

Beschluss vom 31. März 2014, III B 147/13

Keine Verlängerung des Kindergeldanspruchs wegen Leistung eines freiwilligen sozialen Jahres anstatt des Zivildienstes

BFH III. Senat

EStG § 32 Abs 4 S 1 Nr 2 Buchst d, EStG § 32 Abs 5, ErsDiG § 14a, ErsDiG § 14b, EStG VZ 2010 , ErsDiG § 14c, GG Art 3 Abs 1

vorgehend Finanzgericht Rheinland-Pfalz , 09. Oktober 2013, Az: 6 K 1939/13

Leitsätze

1. NV: Für ein über 25 Jahre altes Kind ist kein Kindergeld zu gewähren, auch wenn es anstelle des Zivildienstes ein sog. freiwilliges soziales Jahr geleistet hat .
2. NV: Die in § 32 Abs. 5 EStG aufgeführten Verlängerungstatbestände sind abschließend. Eine analoge Anwendung scheidet mangels planwidriger Regelungslücke aus .

Tatbestand

- 1 I. Die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) ist die Mutter ihres im April 1985 geborenen Sohnes (S). S wurde als Wehrdienstverweigerer anerkannt. In der Zeit vom 1. August 2005 bis 30. April 2006 leistete er ein freiwilliges soziales Jahr, das gemäß § 14c des Zivildienstgesetzes (ZDG) vom Zivildienst befreite. Anschließend studierte S. Für die Zeit des Freiwilligendienstes erhielt die Klägerin für S Kindergeld.
- 2 Die Klägerin beantragte Kindergeld. Die Beklagte und Beschwerdegegnerin (Familienkasse) lehnte diesen Antrag mit Wirkung ab dem 1. Mai 2010 ab, weil S das 25. Lebensjahr vollendet habe. Einspruch und Klage hatten keinen Erfolg. Das Finanzgericht (FG) vertrat die Ansicht, dass S keinen Verlängerungstatbestand nach § 32 Abs. 5 des Einkommensteuergesetzes (EStG) erfülle und die Absenkung der Altersgrenze von 27 auf 25 Jahre verfassungsgemäß sei.
- 3 Gegen die Nichtanwendung des Verlängerungstatbestandes gemäß § 32 Abs. 5 EStG wendet sich die Klägerin mit ihrer Nichtzulassungsbeschwerde, mit der sie die grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache und die Erforderlichkeit einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) zur Fortbildung des Rechts geltend macht (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 und Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).

Entscheidungsgründe

- 4 II. Die Beschwerde ist unbegründet und deshalb durch Beschluss zurückzuweisen (§ 116 Abs. 5 Satz 1 FGO). Zulassungsgründe liegen jedenfalls nicht vor.
- 5 1. Die Rechtssache hat keine grundsätzliche Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO).
- 6 a) Eine Rechtsfrage ist grundsätzlich bedeutsam, wenn ihre Beantwortung durch den BFH aus Gründen der Rechtssicherheit, der Rechtseinheitlichkeit oder der Rechtsentwicklung im allgemeinen Interesse liegt. Dabei muss es sich um eine aus rechtssystematischen Gründen bedeutsame Frage handeln, die im Streitfall entscheidungserheblich, klärungsbedürftig und im zu erwartenden Revisionsverfahren klärungsfähig ist (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Beschluss vom 21. April 2010 IV B 32/09, BFH/NV 2010, 1469). Eine Rechtsfrage ist nicht klärungsbedürftig, wenn sie sich ohne Weiteres aus dem Gesetz beantworten lässt oder wenn sie bereits durch die höchstrichterliche Rechtsprechung hinreichend geklärt ist und keine neuen Gesichtspunkte erkennbar sind, die eine erneute Prüfung und Entscheidung durch den BFH erforderlich machen (z.B. Senatsbeschlüsse vom 1. Februar 2013 III B 222/11, BFH/NV 2013, 727; vom 23. Dezember 2013 III B 98/13, BFH/NV 2014, 519).

- 7** b) Die Klägerin hält die Rechtsfrage für grundsätzlich bedeutsam, ob die in § 32 Abs. 5 EStG geregelte Verlängerung der Kindergeldzahlung auch bei Leistung eines freiwilligen Jahres anstatt des Zivildienstes möglich ist.
- 8** aa) Diese Rechtsfrage ist nicht klärungsbedürftig, da sie sich ohne Weiteres aus dem Wortlaut und dem Sinngehalt des Gesetzes beantworten lässt. Zwar ist die streitige Rechtsfrage noch nicht höchstrichterlich entschieden, sie ist aber offensichtlich so zu beantworten, wie es das FG getan hat (so auch die einheitliche finanzgerichtliche Rechtsprechung: FG Münster, Urteile vom 19. Mai 2009 8 K 2947/08 Kg, Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 2009, 1563; vom 11. Mai 2010 8 K 2450/09 Kg, EFG 2010, 1706; vom 23. April 2012 10 K 3219/11 Kg, juris, und das Schrifttum: Bauhaus in Korn, § 32 EStG Rz 116; Schmidt/Loschelder, EStG, 32. Aufl. § 32 Rz 69; Jachmann, in: Kirchof/Söhn/Mellinghoff, EStG, § 32 Rz C 65).
- 9** Die in § 32 Abs. 5 EStG aufgeführten Verlängerungstatbestände sind abschließend (BFH-Urteil vom 14. Oktober 2002 VIII R 68/01, BFH/NV 2003, 460). Das freiwillige soziale Jahr wird im Gesetz nicht genannt.
- 10** bb) § 32 Abs. 5 EStG ist auch nicht analog anzuwenden. Eine solche analoge Anwendung setzt das Bestehen einer planwidrigen gesetzlichen Regelungslücke voraus. Die für eine Analogie erforderliche "planwidrige Unvollständigkeit des positiven Rechts" ist (nur) dort gegeben, wo das Gesetz, gemessen an seiner eigenen Absicht und der ihm immanenten Teleologie, unvollständig, also ergänzungsbedürftig ist und wo seine Ergänzung nicht etwa einer gesetzlich gewollten Beschränkung auf bestimmte Tatbestände widerspricht (BFH-Urteile vom 22. Dezember 2011 III R 5/07, BFHE 236, 137, BStBl II 2012, 678; vom 14. September 1994 I R 136/93, BFHE 175, 406, BStBl II 1995, 382). Rechtspolitische Unvollständigkeiten, d.h. Lücken, die nicht dem Gesetzesplan widersprechen, sondern lediglich vom Rechtsanwender als rechtspolitisch unerwünscht empfunden werden, können entsprechend dem Prinzip der Gewaltenteilung hingegen nicht von den Gerichten geschlossen werden. Sie zu schließen, bleibt Aufgabe des Gesetzgebers (Senatsurteil in BFHE 236, 137, BStBl II 2012, 678).
- 11** Nach diesen Grundsätzen liegt im Streitfall keine Regelungslücke vor. Mit dem in § 32 Abs. 5 EStG genannten Verlängerungstatbestand wollte der Gesetzgeber einen Ausgleich dafür schaffen, dass Kinder während der Ableistung ihres Wehr- oder Zivildienstes steuerlich nicht berücksichtigt werden (BTDrucks 13/1558, S. 155 f.). In dem Zeitraum, in dem S sein freiwilliges Jahr absolvierte (2005/2006), wurde ein Kind nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. d EStG für die Gewährung von Kindergeld berücksichtigt, wenn es ein freiwilliges soziales Jahr im Sinne des Gesetzes zur Förderung eines freiwilligen sozialen Jahres in der Bekanntmachung der Neufassung vom 15. Juli 2002 (BGBl I 2002, 2596), ein freiwilliges ökologisches Jahr im Sinne des Gesetzes zur Förderung eines freiwilligen ökologischen Jahres in der Bekanntmachung der Neufassung vom 15. Juli 2002 (BGBl I 2002, 2600), einen Freiwilligendienst im Sinne des Beschlusses Nr. 1031/2000/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 13. April 2000 (Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften 2000 Nr. L 117, 1) oder einen anderen Dienst im Ausland i.S. von § 14b ZDG ableistete. Der Gesetzgeber hat sich damit ausdrücklich und bewusst für eine Förderung während der Ableistung des freiwilligen sozialen Jahres und gegen eine Verlängerung der Kindergeldbezugsdauer entschieden. Er sah diese Dienste als --an Lernzielen ausgerichtete-- Bildungsdienste an (vgl. BTDrucks 16/6519, S. 1, 12 ff.) und ordnete sie deshalb den in § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EStG geregelten Tatbeständen der Ausbildung des Kindes zu (Senatsurteil vom 18. März 2009 III R 33/07, BFHE 224, 508, BStBl II 2009, 1010, m.w.N.). Für die Aufnahme dieser in § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. d EStG geregelten Tätigkeiten in den Verlängerungstatbestand nach § 32 Abs. 5 EStG bestand offensichtlich kein Grund, da eine solche Aufnahme zwangsläufig eine ungerechtfertigte Doppelberücksichtigung nach sich gezogen hätte. Der Gesetzgeber hat daher bewusst in die Regelung des § 32 Abs. 5 EStG nicht alle Dienste solcher anerkannter Kriegsdienstverweigerer aufgenommen, die nicht der Erfüllung der Wehrpflicht dienen, sondern lediglich zur Folge haben (§ 14c ZDG), dass der anerkannte Kriegsdienstverweigerer nicht zum Zivildienst herangezogen wird.
- 12** cc) Diese Auffassung steht im Einklang mit dem BFH-Urteil vom 5. September 2013 XI R 12/12 (BFHE 242, 404, BStBl II 2014, 39). In dieser Entscheidung hat der XI. Senat des BFH in Übereinstimmung mit der Rechtsauffassung des erkennenden Senats (Senatsurteil vom 20. Mai 2010 III R 4/10, BFHE 229, 337, BStBl II 2010, 827) entschieden, dass eine Beschränkung der Verlängerung auf Dienstmonate, in denen kein Kindergeld gewährt wurde, dem Gesetzeswortlaut des § 32 Abs. 5 EStG ebenso wenig zu entnehmen sei wie eine der "Doppelberücksichtigung" von Dienstmonaten entgegenstehende, in Monaten bemessene maximale Bezugsdauer. Soweit Kindergeldberechtigte, deren Kinder Wehr- oder Zivildienst geleistet haben und während der Dienstzeit zugleich für einen Beruf ausgebildet wurden, im Verhältnis zu anderen Kindergeldberechtigten, deren Kinder ihre Berufsausbildung bei Vollendung des 25. Lebensjahres ebenfalls aus den unterschiedlichsten Gründen noch nicht abgeschlossen haben, bevorzugt werden, verstößt dies nicht gegen den allgemeinen Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 des Grundgesetzes (BFH-Urteil in BFHE 229, 337, BStBl II 2010, 827). Das gilt nach Auffassung des Senats auch für die Entscheidung

des Gesetzgebers, das freiwillige soziale Jahr als Berücksichtigungstatbestand auszuformen und nicht dem Verlängerungstatbestand zuzurechnen. Die unterschiedliche Behandlung des Zivildienstes im Vergleich zum freiwilligen Jahr ist sachlich gerechtfertigt. In der Regel besteht für die Zeit des Zivildienstes, anders als im Falle des freiwilligen sozialen Jahres, kein Kindergeldanspruch. Dass es zu einer Doppelberücksichtigung kommen kann, liegt in der Typisierungsbefugnis und dem insoweit bestehenden Typisierungsspielraum des Gesetzgebers begründet. Dieser darf Massenerscheinungen typisierend regeln, wenn er sich --wie hier-- am Regelfall orientiert und die dadurch entstehenden Härten nicht besonders schwer wiegen und nur unter Schwierigkeiten vermeidbar gewesen wären (Senatsurteil vom 17. Juni 2010 III R 35/09, BFHE 230, 523, BStBl II 2011, 176, unter Hinweis auf den Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 23. Juni 2004 1 BvL 3/98, 1 BvL 9/02, 1 BvL 2/03, BVerfGE 111, 115, m.w.N.).

- 13** 2. Die Revision ist auch nicht zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 2. Alt. FGO) zuzulassen.
- 14** Die Zulassung der Revision zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung setzt voraus, dass das FG in einer Rechtsfrage von der Entscheidung eines anderen Gerichts abgewichen ist, dass dabei über dieselbe Rechtsfrage entschieden wurde und diese für beide Entscheidungen rechtserheblich war, dass die Entscheidungen zu gleichen oder vergleichbaren Sachverhalten ergangen sind, dass die abweichend beantwortete Rechtsfrage im Revisionsverfahren geklärt werden kann und dass eine Entscheidung des BFH zur Wahrung der Rechtseinheit erforderlich ist (z.B. BFH-Beschluss vom 31. März 2010 IV B 131/08, BFH/NV 2010, 1487). Zur schlüssigen Darlegung einer solchen Abweichungsrüge muss der Beschwerdeführer u.a. tragende und abstrakte Rechtssätze aus dem angefochtenen FG-Urteil einerseits und aus den behaupteten, mit Datum sowie Aktenzeichen und/oder Fundstelle bezeichneten Divergenzentscheidungen andererseits herausarbeiten und einander gegenüberstellen, um so die behauptete Abweichung zu verdeutlichen (z.B. Senatsbeschluss vom 11. März 2011 III B 76/10, BFH/NV 2011, 981).
- 15** Dies hat die Klägerin nicht getan. Ihr Hinweis auf die Entscheidung des FG Münster vom 30. November 2012 4 K 1569/12 Kg (EFG 2013, 298) genügt den Darlegungsanforderungen nicht (§ 116 Abs. 3 Satz 3 FGO). Die Entscheidung ist weder zu einem vergleichbaren Sachverhalt ergangen, noch ist über dieselbe Rechtsfrage entschieden worden.
- 16** 3. Von einer weiteren Begründung sieht der Senat nach § 116 Abs. 5 Satz 2 FGO ab.
- 17** 4. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de