



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Herrn Name in XY, vom 7. August 2009 gegen die Rückforderungsbescheide des Finanzamtes Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg vom 27. und 28. Juli 2009 betreffend des Zuschusses zum Kinderbetreuungsgeld für die Jahre 2002 und 2003 entschieden:

Der Berufung wird betreffend das Jahr 2002 Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Betreffend das Jahr 2003 wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Am 28. Oktober 2008 langten beim Finanzamt die dem (potentiell) Rückzahlungsverpflichteten übermittelten Vordrucke KBG 1 (Erklärung des Einkommens nach § 23 Kinderbetreuungsgeldgesetz) für die Jahre 2002 und 2003 ein. Darin führte dieser aus, dass er nie einen Antrag auf Zuschuss zum Kinderbetreuungsgeld gestellt habe und er auch daher nichts zurückzahlen werde.

Vom Finanzamt Leibnitz Deutschlandsberg Voitsberg wurden am 27. und 28. Juli 2009 die Bescheide über die Rückzahlung ausbezahlter Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld für die Jahre 2002 und 2003 erlassen.

Die Rückzahlungsverpflichtung beträgt für das Jahr 2002 494,90 Euro und für das Jahr 2003 508,10 Euro. Begründet wurden diese Bescheide damit, dass eine alleinige

Rückzahlungsverpflichtung gemäß § 18 Abs. 1 Z 1 oder 3 Kinderbetreuungsgeldgesetz (KBGG) bestehe und die Einkommensgrenzen gem. § 19 Abs. 1 Z 1 KBGG in beiden Jahren überschritten worden seien.

Der Berufungswerber legte mit Schreiben vom 7. August 2009 das Rechtsmittel der Berufung ein und führte als Begründung aus, dass der Zuschuss ohne sein Wissen beantragt worden ist. Gleichzeitig wurde die Aussetzung der offenen Beträge in Höhe von 1.003 Euro gem. § 212 a BAO beantragt.

Mit Bericht vom 25. August 2009 legte das Finanzamt Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg die Berufung aus verwaltungsökonomischen Gründen, ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung, dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

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

Sachverhaltsmäßig steht im vorliegenden Fall unbestritten fest, dass der Berufungswerber Vater eines am 2. Juli 2002 geborenen Sohnes ist. Mit der Kindesmutter lebte er weder im Rahmen einer Ehe noch im Rahmen einer Lebensgemeinschaft in einem gemeinsamen Haushalt. Die Kindesmutter beantragte und bezog einen Zuschuss zum Kinderbetreuungsgeld im Jahr 2002 in Höhe von 763,56 Euro und im Jahr 2003 in Höhe von 2.975,46 Euro.

Das Einkommen des Berufungswerbers betrug im Jahr 2002 16.496,56 Euro und im Jahr 2003 16.936,74 Euro. Das in den Einkommensteuerbescheiden vom 9.4.2003 und 29.3.2004 ausgewiesene Einkommen deckt sich der Höhe nach mit dem für die Rückzahlungsverpflichtung relevanten Einkommen nach § 19 Abs. 2 KBGG.

Nach § 9 Abs. 1 Z 1 KBGG haben alleinstehende Elternteile Anspruch auf einen Zuschuss zum Kinderbetreuungsgeld. Gemäß § 18 Abs. 1 Z 1 KBGG hat der Elternteil des Kindes eine Rückzahlung ausbezahlter Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld zu leisten, wenn an den anderen Elternteil ein Zuschuss gemäß § 9 Abs. 1 Z 1 KBGG ausbezahlt wurde. Die Rückzahlung ist nach § 18 Abs. 3 KBGG eine Abgabe im Sinne des § 1 BAO. Die Höhe der Abgabe beträgt bei einem jährlichen Einkommen von mehr als 14.000 Euro 3% des Einkommens (§ 19 Abs. 1 Z 1 KBGG) und ist im Ausmaß des Zuschusses, der für den jeweiligen Anspruchsfall ausbezahlt wurde, zu erheben (§ 20 KBGG).

Der Abgabenanspruch entsteht nach § 21 KBGG mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Einkommensgrenze gemäß § 19 KBGG erreicht wird, frühestens mit Ablauf des Kalenderjahres der Geburt des Kindes, letztmals mit Ablauf des auf die Geburt des Kindes folgenden 7. Kalenderjahres.

Das Finanzamt errechnete nach diesen Bestimmungen Rückzahlungsverpflichtungen für den Berufungswerber in Höhe von 494,90 Euro (für das Jahr 2002) und 508,10 Euro (für das Jahr 2003).

Weder das in den bekämpften Bescheiden ermittelte Einkommen noch die daraus errechnete Rückzahlungsverpflichtung für die Jahre 2002 und 2003 werden vom Berufungswerber bestritten. Sie sind daher dieser Entscheidung zu Grunde zu legen.

Die Einwendungen des Berufungswerbers beziehen sich zusammengefasst auf die Nichtverständigung vom Bezug des Zuschusses durch die Kindesmutter und das Unverständnis über eine - zusätzlich zur Unterhaltsleistung - von ihm zu erbringende Zahlung.

Die weiteren Einwendungen hinsichtlich der finanziell angespannten Lage des Berufungswerbers zeigen gegebenenfalls eine Unbilligkeit der Abgabeneinhebung auf, können in der gegenständlichen Entscheidung jedoch nicht berücksichtigt werden, da die (nur) zu § 31 Abs. 4 KBGG erlassene KBGG-Härtefälle-Verordnung, BGBl II 405/2001, auf den vorliegenden Fall keine Anwendung findet. Derartige Einwendungen wären gegebenenfalls in einem - beim Finanzamt gesondert zu führenden - Verfahren vorzubringen.

Aus dem unstrittig feststehenden Sachverhalt ergibt sich zweifelsfrei, dass der Berufungswerber im Jahr 2002 die für das Entstehen einer Rückzahlungsverpflichtung maßgebliche Einkommensgrenze (§ 19 Abs. 1 KBGG) überschritten hat. Weder die Höhe des Einkommens (§ 19 Abs. 2 KBGG) noch die Höhe der festgesetzten Abgabe werden vom Berufungswerber angezweifelt.

Der Berufungswerber rügt, dass er von der Gewährung des Zuschusses nicht verständigt worden ist bzw., dass er nie einen entsprechenden Antrag gestellt habe.

Dieser Umstand alleine würde der Festsetzung der Abgabe jedoch nicht entgegenstehen, da den gesetzlichen Bestimmungen des 4. Abschnittes des KBGG nicht zu entnehmen ist, dass eine Rückzahlungsverpflichtung nur dann entsteht, wenn der Rückzahlungsverpflichtete vorab über die Auszahlung informiert worden ist. Vielmehr entsteht der Abgabensanspruch - ohne dass weitere Voraussetzungen erfüllt sein müssten - mit Ablauf des Kalenderjahres, in welchem von diesem die Einkommensgrenze gemäß § 19 KBGG erreicht wird. Dabei spielt es nach dem Gesetzestext auch keine Rolle, dass der Berufungswerber seinen Unterhaltspflichten stets nachgekommen ist und er mit der Kindesmutter in keiner Ehe oder Lebensgemeinschaft gelebt hat, da letzterer Umstand ja gerade die Voraussetzung für die Auszahlung des Zuschusses nach § 9 Abs. 1 Z 1 KBGG ist.

Der Berufungswerber hat im Jahr 2002 die Einkommensgrenze des § 19 KBGG überschritten. Damit war der Berufungswerber nach § 18 Abs. 1 Z 1 KBGG zur Rückzahlung des an die Kindesmutter ausbezahlten Zuschusses zum Kinderbetreuungsgeld verpflichtet und entstand der Abgabenanspruch mit Ablauf dieses Jahres. Da § 18 Abs. 3 KBGG die "Rückzahlung" als Abgabe im Sinne des § 1 BAO normiert, gelten für diese auch die Verjährungsfristen der Bundesabgabenordnung.

§ 207 Abs. 1 BAO bestimmt, dass das Recht, eine Abgabe festzusetzen, der Verjährung unterliegt. Abs. 2 dieser Bestimmung legt fest, dass die Verjährungsfrist - von hier nicht vorliegenden Ausnahmefällen abgesehen - fünf Jahre beträgt. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist sieben Jahre.

Nach § 208 Abs. 1 BAO beginnt die Verjährungsfrist mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist.

Die Verjährungsfrist begann daher mit Ablauf des Jahres 2002 und endete mit Ablauf des Jahres 2007. Eine - wie im gegenständlichen Fall erfolgte - Abgabenfestsetzung im Jahr 2009 könnte somit nur erfolgen, wenn hinterzogene Abgaben vorliegen würden oder die Verjährungsfrist entsprechend den gesetzlichen Bestimmungen verlängert worden wäre.

Von einer Abgabenhinterziehung ist im vorliegenden Fall nicht auszugehen.

Vorweg ist festzuhalten, dass die Auszahlung des Zuschusses zum Kinderbetreuungsgeld in den Fällen des § 9 Abs. 1 Z 1 KBGG völlig ohne Zutun des anderen Elternteiles erfolgt. Der antragstellende Elternteil ist nämlich im Rahmen der Antragstellung lediglich verpflichtet, den Namen des anderen Elternteiles bekannt zu geben. Um den (in der Folge allenfalls rückzahlungsverpflichteten) anderen Elternteil über diesen Antrag und die folgende Auszahlung des Zuschusses in Kenntnis zu setzen, ist in § 16 KBGG lediglich eine Informationspflicht der zuständigen Krankenkasse gegenüber dem anderen Elternteil normiert.

Nach § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt. Nun steht zwar fest, dass der Berufungswerber seiner in § 23 KBGG normierten Verpflichtung zur Abgabe einer Abgabenerklärung nicht nachgekommen ist. Der Berufungswerber führt aber aus, er habe keinerlei Information über die Auszahlung des Zuschusses zum Kinderbetreuungsgeld an die Kindesmutter erhalten und daher keine Kenntnis davon (und damit auch von seiner Verpflichtung zur Einreichung einer Abgabenerklärung) gehabt.

Mangels Kenntnis der Verpflichtungen ist eine vorsätzliche Tatbegehung somit ausgeschlossen.

Liegt kein Hinterziehungstatbestand vor, würde eine Abgabefestsetzung im Jahr 2009 voraussetzen, dass es zu einer Verlängerung der (fünfjährigen) Verjährungsfrist gekommen ist.

Dazu steht fest, dass das KBGG nach dem mit BGBl I 76/2007 eingefügten § 49 Abs. 17 leg cit eine Verlängerung der Festsetzungsbefugnis insofern normiert, als ausgeführt wird, dass das Recht, die Abgabe gemäß Abschnitt 4 (Rückzahlung des Zuschusses zum Kinderbetreuungsgeld) festzusetzen, für die Jahre 2002 und 2003 frühestens Ende 2008 verjährt. Demnach wäre eine Festsetzung der Abgabe des Jahres 2002 auch noch im Jahr 2008 (und somit außerhalb der Frist des § 207 BAO auch ohne Verlängerungshandlung innerhalb der ersten fünf Jahre) möglich. Wieso in dieser Bestimmung auch das Jahr 2003 erwähnt wird, bleibt unergründbar, zumal hinsichtlich des Jahres 2003 die (fünfjährige) Verjährungsfrist auch nach § 207 BAO erst mit Ablauf des Jahres 2008 enden würde.

Auf Grund des Gesetzeswortlautes muss davon ausgegangen werden, dass die Bestimmung des § 49 Abs. 17 KBGG lediglich zu den allgemeinen Verjährungsbestimmungen der BAO ergänzend hinzutritt, die Fristen des § 207 BAO aber nicht verändert. Dies insbesondere, weil in § 49 Abs. 17 KBGG weder ein Hinweis auf § 207 BAO noch ein Hinweis auf eine Verlängerung der sich aus § 207 BAO ergebenden fünfjährigen Verjährungsfrist auf eine sechsjährige Verjährungsfrist enthalten ist, sondern (bezogen auf die Abgabe des Jahres 2002) lediglich die Verjährung um ein Jahr aufgeschoben und damit die Abgabefestsetzung noch im Jahr 2008 für zulässig erklärt wird. Weiters scheint eine derartige Auslegung auch deshalb geboten, weil die Bestimmung des § 49 Abs. 17 KBGG erst Ende des Jahres 2007 und somit knapp vor Ablauf der Verjährungsfrist des § 207 BAO ins Gesetz aufgenommen wurde, was hinsichtlich der generellen Rückwirkung von verfahrens-(verjährungs-)rechtlichen Bestimmungen durchaus zu verfassungsrechtlichen Bedenken Anlass geben könnte (vgl in diesem Sinne VfGH 22.6.2009, G5/09), da für den Unabhängigen Finanzsenat keinerlei erkennbarer objektiver Grund vorliegt, wieso die Abgabenbehörden ihrer Verpflichtung zur Rückforderung ausbezahlter Zuschüsse nicht innerhalb der fünfjährigen Verjährungsfrist des § 207 BAO nachkommen konnten. Derartige verfassungsrechtliche Bedenken aufzugreifen ist dem unabhängigen Finanzsenat gesetzlich verwehrt. Im Rahmen der Interpretation einer auslegungsbedürftigen Gesetzesbestimmung sind aber enge Grenzen zu ziehen. Die Verjährungsbestimmungen im Zusammenhang mit der Abgabe (Rückzahlung des Zuschusses) sind daher wie folgt zusammenzufassen:

"Die Verjährungsfrist beträgt ... fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist sieben Jahre. ... Das Recht, die Abgabe gemäß Abschnitt 4 festzusetzen, verjährt für die Jahre 2002 und 2003 frühestens Ende 2008."

Im gegenständlichen Fall wurde die Abgabe des Jahres 2002 aber auch nicht im Jahr 2008 festgesetzt. Vielmehr wurde der Berufungswerber (erstmalig im Oktober 2008) unter Übermittlung der Erklärungen nach § 23 KBGG aufgefordert, sein Einkommen nach den Bestimmungen des KBGG der Jahre 2002 (und 2003) bekannt zu geben.

Nun stellt sich die Frage, ob durch diese Erklärungszusendung die durch § 49 Abs. 17 KBGG noch im Jahr 2008 bestehende Festsetzungsbefugnis bis ins Jahr 2009 verlängert wurde. Dazu ist festzuhalten, dass § 49 Abs. 17 KBGG das Wort "frühestens" enthält und somit die Verjährung frühestens Ende 2008 eintritt. Daraus ist zwangsläufig zu schließen, dass eine Abgabefestsetzung betreffend die Abgabe 2002 auch noch nach Ablauf des Jahres 2008 möglich sein muss. Darüber, wann ein solcher Fall vorliegt, gibt das KBGG aber keine Auskunft, weshalb diesbezüglich auf die allgemeinen Verlängerungsmöglichkeiten der BAO zurückzugreifen ist. Nach § 209 Abs. 1 erster Satz BAO verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr, wenn innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207 BAO) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabeananspruches von der Abgabenbehörde unternommen werden. § 209 Abs. 1 BAO verweist somit durch die erst mit BGBl I 180/2004 erfolgte Einfügung des Klammerausdruckes "(207 BAO)" ausdrücklich auf die Verjährungsfrist des § 207 BAO und wird in den erläuternden Bemerkungen (NR: GP XXII RV 686 AB 734 S. 89.) auch ebenso unzweideutig ausgeführt, dass es sich bei den durch Amtshandlungen um ein Jahr verlängerbaren Verjährungsfristen (nur) um "die im § 207 BAO genannten Fristen (ein, drei, fünf und sieben Jahre)" und nicht etwa um eine durch materiengesetzliche Bestimmungen bereits um ein Jahr verlängerte Verjährungsfrist handelt.

Eine erstmalige Verlängerung der Verjährungsfrist nach § 209 Abs. 1 zweiter Satz BAO setzt voraus, dass zuvor eine Verlängerung nach dem ersten Satz eingetreten ist (arg: "Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, ..."; siehe dazu auch Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 209 Tz 1: "Die Verlängerung gem. § 209 Abs. 1 zweiter Satz jeweils um ein weiteres Jahr setzt voraus, dass in jenem Jahr, in dem die nach dem ersten Satz um ein Jahr verlängerte Verjährungsfrist endet, eine Amtshandlung (iSd § 209 Abs. 1) erfolgt."). Da - wie oben dargestellt - durch die durch § 49 Abs. 17 KBGG verlängerte Festsetzungsbefugnis die Fristen des § 207 BAO aber nicht verändert werden, wäre eine Festsetzung der Abgabe des Jahres 2002 nach Ablauf des Jahres 2008 nur möglich, wenn es durch eine Amtshandlung spätestens im Jahr 2007 zu einer (erstmaligen) Verlängerung der Verjährungsfrist nach § 209 Abs. 1 erster Satz BAO und im Jahr 2008 zu einer weiteren Verlängerung nach

§ 209 Abs. 1 zweiter Satz BAO gekommen wäre. Wäre eine solche Amtshandlung sowohl im Jahr 2007 als auch im Jahr 2008 erfolgt, würde § 49 Abs. 17 KBGG einer Abgabefestsetzung auch im Jahr 2009 (arg: "... verjährt ...frühestens Ende 2008.") nicht entgegenstehen.

Hätte der Gesetzgeber eine Verlängerung der durch § 49 Abs. 17 KBGG bereits verlängerten Frist nach § 209 BAO möglich machen wollen, hätte er - in Kenntnis des ab dem BGBl I 180/2004 hinzugefügten und ausdrücklichen Verweises auf § 207 BAO - im § 49 Abs. 17 KBGG hinsichtlich der verlängerten Frist auf die analoge Anwendbarkeit des § 209 Abs. 1 (erster und/oder zweiter Satz) BAO verweisen müssen.

Dass es gegenständlich an einer Amtshandlung bis spätestens Ende 2007 mangelt, ergibt sich aus dem Akteninhalt. Einer Abgabefestsetzung für das Jahr 2002 steht somit im vorliegenden Fall die bereits eingetretene Verjährung entgegen, was von Amts wegen aufzugreifen war.

Hinsichtlich des Jahres 2003 steht der Abgabefestsetzung im Jahr 2009 die Verjährung nicht entgegen, zumal aktenkundig im Jahr 2008 (dem letzten Jahr der Verjährungsfrist nach § 207 BAO) durch die Zusendung der Abgabenerklärung für das Jahr 2003 eine Verlängerungshandlung gesetzt und die Verjährungsfrist somit nach § 209 Abs. 1 erster Satz BAO bis Ende des Jahres 2009 verlängert wurde.

Da die Einwendungen des Berufungswerbers keine (einfachgesetzliche) Rechtswidrigkeit des Bescheides betreffend das Jahr 2003 aufzuzeigen vermögen, war die Berufung hinsichtlich des Jahres 2003 als unbegründet abzuweisen.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Graz, am 11. Jänner 2010