

# Urteil vom 18. Dezember 2019, III R 46/17

## Kindergeld; Erstattung der Kosten des Vorverfahrens bei Untätigkeitseinspruch

ECLI:DE:BFH:2019:U.181219.IIIR46.17.0

BFH III. Senat

EStG § 77, GKG § 52 Abs 1, RVG § 2 Abs 1, RVG § 23 Abs 1 S 1, RVG § 23 Abs 1 S 3, EStG VZ 2016

vorgehend FG Hamburg, 05. Juni 2017, Az: 5 K 148/16

## Leitsätze

1. NV: Gegenstand eines in einem Verfahren auf Festsetzung von Kindergeld eingelegten Untätigkeitseinspruches ist nur das Tätigwerden der Behörde und nicht bereits die Festsetzung des begehrten Kindergelds .
2. NV: Der Gegenstandswert eines solchen Vorverfahrens bestimmt sich gemäß § 2 Abs. 1, § 23 Abs. 1 Sätze 1 und 3 RVG nach § 52 Abs. 1 GKG und ist mit 10 % des streitigen Kindergeldbetrages anzusetzen .

## Tenor

Die Revision der Klägerin gegen das Urteil des Finanzgerichts Hamburg vom 06.06.2017 - 5 K 148/16 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

## Tatbestand

I.

- 1 Streitig ist die Höhe des Gegenstandswerts für einen Untätigkeitseinspruch in einer Kindergeldsache im Rahmen eines Kostenerstattungsanspruchs nach § 77 Abs. 1 Satz 1, Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG).
- 2 Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) zog im September 2012 aus Polen in die Bundesrepublik Deutschland (Deutschland). Sie beantragte am 08.12.2014 bei der Familienkasse ... der Bundesagentur für Arbeit Kindergeld für ihre im Januar 2005 geborene Tochter (T). Sie gab an, dass sich T ab November 2013 im Haushalt der Klägerin in Deutschland aufhalte und davor von der Mutter der Klägerin in deren Haushalt in Polen betreut worden sei.
- 3 Die Familienkasse ... gab die Akte im Januar 2015 zuständigkeitsshalber an die Beklagte und Revisionsbeklagte (Familienkasse) ab. Der von der Klägerin am 03.02.2016 beauftragte Prozessbevollmächtigte erhob am 10.02.2016 Einspruch "dagegen, dass der Antrag noch nicht beschieden" sei, und beantragte, "unverzüglich eine rechtsbehelfsfähige Entscheidung zu erlassen".
- 4 Die Familienkasse setzte mit Bescheid vom 15.03.2016 ab November 2013 Kindergeld für T fest. Für den Zeitraum November 2013 bis einschließlich Februar 2016 leistete sie eine Nachzahlung in Höhe von insgesamt 5.212 €. Ab März 2016 erfolgten Zahlungen in Höhe von 190 € pro Monat. Mit weiterem Bescheid vom 26.05.2016 lehnte die Familienkasse die Festsetzung von Kindergeld für den Zeitraum September 2012 bis einschließlich Oktober 2013 mangels Haushaltszugehörigkeit ab.
- 5 Am 24.05.2016 beantragte die Klägerin durch ihren Prozessbevollmächtigten, die Hinzuziehung des Prozessbevollmächtigten für notwendig zu erklären, die Kosten des Vorverfahrens der Familienkasse aufzuerlegen und die Kosten gemäß beigefügter Kostenrechnung auszugleichen. Dabei ging sie von einer Geschäftsgebühr in Höhe von 300 € nach Nr. 2302 des Vergütungsverzeichnisses (VV, Anlage 1 zu § 2 Abs. 2 des Gesetzes über die

Vergütungen der Rechtsanwältinnen und Rechtsanwälte [Rechtsanwaltsvergütungsgesetz] --RVG--) zuzüglich einer Pauschale für Entgelte für Post- und Telekommunikationsleistungen in Höhe von 20 € (Nr. 7002 VV) nebst Umsatzsteuer aus.

- 6 Unter dem 28.05.2016 übersandte die Familienkasse ein an den Prozessbevollmächtigten der Klägerin gerichtetes Schreiben, das mit Untätigkeitseinspruch i.S. ....(der Klägerin) sowie mit Beendigungsmitteilung/Kostengrundentscheidung überschrieben war. Darin hieß es:  
*"Sehr geehrte Damen und Herren,  
aufgrund des Untätigkeitseinspruches wurde der begehrte Verwaltungsakt am 15.03.2016 und 26.05.2016 erlassen.  
Der Untätigkeitseinspruch ist damit in der Hauptsache erledigt.  
Die im Einspruchsverfahren entstandenen Kosten werden auf Antrag erstattet, soweit sie notwendig waren.  
Mit freundlichen Grüßen ..."*
- 7 Mit Bescheid vom 11.07.2016 setzte die Familienkasse die erstattungsfähigen Kosten auf 201,71 € fest. Sie ging dabei davon aus, dass der Berechnung des Gegenstandswerts das Kindergeld von Januar 2010 bis Februar 2016 (Monat der Einlegung des Untätigkeitseinspruchs) zugrunde zu legen und mithin von einem Betrag von 13.676 € auszugehen sei. Da es sich um einen Untätigkeitseinspruch gehandelt habe, sei der Gegenstandswert in Höhe von 10 % dieses Betrages, also in Höhe von 1.376 € anzusetzen.
- 8 Mit dem dagegen gerichteten Einspruch machte die Klägerin geltend, dass der Gegenstandswert insgesamt 7.492 € betrage, da er sich aus der Höhe des rückständigen Kindergelds in Höhe von 5.212 € und dem Kindergeld für weitere zwölf Monate in Höhe von 2.280 € (12 x 190 €) zusammensetze. Dementsprechend betrage der Kostenerstattungsanspruch insgesamt 729,23 € (= 592,80 € nach Nr. 2300 VV zuzüglich 20 € nach Nr. 7002 VV zuzüglich 19 % Umsatzsteuer).
- 9 Die Familienkasse wies den Einspruch mit Einspruchsentscheidung vom 16.09.2016 als unbegründet zurück.
- 10 Die dagegen gerichtete Klage wies das Finanzgericht (FG) als unbegründet ab.
- 11 Mit der Revision rügt die Klägerin die Verletzung materiellen und formellen Rechts.
- 12 Die Klägerin beantragt (sinngemäß), das angefochtene Urteil aufzuheben und den Bescheid vom 11.07.2016 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 16.09.2016 dahingehend abzuändern, dass der Kostenerstattungsanspruch auf 729,23 € festgesetzt wird.
- 13 Die Familienkasse beantragt, die Revision zurückzuweisen.

## Entscheidungsgründe

II.

- 14 Die Revision ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat zu Recht entschieden, dass die Familienkasse der Klägerin keine höheren Kosten als die im Bescheid vom 11.07.2016 festgesetzten 201,71 € zu erstatten hat.
- 15 1. Nach § 77 Abs. 1 Satz 1 EStG hat die Familienkasse dem Einspruchsführer die zur zweckentsprechenden Rechtsverfolgung oder Rechtsverteidigung notwendigen Aufwendungen zu erstatten, soweit der Einspruch gegen die Kindergeldfestsetzung erfolgreich ist. Dabei sind nach § 77 Abs. 2 EStG die Gebühren und Auslagen eines bevollmächtigten Rechtsanwalts erstattungsfähig, wenn dessen Zuziehung notwendig war; ob diese Zuziehung notwendig war, bestimmt die Kostenentscheidung (§ 77 Abs. 3 Satz 2 EStG). Nach § 77 Abs. 3 Satz 1 EStG setzt die Familienkasse auf Antrag den Betrag der zu erstattenden Kosten fest.
- 16 2. Im Streitfall hat die Familienkasse eine wirksame Kostengrundentscheidung getroffen, da sie ihr Schreiben vom 28.05.2016 als solche bezeichnet und darin die Übernahme der vollen Kosten ausgesprochen hat. Die Klägerin durfte dieses Schreiben angesichts des vorangehenden Schreibens ihres Prozessbevollmächtigten vom 24.05.2016 auch als solche Grundentscheidung verstehen.
- 17 Zwar enthält das Urteil des FG keine Feststellungen dazu, ob die Familienkasse die Zuziehung eines Rechtsanwalts

ausdrücklich für notwendig erklärt hat. Eine entsprechende Erklärung lässt sich dem Schreiben vom 28.05.2016 auch nicht entnehmen. Die Familienkasse hatte aber die zu erstattenden Rechtsanwaltskosten mit Kostenfestsetzungsbescheid vom 11.07.2016 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 16.09.2016 festgesetzt. Dies setzt nach § 77 Abs. 2 EStG die Anerkennung der Erstattungsfähigkeit der Kosten im Vorverfahren voraus. Damit hat die Familienkasse --zumindest konkludent-- eine Kostengrundentscheidung über die Notwendigkeit der Zuziehung eines Rechtsanwalts getroffen und die Notwendigkeit der Zuziehung eines Rechtsanwalts anerkannt (vgl. Urteil des Bundessozialgerichts vom 05.05.2009 - B 13 R 137/08 R, JurBüro 2009, 481).

- 18** 3. Zu Recht ist das FG davon ausgegangen, dass sich der Gegenstandswert des Vorverfahrens gemäß § 2 Abs. 1, § 23 Abs. 1 Sätze 1 und 3 RVG nach den für die Gerichtsgebühren geltenden Wertvorschriften bestimmt, da der Gegenstand der Tätigkeit auch Gegenstand eines gerichtlichen Verfahrens sein könnte.
- 19** 4. Weiter ist das FG zu Recht davon ausgegangen, dass sich die Berechnung des Gegenstandswerts nach § 52 Abs. 1 des Gerichtskostengesetzes (GKG) und nicht nach § 52 Abs. 3 Satz 1 GKG richtet. Denn Gegenstand des Antrags im Untätigkeitseinspruchsverfahren war keine bezifferte Geldleistung oder ein hierauf bezogener Verwaltungsakt i.S. des § 52 Abs. 3 Satz 1 GKG, sondern allein die Beseitigung der Untätigkeit der Familienkasse.
- 20** a) Dieser Antragsgegenstand ergibt sich hier neben der vom FG herangezogenen Auslegung des Wortlauts des Einspruchsschreibens letztlich auch aus § 347 Abs. 1 Satz 1 der Abgabenordnung (AO). Dieser regelt als Grundfall den "Gegen Verwaltungsakte" bezogenen Einspruch und erklärt in § 347 Abs. 1 Satz 2 AO den Einspruch "außerdem" auch bei Untätigkeit der Behörde für statthaft. Hierfür spricht weiter, dass sich der Untätigkeitseinspruch nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) auch im Falle des Erlasses eines ablehnenden Bescheides erledigt und dieser Ablehnungsbescheid nicht Gegenstand des Einspruchsverfahrens über den Untätigkeitseinspruch wird, sondern mit einem gesonderten Einspruch angefochten werden muss (BFH-Urteil vom 03.08.2005 - I R 74/02, BFH/NV 2006, 19, Rz 15).
- 21** Nichts anderes ergibt sich daraus, dass im Gegensatz hierzu bei einer Untätigkeitsklage die Untätigkeit der Behörde nach § 46 FGO nur die Zulässigkeitsvoraussetzung, nicht hingegen den Gegenstand der Klage bildet (BFH-Urteil vom 27.06.2006 - VII R 43/05, BFH/NV 2007, 396). Denn das Rechtsschutzbegehren eines Klägers ist in den Fällen des § 46 FGO gegen oder auf einen Verwaltungsakt gerichtet, weil nur eine Entscheidung über den dagegen gerichteten außergerichtlichen Rechtsbehelf unterblieben ist. Liegt hingegen eine doppelte Untätigkeit vor (keine Ausgangsentscheidung und keine Entscheidung über den Untätigkeitseinspruch), wird eine zeitgleich mit einem Untätigkeitseinspruch erhobene Untätigkeitsklage durch die nachfolgende förmliche Ablehnung des Antrags auf Erlass eines Verwaltungsaktes erledigt und es bedarf grundsätzlich eines weiteren Einspruchs gegen den ablehnenden Verwaltungsakt (BFH-Urteil vom 09.07.2007 - I R 60/04, BFH/NV 2007, 2238). Nur ausnahmsweise lässt es die Rechtsprechung in derartigen Fällen zu, dass die Untätigkeitsklage als Anfechtungsklage fortgeführt wird (BFH-Urteil vom 19.04.2007 - V R 48/04, BFHE 217, 194, BStBl II 2009, 315, Rz 39 ff.).
- 22** b) Bei der Wertberechnung nach § 52 Abs. 1 GKG ist der Gegenstandswert, soweit nichts anderes bestimmt ist, nach der sich aus dem Antrag des Klägers für ihn ergebenden Bedeutung nach Ermessen zu bestimmen.
- 23** aa) Insoweit ist das FG zu Recht davon ausgegangen, dass dabei auf den Zeitraum ab November 2013 abzustellen ist. Denn nach den eigenen Angaben der Klägerin war T erst ab November 2013 in den Haushalt der Klägerin aufgenommen worden, so dass die Klägerin erst ab diesem Monat (vorrangig) Kindergeldberechtigte (§ 64 Abs. 1, Abs. 2 Satz 1 EStG) war. Entsprechend war ihr Antrag dahingehend auszulegen, dass sie erst Kindergeld ab November 2013 begehrte. Eine bis zur Grenze der Festsetzungsverjährung zurückreichende Kindergeldfestsetzung hat die Klägerin nicht geltend gemacht. Sie wurde im Übrigen auch nicht der Wertberechnung zugrunde gelegt, die der Prozessbevollmächtigte im Einspruchsverfahren gegen den Kostenerstattungsbescheid geltend gemacht hatte.
- 24** bb) Zu Unrecht hat das FG hingegen eine Begrenzung auf den Zeitraum bis Februar 2016 vorgenommen. Denn im Februar 2016 ging zwar der Untätigkeitseinspruch bei der Familienkasse ein. Die Entscheidung über den Untätigkeitseinspruch hinsichtlich des Anspruchs ab November 2013 erfolgte jedoch erst durch den Bescheid vom 15.03.2016. Somit reichte das Interesse auf Beseitigung der Untätigkeit bis März 2016. Für den Zeitraum von November 2013 bis einschließlich März 2016 belief sich das von der Klägerin begehrte Kindergeld auf 5.402 € (14 x 184 €; 12 x 188 €; 3 x 190 €).
- 25** cc) Zu Recht ist das FG weiter davon ausgegangen, dass sich der Gegenstandswert auf 10 % des vorgenannten Kindergeldbetrages vermindert. Dies entspricht der Rechtsprechung des BFH zum Streitwert einer Untätigkeitsklage (BFH-Urteil vom 15.11.1962 - IV 70/59 S, BFHE 76, 741, BStBl III 1963, 270; BFH-Beschluss vom 30.08.1967 -

VI B 63/67, BFHE 90, 95, BStBl III 1967, 786). Zur Begründung verwies der BFH darauf, dass sich die Erledigung der Hauptsache lediglich auf das mit der Untätigkeitsklage erstrebte Tätigwerden der Verwaltungsbehörde erstreckt und hierin das Streitinteresse liegt. Daher hielt es der BFH für angemessen, den Streitwert in Anlehnung an die Regelung bei Stundungsfällen (vgl. BFH-Urteil vom 17.01.1958 - VI 163/55 S, BFHE 66, 314, BStBl III 1958, 121) in Höhe von 10 % des streitigen Steuerbetrags schätzungsweise festzustellen. Hiernach ergibt sich hier ein Gegenstandswert von 540,20 €.

- 26** dd) Dahingestellt bleiben kann, ob sich der Streitwert --wie das FG angenommen hat-- in analoger Anwendung des § 53 Abs. 2 Satz 3 GKG um den Jahresbetrag des zu zahlenden Kindergelds erhöht. Hierdurch würde sich der Streitwert zwar um 10 % von 2.288 (8 x 190 €; 4 x 192 €) und mithin um 228 € auf 768,20 € erhöhen. Es ergäben sich aber insgesamt keine höheren erstattungsfähigen Kosten als sie die Familienkasse festgesetzt hat. Denn auch bei einem Gegenstandswert von 768,20 € würde die einfache Geschäftsgebühr nach § 13 Abs. 1 Satz 3 GKG i.V.m. Anlage 2 RVG 80 € und die 1,3-fache Geschäftsgebühr damit 104 € (Nr. 2300 VV) betragen. Zuzüglich der Pauschale für Post und Telekommunikation gemäß Nr. 7002 VV (20 €) und der Umsatzsteuer in Höhe von 19 % (Nr. 7008 VV) ergäbe sich ein zu erstattender Betrag von 147,56 € und damit ein geringerer Betrag als ihn die Familienkasse festgesetzt hatte.
- 27** 5. Soweit die Klägerin erstmals mit Schriftsatz vom 04.12.2017 die Verletzung des rechtlichen Gehörs rügt, weil sie nicht zur Frage "Bedeutung der Sache" gehört wurde, ist diese Rüge bereits wegen ihrer nicht fristgerechten Erhebung unzulässig.
- 28** Das Revisionsgericht darf grundsätzlich nur solche Verfahrensrügen berücksichtigen, die innerhalb der hier bis 08.09.2017 laufenden --und daher am 04.12.2017 bereits abgelaufenen-- Revisionsbegründungsfrist in einer den Anforderungen des § 120 Abs. 3 Nr. 2 Buchst. b FGO genügenden Weise angebracht werden (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 28.06.2017 - XI R 12/15, BFHE 258, 532, Rz 56 f., m.w.N.). Diese Voraussetzungen liegen hier nicht vor. Angesichts dessen kann dahinstehen, ob nicht ohnehin auf die Geltendmachung des Mangels durch rügeloses Einlassen verzichtet wurde (s. Gräber/Ratschow, Finanzgerichtsordnung, 9. Aufl., § 119 Rz 20 ff., zum rechtlichen Gehör, § 120 Rz 66 ff., zur Sachaufklärungsrüge).
- 29** 6. Die Kostenentscheidung folgt aus § 143 Abs. 1, § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)