

**Kindergeld: Verzicht auf das Weihnachtsgeld rettet Zahlung nicht**

Verzichtet der Sohn, der in der Firma seines Vaters eine Ausbildung absolviert, auf das vom Betrieb — wenn auch freiwillig — gezahlte Weihnachtsgeld, um den Grenzbetrag für den Kindergeldbezug (2003: 7 188 €/Jahr plus Werbungskosten) nicht zu überschreiten, so besteht darin ein Gestaltungsmissbrauch. Die Folge: Die Eltern des Auszubildenden haben keinen Anspruch auf Kindergeld.

Quelle: Wolfgang Büser

**Treffen von Vereinbarungen eines Kindes mit dem Ziel der Erhaltung des Kindergeldanspruchs; Überschreitung des Grenzbetrages; Rechtsanspruch auf Weihnachtsgeld; Zusage im Zeitpunkt der Abgabe der Verzichtserklärung**

**Gericht:** BFH

**Datum:** 11.03.2003

**Aktenzeichen:** VIII R 16/02

**Entscheidungsform:** Urteil

**Referenz:** JurionRS 2003, 11679

**ECLI:** [keine Angabe]

**Verfahrensgang:**

vorgehend:

FG Baden-Württemberg - 07.02.2002 - AZ: 2 K 293/00

**Rechtsgrundlagen:**

§ 32 Abs. 4 EStG

§ 63 Abs. 1 S. 2 EStG

**Fundstellen:**

BFHE 202, 156 - 160

AuA 2003, 37

AuR 2003, 359 (amtl. Leitsatz)

AUR 2003, 359 (amtl. Leitsatz)

b&b 2003, 371

BB 2003, 1654-1656 (Volltext mit red. LS)

BFH/NV 2003, 1255-1256 (Volltext mit amtl. LS)

BStBl II 2003, 746-748 (Volltext mit amtl. LS)

DB 2003, 1769 (amtl. Leitsatz)

DStR 2003, 1289-1290 (Volltext mit amtl. LS)

DStRE 2003, 1016 (amtl. Leitsatz)

DStZ 2003, 635 (Kurzinformation)  
EStB 2003, 329-330 (Volltext mit amtl. LS)  
FamRB 2003, 356-357 (Volltext mit amtl. LS)  
FamRZ 2003, 1556-1557 (Volltext mit amtl. LS)  
FF 2003, 243  
FR 2003, 969-971  
GStB 2003, 37-38  
HFR 2003, 883-884  
INF 2003, 608  
JuS 2003, XVIII Heft 9 (Pressemitteilung)  
KFR 2003, 379  
KÖSDI 2003, 13821 (Kurzinformation)  
NJW 2003, 3151-3152 (Volltext mit amtl. LS)  
NWB 2004, 1757-1758  
NWB 2004, 297-299  
NWB 2003, 2370  
NWB 2004, 2161-2162 (Kurzinformation)  
NZA-RR 2003, 597-598 (Volltext mit amtl. LS)  
RdW 2003, XII Heft 21 (Kurzinformation)  
SteuerBriefe 2003, 1191-1192  
SteuerStud 2003, 516  
StSem 2004  
StuB 2004, 423  
wistra 2003, IV Heft 9 (Kurzinformation)  
Jurion-Abstract 2003, 218587 (Zusammenfassung)

---

## **BFH, 11.03.2003 - VIII R 16/02**

### **Amtlicher Leitsatz:**

Ein Verzicht auf Teile der zustehenden Einkünfte i.S. von § 32 Abs. 4 Satz 7 EStG 2000 (jetzt: § 32 Abs. 4 Satz 9 EStG 2002) liegt vor, wenn ein Kind mit dem Ziel der Erhaltung des Kindergeldanspruchs Vereinbarungen trifft, die ursächlich dafür sind, dass ein Anspruch auf Weihnachtsgeld nicht geltend gemacht werden kann, der ohne diese Vereinbarung bestanden hätte.

## Gründe

### 1 I.

Der 1981 geborene Sohn des Klägers und Revisionsklägers (Kläger) war vom 1. September 1999 an bei einer Firma G als Auszubildender beschäftigt. Für das erste Ausbildungsjahr war eine monatliche Vergütung von 1.260,00 DM und für das Folgejahr eine solche von 1.370,00 DM vereinbart.

2 Weil eine vom Kläger vorgelegte Ausbildungsbescheinigung nur unvollständig ausgefüllt war, fragte der Beklagte und Revisionsbeklagte (Beklagter) fernmündlich beim Arbeitgeber nach. Dieser teilte hierauf dem Beklagten mit, der Sohn des Klägers erhalte zusätzlich zu dem laufenden monatlichen Arbeitslohn für die Zeit von Januar bis August 2000 ein Urlaubsgeld von 630,00 DM und für die Zeit ab September 2000 ein Weihnachtsgeld von 685,00 DM.

3 Von dem sich nach diesen Angaben ergebenden voraussichtlichen Arbeitslohn von 16.875,00 DM zog der Beklagte die voraussichtlichen Werbungskosten für das Jahr 2000 von 3.130,00 DM ab. Da die Einkünfte des Sohnes danach den Grenzbetrag nach § 32 Abs. 4 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) überschritten, hob der Beklagte die bis dahin geltende Kindergeldfestsetzung für die Zeit ab Januar 2000 auf.

4 Im Verlauf des Klageverfahrens stellte sich heraus, dass dem Sohn lediglich ein Arbeitslohn von 16.190,00 DM zugeflossen war. Auf eine Nachfrage des Finanzgerichts (FG) teilte der Arbeitgeber des Sohnes mit, seine telefonische Auskunft gegenüber dem Beklagten sei zu diesem Zeitpunkt richtig gewesen, da er davon ausgegangen sei, dass er wie im Vorjahr ein anteiliges Weihnachtsgeld auszahlen werde. Dies sei durch einen Verzicht des Sohnes des Klägers hinfällig geworden. Bei der Weihnachtsgeldzahlung habe es sich um eine freiwillige Zahlung gehandelt. Es sei im Jahr 2000 an die Arbeitnehmer bezahlt worden und wäre ohne die Verzichtserklärung auch an den Sohn des Klägers in der angegebenen Höhe bezahlt worden.

5 Das FG wies die Klage unter Hinweis auf § 32 Abs. 4 Satz 7 EStG ab. Hierbei vertrat es im Wesentlichen den Standpunkt, der Sohn des Klägers habe den Verzicht nur deshalb ausgesprochen, um dadurch den Anspruch auf Kindergeld zu erhalten. Da sonst kein vernünftiger Grund für den Verzicht auf das Weihnachtsgeld gegeben sei, liege ein Gestaltungsmissbrauch vor, der nach § 32 Abs. 4 Satz 7 EStG den Verlust des Kindergeldanspruchs nicht verhindern könne. Dass ein Rechtsanspruch auf das Weihnachtsgeld nicht bestanden habe, sei unerheblich. Auch komme es nicht darauf an, ob der Verzicht vor dem Zeitpunkt ausgesprochen worden sei, zu dem der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern die Zahlung von Weihnachtsgeld für 2000 zugesagt habe. Das Urteil ist in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2002, 770 veröffentlicht.

6 Mit der Revision macht der Kläger vor allem geltend, der Verzicht auf das Weihnachtsgeld sei kein Gestaltungsmissbrauch. Es entspreche der wirtschaftlichen Vernunft, auf einen geringen Betrag zu verzichten, um dadurch den Kindergeldanspruch zu erhalten. § 32 Abs. 4 Satz 7 EStG müsse deshalb verfassungskonform in dem Sinne ausgelegt werden, dass für die Frage des Überschreitens des Grenzbetrags nur die tatsächlich erzielten Einkünfte und Bezüge maßgeblich seien. Eine abweichende Auslegung sei verfassungswidrig.

7 Der Kläger beantragt sinngemäß,

das Urteil der Vorinstanz sowie den Bescheid des Beklagten vom 21. Juli 2000 und die Einspruchsentscheidung vom 14. September 2000 aufzuheben.

8 Der Beklagte beantragt,

die Revision zurückzuweisen.

- 9 Er bringt vor, nach § 32 Abs. 4 Satz 7 EStG sei ein Verzicht auf Teile der zustehenden Einkünfte und Bezüge unbeachtlich. Angesichts des eindeutigen Wortlauts scheidet eine abweichende verfassungskonforme Auslegung aus.
- 10 **II.**
- Die Revision ist unbegründet. Sie ist daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 11 Das FG hat zutreffend entschieden, dass im Streitfall ein unbeachtlicher Verzicht auf Teile der zustehenden Einkünfte und Bezüge unabhängig davon vorliegt, ob dieser Verzicht von dem Sohn des Klägers vor oder nach dem Zeitpunkt erklärt worden ist, zu dem der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern die Zusage der Zahlung von Weihnachtsgeld für das Jahr 2000 erteilt hat.
- 12 **a)**
- Nach § 63 Abs. 1 Satz 2 i.V.m. § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG besteht ein Anspruch auf Kindergeld für ein volljähriges Kind u.a. nur dann, wenn dessen Einkünfte und Bezüge den Grenzbetrag nicht überschreiten. Gemäß § 32 Abs. 4 Satz 7 EStG in der im Streitjahr geltenden Fassung (jetzt: § 32 Abs. 4 Satz 9 EStG ) steht ein Verzicht auf Teile der zustehenden Einkünfte und Bezüge der Anwendung von § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG nicht entgegen.
- 13 **aa)**
- Zutreffend ist das FG (unausgesprochen) davon ausgegangen, dass ein Verzicht im Sinne der genannten Vorschrift nicht voraussetzt, dass das Kind mit dem Anspruchsverpflichteten eine Verwendungsabrede getroffen hat (so aber Blümich/Heuermann, Einkommensteuergesetz, Körperschaftsteuergesetz , Gewerbesteuergesetz , Kommentar, § 32 EStG Rz. 156). Macht das anspruchsberechtigte Kind den Verzicht auf ihm zustehende Einkünfte davon abhängig, dass der Verpflichtete die Leistung an einen von dem Kind bestimmten Dritten erbringt, dann erzielt das Kind trotz des Verzichts bereits nach allgemeinen Regeln Einkünfte (Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 23. September 1998 XI R 18/98 , BFHE 187, 224 [BFH 23.09.1998 - XI R 18/98] , BStBl II 1999, 98, m.w.N.). Demgegenüber will § 32 Abs. 4 Satz 7 EStG gerade die Fälle erfassen, in denen ein Verzicht zur Folge hat, dass ein Kind insoweit Einkünfte i.S. von § 2 Abs. 1 EStG und diesen gleichgestellte Bezüge nicht erzielt.
- 14 Dies folgt aus der Entstehungsgeschichte der Norm und aus deren Sinn und Zweck. § 32 Abs. 4 Satz 7 EStG ist § 2 Abs. 2 Satz 2 des Bundeskindergeldgesetzes in der in den Jahren 1994 bis 1995 geltenden Fassung ( BKGG a.F.) nachgebildet (vgl. Kanzler in Herrmann/Heuer/Raupach, Einkommensteuer- und Körperschaftsteuergesetz , Kommentar, § 32 EStG Anm. 145). In § 2 Abs. 2 Satz 2 BKGG a.F. hat der Gesetzgeber mit der Anordnung, wonach ein Verzicht auf Teile der vereinbarten Brutto Bezüge unbeachtlich ist, auf die entgegenstehende Rechtsprechung des Bundessozialgerichts (BSG) reagiert. Nach dieser war ein Verzicht auf Teile einer Ausbildungsvergütung mit dem Ziel, den Kindergeldanspruch zu erhalten, für wirksam erachtet worden (Wickenhagen-Krebs, Bundeskindergeldgesetz , 21. Lieferung/Juli 1994, § 2 Rz. 204 ff., m.w.N.).
- 15 § 32 Abs. 4 Satz 7 EStG dient deshalb ebenso wie § 2 Abs. 2 Satz 2 BKGG a.F. der Missbrauchsabwehr.
- 16 Ausgehend hiervon ist der Senat mit dem FG und der im Schrifttum ganz überwiegend vertretenen Auffassung der Meinung, dass § 32 Abs. 4 Satz 7 EStG dann einschlägig ist, wenn ein Verzicht auf Einkünfte oder Bezüge deshalb erfolgt, um dem Berechtigten den Anspruch auf Kindergeld bzw. auf den Kinderfreibetrag zu erhalten, also andere einleuchtende Gründe für einen solchen Verzicht nicht gegeben sind (Berlebach, Familienleistungsausgleich, Steuerlicher Familienleistungsausgleich, Fach A, I. Kommentierung, § 32 EStG Rz. 109 a; Greite/Korn, Einkommensteuergesetz, Kommentar, § 32

Rz. 93; Seewald/Felix, Kindergeldrecht, Teil IV, Kommentierung des EStG , § 63 EStG Rz. 261; Schmidt/Glanegger, Einkommensteuergesetz, 21. Aufl., § 32 Rz. 29; ebenso FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 10. Mai 2000 1 K 2520/99 , juris, und Nieder sächsisches FG, Urteil vom 25. September 2001 15 K 636/99 KI, EFG 2002, 29).

- 17** Das FG hat festgestellt, dass der Sohn des Klägers auf Weihnachtsgeld lediglich verzichtet hat, um dem Kläger den Kindergeldanspruch zu erhalten. Dieser Feststellung ist der Kläger auch nicht entgegengetreten.
- 18** bb)
- Zutreffend hat das FG auch entschieden, dass es im Streitfall nicht entscheidend darauf ankommt, ob der Verzicht zu einem Zeitpunkt ausgesprochen wurde, zu dem der Arbeitgeber gegenüber seinen Arbeitnehmern die Zahlung von Weihnachtsgeld für das Jahr 2000 bereits zugesagt hatte.
- 19** aaa)
- Lag eine solche Zusage im Zeitpunkt der Abgabe der Verzichtserklärung bereits vor, dann hatte der Sohn des Klägers auch dann einen arbeitsvertraglichen Anspruch auf Zahlung des Weihnachtsgelds, wenn --wovon das FG ausgegangen ist-- ein solcher Anspruch im Arbeitsvertrag nicht vereinbart war.
- 20** Der einzelne Arbeitnehmer hat jedenfalls dann auf Grund des Gleichbehandlungsgrundsatzes einen eigenen Anspruch auf Zahlung des Weihnachtsgelds, wenn --wie im Streitfall-- die Zusage sich in gleicher Weise an alle Arbeitnehmer richtet. Der in den Vorjahren erklärte Freiwilligkeitsvorbehalt schließt die Bindung an den Gleichbehandlungsgrundsatz im jeweiligen Jahr, in dem die Zusage erteilt wird, in einem solchen Fall nicht aus (Urteil des Bundesarbeitsgerichts --BAG-- vom 25. April 1991 6 AZR 532/89 , Betriebs-Berater --BB-- 1991, 1715).
- 21** bbb)
- Wurde der Verzicht hingegen vor der Zusage erklärt, dann stand dem Sohn des Klägers zu diesem Zeitpunkt ein Anspruch auf Weihnachtsgeld nicht zu. Ein in der Vergangenheit praktizierter Freiwilligkeitsvorbehalt hindert das Entstehen eines solchen Anspruchs und lässt dem Arbeitgeber die Freiheit, in jedem Jahr neu zu entscheiden, ob auch in diesem Jahr eine Weihnachtsgratifikation gezahlt werden soll. Bis zu dieser Entscheidung kann der einzelne Arbeitnehmer allenfalls hoffen, aber nicht darauf vertrauen, dass auch künftig wieder solche Sonderzahlungen erfolgen werden (BAG-Urteile vom 6. Dezember 1995 10 AZR 198/95 , Der Betrieb --DB-- 1996, 739, und vom 7. August 2002 10 AZR 709/01, DB 2002, 2384).
- 22** Gleichwohl ist auch in einem solchen Fall § 32 Abs. 4 Satz 7 EStG einschlägig. Ein Verzicht im Sinne dieser Vorschrift setzt nicht stets einen Erlassvertrag nach § 397 des Bürgerlichen Gesetzbuches --BGB-- voraus (so aber Thüringer FG, Urteil vom 31. Januar 2001 III 32/00, EFG 2001, 512; ebenso wohl Berlebach, a.a.O., § 32 EStG Rz. 109 a).
- 23** Der Wortlaut von § 32 Abs. 4 Satz 7 EStG lässt auch die Auslegung zu, dass ein Verzicht im Sinne dieser Vorschrift dann vorliegt, wenn ein Kind mit dem Ziel der Erhaltung des Kindergeldanspruchs Vereinbarungen trifft, die ursächlich dafür sind, dass ein Anspruch auf Einkünfte oder Bezüge nicht geltend gemacht werden kann, der ohne diese Vereinbarung bestanden hätte. Allein eine solche Auslegung entspricht dem Sinn und Zweck dieser Vorschrift. Sie will verhindern, dass ein Kind durch einen aus steuerlichen Gründen motivierten Verzicht auf zustehende Einkünfte oder Bezüge im Ergebnis eine Art Vertrag zu Lasten der Allgemeinheit in der Weise abschließen kann, indem es durch einen Verzicht auf einen ggf. geringfügigen Betrag dem Berechtigten den sonst nicht zustehenden Anspruch auf Kindergeld oder Kinderfreibetrag erhält.
- 24** cc)

Entgegen der Auffassung des Klägers bestehen gegen eine solche Auslegung keine verfassungsrechtlichen Bedenken. Der Kläger verkennt insbesondere, dass der Grenzbetrag des § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG in etwa dem steuerfreien Existenzminimum entspricht. Erzielen volljährige Kinder Einkünfte und Bezüge in dieser Höhe, belasten sie ihre Eltern wirtschaftlich nicht mehr in der Weise, dass diese einer Entlastung im Wege des Familienleistungsausgleichs bedürfen. Es ist daher verfassungsrechtlich unbedenklich, dass ein Anspruch auf Kindergeld bzw. auf einen Kinderfreibetrag nicht besteht, wenn dieser Grenzbetrag auch nur geringfügig überschritten wird (BFH-Urteil vom 21. Juli 2000 VI R 153/99, BFHE 192, 316 [BFH 21.07.2000 - VI R 153/99], BStBl II 2000, 566; Verfassungsbeschwerde vom Bundesverfassungsgericht --BVerfG-- nicht zur Entscheidung angenommen: BVerfG-Beschluss vom 30. September 2002 2 BvR 1781/00, Höchststrichterliche Finanzrechtsprechung 2003, 76).

**25 b)**

Hiervon ausgehend ist es verfassungsrechtlich unbedenklich, auch demjenigen den Kindergeldanspruch bzw. den Kinderfreibetrag zu versagen, dessen Kind allein mit dem Ziel der Erhaltung eines solchen Anspruchs auf die Erzielung von Einkünften und Bezügen verzichtet.