

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, Adresse, vertreten durch Mag. Dr. Peter Wohlfarth, Roseggerstraße 23/22, 5020 Salzburg, über die Beschwerde vom 28.08.2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde, Finanzamt Salzburg-Land, vom 01.07.2015, St.Nr. 93, betreffend Abweisung eines Antrages gemäß § 299 BAO auf Aufhebung eines Bescheides über die Rückzahlung von Zuschüssen zum Kinderbetreuungsgeld für das Jahr 2008 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

1 Der Beschwerdeführer (kurz: Bf) ist Vater eines am 18.08.2005 geborenen Sohnes und lebt mit der Kindesmutter im Rahmen einer Ehe in einem gemeinsamen Haushalt.

2 An die Kindesmutter wurde ab dem Tag der Geburt des gemeinsamen Sohnes D ein Zuschuss zum Kinderbetreuungsgeld nach § 9 Abs. 1

Z 2 Kinderbetreuungsgeldgesetz (kurz: KBGG) zur Auszahlung gebracht. Insgesamt wurden folgende streitgegenständlichen Leistungen gewährt:

Zeitraum	Betrag
18.08. - 31.12.2005	€ 824,16
01.01. - 31.12.2006	€ 2.211,90
01.01. - 17.02.2008	€ 290,88
Summe	€ 3.326,94

3 Im November 2013 wurden die Erklärungen über das im Kalenderjahr 2008 erzielte Einkommen gemäß § 23 KBGG (Vordruck KBG 2) mit RSb an beide Elternteile versandt.

4 Mit Bescheid vom 05.11.2014 (nachweislich zugestellt am 13.11.2014) wurde der Bf zur Rückzahlung der (oben dargestellten) Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld für das

Jahr 2008 in der Höhe von € 3.326,94 verhalten. Begründend führte die Abgabenbehörde - abgesehen von Angaben über die Berechnung des Rückzahlungsbetrages - aus, dass für das Kind D Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld ausbezahlt worden seien. Beide Ehepartner seien gemäß § 18 Abs. 1 Z 2 KBGG im Rahmen des Gesamtschuldverhältnisses zur Rückzahlung des Zuschusses verpflichtet. Bei einer Gesamtschuld würde es im Ermessen der Behörde liegen, wem und in welchem Ausmaß die Abgabe vorgeschrieben werde. Im Jahr 2008 seien die für die Rückzahlung des Zuschusses maßgeblichen Einkommensgrenzen gemäß § 19 Abs. 1 Z 2 KBGG überschritten worden. Die Behörde habe nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände den Bf auf Grund der Einkommensverhältnisse und der Tragung der mit der Haushaltszugehörigkeit des Kindes verbundenen Lasten durch den anderen Elternteil zur Rückzahlung herangezogen.

5 Mit Schriftsatz vom 26.06.2015 wurde der Antrag gemäß § 299 BAO gestellt, den Bescheid vom 05.11.2014 (siehe oben) wegen Rechtswidrigkeit aufzuheben und (auszugsweise) ausgeführt:

*"Aufgrund der Überschreitung der maßgeblichen Einkommensgrenzen gem. § 19 Abs. 1 Z 2 KBGG wurde mit Bescheid vom 5.11.2014 eine Rückforderung des Zuschusses zum Kinderbetreuungsgeld in Höhe von € 3.326,94 geltend gemacht. Dieser Bescheid über die Rückzahlung bezieht sich ausdrücklich auf die Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld für das Jahr 2008.*

*Laut den mir von Herrn ..... (der Bf) übermittelten Unterlagen wurde im Jahr 2008 jedoch lediglich ein Zuschuss an Kinderbetreuungsgeld von insgesamt € 290,88 ausbezahlt.*

.....

*Ich habe somit mit Antrag vom 20.05.2015 um Mitteilung ersucht, wie sich die Höhe des Rückzahlungsbetrages 2008 ermittelt und einen Antrag auf Bescheidberichtigung gem. §§ 293 oder 293b BAO und eine entsprechende Abänderung des Rückzahlungsantrags auf den im Jahr 2008 tatsächlich ausbezahlten Zuschuss gestellt.*

*Mit Mail vom 17.6.2015 habe ich von der Abgabenbehörde eine entsprechende Aufstellung erhalten, dass die Rückforderung in Höhe von € 3.326,94 nicht nur das Jahr 2008 sondern auch die Jahre 2005 bis 2007 betreffen.*

*Aufstellung laut Mail vom 17.6.2015:*

*'2005: 18.08.2005 bis 31.12.2005 EUR 824,16 - Rückzahlungsverpflichtet  
Vers.Nr.Ehegattin und Vers.Nr.Bf*

*2006: 01.01.2006 bis 31.12.2006 EUR 2.211,90 - Rückzahlungsverpflichtet  
Vers.Nr.Ehegattin und Vers.Nr.Bf*

*2007: 01.01.2007 bis 31.12.2007 EUR 2.211,90 - keine Meldung da Rückforderung durch SGKK*

2008: 01.01.2008 bis 17.02.2008 EUR 290,88 - Rückzahlungsverpflichtet

Vers.Nr.Ehegattin und Vers.Nr.Bf

Die Daten der Jahre 2005, 2006 und 2008 wurden an das BMF (BRZ) gemeldet und haben nach wie vor Gültigkeit.

Fazit: Dem BMF wurde in diesem Fall ein Gesamtbetrag von EUR 3.326,94 übermittelt, welcher nicht von der GKK zurückgefordert wurde.

Somit erweist sich der Bescheid vom 05. November 2014 schon dahingehend als Rechtswidrig, da in dem Bescheid ausdrücklich nur auf die Rückzahlung der Zuschüsse des Jahres 2008 verweist und nicht erkennbar ist, dass in diesem Rückforderungsbetrag auch die Jahre 2005 bis 2007 enthalten sind.

Darüberhinaus ist dieser Bescheid rechtswidrig, da dem Rückforderungsanspruch die bereits eingetretene Verjährung der Jahre 2005 bis 2007 entgegenstand, und diese Verjährung von Amts wegen hätte berücksichtigt werden müssen.

Frau ..... (die Ehegattin) als Mutter des gemeinsamen Sohnes bezog vom 18.8.2005 bis 17.02.2008 einen Zuschuss zum Kinderbetreuungsgeld in Höhe von insgesamt EUR 3.326,94. Herr ..... (der Bf) lebte mit der Kindesmutter im Rahmen einer Ehe in einem gemeinsamen Haushalt. Sein Einkommen überschritt in den Jahren 2005 bis 2008 laut den rechtskräftigen Einkommensteuerbescheiden die maßgeblichen Einkommensgrenzen.

Mit Bescheid vom 5.11.2014 erhielt .....(der Bf) die Aufforderung betreffend die Rückzahlung des Zuschusses zum Kinderbetreuungsgeld für das Jahr 2008 in Höhe von € 3.326,94.

Begründet wurde der Bescheid damit, dass für das Kind D Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld ausbezahlt worden seien und daher gemäß § 18 Abs. 1 Z. 2 KBGG eine alleinige Rückzahlungsverpflichtung des Zuschusses durch ..... (der Bf) bestehe, weil im Jahr 2008 die Einkommensgrenze des § 19 Abs. 1 Z. 1 KBGG überschritten worden sei. Wie bereits oben erwähnt wurden in diesem Bescheid nicht nur die Zuschüsse für das Kinderbetreuungsgeld 2008 sondern auch die Zuschüsse der Jahre 2005 bis 2007 rückgefordert.

Die Abgabenbehörde hat es jedoch unterlassen zu prüfen ob nicht Verjährung des Rechtes auf Abgabenfestsetzung für die Jahre 2005 bis 2007 eingetreten ist. Es mag schon zutreffend sein, dass ..... (der Bf) in den Jahren 2005 bis 2007 die Einkommensgrenzen des § 19 KBGG überschritten habe. Damit sei er nach § 18 Abs. 1 Z. 1 KBGG zur Rückzahlung des an die Kindesmutter ausbezahlten Zuschusses zum Kinderbetreuungsgeld verpflichtet gewesen und der Abgabenanspruch mit Ablauf dieses Jahres entstanden. Da § 18 Abs. 3 KBGG die 'Rückzahlung' als Abgabe im Sinne des § 1 BAO normiere, 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 weiters fest, dass die Verjährungsfrist - von hier

*nicht vorliegenden Ausnahmefällen abgesehen - fünf Jahre beträgt. Soweit eine Abgabe hinterzogen sei, betrage die Verjährungsfrist sieben Jahre.*

*Die Verjährungsfrist hat daher mit Ablauf des Jahres 2005 begonnen und mit Ablauf des Jahres 2010 geendet. Eine - wie hier - erfolgte Abgabefestsetzung im Jahr 2014 kann somit nur dann erfolgen, wenn entweder hinterzogene Abgaben vorliegen oder die Verjährungsfrist entsprechend den gesetzlichen Bestimmungen verlängert worden wäre. Von einer Abgabenhinterziehung kann nicht ausgegangen werden.*

*Eine Verlängerung der fünfjährigen Verjährungsfrist könnte sich aus dem § 49 Abs. 17 KBGG ergeben. Auf Grund des Gesetzeswortlautes dieser Bestimmung muss jedoch davon ausgegangen werden, dass diese Norm nur zu den allgemeinen Verjährungsbestimmungen der BAO ergänzend hinzutritt, die Fristen des § 207 BAO aber nicht verändert. Dies insbesondere, weil im § 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 sei, sondern (bezogen auf die Abgabe des Jahres 2005) nur die Verjährung um ein Jahr aufgeschoben und damit die Abgabefestsetzung noch im Jahr 2011 für zulässig erklärt werde. Das gleiche gilt für die Jahre 2006 und 2007. Diese Jahre sind unter Berücksichtigung der Verlängerung der fünfjährigen Verjährungsfrist auf eine sechsjährige Verjährungsfrist in den Jahre 2012 und 2013 verjährt. (Siehe dazu das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshof vom 10. Mai 2010, Zl. 2009/17/0277 und VwGH vom 10. August 2010 Zl. 2010/17/0076 in denen der VwGH zum gleichen Sachverhalt entschieden hat.) Lediglich das Jahr 2008 verjährt 2014, sodass hier die Rückforderung der im Jahr 2008 ausbezahlten Zuschüsse noch rechtsgültig möglich ist.*

*Zusammenfassend hätte die Abgabenbehörde nach Prüfung der Möglichkeit der Rückforderung zu dem rechtlichen Schluss kommen müssen, dass eine Abgabefestsetzung für die Jahre 2005 bis 2007 die bereits eingetretene Verjährung entgegenstehe, was von Amts aufgegriffen hätte werden müssen.*

*Gemäß § 299 BAO ist ein Bescheid aufzuheben, wenn sich der Bescheid als nicht richtig erweist. Da der Bescheid mit 5.11.2014 datiert ist, ist gemäß § 302 BAO die Aufhebung gemäß 299 BAO innerhalb eines Jahres auf Antrag zulässig.*

*Aus diesem Grund wurde mit Eingabe vom 26.6.2015 gemäß § 299 BAO der Antrag gestellt den Bescheid über die ausbezahlten Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld für das Jahr 2008 aufzuheben und in einem neu zu erlassenden Bescheid den Rückforderungsanspruch auf die, im Jahr 2008 tatsächlich ausbezahlten Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld in Höhe von € 290,88 zu reduzieren, da der Bescheid vom 5.11.2014 wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben ist.*

*Als Begründung für die Ermessensausübung wurde auf den Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung (VwGH 16.11.1993, 89/14/0287) und auf den Vorrang des Prinzips der Rechtsrichtigkeit hingewiesen. Es war für .....(der Bf) erst mit dem Mail*

*vom 17.6.2015 erkennbar, dass die Jahre 2005 bis 2007 in dem Rückforderungsbescheid mit umfasst waren."*

6 Mit dem angefochtenen Bescheid wurde der Antrag gemäß § 299 BAO abgewiesen und wie folgt begründet:

*"Herr ..... (der Bf) hat im Jahr 2008 die Einkommensgrenze des § 19 KBGG überschritten. Damit war er nach § 18 Abs. 1 Z 1 KBGG zur Rückzahlung des an die Kindesmutter ausbezahlten Zuschusses zum Kinderbetreuungsgeld verpflichtet und entstand der Abgabensanspruch mit Ablauf dieses Jahres 2008. Entsprechend der Bestimmung des § 21 KBGG entsteht der Abgabensanspruch mit Ablauf des Kalenderjahres in dem die Einkommensgrenze gemäß § 19 erreicht wird, frühestens mit Ablauf des Kalenderjahres der Geburt des Kindes, letztmals mit Ablauf des auf die Geburt des Kindes folgenden 7. Kalenderjahres. Da D ..... am 18.08.2005 geboren wurde, sind die vorgenannten Bestimmungen gem. § 49 Abs. 23 KBGG weiterhin anzuwenden, obgleich diese mit 31.12.2009 außer Kraft traten.*

*§ 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. Nach § 208 Abs. 1 BAO beginnt die Verjährungsfrist mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabensanspruch entstanden ist. Die Verjährungsfrist begann daher mit Ablauf des Jahres 2008 (Überschreiten der Einkommensgrenze) und endete demgemäß mit Ablauf des Jahres 2013. Durch den Einkommensteuerbescheid 2008 (vom 15.05.2009 bzw. vom 01.03.2012, BVE vom 17.10.2012) verlängerte sich diese Frist um 1 Jahr und endet somit am 31.12.2014. Somit erging der Bescheid über die Rückzahlung ausbezahlter Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld für das Jahr 2008 am 05.11.2014 innerhalb der Verjährungsfrist.*

*Dass die Rückzahlung der ausbezahlten Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld für das Jahr 2008 in einer Summe von EUR 3.326,94 für den Zeitraum 2008 gefordert wurde, macht den Bescheid nicht rechtswidrig. Vielmehr verweist der Bescheid in seiner Formulierung gerade darauf hin, dass der Rückforderungsanspruch im Jahr 2008 im Ganzen (also für 2008 und frühere Zeiträume des Zuschusses) und aus den Maßgaben des Jahres 2008 (also dem Überschreiten der Einkunftsgrenzen) entstanden ist.*

*Ermessen:*

*Die Aufhebung eines Bescheides nach § 299 Abs. 1 BAO liegt im Ermessen der Abgabenbehörde. Da der Bescheid zur Rückzahlung ausbezahlter Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld für das Jahr 2008 nach den obigen Ausführungen nicht mit der Rechtswidrigkeit der Verjährung behaftet ist, kommt eine Aufhebung nach § 299 BAO auch aus Ermessensgründen nicht in Betracht."*

7 Innerhalb offener Frist wurde Beschwerde erhoben und im Wesentlichen gleichlautend begründet wie im Antrag gemäß § 299 BAO. Gleichzeitig wurde beantragt, über die

Beschwerde den gesamten Senat entscheiden zu lassen und eine mündliche Verhandlung anzuberaumen.

8 Die Abgabenbehörde wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung ab. In der Begründung wurde ergänzend ausgeführt, dass die Ansicht, wonach diese 5-jährige Frist bereits mit dem Jahr 2005 begonnen habe, nicht zu folgen sei, da das den Abgabenanspruch auslösende Ereignis (= das Überschreiten der Einkommensgrenze) erst im Jahr 2008 stattfand. Es kann schon deshalb nichts anderes gelten, da ansonsten die Frist zur Festsetzung einer Abgabe vor dem auslösenden Ereignis zu laufen beginnen würde. Die Bestimmungen gem. § 207 Abs. 4 BAO iVm. § 208 Abs. 1 lit. c BAO, wonach die 5-jährige Verjährungsfrist tatsächlich mit der Leistung der rückzufordernden Beihilfen zu laufen beginnt, würden im gegenständlichen Fall nicht zur Anwendung kommen, da der Zuschuss zum Kinderbetreuungsgeld im Bezugszeitraum gerade nicht zu Unrecht gewährt wurde.

9 Fristgerecht wurde dagegen der Antrag gestellt, die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen.

10 Das Finanzamt legte die Beschwerde und den Verwaltungsakt an des Verwaltungsgericht vor.

11 Am 22.11.2018 fand am Bundesfinanzgericht eine Erörterung der Sach- und Rechtslage gemäß § 269 Abs. 3 BAO statt:

Der steuerliche Vertreter brachte ergänzend vor, dass die maßgebliche Einkommensgrenze im Jahr 2008 überschritten wurde. In den Vorjahren (2005-2007) war dies nicht der Fall. Die Rückzahlungsverpflichtung würde nur das Jahr der Überschreitung und damit nur die im Jahr 2008 ausbezahlten Beträge betreffen. Nur für diese Zuschüsse könnte zurückgefordert werden. Die Zuschüsse in den Jahren 2005 und 2006 hätten mit gesonderten Bescheiden vorgeschrieben werden müssen. Der Rückforderungsanspruch für die Zuschüsse des jeweiligen Jahres würde mit Ablauf des betreffenden Jahres entstehen. Der Rückforderungsanspruch für die im Jahr 2005 gewährten Zuschüsse sei mit Ablauf des Jahres 2005 entstanden (Hinweis VwGH vom 10.05.2010, 2009/17/0277, und vom 10.08.2010, 2010/17/0076). In § 49 Abs. 17 KBGG sei ausdrücklich eine Verlängerung der Verjährungsfrist von 2002 auf 2008 enthalten. Diese Bestimmung sei nicht notwendig, wenn § 209 BAO (Unterbrechungshandlung) anwendbar wäre. Die in den Jahren 2005 und 2006 gewährten Leistungen seien daher verjährt.

Der Vertreter des Finanzamtes verwies auf die Bescheidbegründungen und führte aus, dass der Abgabenanspruch im Jahr 2008 für alle Jahre rückwirkend entstanden sei. Durch die Unterbrechungshandlung im November 2013 sei keine Verjährung eingetreten. Die Spezialbestimmung des § 49 Abs. 17 KBGG sei nur für die Jahre 2002 und 2003 anwendbar gewesen und gehe den allgemeinen Bestimmungen der BAO über Verjährung vor. Im konkreten Fall gehe es aber um Zuschüsse ab 2005, weshalb diese Spezialbestimmung nicht mehr anwendbar sei.

12 Der Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Verhandlung und Entscheidung durch den Senat wurde zurückgezogen.

II. Über die Beschwerde wurde erwogen:

### 1. Sachverhalt

Unstrittig ist:

- An Zuschüssen zum Kinderbetreuungsgeld wurden ausbezahlt:

Zeitraum	Betrag
18.08. - 31.12.2005	€ 824,16
01.01. - 31.12.2006	€ 2.211,90
01.01. - 17.02.2008	€ 290,88
Summe	€ 3.326,94

- Im November 2013 wurden die Erklärungen (Vordruck KBG 2) "*Rückzahlung des Zuschusses zum Kinderbetreuungsgeld Erklärung des Einkommens für das Jahr 2008 gemäß § 23 Kinderbetreuungsgeldgesetz (KBGG)*" mit RSb an beide Elternteile versandt.
- Die im konkreten Fall maßgeblichen Einkommensgrenzen gemäß § 19 Abs. 1 Z 2 KBGG wurden erstmalig im Jahr 2008 überschritten.

### 2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt stützt sich auf die im Verwaltungsakt des Finanzamtes befindlichen Unterlagen samt dem damit im Einklang stehenden Vorbringen des Bf in seinen Schriftsätzen und auf die Ausführungen beider Parteienvertreter anlässlich des Erörterungsgespräches.

### 3. Rechtslage

#### 3.1. In-Kraft-Treten, gesetzlicher Anwendungsbereich

Gemäß § 49 Abs. 1 KBGG tritt dieses Bundesgesetz - mit Ausnahme der §§ 24 Abs. 4 und 38 Abs. 3 - am 1. Jänner 2002 in Kraft und ist für Geburten nach dem 31. Dezember 2001 anzuwenden.

§ 49 Abs. 23 KBGG, angefügt durch BGBl. I Nr. 116/2009, lautet:

*"Die §§ 1, 8 Abs. 2, 8a, Abschnitt 3 und 4, §§ 24 und 25 jeweils in der Fassung BGBl. I Nr. 24/2009 treten mit Ablauf des 31. Dezember 2009 außer Kraft, sind jedoch auf Geburten bis 31. Dezember 2009 weiter anzuwenden. Letzteres gilt nur, sofern kein Anwendungsfall des Abs. 22 vorliegt."*

Der Zuschuss zum Kinderbetreuungsgeld bleibt für Geburten bis 31. Dezember 2009 in seiner bisherigen Form aufrecht, für Geburten ab 1. Jänner 2010 erfolgt eine Änderung in eine nicht rückzahlbare Beihilfe (vgl. Erläuterungen zur Regierungsvorlage des BGBl. I Nr. 116/2009, 340 der Beilagen XXIV. GP).

### 3.2. Rückzahlung ausbezahlter Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld (Abschnitt 4 des KBGG)

Gemäß § 18 Abs. 1 Z 2 KBGG haben eine *"Rückzahlung ausbezahlter Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld"* die Eltern des Kindes, wenn an einen der beiden Elternteile ein Zuschuss gemäß § 9 Abs. 1 Z 2, 3 oder 4 ausbezahlt wurde, zu leisten.

Gemäß § 18 Abs. 3 KBGG ist die Rückzahlung eine Abgabe im Sinne des § 1 der BAO.

Gemäß § 19 Abs. 1 Z 2 KBGG beträgt die Abgabe jährlich in den Fällen des § 18 Abs. 1 Z 2 KBGG bei einem Gesamteinkommen der beiden Elternteile von mehr als € 45.000 9 % des Einkommens.

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

§ 21 KBGG hat folgenden Wortlaut:

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

### 3.3. Verjährung

Eine Regelung der Verjährung enthält das KBGG (nur) in § 49 Abs. 17. Diese Bestimmung lautet wie folgt:

*"(17) Das Recht, die Abgabe gemäß Abschnitt 4 festzusetzen, verjährt für die Jahre 2002 und 2003 frühestens Ende 2008."*

Diese Regelung wurde mit Art. 1 des Bundesgesetzes mit dem das Kinderbetreuungsgeldgesetz, das Karenzgeldgesetz und das Allgemeine Sozialversicherungsgesetz geändert werden, BGBl. I Nr. 76/2007, in das KBGG eingefügt. Die Regierungsvorlage (229 Blg. XXIII. GP) enthielt keine nähere Erläuterung der erst auf Grund eines Abänderungsantrages in zweiter Lesung eingefügten Regelung (vgl. StenProt. NR, XXIII. GP 35. Sitzung, 215). Aus der dazu vorgebrachten Antragsbegründung (StenProt. a.a.O. 103 f) ergibt sich (nur), dass dadurch eine Vereinfachung der Administration des Kinderbetreuungsgeldzuschusses eingeleitet werden sollte.

Der oben zitierten Bestimmung des § 49 Abs. 17 KBGG ist zunächst einmal zu entnehmen, dass sie Bestimmungen über die Verjährung (genauer: die Festsetzungsverjährung) voraussetzt. Diese können infolge des systematischen Zusammenhanges (vgl. § 18 Abs. 3 KBGG) nur die der BAO sein (vgl. VwGH vom 10.05.2010, 2009/17/0277).

Nach § 207 Abs. 2 erster Satz BAO beträgt - abgesehen von hier nicht im Betracht kommenden Ausnahmen - die diesbezügliche Verjährungsfrist fünf Jahre. Soweit eine



Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist nach dem zweiten Satz der eben zitierten Bestimmung zehn Jahre.

Auch nach § 207 Abs. 4 leg. cit. verjährt das Recht, den Ersatz zu Unrecht geleisteter oder die Rückzahlung zu Unrecht bezogener Beihilfen zu fordern, sowie das Recht auf Rückforderung zu Unrecht zuerkannter Erstattungen, Vergütungen oder Abgeltungen von Abgaben in fünf Jahren, wobei Abs. 2 zweiter Satz leg. cit. sinngemäß anzuwenden ist.

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

Eine weitere, hier in Betracht zu ziehende Regelung trifft § 209 Abs. 1 BAO:

*"(1) Werden innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77), von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr. Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist. ..."*

#### 4. Erwägungen

##### 4.1. Gesetzlicher Anwendungsbereich

Der Sohn wurde im August 2005 geboren, weshalb nach der klaren Rechtslage die Abschnitte 3 und 4 des KBGG weiterhin anzuwenden sind.

##### 4.2. Rückzahlung ausbezahlter Zuschüsse

§ 18 KBGG bestimmt die Abgabepflichtigen für eine Rückzahlung ausbezahlter Zuschüsse.

Laut § 19 KBGG bemisst sich die (jährliche) Abgabe (= Rückzahlung ausbezahlter Zuschüsse) nach einem gestaffelten Prozentsatz vom Einkommen. Im konkreten Fall 9 % vom Gesamteinkommen in Höhe von € 46.381,37.

Der Bf bringt nun vor, der Bescheid vom 05.11.2015 würde sich ausdrücklich nur auf Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld für das Jahr 2008 beziehen. Es sei nicht erkennbar, dass in diesem Rückforderungsbetrag auch die Jahre 2005 bis 2007 enthalten sind.

Die Bezeichnung dieses Bescheides lautet wie folgt:

*„Bescheid über die Rückzahlung ausbezahlter Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld für das Jahr 2008“.*

Der Bescheid schreibt eine Abgabe gemäß § 19 Abs. 1 KBGG vor. Dies war aus Punkt 1 des Bescheides (*"Ermittlung der Abgabe"*) ersichtlich, in welchem die Abgabe bei ihrer Berechnung als *"Abgabe gemäß § 19 Abs. 1 KBGG"* bezeichnet wurde.

Da die Abgabe gemäß § 19 Abs. 1 KBGG jährlich vorzuschreiben war und Bemessungsgrundlage der Abgabe das Jahreseinkommen der Eltern war, konnte die Bezeichnung nur dahingehend verstanden werden, dass die Abgabe, mit welcher die

Rückzahlung ausbezahlter Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld vorgeschrieben wurde, für das Jahr 2008 festgesetzt werden sollte.

Die Abgabe ist gemäß § 20 KBGG "*im Ausmaß des Zuschusses*", der für den jeweiligen Anspruchsfall ausbezahlt wurde, zu erheben.

Bereits aus dem Gesetzeswortlaut ist klar erkennbar, dass es sich nicht unbedingt um eine Abgabe für jenes Jahr handelt, in welchem die Zuschüsse ausbezahlt wurden, sondern eine Abgabe, welche mehrfach (arg.: jährlich) für in der Vergangenheit ausbezahlte Zuschüsse vorgeschrieben werden kann (vgl. BFG vom 24.09.2014, RV/7101538/2014).

Die Angabe der Jahreszahl dient nur der Bezeichnung jenes Jahres, für welches die Abgabe festgesetzt wird, während die ergänzende Anführung betreffend die Rückzahlung ausbezahlter Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld dem Adressaten vor Augen führt, weshalb die Abgabe vorgeschrieben wird.

Dies ergibt sich auch aus dem Wortlaut des § 21 KBGG, gemäß welchem der Abgabensanspruch mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Einkommensgrenze gemäß § 19 erreicht wird, frühestens mit Ablauf des Kalenderjahres der Geburt des Kindes, letztmals mit Ablauf des auf die Geburt des Kindes folgenden 7. Kalenderjahres entsteht.

Es musste dem Bf aufgrund der auch von ihm unterfertigten Verpflichtungserklärung klar sein, dass auch in Jahren, welche nach der Auszahlung der Zuschüsse liegen, eine Abgabe gemäß § 19 KBGG festgesetzt werden kann, welche die Vorschreibung der Rückzahlung der Zuschüsse zum Zweck hat.

Auch Punkt 2 des angefochtenen Bescheides ist hinsichtlich des Zeitpunktes der Auszahlung der Zuschüsse insofern eindeutig, als er "*Ausbezahlte Zuschüsse bis zum 31.12.2008*" anführt.

Letztlich wird im Bescheid auch noch ausgeführt, dass im Jahr 2008 die für die Rückzahlung des Zuschusses maßgeblichen Einkommensgrenzen gemäß § 19 Abs. 1 Z 2 KBGG überschritten wurden. Auch diese Angabe ermöglicht ein Verständnis des Titels des Bescheides dahingehend, dass das Einkommen des Jahres 2008 als Bemessungsgrundlage für die Vorschreibung der Abgabe für dieses Jahr herangezogen wurde.

Aus dem Bescheid geht daher hervor, für welches Jahr die Abgabe vorgeschrieben wurde und dass es sich um eine Rückzahlung von bis zum 31.12.2008 ausbezahlten Zuschüssen zum Kinderbetreuungsgeld handelt, ferner sind die Rechtsgrundlagen für die Vorschreibung angeführt.

#### 4.3. Verjährung

Der Bf bringt vor, dass die Rückforderung der in den Jahren 2005 und 2006 ausbezahlten Leistungen bereits verjährt sei.

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 10.05.2010, 2009/17/0277, die Auffassung vertreten, dass der Gesetzgeber mit der Regelung des § 49 Abs. 17 KBGG

eine Sonderregelung vor dem Hintergrunde des § 207 BAO für die Jahre 2002 (bzw. 2003) schaffen wollte.

Gegenstand des Beschwerdeverfahrens ist ein Abgabeananspruch, der im Jahre 2008 entstanden ist. Die Spezialbestimmung des § 49 Abs. 17 KBGG ist daher nicht anwendbar.

Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits dargelegt hat (vgl. Erkenntnisse vom 29.11.2010, 2010/17/0188, und vom 10.05.2010, ZI. 2009/17/0277), ist der Anspruch auf Rückzahlung von Zuschüssen zum Kinderbetreuungsgeld eine Abgabe im Sinne des § 1 BAO; die Bestimmungen über die Verjährung nach der BAO finden Anwendung.

Nach § 207 Abs. 2 erster Satz BAO beträgt die Verjährungsfrist fünf Jahre (Hinweise auf einen Sachverhalt, der eine längere Verjährungsfrist mit sich brächte, wie etwa die Hinterziehung der Abgabe, lassen sich dem Akt nicht entnehmen). Nach § 209 Abs. 1 erster Satz leg. cit. verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr, wenn innerhalb der Verjährungsfrist nach Außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabeananspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen von der Abgabenbehörde unternommen werden.

Der Abgabeananspruch ist im konkreten Fall gemäß § 21 KBGG mit Ablauf des Jahres 2008 entstanden, d.h., ohne entsprechende Verlängerungshandlungen hätte dieser in den Jahren 2009 bis 2013 geltend gemacht werden können.

Im November 2013 wurden die Erklärungen den Abgabepflichtigen zugestellt. Dadurch hat das Finanzamt eine nach außen erkennbare Amtshandlung zur Geltendmachung des Abgabeananspruches gesetzt.

Dass mit der Aufforderung zur Abgabe der Erklärung über das Einkommen für ein bestimmtes Jahr gemäß § 23 KBGG eine Verlängerungshandlung gesetzt wird, hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 29.11.2010, ZI. 2010/17/0188, anerkannt.

Der Sachbescheid vom 05.11.2014 mit dem die Rückzahlung der ausbezahlten Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld für das Jahr 2008 festgesetzt wurde, entspricht der Rechtslage, weshalb die belangte Behörde den Antrag gemäß § 299 BAO zu Recht abgewiesen hat.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **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.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG iVm § 25a Abs. 1 VwGG ist gegen diese Entscheidung eine (ordentliche) Revision unzulässig. Es handelt sich um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, da das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht der in der Entscheidung dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes folgt.

Salzburg-Aigen, am 28. Dezember 2018