

Titel:

Kindergeld für April 2017 bis Juli 2017

Normenketten:

ESTG § 1 Abs. 3, § 52 Abs. 49 a S. 7, § 62 Abs. 1 S. 1, § 63, § 66 Abs. 3,
FGO § 115 Abs. 2 Nr. 1, Nr. 2, § 135 Abs. 1

Schlagworte:

Kindergeld, Kind, Kindergeldantrag, Familienkasse, Kindergeldberechtigung

Rechtsmittelinstanzen:

BFH München, Urteil vom 09.09.2020 – III R 37/19
BFH München vom -- – III R 37/19

Weiterführende Hinweise:

Revision zugelassen

Fundstelle:

BeckRS 2019, 16397

Tenor

1. Die Klage wird abgewiesen.
2. Die Kosten des Verfahrens hat die Klägerin zu tragen.
3. Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand

1

Streitig ist die Festsetzung von Kindergeld für das Kind K für die Zeit von April 2017 bis Juli 2017.

2

Die Klägerin ist rumänische Staatsangehörige mit Wohnsitz in Rumänien, die im Jahr 2017 in Deutschland arbeitete und hierbei steuerpflichtigen Arbeitslohn bezog. In der Beschäftigungszeit wohnte die Klägerin auf dem E-Hof in P.

3

Die Klägerin beantragte mit Antrag auf Kindergeld vom 26.02.2018 bei der X Kindergeld für das in Rumänien lebende Kind K für die Jahre 2016 und 2017.

4

Sie teilte mit, für das Kind in Rumänien Kindergeld seit dessen Geburt zu erhalten und dass sich die Großmutter um das Kind kümmere. Ein Vater des Kindes wurde nicht angegeben.

5

Die Klägerin legte eine Arbeitgeberbescheinigung des E in P vom 11.02.2018 vor, wonach sie in dem Betrieb vom 24.04.2017 bis 30.11.2017 beschäftigt war. Weiter legte sie einen Ausdruck der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung für den Zeitraum vom 24.04.2017 bis 30.11.2017, ihren Einkommensteuerbescheid für 2017 des Finanzamts vom 22.06.2018 mit der Erläuterung, dass eine Veranlagung nach § 1 Abs. 3 EStG durchgeführt wurde, eine Geburtsbescheinigung des Kindes und den Antrag E 411, der von der rumänischen Familienkasse (Agentia Judeteana Pentru Plati Si Inspectie Socialia) am 20.02.2018 abgezeichnet ist, vor.

6

Die X setzte mit Bescheid vom 31.08.2018 zugunsten der Klägerin Kindergeld für die Zeit von August 2017 bis November 2017 fest. Außerdem wurde der Klägerin mitgeteilt:

„Auf Grund der gesetzlichen Änderung nach § 66 Abs. 3 EStG können Anträge, die nach dem 31. Dezember 2017 eingehen, rückwirkend nur noch zu einer Nachzahlung für die letzten sechs Kalendermonate vor dem Eingang des Antrages bei der Familienkasse führen. Aus diesem Grunde wird auf eine Festsetzung des Kindergeldes für die Zeit vor dem Monat August 2017 verzichtet, weil für diese Zeit ohnehin keine Auszahlung des Kindergeldes erfolgen könnte.“

7

Den Einspruch wies die Familienkasse mit Einspruchsentscheidung vom 10.01.2019 als unbegründet zurück.

8

Der Prozessbevollmächtigte hat für die Klägerin Klage erhoben und zur Begründung im Wesentlichen vorgetragen:

9

Der angefochtene Bescheid widerspräche der Weisungslage des Bundeszentralamtes für Steuern und würde den Grundsatz der Selbstbindung der Verwaltung verletzen. Die Familienkassen hätten in Hunderten von Fällen, in denen der § 66 Abs. 3 EStG zum Tragen komme, immer das Kindergeld auch für Zeiträume, die länger als sechs Monate vor Antragstellung lägen, festgesetzt und auf die Auszahlungsbeschränkung hingewiesen. Hierzu lägen dem Bundesfinanzhof auch Revisionsverfahren vor (Az.: III R 70/18, III R 66/18).

10

Im Streitfall könne die Familienkasse die Festsetzung ohne weitere Sachverhaltsklärung durchführen, da ihr alle entscheidungsrelevanten Unterlagen vorlägen. Für das Jahr 2017 habe der Arbeitgeber den Beschäftigungszeitraum 24.04.2017 - 30.11.2017 bestätigt. Aus dem Einkommensteuerbescheid für 2017 ergebe sich, dass das Finanzamt die Klägerin auf Antrag mit unbeschränkter Steuerpflicht nach § 1 Abs. 3 EStG veranlagt habe. Die Voraussetzungen für die Festsetzung von Kindergeld seien für 6 Monate des Jahres 2017 sämtlich erfüllt. Die Handhabung der Familienkasse im Streitfall widerspreche damit der für sie bindenden Weisungslage und verletze den Grundsatz der Selbstbindung der Verwaltung. Mit der Zurückweisung des Einspruches als unbegründet und nicht als unzulässig gehe die Beklagte davon aus, dass der Zeitraum vor August 2017 geregelt und damit abgelehnt sei.

11

Zudem bestünden Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Vorschrift des § 66 Abs. 3 EStG und deren Vereinbarkeit mit Europarecht. Die Norm führe zu einer mittelbaren Diskriminierung von Angehörigen anderer EU-Mitgliedsstaaten. Bekanntlich fehlten den meisten ausländischen Antragsstellern - so auch der Klägerin - ausreichende Rechts- und Sprachkenntnisse, um ihre Ansprüche (erstmalig) fristgerecht geltend machen zu können. Bei Saisonarbeitskräften werde dies noch dadurch erschwert, dass diese sich nicht dauerhaft im Gebiet der Bundesrepublik Deutschland aufhielten. Das scheinbar „neutrale“ Kriterium der Auszahlung in Abhängigkeit des Antragesingangs führe hier im Ergebnis dazu, dass überwiegend EU-Ausländer von der (abermals) eingeführten Regelung des § 66 Abs. 3 EStG betroffen seien.

12

Schließlich habe die Klägerin bereits einen früheren Kindergeldantrag in ihrem Heimatland gestellt. Die Beklagte müsse sich nach den Koordinierungsregelungen, hier Art. 67 Abs. 3 der Verordnung EG 883/2004, so behandeln lassen, als sei der Antrag bei ihr gestellt worden. Von einer Antragstellung erst im Februar 2018 könne die Beklagte daher in rechtlicher Hinsicht schon nicht ausgehen. So habe die Klägerin einen Antrag E 411, der auch von der rumänischen Familienkasse abgezeichnet sei, vorgelegt.

13

Hinsichtlich der Höhe des festzusetzenden Kindergeldes bestehe Einverständnis, dass die rumänischen Familienleistungen i.H.v. 84 RON in Ansatz zu bringen seien.

14

Der Prozessbevollmächtigte beantragt

den Bescheid vom 31.08.2018 unter Aufhebung der Einspruchsentscheidung vom 10.01.2019 dahin zu ändern, dass Kindergeld für das Kind K für die Monate April bis Juli 2017 in Höhe des gesetzlichen Kindergeldes abzüglich der rumänischen Familienleistung i.H.v. 84 RON bzw. 17,71 € festgesetzt wird.

15

Die Familienkasse beantragt

Klageabweisung.

16

Beide Beteiligte beantragen

für den Fall des Unterliegens die Zulassung der Revision.

17

Zur Begründung führt die Familienkasse aus, dass der Verzicht der Beklagten auf Festsetzung des Kindergeldes für Zeiträume vor August 2017 weisungsgemäß erfolgt sei.

18

Gemäß V 22.2 setze die Familienkasse in Fällen, in denen ein erkennbares Interesse des Berechtigten an einer über den Sechs-Monats-Zeitraum zurückreichenden Festsetzung nicht vorliege oder nicht bekannt sei, Kindergeld nur im Rahmen der Sechs-Monats-Frist nach § 66 Absatz 3 EStG rückwirkend fest. Im Festsetzungsbescheid habe die Familienkasse darauf hingewiesen, dass eine Festsetzung für einen davorliegenden Zeitraum aufgrund der Auszahlungsbeschränkung des § 66 Absatz 3 EStG nicht erforderlich sei.

19

Ein erkennbares Interesse an einer über den Sechs-Monats-Zeitraum zurückreichenden Festsetzung sei z.B. gegeben, wenn der Berechtigte oder der andere Elternteil im öffentlichen Dienst beschäftigt sei, da der kinderbezogene Familienzuschlag von der Kindergeldberechtigung abhängt. Ein derartiges Interesse sei bei Klägerin weder gegeben noch ersichtlich.

20

Wegen weiterer Einzelheiten wird auf die Schriftsätze der Beteiligten nebst Anlagen, die Sitzungsniederschrift und den von der Familienkasse vorgelegten Ausdruck der elektronisch geführten Kindergeldakte verwiesen.

Entscheidungsgründe

21

Die Klage hat keinen Erfolg.

22

Der Bescheid der Familienkasse vom 31.08.2018 sowie die hierzu ergangene Einspruchsentscheidung vom 10.01.2019 sind nicht rechtswidrig und verletzen die Klägerin nicht in ihren Rechten.

23

Die Klägerin hat keinen Anspruch auf Festsetzung von Kindergeld für den Klagezeitraum.

I.

24

Zwar liegen die materiellen Voraussetzungen für die Gewährung von Kindergeld für K vor.

25

1. Für Kinder i.S.d. § 63 EStG hat gemäß § 62 Abs. 1 Satz 1 EStG Anspruch auf Kindergeld nach diesem Gesetz, wer im Inland einen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat oder ohne Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland nach § 1 Abs. 2 EStG unbeschränkt einkommensteuerpflichtig ist oder nach § 1 Abs. 3 EStG als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig behandelt wird.

26

2. Als Nachweis für eine Behandlung als unbeschränkt steuerpflichtig nach § 1 Abs. 3 EStG sind nur Beweismittel geeignet, aus denen sich ergibt, dass für den betreffenden Anspruchszeitraum bereits eine entsprechende steuerliche Behandlung nach § 1 Abs. 3 EStG durch das zuständige Finanzamt vorgenommen wurde (BFH-Urteil vom 22.02.2018 III R 10/17, BStBl. II 2018, 717).

27

3. Das Finanzamt hat mit Einkommensteuerbescheid für 2017 vom 22.06.2018 eine Veranlagung nach § 1 Abs. 3 EStG für die Klägerin durchgeführt. Die Klägerin war nach der Arbeitgeberbescheinigung des E in P vom 11.02.2018 in dem Betrieb vom 24.04.2017 bis 30.11.2017 beschäftigt.

II.

28

Jedoch hat die Klägerin keinen Anspruch auf Festsetzung von Kindergeld für den Klagezeitraum April 2017 bis Juli 2017, da nach § 66 Abs. 3 EStG eine rückwirkende Festsetzung nur noch für 6 Monate vor dem Monat der Antragstellung möglich ist.

29

Das Kindergeld wird nach § 66 Abs. 3 EStG rückwirkend nur für die letzten sechs Monate vor Beginn des Monats gezahlt, in dem der Antrag auf Kindergeld eingegangen ist. Die Norm gilt für Anträge, die nach dem 31. Dezember 2017 eingehen (§ 52 Abs. 49 a Satz 7 EStG).

30

1. Da der Kindergeldantrag bei der Familienkasse am 26.02.2018 einging, hat diese zutreffend keine Kindergeldfestsetzung für den Klagezeitraum vorgenommen, denn § 66 Abs. 3 EStG ist anzuwenden.

31

a) Der Kindergeldantrag der Klägerin ist bei der nach § 67 EStG zuständigen X erst am 26.02.2018 eingegangen. Dies ergibt sich aus dem auf dem Antragschreiben angebrachten Eingangsstempel (Wendl in Hermann/Heuer/Raupach, EStG § 66 Anm. J 17-5). Dieser Eingangstag bei der deutschen Familienkasse wird von der Klägerseite auch nicht angezweifelt. Hinsichtlich des Eingangs des Antrags ist grundsätzlich auf die Behörde des Landes abzustellen, von der Kindergeld begehrt wird. Zuständige Familienkasse (§ 67 EStG) ist die X.

32

b) Ein vor Februar 2018 gestellter Antrag ergibt sich auch nicht aus der Verordnung des Europäischen Parlaments und des Rates vom 29.04.2004 EG 883/2004 bzw. vom 16.09.2009 EG 987/2009. Der Prozessbevollmächtigte weist unter Hinweis auf die europarechtlichen Koordinierungsregelungen zwar darauf hin, dass die Klägerin bereits einen früheren Kindergeldantrag in ihrem Heimatland gestellt habe. Zwar regelt Art. 68 Abs. 3 der Verordnung EG 883/2004 i.V.m. Art. 60 Abs. 2 Satz 3 der Verordnung EG 987/2009 beim Zusammentreffen von Familienleistungen mehrerer Mitgliedsstaaten für dieselben Familienangehörigen für denselben Zeitraum die Weiterleitung und Bearbeitung des Antrags durch den Träger der Familienleistungen an den zuständigen Träger des anderen Mitgliedsstaates. Eine Weiterleitung des in Rumänien gestellten Antrags auf Kindergeld an die in Deutschland zuständige Stelle hat jedoch nur bei dem Zusammentreffen von Familienleistungen mehrerer Mitgliedsstaaten zu erfolgen (so Blümich/Selder, EStG, § 67 Rz. 18). Dem Gericht liegt ein Beleg vor, dass die Klägerin am 20. Februar 2018 dem Träger der rumänischen Familienleistungen mit dem Vordruck E 411 ein solches Zusammentreffen von Familienleistungen mehrerer Mitgliedsstaaten für dieselben Familienangehörigen für denselben Zeitraum angezeigt hat. Ein früherer Hinweis an den Träger der rumänischen Familienleistungen ist von der Klägerseite nicht nachgewiesen. Ein in Rumänien gestellter Antrag auf Kindergeld zu einem Zeitpunkt (z.B. bei Geburt des Kindes), als für keinen Elternteil ein Anknüpfungspunkt für Kindergeld bzw. Familienleistungen in Deutschland bestand, ist kein Antrag bei der zuständigen Familienkasse im Sinne der §§ 66 Abs. 3, 67 EStG. Hier besteht für die Behörde des EU-Mitgliedsstaates auch keine Veranlassung zur Weiterleitung.

33

2. Die Klägerin hat keinen Anspruch auf Festsetzung von Kindergeld für den Klagezeitraum, da § 66 Abs. 3 EStG das Festsetzungsverfahren betrifft und damit eine Festsetzung ausschließt.

34

Die Geltendmachung der Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis erfolgt grundsätzlich in zwei Stufen: Der abstrakte, durch Verwirklichung des gesetzlichen Tatbestands entstehende Anspruch wird auf einer ersten Stufe durch Verwaltungsakt festgesetzt, während seine Erfüllung auf der zweiten Stufe Gegenstand des Erhebungsverfahrens ist (BFH-Urteil vom 12.08.1999 VII R 92/98, BStBl. II 1999, 751; Loose in Tipke/Kruse, AO/FGO, § 218 AO Rn. 1, 2). Die Trennung von Festsetzungs- und Erhebungsverfahren ist für jede Steuerart verbindlich, soweit ein Einzelsteuergesetz nicht ausdrücklich anderes regelt (BFH-Urteile

vom 14.11.1986 VI R 214/83, BStBl. II 1987, 198; vom 14.11.1986 VI R 226/83, BFH/NV 1987, 287). Unbeschadet der Befugnis der Familienkasse, verschiedene Verwaltungsakte äußerlich zusammenzufassen, ist auch für das Kindergeldrecht nach den §§ 62 ff EStG zwischen den Regelungen im Festsetzungsverfahren und im Erhebungsverfahren zu unterscheiden (BFH-Beschlüsse vom 24.10.2000 VI B 144/99, BFH/NV 2001, 423; und vom 11.12.2013 XI B 33/13, BFH/NV 2014, 714 m.w.N.). Im Festsetzungsverfahren wird grundsätzlich abschließend darüber entschieden, ob und in welcher Höhe ein Steuer- oder Erstattungsanspruch im Sinne des § 37 Abs. 1 AO - und damit auch ein Kindergeldanspruch - besteht.

35

3. Eine Auslegung der Norm des § 66 Abs. 3 EStG unter Berücksichtigung ihrer Stellung im Gesetz führt dazu, die Regelung dem Festsetzungsverfahren zuzuordnen.

36

a) Dem steht nicht der Wille des Gesetzgebers entgegen, da sich dieser nicht eindeutig ermitteln lässt. In der Gesetzesbegründung (BT-Drucksache 18/12127, S. 62) wird ausgeführt, dass § 66 Abs. 3 EStG eine Regelung abweichend von der regulären Festsetzungsfrist des § 169 AO treffen soll. Die Wortwahl spricht für eine Wirkung im Festsetzungsverfahren (so auch Niedersächsisches Finanzgericht, Urteil vom 25.10.2018 10 K 141/18, juris; Blümich/Selder, EStG, Stand Juni 2018, § 66 Rn 35a; Wendl, DStR 2018, 2065, 2066; Avvento in Kirchhof, EStG, 18. Auflage, § 66 Rz. 7; a.A: Seewald in Felix/Seewald, Kindergeldrecht, Stand Februar 2018). Dem entspricht jedoch nicht der folgende Absatz, wonach der materiell-rechtliche Anspruch durch die Regelung nicht berührt werde und das Kindergeld nicht zur Auszahlung gelangen könne. Danach würde die Norm das Erhebungsverfahren betreffen.

37

b) Das Bundeszentralamt für Steuern -BZSt führt im Schreiben zum Familienleistungsausgleich (BZSt-Schreiben vom 25.10.2017, BStBl I 2017, 1540) aus, dass § 66 Abs. 3 EStG nicht das Festsetzungsverfahren betrifft. Die Ausführungen des Schreibens sind allerdings widersprüchlich. In der Einleitung wird ausdrücklich auf die Festsetzungsfrist des § 169 Abs. 2 Satz 1 Nummer 2 AO Bezug genommen und im Hinblick auf die lange Rückwirkung eine damit verbundene Missbrauchsgefahr gesehen. Ausweislich des Schreibens wird, um dieser entgegenzuwirken, die Sechsmonatsfrist des § 66 Abs. 3 EStG eingeführt. Die Aufeinanderfolge dieser beiden Sätze deutet zunächst auf eine Regelung des Festsetzungsverfahrens hin. Jedoch wird dies unter Nummer 1 des Schreibens mit der Formulierung, dass die Regelung nicht das Festsetzungsverfahren betreffen solle, revidiert. Auch unter Nr. 2.1. wird hervorgehoben, dass die Norm nur im Erhebungsverfahren anzuwenden ist. Jedenfalls findet eine ausreichende Abgrenzung des Festsetzungsverfahrens vom Erhebungsverfahren nicht statt (vgl. Niedersächsisches Finanzgericht, Urteil vom 25.10.2018 10 K 141/18, juris).

38

c) Nach Ansicht des Senats ergibt sich aus Wortlaut und Stellung der Vorschrift des § 66 Abs. 3 EStG, dass diese Regelung das Festsetzungsverfahren betrifft. § 66 Abs. 2 EStG regelt eindeutig den Fall, wann der Anspruch auf die Steuervergütung entsteht (Festsetzungsverfahren) und nicht ob sie auszuführen ist (Erhebungsverfahren) (vgl. Blümich/Selder, EStG, Stand Juni 2018, § 66 Rn 1,19 ff Schmidt/Weber-Grellet, EStG, 37. Auflage 2018, § 66 Rn 4). Folglich kann sich auch der Begriff der Zahlung in § 66 Abs. 3 EStG sinnvollerweise nur auf das Festsetzungs- und nicht das Erhebungsverfahren beziehen. Die Verwendung des Wortes „gezahlt“ muss unter Berücksichtigung von systematischen Erwägungen in beiden Absätzen die gleiche Bedeutung haben und kann sich nach Auffassung des Senats nicht in Abs. 2 auf das Festsetzungsverfahren und in Abs. 3 auf das Erhebungsverfahren beziehen. Aus dem Gesetzeswortlaut lässt sich eine Zugehörigkeit des § 66 Abs. 3 EStG zum Erhebungsverfahren daher nicht ableiten (Blümich/Selder, EStG, Stand Juni 2018, § 66 Rn 65a). So sind die §§ 64 und 65 EStG dem Festsetzungsverfahren zuzuordnen, auch wenn dort der Begriff „gezahlt“ verwendet wird (so auch Blümich/Selder, EStG, Stand Juni 2018, § 66 Rn 65a; Wendl, DStR 2018, 2665, 2667; Wendl in Hermann/Heuer/Raupach, EStG § 66 Anm. J 17-6), so dass allein das Wort „gezahlt“ in § 66 Abs. 3 EStG keine Zugehörigkeit zum Erhebungsverfahren begründet (vgl. Niedersächsisches Finanzgericht, Urteil vom 25.10.2018 10 K 141/18, juris). Auch nach der Gesetzessystematik ist § 66 Abs. 3 EStG dem Festsetzungsverfahren zuzuordnen. Die Vorschriften der §§ 62 bis 66 EStG enthalten materielle Regelungen zum Kindergeldrecht. Die §§ 67 ff EStG regeln formelle Aspekte (vgl. Niedersächsisches Finanzgericht, Urteile vom 25.09.2018 8 K 95/18 und vom 25.10.2018 10 K 141/18, juris).

39

d) Schließlich spricht auch die frühere Fassung des § 66 Abs. 3 und die hierzu ergangene Rechtsprechung für eine Zuordnung der Norm zum Festsetzungsverfahren (vgl. Niedersächsisches Finanzgericht, Urteile vom 25.09.2018 8 K 95/18 und vom 25.10.2018 10 K 141/18, juris; Wendl, DStR 2018, 2065, 2066). Die jetzige Fassung des § 66 Abs. 3 EStG ist mit der bis einschließlich 1997 geltenden Fassung wortgleich. Der BFH hat in ständiger Rechtsprechung zu der damaligen Vorschrift (vgl. u.a. BFH-Urteile vom 24.10.2000 VI R 65/99, BStBl II 2001, 109; vom 23.03.2001 VI R 181/98, juris; vom 14.05.2002 VIII R 68/00, BFH/NV 2002, 1293; und vom 14.05.2002 VIII R 50/00, juris) entschieden, dass sie den Kindergeldanspruch materiell-rechtlich ausschließe. Folglich handelte es sich nach Ansicht des BFH bei der alten Vorschrift um eine Vorschrift des Festsetzungsverfahrens. Dies lässt sich auf die wortgleiche Fassung des § 66 Abs. 3 EStG im Klagezeitraum übertragen.

40

e) Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Norm oder deren Vereinbarkeit mit Europarecht bestehen nach der Überzeugung des Senats nicht. Verfassungsrechtlicher Prüfungsmaßstab ist der aus Art. 1 i.V.m. Art. 20 Abs. 1 Grundgesetz sich ergebende Grundsatz, dass der Staat dem Steuerpflichtigen sein Einkommen insoweit steuerfrei belassen muss, als es zur Schaffung der Mindestvoraussetzungen für ein menschenwürdiges Dasein benötigt wird. Der existenznotwendige Bedarf bildet von Verfassungs wegen die Untergrenze für den Zugriff durch die Einkommensteuer. Art. 6 Abs. 1 Grundgesetz gebietet darüber hinaus, dass bei der Besteuerung einer Familie das Existenzminimum sämtlicher Familienmitglieder steuerfrei bleiben muss (BVerfG-Beschluss vom 10.11.1998 - 2 BvL 42/93, BStBl II 1999, 174). Nach geltendem Recht wird das Existenzminimum von Kindern durch den Kinderfreibetrag (§ 32 EStG) oder das Kindergeld (§§ 62 ff. EStG) von der Einkommensteuer freigestellt. Bei der näheren Ausgestaltung dieser Ansprüche bleibt es dem Gesetzgeber unbenommen, ihre Realisierung an die Beachtung von Fristen, auch von materiell-rechtlichen Ausschlussfristen, zu knüpfen. Schon im Interesse einer verlässlichen Haushaltsplanung muss es dem Gesetzgeber erlaubt sein, das Erlöschen von Ansprüchen innerhalb angemessener Frist vorzusehen (BFH-Urteil vom 14.05.2002 VIII R 68/00, BFH/NV 2002, 1293).

41

Bei Anlegung dieses verfassungsrechtlichen Prüfungsmaßstabes im Streitfall ist die steuerliche Verschonung des Existenzminimums im laufenden Jahr durch das antragsgemäße Kindergeld erfolgt. Dies spricht aber nicht gegen eine Möglichkeit für den Gesetzgeber, für die rückwirkende Gewährung von Kindergeld eine Ausschlussfrist vorzusehen. Ob eine längere Antragsfrist zweckmäßiger gewesen wäre, hat der Senat nicht zu entscheiden.

42

Der Senat kann auch nicht erkennen, dass die Norm zu einer mittelbaren Diskriminierung von Angehörigen anderer EU-Mitgliedsstaaten führt. Die Norm gilt für alle Kindergeldberechtigten, also solche mit Wohnsitz im Inland oder auch in anderen EU-Mitgliedsstaaten. So betreffen auch die dem Bundesfinanzhof vorliegenden Revisionsverfahren (Az.: III R 70/18, III R 66/18) wohl Personen mit einem inländischen Wohnsitz bzw. gewöhnlichen Aufenthalt.

43

f) Ein Fall der Festsetzung des Kindergeldes aufgrund eines berechtigten Interesses im Sinne des Schreibens des Bundeszentralamts für Steuern bezüglich des Familienleistungsausgleichs liegt nicht vor (BZSt-Schreiben vom 25.10.2017, BStBl I 2017, 1540). Die Klägerin ist nicht im öffentlichen Dienst beschäftigt und K ist das einzige Kind, für das Kindergeld geltend gemacht wird. Zudem vertritt der Senat die Auffassung, dass § 66 Abs. 3 EStG das Festsetzungsverfahren betrifft.

44

g) Auch unter dem Gesichtspunkt der Selbstbindung der Verwaltung ist im Streitfall eine Bindungswirkung zu verneinen. Norminterpretierende Verwaltungsanweisungen, die die gleichmäßige Auslegung und Anwendung des Rechts sichern sollen, können im Allgemeinen weder eine einer Rechtsnorm vergleichbare Bindung aller Rechtsanwender noch eine Bindung nach dem Grundsatz von Treu und Glauben herbeiführen. Eine von den Gerichten zu beachtende Selbstbindung der Verwaltung besteht lediglich ausnahmsweise in dem Bereich der ihr vom Gesetz eingeräumten Entscheidungsfreiheit, also im Bereich des Ermessens, der Billigkeit (z.B. bei Änderung der Rechtsprechung) und der Typisierung oder Pauschalierung (BFH-Beschluss vom 11.05.2007 IV B 28/06, juris; Drüen bei Tipke/Kruse, AO/FGO, § 4 Rz.

80). Zudem enthält das Schreiben des Bundeszentralamts für Steuern vom 25.10.2017 nur die Formulierung: „Die Festsetzung von Kindergeld für Zeiträume, die über den Sechs-Monats-Zeitraum hinausgehen, soll nur erfolgen...“ Maßgeblich für die Auslegung einer Verwaltungsvorschrift ist nicht, wie das Gericht eine solche Bestimmung verstünde, wenn sie Gesetz wäre, sondern wie die Verwaltung sie verstanden hat und verstanden wissen wollte. Die Gerichte dürfen Verwaltungsanweisungen nicht selbst auslegen, sondern nur darauf überprüfen, ob die Auslegung durch die Behörde möglich ist (vgl. BFH-Urteil vom 24.10.2000 VI R 65/99, BStBl II 2001,109).

45

Die Revision wird gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 1 und 2 FGO zugelassen, da die Sache grundsätzliche Bedeutung hat und eine höchstrichterliche Entscheidung zu § 66 Abs. 3 EStG noch nicht vorliegt.

46

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.