

Urteil vom 05. Februar 2026, III R 21/23

Erlass einer Kindergeldrückforderung und Weiterleitungseinwand

ECLI:DE:BFH:2026:U.050226.IIR21.23.0

BFH III. Senat

AO § 227, FGO § 102, EStG § 62, EStG §§ 62ff, EStG § 70, DA-KG 2021 Abschn V37, EStG VZ 2016, EStG VZ 2017, EStG VZ 2018, EStG VZ 2020

vorgehend FG Münster, 10. Mai 2023, Az: 13 K 615/21 Kg

Leitsätze

1. Das in Abschnitt V 37 der Dienstanweisung zum Kindergeld nach dem Einkommensteuergesetz (BStBl I 2021, 1599) --DA-KG 2021-- vorgesehene sogenannte Weiterleitungsverfahren stellt eine vom Gesetz selbst nicht angeordnete Regelung zur Vereinfachung des Verwaltungsverfahrens dar, die von den Steuergerichten so auszulegen ist, wie sie die Verwaltung verstanden wissen will (Bestätigung der Rechtsprechung, z.B. Senatsurteil vom 17.08.2023 - III R 37/22, BFHE 281, 277, BStBl II 2024, 99).
2. Bei der Prüfung, ob der für einen Erlass einer Kindergeldrückforderung wegen sachlicher Unbilligkeit (§ 227 der Abgabenordnung) notwendige sogenannte Gesetzesüberhang vorliegt, sind nicht ausschließlich die materiell-rechtlichen Voraussetzungen des Kindergeldanspruchs in den Blick zu nehmen, sondern auch die verfahrensrechtlichen Regelungen zu berücksichtigen.
3. Wegen der in der unterlassenen Mitteilung des Haushaltswechsels des Kindes liegenden Mitwirkungspflichtverletzung kommt in Fällen, in denen die Voraussetzungen des Weiterleitungsverfahrens nicht gegeben sind, allenfalls beim Vorliegen besonderer Umstände ein Erlass wegen sachlicher Unbilligkeit in Betracht.

Tenor

Auf die Revision der Beklagten wird das Urteil des Finanzgerichts Münster vom 10.05.2023 - 13 K 615/21 Kg aufgehoben, soweit die Beklagte darin unter Aufhebung des Bescheids vom 30.06.2020 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 03.02.2021 verpflichtet wurde, unter Zugrundelegung der Rechtsauffassung des Gerichts über den Erlassantrag erneut zu entscheiden.

Die Klage wird auch insoweit abgewiesen.

Die Kosten des gesamten Verfahrens hat der Kläger zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1 Streitig ist, ob die Beklagte und Revisionsklägerin (Familienkasse) zu Recht einen Antrag des Klägers und Revisionsbeklagten (Kläger) auf Erlass einer Kindergeldrückforderung für den Zeitraum Mai 2016 bis Juli 2018 abgelehnt hat.
- 2 Der Kläger lebte ursprünglich mit den Kindern A (geboren im Jahr 2011) und B (geboren im Jahr 2002) sowie deren Mutter zusammen. Die damals zuständige Familienkasse S hatte ihm mit Bescheid vom 21.12.2011 Kindergeld für beide Kinder bewilligt.
- 3 Mit Bescheid vom 10.07.2018 hob die Familienkasse die Kindergeldfestsetzung für beide Kinder ab August 2018

mit der Begründung auf, dass das Kindergeld der Kindesmutter zustehe, nachdem diese die Kinder in ihren Haushalt aufgenommen habe. Außerdem teilte sie dem Kläger mit, dass er im Zeitraum von Mai 2016 bis Juli 2018 gegebenenfalls zu Unrecht Kindergeld bezogen habe und gab ihm Gelegenheit zur Stellungnahme. Dabei wies die Familienkasse den Kläger darauf hin, dass die Kindergeldrückforderung erlassen werden könne, soweit er das Kindergeld an die Kindesmutter weitergeleitet habe. Für diesen Fall möge er eine von der Kindesmutter unterschriebene Weiterleitungserklärung bei der Familienkasse einreichen. Nachdem der Kläger darauf und auf eine erneute Aufforderung zur Stellungnahme vom 25.09.2018 nicht reagiert hatte, hob die Familienkasse mit Bescheid vom 24.10.2018 die Kindergeldfestsetzung für Mai 2016 bis Juli 2018 auf und verlangte vom Kläger die Rückzahlung des Kindergelds für diesen Zeitraum in Höhe von ... €. Der Bescheid ist bestandskräftig geworden.

- 4 Am 07.06.2019 reichte der Kläger ein von der Kindesmutter unterschriebenes, mit Datum vom 05.06.2019 versehenes Formular (Vordruck KG 14) "Bestätigung über die Weiterleitung von Kindergeld" ein, das sich auf den Zeitraum "April 2017 bis heute" bezog. Daraufhin teilte die Familienkasse dem Kläger mit Schreiben vom 11.06.2019 mit, dass der Aufhebungs- und Rückforderungsbescheid vom 24.10.2018 bestandskräftig geworden sei und es bei dieser Entscheidung verbleibe.
- 5 Auf einen erneuten Kindergeldantrag vom 24.07.2019, in dem der Kläger erklärt hatte, die Kinder im April 2019 wieder in seinen Haushalt aufgenommen zu haben, gewährte die Familienkasse dem Kläger mit Bescheid vom 05.09.2019 Kindergeld ab Mai 2019. Zuvor hatte die Familienkasse N auf Anfrage der Familienkasse mitgeteilt, dass der Kindergeldantrag der Kindesmutter am 03.01.2019 abgelehnt worden sei.
- 6 Mit Schriftsatz vom 06.09.2019 beantragte der spätere Prozessbevollmächtigte des Klägers unter anderem (hilfsweise) einen Billigkeitserlass der Kindergeldrückforderung. Daraufhin teilte ihm die Familienkasse mit Schreiben vom 20.01.2020 mit, dass eine Änderung des Bescheids vom 24.10.2018 nicht mehr möglich sei und ein Billigkeitserlass nicht in Betracht komme, da der Anspruch auf Kindergeld für den Zeitraum der Rückforderung bei der Kindesmutter nicht nachgewiesen sei.
- 7 Mit Bescheid vom 30.06.2020 lehnte die Familienkasse den Erlass ab. Sie führte zur Begründung aus, mangels Kindergeldantrags der Kindesmutter könne nicht festgestellt werden, ob bei dieser ein Kindergeldanspruch bestanden habe. Der Einspruch des Klägers gegen diesen Bescheid blieb erfolglos. Zur Begründung der Einspruchsentscheidung vom 03.02.2021 führte die Familienkasse aus, dass die Voraussetzungen für einen Billigkeitsverzicht nach § 227 der Abgabenordnung (AO) für den Zeitraum Mai 2016 bis Juli 2018 nicht gegeben seien. Die Mutter der Kinder habe die Weiterleitung für den Zeitraum April 2017 bis Juli 2018 bestätigt, eine wirksame Festsetzung gegenüber der Mutter der Kinder sei jedoch nicht erfolgt. Daher könne die Weiterleitung nicht akzeptiert werden. Dass das Kindergeld auf das Konto der Mutter der Kinder gegangen ist, führe ebenfalls nicht zu einem Billigkeitserlass. Der Einspruchsführer habe dieses Konto auf dem damaligen Antrag angegeben und müsse die Zahlung gegen sich wirken lassen. Da das Kindergeld ihm gegenüber festgesetzt worden war, sei er zur Rückzahlung verpflichtet.
- 8 Im anschließenden Klageverfahren verwies die Familienkasse auf die Ausführungen in der angefochtenen Einspruchsentscheidung. Im Termin zur mündlichen Verhandlung führte die Vertreterin der Familienkasse aus, dass der Kindergeldanspruch der Kindesmutter für den Zeitraum April 2017 bis Juli 2018 mit Bescheid vom 01.02.2021 wegen fehlender Mitwirkung abgelehnt worden sei.
- 9 Das Finanzgericht (FG) entschied mit Urteil vom 10.05.2023, dass die Familienkasse bei der Ablehnung des Erlassantrags von einem unzutreffenden Verständnis des Begriffs der sachlichen Unbilligkeit ausgegangen sei beziehungsweise damit verknüpft ihr Ermessen fehlerhaft ausgeübt habe. Es vertrat die Auffassung, dass es sich bei den Regelungen in Abschnitt V 37 der Dienstanweisung zum Kindergeld nach dem Einkommensteuergesetz (BStBl I 2021, 1599) --DA-KG 2021-- um normkonkretisierende beziehungsweise ermessensleitende Verwaltungsvorschriften zur Ausfüllung des Begriffs der sachlichen Unbilligkeit gemäß §§ 163, 227 AO handele. Während die darin vorgesehenen materiellen Voraussetzungen für einen Erlass nicht zu beanstanden seien, entsprächen die formellen Voraussetzungen (Nachweis der Weiterleitung durch Vorlage eines Vordrucks der Familienkasse, Erfordernis eines eigenen Kindergeldantrags des anderen Elternteils und eines Verzichts auf den Auszahlungsanspruch) nicht den Grundsätzen von Recht und Billigkeit. Daher müsse die Familienkasse dem Kläger die Möglichkeit geben, das Bestehen eines Kindergeldanspruchs der Kindesmutter nachzuweisen. Außerdem habe die Familienkasse zu prüfen, ob die vorgelegten Kontoauszüge als Nachweis für die Weiterleitung genügten. Das FG verpflichtete die Familienkasse, erneut über den Erlassantrag des Klägers zu entscheiden.
- 10 Gegen diese Entscheidung wendet sich die Familienkasse mit der vom FG zugelassenen Revision. Sie rügt die

Verletzung materiellen Bundesrechts in Form einer unzutreffenden Auslegung der §§ 163, 227 AO und §§ 62, 67, 68, 70 Abs. 1 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG).

- 11 Die Familienkasse beantragt, das Urteil des Finanzgerichts Münster vom 10.05.2023 - 13 K 615/21 Kg aufzuheben, soweit die Beklagte unter Aufhebung des Bescheids vom 30.06.2020 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 03.02.2021 verpflichtet wurde, unter Zugrundelegung der Rechtsauffassung des Gerichts über den Erlassantrag erneut zu entscheiden, und die Klage insgesamt abzuweisen.
- 12 Der Kläger hat keinen Antrag gestellt und sich auch sonst im Revisionsverfahren nicht zur Sache geäußert.

Entscheidungsgründe

II.

- 13 Die Revision der Familienkasse ist begründet. Sie führt gemäß § 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zur Aufhebung des angefochtenen Urteils, soweit die Familienkasse darin unter Aufhebung des Bescheids vom 30.06.2020 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 03.02.2021 verpflichtet wurde, erneut über den Erlassantrag zu entscheiden, und zur vollständigen Abweisung der Klage. Das FG ist zu Unrecht davon ausgegangen, dass der Ablehnungsbescheid rechtswidrig ist.
- 14 1. Hinsichtlich der im Streitfall zu treffenden Billigkeitsentscheidung ist zwischen der von der Verwaltung eingeführten Vereinfachungsregelung und den gesetzlichen Billigkeitsgründen nach § 227 AO zu differenzieren.
- 15 a) Bei dem in Abschnitt V 37 DA-KG 2021 geregelten sogenannten Weiterleitungsverfahren handelt es sich um einen speziellen Fall der Billigkeitsentscheidung, mit dem zur Verwaltungsvereinfachung eine Rückforderung vom bisherigen Berechtigten und eine Auszahlung an den nunmehr Berechtigten vermieden werden sollen (Senatsurteil vom 19.05.2022 - III R 16/20, BFH/NV 2022, 1160, Rz 28). Die Verwaltungsanweisung in Abschnitt V 37 der DA-KG 2021 regelt ihrem Wortlaut nach die Voraussetzungen, unter denen die Familienkasse die Weiterleitung des Kindergelds als Erfüllung des Rückforderungsanspruchs berücksichtigen kann. Sie regelt dagegen in diesem Abschnitt nicht den Verzicht auf den Anspruch an sich. Das wird aus Abschnitt V 37 Abs. 2 Satz 7 DA-KG 2021 deutlich, in dem es heißt: "zur Erfüllung des Erstattungsanspruchs durch Weiterleitung ...". Dafür spricht auch, dass die Familienkasse gegebenenfalls einen Abrechnungsbescheid zu erteilen hat (Abschnitt V 37 Abs. 2 Satz 9 DA-KG 2021). Auf ein solches Verständnis der Regelungen des Abschnitts V 37 DA-KG 2021 deutet zudem Abschnitt V 26 DA-KG 2021 hin, der gesonderte Anweisungen zum Erlass enthält.
- 16 Das im Einkommensteuergesetz und der Abgabenordnung gesetzlich nicht geregelte sogenannte Weiterleitungsverfahren soll lediglich der Vermeidung unnötiger Zahlungen und mithin der Vereinfachung des Verfahrens dienen (vgl. Abschnitt V 37 Abs. 1 Satz 3 DA-KG 2021). Es verknüpft dazu --auf der Ebene der Erfüllung der Zahlungsansprüche-- die jeweils selbständigen Steuerschuldverhältnisse, welche zwischen der Familienkasse und dem Kindergeldempfänger, dessen Berechtigung entfallen ist (ursprünglich Berechtigter), sowie zwischen dem nunmehr Kindergeldberechtigten und der Familienkasse bestehen. Der nunmehr Berechtigte verzichtet --wegen der vom ursprünglich Berechtigten an ihn geleisteten oder angewiesenen Zahlungen-- darauf, dass die Familienkasse das (ihm zustehende) Kindergeld an ihn auszahlt. Die Familienkasse kann die Zahlungen des ursprünglich Berechtigten an den nunmehr Berechtigten als Erfüllung ihres Rückzahlungsanspruchs gegen den ursprünglich Berechtigten ansehen. Die mit dem Weiterleitungsverfahren angestrebte Vermeidung unnötiger Zahlungen setzt daher voraus, dass zwei Zahlungsansprüche bestehen, nämlich der Rückforderungsanspruch der Familienkasse und ein Auszahlungsanspruch gegen die Familienkasse. Dementsprechend muss zur Berücksichtigung des Weiterleitungseinwands eine Kindergeldfestsetzung zugunsten des neuen Berechtigten erfolgt sein oder zeitnah erfolgen (vgl. Abschnitt V 37 Abs. 2 Satz 3 und 7, Abs. 3 Satz 1 und 2 DA-KG 2021). Damit beachtet diese Verwaltungsregelung auch die materiell- und verfahrensrechtlichen Regelungen zur Kindergeldberechtigung.
- 17 Eine solche vom Gesetz selbst nicht angeordnete Vereinfachungsregel ist von den Steuergerichten so auszulegen, wie sie die Verwaltung verstanden wissen will (Senatsurteile vom 22.09.2011 - III R 82/08, BFHE 235, 336, BStBl II 2012, 734, Rz 21, m.w.N.; vom 19.05.2022 - III R 16/20, BFH/NV 2022, 1160, Rz 25, und vom 17.08.2023 - III R 37/22, BFHE 281, 277, BStBl II 2024, 99, Rz 38). Die Steuergerichte, die nach Art. 20 Abs. 3 des Grundgesetzes nur an Gesetz und Recht gebunden sind, können die Finanzbehörden nicht zwingen, solche (lediglich) durch allgemeine Verwaltungsanweisungen angeordnete Vereinfachungsregeln auch auf einen Fall anzuwenden, der nach

Auffassung der Verwaltung von der Verwaltungsanweisung nicht gedeckt ist (Senatsurteile vom 22.09.2011 - III R 82/08, BFHE 235, 336, BStBl II 2012, 734, Rz 21, und vom 19.05.2022 - III R 16/20, BFH/NV 2022, 1160, Rz 25).

- 18** Daran ist --entgegen der vom FG vertretenen Auffassung-- festzuhalten.
- 19** b) Dagegen betrifft das --eine Rückforderung von Kindergeld betreffende-- Erlassverfahren nach § 227 AO nur eines dieser Steuerschuldverhältnisse, nämlich das zwischen der Familienkasse und dem ursprünglich Kindergeldberechtigten bestehende. Nach § 227 AO können die Finanzbehörden Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis ganz oder zum Teil erlassen, wenn deren Einziehung nach Lage des einzelnen Falls unbillig wäre.
- 20** aa) Die Unbilligkeit kann in der Sache selbst oder in der Person des Steuerpflichtigen begründet liegen (z.B. BFH-Urteil vom 26.10.2011 - VII R 50/10, BFH/NV 2012, 552, Rz 25, m.w.N., und Senatsurteile vom 23.02.2017 - III R 35/14, BFHE 257, 20, BStBl II 2017, 757, Rz 17, und vom 17.07.2019 - III R 64/18, BFH/NV 2020, 7, Rz 12).
- 21** (1) Eine Unbilligkeit aus sachlichen Gründen im Sinne des § 227 AO ist anzunehmen, wenn die Geltendmachung eines Anspruchs aus dem Steuerschuldverhältnis im Einzelfall zwar dem Wortlaut einer Vorschrift entspricht, aber nach dem Zweck des zugrunde liegenden Gesetzes nicht (mehr) zu rechtfertigen ist oder dessen Wertungen zuwiderläuft (sogenannter Gesetzesüberhang, Senatsurteil vom 19.05.2022 - III R 16/20, BFH/NV 2022, 1160, Rz 15, m.w.N.).
- 22** (2) Der Erlass aus persönlichen Billigkeitsgründen setzt Erlassbedürftigkeit und Erlasswürdigkeit voraus. Nur die Erfüllung beider Voraussetzungen lässt die Einziehung der Steuer als unbillig erscheinen (Senatsurteil vom 17.07.2019 - III R 64/18, BFH/NV 2020, 7, Rz 16, m.w.N.). Erlasswürdigkeit setzt ein Verhalten des Steuerpflichtigen voraus, das nicht in eindeutiger Weise gegen die Interessen der Allgemeinheit verstößt und bei dem die mangelnde Leistungsfähigkeit nicht auf einem Verhalten des Steuerpflichtigen selbst beruht. Ein Verstoß gegen die Interessen der Allgemeinheit liegt beispielsweise vor, wenn der Steuerpflichtige bei der Entstehung der Forderung seine steuerlichen Mitwirkungspflichten verletzt; hierzu zählen auch die Pflichten nach § 68 Abs. 1 EStG und § 90 Abs. 1 AO (Senatsurteil vom 17.07.2019 - III R 64/18, BFH/NV 2020, 7, Rz 17 f., m.w.N.).
- 23** bb) Die Entscheidung über den Erlass ist eine Ermessensentscheidung der Behörde (grundlegend: Beschluss des Gemeinsamen Senats der obersten Gerichtshöfe des Bundes vom 19.10.1971 - GmS-OGB 3/70, BFHE 105, 101, BStBl II 1972, 603; Senatsurteil vom 19.05.2022 - III R 16/20, BFH/NV 2022, 1160, Rz 14, m.w.N. aus der BFH-Rechtsprechung). Im finanzgerichtlichen Verfahren kann die behördliche Ermessensentscheidung nach § 102 FGO nur daraufhin überprüft werden, ob die Grenzen der Ermessensausübung eingehalten worden sind (Senatsurteile vom 13.09.2018 - III R 48/17, BFHE 262, 488, BStBl II 2019, 189, Rz 12; vom 13.09.2018 - III R 19/17, BFHE 262, 483, BStBl II 2019, 187, Rz 13, und vom 19.05.2022 - III R 16/20, BFH/NV 2022, 1160, Rz 14).
- 24** (1) Voraussetzung einer fehlerfreien Ermessensentscheidung ist, dass der entscheidungserhebliche Sachverhalt einwandfrei und erschöpfend ermittelt worden ist. Der Umfang der Ermittlungspflicht der Finanzbehörden richtet sich nach der Vorschrift des § 88 AO, die auch im Billigkeitsverfahren gilt. Die Ermittlungspflicht wird dabei begrenzt durch die dem Steuerpflichtigen gemäß § 68 Abs. 1 EStG und § 90 AO auferlegten Mitwirkungspflichten (vgl. Senatsurteil vom 23.11.2000 - III R 52/98, BFH/NV 2001, 882, unter 2., m.w.N.). Die Verantwortung des Steuerpflichtigen für die Aufklärung des Sachverhalts ist umso größer (die von Finanzbehörden und Finanzgerichte umso geringer), je mehr Tatsachen oder Beweismittel der von ihm beherrschten Informations- und/oder Tätigkeitssphäre angehören (BFH-Urteil vom 15.02.1989 - X R 16/86, BFHE 156, 38, BStBl II 1989, 462, unter 3.).
- 25** (2) Wegen der Befugnis und Verpflichtung des Gerichts zur Überprüfung behördlicher Ermessensentscheidungen, die dem Gericht keinen Raum für eigene Ermessenserwägungen lassen (§ 102 Satz 1 FGO), muss die Ermessensentscheidung der Verwaltung im Bescheid begründet werden (vgl. § 121 Abs. 1 AO). Dabei müssen die bei der Ausübung des Verwaltungsermessens angestellten Erwägungen erkennbar sein (Senatsurteil vom 19.05.2022 - III R 16/20, BFH/NV 2022, 1160, Rz 18).
- 26** c) Die (erfolglose) Prüfung des Weiterleitungseinwands nach Abschnitt V 37 DA-KG schließt eine Prüfung eines Erlasses wegen sachlicher Unbilligkeit nach § 227 AO zwar nicht aus (vgl. Senatsurteil vom 19.05.2022 - III R 16/20, BFH/NV 2022, 1160, Rz 29). Zu beachten ist aber, dass eine sachliche Unbilligkeit im Sinne von § 227 AO einen sogenannten Gesetzesüberhang voraussetzt. Dafür sind im Fall der Rückforderung von Kindergeld nach einem Haushaltswechsel des Kindes nicht ausschließlich die materiell-rechtlichen Voraussetzungen des

Kindergeldanspruchs in den Blick zu nehmen, sondern auch die verfahrensrechtlichen Regelungen zu berücksichtigen.

- 27** Das Zusammenwirken von materiellem Recht (zum Beispiel Erfordernis der Haushaltsaufnahme) und Verfahrensrecht (zum Beispiel Erfordernis einer rechtzeitigen Antragstellung, Verjährung, unterlassene Mitwirkung) kann dazu führen, dass die Familienkasse weder an den einen noch an den anderen Elternteil (Berechtigten) Kindergeld zu zahlen hat (vgl. Senatsurteil vom 19.05.2022 - III R 16/20, BFH/NV 2022, 1160, Rz 27). In einer solchen Situation fehlt es in beiden Steuerschuldverhältnissen am sogenannten Gesetzesüberhang.
- 28** Im Übrigen ist die --in der unterlassenen Mitteilung des Haushaltswechsels des Kindes liegende-- Verletzung der Mitwirkungspflicht und deren Gewicht in die Überlegungen einzubeziehen (Senatsurteil vom 19.05.2022 - III R 16/20, BFH/NV 2022, 1160, Rz 29, m.w.N.). Daher kommt in Fällen, in denen die Voraussetzungen des Weiterleitungsverfahrens nicht gegeben sind, allenfalls beim Vorliegen besonderer Umstände ein Erlass wegen sachlicher Unbilligkeit in Betracht. Denkbar wäre dies zum Beispiel, wenn der Rückforderungsschuldner aufgrund des Handelns der Familienkasse zu Recht darauf vertrauen durfte, das Kindergeld nicht zurückzahlen zu müssen.
- 29** 2. Nach diesem Maßstab ist die angefochtene Entscheidung der Familienkasse rechtmäßig.
- 30** a) Die Familienkasse hat die Ablehnung einer Billigkeitsentscheidung in dem angefochtenen Bescheid vom 30.06.2020 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 03.02.2021 damit begründet, dass die Voraussetzungen für die Berücksichtigung des Weiterleitungseinwands nicht vorlägen, weil zwar eine Weiterleitungsbestätigung für den Zeitraum April 2017 bis Juli 2018 vorliege, eine wirksame Festsetzung gegenüber der Kindesmutter aber nicht erfolgt sei. Außerdem hat sie ausgeführt, dass der Umstand, dass das Kindergeld auf das Konto der Kindesmutter gegangen sei, nicht zu einem Billigkeitserlass führe. Der Einspruchsführer (Kläger) habe das Konto im Kindergeldantrag angegeben. Das heißt, er müsse die Zahlung gegen sich wirken lassen. Da das Kindergeld ihm gegenüber festgesetzt worden war, sei er zur Rückzahlung verpflichtet.
- 31** b) Die Familienkasse hat sich damit unter dem Aspekt "Billigkeitsverzicht" mit der in Abschnitt V 37 DA-KG 2021 zur Verfahrensvereinfachung vorgesehenen Regelung auseinandergesetzt. Die Familienkasse ist dabei zu Recht davon ausgegangen, dass die in Abschnitt V 37 DA-KG 2021 beschriebenen Voraussetzungen nicht vorlagen. Denn im Streitfall umfasste die vom Kläger am 07.06.2019 bei der Familienkasse eingereichte Erklärung der Kindesmutter zum einen lediglich einen Teil des Streitzeitraums und zum anderen war der Kindergeldantrag der Kindesmutter im Zeitpunkt des Erlasses der Einspruchsentscheidung aufgrund fehlender Mitwirkung abgelehnt worden (Bescheide vom 03.01.2019 und 01.02.2021). Eine Festsetzung von Kindergeld zugunsten der Kindesmutter war mithin weder erfolgt noch zeitnah zu erwarten. Ein Auszahlungsanspruch der Kindesmutter gegen die Familienkasse --wie ihn Abschnitt V 37 DA-KG 2021 verlangt-- bestand daher im Zeitpunkt der letzten Verwaltungsentscheidung nicht.
- 32** c) Die Familienkasse hat den Sachverhalt darüber hinaus --wenn auch sehr knapp und ohne Darstellung der maßgeblichen Rechtsgrundsätze-- unter dem Aspekt einer Billigkeitsentscheidung nach § 227 AO gewürdigt. Sie hat die verfahrensrechtliche Situation bedacht und das vom Kläger vorgebrachte Argument (Kindergeldzahlung auf das Konto der Kindesmutter) berücksichtigt. Das ist nur deshalb noch ausreichend, weil der Kläger nach den Feststellungen des FG keine besonderen Umstände dargetan hat, welche ausnahmsweise einen Billigkeitserlass aus sachlichen Gründen rechtfertigen würden. Der einzige vom Kläger genannte Grund, der seiner Auffassung nach einen Billigkeitserlass rechtfertigen sollte, ist die von ihm angewiesene Auszahlung des Kindergelds auf das Konto der Kindesmutter. Es spielt jedoch grundsätzlich keine Rolle, wer der Kontoinhaber ist, wenn die Familienkasse auf das vom Kindergeldempfänger benannte Konto auszahlt. Letztlich hat die Familienkasse an den Kläger geleistet, der --wie bestandskräftig feststeht-- keinen Kindergeldanspruch hat. Sie hat die Leistung dadurch bewirkt, dass sie auf das von ihm genannte Konto der Kindesmutter gezahlt hat. Dies ist eine Zahlung an den Kläger, der die Kontoverbindung angegeben hat. Umstände, die dafür sprächen, dass der Kläger die Auszahlung auf das Konto der Kindesmutter dahin verstehen durfte, dass die Familienkasse damit einen Kindergeldanspruch der Kindesmutter erfüllen wollte, hat er nicht dargetan.
- 33** Das FG hat auch nicht festgestellt, dass der Kläger gegenüber der Familienkasse persönliche Billigkeitsgründe für einen Erlass vorgebracht hatte, namentlich solche, die für eine Erlasswürdigkeit sprechen könnten.
- 34** 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.