FG München, Urteil v. 14.03.2024 – 10 K 508/22

Titel:

Abzweigung von Kindergeld an das Kind bei fehlender Bedürftigkeit des Kindes und dadurch bedingter fehlender Unterhaltspflicht der Eltern

Normenketten:

EStG § 74 Abs. 1 S. 1
EStG § 74 Abs. 1 S. 3
EStG § 74 Abs. 1 S. 4
BGB § 1601
BGB § 1602
BGB § 1603
BGB § 1612 Abs. 1 S. 1
BGB § 1612 Abs. 2
BGB § 1612 Abs. 3 S. 1

Leitsätze:

Der in § 74 Abs. 1 Satz 1 EStG in Verbindung mit § 74 Abs. 1 Satz 3 EStG geregelte Sachverhalt, dass das Kindergeld an das Kind ausgezahlt werden kann, wenn die Eltern tatsächlich keinen Unterhalt zahlen und dies zu keiner Unterhaltspflichtverletzung führt, weil sie nicht leistungsfähig (§ 1603 BGB) sind, ist dem Sachverhalt, dass die Eltern deshalb ihre Unterhaltspflicht nicht verletzen, weil sie bereits dem Grunde nach nicht zur Leistung von Unterhalt verpflichtet sind, so ähnlich, dass eine analoge Gesetzesanwendung gerechtfertigt ist (BFH, Urteil v. 16.4.2002, VIII R 50/01, BStBl 2002 II S. 575). (redaktioneller Leitsatz)
Eine Abzweigung des Kindergeldes an das Kind hat auch dann analog § 74 Abs. 1 Satz 1 EStG in Verbindung mit § 74 Abs. 1 Satz 3 EStG zu erfolgen, wenn der Kindergeldberechtigte keinen Unterhalt leistet, weil er dazu mangels Bedürftigkeit des Kindes zivilrechtlich nicht verpflichtet ist (Anschluss an Sächsisches Finanzgericht, Urteil v. 7.4.2004, 5 K 2761/02 (Kg); gegen FG Düsseldorf, Urteil v. 7.4.2016, 16 K 1697/15 Kg). Dadurch, dass in § 74 EStG eine dem § 48 Abs. 2 SGB I entsprechende Regelung fehlt, ist eine planwidrige Lücke entstanden, die durch eine analoge Anwendung von § 74 Abs. 1 Satz 1 EStG in Verbindung mit § 74 Abs. 1 Satz 3 EStG zu schließen ist. (redaktioneller Leitsatz)

Schlagworte:

Abzweigung von Kindergeld, § 74 EStG, Bedürftigkeit des Kindes, Unterhalt, Unterhaltspflichtverletzung, Kindergeld, Leistungen, Einkommen, Unterhaltspflicht, Kindesvater, Bescheid, Rente, Kind, Ausbildung, Familienkasse, Eltern, Unterhaltsverpflichtung, Unterhaltszahlung, analoge Anwendung, Anspruch auf Kindergeld, steuerliche Benachteiligung, Abzweigung des Kindergeldes, Leistungsfähigkeit, Zweckbestimmung des Kindergeldes, gesetzliche Unterhaltspflicht, Revision, Ermessen, Lebensunterhalt, Abzweigung des Kindergelds, Gesetzeslücke, Analogie, Abzweigung an das Kind, Zulassung der Revision

Rechtsmittelinstanz:

BFH München, Urteil vom 20.02.2025 – III R 10/24

Fundstellen:

StEd 2024, 307
FamRZ 2024, 1538
LSK 2024, 8546

Tenor

1. Die Klage wird abgewiesen.

2. Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.

3. Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand

I.

1
Die Beteiligten streiten über die Zulässigkeit der Abzweigung des Kindergeldes an D, den Sohn der Klägerin, geboren am […] 2000.

2
Die Klägerin erhielt für ihre drei Kinder, unter anderem D, fortlaufend Kindergeld. Mit Antrag vom 9. Februar 2021 beantragte D die Auszahlung des Kindergeldes an sich selbst. Dem Antrag wurde mit Bescheid vom 6. Mai 2021 entsprochen und das Kindergeld ab dem 1. April 2021 an D ausbezahlt.

3
Hiergegen richtete sich der Einspruch der Klägerin vom 25. Mai 2021. Zur Begründung trug sie unter anderem vor, D erhalte im Rahmen seines dualen Studiums eine Bruttovergütung von 1.XXX,00 EUR monatlich sowie ein monatliches steuerfreies Stipendium von XXX,00 EUR. Des Weiteren verfüge er unter anderem über ein zweckgebundenes Vermögen von XX.XXX EUR, das ihm für Ausbildungszwecke zur Verfügung gestellt worden sei.

4
Mit Einspruchsentscheidung vom 23. Februar 2022 wies die Familienkasse den Einspruch als unbegründet zurück.

5
Zur Begründung führte sie aus, Kindergeld könne an ein Kind bzw. an die für seinen Unterhalt aufkommende Person oder Stelle ausgezahlt (abgezweigt) werden, wenn der Berechtigte eine gesetzliche Unterhaltspflicht gegenüber dem Kind verletze (§ 74 Abs. 1 Satz 1 und Satz 4 Einkommensteuergesetz – EStG –). Eine Unterhaltspflicht setze einen ungedeckten Unterhaltsbedarf des Kindes (§ 1602 Bürgerliches Gesetzbuch – BGB –) und die Leistungsfähigkeit des kindergeldberechtigten Elternteils (§ 1603 BGB) voraus.

6
Kindergeld könne auch abgezweigt werden, wenn der Berechtigte mangels Leistungsfähigkeit gegenüber dem Kind nicht unterhaltsverpflichtet sei (§ 1603 BGB) oder wenn er mit einem Betrag, der geringer als das auf das Kind entfallende Kindergeld sei, seine Unterhaltspflicht erfülle (§ 74 Abs. 1 Satz 3 EStG). Das Gleiche gelte für den Fall, dass aus anderen Gründen eine zivilrechtliche Unterhaltsverpflichtung nicht vorliege und auch kein Unterhalt geleistet werde (Urteil des Bundesfinanzhofes – BFH – vom 16. April 2002 VIII R 50/01, BStBl II 2002, 575). Damit solle vermieden werden, dass Kindergeld Eltern zugutekomme, die für den Unterhalt des Kindes überhaupt nicht aufkommen.

7
Die Vorschrift des § 74 Abs. 1 EStG diene dem Zweck, im konkreten Bedarfsfall schnelle und unbürokratische Hilfe zu leisten und das Kindergeld an die Personen oder Stellen auszuzahlen, denen es letztendlich zugutekommen solle. Zwar stehe die Abzweigung grundsätzlich im Ermessen der Familienkasse, im Hinblick auf die Zweckbestimmung des Kindergeldes sei das Ermessen jedoch regelmäßig dahingehend auszuüben, dass bei Vorliegen der tatbestandlichen Voraussetzungen eine Abzweigung des Kindergeldes zu erfolgen habe. Die Voraussetzungen für eine Abzweigung lägen hier vor. Die Klägerin sei zivilrechtlich nicht mehr zum Unterhalt verpflichtet. Sie erbringe auch tatsächlich keine Unterhaltsleistungen.

8
Hiergegen richtet sich die Klage vom 17. März 2022. Zur Begründung trägt die Klägerin im Wesentlichen vor, im vorliegenden Fall bestehe generell keine Unterhaltspflicht. Trotzdem sei im Voraus eine großzügige Unterstützung für die Ausbildung gewährt worden. D habe unter anderem, neben weiteren erheblichen Geldbeträgen, vorher nachweislich langjährig angespartes Kindergeld im Vertrauen im Voraus zweckgebunden für die Ausbildung in einer Gesamtsumme erhalten. Details hierzu seien den Anlagen zu entnehmen. Darüber hinaus würden die Klägerin und ihr Mann als Eltern steuerlich so behandelt, als sei das Kindergeld zugeflossen, weil sie kindergeldberechtigt seien. Aufgrund der Tatsache, dass das Finanzamt auch bei einem Abzweigungsantrag den grundsätzlichen Anspruch der Eltern auf Kindergeld

berücksichtige, aber nicht, ob es den Eltern auch tatsächlich zugeflossen sei, seien zusätzlich Steuern auf Kindergeld zu bezahlen, das nicht erhalten worden sei. Vom steuerlich zustehenden Kinderfreibetrag werde lediglich der Anspruch auf das Kindergeld abgezogen, aber nicht berücksichtigt, ob es tatsächlich zugeflossen sei. Dadurch entstehe eine steuerliche Benachteiligung. Durch die Kindergeldabzweigung werde der von den Eltern getragene Unterhaltsbedarf dem Kind zugeleitet und nicht demjenigen (den Eltern), der die Kosten getragen habe. Kindergeld der früheren Jahre sei für das Kind nachweislich angespart worden und es sei dem Kind als Gesamtsumme für die Ausbildung zur Verfügung gestellt worden. Das Kind bekomme mithilfe des Abzweigungsantrages dieses Kindergeld jetzt sogar doppelt. Im Übrigen verweist die Klägerin auf den beiliegenden Schriftverkehr mit der Familienkasse.

9
Der Klägervertreter führt in der ergänzenden Stellungnahme vom 28. November 2023 aus, gemäß BFH-Urteil vom 16. April 2002, Az. VIII R 50/01, komme eine Abzweigung allenfalls in analoger Anwendung des § 74 Abs. 1 Sätze 1 und 3 EStG in Betracht, falls erstens der Kindergeldberechtigte tatsächlich keinen Unterhalt leistet(e) und zweitens er zivilrechtlich auch nicht dazu verpflichtet sei.

10
Tatsächlich sei im Streitfall eine Zahlung oberhalb der Höhe des Kindergeldes geleistet worden. Auch die zitierte Entscheidung prüfe daher, ob im dortigen Fall vergleichbare (Geld-) Leistungen analog zu Unterhaltsleistungen vorlägen. Vor dem Streitzeitraum hätten die Klägerin und der Kindesvater an D monatlich Unterhalt per Überweisung gezahlt. Die Klägerin und der Kindesvater hätten kurz nach Geburt des Sohnes für diesen auf dessen Namen einen Sparvertrag eingerichtet. Dieser sei bereits damals von beiden Elternteilen für die spätere Ausbildung des Sohnes gedacht gewesen. Da damals nicht klar gewesen sei, wann diese genau beginnen würde, sei der Vertrag auch so geschlossen worden, dass er über das achtzehnte Lebensjahr hinaus habe laufen können. Die Sparraten in Höhe von 110 DM (später 56,24 EUR) hätten die Klägerin und der Kindesvater von deren Gemeinschaftskonto per Lastschrift getragen. Die Raten seien durch die Klägerin und den Kindesvater bis zur Kündigung des Vertrages zum 31. August 2020 geleistet worden. Aufgrund der in der damaligen Niedrigzinsphase noch sehr vorteilhaften Konditionen (2,25 % Zinsen p.a. und zuletzt Prämie von 50%) des Vertrages hätten sich die Klägerin und der Kindesvater im Einverständnis mit D sodann entschieden, den Vertrag über den achtzehnten Geburtstag hinaus und während seines Studiums weiter laufen zu lassen und anstatt der direkten Zurverfügungstellung des Sparvertrages dem Sohn monatliche Beträge für seinen Unterhalt zukommen zu lassen. Diese monatlichen Zahlungen von 500 EUR seien bis zum Monat vor der Auflösung des Sparvertrages fortgesetzt worden, also bis einschließlich Juli 2020. Zum 31. August 2020 sei der Sparvertrag sodann gekündigt worden und die volle Summe auf das Girokonto des Sohnes D ausgezahlt worden. Hierzu hätte die Klägerin dem Sohn ein Kündigungsschreiben vorformuliert und durch den Sohn unterschreiben lassen und bei der Sparkasse eingereicht. Das Geld sei von Anfang an ausschließlich für die Ausbildung des Sohnes gedacht gewesen und zu diesem Zweck eingerichtet worden. Das gleiche sei bei den Schwestern von D praktiziert worden. Alle diesbezüglichen Vereinbarungen und Erklärungen dem Sohn gegenüber seien mündlich getroffen worden. Die Textnachricht (per Nachrichtendienst Threema) vom 4. September 2020 sollte nochmals die Zweckbindung verdeutlichen, da D im Gegensatz zu den Schwestern weitere Geldforderungen an die Klägerin und der Kindesvater stelle.

11
Weiter werde auf § 1612 Abs.1 und 2 BGB verwiesen. Nach § 1612 Abs. 2 BGB könnten Eltern eines unverheirateten Kindes bestimmen, in welcher Art und für welche Zeit im Voraus der Unterhalt gewährt werden solle, sofern auf die Belange des Kindes die gebotene Rücksicht genommen werde. Es sei nicht ersichtlich, warum eine Einmalzahlung im Voraus im vorliegenden Fall entgegen der Belange des Kindes erfolgt sein könnte. Aus diesen Gründen lägen die Voraussetzungen einer analogen Anwendung des § 74 Abs. 1 Sätze 1 und 3 EStG, wie im Urteil des BFH vom 16. April 2002 (VIII R 50/01, BStBl II 2002, 575) ausgeführt, schon nicht vor.

12
Die vorstehende Frage müsse aber auch gar nicht aufgeklärt werden, denn eine analoge Anwendung komme im streitgegenständlichen Fall nicht in Betracht, weil D nicht bedürftig sei (vgl. Urteil des FG Düsseldorf vom 7. April 2016 16 K 1697/15 Kg, juris).

13

Als Anlage hat der Klägervertreter einen Screenshot einer Nachricht vom 4. September 2020 der Klägerin und ihres Ehemanns an D und seine Schwester beigefügt, in der die Verwendung des Sparbetrages und die Zweckbestimmung für die Ausbildung seitens der Eltern erläutert worden ist. Weiter hat der Klägervertreter den Sparvertrag eingereicht. Dieser weist als Abschlussdatum den […] 2000 aus. Als Berechtigter wird D ausgewiesen.

14
Mit Beschluss vom 17. Juli 2023 ist D zum Verfahren beigeladen worden.

15
Die Klägerin beantragt,

den Abzweigungsbescheid vom 6. Mai 2021 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 23. Februar 2022 aufzuheben,

hilfsweise die Revision zuzulassen.

16
Die Familienkasse beantragt,

die Klage abzuweisen.

17
Der Beigeladene hat keinen Antrag gestellt.

18
Zur Klageerwiderung verweist die Familienkasse auf die Einspruchsentscheidung und trägt ergänzend vor, die Klägerin habe ihrem Sohn rund XX.XXX EUR aus einem Sparplan in einer Summe mit dem Hinweis ausbezahlt, dass jeweils monatlich 500,00 EUR für die Dauer der Berufsausbildung bestimmt seien. In solchen Fällen liege keine regelmäßige Unterhaltszahlung vor. Ein einmalig ausbezahlter Betrag könne nicht für die Zukunft aufgeteilt werden.

19
Der Beigeladene hat mit Schriftsatz vom 14. Januar 2024 zur Klage Stellung genommen. Er führt aus, dass aus dem Sparvertrag zu entnehmen sei, dass der Sparvertrag auf den Namen Ds abgeschlossen worden sei. Er sei von H, der Mutter der Klägerin, auf den Namen ihres Enkels D errichtet worden. Der Sparvertrag sei nicht von der Klägerin und dem Kindesvater errichtet worden. Nach Abschluss des Vertrages sei der Vertrag nicht ausschließlich für Einzahlungen seitens der Kindeseltern verwendet worden, sondern sei auch für Einzahlungen Dritten zur Verfügung gestellt worden. Eine Vereinbarung, dass der Vertrag ausschließlich für die Ausbildung des D gedacht und zu diesem Zweck eingerichtet worden sei, habe entgegen den Darstellungen der Klägerin jedenfalls nicht mit D stattgefunden. Die Nachricht nach der Auszahlung des Vertrages könne kein Indiz für eine solche Vereinbarung sein. Zusammenfassend könne also mitnichten davon ausgegangen werden, dass das Geld auf dem Sparvertrag auf Ds Namen zu Gunsten der Klägerin und des Kindesvaters für eine spätere Unterhaltszahlung angelegt worden sei. Die Forderungsinhaberschaft habe seit Beginn des Vertrages bei D gelegen. Die Auflösung des Sparvertrags, der keiner speziellen Zweckgebundenheit unterlegen habe, stelle in keiner Weise eine Unterhaltszahlung dar.

20
Entgegen dem Klägervorbringen habe D auch keine Geldforderungen gestellt. Die Auszahlung des Vertrages an D sei keine Folge einer Geldforderung, sondern die Konsequenz der Kündigung des Sparvertrages seitens der Sparkasse.

21
Die Abzweigung sei demnach gerechtfertigt und rechtens. Der vorliegende Sachverhalt sei nicht mit dem Sachverhalt im Urteil des FG Düsseldorf vom 7. April 2016 (16 K 1697/15 Kg, juris) vergleichbar. Zum einen sei die Klägerin im Streitzeitraum für keines ihrer erwachsenen Kinder, die auch nicht mehr im Haushalt der Klägerin lebten, aufgekommen. Zum damaligen Zeitpunkt sei die älteste Tochter bereits in der Schweiz als gelernte Biologielaborantin arbeitstätig gewesen und seine andere Schwester habe sich in der Schweiz in einer Ausbildung zur Kauffrau im Bereich Vermögensverwaltung mit einem eigenen Ausbildungsentgelt befunden. Ds Situation sei im Schreiben der Klägerseite vom 28. November 2023 ebenfalls zutreffend als nicht unterhaltsbedürftig beschrieben worden. Zum anderen seien sowohl die Klägerin als auch der

Kindsvater berufstätig und verfügten durch Kapitalerträge und die Vermietung von Immobilien in München über zusätzliche Einkommen.

22
Auch der Gerichtsbescheid des FG Baden-Württemberg vom 14. Juni 2012 (12 K 3606/11, juris) sei auf die vorliegende Konstellation nicht übertragbar. Zusammenfassend lasse sich festhalten, dass sich eine Zweckbindung des Sparvertrags für die Finanzierung des Unterhalts während der ersten Ausbildung aus den vorliegenden Umständen der Errichtung, Fortführung und Kündigung sowie dem erkennbaren Willen der das Konto Errichtenden, H und in Ermangelung einer entsprechenden Vereinbarung (betreffend die Zweckbindung des Geldes für die Ausbildung als Unterhalt) nicht begründen lasse. Vielmehr habe die Forderungsinhaberschaft seit Beginn des Vertrages bei D gelegen. Insofern stelle auch die aus der Kündigung des Vertrags herrührende Zahlung keine Unterhaltszahlung dar. Die Klägerin habe bereits seit Monaten vor dem Zeitpunkt der Abzweigung, dem 1. April 2021, keinen Unterhalt geleistet. Um die Ziel- und Zweckbestimmung des Kindergeldes sicherzustellen sei eine analoge Anwendung des § 74 Abs. 1 Satz 1 i. V. m. Satz 3 EStG und eine Abzweigung des Kindergeldes in Übereinstimmung mit dem Urteil des BFH vom 16. April 2002 (VIII R 50/01, BStBl II 2002, 575) geboten.

23
Mit Schriftsatz vom 12. März 2024 hat die Klägerin zu den Ausführungen des Beigeladenen Stellung genommen. Sie führt unter anderem aus, dass es unzutreffend sei, dass der Sparvertrag von der Großmutter abgeschlossen worden sei und dass es ebenfalls unzutreffend sei, dass andere Personen als sie selbst Einzahlungen auf den Sparvertrag vorgenommen hätten. Weiter erkläre D selbst, dass er im Streitzeitraum nicht bedürftig gewesen sei. Eine Abzweigung des Kindergelds scheide – wie bereits vorgetragen – deshalb aus. Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf den Schriftsatz verwiesen.

24
Hinsichtlich des weiteren Vorbringens wird auf den Inhalt der Akten sowie die ausgetauschten Schriftsätze verwiesen. Auf das Protokoll der mündlichen Verhandlung vom 14. März 2024 wird Bezug genommen.

Entscheidungsgründe

II.

25
Die Klage ist zulässig, aber unbegründet.

26
Die Auszahlung des Kindergeldes an den Beigeladenen kann nicht auf die unmittelbare Anwendung des § 74 Abs. 1 Satz 1 EStG gestützt werden. Die Familienkasse war aber in analoger Anwendung des § 74 Abs. 1 Satz 1 i.V.m. Satz 3 EStG berechtigt, das festgesetzte Kindergeld an den Beigeladenen auszuzahlen.

27
1. Die Voraussetzungen für eine Abzweigung gemäß § 74 EStG liegen im Streitfall nicht vor.

28
a) Das für ein Kind festgesetzte Kindergeld nach § 66 Abs. 1 EStG kann gemäß § 74 Abs. 1 EStG an das Kind ausgezahlt werden, wenn der Kindergeldberechtigte ihm gegenüber seiner gesetzlichen Unterhaltspflicht nicht nachkommt. Kindergeld kann an Kinder, die bei der Festsetzung des Kindergeldes berücksichtigt werden, bis zur Höhe des Betrags, der sich bei entsprechender Anwendung des § 76 EStG ergibt, ausgezahlt werden. Dies gilt auch, wenn der Kindergeldberechtigte mangels Leistungsfähigkeit nicht unterhaltspflichtig ist oder nur Unterhalt in Höhe eines Betrags zu leisten braucht, der geringer ist als das für die Auszahlung in Betracht kommende Kindergeld. Die Auszahlung kann auch an die Person oder Stelle erfolgen, die dem Kind Unterhalt gewährt.

29
b) Im Streitfall liegen zwar keine Unterhaltsleistungen der Eltern vor.

30
aa) Gemäß § 1612 Abs. 1 Satz 1 i.V.m. Abs. 3 Satz 1 BGB ist der laufende Unterhalt durch Zahlung einer Geldrente zu gewähren. Die Rente ist monatlich im Voraus zu entrichten.

31
Gemäß § 1612 Abs. 2 BGB können Eltern bestimmen, in welcher Art und für welche Zeit im Voraus der Unterhalt gewährt werden soll, sofern auf die Belange des Kindes die gebotene Rücksicht genommen wird, wenn sie einem unverheirateten Kind Unterhalt zu gewähren haben.

32
bb) Grundsätzlich ist damit eine Einmalzahlung im Voraus möglich. Entweder nach § 1612 Abs. 2 BGB oder jedenfalls nach § 271 Abs. 2 BGB kann, wenn eine Zeit für die Leistung bestimmt ist, im Zweifel der Gläubiger die Leistung nicht vor dieser Zeit verlangen, der Schuldner sie aber vorher bewirken. Das gilt auch für Unterhaltsleistungen (einschränkend Bundesgerichtshof -BGH-Urteil vom 16. Juni 1993 XII ZR 6/92, BGHZ 123, 49-58). Ein Unterhaltspflichtiger darf daher auch Beträge für spätere Monate im Voraus zahlen. Diese Befugnis wird durch § 1614 BGB nicht eingeschränkt. § 1614 Abs. 2 BGB enthält kein Vorauszahlungsverbot, sondern schränkt die Erfüllungswirkung der Vorauszahlung ein (Staudinger/Klinkhammer (2022) BGB § 1614, Rn. 17). Durch eine Vorausleistung wird der Verpflichtete bei erneuter Bedürftigkeit des Berechtigten nur für den im § 760 Abs. 2 BGB bestimmten Zeitabschnitt oder, wenn er selbst den Zeitabschnitt zu bestimmen hatte, für einen den Umständen nach angemessenen Zeitabschnitt befreit (§ 1614 Abs. 2 BGB).

33
cc) Im Streitfall erkennt das Gericht keine Unterhaltsleistung der Klägerin für die streitgegenständlichen Monate (April 2021 bis Februar 2022).

34
(1) Die Auszahlung des Sparvertrages zum 31. August 2020 stellt keine Unterhaltszahlung der Klägerin an D für die streitgegenständlichen Monate dar. Denn entsprechend den eingereichten Unterlagen ist der Beigeladene mit Abschluss des auf ihn lautenden Vertrages Berechtigter der auszuzahlenden Geldbeträge geworden. Eine Zuwendung der Eltern an den Beigeladenen kann insoweit lediglich in den laufenden Einzahlungen auf das Konto zu sehen sein, nicht jedoch in der Ausbezahlung des Sparbetrages, weil der Beigeladene zum Zeitpunkt der Auszahlung bereits Verfügungsberechtigter des angelegten Betrages war.

35
(2) Aber auch hinsichtlich der jeweils von den Eltern des D – laut Vortrag – eingezahlten Raten in Höhe von 56,24 EUR bis 31. August 2020 wurde der Beigeladene im Zeitpunkt der Einzahlung Gläubiger und damit Berechtigter. Eine Bestimmung dahingehend, dass diese monatlichen Zahlungen im Voraus entrichteter Unterhalt für konkrete Zeiträume ab April 2021 sein sollten, hat die Klägerin schon nicht vorgetragen.

36
(3) Die Nachricht der Eltern des D auf Threema vom 4. September 2020 ersetzt die erforderliche, vorherige Zweckbestimmung nicht. Der Sparvertrag selbst enthielt keine entsprechende Zweckbestimmung.

37
(4) Im Ergebnis ist daher mangels eindeutiger Zweckbestimmung nicht auszuschließen, dass auch der Sparvertrag – wie andere von der Klägerin vorgetragene Leistungen – eine Schenkung oder eine andere freigebige Zuwendung darstellt.

38
c) Es besteht jedoch auch keine Unterhaltspflicht der Eltern.

39
aa) Verwandte in gerader Linie sind verpflichtet, einander Unterhalt zu gewähren, § 1601 BGB. Unterhaltspflichtig ist nicht, wer bei Berücksichtigung seiner sonstigen Verpflichtungen außerstande ist, ohne Gefährdung seines angemessenen Unterhalts den Unterhalt zu gewähren, § 1603 Abs. 1 BGB. Unterhaltsberechtigt ist nur, wer außerstande ist, sich selbst zu unterhalten, § 1602 Abs. 1 BGB.

40
bb) Nach dem Vortrag der Klägerin und den eigenen Einlassungen des Beigeladenen („Meine Situation wurde im Schreiben der Klägerseite vom 28.11.2023 ebenfalls zutreffend als nicht unterhaltsbedürftig beschrieben“) verfügte D im Streitzeitraum über ausreichende Mittel, sich selbst zu unterhalten. Nach den Angaben im Gerichtsverfahren standen dem Beigeladenen aus einem Stipendium und der Entlohnung im

dualen Studium Mittel in Höhe von ca. 1.XXX EUR im Monat zur Verfügung. Dem steht ein Unterhaltsbedarf von Studenten nach der Düsseldorfer Tabelle in Höhe von 735 EUR monatlich gegenüber.

41
d) Eine Abzweigung gemäß 74 Abs.1 Satz 3 EStG scheidet jedoch aus, weil diese Regelung dem Wortlaut nach nur dann eingreift, wenn eine Unterhaltspflicht deshalb nicht besteht, weil der an sich Unterhaltsverpflichtete nicht leistungsfähig ist.

42
2. Eine Abzweigung an den Beigeladenen erfolgte aber zu Recht in analoger Anwendung des § 74 EStG.

43
a) Nach § 74 Abs. 1 Satz 1 EStG kann Kindergeld in angemessener Höhe u.a. an Kinder des Kindergeldberechtigten ausgezahlt werden, wenn der Kindergeldberechtigte ihnen gegenüber seinen gesetzlichen Unterhaltspflichten nicht nachkommt. Dieser Tatbestand setzt das Bestehen einer gesetzlichen Unterhaltspflicht voraus. Der in § 74 Abs. 1 Satz 1 i.V.m. Satz 3 EStG geregelte Sachverhalt, dass das Kindergeld an das Kind ausgezahlt werden kann, wenn die Eltern tatsächlich keinen Unterhalt zahlen und dies zu keiner Unterhaltspflichtverletzung führt, weil sie nicht leistungsfähig (§ 1603 BGB) sind, ist dem Sachverhalt, dass die Eltern deshalb ihre Unterhaltspflicht nicht verletzen, weil sie bereits dem Grunde nach nicht zur Leistung von Unterhalt verpflichtet sind, so ähnlich, dass eine analoge Gesetzesanwendung gerechtfertigt ist (BFH-Urteil vom 16. April 2002 VIII R 50/01, BStBl II 2002, 575).

44
b) Eine Abzweigung des Kindergeldes an das Kind erfolgt nach Auffassung des Senats auch dann zu Recht analog § 74 Abs. 1 Satz 1 i.V.m. Satz 3 EStG, wenn der Kindergeldberechtigte keinen Unterhalt leistet, weil er dazu mangels Bedürftigkeit des Kindes zivilrechtlich nicht verpflichtet ist (so auch Sächsisches Finanzgericht, Urteil vom 7. April 2004 5 K 2761/02 (Kg), juris).

45
aa) Der Senat erkennt aus den im Urteil des BFH vom 16. April 2002 (VIII R 50/01, BStBl II 2002) dargestellten Gründen in der Regelung des § 74 EStG für den streitgegenständlichen Fall eine planwidrige Gesetzeslücke.

46
Der Gesetzgeber hat den Kindergeldanspruch durch das Jahressteuergesetz 1996 (JStG 1996) vom 11. Oktober 1995 (BGBl I 1995, 1250, BStBl I 1995, 438) im X. Abschnitt des EStG geregelt. Er hat in § 74 Abs. 1 EStG für das Kindergeld eine dem § 48 Abs. 1 SGB I entsprechende Regelung getroffen. Dagegen enthält § 74 Abs. 1 EStG keine dem § 48 Abs. 2 SGB I entsprechende Vorschrift und auch keine Ermächtigung zu einer entsprechenden Anwendung dieser Vorschrift. Dadurch, dass die in § 48 Abs. 2 SGB I getroffene Regelung für die Auszahlung staatlicher Leistungen an das Kind bei fehlender Unterhaltspflichtverletzung des Leistungsberechtigten nicht in das EStG übernommen worden ist, ist im Gesetz eine Lücke entstanden. Diese Lücke führt zu sachlich nicht einleuchtenden, sinnwidrigen Ergebnissen, ist planwidrig und durch eine analoge Gesetzesanwendung zu schließen (BFH-Urteil vom 16. April 2002 VIII R 50/01, BStBl II 2002, 575).

47
In § 74 Abs. 1 Satz 3 EStG ist – wie bereits in § 48 Abs. 1 Satz 3 SGB I – ausdrücklich geregelt, dass das Kindergeld an das Kind in den Fällen selbst ausgezahlt werden kann, in denen der Kindergeldberechtigte mangels Leistungsfähigkeit nicht oder nur in einer Höhe unterhaltspflichtig ist, die niedriger ist als das Kindergeld. Damit soll sichergestellt werden, dass auch ohne eine Verletzung der Unterhaltspflicht durch den Kindergeldberechtigten – wie sie im § 74 Abs. 1 Satz 1 EStG gefordert wird – das Kindergeld nicht dem Unterhalt der Eltern dient, sondern dem Kind zugutekommt. Es gibt aber keinen sachlich einleuchtenden Grund dafür, das Kindergeld dann an das Kind selbst auszuzahlen, wenn eine Verletzung der Unterhaltspflicht nur wegen fehlender Leistungsfähigkeit der Eltern (§ 1603 BGB) verneint wird, einen derartigen Anspruch des Kindes aber zu verneinen, wenn die – leistungsfähigen – Eltern bereits dem Grunde nach nicht unterhaltspflichtig, aber gleichwohl kindergeldberechtigt sind. Wenn das Kindergeld nach dem Wortlaut und Zweck des § 74 Abs. 1 Satz 3 EStG nicht zum eigenen Lebensunterhalt von nicht leistungsfähigen Eltern verwendet werden soll, dann ist kein Grund ersichtlich, dies anders zu beurteilen, wenn die Eltern sogar leistungsfähig sind (BFH-Urteil vom 16. April 2002 VIII R 50/01, BStBl II 2002, 575).

48

Dadurch, dass in § 74 EStG eine dem § 48 Abs. 2 SGB I entsprechende Regelung fehlt, ist eine Lücke entstanden. Die somit bestehende Gesetzeslücke ist planwidrig und beruht nicht auf einer gesetzgeberischen Absicht. Denn in den Gesetzesmaterialien (BTDrucks 13/1558, S. 162) ist ausgeführt: „§ 74 Abs. 1 EStG regelt die Auszahlung des Kindergeldes bei Verletzung der Unterhaltspflicht. Die Regelung entspricht § 48 SGB I.“ Die Verweisung auf „§ 48 SGB I“ und nicht nur auf den Abs. 1 dieser Vorschrift deutet darauf hin, dass der Gesetzgeber insoweit an der bisherigen Rechtslage wegen des Anspruchs eines Kindes auf Auszahlung des Kindergeldes hatte festhalten und keine Änderungen hatte vornehmen wollen. Hätten sich insoweit gegenüber der bisherigen Rechtslage Änderungen ergeben, z.B. weil nunmehr das Bestehen einer zivilrechtlichen Unterhaltsverpflichtung unerlässliches Merkmal für den Kindergeldanspruch hätte sein sollen, hätte es nahe gelegen, auf diese Veränderung und die deswegen entbehrliche Übernahme des § 48 Abs. 2 SGB I hinzuweisen. Gegen dieses Verständnis spricht auch nicht, dass § 74 Abs. 1 EStG „die Auszahlung des Kindergeldes bei Verletzung der Unterhaltspflicht“ regelt. Denn § 48 SGB I enthält die Überschrift „Auszahlung bei Verletzung der Unterhaltspflicht“, obwohl im Abs. 2 der Vorschrift der Sachverhalt geregelt ist, dass eine Unterhaltspflicht nicht besteht und mithin auch nicht verletzt sein kann (BFH-Urteil vom 16. April 2002 VIII R 50/01, BStBl II 2002, 575).

49
Diese planwidrige Gesetzeslücke ist durch eine analoge Anwendung von § 74 Abs. 1 Satz 1 i.V.m. Satz 3 EStG zu schließen. Es gehört zu den anerkannten Regeln der Gesetzesanwendung auch im Steuerrecht, unbewusste und planwidrige Gesetzeslücken durch Gesetzes- oder Rechtsanalogie zu schließen (BFH-Urteil vom 16. April 2002 VIII R 50/01, BStBl II 2002, 575 m.w.N.). Der in § 74 Abs. 1 Satz 1 i.V.m. Satz 3 EStG geregelte Sachverhalt, dass das Kindergeld an das Kind ausgezahlt werden kann, wenn die Eltern tatsächlich keinen Unterhalt zahlen und dies zu keiner Unterhaltspflichtverletzung führt, weil sie nicht leistungsfähig (§ 1603 BGB) sind, ist dem Sachverhalt, dass die Eltern deshalb ihre Unterhaltspflicht nicht verletzen, weil sie bereits dem Grunde nach nicht zur Leistung von Unterhalt verpflichtet sind, so ähnlich, dass eine analoge Gesetzesanwendung gerechtfertigt ist.

50
bb) Den Überlegungen der anderslautenden Entscheidung des FG Düsseldorf (Urteil vom 7. April 2016 16 K 1697/15 Kg, juris), wonach eine Abzweigung analog § 74 Abs. 1 EStG ausscheidet, wenn das Kind – wie im Streitfall und anders als in dem vom BFH entschiedenen Fall – nicht bedürftig ist, schließt sich der Senat nicht an.

51
Zwar ist zutreffend, dass es der gesetzlichen Grundwertung entspricht, dass das Kindergeld dem Berechtigten (i.d.R. dem Elternteil), nicht dem Kind direkt zusteht und das Kindergeld, soweit es – wie im Streitfall gegenüber D – zur steuerlichen Freistellung des Existenzminimums nicht erforderlich ist, der sozialrechtlichen Förderung der Familie (§ 31 Satz 2 EStG) dient (z.B. BFH-Urteil vom 25. Juli 2019 III R 34/18, BStBl II 2021, 20 m.w.N.). Demgegenüber dient die Abzweigungsregelung dem Interesse des unterhaltsberechtigten Kindes (am schnellen Zugriff auf das Kindergeld, so FG Düsseldorf Urteil vom 7. April 2016 16 K 1697/15 Kg, juris, m.w.N.).

52
Doch zum einen trifft die Ausgestaltung der Abzweigung als eher technisches Instrument einer effizienten Zugriffsmöglichkeit auf das Kindergeld keine Aussage darüber, wem das Kindergeld zustehen soll, wenn es zur steuerlichen Freistellung des Existenzminimums des Kindes nicht erforderlich ist. Zum anderen ist die für diesen Fall vorgesehene Förderung der Familie (nach § 31 Satz 2 EStG) auch dann gewährleistet, wenn das in Ausbildung befindliche Kind (als Teil einer Familie) das Kindergeld erhält.

53
cc) Soweit der Klägervertreter auf die zivilrechtliche Entscheidung des OLG Braunschweig (1 UF 13/23, NJW 2023, 3026) verweist, so ist zu berücksichtigen, dass diese selbst sich in der steuerrechtlichen Beurteilung wiederum weitgehend auf die Entscheidung des FG Düsseldorf (Urteil vom 7. April 2016 16 K 1697/15 Kg, juris) bezieht. Insofern gelten die obigen Ausführungen entsprechend.

54
dd) Die Entscheidung des Finanzgerichts Baden-Württemberg vom 14. Juni 2012 (12 K 3606/11, juris) ist auf den Streitfall nicht übertragbar. Maßgeblich für die Entscheidung des FG Baden-Württemberg war der Umstand, dass der Pflegevater gesetzlich nicht zum Unterhalt verpflichtet war. Hierdurch erfolgt nach

Auffassung des FG Baden-Württemberg auch die Abgrenzung zur Entscheidung des BFH (Urteil vom 16. April 2002 VIII R 50/01, BStBl II 2002, 575), weil in dieser Entscheidung grundsätzlich eine Unterhaltspflicht bestand, die jedoch aus anderen Gründen (Zweitausbildung) entfallen ist. So verhält es sich auch im vorliegenden Streitfall.

55
ee) Der Einwand der Klägerin, sie und ihr Mann würden als Eltern steuerlich so behandelt, als sei das Kindergeld zugeflossen, weil sie kindergeldberechtigt seien und so seien zusätzlich Steuern auf Kindergeld zu bezahlen, das nicht erhalten worden sei, greift nicht entscheidend durch. Denn die Situation ist bei jeder Abzweigung von Kindergeld dieselbe. Im Übrigen folgt aus dieser Anrechnung des Kindergeldes keine zusätzliche steuerliche Belastung, sondern lediglich eine Minderung der durch den Kinderfreibetrag gewährten Entlastung. Die verbleibende steuerliche Entlastung kommt daher nach wie vor der Klägerin zu Gute (§ 31 Satz 4 EStG).

56
c) Vor diesem Hintergrund sind die Voraussetzungen für eine Auszahlung des Kindergeldes an den Beigeladenen D aufgrund einer analogen Anwendung des § 74 Abs. 1 Satz 1 i.V.m. Satz 3 EStG erfüllt. Die Klägerin erhält Kindergeld, obwohl sie keinen Unterhalt leistet und mangels Unterhaltsbedürftigkeit des D keinen Unterhalt leisten muss.

3. D war zum Verfahren notwendig beizuladen (vgl. Beschluss vom 17. Juli 2023).

57
4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. Es war weder geboten, dem Beigeladenen Kosten aufzuerlegen (§ 135 Abs. 3 FGO), noch die Erstattung außergerichtlicher Aufwendungen anzuordnen (§ 139 Abs. 4 FGO).

58
5. Die Revision wird nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO zugelassen, weil die Frage, ob eine Abzweigung bei fehlender Bedürftigkeit des Kindes in Betracht kommt, höchstrichterlich noch nicht entschieden ist und die Frage auch in der Finanzgerichtsbarkeit uneinheitlich beantwortet wird.