
Datum: 11.09.2009
Gericht: Finanzgericht Düsseldorf
Spruchkörper: 3. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 3 K 480/09 Kg
ECLI: ECLI:DE:FGD:2009:0911.3K480.09KG.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Der Kläger trägt die Kosten des Verfahrens.

Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand

Streitig ist, ob die Absenkung der Altersgrenze auf 26 Jahre für berücksichtigungsfähige Kinder, die im Veranlagungszeitraum 2006 das 24. Lebensjahr vollendet haben, verfassungsgemäß ist. 1 2

Der Kläger erhielt vom dem Beklagten fortlaufend Kindergeld für seine Zwillingaskinder (geboren am 13.7.1982), die im Streitjahr 2008 beide noch einem Studium nachgingen und in diesem Jahr jeweils über Einkünfte und Bezüge unterhalb des Grenzbetrags verfügten. 3

Im Hinblick auf die Neuregelung des Kindergeldrechts hob der Beklagte mit Bescheid vom 29.10.2008 (einem Donnerstag) und gestützt auf § 70 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes –EStG- zunächst die Festsetzung für das 1. Kind ab dem 1.8.2008, d.h. ab dem Monat nach Vollendung des 26. Lebensjahres, auf. Die Bekanntgabe erfolgte mit einfachem Brief. 4

Gegen den Aufhebungsbescheid für das Kind legte der Kläger mit Schreiben vom 30.11.2008, eingegangen bei der Beklagten am 2.12.2008 Einspruch ein und führte aus: Der Bescheid vom 29.10.2008 sei am 1.11.2008 eingegangen. Die Absenkung der Altersgrenze sei ihm nicht zumutbar. Seine sechsköpfige Familie sei auf das Kindergeld angewiesen. 5

Seine Ehefrau sei nur geringfügig beschäftigt. Seine beiden Töchter studierten (seit dem Wintersemester –WS- 2003/2004 bzw. seit dem WS 2002/2003). Auch der 25-jährige Sohn gehe einem Studium nach. Der jüngste Sohn (20 Jahre) absolviere zurzeit eine Berufsausbildung. Der doppelte Wegfall des Kindergelds, einhergehend mit dem Fortfall des Familienzuschlags, treffe ihn finanziell empfindlich; ihm stünden monatlich in Summe 711,42 Euro netto weniger zur Verfügung. Auch müssten sich die Kinder nach dem parallelen Wegfall der Beihilfeberechtigung zu 100% krankenversichern. Hinzu kommen, dass im Jahre 2009 auch das Kindergeld für den 25-jährigen Sohn wegfallen werde. Die durch die Herabsetzung der Altersgrenze verursachte massive Reduzierung der Einkünfte, die durch die besondere Konstellation (Zwillinge und ein Jahr jüngeres Kind) bedingt sei, habe der Gesetzgeber wohl nicht bedacht. Insoweit müsse eine Sonderregelung gelten.

Mit Bescheid vom 1.12.2008 hob der Beklagte sodann mit der gleichen Begründung die Festsetzung für das 2. Kind ab dem 1.8.2008 auf. Hiergegen legte der Kläger im Dezember 2008 Einspruch ein. 6

Die Einsprüche blieben ohne Erfolg (Einspruchsentscheidungen vom 9.1.2009). Hinsicht des Einspruchs betreffend die Aufhebung des Kindergelds für das 1. Kind führte der Beklagte aus, dass dieser verfristet sei. Bezüglich des Einspruchs gegen die Aufhebung des Kindergelds für das 2. Kind berief sich der Beklagte auf die Neuregelung des § 32 Abs. 4 i.V.m. § 52 Abs. 40 EStG. 7

Mit Schriftsatz vom 10.2.2009 hat der Kläger hiergegen Klage erhoben und die Inkraftsetzung der früheren Gesetzesregelung begehrt. Ergänzend und vertiefend führt er aus: Die Neuregelung sei verfassungswidrig. Sie verstoße gegen Artikel 3 des Grundgesetzes –GG-. Denn im Beihilferecht des Landes Nordrhein-Westfalen (NRW) seien zwischenzeitlich Übergangsregelungen geschaffen worden, wonach Kinder weiterhin bis zur bisherigen Altersgrenze (27. Lebensjahr) beim Beihilfeanspruch und beim Bemessungssatz der Beihilfeberechtigten berücksichtigt würden, wenn sie bis zum WS 2006/2007 ein Studium an einer Hochschule oder Fachhochschule aufgenommen hätten. Insoweit bestehe das Problem der privaten Krankenversicherung zwar nicht mehr, entsprechende Übergangsregelungen müssten zur Wahrung des Artikels 3 GG aber auch bei der Kindergeldgewährung geschaffen werden. Zudem bestehe auch ein schutzwürdiges Vertrauen des Klägers. Die Kinder hätten unter anderem im Hinblick auf das Kindergeld ihr Studium gestaltet. Der Frage, wie lange Kindergeld gewährt werden würde, komme insoweit keine nur untergeordnete Bedeutung zu. 8

Nachdem der Beklagte mit inhaltsgleicher Einspruchsentscheidung vom 3.8.2009 den Einspruch als zulässig, aber unbegründet zurückgewiesen hat, beantragt der Kläger, 9

die Kindergeldaufhebungsbescheide für die Kinder 10

vom 29.10.2008 bzw. vom 1.12.2008 in der Gestalt der Einspruchsentscheidungen vom 9.1.2009 und vom 3.8.2009 mit 11

der Maßgabe aufzuheben, dass Kindergeld grundsätzlich bis zur Vollen- dung des 27. 12

Lebensjahres gewährt wird; hilfsweise, die Revision zuzulas- sen. 13

Der Beklagte beantragt, 14

die Klage abzuweisen. 15

16

Er ist der Ansicht, dass die Klage unbegründet sei. Zur Vermeidung von Härten infolge der Herabsetzung der Altersgrenze seien im Steueränderungsgesetz Übergangsregelungen (§ 52 Abs. 40 Sätze 3 ff. EStG) geschaffen worden. Dass es im Beihilferecht des Landes NRW andere strukturierte Übergangsregelungen gebe, liege im Ermessen des Verordnungsgebers und begründe keine Verletzung des Artikels 3 GG im Hinblick auf die Herabsetzung der Altersgrenze.

Entscheidungsgründe

Die Klage ist zulässig, jedoch unbegründet. Die angefochtenen Verwaltungsakte sind rechtmäßig und verletzen den Kläger nicht in seinen Rechten. Die Aufhebung der Kindergeldfestsetzungen nach und wegen Vollendung des 26. Lebensjahres der Kinder erfolgte zu Recht. Verfassungsrechtliche Bedenken gegen die gesetzliche Regelung bestehen nicht.

1. Gemäß §§ 62, 63 Abs. 1 Satz 2 i.V.m. § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a EStG in der für das Streitjahr maßgeblichen Fassung wird für ein Kind, das sich in Berufsausbildung befindet, Kindergeld grundsätzlich nur bis zur Vollendung des 25. Lebensjahres gewährt. Dabei sieht die Übergangsregelung des § 52 Abs. 40 Satz 4 EStG im Hinblick auf die zum 1.1.2007 in Kraft getretene Absenkung der Altersbegrenzung für berücksichtigungsfähige Kinder in Berufsausbildung von 27 Jahre auf 25 Jahre durch Art. 1 Nr. 11 des Steueränderungsgesetzes vom 19. Juli 2006 (Bundesgesetzblatt –BGBl.- 2006, 1652) vor, dass die Neuregelung des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr.2 EStG für Kinder, die im Veranlagungszeitraum 2006 das 24. Lebensjahr vollendeten, mit der Maßgabe anzuwenden ist, dass eine Berücksichtigung bis zum 26. Lebensjahr erfolgen kann. Vor diesem Hintergrund erweist sich die Aufhebung der Kindergeldfestsetzung (erst) ab dem 1.7.2008 als gesetzmäßig, wobei sich die Beklagte im Hinblick auf die Gesetzesänderung zu Recht auf die Änderungsbefugnis nach § 70 Abs. 2 EStG stützt (vgl. hierzu auch das Urteil des Bundesfinanzhofs –BFH- vom 24.03.2006 III R 41/05, Bundessteuerblatt –BStBl- II 2008, 369).

2. Die Neuregelung ist auch nicht verfassungswidrig.

a. Der Einwand des Klägers, die Absenkung der Altersgrenze verstoße im Hinblick auf die großzügigeren Übergangsregelungen im Beihilfenrecht des Landes NRW gegen den allgemeinen Gleichheitsgrundsatz des Artikel 3 GG, vermag nicht zu überzeugen. Eine etwaige bundesstaatlich bedingte Rechtsuneinheitlichkeit bietet keinen Anknüpfungspunkt für einen Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz, weil dieser nur den jeweils zuständigen Grundrechtsverpflichteten für seinen jeweiligen Kompetenzbereich bindet. Bereits aus diesem Grunde können landesrechtliche Beihilfenregelungen das bundesgesetzlich geregelte Kindergeld unter dem Gesichtspunkt des Gleichheitsgrundsatzes nicht in Frage stellen.

b. Auch darüber hinaus ist die Neuregelung verfassungsgemäß.

Die Absenkung der Altersgrenze auf 25 Jahre verstößt weder gegen Artikel 6 Abs. 1 GG noch - aufgrund anderer Erwägungen - gegen den Gleichheitsgrundsatz des Artikel 3 GG (vgl. hierzu Niedersächsisches Finanzgericht, Urteil vom 18.11.2008 15 K 101/08, Entscheidungen der Finanzgerichte –EFG- 2009, 590; Finanzgericht München, Urteile vom 17.2.2009 12 K 1075/08, EFG 2009, 837, vom 22.4.2009 9 K 3729/08 und vom 17.6.2009 1 K 3887/08, letztere zu finden unter juris), was der Kläger auch nicht ausdrücklich in Frage stellt.

17

18

19

20

21

22

23

24

Hinsichtlich des vom Kläger im Übrigen geltend gemachten Verstoßes gegen die Grundsätze des Vertrauensschutzes kann dahinstehen, ob die Absenkung der Altersgrenze der von der Rechtsprechung entwickelten Fallgruppe der unechten Rückwirkung von Gesetzen, die grundsätzlich zulässig ist, überhaupt zuzuordnen ist (verneinend: Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts vom 18.11.2008 15 K 101/08 a.a.O.). Denn im Ergebnis bleibt für einen Verstoß gegen den Vertrauensgrundsatz als Ausprägung des Rechtsstaatsprinzips entscheidend, ob das Vertrauen der Betroffenen schutzwürdig ist und das Ausmaß des Vertrauensschadens bei Abwägung mit den Belangen des Gemeinwohls den Vorrang verdient, wofür insbesondere die Auswirkungen auf betroffene Grundrechtspositionen maßgeblich sind und etwaige Bedenken bzw. Härten durch Übergangsregelungen ausgeräumt werden können.

Dies zugrunde gelegt, verstößt die Neuregelung nicht gegen den Vertrauensgrundsatz.

25

Insoweit ist zu Recht darauf zu verweisen, dass die Wahl der Berufsausbildung dem volljährigen Kind und nicht dem Kindergeldberechtigten zusteht und bereits aus diesem Grunde Zweifel daran bestehen, ob eine Disposition des Kindergeldberechtigten - mithin ein schutzwürdiges Vertrauen - überhaupt vorliegen kann (vgl. Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts vom 18.11.2008 15 K 101/08 a.a.O.). Dabei verkennt der Senat nicht, dass die Wahl der Berufsausbildung, insbesondere die Entscheidung für die Aufnahme eines Studiums, überwiegend in Abstimmung mit den Eltern und unter dem Gesichtspunkt des "finanziell Möglichen" erfolgt, was insbesondere auch Unterstützungsleistungen der Eltern gegenüber dem Kind beinhaltet. Letztlich bleibt es jedoch dabei, dass insoweit eine Disposition des volljährigen Kindes vorliegt, welche gegebenenfalls auch gegen den Willen der Eltern erfolgen kann.

26

Selbst wenn man jedoch im Hinblick auf die Finanzierungsverantwortung gegenüber dem Kind und das Mittragen der Entscheidung (Aufnahme eines Studiums) auch von einer Disposition des Kindergeldberechtigten ausgeht und zugleich zugunsten des Klägers unterstellt, dass die Aufnahme des Studiums vor dem Hintergrund der Kindergeldgewährung bis zum 27. Lebensjahr erfolgt ist - was der Kläger allenfalls angedeutet hat -, so ist dieses Vertrauen nicht in besonderer Weise schutzwürdig. Denn eine diesbezügliche Disposition wäre von vornherein mit dem Risiko der Änderung der Rechtslage behaftet. Sie wäre nur in geringem Umfang schutzwürdig. Die allgemeine Erwartung des Bürgers, dass das geltende Recht unverändert fortbesteht, ist verfassungsrechtlich nicht geschützt. Der Umstand, dass mit der Entscheidung der Studienaufnahme bei wertender Betrachtung zugleich eine in gewisser Weise "bindende" Entscheidung für zukünftige Jahre verbunden ist, insbesondere weil der Abbruch eines Studiums zu Nachteilen des Kindes führt, führt daher nicht zu einer zwingend vom Gesetzgeber zu beachtenden, sondern allenfalls zu einer begrenzten Schutzwürdigkeit.

27

Darüber hinaus wird die Schutzwürdigkeit des Vertrauens in den Fortbestand der bisherigen Regelung auch dadurch begrenzt, dass der Frage, wie lange Kindergeld gewährt wird, für die Entscheidung der Studienaufnahme nach Ansicht des Senats nur eine untergeordnete Bedeutung zukommt. Im Rahmen der wichtigen Lebensentscheidung, ob ein Studium aufgenommen wird, hat diese Frage kein entscheidendes Gewicht (vgl. hierzu auch Niedersächsisches Finanzgericht, Urteil vom 18.11.2008 15 K 101/08 a.a.O.). Eine derartige Relevanz kann entgegen der Ansicht des Klägers auch nicht dadurch begründet werden, dass die Gewährung des kindbedingten Anteils des Familienzuschlags in rechtlicher Hinsicht von der Entscheidung über die weitere Gewährung des Kindergelds abhängt (vgl. unter anderem § 40 Abs. 2 und 3 des Bundesbesoldungsgesetzes –BBesG-) und sich die

28

finanziellen Einbußen daher nicht auf den Wegfall des Kindergelds beschränken, sondern weit hierüber hinausgehen. Denn der kindbedingte Anteil des Familienzuschlags stellt keine Erhöhung des Kindergelds dar, sondern vielmehr eine daneben stehende Leistung, mit der ein anderweitiger Zweck verfolgt wird. Das Kindergeld dient gemäß § 31 Abs. 1 Satz 1 EStG der steuerlichen Freistellung eines Einkommensbetrags in Höhe des Existenzminimums des Kindes einschließlich des Bedarfs unter anderem für die Ausbildung. Im Übrigen – d.h. soweit dieser Zweck nicht durch die Gewährung des Kinderfreibetrags nach § 32 Abs. 6 EStG bewirkt wird - wird es als familienfördernde *Sozialleistung* gewährt. Der kindbedingte Anteil des Familienzuschlags bezweckt dagegen die Erfüllung der aus dem Alimentationsprinzip (Art. 33 Abs. 5 GG) folgenden Verpflichtung des Dienstherrn, seinem Beamten amtsangemessenen Unterhalt zu gewähren. Er stellt damit einen Gehaltsbestandteil des Beamten dar (vgl. Beschluss des Bundesverfassungsgerichts –BVerfG- vom 24.11.1998 2 BvL 26/91, Neue Juristische Wochenschrift –NJW- 1999, 1013). Im Hinblick auf die unterschiedlichen Zielsetzungen der nebeneinander stehenden Leistungen sind diese auch getrennt voneinander zu beurteilen. Dass die sachliche Ausgestaltung des amtsangemessenen Unterhalts eines Beamten mit Kindern sich an der Entscheidung, ob Kindergeld nach dem Einkommensteuergesetz zu gewähren ist, orientiert, bedingt daher keine "Gesamtbeurteilung", sondern ist rein rechtstechnischer Natur.

Im Übrigen wäre die o.g. Disposition, selbst wenn der Kläger sie im berechtigten Vertrauen auf die Kindergeldgewährung bis zum 27. Lebensjahr vorgenommen hätte, angesichts des vom Gesetzgebers mit der Absenkung der Altersgrenze auf 25 Jahre beabsichtigten Zwecks - namentlich einer veränderten Bildungsstruktur mit schneller zu erreichenden Schulabschlüssen Rechnung zu tragen und gleichzeitig gewisse Anreize zu schaffen, ein aufgenommenes Studium zügiger zu beenden (vgl. die Begründung der Gesetzesänderung für das Steueränderungsgesetz 2007, Bundestags-Drucksache (BT-Drs. 16/1545, Seite 14)) - jedenfalls nicht so schutzwürdig, dass der Gesetzgeber von Verfassungs wegen verpflichtet gewesen wäre, Kindergeld für Kinder, die sich im Zeitpunkt des Inkrafttretens der Regelung bereits in Ausbildung befunden haben, weiterhin bis zur Vollendung des 27. Lebensjahrs zu gewähren. Insoweit hat der Gesetzgeber mit der in § 52 Abs. 40 Satz 3 EStG normierten Übergangsregelung, die im Streitfall zu einer Gewährung des Kindergelds bis zum 26. Lebensjahr und mithin im Ergebnis zu einer Verkürzung nur um ein Jahr führt, einem etwaigen Vertrauensschutz ausreichend Rechnung getragen.

3. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 der Finanzgerichtsordnung –FGO-. Die Revision war wegen der grundsätzlichen Bedeutung der Frage, ob die Herabsetzung der Altersgrenze durch § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EStG - auch unter Berücksichtigung der Übergangsregelung nach § 52 Abs. 40 Satz 3 EStG – verfassungsgemäß ist, nach § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO zuzulassen.