

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R

in der Beschwerdesache BF, über die Beschwerde vom 17.04.2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 17.03.2015 zu StNr. 000/0000 betreffend Rückzahlung ausbezahilter Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld für das Jahr 2009 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben. Der Rückzahlungsbetrag für das Jahr 2009 wird mit 368,13 € bestimmt.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Der Beschwerdeführer ist Vater des am 6.6.2006 geborenen Kindes K und mit der Kindesmutter KM verheiratet, lebt von dieser jedoch seit 3.5.2010 getrennt. Für das Kind wurden Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld bezogen.

Mit automationsunterstützt erstelltem Schreiben des Finanzamtes vom 27.11.2014 wurde dem Beschwerdeführer eine vorausgefüllte Erklärung des Einkommens für das Jahr 2009 gemäß § 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 1.840,65 € ergeben werde.

Diese Erklärung wurde am 5.12.2014 vom Beschwerdeführer unterfertigt und an das Finanzamt retourniert.

Mit **Bescheid vom 17.3.2015** wurde dem Beschwerdeführer die Rückzahlung ausbezahilter Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld für das Jahr 2009 in Höhe von 1.840,66 € vorgeschrieben. Der Beschwerdeführer habe in diesem Jahr ein Einkommen in Höhe von 12.615,30 €, die Kindesmutter in Höhe von 24.197,88 € erzielt. Von dem sich daraus ergebenen Gesamteinkommen in Höhe von 36.813,18 € wurde die Abgabe im Sinne des § 19 KBGG in der im vorliegenden Fall noch anzuwendenden Fassung des BGBI. I Nr. 24/2009 mit 1.840,66 € (5 % von 36.813,18 €) ermittelt. In der Bescheidbegründung wurde darauf hingewiesen, dass gemäß § 18 Abs. 1 Z 2 KBGG im Rahmen des Gesamtschuldverhältnisses beide (Ehe)Partner zur Rückzahlung

des Zuschusses verpflichtet seien. Bei einer Gesamtschuld liege es im Ermessen der Behörde, wem und in welchem Ausmaß die Abgabe vorgeschrieben wird. Im Jahr 2009 seien die für die Rückzahlung des Zuschusses maßgeblichen Einkommensgrenzen gemäß § 19 Abs. 1 Z 2 KBGG überschritten worden. Die Behörde habe nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände den Beschwerdeführer auf Grund seiner Einkommensverhältnisse und der Tragung der mit der Haushaltsgehörigkeit des Kindes verbundenen Lasten durch den anderen Elternteil zur Rückzahlung herangezogen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die **Beschwerde vom 17.4.2015**. Die Zustellung der Vorschreibung an den Beschwerdeführer sei damit begründet worden, dass beide (Ehe)Partner zur Rückzahlung des Zuschusses verpflichtet seien, bei einer Gesamtschuld es jedoch im Ermessen der Behörde läge, wem und in welchem Ausmaß die Abgabe vorgeschrieben werde. Die Ermessensausübung hinsichtlich Vorschreibung und Zustellung an den Beschwerdeführer sei allerdings nicht nachvollziehbar. Seine von ihm seit 3.5.2010 getrennt lebende Gattin habe derzeit ein wesentlich höheres Einkommen als er. Diese Tatsache könne der Finanzbehörde nicht unbekannt sein, zumal dieser die Jahreseinkommen vorliegen. Anders wären auch die Jahreseinkommen 2009 nicht bekannt gewesen. Seine Gattin hätte bereits (bezogen auf ein Kalenderjahr) im Jahr 2009 ein höheres Einkommen als er gehabt und bis zum gegenwärtigen Zeitpunkt sei diese „Schere“ noch weiter auseinandergeklafft. Da sie getrennte Wohnsitze hätten und seine Tochter K bei ihm nur mit Nebenwohnsitz gemeldet sei, bekomme deren Mutter, nämlich seine von ihm getrennt lebende Gattin, monatlich eine freiwillige Zahlung in Höhe von 170,- Euro als Unterhalt für seine Tochter. Daraus ergebe sich, dass ihm ein Einkommen in einer Höhe bleibe, welches eine eventuelle Vollstreckung des rückgeforderten Zuschusses wahrscheinlich nur im geringen Ausmaß möglich machen würde. Allein aufgrund der Einkommenssituationen sei eine Vorschreibung und Zustellung ausgerechnet an ihn nicht nachvollziehbar. Diese könne seines Erachtens auch nicht mit § 18 Abs. 2 KBGG vereinbar sein, welcher doch u.a. normiere, dass insbesondere auf die jeweiligen Einkommensverhältnisse der Elternteile Bedacht zu nehmen sei. Eine tatsächliche Bedachtnahme auf die (derzeitigen) Einkommensverhältnisse könne hier daher nicht erkannt werden. Nicht ganz verständlich sei für ihn dabei die Anmerkung, dass die Verpflichtung allerdings beide treffe. Nach seinem Wissen habe seine Ehegattin diesen Bescheid selbst nicht zugestellt bekommen und wäre es wohl untragbar, wenn er diesen unbekämpft und damit eine rechtskräftige Forderung entstehen lassen würde, welche sie dann zu begleichen habe, nur weil sie unter Umständen nichts davon gewusst habe. Da seine Ehegattin den bekämpften Bescheid nicht zugestellt bekommen habe und sie getrennt lebten und somit keinen gemeinsamen Wohnsitz hätten, würde einer Vollstreckung ihr gegenüber mangels Zustellung desselben Bescheides wahrscheinlich die Rechtsgrundlage fehlen. Wie bereits erwähnt, habe jedoch im Grunde das Einkommen seiner Gattin (im Anschluss an das KBG) zu einem Gesamteinkommen geführt, welches rückforderungsfreie Grenzen überschritten habe. Eigentlich müsste daher ihr dieser Betrag vorgeschrieben werden. Dies sei allerdings unter Umständen aufgrund des Erkenntnis

des Verfassungsgerichtshofes G 184-195/10-7 vom 4. März 2011, mit dem die Regelung des § 18 Abs. 1 Z 1 KBGG als verfassungswidrig erkannt wurde, nicht mehr möglich, da diese von ihm getrennt lebe und somit im Zeitpunkt der Vorschreibung "getrennte Eltern" Sache seien. Diese treffe ja seit dem zitierten Erkenntnis keine Rückzahlungspflicht mehr. Es sei seit diesem Erkenntnis nicht mehr möglich, vom anderen Elternteil als den damaligen Bezieher die Zuschüsse zurückzufordern. Bezogen jedenfalls habe er KBG im fraglichen Zeitpunkt (exakt vom 6.12.2008 bis zum 5.6.2009) und der andere Elternteil sei in diesem Fall ganz klar die Mutter, nämlich seine Ehegattin. Vor dem Hintergrund oben erwähnter Umstände sei aus seiner Sicht auch der Gleichheitsgrundsatz verletzt. Wären er und die Mutter seiner Tochter bereits 2009 getrennt gewesen, würde sich die Frage der Rückforderung im Hinblick auf das zitierte VfGH-Erkenntnis überhaupt nicht stellen. Daher stelle sich ihm die Frage, ob dem Staat Kinder von getrennten Eltern hinsichtlich Zuschüsse (nämlich dann nicht mehr rückzahlbare!) mehr wert seien als Kinder von Eltern mit einem gemeinsamen Wohnsitz. Nicht nur hinsichtlich Gleichheitsgrundsatz sehe er darüber hinaus die "Kalenderjahr-Berechnung" als bedenkliche Vorgehensweise. Dies aus folgenden Überlegungen: Seine Tochter, für welche KBG bezogen wurde, sei am 6.6.2006 geboren. Zwei einhalb Jahre habe deren Mutter das Kinderbetreuungsgeld bezogen und ein halbes Jahr habe er es bezogen. Im Jahr 2009 habe seine Gattin in den Monaten, in welchen er KBG bezogen habe, folgendes Einkommen gehabt: (Auszahlungsbeträge; diesbezügliche Lohnzettel wurde der Beschwerde angeschlossen): Jänner 2009: € 966,44; Februar 2009: € 640,39; März 2009: € 1.381,04; April 2009: € 2.236,67 (inkl. Nachzahlungen vom März); Mai 2009: € 1.807,73; Juni 2009: € 2.879,34 (inkl. Sonderzahlung, wobei er im Juni noch 5 Tage KBG bezogen habe). Im Zeitpunkt der Antragstellung habe seine Gattin überhaupt kein Einkommen gehabt und sei aufgrund dieser Tatsache auch mit ihm versichert gewesen. Sie habe bis 5.12.2008 KBG bezogen und am 1.1.2009 – zunächst nur Teilzeit – zu arbeiten begonnen. Daraus sei ersichtlich, dass sich das Einkommen seiner Gattin erst im Anschluss an das KBG (wesentlich) erhöht habe. Im Zeitrahmen der bezogenen Zuschüsse seien sie auf diese angewiesen gewesen, da es ja auch noch ein älteres minderjähriges Kind gäbe und sie hätten keinesfalls die Erklärung im Sinne des § 15 KBGG abgegeben, wenn sie eine Rückzahlung der Zuschüsse zu befürchten gehabt hätten. Im guten Glauben, dass ihm (ihnen) diese Zuschüsse zuständen und sie auch die Einkommensgrenzen nicht überschreiten, wären diese von ihm (ihnen) bezogen und für das Besteiten der Lebensunterhaltskosten verwendet worden. Dass sich das Einkommen seiner Gattin im Anschluss an das KBG erhöht habe, hätte nicht vorhergesehen werden können, schon gar nicht im Zeitpunkt der Antragstellung und auch nicht in den ersten Monaten des Jahres 2009. Würden die Freibeträge gemäß § 19 Abs. 2 monatlich berechnet werden, hätte sich in dieser Zeit keine Überschreitung ergeben. Daher bestehe hier seines Erachtens auch eine Ungleichbehandlung gegenüber Kindern, welche "zu einem günstigeren Zeitpunkt" geboren wurden. Wäre z.B. seine Tochter im November oder Dezember 2006 geboren worden, hätte er die letzten sechs Monate im Kalenderjahr 2009 KBG (also angenommen bis Dezember) bezogen. Es hätte dann seine Gattin diese (letzten) sechs Monate (im

Kalenderjahr 2009) ein Einkommen in der Höhe der Monate Jänner bis Mai 2009 gehabt und wäre auf das Kalenderjahr 2009 gerechnet nicht über die Freibeträge gekommen. Es sei daher seitens beider Elternteile (im Einvernehmen) sowohl die Antragstellung sowie der Bezug mit bestem Wissen und Gewissen erfolgt, nichts zu beziehen, auf was sie nicht angewiesen wären und die Konsumation der Zuschüsse mit der Gutgläubigkeit, dass sich daran auch nichts ändern werde. Es sei abschließend fraglich, ob diese Vorschreibung überhaupt noch im Rahmen des gesetzlichen Zeitrahmens erfolgt sei. Gemäß § 21 KBGG entstehe dieser Abgabenanspruch mit Ablauf des Kalenderjahres, letztmals mit Ablauf des auf die Geburt des Kindes folgenden siebten Kalenderjahres. Das auf die Geburt des Kindes folgende siebte Kalenderjahr sei 2014 gewesen. Der Bescheid sei ihm im März 2015 zugestellt worden, somit im auf die Geburt des Kindes folgenden achten Kalenderjahr.

Das Finanzamt wies diese Beschwerde mit **Beschwerdevorentscheidung vom 14.7.2015** ab. Nach eingehender Darstellung der Rechtslage wies das Finanzamt darauf hin, dass auch der Beschwerdeführer im Zuge der von ihm unterfertigten Erklärung im Sinne des § 15 KBGG wie folgt belehrt worden sei: "Über die Rechtslage belehrt, verpflichten wir uns als Gesamtschuldner im Falle einer Auszahlung eines Zuschusses nach dem Kinderbetreuungsgeldgesetz unter Maßgabe der §§ 12 (Verheiratete) oder 13 (Eltern im gemeinsamen Haushalt), dieses Bundesgesetzes an einen der Elternteile zur Leistung einer Abgabe gemäß § 18 Kinderbetreuungsgeldgesetz und somit zur Rückzahlung der ausbezahlten Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld (samt allfälliger Verzinsung) nach Maßgabe der einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen. Diese Rückzahlung ist eine Abgabe im Sinne des § 1 der Bundesabgabenordnung. Der diesbezüglichen Erklärungspflicht (siehe oben) werden wir fristgerecht nachkommen." In weiterer Folge begründete das Finanzamt seine Entscheidung im Wesentlichen damit, dass der Gesetzeswortlaut des § 18 Abs. 1 Z 2 KBGG für eine generelle Aufteilung der Kostentragung auf beide Elternteile keinen Raum lasse. Vielmehr seien Eltern, die eine Rückzahlung gemäß § 18 Abs. 1 Z 2 KBGG zu leisten hätten, Gesamtschuldner im Sinne des § 6 BAO. Das Wesen einer Gesamtschuld sei es aber, dass es im Ermessen des Gläubigers stehe, wem gegenüber er die gesamte Schuld geltend mache. Im Rahmen dieser Ermessensübung seien freilich die Einkommensverhältnisse und die mit der Haushaltsgehörigkeit des Kindes verbundenen Lasten zu berücksichtigen. "In Anbetracht der im Vergleich zu Ihrem Einkommen Nettoeinkünfte der Kindesmutter im Jahr 2009 sowie unter Bedachtnahme auf die der getrennt lebenden Ehegattin obliegende Obsorge der Tochter im gemeinsamen Haushalt und die damit verbundene Kostentragung" sei der Beschwerdeführer im Rahmen des eingeräumten Ermessens zur Rückzahlung der Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld im unbestritten gebliebenen Ausmaß von € 1.840,66 verpflichtet worden. Dass seine Tochter bei ihm mit Nebenwohnsitz gemeldet sei bzw. er für seine Tochter freiwillig monatliche Unterhaltszahlungen leiste, sei hingegen nicht entscheidungswesentlich. Nach der Konzeption des Zuschusses sei dieser nämlich kein Unterhaltsvorschuss an das Kind, sondern ein Ausgleich für den der Kindesmutter durch die Betreuung des Kindes

entstehenden Einkommensverlust. Seine monatlichen Alimentationsleistungen hätten daher bei der Beurteilung außer Betracht bleiben müssen. Zum Verjährungseinwand werde festgestellt, dass der Rückzahlungsanspruch "betreffend im Jahr 2009 ausbezahlte Zuschüsse" mit Ablauf des Jahres 2014 verjährt wäre. Der Abgabenanspruch hinsichtlich des Jahres 2009 sei mit Ablauf des Jahres 2009 entstanden. Das im Jahr 2014 an den Beschwerdeführer gerichtete Schreiben (Zustellung der Erklärung über die Rückzahlung ausbezahilter Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld, nachweislich zugestellt am 2.12.2014) stelle eine Unterbrechungshandlung im Sinne des § 209 Abs. 1 BAO dar. Die Verjährung wäre daher frühestens mit Ablauf des Jahres 2015 eingetreten. Der mit 17.3.2015 datierte Bescheid sei daher noch rechtzeitig vor Ablauf der Verjährungsfrist erlassen worden, sodass der Einwand der Verjährung nicht zutreffe.

Gegen diese Beschwerdevorentscheidung richtet sich der **Vorlageantrag vom 11.8.2015**. Die auf diesem Vorlageantrag zunächst fehlende Unterschrift des Beschwerdeführers wurde im Zuge eines vom Bundesfinanzgericht durchgeföhrten Mängelbehebungsverfahrens nachgeholt.

Am 16.9.2015 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte unter Hinweis auf die in der Beschwerdevorentscheidung angeführten Gründe eine Abweisung der Beschwerde.

Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem Vorbringen des Beschwerdeführers in seinen Eingaben, den Feststellungen des Finanzamtes im angefochtenen Bescheid und in der Beschwerdevorentscheidung, dem übrigen Akteninhalt, den Anmerkungen im Abgabeninformationssystem sowie den Eintragungen im Zentralen Melderegister.

Rechtslage und Erwägungen

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 BGBI 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, BGBI. 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 Monates 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 ausbezahilter 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 Haushaltsgesellschaft des Kindes verbundenen Lasten Bedacht zu nehmen.*

(3) *Die Rückzahlung ist eine Abgabe im Sinne des § 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBI. 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 ausbezahilter 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 erzieltes Einkommen im Sinne des § 19 Abs. 2 bis zum Ende des Monates März des Folgejahres einzureichen. § 134 Abs. 1 zweiter Satz BAO ist anzuwenden.*

Der Beschwerdeführer war im Zeitpunkt der Entstehung des Anspruches auf Zuschuss zum Kinderbetreuungsgeld mit der Kindesmutter verheiratet (und ist dies nach dem Beschwerdevorbringen nach wie vor, wenn er auch seit dem **3.5.2010** von der Kindesmutter 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 Beschwerdeführers und der Kindesmutter – wie im angefochtenen Bescheid zutreffend und unwidersprochen festgestellt – 36.813,18 € betrug.

Mit **Ablauf des Kalenderjahres 2009** entstand daher der gegenständliche Abgabenanspruch.

Zu diesem Zeitpunkt lebten der Beschwerdeführer und die Kindesmutter (noch) **nicht** dauernd getrennt, sodass die Bestimmung des § 18 Abs. 2 KBGG, welche ausdrücklich auf die Verhältnisse im Zeitpunkt der Entstehung des Abgabenanspruches abstellt, im vorliegenden Fall **nicht** zur Anwendung gelangt; schon aus diesem Grund liegt eine fehlerhafte Ermessensübung des Finanzamtes vor, da diese ausschließlich mit den Ermessenskriterien des § 18 Abs. 2 KBGG zu begründen versucht wurde, wobei das Finanzamt weder im angefochtenen Bescheid noch in der Beschwerdevorentscheidung tatsächlich und konkret auf die Einkommensverhältnisse der Kindeseltern einging; die insoweit formelhafte Begründung beider Bescheide erschöpft sich in einer bloß vorgeblichen Berücksichtigung dieser Verhältnisse.

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 (hier: Zif. 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, allen) der Gesamtschuldner 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, 5. 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).

Die Geltendmachung der Gesamtschuld erfolgt entweder durch gesonderte Abgabenfestsetzung gegenüber einem oder gegenüber jedem einzelnen Schuldner (§ 198 BAO) oder durch einheitlichen Abgabenbescheid im Sinne des § 199 BAO allen gegenüber (Stoll, BAO, 94).

Ein einheitlicher Abgabenbescheid gemäß § 199 BAO liegt im gegenständlichen Fall schon deshalb nicht vor, da in einem solchen Bescheid alle Gesamtschuldner im Spruch zu nennen wären, die Kindesmutter (als weitere Gesamtschuldnerin) im Spruch des angefochtenen Bescheides jedoch nicht genannt wird; der Bescheid nimmt ausschließlich den Beschwerdeführer als Gesamtschuldner in Anspruch. Überdies wäre im Falle eines einheitlichen Abgabenbescheides entweder jedem Gesamtschuldner eine Ausfertigung dieses Bescheides zuzustellen oder auf die Inanspruchnahme des § 101 Abs. 1 BAO (Zustellfiktion) ausdrücklich hinzuweisen; beides war gegenständlich nicht der Fall.

Die Kindesmutter wurde aber nach den Anmerkungen im Abgabeninformationssystem auch nicht durch gesonderte Abgabenfestsetzung als (weitere) Gesamtschuldnerin in Anspruch genommen; derartiges bringt das Finanzamt auch weder im Vorlagebericht noch in der gegenständlichen Beschwerdevorentscheidung zum Ausdruck; in dieser wird begründet, warum allein der Beschwerdeführer als Gesamtschuldner in Anspruch genommen wurde.

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 berechtigte 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).

So gesehen erweist sich die vom Finanzamt im gegenständlichen Fall ausgesprochene alleinige Geltendmachung der Gesamtschuld gegenüber dem Beschwerdeführer im Hinblick auf die Einkommensverhältnisse der Kindeseltern als wenig zweckmäßig.

Bei der Übung des Ermessens ist auf die Einkommenssituation im Zeitpunkt der Geltendmachung der Gesamtschuld abzustellen, da jene Gläubigerschritte gesetzt werden sollen, die dazu führen, den Abgabenanspruch zeitgerecht, sicher, auf einfachstem Weg unter Umgehung von Erschwernissen und unter Vermeidung von Gefährdungen hereinzubringen. Während der Beschwerdeführer lediglich ein relativ geringe Pension bezieht (in den im Abgabeninformationssystem gespeicherten Jahreslohnzetteln werden steuerpflichtige Bezüge in Höhe von 13.790,76 € für 2014 und 14.013,96 € für 2015 ausgewiesen), bezieht die Kindesmutter ein wesentlich höheres Einkommen aus einer aufrechten Vollzeitbeschäftigung (im Jahr 2014 in Höhe von 36.004,08 € und im Jahr 2015 in Höhe von 35.113,39 € - jeweils ohne Berücksichtigung des Pauschbetrages für Werbungskosten). Zutreffend hat der Beschwerdeführer auf die angesichts seiner geringen Pension zu erwartenden Schwierigkeiten bei der allfälligen exekutiven Einbringung der Gesamtschuld hingewiesen. Bei dieser Sachlage gerade den wirtschaftlich wesentlich schwächeren Gesamtschuldner allein und für die ganze Gesamtschuld heranzuziehen, ist wenig 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, 5. Auflage, § 6 Tz 8 und 10 jeweils mit Judikaturnachweisen).

Nach dem Beschwerdevorbringen hat die Kindesmutter 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 nach Auflösung des gemeinsamen Haushaltes das Kind seinen Hauptwohnsitz bei der Kindesmutter hat, und nur ein Nebenwohnsitz beim Beschwerdeführer besteht. 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 kann jedoch auch der Umstand, dass der Beschwerdeführer monatlich freiwillige Zahlungen in Höhe von 170 € als Unterhalt für seine Tochter leistet, nicht außer Acht gelassen werden, da diese Zahlungen jene Lasten verringern, die mit der Zugehörigkeit der Tochter zum Haushalt der Kindesmutter verbunden sind.

Keine Berücksichtigung kann in diesem Zusammenhang der Einwand des Beschwerdeführers finden, dass seitens beider Elternteile einvernehmlich das Kinderbetreuungsgeld samt Zuschuss beantragt sowie der Bezug mit bestem Wissen und Gewissen erfolgt sei bzw. auch "die Konsumation der Zuschüsse mit der Gutgläubigkeit" erfolgt sei, "dass sich daran auch nichts ändern werde" (gemeint wohl: dass sich an den maßgebenden wirtschaftlichen Verhältnissen nichts ändern werde). Auf die auch vom Beschwerdeführer unterfertigte Erklärung im Sinne des § 15 KBGG hat das Finanzamt zutreffend (und unwidersprochen) bereits in der Beschwerdevorentscheidung hingewiesen.

Das Finanzamt hat in der Beschwerdevorentscheidung zutreffend dargelegt, dass das Recht zur Geltendmachung der Gesamtschuld gegenüber dem Beschwerdeführer im Zeitpunkt der Erlassung des angefochtenen Bescheides noch nicht verjährt war; auf die dortigen Ausführungen wird zur Vermeidung von Wiederholungen verwiesen. 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 bis zum 27.11.2014 und damit bis kurz vor Ablauf der fünfjährigen Verjährungsfrist ist nicht ersichtlich. Allerdings wäre der Beschwerdeführer nach dieser Bestimmung verpflichtet gewesen, von sich aus und ohne Aufforderung durch das Finanzamt eine Abgabenerklärung über sein im Kalenderjahr 2009 erzieltes Einkommen bis 31.3.2010 (bzw. bis 30.6.2010 im Fall einer elektronischen Übermittlung) einzureichen. Angemerkt wird in diesem Zusammenhang, dass der Beschwerdeführer auch keine Erklärung zur Durchführung einer Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2009, die allenfalls als Erklärung im Sinne des § 23 KBGG gewertet werden könnte, abgegeben hat. Es wurden lediglich ein Lohnzettel von der Pensionsversicherungsanstalt und eine Bezugsmittelung von der OÖ Gebietskrankenkasse übermittelt.

Unter Berücksichtigung aller angeführten Billigkeits- und Zweckmäßigkeitserwägungen ist im vorliegenden Fall eine Geltendmachung der Gesamtschuld gegenüber dem Beschwerdeführer in einem Ausmaß von 20 % der Gesamtschuld und damit in Höhe von 368,13 € billig und zweckmäßig. Auf die Möglichkeit einer ratenweisen Entrichtung dieser Abgabenschuld bei Vorliegen der tatbestandsmäßigen Voraussetzungen des § 212 BAO wird hingewiesen.

Ferner wird noch darauf hingewiesen, dass bei Gesamtschuldverhältnissen Amtshandlungen anspruchsbezogen und damit fristverlängernd gegen alle Gesamtschuldner wirken. Dies gilt somit auch bzw. gerade für lediglich gegen

einen Gesamtschuldner gerichtete Amtshandlungen oder für nur gegen einen der Gesamtschuldner gerichtete Abgabenfestsetzungen (Ritz, BAO, 5. Auflage, § 209 Tz 32 und 33 mit Judikaturnachweisen). Schließlich bedeutet die Heranziehung eines Gesamtschuldners nur für 20 % der Gesamtschuld nicht, dass der andere Gesamtschuldner nur für 80 % (die restliche Gesamtschuld) herangezogen werden darf; auf das oben eingehend dargestellte Wesen der Gesamtschuld wird verwiesen.

Der Vollständigkeit halber wird zu den verfassungsrechtlichen Bedenken des Beschwerdeführers (Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes) noch angemerkt, dass das Bundesfinanzgericht diese Bedenken nicht teilt. Die vom Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 4.3.2011 aufgehobene Bestimmung des § 18 Abs. 1 Zif. 1 KBGG normierte eine Rückzahlungspflicht eines Elternteiles, wenn an den anderen Elternteil ein Zuschuss gemäß § 9 Abs. 1 Zif. 1 KBGG ausbezahlt wurde. Letztgenannte Bestimmung regelte den Zuschuss alleinstehender Elternteile im Sinne des § 11 KBGG. Dieser stand unter den dort genannten Voraussetzungen zu. Die Eigenschaft des Elternteils als "alleinstehend" war dabei Voraussetzung für das Entstehen des Anspruches auf Zuschuss zum Kinderbetreuungsgeld und kein gesondert zu prüfendes Kriterium im Zeitpunkt der Entstehung der Rückzahlungspflicht (=Entstehen des Abgabenanspruches im Sinne des § 21 KBGG). Eine Geltendmachung der Gesamtschuld gegenüber der Kindesmutter steht der Umstand, dass diese seit dem 3.5.2010 vom Beschwerdeführer getrennt lebt, nicht entgegen. Rechtsgrundlage für eine derartige Rückforderung ist auch in diesem Fall nicht die vom Verfassungsgerichtshof im Ergebnis rückwirkend für alle noch nicht entschiedenen Fälle aufgehobene Bestimmung des § 18 Abs. 1 Zif. 1 KBGG (vgl. dazu VwGH 20.6.2012, 2012/17/0146), sondern der auch im gegenständlichen Fall zur Anwendung gelangte § 18 Abs. 1 Zif. 2 KBGG. Schließlich sei noch angemerkt, dass bei der Prüfung der Rückzahlungspflicht nicht auf hypothetische Kausalverläufe abgestellt werden kann (spätere Geburt der Tochter, späterer Aufnahme der aktuellen Beschäftigung durch die Kindesmutter). Abgesehen davon hätte sich auch in diesem hypothetischen Fall nichts an der Rückzahlungspflicht geändert, der diesbezügliche Abgabenanspruch wäre nur um ein Jahr später entstanden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Gegen das gegenständliche Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof somit nicht zulässig, da die entscheidungsrelevanten Rechtsfragen im Zusammenhang mit der Ermessensübung bei der Inanspruchnahme von

Gesamtschuldnern bereits ausreichend durch die bei Ritz und Stoll a.a.O. jeweils zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes geklärt sind, und die gegenständliche Entscheidung von dieser Rechtsprechung nicht abweicht.

Linz, am 6. Dezember 2016