

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf., über die Beschwerde vom 25.7.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 2/20/21/22 vom 22.6.2017, betreffend Rückforderung von Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträgen für den Zeitraum Jänner 2007 bis Juni 2010 (Sohn P.) zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

- 1) Soweit der angefochtene Bescheid über die Monate Jänner bis Mai 2007 abspricht, wird er aufgehoben.
- 2) Soweit sich die Beschwerde gegen die Rückforderung für die Monate Juni 2007 bis Juni 2010 richtet, wird sie gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Rückforderungsbetrag neu:

Familienbeihilfe: 6.493,60 €; Kinderabsetzbeträge: 2.018,30 €

Gesamt daher: **8.511,90 €**

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf.), österreichischer Staatsbürger, meldete am 20.8.2012 den Anspruch auf Familienbeihilfe ab. Das Finanzamt er hob, dass sich neben den anderen Kindern des Bf., über deren Beihilfensanspruch bereits mit Erkenntnis des BFG 29.1.2018, RV/7103202/2017, abgesprochen wurde, auch Sohn P., geb. 1996, sich zumindest ab seinem schulpflichtigen Alter nicht ständig in Österreich aufgehalten hat. Das Finanzamt forderte daher am 22.6.2017 die ab Jänner 2007 bis Juni 2010 ausbezahlte Familienbeihilfe für P. mit folgender Begründung zurück: *"Das Kind hat laut ha. aufliegenden Unterlagen (Bestätigung des SSR Wien) im obigen Zeitraum trotz Schulpflicht die Schule nicht besucht. Es wurden auch die laut Ergänzungsersuchen vom 28.09.2015 abverlangten Schulzeugnisse nicht vorgelegt, daher kann ein Inlandsaufenthalt der Kinder für obigen Zeitraum nicht angenommen werden."*

In der dagegen am 25.7.2017 gerichteten Beschwerde brachte der Bf. vor:

"Ich bin der Meinung, dass die Rückforderung zu Unrecht erfolgt und begründe das wie folgt:

Mein Sohn hat im strittigen Zeitraum zwar eine Schule in Israel besucht. Dabei war dieser Aufenthalt als bloß vorübergehender Aufenthalt zum Zweck des Schulbesuches angelegt. Da er jedoch sehr regelmäßig in Österreich war und hier der Familienwohnsitz war, gehe ich davon aus, dass der Aufenthalt in Israel aufgrund der zahlreichen und längeren Aufenthalte in Wien, nicht als ständiger Aufenthalt im Ausland zu werten ist und daher der Anspruch auf Familienbeihilfe trotz des Schulbesuches in Israel, bestand.

S elbst wenn das Finanzamt der Meinung ist, dass in diesem Fall kein Anspruch auf Familienbeihilfe besteht, fordert das Finanzamt Beträge zurück, die nach allgemeinen Regeln bereits verjährt sind. Da die Beträge bereits verjährt sind, erfolgt die Rückforderung zu Unrecht.

Sollte davon ausgegangen werden, dass die 10-jährige Verjährung nach § 207 Abs 2 iVm 207 Abs 4 BAO zur Anwendung gebracht werden möchte, so möchte ich vorbringen, dass diese aber nur dann zur Anwendung kommen, wenn die Abgaben bzw. Beihilfen hinterzogen worden wären, nicht aber bereits dann, wenn es nur objektiv zu einer Abgabenverkürzung gekommen wäre, ohne dass jedoch Vorsatz auf Hinterziehung bestand. Selbst wenn ich also objektiv die Meldepflicht verletzt hätte, ließe sich aus der bloßen Verletzung einer Meldepflicht nicht ohne weiteres Vorsatz ableiten.

Bei der Beurteilung, ob Abgaben/Beihilfen hinterzogen sind, muss die Behörde eindeutige, ausdrückliche und nachprüfbare Feststellungen über eine angenommene Hinterziehung treffen, also darüber Feststellungen treffen, dass es einerseits objektiv zu einer Verkürzung der Abgaben gekommen ist UND andererseits zusätzlich auch subjektiv Vorsatz auf Verkürzung der Abgabe vorlag.

Für einen Hinterziehungsvorsatz müsste ich es aber zumindest ernsthaft für möglich gehalten haben, dass es durch eine Nicht-Meldung des Schulbesuches in Israel zu einem unrechtmäßigen Bezug von Familienbeihilfe kommt und mich damit abgefunden haben.

Das trifft aber keinesfalls zu. Vielmehr habe ich zu dem Zeitpunkt des Familienbeihilfebezuges nicht erkannt, und meiner Meinung nach als Laie auch nicht erkennen können, dass der Schulbesuch in Israel eine Tatsache darstellt, der bewirken könnte, dass der Anspruch auf Familienbeihilfe erlischt, so dass ich nicht erkennen konnte, dass es sich dabei überhaupt um einen meldepflichtigen Umstand gem § 25 FLAG handelt. Ich bin damit einem Irrtum über den sozialen und rechtlichen Bedeutungsgehalt des Schulbesuches in Israel und der Meldepflicht erlegen.

Meiner Meinung nach kann mir in Bezug auf den Irrtum nicht einmal Fahrlässigkeit vorgeworfen werden, ich kann diesen Irrtum nämlich schlüssig erklären:

Bis vor wenigen Jahren entsprach es der ständigen Praxis des zuständigen Finanzamtes Wien 2/20, die Familienbeihilfe auch zuzuerkennen, wenn die Kinder in Israel die Schule -

in der Regel religiöse Schulen - besuchten und die Ferien, fallweise Wochenenden und die Feiertage in Österreich verbrachten. Es entsprach nach meiner Erfahrung der allgemeinen Rechtsauslegung der zuständigen Behörde, dass dieser Schulbesuch der Familienbeihilfe nicht entgegenstand.

Ich kann mich erinnern, dass das zuständige Finanzamt damals auch auf Nachfragen die Information erteilt hat, dass die Familienbeihilfe in diesem Sinne weiter zusteht.

Wenn sich inzwischen offensichtlich diese Auslegung des Finanzamtes geändert hat, so kann mir nicht vorgeworfen werden, dass ich damals aufgrund ständiger Behördenpraxis darauf vertraut habe, dass der Schulbesuch in Israel für die Familienbeihilfe keine Relevanz hat und daher nicht einmal meldepflichtig ist.

Dass es sich nicht um eine bloße Schutzbehauptung handelt, lässt sich auch dadurch nachvollziehen, dass die Rückforderung von Familienbeihilfe inzwischen auch Fälle betrifft, in denen Kinder in Israel die Schule besucht haben oder studiert haben und in denen die Unterlagen jahrelang vorgelegt wurden und die Familienbeihilfe dennoch zuerkannt wurde. Die von mir dargestellte Behördenpraxis ist also auch durch diese Fälle evident (vgl. dazu zB UFSW vom 10.09.2013, RV/1975-W/13, UFSW vom 14.05.2013, RV/0493-W/13 alle betreffend die belangte Behörde).

Zu beachten ist in diesem Zusammenhang wohl auch, dass wir bereits im August 2012 aktiv den Bezug der Familienbeihilfe abgemeldet haben, weil wir uns aufgrund der für die Kinder sehr belastenden Pendelsituation entschieden haben, dass meine Frau und damit auch meine Kinder ihren Wohnsitz und Lebensmittelpunkt ins Ausland verlegen und damit Österreich tatsächlich verlassen. Da ich davon ausging, dass der Wegzug aus Österreich ein Umstand ist, der den Anspruch auf Familienbeihilfe berührt, habe ich diesen gemeldet. Das zeugt aber auch davon, dass ich niemals vorhatte oder in Kauf nehmen wollte, Beihilfen zu hinterziehen.

Aus den genannten Gründen ersuche ich den Bescheid aufzuheben."

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 8.2.2018, durch Hinterlegung zugestellt am 27.2.2018, mit folgender Begründung ab:

"Sachverhalt:

Laut Bestätigung des Stadtschulrates vom 06. Oktober 2015 wurde im genannten Zeitraum trotz Schulpflicht von Kind P. geb. 1996 keine Schule in Österreich besucht.

Laut Ihren eigenen Angaben wurde die Schule in Israel besucht.

Gesetzliche Grundlagen:

Nach § 5 Abs. 3 Familienlastenausgleichsgesetz 1967 (FLAG 1967) besteht kein Anspruch auf Familienbeihilfe für Kinder, die sich ständig im Ausland aufhalten.

Gemäß § 25 FLAG 1967 sind Personen, denen Familienbeihilfe gewährt wird, verpflichtet, Tatsachen, die bewirken, dass der Anspruch auf Familienbeihilfe erlischt, sowie Änderungen des Namens oder der Anschrift ihrer Person oder der Kinder, für die ihnen

Familienbeihilfe gewährt wird, innerhalb eines Monats ab dem Tag des Bekanntwerdens zu melden.

Nach § 26 Abs. 1 FLAG 1967 hat, wer Familienbeihilfe zu Unrecht bezogen hat, die entsprechenden Beträge zurückzuzahlen.

§ 207 Abs. 4 der Bundesabgabenordnung (BAO) normiert, dass das Recht den Ersatz zu Unrecht geleisteter oder die Rückforderung zu Unrecht bezogener Beihilfen zu fordern,...in fünf Jahren verjährt. Abs. 2 zweiter Satz (bei hinterzogenen Abgaben beträgt die Verjährungsfrist 10 Jahre) gilt sinngemäß.

Würdigung:

Nach der Rechtsprechung des VwGH zu § 5 Abs. 3 FLAG 1967 ist der ständige Aufenthalt unter den Gesichtspunkten des Vorliegens eines gewöhnlichen Aufenthaltes nach § 26 BAO zu beurteilen. Danach hat jemand den gewöhnlichen Aufenthalt dort, wo er sich unter Umständen aufhält, die erkennen lassen, dass er an diesem Ort oder in diesem Land nicht nur vorübergehend verweilt. Der gewöhnliche Aufenthalt verlangt daher grundsätzlich körperliche Anwesenheit. Eine natürliche Person kann nur einen gewöhnlichen Aufenthalt haben. Nur vorübergehende Abwesenheiten unterbrechen den gewöhnlichen Aufenthalt nicht. Erstreckt sich der Aufenthalt über einen längeren Zeitraum, liegt kein nur vorübergehendes Verweilen mehr vor (vgl. VwGH 28.11.2007, 2007/15/0055). Kein ständiger Aufenthalt würde beispielsweise bei einem Aufenthalt zu Urlaubszwecken, Kurzwecken und Erholungszwecken begründet werden. Ein auf mehrere Jahre angelegter Auslandsaufenthalt bzw. Schulbesuch im Ausland ist laut Judikatur des VwGH nicht mehr als bloß vorübergehender Aufenthalt zu beurteilen (vgl. VwGH 15.11.2005, 2002/14/0103).

In seinem Erkenntnis 24.6.2010, 2009/16/0133 hat der VwGH einen Aufenthalt von fünfeinhalb Monaten gerade noch als vorübergehend beurteilt.

Unter Zugrundelegung dieser Ausführungen hat der Verwaltungsgerichtshof den Familienbeihilfenanspruch für Kinder verneint, die im Ausland (Drittstaat) die Schule besuchen. Bei dieser Sach- und Rechtslage kommt der Frage, ob der Beschwerdeführer den Unterhalt für die Kinder getragen hat, ebensowenig Bedeutung zu, wie der Wohnsitzmeldung und das Verbringen der Ferien in Österreich.

Somit war die Beschwerde für den genannten Zeitraum als unbegründet abzuweisen."

Der dagegen gerichtete Vorlageantrag entspricht inhaltlich der Beschwerde. Er ist mit 27.3.2018 datiert und trägt den Eingangsstempel "CC Scan W Eing. 03. Apr. 2018". Der Vorlageantrag wurde als unbescheinigte Sendung aufgegeben. Das Briefkuvert liegt vor, das Datum der Postaufgabe ist jedoch unleserlich.

Das Finanzamt hat hierzu am 15.5.2018 folgenden Aktenvermerk erstellt:

"Der Originalvorlageantrag wurde durch die Scan-Stelle ausgehoben und langte am 15.05.2018 im FA ein. Auch am Originalkuvert ist der Posteingangsstempel in keiner Weise lesbar.

Laut Auskunft des IC Teams 13, Scanstelle, wird ein Schriftstück mit Datum des Postaufgabestempels gestempelt, sofern der Postaufgabestempel lesbar ist. Ist er nicht eruierbar, wird mit Datum des Vortages gestempelt."

Im Vorlagebericht beantragte das Finanzamt, den Vorlageantrag als verspätet eingebracht zurückzuweisen, da die Frist zur Einbringung des Vorlageantrages am 27.3.2018 geendet habe.

Über Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes äußerte sich der Bf. dazu; er habe den Vorlageantrag in der Früh (des 27.3.2018) fertig geschrieben, und gleich danach, noch am Vormittag, in den Postkasten geworfen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Mögliche verspätete Einbringung des Vorlageantrages

1.1 Sachverhaltsfeststellungen

Unbestritten ist, dass die Beschwerdevorentscheidung am 27.2.2018 durch Hinterlegung zugestellt wurde und die Frist zur Stellung eines Vorlageantrages somit am 27.3.2018 (= Dienstag) geendet hat. Der Vorlageantrag trägt das Datum 27.3.2018, ist aber erst am 4.4.2018 im Finanzamt eingelangt (Eingangsstempel: Datum des Vortages). Der Poststempel ist unleserlich.

1.2 Rechtliche Würdigung

§ 264 Abs. 1 BAO lautet: *"Gegen eine Beschwerdevorentscheidung kann innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe (§ 97) der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag). Der Vorlageantrag hat die Bezeichnung der Beschwerdevorentscheidung zu enthalten."*

Das Bundesfinanzgericht hat unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht (§ 167 Abs. 2 BAO iVm § 2a BAO). Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. für viele VwGH 9.9.2004, 99/15/0250) ist von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt.

Da der Poststempel des Briefkuverts des Vorlageantrages unleserlich ist, kann nicht mehr festgestellt werden, an welchem Tag die Briefsendung zur Post gegeben wurde. Ein Postlauf von über einer Woche ist zwar nicht alltäglich, kann aber im Beschwerdefall möglicherweise dadurch erklärt werden, dass die Sendung in der Karwoche aufgegeben wurde, wodurch Verzögerungen in der Zustellung eintreten könnten. Somit wird in freier Beweiswürdigung zugunsten des Bf. angenommen, dass die Vorlageantragsfrist gewahrt wurde, weshalb über die Beschwerde materiell zu entscheiden ist.

2. Rückforderung

2.1 Sachverhaltsfeststellungen

Unbestritten ist, dass der Sohn des Bf., hinsichtlich dessen die Rückforderung erfolgte, im Streitzeitraum eine Schule in Israel besucht hat.

2.2 Rechtliche Würdigung

2.2.1 Grundsätzliche Berechtigung zur Rückforderung

Nach § 5 Abs. 3 Familienlastenausgleichsgesetz 1967 (FLAG 1967) besteht kein Anspruch auf Familienbeihilfe für Kinder, die sich ständig im Ausland aufhalten.

Nach Art. 19 des Abkommens über soziale Sicherheit zwischen Österreich und dem Staat Israel vom 1.1.1995 zahlt die Familienbeihilfe jener Staat, in dessen Gebiet sich das Kind ständig aufhält.

Nach § 26 Abs. 1 FLAG 1967 hat, wer Familienbeihilfe zu Unrecht bezogen hat, die entsprechenden Beträge zurückzuzahlen.

Wurden Kinderabsetzbeträge nach § 33 Abs. 3 EStG 1988 zu Unrecht bezogen, ist § 26 FLAG 1967 anzuwenden.

Das Finanzamt führt in seiner Beschwerdevorentscheidung zutreffend aus, dass nach der Rechtsprechung des VwGH zu § 5 Abs. 3 FLAG 1967 der ständige Aufenthalt unter den Gesichtspunkten des Vorliegens eines gewöhnlichen Aufenthaltes nach § 26 BAO zu beurteilen ist (sh. hierzu auch Nowotny in Csazsar/Lenneis/Wanke, FLAG, § 5 Rz 9). Danach hat jemand den gewöhnlichen Aufenthalt dort, wo er sich unter Umständen aufhält, die erkennen lassen, dass er an diesem Ort oder in diesem Land nicht nur vorübergehend verweilt. Der gewöhnliche Aufenthalt verlangt daher grundsätzlich körperliche Anwesenheit. Eine natürliche Person kann nur einen gewöhnlichen Aufenthalt haben. Nur vorübergehende Abwesenheiten unterbrechen den gewöhnlichen Aufenthalt nicht. Erstreckt sich der Aufenthalt über einen längeren Zeitraum, liegt kein ständiger Aufenthalt würde beispielsweise bei einem Aufenthalt zu Urlaubszwecken, Kurzwecken und Erholungszwecken begründet werden. Ein auf mehrere Jahre angelegter Auslandsaufenthalt bzw. Schulbesuch im Ausland ist laut Judikatur des VwGH nicht mehr als bloß vorübergehender Aufenthalt zu beurteilen (sh. VwGH 15.11.2005, 2002/14/0103).

Das (teilweise) Verbringen der Ferien in Österreich ist jeweils als vorübergehende Abwesenheit zu beurteilen, wodurch der ständige Aufenthalt der Kinder im Ausland nicht unterbrochen wurde (VwGH 27.4.2005, 2002/14/0050; VwGH 20.6.2000, 98/15/0016; VwGH 8.6.1982, 82/14/0047; VwGH 28.11.2002, 2002/13/0079; VwGH 2.6.2004, 2001/13/0160).

Wie das Finanzamt weiters zutreffend ausführt, hat der VwGH 24.6.2010, 2009/16/0133, einen Aufenthalt von fünfeinhalb Monaten gerade noch als vorübergehend beurteilt.

Somit steht dem Bf. für seinen Sohn für den Zeitraum dessen Schulbesuchs in Israel keine Familienbeihilfe zu.

2.2.2 Verjährung

Gemäß § 25 FLAG 1967 sind Personen, denen Familienbeihilfe gewährt wird, verpflichtet, Tatsachen, die bewirken, dass der Anspruch auf Familienbeihilfe erlischt, sowie Änderungen des Namens oder der Anschrift ihrer Person oder der Kinder, für die ihnen Familienbeihilfe gewährt wird, innerhalb eines Monats ab dem Tag des Bekanntwerdens zu melden.

§ 207 BAO lautet: "(1) Das Recht, eine Abgabe festzusetzen, unterliegt nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen der Verjährung.

(2) Die Verjährungsfrist beträgt bei den Verbrauchsteuern, bei den festen Stempelgebühren nach dem II. Abschnitt des Gebührengesetzes 1957, weiters bei den Gebühren gemäß § 17a des Verfassungsgerichtshofgesetzes 1953 und § 24a des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist zehn Jahre. Das Recht, einen Verspätungszuschlag, Anspruchszinsen, Säumniszuschläge oder Abgabenerhöhungen festzusetzen, verjährt gleichzeitig mit dem Recht auf Festsetzung der Abgabe.

(3) Das Recht zur Verhängung von Zwangs-, Ordnungs- und Mutwillensstrafen sowie zur Anforderung von Kostenersätzen im Abgabenverfahren verjährt in einem Jahr.

(4) Das Recht, den Ersatz zu Unrecht geleisteter oder die Rückzahlung zu Unrecht bezogener Beihilfen zu fordern, sowie das Recht auf Rückforderung zu Unrecht zuerkannter Erstattungen, Vergütungen oder Abgeltungen von Abgaben verjährt in fünf Jahren. Abs. 2 zweiter Satz gilt sinngemäß.

(5) Abs. 2 zweiter Satz gilt sinngemäß für Abgaben, deren vorsätzliche Verkürzung nicht in den Anwendungsbereich des Finanzstrafgesetzes fällt."

Nach § 208 Abs. 1 lit. c BAO beginnt die Verjährung in den Fällen des § 207 Abs. 4 mit dem Ablauf des Jahres, in dem die rückzufordernden Beihilfen, Erstattungen, Vergütungen oder Abgeltungen geleistet wurden.

§ 209 Abs. 1 BAO lautet: "Werden innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr. Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist. Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3 FinStrG, § 32 Abs. 2 VStG) gelten als solche Amtshandlungen."

Nach § 209 Abs. 3 BAO verjährt das Recht auf Festsetzung einer Abgabe - von hier nicht interessierenden Ausnahmen abgesehen - spätestens zehn Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches (§ 4).

Da innerhalb der Verjährungsfrist des § 207 Abs. 4 BAO vom Finanzamt keine Amtshandlungen unternommen worden sind, die sich gezielt auf einen bestimmten

Rückforderungszeitraum gerichtet haben, wäre der Rückforderungsanspruch nur dann nicht verjährt, wenn die Abgabe hinterzogen worden wäre.

Die Frage, ob Hinterziehung vorliegt, war bereits Gegenstand des Erkenntnisses des BFG 29.1.2018, RV/7103202/2017, das die Rückforderung von Familienbeihilfe und Kindesabsetzbeträgen betroffen hat, die der Bf. für seine übrigen Kinder bezogen hat, die ebenfalls in Israel eine Schule besucht haben.

In diesem Erkenntnis hat das BFG ausgeführt:

"Der Bf. bestreitet, dass die Beihilfe für Zeiträume, die länger als fünf Jahre vom Jahr der Bescheiderlassung (2015) an zurückliegen, somit für die Jahre 2007, 2008 und 2009 rückgefordert werden könne, da kein Vorsatz vorgelegen sei. Zwar habe er objektiv die Meldepflicht, hinsichtlich des Umstandes, dass L, G und Ra nicht die Schule in Österreich besuchen, verletzt, doch sei ihm daraus kein Vorwurf zu machen. Der Irrtum beruhte auf der Praxis der belangten Behörde bis "vor wenigen Jahren", den Schulbesuch in Israel nicht als beihilfenschädlich zu erachten.

Diese Behauptung ist nach Auffassung des Bundesfinanzgerichtes als reine Schutzbehauptung zu werten. Eine solche Praxis, auf die sich der Bf. beruft, ist gänzlich ausgeschlossen. Zur Begründung sei auf die Entscheidung des unabhängigen Finanzsenates 5.5.2011, RV/1494-W/05 verwiesen, in der über die Berufung (Beschwerde) vom gegen einen Bescheid der belangten Behörde vom 16.3.2004 entschieden wurde (hinsichtlich der gleichen Rechtsfrage).

Ein den Vorsatz ausschließender entschuldbarer Irrtum liegt somit nicht vor. Der Bf. hat seine Meldepflicht verletzt und damit in Kauf genommen, dass er die Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträge unrechtmäßig bezieht.

Die Anwendung der 10-jährigen Verjährungsfrist für die Rückforderung war daher rechtmäßig (siehe auch BFG vom 3.11.2016, RV/7100224/2016 und vom 7.5.2013, RV/3247-W/2012).

Der Bf. bestreitet im Vorlageantrag nicht die von der belangten Behörde festgestellten Tatsachen, sondern wendet sich nur gegen die Anwendung der 10-jährigen Verjährungsfrist.

Es entspricht der ständigen Rechtsprechung, dass es Sache des Abgabepflichtigen ist, sich im Vorlageantrag mit dem Ergebnis von in der Berufungsvorentscheidung inhaltlich mitgeteilten Ermittlungen auseinander zu setzen und die daraus gewonnenen Feststellungen zu widerlegen. Mit einer Beschwerdevorentscheidung wird dem Abgabepflichtigen Gelegenheit geboten, zu entscheidenden Sachverhaltsfeststellungen Stellung zu nehmen, weil eine Beschwerdevorentscheidung wie ein Vorhalt der Abgabenbehörde wirkt. Hat das Finanzamt in der Begründung der Beschwerdevorentscheidung das Ergebnis der behördlichen Ermittlungen dargelegt, dann ist es Sache der Partei, sich im Vorlageantrag mit dem Ergebnis dieser Ermittlungen

auseinanderzusetzen und die daraus gewonnenen Feststellungen zu widerlegen (vgl. für viele etwa VwGH 26.11.2002, 99/15/0165 zu Berufungsvorentscheidungen)."

Das Bundesfinanzgericht teilt die in diesem Erkenntnis zum Ausdruck kommende Rechtsansicht und verweist ausdrücklich hierauf, weshalb auch im vorliegenden Beschwerdefall die zehnjährige Verjährungsfrist des § 207 Abs. 2 zweiter Satz BAO zur Anwendung kommt. Hinzuzufügen ist, dass die Änderung des Artikel 19 durch das Zusatzabkommen zum Abkommen der Republik Österreich und dem Staat Israel (BGBl. III 30/2002), demzufolge Familienbeihilfe jener Staat zahlt, in dessen Gebiet sich das Kind ständig aufhält, bereits mit 1.3.2002 in Kraft getreten ist. Die vom Bf. zitierten Entscheidungen des UFS 10.9.2013, RV/1975-W/13, und 14.5.2013, RV/0493-W/13, können daher allenfalls dokumentieren, dass eine zeitnahe Überprüfung des Anspruchs auf Familienbeihilfe nicht erfolgt ist, lassen aber keineswegs auf eine (rechtswidrige) Behördenpraxis schließen, die dem klaren Wortlaut des Zusatzabkommens widerspricht.

Zu klären ist aber noch, ob die absolute Verjährung der Rückforderung von Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträgen für einen Teil des Rückforderungszeitraumes entgegen steht.

Wie oben angeführt, verjährt nach § 209 Abs. 3 BAO das Recht auf Festsetzung einer Abgabe grundsätzlich spätestens zehn Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches.

§ 2 lit. a BAO lautet:

"Die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes gelten, soweit sie hierauf nicht unmittelbar anwendbar sind und nicht anderes bestimmt ist, sinngemäß in Angelegenheiten

a) der von den Abgabenbehörden des Bundes zuzuerkennenden oder rückzufordernden bundesrechtlich geregelten

1. Beihilfen aller Art und

2. Erstattungen, Vergütungen und Abgeltungen von Abgaben und Beiträgen..."

Nach § 3 Abs. 1 BAO gilt (auch) die Familienbeihilfe als Abgabe iSd BAO.

§ 4 BAO lautet:

"(1) Der Abgabenanspruch entsteht, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft.

(2) Der Abgabenanspruch entsteht insbesondere

a) bei der Einkommensteuer und bei der Körperschaftsteuer...

b) (aufgehoben)

c) bei der Vermögensteuer und bei sonstigen jährlich wiederkehrend zu entrichtenden Abgaben und Beiträgen..."

(3) In Abgabenvorschriften enthaltene Bestimmungen über den Zeitpunkt der Entstehung des Abgabenanspruches (der Steuerschuld) bleiben unberührt.

(4) Der Zeitpunkt der Festsetzung und der Fälligkeit einer Abgabe ist ohne Einfluß auf die Entstehung des Abgabenanspruches."

Aus dem Zusammenschau der Bestimmungen der §§ 2, 3 und § 4 BAO kann geschlossen werden, dass auch die Rückforderung von Familienbeihilfe als Abgabenanspruch gilt und damit auch die Vorschriften betreffend die absolute Verjährung anwendbar sind.

Hingewiesen sei darauf, dass die (vergleichbare) Rückzahlung ausbezahilter Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld gem. § 18 Abs. 3 KBGG aufgrund ausdrücklicher gesetzlicher Normierung als Abgabe iSd § 1 BAO galt.

Verwiesen sei weiters auf die ständige Judikatur des VwGH, derzufolge Abgabenzurückforderungsansprüche des Abgabepflichtigen "negative Abgabenansprüche" sind (sh. Unger in Althuber/Tanzer/Unger, BAO-HB, § 4 S 29f). In VwGH 21.11.2013, 2011/15/0188, führt der Gerichtshof weiter aus: *"Solche Ansprüche entstehen (wie die Abgabenansprüche im engeren Sinn) kraft Gesetzes jeweils zu dem Zeitpunkt, in dem ein gesetzlicher Tatbestand, mit dessen Konkretisierung das Gesetz Abgabenrechtsfolgen verbindet, verwirklicht wird. Auf die Bescheiderlassung und die näheren Modalitäten der Geltendmachung der Ansprüche kommt es dabei nicht an. Mit dem Bescheid wird lediglich die Durchsetzung des Anspruchs gegenüber der Abgabenbehörde bewirkt, nicht aber das Entstehen des Anspruchs (vgl. nochmals das hg. Erkenntnis vom 20. Mai 2010). Diese Ausführungen gelten entsprechend für die beschwerdegegenständlichen Ansprüche auf Bildungsprämie nach § 108c und Lehrlingsausbildungsprämie nach § 108f EStG 1988."*

Stellen also Ansprüche auf Gewährung der genannten Prämien "negative Abgabenansprüche" dar, muss wohl Gleiches auch für die Gewährung von Familienbeihilfe gelten. Die Rückforderung derartiger Leistungen ist somit vice versa auch ohne ausdrückliche gesetzliche Konkretisierung als Abgabenanspruch zu qualifizieren.

Aus § 4 Abs. 2 BAO ist ersichtlich, dass die BAO keine eigenständige Regelung betreffend den Zeitpunkt des Entstehen des Abgabenanspruches bei Rückforderung von Familienbeihilfe trifft.

Da das Familienlastenausgleichsgesetz keine diesbezügliche Regelung enthält - § 26 FLAG 1967 bestimmt nur, unter welchen Voraussetzungen zu Unrecht bezogene Familienbeihilfe rückzuzahlen ist -, ist auch Abs. 3 nicht anwendbar.

Somit kommt die Generalklausel des Abs. 1 zur Anwendung, derzufolge der Abgabenanspruch entsteht, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft.

Der Anspruch auf **Gewährung** von Familienbeihilfe richtet sich nach § 10 Abs. 2 FLAG 1967: *"Die Familienbeihilfe wird vom Beginn des Monats gewährt, in dem die Voraussetzungen für den Anspruch erfüllt werden. Der Anspruch auf Familienbeihilfe erlischt mit Ablauf des Monats, in dem eine Anspruchsvoraussetzung wegfällt oder ein Ausschließungsgrund hinzukommt."* und bestimmt sich daher nach dem jeweiligen Kalendermonat.

Hieraus kann geschlossen werden, dass der Anspruch auf Rückforderung von Familienbeihilfe korrespondierend hierzu ebenfalls mit Beginn des Monats entsteht, für das Familienbeihilfe zu Unrecht gewährt wurde.

Somit ist der Rückforderungsanspruch für diejenigen Monate, die mehr als 10 Jahre vor dem Beginn des Monats, in dem der angefochtene Bescheid erlassen wurde, liegen, bereits (absolut) verjährt.

Eine Auslegung, wonach die absolute Verjährung im Bereich der Familienbeihilfe nicht anwendbar wäre, würde überdies zu einer sachlich nicht zu rechtfertigenden Ungleichbehandlung insbesondere zu Hinterziehungsfällen im Bereich der Umsatz-, Einkommen- und Körperschaftsteuer führen, wo (trotz Hinterziehung) die Abgabenfestsetzung durch die absolute Verjährung begrenzt ist. Nicht verständlich wäre auch eine mögliche Differenzierung zwischen der Verjährung von Rückforderungsbeträgen an Familienbeihilfe und den im EStG geregelten Kinderabsetzbeträgen.

Aus diesem Grund war der Rückforderungszeitraum auf die Monate Juni 2007 bis Juni 2010 einzuschränken und der Rückforderungsbetrag um 782 € (Familienbeihilfe) und 254,50 € (Kinderabsetzbeträge) zu reduzieren.

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.

Diese Voraussetzung liegt im Beschwerdefall vor, da keine Judikatur des VwGH zur Frage ersichtlich ist, ob die Rückforderung von Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträgen als Abgabenanspruch anzusehen ist, und bejahendenfalls, zu welchem Zeitpunkt dieser Abgabenanspruch entstanden ist.

Wien, am 5. September 2018