

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch A., über die Beschwerde vom 5.10.2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Braunau Ried Schärding vom 22.9.2011, betreffend die Verwehrung der Aufhebung der Bescheide bezüglich der Rückzahlung ausbezahlter Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld gemäß § 299 BAO für die Jahre 2002, 2003 und 2004 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen und gleichzeitig der Spruch des angefochtenen Bescheides wie folgt abgeändert:

Der Antrag vom 29.8.2011 auf Aufhebung der Bescheide betreffend die Rückzahlung ausbezahlter Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld für die Jahre 2002, 2003 und 2004 gemäß § 299 BAO wird als verspätet eingebracht zurückgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensablauf und Sachverhalt:

Mit zwei Bescheiden, jeweils vom 1.7.2009 forderte das Finanzamt beim nunmehrigen Beschwerdeführer (kurz Bf.) ausbezahlte Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld für die Jahre 2002 (1.145,34 €) und 2003 (2.211,90 €) zurück. Die dagegen fristgerecht erhobenen Berufungen wurden vom damaligen Unabhängigen Finanzsenat mittels Berufungsentscheidungen vom 30. Juli 2010, GZ: RV/1081-L/09 als unbegründet abgewiesen. Datiert mit 16.8.2010 forderte das Finanzamt beim Bf. auch die Rückzahlung des ausbezahlten Zuschusses zum Kinderbetreuungsgeld für das Jahr 2004 in Höhe von 1.533,18 € zurück. Dieser letztgenannte Bescheid blieb unangefochten.

Mit Eingabe an das Finanzamt vom 29.8.2011 beantragte der Bf. nunmehr die Aufhebung der erlassenen Rückforderungsbescheide betreffend Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld für die Jahre 2002, 2003 und 2004. Begründend verweist der Bf. in diesem Schriftsatz sinngemäß auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 4.3.2011, GZ: G 184/10, mit dem die Aufhebung auch des hier relevanten und von der Abgabenbehörde hinsichtlich der Rückforderungen auch herangezogenen §

18 Abs. 1 Z 1 KBGG ausgesprochen worden sei. Diese Aufhebung wirke nach Ansicht des Bf. auch zurück für die Jahre 2002, 2003 und 2004, wodurch die ergangenen Rückforderungsbescheide nach § 299 Abs. 1 BAO aufzuheben wären.

Diesen Antrag vom 29.8.2011 wies das Finanzamt mit Bescheid vom 22.9.2011 ab. In der Begründung führt die Abgabenbehörde aus, dass das aufhebende Erkenntnis des VfGH (G 184-195/10 vom 4.3.2011) keine Auswirkung auf solche Rückzahlungsforderungen habe, die bereits rechtskräftig geworden seien bzw. denen bereits vom Bescheideempfänger nachgekommen worden wäre. Dies ergebe sich auch aus der Presseinformation des VfGH vom 9.3.2011, welche dem Bescheid angeschlossen wurde.

Gegen diesen Abweisungsbescheid vom 22.9.2011 richtet sich die damalige Berufung (nunmehr Beschwerde) vom 5.10.2011. In diesem Schriftsatz bringt der Bf. wiederholend vor, dass der VfGH mit dem bereits genannten Erkenntnis die Gesetzesbestimmung des § 18 Abs. 1 Z 1 KBGG betreffend die Rückzahlung von Zuschüssen zum Kinderbetreuungsgeld bei getrennt lebenden Eltern als verfassungswidrig aufgehoben habe. Die im angefochtenen Bescheid von der Abgabenbehörde vertretene Auffassung, dass das aufhebende Erkenntnis des VfGH keine Rückwirkung für bereits in der Vergangenheit gelegene Sachverhalte entfalte, sei bereits der VfGH in seinen Erkenntnissen vom 28.6.2011, GZ: 2011/17/0042 bis 0044 entgegengetreten. Gemäß Art. 140 Abs. 7 B-VG sei ein aufgehobenes Gesetz auf die vor der Aufhebung verwirklichten Tatbestände weiterhin anzuwenden, sofern der VfGH nicht in seinem aufhebenden Erkenntnis anderes ausspreche. Der letztgenannte Fall liege hier vor, weil das Höchstgericht in der zitierten Entscheidung ausgesprochen habe, dass § 18 Abs. 1 Z 1 KBGG in der Stammfassung nicht mehr anzuwenden sei. Aus diesem Grund wirke die Aufhebung auch für die Jahre 2002, 2003 und 2004. Der Spruch der damaligen Rückforderungsbescheide für die zuvor genannten Jahre erweise sich daher als unrichtig, weil es diesen Entscheidungen nach erfolgter Aufhebung des § 18 Abs. 1 Z 1 KBGG an einer Rechtsgrundlage fehle. Die betroffenen Bescheide seien daher gemäß § 299 BAO aufzuheben.

Das Finanzamt legte in weiterer Folge - ohne eine Berufungsvorentscheidung zu erlassen - den Akt zur Entscheidung dem damaligen Unabhängigen Finanzsenat vor.

II. Rechtslage:

Durch Novellierung des Art. 129 B-VG (Bundes-Verfassungsgesetz) ist das anhängige Verfahren gem. § 323 Abs. 38 BAO idF des BGBl 14/2013 vom Bundesfinanzgericht (kurz BFG) nunmehr als Beschwerde im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Die maßgeblichen hier anzuwendenden rechtlichen Bestimmungen lauten in der anzuwendenden Fassung wie folgt:

§ 299 BAO:

(1) Die Abgabenbehörde kann auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist. Der Antrag hat zu enthalten:

- a) die Bezeichnung des aufzuhebenden Bescheides;
- b) die Gründe, auf die sich die behauptete Unrichtigkeit stützt.

(2) Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. Dies gilt nur, wenn dieselbe Abgabenbehörde zur Erlassung beider Bescheide zuständig ist.

(3) Durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides (Abs. 1) tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (Abs. 1) befunden hat.

§ 302 BAO:

(1) Abänderungen, Zurücknahmen und Aufhebungen von Bescheiden sind, soweit nicht anderes bestimmt ist, bis zum Ablauf der Verjährungsfrist, Aufhebungen gemäß § 299 jedoch bis zum Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe (§ 97) des Bescheides zulässig.

(2) Darüber hinaus sind zulässig:

a) Berichtigungen nach § 293 innerhalb eines Jahres ab Rechtskraft des zu berichtigenden Bescheides oder wenn der Antrag auf Berichtigung innerhalb dieses Jahres eingebracht ist, auch nach Ablauf dieses Jahres;

b) Aufhebungen nach § 299 auch dann, wenn der Antrag auf Aufhebung vor Ablauf der sich aus Abs. 1 ergebenden Jahresfrist eingebracht ist.

III. Beweiswürdigung und rechtliche Erwägungen:

Der unter Punkt I. angeführte Verfahrensablauf und Sachverhalt ergibt sich aus den vom Finanzamt übermittelten Aktenunterlagen und steht auch in keinem Widerspruch mit dem Vorbringen des Bf. Streitgegenstand des anhängigen Verfahrens bildet demnach ausschließlich, ob durch die Aufhebung der Gesetzesbestimmung des § 18 Abs. 1 Z 1 KBGG durch den Verfassungsgerichtshof im vorliegenden Fall ein Anwendungsfall des § 299 BAO in der ab Jänner 2014 anzuwendenden Fassung vorliegt und gegebenenfalls die Rückforderungsbescheide des Finanzamtes für die Jahre 2002, 2003 und 2004 aufzuheben sind.

Nach § 299 Abs 1 BAO kann die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist. Aufhebungen nach § 299 BAO sind gemäß § 302 Abs 1 BAO bis zum Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe des Bescheides und darüber hinaus nach Abs 2 lit b der angeführten Gesetzesbestimmung auch dann zulässig, wenn der Antrag auf Aufhebung vor Ablauf der genannten Jahresfrist eingebracht wurde.

Der Inhalt eines Bescheides ist nicht richtig, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht. Weshalb diese Rechtswidrigkeit vorliegt, ist für die Anwendbarkeit des § 299 Abs 1 BAO nicht entscheidend und ist die Bestimmung auch für "dynamische" und somit erst später erweisliche Unrichtigkeiten anwendbar. Für die Aufhebung ist grundsätzlich die Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt der Aufhebung maßgebend (vgl

Ritz⁵, BAO, § 299 Tz 10ff). Folglich ist für eine stattgebende Entscheidung iS des § 299 BAO zu prüfen, ob im Zeitpunkt der Entscheidung der Spruch des zur Aufhebung begehrten Bescheides nach der bestehenden Gesetzeslage richtig ist oder nicht.

Der Verfassungsgerichtshof hat die Bestimmung des § 18 Abs 1 Z 1 KBGG, BGBl I 103/2001, in seiner Stamfassung als verfassungswidrig aufgehoben (vgl Punkt I. des Erkenntnisses VfGH 4.3.2011, G184/10 ua). In Spruchpunkt II spricht das Höchstgericht aus, dass die aufgehobene Bestimmung nicht mehr anzuwenden ist. Nach Spruchpunkt III. treten frühere gesetzliche Bestimmungen nicht wieder in Kraft.

Ist ein Gesetz wegen Verfassungswidrigkeit aufgehoben worden, so sind nach Art 140 Abs 7 B-VG alle Gerichte und Verwaltungsbehörden an den Spruch des Verfassungsgerichtshofes gebunden. Auf die vor der Aufhebung verwirklichten Tatbestände mit Ausnahme des Anlassfalles ist das Gesetz jedoch weiterhin anzuwenden, sofern der Verfassungsgerichtshof in seinem aufhebenden Erkenntnis nichts anderes ausspricht. Indem der Verfassungsgerichtshof im oben angeführten Erkenntnis im Spruchpunkt II. ausgeführt hat, dass die aufgehobene Bestimmung nicht mehr anzuwenden ist, hat der Gerichtshof von der ihm durch Art 140 Abs 7 B-VG eingeräumten Befugnis Gebrauch gemacht (vgl Pkt IV Z 3 des Erkenntnisses). Dadurch hat die Aufhebung des § 18 Abs 1 Z 1 KBGG Auswirkungen nicht nur für Tatbestände, die ab dem Zeitpunkt der Aufhebung verwirklicht werden und den Anlassfall (die Anlassfälle), sondern entfaltet die Aufhebung Wirksamkeit für alle Gerichte und Verwaltungsbehörden, welche bei ihren rechtlichen Prüfungen die aufgehobene Gesetzesbestimmung nunmehr ausnahmslos in allen Fällen nicht mehr anzuwenden haben (vgl VfGH 14.12.2005, B1025/04 ua, Pkt II Z 2, und speziell zum Zuschuss zum Kinderbetreuungsgeld VfGH 9.6.2011, B291/11, und VfGH 9.6.2011, B327/11).

Dementsprechend haben der VfGH (vgl die oben angeführten Erkenntnisse vom 9.6.2011), der VwGH (vgl VwGH 28.6.2011, 2011/17/0042) und der UFS (vgl zB UFS 31.3.2011, RV/0791-G/09) Bescheide über die Rückzahlung ausbezahlter Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld aufgehoben. Dies weil es den bekämpften Bescheiden (rückwirkend) an der Rechtsgrundlage für die Vorschreibung mangelte. Die Aufhebungen erfolgten, obwohl die bekämpften Bescheide im Zeitpunkt ihrer Erlassung den (damals) geltenden Rechtsvorschriften entsprochen haben bzw Beschwerden beim Höchstgericht erst nach Ergehen des Erkenntnisses des Verfassungsgerichtshofes vom 4. März 2011 erhoben wurden (Erkenntnis des VfGH vom 9.6.2011, B377/11, Einbringung der Beschwerde am 15. März 2011). Die Bescheide, deren Aufhebung nach § 299 BAO im gegenständlichen Fall beantragt wird, waren im Zeitpunkt ihrer Erlassung gesetzeskonform. Für die Anwendbarkeit des § 299 Abs 1 BAO ist jedoch nicht entscheidend, ob der aufzuhebende Bescheid (bereits) im Zeitpunkt seiner Erlassung inhaltlich rechtswidrig war, sondern es ist die Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt der Entscheidung über den Aufhebungsantrag maßgebend (vgl. Ritz, BAO⁵, § 299 Tz 39).

Dem Bf. ist somit zuzustimmen, dass bei einer nachträglichen Überprüfung den Rückforderungsbescheiden durch die Aufhebung der Bestimmung des § 18 Abs. 1 Z 1 KBGG eine entsprechende Rechtsgrundlage für die Abgabenvorschreibung fehlt. Der Bf. übersieht jedoch im anhängigen Verfahren, dass Maßnahmen nach § 299 BAO auf Grund der im § 302 Abs. 1 leg cit festgelegten zeitlichen Einschränkung nur bis zum Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe (§ 97 BAO), bzw. nach § 302 Abs. 2 lit b) leg cit, wenn der Antrag auf Aufhebung nach § 299 BAO vor Ablauf der nach § 299 Abs. 1 BAO festgelegten Jahresfrist eingebracht wird, erfolgen können.

Im anhängigen Verfahren wurden die Rückforderungsbescheide des Finanzamtes vom 1.7.2009 für die Jahre 2002 und 2003 am 7.7.2009, sowie der Rückforderungsbescheid vom 16.8.2010 für das Jahr 2004 mit 20.8.2010 zugestellt. Dies ergibt sich aus den, im Finanzamtsakt diesbezüglich einliegenden Rückscheinabschnitten. Der Antrag des Bf. auf Aufhebung der drei Rückforderungsbescheide, datiert mit 29.8.2011 wurde von ihm am 31.8.2011 beim Finanzamt (laut selbst angebrachten Eingangsstempel mittels Stempelautomat) eingereicht. Unbestritten ist demnach die Frist für eine aufhebende Maßnahme für sämtliche hier betroffenen Vorschreibungsbescheide verstrichen. Folglich wäre der Antrag des nunmehrigen Bf. bereits durch das Finanzamt als nicht fristgerecht eingebracht zurückzuweisen gewesen. Dadurch, dass die Abgabenbehörde dem Antrag nicht stattgegeben und somit abgewiesen hat, anstatt diesen zurückzuweisen, wurde der Bf. aber in keinem Recht verletzt.

Aus den oben angeführten Gründen war die Beschwerde - wie im Spruch dieser Entscheidung ausgeführt - als unbegründet abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Während die Reichweite der vom Verfassungsgerichtshof aufgehobenen Bestimmung des § 18 Abs. 1 Z 1 KBGG durch die Rechtsprechung des VwGH vom 20.6.2012, 2012/17/0146 ausreichend geklärt ist, ergibt sich die Rechtsfolge der Versäumung der im § 302 BAO für die Aufhebung von Bescheiden nach § 299 leg cit normierten Fristen aus dem Gesetzeswortlaut. Folglich liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor, wodurch die ordentliche Revision gegen diese Entscheidung nicht zuzulassen war.

