
Datum: 05.12.2019
Gericht: Finanzgericht Düsseldorf
Spruchkörper: 14. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 14 K 3040/18 Kg
ECLI: ECLI:DE:FGD:2019:1205.14K3040.18KG.00

Tenor:

Das Verfahren wird hinsichtlich der Zinsforderung eingestellt.

Der Kindergeldbescheid betreffend die Tochter A vom 23.05.2018, geändert durch Bescheid vom 04.09.2018, in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 02.10.2018 wird dahin abgeändert, dass Kindergeld über den in dem Bescheid geregelten Nachzahlungszeitraum hinaus auch für den Zeitraum von Januar 2014 bis einschließlich August 2017 auszuführen ist.

Der Kindergeldbescheid betreffend den Sohn C vom 23.05.2018, geändert durch Bescheid vom 01.10.2018, in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 02.10.2018 wird dahin abgeändert, dass Kindergeld über den in dem Bescheid geregelten Nachzahlungszeitraum hinaus auch für den Zeitraum von März 2015 bis einschließlich August 2017 auszuführen ist.

Die Kosten des Verfahrens trägt die Beklagte.

Das Urteil ist wegen der Kosten ohne Sicherheitsleistung vorläufig vollstreckbar. Die Beklagte kann die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung oder Hinterlegung in Höhe des jeweils zu vollstreckenden Betrages abwenden, soweit nicht die Klägerin zuvor Sicherheit in Höhe des vollstreckbaren Betrages leistet.

Die Revision wird zugelassen.

Streitig ist, ob die Beklagte die Auszahlung des für den Streitzeitraum von Januar 2014 bis einschließlich August 2017 festgesetzten Kindergeldes für die am 28.02.1994 geborene Tochter B sowie die Auszahlung des für den Streitzeitraum von März 2015 bis einschließlich August 2017 festgesetzten Kindergeldes für den am 13.09.1996 geborenen Sohn C aufgrund der Regelung in § 66 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes (EStG) zu Recht abgelehnt hat.

Die Klägerin ist deutsche Staatsangehörige und lebt in Z-Stadt. Am 02.03.2018 beantragte sie bei der Beklagten rückwirkend die Bewilligung von Kindergeld für ihre Tochter B und ihren Sohn C. 3

Mit Bescheiden vom 23.05.2018 setzte die Beklagte antragsgemäß ab Januar 2014 Kindergeld für das Kind B sowie ab August 2015 Kindergeld für das Kind C in gesetzlicher Höhe fest, versagte jedoch jeweils unter Hinweis auf die gesetzliche Regelung des § 66 Abs. 3 EStG die Auszahlung des Kindergeldes für die Anspruchszeiträume vor November 2017. 4

Hiergegen legte die Klägerin am 22.06.2018 Einspruch ein. Zur Begründung führte sie aus, dass der Sohn C sich bereits ab Januar 2015 um einen Studienplatz für Elektrotechnik und Maschinenbau bemüht und studienvorbereitend ab März 2015 ein in der Studienordnung vorgeschriebenes Praktikum absolviert habe. Kindergeld sei für den Sohn C daher ab Januar 2015 festzusetzen. Darüber hinaus sei die durch das Steuerumgebungsbekämpfungsgesetz erstmals eingefügte Vorschrift des § 66 Abs. 3 EStG verfassungswidrig, soweit sie die Auszahlung rechtskräftig festgestellter Kindergeldansprüche nur beschränkt auf einen Zeitraum von lediglich sechs Monaten vorsehe. § 66 Abs. 3 EStG stelle eine unzulässige Umgehung der Verjährungsfristen dar. Unabhängig hiervon sei das für die Tochter B festgesetzte Kindergeld ab Januar 2014 und das für den Sohn C festgesetzte Kindergeld ab August 2015 auszuführen, weil die Bescheide, mit denen das Kindergeld von der Beklagten bewilligt und festgesetzt wurde, rechtskräftig seien. Rechtskräftig festgestellte Kindergeldansprüche seien von der Beklagten auszuführen. 5

Mit Änderungsbescheid vom 04.09.2018 erweiterte die Beklagte die Nachzahlung des Kindergeldes für das Kind B auf September und Oktober 2017. Mit Änderungsbescheid vom 01.10.2018 setzte die Beklagte Kindergeld für den Sohn C auch für die Zeit ab März 2015 fest und erweiterte die Nachzahlung des Kindergeldes für C auf die Monate September und Oktober 2017. Im Übrigen wies die Beklagte die Einsprüche vom 22.06.2018 mit Einspruchsentscheidungen vom 02.10.2018 als unbegründet zurück und führte zur Begründung aus, dass auf Grund der gesetzlichen Neuregelung des § 66 Abs. 3 EStG eine Nachzahlung über den Sechs-Monats-Zeitraum des § 66 Abs. 3 EStG hinaus und damit für die Zeit vor September 2017 nicht gewährt werden könne. 6

Am 31.10.2018 hat die Klägerin gegen die Einspruchsentscheidungen vom 02.10.2018 Klage erhoben. Zur Begründung verweist sie auf ihr Vorbringen im Einspruchsverfahren und führt ergänzend aus, dass erhebliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des § 66 Abs. 3 EStG bestünden. Unabhängig hiervon sei nach der Festsetzung der berechtigten Kindergeldansprüche nach allgemeinen verwaltungsverfahrensmäßigen Grundsätzen davon auszugehen, dass diese auch zur Auszahlung gelangen müssten. Wäre die Beklagte der Auffassung gewesen, dass wegen der Vorschrift des § 66 Abs. 3 EStG eine Auszahlung von Kindergeld für einen Zeitraum von mehr als sechs Monaten vor der Antragstellung nicht in Betracht zu ziehen sei, hätte sie das Kindergeld für den darüber hinausgehenden Zeitraum nicht festsetzen dürfen. Die gleichwohl erfolgte Festsetzung sei in Rechtskraft erwachsen und führe zu einem unmittelbaren Auszahlungsanspruch. 7

Die Klägerin hat ursprünglich beantragt, die Beklagte unter teilweiser Abänderung des Bescheides vom 23.05.2018 in der Fassung des Änderungsbescheides vom 04.09.2018 und in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 02.10.2018 zu verpflichten, an sie für deren Kind B für die Zeit vom 01.01.2014 bis zum 31.08.2017 das staatliche Kindergeld in Höhe eines Gesamtbetrages von 8.280,00 Euro nebst gesetzlicher Zinsen in Höhe von 5 Prozentpunkten über dem Basiszins hieraus ab Klagezustellung auszus zahlen sowie die Beklagte unter teilweiser Abänderung des Bescheides vom 23.05.2018 in der Fassung des Änderungsbescheides vom 01.10.2018 und in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 02.10.2018 zu verpflichten, an sie für deren Kind C für die Zeit vom 01.03.2015 bis zum 31.08.2017 das staatliche Kindergeld in Höhe eines Gesamtbetrages von 5.696,00 Euro nebst gesetzlicher Zinsen in Höhe von 5 Prozentpunkten über dem Basiszins hieraus ab Klagezustellung auszus zahlen.

Mit Schriftsätzen vom 04.12.2019 hat die Klägerin ihre Klage hinsichtlich der geltend gemachten Verzinsung zurückgenommen. Die Beklagte hat dieser Teilrücknahme mit Schriftsätzen vom 05.12.2019 zugestimmt. 9

Die Klägerin beantragt nunmehr noch, 10

- 1. die Beklagte unter teilweiser Abänderung des Bescheides vom 23.05.2018 in der Fassung des Änderungsbescheides vom 04.09.2018 und in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 02.10.2018 zu verpflichten, an sie für deren Kind B, geboren am 28.02.1994, für die Zeit vom 01.01.2014 bis zum 31.08.2017 das staatliche Kindergeld in Höhe eines Gesamtbetrages von 8.280,00 Euro auszus zahlen, 112
- 2. die Beklagte unter teilweiser Abänderung des Bescheides vom 23.05.2018 in der Fassung des Änderungsbescheides vom 01.10.2018 und in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 02.10.2018 zu verpflichten, an sie für deren Kind C, geboren am 13.09.1996, für die Zeit vom 01.03.2015 bis zum 31.08.2017 das staatliche Kindergeld in Höhe eines Gesamtbetrages von 5.696,00 Euro auszus zahlen. 13

Die Beklagte beantragt, 14

die Klage abzuweisen. 15

Zur Begründung verweist sie auf ihre Ausführungen in den Einspruchsentscheidungen vom 02.10.2018. 16

Die Beteiligten haben auf die Durchführung der mündlichen Verhandlung verzichtet. 17

Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf die gewechselten Schriftsätze und den beigezogenen Verwaltungsvorgang der Beklagten verwiesen. 18

Entscheidungsgründe 19

I. 20

Soweit die Klägerin die Klage zurückgenommen hat, war das Verfahren gemäß § 72 Abs. 2 Satz 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) einzustellen. 21

22

Das Gericht konnte aufgrund des Einverständnisses der Beteiligten gemäß § 90 Abs. 2 FGO ohne mündliche Verhandlung entscheiden.

II. 23

Die Klage ist zulässig. 24

Die Klägerin wendet sich mit ihrer Anfechtungsklage im Sinne des § 40 Abs. 1 1. Alternative FGO gegen die Nichtzahlungsverfügung in den angefochtenen Bescheiden vom 23.05.2018, geändert durch Bescheid vom 04.09.2018 (betreffend die Tochter B) bzw. geändert durch Bescheid vom 01.10.2018 (betreffend den Sohn C), jeweils in Gestalt der Einspruchsentscheidungen vom 02.10.2018. Bei der in den angefochtenen Bescheiden von der Beklagten vorgenommenen Begrenzung der Nachzahlung des festgesetzten Kindergeldes auf die letzten sechs Monate vor dem Eingang des Kindergeldantrags handelt es sich um eine von der Kindergeldfestsetzung zu unterscheidende eigenständige Regelung im Sinne von § 118 Satz 1 der Abgabenordnung (AO). Es handelt sich bei der Nichtzahlungsverfügung unter dem Abschnitt „Nachzahlung“ in den Bescheiden um selbstständig anfechtbare Verwaltungsakte, die nur äußerlich mit den Kindergeldfestsetzungen in den Bescheiden verbunden waren. Die Festsetzungen und Maßnahmen des Erhebungsverfahrens sind mehrere separate Verwaltungsakte (so auch Seer in Tipke/Kruse, AO/FGO, § 118 AO Rn. 22a a.E.). 25

III. 26

Die Klage ist begründet. Die angefochtenen Nichtzahlungsverfügungen sind rechtswidrig und verletzen die Klägerin in ihren Rechten, soweit die Beklagte das Kindergeld für das Kind B ab Januar 2014 und für das Kind C ab März 2015 festgesetzt, die Nachzahlung des festgesetzten Kindergeldes jedoch auf den Zeitraum ab September 2017 begrenzt hat. Die Klägerin hat Anspruch auf die Auszahlung des Kindergeldes in der festgesetzten Höhe. § 66 Abs. 3 EStG steht der Zahlung des für den Streitzeitraum bestandskräftig festgesetzten Kindergeldes an die Klägerin nicht entgegen. 27

1. Das Kindergeld nach § 62 EStG wird gemäß § 70 Abs. 1 EStG von den Familienkassen durch Bescheid festgesetzt und ausgezahlt. Nach § 66 Abs. 3 EStG in der Fassung des Gesetzes zur Bekämpfung der Steuerumgehung und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 23.06.2017 wird das Kindergeld rückwirkend nur für die letzten sechs Monate vor Beginn des Monats gezahlt, in dem der Antrag auf Kindergeld eingegangen ist. Diese Regelung gilt nach § 52 Abs. 49a Satz 8 EStG für alle Anträge, die – wie vorliegend der am 02.03.2018 gestellte Antrag der Klägerin – nach dem 31.12.2017 und vor dem 18.07.2019 eingehen. 28

2. Die Regelung des § 66 Abs. 3 EStG ist nach Ansicht des Senates dem Festsetzungsverfahren zuzuordnen (ebenso Niedersächsisches FG, Urteile vom 25.09.2018, 8 K 95/18 und vom 25.10.2018, 10 K 141/18; Urteile des FG München vom 12.03.2019, 5 K 2912/18 und vom 04.06.2019, 5 K 871/19; Urteil des FG Baden-Württemberg vom 04.02.2019, 10 K 1275/18; Gerichtsbescheid des FG Düsseldorf vom 10.04.2019, 10 K 3589/18 Kg; Urteil des FG Nürnberg vom 08.05.2019, 3 K 193/19; Urteil des FG Münster vom 26.09.2019, 8 K 2081/18 Kg, sämtliche Entscheidungen zitiert nach juris; Avvento in Kirchhof, Einkommensteuergesetz, 18. Auflage 2019, § 66 Rn. 7; Wendl in Herrmann/Heuer/Raupach, Einkommensteuer- und Körperschaftsteuergesetz, § 66 EStG Anm. J 17-6; ders., Deutsches Steuerrecht – DStR – 2018, 2065 unter 4.1; Selder in Blümich, Einkommensteuergesetz, § 66 EStG Rn. 35a). § 66 Abs. 3 EStG bildet keine Grundlage dafür, einem Kindergeldberechtigten 29

die Zahlung bestandskräftig festgesetzter Kindergeldansprüche zu verweigern, wenn – wie vorliegend – § 66 Abs. 3 EStG nicht bereits im Festsetzungsverfahren berücksichtigt worden ist.

Für diese Auslegung des Gesetzes sprechen folgende Gesichtspunkte: 30

a. Der Wortlaut des § 66 Abs. 3 EStG ordnet die Regelung dem Festsetzungsverfahren zu. 31

Bei isolierter Betrachtung der Regelung ließe sich die vom Gesetzgeber gewählte Formulierung, dass Kindergeld nur für sechs Monate vor Antragstellung „gezahlt“ wird, zwar auch dahingehend verstehen, dass sich § 66 Abs. 3 EStG auf einen bereits festgesetzten Kindergeldanspruch bezieht. Sowohl in § 64 Abs. 1 und Abs. 2 EStG als auch in § 65 Abs. 1 und Abs. 2 EStG und in § 66 Abs. 2 EStG wird der Begriff „gezahlt“ jedoch gleichbedeutend mit dem Begriff „festgesetzt“ verwendet. Die letztgenannten Bestimmungen betreffen unzweifelhaft Regelungen des Festsetzungsverfahrens, nicht des Auszahlungsverfahrens. Soll demgegenüber zum Ausdruck gebracht werden, dass eine Regelung einen festgesetzten Kindergeldanspruch voraussetzt und damit das Auszahlungsverfahren betrifft, wird einheitlich der Begriff „ausgezahlt“ verwendet, so in § 70 Abs. 1 Satz 1 und in § 74 Abs. 1 EStG (vgl. auch Urteile des Niedersächsischen FG vom 25.09.2018 und vom 25.10.2018, zitiert nach juris; Selder a.a.O.; Wendl, DStR 2018, 2065, 2066). 32

b. Die systematische Stellung des § 66 Abs. 3 EStG spricht ebenfalls für eine Zuordnung zum Festsetzungsverfahren. 33

Die hier streitgegenständliche Regelung des § 66 EStG gehört zu den Bestimmungen, die – ebenso wie die §§ 62 bis 66 EStG – den Kindergeldanspruch dem Grunde und der Höhe nach regeln, während (erst) die §§ 67 ff. EStG seine Geltendmachung und verfahrensrechtliche Fragen betreffen. Insoweit stimmt der Senat der Auffassung des Niedersächsischen FG in dessen Urteil vom 25.09.2018 (a.a.O.) zu, dass die Regelung in § 66 Abs. 3 EStG inhaltlich und nach ihrer Stellung im Gesetz eine Einschränkung der Regelung des § 66 Abs. 2 EStG darstellt; Letztere ist zweifelsohne dem Festsetzungsverfahren zuzuordnen. Die Regelungen in § 66 EStG dienen gemeinsam der zeitlichen Beschränkung des Kindergeldanspruchs: Während Abs. 2 anordnet, dass das Kindergeld vom Beginn des Monats an gezahlt wird, in dem die Anspruchsvoraussetzungen erfüllt sind, regelt Abs. 3, dass das Kindergeld rückwirkend nur für die letzten sechs Monate vor Beginn des Monats an gezahlt wird, in dem der Antrag eingegangen ist. § 66 Abs. 2 EStG regelt insofern eindeutig den Fall, wann der Anspruch auf die Steuervergütung entsteht (Festsetzungsverfahren) und nicht, ob sie auszuzahlen ist (Erhebungsverfahren) (vgl. Selder in Blümich, Einkommensteuergesetz, § 66 EStG Rn. 1,19 ff.). Für den Senat ist kein gesetzessystematischer Grund ersichtlich, warum § 66 Abs. 2 EStG dem Festsetzungsverfahren, § 66 Abs. 3 EStG hingegen dem Erhebungsverfahren zuzuordnen sein sollte (so auch FG Nürnberg, Urteil vom 08.05.2019, 3 K 193/19 und FG München, Urteil vom 04.06.2019, 5 K 871/19, jeweils zitiert nach juris). 34

c. Ebenso spricht aus Sicht des Senates die bisherige Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zu der wortgleichen Vorgängerregelung des § 66 Abs. 3 EStG für eine Zuordnung zum Festsetzungsverfahren. 35

§ 66 Abs. 3 EStG n.F. entspricht wörtlich der Vorgängerregelung, die bis zu ihrer Aufhebung durch das Erste Gesetz zur Änderung des Dritten Buches Sozialgesetzbuch und anderer Gesetze vom 16.12.1997 (BGBl. I 1997, 2970) mit Wirkung ab dem 01.01.1998 in der Zeit vom 01.01.1996 bis zum 31.12.1997 galt. Bezüglich dieser Vorgängervorschrift ging der 36

Bundesfinanzhof (BFH) davon aus (Urteil vom 24.10.2000 VI R 65/99, BStBl II 2001, 109), dass sie sich auf das Festsetzungsverfahren bezieht (so zutreffend Wendel, DStR 2018, 2065 unter 4.1 a.E.).

d. Ein hiervon abweichender (subjektiver) Wille des Gesetzgebers, wonach die Regelung des § 66 Abs. 3 EStG (nur) zum Erhebungsverfahren gehören soll, kann jedenfalls bei der Auslegung der hier streitgegenständlichen Regelung des § 66 Abs. 3 EStG nicht berücksichtigt werden. 37

Nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts – BVerfG - (vgl. z.B. Urteil vom 21.05.1952 2 BvH 2/52, BVerfGE 1, 299, und Beschluss vom 17.05.1960 2 BvL 11/59, 11/60, BVerfGE 11, 126) und des Bundesfinanzhofs (vgl. z.B. Urteil vom 14.05.1991 VIII R 31/88, BStBl II 1992, 167 m.w.N.) ist für die Auslegung von Steuergesetzen der objektivierte Wille des Gesetzgebers maßgebend, wie er sich aus dem Gesetzeswortlaut und aus dem Sinnzusammenhang der Vorschrift ergibt. Der subjektive Wille der am Gesetzgebungsverfahren beteiligten Personen kann für die Auslegung nur insofern von Bedeutung sein, als er die Richtigkeit einer nach den sonstigen Grundsätzen ermittelten Auslegung bestätigt oder Zweifel behebt, die sonst nicht ausgeräumt werden könnten. Die Motive und Vorstellungen der Mitglieder der gesetzgebenden Körperschaften können somit nur dann berücksichtigt werden, wenn sie – was vorliegend nicht der Fall ist - im Gesetz selbst einen hinreichend bestimmten Ausdruck gefunden haben (vgl. hierzu BVerfG, Beschlüsse vom 17.05.1960 2 BvL 11/59, BVerfGE 11, 126 und vom 16.12.1981 1 BvR 898/79 u.a., BVerfGE 59, 128; BVerfG, Urteil vom 19.12.1961 2 BvL 6/59, BVerfGE 13, 261). 38

Vorliegend wurde § 66 Abs. 3 EStG durch das Gesetz zur Bekämpfung der Steuerumgehung und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 23.06.2017 (BGBl. I 2017, 1682) eingefügt. Nach der Beschlussempfehlung und dem Bericht des Finanzausschusses vom 26.04.2017 (Bundestags-Drucks. 18/12127, Seite 62) sollte durch § 66 Abs. 3 EStG verhindert werden, dass für einen mehrjährigen Zeitraum in der Vergangenheit rückwirkend Kindergeld ausgezahlt werden kann. Abweichend von der regulären Festsetzungsfrist von vier Jahren gemäß § 169 AO sah die Regelung deshalb vor, dass Kindergeld nur noch sechs Monate rückwirkend ausgezahlt wird. Der materiell-rechtliche Anspruch sollte hierdurch nicht berührt werden, was insbesondere für an das Kindergeld anknüpfende Annexleistungen im außersteuerlichen Bereich von Bedeutung war. Ausgehend von dem Gesetzeswortlaut und dem Sinnzusammenhang konnte die Regelung des § 66 Abs. 3 EStG nach den Gesetzesmaterialien zum Gesetz zur Bekämpfung der Steuerumgehung und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (BGBl. I 2017, 1682) als eine auch nach dem Willen des Gesetzgebers von der Festsetzungsfrist gemäß § 169 AO abweichende Regelung zur Kindergeldfestsetzung verstanden werden. Sofern sich nunmehr aus dem Gesetzesentwurf der Bundesregierung vom 01.03.2019 zum Gesetz gegen illegale Beschäftigung und Sozialleistungsmissbrauch (Bundestags-Drucks. 97/19, Seite 69) erstmals ausdrücklich entnehmen lässt, dass die Regelung zum Sechs-Monats-Zeitraum in § 66 Abs. 3 EStG (bzw. § 70 Abs. 1 Satz 2 EStG n.F.) nach dem Willen des Gesetzgebers nicht im Festsetzungsverfahren, sondern erst im Erhebungsverfahren anzuwenden sein soll, kann diese Gesetzesbegründung jedenfalls nicht für die Beurteilung der Frage herangezogen werden, von welchen Vorstellungen die gesetzgebenden Organe beim Erlass des § 66 Abs. 3 EStG in der Fassung des Gesetzes zur Bekämpfung der Steuerumgehung und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 23.06.2017 ausgegangen sind (vgl. zur Nichtberücksichtigung nachträglicher Ausführungen: BFH, Urteil vom 05.05.1982 VII R 96/78, BFHE 136, 319, Rn. 50). Vorliegend gilt dies erst recht vor dem Hintergrund, dass der Gesetzgeber die Anwendung der aus seiner Sicht klarstellenden Regelung in § 70 Abs. 1 39

Satz 2 EStG in der Fassung des Gesetzes gegen illegale Beschäftigung und Sozialleistungsmissbrauch (BGBl I 2019, 1066) nicht rückwirkend auf alle noch offenen Fälle erstreckt hat, sondern § 70 Abs. 1 Satz 2 EStG nur auf die nach dem 18.07.2019 eingehenden Kindergeldanträge erstreckt (§ 52 Abs. 50 EStG in der Fassung vom 04.08.2019).

3. Die angefochtenen Bescheide können schließlich nicht in der Weise ausgelegt werden, dass die Kindergeldfestsetzungen, soweit sie nicht mit dem Nachzahlungszeitraum übereinstimmen, lediglich festsetzungsrechtliche und – im Hinblick auf den Hinweis der Beklagten auf § 66 Abs. 3 EStG im Abschnitt „Nachzahlung“ in den angefochtenen Bescheiden – nicht zugleich erhebungsrechtliche Wirkungen entfalten. 40

Soweit das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) in Ziff. 2.1 des Schreibens vom 25.10.2017 (St II 2 – S 2474-PB/17/00001, BStBl I 2017, 1540; ebenso Abschnitt V 22.2 der Dienstanweisung zum Kindergeld nach dem Einkommensteuergesetz – DA-KG – vom 10.07.2018 St II 2 – S 2280-BA/18/00001, BStBl I 2018, 822) eine derartige Beurteilung vertritt, beruht sie auf dem Verständnis des § 66 Abs. 3 EStG, dass diese Vorschrift nur im Erhebungsverfahren anzuwenden sei. Ausweislich der Gesetzesbegründung (Bundestags-Drucks. 18/12127, Seite 62) wollte der Gesetzgeber im Rahmen der Regelung des § 66 Abs. 3 EStG verhindern, dass dadurch der materiell-rechtliche Kindergeldanspruch berührt wird, soweit er für an das Kindergeld anknüpfende Annexleistungen im außersteuerlichen Bereich bedeutsam ist. Weder die Gesetzesbegründung noch § 66 Abs. 3 EStG selbst sehen aber eine – differenzierende – Regelung dergestalt vor, wie die Beklagte sie in Anlehnung an die Weisungen des BZSt im Schreiben vom 25.10.2017 und in Abschnitt V 22.2 DA-KG getroffen hat. Vielmehr dürften die Stellen, die für die Gewährung der an das Kindergeld anknüpfenden Annexleistungen zuständig sind, selbständig zu prüfen haben, ob ein Kindergeldanspruch bestanden hat. Es erscheint jedenfalls nicht folgerichtig, dass eine über den in § 66 Abs. 3 EStG vorgesehenen Zeitraum hinausreichende rückwirkende Festsetzung des Kindergeldes davon abhängen soll, ob die Familienkasse – wie in Ziff. 2.1 des Schreibens des BZSt vom 25.10.2017 und in Abschnitt V 22.2 DA-KG vorgesehen – den Anspruch auf Kindergeld ohne weitere Sachverhaltsaufklärung feststellen kann, ohne dass es auf ein Interesse des Berechtigten an der Festsetzung ankommt (dann Festsetzung), oder ob sie mangels ausreichender Unterlagen dies nicht kann (dann keine Festsetzung), ohne dass sicher sein muss, ob der Berechtigte ein Interesse an der Festsetzung haben muss. 41

Der Erlass von Kindergeldbescheiden des Inhalts, wie ihn das BZSt in seinen Weisungen für zulässig hält und wie er auch im Streitfall ergangen ist, dürfte mit dieser Rechtsfolge nur möglich sein, wenn § 66 Abs. 3 EStG insoweit eine Regelung enthielte, wie sie in ähnlicher Weise Gegenstand der Regelung in § 181 Abs. 5 Satz 1 und 2 AO ist. Dort ist jedoch ausdrücklich vorgesehen, dass die an sich gegen § 169 AO verstoßende Feststellung nur im Hinblick auf die noch nicht verjährte Folgefestsetzung von Bedeutung ist und darauf – einer gesetzlichen Anordnung folgend – im Feststellungsbescheid hingewiesen wird. Eine vergleichbare Regelung enthält § 66 Abs. 3 EStG derzeit jedoch nicht. Der Senat schließt sich insoweit den Rechtsausführungen des 10. Senates des Finanzgerichts Düsseldorf (Gerichtsbescheid vom 10.04.2019, 10 K 3589/18 Kg, zitiert nach juris) an. 42

IV. 43

Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO. 44

Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit beruht auf §§ 151 Abs. 3, 155 Satz 1 FGO i. V. m. §§ 708 Nr. 10, 711 der Zivilprozessordnung. 45

Die Revision war nach § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO zuzulassen, da die Sache grundsätzliche Bedeutung hat und dem Bundesfinanzhof in den Revisionsverfahren III R 66/18, III R 70/18, III R 26/19, III R 33/19 und III R 38/19, III R 53/19 bereits vergleichbare Sachverhalte zur Entscheidung vorliegen.