



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, in S, vom 14. August 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land, vertreten durch Mag. Nußbaumer, vom 24. Juli 2009 betreffend Rückzahlung ausbezahlter Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld für das Jahr 2002 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird ersatzlos aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Über Aufforderung des Finanzamtes übermittelte der Berufungswerber (Bw) am 3. November 2008 den ihm seitens des Finanzamtes zugesendeten Vordruck KBG 1 (Erklärung des Einkommens nach § 23 Kinderbetreuungsgeldgesetz) für 2002. Daraus geht hervor, dass für seine am 16. 2. 2002 geborene Tochter Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld in Höhe von EUR 1.587,72 ausbezahlt wurden und der Bw im Jahr 2002 ein Einkommen gemäß § 19 Kinderbetreuungsgeldgesetz (KBGG) in Höhe von EUR 18.626,27 bezogen hat.

Mit Bescheid vom 24. 7. 2009, zugestellt am 28. 7. 2009 wurde die Rückzahlungsverpflichtung für das Jahr 2002 mit EUR 931,31 festgesetzt. Begründend wurde ausgeführt, dass der Bw gemäß § 18 Abs 1 Z 1 oder 3 KBGG zur Rückzahlung des Zuschusses verpflichtet wäre, da

2002 die maßgeblichen Einkommensgrenzen gemäß § 19 Abs 1 Z 1 KBGG überschritten worden seien.

In der fristgerecht eingebrachten Berufung brachte der Bw vor, dass er von der Gewährung bzw von der Rückforderung des Zuschusses zum Kinderbetreuungsgeld vom zuständigen Krankenversicherungsträger (lt. § 16 KBGG) nicht informiert worden sei. Es fehle daher die Grundlage zur Einhebung der Abgabe. Zudem brachte er vor, die gesetzlichen Unterhaltsleistungen für seine Tochter für 2002 im gesetzlichen Ausmaß bereits geleistet zu haben.

Laut Abfrage im Zentralen Melderegister sind der Bw und dessen Tochter an unterschiedlichen Adressen polizeilich gemeldet.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 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 im Gegenstandsfall 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. Der Bw ist seiner in § 23 KBGG normierten Verpflichtung zur Abgabe einer Abgabenerklärung, welche am 3. 11. 2008 beim Finanzamt eingelangt ist, nachgekommen. Im Rahmen der Berufung führt der Bw aus, er habe keinerlei Information über die Auszahlung des Zuschusses zum Kinderbetreuungsgeld an die Kindesmutter erhalten und daher keine Kenntnis davon gehabt. Dieser Aussage steht die Auskunft der Krankenkasse, dass eine entsprechende Mitteilung am 16. 4. 2002 an den Bw versendet worden wäre, entgegen. Um die Ausführungen des Berufungswerbers entkräften zu können, müsste die Zustellung dieser Mitteilung jedoch beweisbar sein, was mangels Zustellnachweises nicht möglich ist. Wenn bei Zustellungen ohne Zustellnachweis der Behauptung einer nicht erfolgten Zustellung nicht wirksam entgegengetreten werden kann, müssen die Angaben des Berufungswerbers über die nicht erfolgte Zustellung der Mitteilung als richtig angenommen werden (vgl zB VwGH 16.11.2006, 2006/14/0026; VwGH 26.3.2003, 2001/13/0302; VwGH 16.12.1999, 99/16/0113). Mangels Kenntnis der Verpflichtungen ist eine vorsätzliche Tatbegehung somit ausgeschlossen.

Liegt kein Hinterziehungstatbestand vor, würde eine Abgabensfestsetzung 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.

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 Abgabensfestsetzung 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 Bw unter Übermittlung der Erklärungen nach § 23 KBGG aufgefordert, sein Einkommen nach den Bestimmungen des KBGG der Jahre 2002 bekannt zu geben. Die vom Bw unterfertigten Abgabenerklärungen sind laut Einlaufstempel am 3. 11. 2008 wieder beim Finanzamt eingegangen. Wann seitens des Finanzamtes die Aufforderung zur Erklärung seines Einkommens ergangen ist, lässt sich aus der Aktenlage nicht nachvollziehen, es ist jedoch anzunehmen, dass dies zeitnahe zur Rückübermittlung der Erklärungen, also jedenfalls im Jahr 2008, geschehen ist.

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 Abgabenfestsetzung 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 Abgabenanspruches 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, BAO³, § 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 (vgl zu den rechtlichen Ausführungen insbesondere UFS, RV/0528-I/09)

Aus dem Akteninhalt ergibt sich keinerlei Hinweis, dass bis spätestens Ende 2007 eine Amtshandlung erfolgt wäre. Einer Abgabefestsetzung für das Jahr 2002 steht somit im vorliegenden Fall die bereits eingetretene Verjährung entgegen, was von Amts wegen aufzugreifen war.

Salzburg, am 21. Mai 2010