



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes X. vom 8. Juni 2001 betreffend Rückforderung von Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträgen für den Zeitraum Dezember 1999 bis September 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (Bw.) hatte für seinen in Berufsausbildung befindlichen Sohn die Familienbeihilfe bis September 2000 laufend bezogen. Im Zuge der Überprüfung des (weiteren) Anspruches auf Familienbeihilfe im Oktober 2000 ersuchte das Finanzamt den Bw. mit Ergänzungsvorhalten vom 4. Dezember 2000 sowie vom 21. Mai 2001 Einkommensnachweise (Einkommensteuerbescheide) des Sohnes vorzulegen.

Mit Bescheid vom 8. Juni 2001 verpflichtete das Finanzamt den Bw. die für den Zeitraum von Dezember 1999 bis September 2000 bezogene Familienbeihilfe in Höhe von ATS 21.550,- (€ 1.566,10) sowie die für diesen Zeitraum bezogenen Kinderabsetzbeträge in Höhe von ATS 6.950,- (€ 505,08) gemäß § 26 Abs. 1 FLAG 1967 iVm § 33 Abs.4 Z.3 lit. a bzw. lit. c EStG 1988 als zu Unrecht bezogen zurückzuzahlen. Das Finanzamt begründete den Bescheid unter Hinweis auf § 5 Abs.1 FLAG 1967 dahingehend, dass der Sohn des Bw. seit November 1999 beihilfenschädliche Einkünfte beziehe.

Gegen den Rückforderungsbescheid vom 8. Juni 2001 erhob der Bw. Berufung wie folgt:

„... Die Familienbeihilfe (FB) sowie der Kinderabsetzbetrag (KAB) wurde mit oben genannten Bescheid rückgefordert, mit der Begründung, dass die gesamten Einkünfte meines Sohnes S. (veranlagt bei Finanzamt Y. unter der St.Nr. 999/9999) den Betrag nach § 5 Abs 2 lit c ASVG idF BGBl 189/1955 monatlich übersteigen, weshalb beihilfenschädliche Einkünfte vorliegen. Der rückgeforderte Betrag an FB sowie KAB betrifft den Zeitraum vom 1.12.1999 bis 30.9.2000 in einer Höhe von ATS 28.500,-.

Entgegen den Ausführungen in der Bescheidbegründung, möchte ich feststellen, dass keine beihilfenschädlichen Einkünfte in diesem Zeitraum bezogen worden sind. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb hat mein Sohn in einem Ausmaß von 70,0 % der gestellten Honorarnoten ausschließlich in den Ferien bezogen und Einkünfte, aus während der Schulferien ausgeübten Beschäftigungen, haben gemäß § 5 Abs 1 Satz 3 lit d FLAG idF vor BGBl 12000/142 bei der Ermittlung der Einkünfte des Kindes, außer Betracht zu bleiben.

Die Tatsache, dass die gegenständlichen Einkünfte als gewerbliche Einkünfte iSd § 23 EStG zu qualifizieren sind, stellt im Bereich des FLAG keinen Ausschlussgrund für die Anspruchsberechtigung iSd Ferien-Klausel des § 5 Abs. 1 Satz 3 lit d FLAG aF dar, weil es ja gerade als selbstständiger Unternehmer infolge der Möglichkeit der freien Zeiteinteilung und der damit verbundenen Flexibilität besonders leicht möglich ist, ausschließlich Einkünfte aufgrund von Tätigkeiten während der Schulferien zu beziehen und dies im gegenständlichen Fall eindeutig vorliegt und leicht nachvollziehbar ist. Weiters weise ich darauf hin, dass naturgemäß ein Student vorwiegend bzw. sogar ausschließlich auf die Ferienzeit für Verdienstmöglichkeiten angewiesen ist, da während der Studienzeit selbstverständlich nur ein geringes Zeitbudget zur Verfügung steht. Überdies weise ich im Besonderen darauf hin, dass im anzuwendenden § 5 Abs. 1 Satz 3 lit. d FLAG idF vor BGBl 1 2000/142 keine Einschränkung, in Bezug auf andere Einkünfte als aus nichtselbständiger Arbeit, für den Tatbestand der familienbeihilfenunschädlichen Einkünfte zu finden ist. Eine Differenzierung zwischen selbständige und unselbständige Einkünfte wäre zudem verfassungsrechtlich höchst bedenklich. Zudem führe ich an, dass Einschränkungen hinsichtlich Befreiungstatbestände nur bei eindeutigem Wortlaut zulässig sind. Der Tatbestand des § 5 Abs. 1 Satz 3 lit. d FLAG aF stellt aber eindeutig nicht auf Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit ab, sondern selbstverständlich sind alle (steuerpflichtigen) Einkünfte als beihilfenunschädlich gemeint, die mit wirtschaftlichen Tätigkeiten während der Ferienzeit kausal in Zusammenhang stehen. Freilich kommt es auch nicht auf den Zufluss der Bezüge, sondern auf die Ausübung der zugrundeliegenden Tätigkeiten an.

Wie auch in der Fachliteratur (Vgl Beiser, SWK Heft 31/1998) eindeutig nach Wortinterpretation, Systematische, Teleologische und verfassungskonforme Interpretation ableitbar ist, ist eine Einschränkung der Ferien-Klausel des § 5 Abs 1 Satz 3 lit d FLAG aF völlig verfehlt und denkunmöglich und würde zudem zu einer sachlich nicht gerechtfertigten Diskriminierung der unterhaltspflichtigen Eltern von Werkvertrags-Studenten führen. Ganz besonders hervorheben möchte ich auch die teleologischen Argumente: Das Ziel der Ferien-Freistellungsregel des § 5 Abs 1 Satz 3 lit d FLAG aF ist leicht zu erkennen: Schüler und Studenten sollen gerade in der Ferienzeit Erfahrungen im praktischen Berufsleben sammeln können. Fehlentscheidungen in der Berufswahl können so frühzeitig korrigiert werden. Gelerntes kann praktisch erprobt werden. Schule und Studium einerseits und praktische Erfahrungen andererseits werden wechselseitig bereichert.

Demgegenüber soll in Schul- bzw Studienmonaten „hauptamtlich“ studiert werden können.

Im gegenständlichen Fall gibt jede nur erdenkliche Interpretation des FLAG nichts anderes her, als dass die Ferien-Klausel des § 5 Abs 1 Satz 3 lit d FLAG vor BGBl 1 2000/142 auch bei Einkünfte aus Gewerbebetrieb ihre uneingeschränkte Gültigkeit besitzt. Es ist die Aufgabe der Finanzverwaltung, durch geeignete Ermittlungsschritte insbesondere mittels entsprechender Tätigkeitsnachweise zu ergründen, ob die Einkünfte tatsächlich während der Schulferien erzielt worden sind. Die Tatsache, dass bei einem Gewerbetreibenden missbräuchliche Gestaltungen möglich sind, kann den Befreiungstatbestand des § 5 Abs 1 Satz 3 lit d FLAG vor BGBl 12000/142 generell und ungeprüft nicht unanwendbar machen.

Aufgrund der obigen Ausführungen stelle ich den Berufungsantrag, den Bescheid über die Rückforderung zu Unrecht bezogener Beträge an FB und KAB als gegenstandslos zu erklären oder die Rückforderung der Beträge an FB und KAB mit ATS Null festzusetzen. ...

Überdies stelle ich den Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212 a BAO, da ...

*Zwecks Mitwirkung zur Ermittlung des Sachverhaltes bzw. Abgrenzung der Einkünfte in den Studienmonaten stelle ich den Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung gemäß § 284 Abs 1 BAO unter Beiziehung meines Sohnes S.."*

Als Beilagen übermittelte der Bw. u.a. (Zeit-)Aufwandsaufschlüsselungen zu einzelnen Honorarnoten des Sohnes (Honorarnoten 2000/2, 2000/3 und 2000/16) sowie Unterlagen betreffend implementierte Funktionen in einer Datenbank (ohne Zeitraum- bzw. Datumsangaben).

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 16. Oktober 2001 als unbegründet ab.

Im Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wiederholt der Bw. das Berufungsvorbringen und führt ergänzend aus:

*„ ... Die Berufungsvorentscheidung negiert die Anwendung der „Ferien-Klausel“ ohne weitere Begründung, weshalb auch ein Formalfehler wegen nicht ausreichender Begründung vorliegen könnte, da auf die Argumente des Berufungswerbers überhaupt nicht eingegangen wird.*

*...Wie aus der beiliegenden Erfolgsrechnung 00 ersichtlich, hat mein Sohn Honorare aus Dienstleistungen und Umsätze aus Warenverkäufe erzielt. Gewinne resultieren jedoch ausschließlich aus den Dienstleistungen, da die Hardwareverkäufe ohne Gewinnaufschlag weiterverrechnet wird. Das wirtschaftliche Ergebnis, dass Gewinne ausschließlich aus EDV-Dienstleistungen resultieren, kann auf Grund der beiliegenden Erfolgsrechnung 00 nachgewiesen werden.*

*Die Erlöse aus den Dienstleistungen sind - wie die folgende Aufstellung beweist - zu 60,75 % aus Tätigkeiten in der Ferienzeit erzielt worden:*

*Zwecks Mitwirkung zur Ermittlung des Sachverhaltes bzw. Abgrenzung der Einkünfte in den Studienmonaten stelle ich den Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung gemäß § 284 Abs 1 BAO unter Beiziehung meines Sohnes S. .*

*Beilagen: Buchungsjournal Aufwandsaufschlüsselungen Erfolgsrechnung 00 ..."*

Laut vorgelegter Erfolgsrechnung für das Jahr 2000 hatte der Sohn des Bw. Einnahmen in Höhe von ATS 491.845,32 (Honorare 296.402,33; Warenverkauf 195.442,99), dem standen Ausgaben in Höhe von ATS 411.046,90 gegenüber (u.a. Fahrtspesen 27.965,54, geringwertige Wirtschaftsgüter 42.190,60, Fachliteratur 6.126,53, Personal 40.500, Telefon/Kommunikation 14.143,33, Wareneinkauf Inland 182.284,74, Werbungskosten 7.950, Warenimport aus EU-Ländern 57.274,17 ...). Dem ebenfalls vorgelegten Buchungsjournal zufolge (insgesamt 212 Belegnummern) bezog der Sohn des Bw. seine Einnahmen aus den Honoraren im Jahr 2000 über das ganze Jahr verteilt aufgrund von insgesamt 25 gelegten Honorarnoten (1999/05, 1999/06 sowie 2000/1 bis 2000/23).

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 2 Abs. 1 lit. b Familienlastenausgleichsgesetz 1967 (FLAG) in der im strittigen Zeitraum geltenden Fassung haben Personen Anspruch auf Familienbeihilfe für ihre volljährigen Kinder, die das 26. Lebensjahr noch nicht vollendet haben und die für einen Beruf

ausgebildet oder in einem erlernten Beruf in einer Fachschule fortgebildet werden, wenn ihnen durch den Schulbesuch die Ausübung ihres Berufes nicht möglich ist.

Gemäß § 5 Abs. 1 FLAG 1967 ist im strittigen Zeitraum anzuwendende Fassung BGBl. Nr. 201/1996 besteht kein Anspruch auf Familienbeihilfe für Kinder, die das 18. Lebensjahr vollendet haben und selbst Einkünfte gemäß § 2 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes (EStG) 1988, BGBl. Nr. 400, beziehen, die den Betrag nach § 5 Abs. 2 lit. c des Allgemeinen Sozialversicherungsgesetzes (ASVG) BGBl. Nr. 189/1955, monatlich übersteigen. Bei der Ermittlung der Einkünfte des Kindes bleiben nach lit. d leg cit. Bezüge, die ein in Schulausbildung befindliches Kind aus einer ausschließlich während der Schulferien ausgeübten Beschäftigung bezieht, außer Betracht.

Gemäß § 10 Abs. 2 FLAG 1967 erlischt der Anspruch auf Familienbeihilfe mit Ablauf des Monats, in dem eine Anspruchsvoraussetzung wegfällt oder ein Ausschlussgrund hinzukommt.

Gemäß § 25 FLAG sind Personen, denen Familienbeihilfe gewährt wird, verpflichtet, Tatsachen, die bewirken, dass der Anspruch auf Familienbeihilfe erlischt, sowie Änderungen des Namens oder der Anschrift ihrer Person oder der Kinder, für die Familienbeihilfe gewährt wird, zu melden. Die Meldung hat innerhalb eines Monats, gerechnet vom Tag des Bekanntwerdens der zu meldenden Tatsache, beim zuständigen Wohnsitzfinanzamt zu erfolgen.

Wer Familienbeihilfe zu Unrecht bezogen hat, hat nach § 26 Abs. 1 FLAG 1967 die entsprechenden Beträge zurückzuzahlen. Gemäß § 33 Abs 4 Z 3 lit. a EStG 1988 ist § 26 des Familienlastenausgleichsgesetzes auch anzuwenden, wenn Kinderabsetzbeträge zu Unrecht bezogen wurden.

Im gegenständlichen Berufungsfall wird vom Bw. die Höhe der vom Sohn insgesamt erzielten Einkünfte nicht in Abrede gestellt. Laut den vorgelegten Einkommensteuerbescheiden erzielte der Sohn des Bw. im Jahr 1999 insgesamt Einkommen (Gesamtbetrag der Einkünfte abzüglich Sonderausgaben) in Höhe von ATS 21.702 (€ 1.577,15), wobei jedoch für den Rückforderungszeitraum im gegenständlichen Berufungsfall nur die unbestritten in den Monaten November und Dezember 1999 erzielten Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von ATS 9.844,- (€ 715,39) maßgeblich sind. Die übrigen Einkünfte wurden laut den im Einkommensteuerbescheid 1999 aufscheinenden Bezugszeiträumen aus nichtselbständiger Arbeit in den Monaten März, August und September 1999 erzielt. Im Jahr 2000 hatte der Sohn des Bw. laut Einkommensteuerbescheid nur Einkünfte aus selbständiger Arbeit (bzw. laut Bw. aus Gewerbebetrieb), wobei das Einkommen des Sohnes (Gesamtbetrag der Einkünfte abzüglich Sonderausgaben) ATS 75.932,- (€ 5.518,19) betrug.

Strittig ist nach den Ausführungen des Bw. in der Berufungsschrift bzw. im Vorlageantrag die Art der Ermittlung der (monatlichen) Einkünfte. Der Bw. bringt im Wesentlichen vor, die Einkünfte des (bereits volljährigen) Sohnes seien derart zu ermitteln, dass bei der Ermittlung der Einnahmen aus der gewerblichen Tätigkeit die in den Ferienmonaten gestellten Honorarnoten außer Betracht zu bleiben hätten. Eine abweichende Ermittlung würde zu einem nicht sachgerechten Ergebnis führen.

Aus dem gesetzlichen Verweis auf den § 2 Abs. 3 EStG 1988 im ersten Satz des § 5 Abs. 1 FLAG 1967 (id im Berufungsfall anzuwendenden Fassung) ist zu entnehmen, dass die Ermittlung der Höhe der monatlichen Einkünfte nach den einkommensteuerrechtlichen Bestimmungen zu erfolgen hat. Wie sich aus der wörtlichen Auslegung des § 5 Abs. 1 FLAG 1967 ergibt, ist grundsätzlich jeder Monat für sich zu betrachten. Eine derart wörtliche Auslegung erweist sich aber nur in jenen Fällen als sachgerecht, in welchen ein Kind Monatsbezüge erhält, die in den einzelnen Monaten im Wesentlichen gleich hoch sind.

Bezieht ein Kind veranlagungspflichtige Einkünfte (Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, aus selbstständiger Arbeit oder Einkünfte aus Gewerbebetrieb), oder sind über einen längeren Zeitraum hinweg in den einzelnen Monaten eines Ermittlungszeitraumes der Höhe nach stark abweichende Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit vorgelegen, sind die monatlichen Einkünfte (im Hinblick auf § 10 Abs. 2 FLAG 1967) derart zu ermitteln, dass die innerhalb eines bestimmten Ermittlungszeitraumes erzielten Einkünfte auf die Anzahl der Monate, in denen die Einkünfte erzielt wurden, gleichmäßig aufgeteilt werden. (u.a. VwGH 24.01.1990, 88/13/0239).

Diese Durchschnittsbetrachtung ist – entgegen der Ansicht des Bw. - auch keinesfalls unsachlich, vielmehr würde eine abweichende Ermittlung zu einem nicht sachgerechten Ergebnis führen. Unabhängig von der Art der Einkünfte schließt nur die Fiktion von Einkünften in monatlich gleicher Höhe jede willkürliche Lenkung von anspruchsbegründenden und anspruchvernichtenden Voraussetzungen aus.

Bei gleichmäßiger Aufteilung der vom Sohn des Bw. erzielten Einkünfte auf die Anzahl der Monate, in denen die Einkünfte erzielt wurden ( $9.844 + 75.932 / 14 = 6.126,86$ ) oder, nachdem die Einkommensgrenze jahresweise unterschiedlich ist, für 1999 ( $9.844 / 2 = 4.922$ ), für 2000 ( $75.932 / 12 = 6.327,66$ ) ergibt sich (bei beiden Berechnungsmethoden) jedenfalls ein Durchschnittsbetrag, der den in § 5 Abs.1 FLAG 1967 festgelegten Betrag nach § 5 Abs. 2 lit. c ASVG von ATS 3.899 (€ 283,35) für 1999 bzw. ATS 3.977 (€ 289,02) für das Jahr 2000 monatlich übersteigt. Im Rückforderungszeitraum lagen die Einkünfte des Sohnes somit im Monatsdurchschnitt über der in § 5 Abs.1 FLAG 1967 genannten Einkommensgrenze

Die Argumentation des Bw., die Erlöse aus den Dienstleistungen (Honorarnoten) habe der Sohn überwiegend (zu 60,75%) in den gesetzlichen Ferien erzielt und diese seien daher als begünstigte Einkünfte iSd § 5 Abs.1 lit. d FLAG 1967 anzusehen, ist aus folgendem Grund nicht zielführend:

Zweck des § 5 Abs. 1 lit. d FLAG 1967 id im Berufungsfall anzuwendenden Fassung ist – wie auch der Bw. selbst argumentiert – die Befreiung der Ferialarbeitseinkünfte in Schulausbildung stehender Kinder von Auswirkungen auf den Beihilfenbezug des Anspruchsberechtigten. (VwGH 22.10.1997, 96/13/0060). Durch die Verknüpfung des Wortes "ausschließlich" in § 5 Abs. 1 lit. d FLAG mit der "während der Schulferien ausgeübten Beschäftigung" ist eindeutig festgelegt, dass nur ein aus einer solchen Beschäftigung erzielt Einkommen nicht zur Ermittlung der Einkünfte des Kindes heranzuziehen ist. Nur dann, wenn die Einkünfte ausschließlich in den Ferien erzielt werden und somit ein echtes "Ferialeinkommen" bilden, haben sie bei Berechnung des § 5 Abs. 1 FLAG 1967 außer Betracht zu bleiben. Von einem solchen Ferialeinkommen kann aber dann keine Rede mehr sein, wenn das ganze Jahr über aus einer im § 2 Abs. 3 EStG 1988 genannten Tätigkeit Einkünfte erzielt werden. (VwGH 26.05.2004, 2000/14/0090; 15.02.2006, 2002/13/0210).

Die Ausnahmebestimmung des § 5 Abs.1 lit.d FLAG 1967 kommt somit nicht zur Anwendung, wenn die Beschäftigung sowohl innerhalb als auch außerhalb der Schulferien ausgeübt wird. (VwGH 12.01.1983, 82/13/0149). Im vorliegenden Fall übte der Sohn des Bw. seine unternehmerische Tätigkeit unbestritten nicht ausschließlich während der Ferienmonate aus, vielmehr hatte er laut den im Berufungsverfahren vorgelegten Unterlagen (Buchungsjournal und „Erfolgsrechnung 00“) ab November 1999 laufend – auch während des Studienjahres – Einnahmen erzielt. Die im Berufungsfall zudem nur „überwiegend“ in den Ferienmonaten erzielten „Erlöse aus Dienstleistungen“ können daher bei der Ermittlung der Einkünfte des Sohnes nicht außer Betracht bleiben.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Zum Antrag des Bw. auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung ist noch auszuführen, dass eine mündliche Verhandlung nach § 284 Abs. 1 BAO in der Fassung vor dem BGBl. I Nr. 97/2002 nur in den im § 260 Abs. 2 BAO aufgezählten Fällen zulässig war, in denen über die Berufung durch einen Senat zu entscheiden war. Für die im gegenständlichen Fall der Abgabenbehörde zweiter Instanz am 12. Dezember 2001 vorgelegte Berufung, über die nach der vor 1. Jänner 2003 geltenden Rechtslage nicht durch den Berufungssenat zu entscheiden war, hätte gemäß § 323 Abs. 12 BAO ein Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung bis 31. Jänner 2003 gestellt werden müssen.

Wien, am 27. März 2008