



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des PK, xy, vom 17. September 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes K vom 18. Juni 2009 betreffend Rückforderung des Zuschusses zum Kinderbetreuungsgeld für die Jahre 2002 und 2003 entschieden:

1.) **Der Berufung** gegen den Bescheid des Finanzamtes K betreffend Rückforderung des Zuschusses zum Kinderbetreuungsgeld **für das Jahr 2002 wird Folge gegeben.**
Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

2.) **Der Berufung** gegen den Bescheid des Finanzamtes K betreffend Rückforderung des Zuschusses zum Kinderbetreuungsgeld **für das Jahr 2003 wird teilweise Folge gegeben.**

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Für das Jahr 2003 ergibt sich ein Rückzahlungsbetrag von € 501,76.

Die Berechnung ist der Begründung zu entnehmen.

Entscheidungsgründe

Am 16. Dezember 2008 übermittelte das Finanzamt PK (Bw.) ein Schreiben betreffend die Rückzahlung des Zuschusses zum Kindergeld. Dem Schreiben beigelegt waren Erklärungen des Einkommens nach § 23 KBGG und Erläuterungen für die Jahre 2002 und 2003.

Die Sendung wurde seitens des Bw. nicht behoben. Sie langte am 14. Jänner 2009 wieder beim Finanzamt ein.

Mit Schriftsatz vom 02. September 2009 urgierte der Bw. - unter Hinweis auf erhaltene Zahlungsaufforderungen – allfällige an ihn gerichtete Bescheide.

Laut dem Aktenvermerk des Finanzamtes vom 3. September 2009 wurden die mit 18. Juni 2009 datierten Bescheide über die Rückzahlung ausbezahlter Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld für die Jahre 2002 und 2003 am 3. September 2009 der Mutter des Bw. persönlich ausgehändigt.

Für das Jahr 2002 wurde ein Rückzahlungsbetrag von € 309,06 ermittelt. Die Abgabe wurde gemäß § 19 Abs. 1 KBGG mit 3 % von € 15.791,62, somit mit € 473,75 berechnet. Da der ausbezahlte Zuschuss im Jahr 2002 € 309,06 betrug, wurde die Abgabe ebenfalls mit € 309,06 festgesetzt. Für die Folgejahre wurde ein verbleibender Rückzahlungsbetrag von € 0,00 ermittelt.

Für das Jahr 2003 wurde ein Rückzahlungsbetrag von € 505,80 ermittelt. Die Abgabe wurde gemäß § 19 Abs. 1 KBGG mit 3 % von € 16.860,04 berechnet. Als verbleibender Rückzahlungsbetrag für Folgejahre wurden € 1.706,10 errechnet (Anm.: ausbezahlter Zuschuss bis zum 31. Jänner 2003 von € 2.520,96 minus dem bisher vorgeschriebenen Rückzahlungsbetrag von € 309,06 minus Rückzahlung laut Spruch € 505,80).

Begründet wurden beide Bescheide damit, dass für das Kind Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld ausbezahlt worden seien. Gemäß § 18 Abs. 1 Z 1 oder 3 KBGG bestehe daher eine alleinige Rückzahlungsverpflichtung des Zuschusses. In den Jahren 2002 und 2003 seien die im § 19 Abs. 1 Z 1 KBGG enthaltenen Einkommensgrenzen überschritten worden.

Am 17. September 2009 erhob der Bw. Berufung und führte als Begründung aus, dass er von der Gewährung des Zuschusses nicht gemäß § 16 KBGG informiert worden sei. Überdies beantragte er die Aussetzung der Einhebung.

Mit Bericht vom 6. Oktober 2009 legte das Finanzamt die Berufung aus verwaltungsökonomischen Gründen, ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung, dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der unabhängige Finanzsenat ist bei seiner Entscheidung von folgendem Sachverhalt ausgegangen:

- Der Bw. ist der Vater des am 1 geborenen FM.

- Vom 11.11.2002 bis 31.12.2002 bezog die Mutter des mj. F einen Zuschuss zum Kinderbetreuungsgeld in Höhe von € 6,06 pro Tag, insgesamt daher € 309,06.
- Vom 01.01.2003 bis 31.12.2003 bezog die Mutter des mj. F einen Zuschuss zum Kinderbetreuungsgeld in Höhe von € 6,06 pro Tag, insgesamt daher € 2.211,90.
- Der Bw. war im Streitzeitraum in a mit seinem Hauptwohnsitz gemeldet.
- Die KM war 2002 und 2003 in b mit ihrem Hauptwohnsitz gemeldet.
- Die nach § 2 Abs. 2 EStG 1988 ermittelten (lt. rechtskräftigen Einkommensteuerbescheiden vom 17. Juli 2003 und 6. April 2004) Einkommen des Bw. betrugen 2002 € 15.791,62 und 2003 € 16.725,42.
- Das Finanzamt legte der Abgabeberechnung für 2002 das Einkommen von € 15.791,62; für 2003 ging es vom Gesamtbetrag der Einkünfte von € 16.860,04 aus.

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus den im Abgabensinformationssystem des Bundes gespeicherten Einkommensdaten, den Meldedaten und dem Akteninhalt.

In rechtlicher Hinsicht folgt daraus:

Nach § 9 Abs. 1 Z 1 Kinderbetreuungsgeldgesetz (KBGG) haben alleinstehende Elternteile Anspruch auf einen Zuschuss zum Kinderbetreuungsgeld.

Gemäß § 18 Abs. 1 Z 1 KBGG hat der Elternteil des Kindes, wenn an den anderen Elternteil ein Zuschuss gemäß § 9 Abs. 1 Z 1 KBGG ausbezahlt wurde, eine Rückzahlung ausbezahlter Zuschüsse zu leisten. Erhält den Zuschuss also ein alleinstehender Elternteil, dann trifft die Rückzahlungsverpflichtung den jeweils anderen Elternteil. Dem Zuschuss kommt damit wirtschaftlich der Charakter eines (potentiellen) Darlehens zu.

Die Materialien zum Karenzurlaubszuschussgesetz (KUZuG, BGBl. 297/1995, RV 134 BlgNr 19. GP, 81), welches als Vorgängerregelung zum KBGG analoge Bestimmungen enthält, rechtfertigen diese bei alleinstehenden Elternteilen bestehende Zahlungspflicht des jeweils anderen Elternteiles mit folgenden Argumenten: "Damit soll nachträglich eine Gleichstellung mit verheirateten Elternteilen gleicher Einkommensverhältnisse erreicht werden, die keinen Zuschuss erhalten haben, bei denen der Vater für den der Mutter durch die Kinderbetreuung entstehenden Einkommensverlust wirtschaftlich beizutragen hat. Diese Bestimmung soll auch missbräuchlichen Inanspruchnahmen des Karenzurlaubsgeldes (Zuschusses) bei 'verschwiegenen' Lebensgemeinschaften entgegenwirken." (vgl. VfGH 26.2.2009, [G 128/08](#))

Die Rückzahlung ist gemäß § 18 Abs. 3 KBGG eine Abgabe im Sinne des § 1 der Bundesabgabenordnung (BAO).

Die Rückzahlung hat zu erfolgen, wenn das Einkommen des zur Zurückzahlung Verpflichteten in der Folge jährlich einen bestimmten Betrag überschreitet, und zwar in Prozentsätzen, die von der Höhe des Einkommens abhängen. In den Fällen des § 18 Abs. 1 Z 1 KBGG (also wenn ein alleinstehender Elternteil den Zuschuss in Anspruch genommen hat) beträgt gemäß § 19 Abs. 1 Z 1 KBGG die Abgabe jährlich bei einem Einkommen von mehr als

14.000 €	3% des Einkommens
18.000 €	5% des Einkommens
22.000 €	7% des Einkommens
27.000 €	9% des Einkommens

Der Abgabeananspruch entsteht 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 (§ 21 KBGG) und ist entsprechend der Bestimmung des § 20 KBGG höchstens im Ausmaß des bezahlten Zuschusses zu erheben.

Als Einkommen für Zwecke der Rückzahlung ausbezahlter Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld gilt gemäß § 19 Abs. 2 erster Satz KBGG das Einkommen gemäß § 2 Abs. 2 EStG 1988 zuzüglich steuerfreier Einkünfte im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 5 lit. a, c und d EStG 1988 und Beträge nach den §§ 10 und 12 EStG 1988, soweit sie bei der Ermittlung des Einkommens abgezogen werden.

Nach § 20 KBGG ist die Abgabe im Ausmaß des Zuschusses, der für den jeweiligen Anspruchsfall ausbezahlt wurde, zu erheben.

Rückforderung für das Jahr 2002:

Im Zeitraum 11. November bis 31. Dezember 2002 wurde an die KM des mj. F ein Zuschuss zum Kinderbetreuungsgeld von € 309, 06 ausbezahlt. Zwischen dem Bw. und der KM bestand keine Lebensgemeinschaft. Sie waren an unterschiedlichen Adressen polizeilich gemeldet. Dem angefochtenen Bescheid war unbestritten ein Einkommen des Bw. im Jahr 2002 von € 15.791,62 zu Grunde zu legen. Auch die Berechnung der Abgabe mit drei Prozent wurde vom Bw. nicht angezweifelt. Damit entstand mit Ablauf des Jahres 2002 der Abgabeananspruch.

Zum Vorbringen des Bw., dass er von der Gewährung des Zuschusses zum Kinderbetreuungsgeld vom Krankenversicherungsträger nicht informiert worden wäre und daher die Grundlagen für die Einhebung fehlten, ist Folgendes auszuführen:

Es ist richtig, dass den zuständigen Krankenversicherungsträger eine Informationspflicht gegenüber dem zur Rückzahlung verpflichteten Elternteil trifft. Die Rückzahlungspflicht entsteht jedoch auch, wenn dem Verpflichteten diese Information nicht zugekommen ist. In diesem Sinne entschied auch der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 17.02.2010, 2009/17/0250. Das Vorbringen des Bw. geht daher ins Leere.

Zu prüfen war schließlich die Frage der Verjährung des Rechtes auf Abgabefestsetzung für 2002, wobei von folgenden Erwägungen auszugehen war:

Der Bw. hat im Jahr 2002 die Einkommensgrenze des § 19 KBGG überschritten. Damit war der Bw. 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 - Abgabefestsetzung 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 Abgabenfestsetzung 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 Abgabenfestsetzung 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. (erstmalig im Dezember 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, 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.

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.

Der angefochtene Bescheid war somit aufzuheben.

Rückforderung für das Jahr 2003:

Hinsichtlich des im Zeitraumes 1. Jänner – 31. Dezember 2003 ausbezahlten Zuschusses zum Kinderbetreuungsgeld von € 2.211,90 wurde ein weiterer Bescheid erlassen, dem ein Einkommen des Bw. im Jahr 2003 von € 16.860,04 zu Grunde gelegt wurde. Dieser Betrag entspricht nicht dem im rechtskräftigen Einkommensteuerbescheid 2003 ermittelten Einkommen. Vielmehr beträgt das nach § 2 Abs. 2 EStG 1988 ermittelte Einkommen € 16.725,42. Insoweit war die Abgabe bzw. der Rückzahlungsbetrag zu berichtigen:

Einkommen gemäß § 19 KBGG	€ 16.725,42
Abgabe	€ 501,76

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.

Der Berufung war im Hinblick auf das unrichtig angesetzte Einkommen teilweise stattzugeben.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 7. April 2010