

GZ. RV/0223-K/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Gerhard Pouschner, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wolfsberg betreffend Rückforderung von zu Unrecht bezogener Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträge jeweils für die Zeit vom 1. Jänner bis 30. April 1999, 1. September bis 31. Dezember 1999, 1. Jänner bis 31. Dezember 2000 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

Mit Bescheid vom 29. März 2001 forderte das Finanzamt von der Bw. gemäß § 26 Abs. 1 FLAG 1967 die für die Tochter A., geboren am 3. Mai 1975, für die Zeiträume 1. Jänner bis 30. April

1999, 1. September bis 31. Dezember 1999 und 1. Jänner bis 31. Dezember 2000 ausbezahlte Familienbeihilfe und den für diesen Zeitraum gewährten Kinderabsetzbetrag im Gesamtbetrag von S 52.000,-- zurück.

In der Bescheidbegründung wird ausgeführt, dass für Kinder, die das 18. Lebensjahr vollendet haben, und selbst Einkünfte von mehr als 3.899,-- S für 1999 und 3.977,-- S für 2000 monatlich beziehen, kein Anspruch auf Familienbeihilfe bestehe. Da die Tochter A. 1999 und 2000 Einkünfte aus Kapitalvermögen bezogen habe, die über den genannten Richtsätzen liegen, sei spruchgemäß zu entscheiden gewesen.

Die Bw. erhab Berufung gegen die Rückforderung der Familienbeihilfe und des Kinderabsetzbetrages. Im Einzelnen führte sie aus:

"Nach den einschlägigen Bestimmungen des FLAG können studierende Kinder in den Semesterferien Einkünfte erzielen, die über dem so genannten Richtsatz liegen, ohne dass der Familienbeihilfenanspruch gekürzt wird. Wenn die Finanzbehörde – wie in diesem Fall – eine Aufteilung der Einkünfte auf Monatsbeträge vornimmt, so wird zumindest der Anspruch auf Familienbeihilfe/Kinderabsetzbetrag für die Zeit der Ferien nicht gekürzt.

Die Tochter A. hat mit Notariatsakt vom 18.12.1998 Geschäftsanteile an der L. GmbH mit Ablauf des 31.12.1998 übernommen. Die am 28.06.1999 vorgenommene Gewinnausschüttung hat zur Gänze das abgelaufene Geschäftsjahr 1998 betroffen. Während des Jahres 1998 war jedoch die K.S.AG Gesellschafterin der L. GmbH. Die im Jahr 1999 erzielten Einkünfte der Tochter A. iHv S 120.000,-- können sohin keinesfalls den Anspruch auf Familienbeihilfe/Kinderabsetzbetrag im Jahr 1999 kürzen.

Die im Jahr 1999 und im Jahr 2000 erzielten Einkünfte aus Kapitalvermögen dürfen nicht auf Jahreseinkünfte umgerechnet werden, vielmehr sind diese Einkünfte nur in dem Monat der Gewinnausschüttung als zugeflossen anzusehen. Sohin ist der Familienbeihilfenanspruch in diesem Fall im Jahr 1999 nicht zu kürzen (die Gewinnausschüttung erfolgte am 28.06.1999, für den Monat Juni 1999 wurde keine Familienbeihilfe ausbezahlt) und im Jahr 2000 ist die Kürzung der Familienbeihilfe lediglich für einen Monat (Oktober 2000) vorzunehmen.

Mit Bescheid vom 9. Oktober 2002 wurde die Entscheidung über die Berufung gemäß § 281 BAO – unter Hinweis auf ein beim VwGH anhängiges Verfahren (2000/14/0164) - ausgesetzt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 5 Abs. 1 FLAG idF BGBl. Nr. 201/1996 besteht kein Anspruch auf Familienbeihilfe für Kinder, die das 18. Lebensjahr vollendet haben und selbst Einkünfte gemäß § 2 Abs. 3 EStG 1988 beziehen, die den Betrag nach § 5 Abs. 2 lit. c des Allgemeinen Sozialversicherungsgesetzes BGBl. Nr. 189/1955, monatlich übersteigen (für 1998: S 3.830,--, 1999: S 3.899,--, 2000: S 2.977,--).

Bei der Ermittlung der Einkünfte des Kindes bleiben außer Betracht:
lit. a) die durch das Gesetz als einkommensteuerfrei erklärten Bezüge,
lit. b) Entschädigungen aus einem anerkannten Lehrverhältnis,
lit. c) Waisenpensionen und Waisenvorsorgegenüsse,
lit. d) Bezüge, die ein in Schulausbildung befindliches Kind aus einer ausschließlich während der Schulferien ausgeübten Beschäftigung bezieht.

Gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a EStG 1988 idF BGBl. Nr. 312/1992 steht einem Steuerpflichtigen, dem Familienbeihilfe gewährt wird, im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ein Kinderabsetzbetrag zu.

Im Berufungsfall ist unbestritten, dass die Tochter A. im Streitzeitraum das 18. Lebensjahr vollendet hatte und dass sie mit Ablauf des 31. Dezember 1998 Geschäftsanteile der L. GmbH übernommen hat.

Die Gewinnausschüttungen der L.GmbH erfolgten

für das Wirtschaftsjahr vom 01.01.1998 - 31.12.1998 am 28. Juni 1999 (S 120.000,--),

für das Wirtschaftsjahr vom 01.01.1999 – 31.12.1999 am 2. Oktober 2000 (S 90.000,--).

Bis zum Dezember 2000 war bei der Ermittlung der eigenen Einkünfte eines Kindes im Sinne des § 5 Abs. 1 FLAG 1967, wie sich aus der wörtlichen Auslegung dieser Bestimmung ergibt, grundsätzlich jeder Monat für sich zu betrachten (Burkert-Hackl-Wohlmann-Reinold, Der Familienlastenausgleich, Kommentar zu § 5, Punkt 2, Wittmann-Galletta, Kommentar zum Familienlastenausgleich, Mai 2003, C, § 5, S 1).

Eine derartige wörtliche Auslegung erweist sich aber nur in jenen Fällen als möglich, in welchen das Kind aus nichtselbstständiger Arbeit Monatsbezüge erhält, die in den einzelnen Monaten im Wesentlichen gleich hoch sind. Bezieht ein Kind jedoch Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, aus selbstständiger Arbeit oder aus Gewerbebetrieb, dann sind die monatlichen Einkünfte gemäß § 5 Abs. 1 FLAG 1967 so zu ermitteln, dass die innerhalb eines bestimmten Ermittlungszeitraumes erzielten Einkünfte auf die **Anzahl der Monate, in denen die Einkünfte erzielt wurden**, gleichmäßig aufgeteilt werden. Gleches gilt, wenn

das Kind über einen längeren Zeitraum hinweg in den einzelnen Monaten eines Ermittlungszeitraumes, von einander der Höhe nach stark abweichende Einkünfte aus Kapitalvermögen oder aus nichtselbstständiger Arbeit bezog. Nur die Fiktion von Einkünften in monatlich gleicher Höhe schließt jede willkürliche Lenkung von anspruchsbegründeten und anspruchsvernichtenden Voraussetzungen, etwa durch Anschaffung von Wertpapieren, von welchen meist jährlich nur in einem Monat Zinsen anfallen, aus (27. März 2003, 99/15/0082, 24. Jänner 1990, 88/13/0239, 4. Februar 1987, 85/13/0180 uam). Der Einwand der Bw., wonach die erzielten Einkünfte der Tochter A. nicht auf Jahreseinkünfte umzurechnen, sondern nur im Monat der Gewinnausschüttung als zugeflossen anzusehen seien, geht aus den angeführten Gründen ins Leere.

Der Ansicht der Bw., dass die am 28.06.1999 vorgenommene - das Wirtschaftsjahr 1998 betreffende - Gewinnausschüttung, keinesfalls den Anspruch auf Familienbeihilfe/Kinderabsetzbetrag kürzen könne, da ihre Tochter A. 1998 noch nicht Gesellschafterin der L-GmbH war, kann nicht gefolgt werden. Nach dem Erkenntnis des VwGH vom 16.09.2003, 2000/14/0164, entsteht die rechtliche Grundlage für den Bezug von Einkünften aus Kapitalvermögen durch Abtretung von Geschäftsanteilen. Erfolgt dies erst im Laufe eines Kalenderjahres, können die Einkünfte zur Prüfung, inwieweit sie dem Bezug der Familienbeihilfe und dem Kinderabsetzbetrag entgegenstehen, nur auf die Monate des Rumpfjahres – vom Zeitpunkt der Geschäftsanteilsübertragung an – aufgeteilt werden und nicht auch auf den Zeitraum, für den der ausgeschüttete Gewinn ermittelt worden ist (16.09.2003, 2000/14/0164).

Im Streitfall hat die Tochter A. die Gesellschaftsanteile an der L.GmbH mit Ablauf des 31. Dezember 1998 - somit zum 1. Jänner 1999 – erworben. Daraus folgt, dass die in Rede stehende Grundlage zur Erzielung eigener Einkünfte durch die Tochter A. seit Jänner 1999 bestanden hat. In Anlehnung an das angeführte Erkenntnis waren die Einkünfte zur Prüfung, inwieweit sie dem Bezug der Familienbeihilfe und dem Kinderabsetzbetrag entgegenstehen auf die Monate – vom Zeitpunkt der Geschäftsanteilübertragung an (1. Jänner 1999) – aufzuteilen. Der Zeitraum, für den der ausgeschüttete Gewinn ermittelt worden ist (1998), hat außer Betracht zu bleiben.

Soweit die Bw. die "Ferien-Freistellungsregel" des § 5 Abs. 1 Satz 3 lit d FLAG ins Treffen führt, übersieht sie, dass leg. cit. darauf abstellt, dass die einkunftszielende "Tätigkeit ausschließlich während der Schulferien ausgeübt wird." Das Ziel der "Ferien-Freistellungsregel" in Kombination mit der Grenzbetragsregel für Schul- und Studienmonate ist leicht zu erkennen: Schüler und Studenten sollen in den Ferien Erfahrungen im praktischen

Berufsleben sammeln können. Gelerntes kann praktisch erprobt werden. Schule und Studium einerseits und Praxis andererseits werden wechselseitig bereichert.....Entscheidend kann nur sein, dass das Kind in den Ferien arbeitet und daraus Einkünfte bezieht (Univ.-Doz. Dr. Reinhold Beiser, Keine Einschränkung der Ferien-Freistellungsregel des § 5 Abs. 1 Satz 3 lit d FLAG auf Ferienbeschäftigung in Dienstverhältnissen, SWK 1998, S 692). Die Verwendung des Wortes "Bezüge" setzt aber – im Gegensatz zum Begriff der "Einkünfte" – eine aktive Tätigkeit des Kindes voraus, die über eine bloße Vermögensverwaltung hinausgeht. Einkünfte aus Kapitalvermögen, aus Vermietung und Verpachtung oder jene Teile der sonstigen Einkünfte wie durch Veräußerung wesentlicher Beteiligungen oder die Durchführung von Spekulationsgeschäften werden nicht unter Bezüge zu subsumieren sein, weshalb bei diesen Einkunftsarten stets die Grenze der Einkünfte gemäß § 5 Abs. 1 FLAG 1967 zu beachten sein wird (Dr. Rupert Schredl, Was Kinder in den Ferien verdienen dürfen, SWK 1992, A I 189).

Im Streitfall umfassen die Einkünfte der Tochter A. Einkünfte aus Kapitalvermögen, dh Erträge aus (Kapital)Forderungen. Diese Erträge sind – wie ausgeführt - nicht von leg. cit. erfasst, weshalb die "Ferien-Freistellungsregel" nicht zur Anwendung gelangt.

Aus den angeführten Gründen war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Klagenfurt, 1. März 2004