



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Stb., vom 24. Jänner 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 9., 18., und 19. Bezirk und Klosterneuburg vom 10. Jänner 2011 betreffend Einkommensteuer 2009 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Im Einkommensteuerbescheid 2009 vom 10.1.2011 wurde der Alleinverdienerabsetzbetrag iHv € 364,00,-- berücksichtigt.

In der fristgerecht eingebrachten Berufung wurde vorgebracht, der Alleinverdienerabsetzbetrag sei ohne Kinderzuschläge für 2 Kinder gewährt worden. Dieser werde iHv € 669,00,-- beantragt.

Gemäß Rz 771a der LStR 2002 stehe der Kinderzuschlag zum Alleinverdiener- bzw Alleinerzieherabsetzbetrag dann zu, wenn ein Anspruch auf den österreichischen Kinderabsetzbetrag bestehe. Dabei sei es für den Kinderzuschlag jedoch ausreichend, wenn ein Anspruch auf österreichische Familienbeihilfe dem Grunde nach bestehe (zB bei

Überlagerung des Familienbeihilfenanspruchs aG einer zwischenstaatlichen Regelung).

Da im vorliegenden Fall der österreichische Familienbeihilfenanspruch nur durch den Bezug von deutschem Kindergeld und Kinderzuschlag aG der VO 1408/71 und 883/2004 überlagert werde, bestehe Anspruch auf den Kinderzuschlag beim Alleinverdienerabsetzbetrag 2009 für 2 Kinder.

Beigelegt wurde die Bescheinigung über den Bezug von deutschem Kindergeld für den Zeitraum 01/2009 bis 12/2009 für die Kinder P und E.

Das Finanzamt (FA) legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat (UFS) zur Entscheidung vor.

Der UFS forderte den Berufungswerber (Bw) mit Schreiben vom 15.10.2012 auf, verschiedene Fragen zu beantworten bzw Unterlagen vorzulegen.

Der Bw beantwortete die Fragen mit Schreiben, beim UFS eingelangt am 8.3.2013, wie folgt:

- Entsendungsvertrag vom 1.7.2008 – 30.6.2011 (davor sei eine tageweise Tätigkeit im Inland versteuert worden ab 1.4.2008)
- Arbeitgeber im Gastland: X. Y. Bank Z., Wien
- Arbeitgeber im Heimatland: vormals Y. A. D. Bank, Frankfurt, Deutschland; nunmehr: X. Y. AG, Frankfurt, Deutschland
- Die Familie habe vom 1.7.2008 – 30.6.2011 in Österreich gelebt und sei danach nach Deutschland zurück gezogen
- Kinder: Paula, geb 2001 und Emma, geb 2005
- Hauptwohnsitz der Gattin der Kinder war Österreich vom 1.7.2008 – 30.6.2011
- Die Ausnahmerevereinbarung gem Art 17 VO (EWG) 1408/71 datiere vom 20.5.2008 und das Formular A1 vom 21.7.2010
- Die Gattin sei vor Zuzug im Jahr 2008 in Deutschland Teilzeit erwerbstätig gewesen. Die Gattin sei in Österreich nicht sozialversicherungspflichtig und nicht karenziert gewesen

Der Entsendungsvertrag vom 1.7.2008 bis 30.6.2011 und die Ausnahmerevereinbarung gem Art 17 der VO (EWG) 1408/71 vom 20.5.2008 sowie das Formular A1 vom 21.7.2010 wurden vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt steht fest:

Der Bw ist deutscher Staatsbürger und wurde von seinem Arbeitgeber in Deutschland ab 1.7.2008 bis 30.6.2011 nach Österreich entsandt. Der Bw und seine Familie (Gattin und 2

Kinder, geb am 2001 und 2005) hatten in dieser Zeit ihren Hauptwohnsitz in Wien. Die Ehegattin des Bw war in Österreich als Hausfrau nicht erwerbstätig und nicht sozialversicherungspflichtig.

Der Bw verblieb während seiner Tätigkeit in Österreich aG der Ausnahmeregelung des Art 17 VO (EWG) 1408/71 im deutschen Sozialversicherungssystem.

Im Jahr 2009 hat der Bw für seine Kinder deutsches Kindergeld bezogen.

Beweiswürdigung:

Der festgestellte Sachverhalt ist unbestritten und durch geeignete Unterlagen nachgewiesen.

Der Sachverhalt ist rechtlich wie folgt zu beurteilen:

Gemäß § 33 Abs 4 Z 1 EStG 1988 steht einem Alleinverdiener zur Abgeltung gesetzlicher Unterhaltsverpflichtungen ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Dieser beträgt jährlich € 364 ohne Kind und erhöht sich bei zwei Kindern iSd § 106 Abs 1 EStG 1988 auf € 669.

Gemäß § 106 Abs 1 EStG 1988 gelten als Kinder iSd Bundesgesetzes 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 1988 steht Steuerpflichtigen, denen auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 (FLAG) Familienbeihilfe gewährt wird, im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ein Kinderabsetzbetrag für jedes Kind zu.

Gemäß § 2 Abs 1 FLAG haben Anspruch auf Familienbeihilfe für minderjährige Kinder Personen, die im Bundesgebiet einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass der Kinderzuschlag zum Alleinverdienerabsetzbetrag unmittelbar an den Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs 3 EStG 1988 anknüpft. Der Kinderabsetzbetrag wiederum knüpft an den Anspruch auf Familienbeihilfe gemäß § 2 Abs 1 FLAG an, wobei dieser Anspruch hinsichtlich des Anspruchs auf Kinderzuschlag zum Alleinverdienerabsetzbetrag lediglich dem Grunde nach – zB bei Überlagerung des Familienbeihilfenanspruches auf Grund einer zwischenstaatlichen Regelung – bestehen muss (*s Rz 771a der LStR 2002 des BMF; UFSW, RV/0262-W/11 v 05.05.2011; RV/4008-W/10 v 4.01.2012*).

Im ggstdl Fall steht fest, dass im Jahr 2009 deutsche Familienleistungen ausbezahlt wurden, weil der Bw aG der Ausnahmevereinbarung des Art 17 VO (EWG) 1408/71 im deutschen Sozialversicherungssystem verblieben ist und es ist davon auszugehen, dass diese seitens des Bw zu Recht bezogen wurden. Unbestritten ist auch, dass der Bw und seine Familie den

Hauptwohnsitz im Streitjahr in Österreich hatten. Dem Bw ist daher insofern beizupflichten, als im Streitjahr ein grundsätzlicher Anspruch auf österreichische Familienbeihilfe bestanden hat, der aG der Ausnahmerevereinbarung des Art 17 VO (EWG) 1408/71 überlagert wurde.

Der Bw ist im deutschen Sozialversicherungssystem verblieben und hat deutsche Familienleistungen (zB Kindergeld) bezogen. Diese Vereinbarung betrifft gem VO (EWG) 1408/71 sämtliche Zweige der sozialen Sicherheit, uA Familienleistungen. Für diese gelten unbestritten ausschließlich die Rechtsvorschriften Deutschlands. Österreichische Familienleistungen in diesem Sinne können daher vom Bw nicht in Anspruch genommen werden.

Der in Streit stehende Zuschlag zum Alleinverdienerabsetzbetrag ist jedoch keine Familienleistung iSd Ausnahmerevereinbarung des Art 17 VO (EWG) 1408/71, sondern eine Tarifbestimmung des Einkommensteuerrechts (*aA UFSI, GZ RV/0064-I/12 vom 20.09.2012*). Sie ist nämlich einerseits nicht unmittelbar dazu gedacht, Unterhaltsleistungen von Kindern abzugelten, wofür auch § 34 Abs 7 Z 1 EStG 1988 spricht (danach sind Unterhaltsleistungen für ein Kind durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 3 EStG 1988 abgegolten).

Andererseits ist auszuführen, dass nur der Kinderabsetzbetrag als Familienleistung iSd VO (EWG) 1408/71 betrachtet wird. Siehe dazu *Csaszar/Lenneis/Wanke, Kommentar zum FLAG, § 1 Rz 23*, zur besonderen Stellung des Kinderabsetzbetrags, wonach es sich dabei – im Gegensatz zu den anderen Absetzbeträgen – nicht um eine Verminderung der Tarifsteuer, sondern um eine Erhöhung der Familienbeihilfe handle. Der Kinderabsetzbetrag wird auch im Familienbeihilfenverfahren berücksichtigt; die Auszahlung erfolgt gleichzeitig mit der Familienbeihilfe. Daher vertritt der VwGH den Standpunkt, dass der Kinderabsetzbetrag ob gemeinsamer Auszahlung mit der Familienbeihilfe nicht im Wege der Einkommensteuerveranlagung geltend zu machen ist. (*VwGH v 27.7.1999, 99/14/0124, 0125*); es kommt dabei per analogiam die Verjährungsfrist des § 10 Abs 3 FLAG 1967 zur Anwendung (*VwGH v 15.11.2005, 2004/14/0106*). Der Kinderabsetzbetrag fließt demzufolge (nach einhelliger Lehre und Judikatur) in einen auf der Bestimmung des § 26 FLAG 1967 basierenden Rückforderungsbescheid ein.

Als Familienleistungen zählen nach Lehre und Judikatur nicht nur die Familienbeihilfe, sondern auch der Kinderabsetzbetrag und das Kinderbetreuungsgeld sowie nach der VO (EWG) 1408/71 auch Unterhaltsvorschüsse nach UVG (*s Csaszar/Lenneis/Wanke, Kommentar zum FLAG, § 53Rz 71; Holzmann-Windhofer, Kinderbetreuungsgeld für EG-Wanderarbeitnehmer, SozSi 2008, 16*).

Die dargestellte besondere Stellung des Kinderabsetzbetrages als Bestandteil der Familienbeihilfe und Familienleistung macht den Unterschied zu den anderen Absetzbeträgen deutlich.

Nach der Rechtsprechung des VwGH sind nämlich die in der Norm des § 33 Abs 4 bis 6 EStG 1988 determinierten Absetzbeträge (uA Alleinverdienerabsetzbetrag samt Zuschlägen) als Bestandteile des Steuertarifs anzusehen (*VwGH v 18. 12. 1990, 89/14/0283*).

Diese Absetzbeträge des § 33 EStG 1988 dienen dazu, bestimmten persönlichen oder Einkünfte bezogenen Umständen des Abgabepflichtigen Rechnung zu tragen, welche im Normalsteuertarif per se keine Berücksichtigung finden. Letztlich handelt es sich um einen Ausfluss des dem Einkommensteuerrecht innewohnenden Grundsatzes der Individualbesteuerung, da sowohl der Familienstand als auch die Anzahl der Kinder die Leistungsfähigkeit des Abgabepflichtigen vermindern.

Die Ausnahmevereinbarung gemäß Art 17 der VO (EWG) Nr 1408/71 statuiert die *"Anwendung der deutschen Rechtsvorschriften über Soziale Sicherheit"*. Aus der Textierung und dem Sinn der Vereinbarung ist ersichtlich, dass sie für eine rein einkommensteuerliche Tarifbestimmung nicht gilt. (arg: *"gilt für alle Bereiche der sozialen Sicherheit...einschließlich der Regelungen über Familienleistungen – z.B. Kindergeld oder Elterngeld- ..."*).

Die Gewährung ist auch gemeinschaftsrechtlich gerechtfertigt (*aA UFSI, GZ RV/0064-I/12 vom 20.09.2012*). Der Bw hat seine gesamten Einkünfte im Streitjahr in Österreich erzielt und ist im Inland unbeschränkt steuerpflichtig. Daher kann Deutschland seine persönlichen und familiären Verhältnisse bei der Besteuerung nach dem Einkommensteuerrecht nicht berücksichtigen. Dies kann nur Österreich tun. Eine überschießende Subsumierung der Absetzbeträge unter die Familienleistungen iS der VO (EWG) 1408/71 und damit ihre Herauslösung aus den Vorschriften des Einkommensteuertarifs würde die Berücksichtigung der persönlichen und familiären Verhältnisse bei der einkommensteuerrechtlichen Beurteilung verhindern. Geht es um Tarifbestimmungen des Einkommensteuerrechts, kann nach Gemeinschaftsrecht in derartigen Fällen die Beurteilung nur an Hand der Tarifbestimmungen des Tätigkeitsmitgliedstaats erfolgen. Der Verbleib im deutschen Sozialversicherungsrecht bedeutet keineswegs, dass Steuerabsetz- und Freibeträge nach deutschem Einkommensteuerrecht berücksichtigt würden; ganz im Gegenteil, bei einer Entsendung und Nichterwerbstätigkeit der Ehegattin wird dies aG fehlender Steuerpflicht im Heimatland regelmäßig nicht möglich sein.

Es geht daher um die einkommensteuerliche Berücksichtigung der persönlichen und familiären Verhältnisse im Tätigkeitsstaat, welche nach der ständigen Judikatur des EuGH geboten ist (*s zB Urteil vom 14.2.1995, Rs Schumacker, C-279/93*) und durch die Ausnahmevereinbarung

nach Art 17 VO (EWG) 1408/71 nicht überlagert werden kann, wenn dies zur Folge hätte, dass die persönlichen und familiären Verhältnisse, die in Österreich bei allen anderen unbeschränkt Steuerpflichtigen berücksichtigt werden und zB im Kinderzuschlag zum Alleinverdienerabsetzbetrag zum Ausdruck kommen, weder im Herkunfts- (mangels Steuerpflicht) noch im Tätigkeitsstaat (mangels Bezug von Familienbeihilfe bei unbeschränkter Steuerpflicht) berücksichtigt würden.

Die Voraussetzungen für die Gewährung des Kinderzuschlages zum Alleinverdienerabsetzbetrag sind daher gegeben. Der Alleinverdienerabsetzbetrag wird inklusive Kinderzuschlag für zwei Kinder iHv € 669,00,-- gewährt.

Der bekämpfte Bescheid war abzuändern.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 9. April 2013