
Datum: 10.11.2004
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 14. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 14 K 936/02
ECLI: ECLI:DE:FGK:2004:1110.14K936.02.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens werden dem Kläger auferlegt.

Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand

1

Zwischen den Beteiligten ist streitig, ob die rückwirkende Aufhebung der Festsetzung und die Rückforderung des Kindergeldes wegen Überschreitung des Grenzbetrags der Einkünfte des Kindes zu Recht erfolgt sind. 2

Die am 00.00.1980 geborene Tochter B des Klägers begann im Anschluss an die Schulausbildung am Berufskolleg des Kreises F für den Zeitraum vom 01.08.2000 bis zum 31.07.2001 eine Ausbildung als Erzieherin bei der Gemeinde X. Ausweislich der vom Kläger noch im Jahr 2000 eingereichten Ausbildungsbescheinigung betrug die monatliche Ausbildungsvergütung 2.165,07 DM und das Weihnachtsgeld (Auszahlungsmonat November 2000) 792,60 DM. Über weitere Einkünfte und Bezüge verfügte die Tochter des Klägers nach ihrer Erklärung vom 08.12.2000 nicht. 3

Mit Bescheid vom 04.01.2001 setzte der Beklagte rückwirkend Kindergeld für August bis Dezember 2000 und laufendes Kindergeld ab Januar 2001 fest. 4

Im Laufe des Jahres 2001 forderte der Beklagte eine Bescheinigung über das Ende der Ausbildung. In einer erneuten Ausbildungsbescheinigung der Gemeinde X wurden nunmehr eine monatliche Ausbildungsvergütung von 2.178,07 DM und ein Weihnachtsgeld in unveränderter Höhe angegeben. 5

6

Mit Bescheid vom 14.11.2001 hob der Beklagte die Kindergeldfestsetzung für Januar bis Juli 2001 unter Berufung auf § 175 Abs. 1 Nr. 2 AO unter Hinweis darauf auf, dass das Einkommen der Tochter des Klägers den anteiligen Grenzbetrag des § 32 Abs. 4 EStG für diesen Zeitraum überschreitet. Gleichzeitig forderte der Beklagte das gezahlte Kindergeld für diesen Zeitraum zurück.

Nach erfolglosem Einspruch macht der Kläger unter Berufung auf das rechtskräftige Urteil des FG Düsseldorf vom 19.11.1999 - 18 K 8117/98 Kg (EFG 2000, 272) - geltend, die Voraussetzungen des § 175 Abs. 1 Nr. 2 AO seien nicht erfüllt, da keine Änderung der den Bescheid vom 04.01.2001 zugrunde liegenden Prognose eingetreten sei. Die Einkünfte der Tochter seien dem Beklagten schon damals bekannt gewesen. Die Rechtsprechung des BFH, auf die der Beklagte sich berufe, sei zu einem anderen Sachverhalt ergangen.

Der Kläger beantragt,

den Bescheid vom 14.11.2001 und die Einspruchsentscheidung vom 14.01.2002 aufzuheben.

Der Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen,

hilfsweise, das Verfahren bis zum Abschluss des BFH-Verfahrens VIII R 6/03 ruhen zu lassen.

Er ist der Ansicht, dass eine Aufhebung nach § 175 AO statthaft sei und beruft sich auf die BFH-Urteile in BStBl II 2002, 85 und 86. Überdies beruhe die aufgehobene Kindergeldfestsetzung lediglich darauf, dass versehentlich der Grenzbetrag des § 32 Abs. 4 EStG nicht zeitanteilig für den Zeitraum bis zum 31.07.2001 umgerechnet worden sei. Hierin liege eine offenbare Unrichtigkeit im Sinne des § 129 AO.

Entscheidungsgründe

Die Klage ist unbegründet.

Der Beklagte hat zu Recht den Kindergeldbescheid vom 04.01.2001 bzgl. des Jahres 2001 aufgehoben und das für 2001 gezahlte Kindergeld zurückgefordert.

1. Die Voraussetzungen für die Gewährung des Kindergeldes waren nicht erfüllt. Nach § 63 Abs. 1 Satz 2 i. V. m. § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG in der für das Streitjahr 2001 maßgeblichen Fassung wird ein in der Ausbildung befindliches Kind bei der Gewährung von Kindergeld nur berücksichtigt, wenn es Einkünfte und Bezüge, die zur Bestreitung des Unterhalts oder der Berufsausbildung bestimmt oder geeignet sind, von nicht mehr als 14.040,- DM im Kalenderjahr hat. Nach § 32 Abs. 4 Satz 5 EStG ermäßigt sich dieser Betrag für jeden Kalendermonat, in dem Voraussetzungen für eine Berücksichtigung nicht vorliegen, um ein 1/12.

Im Streitjahr befand sich die Tochter des Klägers in Zeitraum von Januar bis einschließlich Juli 2001 in Ausbildung. Dementsprechend war der Grenzbetrag auf den anteiligen Betrag für sieben Monate und damit auf 8.190,- DM zu kürzen. Die Einkünfte der Tochter des Klägers aus ihrer Ausbildungsvergütung überschreiten diesen Grenzbetrag. Die monatlichen Bruttoeinnahmen der Tochter des Klägers von 2.178,07 DM ergeben für den Ausbildungszeitraum von Januar bis Juli 2001 einen Gesamtbetrag von 15.246,49 DM. Dieser Betrag ist mangels Angabe höherer Werbungskosten um den

Werbungskostenpauschbetrag des § 9 Satz 1 Nr. 1 EStG zu kürzen. Dabei kann dahingestellt bleiben, ob der Werbungskostenpauschbetrag in voller Höhe von 2.000,-- DM oder lediglich anteilig für sieben Monate zu berücksichtigen ist. Denn in jedem Fall übersteigt der verbleibende Einkunftsbeitrag von mindestens 13.246,49 DM den anteiligen Grenzbetrag von 8.190,-- DM bei weitem.

2. Der Beklagte war nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 i. V. m. § 155 Abs. 4 AO berechtigt, den Kindergeldbescheid bezüglich des Streitzeitraums aufzuheben. 19

a) Danach ist ein Bescheid über eine Steuervergütung aufzuheben oder zu ändern, soweit ein Ereignis eintritt, das steuerliche Wirkung für die Vergangenheit hat (rückwirkendes Ereignis). Ereignis in diesem Sinne ist jeder rechtlich relevante Vorgang. Dazu gehören Tatsachen des Lebenssachverhalts, aber auch rechtliche Vorgänge. Dem Ereignisbegriff unterfallen nur sachverhaltsändernde Geschehnisse (allg. Ansicht, s. z.B. Tipke-Kruse, AO und FGO, § 175 AO Tz. 25). Nach § 175 Abs. 2 AO gilt als rückwirkendes Ereignis auch der Wegfall einer Voraussetzung für eine Steuervergünstigung, wenn gesetzlich bestimmt ist, dass diese Voraussetzung für eine bestimmte Zeit gegeben sein muss. Der Begriff des Ereignisses beinhaltet regelmäßig, sofern er sich auf Tatsachen des Lebenssachverhalts bezieht, dass dieser Sachverhalt bereits verwirklicht sein muss. Ein zukünftiges Geschehen ist auch dann, wenn es voraussehbar ist, noch kein Ereignis im Sinne des § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO. Dies gilt auch, sofern Rechtsfolgen an eine bestimmte Zukunftsprognose geknüpft werden. Auch insoweit knüpft die Rechtsfolge an bestimmte bereits in der Vergangenheit realisierte Vorgänge an. Sofern die erwarteten Geschehnisse später tatsächlich ereignen, handelt es sich um andere Ereignisse als diejenigen, die zu einer bestimmten Erwartung Anlass geben. 20

b) Bezüglich des Jahresgrenzbetrags nach § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG liegt ein Ereignis im Sinne des § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO in dem tatsächlichen Bezug von Einkünften, die den Jahresgrenzbetrag überschreiten. Ob der Jahresgrenzbetrag überschritten wird, entscheidet sich erst mit Ablauf des Kalenderjahres. Insoweit besteht ein grundlegender Unterschied zu feststehenden Tatbestandsmerkmalen wie etwa der Haushaltszugehörigkeit eines Kindes oder der Absolvierung einer Ausbildung. Über das Vorliegen oder Nichtvorliegen solcher feststehender Tatbestandsmerkmale kann die Behörde jederzeit befinden und somit die Leistung des Kindergeldes stets zeitnah den tatsächlichen Verhältnissen anpassen. Ob die Einkünfte und Bezüge eines Kindes den Jahresgrenzbetrag des § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG überschreiten, kann sich im Laufe eines Kalenderjahres unterschiedlich darstellen und abschließend regelmäßig erst nach Ablauf des Jahres geprüft werden (BFH-Urteile vom 26.07.2001 VI R 83/98 und VI R 55/00, BStBl II 2002, 85 und 86). 21

Im Streitfall ist dieses Ereignis in dem Zeitpunkt eingetreten, als die tatsächlich erzielten Einkünfte des Kindes den Grenzbetrag endgültig überschritten haben. Dabei kann dahingestellt bleiben, ob dieser Zeitpunkt erst mit dem Jahresende eingetreten ist (vgl. BFH-Urteile in BStBl II 2002, 85 und 86), wofür allein schon die Möglichkeit nachträglicher Werbungskosten spräche. Denn jedenfalls ist der Zeitpunkt frühestens mit der Beendigung der Ausbildung am 31.7.2001 und damit nach Ergehen des aufgehobenen Bescheids eingetreten. 22

Der Senat vermag sich nicht der gegenteiligen Ansicht des FG Düsseldorf (Urteil vom 19.11.1999 - 18 K 8117/98 Kg, EFG 2000, 272) und des FG Hamburg (Urteil vom 12.12.2002 - I 137/01) anzuschließen. Danach soll eine Änderung nach § 175 Abs. 1 Nr. 2 AO nicht statthaft sein, wenn das Kindergeld festgesetzt wird, obwohl nach der von der Kindergeldkasse erstellten Einkunftsprognose der Grenzbetrag des § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG 23

überschritten wird und die später tatsächlich erzielten Einkünfte der Prognose entsprechen. Grundlegende Erwägung dieser Entscheidungen ist, dass ein Ereignis i.S. des § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO nicht vorliege, wenn das Ereignis in vorhersehbarer Weise eintritt. Diese Ansicht verkennt indes, dass ein Ereignis im Sinne des § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO ein tatsächlich realisiertes Geschehen, hinsichtlich des Grenzbetrags den Bezug von Einkünften in einer bestimmten Höhe, voraussetzt und ein lediglich künftiges, wenn auch wahrscheinliches, Geschehen noch kein Ereignis in diesem Sinne ist. Allein der Umstand, dass die Tochter des Klägers zum Jahresbeginn 2001 für den Fall der Fortsetzung ihres Ausbildungsverhältnisses einen festen Gehaltsanspruch inne hatte, ist nicht gleichbedeutend mit dem später eingetretenen Ereignis des tatsächlichen den Grenzbetrag überschreitenden Einkünftebezugs.

Dies folgt auch daraus, dass jedenfalls die Höhe der Werbungskosten, nach deren Berücksichtigung sich erst der maßgebliche Einkünftebezug ergibt, variabel und durch den Einkünftebezieher gestaltbar ist. Dies gilt unabhängig davon, welche voraussichtlichen Werbungskosten bei Stellung des Kindergeldantrags angegeben worden sind. Dementsprechend ist das Ereignis der Einhaltung oder Überschreitung des Grenzbetrags erst eingetreten, wenn die maßgebliche Phase der Einkunftsrealisierung abgeschlossen ist. 24

Die zu Beginn des Festsetzungszeitraums erwarteten Einkünfte bereits als prinzipiell endgültig maßgebend zu betrachten, widerspräche dem Sinn und Zweck der aufgrund der monatlichen Vorauszahlung des Kindergelds (s. § 66 Abs. 2 EStG) zu treffenden Prognoseentscheidung über die Einkunftshöhe. Der Gesetzgeber hat sich trotz des Monatsprinzips der Kindergeldes bewusst dafür entschieden, den Grenzbetrag nach § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG als Jahresgrenzbetrag festzulegen (s. BFH-Urteile in BStBl II 2000, 85 und 86). Damit hat er zum Ausdruck gebracht, dass erst mit Ablauf des Jahres als (grundsätzlich) maßgebendem Zeitraum des Einkünftebezugs eine endgültige Entscheidung über den Kindergeldbezug zu treffen ist. Sinn und Zweck der aufgrund des Monatsprinzips zu treffenden Prognoseentscheidung ist dementsprechend lediglich, die vorläufige Gewährung des Kindergeldes sicherzustellen. 25

Da - wie dargelegt - in der tatsächlichen Realisierung der Einkunftserzielung überhaupt erst die Verwirklichung des maßgeblichen Sachverhalts liegt, ist sie auch sachverhaltsändernd im Sinne des allgemeinen Verständnisses des Ereignisbegriffes des § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO. 26

c) Das Ereignis hat auch Rückwirkung für die Vergangenheit, da erst aufgrund der endgültigen tatsächlichen Einkunftserzielung die Überschreitung des Grenzbetrags für den vergangenen Zeitraum feststeht. 27

3. Die Rückwirkungssperre des § 70 Abs. 3 EStG steht der Änderung nicht entgegen. Dabei kann dahingestellt bleiben, ob die Voraussetzungen einer fehlerbeseitigenden Änderung nach dieser Vorschrift überhaupt vorlägen. Denn bei den Änderungsvorschriften des § 70 Abs. 2 und Abs. 3 EStG handelt es sich um eigenständige Änderungsnormen, die - vergleichbar bei den Fortschreibungsregelungen des § 22 BewG - die Anwendbarkeit der allgemeinen Änderungsvorschriften nach §§ 172 ff. EStG nicht ausschließen (Schmidt/Weber - Grellet, EStG, 23. Aufl. 2004, § 70 Rdn. 7; siehe auch zu § 173 AO BFH-Urteile vom 25.07.2001 VI R 18/99, BStBl II 2001, 81; vom 14.05.2002 VIII R 67/01, BFH/NV 2002, 1294). 28

4. Der Rückforderungsbescheid ist zu Recht nach § 37 Abs. 2 Satz 2 AO ergangen. Mit der - zu Recht - erfolgten Aufhebung der Kindergeldfestsetzung für 2001 ist der rechtliche Grund für die Kindergeldzahlung weggefallen. 29

5. Die Revision war im Hinblick auf die erwähnten abweichenden Entscheidungen des FG Düsseldorf und des FG Hamburg und die hierzu noch ausstehende Klärung durch den BFH wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache nach § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO zuzulassen. 30
5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 31
-