



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Adr, vertreten durch Dr. Edwin Gantner, Rechtsanwalt, 6780 Schruns, Batloggstraße 97, vom 7. Jänner 2009 und vom 22. Juni 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch vom 9. Dezember 2008 und vom 10. Juni 2010 betreffend Bescheide über Rückzahlung ausbezahilter Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld für die Jahre 2003 und 2004 entschieden:

- 1)** Der Berufung betreffend den Bescheid über Rückzahlung ausbezahilter Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld für das Jahr 2003 wird im Umfang der Berufungsvorentscheidung teilweise Folge gegeben. Hinsichtlich Bemessungsgrundlage und Höhe der Abgabe wird auf die Berufungsvorentscheidung vom 7.7.2009 mit Beilage vom 8.7.2009 verwiesen.
- 2)** Die Berufung betreffend den Bescheid über Rückzahlung ausbezahilter Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld für das Jahr 2004 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

In seiner Berufungen betreffend Rückzahlung der Zuschüsse für **2003** führte der Berufungswerber durch seinen steuerlichen Vertreter aus, der Bescheid beruhe auf gesetzlichen Bestimmungen, welche verfassungswidrig seien.

- Es müsse eine Entscheidung des Verfassungsgerichtshofes abgewartet werden.

- Der geleistete Zuschuss sei von der Kindesmutter SS ohne Wissen des Berufungswerbers beantragt und vereinnahmt worden. Er sei über den Bezug auch von der Behörde nicht informiert worden. Die Rückforderung bei ihm verstöße gegen Treu und Glauben.
- Der Berufungswerber sei in den Streitzeiträumen seinen gesetzlichen Unterhaltsverpflichtungen entsprechend der gerichtlichen Festlegung nachgekommen. Damit habe er sämtliche, ihn als Kindesvater treffenden, Verpflichtungen erfüllt.
- Im Weiteren bestritt er die Höhe des von der Behörde herangezogenen, maßgeblichen Gesamteinkommens. Er wies darauf hin, die Vorlage einer Reihe von Unterlagen beantragt zu haben, so die Einkommensunterlagen, die Unterlagen betreffend Beantragung des Zuschusses zum Kinderbetreuungsgeld, Geburtsurkunde und Vaterschaftsanerkenntnis. Diese Unterlagen seien nicht übermittelt worden.
- Es sei überdies davon auszugehen, dass die Einkommensgrenze nicht überschritten worden sei. Auch merke er an, dass diese auf einen Betrag von 35.000,00 € angehoben worden sei. Die Kindesmutter sei alleinerziehend gewesen.
- Das Kind des Berufungswerbers mit SS sei 2003 geboren worden. Erst im Laufe des Jahres 2004 habe sich eine partnerschaftliche Beziehung zwischen den beiden Elternteilen entwickelt, die schließlich, im Dezember 2004/Jänner 2005 zum Bezug einer gemeinsamen Wohnung führte. Aus der Beziehung ging sodann ein weiteres Kind hervor. Der Berufungswerber habe daher erhebliche finanzielle Verpflichtungen, auch für die Deckung des familiären Wohnbedarfes, zu tragen. Er sei wirtschaftlich keineswegs in der Lage, einer Zahlungsverpflichtung nachzukommen, die seiner Meinung nach gegen verfassungsgesetzliche Bestimmungen verstöße.

In einer teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidung setzte das Finanzamt den rückzuzahlenden Betrag von 1.442,28 € infolge einer rückwirkenden Anhebung der maßgebenden Einkommensgrenzen auf 1.095,60 € herab und führte im Übrigen aus:

- Der Antrag an den VfGH sei mit Erkenntnis vom 26.2.2009, G 128/08 abgewiesen worden.
- Die Kindesmutter habe den Zuschuss nach § 11 Abs. 2 KBGG beantragt. Ein Einverständnis des anderen Elternteils sei hiefür nicht erforderlich. Er werde wohl gemäß § 16 KBGG über seine Verpflichtung zur Rückzahlung informiert, jedoch gebe es keinen Nachweis über die Zustellung des Informationsschreibens.

-
- Das KBGG stelle nicht auf den gesetzlichen Unterhalt ab. Die Rückzahlungsverpflichtung sei ausschließlich im KBGG begründet.
 - Das herangezogene Einkommen entspreche jenem, das im Bescheid über die Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung ausgewiesen sei. Geburtsurkunde und Vaterschaftsanerkenntnis seien entbehrlich, weil die Vaterschaft überhaupt nicht strittig sei.
 - Die Höhe der maßgeblichen Einkommensgrenzen gehe aus § 19 Abs. 1 Z 1 KBGG hervor.
 - Das KBGG stelle nicht auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit im Rückforderungszeitpunkt, sondern auf das Einkommen des Bezugszeitraumes, für Restbeträge auf das der Folgejahre, ab.

Der Berufungswerber brachte in der Folge einen Antrag auf Entscheidung über seine Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz ein. Er führte im Wesentlichen wie schon bisher aus und ergänzte, die Kindesmutter könne sich nicht an die Antragstellung erinnern. Möglicherweise sei dieser von ihrem mittlerweile verstorbenen Vater eingebracht worden. Aufgrund der fehlenden Leistungsfähigkeit würde den Berufungswerber aber ohnehin keine Rückzahlungsverpflichtung treffen. Im Übrigen sei die Abgabe betreffend 2003 **verjährt**.

In der Folge legte der Berufungswerber auch Berufung gegen den Bescheid betreffend Rückzahlung von Zuschüssen für **2004** ein. Er wiederholte sein gesamtes bisheriges Vorbringen, ohne auf die Erläuterungen in der Berufungsvorentscheidung betreffend Rückzahlungen für 2003 Bezug zu nehmen. Auch hinsichtlich 2004 sei **Verjährung** eingetreten.

Die Berufung gegen diesen Bescheid wurde der Abgabenbehörde II. Instanz ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung direkt zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 9 Abs 1 Z 1 KBGG, BGBl. I Nr. 103/2001 (für 2003), geändert durch BGBl. I Nr. 122/2003 (für 2004), haben alleinstehende Elternteile iS des § 11 KBGG unter der Voraussetzung, dass Kinderbetreuungsgeld zuerkannt worden ist (2003) bzw., dass ein Anspruch auf Auszahlung des Kinderbetreuungsgeldes besteht (2004), Anspruch auf Zuschuss zum Kinderbetreuungsgeld. Alleinstehende Elternteile iS des § 11 KBGG sind Mütter oder

Väter, die ledig, geschieden oder verwitwet sind und nicht unter § 13 KBGG fallen. Gemäß § 13 erhalten Mütter oder Väter, die mit dem Vater bzw. der Mutter des Kindes nach den Vorschriften des Meldegesetzes an der selben Adresse angemeldet sind oder anzumelden wären, den Zuschuss nicht.

Gemäß § 18 Abs. 1 Z 1 KBGG hat eine Rückzahlung ausbezahilter Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld zu leisten "der Elternteil des Kindes", wenn an den anderen Elternteil ein Zuschuss gemäß § 9 Abs. 1 Z 1 KBGG ausbezahlt wurde. Erhält also ein alleinstehender Elternteil den Zuschuss, so trifft die Rückzahlungsverpflichtung den anderen Elternteil. Der Zuschuss ist seinem wirtschaftlichen Charakter nach als Darlehen zu interpretieren.

Gemäß § 18 Abs. 3 leg. cit. ist die Rückzahlung eine "Abgabe" iS des § 1 der Bundesabgabenordnung (BAO).

Im Streitfall war der Entscheidung nachstehender Sachverhalt zugrunde zu legen:

Der Berufungswerber ist Vater der 2003 geborenen F. Das Kind lebte in den Streitjahren im gemeinsamen Haushalt mit der Mutter SB, später S. Zwischen dem Berufungswerber und der Kindesmutter bestand in dieser Zeit keine Lebensgemeinschaft. Laut Melderegisterauskunft begründete er erst ab 15.12.2004 seinen Hauptwohnsitz an der Adresse von SS, Adr1. In den Jahren 2003 und 2004 verfügte die Kindesmutter über ein Erwerbseinkommen von lediglich 167,18 € (1.1. bis 6.1.2003). Darüber hinaus bezog sie von 7.1. bis 7.5.2003 Wochengeld, von 8.5. bis 31.12.2003 Kinderbetreuungsgeld und Zuschuss zum Kinderbetreuungsgeld von zusammen 4.900,42 €, davon 1.442,28 € Zuschuss. Für 2004 weist das Abgabeninformationssystem des Bundes einen Zuschuss zum Kinderbetreuungsgeld von 2.217,96 € aus.

In den Streitjahren hatte die Kindesmutter also Anspruch auf Kinderbetreuungsgeld bzw. wurde ihr dieses ausbezahlt. Sie lebte nicht in einer Lebensgemeinschaft mit dem Berufungswerber. Demzufolge war sie nicht mit ihm an der selben Adresse gemeldet und wäre eine solche Meldung auch nicht vorzunehmen gewesen. Sie bezog keine Einkünfte, die gemäß § 9 Abs. 3 KBGG den Grenzbetrag von 3.997,00 € (2003) bzw. von 5.200,00 € (2004) überschritten hätten und erfüllte daher insgesamt die Voraussetzungen für den Bezug des Zuschusses zum Kinderbetreuungsgeld.

Die Materialien zur Vorgängerregelung, dem Karenzurlaubszuschussgesetz, BGBl. 297/1995, RV 134 BlgNr. 19.GP, 81, rechtfertigen die bei alleinstehenden Elternteilen bestehende Zahlungspflicht des jeweils anderen Elternteils 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 erhöhten Karenzurlaubsgeldes (des Zuschusses) bei verschwiegenen Lebensgemeinschaften entgegenwirken" (vgl. VfGH 26.2.2009, G 128/08).

Zu den Berufungspunkten wird im Einzelnen ausgeführt:

VfGH: Der OGH und mehrere Oberlandesgerichte stellten Anträge an den VfGH auf gänzliche oder teilweise Aufhebung des § 2 Abs. 1, § 8, § 9 Abs. 3, § 12, § 13 und § 31 Abs. 2 KBGG. Diese Anträge wurden vom VfGH mit Erkenntnis vom 26.2.2009, G128/08, abgewiesen. Er konnte in den in Streit gezogenen Gesetzesstellen keine Verfassungswidrigkeit erblicken.

Antrag: Wie bereits in der Berufungsvorentscheidung erläutert und im Vorlageantrag unkommentiert gelassen, wurde der Zuschuss gemäß § 11 Abs. 2 KBGG beantragt und bedarf es hiezu grundsätzlich keiner Zustimmung des Kindesvaters. Dieser erhält gemäß § 16 KBGG ein Informationsschreiben über seine Rückzahlungsverpflichtung, allerdings ohne Zustellnachweis. Die Verpflichtung zur Rückzahlung ist nicht vom tatsächlichen Zugehen der Verständigung abhängig (vgl. VwGH 17.2.2010, 2009/17/0250).

Wenn der Berufungswerber im Streitfall vorbringt, die Kindesmutter habe keinen Antrag gestellt bzw. sei dieser von einer dritten Person gestellt worden, so liegt es grundsätzlich an ihm, dies zu beweisen, etwa durch ein entsprechendes Bestätigungsschreiben des auszahlenden Krankenversicherungsträgers. Das Finanzamt stützt sich bei seiner Vorgehensweise auf die Meldung über geleistete Zuschüsse, die der Krankenversicherungsträger an das Bundesministerium für Finanzen weiterleitet und darf auf die Richtigkeit dieser Meldung vertrauen.

Dessen ungeachtet stellte die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates Ermittlungen an und wurden ihr in der Folge seitens des "Kompetenzzentrums Kinderbetreuungsgeld", das bei der Niederösterreichischen Gebietskrankenkasse eingerichtet ist, in Scanform sowohl der von Frau SB (= Name der Kindesmutter vor der Heirat) gestellte und unterschriebene Antrag auf Zuschuss zum Kinderbetreuungsgeld vom 1.4.2003, als auch das an Herrn MS, den Berufungswerber, gerichtete Informationsschreiben der VGKK, AG Mutterschaft, vom 17.4.2003, übermittelt. In letzterem Schreiben wurde der Berufungswerber über die Gewährung des Zuschusses an die Kindesmutter, seine Verpflichtung zur Rückzahlung gemäß § 18 Abs. 1 Z 1 KBGG und die zu gegebener Zeit erfolgende Einhebung durch sein Wohnsitzfinanzamt hingewiesen.

Unterhalt: Wie seitens der Abgabenbehörde I. Instanz in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt wurde, stellt das KBGG nicht auf den gesetzlichen Unterhalt ab. Die in Streit stehende Rückzahlungsverpflichtung ist ausschließlich im KBGG begründet und nicht im Zusammenhang mit der Regelung der Rechtsverhältnisse zwischen Eltern und Kindern (Unterhalt) gemäß §§ 140 ff ABGB zu sehen. Entsprechend der Konzeption des Zuschusses ist dieser nämlich **gerade nicht** ein teilweiser Unterhaltsvorschuss an das Kind, sondern ein Beitrag zur Minderung des der Kindesmutter durch die Betreuung des Kindes entstehenden Einkommensverlustes. Aufgrund der Rückzahlungsverpflichtung ist er letztlich vom Kindesvater zu tragen (vgl. etwa auch UFS, 25.2.2010, RV/0082-L/10; UFS, 27.8.2010, RV/0267-F/10).

Einkommensnachweis, Urkunden: Laut **rechtskräftigem** Einkommensteuerbescheid für 2003 vom 3.6.2004 beliefen sich die Einkünfte des Berufungswerbers in diesem Jahr auf 21.912,00 €. 5% hievon iS des § 19 Abs. 1 Z 1 KBGG, BGBI. I Nr. 103/2001 idF BGBI. I Nr. 76/2007, sind 1.095,60 €, wie laut Beilage zur Berufungsvorentscheidung vom 8.7.2009 festgesetzt (da insgesamt ein Zuschuss von 1.442,28 € ausbezahlt worden war, wurde in Höhe der Differenz von 346,68 € ein auf die Folgejahre zu verlagernder Restrückzahlungsbetrag ausgewiesen).

Laut **rechtskräftigem** Einkommensteuerbescheid für 2004 vom 11.3.2005 beliefen sich die Einkünfte des Berufungswerbers in diesem Jahr auf 20.321,70 €. 5% hievon iS des § 19 Abs. 1 Z 1 KBGG sind 1.016,09 €, wie laut Rückzahlungsbescheid vom 10.6.2010 festgesetzt (auch hier wurde ein auf die Folgejahre zu verlagernder Restrückzahlungsbetrag ausgewiesen).

Der Einwand der Fehlerhaftigkeit des herangezogenen Einkommens kann seitens des Unabhängigen Finanzsenates nicht nachvollzogen werden, sind doch die auf dieser Grundlage ergangenen Einkommensteuerbescheide in Rechtskraft erwachsen.

Die in § 19 Abs. 1 Z 2 KBGG genannte Einkommensgrenze von 35.000,00 € bezieht sich auf die Fälle des § 18 Abs. 1 Z 2 KBGG, dh auf nicht alleinstehende Eltern und umfasst das Gesamteinkommen beider Elternteile. Im Streitfall handelt es sich um einen alleinstehenden Elternteil gemäß § 9 Abs. 1 Z 1 KBGG und in weiterer Folge um eine Rückzahlung ausbezahlter Zuschüsse gemäß § 18 Abs. 1 Z 1 KBGG. Für unter § 18 Abs. 1 Z 1 KBGG fallende Sachverhalte sind aber die Einkommensgrenzen des § 19 Abs. 1 Z 1 leg. cit. heranzuziehen (auf den Streitfall bezogen in concreto: mehr als 18.000 € aber nicht mehr als 22.000 €, dh 5%).

Hinsichtlich Geburtsurkunde und Vaterschaftsanerkenntnis wird auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde I. Instanz verwiesen.

Wirtschaftliche Leistungsfähigkeit: Die Rückforderung ist eine Abgabe im Sinne des § 1 der Bundesabgabenordnung. Der Abgabenanspruch entsteht nach § 21 KBGG 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.

Für die Indikatorfunktion der persönlichen Leistungsfähigkeit ist jenes Kalenderjahr heranzuziehen, in dem der Tatbestand verwirklicht wurde, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft.

Im Streitfall entstand die Abgabepflicht iS des § 21 KBGG für 2003 mit 31.12.2003, jene für 2004 mit 31.12.2004. In diesen Jahren war die für die Bemessung der Abgabe maßgebliche jeweilige Einkommensgrenze erreicht und die Abgabe gesetzeskonform in Höhe von je 5% festgesetzt worden (§ 19 Abs. 1 Z 1 KBGG).

Auch wenn es erst wesentlich später (2008 bzw. 2010) – nach Mitteilung über ausbezahlte Zuschüsse durch den Krankenversicherungsträger - zur bescheidmäßigen Festsetzung kam, ändert dies nichts daran, dass der Abgabenanspruch in der entsprechenden Höhe entstanden ist. Eine rückwirkende Negierung der Leistungsfähigkeit kann nicht erfolgversprechend sein, da es – wie bereits ausgeführt – auf die Verhältnisse im Zeitpunkt der Entstehung des Abgabenanspruches, nicht aber auf jene im Zeitpunkt der bescheidmäßigen Vorschreibung ankommt. Sofern die angefochtenen Bescheide innerhalb offener Verjährungsfrist ergangen sind, was noch zu überprüfen sein wird, ist daher mit dem Argument der nicht vorhandenen Leistungsfähigkeit nichts zu gewinnen.

Ganz allgemein ist der Berufungswerber darauf hinzuweisen, dass kein Abgabepflichtiger seiner von Gesetzes wegen bestehenden Verpflichtung, eine Abgabe zu entrichten, mit dem Argument entgehen kann, er sei wegen mangelnder Leistungsfähigkeit hiezu nicht in der Lage. Würde eine solche Entschuldigung ausreichen, um eine an sich bestehende steuerliche Verpflichtung zunichte zu machen, so widerspräche dies in krasser Weise dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung, zumal der Sparsame, Vorausschauende und Vorsorge-Treffende gegenüber dem nicht so Sorgfältigen steuerlich gröblichst benachteiligt würde.

Ein finanzieller Engpass kann allenfalls im Zuge der Einhebung durch Beantragung eines Zahlungserleichterungsansuchens in Form einer Stundung oder einer Abstattung in Raten Berücksichtigung finden.

Treu und Glauben: Die Gesetzesbindung des Behördenhandelns hat Vorrang vor anderen, allgemeinen Rechtsgrundsätzen, wie etwa Treu und Glauben. Es besteht keine Verpflichtung zur Verwaltungshandlung *contra legem*.

Der Grundsatz von Treu und Glauben kann nur insoweit eine Auswirkung zeitigen, als der Behörde ein Vollzugsspielraum eingeräumt ist oder als unbestimmte Gesetzesbegriffe in Diskussion stehen.

Die in § 19 Abs. 1 Z 1 KBGG normierten Erfordernisse, nämlich die für die Rückzahlung des Zuschusses maßgeblichen Einkommensgrenzen, sind ihrem Wortsinn nach nicht unbestimmt und lassen keinen Spielraum für eine andere Auslegung. Dies gilt generell für die im Abschnitt 3 betreffend Zuschuss zum Kinderbetreuungsgeld (Anspruch auf Zuschuss) geltenden gesetzlichen Bestimmungen.

Insofern kann der Grundsatz von Treu und Glauben im Streitfall einer bescheidmäßigen Rückforderung der bezogenen Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld nicht entgegenstehen.

Verjährung: Da § 18 Abs. 3 KBGG die Rückzahlung als Abgabe iS des § 1 BAO normiert, gelten für diese die Verjährungsfristen der Bundesabgabenordnung.

§ 207 Abs. 1 BAO bestimmt, dass das Recht, eine Abgabe festzusetzen, der Verjährung unterliegt. In Abs. 2 leg. cit. ist festgehalten, dass die Verjährungsfrist – von hier nicht interessierenden Ausnahmefällen abgesehen – fünf Jahre beträgt. Soweit die 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.

§ 209 Abs. 1 BAO bestimmt: Werden innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen 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.

Auf den Streitfall umgelegt bedeutet dies: Die fünfjährige Verjährungsfrist – von einer mit einer siebenjährigen Verjährungsfrist verbundenen Abgabenhinterziehung ist gegenständlich nicht auszugehen - betreffend die Abgabe für das Jahr **2003** begann mit Ablauf dieses Jahres, somit am 31.12.2003, zu laufen und endete am 31.12.2008. Der angefochtene Bescheid (Bescheid über die Rückzahlung ausbezahilter Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld für das Jahr 2003) erging am 9.12.2008, somit innerhalb offener Verjährungsfrist.

Verjährung ist hinsichtlich der auf das Jahr 2003 bezogenen Abgabe nicht eingetreten.

Für das Jahr **2004** begann die fünfjährige Verjährungsfrist am 31.12.2004 zu laufen und endete somit am 31.12.2009. Der angefochtene Bescheid (Bescheid über die Rückzahlung ausbezahilter Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld für das Jahr 2004) erging am 10.6.2010, auf den ersten Blick also nach Ablauf der Verjährungsfrist. Jedoch wurde noch im Jahr 2009, dh innerhalb offener Frist, durch Zusendung eines Erklärungsformulars mit Hinweis auf § 23 KBGG seitens des Finanzamtes an den Berufungswerber eine nach außen in Erscheinung tretende Amtshandlung iS des § 209 Abs. 1 BAO gesetzt und damit eine Verlängerung der Verjährungsfrist um ein Jahr bewirkt (Rückschein im Akt vom 15.12.2009). Zumal das Ende der Verjährungsfrist daher auf den 31.12.2010 fällt, wurde der Bescheid vom 10.6.2010 rechtzeitig erlassen und ist **auch hinsichtlich der auf das Jahr 2004 bezogenen Abgabe Verjährung nicht eingetreten.**

Insgesamt war wie im Spruch zu entscheiden.

Feldkirch, am 2. November 2010