
Datum: 23.04.2012
Gericht: Finanzgericht Münster
Spruchkörper: 10. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 10 K 3219/11 Kg
ECLI: ECLI:DE:FGMS:2012:0423.10K3219.11KG.00

Sachgebiet: Finanz- und Abgabenrecht

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Der Kläger trägt die Kosten des Verfahrens.

G r ü n d e: 1

I. 2

Zu entscheiden ist, ob die Beklagte zu Recht die Kindergeldfestsetzung ab dem Monat September 2011 aufgehoben hat. 3

Der Kläger erhielt für seinen am 18.08.1986 geborenen Sohn S..... bis einschließlich August 2011 laufend Kindergeld. 4

S..... studiert Informatik an der Technischen Universität A-Stadt und absolvierte vom 01.08.2006 bis zum 31.07.2007 ein freiwilliges soziales Jahr beim Diakonischen Werk. Auf die vorgelegten Studienbescheinigungen sowie das Zeugnis und die Bescheinigung des Diakonischen Werkes wird Bezug genommen. 5

Während der Dauer des freiwilligen sozialen Jahres wurde Kindergeld an den Kläger ausgezahlt. 6

Mit einem zentralversandten Bescheid vom 19.07.2011 hob die Beklagte die Kindergeldfestsetzung für S..... ab September 2011 wegen Vollendung des 25. Lebensjahres auf. Zugleich forderte sie den Kläger auf, das Andauern der Berufsausbildung bis zur 7

Vollendung des 25. Lebensjahres nachzuweisen und wies auf die Möglichkeit der Weiterzahlung des Kindergeldes über das 25. Lebensjahr hinaus und die insoweit zu erfüllenden Voraussetzungen hin.

Der Kläger reichte daraufhin am 02.08.2011 eine Erklärung zu den Einkünften und Bezügen seines Sohnes sowie eine Studienbescheinigung für das Sommersemester 2011 ein und teilte unter Beifügung des Zeugnisses des Diakonischen Werkes mit, S..... habe ein freiwilliges soziales Jahr absolviert. Die Beklagte wies den Kläger in der Folge darauf hin, dass ein freiwilliges soziales Jahr kein verlängerungs begründender Tatbestand sei, so dass der Bescheid vom 19.07.2011 aufrecht erhalten bleibe. Mit seinem am 25.08.2011 bei der Familienkasse eingegangenen Schreiben vom 24.08.2011, auf das verwiesen wird, vertrat der Kläger die Auffassung, es sei weiterhin Kindergeld an ihn zu zahlen. 8

Die Beklagte wertete die Eingabe des Klägers als Einspruch und wies diesen mit Einspruchsentscheidung vom 31.08.2011 als unbegründet zurück. 9

Mit seiner Klage macht der Kläger geltend, er habe über den Monat August 2011 Anspruch auf Kindergeld für seinen Sohn S..... 10

Das freiwillige soziale Jahr sei zwar nicht im Katalog der Verlängerungstatbestände des § 32 Abs. 5 Einkommensteuergesetz (EStG) aufgeführt. § 32 Abs. 5 EStG sei vorliegend jedoch analog anzuwenden. 11

Es liege an planwidrige Regelungslücke vor. Der Gesetzgeber habe bei Ausgestaltung des § 32 Abs. 5 EStG und den dort genannten Tatbeständen das freiwillige soziale Jahr außer Acht gelassen. Dies werde u.a. an der Regelung des § 14c Abs. 1 Zivildienstgesetz (ZDG) deutlich, wonach anerkannte Kriegsdienstverweigerer nicht zum Zivildienst herangezogen werden, wenn sie sich nach ihrer Anerkennung als Kriegsdienstverweigerer zu einem freiwilligen Dienst nach dem Jugendfreiwilligendienstgesetz verpflichten. Hiermit stelle der Gesetzgeber klar, dass ein Dienst nach dem Jugendfreiwilligendienstgesetz ein gleichwertiger Ersatzdienst i.S.d. ZDG sei. Demnach wäre es nur konsequent gewesen, das freiwillige soziale Jahr ebenfalls als Verlängerungstatbestand in § 32 Abs. 5 EStG aufzunehmen. 12

Es liege eine gleiche Interessenlage zwischen dem streitgegenständlichen Sachverhalt und den in § 32 Abs. 5 EStG geregelten Fällen vor. Zivildienstleistende erhielten eine wesentlich höhere Vergütung als diejenigen, die ein freiwilliges soziales Jahr ableisteten. Darüber hinaus hätten viele Zivildienstleistende die Möglichkeit, diensteigene Unterkünfte zu nutzen. Aufgrund der wesentlich besseren Versorgung bedürfen Zivildienstleistende während der Zeit des Zivildienstes daher keiner Unterstützung durch die Eltern. Absolventen eines freiwilligen sozialen Jahres bekämen hingegen nur ein 13

Taschengeld und seien im Übrigen darauf angewiesen, ihren Unterhalt durch weitere Arbeit oder die Unterstützung ihrer Eltern zu finanzieren. Die Eltern von Kindern, die sich für ein freiwilliges soziales Jahr entschieden, seien daher überdurchschnittlich belastet. Bereits aus diesem Grunde sei es gerechtfertigt, den Verlängerungstatbestand des § 32 Abs. 5 EStG auch auf das freiwillige soziale Jahr anzuwenden. Ansonsten wäre der Kläger im Vergleich zu Eltern, deren Kinder Zivildienst leisten, benachteiligt. Dass der Kläger während der Zeit der Absolvierung des freiwilligen sozialen Jahres weiterhin Kindergeld für seinen Sohn bezogen habe, sei in der Abgrenzung zu einem Zivildienstleistenden nicht entscheidungserheblich. 14

Für eine analoge Anwendung spreche ferner der Gesetzeszweck. § 32 Abs. 5 EStG trage dem Umstand Rechnung, dass ein Kind während der Dauer des Wehr- oder Zivildienstes keiner Berufsausbildung nachgehen könne. Auch ein Kind, das ein freiwilliges soziales Jahr ableiste, könne in dieser Zeit keine Berufsausbildung absolvieren, steige entsprechend später ins Berufsleben ein und belaste die Eltern länger mit Unterhaltsverpflichtungen.	
Das freiwillige soziale Jahr und der Zivildienst erfüllten in Form des Dienstes an der Allgemeinheit den gleichen Zweck und seien als gleichwertig einzustufen. Mithin sei es folgerichtig, dass das freiwillige soziale Jahr in § 14c Abs. 1 ZDG normiert sei. Aus der Systematik des Zivildienstgesetzes gehe hervor, dass der Gesetzgeber, die dort aufgeführten Dienste als einheitliche Dienste im Sinne der Allgemeinheit betrachte, die mit dem Wehr- oder Zivildienst gleich zu behandeln seien.	16
Ein sachlicher Grund dafür, dass Zivildienstleistende trotz des hohen Soldes unter § 32 Abs. 5 EStG fielen, Absolventen eines freiwilligen sozialen Jahres jedoch nicht, sei nicht erkennbar.	17
Ferner sei der Aufhebungsbescheid nicht bestandskräftig geworden. Die am 02.08.2011 vorgelegten Unterlagen seien als Einspruch gegen den Bescheid vom 19.07.2011 auszulegen. Anhand der Unterlagen sei erkennbar, dass der Kläger nicht bereit gewesen sei, die Entscheidung der Beklagten zu akzeptieren.	18
Soweit erst das Schreiben des Klägers vom 24.08.2011 als Einspruch anzusehen sei, sei der Bescheid ebenfalls nicht bestandskräftig geworden, da die Beklagte im Rahmen ihrer Einspruchsentscheidung in der Sache entschieden habe und den Einspruch nicht als unzulässig verworfen habe.	19
Der Kläger beantragt,	20
den Kindergeldaufhebungsbescheid vom 19.07.2011 in Form der Einspruchsentscheidung vom 31.08.2011 aufzuheben.	21
Die Beklagte beantragt,	22
die Klage abzuweisen.	23
Sie ist der Auffassung, im Streitfall lägen die Voraussetzungen zur Berücksichtigung eines sich in der Berufsausbildung befindlichen volljährigen Kindes ab September 2011 nicht mehr vor.	24
S..... habe bereits im August 2011 sein 25. Lebensjahr vollendet und ein Verlängerungstatbestand i.S.d. § 32 Abs. 5 EStG läge nicht vor. Insbesondere falle die Ableistung eines freiwilligen sozialen Jahres nicht unter die Regelung des § 32 Abs. 5 EStG.	25
Im Übrigen verweist die Beklagte auf die Bestandskraft des Bescheides vom 19.07.2011, da der Kläger nicht innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe des Aufhebungsbescheides Einspruch eingelegt habe. Die Einspruchsfrist sei bereits am 22.08.2011 abgelaufen.	26
Wegen des weiteren Sach- und Streitstandes wird auf die gewechselten Schriftsätze, die beigezogenen Verwaltungsvorgänge sowie die Verfahrensakte Bezug genommen.	27
II.	28
	29

Die Klage ist unbegründet.

Der Kindergeldaufhebungsbescheid vom 19.07.2011 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 31.08.2011 ist rechtmäßig und verletzt den Kläger nicht in seinen Rechten, § 100 Abs. 1 Satz 1 Finanzgerichtsordnung (FGO). 30

1. Die Beklagte hat die Kindergeldfestsetzung für S..... zu Recht ab September 2011 aufgehoben. 31

a) Nach § 70 Abs. 2 EStG ist die Festsetzung des Kindergeldes aufzuheben oder zu ändern, soweit in den Verhältnissen, die für den Anspruch auf Kindergeld erheblich sind, Änderungen eintreten. Aufzuheben oder zu ändern ist mit Wirkung vom Zeitpunkt der Änderung der Verhältnisse an. Nach §§ 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. 32

Vorliegend haben sich mit Ablauf des Monats August 2011 die kindergeldbegründenden Umstände geändert. Der Sohn des Klägers hat im Monat August 2011 durch Vollendung des 25. Lebensjahres die für die Berücksichtigung maßgebliche Altersgrenze nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EStG überschritten. Dies führt unabhängig von der Fortdauer der Berufsausbildung zur Beendigung des Anspruchs auf Kindergeld. 33

b) Eine Verlängerung des Kindergeldanspruchs über das 25. Lebensjahr hinaus gem. § 32 Abs. 5 EStG ist im Streitfall zu verneinen. 34

Nach § 32 Abs. 5 Satz 1 EStG wird ein Kind, das 35

1. den gesetzlichen Grundwehrdienst oder Zivildienst geleistet hat, oder 36
2. sich anstelle des gesetzlichen Grundwehrdienstes freiwillig für die Dauer von nicht mehr als drei Jahren zum Wehrdienst verpflichtet hat, oder
3. eine vom gesetzlichen Grundwehrdienst oder Zivildienst befreiende Tätigkeit als Entwicklungshelfer i.S.d. § 1 Abs. 1 Entwicklungshelfer-Gesetz ausgeübt hat,

für einen der Dauer dieser Dienste oder Tätigkeit entsprechenden Zeitraum höchstens für die Dauer des inländischen gesetzlichen Grundwehrdienstes oder bei anerkannten Kriegsdienstverweigerern für die Dauer des inländischen gesetzlichen Zivildienstes, über das 21. oder 25. Lebensjahr hinaus berücksichtigt. 37

Nach der Gesetzesbegründung wollte der Gesetzgeber hierdurch einen Ausgleich dafür schaffen, dass Kinder während der Ableistung des Grundwehr- oder Zivildienstes steuerlich und kindergeldrechtlich unberücksichtigt bleiben, jedoch sich deren Berufsausbildung zeitlich verzögert (Bundestagsdrucksache (BT-Drucks.) 13/1558, 155 f.; BFH-Urteil vom 14.10.2002 VIII R 68/01, BFH/NV 2003, 460; Selder in Blümich, EStG-Komm., § 32 Rz. 162 [Stand der Kommentierung: Mai 2009]). 38

S..... erfüllt keinen der aufgeführten Verlängerungstatbestände des § 32 Abs. 5 Satz 1 EStG. Die Ableistung eines freiwilligen sozialen Jahres ist im Katalog des § 32 Abs. 5 EStG nicht enthalten. 39

c) Eine Berücksichtigung des Sohnes des Klägers über den Wortlaut der Vorschrift hinaus kommt nicht in Betracht. Bei den in § 32 Abs. 5 Satz 1 EStG genannten Dienstleistungen 40

handelt es sich um einen abschließenden Katalog. Im Falle der Absolvierung anderer Dienste kann der Verlängerungstatbestand nicht in Anspruch genommen werden (FG Münster, Urteil vom 11.05.2010 8 K 2450/09, EFG 2010, 1706; FG Münster, Urteil vom 19.05.2009 8 K 2947/08, EFG 2009, 1563; Grönke-Reimann in Hermann/Heuer/Raupach, EStG/KStG-Komm., § 32 EStG Rz. 151 [Stand der Kommentierung: Oktober 2008]; Jachmann in Kirchhof/Söhn/Mellinghoff, EStG/KStG-Komm., § 32 EStG Rz. C 65 [Stand der Kommentierung: März 2004]).

d) Für eine analoge Anwendung des Verlängerungstatbestandes des § 32 Abs. 5 Satz 1 EStG bei Ableistung eines freiwilligen sozialen Jahres besteht nach Auffassung des erkennenden Gerichts kein Raum. 41

Es mangelt an einer planwidrigen Regelungslücke bei Interessenvergleichbarkeit zwischen dem gesetzlich geregelten und dem nicht geregelten Sachverhalt (vgl. Drüen in Tipke/Kruse, AO/FGO-Komm., § 4, Rn. 365 ff. [Stand der Kommentierung: Oktober 2011]). 42

Eine planwidrige Regelungslücke liegt nicht vor. Der Gesetzgeber hat die Verlängerungstatbestände in § 32 Abs. 5 Satz 1 EStG dezidiert geregelt. Anhaltspunkte dafür, dass der Gesetzgeber versehentlich Dienstleistungen im Sinne von § 14 c ZDG im Katalog des § 32 Abs. 5 Satz 1 EStG nicht berücksichtigt hat, liegen nicht vor (FG Münster, Urteil vom 11.05.2010 8 K 2450/09, EFG 2010, 1706; FG Münster, Urteil vom 19.05.2009 8 K 2947/08, EFG 2009, 1563). 43

Zudem fehlt es an einer vergleichbaren Interessenlage zwischen den in § 32 Abs. 5 Satz 1 EStG genannten Verlängerungstatbeständen und der vorliegenden zu beurteilenden Dienstleistung gem. § 14c Abs. 1 ZDG i.V.m. § 3 JFDG. 44

Zwar stellt der Kläger zutreffend heraus, dass sich regelmäßig auch im Falle einer Dienstleistung nach § 14c ZDG die Berufsausbildung des Kindes verzögert und dass ein Zusammenhang zwischen dem freiwilligen Dienst i.S.d. § 14c ZDG und dem Zivildienst besteht, da bei Ableistung eines freiwilligen sozialen Jahres die Pflicht, Zivildienst zu leisten, erlischt. 45

Der entscheidende Unterschied ist jedoch, dass der Kindergeldberechtigte eines Zivil- bzw. Wehrdienst leistenden Kindes für die Dauer des Dienstes keinen Anspruch auf Kindergeld hat, während sich der Elternteil eines nach § 14c ZDG Dienst leistenden Kindes – wie der Kläger – aufgrund der Regelung des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. d EStG auch für die Zeit des Dienstes Kindergeld beanspruchen kann (FG Münster, Urteil vom 11.05.2010 8 K 2450/09, EFG 2010, 1706; FG Münster, Urteil vom 19.05.2009 8 K 2947/08, EFG 2009, 1563; Loschelder in Schmidt, EStG-Komm., 30. Auflage 2011, § 32 Rz. 69). 46

Hiermit mag der Gesetzgeber zwar auch dem Umstand Rechnung getragen haben, dass die Dienstleistung nach § 14c ZDG – anders als der Grundwehr- und Zivildienst – unentgeltlich erfolgt, so dass die mit dem Kindergeldanspruch typisierend zugrunde gelegte Unterhaltsverpflichtung des Erziehungsberechtigten weiter besteht. Der Gesetzgeber rechtfertigt die Verlängerung -des Kindergeldanspruchs um Zeiten der Absolvierung des Grundwehr- oder Zivildienstes jedoch insbesondere mit der fehlenden steuerrechtlichen bzw. kindergeldrechtlichen Berücksichtigung wehrdienst- und zivildienstleistender Kinder (BT-Drucks. 13/1558, 155). Gerade hierauf kann sich der Elternteil eines gem. § 14c ZDG dienstleistenden Kindes nicht berufen. 47

e) Das Gericht hält die Regelung des § 32 Abs. 5 Satz 1 EStG und die Nichtberücksichtigung von Dienstleistungen im Sinne von § 14 c ZDG auch nicht für verfassungswidrig.	
Ein Verstoß gegen den allgemeinen Gleichheitssatz i.S.d. Art. 3 Abs. 1 Grundgesetz (GG) ist nicht anzunehmen.	49
Der allgemeine Gleichheitssatz gebietet dem Gesetzgeber, wesentlich Gleiches gleich und wesentliches Ungleiches ungleich zu behandeln. Das gilt sowohl für ungleiche Belastungen als auch für ungleiche Begünstigungen (BVerfG-Urteil vom 09.12.2008 2 BvL 1/07, NJW 2009, 48).	50
Eine unterschiedliche Behandlung zwischen den in § 32 Abs. 5 Satz 1 EStG abschließend genannten Dienstleistungen und dem vom Sohn des Klägers geleisteten freiwilligen sozialen Jahr nach § 14 c ZDG ist durch sachliche Erwägungen hinreichend gerechtfertigt (BFH-Beschluss vom 15.05.2003 VIII B 248/02, BFH/NV 2003, 1182). Denn für Zeiten der Ableistung des freiwilligen sozialen Jahres besteht – anders als beim gesetzlichen Grundwehr- und Zivildienst – ein Kindergeldanspruch gem. § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. d EStG, der dem Kläger auch gewährt worden ist. Eine zusätzliche Förderung über das maßgebliche 25. Lebensjahr hinaus wäre vor diesem Hintergrund sogar eine Ungleichbehandlung.	51
f) Die vom Kläger angesprochenen wirtschaftlichen Nachteile durch die Nichtgewährung des Kindergeldes sind nicht zwingend. Denn eine fortwährende Unterhaltspflicht der Eltern gegenüber einem sich noch in der Berufsausbildung befindlichen Kind, für das kein Anspruch auf Kindergeld mehr besteht, begünstigt der Gesetzgeber mit einem steuerlichen Abzug der Kosten als außergewöhnliche Belastung nach § 33a Abs. 1 EStG. Der Abzugsbetrag für Unterhaltsleistungen gegenüber Kindern gemäß § 33a Abs.1 EStG kann sich – unter der Voraussetzung, dass das unterhaltene Kind über keine bzw. nur geringe Einkünfte verfügt – sogar steuerlich günstiger auswirken als die tatsächliche Zahlung des Kindergeldes. Denn die maximale Förderung nach § 33a Abs. 1 EStG ist höher als die Summe der Kindergeldbeträge sowie der Freibeträge nach § 32 Abs. 6 EStG.	52
2. Da die Klage bereits aufgrund der vorstehenden Ausführungen als unbegründet abzuweisen war, kann dahinstehen, ob der Kläger fristgerecht einen Einspruch gegen den Aufhebungsbescheid vom 19.07.2011 erhoben hat.	53
3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.	54