

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 21. Jänner 2017, eingelangt am 23. Jänner 2017, gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 21. Dezember 2016 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** betreffend Rückzahlung ausbezahlter Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld für das Jahr 2009 zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Für das am ***1*** geborene Kind ***K*** haben die Eltern ***Bf1*** (Beschwerdeführerin) und ***2*** Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld in Höhe von insgesamt 4.890,42 € bezogen.

Mit automatisationsunterstützt erstelltem Schreiben des Finanzamtes vom 27.11.2014, nachweislich zugestellt am 2.12.2014, wurde der Beschwerdeführerin eine vorausgefüllte Erklärung „Rückzahlung des Zuschusses zum Kinderbetreuungsgeld – Erklärung des Einkommens für das Jahr 2009 gem. § 23 KBGG“ übermittelt, in der unter anderem darauf hingewiesen wurde, dass sich für dieses Jahr ein voraussichtlich zurückzuzahlender Betrag an Zuschüssen zum Kinderbetreuungsgeld in Höhe von 1.840,66 € ergeben werde.

Eine solche Erklärung wurde auch dem getrennt lebenden Ehegatten zugestellt, da es sich bei der Rückzahlungsverpflichtung um ein Gesamtschuldverhältnis im Sinne des § 6 BAO handelt.

Der Kindesvater reichte die Erklärung am 5.12.2014 ein, von der Beschwerdeführerin wurde dagegen keine Erklärung abgegeben.

Dem Kindesvater wurde mit Bescheid vom 17.3.2015 der gesamte Betrag für 2009 in Höhe von 1.840,66 € vorgeschrieben. Gegen diesen Bescheid wurde vom Kindesvater fristgerecht Beschwerde erhoben.

Am 16.12.2015 wurde an die Beschwerdeführerin ein „Ersuchen um Ergänzung betreffend Rückzahlung des Zuschusses zum Kinderbetreuungsgeld“ gerichtet, welches dieser nachweislich am 18.12.2015 zugestellt wurde. Die Beschwerdeführerin habe offensichtlich übersehen, ihre Erklärung 2009 betreffend die Rückzahlung des Zuschusses zum Kinderbetreuungsgeld einzubringen. Sie werde ersucht, diese bis 25.1.2016 einzureichen.

Die Beschwerdeführerin leistete auch dieser Aufforderung keine Folge, sondern vertrat in einer Eingabe vom 20.1.2016 die Ansicht, dass sie aus folgenden Gründen keine Erklärung abgeben hätte müssen:

*„Zunächst werde ich ersucht, eine Erklärung 2009 betreffend Rückzahlung zum Zuschuss des Kinderbetreuungsgeldes einzubringen. Mir wird allerdings weder eine solche als Beilage mitgesendet noch in irgendeiner anderen Form erläutert, wie ich zur genannten Erklärung kommen könne. Ebenso ist mir nicht klar, was ich offensichtlich übersehen hätte. Hätte ich jemals eine Erklärung unterschreiben müssen, würde die Behörde wohl nicht erst jetzt draufkommen, dass ich das übersehen habe. Soweit mir bekannt ist, gibt es ein offenes Verfahren beim BFG meines von mir getrennt lebenden Ehegatten ***2*** betreffend Rückzahlung zum Zuschuss des Kinderbetreuungsgeldes aufgrund der Einkommen 2009. Im Dezember 2014 wurde mit der Zustellung einer Erklärung für das Einkommen 2009 das bereits anhängige Verfahren eingeleitet. Ich kann mir nur vorstellen, dass diese Erklärung, welche mir im Dezember 2014 zugestellt wurde, gemeint ist. Dem Begleitschreiben dieser Erklärung war jedoch folgender Text zu entnehmen: „Sollten Sie die Erklärung nicht binnen dieser Frist retournieren, wird das vorausberechnete Einkommen als Grundlage für die Ermittlung des Rückzahlungsbetrages herangezogen“. Aus diesem Wortlaut ergibt sich, dass nicht zwingend eine Erklärung zu unterschreiben und ebenso nicht zwingend zu retournieren war, weshalb ich das auch nicht getan habe. Ich habe daher eine ggf bestehende Verpflichtung nicht „übersehen“, da ich dafür weder den entsprechenden Wortlaut im Begleitschreiben noch eine angeführte Rechtsgrundlage erblicken konnte. Eine solche wurde mir seitens der nun vorliegenden Aufforderung auch nicht mitgeteilt. Das Schreiben samt Erklärungen betreffend Einkommen 2009, welches im Dezember 2014 zugestellt wurde, hat für mich eher den Charakter eines klassischen Parteiengehörs, auf welches ich antworten oder gegenargumentieren kann. Mir ist unverständlich und nicht nachvollziehbar, dass sich aufgrund eines derart formulierten Textes eine Verpflichtung ergeben würde. Es wäre ohnehin verwunderlich, dass dieser Umstand der Behörde erst nach einem Jahr auffällt, wo doch längst ein Verfahren in 2. Instanz anhängig ist. Sollte mich jedoch eine Verpflichtung wider der erfolgten Formulierungen der do. Behörde treffen, so ersuche ich höflich, mir dies unter Bekanntgabe der entsprechenden Rechtsgrundlage samt Übermittlung der zu*

unterschreibenden Erklärung samt Sachverhaltsdarstellung, warum dies jetzt gefordert wird, mitzuteilen.“

Im Beschwerdeverfahren betreffend den Kindesvater wurde der von ihm zu leistende Rückzahlungsbetrag für das Jahr 2009 von 1.840,66 € auf 368,13 € (20 % von 1.840,66 €) vermindert (BFG 6.12.2016, RV/5101582/2015).

Nach Ergehen dieses Erkenntnisses wurde die Beschwerdeführerin mit **Bescheid vom 21.12.2016** als Gesamtschuldnerin für 80 % des Gesamtrückzahlungsbetrages für das Jahr 2009 (1.840,66 €) und somit für 1.472,52 € in Anspruch genommen. Das maßgebliche Einkommen der Beschwerdeführerin im Jahr 2009 habe 24.197,88 €, jenes des Kindesvaters 12.615,30 € betragen. Daraus ergebe sich ein Gesamteinkommen von 36.813,18 € und damit eine Abgabe gemäß § 19 Abs. 1 KBGG in Höhe von 1.840,66 € (5 % von 36.813,18 €). Dem Kindesvater sei ein Rückzahlungsbetrag in Höhe von 368,13 € vorgeschrieben worden, woraus sich eine Rückzahlung der Beschwerdeführerin laut Spruch in Höhe von 1.472,52 € ergebe. In der Bescheidebegründung führte das Finanzamt aus: „Für Ihr Kind ***K*** wurden Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld ausbezahlt. Gemäß § 18 Abs 1 Z 2 KBGG sind im Rahmen des Gesamtschuldverhältnisses beide (Ehe)Partner zur Rückzahlung des Zuschusses verpflichtet. Bei einer Gesamtschuld liegt es im Ermessen der Behörde, wem und in welchem Ausmaß die Abgabe vorgeschrieben wird. Im Jahr 2009 wurden die für die Rückzahlung des Zuschusses maßgeblichen Einkommensgrenzen gemäß § 19 Abs 1 Z 2 KBGG überschritten. Die Behörde hat nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände Sie auf Grund Ihrer Einkommensverhältnisse zur Rückzahlung von 80% herangezogen.“

Gegen diesen am 27.12.2016 zugestellten Bescheid richtet sich die **Beschwerde vom 20.1.2017**, die wie folgt begründet wurde:

„Mangelhaftes Verfahren:

Mit dem hier angefochtenen Bescheid werde ich zur Rückzahlung ausbezahlter Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld im Jahr 2009 verpflichtet. Dieser Betrag beläuft sich offensichtlich insgesamt auf 1.840,66, wobei mir 80 % davon, nämlich 1.472,52 vorgeschrieben werden. Einer Begründung, wie die vorschreibende Behörde auf genau diese 80 % kommt, entbehrt der Bescheid völlig. Es ist lediglich angeführt, dass bisher € 368,- dem Kindesvater vorgeschrieben wurden. Es würde im Ermessen der Behörde liegen, wem und in welchem Ausmaß die Abgabe vorgeschrieben wird. Die Einkommensverhältnisse des Kindesvaters und von mir im ggf heranzuziehenden Berechnungszeitraum sind der Behörde ja bekannt und ist deshalb in keiner Weise nachvollziehbar, wie diese auf eine scheinbare Aufteilung der Forderungen im Verhältnis 20 zu 80 kommt und diese Art der Berechnung scheinbar mit dem vom Gesetzgeber vorgesehenen Ermessen begründet und selbst anführt, dass diese „nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände“ und aufgrund

meiner Einkommensverhältnisse MICH zur Rückzahlung der genannten 80 % herangezogen hat. Eine derartige Aufteilung ist aus meiner Sicht willkürlich geschehen und keinesfalls unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände.

Um ein Ermessen zu rechtfertigen, welches „unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände ...“ erfolgt ist, hätte die Behörde nicht nur „ermitteln“ dürfen, wie die finanziellen (sprich: lediglich die Einkommens-) Verhältnisse zwischen Kindesvater und -mutter aussehen bzw. eben alle Umstände heranziehen müssen, die eventuell neben dem monatlichen Einkommen vorliegen. Ein Ergebnis der Ermittlungen hätte die Behörde dann mir zur Kenntnis bringen sollen, damit ich mich dazu äußern kann und nicht erst in der Begründung des Bescheides in Form eines (mit hoher Wahrscheinlichkeit) vorgedruckten Satzes wiedergeben. Schließlich können hier nicht nur die dem Finanzamt bekannten Einkommensverhältnisse aus dem Jahre 2009 herangezogen werden, sondern wären auch die derzeitigen Umstände des Abgabenschuldners heranzuziehen. Dies insbesondere, da ich für 2 minderjährige Kinder sorgepflichtig bin und mit einer ggf durchzuführenden Exekution eine Gefährdung für mich und meine Kinder verbunden wäre (Verlust des Wohnraumes usw. - siehe hierzu weiter unten). Das hier ausgeübte Ermessen sprengt jeden Rahmen, der einer Behörde aufgrund der ständigen Rechtsprechung der Gerichtshöfe bekannt sein sollte. Diesbezüglich wurden hier schwere Verfahrensfehler begangen.

Abgesehen von den weiter unten aufgezählten Umständen, ist das im Berechnungszeitraum heranzuziehende Einkommen von mir nicht fünfmal höher als das des Kindesvaters gewesen! Wenn ich zu 80 % aus rein rechnerischen Gründen herangezogen werde, könnte dies nur dadurch gerechtfertigt sein, weil ich von einem Gesamteinkommen ausgehend, 80 % von diesem ins Verdienen gebracht hätte. Dass das nicht so ist, braucht wohl nicht auch noch extra bewiesen werden, da dem Finanzamt ohnehin die jährlichen Einkommen vorliegen.

Weitere - andere - Umstände, die eine 80 %-ige Vorschreibung des Gesamtbetrages an mich nicht im Rahmen eines Ermessens im verfassungsrechtlichen Rahmen, sondern als reine Willkür, erscheinen lassen:

Ich lebe seit vielen Jahren vom Kindesvater getrennt und bin sorgepflichtig für 2 minderjährige Kinder, welche mit mir im Haushalt leben. Die Höhe meiner monatlichen Miete inkl. BK, jedoch ohne Heizkosten, Strom etc. beläuft sich auf € 895,90. Anspruch auf Wohnbeihilfe besteht nicht.

Aus gesundheitlichen Gründen entstehen mir seit Jahren sehr hohe Selbstbehalte für Therapien, Rehaaufenthalte etc. sowie Verdienstentgänge durch Wochenstundenreduzierung und diverser Krankenstände, nur um meine Arbeitsfähigkeit zu erhalten. Aus diesem Grund stellte ich auch einen Antrag auf Feststellung der Invalidität beim BM für Soziales und wurde mir im Rahmen der Untersuchung mitgeteilt, dass ich jedenfalls einen Behindertenpass ausgestellt bekommen werde (Bescheid noch ausständig, kann evtl. nachgereicht werden).

Dass noch viele andere Fixausgaben, wie etwa Telefon, Internet, Versicherungen, Kosten für die Ganztagschule meiner Tochter usw. bestehen, entspricht der Lebenserfahrung und werden von mir hier nicht gesondert aufgezählt. Ebenso nicht die Tatsache, dass nach Abzug der hier erwähnten Ausgaben wir noch nichts zum Essen haben.

Würde somit der vorgeschriebene Betrag uU exekutiert werden müssen, würde ich mir Kosten für Wohnung usw. nicht mehr leisten können und diese Tatsache eine ernsthafte Gefährdung für mich und meine mj. Kinder darstellen. Ich kann mir kaum vorstellen, dass es die Intention des Gesetzgebers beim Einräumen des Ermessensspielraumes war, alleinerziehende Frauen, welche arbeiten gehen und nicht von Mindestsicherung, Wohnbeihilfe etc leben, welche dann in Summe nicht mehr zu exekutieren sind, damit zu bestrafen, Beträge zu begleichen, welche in der Realität zur massiven Existenzbedrohung werden, nur weil vielleicht der andere Elternteil nicht so einfach zu exekutieren wäre (arg. „Zweckmäßigkeit“, also Einfachheit der Zwangseintreibung). Selbst § 18 Abs. 2 letzter Satz normiert, dass die Behörde auf die Tragung der mit der Haushaltszugehörigkeit des Kindes verbundenen Lasten Bedacht zu nehmen hat. Diese Normierung wurde von der entscheidenden Behörde schlichtweg unbeachtet gelassen, anders kann dieses Ergebnis nicht errechnet werden. Ich für mich alleine bräuchte keine Wohnung, die so teuer ist, sondern besteht bei mir Wohnraumbedarf für 3 Personen im Gegensatz zum Kindesvater, welcher meines Wissens alleine wohnt.

Es ist somit im Anbetracht meiner Einkünfte im Jahr 2009 und der mir obliegenden Obsorge der Tochter im gemeinsamen Haushalt und der damit verbundenen Kostentragung die mir vorgeschriebene Rückzahlung zu Unrecht ergangen. Wie bereits judiziert wurde, ist die Konzeption des Zuschusses so, dass dieser kein Unterhaltsvorschuss an das Kind ist, sondern ein Ausgleich für den mir (der Kindesmutter) durch die Betreuung des Kindes entstandenen Einkommensverlust (VwGH 17.2.2010, 2009/17/0250). Demnach müsste der gesamte Betrag dem Kindesvater vorgeschrieben werden. Hätte der Kindesvater damals (in der Zeit nach der Geburt der gemeinsamen Tochter) nicht - zwar aus gesundheitlichen Gründen, aus denen er sogar pensioniert wurde - so wenig Einkommen gehabt, hätte ich das Kinderbetreuungsgeld nicht mit einem Zuschuss „aufbessern“ müssen.

Aus diesen Gründen ist zunächst ein derart mangelhaft geführtes Ermittlungsverfahren und die daraus resultierende willkürliche Entscheidung, bei der die Begründung bestenfalls vorgedruckte Standardsätze verwendet, nicht zu akzeptieren.

Der Bescheid ist somit mit Verfahrensfehlern und Willkür in der Entscheidungsfindung behaftet.

Verjährung

Gemäß § 21 KBGG entsteht der Abgabenanspruch mit Ablauf des Kalenderjahres ..., letztmals mit Ablauf des auf die Geburt des Kindes folgenden 7. Kalenderjahres. Das auf die Geburt des Kindes folgende 7. Kalenderjahr war 2014. Der Bescheid wurde im Dezember 2016, somit nach Ablauf der Verjährung, zugestellt. Allenfalls stellte das im Jahr 2014 an mich gerichtete Schreiben (Zustellung der Erklärung ...) eine Unterbrechungshandlung im Sinne des § 209 (1) BAO dar. Die Verjährung ist daher mit dem Ablauf des Jahres 2015 eingetreten und der Bescheid knapp ein Jahr nach Verjährungsfrist erlassen und zugestellt worden.

Wenn sich diesbezüglich die Behörde auf die Tatsache stützt, dass es sich bei ggstl. Abgabe um das Wesen einer Gesamtschuld handelt und ggf vorangegangene Verfahren mit dem Kindesvater fristhemmend auf den Eintritt einer Verjährung wirken, so ist auch in diesem Zusammenhang anzuführen, dass es nicht dem Prinzip der Rechtstaatlichkeit entspricht, dass ich mich auf gesetzlich normierte Verjährungsfristen nicht verlassen kann, ohne darüber informiert zu werden. Wenn die Behörde einen Grund für die Hemmung der Verjährungsfrist erblickt, wäre es wohl auch Ihre Pflicht, mich darüber zu informieren.

Ebenso wie sie mich darüber informieren hätte sollen, wie es zu dieser ominösen Aufteilung der Gesamtschuld kommt. Außer der Aufforderung, die Erklärung bezüglich Einkommen 2009 unterschrieben zu retournieren, wurde ich über keinerlei Verfahrensschritte, Argumente der Aufteilung oder sonstiges informiert. Für mich war „die Sache gegessen“ am Ende der Verjährungsfrist, nämlich mit Ende 2015 und habe ich nicht mehr mit der Zustellung eines solchen Bescheides gerechnet. Es ist nicht nachvollziehbar, dass ohne jegliche Information an mich und dann 2 Jahre nach Aufforderung zur Retournierung der Einkommenserklärung für 2009 plötzlich noch ein Bescheid, welcher derartige finanzielle Folgen für mich hat, zugestellt wird. Meiner Ansicht nach wäre es sehr wohl das Wesen eines „Gesamtschuldverhältnis“, dass - wenn schon - beide bzw. ALLE Schuldner über jeweilige Schritte informiert werden. Es war auch bis knapp vor der Zustellung des Bescheides auf finanzonline keine Forderung zu erblicken.

Zuletzt möchte ich darauf hinweisen, dass auch vom EuGMR lange bzw. überlange Verfahren in seiner ständigen Rechtsprechung immer wieder verpönt werden. So wirken sich diese hinsichtlich Aufenthaltsrechte von ausländischen Staatsbürgern im Ergebnis zu deren Gunsten aus. Ebenso hat z.B. im Strafverfahren eine lange Verfahrensdauer strafmildernde Wirkung. In diesem Zusammenhang kann ich mir nicht vorstellen, dass bei derart hohen Abgabenforderungen (im Verhältnis zu meinen Familien- und Einkommensverhältnissen) ein mittlerweile über 7 Jahre lang dauerndes Verfahren (seit Entstehung der Abgabenschuld) seitens des Abgabepflichtigen einfach so hingenommen werden muss.

Fraglichkeit der Entstehung des Abgabenanspruches

Meines Wissens ist Grundlage für die Entstehung des Abgabenanspruches die vom Abgabepflichtigen unterfertigte und retournierte Erklärung über das Einkommen des entsprechenden Jahres (hier von 2009). Aufgrund der beiliegenden Erklärung seitens des Finanzamtes im Schreiben vom Dezember 2014 sah ich mich nicht veranlasst, dieses unterschrieben zu retournieren. Aufgrund eines weiteren Ersuchens um Ergänzung vom 16.12.2015 seitens der belangten Behörde äußerte ich mich diesbezüglich mit Schreiben vom 20.1.2016 und möchte ich in diesem Zusammenhang auf diese Äußerung verweisen.

Sollte allerdings eine vom Abgabepflichtigen unterfertigte Erklärung über das Einkommen von 2009 Grundlage für den Abgabenanspruch sein, so liegt dieser im ggstl. Fall von mir der belangten Behörde nicht vor.

Anträge - Anregung:

Zunächst stelle ich den Antrag auf Aussetzung von der Einhebung der Abgabenschuld nach § 212 Bundesabgabenordnung (BAO) bis zur rechtskräftigen Entscheidung über die Beschwerde

Weiters stelle ich den Antrag, dass der bekämpfte Bescheid zur Gänze wegen obiger Ausführungen - willkürlicher Entscheidungsfindung usw. - aufgehoben wird

Sollte beabsichtigt sein, meiner Bescheidbeschwerde nicht statt zu gegeben und die Forderung des Finanzamtes Linz, welche sich auf § 18 Abs. 1 Z. 2 KBGG stützt, zu bestätigen, so stelle ich den

Anregung/Antrag auf Überprüfung des § 18 Abs. 1 Z. 2 KBGG vor dessen Außerkrafttretens mit Ablauf des 31.12.2009 auf dessen Verfassungsmäßigkeit durch den Verfassungsgerichtshof - diesbezüglich wird der Antrag gestellt, dass hierüber der Senat entscheidet.

Begründend möchte ich dazu ausführen, dass diese Bestimmung aus mehreren Gründen dem Gleichheitsgebot widerspricht. Wenn der Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 4.3.2011, G 184-195/10-7 die Bestimmungen des § 18 Abs. 1 Z. 1 KBGG aufgehoben hat, dann kann dem Erkenntnis entnommen werden, dass der VfGH Bedenken hatte, da Unterhaltsverpflichtungen des rückzahlungsverpflichteten Elternteils gegenüber weiteren Kindern bei der Bemessung der Abgabe (hier nach § 18 Abs. 1 Z. 1 KBGG) keine Berücksichtigung finden, weil ...

Auch in der hier gegebenen Konstellation fanden diese keine Berücksichtigung und ist dies von der gesetzlichen Formulierung her auch in § 18 Abs. 1 Z 2 KBGG nicht anders formuliert als in dessen Z 1, welche Prüfungsgegenstand durch den VfGH war.

Durch den Verfassungsgerichtshof wurde jedoch nur § 18 Abs. 1 Z 1 KBGG überprüft und wegen Verfassungswidrigkeit aufgehoben. § 18 Abs. 1 Z 2 KBGG, welche im hier relevanten Fall

angewendet wurde, wurde keiner Überprüfung auf deren Verfassungsmäßigkeit unterzogen und ist daher einer solchen noch zugänglich. Jedoch ist auch diese gleichheitswidrig. Diese Bestimmung bezog sich auf die Eltern als Gesamtschuldner, unterscheidet jedoch nicht, ob diese noch „Eltern“ im Sinn von gemeinsamen Haushalt(sbudget) und gemeinsamer Obsorge sind, oder in weiterer Folge, wenn z.B. der Abgabenspruch entsteht, getrennt leben. Somit kann durch diese Bestimmung schon gar nicht gewährleistet sein, dass im Falle einer geänderten Situation im Zeitpunkt der Abgabenschuld Bedacht genommen wird. Hierzu möchte ich anmerken, dass bei Eltern als Gesamtschuldnern, die noch immer im gemeinsamen Haushalt leben und somit nur einen Haushalt zu finanzieren haben, eine derartige Abgabe eher zu verkraften ist, als wenn - je nach Ermessen der Behörde - nur ein (in diesem Fall alleinerziehender) Elternteil (zu 80 %) verpflichtet wird, der allerdings auch noch für ein zweites mj Kind sorgspflichtig ist. Aufgrund der Formulierung dieser Bestimmung kann schon gar nicht sichergestellt sein, dass dem Gleichheitsgebot entsprochen wird, weshalb sie diesem widerspricht.

Im Zusammenhang mit meinem Antrag auf Überprüfung des § 18 Abs. 1 Z. 2 KBGG, ersuche ich abschließend um Information, ob für eine derartige Vorlage eine qualifizierte Begründung (ggf. von einem Rechtsanwalt) erforderlich ist. Falls dies der Fall ist, ersuche ich um Mitteilung diesbezüglich und Benennung der entsprechenden verfahrensrechtlichen Grundlage sowie um Gewährung einer entsprechenden Frist zur Nachreichung eines ausführlich und qualifiziert begründeten Antrages.“

Einem im Zuge dieser Beschwerde gestellten Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO gab das Finanzamt Folge; derzeit ist am Abgabenkonto der streitgegenständliche Betrag von 1.472,52 € ausgesetzt.

Das Finanzamt wie die Beschwerde mit **Beschwerdevorentscheidung vom 12.1.2018** als unbegründet ab. Folgender Sachverhalt sei ermittelt worden: Für das am ***1*** geborene Kind ***K*** hätten die Eltern ***4*** Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld bezogen. Die Eltern lebten seit 3.5.2010 getrennt. Mit automatisationsunterstützt erstelltem Schreiben des Finanzamtes vom 27.11.2014, nachweislich zugestellt am 2.12.2014, sei der Beschwerdeführerin eine vorausgefüllte Erklärung „Rückzahlung des Zuschusses zum Kinderbetreuungsgeld - Erklärung des Einkommens für das Jahr 2009 gem. § 23 KBGG“ übermittelt worden, in der unter anderem darauf hingewiesen wurde, dass sich für dieses Jahr ein voraussichtlich zurückzuzahlender Betrag an Zuschüssen zum Kinderbetreuungsgeld in Höhe von 1.840,66 ergeben werde. Eine solche Erklärung sei auch dem (getrennt lebenden) Ehegatten zugestellt worden, da es sich bei der Rückzahlung dieses Zuschusses um ein Gesamtschuldverhältnis (§ 6 BAO) handle. Die Erklärung sei von der Kindesmutter (Beschwerdeführerin) nicht abgegeben worden. Der Kindesvater habe die Erklärung am 5.12.2014 eingereicht. Diesem sei mittels Bescheid vom 17.3.2015 der gesamte Betrag für 2009 vorgeschrieben worden. Einer Beschwerde gegen diesen Bescheid sei vom

Bundesfinanzgericht teilweise Folge gegeben und der Rückzahlungsbetrag mit 20 % von 1.840,66, d.s. 368,13 Euro festgesetzt worden (BFG 6.12.2016, RV/5101582/2015). Am 16.12.2015 sei ein „Ersuchen um Ergänzung betreffend Rückzahlung des Zuschusses zum Kinderbetreuungsgeld 2009“ erstellt und der Beschwerdeführerin nachweislich am 18.12.2015 zugestellt worden. Die Beantwortung durch die Beschwerdeführerin sei am 20.1.2016 (eingelangt am 25.1.2016) erfolgt. Nach Ergehen des Erkenntnisses des Bundesfinanzgerichts vom 6.12.2016 zur Beschwerde des getrennt lebenden Ehegatten und Kindesvaters seien der Beschwerdeführerin 80 % des Zuschusses zum Kinderbetreuungsgeld für 2009, d.s. 1.472,52 mit Bescheid vom 21.12.2016 vorgeschrieben worden.

In rechtlicher Hinsicht verwies das Finanzamt nach Zitierung der maßgeblichen Bestimmungen des KBGG und Ausführungen zum Wesen der Gesamtschuld im Sinne des § 6 BAO neuerlich auf das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 6.12.2016 betreffend den Kindesvater, welches auch veröffentlicht worden sei. Der Kindesvater habe im Beschwerdeverfahren angegeben, dass er für 6 Monate und die Kindesmutter für 2,5 Jahre (30 Monate) den Zuschuss zum Kinderbetreuungsgeld bezogen habe. Das Gericht habe festgestellt, dass beim Kindesvater eine Rückzahlung der Gesamtschuld für 2009 im Ausmaß von 20 % billig und zweckmäßig sei. Für das Jahr 2009 sei die Beschwerdeführerin daher mit 80 % für die Rückzahlung im Rahmen des Gesamtschuldverhältnisses heranzuziehen gewesen.

Zum Einwand der Verjährung verwies das Finanzamt auf die vor Ablauf der Verjährungsfrist erfolgte Zusendung der Erklärung „Rückzahlung des Zuschusses zum Kinderbetreuungsgeld - Erklärung des Einkommens für das Jahr 2009 gem. § 23 KBGG“ und die am 18.12.2015 zugestellte Erinnerung. Durch diese Unterbrechungshandlungen habe sich die Verjährungsfrist bis 31.12.2016 verlängert. Überdies wären auch die gegen den Kindesvater gerichteten Amtshandlungen im Rahmen des Gesamtschuldverhältnisses fristverlängernd wirksam.

Zu den verfassungsrechtlichen Bedenken verwies das Finanzamt zusammengefasst darauf, dass der Verfassungsgerichtshof im Einleitungsbeschluss vom 6.10.2010 zu B 1391/09 u.a. im Punkt II.2. klar zwischen Zuschüssen an Ehegatten und nicht Alleinstehende (Punkt II.2.1) und Zuschüssen an Alleinstehende (Punkt II.2.2) unterschieden und schon dort unmissverständlich zu erkennen gegeben habe, dass er gegen die Rückzahlungspflicht durch die Erstgenannten keine verfassungsrechtlichen Bedenken hege.

Dagegen richtet sich der elektronisch eingebrachte **Vorlageantrag vom 27.1.2018**, in dem kein weiteres Vorbringen erstattet wurde.

Am 21.2.2018 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte eine Abweisung derselben.

Der für die Erledigung der Beschwerde zuständig gewesene Richter trat mit 30.9.2020 in den Ruhestand. Aufgrund einer Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses des

Bundesfinanzgerichtes wurde in weiterer Folge die Gerichtsabteilung des erkennenden Richters für die Erledigung unter anderem der gegenständlichen Beschwerde zuständig.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin und ihr Ehegatte ***2*** haben für das am ***1*** geborene Kind ***K*** Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld in Höhe von insgesamt 4.890,42 € bezogen.

Die Beschwerdeführerin bezog den Zuschuss für zweieinhalb Jahre, der Kindesvater für ein halbes Jahr.

Die Kindeseltern leben seit 3.5.2010 getrennt. Das Kind ***K*** hat seinen Hauptwohnsitz bei der Beschwerdeführerin und hatte bis 10.1.2020 einen Nebenwohnsitz beim Kindesvater. Die Beschwerdeführerin bezieht für dieses Kind Familienbeihilfe.

Die Beschwerdeführerin war für ein weiteres Kind, den am ***5*** geborenen ***3***, sorgepflichtig, der am 11.12.2019 die Lehrabschlussprüfung zum Kraftfahrzeugtechniker bestanden hat. Die Beschwerdeführerin hat für dieses Kind bis Dezember 2019 Familienbeihilfe bezogen.

Im Jahr 2009 betrug das maßgebliche Einkommen der Beschwerdeführerin 24.197,88 €, jenes des Kindesvaters 12.615,30 €. Das steuerpflichtige Einkommen der Kindeseltern im Sinne des § 2 Abs. 2 EStG stellt sich in den Jahren seit 2014 (Zusendung der Erklärungen gemäß § 23 KBGG an die Kindeseltern) wie folgt dar:

Jahr	Beschwerdeführerin	Kindesvater
2014	33.092,08	12.631,40
2015	32.210,19	12.854,60
2016	27.602,59	12.845,28
2017	29.727,64	12.247,05
2018	29.020,25	11.783,04
2019	32.118,43	12.683,29

Aus den Arbeitnehmerveranlagungen für diese Jahre ergaben sich für die Beschwerdeführerin laufend Gutschriften und in weiterer Folge Guthaben, die auch an diese zurückgezahlt wurden. Ursache für die Gutschriften sind in erster Linie von der Beschwerdeführerin geltend gemachte

außergewöhnliche Belastungen (zuletzt für das Jahr 2019 etwa Freibetrag wegen eigener Behinderung in Höhe von 486,00 € und nachgewiesene Kosten aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen in Höhe von 3.513,85 €). Es ist davon auszugehen, dass diese außergewöhnlichen Belastungen auch künftig geltend gemacht werden und daher auch die Arbeitnehmerveranlagungen für die Folgejahre zu entsprechenden Gutschriften führen werden. Diese Gutschriften betrugen in den Jahren 2014 bis 2019: 1.124,00 € (2014), 1.120,00 € (2015), 1.690,00 € (2016), 1.390,00 € (2017), 2.133,00 € (2018) und 2.545,00 € (2019).

Der Kindesvater wurde hinsichtlich des Gesamtrückzahlungsbetrag für das Jahr 2009 in Höhe von 1.840,66 € im Ausmaß von 368,13 € (20 %) in Anspruch genommen. Dieser Betrag wurde von ihm mit Überweisung per 25.1.2017 entrichtet.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem Vorbringen der Beschwerdeführerin, den unwidersprochen gebliebenen Feststellungen des Finanzamtes in der Beschwerdeentscheidung, den im Abgabensinformationssystem und in der Beihilfendatenbank gespeicherten Einträgen sowie den Daten im Zentralen Melderegister.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Rechtslage

Die im vorliegenden Beschwerdefall gemäß [§ 49 Abs. 19 bis 24 KBGG](#) noch anzuwendenden Bestimmungen [des Kinderbetreuungsgeldgesetzes](#) (KBGG) lauten in der bis 31.12.2009 in Geltung gestandenen Fassung des BGBl I Nr. 24/2009 auszugsweise wie folgt:

§ 1. *Als Leistungen werden nach Maßgabe dieses Bundesgesetzes gewährt:*

1. *das Kinderbetreuungsgeld;*
2. *der Zuschuss zum Kinderbetreuungsgeld.*

§ 2. *(1) Anspruch auf Kinderbetreuungsgeld hat ein Elternteil (Adoptivelternteil, Pflegeelternteil) für sein Kind (Adoptivkind, Pflegekind), sofern*

1. *für dieses Kind Anspruch auf Familienbeihilfe nach dem Familienlastenausgleichsgesetz 1967, BGBl. Nr. 376, besteht und Familienbeihilfe für dieses Kind tatsächlich bezogen wird,*

2. der Elternteil mit diesem Kind im gemeinsamen Haushalt lebt,

3. der maßgebliche Gesamtbetrag der Einkünfte (§ 8) des Elternteiles im Kalenderjahr den Grenzbetrag von 16 200 € nicht übersteigt,

...

(2) Für ein Kind ist ein gleichzeitiger Bezug von Kinderbetreuungsgeld durch beide Elternteile ausgeschlossen.

(3) In Zweifelsfällen hat das Vorrecht auf Kinderbetreuungsgeld derjenige Elternteil, der die Betreuung des Kindes, für das Kinderbetreuungsgeld bezogen wird, überwiegend durchführt.

§ 9. (1) Anspruch auf Zuschuss zum Kinderbetreuungsgeld haben

1. alleinstehende Elternteile (§ 11),

2. verheiratete Mütter oder verheiratete Väter nach Maßgabe des § 12,

3. nicht alleinstehende Mütter oder Väter nach Maßgabe des § 13 und

4. Frauen oder Männer, die allein oder gemeinsam mit dem anderen Elternteil ein Kind, welches das dritte Lebensjahr noch nicht vollendet hat, an Kindes statt angenommen oder in Pflege genommen haben, nach Maßgabe der §§ 11, 12 oder 13.

(2) Voraussetzung für den Anspruch auf Zuschuss zum Kinderbetreuungsgeld ist, dass ein Anspruch auf Auszahlung des Kinderbetreuungsgeldes besteht. § 4 Abs. 2 gilt sinngemäß auch für den Zuschuss.

(3) Ausgeschlossen vom Zuschuss sind Personen, deren maßgeblicher Gesamtbetrag der Einkünfte (§ 8) einen Grenzbetrag von 16 200 € übersteigt.

(4) Auf den Anspruch auf Zuschuss zum Kinderbetreuungsgeld kann verzichtet werden, wodurch sich der Anspruchszeitraum (§ 8) um den Zeitraum des Verzichtes verkürzt. Die §§ 2 Abs. 5 und 5 Abs. 6 gelten sinngemäß.

§ 12. Verheiratete Mütter bzw. Väter erhalten einen Zuschuss, sofern ihr Ehegatte kein Einkommen erzielt oder der maßgebliche Gesamtbetrag der Einkünfte nicht mehr als 12.200 € (Freigrenze) beträgt. Die Freigrenze erhöht sich für jede weitere Person, für deren Unterhalt der Ehepartner auf Grund einer rechtlichen oder sittlichen Pflicht tatsächlich wesentlich beiträgt, um 4.000 €.

§ 14. Der Zuschuss gebührt, solange auf die im § 9 Abs. 2 genannte Leistung Anspruch besteht. Steht diese Leistung nur für einzelne Tage eines Monats zu, gebührt der Zuschuss nur anteilig.

§ 15. Im Falle des Antrags auf Gewährung eines Zuschusses gemäß den §§ 12 und 13 haben beide Elternteile eine Erklärung zu unterfertigen, mit der sie sich zur Leistung der Abgabe gemäß § 18 verpflichten.

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

1. (aufgehoben durch VfGH 4.3.2011, G 184-195/10)

2. Die Eltern des Kindes, wenn an einen der beiden Elternteile ein Zuschuss gemäß § 9 Abs. 1 Z 2, 3 oder 4 ausbezahlt wurde.

...

(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.

§ 19. (1) Die Abgabe beträgt jährlich

1. in den Fällen des § 18 Abs. 1 Z 1 und 3 bei einem jährlichen Einkommen von

mehr als 14 000 € ... 3%

mehr als 18 000 € ... 5%

mehr als 22 000 € ... 7%

mehr als 27 000 € ... 9%

des Einkommens,

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, c und d EStG 1988 und Beträge nach den §§ 10 und 12 EStG 1988, soweit sie bei der Ermittlung des Einkommens abgezogen wurden. ...

§ 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.

§ 23. Jeder Abgabepflichtige (§ 18) ist verpflichtet, eine Abgabenerklärung über sein im Kalenderjahr erzielter Einkommen im Sinne des § 19 Abs. 2 bis zum Ende des Monats März des Folgejahres einzureichen. [§ 134 Abs. 1 zweiter Satz BAO](#) ist anzuwenden.

Erwägungen

1) Entstehung des Abgabenanspruches

Die Beschwerdeführerin war im Zeitpunkt der Entstehung des Anspruches auf Zuschuss zum Kinderbetreuungsgeld mit dem Kindesvater verheiratet und ist dies nach wie vor, wenn sie auch seit dem 3.5.2010 vom Kindesvater getrennt lebt. Im gegenständlichen Fall stand daher ein Zuschuss zum Kinderbetreuungsgeld nach [§ 12 KBGG](#) (Zuschuss für Ehegatten) zu.

Die Rückzahlung dieses Zuschusses richtet sich nach der Bestimmung des [§ 18 Abs. 1 Zif. 2 KBGG](#). Die Rückzahlungspflicht ist dabei als Abgabenanspruch konzipiert, der gemäß [§ 21 KBGG](#) mit Ablauf des Kalenderjahres entsteht, in dem die Einkommensgrenze des [§ 19 KBGG](#) erreicht wird. Im gegenständlichen Fall wurde diese Einkommensgrenze im Jahr 2009 überschritten, da in diesem Jahr das Gesamteinkommen der Beschwerdeführerin und des Kindesvaters – wie in der Beschwerdevorentscheidung zutreffend und unwidersprochen festgestellt – 36.813,18 € betrug.

Mit Ablauf des Kalenderjahres 2009 entstand daher gemäß [§ 21 KBGG](#) allein aufgrund des Überschreitens der Einkommensgrenze des [§ 19 KBGG](#) der gegenständliche Abgabenanspruch. Der Abgabenanspruch entsteht unabhängig von einer behördlichen Tätigkeit und setzt keine diesbezügliche Bescheiderlassung voraus (Ritz, BAO, 6. Auflage, § 4 Tz 2 mit zahlreichen Judikaturnachweisen). Auch die Abgabe einer Erklärung im Sinne des [§ 23 KBGG](#) ist keine Voraussetzung für das Entstehen des Abgabenanspruches. Dieser Umstand ändert allerdings nichts daran, dass die Beschwerdeführerin nach dem unmissverständlichen Wortlaut dieser Bestimmung zur Abgaben einer solchen Erklärung verpflichtet gewesen wäre.

Vom Abgabenanspruch ist der Abgabenzahlungsanspruch zu unterscheiden; das ist die Verpflichtung, einen Abgabebetrag bestimmter Höhe bis zu einem bestimmten Zeitpunkt zu

entrichten. Diese Verpflichtung ergibt sich aus einer bescheidmäßigen Festsetzung oder bei Selbstbemessungsabgaben auf Grund des Abgabengesetzes selbst bzw. aus der Selbstbemessung durch den Abgabepflichtigen (Ritz, BAO, 6. Auflage, § 4 Tz 3 mwN).

Die Höhe des Abgabeananspruches ist im vorliegenden Fall unbestritten. Das maßgebliche Einkommen der Beschwerdeführerin und des Kindesvaters betrug im Jahr 2009 insgesamt 36.813,18 €. Der Abgabeananspruch betrug gemäß [§ 19 Abs. 1 Z 2 KBGG](#) 5 % des Einkommens, somit 1.840,66 €.

2) Rechtzeitige Geltendmachung des Abgabeananspruches

Das Recht, eine Abgabe festzusetzen, unterliegt nach Maßgabe der [§§ 207 ff BAO](#) der Verjährung ([§ 207 Abs. 1 BAO](#)).

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 § 24a des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre ([§ 207 Abs. 2 BAO](#)).

Die Verjährung beginnt in den Fällen des [§ 207 Abs. 2 BAO](#) mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabeananspruch entstanden ist ([§ 208 Abs. 1 lit. a BAO](#)).

Der Abgabeananspruch ist im vorliegenden Fall mit Ablauf des Kalenderjahres 2009 entstanden. die Verjährungsfrist zur bescheidmäßigen Geltendmachung des Abgabeananspruches endete damit am 31.12.2014.

Werden innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabeananspruches 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 ([§ 209 Abs. 1 BAO](#)).

Verjährungsfristverlängernd wirkt die an den Abgabepflichtigen gerichtete Aufforderung, eine bestimmte Abgabenerklärung einzureichen (Ritz, BAO, 6. Auflage, § 209 Tz 20 mit Judikaturnachweisen).

Zum Einwand der Verjährung verwies das Finanzamt in der Beschwerdevorentscheidung zutreffend auf die vor Ablauf der Verjährungsfrist erfolgte Zusendung der Erklärung „Rückzahlung des Zuschusses zum Kinderbetreuungsgeld - Erklärung des Einkommens für das Jahr 2009 gem. [§ 23 KBGG](#)". Der Erhalt dieser Erklärung samt Aufforderung zur Abgabe derselben wurde in der Beschwerde bestätigt. Durch diese vor dem 31.12.2014 zugestellte Aufforderung zur Erklärungsabgabe verlängerte sich die Verjährungsfrist bis zum 31.12.2015.

Eine weitere Verlängerung der Verjährungsfrist ergab sich durch die am 18.12.2015 zugestellte Erinnerung zur Abgabe der Erklärung. Durch die genannten Unterbrechungshandlungen hat sich die Verjährungsfrist damit bis 31.12.2016 verlängert. Die Erlassung des angefochtenen Bescheides erfolgte daher innerhalb der (verlängerten) Verjährungsfrist.

Zutreffend wies das Finanzamt ergänzend darauf hin, dass auch die gegen den Kindesvater gerichteten Amtshandlungen im Rahmen des Gesamtschuldverhältnisses fristverlängernd wirkten (vgl. zur anspruchsbezogenen Wirkung von Unterbrechungshandlungen Ritz, BAO, 6. Auflage, § 209 Tz 32 und 33 mit zahlreichen Judikaturnachweisen).

3) Rückzahlungsverpflichtung als Gesamtschuld

Gemäß [§ 6 Abs. 1 BAO](#) sind Personen, die nach Abgabenvorschriften dieselbe abgabenrechtliche Leistung schulden, Gesamtschuldner (Mitschuldner zur ungeteilten Hand, [§ 891 ABGB](#)). Die im gegenständlichen Fall noch anzuwendende Bestimmung des [§ 18 Abs. 1 Z 2 KBGG](#) normiert(e) eine derartige Gesamtschuld (Ritz, BAO, 3. Auflage, § 6 Tz 3).

Das Wesen der Gesamtschuld besteht darin, dass der Gläubiger die Mitschuldner nicht nur anteilmäßig in Anspruch nehmen darf, sondern dass er auch die gesamte Schuld nur einem einzigen, einigen oder allen Gesamtschuldnern gegenüber geltend machen darf. Dem Gläubiger steht insgesamt jedoch nur einmal die Befriedigung seiner Ansprüche zu. Ist die gesamte Schuld (z.B. durch einen der Gesamtschuldner) entrichtet, so erlischt das Gesamtschuldverhältnis. Der Zweck der Gesamtschuld besteht in einer besonders starken Sicherung des Gläubigers. Der Steueranspruch wird gewissermaßen auf mehrere Beine gestellt und die Finanzbehörde dadurch in die Lage versetzt – unabhängig von dem Leistungsvermögen und der Leistungsbereitschaft des in erster Linie zur Leistung verpflichteten und dem oft nicht vorhersehbaren Erfolg von Vollstreckungsmaßnahmen – die zur Erfüllung der Ansprüche geeignete Person auszuwählen (Ritz, BAO, 6. Auflage, § 6 Tz 2 mwN).

Der Abgabengläubiger kann somit die Person bestimmen, die als Mitglied eines Schuldverhältnisses für die Tilgung einzustehen hat. Er kann ferner den Zeitpunkt und die Reihenfolge sowie das Ausmaß der Heranziehung festlegen, allerdings nur innerhalb bestimmter Grenzen. Diese Grenzen sind persönlich durch den gesetzlich umschriebenen Kreis der Schuldner, zeitlich durch die Verjährung (§§ 207 ff BAO) und sachlich durch die Höhe der gesetzlich vorgesehenen Abgabenschuld und durch die Grundsätze des Ermessens ([§ 20 BAO](#)) festgelegt (Stoll, BAO, 93 f).

Liegt die Auswahl der zur Leistung der Abgabenschuld heranzuziehenden Gesamtschuldner, die Belastung der einzelnen mit der Gesamtschuld oder nur mit einem Teil davon, die Bestimmung des Zeitpunktes und der Reihenfolge der Heranziehung der einzelnen Gesamtschuldner im "Belieben" des Gläubigers ([§ 891 ABGB](#)), so bedeutet dies im öffentlichen Recht, dass diese Gläubigerfreiheit als Ermessen ([§ 20 BAO](#)) zu handhaben ist. Auch Ermessensentscheidungen

dieser Art sind nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen, wobei dem Gesetzesbegriff Billigkeit die Bedeutung von "Angemessenheit in Bezug auf berechnigte Interessen der Partei" und dem Gesetzesbegriff Zweckmäßigkeit "das öffentliche Interesse insbesondere an der Einbringung der Abgabe" beizumessen ist (Stoll, a.a.O. mit Judikaturnachweisen).

Nun bedeutet Ermessen des Abgabengläubigers eines Gesamtschuldverhältnisses das Recht der Ausnützung jener Gläubigerschritte, die dazu führen, den Abgabenanspruch zeitgerecht, sicher, auf einfachstem Weg unter Umgehung von Erschwernissen und unter Vermeidung von Gefährdungen hereinzubringen (vgl. neuerlich Stoll, BAO, 95). Aus diesem Grund ist bei der Ermessenübung auf die Einkommenssituation bei der Geltendmachung der Gesamtschuld abzustellen.

Dazu wurde oben festgestellt, dass die Beschwerdeführerin durchgehend ein wesentlich höheres Einkommen bezieht als der Kindesvater. Ferner ergeben sich aus den Arbeitnehmerveranlagungen der Beschwerdeführerin regelmäßig Gutschriften, die eine einfache Abdeckung der Gesamtschuld ermöglichen, ohne dass es eines exekutiven Einbringungsverfahrens bedürfte. Die in den Jahren 2014 bis 2019 erzielten und oben dargestellten Gutschriften betragen ein Vielfaches der beschwerdegegenständlichen Gesamtschuld. Zu einer Abdeckung derselben kam es bisher allein wegen des von der Beschwerdeführerin im Zuge der Beschwerde gestellten Antrages auf Aussetzung der Einhebung gemäß [§ 212a BAO](#) noch nicht, wobei es dieser freigestanden wäre, gemäß § 212a Abs. 8 BAO eine Abdeckung der ausgesetzten Abgabenschuld durch Verwendung einer der zahlreichen Gutschriften zu verlangen. Wie bereits oben festgestellt wurde, ist davon auszugehen, dass die Beschwerdeführerin die sie treffenden außergewöhnlichen Belastungen auch künftig steuermindernd geltend machen wird und daher auch die Arbeitnehmerveranlagungen für die folgenden Jahre zu entsprechenden Gutschriften führen werden.

Bei dieser Sachlage war die Geltendmachung der Gesamtschuld gegenüber der Beschwerdeführerin jedenfalls zweckmäßig. Allerdings ist die Zweckmäßigkeit nicht das alleinige Kriterium für Ermessensentscheidungen, sondern sind diese gemäß [§ 20 BAO](#) innerhalb der gesetzlichen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Bei der Ermessensübung sind daher das Wesen und der Zweck des Gesamtschuldverhältnisses zu beachten, insbesondere sind dabei von Bedeutung: die Intensität der Bindung und Gemeinsamkeit, die in der Folge zur Gesamtschuld führte; die jeweilige Situation, die das Gesamtschuldverhältnis auslöste; Besonderheiten der Tatbestandsverwirklichung; das Ausmaß der Verantwortlichkeit der einzelnen Gesamtschuldner; Vorteile (Bereicherung), die aus den die Gesamtschuld auslösenden Gemeinsamkeiten geschöpft wurden (Ritz, BAO, 6. Auflage, § 6 Tz 8 und 10 jeweils mit Judikaturnachweisen).

Die Beschwerdeführerin hat das Kinderbetreuungsgeld (samt Zuschüssen) für zweieinhalb Jahre, der Beschwerdeführer dagegen nur für ein halbes Jahr bezogen (Verhältnis daher 5/6 zu 1/6).

Ferner kann im gegenständlichen Fall der Umstand Berücksichtigung finden, dass seit Auflösung des gemeinsamen Haushaltes das anspruchsvermittelnde Kind seinen Hauptwohnsitz bei der Kindesmutter hat. Die mit der Zugehörigkeit des Kindes zum Haushalt der Kindesmutter verbundene Belastung derselben im Zeitpunkt der Geltendmachung der Gesamtschuld kann im Rahmen der Ermessensübung berücksichtigt werden. Dabei ist jedoch nicht außer Acht zu lassen, dass die Beschwerdeführerin für dieses (und das in der Beschwerde erwähnte weitere minderjährige Kind) Familienbeihilfe bezogen hat.

Eine im Rahmen der Ermessensübung zu berücksichtigende Unbilligkeit könnte allenfalls darin erblickt werden, dass die Geltendmachung der Gesamtschuld erst kurz vor Ablauf der Verjährungsfrist erfolgt ist. Eine sachliche Notwendigkeit für das Zuwarten mit der Zusendung der Erklärung im Sinne des [§ 23 KBGG](#) für das Jahr 2009 bis zum 27.11.2014 und damit bis kurz vor Ablauf der fünfjährigen Verjährungsfrist ist nicht ersichtlich. Allerdings wäre die Beschwerdeführerin nach dieser Bestimmung verpflichtet gewesen, von sich aus und ohne Aufforderung durch das Finanzamt eine Abgabenerklärung über ihr im Kalenderjahr 2009 erzieltetes Einkommen bis 31.3.2010 (bzw. bis 30.6.2010 im Fall einer elektronischen Übermittlung) einzureichen. Die Beschwerdeführerin kam aber weder dieser gesetzlichen Verpflichtung, noch der wiederholten Aufforderung des Finanzamtes zur Einreichung einer solchen Erklärung nach.

Unter Berücksichtigung all dieser ermessensrelevanten Umstände, insbesondere aber der Tatsache, dass aufgrund laufender Gutschriften aus den Arbeitnehmerveranlagungen der Beschwerdeführerin die Abgabenschuld sicher, auf einfachstem Weg unter Umgehung von Erschwernissen und unter Vermeidung von Gefährdungen einbringlich erscheint, war es nicht rechtswidrig, wenn das Finanzamt die Gesamtschuld ihr gegenüber mit 80 %, dem Kindesvater gegenüber dagegen nur mit 20 % geltend gemacht hat. Der gegenüber dem Kindesvater geltend gemachte Anteil der Gesamtschuld wurde von diesem bereits entrichtet, sodass insoweit die Gesamtschuld mittlerweile erloschen ist.

4) Verfassungsrechtliche Bedenken der Beschwerdeführerin

Gemäß [Art. 140 Abs. 1 Z 1 lit. a B-VG](#) erkennt der Verfassungsgerichtshof über Verfassungswidrigkeit von Gesetzen auf Antrag eines Gerichtes. Das Bundesfinanzgericht ist zu einer solchen Antragstellung legitimiert.

Der Gesetzgeber hat jedoch kein Recht der Beschwerdeführerin vorgesehen, einen Antrag an das Bundesfinanzgericht mit dem Inhalt zu stellen, das Gericht möge einen Antrag im Sinne des [Art. 140 Abs. 1 Z 1 lit. a B-VG](#) beim Verfassungsgerichtshof einbringen.

Das Vorbringen der Beschwerdeführerin ist daher lediglich als Anregung zu werten, das Bundesfinanzgericht möge einen solchen Antrag stellen, wenn bei ihm Bedenken hinsichtlich der Verfassungsmäßigkeit der Bestimmung des [§ 18 Abs. 1 Z 2 KBGG](#) bestehen.

Der Gesetzgeber hat weder im B-VG noch in der BAO ein Antragsrecht der beschwerdeführenden Partei normiert, dass mit der Klärung der Frage, ob beim Bundesfinanzgericht derartige Bedenken bestehen, der Senat zu befassen sei.

Beim Bundesfinanzgericht bestehen aus folgenden Gründen keine Bedenken hinsichtlich der Verfassungsmäßigkeit der Bestimmung des [§ 18 Abs. 1 Z 2 KBGG](#):

Bereits das Finanzamt hat in der Beschwerdeentscheidung zutreffend darauf hingewiesen, dass der Verfassungsgerichtshof in seinem Einleitungsbeschluss vom 6.10.2010, B 1391/09 u.a., zur Prüfung der Bestimmung des [§ 18 Abs. 1 Z 1 KBGG](#) in Punkt II.2. klar zwischen Zuschüssen an Ehegatten und nicht Alleinstehenden (Punkt II.2.1) und Zuschüssen an Alleinstehende (Punkt II.2.2) unterschieden und schon dort unmissverständlich zu erkennen gegeben hat, dass er gegen die Rückzahlungspflicht gegen die Erstgenannten keine Bedenken hegt. Zur Aufhebung des [§ 18 Abs. 1 Zif. 1 KBGG](#) kam es vor allem deswegen, weil die damalige Rechtslage den Rechtsschutzinteressen des rückzahlungspflichtigen Elternteils im Sinne dieser Bestimmung nicht ausreichend Rechnung trug, da nicht gewährleistet war, dass dieser von der Gewährung des Zuschusses zumindest (nachweislich) verständigt wird, damit er sich auf eine bevorstehende Abgabepflicht einstellen kann (BFG 22.2.2017, [RV/5101496/2015](#)).

Die Bedenken der Beschwerdeführerin, dass die Unterhaltsverpflichtungen des rückzahlungsverpflichteten Elternteils gegenüber weiteren Kindern sowie die konkreten Lebensumstände der Kindeseltern im Zeitpunkt der Geltendmachung der Gesamtschuld bei der Bemessung der Abgabe keine Berücksichtigung finden würden, sind unbegründet. Diese Umstände sind Ermessenskriterien (allerdings nicht die einzigen, sondern lediglich zwei von vielen), welche bei der Geltendmachung der Gesamtschuld im Sinne des [§ 6 BAO](#) Berücksichtigung finden können und im vorliegenden Fall auch Berücksichtigung fanden, wenn auch nicht mit der von der Beschwerdeführerin gewünschten Folge, dass in einem solchen Fall die Geltendmachung der Gesamtschuld diesem Elternteil gegenüber zur Gänze zu unterbleiben hätte.

Da somit beim Bundesfinanzgericht keine Bedenken gegen die Verfassungsmäßigkeit der Bestimmung des [§ 18 Abs. 1 Z 2 KBGG](#) bestehen, bestand keine Veranlassung für einen Gesetzesprüfungsantrag gemäß [Art. 140 Abs. 1 Z 1 lit. a B-VG](#). Der Beschwerdeführerin steht es jedoch frei, ihre Bedenken in einer Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof geltend zu machen. Auf die im Anschluss an Punkt 3.2. folgende Rechtsbelehrung wird verwiesen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Derartige Rechtsfragen waren im gegenständlichen Fall nicht zu lösen. Sowohl zur Frage der Entstehung des Abgabenanspruches, zur Frage der Verjährung, als auch zur Frage der Rückzahlungsverpflichtung gemäß [§ 18 Abs. 1 Z 2 KBGG](#) als Gesamtschuld im Sinne des [§ 6 BAO](#) besteht umfangreiche, bei Ritz, BAO, a.a.O. zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, von der die gegenständliche Entscheidung nicht abweicht. Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Linz, am 17. März 2021