

# Urteil vom 25. April 2018, III R 24/17

## Kindergeld; Zählkindervorteil in einer "Patchwork-Familie"

ECLI:DE:BFH:2018:U.250418.IIIR24.17.0

BFH III. Senat

EStG § 63 Abs 1 S 1, EStG § 66 Abs 1, EStG § 32 Abs 1, EStG § 32 Abs 6, EStG § 31, GG Art 3 Abs 1, GG Art 6 Abs 1, EStG VZ 2016

vorgehend FG Düsseldorf, 05. März 2017, Az: 9 K 2057/16 Kg

## Leitsätze

1. Leben die Eltern eines gemeinsamen Kindes in nichtehelicher Lebensgemeinschaft zusammen und sind in deren Haushalt auch zwei ältere, aus einer anderen Beziehung stammende Kinder eines Elternteils aufgenommen, erhält der andere Elternteil für das gemeinsame Kind nicht den nach § 66 Abs. 1 EStG erhöhten Kindergeldbetrag für ein drittes Kind .
2. Es begegnet keinen verfassungsrechtlichen Bedenken, dass einem in einer nichtehelichen Lebensgemeinschaft lebenden Elternteil im Hinblick auf die in seinem Haushalt lebenden, bei ihm kindergeldrechtlich nicht zu berücksichtigenden Kinder des anderen Elternteils der Zählkindervorteil versagt wird, während einem Stiefelternteil dieser Zählkindervorteil für die Kinder seines Ehegatten gewährt wird .

## Tenor

Die Revision des Klägers gegen das Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf vom 6. März 2017 9 K 2057/16 Kg wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat der Kläger zu tragen.

## Tatbestand

I.

- 1 Streitig ist der Zählkindervorteil für den Zeitraum März 2016 bis Juli 2016.
- 2 Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) ist der Vater einer im März 2016 geborenen Tochter (T). Er lebt mit der Kindsmutter (Lebensgefährtin) in nichtehelicher Lebensgemeinschaft in einem gemeinsamen Haushalt. Zu dem Haushalt gehören auch die beiden 2009 und 2012 geborenen ehelichen Kinder der Lebensgefährtin des Klägers.
- 3 Die Beklagte und Revisionsbeklagte (Familienkasse) setzte auf Antrag des Klägers mit Bescheid vom 17. Juni 2016 ab März 2016 Kindergeld für T in Höhe von 190 € fest. Den Einspruch des Klägers, mit dem er begehrte, das Kindergeld auf 196 € zu erhöhen, weil T als sein drittes Kind zu berücksichtigen sei, wies die Familienkasse mit Einspruchsentscheidung vom 6. Juli 2016 als unbegründet zurück.
- 4 Die dagegen gerichtete Klage blieb ohne Erfolg.
- 5 Mit der hiergegen gerichteten Revision rügt der Kläger die Verletzung materiellen Rechts.
- 6 Der Kläger beantragt,  
das angefochtene Urteil aufzuheben und das Kindergeld für T unter Abänderung des Bescheids vom 17. Juni 2016 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 6. Juli 2016 auf 196 € festzusetzen.

- 7 Die Familienkasse beantragt, die Revision zurückzuweisen.

## Entscheidungsgründe

II.

- 8 Die Revision ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat zu Recht entschieden, dass dem Kläger für T für den Zeitraum März 2016 bis Juli 2016 (Bekanntgabe der Einspruchsentscheidung vom 6. Juli 2016) kein Zählkindervorteil in Höhe von 6 € pro Monat zusteht.
- 9 1. Nach § 66 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) beträgt das Kindergeld im Streitzeitraum für erste und zweite Kinder jeweils 190 € und für dritte Kinder 196 €.
- 10 a) Die Höhe des Kindergeldes orientiert sich an der Anzahl und Reihenfolge der beim Kindergeldberechtigten berücksichtigungsfähigen Kinder. Die Reihenfolge der Kinder bestimmt sich nach dem Alter der Kinder. Erstes Kind i.S. des § 66 Abs. 1 EStG ist das erstgeborene berücksichtigungsfähige Kind. Zweites, drittes und weiteres Kind sind die danach geborenen Kinder in der Reihenfolge ihrer Geburt.
- 11 b) Ob das Kind beim Kindergeldberechtigten berücksichtigt werden kann, richtet sich nach § 63 Abs. 1 EStG.
- 12 aa) Danach werden Kinder i.S. des § 32 Abs. 1 EStG berücksichtigt (§ 63 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG). Das sind die im ersten Grad mit dem Kindergeldberechtigten verwandten Kinder (§ 32 Abs. 1 Nr. 1 EStG) und die Pflegekinder (§ 32 Abs. 1 Nr. 2 EStG). Ferner erfasst § 63 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG die vom Berechtigten in seinen Haushalt aufgenommenen Kinder seines Ehegatten und § 63 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 EStG die vom Berechtigten in seinen Haushalt aufgenommenen Enkel.
- 13 Die Berücksichtigungsfähigkeit eines Kindes kann dazu führen, dass dem Kindergeldberechtigten selbst ein Anspruch auf Zahlung des Kindergeldes zusteht (sog. Zahlkinder). Sie kann aber auch zur Folge haben, dass das Kind zwar in der Geburtenreihenfolge des § 66 Abs. 1 EStG mitgezählt wird, der Zahlungsanspruch für dieses Kind aber aufgrund der Anwendung einer Konkurrenzregelung entfällt. Der fehlende Zahlungsanspruch kann darauf beruhen, dass ein Ausschlussstatbestand nach § 65 EStG vorliegt oder eine andere Person, zu der das Kind gleichfalls in einem Kindschaftsverhältnis steht, nach § 64 Abs. 2 oder 3 EStG oder nach über- oder zwischenstaatlichem Recht einen vorrangigen Kindergeldanspruch hat (Helmke in Helmke/ Bauer, Familienleistungsausgleich, Kommentar, Fach A, I. Kommentierung, § 66 EStG Rz 4; Avvento in Kirchhof, EStG, 17. Aufl., § 63 Rz 1). In diesem Fall kann das Zählkind nur die Höhe des Kindergeldes für die beim Kindergeldberechtigten zu berücksichtigenden Zahlkinder erhöhen, wenn letztere durch Einrechnung des Zählkindes eine höhere Ordnungszahl erhalten (sog. Zählkindervorteil).
- 14 bb) Im Streitfall ist T als leibliches Kind des Klägers nach § 63 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 i.V.m. § 32 Abs. 1 Nr. 1 EStG berücksichtigungsfähig.
- 15 cc) Die Kinder der Lebensgefährtin des Klägers sind weder leibliche Kinder noch Adoptivkinder des Klägers und fallen damit nicht unter § 63 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 i.V.m. § 32 Abs. 1 Nr. 1 EStG. Sie sind auch keine Pflegekinder des Klägers. Denn dies würde nach der im Klammerzusatz des § 32 Abs. 1 Nr. 2 EStG enthaltenen Legaldefinition des Begriffes des Pflegekinds u.a. voraussetzen, dass das Obhuts- und Pflegeverhältnis zu den leiblichen Eltern nicht mehr besteht. Im Streitfall befanden sich die Kinder nach den Feststellungen des FG jedenfalls aber noch in einem Obhuts- und Pflegeverhältnis zu ihrer leiblichen Mutter, der Lebensgefährtin des Klägers, so dass ein Pflegekindschaftsverhältnis ausscheidet (BFH-Urteile vom 19. April 2007 III R 85/03, BFH/NV 2007, 1855, Rz 26, und vom 19. März 1993 III R 45/91, BFH/NV 1993, 535, Rz 11 ff.). Da der Kläger mit seiner Lebensgefährtin nicht verheiratet ist, scheidet auch eine Berücksichtigung der Kinder nach § 63 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG aus.
- 16 dd) Die Kinder der Lebensgefährtin des Klägers begründen auch keinen Zählkindervorteil beim Kläger, da keiner der Tatbestände des § 63 Abs. 1 Satz 1 EStG einschlägig ist. Die genannten Konkurrenzregelungen (insbesondere §§ 64, 65 EStG) kommen nicht zur Anwendung, da sie die grundsätzliche Berücksichtigungsfähigkeit des Kindes voraussetzen.
- 17 2. Entgegen der Auffassung des Klägers wird ihm durch einen von der Lebensgefährtin für T gestellten Kindergeldantrag nicht die Möglichkeit genommen, im Rahmen der Vergleichsrechnung des § 31 Satz 4 EStG in den

Genuss der --angesichts seiner Einkommensverhältnisse möglicherweise günstigeren-- Freibeträge nach § 32 Abs. 6 EStG zu gelangen.

- 18 a) Da T als leibliches Kind der Lebensgefährtin des Klägers bei dieser nach § 63 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 i.V.m. § 32 Abs. 1 Nr. 1 EStG zu berücksichtigen ist, wäre T im Falle eines --mit Einverständnis des Klägers (§ 64 Abs. 2 Satz 2 EStG)-- von der Lebensgefährtin gestellten Kindergeldantrags aufgrund der früheren Geburt der anderen beiden leiblichen Kinder der Lebensgefährtin deren drittes Kind. Entsprechend hätte der Lebensgefährtin für T im Streitzeitraum ein Kindergeldanspruch in Höhe von 196 € zugestanden.
- 19 b) aa) Nach § 31 Satz 1 EStG, der Grundnorm des Familienleistungsausgleichs, wird die steuerliche Freistellung eines Einkommensbetrags in Höhe des Existenzminimums eines Kindes einschließlich der Bedarfe für Betreuung und Erziehung oder Ausbildung im gesamten Veranlagungszeitraum entweder durch die Freibeträge nach § 32 Abs. 6 EStG oder durch Kindergeld nach §§ 62 ff. EStG bewirkt. Hierzu wird im laufenden Kalenderjahr zunächst das Kindergeld als Steuervergütung monatlich gezahlt (§ 31 Satz 3 EStG). Sodann wird bei der Veranlagung zur Einkommensteuer eine Vergleichsrechnung durchgeführt und geprüft, ob der Abzug der Freibeträge oder der Anspruch auf Kindergeld für den Steuerpflichtigen günstiger ist (sog. Günstigerprüfung). Ergibt diese, dass der Anspruch auf Kindergeld für den gesamten Veranlagungszeitraum die nach § 31 Satz 1 EStG gebotene steuerliche Freistellung nicht vollständig bewirkt, werden deshalb bei der Veranlagung zur Einkommensteuer die Freibeträge nach § 32 Abs. 6 EStG vom Einkommen abgezogen und es erhöht sich die unter Abzug dieser Freibeträge ermittelte tarifliche Einkommensteuer um den Anspruch auf Kindergeld für den gesamten Veranlagungszeitraum (§ 31 Satz 4 EStG).
- 20 bb) Die im Rahmen dieser Vergleichsrechnung zu berücksichtigenden kindbedingten Freibeträge ergeben sich aus § 32 Abs. 6 EStG. Gemäß § 32 Abs. 6 Satz 1 EStG steht jedem Elternteil ein Kinderfreibetrag und ein Freibetrag für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf zu. Die Freibeträge werden im Rahmen dieser Vergleichsrechnung bei der Veranlagung unabhängig davon berücksichtigt, ob und ggf. für welchen Elternteil Kindergeld festgesetzt wurde. Hinsichtlich der Günstigerprüfung sieht § 31 Satz 4 Halbsatz 2 EStG vor, dass bei nicht zusammenveranlagten Eltern der Kindergeldanspruch im Umfang des Kinderfreibetrags angesetzt wird. Das hat zur Folge, dass einem Elternteil, dem der einfache Kinderfreibetrag zusteht, der halbe Anspruch auf Kindergeld zugerechnet wird (Senatsbeschluss vom 23. Dezember 2013 III B 98/13, BFH/NV 2014, 519; Kanzler in Herrmann/Heuer/Raupach, § 31 EStG Rz 35; Blümich/ Selder, § 31 EStG Rz 51). Die Anrechnung dieses halben Kindergeldanspruchs erfolgt jedenfalls dem Grunde nach wiederum unabhängig davon, ob und ggf. für wen im Kindergeldverfahren Kindergeld festgesetzt wurde.
- 21 Im Streitfall kämen dem Kläger daher auch dann die nach der Vergleichsrechnung für ihn günstigeren kindbedingten einfachen Freibeträge für T zugute, wenn die Lebensgefährtin des Klägers das Kindergeld für T beantragt und erhält.
- 22 3. Es begegnet auch keinen verfassungsrechtlichen Bedenken, dass dem Kläger der Zählkindervorteil versagt bleibt.
- 23 a) Dem Kläger kann nicht darin gefolgt werden, dass ein Verstoß gegen den Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 des Grundgesetzes (GG) vorliegt, weil seine "Patchwork-Familie" ohne sachlichen Grund schlechter gestellt werde als eine aus Ehegatten und Kindern bestehende Familie.
- 24 aa) Soweit die steuerliche Behandlung einer aus Ehegatten und Kindern bestehenden Familie mit der steuerlichen Behandlung der "Patchwork-Familie" verglichen wird, fehlt es bereits an einer Schlechterstellung. Denn wie unter II.2.a dargestellt, kann auch die "Patchwork-Familie" des Klägers durch einen von der Lebensgefährtin gestellten Kindergeldantrag den erhöhten Kindergeldbetrag für das jüngste Kind T erhalten.
- 25 bb) Soweit isoliert auf die steuerliche Behandlung des Klägers abgestellt wird, hat dieser zwar --anders als ein verheirateter Kindergeldberechtigter, der auch hinsichtlich der in seinen Haushalt aufgenommenen Kinder seines Ehegatten Anspruch auf Kindergeld hat (§ 63 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG)-- nicht die Möglichkeit, das erhöhte Kindergeld für T zu erhalten. Diese Differenzierung ist nach Überzeugung des Senats jedoch durch Typisierungs- und Vereinfachungserfordernisse gerechtfertigt (zur Typisierungs- und Vereinfachungsbefugnis des Gesetzgebers vgl. Beschlüsse des Bundesverfassungsgericht --BVerfG-- vom 6. Juli 2010 2 BvL 13/09, BVerfGE 126, 268, und vom 15. Januar 2008 1 BvL 2/04, BVerfGE 120, 1, unter C.I.2.a aa; BVerfG-Urteil vom 9. Dezember 2008 2 BvL 1, 2/07, 2 BvL 1, 2/08, BVerfGE 122, 210, unter C.I.2.).
- 26 Das Kindergeld dient zum einen der verfassungsrechtlich gebotenen steuerlichen Verschönerung des

Familienexistenzminimums, zum anderen, soweit es für die steuerliche Freistellung nicht erforderlich ist, der Förderung der Familie (§ 31 Satz 2 EStG). Der Gesetzgeber hat sich bei der Regelung der kindergeldrechtlichen Berücksichtigungstatbestände daran orientiert, ob dem Steuerpflichtigen typischerweise Aufwendungen für den Unterhalt des Kindes entstehen. Erfasst werden daher Fallkonstellationen, in denen entweder typischerweise eine gesetzliche Unterhaltspflicht besteht (insbesondere § 32 Abs. 1 Nr. 1 EStG) oder in denen jedenfalls typischerweise in tatsächlicher Hinsicht von der Entstehung von Unterhaltsaufwendungen ausgegangen werden kann. Da es sich um Massenfallrecht handelt, verzichtet das Gesetz dagegen grundsätzlich darauf, eine Einzelfallprüfung hinsichtlich der Frage anzuordnen, ob dem Steuerpflichtigen tatsächlich Unterhaltsaufwendungen entstanden sind. Insofern kommt in den Fällen des regelmäßig nur tatsächlichen Bestehens eines Unterhaltsverhältnisses der --auch im Fall des Klägers vorliegenden-- Haushaltsaufnahme zwar eine gewisse Indizfunktion für das Vorliegen von Unterhaltsaufwendungen zu. Der Gesetzgeber begnügt sich --wie § 63 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 i.V.m. § 32 Abs. 1 Nr. 2 EStG (Pflegekinder), § 63 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG (Kinder des Ehegatten) und § 63 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 EStG (Enkelkinder) zeigen-- aber nicht mit der bloßen Haushaltsaufnahme, sondern erfordert als weiteres Indiz eine gesteigerte Verbundenheit zwischen dem Steuerpflichtigen und dem Kind. Diese ergibt sich beim Kind des Ehegatten zum einen daraus, dass dieses nach § 1590 Abs. 1 des Bürgerlichen Gesetzbuchs (BGB) mit dem anderen Ehegatten verschwägert ist und diese Schwägerschaft selbst dann fortbesteht, wenn die Ehe, durch die sie begründet wurde, aufgelöst ist (§ 1590 Abs. 2 BGB). Zum anderen bewirkt auch die durch die Ehe begründete Verbindung zwischen den Ehegatten eine erhöhte Bindung des einen Ehegatten zu den Kindern des anderen Ehegatten. Demgegenüber fehlt es in einer jederzeit lösbaren Lebensgemeinschaft zwischen unverheirateten Lebensgefährten an einer derartigen gesteigerten Verbundenheit zwischen dem einen Lebensgefährten und den Kindern des anderen Lebensgefährten.

- 27** b) Der Senat teilt auch nicht die Auffassung des Klägers, dass der Gesetzgeber mit der Versagung des erhöhten Kindergeldes den durch Art. 6 Abs. 1 GG geforderten besonderen Schutz der Familie außer Acht gelassen hat. Denn unter den Familienbegriff des Art. 6 Abs. 1 GG fallen zwar einerseits die nichteheliche Lebensgemeinschaft des Klägers und seiner Lebensgefährtin mit der gemeinsamen Tochter T (BVerfG-Beschluss vom 9. November 2004 1 BvR 684/98, BVerfGE 112, 50) und andererseits die aus der nichtverheirateten Lebensgefährtin und ihren beiden weiteren leiblichen Kindern bestehende Familie (BVerfG-Beschluss vom 30. Juni 1964 1 BvL 16-25/62, BVerfGE 18, 97, Rz 38, zugleich zur Familienzugehörigkeit von Stief-, Adoptiv- und Pflegekindern).
- 28** Die nichteheliche Lebensgemeinschaft als solche ist aber keine Familie i.S. des Art. 6 Abs. 1 GG, und zwar auch dann nicht, wenn sie jahrelang bestanden hat; ebenso wenig unterfällt die Beziehung des Klägers zu den leiblichen Kindern seiner Lebensgefährtin dem Schutzbereich des Art. 6 Abs. 1 GG (zum Familienbegriff des Art. 6 Abs. 1 GG vgl. Grziwotz, Nichteeliche Lebensgemeinschaft, 5. Aufl. 2014, § 4 Rz 3, jeweils m.w.N.). Entsprechend kann der Kläger mangels familiärer Beziehung zu den weiteren leiblichen Kindern seiner Lebensgefährtin nicht beanspruchen, dass diese Kinder in Form eines Zählkindervorteils seinen Anspruch auf Kindergeld erhöhen.
- 29** 4. Die Kostenentscheidung folgt aus § 143 Abs. 1, § 135 Abs. 2 FGO.

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