

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Tulln betreffend Rückforderung zu Unrecht bezogener Kinderabsetzbeträge entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

A) Dem Bw. wurde mit **Bescheid vom 7. März 2002** (OZ 16 f. FBH-Akt) die Rückzahlung der in den Jahren 1993 bis 1995 für seine Kinder Daniela, Stefan und Maria bezogenen Kinderabsetzbeträge vorgeschrieben. Der gesamte Rückforderungsbetrag macht € 4.120,55 (= S 56.700,00) aus. Das Finanzamt erklärte im genannten Bescheid, dass sich die Rückzahlungsverpflichtung aus § 26 Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetz (FLAG) 1967 in Verbindung

mit (iVm) § 33 Abs. 4 Z. 3 lit. a bzw. lit. c EStG 1988 ergebe. Zur Begründung dieses Bescheides führte das Finanzamt aus, dass es auf die Ausführungen in der Berufungsentcheidung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 15. November 1999 betreffend den Jahresausgleich für 1993 und die Arbeitnehmerveranlagungen für 1994 bis 1996 hinweise. Da im Fall des Bw. ein Anlassfall des Erkenntnisses des Verfassungsgerichtshofes (VfGH) vom 17. Oktober 1997, G 168/96, G 285/96, vorliege, sei von der nach der Aufhebung durch den VfGH geschaffenen Rechtslage auszugehen. Dies bedeute, dass infolge der Berücksichtigung der Unterhaltsleistungen des Bw. an die Kinder Daniela, Stefan und Maria als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG 1988 ohne diese dort normierten Einschränkungen die Kinderabsetzbeträge gemäß § 33 Abs. 4 Z. 3 lit. a leg. cit. nicht ansetzbar seien. Deshalb müssten die Kinderabsetzbeträge für den Zeitraum 1993 bis 1995 rückgefordert werden.

B) Mit **Schreiben vom 28. März 2002** (OZ 18 FBH-Akt) erhob der Bw. gegen den unter Abschnitt A) angeführten Bescheid Berufung. Begründend führte der Bw. aus, dass er in den Streitjahren 1993 bis 1995 an das Finanzamt folgende Eingaben und Berufungen gerichtet habe:

- Jahresausgleich 1993 mit der Berufung vom 7. September 1998 gegen den Jahresausgleichsbescheid für 1993 vom 1. September 1998. In der Berufung führe er Unterhaltsleistungen vermindert um den Kinderabsetzbetrag und die Familienbeihilfe an.
- Die beiden Arbeitnehmerveranlagungen für 1994 und 1995 mit den Berufungen vom 6. August 1998 gegen die Einkommensteuerbescheide für 1994 vom 15. Juli 1998 sowie für 1995 vom 21. Juli 1998. In beiden Berufungen habe er die Unterhaltsleistungen vermindert um den Kinderabsetzbetrag und die Familienbeihilfe angeführt.

In der vom Bw. errechneten Höhe der Unterhaltsleistungen sei der Kinderabsetzbetrag und die Familienbeihilfe im Vorhinein berücksichtigt worden. Einem Steuerpflichtigen, dem auf Grund des FLAG 1967 Familienbeihilfe gewährt werde, stehe nach § 33, 3a EStG ein Kinderabsetzbetrag zu. Aus diesen angeführten Gründen ersuche er, der Berufung stattzugeben.

C) Mit **Berufungsvorentscheidung vom 8. Mai 2003** (OZ 19 f. FBH-Akt) wies das Finanzamt die Berufung gemäß Abschnitt B) als unbegründet ab. Begründend führte das Finanzamt aus, dass unter Hinweis auf die Ausführungen im angefochtenen Bescheid nochmals festgehalten werde, dass aufgrund des Vorliegens eines Anlassfalles von der nach der Aufhebung durch den VfGH geschaffenen Rechtslage auszugehen sei (siehe Erkenntnis vom 17. 10. 1997, G 168/96, G 285/96). Da die Unterhaltsleistungen für die Kinder des Bw.

als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG 1988 ohne diese dort normierten Einschränkungen beim Jahresausgleich für 1993 und den Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 1994 bis 1995 berücksichtigt worden seien, könnten nicht gleichzeitig die Kinderabsetzbeträge gemäß § 33 Abs. 4 Z. 3 lit. a leg. cit. ausbezahlt werden. Die Ermittlung der Höhe der berücksichtigten Unterhaltskosten und der dadurch resultierenden Begrenzung durch den Unterhaltsstopp (das Zweieinfachhalbe der Regelbedarfssätze) habe auf den gegenseitigen Ausschluss – Berücksichtigung der Unterhaltskosten gemäß § 34 EStG 1988 und Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 EStG 1988 – keinen Einfluss.

D) Mit Schreiben vom 23. Mai 2003 (OZ 21 FBH-Akt) stellte der Bw. den Vorlageantrag gemäß § 276 (2) BAO. Darin gab der Bw. an, dass er die Berufung vom 28. März 2002 dahingehend ergänze, dass der angefochtene Bescheid vom 7. März 2002 über die Rückforderung zu Unrecht bezogener Kinderabsetzbeträge für die Jahre 1993 bis 1995 aufgrund der Bestimmungen des § 207 (4) BAO iVm § 208 (1) lit. b BAO als verjährt (wohl gemeint: als nach der Verjährung erlassen) anzusehen ist. Begründend führt der Bw. aus:

Gemäß den vorgenannten Bestimmungen verjähre das Recht, die Rückzahlung zu Unrecht bezogener Beihilfen zu fordern sowie das Recht auf Rückforderung zu Unrecht zuerkannter Erstattungen, Vergütungen oder Abgeltungen von Abgaben in fünf Jahren. Die Verjährung beginne mit dem Ablauf des Jahres, in dem die rückzufordernden Beihilfen, Erstattungen, Vergütungen oder Abgeltungen geleistet worden seien. Das Recht, diese Beträge zurückzufordern, sei daher spätestens am 31. 12. 2000 erloschen.

Gemäß § 33 (4) Z. 3 lit. a EStG stelle der Kinderabsetzbetrag de facto eine Abgeltung der Einkommensteuer dar, die gemeinsam mit der Familienbeihilfe ausgezahlt werde, und falle daher unter die Verjährungsbestimmung des § 207 (4) BAO. Es werde daher der Antrag gestellt, den angefochtenen Bescheid vom 7. März 2002 wegen Verjährung aufzuheben und den somit zu Unrecht zurückgezahlten Rückforderungsbetrag wiederum auszuzahlen.

E) Mit Schreiben vom 25. August 2003 brachte der Bw. beim unabhängigen Finanzsenat eine weitere Ergänzung seiner Berufung vom 28. März 2002 ein. Im Wesentlichen führt der Bw. aus, dass infolge des Erkenntnisses des VfGH vom 28. November 1997, B 2852/96, B 2881/96, B 9/97, wonach die Beschwerde des Bw. ein Anlassfall für das VfGH-Erk. vom 17. Oktober 1997, G 168/96, G 285/96, gewesen sei, die vom VfGH aufgehobene Bestimmung des § 33 Abs. 4 Z. 3 lit. a EStG 1988 nicht mehr anzuwenden sei.

Der vom Finanzamt verfassten Sachverhaltsdarstellung in der Beilage zur Vorlage der Berufung sei zu entnehmen, dass die Rückforderung der Kinderabsetzbeträge für die Jahre 1993

bis 1995 aufgrund der Weisung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 15. November 1999 erfolgt sei. Dem Einwand der Verjährung werde seitens des Finanzamtes entgegengehalten, dass durch die verschiedenen Bescheide und die Berufungsentscheidung vom 15. November 1999 Unterbrechungshandlungen im Sinne des § 209 BAO vorlägen, und daher die Verjährungsfrist neu zu laufen begonnen hätte.

Gemäß den Bestimmungen des § 207 (4) BAO iVm § 208 (1) lit. b BAO verjähre das Recht, die Rückzahlung zu Unrecht bezogener Beihilfen zu fordern sowie das Recht auf Rückforderung zu Unrecht zuerkannter Erstattungen, Vergütungen oder Abgeltungen von Abgaben in fünf Jahren. Die Verjährung beginne mit dem Ablauf des Jahres, in dem die rückzufordernden Beihilfen, Erstattungen, Vergütungen oder Abgeltungen geleistet worden seien. Das Recht, die Kinderabsetzbeträge zurückfordern, sei daher für die Jahre 1993 bis 1995 jeweils am 31. 12. 1998, 1999 und 2000 erloschen.

Da in den Berufungen gegen die Bescheide betreffend Jahresausgleich für 1993 und Einkommensteuer für 1994 und 1995 nicht die ausbezahlten Kinderabsetzbeträge angefochten worden seien, sondern ausschließlich die Höhe der anzuerkennenden außergewöhnlichen Belastungen und auch in der Berufungsentscheidung vom 15. November 1999 nur über die Höhe der außergewöhnlichen Belastungen für die betroffenen Jahre entschieden worden sei, liege keine Unterbrechung der Verjährung gemäß § 209 BAO vor.

Die Behörde habe außerdem ausreichend Zeit gehabt, einen entsprechenden Rückforderungsbescheid zu erlassen. Die in der Berufung vom 28. März 2002 vorgebrachte Begründung erscheine dem Bw. als nicht zielführend und werde daher nicht mehr aufrechterhalten. Der Berufungsantrag, den angefochtenen Bescheid vom 7. März 2002 wegen Verjährung aufzuheben und den zu Unrecht zurückgezahlten Rückforderungsbetrag wieder auszubezahlen, bleibe aufrecht.

F) Mit Telefax vom 24. Oktober 2003 zog der Bw. seinen im Vorlageantrag vom 23. Mai 2003 gestellten Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob die Rückforderung der Kinderabsetzbeträge für die Jahre 1993 bis 1995 gesetzeskonform erfolgte.

Sachverhaltsmäßig ist davon auszugehen, dass der VfGH in seinem Erkenntnis vom 17. Oktober 1997, G 168/96, G 285/96, u. a. die lit. a der Z 3 des § 33 Abs. 4 EStG 1988 idF des Steuerreformgesetzes 1993, BGBl. 818/1993 sowie die gleichlautende Bestimmung für

nichtselbstständig Erwerbstätige in § 57 Abs. 2 Z 3 lit. a EStG 1988 idF des Familienbesteuerungsgesetzes 1992, BGBl. 312/1992, als verfassungswidrig aufgehoben hat. Der Bw. war mit seiner Beschwerde betreffend den Jahresausgleich für 1993 und die Arbeitnehmerveranlagungen für 1994 und 1995 Anlassfall hinsichtlich der mit dem vorgenannten Erkenntnis des VfGH erfolgten Aufhebung mehrerer Bestimmungen des EStG 1988.

Der angefochtene Bescheid vom 7. März 2002 beruht auf der Überlegung, dass der Bw. durch die Berücksichtigung der Unterhaltslasten im Wege von außergewöhnlichen Belastungen und den (vorausgegangenen) Bezug von Kinderabsetzbeträgen doppelt begünstigt sei. Nach § 87 Abs. 2 VfGG haben die Verwaltungsbehörden mit den ihnen zu Gebote stehenden Mitteln unverzüglich den der Rechtsanschauung des VfGH entsprechenden Rechtszustand herzustellen. Im Fall des Bw. war die Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland die Verwaltungsbehörde, die den der Rechtsanschauung des VfGH entsprechenden Rechtszustand herzustellen hatte. Sie tat dies mit der Berufungsentscheidung vom 15. November 1999, indem sie für die Jahre 1993 bis 1995 außergewöhnliche Belastungen in Höhe des Zweieinhalbfachen der Regelbedarfssätze in Abzug brachte. Der Umstand, dass der Bw. für diese drei Jahre Kinderabsetzbeträge bezogen hatte, wurde in diesen nach der Bescheidaufhebung durch den VfGH wieder offen gewesenen Einkommensteuerverfahren bei der Bemessung der vorhin angeführten außergewöhnlichen Belastungen nicht berücksichtigt.

Die bescheidmäßige Rückforderung der seinerzeit zur Auszahlung gelangten Kinderabsetzbeträge hätte jedoch nur auf der Grundlage einer gesetzlichen Anordnung (siehe Art. 18 B-VG) erfolgen dürfen. Das Finanzamt verpflichtete den Bw. im Bescheid vom 7. März 2002 unter Anführung des § 26 Abs. 1 FLAG iVm § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a EStG 1988 zur Rückzahlung der Kinderabsetzbeträge für die Jahre 1993 bis 1995. Damit war aber die geforderte gesetzliche Grundlage zur Rückforderung der streitgegenständlichen Kinderabsetzbeträge **nicht** gegeben. Denn durch die gänzliche Aufhebung des § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a und des § 57 Abs. 2 Z 3 lit. a EStG 1988 wurde auch die in diesen aufgehobenen Gesetzesstellen enthaltene Verweisbestimmung auf § 26 FLAG 1967 aufgehoben. Es stand dem Finanzamt daher keine Rechtsgrundlage für die Erlassung eines Bescheides, mit dem die dem Bw. für die Jahre 1993 bis 1995 gewährten Kinderabsetzbeträge hätten zurückgefordert werden können, zur Verfügung (vgl. VwGH vom 25. 2. 2003, 99/14/0299).

Auf die im Vorlageantrag vorgebrachte Verjährung des Rückforderungsanspruches braucht wegen der vorhergehenden Ausführungen nicht mehr eingegangen zu werden.

Damit war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 27. Oktober 2003