

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 19. August 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes, vertreten durch Mag. G., vom 26. Juli 2002 betreffend Kinderabsetzbetrag für den Zeitraum 1994 bis 1999 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Der Berufung wird für die Jahre 1997, 1998 und 1999 Folge gegeben.

An Kinderabsetzbeträgen werden nachgezahlt:

Jahr	verbleibender Anspruch
1997	10.345,81 S
1998	9.190,97 S
1999	14.113,10 S
	33.649,88 S
Gutschrift gesamt	2.445,43 €

Das Mehrbegehren betreffend die Jahre 1994, 1995 und 1996 wird abgewiesen.

Die Darstellung der zustehenden Kinderabsetzbeträge ist dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Bw. reichte am 19. Februar 2002 einen Antrag auf (ab Jänner 1994) rückwirkende Zuerkennung des Kinderabsetzbetrages für seine drei Kinder ein. Die Rechtsauffassung der österreichischen Finanzämter widerspreche der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes, die besage, dass der Kinderabsetzbetrag auch für sich ständig im EU-Ausland aufhaltende Kinder zustehe.

Das Finanzamt ersuchte den Bw. mit Telefonat vom 13. März 2002 um Vorlage eines Nachweises über den Abzug des Kinderabsetzbetrages bei der Bemessung der (Differenz-) Zahlungen seitens der Bundesrepublik Deutschland.

Mit Schreiben vom 28. März 2002 gab der Bw. bekannt, dass seine Gattin für die Jahre 1994, 1995, 1996 und 1997 Kindergeld von der Kindergeldkasse in N. bezogen habe. Weiters stellte er die Differenzbeträge zwischen dem deutschen Kindergeld und der österreichischen Familienbeihilfe (ohne Kinderabsetzbeträge) dar, die er von der Beihilfenstelle des Finanzamtes für die Jahre 1994 und 1995 erhalten hatte, dar.

Mit Schreiben vom 25. April 2002 ersuchte das Finanzamt das Arbeitsamt N. , Kindergeldkasse, um Auskunft, ob dem Bw. (bzw. seiner Gattin) für die Jahre 1994 bis 1999 bei Bemessung der (Differenz) Zahlung der österreichische Kinderabsetzbetrag abgezogen wurde.

Mit Schreiben vom 25. Juni 2002 teilte das Finanzamt dem Bw. mit, dass der Kinderabsetzbetrag für die Jahre 2000 und 2001 auf Grund seines Antrages vom 18. Februar 2002 bereits ausbezahlt worden sei. Für Zeiträume vor 1. Jänner 2000 sei der Nachweis zu erbringen, dass der andere Staat (Deutschland) den österreichischen Kinderabsetzbetrag für diese Jahre in Abzug gebracht hat. Um dies zu überprüfen, habe das Finanzamt am 25. April 2002 eine schriftliche Anfrage an das Arbeitsamt N. gerichtet. Die Antwort sei bisher nicht eingelangt.

Mit Bescheid vom 26. Juli 2002 wies das Finanzamt den Antrag auf Zuerkennung des Kinderabsetzbetrages für im Ausland (EU-Raum) lebende Kinder für die Jahre 1994 bis 1999 ab. Begründend führte es aus, dass nunmehr im Inland beschäftigte EU-Bürger, deren Kinder sich ständig in einem Mitgliedstaat der EU/EWR aufhalten, zusätzlich zur Familienbeihilfe auch Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag hätten.

Für die Jahre 2000 und 2001 sei die Auszahlung bereits durchgeführt worden; ab 1. Jänner 2002 erfolge die Auszahlung laufend.

Für Zeiträume vor 2000 sei ein Kinderabsetzbetrag nur dann zu gewähren, wenn der Nachweis erbracht werde, dass der andere EU/EWR-Staat (in diesem Fall Deutschland) den österreichischen Kinderabsetzbetrag bei seiner (Differenz-) Zahlung in Abzug gebracht hat. Bis zum Jahr 1999 habe Deutschland den vollen Unterschiedsbetrag vom Kindergeld auf die Familienbeihilfe ausbezahlt (laut Bescheid des Arbeitsamtes N. vom 1. Februar 1999). Erst ab dem Jahr 2000 sei der Kinderabsetzbetrag in Abzug gebracht worden (die bereits gewährte Differenzzahlung von 310,87 € sei aus diesem Grund mit Bescheid vom 15. Februar 2001 wieder rückgefordert worden).

In der dagegen erhobenen Berufung verwies der Bw. darauf, dass er von der Behörde nicht informiert worden sei, dass er bereits ab dem Jahr 1994 Anspruch auf die österreichische Familienbeihilfe gehabt hätte. Bei der durch das Finanzamt für die Jahre 1994 und 1995 erfolgten Ausgleichszahlung zwischen dem deutschen Kindergeld und der österreichischen Familienbeihilfe seien die Kinderabsetzbeträge nicht berücksichtigt worden. Ab Mai 1998 bis Dezember 1999 habe er österreichische Familienbeihilfe erhalten und die deutsche Kindergeldkasse habe eine Ausgleichszahlung zwischen der österreichischen Familienbeihilfe und dem deutschen Kindergeld geleistet. Bis zum Jahr 2000 seien die Kinderabsetzbeträge weder von der österreichischen Beihilfenstelle, noch von der Kindergeldkasse in die Berechnung einbezogen worden. Er ersuche daher um Nachzahlung seiner berechtigten Ansprüche und um Vorlage seiner Berufung an die nächst höhere Instanz.

Der Berufung legte der Bw. eine Aufgliederung über die seiner Ansicht nach zustehenden Kinderabsetzbeträge bei.

In einem weiteren Schreiben vom 20. August 2002 erläuterte der Bw. nochmals seinen Rechtsstandpunkt samt Berechnung seiner Ansprüche an Kinderabsetzbeträgen und wies darauf hin, dass er nach dem Gleichbehandlungsprinzip und der europäischen Rechtsprechung Anspruch auf die volle "Familienleistung" (Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträge) seit dem Jahr 1994 habe.

Mit Schreiben vom 17. September 2002, 15. November 2002 sowie vom 14. April 2003 richtete das Finanzamt weitere Ersuchen an das Arbeitsamt N. , Kindergeldkasse, betreffend genauerer Angaben zur Auszahlung des Kindergeldes.

Auch die Gattin des Bw. sendete an das Arbeitsamt N. entsprechende Ersuchschreiben (Schreiben vom 20. April 2003 und vom 31. Juli 2003).

In einem Antwortschreiben des Arbeitsamtes N. vom 30. Oktober 2003 stellte dieses den sich nach der Aktenlage ergebenden Sachverhalt ausführlich dar. Diesem Sachverhalt ist zu

entnehmen, dass die deutsche Kindergeldkasse den österreichischen Kinderabsetzbetrag bei Bemessung seiner (Differenz) Zahlungen abgezogen hatte.

Der Bw. übermittelte dem Finanzamt mit Schreiben vom 24. November 2003 Kopien des Schriftverkehrs (samt Antwortschreiben vom 30. Oktober 2003) sowie eine Aufstellung des Familienbeihilfenanspruches bzw. Auszahlung für die Jahre 1994 bis 1999.

Am 13. Mai 2004 legte das Finanzamt die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Mit Telefax vom 17. Juni 2004 übermittelte der Referent der zuständigen Bearbeiterin des Finanzamtes das Antwortschreiben des Arbeitsamtes N. vom 30. Oktober 2003 samt den Berechnungen des Bw. über den noch offenen Anspruch an Kinderabsetzbeträgen.

Mit Telefax vom 21. Juni 2004 reichte der Bw. zum Nachweis des Vorliegens einer allfälligen Verjährungs-Unterbrechungshandlung diverse "Mitteilungen über den Bezug der Familienbeihilfe" aus den Jahren 1998, 2000, 2001 und 2002, zwei "Bescheide betreffend die Gewährung einer Differenzzahlung für Zeiträume ab 1994" für die Jahre 1994 und 1995 sowie einen Vorhalt vom 12. Dezember 1994 des Finanzamtes nach.

Im Rahmen eines am 8. Juli 2004 durchgeföhrten Erörterungstermins wurden diese Unterlagen auch dem Finanzamt zur Kenntnis gebracht. Die Vertreter des Finanzamtes teilten nach Überprüfung des Schreibens des Arbeitsamtes N., Familienkasse, vom 30. Oktober 2003 samt Berechnungen des Bw. (Übermittlung an das Finanzamt per Telefax vom 17. Juni 2004) mit, dass der Kinderabsetzbetrag –jedenfalls für die Jahre 1997 bis 1999 - zusteht.

Der Berufung sei daher insoweit, das heißt für die Jahre 1997 bis 1999, statt zu geben.

Hinsichtlich der Jahre 1994 bis einschließlich 1996 sowie für Jänner 1997 sei jedoch die Fünfjahresfrist des § 10 Abs. 3 Familienlastenausgleichsgesetz (FLAG) abgelaufen, weshalb die Berufung insoweit abzuweisen sei.

Diese Rechtsansicht stütze sich darauf, dass gemäß § 10 Abs. 3 FLAG die Familienbeihilfe lediglich für 5 Jahre zurück beantragt werden könne, zumal es sich hierbei um eine Ausschlussfrist handle. Der Kinderabsetzbetrag könne demnach lediglich bis einschließlich Februar 1997 zurück gewährt werden (Antragstellung im Februar 2002!)

Der Bw. behielt sich in diesem Punkt eine Überprüfung dieses Rechtsstandpunktes vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Zunächst ist festzuhalten, dass die Parteien des Berufungsverfahren im Rahmen des Erörterungstermins vom 8. Juli 2004 ausdrücklich außer Streit gestellt haben, dass der

Anspruch des Bw. auf Zuerkennung der Kinderabsetzbeträge für die Zeiträume Februar bis Dezember 1997, sowie für Jänner bis Dezember der Jahre 1998 und 1999 zu Recht besteht. Weiters hat das FA die Richtigkeit der vom Bw. übermittelten Berechnung der auszuzahlenden Differenzbeträge (siehe Berechnungsblatt lt. Anhang) bestätigt.

Strittig ist jedoch, ob der vom Bw. geltend gemachte Anspruch auf Kinderabsetzbetrag auch für die Zeiträume Jänner bis Dezember 1994 bis 1996 sowie für den Zeitraum Jänner 1997 zu Recht besteht oder insoweit Verjährung eingetreten ist:

Nach § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988 idF BGBl. Nr. 798/1996 "steht einem Steuerpflichtigen, dem auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ein Kinderabsetzbetrag von monatlich 350 S für das erste Kind, 525 S für das zweite Kind und 700 S für jedes weitere Kind zu. Für Kinder, die sich ständig im Ausland aufhalten, steht kein Kinderabsetzbetrag zu".

Gemäß § 207 Abs. 2 BAO "beträgt die Verjährungsfrist bei den Verbrauchsteuern, bei den festen Stempelgebühren nach dem II. Abschnitt des Gebührengesetzes 1957, weiters bei den Gebühren gemäß § 17a des Verfassungsgerichtshofgesetzes 1953 und § 24 des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre".

Gemäß § 208 Abs. 1 BAO "beginnt die Verjährung in den Fällen des § 207 Abs. 2 mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist".

§ 209 Abs. 1 BAO lautet: "Die Verjährung wird durch jede zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen".

§ 10 Abs. 3 FLAG bestimmt, dass "die Familienbeihilfe und die erhöhte Familienbeihilfe für ein erheblich behindertes Kind (§ 8 Abs. 4) höchstens für fünf Jahre rückwirkend vom Beginn des Monats der Antragstellung gewährt werden
In Bezug auf geltend gemachte Ansprüche ist § 209 Abs. 3 der Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961, anzuwenden".

Wie in § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a EStG normiert, steht zwar für Kinder, die sich ständig im Ausland aufhalten, kein Kinderabsetzbetrag zu, jedoch ist auf Grund des Art. 4 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 3 Verordnung (EWG) Nr. 1408/71 "zur Anwendung der Systeme der sozialen Sicherheit auf Arbeitnehmer und Selbständige sowie deren Familienangehörige, die innerhalb der Gemeinschaft zu- und abwandern" und der dazu ergangenen Judikatur des EUGH (vgl. Urteil vom 16. Juli 1992, C-78/91) der Kinderabsetzbetrag - neben der Familienbeihilfe - als "Familienleistung" anzusehen.

Die Geltendmachung der Kinderabsetzbeträge ab dem Jahr 1994 erfolgte daher dem Grunde nach zu Recht.

Die Formulierung des § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a EStG 1988 ("steht einem Steuerpflichtigen, dem auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ein Kinderabsetzbetrag ...zu") zeigt,

dass die steuerliche Berücksichtigung von Unterhaltsleistungen im Zuge einer Transferleistung erfolgt und hierbei zwei unterschiedliche Rechtsbereiche (EStG und FLAG) verknüpft sind. Die Auszahlung erfolgt gemeinsam mit der Familienbeihilfe; deshalb ist der Kinderabsetzbetrag nach den **Vorschriften des FLAG** geltend zu machen (siehe Doralt, Kommentar zum EStG, II, Rz. 38 und 39 zu § 33).

Auch nach Art. 1 lit. u) i) der Verordnung (EWG) Nr. 1408/71 ist der "Kinderabsetzbetrag" von der Definition des Begriffes "Familienleistungen" umfasst:

"u) i) 'Familienleistungen': alle Sach- oder Geldleistungen, die zum Ausgleich von Familienlasten im Rahmen der in Artikel 4 Absatz 1 Buchstabe h) genannten Rechtsvorschriften bestimmt sind, jedoch mit Ausnahme der in Anhang II aufgeführten besonderen Geburts- oder Adoptionsbeihilfen."

Nach Ellinger-Iro-Kramer-Sutter-Urtz, Kommentar zur BAO, fallen die in verschiedenen Abgabenvorschriften vorgesehenen Ausschlussfristen, innerhalb derer bestimmte Ansprüche geltend gemacht oder Anträge gestellt werden können, nicht unter den Begriff "Verjährung". Auch die Bestimmung des § 10 Abs. 3 FLAG, wonach Familienbeihilfe für weiter als fünf Jahre vor dem Beginn des Monats der Antragstellung liegende Zeiträume nicht zu gewähren ist, stellt keine Verjährungsregel iSd §§ 207ff BAO dar, wenn auch in Bezug auf geltend gemachte Ansprüche § 209 Abs. 3 BAO anzuwenden ist.

Gleicher Ansicht: Stoll im Kommentar zur BAO, II, zu § 207, 2168, wonach das FLAG Sonderregelungen über die Verjährung der Ansprüche der Parteien enthält. Im Zuerkennungsverfahren bezüglich der Bescheinigung des Anspruches gilt § 10 Abs. 3 FLAG in der Fassung BGBl 1991/367, nunmehr allerdings auch höchstens fünf Jahre zurück vom Beginn des Monats der Antragstellung; vgl. VwGH 17.2.1982, 82/13/14.

In dem in Stoll, Kommentar zur BAO, zitierten Erkenntnis weist der VwGH darauf hin, dass mit Ablauf dieser Dreijahresfrist (*Anmerkung: Im Berufungsfall gilt bereits eine Fünfjahresfrist*) der Anspruch auf Familienbeihilfe für weiter zurückliegende Zeiträume erloschen ist, ohne dass der Gesetzgeber dabei differenziert, ob dem Anspruchswerber die gesamte Dreijahresfrist zur Antragstellung offen stand, und aus welchen Gründen dies allenfalls im Einzelfall nicht zutraf.

In Folge der Antragstellung im Februar 2002 stünde diesfalls der Kinderabsetzbetrag nur bis rückwirkend einschließlich Februar 1997 zu.

Da jedoch der Kinderabsetzbetrag im Einkommensteuergesetz geregelt ist und die dort vorgesehene Verknüpfung mit dem FLAG lediglich den **Auszahlungsmodus** betrifft, ist die Ausschlussfrist des § 10 Abs. 3 FLAG auf den Kinderabsetzbetrag nicht anwendbar. In der Bestimmung des § 33 leg. cit. wird daher hinsichtlich der Rückzahlung zu Unrecht bezogener Kinderabsetzbeträge gesondert auf die Anwendung des § 26 FLAG hingewiesen. Sollte die

Ausschlussbestimmung des § 10 Abs. 3 FLAG auch auf den Kinderabsetzbetrag Anwendung finden, hätte der Gesetzgeber eine diesbezügliche Anordnung getroffen.

Im gegenständlichen Fall hat der Bw. am 19. Februar 2002 den Antrag auf Zuerkennung des Kinderabsetzbetrages für seine drei Kinder ab dem Jahr 1994 gestellt. Mangels besonderer Verjährungsbestimmungen für die Geltendmachung des Kinderabsetzbetrages (siehe oben) ist von einer Verjährungsfrist von 5 Jahren auszugehen.

Die Antragstellung erfolgte im Jahr 2002, also innerhalb der fünfjährigen Verjährungsfrist des § 207 Abs. 2 BAO betreffend die Jahre 1997 bis 1999. Der Kinderabsetzbetrag steht somit für die Jahre 1997, 1998 und 1999 zu. Der Kinderabsetzbetrag für die Jahre 1994, 1995 und 1996 ist auf Grund eingetretener Verjährung nicht mehr zu berücksichtigen.

Eine allfällige Unterbrechungshandlung iSd § 209 BAO ist weder aus dem Akteninhalt, noch aus den vom Bw. mit Telefax vom 21. Juni 2004 nachgereichten Unterlagen ersichtlich.

Insbesondere stellen die in Kopie vorgelegten "Mitteilungen über den Bezug der Familienbeihilfe" aus den Jahren 1998, 2000, 2001 und 2002 keine Überprüfung des Anspruchs **für den Streitzeitraum** dar (vgl. VwGH vom 28. November 2001, 96/13/0076).

Gleiches gilt für die "Bescheide betreffend die Gewährung einer Differenzzahlung für Zeiträume ab 1994" für die Jahre 1994 und 1995 sowie den Vorhalt des FA vom 12. Dezember 1994.

Der den angeführten "Mitteilungen über den Bezug der Familienbeihilfe" jeweils beigegebene Hinweis "*für Ansprüche ab Jänner 1994 gilt: Der Kinderabsetzbetrag steht im gekennzeichneten Zeitraum nicht zu*" stellt die Mitteilung einer Rechtsansicht dar und bezieht sich nicht auf den gegenständlichen "Streitzeitraum 1994 bis 1996".

Eine die Verjährung unterbrechende Handlung des FA liegt somit nicht vor.

Da der Bw. in den Berufsjahren, insbesondere auch im Zeitraum Jänner 1977 grundsätzlich Anspruch auf Familienbeihilfe hatte und somit auch die Auszahlung von Kindergeld, Familienbeihilfe bzw. entsprechender Differenzzahlungen jeweils in Deutschland bzw. Österreich erfolgte, ist die in § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a EStG 1988 für die Auszahlung des Kinderabsetzbetrages normierte Voraussetzung, nämlich die Gewährung von Familienbeihilfe erfüllt. Daher steht der Gewährung des Kinderabsetzbetrages auch für den Zeitraum Jänner 1997 nichts entgegen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 12. August 2004