

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache BF, über die Beschwerde vom 12.05.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Grieskirchen Wels vom 18.04.2016 zu VNR, mit dem Eigenanträge auf Gewährung der Familienbeihilfe und des Erhöhungsbetrages zur Familienbeihilfe wegen erheblicher Behinderung für die Zeiträume Jänner 2009 bis Juni 2010 und Mai 2011 bis Dezember 2014 abgewiesen wurden, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird insoweit aufgehoben, als er die gegenständlichen Anträge für den Zeitraum Jänner 2013 bis Dezember 2014 abgewiesen hat.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Der am Geb. geborene Beschwerdeführer stellte mit den am 7.7.2015 unterfertigten, am 16.7.2015 beim Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr und am 18.8.2015 beim zuständigen Finanzamt Grieskirchen Wels eingelangten Formblättern Beih 1 und Beih 3 Eigenanträge auf Gewährung der Familienbeihilfe und des Erhöhungsbetrages zur Familienbeihilfe wegen erheblicher Behinderung ab Jänner 2009. Er leide an schwersten Depressionen und sei Invaliditätspensionist. In seinem Behindertenpass werde der Grad seiner Behinderung mit 80 % ausgewiesen.

Das Finanzamt veranlasste daraufhin eine Untersuchung des Beschwerdeführers durch das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen (Sozialministeriumservice). In der von diesem ausgestellten Bescheinigung vom 8.12.2015 wird der Grad der Behinderung ab 1.12.1987 mit 50 % und ab 1.2.2011 mit 80 % angegeben. Ferner wird festgestellt, dass der Beschwerdeführer dauernd erwerbsunfähig ist und diese dauernde Erwerbsunfähigkeit bereits vor dem 18. Lebensjahr eingetreten ist.

Mit dem beschwerdegegenständlichen **Bescheid vom 18.4.2016** wies das Finanzamt „den Antrag vom 18.8.2015 auf erhöhte Familienbeihilfe“ für die Zeiträume Jänner

2009 bis Juni 2010 und Mai 2011 bis Dezember 2014 ab. Der Antrag auf erhöhte Familienbeihilfe (Formular Beih 1 und 3) sei am 9.7.2015 eingereicht worden. Unter Anwendung des § 10 Abs. 3 FLAG hätte daher Familienbeihilfe bei einem eventuellen Anspruch frühestens ab 7/2010 gewährt werden können. Somit sei der Antrag für den Zeitraum 1/2009 bis 6/2010 abzuweisen gewesen. Der Zeitraum 7/2010 bis 4/2011 falle „in die Zeit der Zurückweisung“, dem Beschwerdeführer werde diesbezüglich ein gesonderter (in den dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Aktenteilen nicht enthaltener) Bescheid zugestellt. Für die Jahre 2011 bis 2014 seien folgende, für den Anspruch auf Familienbeihilfe relevanten Einkommen des Beschwerdeführers festgestellt worden, die sich aus Pension, Ausgleichszahlung und ausländischen Einkünften zusammensetzen würden:

2011: € 14.364,43

2012: € 12.601,96

2013: € 14.336,12

2014: € 15.110,25

Da diese Einkommen die für einen Anspruch auf Familienbeihilfe gemäß „§ 5 Abs. 1 FLAG“ maßgebliche Einkommensgrenze von € 10.000,00 übersteigen würden, lägen im Zeitraum 5/2011 bis 12/2014 die Voraussetzungen für einen Anspruch auf Familienbeihilfe und erhöhte Familienbeihilfe nicht vor. Daran vermöge auch die seit dem Jahr 2013 bestehende Einschleifregelung nichts zu ändern, da im Jahr 2013 die Einschleifobergrenze von € 13.492,- (mit erhöhter FB) und im Jahr 2014 die Einschleifobergrenze von € 13.599,- (mit erhöhter FB) überschritten worden sei.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die **Beschwerde vom 12.5.2016**. In dieser bekämpft der Beschwerdeführer den angefochtenen Bescheid lediglich insoweit, als ihm für die Jahre 2013 und 2014 keine erhöhte Familienbeihilfe gewährt wurde. Laut Arbeitnehmerveranlagung 2013 betrage die Bemessungsgrundlage für dieses Jahr 12.303,04 € und laut Arbeitnehmerveranlagung 2014 die Bemessungsgrundlage für jenes Jahr 12.476,50 €. Mit diesen Einkommen liege er aber innerhalb der Einschleifregelung, sodass ihm ein (restlicher) Anspruch auf erhöhte Familienbeihilfe verbleibe. Schließlich beantragte der Beschwerdeführer, keine Beschwerdeentscheidung zu erlassen (§ 262 Abs. 2 lit. b BAO), sondern die Beschwerde unmittelbar dem Verwaltungsgericht vorzulegen.

Mit Vorlagebericht des Finanzamtes vom 21.6.2016 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.

Laut dem in den vorgelegten Akten in Ablichtung enthaltenen und laut Anmerkungen im Abgabensystem in Rechtskraft erwachsenen Einkommensteuerbescheid 2013 vom 24.3.2016 ergab die Arbeitnehmerveranlagung des Beschwerdeführers für dieses Jahr keine Nachforderung. Die Bemessungsgrundlage für die Steuerberechnung (inländische Pensionseinkünfte und geringe ausländische Einkünfte in Höhe von 1.218,16 €) wurden mit insgesamt 12.303,04 € festgestellt. Ferner werden in diesem Bescheid die relevanten Daten des Lohnzettels der Pensionsversicherungsanstalt

ausgewiesen. Als weitere, von der Pensionsversicherungsanstalt als steuerfrei behandelte Bezüge findet sich darin die Ausgleichszulage in Höhe von 2.033,08 €. Auch das Finanzamt behandelte diese Ausgleichszulage bei der Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung als steuerfrei. Auf der aktenkundigen Ablichtung dieses Bescheides wurde für Zwecke des gegenständlichen Beihilfenverfahrens handschriftlich vermerkt: $12.033,04 + AZ\ 2.033,08 = 14.336,12$. Dieser Betrag wurde in der Begründung des beschwerdegegenständlichen Bescheides als Einkommen für das Jahr 2013 ausgewiesen.

Analoges gilt für das Jahr 2014: Laut dem in Ablichtung vorliegenden, rechtskräftigen Einkommensteuerbescheid 2014 vom 25.3.2016 ergab die Arbeitnehmerveranlagung des Beschwerdeführers für dieses Jahr eine Gutschrift von 36,00 €. Die Bemessungsgrundlage für die Steuerberechnung (inländische Pensionseinkünfte und geringe ausländische Einkünfte in Höhe von 1.243,84 €) wurden mit insgesamt 12.476,50 € festgestellt. Ferner werden in diesem Bescheid die relevanten Daten des Lohnzettels der Pensionsversicherungsanstalt ausgewiesen. Als weitere, von der Pensionsversicherungsanstalt als steuerfrei behandelte Bezüge findet sich darin die Ausgleichszulage in Höhe von 2.633,75 €. Auch das Finanzamt behandelte diese Ausgleichszulage bei der Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung wiederum als steuerfrei. Auf der aktenkundigen Ablichtung dieses Bescheides wurde für Zwecke des gegenständlichen Beihilfenverfahrens handschriftlich vermerkt: $12.476,50 + AZ\ 2.633,75 = 15.110,25$. Dieser Betrag wurde in der Begründung des beschwerdegegenständlichen Bescheides als Einkommen für das Jahr 2014 ausgewiesen.

Beweiswürdigung

Der unstrittige Sachverhalt ergibt sich aus den zitierten Aktenteilen sowie die Anmerkungen im Abgabensinformationssystem und in der Beihilfendatenbank.

Rechtslage und Erwägungen

Von der Einkommensteuer sind gemäß § 3 Abs. 1 Zif. 3 lit. a EStG Bezüge oder Beihilfen aus öffentlichen Mitteln oder aus Mitteln einer öffentlichen Stiftung oder einer unter § 5 Z 6 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 fallenden Privatstiftung wegen Hilfsbedürftigkeit befreit.

Ferner sind gemäß § 3 Abs. 1 Zif. 4 lit. f EStG von der Einkommensteuer Ausgleichszulagen oder Ergänzungszulagen, die aufgrund sozialversicherungs- oder pensionsrechtlicher Vorschriften gewährt werden, befreit. Diese Bestimmung wurde durch das zweite Abgabenänderungsgesetz 2014, BGBl. I 105/2014, ausgegeben am 29.12.2014, in das EStG eingefügt. Diese Bestimmung ist gemäß § 11 BGGI am 30.12.2014 in Kraft getreten und daher ab diesem Zeitpunkt anzuwenden; eine gesonderte Inkrafttretensbestimmung dahingehend, dass diese Bestimmung etwa erst ab der Veranlagung 2015 oder für Steuerbemessungszeiträume ab Jänner 2015 anzuwenden wäre, wie dies vom Finanzamt (aufgrund eines handschriftlichen Vermerkes auf der aktenkundigen Ablichtung des Einkommensteuerbescheides 2015) offenbar angenommen

wurde, hat der Gesetzgeber nicht erlassen (vgl. zu den Inkrafttretensbestimmungen des zweiten AbgÄG 2014 dessen Art. 2 Zif. 19).

Gemäß § 6 Abs. 5 FLAG haben Kinder, deren Eltern ihnen nicht überwiegend Unterhalt leisten und die sich nicht auf Kosten der Jugendwohlfahrtspflege oder der Sozialhilfe in Heimerziehung befinden, unter denselben Voraussetzungen Anspruch auf Familienbeihilfe, unter denen eine Vollwaise Anspruch auf Familienbeihilfe hat (Abs. 1 bis 3; Eigenanspruch sogenannter Sozialwaisen).

§ 6 Abs. 1 bis 3 normieren in der ab 1.1.2013 maßgebenden Fassung des Abgabenrechtsänderungsgesetzes 2013, BGBl I 138/2013, auszugsweise (soweit für den gegenständlichen Fall von Relevanz):

(1) Anspruch auf Familienbeihilfe haben auch minderjährige Vollwaisen, wenn

- a) sie im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben,
- b) ihnen nicht Unterhalt von ihrem Ehegatten oder ihrem früheren Ehegatten zu leisten ist
- c) für sie keiner anderen Person Familienbeihilfe zu gewähren ist.

(2) Volljährige Vollwaisen haben Anspruch auf Familienbeihilfe, wenn auf sie die Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a bis c zutreffen und wenn sie ...

d) wegen einer vor Vollendung des 21. Lebensjahres oder während einer späteren Berufsausbildung, jedoch spätestens vor Vollendung des 25. Lebensjahres, eingetretenen körperlichen oder geistigen Behinderung voraussichtlich dauernd außerstande sind, sich selbst den Unterhalt zu verschaffen, und sich in keiner Anstaltspflege befinden.

(3) Ein zu versteuerndes Einkommen (§ 33 Abs. 1 EStG 1988) einer Vollwaise führt bis zu einem Betrag von 10.000 € in einem Kalenderjahr nicht zum Wegfall der Familienbeihilfe. Übersteigt das zu versteuernde Einkommen (§ 33 Abs. 1 EStG 1988) der Vollwaise in einem Kalenderjahr, das nach dem Kalenderjahr liegt, in dem die Vollwaise das 19. Lebensjahr vollendet hat, den Betrag von 10.000 €, so verringert sich die Familienbeihilfe, die der Vollwaise nach § 8 Abs. 2 einschließlich § 8 Abs. 4 gewährt wird, für dieses Kalenderjahr um den 10.000 € übersteigenden Betrag. § 10 Abs. 2 ist nicht anzuwenden. Bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens (§ 33 Abs. 1 EStG 1988) der Vollwaise bleiben außer Betracht:

- a) das zu versteuernde Einkommen, das vor oder nach Zeiträumen erzielt wird, für die Anspruch auf Familienbeihilfe besteht,
- b) Entschädigungen aus einem anerkannten Lehrverhältnis,
- c) Waisenpensionen und Waisenversorgungsgenüsse.

Das Vorliegen der Voraussetzungen des § 6 Abs. 1 und Abs. 2 lit. d FLAG ist im vorliegenden Fall unstrittig, nach Ansicht des Finanzamtes wären aber bei der Prüfung der Frage, ob die Einkommensgrenze des § 6 Abs. 3 FLAG in Höhe von 10.000 € überschritten wurde, die Ausgleichszulagen als steuerpflichtiges Einkommen zu berücksichtigen gewesen. Diese Ansicht ist aus zwei Gründen verfehlt:

Zum einen wurde bereits oben darauf hingewiesen, dass seit dem 30.12.2014 Ausgleichszulagen jedenfalls als von der Einkommensteuer befreit zu behandeln sind und daher bei der vom Finanzamt im gegenständlichen Beihilfenverfahren vorgenommenen Ermittlung des zu versteuernden Einkommens im Sinne des § 33 Abs. 1 EStG, auf den § 6 Abs. 3 FLAG verweist, außer Ansatz zu bleiben haben. Durch die Bestimmung des § 3 Abs. 1 Zif. 4 lit. f EStG wurde der grundlegend verfehlten und auch nicht der Verwaltungspraxis entsprechenden Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Bestimmung des § 3 Abs. 1 Zif. 3 EStG betreffend Ausgleichszulagen die Rechtsgrundlage entzogen (vgl. dazu die EB zur RV zum 2. AbgÄG 2014, 360 der Beilagen XXV GP, zu Z 2 lit. a; zur überholten Rechtsprechung des VwGH vgl. Fuchs in Hofstätter/Reichel, EStG-Kommentar, § 3 Punkt 6.1. insbesondere Zif.11; vgl. ferner Doralt, EStG, § 3 Tz 8 mit Hinweis auf die LStR 2002 Rz 30 aF; vgl. auch Jakom, EStG, 2016, § 3 Tz 5).

Zum anderen besteht im Beihilfenverfahren bei der nach § 6 Abs. 3 FLAG zu prüfenden Frage, ob das zu versteuernde Einkommen den Grenzbetrag von 10.000 € übersteigt, eine Bindung an die rechtskräftigen Einkommensteuerbescheide, in denen die Ausgleichszulagen als steuerfrei behandelt wurden und das der Besteuerung zu Grunde zu legende Einkommen nur mit 12.303,04 € (2013) bzw. mit 12.476,50 € (2014) festgestellt wurde (vgl. zur Bindungswirkung BFG 14.2.2017, RV/7100394/2017). Eine bereits vorliegende rechtskräftige Entscheidung hat für die Abgabenbehörde, für die die Frage, auf die sich die Entscheidung bezieht, eine Vorfrage bildet, entsprechend dem Grundsatz der gegenseitigen Bindung der Gerichte und Behörden an ihre Entscheidungen bindende Wirkung. Dass aufgrund des ausdrücklichen Verweises des § 6 Abs. 3 FLAG auf das zu versteuernde Einkommen im Sinne des § 33 Abs. 1 EStG Tatbestandskongruenz zwischen Vor- und Hauptfrage besteht (vgl. dazu Stoll, 1329), bedarf keiner näheren Erörterung. Gleiches gilt für die sowohl im Einkommensteuerverfahren als auch im Beihilfenverfahren bestehende Pflicht zur amtswegigen Sachverhaltsermittlung, sodass im Beihilfenverfahren bei der Prüfung der Voraussetzungen des § 6 Abs. 3 FLAG eine Bindung an rechtskräftige Einkommensteuerbescheide selbst dann bestünde, wenn dieselben und damit die von diesen getroffenen Vorfragenentscheidungen unzutreffend wären (Stoll, BAO, 1328), was gegenständlich aber ohnehin nicht der Fall ist. Hat die (zur Feststellung des zu versteuernden Einkommens) zuständige Stelle über diese Vorfrage bereits als Hauptfrage entschieden, dann besteht für eine Vorfragenbeurteilung durch die dem Entscheidungsverlauf nach nachgeordnete Stelle der Abgabenbehörde keine Veranlassung und Berechtigung mehr, die Vorfrage eigenständig (und anders) zu beurteilen (Stoll, BAO, 1325).

Für das gegenständliche Beihilfenverfahren bedeutet dies, dass das zu versteuernde Einkommen des Beschwerdeführers im Sinne des § 6 Abs. 3 FLAG im Jahr 2013 nur 12.303,04 € und im Jahr 2014 nur 12.476,50 € betragen hat. Damit gelangt für beide Jahre die in § 6 Abs. 3 FLAG normierte Einschleifregelung zur Anwendung.

1) Zeitraum Jänner bis Dezember 2013

Die Familienbeihilfe betrug in diesem Zeitraum einschließlich des bei erheblicher Behinderung des Kindes gewährten Erhöhungsbetrages (§ 8 Abs. 4 FLAG) monatlich 291,00 €, für den Zeitraum Jänner bis Dezember 2013 damit 3.492,00 €, womit sich unter Berücksichtigung des in § 6 Abs. 3 FLAG normierten Grenzbetrages von 10.000,00 € ein Einschleifgrenzbetrag von 13.492,00 € ergibt. Zieht man von diesem die steuerpflichtigen Einkünfte von 12.303,04 € ab, verbleibt ein dem Beschwerdeführer restlich zustehender Betrag an Familienbeihilfe von 1.188,96 € zuzüglich 700,80 € Kinderabsetzbeträge. Dem Beschwerdeführer steht daher für den Zeitraum Jänner bis Dezember 2013 ein Anspruch in Höhe von insgesamt 1.889,76 € zu.

2) Zeitraum Jänner bis Dezember 2014

Entsprechendes gilt für den Zeitraum Jänner bis Dezember 2014, wobei allerdings zu beachten ist, dass ab 1. Juli 2014 der Grund- und der Erhöhungsbetrag an Familienbeihilfe angehoben wurden (BGBl I 35/2014) und ab diesem Zeitpunkt (bis 31.12.2015) insgesamt 308,90 € betragen haben. Für die Monate Jänner bis Juni 2014 ergibt sich damit eine Familienbeihilfe in Höhe von 1.746,00 € (291,00 x 6) und für die Monate Juli bis Dezember 2014 ein Betrag von 1.853,40 € (308,90 x 6), insgesamt somit ein Betrag von 3.599,40 €, woraus sich unter Berücksichtigung des in § 6 Abs. 3 FLAG normierten Grenzbetrages von 10.000,00 € ein Einschleifgrenzbetrag von 13.599,40 € ergibt. Zieht man von diesem die steuerpflichtigen Einkünfte von 12.476,50 € ab, verbleibt ein dem Beschwerdeführer restlich zustehender Betrag an Familienbeihilfe von 1.122,90 € zuzüglich 700,80 € Kinderabsetzbeträge. Dem Beschwerdeführer steht daher für den Zeitraum Jänner bis Dezember 2014 ein Anspruch in Höhe von insgesamt 1.823,70 € zu.

Der beschwerdegegenständliche Bescheid vom 18.4.2016 erweist sich somit in den vom Beschwerdeführer bezeichneten Punkten im Sinne des § 250 Abs. 1 lit. b BAO (Abweisung des Eigenantrages für den Zeitraum Jänner 2013 bis Dezember 2014) als rechtswidrig, und war daher insoweit aufzuheben (vgl. zur Teilbarkeit des Spruches eines Abweisungsbescheides betreffend Familienbeihilfe z.B. BFG 15.12.2015, RV/5101806/2015 mit Hinweis auf Stoll, BAO, 948 f, und hilfsweise VwGH 28.2.2002, 96/15/0224).

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. Eine solche Rechtsfrage war im vorliegenden Fall nicht zu klären; strittig war lediglich die Frage, ob die vom Beschwerdeführer bezogenen Ausgleichszahlungen in das zu versteuernde Einkommen im Sinne des § 6 Abs. 3 FLAG einzubeziehen waren. Dass dies nicht der Fall ist, hat zum einen der Gesetzgeber durch die mit dem zweiten Abgabenänderungsgesetz 2014, BGBl. I 105/2014, in das EStG

eingefügte und ab 30.12.2014 anzuwendende Bestimmung des § 3 Abs. 1 Zif. 4 lit. f EStG unmissverständlich klargestellt. Zum anderen besteht im Beihilfenverfahren bei der nach § 6 Abs. 3 FLAG zu prüfenden Frage, ob das zu versteuernde Einkommen den Grenzbetrag von 10.000 € übersteigt, eine Bindung an rechtskräftige Einkommensteuerbescheide (Arbeitnehmerveranlagungen).

Linz, am 13. April 2017