



GZ. RV/1770-W/2003

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Senat XYZ am 19. Mai 2004 über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Wolfgang Halm, gegen den Bescheid des Finanzamtes Mödling, vertreten durch AR Karin Kuscher, betreffend Rückforderung von zu unrecht bezogener Familienbeihilfen und Kinderabsetzbeträgen hinsichtlich der Kinder N. und D. für die Zeit von 1.3.2000 bis 30.11.2002 und hinsichtlich des Kindes I. für die Zeit von 1.3.2000 bis 30.6.2001 sowie der Mehrkindstaffel für die Zeit von 1.3.2000 bis 30.11.2002 in Gesamthöhe von € 15.240,46 nach in Wien durchgeführter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **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

Der Bw. ist japanischer Staatsbürger, der im März 2000 nach Österreich einreiste (siehe Antragsformular Familienbeihilfe Beih1) und für seine 3 Kinder D., geb 19.6.1984, N., geb. 12.7.1987 und I., geb. 10.2.1982 Familienbeihilfe geltend machte und auch bezog. Seine Ehegattin ist Hausfrau (AS 1, 2 FB-Akt).

Beruflich ist der Bw. als ein zu 51% (AS 10 FB-Akt) beteiligter Gesellschafter-Geschäftsführer der Fa. NYH GmbH tätig, bei der eine Lohnsteuerprüfung stattfand (siehe Bericht vom 29.11.2002) und u. a. seine Bezüge dem Dienstgeberbeitrag gem § 41 Abs 3 FLAG wie auch dem DZ für die Jahre 1999 bis 2001 unterzogen wurden (AS 13 FB-Akt). Die entsprechenden Nachzahlungen dieser Abgaben wurden gegenüber der Fa NYH GmbH per Haftungs- und Abgabenbescheid vom 29.11.2002 geltend gemacht (AS 7 FB-Akt).

In der Folge führte die Beihilfenstelle des Finanzamtes diverse Erhebungen durch (AS 15, 16 FB-Akt). Demnach ist der Bw. lt. Meldebestätigungen in Österreich seit 24.3.2000 gemeldet, ebenso seine Ehefrau und seine 3 Kinder (AS 19, 20, 21, 28, 39 FB-Akt), die seitdem in Österreich Schulen besuchen, was auch durch entsprechende Zeugnisse belegt wurde.

Im Zuge einer Überprüfung des Anspruchs auf Familienbeihilfe im Mai 2003 gab der Bw. an, unselbständig erwerbstätig zu sein, dass seine Kinder bei ihm wohnhaft seien und allesamt Schüler(innen) wären (AS 59 FB-Akt). Das Finanzamt erhob über die Versicherungsdaten der österreichischen Sozialversicherung, dass der Bw. von 1.12.1998 bis laufend als gewerblich selbständig Erwerbstätiger bei der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft geführt sei (AS 64-66 und 71, 72 FB-Akt) und hinsichtlich seiner Ehegattin keine Versicherungsdaten vorhanden seien. Aus einem Firmenbuchauszug (Stichtag 21.7.2003) ist ersichtlich, dass der Bw handelsrechtlicher Geschäftsführer der Fa NYH GmbH ist und diese seit 26.8.2000 selbständig vertritt. Desweiteren hält er als Gesellschafter von S 500.000 Stammeinlagen neben zwei weiteren Gesellschaftern eine solche von S 255.000 (= 51%), auf die er S 127.500, sohin die Hälfte, eingezahlt hat (AS 73, 74 FB-Akt).

Das Finanzamt erließ in der Folge den im Spruch angeführten Bescheid, wobei hinsichtlich der Kinder N. und D. Familienbeihilfe (idF kurz FB) iHv jeweils € 4.077,56 und Kinderabsetzbeträge (idF kurz KAB) iHv € 1.679,06 und hinsichtlich des Kindes I. FB iHv € 2.085,72 und KAB iHv € 813,94 sowie an Mehrkindstaffel (idF kurz MKSt) von 1.3.2000 bis 30.6.2001 iHv € 610,45 und von 1.7.2001 bis 30.11.2002 iHv € 217,11 als zu unrecht bezogene Beträge rückgefordert wurden. Zur Begründung zitierte das Finanzamt § 3 Abs 1 und Abs 2 FLAG. Als ein zu 51% beteiligter GmbH Gesellschafter-Geschäftsführer bezöge der

Bw. nicht, wie in § 3 Abs 1 FLAG normiert, Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit, sondern solche aus selbständiger Arbeit. Auch stünde aus dem Titel eines 60 monatigen, ununterbrochenen Aufenthaltes in Österreich keine Familienbeihilfe zu.

Dagegen erhob der Bw. Berufung und verweist auf den oben genannten Haftungs- und Abgabenbescheid gegenüber der Fa NYH GmbH, demzufolge er als Dienstnehmer iSd § 41 Abs 2 FLAG anzusehen wäre, gerade sein Bezug dem DB unterzogen wurde und er sohin in den Fonds in den Jahren 1999 bis 2001 rd S 21.500 einzahlte, weshalb es widersinnig wäre, ihn vom Bezug von Familienbeihilfe auszuschließen. Dies verstöße auch gegen verfassungsrechtlich gewährleistete Rechte wie Gleichheit vor dem Gesetz und Unversehrtheit des Eigentums. Darüberhinaus scheinen Europarechtsnormen verletzt zu sein, was überprüft werden möge. Schließlich würde auch Verjährung eingewendet werden, da keinerlei Gründe vorhanden seien, den seinerzeitigen Zuspruch der Familienbeihilfe nunmehr zu widerrufen, zumal er in seinem Antrag alle Sachverhaltsmomente offen dargelegt habe und daher kein wie immer gearteter Grund einer anderwärtigen rechtlichen Beurteilung gegeben wäre.

Zur mündlichen Berufungsverhandlung erschien der steuerliche Vertreter des Bw. und brachte vor, dass der VwGH in ständiger Rechtsprechung die Geschäftsführer von Kapitalgesellschaften, wenn sie von dieser Gesellschaft Bezüge erhalten, deren Einkünfte als solche aus nichtselbständiger Arbeit qualifiziere; diese Judikatur wäre auch auf den gegenständlichen Fall anzuwenden. Das Anknüpfungsmerkmal der Versicherungspflicht bei der Sozialversicherungsanstalt (idF kurz SVA) sei für die steuerrechtliche Beurteilung ohne Bedeutung, weil sich das Anknüpfungsmerkmal für die Versicherungspflicht aus dem GSVG ableite. Diese Formalvorschrift sehe sogar in jenen Fällen, in welchen der betreffende Geschäftsführer keinerlei Bezüge erhält, einen Mindestbeitrag seitens der SVA vor.

Die FA-Vertreterin brachte vor, dass der Antrag des Bw., sollte ihm entsprochen werden, einer Gesetzesänderung bedürfte, zumal § 3 Abs 1 FLAG für Ausländer ausdrücklich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Anspruchsvoraussetzung vorsieht. Während bei Ausländern, die Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit beziehen wollen, eine Beschäftigungsbewilligung erforderlich ist, ist im übrigen eine solche bei Einkünften aus selbständiger Arbeit nicht erforderlich.

Der steuerliche Vertreter setzte fort, dass für die steuerliche Beurteilung des Falles die wirtschaftliche Betrachtungsweise anzuwenden wäre, wie dies auch vom VwGH in seiner ständigen Judikatur für die Abgrenzung der Frage, ob ein Einkommen aus selbständiger oder nichtselbständiger Arbeit vorliegt, ausgesprochen wird. Dem strittigen Bescheid hafte weiters ein Begründungsmangel an, zumal nicht begründet worden wäre, warum die rückgeforderten Beträge zu unrecht bezogen sein sollen. Der Sachverhaltsmoment der Unrechtmäßigkeit des

Bezugs einer staatlichen Beihilfe läge im gegenständlichen Fall deswegen nicht vor, weil im Verfahren über die Zuerkennung dieser staatlichen Beihilfen der gesamte Sachverhalt richtig und vollständig der Finanzbehörde offen gelegt worden wäre (Beweis der Beihilfenakt).

***Der Senat hat erwogen:***

*Gem § 3 Abs 1 FLAG haben Personen, die nicht österreichische Staatsbürger sind, nur dann Anspruch auf Familienbeihilfe, wenn sie im Bundesgebiet bei einem Dienstgeber beschäftigt sind und aus dieser Beschäftigung Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit oder zufolge einer solchen Beschäftigung Bezüge aus der gesetzlichen Krankenversicherung im Bundesgebiet beziehen...Abs 1 gilt nicht für Personen, die sich seit mindestens 60 Kalendermonaten ständig im Bundesgebiet aufhalten sowie für Staatenlose und Flüchtlinge...*

Diese für den vorliegenden Fall maßgebliche Bestimmung setzt also bei ausländischen Staatsangehörigen das Vorliegen von Einkünften aus nicht selbständiger Arbeit voraus, was nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes zu beurteilen ist (hiezue Doralt, EStG-Kommentar § 22 Tz 143). *Gem § 22 Z 2 EStG 1988 zählen zu den Einkünften aus selbständiger Arbeit auch Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit, worunter auch Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art fallen, die von einer Kapitalgesellschaft an wesentlich Beteiligte für ihre sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses (§ 47 Abs 2) aufweisende Beschäftigung gewährt werden. Eine Person ist dann wesentlich beteiligt, wenn ihr Anteil am Grund- oder Stammkapital der Gesellschaft mehr als 25% beträgt*, wie es auch beim Bw., der mit 51% beteiligt ist, der Fall ist. Hingegen liegen Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit nur dann vor, wenn das Beteiligungsausmaß nur bis zu 25% beträgt (Doralt, ESt-Kommentar § 25 Tz 27 f). Indem sich die Abgabenbehörde bei dieser Streitfrage ausschließlich an den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes orientiert, ist – wie auch in der mündlichen Berufungsverhandlung angesprochen – die sozialversicherungsrechtliche Einstufung ein sekundäres Anknüpfungsmerkmal.

Zufolge des auch zitierten § 47 Abs 2 EStG liegt ein Dienstverhältnis vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet. Dies ist der Fall, wenn die tätige Person in der Betätigung ihres geschäftlichen Willens unter der Leitung des Arbeitgebers steht oder im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet ist.

Mit der Definition der Gesellschafter-Geschäftsführerbezüge in § 22 Z 2 EStG *„sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses“* werden selbständige Einkünfte selbst dann unterstellt, wenn das Rechtsverhältnis mit dem Geschäftsführer sonst alle Merkmale eines

Dienstverhältnisses aufweist, er aber zu mehr als 25%, also wesentlich an der Gesellschaft beteiligt ist (siehe hiezu Doralt, EStG-Kommentar § 25 Tz 29).

Gem § 41 Abs 1 FLAG haben den Dienstgeberbeitrag alle Dienstgeber zu leisten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen...Gem § 41 Abs 2 FLAG sind Dienstnehmer Personen, die in einem Dienstverhältnis iSd § 47 Abs 2 des Einkommensteuergesetzes 1988 stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen iSd § 22 Z 2 EStG 1988 (ab 1994).

Mit dieser mit BGBl 1993/818 novellierten Bestimmung sind auf Ebene der Aufbringung der Mittel (Abschnitt III FLAG) expressis verbis die wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer von Kapitalgesellschaften in die Beitragspflicht zum Dienstgeberbeitrag integriert.

Daraus kann jedoch nicht das bedingungslose Recht ausländischer Staatsangehöriger auf Bezug von österreichischer Familienbeihilfe abgeleitet werden, da trotz der Novelle zu § 41 Abs 2 FLAG der Gesetzgeber bei diesen die Voraussetzungen für den Bezug von Familienbeihilfe in Abschnitt I FLAG gem § 3 Abs 1 FLAG nach wie vor vom Vorliegen von Einkünften aus nicht selbständiger Arbeit bzw. von einem über 60 monatigen Aufenthalt in Österreich abhängig macht. Zu den verfassungsrechtlichen Bedenken des Bw. ist zu bemerken, dass der Gleichheitsgrundsatz grundsätzlich österreichischen Staatsangehörigen vorbehalten ist und dass der Verfassungsgerichtshof (Erk. vom 5.12.1996, B 2965/95, ÖStZB 1997, 478) § 3 FLAG für unbedenklich hält, wenn er hiezu bereits aussprach: *"Eine Regelung, die für den Anspruch auf Familienbeihilfe von Ausländern bestimmte Voraussetzungen verlangt, die Inländer nicht erfüllen müssen, ist nicht unsachlich, zumal der Gesetzgeber bei Verfolgung familienpolitischer Ziele frei ist"* (VfSlg 8541/1979). Zum konkreten Vorwurf des Bw., es läge ein Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz bzw. des Eigentumsschutzes vor, wenn man ausländische Staatsangehörige in die Beitragspflicht - hier zum DB und DZ - aufnimmt, ihnen aber den Familienbeihilfenbezug verweigert, hat der VfGH mit Erk. vom 4.12.2001, B 2366/2000 folgendes ausgesprochen (hier aus Gründen des fehlenden Aufenthaltes des Kindes): *"Der VfGH ist nicht der Meinung, dass eine gesetzliche Regelung, die den Anspruch auf eine der Familienförderung dienende Transferleistung an eine Nahebeziehung des anspruchsvermittelnden Kindes zum Inland bindet und hiebei auf dessen Aufenthalt abstellt, als solche bereits verfassungsrechtliche Bedenken erweckt. Solches zu normieren steht dem Gesetzgeber im Rahmen seiner rechtspolitischen Gestaltungsfreiheit zu. Dies ändert auch der - von der Beschwerde geltend gemachte - Umstand nichts, dass die Finanzierung dieser Leistungen zu einem erheblichen Teil durch zweckgebundene, von der Lohnsumme bemessene Beiträge der Arbeitgeber erfolgt, weil sich daraus keinesfalls ableiten*

*läßt, dass es sich bei der Familienbeihilfe um eine Art Versicherungsleistung handelt, auf deren Gewährung durch Beitragsleistung Anspruch erworben würde"* (ÖStZB 2002/580).

Indem der qualifizierte Aufenthalt im Inland eine gleichartige Voraussetzung für den Bezug von Familienbeihilfe ausländischer Staatsangehöriger ist wie alternativ das Vorliegen von Einkünften aus nicht selbständiger Arbeit, ist davon auszugehen, dass der Verfassungsgerichtshof im vorliegenden Fall zum selben Ergebnis kommen wird. Die Verletzung des Grundrechtes auf Eigentum kann schon deshalb nicht behauptet werden, da aus zu unrecht bezogenen staatlichen Transferleistungen kein Eigentumsrecht abgeleitet werden kann, was insbesondere hinsichtlich nicht zustehender Familienbeihilfenbeträge schon ausjudiziert ist (VfSlg 7747/1976 in Doralt/Ruppe, Grundriß des österr. Steuerrechtes Bd II 4. Auflage S 203).

Zurückkommend auf die einfachgesetzliche Ebene steckt der äußerst mögliche Wortsinn die Grenze jeglicher Auslegung ab (Koziol/Welser, Grundriß des bürgerlichen Rechts Bd I S 21 11. Auflage und die dort angeführte Lehre und Rechtsprechung). Ausgehend von diesem Interpretationsansatz ist nur bei Vorliegen von "Einkünften aus nicht selbständiger Arbeit", wie es § 3 Abs 1 FLAG als Bedingung für den Familienbeihilfenbezug vorsieht, ein solcher gegenüber ausländischen Staatsangehörigen zu gewähren. Eine Ausdehnung des strittigen Anspruchs auf Einkünfte aus selbständiger Arbeit wäre sohin eine gesetzwidrige Interpretation und könnte auch nicht in wirtschaftlicher Betrachtungsweise, wie es der steuerliche Vertreter in der mündlichen Berufungsverhandlung vorschlug, erfolgen.

Die zweite Möglichkeit, nämlich eines schon 5 jährigen Aufenthaltes der Familie des Bw. in Österreich ist angesichts der erst im März 2000 erfolgten Einreise nach Österreich nicht gegeben. Auch liegen bei der Gattin keine Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit vor, um allenfalls bei ihr eine Anspruchsberechtigung begründen zu können.

Dem Einwand des Bw., der Rückforderungsanspruch wäre verjährt, ist die Bestimmung des § 207 BAO entgegenzuhalten, wonach die Verjährungsfrist von hier nicht anzuwendenden Sonderfällen abgesehen 5 Jahre beträgt, wobei man unter dem dort verwendeten Begriff "Abgaben" gem § 2 BAO auch Beihilfen versteht, auf die die Vorschriften der Bundesabgabenordnung anzuwenden sind. Indem die Rückforderung ab dem Jahre 2000 erfolgt und der angefochtene Bescheid im Jahre 2003 erlassen wurde, ist Verjährung noch nicht eingetreten.

Zur Aufforderung des Bw., EU Normen zu prüfen, inwieweit aus diesen ein Anspruch auf Familienbeihilfe bei einem japanischen Staatsangehörigen abgeleitet werden könnte, ist davon auszugehen, dass Japan nicht Mitglied der Europäischen Union ist, weshalb die

Diskriminierungsverbote in Zusammenhang mit der Grundfreiheit der Freizügigkeit der Arbeitnehmer, die nur unter Bürgern von EU-Staaten gilt, nicht ins Treffen geführt werden kann. Genießt doch diese Freizügigkeit nur ein Arbeitnehmer aus einem Mitgliedstaat der Gemeinschaft, nicht hingegen Drittstaatsangehörige (siehe etwa Europarecht, Fischer/Köck/Karollus, 4. Aufl. S 769).

Eingehend auf die sonstigen Ausführungen in der mündlichen Berufungsverhandlung zur Judikatur des VwGH in Zusammenhang mit der Streitfrage, ob Gesellschafter-Geschäftsführer von Kapitalgesellschaften selbständige oder nicht selbständige Einkünfte beziehen, ist es nicht zutreffend, dass der GH stets von Einkünften aus nicht selbständiger Arbeit ausgeht (siehe etwa VwGH 12.9.2001, 2001/13/0115). Beim Einwand, es läge ein Begründungsmangel vor und wäre der Sachverhalt ausreichend offengelegt worden, verwechselt der steuerliche Vertreter die Bestimmung des § 26 FLAG (Rückforderung zu unrecht bezogener Beträge) mit der Wiederaufnahme des Verfahrens. Im vorliegenden Fall liegt jedoch dem angefochtenen Bescheid keine Wiederaufnahme des Verfahrens zugrunde, weshalb diese Einwände ins Leere gehen.

Wien, 21. Mai 2004