
Datum: 22.12.2011
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 12. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 12 K 3238/10
ECLI: ECLI:DE:FGK:2011:1222.12K3238.10.00

Nachinstanz: Bundesfinanzhof, XI R 12/12

Tenor:

Der Aufhebungsbescheid vom 18.05.2010 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 13.09.2010 wird für die Monate Mai, Juni und Juli 2010 aufgehoben.

Die weitergehende Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens tragen der Kläger zu 2/3 und die Beklagte zu 1/3.

Die Revision wird zugelassen.

Das Urteil ist wegen der Kosten ohne Sicherheitsleistung vorläufig vollstreckbar. Die 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.

Tatbestand

Strittig ist, ob der Kläger für seinen Sohn C wegen Ableistung des gesetzlichen Zivildienstes über das 25. Lebensjahr hinaus (ab Mai 2010) Kindergeld beanspruchen kann.

1

2

3

Der im April 1984 geborene Sohn des Klägers vollendete im April 2010 sein 25. Lebensjahr. Er hatte nach dem Abitur im Juni 2004 in der Zeit vom 2. November 2004 bis 31. Juli 2005 (neun Monate) Zivildienst geleistet (Bl. 154 KG-Akte). Für den Zeitraum vor Beginn des Zivildienstes (Juli bis September 2004) erhielt der Kläger Kindergeld (1. Übergangszeitraum im Sinne des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 b EStG).

Während der Zeit des Zivildienstes war der Sohn im Wintersemester 2004/2005 (1. Oktober 2004 bis 31. März 2005 = sechs Monate) bei der Universität K im Fachbereich Mathematik eingeschrieben und hatte erfolgreich an den Übungen zum Kurs Lineare Algebra I und Analysis I teilgenommen. Im letztgenannten Fach hatte er am 26. Februar 2005 auch eine Klausur absolviert (Bestätigungen der Universität K vom 7. März 2005, Bl. 155 KG-Akte, und vom 10. März 2005, Bl. 159 KG-Akte). Aus diesem Grunde wurde dem Kläger (auch) für die gesamte Zeit des Zivildienstes Kindergeld gewährt. Ebenso wurde der Sohn nach dem Ende des Zivildienstes in den Monaten August und September 2005 als Kind berücksichtigt (2. Übergangszeitraum im Sinne des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 b EStG).

Seit Oktober 2005 absolviert der Sohn ein Physik-Studium (Bl. 166, 189, 197 KG-Akte). Die letzte Studienbescheinigung ist gültig für das Sommersemester 2010 (bis 31. August 2010, Bl. 200 KG-Akte). Es handelt sich um das 10. Fachsemester, mit dem auch die Förderungshöchstdauer nach dem BAföG endet (Bl. 201 KG-Akte).

Der Kläger erhielt für den Sohn Kindergeld bis einschließlich April 2010. Mit Bescheid vom 18. Mai 2010 hob die Beklagte (Familienkasse B) die Festsetzung des Kindergeldes ab Mai 2010 wegen der Vollendung des 25. Lebensjahres des Sohnes auf.

Der Kläger erhob Einspruch und machte geltend, das Kindergeld sei über das 25. Lebensjahr des Kindes hinaus für die Dauer des Zivildienstes zu gewähren. Durch den Zivildienst habe sich der Beginn des regulären Studiums um zwei Semester verzögert. Das von dem Sohn betriebene Studium sei kein Vollzeitstudium gewesen.

Die Beklagte wies den Einspruch mit Einspruchsentscheidung vom 13. September 2010 zurück. Das Kind sei wegen der Vollendung des 25. Lebensjahres nicht mehr zu berücksichtigen. Die Vorschrift des § 32 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG (Verlängerungstatbestand aufgrund des Zivildienstes) komme nicht zur Anwendung, weil der Kläger für die Zeit des Zivildienstes Kindergeld erhalten habe.

Hiergegen richtet sich die Klage. Der Kläger ist der Auffassung, dass der Verlängerungstatbestand des § 32 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG vorliegend eingreife. Dem stehe nicht entgegen, dass der Kläger für die Zeit des Zivildienstes des Sohnes Kindergeld erhalten habe. Denn auch während des Zivildienstes habe sich der Sohn in Berufsausbildung befunden, so dass nach dem Urteil des BFH vom 14.05.2002 VIII R 61/01, BStBl II 2002, 807 Kindergeld zu gewähren war. Gleichwohl sei durch den Zivildienst die Dauer der Berufsausbildung verzögert worden. Gerade dieser Nachteil solle durch die Vorschrift des § 32 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG aufgefangen werden. Die Berücksichtigungstatbestände des § 32 Abs. 4 EStG und des § 32 Abs. 5 EStG stünden selbständig nebeneinander. Wegen der unterschiedlichen Regelungstatbestände komme eine Anrechnung nicht in Betracht. Hätte der Gesetzgeber dies gewollt, so hätte er dies im Gesetz ausdrücklich regeln müssen.

Der Kläger beantragt,

den Aufhebungsbescheid vom 18.05.2010 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 13.09.2010 aufzuheben und die Beklagte zu verpflichten, das Kindergeld für den Sohn C über

den April 2010 hinaus zu gewähren.

Die Beklagte beantragt, 12
die Klage abzuweisen. 13

Sie ist der Auffassung, jeder Monat dürfe nur ein einziges Mal zu einem Kindergeldanspruch 14
führen. Da der Kläger für die Zeit des Zivildienstes bereits Kindergeld erhalten habe, könne
diese Zeit nicht nochmals als Verlängerungstatbestand berücksichtigt werden.

Die Beteiligten haben auf mündliche Verhandlung verzichtet. 15

Entscheidungsgründe 16

Die Klage ist teilweise begründet. Die Beklagte hat die Festsetzung des Kindergeldes für die 17
Monate Mai, Juni und Juli 2010 zu Unrecht aufgehoben. Soweit der Kläger eine
weitergehende Berücksichtigung des Kindes begehrt, ist die Klage dagegen unbegründet.

1. Nach §§ 62, 63 Abs. 1 Satz 2 i.V.m. § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a EStG wird für ein 18
Kind, das sich in Berufsausbildung befindet, Kindergeld grundsätzlich nur bis zur Vollendung
des 25. Lebensjahres gewährt. Über diese Altersgrenze hinaus wird ein Kind jedoch gemäß §
32 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG ausnahmsweise dann berücksichtigt, wenn es den gesetzlichen
Grundwehrdienst oder den Zivildienst geleistet hat. Der Endzeitpunkt für die Gewährung des
Kindergeldes wird dann um einen der Dauer des geleisteten Dienstes entsprechenden
Zeitraum (hier neun Monate) hinausgeschoben (sog. Verlängerungstatbestand).

Der Vorschrift des § 32 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG (Verlängerungstatbestand) liegt der 19
Gedanke zugrunde, dass für Kinder, die den Wehr- oder Zivildienst ableisten, grundsätzlich
kein Kindergeld gewährt wird. Dies ergibt sich zwar nicht ausdrücklich aus dem Gesetz. Der
Gesetzgeber ging jedoch stillschweigend davon aus, dass in solchen Fällen keine typische
Unterhaltssituation besteht und die Eltern deshalb nicht der finanziellen Entlastung durch
Kindergeld bedürfen. Das Bundesverfassungsgericht hat dies gebilligt (BVerfG-Beschluss
vom 29. März 2004 - 2 BvR 1670/01, 2 BvR 1340/03 - HFR 2004, 694). Der Wehr- oder
Zivildienst ist deshalb nicht bei den Tatbeständen des § 32 Abs. 4 Satz 1 EStG aufgeführt,
bei denen der Gesetzgeber eine typische Unterhaltssituation unterstellt (z.B.
Berufsausbildung). Solche Dienste spielen daher kindergeldrechtlich nur insofern eine Rolle,
als die Altersgrenze um die Zeit des Dienstes hinausgeschoben wird, weil ein Wehr- oder
Zivildienstleistender bzw. dessen Eltern durch die gesetzliche Dienstverpflichtung und den
damit verbundenen späteren Ausbildungsabschluss keine Nachteile erleiden sollen (vgl.
Urteil des Bundesfinanzhof –BFH– vom 14. Oktober 2002 VIII R 68/01, BFH/NV 2003, 460).

Nach dem Urteil des Bundesfinanzhofs vom 14. Mai 2002 VIII R 61/01, BStBl II 2002, 807, ist 20
für den Zeitraum des gesetzlichen Zivil- oder Wehrdienstes dann Kindergeld zu bewilligen,
wenn das Kind während dieses Zeitraums zugleich ernsthaft und nachhaltig ein Studium
betreibt. Dieser Fall ist nicht anders zu sehen als ein berufs begleitendes Studium. Die
Unterhaltsbedürftigkeit des Kindes und damit die wirtschaftliche Belastung der Eltern ist in
beiden Fällen ausschließlich durch die Höhe der Einkünfte und Bezüge des Kindes
(Jahresgrenzbetrag des § 32 Abs. 4 Sätze 2 bis 10 EStG) typisierend zu bestimmen.
Zwischen den Tatbeständen des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 a EStG (Berufsausbildung) und des
§ 32 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG (Verlängerungstatbestand) besteht jedoch keine verdrängende
Konkurrenz in dem Sinne, dass für Zeiten des Zivildienstes eine Berücksichtigung des Kindes
auch dann ausgeschlossen ist, wenn das Kind zugleich für einen Beruf ausgebildet wird. Das

gesetzliche Merkmal der Berufsausbildung steht nicht unter dem (Negativ-) Vorbehalt des Nichtvorliegens der Verlängerungstatbestände des § 32 Abs. 5 EStG. Ob die dargelegten Grundsätze dazu führen können, dass sich der Verlängerungstatbestand ggf. verkürzt, ist in der Entscheidung des BFH vom 14. Mai 2002 VIII R 61/01, BStBl II 2002, 807 ausdrücklich offen geblieben.

Nach den BFH-Urteilen vom 27. August 2008 III R 88/07, BFH/NV 2009, 132 und vom 20. Mai 2010 III R 4/10, BStBl II 2010, 827 ist dem Gesetzeswortlaut des § 32 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG eine Beschränkung des Verlängerungstatbestandes auf solche Dienstmonate, in denen kein Kindergeld gewährt wurde, nicht zu entnehmen. Der BFH ist damit der Verwaltungsauffassung (in DA-FamEStG 63.5 Abs. 3; R 32.11 der Einkommensteuer-Richtlinien) nicht gefolgt, wonach ein Verbot der Doppelberücksichtigung besteht, wenn für ein Kind in den Monaten des Wehr- oder Zivildienstes Anspruch auf Kindergeld besteht und das Kindergeld auch für den Verlängerungszeitraum geltend gemacht wird. Ein solches Verbot der Doppelberücksichtigung ist dem Gesetz nicht zu entnehmen und eine einschränkende Auslegung des § 32 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG nicht geboten. Allerdings ging es in den vom BFH entschiedenen Fällen nur um einen einzelnen Monat und nicht um einen längeren Zeitabschnitt. Die Frage, ob der Verlängerungszeitraum des § 32 Abs. 5 Satz 1 EStG dann zu begrenzen wäre, wenn ein Kind während der Dienstzeit weiterhin berücksichtigt wird, weil es gleichzeitig den Dienst leistet und eine Ausbildung betreibt, hat der BFH auch hier ausdrücklich offen gelassen

21

2. Nach Auffassung des erkennenden Senats würde es dem Sinn und Zweck des § 32 Abs. 5 EStG zuwider laufen, wenn sowohl während des Wehr- oder Zivildienstes Kindergeld gewährt, als auch die Höchstdauer des Kindergeldbezugs um die Zeit des Dienstes verlängert wird. Denn nach Sinn und Zweck des § 32 Abs. 5 EStG sollen durch die Verlängerung der Höchstdauer des Kindergeldbezugs die Nachteile ausgeglichen werden die sich daraus ergeben, dass sich die Ausbildung des Kindes infolge der Ableistung des gesetzlich geforderten Wehr- oder Zivildienstes verzögert. Wenn aber während der Zeit des Dienstes zugleich eine Schul- oder Berufsausbildung betrieben wird, kann davon ausgegangen werden, dass sich der Abschluss der Ausbildung gerade nicht verzögert. Dabei kann bei der im Kindergeldrecht gebotenen Typisierung nicht jedem Aspekt des Einzelfalles Rechnung getragen und die Frage untersucht werden, ob das Studium während des Dienstes in Vollzeit oder in Teilzeit absolviert wurde bzw. ob es mit vollem Einsatz oder nur mit halber Kraft betrieben wird. Dieser Aspekt liegt in der Verantwortung und Gestaltungsmöglichkeit eines jeden einzelnen Kindes und nicht in der des Gesetzgebers.

22

3. Im Streitfall ist allerdings zu differenzieren zwischen den Zeiträumen, in denen das Kind tatsächlich einem Studium nachgegangen ist und den Zeiträumen, in denen dies nicht der Fall war. Dabei ist festzuhalten, dass der Kläger zwar für die gesamte Dauer des Zivildienstes (neun Monate) Kindergeld erhalten hat, der Sohn jedoch tatsächlich nur für ein Semester (sechs Monate) an der Universität K eingeschrieben war. Somit bleibt nach Auffassung des Senats der Verlängerungstatbestand des § 32 Abs. 5 EStG nicht gänzlich unberücksichtigt, sondern er ist nur um die tatsächliche Dauer des Studiums, also um sechs Monate zu kürzen. Für die restliche Dauer des Zivildienstes (drei Monate) steht dagegen dem Kläger nach dem Sinn und Zweck des § 32 Abs. 5 EStG (Ausgleich für den verzögerten Abschluss der Ausbildung) das Kindergeld zu. Demnach ist dem Kläger das Kindergeld für die drei Monate Mai, Juni und Juli 2010 zu gewähren.

23

4. Über die Frage, ob der Kläger seinerzeit in den Jahren 2004/05 zu Recht oder zu Unrecht für neun Monate Kindergeld bezogen hat, kann im vorliegenden Verfahren, in dem

24

es um das Kindergeld ab Mai 2010 geht, nicht entschieden werden.

- | | | |
|----|--|----|
| 5. | Die Kostenentscheidung folgt aus § 136 Abs. 1 FGO. | 25 |
| 6. | Die Revision ist wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache zuzulassen. | 26 |