

Urteil vom 15. Juli 2010, III R 22/09

Zeitliche Zuordnung von Einkünften und Bezügen des Kindes für die Grenzbetragsberechnung

BFH III. Senat

EStG § 32 Abs 4 S 2, EStG § 32 Abs 4 S 7, EStG § 32 Abs 4 S 8, EStG § 11 Abs 1

vorgehend Finanzgericht des Landes Sachsen-Anhalt, 09. Februar 2009, Az: 4 K 622/06

Leitsätze

1. NV: Die zeitliche Zuordnung von Einkünften und Bezügen zu einem Kalenderjahr entscheidet sich stets nach dem Zuflussprinzip (std. Rspr.). Auf welche Monate innerhalb des Kalenderjahres Einkünfte und Bezüge i.S. des § 32 Abs. 4 Satz 8 EStG "entfallen", richtet sich dagegen nach der wirtschaftlichen Zurechnung .
2. NV: Eine am 31. Dezember zugeflossene Zahlung (Entlassungsgeld) kann nur im Zuflussjahr erfasst werden, auch wenn sie wirtschaftlich auf das Folgejahr entfällt .

Tatbestand

- 1 I. Der im Mai 1984 geborene Sohn der Klägerin und Revisionsbeklagten (Klägerin) leistete vom 1. April bis zum 31. Dezember 2004 seinen Grundwehrdienst. Am Tag seiner Entlassung, dem 31. Dezember 2004, erhielt er ein Entlassungsgeld in Höhe von 690,24 €. Vom 19. April bis zum 9. September 2005 war er als Arbeitnehmer tätig, davor und danach bei der Agentur für Arbeit als Arbeitsuchender gemeldet.
- 2 Die Beklagte und Revisionsklägerin (Familienkasse) lehnte den Antrag auf Kindergeld für die Monate Januar bis April und September bis Dezember 2005 ab, weil die Bezüge in Höhe von 5.445,18 € den anteiligen Jahresgrenzbetrag von 5.120 € überschritten hätten. In die Bezüge des Sohnes bezog sie dabei das Entlassungsgeld ein. Der Einspruch blieb ohne Erfolg.
- 3 Das Finanzgericht (FG) gab der Klage statt (Urteil vom 10. Februar 2009 4 K 622/06, Entscheidungen der Finanzgerichte 2009, 1124). Es führte aus, Einkünfte und Bezüge seien nur innerhalb eines Kalenderjahres wirtschaftlich zuzuordnen, für die Zuordnung zu Kalenderjahren gelte dagegen das Zuflussprinzip (§ 11 Abs. 1 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes in der für das Streitjahr 2005 anzuwendenden Fassung --EStG--). Das Entlassungsgeld sei im Jahre 2004 zugeflossen und daher den Bezügen dieses Jahres zuzurechnen. Die Bezüge der streitigen Monate des Jahres 2005 beliefen sich nach Abzug der anteiligen Kostenpauschale in Höhe von 120 € auf 4.754,94 € und lägen damit unter dem anteiligen Jahresgrenzbetrag.
- 4 Die Familienkasse begründet ihre Revision mit der falschen Anwendung des § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG. Das Entlassungsgeld sei eine Überbrückungshilfe für die Zeit nach Beendigung des Dienstes und daher nach den Urteilen des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 14. Mai 2002 VIII R 57/00 (BFHE 199, 194, BStBl II 2002, 746) und vom 19. August 2002 VIII R 82/01 (BFH/NV 2002, 1590) nie den Kürzungsmonaten --der Dienstzeit-- zuzurechnen, sondern stets der Zeit nach Beendigung des Dienstes.
- 5 Die Familienkasse beantragt, das FG-Urteil aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 6 Die Klägerin beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

- 7 II. Die Revision ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 8 1. Nach § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG wird ein über 18 Jahre altes Arbeit suchendes Kind unter 21 Jahren berücksichtigt,

wenn es zur Bestreitung des Unterhalts oder der Berufsausbildung bestimmte oder geeignete Einkünfte und Bezüge von nicht mehr als 7.680 € im Kalenderjahr hat (Jahresgrenzbetrag). Die Altersgrenze wird für Kinder, die den gesetzlichen Grundwehrdienst geleistet haben, um einen der Dienstzeit entsprechenden Zeitraum hinausgeschoben (§ 32 Abs. 5 EStG).

- 9 2. Zwischen den Beteiligten ist zu Recht unstreitig, dass der Sohn in den Monaten Januar bis April und September bis Dezember 2005 dem Grunde nach als Kind zu berücksichtigen ist, weil er die durch seinen Wehrdienst hinausgeschobene Altersgrenze von 21 Jahren und neun Monaten noch nicht erreicht hatte und bei der Agentur für Arbeit als Arbeit suchend gemeldet war.
- 10 3. Zu Recht unstreitig ist auch, dass sich der anteilige Jahresgrenzbetrag im Streitfall auf 5.120 € beläuft. Denn der Jahresgrenzbetrag von 7.680 € ermäßigt sich nach § 32 Abs. 4 Satz 7 EStG für jeden Kalendermonat um 1/12, in dem --wie hier in den Monaten Mai bis August 2005-- die Voraussetzungen für eine Berücksichtigung nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 oder Nr. 2 EStG an keinem Tag vorliegen (Kürzungsmonate).
- 11 4. Der anteilige Grenzbetrag wird nicht überschritten.
- 12 a) In den Monaten Januar bis April und September bis Dezember 2005, in denen der Sohn nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 EStG als Kind zu berücksichtigen war, betragen seine Bezüge (Arbeitslosengeld abzüglich anteilige Kostenpauschale von 120 €) 4.754,94 € und lagen somit unterhalb des maßgebenden Grenzbetrags von 5.120 €. Seine Einkünfte aus der Arbeitnehmertätigkeit vom 19. April bis 9. September 2005 sind nicht in die Berechnung einzubeziehen (§ 32 Abs. 4 Sätze 6 und 8 EStG).
- 13 b) Zu Recht hat das FG auch das am 31. Dezember 2004 vereinnahmte Entlassungsgeld außer Betracht gelassen.
- 14 aa) In den Grenzbetrag des § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG sind nur die Einkünfte und Bezüge des Kindes einzubeziehen, die im Kalenderjahr anfallen; Zu- und Abflüsse anderer Jahre bleiben außer Betracht (§ 11 EStG). Die zeitliche Zuordnung zu einem Kalenderjahr richtet sich mithin stets nach dem Zuflussprinzip; dies kann sich zugunsten oder zu Lasten der Kindergeldberechtigten auswirken (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Urteile vom 11. Dezember 2001 VI R 5/00, BFHE 197, 408, BStBl II 2002, 205; vom 18. März 2009 III R 95/06, BFH/NV 2009, 1614, betreffend Nachzahlungen für vorangegangene Kalenderjahre).
- 15 Im Gegensatz dazu beantwortet sich die Frage, auf welche Monate innerhalb des Kalenderjahres Einkünfte und Bezüge i.S. des § 32 Abs. 4 Satz 8 EStG "entfallen", grundsätzlich nicht nach dem Zuflusszeitpunkt, sondern nach der wirtschaftlichen Zurechnung (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Urteile vom 1. März 2000 VI R 162/98, BFHE 191, 55, BStBl II 2000, 459; in BFHE 199, 194, BStBl II 2002, 746, und vom 18. März 2009 III R 68/07, BFH/NV 2009, 1615).
- 16 bb) Das am 31. Dezember 2004 zugeflossene Entlassungsgeld entfällt danach zwar wirtschaftlich auf die Zeit nach Beendigung des Dienstes (BFH-Urteile in BFHE 199, 194, BStBl II 2002, 746, und in BFH/NV 2002, 1590). Dies ist im Streitfall aber unerheblich, weil es nur im Kalenderjahr des Zuflusses --2004-- und nicht im Streitjahr erfasst werden kann.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de