Urteil vom 26. August 2010, III R 16/08

Abzweigungsentscheidung bei nachträglicher Erfüllung der Unterhaltspflicht - Überprüfung einer Ermessensentscheidung im Einspruchsverfahren

BFH III. Senat

AO § 5, AO § 367 Abs 2, EStG § 74 Abs 1, FGO § 102

vorgehend FG München, 23. April 2007, Az: 12 K 2543/05

Leitsätze

1. Beantragt das Kind die Auszahlung (Abzweigung) des Kindergeldes an sich, weil der Kindergeldberechtigte keinen laufenden Unterhalt zahlt, ist die Abzweigung an das Kind in der Regel die allein ermessensgerechte Entscheidung .

2. Wird der Kindergeldberechtigte rückwirkend zur Zahlung von Unterhalt an sein Kind verurteilt und beantragt deshalb rückwirkend Kindergeld, ist der rückwirkend gezahlte Unterhalt aber bei der (Ermessens-)Entscheidung über den gleichzeitig gestellten Antrag des Kindes auf Abzweigung zu berücksichtigen .

3. Die Behörde hat eine Ermessensentscheidung im Einspruchsverfahren nicht nur auf Ermessensfehler hin zu überprüfen, sondern bei Änderung der Sach- und Rechtslage im Einspruchsverfahren ggf. eine neue Ermessensentscheidung zu treffen .

Tatbestand

I.

1 Der Kläger und Revisionsbeklagte (Kläger) ist Vater der im Jahr 1984 geborenen Beigeladenen. Sie wohnte bis zum Abitur bei ihrer Mutter, die das Kindergeld bezog. Nach dem Abitur --zu Beginn des Jahres 2003-- war sie nichtselbständig beschäftigt, danach begann sie ein Studium. Der Kläger leistete der Beigeladenen nur in den Monaten Mai bis August 2003 monatlich Unterhalt von 300 €.

2 Durch Urteil vom 17. Dezember 2004 verurteilte ihn das Amtsgericht (AG), der Beigeladenen für den Zeitraum März bis September 2003 rückständigen Unterhalt von 2.208 € und ab Oktober 2003 monatlich Unterhalt von 204 € zu zahlen. In den Monaten Januar und Februar 2003 hatte die Beigeladene nach Ansicht des AG keinen Unterhaltsanspruch gegen den Kläger, da sie ihren Unterhaltsbedarf nahezu vollständig durch ihre Erwerbstätigkeit habe abdecken können.

3 Im Januar 2005 beantragte der Kläger rückwirkend die Gewährung von Kindergeld und fügte zum Nachweis seiner Unterhaltspflicht das Urteil des AG bei. Im selben Monat stellte die Beigeladene den Antrag, das Kindergeld nach § 74 Abs. 1 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) an sie selbst auszuzahlen, weil weder der Kläger noch die Mutter Unterhalt an sie leiste.

4 Mit Bescheid vom 26. April 2005 setzte die Beklagte und Revisionsklägerin (Familienkasse) Kindergeld ab Januar 2003 fest. Für Mai bis August sei dem Kläger das Kindergeld nachzuzahlen. Für Januar bis April 2003 sowie ab September 2003 sei das Kindergeld an die Beigeladene abzuzweigen, da der Kläger für diese Monate keinen Unterhalt geleistet habe. Die Abzweigung sei angemessen, weil das Kindergeld insoweit für den Kindesunterhalt bestimmt sei. Wegen des Einspruchs des Klägers zahlte die Familienkasse ab Juni 2005 kein Kindergeld an die Beigeladene mehr aus.

5 Mit seinem Einspruch gegen den Abzweigungsbescheid wies der Kläger darauf hin, dass das Urteil des AG im April 2005 rechtskräftig geworden sei. Er legte Belege vor, nach denen er der Beigeladenen im Mai und Juni 2005 Unterhalt für Oktober 2003 bis Juni 2005 überwiesen hatte. Die Familienkasse wies den Einspruch durch

Einspruchsentscheidung vom 8. Juni 2005 mit der Begründung zurück, die nachträgliche Leistung von Unterhalt rechtfertige nicht die Nachzahlung von Kindergeld. Der Kläger hätte vielmehr fortlaufende Unterhaltsleistungen ohne Zahlungsunterbrechung erbringen müssen.

6 Das Finanzgericht (FG) gab der anschließend erhobenen Klage statt, nachdem es die Beigeladene am Verfahren beteiligt hatte. Es hob den Abzweigungsbescheid sowie die dazu ergangene Einspruchsentscheidung auf (Urteil vom 24. April 2007 12 K 2543/05, Entscheidungen der Finanzgerichte 2008, 1640). Zur Begründung führte es aus, der Kläger habe nachträglich Unterhalt geleistet. Der Familienkasse stehe bei der Entscheidung über eine Abzweigung nach § 74 Abs. 1 Satz 1 EStG ein Ermessensspielraum zu, den sie im Streitfall weder dem Grunde noch der Höhe nach ausgeübt habe, da sie ihre Entscheidung lediglich darauf gestützt habe, dass der Kläger seine Unterhaltsverpflichtung erst nachträglich erfüllt habe.

7 Zur Begründung der Revision trägt die Familienkasse vor, das angefochtene Urteil widerspreche dem Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 17. Februar 2004 VIII R 58/03 (BFHE 206, 1, BStBl II 2006, 130). Der BFH habe in dieser Entscheidung klargestellt, dass in Fällen, in denen ein Unterhaltsverpflichteter überhaupt keinen Unterhalt leiste, das Ermessen der Familienkasse auf Null reduziert sei und nur die volle Abzweigung des Kindergeldes ermessensgerecht sei. Ein vergleichbarer Sachverhalt liege hier vor. Der Kläger habe zunächst keinen Unterhalt geleistet, so dass nur die Abzweigung des Kindergeldes an die Beigeladene zutreffend gewesen sei. Die Familienkasse habe dementsprechend keine Ermessensabwägungen angestellt. Die nachträgliche Leistung von Unterhalt habe die vorherige Verletzung der Unterhaltspflicht nicht entfallen lassen.

8 Die Familienkasse beantragt, das angefochtene Urteil aufzuheben und die Klage abzuweisen.

9 Der Kläger und die Beigeladene haben keinen Antrag gestellt.

Entscheidungsgründe

II.

10 Die Revision ist unbegründet und wird zurückgewiesen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat zutreffend die Abzweigungsentscheidung und die Einspruchsentscheidung aufgehoben, weil die Familienkasse den nachträglich gezahlten Unterhalt bei der Ermessensentscheidung über die Abzweigung des Kindergeldes an die Beigeladene zu Unrecht nicht berücksichtigt hat.

11 1. Nach § 74 Abs. 1 Satz 1 EStG kann das für ein Kind nach § 66 Abs. 1 EStG festgesetzte Kindergeld an dieses selbst ausgezahlt werden, wenn der Kindergeldberechtigte ihm gegenüber seiner gesetzlichen Unterhaltspflicht nicht nachkommt. Eine Verletzung der Unterhaltspflicht liegt vor, wenn der Kindergeldberechtigte objektiv und dauerhaft für den wesentlichen Unterhalt des Kindes nicht aufkommt; die Pflichtverletzung muss nicht schuldhaft sein (Senatsurteil vom 23. Februar 2006 III R 65/04, BFHE 212, 481, BStBl II 2008, 753).

12 2. Die Entscheidung der Familienkasse über eine Abzweigung von Kindergeld ist eine Ermessensentscheidung ("kann"). Die Familienkasse hat bei Ausübung ihres Ermessens sowohl den Zweck des Kindergeldes als auch den Zweck der Abzweigungsvorschrift (§ 5 der Abgabenordnung) zu beachten. Da das Kindergeld die Eltern wegen ihrer Unterhaltsleistungen steuerlich entlasten soll, sind bei der Prüfung, ob und inwieweit das Kindergeld abzuzweigen ist, auch geringe Unterhaltsleistungen des Kindergeldberechtigten mit einzubeziehen (BFH-Urteil vom 11. November 2004 VIII R 30/04, BFH/NV 2005, 692). Trägt der Kindergeldberechtigte dagegen überhaupt keine Aufwendungen für den Unterhalt des Kindes, ist das Ermessen der Familienkasse eingeschränkt. Ermessensgerecht ist in einem solchen Fall allein die Auszahlung des Kindergeldes an das Kind, da der erkennbare Zweck des § 74 Abs. 1 EStG darin liegt, dem Kind das Kindergeld zukommen zu lassen, wenn der Kindergeldberechtigte keinen Unterhalt leistet (vgl. BFH-Urteil in BFHE 206, 1, BStBl II 2006, 130).

13 In der Regel ist das Kindergeld daher an das Kind abzuzweigen, wenn der Kindergeldberechtigte keine laufenden Unterhaltszahlungen erbringt. Beantragt der Kindergeldberechtigte aber rückwirkend Kindergeld, weil er gerichtlich rückwirkend zur Zahlung von Unterhalt verpflichtet worden ist, und wird das Kindergeld dementsprechend rückwirkend festgesetzt, ist bei der Ermessensentscheidung über den ebenfalls rückwirkend gestellten Abzweigungsantrag auch der nachträglich aufgrund der gerichtlichen Verurteilung geleistete Unterhalt zu berücksichtigen. Erhält das Kind rückwirkend Unterhalt, ist der Zweck der Abzweigung, dem Kind einen raschen Zugriff auf das Kindergeld zu ermöglichen, weil der Unterhaltsverpflichtete keinen Unterhalt zahlt, nicht erfüllt.

14 3. Nach § 102 Satz 1 FGO kann das Gericht eine Ermessensentscheidung nur daraufhin überprüfen, ob die Behörde die gesetzlichen Grenzen des Ermessens überschritten oder von dem Ermessen in einer dem Zweck der Ermächtigung nicht entsprechenden Weise Gebrauch gemacht hat.

15 Im Streitfall hat die Familienkasse den mit dem Kindergeld und der Abzweigung nach § 74 Abs. 1 EStG verfolgten Zweck nicht berücksichtigt.

16 Zwar war die Entscheidung der Familienkasse, das rückwirkend festgesetzte Kindergeld nur für die Monate Mai bis August 2003 an den Kläger und im Übrigen an die Beigeladene auszuzahlen, zunächst ermessensgerecht, weil der Kläger zum Zeitpunkt der Entscheidung die Unterhaltszahlungen, zu denen er verurteilt worden war, nicht erbracht hatte. Jedoch hat er während des Einspruchsverfahrens die geschuldeten Beträge weitgehend überwiesen. Da Ermessensentscheidungen im Einspruchsverfahren nicht nur auf Ermessensfehler hin zu überprüfen sind, sondern bei Änderung der Sach- und Rechtslage im Einspruchsverfahren ggf. eine neue Ermessensentscheidung zu treffen ist (BFH-Beschluss vom 19. November 2007 VIII B 30/07, BFH/NV 2008, 335), hätte die Familienkasse unter Berücksichtigung des im Einspruchsverfahren gezahlten Unterhalts erneut eine Ermessensentscheidung treffen müssen. Sie hat in der Einspruchsentscheidung ihr Ermessen jedoch nicht ausgeübt, weil sie zu Unrecht davon ausgegangen ist, eine Auszahlung des rückwirkend festgesetzten Kindergeldes an den Kindergeldberechtigten komme nur dann in Betracht, wenn dieser ohne Unterbrechung fortlaufend Unterhalt zahle, nicht aber, wenn er seine Unterhaltspflicht erst nachträglich --hier im Juni 2005-- erfülle.

17 Hinsichtlich der Monate Januar und Februar 2003 hat die Familienkasse ihre Ermessensentscheidung nicht begründet. Für diese Monate war der Kläger laut dem AG-Urteil zivilrechtlich nicht zum Unterhalt verpflichtet. Sofern der Kläger aber insoweit mit einer Abzweigung einverstanden war, könnte dies bei der Ermessensentscheidung berücksichtigt werden.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de