



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 2. September 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Waldviertel, vertreten durch Amtsdirektor Josef Hiess, vom 27. August 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2009 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Der Kinderfreibetrag steht zu.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) in beantragte in seiner elektronisch eingereichten Steuererklärung für das Jahr 2009 unter anderem den Kinderfreibetrag für D B, ferner den Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 für D (Jänner bis März 2009, Ausbildungsort Baden bei Wien) und für E (September bis Dezember 2009, Ausbildungsort Wien).

Das Feld „Ich oder meine Partnerin/mein Partner beziehe/bezieht für dieses Kind Familienbeihilfe“ wurde mit „Ja“ versehen; die Sozialversicherungsnummer des Kindes angegeben, der Kinderfreibetrag von 132 € beantragt.

Das Finanzamt stellte fest, dass im Zeitraum Jänner bis Juni 2009 vom Vater (A B) für das Kind Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag bezogen wurde, im Zeitraum Juli bis Dezember 2009 von der Mutter (C B).

Mit Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2009 vom 27. August 2010 wurde der Kinderfreibetrag gemäß § 106a Abs. 1 EStG 1988 vom Finanzamt nicht gewährt.

Begründend führte die erstinstanzliche Behörde dazu aus:

„Gemäß § 106a Abs. 1 EStG 1988 steht für ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 ein Kinderfreibetrag zu. Als Kinder im Sinne des § 106 Abs. 1 EStG 1988 gelten Kinder, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs.3 zusteht. Ein Kinderabsetzbetrag steht dann zu, wenn der Steuerpflichtige oder sein (Ehe)Partner für mehr als sechs Monate im Kalenderjahr Familienbeihilfe bezieht. Da weder Sie noch Ihre Gattin für ein Kind die Familienbeihilfe mehr als sechs Monate bezogen haben, steht Ihnen der Kinderfreibetrag für 2009 nicht zu.“

Die beantragten Pauschbeträge nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 wurden gewährt.

Mit Schreiben vom 2. September 2010 erhob der Bw. Berufung mit dem ersichtlichen Antrag auf Berücksichtigung des Kinderfreibetrages von 132 € für die Tochter D.

„Ich ersuche das Finanzamt um Berücksichtigung des Freibetrages für meine haushaltszugehörige Tochter D B, für die im Kalenderjahr 2009 die Familienbeihilfe ganzjährig bezogen wurde.“

Mit Bericht vom 10. September 2010 wurde die Berufung vom Finanzamt Waldviertel dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt und auf die bereits vorgelegte gleich lautende Berufung der Ehegattin des Bw. – hier zur Zahl UFS RV/2483-W/10 anhängig - verwiesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Unstrittig ist, dass der Bw. A B im ganzen Jahr 2009 mit C B verheiratet war und dass A B für die während des ganzen Jahres im gemeinsamen Haushalt lebende gemeinsame Tochter D in den Monaten Jänner bis Juni 2009 Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag bezogen hat, seine Ehegattin C B in den Monaten Juli bis Dezember 2009.

§ 106 EStG 1988 i. d. F. BGBl. I Nr. 26/2009 lautet:

„Kinder, (Ehe)Partnerschaften“

(1) Als Kinder im Sinne dieses Bundesgesetzes gelten Kinder, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner (Abs. 3) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 zusteht.

(2) Als Kinder im Sinne dieses Bundesgesetzes gelten auch Kinder, für die dem Steuerpflichtigen mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Unterhaltsabsetzbetrag nach § 33 Abs. 4 Z 3 zusteht.

(3) (Ehe)Partner ist eine Person, mit der der Steuerpflichtige verheiratet ist oder mit der er mit mindestens einem Kind (Abs. 1) in einer eheähnlichen Gemeinschaft lebt.

(4) Für Steuerpflichtige im Sinne des § 1 Abs. 4 sind die Abs. 1 bis 3 sinngemäß anzuwenden.“

§ 106a EStG 1988 i. d. F. BGBl. I Nr. 26/2009 lautet

„Kinderfreibetrag“

„§ 106a. (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.“

Strittig ist, ob es sich bei D B für A B im Jahr 2009 um ein „Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 EStG 1988“ gehandelt hat.

Wäre diese Voraussetzung erfüllt, stünde dem Bw. unstrittig der Kinderfreibetrag von 132 € gemäß § 106a Abs. 2 EStG 1988 – auch von seiner Ehegattin A B wurde der Kinderfreibetrag von 132 € gemäß § 106a Abs. 2 EStG 1988 beantragt – zu.

Dass C und A B im gesamten Jahr 2009 verheiratet waren, also „(Ehe)Partner“ im Sinne des § 106 Abs. 3 EStG 1988 waren, ist unstrittig.

Die Kindereigenschaft i. S. d. § 106 Abs. 1 EStG 1988 stellt auf das im Kalenderjahr überwiegende Zustehen eines Kinderabsetzbetrages (§ 33 Abs. 3 EStG 1988) ab.

„Da § 33 Abs 4 Z 3 als Voraussetzung für den Kinderabsetzbetrag die Gewährung der Familienbeihilfe vorsieht, ist Kind iSd Abs 1 ein solches, für das mehr als sechs Monate – also für mindestens sieben Monate – Familienbeihilfe gewährt wird“ (*Wanke/Wiesner in Wiesner/Grabner/Wanke*, MSA EStG 10. EL § 106 Anm. 3).

Die Voraussetzung der Gewährung von Familienbeihilfe (des Kinderabsetzbetrags) für mindestens sieben Monate ist durch den ganzjährigen Bezug von Familienbeihilfe samt Kinderabsetzbetrag – bezogen auf beide Ehegatten – unstrittig erfüllt.

Fraglich ist, wie die Formulierung in § 106 Abs. 1 „*Kinder, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner (Abs. 3) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 zusteht*“ auszulegen ist.

Das EDV-Programm der Finanzverwaltung interpretiert die Bestimmung dahingehend, dass jeweils entweder dem Steuerpflichtigen oder dem (Ehe)Partner im Kalenderjahr der Kinderabsetzbetrag (die Familienbeihilfe) während zumindest sieben Monaten zustehen muss, um den Kinderfreibetrag zu vermitteln.

Daraus ergeben sich bei ganzjährigem Familienbeihilfenbezug und ganzjähriger Ehe etwa folgende Fallkonstellationen bei Ehegatten:

- 1.) Vater bezieht ganzjährig (mehr als sechs Monate) Familienbeihilfe (Kinderabsetzbetrag), die mit ihm verheiratete Mutter überhaupt nicht: Kinderfreibetrag steht Vater und Mutter (nach § 106a Abs. 2 EStG 1988) zu.
- 2.) Vater bezieht von Jänner bis April (weniger als sechs Monate) Familienbeihilfe (Kinderabsetzbetrag), die mit ihm verheiratete Mutter von Mai bis Dezember (mehr als sechs Monate): Kinderfreibetrag steht Vater und Mutter (nach § 106a Abs. 2 EStG 1988) zu.

3.) Vater bezieht von Jänner bis Juni (genau sechs Monate) Familienbeihilfe (Kinderabsetzbetrag), die mit ihm verheiratete Mutter von Juli bis Dezember (genau als sechs Monate): Nach dem EDV-Programm soll der Kinderfreibetrag weder Vater noch Mutter zustehen, da keiner der beiden Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag – jeweils für sich betrachtet - für mehr als sechs Monate bezogen hat.

Es liegt auf der Hand, dass diese Auslegung unzutreffend ist.

Grammatikalisch ist zwar die Auslegung möglich, das Wort „oder“ in § 106 Abs. 1 EStG 1988 im Sinne von „entweder – oder“ zu verstehen.

Teleologisch ergibt sich jedoch eindeutig, dass es nicht darauf ankommt, ob entweder der Steuerpflichtige oder sein (Ehe)Partner Kinderabsetzbetrag und Familienbeihilfe bezieht, sondern dass – entweder nur eine dieser Personen oder abwechselnd beide – für zumindest sieben Monate Kinderabsetzbetrag und Familienbeihilfe bezogen haben. Steht den (Ehe)Partnern gemeinsam für zumindest sieben Monate Kinderabsetzbetrag und Familienbeihilfe zu, ist die Tatbestandsvoraussetzung des § 106 Abs. 1 EStG 1988 erfüllt.

Auch das Einkommensteuererklärungsformular geht davon aus, dass der Bezug durch die Partner maßgebend ist („Familienbeihilfenbezug: Anzahl der Kinder, für die 2009 für mindestens sieben Monate die Familienbeihilfe bezogen wurde [Antragstellerin/Antragsteller oder (Ehe)Partnerin/(Ehe)Partner]“).

Es ist kein Grund ersichtlich, warum in der gegenständlichen Fallkonstellation D kein „Kind im Sinne des § 106 Abs. 1“ sein sollte, bei jeder anderen Aufteilung von Kinderabsetzbetrag und Familienbeihilfe zwischen den Ehegatten im Berufungszeitraum aber schon.

Die 6-Monate-Regelung in § 106 EStG 1988 stellt auf jene Fälle ab, in denen es unterjährig zu einer Änderung in den Anspruchsvoraussetzungen - etwa infolge Geburt des Kindes, Wegfall der Voraussetzungen für die Gewährung der Familienbeihilfe, Ehescheidung oder Beendigung der Partnerschaft – kommt. In diesen Fällen soll die Anspruchsvermittlung als „Kind iSd § 106“ – im Hinblick auf die davon abhängenden Jahresbeträge - nur jenem Elternteil zugute kommen, bei dem überwiegend die Anspruchsvoraussetzungen in einem Jahr gegeben sind.

Sofern es sich nicht um vom Kind abhängige anspruchsgrundende oder anspruchsbeendende Umstände handelt, kommt die 6-Monate-Regelung in Bezug auf den Steuerpflichtigen dann zur Anwendung, wenn kein „(Ehe)Partner (Abs. 3)“ während dieses Zeitraums vorhanden ist, sei es, dass eine Partnerschaft i. S. d. § 106 Abs. 3 EStG 1988 nie bestand, sei es, dass die Ehe geschieden (unterjährig geschlossen) oder die eheähnliche Gemeinschaft aufgegeben (unterjährig begründet) wurde.

Hieraus ergibt sich auch die Abgrenzung zum Unterhaltsabsetzbetrag nach § 106 Abs. 2 EStG 1988 für ein nicht haushaltzugehöriges Kind, für das weder vom Steuerpflichtigen noch von seinem nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner Familienbeihilfe bezogen und für das vom Steuerpflichtigen der gesetzliche Unterhalt geleistet wird (§ 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988).

Hingegen ist im gegenständlichen Fall während des ganzen Jahres keine Änderung in den Anspruchsvoraussetzungen eingetreten, lediglich zwischen den Ehegatten wurde bei aufrechter Ehe beim Bezug der Familienbeihilfe und des Kinderabsetzbetrages ausgerechnet zur Jahresmitte gewechselt.

Wie sich aus der Formulierung „dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner (Abs. 3)“ in § 106 Abs. 1 EStG 1988 (und im Umkehrschluss aus § 106 Abs. 2 EStG 1988 i. V. m. § 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988) ergibt, stellt das Gesetz bei (Ehe)Partnern auf den Bezug von Kinderabsetzbetrag (Familienbeihilfe) innerhalb einer Familie ab, und hält es – solange eine Ehe (bzw. eingetragene Partnerschaft) oder eheähnliche Gemeinschaft besteht - für nicht maßgebend, welcher der beiden (Ehe)Partner konkret Kinderabsetzbetrag (Familienbeihilfe) bezieht. Die Ehe zwischen dem Bw. und seiner Gattin – und damit eine Partnerschaft i. S. d. § 106 Abs 3 EStG 1988 – bestand während des gesamten Streitjahres.

„Steht beiden (Ehe)Partnern iSd Abs 3 in einem Kalenderjahr für dasselbe Kind abwechselnd der Kinderabsetzbetrag (die Familienbeihilfe) zu, sind die Anspruchszeiträume der (Ehe)Partner für die Ermittlung der Sieben-Monate-Frist zusammenzurechnen. Bezieht etwa der Ehemann im ersten Halbjahr und die Ehefrau im zweiten Halbjahr Familienbeihilfe (und stand daher dem Ehemann im ersten Halbjahr und der Ehefrau im zweiten Halbjahr der Kinderabsetzbetrag zu), handelt es sich in diesem Kalenderjahr für die Ehegatten um ein Kind iSd § 106 Abs 1 und vermittelt dieses Kind daher bei beiden Ehegatten etwa den Kinderfreibetrag nach § 106a oder den Kinderzuschlag beim Alleinverdienerabsetzbetrag nach § 33 Abs 4“ (*Wanke/Wiesner* in *Wiesner/Grabner/Wanke*, MSA EStG 10. EL § 106 Anm. 3).

Der Berufung war daher Folge zu geben.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 28. September 2010