

# Urteil vom 18. Januar 2024, III R 5/23

## Anspruchsvorrang des am Monatsanfang Kindergeldberechtigten

ECLI:DE:BFH:2024:U.180124.IIIR5.23.0

BFH III. Senat

EStG § 64, EStG § 66 Abs 2, EStG VZ 2020

vorgehend Finanzgericht des Landes Sachsen-Anhalt , 02. Februar 2023, Az: 4 K 848/21

## Leitsätze

Sind zu Beginn eines Monats nur Kindergeldberechtigte vorhanden, die das Kind nicht in ihren Haushalt aufgenommen haben, bleiben diese gegenüber einem im Laufe des Monats hinzutretenden weiteren Anspruchsberechtigten auch dann vorrangig kindergeldberechtigt, wenn der hinzugetretene Kindergeldberechtigte das Kind in seinen Haushalt aufgenommen hat. Der durch die Haushaltsaufnahme bewirkte Vorrang kann erst ab dem Folgemonat berücksichtigt werden.

## Tenor

Auf die Revision der Beklagten wird das Urteil des Finanzgerichts des Landes Sachsen-Anhalt vom 02.02.2023 - 4 K 848/21 aufgehoben, soweit es das Kindergeld für den Monat Dezember 2020 und den Kinderbonus für das Jahr 2020 betrifft.

Die Klage wird auch insoweit abgewiesen.

Die Kosten des gesamten Verfahrens hat der Kläger zu tragen.

## Tatbestand

I.

- 1 Die Beteiligten streiten über die Kindergeldberechtigung für ein Pflegekind in dem auf dessen Geburt folgenden Monat Dezember 2020 sowie über den Kinderbonus für das Jahr 2020.
- 2 Der Kläger und Revisionsbeklagte (Kläger) und sein Lebenspartner sind die Pflegeeltern des am 26.11.2020 geborenen A und seines älteren Bruders B.
- 3 A kam als Frühgeburt zur Welt und wurde danach zunächst in der Abteilung Neonatologie einer Klinik behandelt. Ebenso wie bereits zuvor B nahmen der Kläger und sein Lebenspartner laut einer vom Jugendamt ausgestellten "Bescheinigung über die Aufnahme eines Pflegekindes" am 07.12.2020 auch A in ihren Haushalt auf. Am 09.12.2020 erteilte das Jugendamt dem Kläger und seinem Lebenspartner eine "Vollmacht als Ergänzung zu § 1688 Bürgerliches Gesetzbuch (BGB)".
- 4 Mit Antrag vom 20.01.2021, dem auch sein Lebenspartner zustimmte, beantragte der Kläger Kindergeld für A. In der "Erklärung für ein Pflegekind" gab er an, dass A sich seit dem 07.12.2020 auf unbestimmte Zeit in seinem Haushalt aufhalte, er das Kind ganztägig und durchgehend an allen Wochentagen versorge und die leiblichen Eltern es nicht besuchten.
- 5 Mit Bescheid vom 26.01.2021 setzte die Beklagte und Revisionsklägerin (Familienkasse) das Kindergeld für A ab Januar 2021 fest. Mit seinem Einspruch beantragte der Kläger Kindergeld für A ab dem Tag der Geburt, begehrte eine Nachzahlung für November und Dezember 2020 sowie den Kinderbonus 2020. Die Familienkasse verwarf den

Einspruch mangels Beschwer als unzulässig, da der angefochtene Bescheid keine Regelung für 2020 getroffen habe.

- 6** Mit Bescheid vom 08.02.2021 lehnte die Familienkasse sodann die Festsetzung des Kindergelds für November und Dezember 2020 mit der Begründung ab, dass A erst am 07.12.2020 in den Haushalt des Klägers aufgenommen worden sei und Änderungen der familiären Verhältnisse erst ab dem Folgemonat zu einem Anspruchsvorrang führten. Wegen des kindergeldrechtlichen Monatsprinzips erhalte derjenige Elternteil für den gesamten Monat ungeteilt das Kindergeld, der zu Beginn des Monats den vorrangigen Anspruch innegehabt habe. Mit weiterem Bescheid vom 08.02.2021 lehnte die Familienkasse den Antrag auf den Kinderbonus ebenfalls ab, da im Kalenderjahr 2020 noch kein Anspruch des Klägers auf Kindergeld für A bestanden habe.
- 7** Am 16.02.2021 beantragte der Kläger rückwirkend ab dem Tag der Geburt Kindergeld für A nebst dem Kinderbonus für das Jahr 2020, zugleich legte er Einspruch gegen die Ablehnungsbescheide vom 08.02.2021 ein. Bereits bei der Geburt habe seitens des Jugendamts die Inobhutnahme und Aufnahme im Haushalt des Klägers festgestanden.
- 8** Das Jugendamt führte in einem Schreiben vom 24.03.2021 aus, A erhalte seit 07.12.2020 Hilfe zur Erziehung und habe seinen Aufenthalt in der Pflegestelle beim Kläger und seinem Lebenspartner. Es bestehe eine Amtspflegschaft, A sei mit Bescheid vom 26.11.2020 (Tag der Geburt) vom Jugendamt in Obhut genommen worden. Sein vorläufiger Aufenthalt sei in der Kinderklinik festgelegt worden, da noch eine weitere medizinische Versorgung notwendig gewesen sei. Die Kindesmutter sei zum Zeitpunkt der Geburt obdachlos und ohne finanzielle Mittel zur Versorgung des Kindes gewesen.
- 9** Mit Einspruchsentscheidung vom 12.04.2021 wies die Familienkasse den Einspruch hinsichtlich des Kindergelds für die Monate November und Dezember 2020 als unbegründet zurück. A sei erst am 07.12.2020 in den Haushalt der Pflegefamilie aufgenommen worden. Änderungen der familiären Verhältnisse führten erst ab dem Folgemonat zu einem neuen Anspruchsvorrang. In beiden Monaten sei die Mutter des A vorrangig und der Kläger nur nachrangig kindergeldberechtigt.
- 10** Mit weiterer Einspruchsentscheidung vom selben Tag wies die Familienkasse auch den Einspruch hinsichtlich des Kinderbonus 2020 als unbegründet zurück. Da der Kläger im Kalenderjahr 2020 keinen Anspruch auf Kindergeld gehabt habe, könne für dieses Jahr kein Kinderbonus festgesetzt werden. Der Bonusanspruch setze voraus, dass im Jahr 2020 zumindest in einem Monat ein Anspruch auf Kindergeld bestanden habe.
- 11** Nachdem der Kläger im früheren Klageverfahren 4 K 314/21 angegeben hatte, die Einspruchsentscheidungen vom 12.04.2021 seien ihm nicht bekannt gegeben worden, erließ die Familienkasse diese am 02.11.2021 neu. Im neuen Klageverfahren teilte das Jugendamt auf die Frage des Finanzgerichts (FG) mit, dass weder der Landkreis noch die Mutter noch der Vater Kindergeld für November und Dezember 2020 beantragt oder bewilligt bekommen hätten. Für das Jugendamt habe am 27.11.2020 festgestanden, dass A in die Pflegestelle des Klägers und seines Lebenspartners gehen werde. Da A zuerst noch im Krankenhaus gewesen sei, sei Hilfe zur Erziehung gemäß § 27 des Achten Buchs Sozialgesetzbuch (SGB VIII) i.V.m. § 33 SGB VIII in Form der Vollzeitpflege ab dem 07.12.2020 bewilligt worden. Das Jugendamt fügte seinem Schreiben ferner einen Bescheid der Familienkasse vom 22.07.2021 bei, wonach dem Erstattungsersuchen des Landkreises nach § 74 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) i.V.m. §§ 103, 104 des Zehnten Buchs Sozialgesetzbuch (SGB X) nicht entsprochen werden könne, da der Kindesmutter kein Kindergeld gezahlt werde.
- 12** Das FG ging im angefochtenen Urteil von einem Pflegekindschaftsverhältnis im Sinne des § 32 Abs. 1 Nr. 2 EStG erst ab dem 07.12.2020 aus. Die den Monat November 2020 betreffende Klage wies es ab, im Hinblick auf das Kindergeld für den Monat Dezember 2020 und den Kinderbonus 2020 gab es der Klage statt. Das Urteil ist in Entscheidungen der Finanzgerichte 2023, 1384 veröffentlicht.
- 13** Mit ihrer Revision rügt die Familienkasse die Verletzung von Bundesrecht. Das FG-Urteil beruhe auf einer unzutreffenden Auslegung des § 64 Abs. 1, Abs. 2 EStG und des § 66 Abs. 2 EStG.
- 14** Die Familienkasse beantragt sinngemäß, das Urteil des FG des Landes Sachsen-Anhalt vom 02.02.2023 - 4 K 848/21 aufzuheben, soweit dem Kläger das Kindergeld für den Monat Dezember 2020 und der Kinderbonus für das Jahr 2020 zugesprochen wurde, und die Klage auch insoweit abzuweisen.

- 15 Der Kläger beantragt,  
die Revision zurückzuweisen.

## Entscheidungsgründe

II.

- 16 Die Revision ist sowohl hinsichtlich des Kindergelds für den Monat Dezember 2020 (1.) als auch hinsichtlich des Kinderbonus für das Jahr 2020 (2.) begründet, so dass die Vorentscheidung in dem von der Familienkasse beantragten Umfang aufzuheben ist. Die Sache ist spruchreif; die Klage ist auch abzuweisen, soweit das FG ihr stattgegeben hat (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 17 1. Aufgrund der vorrangigen Anspruchsberechtigung der leiblichen Eltern hat der Kläger für den Monat Dezember 2020 keinen Kindergeldanspruch für A.
- 18 a) Das FG ist zwar zutreffend davon ausgegangen, dass der Kläger seit dem Monat Dezember 2020 nach § 62 Abs. 1 i.V.m. § 63 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG insofern anspruchsberechtigt war, als A ab dem 07.12.2020 alle begrifflichen Merkmale eines Pflegekindes im Sinne des § 32 Abs. 1 Nr. 2 EStG erfüllte (familienähnliches Band auf Dauer, Haushaltsaufnahme nicht zu Erwerbszwecken, kein Obhuts- und Pflegeverhältnis zu den leiblichen Eltern; vgl. zur Legaldefinition das Senatsurteil vom 17.03.2020 - III R 9/19, BFH/NV 2021, 4, Rz 11 ff., m.w.N.). Dass A erst ab dem 07.12.2020 als Pflegekind anzuerkennen ist, wird im Revisionsverfahren nicht angegriffen und bedarf daher keiner weiteren Begründung.
- 19 b) Die Konkurrenz zwischen dem Kindergeldanspruch des Klägers und jenem der leiblichen Mutter beziehungsweise des leiblichen Vaters hat das FG jedoch zu Unrecht zugunsten des Klägers aufgelöst. Die vorrangige Kindergeldberechtigung des Klägers folgt insbesondere nicht aus § 64 Abs. 2 Satz 1 EStG und daraus, dass A im Dezember 2020 zwar in den Haushalt des Klägers, nicht aber in den Haushalt seiner Mutter oder seines Vaters aufgenommen war.
- 20 aa) Nach § 66 Abs. 2 EStG wird das Kindergeld monatlich vom Beginn des Monats an gezahlt, in dem die Anspruchsvoraussetzungen erfüllt sind, bis zum Ende des Monats, in dem die Anspruchsvoraussetzungen wegfallen. Für jedes Kind wird Kindergeld gemäß § 64 Abs. 1 EStG nur einem Berechtigten gezahlt. Bei mehreren Berechtigten wird das Kindergeld demjenigen gezahlt, der das Kind in seinen Haushalt aufgenommen hat (§ 64 Abs. 2 Satz 1 EStG). Bei Bestehen eines gemeinsamen Haushalts können die Berechtigten untereinander den Berechtigten bestimmen, andernfalls kann auf Antrag die Bestimmung durch das Familiengericht erfolgen (§ 64 Abs. 2 Satz 2 und 3 EStG). Ist das Kind nicht in den Haushalt eines Berechtigten aufgenommen, kommt es für die Rangfolge der Berechtigten auf die Zahlung einer Unterhaltsrente an (vgl. dazu im Einzelnen § 64 Abs. 3 EStG).
- 21 bb) Für das im Streit stehende Kindergeld für A bestand im Dezember 2020 gemäß § 62 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG eine Anspruchsberechtigung mehrerer Personen. Zum einen konnte A als Kind seiner Eltern (§ 63 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, § 32 Abs. 1 Nr. 1 EStG) und zum anderen ab dem 07.12.2020 als Pflegekind des Klägers und seines Lebenspartners (§ 63 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, § 32 Abs. 1 Nr. 2 EStG) berücksichtigt werden. Die Berechtigung der leiblichen Eltern bestand schon ab der Geburt des A und damit auch am Beginn des Monats Dezember 2020, wohingegen die der Pflegeeltern, welche untereinander den Kläger zum Berechtigten bestimmt haben (§ 64 Abs. 2 Satz 2 EStG), erst am 07.12.2020 hinzukam. Im Gegensatz zur Berechtigung der Pflegeeltern ist jene der leiblichen Eltern gemäß § 63 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, § 32 Abs. 1 EStG nicht von einem Obhuts- und Pflegeverhältnis abhängig.
- 22 cc) Weil für einen Monat nur einem Berechtigten das volle Kindergeld gezahlt wird (§ 64 Abs. 1 EStG), kommt es im Streitfall darauf an, welcher Anspruch in Anbetracht des Zusammentreffens der verschiedenartigen Ansprüche im Dezember 2020 vorrangig ist. Primär in den Blick zu nehmen sind hier die Verhältnisse am Monatsanfang. Denn der Senat hat bereits entschieden, dass der Wechsel in der Anspruchsberechtigung zugunsten des neuen Berechtigten erst mit Wirkung ab dem Folgemonat berücksichtigt wird. Dies gilt nicht nur in den Fällen der Änderung der Berechtigtenbestimmung (vgl. Senatsurteil vom 19.04.2012 - III R 42/10, BFHE 238, 24, BStBl II 2013, 21, Rz 15) und des Wechsels der Haushaltszugehörigkeit (vgl. Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 16.12.2003 - VIII R 76/99, BFH/NV 2004, 933), sondern auch in der hier vorliegenden Fallkonstellation eines Wechsels von einer vorrangigen Berechtigung nach § 64 Abs. 3 EStG zu einer vorrangigen Berechtigung nach § 64 Abs. 2 EStG. Dass unmittelbar nach der Geburt aufgrund der besonderen Umstände des Streitfalls (Obdachlosigkeit der Mutter, wohl kein Kontakt zum Vater, Inobhutnahme durch das Jugendamt) zunächst noch keine Zugehörigkeit des A zum

Haushalt eines Berechtigten bestand, ändert nichts an der Kindergeldberechtigung der leiblichen Eltern. Erfüllt nämlich eine Person am Monatsersten alle Voraussetzungen des Kindergeldanspruchs, hat sie diesen für den gesamten Monat, sofern nicht ein anderer Berechtigter ebenfalls am Monatsersten bereits alle Anspruchsvoraussetzungen erfüllt und nach § 64 Abs. 2 oder Abs. 3 EStG vorrangig ist (§ 66 Abs. 2 EStG).

- 23** dd) Da für ein und denselben Monat weder eine Doppelzahlung noch eine Aufteilung des Kindergelds mit dem Gesetz vereinbar ist (BFH-Urteil vom 16.12.2003 - VIII R 76/99, BFH/NV 2004, 933, unter 2.), kann das Hinzutreten eines weiteren Kindergeldberechtigten, der im späteren Verlauf dieses Monats alle Anspruchsvoraussetzungen erfüllt --wie im Streitfall der Kläger--, erst im Folgemonat berücksichtigt werden. Hierbei sind alle Fälle einer im Laufe eines Monats eintretenden Änderung der Anspruchsberechtigung unabhängig vom tatsächlichen Grund dieser Änderung gleich zu behandeln, und zwar in dem Sinne, dass die am Monatsanfang maßgebliche (vorrangige) Kindergeldberechtigung für den gesamten Monat entscheidend bleibt. Dies gilt auch dann, wenn nur der später hinzutretende Kindergeldberechtigte das Kind in seinen Haushalt aufgenommen hat. § 64 Abs. 2 Satz 1 EStG bestimmt zwar, dass derjenige, der das Kind in seinen Haushalt aufgenommen hat, vorrangig kindergeldberechtigt ist. Ein derartiger Vorrang setzt jedoch voraus, dass sich die konkurrierenden Anspruchsberechtigungen auf deckungsgleiche Zeiträume beziehen.
- 24** ee) Entgegen der Auffassung des FG lässt sich im Streitfall eine Doppelzahlung des Kindergelds für A für den Monat Dezember 2020 nicht ausschließen. Ausweislich ihrer Revisionsbegründung geht die Familienkasse mittlerweile davon aus, dass ein bei ihr am 11.06.2021 eingegangenes Schreiben des Landkreises, mit dem dieser einen Erstattungsanspruch geltend gemacht hat, als ein im berechtigten Interesse gestellter Antrag auf Kindergeldfestsetzung für A zu werten und von ihr noch zu bescheiden ist. Besteht ein Erstattungsanspruch, steht dem in Vorleistung getretenen Leistungsträger das Kindergeld gemäß § 74 Abs. 2 EStG i.V.m. § 104 Abs. 1 Satz 1 SGB X zu; der Anspruch des oder der Kindergeldberechtigten gilt dann gemäß § 74 Abs. 2 EStG i.V.m. § 107 Abs. 1 SGB X als erfüllt (zum Erstattungsverfahren vgl. etwa Senatsurteile vom 02.06.2022 - III R 9/21, BFHE 277, 294, BStBl II 2022, 840 und vom 19.01.2023 - III R 36/21, BFHE 279, 443, BStBl II 2023, 711).
- 25** 2. Mangels Kindergeldberechtigung für mindestens einen Monat des Jahres 2020 hat der Kläger keinen Anspruch auf den akzessorischen Kinderbonus für dieses Jahr.
- 26** a) Gemäß § 66 Abs. 1 Satz 2 EStG in der für das Jahr 2020 anwendbaren Fassung (EStG 2020) wird für jedes Kind, für das für den Monat September 2020 ein Anspruch auf Kindergeld besteht, für den Monat September 2020 ein Einmalbetrag von 200 € und für den Monat Oktober 2020 ein Einmalbetrag von 100 € gezahlt. Ein Anspruch in Höhe der Einmalbeträge von insgesamt 300 € für das Kalenderjahr 2020 besteht gemäß § 66 Abs. 1 Satz 3 EStG 2020 auch für ein Kind, für das zwar nicht für den Monat September 2020, jedoch für mindestens einen anderen Kalendermonat im Kalenderjahr 2020 ein Anspruch auf Kindergeld besteht.
- 27** b) Diese Voraussetzungen des durch Art. 1 Ziff. 9 des Zweiten Gesetzes zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise (Zweites Corona-Steuerhilfegesetz) vom 29.06.2020 (BGBl I 2020, 1512) eingeführten Kinderbonus für das Jahr 2020 erfüllt der Kläger insofern nicht, als er weder für den November 2020 noch für den Dezember 2020 einen Anspruch auf Kindergeld für den am 26.11.2020 geborenen A hat. Eine Konkurrenz der Bonusansprüche mehrerer potenzieller Berechtigter besteht in der Person des Klägers daher nicht.
- 28** 3. Danach ist die Vorentscheidung, soweit sie von der Familienkasse mit der Revision angefochten wird, in vollem Umfang aufzuheben. Die Sache ist spruchreif und die Klage auch abzuweisen, soweit das FG ihr stattgegeben hat. Auf die von der Familienkasse in der Revisionsbegründung geltend gemachten Verfahrensmängel muss nicht mehr eingegangen werden.
- 29** 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)