUR 1,15 + 20 % Mehrwertsteuer.

Die Abrechnung erfolgt in Form von Gutschriften durch den Auftraggeber; ebenso stellt der Auftraggeber dem Sub-Unternehmer ein Fahrzeug der Marke Ford Transit zur Verfügung. Für Leasingrate plus Vollkasko- und Transportversicherung und Abnutzung wird monatlich ein Betrag von EUR 525,00 plus 20 % MwSt verrechnet. Dieser Betrag wird lt. Präambel monatlich vom Gesamtbetrag abgerechnet.

Die Jahresumsätze beliefen sich für 2012 auf EUR 13.924,39, für 2013 auf EUR 35.739,70 und für 2014 auf EUR 39.864,75.

Die Umsätze werden in Österreich versteuert.

Die Sozialversicherung wurde für die Jahre 2012 bis 2014 bezahlt.

Die Gattin des Bf. war laut DB2-Auszug vom 9. Februar 2018 bei ihrem Mann vom 2. Jänner bis 31. August 2014 geringfügig beschäftigt. In den Jahren 2015 bis 2017 war sie ganzjährig in Österreich geringfügig beschäftigt.

Die Gattin des Bf. ist seit August 2015 in Ungarn nichtselbständig beschäftigt.

Wie die steuerliche Vertreterin des Bf. zu Recht im Vorlageantrag ausführt, ist als Betriebsstätte nicht nur eine feste örtliche Einrichtung zu verstehen, in der der Steuerpflichtige regelmäßig seine Tätigkeit ausübt, sondern auch eine solche, von der aus die Tätigkeit ausgeübt wird.

In einer beim Verwaltungsgerichtshof anhängigen Beschwerde, wo sich der Bf., ein Transportunternehmer, der keine inländische Betriebsstätte hatte und sich lediglich ca. 1 Tag im Monat in seinem Wohnort aufhielt, sich aber ansonsten auf Auslandsfahrt befand, auf eine von *Philipp*, Kommentar zum Gewerbesteuergesetz, Tz 1-298, zitierte Entscheidung des Reichsfinanzhofes berief, wonach nicht jede geringfügige Tätigkeit in einer Wohnung auch die Annahme einer Betriebsstätte rechtfertigt, führte der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 1.10.1991, 90/14/0257, auszugsweise aus:

"Hiebei handelt es sich - entgegen dem Zitat der belangten Behörde in ihrer Gegenschrift - um die Entscheidung des Reichsfinanzhofes vom 29. März 1939, VIB4/39, RStBl 1939, Seite 570. Der belangten Behörde ist zuzustimmen, daß der Sachverhalt damals anders gelagert war: Die Privatwohnung eines Angestellten, der den Mittelpunkt seiner Tätigkeit in dem Büro seiner Firma hatte, wurde nicht als Betriebsstätte der Firma angesehen, wenn er auch in seiner Wohnung gelegentlich von Kunden fernmündlich angerufen wurde. Demgegenüber ist der Beschwerdeführer selbständiger Transportunternehmer; strittig ist nicht, ob die Firma V. in seiner Wohnung, sondern ob er selbst eine inländische Betriebsstätte besitzt.

Was die Geringfügigkeit der in der Wohnung entfalteten Tätigkeit anlangt, so handelt es sich bei der Tätigkeit eines selbständigen Fernfahrers um eine solche, die weitgehend außerhalb einer festen örtlichen Einrichtung ausgeübt werden kann. Unter diesem Gesichtspunkt ist als Betriebsstätte im Sinne des § 1 GewStG nicht nur eine feste örtliche Einrichtung zu verstehen, in der der Steuerpflichtige regelmäßig seine Tätigkeit ausübt,

sondern auch eine solche, von der aus die Tätigkeit ausgeübt wird (vgl. das hg. Erkenntnis vom 12. Juni 1985, Zlen. 83/13/0158, 0164, 0165). Dies kann bei einem selbständigen Fernfahrer - wie bei einem selbständigen Handelsvertreter (vgl. das eben zitierte hg. Erkenntnis vom 12. Juni 1985 sowie die hg. Erkenntnisse vom 25. Februar 1987, Zl. 84/13/0053, und vom 24. Oktober 1990, Zl. 86/13/0032) - auch eine Wohnung sein. Es genügt, daß sich in der Wohnung eine, wenn auch nur geringfügige Tätigkeit für den Gewerbebetrieb abspielt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 29. Juni 1956, Slg. 1455/F; Stoll, BAO-Handbuch, Seite 83). Die Anforderungen an den Umfang der betrieblichen Handlungen, die zur Begründung einer Betriebsstätte erforderlich sind, sind nämlich umso geringer, je mehr sich die eigentliche gewerbliche Tätigkeit außerhalb einer festen örtlichen Anlage vollzieht (vgl. Lenski-Steinberg, Kommentar zum Gewerbesteuergesetz, § 2 Anm. 68, Seite 175, mit Hinweis auf die deutsche Judikatur)

Nach Auffassung des Bundesfinanzgerichtes ist im Fall des Bf. auf Grund des vorstehend angeführten Sachverhaltes die Betriebsstätte nicht maßgeblich.

Gemäß Art. 2 der Verordnung (EG) Nr. 883/2004 gilt diese Verordnung für den Beschwerdeführer, die Kindesmutter und deren gemeinsames Kind, da diese ungarische Staatsbürger und damit Staatsangehörige eines Mitgliedsstaates der Europäischen Union sind.

Der Kindesvater unterliegt aufgrund seiner selbständigen Erwerbstätigkeit in Österreich gemäß Art. 11 Abs. 3 lit. a dieser Verordnung den österreichischen Rechtsvorschriften, die Kindesmutter unterliegt den ungarischen Rechtsvorschriften.

In diesem Fall werden nach den in Art. 68 der Verordnung normierten Prioritätsregeln die Familienleistungen primär nach den ungarischen Rechtsvorschriften gewährt; ein Unterschiedsbetrag in Höhe der darüber hinausgehenden Familienleistungen ist nach den sekundär anzuwendenden österreichischen Bestimmungen zu gewähren (Differenzzahlungen).

Das Bestehen eines solchen Anspruches auf Differenzzahlungen ist im vorliegenden Fall unbestritten und bedarf keiner näheren Erörterung. Zu klären ist lediglich die Frage, ob dieser Anspruch dem Kindesvater oder der beschwerdeführenden Kindesmutter zusteht.

Dazu bestimmt Art. 60 Abs. 1 der Verordnung (EG) Nr. 987/2009:

Die Familienleistungen werden bei dem zuständigen Träger beantragt. Bei der Anwendung von Artikel 67 und 68 der Grundverordnung ist, *insbesondere was das Recht einer Person zur Erhebung eines Leistungsanspruchs anbelangt*, die Situation der gesamten Familie in einer Weise zu berücksichtigen, als würden alle beteiligten Personen unter die *Rechtsvorschriften des betreffenden Mitgliedstaats* fallen und dort wohnen. Nimmt eine Person, die berechtigt ist, Anspruch auf die Leistungen zu erheben, dieses Recht nicht wahr, berücksichtigt der zuständige Träger des Mitgliedstaats, dessen Rechtsvorschriften anzuwenden sind, einen Antrag auf Familienleistungen, der von dem anderen Elternteil,

einer als Elternteil behandelten Person oder von der Person oder Institution, die als Vormund des Kindes oder der Kinder handelt, gestellt wird.

Die Rechtsansicht des Finanzamtes ist seit der Klarstellung der Rechtslage durch den EuGH im Urteil vom 22.10.2015, C-378/14, Tomislaw Trapkowski, überholt. In dieser Entscheidung hat der EuGH unter Hinweis auf die Familienbetrachtungsweise (Rn 36) mehrfach betont, dass die Frage, wem der Anspruch auf Differenzzahlungen zusteht, ausschließlich nach den österreichischen Rechtsvorschriften zu prüfen ist (siehe insbesondere die Rn 38 ff dieser Entscheidung), was sich im Übrigen schon unmissverständlich aus dem klaren und unzweideutigen Wortlaut des Art. 60 Abs. 1 zweiter Satz der Durchführungsverordnung (EG) Nr. 987/2009 ergibt. Der EuGH stellte daher fest, dass der Anspruch auf Familienleistung auch einer Person zustehen kann, die nicht in dem Mitgliedsstaat wohnt, der für die Gewährung der Leistungen zuständig ist, sofern alle anderen durch das nationale Recht vorgeschriebenen Voraussetzungen für die Gewährung erfüllt sind (Rn 41).

Das Unionsrecht selbst vermittelt somit keinen originären Anspruch auf nationale Familienleistungen. Es ist nach wie vor Sache der Mitgliedstaaten, wem sie unter welchen Voraussetzungen wie lange Familienleistungen zuerkennen. Das Unionsrecht verlangt allerdings im Allgemeinen, dass diese Zuerkennung diskriminierungsfrei erfolgen muss, und im Besonderen, dass die Familienangehörigen einer Person, die in den Anwendungsbereich der VO 883/2004 fällt, so zu behandeln sind, als hätten alle Familienangehörigen ihren Lebensmittelpunkt in dem Mitgliedstaat, der Familienleistungen gewähren soll (BFG 24.08.2017, RV/5101270/2017; BFG 31.05.2017, RV/5100349/2016; BFG 07.02.2017, RV/7106469/2016 ; BFG 15.11.2016, RV/7103786/2015; BFG 19.08.2016, RV/7101889/2016; BFG 17.10.2017, RV/7101596/2016).

Die nach Art. 67 VO 883/2004 iVm Art. 60 Abs. 1 Satz 2 VO 987/2009 vorzunehmende Fiktion bewirkt, dass die Wohnsituation auf Grundlage der im Streitzeitraum im anderen EU-Mitgliedstaat gegebenen Verhältnisse (fiktiv) ins Inland übertragen wird. Diese Fiktion besagt aber nur, dass zu unterstellen ist, dass alle Familienangehörigen im zuständigen Mitgliedstaat wohnen. Ob etwa ein gemeinsamer Haushalt besteht, ist dagegen sachverhaltsbezogen festzustellen (BFG 24.08.2017, RV/5101270/2017; BFG 31.05.2017, RV/5100349/2016; BFG 07.02.2017, RV/7106469/2016 ; BFG 15.11.2016, RV/7103786/2015; BFG 19.08.2016, RV/7101889/2016; BFG 17.10.2017, RV/7101596/2016).

Wer von den unionsrechtlich grundsätzlich als anspruchsberechtigte Personen anzusehenden Familienangehörigen tatsächlich primär oder sekundär oder gar keinen Anspruch auf österreichische Familienleistungen hat, ist daher nach nationalem Recht zu beurteilen (BFG 07.02.2017, RV/7106469/2016 ; BFG 15.11.2016, RV/7103786/2015; BFG 19.08.2016, RV/7101889/2016; BFG 17.10.2017, RV/7101596/2016).

Gemäß § 2 Abs. 2 FLAG 1967 hat Anspruch auf Familienbeihilfe für ein (im Abs. 1 genanntes) Kind die Person, zu deren Haushalt das Kind gehört. Eine Person, zu deren

Haushalt das Kind nicht gehört, die jedoch die Unterhaltskosten für das Kind überwiegend trägt, hat dann Anspruch auf Familienbeihilfe, wenn keine andere Person nach dem ersten Satz anspruchsberechtigt ist.

§ 2a FLAG 1967 lautet:

"(1) Gehört ein Kind zum gemeinsamen Haushalt der Eltern, so geht der Anspruch des Elternteiles, der den Haushalt überwiegend führt, dem Anspruch des anderen Elternteiles vor. Bis zum Nachweis des Gegenteils wird vermutet, dass die Mutter den Haushalt überwiegend führt.

(2) In den Fällen des Abs. 1 kann der Elternteil, der einen vorrangigen Anspruch hat, zugunsten des anderen Elternteiles verzichten. Der Verzicht kann auch rückwirkend abgegeben werden, allerdings nur für Zeiträume, für die die Familienbeihilfe noch nicht bezogen wurde. Der Verzicht kann widerrufen werden."

Im vorliegenden Fall steht daher einem allfälligen Anspruch des Kindesvaters auf Familienbeihilfe im Sinne des zweiten Satzes des § 2 Abs. 2 FLAG 1967 wegen überwiegender Unterhaltskostentragung der ausschließliche Anspruch der Kindesmutter, bei der die Kinder haushaltszugehörig sind, zwingend entgegen. Ein Verzicht nach § 2a Abs. 2 FLAG 1967 liegt gegenständlich nicht vor.

Der vorrangige Anspruch auf Familienleistungen steht somit bei dem gegebenen Sachverhalt der Kindesmutter zu, solange die Anspruchsvoraussetzungen dem Grunde nach in der Person des Bf. erfüllt sind.

Die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (zuletzt VwGH 22.11.2016, Ro 2014/16/0067) ist durch die dargestellte Rechtsprechung des EuGH überholt. Die Ansicht des VwGH, dass eine überwiegende Kostentragung eines in Österreich erwerbstätigen Unionsbürgers, die bei bestehender Haushaltszugehörigkeit der Kinder zum anderen Elternteil nach dem anzuwendenden innerstaatlichem Recht keine Entscheidungsrelevanz hat, hier doch Voraussetzung für einen Differenzzahlungsanspruch sein soll, findet weder im Unionsrecht noch im innerstaatlichen Recht Deckung. Diese Rechtsansicht führte im Ergebnis regelmäßig zu einer Diskriminierung von Unionsbürgern (der haushaltsführenden Kindesmutter) gegenüber inländischen Staatsbürgern.

Im gegenständlichen Fall ist dabei weiters zu beachten, dass gemäß Art. 60 Abs. 1 Satz 3 VO 987/2009 das österreichische Finanzamt den vom Vater gestellten Antrag auf Ausgleichszahlung/Differenzzahlung bzw. Familienbeihilfe (und Kinderabsetzbetrag), wenn und soweit diesem ein Anspruch der haushaltsführenden Mutter vorgeht, zugunsten des Anspruchs der Mutter auf österreichische Familienleistungen zu berücksichtigen hat (siehe BFH 28.4.2016, III R 68/13 und BFG 19.8.2016, RV/7101889/2016; BFG 15.11.2016, RV/7103786/2015; BFG 7.2.2017, RV/7106469/2016).

Das Bundesfinanzgericht hat daher bereits wiederholt erkannt, dass in Fallkonstellationen wie der gegenständlichen auch bei mitgliedsstaatsübergreifendem Sachverhalt ein vorrangiger Beihilfenanspruch der haushaltsführenden Kindesmutter besteht (eingehend

BFG 19.8.2016, RV/7101889/2016; vgl. auch BFG 15.11.2016, RV/7103786/2015 und insbesondere BFG 7.2.2017, RV/7106469/2016 (in dieser Entscheidung wurde explizit der vorrangige Anspruch der in Ungarn wohnhaften haushaltsführenden Kindesmutter auf Differenzzahlungen betont) sowie BFG RV/7102782/2017 vom 29.1.2018 und RV/7103701/2016 vom 6.10.2017.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Da das Erkenntnis von der – wenn auch durch die zitierte Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes ohnedies überholten – Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof zulässig (vgl. VwGH 21.4.2015, Ra 2015/09/0006).

Wien, am 26. April 2018