

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., vertreten durch Exinger GmbH, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, 1013 Wien, Renngasse 1/Freyung, gegen die Bescheide des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs betreffend Rückforderung von Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträgen für die Monate Jänner 2007 bis März 2008 sowie für die Monate April und Mai 2008 entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) bezog für die Kinder A., geb. 1989, und B., geb. 1986, bis Mai 2008 Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträge.

In einer persönlichen Vorsprache am 28. Februar 2008 gab die Bw. dem Finanzamt bekannt, dass ihre beiden Kinder am 30. Juni 2007 jeweils eine Dividendenausschüttung von rund 13.000 Euro erhalten hätten.

Das Finanzamt forderte daraufhin mit Bescheid vom 28. Februar 2008 die Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträge für den Zeitraum Jänner 2007 bis März 2008 mit der Begründung zurück, dass das zu versteuernde Einkommen die Einkommensgrenze von 9.000,-- (bzw 8.725,-- bis 2007) Euro überschritten habe.

Die Bw. er hob gegen die Bescheide fristgerecht Berufung und führte begründend aus, dass die in § 5 Abs. 1 FLAG normierte Einkommensgrenze das tarifmäßig zu versteuernde Einkommen gemäß § 33 Abs. 1 EStG betreffe, die bezogenen Dividenden jedoch endbesteuert

und daher nicht beihilfenschädlich seien.

Das Finanzamt erließ am 5. Mai 2008 eine Berufungsvorentscheidung und gab der Berufung (Jänner 2007 bis März 2008) in Bezug auf den Sohn A. teilweise statt, weil dieser auf Grund seiner Minderjährigkeit bis 18.11.2007 beihilfenberechtigt war. Zur Frage, ob die Einkommensgrenze überschritten sei, wurden in der Begründung die für den vorliegenden Fall maßgeblichen gesetzlichen Bestimmungen zitiert und weiters ausgeführt, dass Einkünfte aus Kapitalvermögen vorlägen und diese zu dem zu versteuernden Einkommen gehörten.

Am 5. Juni 2008 brachte die Bw. einen Vorlageantrag betreffend die Berufungsvorentscheidung vom 5. Mai 2008 (Jänner 2007 bis März 2008) ein. Die Begründung der BVE führe ins Leere: § 5 Abs. 1 FLAG 1967 verweise auf § 33 Abs. 1 EStG 1988, das sei eine Tarifvorschrift. Dem gegenüber argumentiere die Behörde mit den sieben Einkunftsarten des § 2 Abs. 3 EStG 1988, um die es hier aber nicht gehe. Dass die beiden Kinder der Bw. Einkünfte aus Kapitalvermögen bezogen hätten, stünde außer Frage. Doch handle es sich dabei um endbesteuerte Einkünfte, deren Tarif sich nicht – wie von § 5 Abs. 1 FLAG 1967 gefordert – aus § 33 Abs. 1 EStG 1988 ergebe, sondern aus dessen § 95 Abs. 1. Diese Bestimmung laute: „Die Kapitalertragsteuer beträgt 25%“. Diese Quellensteuer habe Abgeltungswirkung (§ 97 Abs. 1 EStG 1988). Die materielle Rechtswidrigkeit der BVE und – weiterer Folge – des angefochtenen Erstbescheides sei evident.

Für die Monate April und Mai 2008 wurden die Familienbeihilfenbeträge auf Grund eines elektronischen Fehlers irrtümlich ausbezahlt, weshalb am 6. Mai 2008 ein weiterer Rückforderungsbescheid erging, der ebenfalls mit Berufung angefochten wurde. Die Berufungsbegründung deckt sich in den wesentlichen Teilen mit dem obigen Berufungsvorbringen. Diese Berufung legte das Finanzamt ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 5 Abs. 1 FLAG 1967 regelt die Grenze für eigene Einkünfte volljähriger Kinder wie folgt:

„Für ein Kalenderjahr, das nach dem Kalenderjahr liegt, in dem das Kind das 18. Lebensjahr vollendet hat und in dem es ein zu versteuerndes Einkommen (§ 33 Abs. 1 EStG 1988) bezogen hat, das den Betrag von 9 000 € (Anm.: 8.725 € bis 2007) übersteigt, besteht kein Anspruch auf Familienbeihilfe, wobei § 10 Abs. 2 nicht anzuwenden ist. Bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens des Kindes bleiben außer Betracht:

- das zu versteuernde Einkommen, das vor oder nach Zeiträumen erzielt wird, für die Anspruch auf Familienbeihilfe besteht; hiebei bleibt das zu versteuernde Einkommen für Zeiträume nach § 2 Abs. 1 lit. d unberücksichtigt,
- Entschädigungen aus einem anerkannten Lehrverhältnis,
- Waisenpensionen und Waisenversorgungsgenüsse.“

Der Einkommensbegriff ist in § 2 EStG 1988 wie folgt geregelt:

„§ 2. (1) Der Einkommensteuer ist das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.

(2) Einkommen ist der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im Abs. 3 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) und außergewöhnlichen Belastungen (§§ 34 und 35) sowie der Freibeträge nach den §§ 104 und 105.

(3) Der Einkommensteuer unterliegen nur:

1. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (§ 21),
2. Einkünfte aus selbständiger Arbeit (§ 22),
3. Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 23),
4. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 25),
5. Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 27),
6. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 28),
7. sonstige Einkünfte im Sinne des § 29.“

In § 33 Abs. 1 EStG 1988 ist der allgemeine Steuertarif geregelt, während § 95 Abs. 1 die Höhe der Kapitalertragsteuer mit 25% normiert.

§ 97 Abs. 1 EStG 1988 führt zur Steuerabgeltung Folgendes aus:

„Für natürliche Personen und für Körperschaften, soweit die Körperschaften Einkünfte aus Kapitalvermögen beziehen, gilt die Einkommensteuer (Körperschaftsteuer) für Kapitalerträge gemäß § 93 Abs. 2 Z 3 sowie Abs. 3 die der Kapitalertragsteuer unterliegen, durch den Steuerabzug als abgegolten. Für natürliche Personen gilt dies auch für Kapitalerträge gemäß § 93 Abs. 2 Z 1 und für ausgeschüttete Beträge aus Anteilsscheinen an einem Kapitalanlagefonds im Sinne des Investmentfondsgesetzes 1963 sowie im Sinne des Investmentfondsgesetzes 1993, soweit die ausgeschütteten Beträge aus Kapitalerträgen gemäß § 93 Abs. 2 Z 1 bestehen.“

Im vorliegenden Fall ist unstrittig, dass die beiden Kinder der Bw. im Jahr 2007 Einkünfte aus Kapitalvermögen (Dividenden) bezogen haben. Durch die Abgeltungswirkung der Kapitalertragsteuer erfolgt für diese Einkünfte grundsätzlich keine Versteuerung nach dem Tarif gemäß § 33 Abs. 1 EStG 1988, außer wenn dies nach § 97 Abs. 4 EStG 1988 beantragt wird.

Strittig ist nun, ob diese Einkünfte auch für die Einkommensgrenze des § 5 Abs. 1 FLAG 1967 heranzuziehen sind.

Die Grenze der eigenen Einkünfte des Kindes ab Volljährigkeit wurde ab Jahr 2001 von einer Monatsgrenze zu einem Jahresbetrag geändert. Im Zuge dieser Änderung wurde in § 5 Abs. 1 FLAG auch der Verweis auf § 33 Abs. 1 EStG aufgenommen. Da sich dieser nun explizit auf das nach Tarifvorschrift des § 33 Abs. 1 EStG zu versteuernde Einkommen bezieht, ist auch nur dieses für die Einkommensgrenze in Betracht zu ziehen. Die Dividendeneinkünfte sind eben nicht nach § 33 Abs. 1 EStG, sondern wie bereits ausgeführt nach § 97 Abs. 1 EStG mit 25% Kapitalertragsteuer endbesteuert und daher nicht beihilfenschädlich (sh auch Karbalaei, Die Familiensteuerreform im Detail, Familienbeihilfe - Kinderabsetzbetrag – Unterhaltsabsetzbetrag – Mehrkindzuschlag, SWK 1999, S 503, zur vergleichbaren Bestimmung des § 9a FLAG). Eine andere Betrachtungsweise wäre dann angebracht, wenn die Dividendeneinkünfte nach der bereits erwähnten Bestimmung des § 97 Abs. 4 EStG freiwillig in die Veranlagung einbezogen werden.

Es wird darauf hingewiesen, dass durch den Verweis auf § 33 Abs. 1 EStG auch Einkommensteile unberücksichtigt bleiben, die steuerfrei sind oder begünstigt besteuert werden, wie etwa Bezüge nach § 67 Abs. 1 EStG. Hätte der Gesetzgeber gewollt, dass auch derartige bzw. endbesteuerte Einkünfte in die Einkommensgrenze des § 5 Abs. 1 FLAG einbezogen werden, so hätte er sich einer ähnlichen Technik wie etwa in § 33 Abs. 4 Z 1 EStG bedient; die Berechnung des Grenzbetrages für den Alleinverdienerabsetzbetrag bezieht sich nämlich auf die Einkünfte und nicht auf das Einkommen, womit gewährleistet ist, dass auch (endbesteuerte) Dividendeneinkünfte in die Grenzbetragsberechnung einbezogen werden (sh. Jakom/Kanduth-Kristen EStG § 33 Rz 27).

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

Wien, am 10. September 2008