
Datum: 14.10.2004
Gericht: Finanzgericht Düsseldorf
Spruchkörper: 14. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 14 K 2996/03 Kg
ECLI: ECLI:DE:FGD:2004:1014.14K2996.03KG.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Der Kläger trägt die Kosten des Verfahrens.

Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand:

Der Kläger ist der Vater der am 24. August 1983 geborenen B..

Unter dem 1. März 2001 teilte der Kläger mit, dass seine Tochter am 1. August 2001 eine Ausbildung beginnen werde und reichte in der Folgezeit eine Ausbildungsbescheinigung nach. Danach sollte die Tochter als Kauffrau im Einzelhandel in der Zeit vom 1. August 2001 bis 31. Juli 2004 ausgebildet werden. Im Anschluss daran stellte die Beklagte im Rahmen einer Prognoseberechnung fest, dass die Einkünfte der Tochter 2 DM unter dem Grenzbetrag für 2002 liegen würden. Zugleich enthält die Prognoseberechnung den Hinweis "voraussichtlich Lohnerhöhung in 2002 und somit dann über Einkommensgrenze". Auf Grund dessen wurde dem Kläger zunächst kein Kindergeld für seine Tochter gewährt.

Mit Schreiben vom 7. Mai 2002 beantragte der Kläger erneut Kindergeld für seine Tochter. Zur Begründung machte er geltend, eine Überprüfung durch seinen Steuerberater habe ergeben, dass die eigenen Einkünfte seiner Tochter den maßgeblichen Grenzbetrag nicht überschreiten würden. Dem beigelegt war eine Kopie des Berufsausbildungsvertrages der Tochter, in dem auch die entsprechende monatliche Ausbildungsvergütung enthalten war. Die unter dem 30. Juli 2002 erstellte Prognose der Beklagten ergab daraufhin, dass die

1

2

3

4

Einkommensgrenze im Jahre 2002 unterschritten, im Jahre 2003 jedoch überschritten werde. Daraufhin wurde dem Kläger ab dem 1. Januar 2002 rückwirkend Kindergeld gezahlt.

Unter dem 24. September 2002 fertigte ein Mitarbeiter der Beklagten einen Aktenvermerk, wonach die Tochter seit dem 5. August 2002 verheiratet war. Sie sei weiterhin in Ausbildung. Der Ehemann sei zurzeit noch in der Türkei. 5

Daraufhin setzte die Beklagte die Kindergeldzahlung für die Tochter aus, um den Anspruch für September und Oktober 2002 zu prüfen. In diesem Zusammenhang übersandte sie dem Kläger einen "Antrag für ein verheiratetes Kind". Dieser ging im Oktober 2002 ausgefüllt bei der Beklagten ein. 6

Auf Grund der Änderungsverfügung vom 17. Oktober 2002 nahm die Beklagte daraufhin die Kindergeldzahlung für die Tochter B. wieder auf. 7

Unter dem 20. Januar 2003 ging eine Bescheinigung über die Fortdauer der Berufsausbildung der Tochter mit Angaben zur monatlichen Ausbildungsvergütung sowie den zusätzlichen Leistungen Urlaubs- und Weihnachtsgeld bei der Beklagten ein. Auf Grund dessen kam die Beklagte unter dem 23. Januar 2003 zu der Erkenntnis, dass die Einkommensgrenze von 7.188 Euro überschritten werde. 8

Mit Bescheid vom 23. Januar 2003 hob sie sodann die Festsetzung des Kindergeldes für die Tochter B. ab Januar 2002 auf. Zugleich forderte sie das zuviel gezahlte Kindergeld in Höhe von 1.973 Euro zurück. Zur Begründung machte sie geltend, nach den vorliegenden Unterlagen überschreite das Einkommen des Kindes den maßgeblichen Grenzbetrag. 9

Dagegen legte der Kläger mit Schreiben vom 28. Januar 2003 Einspruch ein. Zur Begründung machte er geltend, er habe bereits frühzeitig sämtliche Unterlagen zur Prüfung eines Kindergeldanspruches für das Jahr 2002 zur Verfügung gestellt. Es seien der Beklagten demnach bereits vor der Leistung des Kindergeldes sämtliche Umstände bekannt gewesen, die ggf. zu einem Ausschluss des Anspruchs hätten führen können. Nachdem er im Juni 2002 eine Einmalzahlung und anschließend monatliche Leistungen in Höhe von 154 Euro erhalten habe, habe er zu Recht davon ausgehen dürfen, dass die Auszahlung rechtmäßig erfolgt sei. Er habe gutgläubig auf die Rechtmäßigkeit der Zahlung vertraut. Er habe das Geld unverzüglich an seine Tochter weiter geleitet, die zurzeit eine Ausbildung absolviere. Weder ihm noch seiner Tochter stünde das Geld noch zur Verfügung. Unabhängig davon, dass aus keinem rechtlichen Gesichtspunkt ein Anspruch auf Rückzahlung des überzahlten Kindergeldes bestehe, sei er aus finanziellen Gründen nicht in der Lage, die geforderte Summe zu erstatten. 10

Mit Schreiben vom 24. April 2003 führte der Kläger sodann weiter aus, der angefochtene Bescheid sei rechtswidrig und verletze ihn in seinen Rechten. Er habe keine Kenntnis von der Möglichkeit der Rückforderung des ausgezahlten Kindergeldes durch die Beklagte gehabt. Ihm gegenüber habe die Beklagte nicht bekannt gegeben, dass das Kindergeld für seine Tochter nur auf Grund einer "Prognose" geleistet werden sollte. Einen entsprechenden Bescheid habe er jedenfalls zu keiner Zeit erhalten. Auch mangle es an einem vorwerfbaren Verhalten seinerseits. Die von ihm im Jahr 2001 für die Berechnung eines Kindergeldanspruches getätigten Angaben seien insgesamt korrekt gewesen. Dass sich die Ausbildungsvergütung der Tochter im August 2002 erhöhe, sei keineswegs vorhersehbar gewesen. Im Übrigen habe er auf die Richtigkeit der Berechnung das Bestehen eines Kindergeldanspruches vertraut. Es sei nachvollziehbar, dass er die Voraussetzung für das Bestehen eines Kindergeldanspruches im Einzelnen nicht gekannt habe. Nachdem er 11

monatelang keine Antwort der Beklagten erhalten habe und an ihn schließlich erst im Juni 2002 eine nicht unerhebliche Summe ausgezahlt worden sei, sei er zu Recht davon ausgegangen, dass ihm - insbesondere nach der langen Dauer der Berechnung - ein Anspruch auf Kindergeld zustehe. Aus den Unterlagen gehe hervor, dass die Erhöhung der Ausbildungsvergütung der Tochter B. im August 2002 der Grund für den Erlass des Rückforderungsbescheides gewesen sei. Insofern dürfe eine Rückforderung allenfalls für den Zeitraum ab August 2002 in Betracht kommen. Allerdings handele es sich vorliegend lediglich um eine monatliche Verdienststeigerung der Tochter in Höhe von 20 Euro, die dazu führe, dass die jährliche Einkommensgrenze für den Anspruch auf Kindergeld um 81 Euro überschritten werde. Er sei Vater einer sechsköpfigen Familie. Die Rückforderung des Betrages sei unter Zugrundelegung der geringfügigen Überschreitung mehr als unverhältnismäßig. Überdies seien mit dem Geld Anschaffungen gemacht worden, die nicht vorgenommen worden wären, wenn die Kenntnis vorgelegen hätte, dass das Geld wieder zurückverlangt werde.

Mit Einspruchsentscheidung vom 29. April 2003 wies die Beklagte den Einspruch als unbegründet zurück. Zur Begründung machte sie geltend, zu den Einkünften gehörten auch Sonderzuwendungen aus dem Ausbildungsverhältnis, d. h. nicht monatlich gezahlte Vergütung wie z. B. Weihnachts- und Urlaubsgeld. 12

Für den streitigen Zeitraum seien folgende Einkünfte und Bezüge anzurechnen: 13

Art der Einkünfte/Bezüge bzw. der mtl. Anzahl der Summe 14

Abzugsbeträge sowie Zeitraum: EUR Monate (EUR) 15

lfd. Vergütung 01/02 - 07/02 572 7 4.004 16

lfd. Vergütung 08/02 - 12/02 656 5 3.280 17

Urlaubs-/Weihnachtsgeld 1.029 18

insgesamt 8.313 19

Die ermittelten Einkünfte und Bezüge des Kindes überschritten den maßgeblichen Grenzbetrag. Somit bestehe für alle Anspruchsmonate des § 32 Abs. 4 Nr. 1 und 2 Einkommensteuergesetz -EStG- innerhalb des Kalenderjahres kein Anspruch auf Kindergeld (sog. Jahresprinzip - "alles oder nichts"). Aus diesem Grunde könne die Aufhebungsentscheidung nicht auf die Zeit ab August 2002 beschränkt werden. Rechtsgrundlage für die Aufhebungsentscheidung sei § 70 Abs. 4 EStG. Hiernach sei die Kindergeldfestsetzung aufzuheben oder zu ändern, soweit nachträglich bekannt würde, dass die Einkünfte und Bezüge des Kindes den Grenzbetrag nach § 32 Abs. 4 EStG über- oder unterschritten. Die Kindergeldfestsetzung sei verschuldensunabhängig aufzuheben. Insbesondere bestehe der von der Bevollmächtigten angesprochene Vertrauensschutz hinsichtlich der Kindergeldleistung nicht. Weil dem Antrag des Klägers vom 10. Mai 2002 voll entsprochen worden sei, sei ein besonderer Bewilligungsbescheid nach § 70 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 EStG nicht erforderlich gewesen. Die Einkünfte des Kindes im Jahre 2002 hätten also vor Ablauf des Jahres nur geschätzt werden können, sodass es sich bei den Kindergeldentscheidungen während des laufenden Jahres in Einkommensfragen stets nur um eine Prognose handeln könne, bis nach Ablauf des Jahres das erzielte Einkommen endgültig feststehe und das Kindergeld entsprechend festgesetzt werden könne (vgl. Ausführungen im Merkblatt Kindergeld). 20

Mit der am 2. Juni 2003 erhobenen Klage verfolgt der Kläger sein Begehren weiter. 21

Ergänzend macht er geltend: Als er das Kindergeld im Wege einer Einmalzahlung erhalten habe, habe die Tochter bereits nicht mehr in seinem Haushalt gelebt und in Folge dessen einen erhöhten finanziellen Bedarf gehabt. Er habe das erhaltene Geld unmittelbar an seine Tochter weiter geleitet. Von dem Umstand, dass die Tochter ab August 2002 ein geändertes Gehalt bezogen habe, habe er keinerlei Kenntnis gehabt. Da ihm ein förmlicher Festsetzungsbescheid zu keiner Zeit zugegangen sei, habe er gutgläubig auf die Korrektheit der von der Beklagten vorgenommenen Berechnung vertraut. Der Grundsatz von Treu und Glauben sei ein in allen Rechtsgebieten allgemein anerkannter Grundsatz und gelte daher auch uneingeschränkt im Steuerrecht. Der Grundsatz von Treu und Glauben besage, dass im konkreten Steuerrechtsverhältnis jeder auf die berechtigten Belange des anderen Teils angemessen Rücksicht zu nehmen habe und sich nicht zu seinem eigenen früheren Verhalten in Widerspruch setzen dürfe, sofern der andere darauf vertraut und auf Grund dessen er unwiderruflich disponiert habe. Vorliegend habe sich die Beklagte zu ihrem früheren Verhalten in Widerspruch gesetzt. Die Rückforderung verstoße daher gegen den Grundsatz von Treu und Glauben. 22

Gänzlich ungeachtet lasse die Beklagte die Tatsache, dass die Tochter im August 2002 den Ehebund eingegangen sei. Davon habe er die Beklagte unverzüglich in Kenntnis gesetzt. 23

Grundsätzlich erlösche ab der Eheschließung des Kindes der Kindergeldanspruch, da mit der Heirat nicht mehr vorrangig die Eltern zum Unterhalt des Kindes verpflichtet seien, sondern der Ehegatte. Aus diesem Grunde seien auch die Kindergeldzahlungen durch die Beklagte ab der Heirat der Tochter eingestellt worden. Bis zu dem Zeitpunkt der Eheschließung habe die Tochter auf Grund ihrer geringen Einkünfte der elterlichen Unterstützung bedurft. Ab der Eheschließung habe die Beklagte eine erneute Berechnung vorgenommen und geprüft, ob die Eltern gegenüber ihrer Tochter weiterhin zum Unterhalt verpflichtet seien, denn ab diesem Zeitpunkt sei dem Kind in erster Linie der Ehegatte zum Unterhalt verpflichtet. Die Eltern treffe nur noch eine nachrangige Unterhaltspflicht. Da die Einkünfte der Tochter in den ersten sieben Monaten unter der anteiligen Bemessungsgrenze lagen, sei ihm für diesen Zeitraum der Kindergeldanspruch zuzusprechen. Was den übrigen Zeitraum des Kalenderjahres angehe, so sei ihm auf Grund der Unterhaltspflicht der Tochter gegenüber ihrem nicht berufstätigen Ehegatten das Kindergeld zuzusprechen. Der Ehegatte der Tochter sei in dem maßgeblichen Kalenderjahr 2002 ohne jegliche Einkünfte gewesen. Sofern die Gegenseite vortrage, eine Einbeziehung der Ehegattensituation sei sinnwidrig, weil der Lösungsansatz des BFH stets auf den nicht oder nur teilweise gedeckten Bedarf des Kindes abstelle, könne dem nicht gefolgt werden. Fakt sei, dass auch der BFH die Einkunftssituation des Ehegatten des Kindes stets als maßgeblich für den Kindergeldanspruch ansehe. Laut BFH sei zu prüfen, ob die Hälfte des Nettoeinkommens des Ehegatten den Jahresgrenzbetrag des § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG übersteige. Beziehe der Ehegatte, wie im vorliegenden Fall keinerlei Einkünfte, müsse dies aus Gesichtspunkten der Gleichbehandlung ebenfalls Einfluss auf die Einkommenssituation des Kindes haben. Folge hiervon sei - jedenfalls bezogen auf den vorliegenden Fall -, dass dem Kind lediglich ein unterhalb dem Jahresgrenzbetrag liegendes Einkommen verbleibe und die nachrangige Unterhaltspflicht der Eltern auflebe. Soweit die Gegenseite vortrage, die Rechtsprechung nehme eine Mangelfallsituation an, wenn der Ehepartner zum vollständigen Unterhalt des Kindes nicht in der Lage sei, die Eltern für das Kind aufkommen müssten, weil es selbst nicht über ausreichende Einnahmen verfüge, müsse nach diesseitiger Auffassung eine Mangelfallsituation ebenfalls angenommen werden, wenn der Ehepartner über gar keine eigenen Einkünfte verfüge und das Einkommen des Kindes lediglich geringfügig über dem Jahresgrenzbetrag liege. Zusammenfassend bleibe 24

festzuhalten, dass - entgegen der Auffassung der Gegenseite - die beiden Zeiträume vor und nach der Eheschließung getrennt voneinander zu betrachten seien.

Kindergeld werde gemäß § 66 Abs. 2 EStG für jeden Monat gezahlt, in dem die Anspruchsvoraussetzungen vorliegen. Die Festsetzung umfasse somit einen Anspruch für jeden Monat; entsprechend könne sie für einzelne Monate aufgehoben oder geändert werden. 25

In dem vorliegenden Fall habe die Beklagte zunächst im Juli 2002 im Wege der Einmalzahlung das rückständige Kindergeld für das Jahr 2002 ausgeglichen. Ab dem Monat der Eheschließung der Tochter habe die Beklagte die Kindergeldzahlungen wieder eingestellt, bis sie schließlich im Oktober den erneut entstandenen Rückstand ausgeglichen und weiterhin monatlich Kindergeld geleistet habe. Allein durch dieses Verhalten habe sie nach außen hin dokumentiert, dass die Gründe für die ursprüngliche Festsetzung mit der Eheschließung weggefallen seien, sodass kein Raum für eine Gesamtjahresbetrachtung bleibe. 26

Die Klägerin beantragt, 27

den Bescheid der Beklagten vom 23. Januar 2003 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 29. April 2003 aufzuheben. 28

Die Beklagte beantragt, 29

die Klage abzuweisen, 30

hilfsweise, die Revision zuzulassen. 31

Zur Begründung macht die Beklagte ergänzend geltend, der BFH sei in seinen Entscheidungen zum Kindergeldanspruch verheirateter Kinder davon ausgegangen, dass ab dem Zeitpunkt der Heirat die vorrangige Unterhaltspflicht nicht mehr die Eltern treffe, sondern den Ehegatten. Dem zu Folge seien die Zeiträume ab dem Heiratsmonat als Kürzungsmonate nicht mehr in die Berechnung einzustellen. Sei die vorrangige Unterhaltspflicht im Sinne einer Mangelfallgestaltung bestehen geblieben, seien Kürzungsmonate nicht zu berücksichtigen. Der BFH habe Fallgestaltungen, in denen das Kind über einen gedeckten eigenen Bedarf in Höhe des Jahresgrenzbetrages verfüge und der Ehegatte mangels eigener Einnahmen nicht zum Unterhalt des Kindes in der Lage sei, nicht entschieden. Eine Entscheidung sei auch nicht erforderlich gewesen, weil diese Situation bereits durch die Gesetzessystematik geregelt werde. Die Eltern sollten durch das steuerliche Kindergeld nur so lange entlastet werden, wie das Kind keine ausreichenden Einnahmen in Höhe seines Existenzminimums habe. Im vorliegenden Fall sei das Existenzminimum der Tochter gedeckt. Die Einbeziehung der Ehegattensituation sei sinnwidrig, weil der Lösungsansatz des BFH stets auf den nicht oder nur teilweise gedeckten Bedarf des Kindes abstelle. 32

Soweit der Ehegatte selbst Unterhaltsansprüche gegenüber dem Kind geltend machen könne, regelten sich diese Ansprüche im Verhältnis zwischen den Ehegatten und bzw. zwischen dem Ehemann und dessen Eltern. Dies entspräche auch der Regelung des § 1608 Satz 2 des Bürgerlichen Gesetzbuches -BGB-, wonach die Verwandten des Unterhaltsbedürftigen vor dem Ehegatten haften würden, soweit dieser außer Stande sei, den Unterhalt zu gewähren. 33

Dem zu Folge liege eine Mangelfallsituation nicht vor. Entsprechend habe der Weisungsgeber der Beklagten geregelt, dass die Eltern trotz der Heirat des Kindes weiterhin kindergeldberechtigt blieben, "wenn der Ehepartner zum vollständigen Unterhalt des Kindes... nicht in der Lage ist, das Kind selbst ebenfalls nicht über ausreichende Einnahmen verfügt und die Eltern deshalb für das Kind aufkommen müssen (Mangelfallsituation) (DA-FamEStG 63.4.2.5 Abs. 1; Bundessteuerblatt -BStBl- I 2002, 365)".

Müsse der Kläger dem zu Folge wegen ausreichender Einnahmen der Tochter nicht mehr für diese aufkommen, seien die Kalendermonate ab der Heirat auch nicht als Kürzungsmonate zu berücksichtigen. Es werde daher auf die zutreffende Berechnung verwiesen. Zu den erteilten Bescheiden könne ohne Einsicht in die Kindergeldakte nicht abschließend Stellung genommen werden. Vermutlich sei mit Bescheid vom 1. Oktober 2002 Kindergeld rückwirkend ab Januar 2002 festgesetzt worden. Nach der vorliegenden Ablichtung von Bl. 90 (Änderungsverfügung vom 17. Oktober 2002) sei die Zahlung intern auf den Ablauf des Dezember 2002 befristet worden. Daraufhin habe der Kläger im Dezember 2002 einen Aufhebungsbescheid per 31. Dezember 2002 von dem Zentralamt der Beklagten erhalten. Der Bescheid sei bestandskräftig geworden. Diese Bescheide, die die Beklagte aus diesen oder ähnlichen Anlässen monatlich zu Tausenden verschicke, würden aus Vereinfachungsgründen nicht zu den Akten genommen. Dem Bescheid sei die "Bescheinigung" (Bl. 95 der Akten) beigelegt gewesen, die der Kläger am 20. Januar 2004 eingereicht habe. Insofern begrenze sich der Streitzeitraum auf das Jahr 2002, soweit der Kläger im Termin weitere Ausführungen zum Sachverhalt in der Zeit nach dem 1. Januar 2003 gemacht habe, seien diese unerheblich.

Am 24. Mai 2004 hat ein Erörterungstermin stattgefunden; auf das zugehörige Protokoll wird 36
Bezug genommen.

Die Beteiligten haben sich mit einer Entscheidung ohne mündliche Verhandlung durch 37
Schriftsatz vom 25. Juni 2004 bzw. vom 13. Juli 2004 einverstanden erklärt.

Wegen der weiteren Einzelheiten des Sach- und Streitstandes wird auf den Inhalt der 38
Gerichtsakte sowie der beigelegten Verwaltungsvorgänge Bezug genommen.

Entscheidungsgründe 39

Die Klage ist unbegründet. Der Bescheid der Beklagten vom 23. Januar 2003 in Gestalt der 40
Einspruchsentscheidung vom 29. April 2003 ist rechtmäßig und verletzt den Kläger nicht in seinen Rechten. Der Beklagte ist zutreffend davon ausgegangen, dass dem Kläger für den Zeitraum Januar bis Dezember 2002 kein Anspruch auf Kindergeld zusteht, weil die Einkünfte der Tochter B. den im Jahre 2002 maßgeblichen Jahresgrenzbetrag von 7.188,- EUR überschritten haben.

Für ein Kind, das - wie im Streitfall die Tochter des Klägers - das 18., aber noch nicht das 27. 41
Lebensjahr vollendet hat, wird auf Antrag Kindergeld gewährt, wenn die Voraussetzungen des § 32 Abs. 4 EStG vorliegen (§§ 62 Abs. 1, 63 Abs. 1 Satz 2, 67 Abs. 2, 72 Abs. 7 EStG). Danach besteht ein Anspruch auf Kindergeld u.a. dann, wenn das Kind für einen Beruf ausgebildet wird (§ 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2a EStG). Im Streitfall lagen die Kindergeldvoraussetzungen nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EStG während des gesamten Jahres 2002 vor. Die Tochter des Klägers befand sich in dem gesamten Zeitraum in einer Ausbildung zur Kauffrau im Einzelhandel.

Gemäß § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG setzt der Kindergeldanspruch jedoch zusätzlich voraus, dass die eigenen Einkünfte und Bezüge des Kindes, die zur Bestreitung des Unterhalts oder der Berufsausbildung bestimmt oder geeignet sind, den Jahresgrenzbetrag - von 7.188 EUR im Jahr 2002 - nicht überschreiten. Dies ist jedoch vorliegend der Fall.

Der Berechnung des Einkommens sind die in der Einspruchsentscheidung wieder gegebenen Beträge zugrunde zu legen, die zwischen den Beteiligten auch unstreitig sind: 43

Gehalt 01/02 - 07/02 572 EUR x 7 4.004 EUR 44

Gehalt 08/02 - 12/02 656 EUR x 5 3.280 EUR 45

Urlaubs-/Weihnachtsgeld 1.029 EUR 46

insgesamt 8.313 EUR 47

Nach Abzug des Arbeitnehmerpauschbetrages - höhere Werbungskosten hat der Kläger trotz seiner zwischenzeitlich anders lautenden Ankündigung nicht geltend gemacht - in Höhe von 1.044 EUR verbleiben danach anzurechnende Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit in Höhe von 7.269,- EUR. Der Grenzbetrag von 7.188 EUR wird damit um 81 EUR überschritten. Dabei ist es verfassungsrechtlich unbedenklich, dass ein Anspruch auf Kindergeld bzw. auf einen Kinderfreibetrag nicht besteht, wenn dieser Grenzbetrag auch nur geringfügig überschritten wird (BFH-Urteile vom 21. Juli 2000 VI R 153/99, BStBl II 2000, 566 und vom 11. März 2003 VIII R 16/02, BStBl II 2003, 746; Verfassungsbeschwerde vom Bundesverfassungsgericht -BVerfG- nicht zur Entscheidung angenommen: BVerfG-Beschluss vom 30. September 2002, 2 BvR 1781/00, Höchststrichterliche Finanzrechtsprechung 2003, 76). 48

Entgegen der Ansicht des Klägers wird der Jahresgrenzbetrag im vorliegenden Fall nicht deshalb unterschritten, weil von den im Streitjahr erzielten Einkünften des Kindes für die Zeit nach der Heirat ein Betrag für etwaige Unterhaltsleistungen des Kindes an seinen Ehemann abzuziehen wären. Der Beklagte hat zutreffend darauf hingewiesen, dass nach § 1608 Satz 2 BGB die Verwandten des Unterhaltsbedürftigen vor dem Ehegatten haften, wenn und soweit dieser außerstande ist, Unterhalt zu gewähren. Würde man dennoch einen Betrag bei den Einkünften des Kindes in Abzug bringen, liefe dies den tatsächlich bestehenden Unterhaltungspflichten entgegen und wäre mit dem Anlass für die Neuregelung des Familienleistungsausgleiches im Jahressteuergesetz 1996 vom 11. Oktober 1995 (BStBl I, 438) - nämlich der Umsetzung des sich aus Artikel 3 des Grundgesetzes -GG- ergebenden Gebotes, eine auf Grund von Unterhaltungspflichten gegenüber dem eigenen Kind verminderte Leistungsfähigkeit der Kindeseltern sachgerecht zu berücksichtigen - nicht in Einklang zu bringen. 49

Ein Grund, der Berechnung der im Rahmen des § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG zu berücksichtigenden Einkünfte des Kindes nicht die gesamten im Jahr erzielten Einkünfte zugrunde zu legen, besteht nicht. 50

Soweit der Kläger zunächst geltend gemacht hat, die Kindergeldfestsetzung könne wegen der Erhöhung des Einkommens seiner Tochter im August auch erst ab August 2002 aufgehoben werden, steht dem die Tatsache entgegen, dass der Gesetzgeber ausdrücklich festgelegt hat, welchen Betrag die Einkünfte und Bezüge eines Kindes während eines Kalenderjahres nicht übersteigen dürfen. Er hat sich damit grundsätzlich für einen Jahres- und nicht für einen Monatsgrenzbetrag entschieden. Entsprechend liegen für das ganze Jahr 51

die Berücksichtigungsvoraussetzungen nicht vor, wenn dieser Jahresbetrag überschritten wird (BFH-Urteil vom 6. November 2001 VI R 76/01, Sammlung amtlich nicht veröffentlichter Entscheidung des Bundesfinanzhofes -BFH/NV- 2002, 343).

Auch im Hinblick auf die Heirat der Tochter im August 2002 ergibt sich nichts anderes. Zwar hat der BFH im Falle einer Heirat des Kindes festgestellt, dass ein verheiratetes Kind für das Kindergeld grundsätzlich nicht berücksichtigungsfähig ist, da in diesen Fällen die für den Anspruch auf Kindergeld vorausgesetzte typische Unterhaltssituation nicht mehr besteht (BFH-Urteil vom 2. März 2000 VI R 13/99, BStBl II 2000, 522), weil ab dem Zeitpunkt der Eheschließung dem Kind in erster Linie der Ehegatte zum Unterhalt verpflichtet ist und nur noch eine nachrangige Unterhaltspflicht der Eltern besteht. Anders verhält es sich jedoch - so der BFH in der vorgenannten Entscheidung - in den Fällen, in denen das Einkommen des Ehegatten so gering ist, dass dieser zum Unterhalt des Kindes nicht in der Lage ist und die Eltern deshalb weiterhin für das Kind aufkommen müssen. Der erkennende Senat versteht die Ausführungen des BFH in dem zuvor zitierten Urteil dahin, dass es in Fällen wie dem vorliegenden, in denen feststeht, dass der Ehemann mangels Einkommen das Kind nach der Heirat nicht unterhalten kann, die "typische Unterhaltssituation" seitens der Eltern fortbesteht, folglich die Monate nach der Heirat keine Kürzungsmonate sind und damit auch die auf die Monate nach der Heirat entfallenden Einkünfte/ Bezüge des Kindes bei der Klärung der Frage, ob der Jahresgrenzbetrag überschritten wird, einzubeziehen sind (a.A. wohl BFH-Urteil vom 23. November 2001 VI R 144/00, BFH/NV 2002, 482). Würde man auch in diesen sog. Mangelfällen generell nach der Heirat anfallende Einkünfte des Kindes unberücksichtigt lassen, würde sich - je nach dem Zeitpunkt der Heirat (so auch hier) - unter Umständen ein Kindergeldanspruch jedenfalls für die vor der Heirat liegende Zeit ergeben, der - ohne diese Zäsur - nicht bestehen würde, weil die Einkünfte des Kindes auf das Jahr betrachtet über dem Jahresgrenzbetrag lägen. Gründe, die ein solches Ergebnis rechtfertigen könnten, sind nicht erkennbar.

Rechtsgrundlage für die Aufhebung der Kindergeldbewilligung ist hier § 70 Abs. 4 EStG. Danach ist eine Kindergeldfestsetzung aufzuheben oder zu ändern, wenn nachträglich bekannt wird, dass die Einkünfte und Bezüge des Kindes den Grenzbetrag nach § 32 Abs. 4 EStG über- oder unterschreiten.

Die Familienkasse war nicht gehindert, die Festsetzung des Kindergeldes mit dem angefochtenen Bescheid rückwirkend aufzuheben. Wie der BFH - vor Einführung der ausdrücklichen Ermächtigungsgrundlage in § 70 Abs. 4 EStG - bereits mit Urteil vom 26. Juli 2001 VI R 55/00, BFH/NV 2001, 1631-1632 entschieden hatte, war eine rückwirkende Änderung der Kindergeldfestsetzung (immer schon) zulässig, wenn sich nach Ablauf eines Kalenderjahres herausstellt, dass die eigenen Einkünfte oder Bezüge eines Kindes den Jahresgrenzbetrag gemäß § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG überschritten haben.

Nach der Einführung des § 70 Abs. 4 EStG durch das 2. FamFördG stellt nunmehr diese Vorschrift ausdrücklich sicher, dass eine Kindergeldfestsetzung in den Fällen des § 32 Abs. 4 EStG bei nachträglichem Bekanntwerden der Überschreitung des Grenzbetrages auch nach Ablauf des Kalenderjahres korrigiert werden kann. Auf die Frage, ob der Kläger von dieser Rückforderungsmöglichkeit gewusst hat, kommt es folglich nicht an und die Norm setzt auch nicht ein vorwerfbares Verhalten des Steuerpflichtigen voraus.

Daran, dass der Beklagten die Überschreitung der Einkommensgrenze erst nachträglich bekannt wurde, bestehen keine Zweifel. Wie der in den Akten befindlichen, unter dem 30. Juli 2002 gefertigten Prognoseberechnung für das Jahr 2002 zu entnehmen ist, hätte der Gesamtbetrag der Einkünfte, der unter Zugrundelegung der bis dahin bekannten Einnahmen

und Werbungskosten korrekt berechnet wurde, 7.156,49 EUR betragen; er lag damit unter dem Grenzbetrag von 7.188,- EUR. Erst aus der am 8. Januar 2003 eingegangenen Verdienstbescheinigung ergaben sich die bei der Überprüfung letztlich zugrunde gelegten Bruttoeinnahmen der Tochter. Danach betrug das Urlaubs- und Weihnachtsgeld nicht wie ursprünglich angegeben 1.016,49 EUR, sondern 1.029,- EUR und die laufende Vergütung ab August 2002 nicht 636 EUR pro Monat, sondern 656 EUR pro Monat.

Angesichts des Vorstehenden kann der Kläger auch aus der Fortzahlung des Kindergeldes - nach vorübergehender Absetzung der Zahlung und Überprüfung angesichts der Heirat des Kindes - keinen Anspruch auf Zahlung von Kindergeld für die nach der Heirat liegenden Monate herleiten. Bei Wiederaufnahme der Kindergeldzahlung für die Tochter B. Mitte Oktober 2002 konnte die Beklagte mangels besserer Erkenntnis noch nicht die tatsächlich im Streitjahr erzielten Einkünfte der Tochter zugrunde legen. 57

Da aufgrund der rechtmäßigen Aufhebung der Festsetzung der rechtliche Grund für die Zahlung des Kindergeldes an den Kläger weggefallen ist, konnte die Familienkasse gemäß § 37 Abs. 2 Abgabenordnung -AO- das für das Jahr 2002 gezahlte Kindergeld zurückfordern. 58

Der auch im Steuerrecht zu beachtende Grundsatz von Treu und Glauben steht dem nicht entgegen. Hier käme als Ausprägung dieses Grundsatzes allein die Verwirkung des Rückforderungsanspruchs der Beklagten in Betracht. Es ist jedoch keine Verwirkung eingetreten. Verwirkung setzt voraus, dass sich der - hier zur Rückerstattung gemäß § 37 Abs. 2 AO - Verpflichtete (der Kläger) nach dem gesamten Verhalten des Berechtigten (der Beklagten) darauf verlassen durfte und verlassen hat, dass dieser das Recht in Zukunft nicht geltend machen werde. Der Zeitablauf allein (das sog. Zeitmoment) reicht für die Annahme der Verwirkung eines Rückforderungsanspruchs grundsätzlich nicht aus (BFH-Urteile vom 20. Juli 1988 I R 81/84, BFH/NV 1989, 78, 79; vom 24. Juni 1988 III R 177/85, BFH/NV 1989, 351, 352; vom 8. Oktober 1986 II R 167/84, BStBl II 1987, 12; vom 22. Mai 1984 VIII R 60/79, BStBl II 1984, 697, unter III.2. der Gründe; vom 29. Juli 1981 I R 62/77, BStBl II 1982, 107, unter I.2. der Gründe; vom 19. Dezember 1979 I R 23/79, BStBl II 1980, 368, unter 2. der Gründe). Hinzu kommen muss ein Verhalten des Berechtigten, aus dem der Verpflichtete bei objektiver Beurteilung den Schluss ziehen darf, dass er nicht mehr in Anspruch genommen werden solle (Umstandsmoment oder Vertrauensstatbestand, vgl. BFH-Urteile vom 21. Juli 1988 V R 97/83, BFH/NV 1989, 356, 359; in BFH/NV 1989, 351, 352; in BStBl II 1987, 12; vom 7. Juni 1984 IV R 180/81, BStBl II 1984, 780, unter 2.b der Gründe; vom 14. September 1978 IV R 89/74, BStBl II 1979, 121, unter 3.a der Gründe). Schließlich muss der Verpflichtete auch tatsächlich auf die Nichtgeltendmachung des Anspruchs vertraut und sich entsprechend eingerichtet haben (Vertrauensfolge, vgl. BFH-Urteile in BFH/NV 1989, 351, 352; in BFH/NV 1989, 356, 359; in BStBl II 1984, 780, unter 2.b der Gründe; in BStBl II 1979, 121, unter 3.a der Gründe). 59

Vorliegend reicht schon die zwischen Kenntniserlangung der Beklagten von den zur Rückforderung des Kindergeldes führenden Umständen (20. Januar 2003, Eingang der Bescheinigung über die Fortdauer der Berufsausbildung vom 8. Januar 2003) und der Geltendmachung des Rückforderungsanspruchs (23. Januar 2003) verstrichene Zeitspanne nicht aus, um die Möglichkeit der Verwirkung des Anspruchs in Erwägung zu ziehen. Im Übrigen mag dahingestellt bleiben, ob der Kläger darauf vertraut hat, das erhaltene Kindergeld behalten zu dürfen, und entsprechend disponiert hat. Die Verwirkung des Rückforderungsanspruchs scheitert jedenfalls auch daran, dass es an einem Verhalten der Beklagten fehlt, welches für den Kläger bei objektiver Auslegung den eindeutigen Schluss zuließ, dass ihm das zu Unrecht gezahlte Kindergeld für seine Tochter belassen werde. Die 60

Weiterzahlung des Kindergeldes allein reicht insoweit als Vertrauenstatbestand nicht aus (BFH-Urteil vom 26. Juli 2001 VI R 163/00, BStBl II 2002, 174; ebenso BFH-Urteil vom 14. Oktober 2003 VIII R 56/01, BStBl II 2004, 123). Hinzu kommen müssen besondere Umstände, die die Geltendmachung des Rückforderungsanspruchs als illoyale Rechtsausübung erscheinen lassen. Bei einem Massenverfahren wie im Kindergeldrecht ist dabei ein besonders eindeutiges Verhalten der Familienkasse zu fordern, dem zu entnehmen ist, dass sie auch **nach Prüfung des Falles unter Berücksichtigung veränderter Umstände** von einem Fortbestehen des Kindergeldanspruchs ausgeht und ein anderer Eindruck bei dem Kindergeldempfänger nicht entstehen kann. Dem Verhalten der Familienkasse muss also die konkludente Zusage zu entnehmen sein, dass der Kindergeldempfänger mit einer Rückforderung des Kindergeldes nicht zu rechnen braucht.

An einem solchen Verhalten der Beklagten fehlt es im Streitfall. 61

Schließlich kann selbst der Einwand des Klägers, er habe das Geld zwischenzeitlich ausgegeben, der Klage nicht zum Erfolg verhelfen. § 818 Abs. 3 BGB ist nach der ständigen Rechtsprechung des BFH im Kindergeldrecht nicht anwendbar (BFH-Beschlüsse vom 28. März 2001 VI B 256/00, BFH/NV 2001, 1117; vom 8. November 2001 VI B 317/00, n.v.; vom 9. Februar 2004 VIII B 113/03, BFH/NV 2004, 763 und vom 7. Juni 2004 VIII B 2/04, n.v.). 62

Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO. 63

Im Hinblick auf eine mögliche Abweichung der Entscheidung des Senats von dem Urteil des BFH vom 23. November 2001 (VI R 144/00, BFH/NV 2002, 482) wird die Revision zugelassen (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO). 64