

Beschluss vom 22. September 2022, III R 21/21

Verfassungsmäßigkeit des § 70 Abs. 1 Satz 2 EStG

ECLI:DE:BFH:2022:B.220922.IIIR21.21.0

BFH III. Senat

EStG § 70 Abs 1 S 2, EStG § 31, EStG § 66 Abs 3, GG Art 1, GG Art 20 Abs 1, GG Art 6 Abs 1, EStG VZ 2017 , EStG VZ 2018
vorgehend FG Münster, 21. Mai 2021, Az: 4 K 3164/20 AO

Leitsätze

Die Beschränkung der Auszahlung festgesetzten Kindergelds durch § 70 Abs. 1 Satz 2 EStG ist verfassungsrechtlich unbedenklich.

Tenor

Die Revision der Klägerin gegen das Urteil des Finanzgerichts Münster vom 21.05.2021 - 4 K 3164/20 AO wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1** Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) hatte für ihren im Jahr 1995 geborenen Sohn (S) Kindergeld bezogen, weil dieser sich in Ausbildung befand. Aufgrund ihrer Mitteilung über das Ende der Ausbildung im Januar 2017 hob die Beklagte und Revisionsbeklagte (Familienkasse) die Kindergeldfestsetzung ab Februar 2017 auf.
- 2** Mit Antrag vom 29.07.2019, bei der zuständigen Familienkasse eingegangen am 30.07.2019, beanspruchte die Klägerin rückwirkend Kindergeld, weil S seit 2014 ein ausbildungsbegleitendes Verbundstudium absolviert habe. Die Familienkasse setzte das Kindergeld mit Bescheid vom 26.08.2019 antragsgemäß fest und wies im Bescheid darauf hin, dass wegen § 70 Abs. 1 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) eine Auszahlung des festgesetzten Kindergelds erst ab Januar 2019, d.h. für die letzten sechs Monate vor Antragstellung, erfolgen könne.
- 3** Der gegen die Anwendung des § 70 Abs. 1 Satz 2 EStG eingelegte Einspruch blieb ohne Erfolg. Im Laufe des dagegen gerichteten Klageverfahrens erließ die Familienkasse unter dem 30.04.2020 den streitgegenständlichen Abrechnungsbescheid (§ 218 Abs. 2 der Abgabenordnung). Darin entschied sie, dass eine Kindergeldauszahlung für die Monate Februar 2017 bis Dezember 2018 wegen § 70 Abs. 1 Satz 2 EStG nicht erfolgen könne. Den gegen den Abrechnungsbescheid gerichteten Einspruch wies sie zurück.
- 4** Die u.a. mit der Verfassungswidrigkeit des § 70 Abs. 1 Satz 2 EStG begründete Klage wurde vom Finanzgericht als unbegründet abgewiesen.
- 5** Die Klägerin begründet ihre Revision mit der Verfassungswidrigkeit des § 70 Abs. 1 Satz 2 EStG.
- 6** Die Revisionsbegründung ging beim Bundesfinanzhof einen Tag zu spät ein. Ihren Antrag auf Wiedereinsetzung hat die Klägerin damit begründet, dass die Frist aufgrund eines Büroversehens fehlerhaft erfasst worden sei.
- 7** Die Klägerin beantragt sinngemäß,
die Vorentscheidung aufzuheben und den Abrechnungsbescheid vom 30.04.2020 in Gestalt der

Einspruchsentscheidung vom 29.10.2020 dahin zu ändern, dass das Kindergeld für das Kind S auch für den Zeitraum Februar 2017 bis Dezember 2018 ausgezahlt wird.

- 8** Die Familienkasse beantragt, die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

- 9** Die Entscheidung ergeht gemäß § 126a der Finanzgerichtsordnung (FGO). Der Senat hält einstimmig die Revision für unbegründet und eine mündliche Verhandlung nicht für erforderlich. Die Beteiligten sind davon unterrichtet worden und hatten Gelegenheit zur Stellungnahme.
- 10** Die Revision ist zulässig (1.), aber unbegründet. Die Familienkasse hat § 70 Abs. 1 Satz 2 EStG richtig angewandt (2.); die Vorschrift ist auch verfassungsgemäß (3.).
- 11** 1. Die Klägerin hat die Frist für die Begründung der Revision (§ 120 Abs. 2 Satz 1 Halbsatz 1 FGO), die ungeachtet der Verlängerungsmöglichkeit eine gesetzliche Frist ist, um einen Tag versäumt. Ihr ist jedoch die beantragte Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu gewähren (§ 56 FGO), da die Fristversäumnis durch die langjährige Kanzleimitarbeiterin verschuldet wurde; für ein Verschulden der Berufsträger ist nichts ersichtlich.
- 12** 2. Die Vorschrift des § 70 Abs. 1 Satz 2 EStG ist nach § 52 Abs. 50 EStG auf nach dem 18.07.2019 eingehende Anträge auf Kindergeld anzuwenden. Sie regelt, dass festgesetztes Kindergeld rückwirkend nur für sechs Monate vor Beginn des Monats ausgezahlt wird, in dem der Antrag eingegangen ist.
- 13** Zwischen den Beteiligten ist nicht streitig, dass die Familienkasse § 70 Abs. 1 Satz 2 EStG auf den am 30.07.2019 eingegangenen Antrag der Klägerin dem Gesetzeswortlaut entsprechend angewandt und insbesondere den von der Vorschrift erfassten Zeitraum richtig berechnet hat, für den Kindergeld trotz Festsetzung nicht ausgezahlt werden kann.
- 14** 3. § 70 Abs. 1 Satz 2 EStG ist nicht verfassungswidrig.
- 15** a) § 66 Abs. 3 EStG i.d.F. des Gesetzes zur Bekämpfung der Steuerumgehung und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (Steuerumgebungsbekämpfungsgesetz vom 23.06.2017, BGBl I 2017, 1682, BStBl I 2017, 865) regelte, dass "das Kindergeld ... rückwirkend nur für die letzten sechs Monate vor Beginn des Monats gezahlt (wird), in dem der Antrag auf Kindergeld eingegangen ist".
- 16** aa) Die mit Wirkung ab 18.07.2019 durch § 70 Abs. 1 Satz 2 EStG ersetzte Vorschrift (Gesetz gegen illegale Beschäftigung und Sozialleistungsmissbrauch vom 11.07.2019, BGBl I 2019, 1066, BStBl I 2019, 814; vgl. dazu Wendl in Herrmann/Heuer/Raupach --HHR--, § 70 EStG Rz 7) betraf --entgegen der Ansicht der Verwaltung-- das Festsetzungs- und nicht das Erhebungsverfahren (Senatsurteile vom 19.02.2020 - III R 66/18, BFHE 268, 294, BStBl II 2020, 704, und III R 70/18, BFHE 268, 301, BStBl II 2020, 707) und war nicht verfassungswidrig (Senatsurteil vom 09.09.2020 - III R 37/19, BFH/NV 2021, 449). Denn soweit das Kindergeld der Förderung der Familie dient (§ 31 Satz 2 EStG), ist die dem Steuerpflichtigen vom Gesetzgeber auferlegte Obliegenheit, Kindergeld innerhalb von sechs Monaten nach Entstehung des Anspruchs zu beantragen, nicht zu beanstanden (vgl. Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 06.11.2003 - 2 BvR 1240/02, Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung 2004, 260, Rz 13 zur wortgleichen Fassung des § 66 Abs. 3 EStG i.d.F. des Jahressteuergesetzes 1996).
- 17** bb) § 66 Abs. 3 EStG a.F. war auch nicht wegen der durch Art. 1 i.V.m. Art. 20 Abs. 1, Art. 6 Abs. 1 des Grundgesetzes gebotenen Steuerfreistellung des Existenzminimums des Kindes verfassungswidrig, denn ein aufgrund der Anwendung der Frist des § 66 Abs. 3 EStG a.F. ausgeschlossener und nicht festsetzungsverjährter Kindergeldanspruch ist bei der Günstigerrechnung und der Hinzurechnung nach § 31 Satz 4 EStG nur in Höhe von 0 € zu berücksichtigen (Senatsurteil vom 26.05.2021 - III R 50/19, BFHE 273, 462, BStBl II 2022, 58). Dem Steuerpflichtigen verbleibt mithin der Kinderfreibetrag und der Freibetrag für den Betreuungs-, Erziehungs- und Ausbildungsbedarf, ohne dass die tarifliche Einkommensteuer um den Anspruch auf nicht ausgezahltes Kindergeld erhöht würde.

- 18** b) Die Verfassungsmäßigkeit des § 70 Abs. 1 Satz 2 EStG ist ebenso zu bejahen wie die Verfassungsmäßigkeit des durch ihn ersetzten § 66 Abs. 3 EStG a.F.
- 19** § 70 Abs. 1 Satz 2 EStG beschränkt die rückwirkende Auszahlung von festgesetztem Kindergeld auf die letzten sechs Monate vor Beginn des Monats, in dem der Antrag auf Kindergeld eingegangen ist; die Festsetzung des Kindergelds bleibt durch die Ausschlussfrist unberührt (zu den Einzelheiten s. HHR/ Wendl, § 70 EStG Rz 7).
- 20** aa) § 70 Abs. 1 Satz 2 EStG bewirkt ebenso wie die außer Kraft gesetzte Vorschrift des § 66 Abs. 3 EStG a.F., dass Steuerpflichtige nur Kindergeld erhalten, das sie innerhalb von sechs Monaten nach Entstehung des Anspruchs beantragt haben. Insoweit ist unerheblich, dass § 66 Abs. 3 EStG a.F. nach zutreffender Auslegung bereits der Festsetzung zuvor entstandener Kindergeldansprüche entgegenstand, während § 70 Abs. 1 Satz 2 EStG dem Erhebungsverfahren zuzuordnen ist und lediglich ein spezialgesetzliches Auszahlungshindernis begründet.
- 21** Soweit das Kindergeld der Förderung der Familie dient (§ 31 Satz 2 EStG), ist die dem Steuerpflichtigen vom Gesetzgeber durch § 70 Abs. 1 Satz 2 EStG auferlegte Obliegenheit, Kindergeld innerhalb von sechs Monaten nach Entstehung des Anspruchs zu beantragen, nach den Grundsätzen des Senatsurteils in BFH/NV 2021, 449 ebenso wenig zu beanstanden wie die sich zuvor aus § 66 Abs. 3 EStG a.F. ergebende Obliegenheit.
- 22** bb) Die von der Klägerin vorgetragene verfassungsrechtliche Zweifel sind für den vorliegenden Rechtsstreit unerheblich. Denn sie beziehen sich nicht auf die sich aus dem streitigen Abrechnungsbescheid ergebende Beschränkung der Auszahlung rückwirkend festgesetzten Kindergelds nach § 70 Abs. 1 Satz 2 EStG, sondern auf die Freibeträge für Kinder nach § 32 Abs. 6 EStG und die Berücksichtigung nicht ausgezahlten Kindergelds bei der Günstigerprüfung nach § 31 EStG, worüber im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung der Klägerin zu streiten wäre (vgl. Senatsurteil in BFH/NV 2021, 449, Rz 15).
- 23** cc) Der Senat weist darauf hin, dass sich im Übrigen auch durch das Zusammenspiel von § 70 Abs. 1 Satz 2 und § 31 EStG bei der Einkommensteuerveranlagung kein Verstoß gegen das Gebot der Steuerfreistellung des Existenzminimums des Kindes ergeben kann. Denn insoweit war nach früherer Rechtslage § 31 Satz 4 EStG verfassungskonform dahin auszulegen, dass wegen § 66 Abs. 3 EStG a.F. nicht festgesetztes oder nicht gezahltes Kindergeld bei der Günstigerprüfung nur in Höhe von 0 € berücksichtigt wird. Das gilt entsprechend auch für Kindergeld, das wegen § 70 Abs. 1 Satz 2 EStG nicht ausgezahlt wird.
- 24** Soweit ein festgesetzter und aufgrund des § 70 Abs. 1 Satz 2 EStG nicht ausgezahlter Anspruch auf Kindergeld nach der erstmals im Veranlagungszeitraum 2019 anzuwendenden Regelung des § 31 Satz 5 EStG bei der Prüfung der Steuerfreistellung und der Hinzurechnung nach § 31 Satz 4 EStG unberücksichtigt bleibt, ist diese klare und ausdrückliche gesetzliche Regelung für die Kindergeldberechtigten noch rechtssicherer und damit günstiger als die nach dem Senatsurteil in BFHE 273, 462, BStBl II 2022, 58 ansonsten erforderliche verfassungskonforme Auslegung des § 31 Satz 4 EStG.
- 25** 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de