
Datum: 28.08.2009
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 5. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 5 K 1568/07
ECLI: ECLI:DE:FGK:2009:0828.5K1568.07.00

Rechtskraft: III R 63/09

Tenor:

Unter Aufhebung des ablehnenden Bescheides vom2007 und der hierzu ergangenen Einspruchsentscheidung vom2007 wird der Beklagte verpflichtet, für den Sohn des Klägers,, für das Kalenderjahr 2005 Kindergeld in Höhe von 1.848,00 € an den Kläger zu zahlen.

Die Kosten des Verfahrens trägt der Beklagte.

Das Urteil ist wegen der Kostenentscheidung ohne Sicherheitsleistung vorläufig vollstreckbar. Der Beklagte kann die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung oder Hinterlegung in Höhe des Kostenerstattungsanspruchs des Klägers abwenden, soweit nicht der Kläger zuvor Sicherheit in derselben Höhe leistet.

Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand:

Der Kläger ist bei der ... in beschäftigt. Er ist verheiratet und hat zwei Kinder, unter anderem den am1994 geborenen Sohn Der Sohn studierte im Streitjahr 2005 an der technischen Hochschule Bei diesem Studiengang handelt es sich um eine Ausbildung im dualen System. Seine Ausbildungsvergütung betrug 11.128,33 € brutto, sonstige Einkünfte hatte er nicht.

Der Kläger beantragte am2006 Kindergeld für seinen Sohn für das Streitjahr 2005. Mit Bescheid vom2007 lehnte der Beklagte die Kindergeldfestsetzung mit der

1

2

3

Begründung ab, die Einkünfte und Bezüge überstiegen den maßgeblichen Grenzbetrag von 7.680,00 €. Der hiergegen eingelegte Einspruch wurde mit Einspruchsentscheidung vom2007 als unbegründet zurückgewiesen. Diesbezüglich führte der Beklagte zur Begründung wie folgt aus:

Von den unstreitigen Bruttoeinkünften in Höhe von 11.128,33 € sei der Arbeitnehmeranteil zur gesetzlichen Rentenversicherung und an berufsständische Versorgungseinrichtungen in Höhe von 1.096,31 € sowie der Arbeitnehmeranteil am Gesamtsozialversicherungsbeitrag in Höhe von 1.314,39 € abzuziehen. Hieraus ergäben sich Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von 8.770,63 €. Abzüglich der Werbungskostenpauschale von 920,00 € errechne sich somit ein Gesamtbetrag von insgesamt 7.797,63 €, der über dem maßgeblichen Grenzbetrag von 7.680,00 € liege.

4

Mit seiner hiergegen gerichteten Klage trägt der Kläger wie folgt vor:

5

Neben den bisher berücksichtigten Beträgen müsse die gezahlte Lohnsteuer in Höhe von 43,00 € und der Solidaritätszuschlag von 2,36 € einkünftermindernd berücksichtigt werden. Darüber hinaus habe der Arbeitgeber dem Sohn einen Betrag von insgesamt 156,83 € Arbeitnehmeranteil als Beitrag für die Versorgungsanstalt des Bundes und der Länder (VBL) abgezogen, wie sich aus der Übersicht der VBL vom 06.09.2006 ergebe und auch unstreitig sei. Der Abzug beruhe auf dem Tarifvertrag über die betriebliche Altersvorsorge der Beschäftigten des öffentlichen Dienstes zwischen Verdi und u.a. der Tarifgemeinschaft Deutscher Länder, dem der Arbeitgeber des Sohnes aufgrund einer Beteiligungsvereinbarung beigetreten sei. Auf die Begründung dieses Versicherungsverhältnisses habe der Sohn keinen Einfluss gehabt, dies sei vielmehr notwendigerweise mit der Eingehung des Arbeitsverhältnisses verbunden gewesen. Auch dieser Betrag müsse daher einkommensmindernd berücksichtigt werden. Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) habe mit Entscheidung vom 11.01.2005 2 BvR 167/02 festgestellt, dass auch die Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung als Abzugsposten bei den Einkünften anzuerkennen seien. Ausgangspunkt der Überlegungen des BVerfG sei der Vergleich der Fallgestaltung von Kindern, die Einkünfte und Bezüge ohne Abzüge bezögen und solchen, die im Ergebnis zwar nur den gleichen Betrag zur Verfügung hätten, deren Einkünfte aber unter Berücksichtigung der arbeitgeberseitigen Einbehalte oberhalb der Freigrenze lägen. Diese Ungleichbehandlung sei im Rahmen des § 32 Einkommensteuergesetz (EStG) unter Berücksichtigung des Artikel 3 Grundgesetz (GG) verfassungswidrig. Die tatsächlich abgeführten und nicht verfügbaren Teile der Einkünfte/Bezüge seien nicht geeignet, die unterhaltsverpflichteten Eltern zu entlasten, so dass diese Beträge bei der Feststellung des Erreichens der Freigrenze nicht berücksichtigt werden dürften. Zwar beziehe sich die Entscheidung des BVerfG im konkreten Fall ausschließlich auf die dort geltend gemachten gesetzlichen Abzüge. Die gleichen Überlegungen müssten jedoch für alle weiteren Abzüge gelten, die unabhängig vom Willen des Kindes vom Arbeitgeber berechtigterweise einbehalten werden, mithin für das Kind nicht verfügbar seien und deshalb zur Bestreitung des Unterhaltes oder der Berufsausbildung nicht zur Verfügung stünden. Dies treffe aber auf die Arbeitnehmeranteile des Sohnes Tom zur VBL zu. Der Arbeitgeber des Sohnes sei aufgrund der Beteiligungsvereinbarung verpflichtet, für jeden Arbeitnehmer die Beiträge in der festgelegten Höhe unter Einschluss eines dem Arbeitnehmer vorenthaltenen Betrages abzuführen. Der Arbeitnehmer habe dabei weder Mitsprache- noch Wahlrecht. Deshalb hätten dem Sohn die streitigen Beträge von 156,83 € genauso wenig zur Verfügung gestanden wie die Arbeitnehmeranteile an den gesetzlichen Sozialversicherungen. Diesbezüglich verweist der Kläger auf ein Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts (FG) vom 24.08.2006 6 K 278/06, EFG 2006, 1768.

6

Allein durch Berücksichtigung dieses Betrages sei die Freigrenze bereits unterschritten, so dass der begehrte Kindergeldanspruch bestehe.

Hilfsweise werde jedoch als gesonderter Abzugsposten die Zweitwohnungsteuer in Höhe von 195,00 € geltend gemacht. Auch bei dessen alleiniger Berücksichtigung werde die Freigrenze unterschritten. Die Zweitwohnungsteuer sei entstanden, weil der Sohn wegen der Entfernung von seinem Hauptwohnsitz in einen Zweitwohnsitz in in genommen habe. Die Stadt erhebe aufgrund der Zweitwohnungsteuersatzung vom 11.12.2002 eine entsprechende Steuer von 10% der Nettokaltmiete, vorliegend 192,00 €. Die Zweitwohnungssteuer beruhe auf dem Kommunalabgabengesetz i.V.m. der entsprechenden Satzung der Stadt, sei also gesetzlich bestimmt. Sie werde zwar nicht vom Arbeitgeber eingezogen, gelange also zunächst in den Verfügungsbereich des Kindes. Gleichwohl liege ein gleichgelagerter Fall vor, da die Berücksichtigungsfähigkeit eines gesetzlichen Abzugspostens nicht davon abhängig gemacht werden könne, ob der Arbeitgeber ihn direkt abführen müsse. Der erforderliche Zusammenhang mit der Einkünfteerzielung sei auch gegeben. Der Sohn könne die Einkünfte nicht erzielen, wenn er nicht in, sondern in lebe.

Hilfsweise werde zudem geltend gemacht, dass die gänzliche Streichung auch bei geringfügiger Überschreitung der Freigrenze verfassungsrechtlich bedenklich sei.

Unter Berücksichtigung der Arbeitnehmeranteile VBL ergebe sich ein verfügbares Einkommen in Höhe von 7.595,44 € und bei zusätzlicher Berücksichtigung der Zweitwohnungsteuer in Höhe von 7.403,44 €. Das begehrte Kindergeld sei somit zu gewähren.

Der Kläger beantragt,
den Beklagten unter Aufhebung des ablehnenden Bescheides vom2007 und der hierzu ergangenen Einspruchsentscheidung vom2007 zu verpflichten, für den Sohn für das Kalenderjahr 2005 Kindergeld in Höhe von 1.848,00 € zu zahlen.

Der Beklagte beantragt,
die Klage abzuweisen.

Er trägt ergänzend zur Einspruchsentscheidung wie folgt vor:

Die maßgeblichen Einkünfte und Bezüge des Sohnes lägen über dem gesetzlichen Grenzbetrag, sodass eine Berücksichtigung nach § 32 Abs. 4 S. 1 EStG nicht erfolgen könne. Entgegen der Ansicht des Klägers könnten die Arbeitnehmeranteile zur VBL nicht berücksichtigt werden, da es sich insoweit um steuerliche Sonderausgaben handle und nicht um Beitragszahlungen, die mit denen der gesetzlichen Sozialversicherung vergleichbar seien. Bei der Entscheidung des Niedersächsischen FG handle es sich um eine Einzelfallentscheidung, an die lediglich die Verfahrensbeteiligten gebunden seien. Die diesbezügliche Revision unter dem Az. III R 78/06 sei mit Beschluss des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 25.11.2008 als unzulässig verworfen worden. Eine Entscheidung in der Sache durch den BFH läge nicht vor. Über den Beschluss des BVerfG vom 11.01.2005 hinausgehende weitere Beiträge könnten nicht von der Summe der Einkünfte und Bezüge im Sinne des § 32 Abs. 4 S. 2 EStG abgezogen werden.

Ebenso wenig könne der Kläger die Zweitwohnungsteuer der Stadt abziehen. Es sei schon fraglich, ob diese Steuer durch den Sohn des Klägers überhaupt gezahlt worden sei, denn eine Bescheinigung für 2005 könne der Kläger nicht vorlegen. Zudem sei die Zweitwohnungsteuer als Aufwandssteuer im Sinne des Artikel 105 Abs. 2 a GG zu werten. Insoweit sei in der Rechtsprechung geklärt, dass als ausschlaggebendes Kriterium für die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Konsum zugrunde zu legen sei, der sich im Falle der Zweitwohnungsteuer im Innehaben einer Zweitwohnung ausdrücke (Entscheidung des Verwaltungsgerichtes Köln 14.02.2007 21 K 2275/06). Schon deshalb verbiete sich bereits grundsätzlich ein Vergleich der Zweitwohnungsteuer mit den gesetzlichen Sozialversicherungsbeiträgen.

Entscheidungsgründe:

I.

Die Klage ist begründet. Der Ablehnungsbescheid vom2007 und die dazu ergangene Einspruchsentscheidung vom2007 sind rechtswidrig. Der Beklagte ist verpflichtet, dem Kläger Kindergeld für seinen Sohn für das Jahr 2005 zu gewähren.

1. Der Kläger hat nach § 62 Abs. 1 Nr. 1, § 63 Abs. 1 Nr. 1 i.V.m. § 32 Abs. 1 Nr. 1, Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchstabe a EStG für das gesamte Jahr 2005 einen Anspruch auf Gewährung von Kindergeld für seinen Sohn, da dieser als leibliches Kind des Klägers das 27. Lebensjahr noch nicht vollendet hatte und für einen Beruf ausgebildet wurde. Diese grundsätzliche Berechtigung ist zwischen den Beteiligten auch unstreitig.

2. Die maßgeblichen Einkünfte und Bezüge des Sohnes des Klägers stehen der Berücksichtigung im Streitjahr nicht entgegen, da sie unter dem gesetzlichen Grenzbetrag liegen.

a) Nach § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG der im Streitjahr 2005 geltenden Fassung wird ein Kind nur berücksichtigt, wenn es Einkünfte und Bezüge, die zur Bestreitung des Unterhalts oder der Berufsausbildung bestimmt oder geeignet sind, von nicht mehr als 7.680,00 € im Kalenderjahr hat. Der Sohn des Klägers hatte im Streitjahr maßgebliche Einkünfte und Bezüge in Höhe von 7.640,80 €.

Bei der Berechnung gehen die Beteiligten übereinstimmend von Einkünften und Bezügen vor Abzug der Sozialversicherungsbeiträge in Höhe von 11.128,33 € aus. Aus den Akten ergeben sich keine Anhaltspunkte, die Anlass zu Zweifeln an dieser Berechnung geben. Nach der Entscheidung des BVerfG vom 11.01.2005 2 BvR 167/02, BVerfGE 112, 164, ist § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG dahingehend verfassungskonform auszulegen, dass der Relativsatz "die zur Bestreitung des Unterhalts ... bestimmt oder geeignet sind" nicht nur auf Bezüge, sondern auch auf Einkünfte des Kindes zu beziehen ist. Dementsprechend ist zwischen den Beteiligten unstreitig, dass die Beiträge zur gesetzlichen Sozialversicherung (Renten-, Kranken-, Pflege- und Arbeitslosenversicherung) des Sohnes in Höhe von 2.410,70 € bei der Ermittlung der Einkünfte abzuziehen sind (vgl. hierzu auch BFH – Urteil vom 19.10.2006 III R 55/06, BFH/NV 2007, 420. Dies ergibt eine Zwischensumme von 8.717,63 €, die noch über dem maßgeblichen Grenzbetrag im Sinne des § 34 Abs. 4 Satz 2 EStG liegt. Unter Berücksichtigung der unstreitigen Werbungskostenpauschale in Höhe von 920,00 € ergibt sich eine weitere Zwischensumme von 7.797,63 €, die ebenfalls noch über dem genannten Grenzbetrag liegt.

18

19

20

21

22

23

24

25

b) Entgegen der Ansicht der Beklagten sind bei der Berechnung aber auch die Beiträge des Sohnes des Klägers zur VBL in Höhe von 156,83 € einkunftsmindernd zu berücksichtigen.

Ausgangspunkt der Grenzbetragsregelung des § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG ist die Überlegung, dass Eltern, deren volljährige Kinder sich in der Ausbildung befinden, durch diese noch finanziell belastet sind. Diese Belastung nimmt jedoch ab, wenn und soweit das Kind aus seinen eigenen Einkünften und Bezügen zu den Kosten seines Unterhalts und seiner Berufsausbildung beitragen kann. Hinsichtlich der Bestimmung dieser Einkünfte und Bezüge hat das BVerfG (in BVerfGE 112, 164) herausgestellt, dass die Einkünfte des Kindes, soweit sie als Sozialversicherungsbeiträge vom Arbeitgeber abgeführt werden und deshalb nicht in den Verfügungsbereich des auszubildenden Kindes gelangen, keine Minderung der Unterhaltslasten und somit auch keine Erhöhung der Leistungsfähigkeit der unterhaltsverpflichteten Eltern bewirken können. Soweit dies unabhängig vom Willen der Kinder und deren Eltern geschehe, sei es gerechtfertigt, jedenfalls diejenigen Beträge, die, wie die gesetzlichen Sozialversicherungsbeiträge, von Gesetzes wegen dem Einkünfte erzielenden Kind oder dessen Eltern nicht verfügbar sind, sondern anderen Zwecken als der Bestreitung des Unterhalts zu dienen bestimmt sind, nicht in die Bemessungsgrundlage des § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG einzubeziehen. 26

Die vom Arbeitgeber des Sohnes des Klägers abgeführten Beiträge an die VBL sind den Beiträgen zur gesetzlichen Sozialversicherung vergleichbar (so auch Urteil des Niedersächsischen FG vom 24.08.2006 6 K 278/06, EFG 2006, 1768). Nach § 3 des zwischen dem Sohn des Klägers und der ausbildenden Bundespolizei geschlossenen Ausbildungsvertrages bestimmt sich das Ausbildungsverhältnis nach dem Tarifvertrag über die betriebliche Altersvorsorge der Beschäftigten des öffentlichen Dienstes, dem der Arbeitgeber des Sohnes des Klägers beigetreten ist. Im Streitjahr war dies der Tarifvertrag über die betriebliche Altersversorgung der Beschäftigten des öffentlichen Dienstes vom 01.03.2002 i.d.F. des Änderungstarifvertrages Nr. 2 vom 12.03.2003 (ATV). § 2 ATV bestimmt, dass die Beschäftigten mit Beginn des Beschäftigungsverhältnisses bei der öffentlichen Zusatzversorgungseinrichtung, bei der ihr Arbeitgeber Mitglied/Beteiligter ist, zu versichern sind. Da der Arbeitgeber durch eine Beteiligungsvereinbarung der VBL als Beteiligter beigetreten ist, handelt es sich für den Sohn des Klägers um eine Pflichtversicherung. Aufgrund dieses Charakters als Pflichtversicherung ist es gerechtfertigt, die Beiträge bei der Ermittlung der maßgeblichen Einkünfte und Bezüge im Sinne des § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG zu berücksichtigen. Der einzige Unterschied zu den Beiträgen zur gesetzlichen Sozialversicherung liegt darin, dass die Verpflichtung zur Beitragszahlung bei der VBL nicht gesetzlich geregelt ist. Dies allein ist jedoch nicht entscheidend. Es kommt vielmehr darauf an, dass - wie auch bei den Beiträgen zur gesetzlichen Sozialversicherung - sich der Sohn des Klägers der Pflicht zur Beitragszahlung nicht durch eigene Willensentscheidung entziehen konnte. Damit waren die Beiträge zur VBL in Höhe von 156,83 € für den Sohn des Klägers im Streitjahr nicht verfügbar, sondern zu anderen Zwecken als der Bestreitung des Unterhalts zu dienen bestimmt. 27

Unter Berücksichtigung dieser Beträge in unstreitiger und nachgewiesener Höhe von 156,83 € ergibt sich somit für den Sohn des Klägers ein verfügbares Einkommen in Höhe von 7.640,80 €, das unter dem maßgeblichen Grenzbetrag von 7.680,00 € liegt. 28

Auf die Frage, ob auch die Lohnsteuer nebst Solidaritätszuschlag sowie die Zweitwohnungssteuer mindernd zu berücksichtigen sind, kommt es daher nicht an. Der Senat verweist bezüglich der Lohnsteuer jedoch informell auf das Urteil des BFH vom 26.09.2007 III R 4/07, BStBl II 2008, 738, wonach eine Berücksichtigung der Lohnsteuer nicht in Betracht kommt. 29

Nach Ansicht des Senates käme aber auch die Berücksichtigung der Zweitwohnungsteuer nicht in Betracht. Denn der Bezug einer Zweitwohnung beruht auf einer freiwilligen Entscheidung, sodass die daran anknüpfende Zweitwohnungsteuer nicht unvermeidlich im Sinne der obigen Rechtsprechung ist.

II.	30
Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 Finanzgerichtsordnung (FGO).	31
III.	32
Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit beruht auf §§ 151 Abs. 3, 155 FGO i.V.m. §§ 708 Nr. 10, 711 der Zivilprozessordnung.	33
Die Revision war gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO zuzulassen, weil die Frage, inwieweit bei der Ermittlung der Einkünfte und Bezüge im Sinne des § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG Beiträge zu einer nicht gesetzlichen Pflichtversicherung zu berücksichtigen sind, grundsätzliche Bedeutung hat.	34