



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 5. Jänner 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Landeck Reutte vom 2. Dezember 2010 betreffend Abweisung eines Antrages auf Aufhebung gemäß § 299 Abs. 1 BAO hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2009 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Mit der am 5. März 2010 beim Finanzamt eingereichten Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung für das Jahr 2009 gab die Abgabepflichtige unter Pkt. 4.2 („*Familienbeihilfenbezug*“) bekannt, dass in diesem Jahr für zwei Kinder für mindestens sieben Monate die Familienbeihilfe bezogen worden sei. Das Formular L 1k zur Berücksichtigung eines Kinderfreibetrages lag der Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung (L 1) nicht bei. Am 5. August 2010 erließ das Finanzamt einen Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2009, der - aufgrund nicht ganzjähriger Beschäftigung der Abgabepflichtigen - zu einer Einkommensteuer-Gutschrift von 256,93 € führte. Dieser Bescheid ist rechtskräftig geworden.

Am 1. Dezember 2010 stellte die Abgabepflichtige gemäß § 299 Abs. 1 BAO den Antrag auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2009 vom 5. August 2010. Nach Überprüfung ihrer ArbeitnehmerInnenveranlagung durch einen Berater im November 2010 habe sie festgestellt, dass der „*Kinderabsetzbetrag*“ (gemeint wohl: Kinderfreibetrag) für das

Jahr 2009 nicht berücksichtigt sei. Es werde für zwei Kinder die Familienbeihilfe bezogen, nämlich für AA (Vers.-Nr. 1) und BB (Vers.-Nr. 2). Sie beantrage daher die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2009 und gleichzeitige Berücksichtigung des Kinderfreibetrages von je 220 € pro Kind.

Mit Bescheid vom 2. Dezember 2010 wurde der Antrag gemäß § 299 Abs. 1 BAO auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2009 vom Finanzamt abgewiesen (Abweisungsbescheid). Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2009 sei nicht unrichtig und daher kein Anwendungsfall des § 299 BAO.

Gegen den Abweisungsbescheid erhob die Abgabepflichtige am 5. Jänner 2011 fristgerecht Berufung. Die Abgabenbehörde erster Instanz könne auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweise. Der Bescheidspruch sei nicht nur bei unzutreffender Auslegung von Rechtsvorschriften inhaltlich unrichtig, sondern auch, wenn entscheidungserhebliche Tatsachen und Beweismittel nicht berücksichtigt worden seien. Dies auch dann, wenn die Nichtberücksichtigung auf mangelnde Kenntnis zurückzuführen sei.

Die Abgabepflichtige habe erst nach Überprüfung des Einkommensteuerbescheides durch einen Berater erfahren, dass sie einen Kinderfreibetrag geltend machen könne. Sie beantrage daher die Berücksichtigung des Kinderfreibetrages in Höhe von 440 € für zwei Kinder.

Die Berufung wurde unmittelbar der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

1) Nach den - vom Finanzamt nicht bestrittenen - Angaben in der Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung für das Jahr 2009 ist die Berufungswerberin (Bw.) verheiratet. In diesem Jahr wurde für die beiden Kinder AA (geboren am TagX, Vers.-Nr. 1) und BB (geboren am TagY, Vers.-Nr. 2) für mindestens sieben Monate die Familienbeihilfe bezogen. Die beiden Kinder sind haushaltsgehörig. Vom Ehegatten CC wurde im Jahr 2009 kein Kinderfreibetrag beantragt.

2) § 106a EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung des StRefG 2009, BGBI. I Nr. 26/2009, lautet:

*„(1) Für ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 steht ein Kinderfreibetrag zu. Dieser beträgt 220 Euro jährlich, sofern nicht ein Kinderfreibetrag nach Abs. 2 geltend gemacht wird oder nach Abs. 3 zusteht.*

(2) Wird für dasselbe Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 von einem anderen Steuerpflichtigen ebenfalls ein Kinderfreibetrag geltend gemacht, beträgt der Kinderfreibetrag 132 Euro jährlich pro Steuerpflichtigem.

(3) Für ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 2 steht ein Kinderfreibetrag in Höhe von 132 Euro jährlich zu, wenn sich das Kind nicht ständig im Ausland aufhält.

(4) Steht für ein Kind ein Kinderfreibetrag gemäß Abs. 3 zu, darf für dasselbe Kind ein Kinderfreibetrag gemäß Abs. 2 nur von jenem Steuerpflichtigen geltend gemacht werden, der mehr als sechs Monate im Kalenderjahr Anspruch auf einen Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 hat.

(5) Der Kinderfreibetrag wird im Rahmen der Veranlagung zur Einkommensteuer berücksichtigt. In der Steuererklärung ist die Versicherungsnummer ([§ 31 ASVG](#)) oder die persönliche Kennnummer der Europäischen Krankenversicherungskarte ([§ 31a ASVG](#)) jedes Kindes, für das ein Kinderfreibetrag geltend gemacht wird, anzuführen."

3) Der Freibetrag gemäß [§ 106a EStG 1988](#) steht für ein Kind (iSd [§ 106 Abs. 1 oder 2 EStG 1988](#)) zu. Er vermindert die steuerliche Bemessungsgrundlage. Die Entlastungswirkung ist daher umso größer, je höher der Grenzsteuersatz ist.

Der Gesetzgeber hat vorgesehen, dass der Kinderfreibetrag aufgeteilt werden kann. Es liegt in der Disposition der (Ehe-)Partner, ob nur ein Partner einen Freibetrag von 220 € beanspruchen will oder ob beide Partner einen Freibetrag von je 132 €, zusammen 264 €, geltend machen. Durch den erhöhten Freibetrag (von in Summe 120 %) bei beidseitiger Inanspruchnahme sollen Anreize für das Erwerbsleben der Frau, insbesondere für die Aufnahme einer existenzsichernden Vollzeittätigkeit gesetzt werden (Erläuterungen zur Regierungsvorlage des StRefG 2009).

4) Der Kinderfreibetrag wird im Rahmen der Veranlagung berücksichtigt. In der Steuererklärung des Steuerpflichtigen ist für diese Zwecke die Versicherungsnummer bzw. persönliche Kennnummer jedes Kindes, für das ein Freibetrag beansprucht wird, anzuführen. Die Verpflichtung zur Anführung der genannten Daten in der Steuererklärung stellt jedoch - nach dem Wortlaut des Gesetzes - keine Anwendungsvoraussetzung für die Gewährung des Freibetrages dar, sondern offensichtlich nur eine Ordnungsvorschrift für Zwecke der reibungslosen Abwicklung der Veranlagung.

Es besteht nach dem Gesetzeswortlaut somit keine Verknüpfung mit der Gewährung des Kinderfreibetrages. Dieser steht vielmehr zu, wenn die Voraussetzungen nach § 106a Abs. 1 oder Abs. 3 EStG 1988 idF StRefG 2009, [BGBI. I Nr. 26/2009](#), erfüllt sind. Wird die Sozialversicherungsnummer des Kindes nicht angegeben, kann die Berücksichtigung des Kinderfreibetrages wohl nicht verweigert werden (Doralt/Hammerl, EStG<sup>13</sup>, § 106a Tz 15).

5) Eine (förmliche) Antragstellung zwecks Inanspruchnahme des Kinderfreibetrages ist nicht vorgesehen. Das Gesetz geht zwar davon aus, dass der Kinderfreibetrag „geltend gemacht“

werden muss; den diesbezüglichen Wortfolgen ist aber lediglich die Funktion beizumessen, (in Anbetracht der Progressionswirksamkeit des Freibetrages) eine Regelung hinsichtlich der jeweils zutreffenden Höhe des Freibetrages zu treffen, je nachdem, ob der Freibetrag von einem oder von zwei Anspruchsberechtigten geltend gemacht wird. Die Bestimmungen sind folglich so zu lesen, dass der Kinderfreibetrag in einem Fall (wie dem vorliegenden)

- 220 € betragen soll, wenn er von einem Steuerpflichtigen (dh. einem einzigen Steuerpflichtigen) in Anspruch genommen wird, hingegen
- 132 € jährlich pro Steuerpflichtigem, wenn er für dasselbe Kind von zwei (Ehe-)Partnern in Anspruch genommen wird.

6) Da die Geltendmachung des Freibetrages in der Disposition der (Ehe-)Partner steht, verlangt das Gesetz auch eine dahingehende Äußerung des bzw. der Steuerpflichtigen. Dies bedeutet aber nicht, dass es einem Steuerpflichtigen, der auf die Geltendmachung des Freibetrages vergessen hat, ein für alle Mal verwehrt sein sollte, einen solchen „*geltend zu machen*“, und sei es - unter zusätzlichen Voraussetzungen (positive Ermessensübung) - auch nur im Wege eines Antrages auf Bescheidbehebung ([§ 299 BAO](#)). Die Geltendmachung des Freibetrages ist weder befristet noch unwiderruflich. Das EStG 1988 sieht auch keine Regelung des Inhaltes vor, dass der Freibetrag nur in der vom Steuerpflichtigen eingereichten (ersten) Steuererklärung in Anspruch genommen werden könnte (vgl. demgegenüber etwa [§ 37 Abs. 9 EStG 1988](#)). Insofern besteht kein rechtserheblicher Unterschied zB zum Fall der verspäteten Geltendmachung des Alleinverdienerabsetzbetrages.

7) Gemäß [§ 299 Abs. 1 BAO](#) kann die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist. In dem - rechtskräftig gewordenen - Bescheid vom 5. August 2010 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2009 fanden Kinderfreibeträge für die beiden haushaltszugehörigen Kinder der Bw. mangels Geltendmachung keine Berücksichtigung.

Am 1. Dezember 2010 stellte die Bw. gemäß [§ 299 Abs. 1 BAO](#) den Antrag auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2009. In diesem Antrag wies sie darauf hin, dass sie den Freibetrag für ihre beiden Kinder AA und BB von je 220 € pro Kind in Anspruch nehmen möchte. Damit hat sie einen Sachverhalt vorgetragen, der in der Abgabenerklärung noch nicht enthalten war und im Einkommensteuerbescheid vom 5. August 2010 deshalb auch nicht berücksichtigt wurde. Dass die mangelnde Berücksichtigung eines Sachverhaltes auf fehlende Kenntnis der Abgabenbehörde (infolge mangelnder Offenlegung durch den Steuerpflichtigen) zurückzuführen war, steht einer Aufhebung gemäß [§ 299 BAO](#) nicht entgegen. Der Umstand allein, dass von einem Steuerpflichtigen steuermindernde Umstände „*geltend gemacht*“ wer-

den, stellt - auch nach Ansicht des BMF in anderen Zusammenhängen (zB bei den Kinderbetreuungskosten) - keinen Umstand dar, der einer Aufhebung gemäß [§ 299 Abs. 1 BAO](#) hinderlich sein sollte (vgl. Info BMF 22.9.2011, BMF-010222/0209-VI/7/2011).

8) Im angefochtenen Bescheid vom 2. Dezember 2010 wurde die Ansicht vertreten, dass der Antrag der Bw. auf Bescheidaufhebung gemäß [§ 299 Abs. 1 BAO](#) als unbegründet abzuweisen sei, weil der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2009 „*nicht unrichtig*“ sei. Warum besagter Einkommensteuerbescheid trotz unberücksichtigter und zweifellos zustehender Kinderfreibeträge sachlich richtig sein sollte, ließ das Finanzamt offen. Sollte das Finanzamt seine Ansicht darauf gestützt haben, dass der Kinderfreibetrag nur über Antrag zustehe, ein solcher Antrag in der am 5. März 2010 eingereichten Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung für das Jahr 2009 nicht gestellt worden sei und der Einkommensteuerbescheid vom 5. August 2010 daher „*mangels Geltendmachung*“ nicht iSd [§ 299 BAO](#) unrichtig sei, kann dieser Ansicht nicht gefolgt werden (vgl. auch UFS 31.1.2012, RV/0377-I/11; UFS 19.6.2012, RV/0102-I/12; UFS 20.6.2012, RV/0567-I/11; UFS 4.10.2012, RV/0415-I/12).

Anzumerken ist in diesem Zusammenhang, dass der Kinderfreibetrag - nach [§ 106a Abs. 1 EStG 1988](#) idF StRefG 2009, [BGBl. I Nr. 26/2009](#) - sehr wohl für Kinder im Sinne des [§ 106 Abs. 1 EStG 1988](#) zusteht.

9) Nur der Abrundung halber sei vermerkt, dass in den von der Finanzverwaltung für das Berufungsjahr aufgelegten Formblättern (L 1k - 2009) keine „*förmliche*“ Antragstellung vorgesehen ist. Die Beilage versteht sich als solche „*zur Berücksichtigung eines Kinderfreibetrages*“, mit der die in [§ 106a Abs. 5 EStG 1988](#) idF StRefG 2009, [BGBl. I Nr. 26/2009](#), bezeichneten Daten mitgeteilt und die Freibeträge in der Höhe von 220 € oder 132 € angesprochen werden.

10) Der von der Bw. begehrte Freibetrag (von 440 €) ist andererseits mit Rücksicht auf ihr steuerliches Einkommen keineswegs als geringfügig anzusehen. Dem Grundsatz der Rechtsrichtigkeit ihres Einkommensteuerbescheides ist daher der Vorrang vor dem Grundsatz der Rechtsbeständigkeit einzuräumen.

11) Es war daher spruchgemäß zu entscheiden. Über den (wiederum unerledigten) Antrag gemäß [§ 299 Abs. 1 BAO](#) vom 1. Dezember 2010 auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2009 wird durch die Abgabenbehörde erster Instanz neuerlich zu entscheiden sein. Eine Aufhebung erstinstanzlicher Bescheide im Wege des [§ 299 BAO](#) ist nur durch das Finanzamt möglich.

Innsbruck, am 19. Februar 2013