

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache des Beschwerdeführers Bf, über die Bescheidbeschwerde vom 17.08.2015 idF des Vorlageantrages vom 4. September 2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde, Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg, vom 03.08.2015, betreffend Rückzahlung ausbezahlter Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld für das Jahr 2009 iHv EUR 1.833,47 gemäß § 278 Bundesabgabenordnung beschlossen:

Der angefochtene Bescheid vom 3. August 2015 und die in dieser Sache ergangene Beschwerdeentscheidung vom 24. August 2015 werden gemäß § 278 Abs 1 Bundesabgabenordnung - BAO aufgehoben und die Sache an die belangte Behörde zurückverwiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit dem **angefochtenen Bescheid** begehrte die belangte Behörde (belBeh) die Rückzahlung ausbezahlter Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld wie im Spruch dargestellt. Begründend wurde ausgeführt, dass im Jahr 2009 die maßgeblichen Einkommensgrenzen des § 19 Abs 1 Z 2 KBGG überschritten worden seien und der Beschwerdeführer (Bf) in Ausübung des Ermessens als anderer Elternteil nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände herangezogen werde.

Mit Schriftsatz vom 17. August 2015 erhob der Bf form- und fristgerecht als Berufung bezeichnete **Bescheidbeschwerde** und begehrte unter Hinweis auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofs, VfGH G 04.03.2011, G 184-195/10-7, die Aufhebung des angefochtenen Bescheides. Das Höchstgericht habe in seinem Erkenntnis bestimmt, dass sämtliche Rückzahlungsaufforderungen, gegen die Berufung eingelegt wird, von allen Instanzen aufzuheben seien. Weiters lebe er seit 2005/2006 von der Kindesmutter und seiner Tochter getrennt und leiste seither für seine Tochter den Geldunterhalt.

Die belBeh wies die Bescheidbeschwerde mit **Beschwerdeentscheidung** vom 24.08.2015 als unbegründet ab, und stellte fest, dass er Bf mit der Kindesmutter verheiratet gewesen sei und der gemeinsame Hauptwohnsitz am 25.04.2006 aufgelöst

worden sei. Für den ausbezahlten Zuschuss zum KBG über EUR 357,54, der auf Zeiträume danach entfalle, sei der Bf mit dem angefochtenen Bescheid ohnedies nicht in Anspruch genommen worden.

Zum Beschwerdeeinwand der Verfassungswidrigkeit wurde ausgeführt, dass die Rückforderung auf § 18 Abs 1 Z 2 Kinderbetreuungsgeldgesetz (KBGG) gestützt worden sei, und nicht auf dessen Ziffer 1.

Mit Schriftsatz vom 24. September 2015 stellte der Bf **Vorlageantrag**, in dem er spezifizierte, dass folgende Punkte von ihm beeinsprucht würden.

1. Zunächst wandte der Bf - ohne nähere Berechnung - Verjährung ein.
2. Weiters sei ihm unverständlich, dass das Einkommen des Jahres 2009 zur Überprüfung von Zuschüssen zum KBG für Zeiträume, die weit davor lagen, herangezogen werde, denn niemand könne sein Gehalt, das 6 Jahre in der Zukunft liege, vorhersagen.
3. Der Einwand der seit April 2006 getrennten Haushaltsführung wird wiederholt.
4. Seit Ende 2006 lebe er mit seiner neuen Lebensgefährtin und deren Kind in einem gemeinsamen Haushalt und eine Belastung in der mit dem angefochtenen Bescheid festgesetzten Höhe sei nicht tragbar.
5. Gegen die Ermessensübung wurde vorgetragen, dass er im Gegenteil zu seiner Ex-Lebensgefährtin seit 16 Jahren ohne Unterbrechung oder Arbeitslosengeld arbeite und eine hohe Steuerbelastung trage, von der der Staat unter anderem das Leben seiner Ex-Lebensgefährtin finanziere. In seinem konkreten Fall werde durch seine Heranziehung die Faulheit der Person unterstützt. Derjenige, der seine Leistung in der Gesellschaft bringt, werde durch die Ermessensübung der Behörde doppelt belastet, was für ihn eine nicht nachvollziehbare Ungleichbehandlung darstelle.
6. Für ab dem Jahr 2009 geborene Kinder müssten die gewährten Zuschüsse gar nicht mehr zurückgezahlt werden, weil die entsprechende Überprüfung entfallen sei. Darin sei eine weitere Ungleichbehandlung zu erblicken.

Mit elektronischem Schriftsatz vom 9. Jänner 2019 schlug die belBeh einen Verzicht auf die Festsetzung einer Rückzahlung gemäß § 18 KBGG nach der Härtefälle-Verordnung vor, weil die Zuverdienstgrenze gemäß § 19 (1) Z 2 KBGG iHv EUR 35.00,00 nur geringfügig überschritten werde.

Die belBeh wurde telefonisch zum Nachweis einer Verlängerungshandlung aufgefordert. Sodann wurde die belBeh von der beabsichtigten Kassation in Kenntnis gesetzt, gegen die sie keine Einwände erhoben hat.

I Über die Bescheidbeschwerde wurde erwogen:

Beschreibbeschwerde und Vorlageantrag sind form- und fristgerecht.

Der Vorlageantrag hat die Beschwerdepunkte neu gefasst, sodass der im Beschwerdeschriftsatz ursprünglich erhobene Einwand der Verfassungswidrigkeit nicht

mehr Beschwerdepunkt ist. Dieser Parteiwille ist ohne jeden Zweifel mit der Formulierung "Folgende Punkte werden von mir beeinsprucht" als objektiver Erklärungswert anzusehen. Zu erledigen ist daher die Bescheidbeschwerde in der Fassung des Vorlageantrages vom 4. September 2015.

II Rechtsgrundlagen:

1. Kinderbetreuungsgeldgesetz (in der Folge kurz: KBGG)

Das KBGG regelt im 4. Abschnitt, §§ 18 bis 23, die Rückzahlung ausbezahlter Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld (in der Folge kurz: KBG).

Mit Erkenntnis vom 4. März 2011, G 184-195/10-7, hob der Verfassungsgerichtshof § 18 Abs 1 Z 1 des KBGG, BGBl I Nr 103/2001, in seiner Stammfassung als verfassungswidrig auf (Spruchpunkt I.) und sprach in Spruchpunkt II. aus, dass die aufgehobene Bestimmung nicht mehr anzuwenden ist. Gemäß Spruchpunkt III. treten frühere gesetzliche Bestimmungen nicht wieder in Kraft (VwGH 28.06.2011, 2011/17/0044).

Wie die belBeh zutreffend ausgeführt hat, ist im konkreten Fall für die Rückzahlung § 18 Abs 1 Z 2 KBGG einschlägig, der sowohl verheirate Mütter und Väter als auch nicht alleinstehende Mütter und Väter erfasst, die im Zeitpunkt der Gewährung des Zuschusses nach den Vorschriften des Meldegesetzes 1991 an derselben Adresse angemeldet waren oder anzumelden gewesen wären. § 18 Abs 1 Z 2 KBGG in der Stammfassung BGBl I Nr 103/2001 ist unter den Voraussetzungen des § 49 Abs 23 KBGG anwendbar.

§ 49 Abs 23 KBGG 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."

Da die Tochter des Bf am Datum*** 2003 und sohin vor dem 31. Dezember 2009 geboren wurde, sind die Bestimmungen des Abschnitts 4 einschließlich § 18 Abs 1 Z 2 KBGG idF BGBl I 24/2009 im konkreten Fall weiterhin anzuwenden.

Die maßgeblichen Bestimmungen des Kinderbetreuungsgeldgesetzes (KBGG), BGBl. I Nr. 103/2001, in der Stammfassung und §§ 19 und 21 KBGG, die mit BGBl. I Nr. 76/2007, BGBl. I Nr. 34/2004 bzw. BGBl. I Nr. 24/2009 mit Wirkung vom 1. Jänner 2002 rückwirkend novelliert wurden; vgl. § 49 Abs. 8 bzw. 18 KBGG, lauten auszugsweise wie folgt:

"Abschnitt 4

Rückzahlung ausbezahlter Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld

Abgabepflichtige

§ 18. (1) Eine Rückzahlung ausbezahlter Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld haben zu leisten:

- 1. Der Elternteil des Kindes, wenn an den anderen Elternteil ein Zuschuss gemäß § 9 Abs. 1 Z 1 ausbezahlt wurde.*
- 2. Die Eltern des Kindes, wenn an einen der beiden Elternteile ein Zuschuss gemäß § 9 Abs. 1 Z 2, 3 oder 4 ausbezahlt wurde.*
- 3. Der Elternteil des Kindes, der sich gemäß § 11 Abs. 3 zur Rückzahlung des Zuschusses verpflichtet hat.*

(2) Leben die Eltern in den Fällen des Abs. 1 Z 2 im Zeitpunkt der Entstehung des Abgabenanspruchs (§ 21) dauernd getrennt, so ist die Rückzahlung bei den Elternteilen insoweit zu erheben, als dies bei dem jeweiligen Elternteil billig ist. Dabei ist insbesondere auf die jeweiligen Einkommensverhältnisse der Elternteile sowie auf die Tragung der mit der Haushaltszugehörigkeit des Kindes verbundenen Lasten Bedacht zu nehmen.

(3) Die Rückzahlung ist eine Abgabe im Sinne des § 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl. Nr. 194/1961.

Höhe der Abgabe

§ 19. (1) Die Abgabe beträgt jährlich

1...

2. in den Fällen des § 18 Abs. 1 Z 2 bei einem Gesamteinkommen

der beiden Elternteile von

mehr als 35 000 € 5%

mehr als 40 000 € 7%

mehr als 45 000 € 9%

des Einkommens.

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

Entstehung des Abgabenanspruchs

§ 21. 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."

2. KBGG-Härtefälle-Verordnung

Der Vorschlag der belBeh wirft die Rechtsfrage auf, ob die Verordnung des Bundesministers für soziale Sicherheit und Generationen, mit der Kriterien für Härtefälle nach dem Kinderbetreuungsgeldgesetz KBGG-Härtefälle-Verordnung (in der Folge kurz: Verordnung) für den 4. Abschnitt des KBGG eine beachtliche Rechtsgrundlage darstellt.

Präambel und § 1 der Verordnung, idF BGBl I Nr 76/2007 lauten:

„Auf Grund des § 31 Abs. 4, letzter Satz des Kinderbetreuungsgeldgesetzes, BGBl. I Nr. 103/2001, wird im Einvernehmen mit dem Bundesminister für Finanzen verordnet:

§ 1. Als Härtefälle gelten:

a) Fälle einer geringfügigen, unvorhersehbaren Überschreitung der Zuverdienstgrenze. Eine geringfügige, unvorhersehbare Überschreitung liegt nur dann vor, wenn die Grenzbeträge gemäß den §§ 2 Abs. 1 Z 3 und 9 Abs. 3 KBGG um nicht mehr als 10% überstiegen werden. In solch einem Falle ist auf die Rückforderung zu verzichten.

b) Fälle, in denen die Voraussetzungen für eine Rückforderung dem Grunde nach erfüllt sind, jedoch auf Grund der individuellen Familien-, Einkommens- und Vermögensverhältnisse des/der Verpflichteten eine Rückforderung ganz oder teilweise oder zum gegebenen Zeitpunkt als unbillig erscheint.“

§ 31 KBGG regelt die Rückforderung (Einstellung, Herabsetzung, Widerruf oder Berichtigung) von Kinderbetreuungsgeld. Der in der Präambel angeführte 4. Satz des § 31 Abs 3 KBGG lautet: „Dabei sind die §§ 60 bis 62 des Bundeshaushaltsgesetzes (BHG), BGBl. Nr. 213/1986 , anzuwenden, sofern in diesem Bundesgesetz keine abweichenden Regelungen vorgesehen sind.“

§ 60 BHG regelt die Voraussetzungen für eine Rückforderung nicht geschuldeter Leistungen des Bundes (§ 1431 ABGB), § 61 BHG bestimmt die Vorgangsweise bei Stundung, Ratenbewilligung, Aussetzung und Einstellung der Einziehung bei Forderungen des Bundes und § 62 BHG regelt die Voraussetzungen für den Verzicht auf Forderungen des Bundes. In den verwiesenen Bestimmungen ist der Bundesminister für Finanzen angeführt. Die Nennung des Bundesministers für Finanzen in der Präambel der Verordnung geht über die §§ 60 bis 62 BHG nicht hinaus.

Die RÜCKFORDERUNG von Kinderbetreuungsgeld kommt zur Anwendung, wenn die Anspruchsvoraussetzungen im Bewilligungsverfahren nicht erfüllt wurden und ist von den Sozialversicherungsbehörden zu vollziehen. Demgegenüber regelt der 4. Abschnitt des KBGG die RÜCKZAHLUNG ausbezahlter Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld.

Die von den Abgabenbehörden gemäß dem 4. Abschnitt des KBGG zu er erhebende Bundesabgabe iSd § 1 BAO ist der Rückforderungsbetrag, der einen bestimmten %-Satz des maßgeblichen Einkommens beträgt, das die dort genannten Einkommensgrenzen

übersteigt. Der Zuschuss selbst ist – und bleibt es auch im Rückzahlungsfall - eine Leistung des Sozialversicherungsrechts.

Die belBeh hat mit ihrer ins Auge gefassten Billigkeitsmaßnahme die Frage aufgeworfen, ob „Zuverdienstgrenze“ und „Einkommensgrenze“ synonyme Begriffe sind. Das KBGG verwendet den Begriff „Zuverdienstgrenze“ nicht, auch nicht in Überschriften.

Zuverdienstgrenze im Allgemeinen

Es gibt verschiedene Rechtsbereiche, in denen von einem Zuverdienst gesprochen wird und die entsprechende Zuverdienstgrenzen vorsehen. All diesen Fällen ist gemeinsam, dass es bereits ein Einkommen aus der Pension, aus dem Arbeitslosengeld, aus der Familienbeihilfe oder aus dem Kinderbetreuungsgeld gibt und durch eine Erwerbstätigkeit eben ein Zuverdienst hinzukommt. Zuverdienstgrenzen sind daher im Bewilligungsverfahren beachtlich.

Zuverdienstgrenze im Kinderbetreuungsgeldgesetz

Das KBGG spricht vom „maßgeblichen Gesamtbetrag der Einkünfte“ (§ 2 Abs 1 Z 3 KBGG iZm dem Kinderbetreuungsgeld, § 9 Abs 3 KBGG iZm dem Zuschuss). Die genaue Berechnung des maßgeblichen Gesamtbetrages der Einkünfte regelt § 8 KBGG, demzufolge ausgehend vom einkommensteuerrechtlichen Begriff des Gesamtbetrages der Einkünfte verschiedene Adaptierungen (pauschale Erhöhungen, Außerachtlassung bestimmter Bezugsteile) vorzunehmen sind. Die Zuverdienstgrenze meint jene betragliche Grenze, die der maßgebliche Gesamtbetrag der Einkünfte höchstens ausmachen darf, ohne für die *Zuerkennung* des Kinderbetreuungsgeldes bzw des Zuschusses schädlich zu sein. Der Begriff der „Zuverdienstgrenze“ ist also vielmehr Arbeitsjargon, eine für die fachkundige Person verständliche Kurzbezeichnung. Im Übrigen verwendet auch § 5 Abs 1 FLAG 1967 nicht den Begriff „Zuverdienstgrenze“. Die Zuverdienstgrenze für das Kinderbetreuungsgeld und den Zuschuss sind unterschiedlich, auch hinsichtlich des Personenkreises.

Die Zuverdienstgrenze beim Kinderbetreuungsgeld / Zuschuss ist daher im Bewilligungsverfahren von Relevanz, für dessen Durchführung die Sozialversicherungsbehörden zuständig sind. Die Einhaltung der Zuverdienstgrenze ist materiell-rechtliche Voraussetzung für die Zuerkennung des Kinderbetreuungsgeldes bzw des Zuschusses (§ 2 Abs 1 Z 3 KBGG). Entfällt diese Voraussetzung rückwirkend, so wurde die Leistung zu Unrecht bezogen und ist – ebenfalls von den Sozialversicherungsbehörden - zurückzufordern.

Als Ergebnis ist festzuhalten, dass die Zuverdienstgrenze für Fälle, die gemäß dem 4. Abschnitt des KBGG durch die Abgabenbehörden zu überprüfen sind, irrelevant ist.

Einkommensgrenze

§ 19 KBGG regelt demgegenüber die „Einkommensgrenze“, die auch in § 21 KBGG ausdrücklich so bezeichnet wird. Sie ist daher ein Legalbegriff. Bis 1.1.2010 trug der 3. Abschnitt des KBGG die Überschrift „Zuschuss zum Kinderbetreuungsgeld“ und umfasste die §§ 9 bis 17. Nach den Erläuternden Bemerkungen war die Bewilligung des Zuschusses – anders als das Kinderbetreuungsgeld – nicht endgültig, sondern als vorläufige Sozialleistung ausgestaltet. Erst für Geburten ab 1. Jänner 2010 wurde der als Kredit gedachte Zuschuss in eine echte Beihilfe umgewandelt, die nicht mehr zurückzuzahlen ist und zudem nur mehr wirklich einkommensschwachen Eltern zur Verfügung gestellt wird (nicht rückzahlbare Beihilfe). Die Anspruchsvoraussetzungen für die Beihilfe wurden weiters verschärft und der Bezug der Beihilfe ist auf maximal zwölf Monate beschränkt.

Für bis zum 31.12.2009 geborene Kinder ist der Zuschuss gem § 9 KBGG hingegen als Kredit ausgestaltet, der zurückzuzahlen ist, wenn innerhalb der in § 21 KBGG bestimmten Frist (Ablauf des Kalenderjahres, in dem Kind sein 7. Lebensjahr vollendet) das Einkommen der Eltern den im § 19 Abs 1 Z 2 KBGG angeführten jeweiligen niedrigsten Einkommensbetrag übersteigt. Bleibt es unter der jeweils niedrigsten Einkommensgrenze, so wird die Bewilligung des Zuschuss endgültig. Wird die Einkommensgrenze innerhalb des Überprüfungszeitraumes überschritten, so unterstellt der Gesetzgeber, dass es billig erscheint, vom Bezieher / der Bezieherin den Zuschuss in Höhe eines einkommensabhängigen Teiles zurückzuverlangen. Den Abgabenbehörden obliegt daher eine Überprüfung im Hinblick auf die Förderwürdigkeit der beziehenden Personen.

Den Kreditcharakter des Zuschusses hat der VfGH ausdrücklich als verfassungskonform beurteilt (vgl 2. Absatz zu Punkt 2.1. des Erkenntnisses VfGH 04.03.2011, G184/10: *„keine verfassungsrechtlichen Bedenken dagegen [bestehen], dass diese Sozialleistung zurückzuzahlen ist, wenn sich in der Folge die Einkommensverhältnisse der zunächst bezugsberechtigten Person bessern“.*)

Die Begriffe RÜCKFORDERUNG und RÜCKZAHLUNG sind streng voneinander zu trennen und keinesfalls Synonyma. Rückforderungen sind von den Sozialversicherungsbehörden zu vollziehen und haben die Unrechtmäßigkeit des Bezugs von Kinderbetreuungsgeld oder Zuschuss zum Gegenstand. Im Fall der Rückzahlung hingegen ordnen §§ 18 ff KBGG in einem Abgabenfestsetzungsverfahren die Durchführung einer Billigkeitsüberprüfung zur Beantwortung der Frage, ob die Voraussetzungen einer endgültigen Förderwürdigkeit vorliegen, an.

Ergebnisse:

1. Die KBGG-Härtefälle-Verordnung, BGBl II Nr 405/2001 idGF, ist auf den 4. Abschnitt des KBGG sachlich nicht anwendbar.

2. Die in § 19 KBGG geregelte Einkommensgrenze ist von der Zuverdienstgrenze (§§ 2 Abs 1 Z 3, 9 Abs 3 KBGG) zu unterscheiden. Beide Grenzen verfolgen verschiedene Normzwecke. Die Einhaltung der Zuverdienstgrenze ist Anspruchsvoraussetzung (Tatbestandsmerkmal) für die Bewilligung von Kinderbetreuungsgeld und Zuschuss. Die Einkommensgrenze hingegen ist für Zeiträume nach Bezug von Kinderbetreuungsgeld und Zuschuss ausschließlich für die endgültige Zuerkennung des Zuschusses relevant. Anders als das Kinderbetreuungsgeld ist die Bewilligung des Zuschusses durch die Sozialversicherungsbehörden lediglich eine vorläufige Maßnahme, gedacht als ein Kredit. Endgültig wird die Bewilligung des Zuschusses erst dann, wenn innerhalb des in § 21 KBGG bestimmten Zeitraumes das maßgebliche Einkommen iSd § 19 Abs 2 KBGG unter der jeweiligen niedrigsten Einkommensgrenze des § 19 Abs 1 Z 1 und 2 KBGG liegt.
3. Im Anwendungsbereich des KBGG ist zwischen den Legalbegriffen der Rückforderung (§ 31 KBGG; §§ 60 bis 62 BHG) und der Rückzahlung (4. Abschnitt KBGG) zu differenzieren. Die RÜCKFORDERUNG von Kinderbetreuungsgeld kommt zur Anwendung, wenn die Anspruchsvoraussetzungen im Bewilligungsverfahren nicht erfüllt wurden und ist von den Sozialversicherungsbehörden zu vollziehen. Die RÜCKZAHLUNG nach dem 4. Abschnitt des KBGG ist einerseits auf die Zuschüsse beschränkt und hat andererseits den Kreditcharakter zu Recht gezogener Zuschüsse im Blickpunkt. Der Rückzahlungsbetrag für das Jahr der Einkommensüberschreitung bildet die bunderechtliche Abgabe, die von den Abgabenbehörden festzusetzen ist.

III Sachverhaltsfeststellung:

Vor diesem rechtlichen Hintergrund ist folgender rechtserheblicher Sachverhalt festzustellen:

Die Kindesmutter (KM) und der Bf sind Eltern ihrer unehelichen Tochter T, geboren am Datum ****2003. Die Eltern bildeten mit dem Kind eine Lebensgemeinschaft an einem gemeinsamen Hauptwohnsitz, der am 25. April 2006 laut ZMR aufgehoben wurde. Prüfungsverfängen sind Zuschüsse, die im Zeitraum vom 24.12.2003 bis 25.04.2006 von der Mutter iHv EUR 5.175,24 bezogen wurden. Für die Vorjahre wurden keine Bescheide betreffend Rückzahlungen erlassen.

Eine Erklärung nach § 15 KBGG wurde vom Bf und der Kindesmutter unterfertigt. Seit Trennung der Eltern und Auflösung des gemeinsamen Wohnsitzes leistet der Bf für seine Tochter den Geldunterhalt, wofür ihm mit Einkommensteuerbescheid ab dem Jahr 2006 der Unterhaltsabsetzbetrag gewährt wird.

Die insgesamt für den Rückzahlungszeitraum ausgezahlten Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld wurden von der Sozialversicherungsbehörde mit folgenden Beträgen je Kalenderjahr der belBeh übermittelt:

2003 EUR 48,48;

2004 EUR 2.217,96;

2005 EUR 2.211,90 und

2006 EUR 696,90.

Das maßgebliche Einkommen des Bf wurde im angefochtenen Bescheid mit EUR 31.487,03 festgestellt und besteht zur Gänze aus Erwerbseinkünften, während das maßgebliche Einkommen der Kindesmutter mit EUR 5.242,44 festgestellt wurde und zur Gänze aus steuerfreien Beträgen (Arbeitslosengeld, Notstandshilfe) besteht. Das Gesamteinkommen beider beträgt EUR 36.669,47 und übersteigt die Einkommensgrenze um EUR 1.669,47.

Die nachweisliche Zustellung des Überprüfungsformulars KBG2 im Jahr 2014, mit welchem der Bf aufgefordert wurde, sein Einkommen für das Jahr 2009 zu erklären, hat die belBeh nicht dargetan. Ein dem elektronisch vorgelegten Verwaltungsakt einliegender Mailverkehr mit der GKK stammt zur Gänze aus dem Jahr 2010.

Die gegen den Bescheid für das Jahr 2010 erhobene Beschwerde von der belBeh von der Entscheidung ausgesetzt.

Rückforderungen an Zuschüssen wurden nicht eingewendet und konnten auch nicht festgestellt werden.

Beweiswürdigung:

Obige Sachverhaltsfeststellung ergibt sich schlüssig aus den vorgelegten Beweismitteln und ist unstrittig. Der Bf ist der in der Beschwerdeentscheidung getroffenen Feststellung, dass der gemeinsame Hauptwohnsitz mit 25.04.2006 aufgelöst worden sei, im Vorlageantrag nicht entgegengetreten, weshalb dieser Zeitraum maßgeblich ist.

Beweismittel:

Verwaltungsakt, Parteienvorbringen, Auskunft der zuständigen GKK vom 26.02.2015, betreffend Änderung des Zuschusses von "nicht alleinstehende Elternteile" auf "alleinstehende Elternteile" per 25.04.2006, Akteneinsicht in elektronischen Steuerakt wg Unterhaltsleistung

IV Rechtliche Beurteilung:

Zu den Beschwerdepunkten:

ad 1 bis 3) Verjährung und Bestimmung des Überprüfungsjahres:

Der Lauf der Verjährungsfrist wird mit der Entstehung des Abgabenanspruchs in Gang gesetzt. Nach der Generalklausel des § 4 Abs 1 BAO entsteht der Abgabenanspruch sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft. Das hier anzuwendende Materiengesetz, § 21 KGBB id Stammfassung BGBl I Nr 103/2001, lautet:

„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.“

§ 49 Abs 17 KBGG bestimmt:

„Das Recht, die Abgabe gemäß Abschnitt 4 festzusetzen, verjährt für die Jahre 2002 und 2003 frühestens Ende 2008.“

Der Abgabenanspruch für die Rückzahlung gemäß §§ 18ff KBGG kann daher abhängig vom Überschreiten der maßgeblichen Einkommensgrenze im sieben Kalenderjahre umfassenden Überprüfungszeitraum nach § 21 KBGG zu verschiedenen Zeitpunkten und auch mehrmals entstehen.

Es ist denkbar, dass der Zuschussbezieher /die Zuschussbezieherin bereits im Jahr der Geburt des Kindes 2002 ein maßgebliches Einkommen in schädlicher Höhe erzielt hat. In diesem Fall entsteht der Abgabenanspruch auf Rückzahlung des Zuschusses bereits per 31.12.2002, sodass Jahr des Bezugs von Zuschüssen und Jahr der Einkommensüberschreitung zusammenfallen. Diesen Fall hat § 49 Abs 17 KBGG vor Augen. Aufgrund des siebenjährigen Überprüfungszeitraums ist es zumindest theoretisch denkbar, dass der Abgabenanspruch für das Jahr, in dem Zuschüsse bezogen wurden, acht Mal entstehen könnte (im konkreten Fall erstmals am 31.12.2003 bis letztmals am 31.12.2010).

Die Einkommensgrenze des § 19 Abs 1 Z 2 KBGG iHv 35.000,00 wurde von den Eltern *erstmal*s im Jahr 2009 überschritten, sodass am 31.12.2009 der Abgabenanspruch auf Rückzahlung *für das Jahr 2009* dem Grunde nach entstanden ist. Das Einkommen des Jahres 2009 wurde daher keinesfalls willkürlich herangezogen und es ist auch nicht Berechnungsgrundlage für den in der Vergangenheit bezogenen Zuschuss zum KBG. Mit diesem Beschwerdeeinwand wird die Rechtslage verkannt. Zur Vermeidung von

Wiederholungen wird auf obige Rechtsausführungen zum Kreditcharakter des Zuschusses verwiesen.

Da das KBGG keine eigenständige Verjährungsfrist normiert (§ 49 Abs 17 KBGG ist lediglich eine Ausnahmeregelung für die dort genannten Jahre 2002 und 2003), sind die in der Bundesabgabenordnung (§ 207 BAO) bestimmten Verjährungsfristen heranzuziehen (ausführlich VwGH 10.05.2010, 2009/17/0277). § 207 BAO lautet idF BGBl I Nr 20/2009 auszugsweise:

„ (1) Das Recht, eine Abgabe festzusetzen, unterliegt nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen der Verjährung.

(2) Die Verjährungsfrist beträgt bei den Verbrauchsteuern, bei den festen Stempelgebühren nach dem II. Abschnitt des Gebührengesetzes 1957, weiters bei den Gebühren gemäß § 17a des Verfassungsgerichtshofgesetzes 1953 und § 24 des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist sieben Jahre. Das Recht, einen Verspätungszuschlag, Anspruchszinsen, Säumniszuschläge oder Abgabenerhöhungen festzusetzen, verjährt gleichzeitig mit dem Recht auf Festsetzung der Abgabe.

...

(4) 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 verjährt in fünf Jahren. Abs. 2 zweiter Satz gilt sinngemäß.“

Die Rückzahlung unterfällt nicht dem Absatz 4 leg.cit, da der Zuschuss nicht zu Unrecht bezogen wurde. Abs 4 leg.cit. regelt jene Fälle, die im Anwendungsbereich des Kinderbetreuungsgeldgesetzes als Rückforderung bezeichnet werden. Fraglich ist im Hinblick auf die im Kinderbetreuungsgeldgesetz per 1.1.2010 erfolgte Änderung des Zuschusses in eine Beihilfe, ob der als Kredit ausgestaltete Zuschuss überhaupt den Beihilfenbegriff der Bundesabgabenordnung erfüllt. Die Rückzahlung des Zuschusses zum Kinderbetreuungsgeld nach dem 4. Abschnitt KBGG ist vielmehr eine Abgabe aller übrigen Fälle nach § 207 Abs 2 BAO (die Subsumtion offen lassend nochmals VwGH 2009/17/0277). Im Hinblick auf dieselbe Verjährungsfrist wäre eine Subsumtion unter Abs 4 leg.cit. jedoch ohne Rechtsfolge.

Im konkreten Fall wäre ausgehend vom Zeitpunkt der Entstehung des Abgabenanspruchs für das Jahr 2009 am 31.12.2009 die Verjährung grundsätzlich nach fünf Jahren am 31.12.2014 eingetreten. Die belBeh hat zur Versendung des Erklärungsformulars KBG2 vorgetragen, dass dieses automatisch von der belBeh im Jahr 2014 mit RSb versendet werde, jedoch der Rückschein nicht im Akt, sondern gesondert in einer allgemeinen Ablage abgelegt worden sei. Der Nachweis könne aber aufgrund besonderer Umstände erst später erbracht werden.

Der Eintritt der Verjährung ist im Abgabenverfahren *von Amts wegen* zu beachten (*Ritz*, BAO, 6. Aufl. 2017, § 207, Rz 3 mwN). Daher hätte die belBeh *von sich aus* bei Erlassung des angefochtenen Bescheides im Begründungsteil die Verlängerungshandlung anführen sowie rechtlich darlegen und konkret berechnen müssen, dass die Verjährung nicht eingetreten ist, sofern sie das nicht bereits im Vorfeld per Vorhalt geklärt hat. Jedenfalls im Zeitpunkt der Vorlage der Bescheidbeschwerde war die belBeh verpflichtet, diesem Einwand entgegenzutreten und die Beweise zur Verlängerungshandlung *von sich aus* vorzulegen.

Die Verjährung führt zur sachlichen Unzuständigkeit der Behörde (*Ritz*, BAO, 6. Aufl. 2017, § 207, Rz 4, mwN). Dadurch hat belBeh den Bescheid mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet.

Bestimmung des Überprüfungsjahres als Jahr der Abgabenerhebung

Mit der Festsetzung des Rückzahlungsbetrages für das Jahr 2009 ist die rechtliche Beurteilung verbunden, ob im Sinne der sich aus dem KBGG ergebenden Billigkeitsüberprüfung der im Zeitraum vom 24.12.2003 bis 25.04.2006 insgesamt iHv EUR 5.175,24 zu Recht bezogene Zuschusses aufgrund der positiven Einkommensentwicklung im Jahr 2009 gänzlich oder zum Teil als Bundesabgabe zurückzuzahlen ist, da die Gewährung des Zuschusses während des Zeitraumes gemäß § 21 KBGG in einem Schwebezustand bleibt („Kreditcharakter“). Auf dem Prüfstein steht daher im Jahr 2009 der gesamte „Kreditbetrag“ über EUR 5.175,24. Die Vorgangsweise, die Summe der Zuschüsse auf die einzelnen Veranlagungsjahre aufzuteilen, stiftet vielmehr Verwirrung, denn, da ss die Einkommensteuer für das Kalenderjahr zu erheben ist, bedingt keineswegs, dass auch der Zuschuss oder der Rückzahlungsbetrag nach einkommensteuerlichen Grundsätzen den Kalenderjahren zuzuordnen ist.

Der „Kreditbetrag“ ist daher entgegen der Vorgangsweise des UFS/BFG nicht den in den einzelnen Kalenderjahren bezogenen Beträgen zuzuordnen, betrifft daher nicht den bezogenen Zuschuss für das Jahr 2003 (EUR 48,48) und anteilig das Jahr 2004 (EUR 2.217,96). Auch die Verlängerungshandlung wird nicht hinsichtlich eines bestimmten Kalenderjahres, für das der Zuschuss bezogen wurde, sondern für das Jahr, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist, gesetzt (aA offenbar UFS 14.01.2011, RV/0349-K/10, UFS 12.01.2011, RV/0347-K/10, UFS 17.01.2011, RV/0371-K/10).

Ein jahresweiser Anspruchszeitraum für den Zuschuss kann dem Kinderbetreuungsgeldgesetz nicht entnommen werden. Der Zuschuss beträgt gemäß § 10 KBGG 6,06 Euro *täglich* und gebührt gemäß § 5 Abs 1 KBGG längstens bis zur Vollendung des 36. Lebensmonates des Kindes. Der Leistungszeitraum des Zuschusses ist nach § 9 Abs 2 KBGG mit dem Bezug des Kinderbetreuungsgeldes verknüpft, das gemäß § 5 Abs 4 KBGG jeweils nur in Blöcken von mindestens drei *Monaten* beansprucht werden kann. Der Wortlaut genannten Bestimmungen spricht gegen die Zuordnung des Zuschusses zu den einzelnen Kalenderjahren.

Im konkreten Fall wäre der bezogene Zuschuss des Jahres 2004 bei jahresweiser Zuordnung des Rückzahlungsbetrages zu teilen, wie folgende Berechnung zeigt:

festgesetzter Rückzahlungsbetrag 2009	EUR 1.833,47
abzgl Zuschuss 2003	- EUR 48,48
Differenz	EUR 1.784,99
abzgl Zuschuss 2004	- EUR 2.217,96
Differenz	- EUR 432,97
dividiert durch Tagessatz EUR 6,06 ergibt:	71,45 Tage

Die Berechnung zeigt, dass die Rückzahlung eben gerade keine Rückforderung ist, wo das Fehlen der Anspruchsvoraussetzung zu einem bestimmten Zeitraum zu prüfen ist. Gegenständlicher Rückzahlungsbetrag reichte bei zeitlicher Zuordnung vom 23.12.2003 bis etwa 12.03.2004. Schließt die Rückforderung für das Jahr 2010 *zeitlich* daran ab dem 13.03.2004 an? Wie ist die Rückzahlung für das Jahr 2010 bei zeitlicher Zuordnung unter dem ne bis in idem-Grundsatz (res iudicata) zu sehen?

Rückzahlungsbescheide nach dem 4. Abschnitt KBGG sind Abgabenbescheide iSd § 198 BAO. Gemäß Abs 2 leg.cit. haben Abgabenbescheide im Spruch die Art und Höhe der Abgaben, den Zeitpunkt ihrer Fälligkeit und die Grundlagen der Abgabenfestsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten. Abgabensachen werden durch Abgabentyp und Zeitraum hinreichend konkretisiert. Das Jahr des Bezugs von Zuschüssen ist kein abgabenrechtlicher Steuererhebungszeitraum. Bei Rückzahlungsbescheiden nach dem 4. Abschnitt KBGG ist das maßgebliche Jahr jenes, für das der Abgabenanspruch entstanden ist, im konkreten Fall also das Jahr 2009.

Ad 4) Getrennte Haushaltsführung, Tragung von Unterhaltslasten, Billigkeitsprüfung

Laut Sachverhalt lebten der Bf und die Kindesmutter am 31.12.2009 (Entstehung des Abgabenanspruchs für das Jahr 2009) bereits seit langem dauernd getrennt. Dieser Sachverhalt erfüllt die Voraussetzungen des § 18 Abs 2 KBGG, der diesfalls für die Festsetzung des Rückzahlungsbetrages 2009 die Durchführung einer Billigkeitsprüfung anordnet (arg "*ist .. insoweit zu erheben*", als dies .. billig ist). Weder der angefochtene Bescheid noch die Beschwerdeentscheidung enthalten Ausführungen über eine solche Billigkeitsprüfung.

Das Rückzahlungsverfahren nach dem 4. Abschnitt KBGG ist aus der Sicht der Bundesabgabenordnung als eine Kombination von Abgabenfestsetzungs- und "amtswegigem Nachsichtverfahren" (§§ 236 BAO) zu verstehen.

§ 18 Abs 2 KBGG als lex specialis führt bereits demonstrativ (arg "*insbesondere*") zwei Billigkeitsgründe an, sodass § 20 BAO nur mehr subsidiär zur Anwendung kommt.

Als objektiv unbillig muss es bereits angesehen werden, dass der festgesetzte Rückzahlungsbetrag 2009 höher ist als der Betrag, um den die Einkommensgrenze überschritten wurde (EUR 164,00).

Berücksichtigungswürdig erscheint auch, dass das vom Bf selbst erzielte, maßgebliche Einkommen iSd § 19 Abs 2 KBGG mit EUR 31.487,03 deutlich unter dem Grenzbetrag des § 19 Abs 1 Z 2 KBGG liegt und das Einkommen der Kindesmutter ausschließlich aus Transferleistungen nach dem AMS besteht. Nach dem Wortlaut des § 18 Abs 2 KBGG ist es nicht ausgeschlossen, dass in besonders gelagerten Fällen die Festsetzung von Rückzahlungsbeträgen hinsichtlich beider Elternteile unbillig sein kann.

Bei einer verfassungskonformen Interpretation des § 18 Abs 2 KBGG sind auch jene Umstände zu berücksichtigen, die der konkrete Fall mit den Aufhebungsfällen des VfGH 04.03.2011, G184/10 ua, gemeinsam hat, also insbesondere die Tragung des Geldunterhalts für das gemeinsame Kind, ohne jedoch die Familienbeihilfe zu beziehen. Auf die Tragung der mit der Haushaltszugehörigkeit der Kindes verbundenen Lasten allein kommt es daher nicht an.

Die belBeh konnte eine solche Billigkeitsüberprüfung im Verwaltungsverfahren mangels entsprechenden Vorbringens des Bf bislang nicht durchführen.

Ad 5) Ermessensübung

Der Einwand der Faulheit der Kindesmutter lässt menschliche Enttäuschung erkennen und ist einer rechtlichen Beurteilung nicht zugänglich. Bemerkt wird, dass im Fall von Erwerbseinkünften durch die Kindesmutter die Einkommensgrenzen des § 19 KBGG deutlich überschritten worden wären und die Rückzahlung wahrscheinlich billig erscheinen ließe.

Ad 6) Beihilfe für ab 1.1.2010 geborene Kinder nicht rückzahlbar

Dazu wird auf obige Ausführungen, betreffend Umwandlung des rückzahlbaren Zuschusses in eine *nicht rückzahlbare* Beihilfe für nach dem 31.12.2009 geborene Kinder, verwiesen. Zu betonen ist, dass mit der Änderung einhergehend die Anspruchsvoraussetzungen verschärft wurden, weshalb der Bf begehrt, dass Ungleiches gleich behandelt werde. Eine Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes gemäß Artikel 7 Abs 1 B-VG liegt daher nicht vor. Zur Vermeidung von Wiederholungen wird auf obige Ausführungen zur Einkommensgrenze verwiesen.

VI Begründung für Kassation

§ 278 BAO idF BGBl I 216/2017 lautet:

"(1) Ist die Bescheidbeschwerde mit Beschluss des Verwaltungsgerichtes

a) weder als unzulässig oder nicht rechtzeitig eingebracht zurückzuweisen (§ 260) noch

b) als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 261) zu erklären,

so kann das Verwaltungsgericht mit Beschluss die Beschwerde durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Beschwerdeentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Eine solche Aufhebung ist unzulässig, wenn die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes durch das Verwaltungsgericht selbst im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden ist.

(2) Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

(3) Im weiteren Verfahren sind die Abgabenbehörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im aufhebenden Beschluss dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Dies gilt auch dann, wenn der Beschluss einen kürzeren Zeitraum als der spätere Bescheid umfasst."

Es würde die Anordnungen des Gesetzgebers (über ein zweitinstanzliches Verfahren) unterlaufen, wenn es wegen des Unterbleibens eines Ermittlungsverfahrens in erster Instanz zu einer Verlagerung nahezu des gesamten Verfahrens vor die Rechtsmittelbehörde käme und die Einrichtung von zwei Entscheidungsinstanzen damit zur bloßen Formsache würde. Es sei nicht im Sinn des Gesetzes, wenn die Rechtsmittelbehörde, statt ihre (umfassende) Kontrollbefugnis wahrnehmen zu können, jene Behörde ist, die erstmals den entscheidungswesentlichen Sachverhalt ermittelt und einer Beurteilung unterzieht (Ritz, BAO, 6. Aufl. 2017, § 278, Rz 5 mwN).

Die Unterlassung eines Ermittlungsverfahrens zu Nachweisen, die die vorgetragenen Billigkeitsgründe zu tragen vermögen, ist "wesentlich" iS leg.cit.

Die belBeh wird im fortgesetzten Verfahren zunächst die Verjährung zu klären und eventuell sodann die Frage der Unbilligkeit der Festsetzung eines Rückzahlungsbetrages für das Jahr 2009 zu beantworten haben. Im Fall einer neuerlichen Bescheiderlassung sind weitere Punkte zu beachten:

1 Verjährung:

Zunächst ist die Verlängerungshandlung *nachweislich* gegenüber *dem Bf* zu erbringen. Kann die belBeh den Nachweis einer tauglichen Verlängerungshandlung nicht erbringen, hat eine neuerliche Bescheiderlassung zu unterbleiben, worüber Bf formlos zu verständigen ist.

Im Fall der Verjährung des Anspruchs für das Jahr 2009 könnte fraglich sein, ob dieser Umstand Auswirkungen auf die Höhe des offenen Betrages an bezogenen Zuschüssen für das Jahr 2010 hat.

Die Billigkeitsprüfung iVm einem Überprüfungszeitraum, in dem der Abgabenanspruch zumindest theoretisch acht Mal hinsichtlich des ersten Jahres entstehen kann (s oben), führt dazu, dass in jedem Jahr, in dem die Anspruchsvoraussetzungen erfüllt werden, die Rückzahlung des *tatsächlich offenen Zuschussbetrages aller Bezugsjahre* der Billigkeitsprüfung zu unterziehen ist. Der Eintritt der Bemessungsverjährung für ein Überprüfungsjahr vermindert folglich nicht den Betrag an bezogenen Zuschüssen in den Folgejahren. Insoweit wirkt der Eintritt der Bemessungsverjährung bloß relativ.

Für den konkreten Fall bedeutet das, dass im Fall des Verjährungseintritts für das Jahr 2009 die Billigkeit für den gesamten Betrag an offenen Zuschüssen in seiner ursprünglichen iHv EUR 5.175,24 bei der Bemessung der Rückzahlung für das Jahr 2010 zu prüfen ist.

2 Billigkeitsprüfung:

Kann obiger Nachweis erbracht werden, hat die belBeh gestützt auf § 18 Abs 2 KBGG unter Heranziehungen der unter Punkt IV.4. dargelegten Ausführungen eine Billigkeitsprüfung vorzunehmen und gegebenenfalls von der Festsetzung eines Rückzahlungsbetrages für das Jahr 2009 Abstand zu nehmen oder diesen in herabgesetzter Höhe festzusetzen. Ist die Festsetzung zur Gänze unbillig, hat eine Bescheiderlassung zu unterbleiben. Darüber hat die belBeh den BF formlos zu verständigen (s Punkt 1).

3 Spruchpunkt 2 des angefochtenen Bescheides:

Im Fall einer neuerlichen Bescheiderlassung hat die belBeh bei der Bescheidgestaltung Folgendes zu beachten:

1. Der bisherige Spruchpunkt 2 enthält Angaben, die zum Teil als *notwendige Sachverhaltsfeststellungen* in die Begründung des Rückzahlungsbescheides

aufzunehmen sind (Angabe des Bezugszeitraum von Zuschüssen, Höhe der offenen Zuschüsse).

2. Ein obiter dictum ist eine über die Sache hinausgehende Bemerkung und damit nicht Gegenstand des Verfahrens. Daher besitzt das Bundesfinanzgericht keine Kompetenz, Äußerungen zu Hinweisen abzugeben.

3. Im Spruch ist beim Verweis auf die Buchungsmitteilung das Wort „bitte“ nicht mehr aufzunehmen.

ad 1) Eingangs wird auf obige Ausführungen iZm § 198 BAO verwiesen, die auch hier in Treffen geführt werden. Spruchpunkt 2 ist im konkreten Fall folgendermaßen gestaltet:

Ausbezahlte Zuschüsse bis zum 31.12.2009	EUR 5.175,24
• - Bisher vorgeschriebene Rückzahlungsbeträge	EUR 0,00
• - Rückzahlung lt. Spruch	EUR 1.833,47
Verbleibender Rückzahlungsbetrag für Folgejahre	EUR 3.341,77

Der Spruch des angefochtenen Bescheides ist in zwei Punkte gegliedert. Die Festsetzung des – individuell-konkreten - Rückzahlungsbetrages für das Jahr 2009 mit Abgabenbescheid wird im Spruchpunkt 1 dargestellt.

In den Revisionssachen VwGH 28.06.2011, 2011/17/0042, VwGH 2011/17/0043 und VwGH 2011/17/0044 waren von Rückzahlungsbescheiden nach dem KBGG nur jeweils der Spruchpunkt 2 angefochten und der Verwaltungsgerichtshof hat zu Recht erkannt, dass die Spruchteile teilbar sind, sodass *„auf Grund der eingeschränkten Anfechtung ... nur eine Überprüfung der Festsetzung des offenen Rückzahlungsbetrages für die Folgejahre zu erfolgen hat“*.

Allein nach logischen oder mathematischen Gesichtspunkten muss die Subtraktion im Spruchpunkt 2 unschlüssig erscheinen: Wenn von ausbezahlten Zuschüssen ein Betrag abgezogen wird, so verbleibt ein Restbetrag an ausbezahlten Zuschüssen, und nicht ein Rückzahlungsbetrag für Folgejahre. Ausgehend von den sozialversicherungsrechtlichen Leistungen kann nicht als Ergebnis die bundesrechtliche Abgabe für die Folgejahre verbleiben. Um einen Rückzahlungsbetrag für Folgejahre, also um eine Abgabenfestsetzung, kann es sich bereits deshalb nicht handeln, weil der Abgabenanspruch für die Jahre 2010ff noch gar nicht entstanden ist. Der Verwaltungsgerichtshof hat aber Spruchpunkt 2 in den angeführten Erkenntnissen als bescheidmäßige Abgabenfestsetzung und damit als normativ ausgelegt (arg *„... mangelt es der **Festsetzung eines offenen Rückzahlungsbetrages für die Folgejahre**“* Hervorhebung durch BFG).

Als Abgabenbetrag kann nur bezeichnet werden, was nach Entstehung des Abgabenanspruchs auf Grundlage der Bestimmungen des jeweiligen Materiengesetzes berechnet wurde, was auf den Restbetrag in Spruchpunkt 2 jedoch nicht zutrifft.

Die *Festsetzung* eines Abgabebetrages für die Folgejahre kann weder aus dem 4. Abschnitt des KBGG noch aus der Bundesabgabenordnung abgeleitet werden. Mit dem Spruchpunkt 2 eines Abgabenbescheides, betreffend Rückzahlung von Zuschüssen zu Kinderbetreuungsgeld, werden keine Rechte oder Pflichten begründet oder ein Leistungsgebot iSd § 92 Abs 1 lit a BAO ausgesprochen.

Sinn und Zweck der rechnerischen Darstellung des offenen Restbetrages bezogener Zuschüsse ist ausschließlich die Vermeidung einer über die Summe sämtlicher Zuschüsse hinausgehenden Rückzahlungsverpflichtung, dient also der Vermeidung einer Art Doppelverwertung.

Die betragliche Begrenzung der mit Abgabenbescheid festzusetzenden Rückzahlungsbeträge nach dem 4. Abschnitt des KBGG der Höhe nach ergibt sich bereits aus den behördlichen Erledigungen der Gebietskrankenkassen. Es ist daher rechtlich nicht geboten, die in Spruchpunkt 2 dargestellte Übersicht mit Normativität als Spruch eines Bescheides auszustatten.

Die Frage, ob ein Bescheidspruch vorliegt oder nicht, kann nicht ausschließlich anhand der äußeren Gestaltung des Bescheides beantwortet werden. Die in Spruchpunkt 2 eines nach dem 4. Abschnitt des KBGG erlassenen Rückzahlungsbescheides enthaltene Information ist bei rechtlicher Betrachtung zum Teil als Begründung und zum Teil als eine bloße Serviceleistung gegenüber dem Abgabepflichtigen anzusehen. Damit ist "Spruchpunkt 2" einer Aufhebung nicht zugänglich (aA VwGH 28.06.2011, 2011/17/0042, VwGH 2011/17/0043 und VwGH 2011/17/0044).

ad 2) Vor dem Hintergrund der §§ 13, 18 Abs 2, § 19 Abs 1 Z 2 KBGG stellt die konkrete Angabe des Bezugszeitraum von Zuschüssen und die Höhe der Zuschüsse eine rechtserhebliche Sachverhaltsfeststellung dar, um den für das konkrete Rückzahlungsverfahren eines bestimmten Jahres maßgeblichen offenen Zuschussbetrag dem Grunde und der Höhe nach nachvollziehbar zu bestimmen. Als bloßer *Hinweis* hingegen ist die Berechnung des allfällig weiterhin offenen Zuschussbetrages anzusehen, der Gegenstand von Rückzahlungsverfahren in den Folgejahren sein kann.

Bemerkt wird, dass die Angabe eines Zeitraumes für bezogene Zuschüsse (in concreto bis zum 31.12.2009), in denen nicht einmal ein Anspruch auf solche bestanden hat, geschweige denn Zuschüsse tatsächlich bezogen wurden, nicht sachdienlich und rechtlich verfehlt ist.

ad 3) Abgabenbescheide dienen der DURCHSETZUNG des Staates von AbgabenANSPRÜCHEN. Bescheide sind individuell-konkrete Rechtsnormen und sind so wie generelle Normen (Verfassungsgesetze, einfache Gesetze und Verordnungen) der Rechtskraft fähig und gehören wie diese dem Rechtsbestand an. In Rechtskraft erwächst der Bescheidspruch. Die Angabe des Zeitpunktes der Fälligkeit ist gemäß § 198 Abs 2 BAO zwingender Teil des Spruches von Abgabenbescheiden.

Weder Bescheide noch Rechtsmittel enthalten Anreden oder Grußformeln. Weder Bescheide noch Rechtsmittel sind Geschäftsbriefen gleichzuhalten. Die Durchsetzung

eines Anspruchs ist keine Bitte. Diese Ausführungen gelten umgekehrt auch für Rechtsmittel, mit denen die Partei ihrerseits Ansprüche durchsetzen möchte. Durch die Verwendung von in Geschäftsbriefen üblichen Formulierungen wird ausschließlich der normative Charakter eines Bescheides bzw der Anfechtungscharakter eines Rechtsmittels verschleiert.

Das Wort "bitte" ist nicht der Rechtskraft fähig und in Bescheiden nicht zu verwenden. Das wäre vergleichbar mit Baubescheiden, mit denen ausgesprochen wird, der Rechtsunterworfenen möge bitte die Bauauflagen binnen gesetzter Frist einhalten.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss 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.

Bei der Falllösung waren Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung zu beantworten, zu denen bislang eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fehlt (Gegenstand der Abgabenerhebung nach dem 4. Abschnitt des KBGG, Rechtswirkung der Verlängerungshandlung, bloß relative Wirkung bei eingetretener Verjährung, Kreditcharakter des Zuschusses, Billigkeitsprüfung bei Rückzahlung, keine zeitliche Zuordnung des Rückzahlungsbetrages zu Bezugsjahren, keine Verjährung von Zuschüssen nach Bezugsjahren, dogmatische Trennung der sozialversicherungsrechtlichen Leistung von der Bundesabgabe, Bestimmung der Spruchbestandteile von Rückzahlungsbescheiden). Bereits aus diesem Grund war die ordentliche Revision zuzulassen.

Wien, am 24. Jänner 2019