

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin BE in der Beschwerdesache Bf, gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart vom 04.02.2015, SVNr. ***, betreffend Rückforderung zu Unrecht bezogener Beträge an Kinderabsetzbetrag und Ausgleichszahlung gem. Verordnung (EG) 883/2004 (DZ) für die Kinder A und B im Zeitraum Jänner 2013 bis Dezember 2013, beschlossen:

Der angefochtene Rückforderungsbescheid vom 4.2.2015 und die diesbezüglich ergangene Beschwerdevorentscheidung vom 6.8.2015 werden gemäß § 278 Abs. 1 BAO aufgehoben. Die Sache wird an das Finanzamt zurückverwiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 4.2.2015 forderte das Finanzamt zu Unrecht bezogene Kinderabsetzbeträge und Ausgleichszahlungen gem. Verordnung (EG) 883/2004 (Differenzzahlung) für die Kinder A und B für den Zeitraum Jänner bis Dezember 2013 vom Beschwerdeführer (Bf), einem ungarischen Staatsbürger, zurück. Dies wurde damit begründet, dass der Bf weder über einen Wohnsitz noch über eine Betriebsstätte in Österreich verfügt habe.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Beschwerde vom 3.3.2015 wendete der Bf ein, er sei von 9.5.2011 bis 31.1.2015 als Einzelunternehmer in Österreich tätig gewesen. Der Standort seines Gewerbes habe sich in Adr befunden. Zum Nachweis des Bestehens seines Gewerbes verfüge er über Gewerbeschein, Nachweis über Bezahlung der SVA-Beiträge, Rechnungen und eingereichte Steuererklärungen.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 6.8.2015 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab. Bei der Außenprüfung seitens des Finanzamtes im Jahr 2014 sei festgestellt worden, dass der Bf über keine Betriebsstätte in Österreich verfüge. Der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung und der wirtschaftlichen Tätigkeit liege daher nicht in Österreich, sondern in Ungarn. Es liege die Tätigkeit eines ausländischen Unternehmers vor, der auch grenzüberschreitend Aufträge annehme. Ein Anspruch auf österreichische Familienbeihilfe auf Grund einer selbständigen Tätigkeit sei daher zu verneinen.

Gegen diese Entscheidung richtet sich der Vorlageantrag vom 6.9.2015, in dem der Bf wiederum die Existenz einer inländischen Betriebsstätte einwendet.

Mit Bericht vom 12.11.2015 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1 Sachverhalt

Aus dem Akteninhalt ergibt sich für den Beschwerdezeitraum Jänner bis Dezember 2013, dass der Bf, ein ungarischer Staatsbürger, mit seiner Ehegattin und den zwei Kindern, der damals noch minderjährigen A und dem seit Juli 2012 volljährigen B, im gemeinsamen Haushalt in Ungarn wohnte. Der Sohn B befand sich in Schulausbildung.

Der Bf war im Beschwerdezeitraum in Österreich als selbständiger Maler tätig. Er hatte an einer burgenländischen Adresse, an der er auch mit Nebenwohnsitz gemeldet war, ein Malergewerbe angemeldet.

Der Bf erklärte in seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2013 Einkünfte aus Gewerbebetrieb von 4.986,60 Euro. Die erzielten Erlöse bezifferte er mit 14.700 Euro. Er war im Beschwerdezeitraum bei der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft versichert.

Aufgrund der im Rahmen einer Außenprüfung des Finanzamtes getroffenen Feststellung, wonach der Bf in Österreich weder über einen Wohnsitz noch über eine Betriebsstätte verfügte, wurde die für den Beschwerdezeitraum gewährte Differenzzahlung zurückgefordert.

2 gesetzliche Grundlagen

2.1 nationales Recht - FLAG

Personen, die im Bundesgebiet einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, haben nach **§ 2 Abs. 1 lit. a FLAG 1967** Anspruch auf Familienbeihilfe für minderjährige Kinder.

Personen, die im Bundesgebiet einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, haben nach **§ 2 Abs. 1 lit. b FLAG 1967** Anspruch auf Familienbeihilfe 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.

§ 3 FLAG 1967 legt zusätzliche Voraussetzungen für Personen und Kinder fest, die nicht österreichische Staatsbürger sind.

Österreichische Staatsbürger, die gemäß Abs. 1 oder gemäß § 5 Abs. 5 vom Anspruch auf die Familienbeihilfe ausgeschlossen sind, erhalten gemäß **§ 4 Abs. 1 FLAG 1967** eine Ausgleichszahlung, wenn die Höhe der gleichartigen ausländischen Beihilfe,

auf die sie oder eine andere Person (§ 5 Abs. 5) Anspruch haben, geringer ist als die Familienbeihilfe, die ihnen nach diesem Bundesgesetz ansonsten zu gewähren wäre.

Kein Anspruch auf Familienbeihilfe besteht nach **§ 5 Abs. 3 FLAG 1967** für Kinder, die sich ständig im Ausland aufhalten.

Kein Anspruch auf Familienbeihilfe besteht nach **§ 5 Abs. 4 FLAG 1967** für Kinder, für die Anspruch auf eine gleichartige ausländische Beihilfe besteht. Die Gewährung einer Ausgleichzahlung (§ 4 Abs. 2) wird dadurch nicht ausgeschlossen.

Staatsbürger von Vertragsparteien des Übereinkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum (EWR) sind, soweit es sich aus dem genannten Übereinkommen ergibt, nach **§ 53 Abs. 1 FLAG 1967** in diesem Bundesgesetz österreichischen Staatsbürgern gleichgestellt. 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.

Wer Familienbeihilfe zu Unrecht bezogen hat, hat nach **§ 26 Abs. 1 FLAG 1967** die entsprechenden Beträge zurückzuzahlen.

Gemäß **§ 33 Abs. 3 EStG 1988** 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 außerhalb eines Mitgliedstaates der Europäischen Union, eines Staates des Europäischen Wirtschaftsraumes oder der Schweiz aufhalten, steht kein Kinderabsetzbetrag zu. Wurden Kinderabsetzbeträge zu Unrecht bezogen, ist § 26 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 anzuwenden.

2.2 VO (EG) 883/2004

„Selbständige Erwerbstätigkeit“ ist nach **Art. 1 lit. b VO (EG) 883/2004** 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.

„Familienangehöriger“ ist nach **Art. 1 lit. i VO (EG) 883/2004** jede Person, die in den Rechtsvorschriften, nach denen die Leistungen gewährt werden, als Familienangehöriger bestimmt oder anerkannt oder als Haushaltsangehöriger bezeichnet wird.

„Rechtsvorschriften“ sind nach **Art. 1 lit. I VO (EG) 883/2004** die Gesetze, Verordnungen, Satzungen und alle anderen Durchführungsvorschriften in Bezug auf die in Artikel 3 Abs. 1 genannten Zweige der sozialen Sicherheit.

Diese Verordnung gilt nach **Art. 2 Abs. 1 VO (EG) 883/2004** für Staatsangehörige eines Mitgliedstaats, Staatenlose und Flüchtlinge mit Wohnort in einem Mitgliedstaat, für die die Rechtsvorschriften eines oder mehrerer Mitgliedstaaten gelten oder galten, sowie für ihre Familienangehörigen und Hinterbliebenen.

Diese Verordnung gilt nach **Art. 3 Abs. 1 lit. j VO (EG) 883/2004** auch für die Familienleistungen.

Sofern in dieser Verordnung nichts anderes bestimmt ist, haben nach **Art. 4 VO (EG) 883/2004** Personen, für die diese Verordnung gilt, die gleichen Rechte und Pflichten aufgrund der Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats wie die Staatsangehörigen dieses Staates.

Personen, für die diese Verordnung gilt, unterliegen nach **Art. 11 Abs. 1 VO (EG) 883/2004** den Rechtsvorschriften nur eines Mitgliedstaats. Welche Rechtsvorschriften dies sind bestimmt sich nach diesem Titel.

Vorbehaltlich der Artikel 12 bis 16 gilt nach **Art. 11 Abs. 3 lit. a VO (EG) 883/2004** Folgendes:

Eine Person, die in einem Mitgliedstaat eine Beschäftigung oder selbständige Erwerbstätigkeit ausübt, unterliegt den Rechtsvorschriften dieses Mitgliedstaats.

Eine Person, die gewöhnlich in zwei oder mehr Mitgliedstaaten eine selbständige Erwerbstätigkeit ausübt, unterliegt nach **Art. 13 Abs. 2 VO (EG) 883/2004**

a) den Rechtsvorschriften des Wohnmitgliedstaates, wenn sie dort einen wesentlichen Teil ihrer Tätigkeit ausübt

b) den Rechtsvorschriften des Mitgliedstaates, in dem sich der Mittelpunkt ihrer Tätigkeiten befindet, wenn sie nicht in einem der Mitgliedstaaten wohnt, in denen sie einen wesentlichen Teil ihrer Tätigkeit ausübt.

Art. 14 Abs. 6 bis 9 der Verordnung (EG) Nr. 987/2009 führen dazu näher aus:

(6) Bei der Anwendung von Artikel 13 Absatz 2 der Grundverordnung beziehen sich die Worte „eine Person, die gewöhnlich in zwei oder mehr Mitgliedstaaten eine selbständige Erwerbstätigkeit ausübt“ insbesondere auf eine Person, die gleichzeitig oder abwechselnd eine oder mehrere gesonderte selbständige Tätigkeiten in zwei oder mehr Mitgliedstaaten ausübt, und zwar unabhängig von der Eigenart dieser Tätigkeiten.

(7) Um die Tätigkeiten nach den Absätzen 5 und 6 von den in Artikel 12 Absätze 1 und 2 der Grundverordnung beschriebenen Situationen zu unterscheiden, ist die Dauer der Tätigkeit in einem oder weiteren Mitgliedstaaten (ob dauerhaft, kurzfristiger oder vorübergehender Art) entscheidend. Zu diesem Zweck erfolgt eine Gesamtbewertung aller maßgebenden Fakten, einschließlich insbesondere, wenn es sich um einen Arbeitnehmer handelt, des Arbeitsortes, wie er im Arbeitsvertrag definiert ist.

(8) Bei der Anwendung von Artikel 13 Absätze 1 und 2 der Grundverordnung bedeutet die Ausübung „eines wesentlichen Teils der Beschäftigung oder selbständigen Erwerbstätigkeit“ in einem Mitgliedstaat, dass der Arbeitnehmer oder Selbständige dort einen quantitativ erheblichen Teil seiner Tätigkeit ausübt, was aber nicht notwendigerweise der größte Teil seiner Tätigkeit sein muss.

Um festzustellen, ob ein wesentlicher Teil der Tätigkeit in einem Mitgliedstaat ausgeübt wird, werden folgende Orientierungskriterien herangezogen:

- a) im Falle einer Beschäftigung die Arbeitszeit und/oder das Arbeitsentgelt und
- b) im Falle einer selbständigen Erwerbstätigkeit der Umsatz, die Arbeitszeit, die Anzahl der erbrachten Dienstleistungen und/oder das Einkommen.

Wird im Rahmen einer Gesamtbewertung bei den genannten Kriterien ein Anteil von weniger als 25 % erreicht, so ist dies ein Anzeichen dafür, dass ein wesentlicher Teil der Tätigkeit nicht in dem entsprechenden Mitgliedstaat ausgeübt wird.

(9) Bei der Anwendung von Artikel 13 Absatz 2 Buchstabe b der Grundverordnung wird bei Selbständigen der „Mittelpunkt ihrer Tätigkeiten“ anhand sämtlicher Merkmale bestimmt, die ihre berufliche Tätigkeit kennzeichnen; hierzu gehören namentlich der Ort, an dem sich die feste und ständige Niederlassung befindet, von dem aus die betreffende Person ihre Tätigkeiten ausübt, die gewöhnliche Art oder die Dauer der ausgeübten Tätigkeiten, die Anzahl der erbrachten Dienstleistungen sowie der sich aus sämtlichen Umständen ergebende Wille der betreffenden Person.

Eine Person hat nach **Art. 67 erster Satz VO (EG) 883/2004** 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 denselben Familienangehörigen Leistungen nach den Rechtsvorschriften mehrerer Mitgliedstaaten zu gewähren, so gelten nach **Art. 68 Abs. 1 VO (EG) 883/2004** folgende Prioritätsregeln:

- a) Sind Leistungen von mehreren Mitgliedstaaten aus unterschiedlichen Gründen zu gewähren, so gilt folgende Rangfolge: an erster Stelle stehen die durch eine Beschäftigung oder eine selbständige Erwerbstätigkeit ausgelösten Ansprüche, darauf folgen die durch den Bezug einer Rente ausgelösten Ansprüche und schließlich die durch den Wohnort ausgelösten Ansprüche.
- b) Sind Leistungen von mehreren Mitgliedstaaten aus denselben Gründen zu gewähren, so richtet sich die Rangfolge nach folgenden subsidiären Kriterien:
 - i) bei Ansprüchen, die durch eine Beschäftigung oder eine selbständige Erwerbstätigkeit ausgelöst werden: der Wohnort der Kinder, unter der Voraussetzung, dass dort eine solche Tätigkeit ausgeübt wird, und subsidiär gegebenenfalls die nach den widerstreitenden Rechtsvorschriften zu gewährende höchste Leistung. Im letztgenannten Fall werden die Kosten für die Leistungen nach in der Durchführungsverordnung festgelegten Kriterien aufgeteilt;
 - ii) bei Ansprüchen, die durch den Bezug einer Rente ausgelöst werden: der Wohnort der Kinder, unter der Voraussetzung, dass nach diesen Rechtsvorschriften eine Rente geschuldet wird, und subsidiär gegebenenfalls die längste Dauer der nach widerstreitenden Rechtsvorschriften zurückgelegten Versicherungs- oder Wohnzeiten;

iii) bei Ansprüchen, die durch den Wohnort ausgelöst werden: der Wohnort der Kinder.

3 Rechtliche Würdigung

Einleitend ist auszuführen, dass der Bf mangels (tatsächlichen) Wohnsitzes im Inland (vgl. § 2 Abs. 1 lit. a FLAG 1967) und auf Grund des ständigen Aufenthalts der Kinder im Ausland (vgl. § 5 Abs. 3 FLAG 1967) nach rein innerstaatlicher Rechtslage keinen Anspruch auf Familienbeihilfe hat.

Der Bf ist allerdings ungarischer Staatsbürger. Ungarische Staatsbürger sind seit 01.05.2004, dem Beitritt Ungarns zur EU, Unionsbürger. Aus diesem Grund ist die Bf gemäß § 53 Abs. 1 FLAG 1967 österreichischen Staatsbürgern gleichgestellt. Die innerstaatlichen Normen werden zugleich durch die gemeinschaftsrechtlichen Regelungen überlagert.

3.1 Anwendbarkeit des Unionsrechtes

Ab Mai 2010 ist die Verordnung (EG) 883/2004 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 29. April 2004 zur Koordinierung der Systeme der sozialen Sicherheit mit der Durchführungsverordnung (EG) 987/2009 auf alle Sachverhalte mit Bezug auf die Mitgliedstaaten der Europäischen Union anzuwenden (vgl. Csaszar in Csaszar/Lenneis/Wanke, FLAG, Rz 19 und 20 zu § 53).

Diese Verordnung ist anwendbar, wenn ein Sachverhalt vorliegt, der zwei oder mehr Mitgliedstaaten berührt. Der typische Anwendungsfall ist der eines Unionsbürgers, der in einem Mitgliedstaat (Beschäftigungsland) als Arbeitnehmer oder Selbständiger beschäftigt ist, während seine Familie weiterhin in einem anderen Mitgliedstaat (Wohnsitzland) lebt (Csaszar in Csaszar/Lenneis/Wanke, FLAG, Rz 39 und 40 zu § 53).

Im gegenständlichen Fall bezog der Bf als ungarischer Staatsbürger die mit dem strittigen Bescheid zurückgeforderten Differenzzahlungen im Sinne der VO 883/2004 für seine zwei Kinder. Der Bf, seine Ehegattin und die Kinder hatten ihren Familienwohnsitz in Ungarn, er verfügte im Jahr 2013 in Österreich über eine Gewerbeberechtigung, war bei der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft gemeldet und entrichtete Sozialversicherungsbeiträge.

Es wird somit vom Bf ein Sachverhalt dargestellt, der sowohl Ungarn als auch Österreich als Mitgliedstaaten der Europäischen Union betrifft, sodass neben dem jeweiligen innerstaatlichen Recht auch die VO 883/2004 für die zu beurteilenden Monate Jänner bis Dezember 2013 zu beachten ist. Dazu wird konkret Folgendes ausgeführt:

3.2 sachlicher Anwendungsbereich

Die vom Bf bezogene Familienbeihilfe (Differenzleistung) ist unter die Familienleistungen im Sinne des Art. 3 Abs. 1 lit. j VO 883/2004 zu subsumieren, daher ist diese Verordnung im gegenständlichen Fall sachlich anwendbar.

3.3 persönlicher Anwendungsbereich

Unter Rechtsvorschriften im Sinne des den persönlichen Geltungsbereich regelnden Art. 2 VO 883/2004 fällt das Gewerbliche Sozialversicherungsgesetz (GSVG).

Nach § 2 Abs. 1 Z. 1 GSVG sind auf Grund dieses Bundesgesetzes, soweit es sich um natürliche Personen handelt, die Mitglieder der Kammern der gewerblichen Wirtschaft pflichtversichert.

Nach § 2 Abs. 1 Wirtschaftskammergegesetz 1998 sind alle physischen und juristischen Personen sowie sonstige Rechtsträger, die Unternehmungen des Gewerbes, des Handwerks, der Industrie, des Bergbaues, des Handels, des Geld-, Kredit- und Versicherungswesens, des Verkehrs, des Nachrichtenverkehrs, des Rundfunks, des Tourismus und der Freizeitwirtschaft sowie sonstiger Dienstleistungen rechtmäßig selbstständig betreiben oder zu betreiben berechtigt sind, Mitglieder der Wirtschaftskammern und Fachorganisationen.

§ 2 Abs. 1 Z. 1 GSVG stellt somit bei der Pflichtversicherung ua. auf die Mitgliedschaft zur Wirtschaftskammer ab. § 2 Wirtschaftskammergegesetz 1998 wiederum sieht eine Kammermitgliedschaft einerseits bei rechtmäßigem Ausüben einer bestimmten Tätigkeit oder bei der Berechtigung zur Ausübung dieser Tätigkeit vor, wobei die tatsächliche Ausübung dieser Tätigkeit diesfalls nicht gefordert wird (vgl. auch VwGH vom 22.02.2012, 2011/16/0236)

Wie unter Punkt 1 dargestellt verfügte der im Beschwerdezeitraum über einen Gewerbeschein; der Bf ist daher zur Ausübung des Gewerbes berechtigt, damit gleichzeitig Mitglied der Kammer der gewerblichen Wirtschaft und dementsprechend auch nach § 2 GSVG pflichtversichert. Die Bf fällt somit als nach § 2 GSVG Pflichtversicherte gemäß Art. 2 Abs. 1 VO 883/2004 unter den Anwendungsbereich dieser Verordnung.

Ebenso fallen seine Kinder als Familienangehörige im Sinne des Art. 1 lit. i VO 883/2004 unter den Anwendungsbereich dieser Verordnung.

3.4 Prinzip der Zuständigkeit nur eines Mitgliedstaates - Beschäftigungslandprinzip

Nach dem Unionsrecht unterliegen Personen, für die die VO 883/2004 gilt, immer nur den Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaates (Art. 11 Abs. 1 VO 883/2004). Welche Rechtsordnung hierfür in Frage kommt, ist unter Titel II Art. 11 ff VO 883/2004 geregelt. In der Regel sind dies gemäß Art. 11 Abs. 3 lit. a VO 883/2004 die Rechtsvorschriften des Beschäftigungsstaates, also jenes Staates, in welchem eine selbständige oder nichtselbständige Tätigkeit ausgeübt wird, und zwar auch dann, wenn die Person im Gebiet eines anderen Mitgliedstaates wohnt.

3.5 Selbständige Erwerbstätigkeit

Zu klären ist im gegenständlichen Fall, ob der Bf in den Monaten Jänner bis Dezember 2013 eine selbständige Erwerbstätigkeit im Sinne des Art. 11 Abs. 3 lit. a VO 883/2004 in Österreich ausübt.

Einleitend ist dazu festzuhalten, dass es nicht wesentlich ist, ob der Bf nach österreichischem Steuerrecht über eine Betriebsstätte in Österreich verfügte, sondern ob er im Sinne der VO 883/2004 selbständig erwerbstätig war (vgl. zB BFG vom 07.02.2017, RV/7106469/2016). Auch das Finanzamt selbst ist zwischenzeitig von seiner ursprünglichen Rechtsansicht abgegangen. Auf das mögliche Fehlen einer inländischen Betriebsstätte kann somit die Rückforderung der gewährten Ausgleichszahlung/Differenzzahlung nicht gestützt werden.

Um eine Erwerbstätigkeit als selbständige Erwerbstätigkeit im Sinne der VO 883/2004 anerkennen zu können, ist es jedenfalls erforderlich, dass eine tatsächliche und echte Tätigkeit ausgeübt wird, wobei Tätigkeiten außer Betracht bleiben, die einen so geringen Umfang haben, dass sie sich als völlig untergeordnet und unwesentlich darstellen.

Davon kann zB ausgegangen werden, wenn eine Tätigkeit nicht regelmäßig, sondern nur sporadisch ausgeübt wird. Bloße Gelegenheits- oder Gefälligkeitsarbeiten fallen daher nicht unter den Begriff „selbständige Erwerbstätigkeit“ (vgl. BFG vom 02.07.2015, RV/7101979/2013, EuGH vom 26.02.1992, C-357/89, Raulin; EuGH vom 10.09.2014, C-270/13, Haralambidis, ECLI:EU:C:2014:2185 m.w.N).

Wie der Sachverhaltsdarstellung unter Punkt 1 zu entnehmen ist, erklärte der Bf im Kalenderjahr 2013 bei Erlösen von 14.700 Euro Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 4.986 Euro, sodass sich die Frage stellt, ob der Bf seine Tätigkeit tatsächlich im gesamten Beschwerdezeitraum ausgeübt hat.

Es ist im gegenständlichen Fall daher zu prüfen, ob und möglicherweise in welchem Zeitraum die Tätigkeit des Bf einen so geringen Umfang hatte, dass sie außer Betracht zu bleiben hat.

Für die Beantwortung der Frage, ob im gegenständlichen Fall eine selbständige Erwerbstätigkeit im Sinne der VO 883/2004 vorliegt, ist es also erforderlich all jene Tatsachen zu ermitteln, die für die Feststellung, ob die Tätigkeit als völlig untergeordnet und unwesentlich anzusehen ist, notwendig sind.

Bei selbständigen Erwerbstätigkeiten, bei denen die Frage auftaucht, ob die Tätigkeit als völlig untergeordnet und unwesentlich anzusehen ist, ist jedenfalls die Dauer, die Nachhaltigkeit/Qualität und die Regelmäßigkeit der Tätigkeit, die Höhe des Gewinns bzw. der Einnahmen und die Anzahl der wöchentlichen Arbeitszeit zur Beantwortung dieser Frage heranzuziehen.

Es muss letztlich eine Gesamtbewertung sämtlicher Umstände vorgenommen werden, um das Vorliegen oder Nichtvorliegen einer selbständigen Erwerbstätigkeit im Sinne der VO 883/2004 beurteilen zu können.

In diesem Zusammenhang ist auch der „Ort der Ausübung“ der selbständigen Erwerbstätigkeit zu bestimmen.

Dies deshalb, weil für Personen, die gewöhnlich in zwei oder mehr Mitgliedstaaten eine Tätigkeit ausüben, Art. 13 VO 883/2004 zur Anwendung kommt.

Der „Ort der Ausübung“ einer Erwerbstätigkeit im Sinne der VO 883/2004 bestimmt sich nach dem Recht der Union. Bei der Auslegung des Begriffs „Ort der Ausübung“ der Tätigkeit als Begriff des Unionsrechtes ist zu beachten, dass Bedeutung und Tragweite von Begriffen, die das Unionsrecht nicht definiert, nach ständiger Rechtsprechung entsprechend ihrem Sinn nach dem gewöhnlichen Sprachgebrauch und unter Berücksichtigung des Zusammenhangs, in dem sie verwendet werden, und der mit der Regelung, zu der sie gehören, verfolgten Ziele zu bestimmen sind. Entsprechend ist mit dem Begriff „Ort der Ausübung“ einer Tätigkeit entsprechend seiner Grundbedeutung der Ort gemeint, wo der Betreffende die mit dieser Tätigkeit verbundenen Handlungen (überwiegend) konkret ausführt (vgl. EuGH 27.9.2012, C-137/11, Partena ASBL, ECLI:EU:C:2012:593 mwN).

Im gegenständlichen Fall ist daher die Frage zu beantworten, ob der Bf im Beschwerdezeitraum oder in Teilen des Beschwerdezeitraums sowohl in Österreich als auch in Ungarn einer Erwerbstätigkeit nachging und wenn ja, zu ermitteln, ob ein wesentlicher Teil der Tätigkeit (im Sinne des Art. 13 VO 883/2004) in Ungarn ausgeübt wurde.

4 Aufhebung und Zurückverweisung

Ist die Bescheidbeschwerde mit Beschluss des Verwaltungsgerichtes

a) weder als unzulässig oder nicht rechtzeitig eingebracht zurückzuweisen (§ 260) noch b) als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1) oder als gegenstandslos zu erklären, so kann das Verwaltungsgericht nach § 278 Abs. 1 BAO mit Beschluss die Beschwerde durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Beschwerdevorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anderslautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Eine solche Aufhebung ist unzulässig, wenn die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes durch das Verwaltungsgericht selbst im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden ist.

Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren gemäß § 278 Abs. 2BAO in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

Im weiteren Verfahren sind die Abgabenbehörden gemäß § 278 Abs. 3 BAO an die für die Aufhebung maßgebliche, im aufhebenden Beschluss dargelegte Rechtsanschauung gebunden.

Nach § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

Die aufhebende (die Sache an die Abgabenbehörde zurückverweisende) Beschwerdeerledigung setzt voraus, dass Ermittlungen gemäß § 115 Abs. 1 BAO unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderlassung hätte unterbleiben können (Ritz, BAO5, Rz 9 zu § 278).

Im gegenständlichen Fall hat das Finanzamt ausgehend von der unrichtigen Rechtsauffassung, es komme für die Frage einer selbständigen Erwerbstätigkeit auf das Vorliegen einer Betriebsstätte an, die entscheidungswesentlichen Ermittlungen zur Beantwortung der Frage, ob der Bf tatsächlich den wesentlichen Teil seiner Tätigkeit in Österreich ausgeübt hat oder nicht, unterlassen.

Wie den Ausführungen unter Pkt. 3.5 im Einzelnen zu entnehmen ist, fehlen Ermittlungen zum konkreten Umfang der Tätigkeit des Bf, zum Ausmaß der vom Bf für seine angemeldete gewerbliche Tätigkeit aufgewendeten Arbeitszeit und zur Regelmäßigkeit seiner Tätigkeit. Ebenso sind noch Ermittlungen zum Ort der Ausübung der gewerblichen Tätigkeit in Ungarn oder in Österreich erforderlich.

Letztlich kann erst anhand der - aufgrund der noch festzustellenden Sachverhaltselemente - vorzunehmenden Gesamtbewertung sämtlicher Umstände die Frage beantwortet werden, ob eine selbständigen Erwerbstätigkeit im Sinne der VO 883/2004 vorliegt oder nicht.

Im Falle unterlassener Ermittlungen liegen die Aufhebung des angefochtenen Bescheides und die Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde im Ermessen des Bundesfinanzgerichtes. Ermessensentscheidungen haben gemäß § 20 BAO nach den Grundsätzen der Zweckmäßigkeit und Billigkeit zu erfolgen.

Auch wenn die Verwaltungsgerichte grundsätzlich in der Sache selbst zu entscheiden haben, erweist sich im gegenständlichen Fall im Hinblick auf die nicht entscheidungsreife Vorlage und den Umfang der noch durchzuführenden Ermittlungen die Zurückverweisung der Sache an das Finanzamt als zweckmäßig.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kommt eine Zurückverweisung der Sache an die Verwaltungsbehörde zur Durchführung notwendiger Ermittlungen insbesondere dann in Betracht, wenn die Verwaltungsbehörde jegliche erforderliche Ermittlungstätigkeit unterlassen hat, wenn sie zur Ermittlung des maßgebenden Sachverhalts lediglich völlig ungeeignete Ermittlungsschritte gesetzt oder

bloß ansatzweise ermittelt hat (vgl. VwGH vom 16.10.2015, Ra 2015/08/0042, VwGH vom 04.08.2015, Ra 2015/06/0039).

Brauchbare Ermittlungsergebnisse, die im Zusammenhang mit einer allenfalls durchzuführenden mündlichen Verhandlung bloß zu vervollständigen sind, liegen im gegenständlichen Fall nicht vor. Das Finanzamt hat im gegenständlichen Fall - wie dargestellt – den Sachverhalt nicht in einer Weise ermittelt, dass sich hierauf eine Entscheidung stützen lässt (vgl. VwGH vom 16.10.2015, Ra 2015/08/0042).

Die Sachaufklärung durch das Bundesfinanzgericht wäre jedenfalls zeitaufwendiger, da die gerichtlichen Ermittlungsergebnisse und allfällige Stellungnahmen den Verfahrensparteien zwecks Wahrnehmung des Parteiengehörs wechselseitig unter Einräumung entsprechender Fristen zur Kenntnis gebracht werden müssten. Eine erhebliche Kostenersparnis wäre mit der Durchführung eines derartigen Ermittlungs- und Beweisverfahrens (unter zusätzlicher Einholung wechselseitiger Stellungnahmen) durch das Bundesfinanzgericht ebenfalls nicht verbunden.

Sollte das Finanzamt im weiteren Verfahren das Vorliegen eines Anspruchs des Bf auf Familienbeihilfe (Differenzzahlung) im Beschwerdezeitraum feststellen, kann dieses verwaltungsökonomisch mit dem Unterbleiben eines neuen Rückforderungsbescheides vorgehen, ohne dass eine Entscheidung durch das Verwaltungsgericht zu treffen und diese erst vom Finanzamt umzusetzen ist (vgl. BFG 9.6.2015, RV/7102797/2015).

Entsprechend diesen Ausführungen wird der Rückforderungsbescheid vom 4.2.2015 sowie die Beschwerdevorentscheidung vom 6.8.2015 betreffend die zwei Kinder des Bf aufgehoben und die Rechtssache zur erstmaligen Sachverhaltsermittlung und neuerlichen Sachentscheidung zurückverwiesen.

5 Revision

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist nach Art. 133 Abs. 4 erster Satz B-VG 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 fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Revision ist nicht zulässig, weil keine zu lösende Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorliegt. Die verfahrensrechtlichen Fragen wurden im Einklang mit der zitierten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes gelöst. Die materiellrechtlichen Beurteilungen stützen sich auf die Rechtsprechung des Gerichtshofes der Europäischen Union und weichen von dieser nicht ab. Die Beurteilung von Tatfragen ist einer Revision nicht zugänglich.

Salzburg-Aigen, am 11. Juni 2019