

§ 68

Besondere Mitwirkungspflichten

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346)

(1) ¹Wer Kindergeld beantragt oder erhält, hat Änderungen in den Verhältnissen, die für die Leistung erheblich sind oder über die im Zusammenhang mit der Leistung Erklärungen abgegeben worden sind, unverzüglich der zuständigen Familienkasse mitzuteilen. ²Ein Kind, das das 18. Lebensjahr vollendet hat, ist auf Verlangen der Familienkasse verpflichtet, an der Aufklärung des für die Kindergeldzahlung maßgebenden Sachverhalts mitzuwirken; § 101 der Abgabenordnung findet insoweit keine Anwendung.

(2) (weggefallen)

(3) Auf Antrag des Berechtigten erteilt die das Kindergeld auszahlende Stelle eine Bescheinigung über das für das Kalenderjahr ausgezahlte Kindergeld.

(4) Die Familienkassen dürfen den die Bezüge im öffentlichen Dienst anweisenden Stellen Auskunft über den für die jeweilige Kindergeldzahlung maßgebenden Sachverhalt erteilen.

Autor: Rainer **Wendl**, Richter am BFH, München

Mitherausgeber: Dr. Winfried **Bergkemper**, Richter am BFH aD, Lenggries

Inhaltsverzeichnis

A. Allgemeine Erläuterungen zu § 68

	Anm.		Anm.
I. Grundinformation zu § 68	1	III. Bedeutung des § 68	3
II. Rechtsentwicklung des § 68	2		

B. Erläuterungen zu Abs. 1:
Veränderungsanzeige und Mitwirkungspflicht
von Kindern über 18 Jahre

	Anm.		Anm.
I. Veränderungsanzeige (Abs. 1 Satz 1)	6	II. Mitwirkungspflicht von Kindern über 18 Jahre (Abs. 1 Satz 2)	7

C. Erläuterungen zu Abs. 3: Bescheinigung über ausgezahltes Kindergeld 14
--

D. Erläuterungen zu Abs. 4: Auskunftserteilung durch Familienkassen . 17

A. Allgemeine Erläuterungen zu § 68
--

Schrifttum: LINDWURM, Kindergeld, Steuerhinterziehung und Verfolgungsverjährung – Die Wiederbelebung der Ablaufhemmung nach § 171 Abs. 7 AO, AO-StB 2012, 339.

Verwaltungsanweisungen: Dienstanweisung zur Durchführung des Familienleistungsausgleichs v. 16.7.2012, BStBl. I 2012, 734, geändert in BStBl. I 2013, 882 (DAFamEStG); Dienstanweisung zum Kindergeld nach dem Einkommensteuergesetz (DA-KG) v. 1.7.2014, BStBl. I 2014, 918; H 68 EStH; Kindergeldmerkblatt 2014, www.bzst.de; DA-Fam-BuStra v. 18.12.2013, BStBl. I 2014, 53.

1 I. Grundinformation zu § 68

Die Vorschrift regelt die besonderen Mitwirkungspflichten aller am Kindergeldverfahren Beteiligten. Dabei enthält Abs. 1 Satz 1 enthält eine Mitteilungspflicht für den, der Kindergeld beantragt oder erhält und Abs. 1 Satz 2 stellt die Mitwirkung eines erwachsenen Kindes sicher. Abs. 3 verpflichtet die das Kindergeld auszahlende Stelle, auf Antrag eine Bescheinigung über das im Laufe eines KJ. ausgezahlte Kindergeld auszustellen. Abs. 4 beinhaltet eine Ausnahme von der Verpflichtung zur Wahrung des Steuergeheimnisses.

2 II. Rechtsentwicklung des § 68

JStG 1996 v. 11.10.1995 (BGBl. I 1995, 1250; BStBl. I 1995, 438): Die Vorschrift wurde im Zusammenhang mit der Neuregelung der estrechtl. Kindergeldvorschriften in das EStG eingefügt (zur Rechtsentwicklung der Kindergeldvorschriften im Einzelnen s. Vor §§ 62–78 Anm. 3 ff.).

JStErgG 1996 v. 18.12.1995 (BGBl. I 1995, 1959; BStBl. I 1995, 786): Abs. 1 wurde um Satz 2 ergänzt. Darüber hinaus wurde Abs. 4 angefügt.

Gesetz zur Familienförderung v. 22.12.1999 (BGBl. I 1999, 2552; BStBl. I 2000, 4): In Abs. 3 wurde das Wort „im“ durch die Worte „für das“ ersetzt.

JStG 2009 v. 19.12.2008 (BGBl. I 2008, 2794; BStBl. I 2009, 74): Die in Abs. 2 geregelte Pflicht des ArbG des Kindes zur Erteilung einer Lohnbescheinigung wurde gestrichen.

III. Bedeutung des § 68

3

Die Vorschrift ist ausschließlich eine Verfahrensvorschrift. Die Überschrift erfasst nur einen Teil des Regelungsinhalts. Eine Mitwirkungspflicht im steuerverfahrensrechtl. Sinn lässt sich nur Abs. 1 Satz 1 entnehmen. Im Übrigen ist in Abs. 1 eine Auskunfts- und Mitwirkungspflicht des verfahrensrechtl. nicht beteiligten Kindes geregelt. Abs. 3 und 4 begründen weder Mitwirkungs- noch Auskunfts- oder Mitteilungspflichten in verfahrensrechtl. Hinsicht.

Abs. 1: Die strechtl. Verfahrensvorschriften finden sich in der AO. Die sich aus § 88 AO ergebende Aufklärungspflicht der Finanzbehörden und damit auch der Familienkassen wird durch die Mitwirkungspflicht eines Beteiligten begrenzt. Auch im Kindergeldrecht bestimmen sich die Mitwirkungspflichten eines Beteiligten (Antragstellers, Kindergeldberechtigten, Antragstellers im berechtigten Interesse) und anderer Personen (des anderen Elternteils, des Kindes) nach §§ 90–95 AO (Tz. V 7.1 DA-KG, BStBl. I 2014, 918; Tz. 67.4 DAFamEstG, BStBl. I 2012, 734). Abs. 1 Sätze 1 und 2 ergänzen diese allgemeinen Mitwirkungs- bzw. Auskunftspflichten. Dabei ist Abs. 1 Satz 1 dem § 153 AO nachgebildet.

Abs. 2: Die bisherige Mitwirkungs- und Auskunftspflicht des ArbG des über 18 Jahre alten Kindes hinsichtlich Arbeitslohn, LSt und Sozialabgaben wurde ab dem VZ 2009 zur Entlastung der ArbG gestrichen. Der ArbG hat aber weiter nach §§ 92 Satz 2, 93, 97 AO eine Auskunftspflicht gegenüber der Familienkasse und nach Arbeitsrecht gegenüber dem Kind (vgl. hierzu Voraufgabe des § 68 Anm. 11 – Stand August 2002 – abrufbar im elektronischen HHR-Archiv unter www.ertragsteuerrecht.de/hhr_archiv.htm).

Abs. 3 und 4 regeln Auskunftspflichten und Auskunftsrechte der Familienkassen bzw. Zahlstellen.

Einstweilen frei.

4–5

B. Erläuterungen zu Abs. 1: Veränderungsanzeige und Mitwirkungspflicht von Kindern über 18 Jahre

I. Veränderungsanzeige (Abs. 1 Satz 1)

6

Abs. 1 Satz 1 verpflichtet den Antragsteller bzw. Kindergeldberechtigten, Änderungen in den Verhältnissen, die für den Anspruch auf Kindergeld erheblich sind, oder über die im Zusammenhang mit der Leistung Erklärungen abgegeben worden sind, der Familienkasse mitzuteilen. Da es sich bei der Kindergeldfestsetzung um einen Dauerverwaltungsakt handelt (BFH v. 26.7.2001 – VI R 163/00, BStBl. II 2002, 174), kann es bei Änderung der Verhältnisse zu einer Kindergeldüberzahlung kommen. Die Vorschrift will dies vermeiden, nachdem die AO-Regeln hierauf nicht ausgerichtet sind. § 153 Abs. 1 AO bezieht sich nur auf eine bereits ursprünglich unrichtige, nicht dagegen auf eine erst durch Zeitablauf unrichtig gewordene Erklärung. § 153 Abs. 2 AO greift nur bei weiter Auslegung des Begriffs „Steuervergünstigung“ ein (so etwa FG Saarl. v. 14.7.1992 – 1 K 78/92, EFG 1992, 706, rkr.; str.).

Mitteilungspflichtiger nach Abs. 1 Satz 1 ist der, der Kindergeld beantragt oder erhält.

► *Kindergeld beantragen* können nach § 67 Abs. 1 Satz 2 außer dem Berechtigten auch Personen mit berechtigtem Interesse an der Leistung. Anspruchsberechtigt ist der, der die Voraussetzungen des § 62 iVm. § 63 erfüllt (s. § 62 Anm. 4). Ein berechtigtes Interesse haben insbes. Personen, die einem zu berücksichtigenden Kind gegenüber unterhaltspflichtig sind oder zu deren Gunsten eine Auszahlung des Kindergeldes erfolgen könnte (s. §§ 74, 76; § 46 AO; Tz. V 7.1.5 Abs. 2 DA-KG, BStBl. I 2014, 918; Tz. 68.1 Abs. 2 DAFamEStG, BStBl. I 2012, 734; s. auch § 67 Anm. 5).

► *Kindergeld erhält* derjenige, an den die Familienkasse nach §§ 70, 72 auszahlt. Soweit dies der Antragsteller (§ 67 Abs. 1 Satz 2) ist, sind Antragsteller und Zahlungsempfänger identisch. Der Zahlungsempfänger muss jedoch nicht in jedem Fall der Antragsteller sein; es reicht aus, dass überhaupt ein Antrag von einem Antragsberechtigten gestellt worden ist. Deshalb können insbes. in den Fällen der §§ 74, 76 und § 46 AO Antragsteller und Zahlungsempfänger voneinander abweichen; zur Mitwirkungspflicht des Abzweigungsempfängers vgl. FG Hamb. v. 28.8.2003 – I 153/00, DStRE 2004, 323, rkr.

► *Mitteilungspflicht des Kindergeldberechtigten im Übrigen*: Nach Tz. V 7.1.5 Abs. 2 DA-KG (BStBl. I 2014, 918)/Tz. 68.1 Abs. 2 DAFamEStG (BStBl. I 2012, 734) soll den Kindergeldberechtigten die Mitteilungspflicht nach Abs. 1 Satz 1 auch dann treffen, wenn er nicht Antragsteller ist oder wenn das Kindergeld ganz oder teilweise an Dritte ausgezahlt wird. Diese Anweisung ist uE missverständlich. Die Mitteilungspflicht besteht auch für den Kindergeldberechtigten nur, wenn er entweder Antragsteller oder Zahlungsempfänger ist (vgl. etwa BFH v. 28.12.2009 – III B 108/08, BFH/NV 2010, 641, für einen Fall, in dem der Kindergeldberechtigte Antragsteller, aber wegen einer Zahlungsanweisung nicht Zahlungsempfänger ist).

Inhalt und Umfang der Mitteilungspflicht: Nach Abs. 1 Satz 1 sind Änderungen in den Verhältnissen, die für die Leistung erheblich sind oder über die im Zusammenhang mit der Leistung Erklärungen abgegeben worden sind, unverzüglich der Familienkasse mitzuteilen. Die Anspruchsvoraussetzungen bedürfen auch während des laufenden Kindergeldbezugs der ständigen Überprüfung durch die Familienkasse. Es kommt dabei nicht darauf an, ob sich die Veränderungen anspruchserhöhend oder -mindernd auswirken. Die Mitteilungspflicht ist zu erfüllen, ohne dass es einer besonderen Aufforderung durch die Familienkasse bedarf. Aus der besonderen Mitwirkungspflicht folgt auch eine Beweisvorsorgepflicht, weshalb auch die relevanten privaten Belege aufzubewahren sind (BFH v. 21.7.2005 – III S 19/04, BFH/NV 2005, 2207; v. 8.3.2012 – III B 163/11, BFH/NV 2012, 1118). Soweit die Eltern gegenüber ihren unterhaltsberechtigten Kindern Auskunftsrechte haben (§ 1605 BGB), müssen sie sich im Rahmen der Mitwirkungspflicht auch Kenntnis von Veränderungen in den anspruchrelevanten Verhältnissen ihrer Kinder verschaffen (ebenso HELMKE in HELMKE/BAUER, § 68 Rn. 9 [10/2009]).

► *Verhältnisse, die für die Leistung erheblich sind*, sind die für die Festsetzung und Auszahlung des Kindergeldes maßgeblichen Tatsachen nach §§ 62 ff. Dazu zählen ua. Fragen der Anspruchsberechtigung (§§ 62, 63; zB Berechtigter und/oder das Kind geben inländ. Wohnsitz auf; Kind meldet sich nicht weiter arbeitssuchend, s. BFH v. 28.12.2009 – III B 108/08, BFH/NV 2010, 641; Kind wechselt oder beendet die Ausbildung; Kind hat sich für einen Ausbildungsplatz be-

worben, s. BFH v. 21.7.2005 – III S 19/04 (PKH), BFH/NV 2005, 2207; in Zweitausbildung befindliches volljähriges Kind nimmt Erwerbstätigkeit auf), der Anspruchskonkurrenz (§§ 64, 65; zB Haushaltswechsel des Kindes, s. BFH v. 12.8.2010 – III B 94/09, BFH/NV 2010, 2062; Berechtigter nimmt Erwerbstätigkeit im Ausland auf, s. FG Ba.-Württ. v. 24.3.2011 – 3 K 715/10, EFG 2011, 1441, rkr.; es ergeht ein Bescheid der ausländ. Behörde über den Anspruch auf Familienleistungen, s. FG Ba.-Württ. v. 16.8.2011 – 3 V 2447/11, EFG 2012, 720, rkr.), des Auszahlungsverpflichteten (zB Wechsel von privatem zu öffentlichem ArbG, vgl. FG Köln v. 17.9.2009 – 10 K 4058/08, EFG 2010, 380, rkr.) oder des Zahlungsempfängers (§§ 74, 75). Auf wesentliche Mitteilungsfälle wird im jährlichen Merkblatt hingewiesen (s. www.bzst.de).

► *Verhältnisse, über die im Zusammenhang mit der Leistung Erklärungen abgegeben worden sind:* Da dem Antragsteller oder Zahlungsempfänger oft nicht umfassend bekannt ist, welche Verhältnisse iSd. Abs. 1 Satz 1 Alt. 1 für die Leistung erheblich sind, wird er durch Abs. 1 Satz 1 Alt. 2 darauf verwiesen, dass jedenfalls Änderungen in all den Verhältnissen, über die er bei Antragstellung oder im Verlauf des weiteren Verfahrens Erklärungen abgegeben hat, mitteilungsrelevant sind (s. auch FELIX in KSM, § 68 Rn. B 9 [2/2012]). Dieser Tatbestandsalternative kommt daher neben Abs. 1 Satz 1 Alt. 1 vor allem insoweit Bedeutung zu, als dem Kindergeldberechtigten der Einwand abgeschnitten wird, er habe die Leistungserheblichkeit der veränderten Verhältnisse nicht erkannt.

► *Die Mitteilungspflicht beginnt mit der Antragstellung* und endet idR mit Ablauf des Monats, für den das Kindergeld letztmals geleistet worden ist. Treten nach Beendigung des Kindergeldbezugs Veränderungen ein, die den Anspruch rückwirkend beeinflussen, besteht auch insoweit noch eine Mitteilungspflicht (so Tz. V 7.1.5 Abs. 2 DA-KG, BStBl. I 2014, 918; Tz. 68.1 Abs. 2 DAFamEStG, BStBl. I 2012, 734, für den Kindergeldberechtigten; uE gilt dies jedoch für jeden Antragsteller bzw. Zahlungsempfänger). Die Mitteilung hat unverzüglich, dh. ohne schuldhaftes Zögern (§ 121 Abs. 1 BGB) zu erfolgen.

Familienkasse zuständig: Die Veränderungen sind der zuständigen Familienkasse anzuzeigen (Tz. V 7.1.5 Abs. 1 DA-KG, BStBl. I 2014, 918; Tz. 68.1 Abs. 1 DAFamEStG, BStBl. I 2012, 734).

Formanforderungen für die Mitteilung sieht das Gesetz nicht vor, sie kann daher auch telefonisch oder konkludent erfolgen. Das Kindergeldmerkblatt enthält einen Mustervordruck für eine Veränderungsanzeige (s. www.bzst.de).

Verstoß gegen die Mitteilungspflicht: Die Vorschrift berechtigt die Familienkasse nicht, unter Hinweis auf die fehlende Mitwirkung die Kindergeldzahlung zu verweigern. Eine § 66 Abs. 1 SGB I vergleichbare Regelung enthält das EStG nicht (FELIX in KSM, § 68 Rn. B 15, B 21 [2/2012]; Hess. FG v. 27.3.2013 – 3 K 339/10, juris, rkr.). Lässt sich der Sachverhalt aber von Amts wegen auch nicht anderweitig aufklären, kann die Familienkasse nach den Grundsätzen der Feststellungslast entscheiden (Tz. V 7.4 Abs. 1 DA-KG, BStBl. I 2014, 918; Tz. 67.4.4 DAFamEStG, BStBl. I 2012, 734). Haben sich, etwa durch einen Haushaltswechsel des Kindes, die für die Zahlung des Kindergelds maßgeblichen Verhältnisse zu Lasten des Kindergeldempfängers geändert, so erlässt die Familienkasse vom Zeitpunkt der Änderung der Verhältnisse an einen Aufhebungsbescheid (§ 70 Abs. 2) und idR auch einen Rückforderungsbescheid (§ 37 AO; s. § 70 Anm. 13). Der Erstattungsverpflichtete kann Gesichtspunkte des Vertrauensschutzes demgegenüber nur mit Erfolg geltend machen, wenn er der Mitwirkungspflicht nach Abs. 1 Satz 1 nachgekommen ist (BFH v. 28.3.2001 – VI B

256/00, BFH/NV 2001, 117 mwN; s. § 64 Anm. 9). Andererseits ist die Kindergeldfestsetzung nach § 70 Abs. 2 auch nachträglich zugunsten des Kindergeldempfängers zu ändern, sobald dieser seine Mitwirkungspflicht erfüllt hat.

Nach Tz. V 7.1.5 Abs. 3 DA-KG (BStBl. I 2014, 918)/Tz. 68.1 Abs. 3 DAFam-EStG (BStBl. I 2012, 734) können Verstöße gegen die Mitteilungspflicht nach Abs. 1 eine Straftat iSd. § 370 Abs. 1 Nr. 2 AO (Steuerhinterziehung) oder eine Ordnungswidrigkeit gem. § 378 Abs. 1 iVm. § 370 Abs. 1 Nr. 2 AO (leichtfertige Steuerverkürzung) darstellen (s. im Einzelnen Kap. S DA-KG, BStBl. I 2014, 918/DA-FamBuStra v. 18.12.2013, BStBl. I 2014, 53; BFH v. 18.5.2006 – III R 80/04, BStBl. II 2008, 371). Dadurch kann sich die Festsetzungsfrist für den Aufhebungsbescheid gem. § 169 Abs. 2 Satz 2 AO auf fünf bzw. zehn Jahre verlängern. Eine die Anlaufhemmung nach § 170 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 AO auslösende „Anzeige“ ist die Mitteilung jedoch nicht (BFH v. 18.5.2006 – III R 80/04, BStBl. II 2008, 371). Allerdings kann der Ablauf der Festsetzungsfrist nach § 171 Abs. 7 AO bis zum Ablauf der Verfolgungsverjährung für die Steuerhinterziehung oder -verkürzung gehemmt sein. Nach § 78a StGB und § 31 Abs. 3 OWiG beginnt die Verfolgungsverjährung, sobald die Tat bzw. die Handlung beendet ist. Tritt ein zum Tatbestand gehörender Erfolg erst später ein, so beginnt die Verfolgungsverjährung mit diesem Zeitpunkt. Hiernach kann sich eine vollständige Rückforderung auch bei langjährig zu Unrecht erfolgtem Kindergeldbezug ergeben (s. im Einzelnen BFH v. 26.6.2014 – III R 21/13, BFH/NV 2015, 248; LINDWURM, AO-StB 2012, 339). Die Zahlungsverjährung beginnt gem. § 229 Abs. 1 Satz 2 AO bei einer den Zahlungsanspruch begründenden Aufhebung der Festsetzung nicht vor dem Ablauf des Kj., in dem die Aufhebung wirksam geworden ist (BFH v. 11.12.2013 – XI R 42/11, BFH/NV 2014, 954); zu Fällen der Doppelzahlung im Falle des Wechsels von oder zu einer Familienkasse des öffentlichen Dienstes s. auch § 72 Anm. 32.

Daneben kann sich auch eine Schadensersatzpflicht nach § 823 Abs. 2 BGB ergeben (s. hierzu FELIX in KSM, § 68 Rn. B20 [2/2012]).

Zu negativen Folgen der Verletzung der Mitwirkungspflicht für die Kostenertattung im Vorverfahren vgl. § 77 Anm. 5.

7 II. Mitwirkungspflicht von Kindern über 18 Jahre (Abs. 1 Satz 2)

Abs. 1 Satz 2 verpflichtet Kinder über 18 Jahre, auf Verlangen der Familienkasse die zur Feststellung des Sachverhalts notwendigen Auskünfte zu erteilen und die erforderlichen Nachweise vorzulegen (Satz 2 Halbs. 1). Insoweit haben sie kein Auskunftsverweigerungsrecht nach § 101 AO (Satz 2 Halbs. 2).

Regelungszweck: Durch Abs. 1 Satz 2 soll die Mitwirkungspflicht des erwachsenen Kindes sichergestellt werden (BTDrucks. 13/3084, 72). Die Vorschrift ergänzt die Mitwirkungs- bzw. Mitteilungspflicht nach Abs. 1 Satz 1, die für das idR verfahrensrechtl. nicht beteiligte Kind (§ 78 AO) grds. nicht gilt. Nach § 63 Abs. 1 Satz 2 iVm. § 32 Abs. 4 und 5 hängt die Berücksichtigung eines Kindes, das das 18. Lebensjahr vollendet hat, von besonderen Voraussetzungen ab (s. § 63 Anm. 14). Ob diese vorliegen, kann oft in erster Linie das Kind selbst belegen (zB Aufnahme eines Ausbildungsverhältnisses, Suche nach Ausbildungsplatz, Erwerbstätigkeit neben einer Zweitausbildung, Dauer eines abgeleiteten Pflichtdienstes).

Inhalt und Umfang der Mitwirkungspflicht (Abs. 1 Satz 2 Halbs. 1): Das erwachsene Zahl- oder Zahlkind ist nur auf Verlangen der Familienkasse ver-

pflichtet, an der Aufklärung des für die Kindergeldzahlung maßgebenden Sachverhalts mitzuwirken. Eine Verpflichtung der Kinder, leistungserhebliche Änderungen in ihren Verhältnissen von sich aus mitzuteilen, besteht nicht (Tz. V 7.2 Abs. 1 Satz 3 DA-KG, BStBl. I 2014, 918; Tz. 68.2 Abs. 1 Satz 3 DAFamEStG, BStBl. I 2012, 734). Ist das Kind dagegen selbst Antragsteller iSd. § 67 Satz 2 oder Auszahlungsempfänger nach § 74 Abs. 1 Satz 1 und damit verfahrensrechtl. beteiligt, ist es nach Abs. 1 Satz 1 auch ohne entsprechendes Verlangen der Familienkasse zur Mitwirkung verpflichtet (ebenso HELMKE in HELMKE/BAUER, § 68 Rn. 20 [10/2009]). Nach Sinn und Zweck der Vorschrift begründet Abs. 1 Satz 2 eine ergänzende Mitwirkungspflicht, die uE auf Fragen im Zusammenhang mit § 32 Abs. 4, 5 und § 63 Abs. 1 Satz 3 beschränkt ist. Dazu zählen vor allem Angaben zur Berufsausbildung und zu Art und Umfang einer neben einer Zweitausbildung ausgeübten Erwerbstätigkeit. Auskünfte allgemeiner Art, die nicht die Voraussetzungen für die Zahlung des Kindergeldes an erwachsene Kinder betreffen, werden von der Vorschrift entgegen dem zu weit geratenen Wortlaut nicht erfasst. Andererseits ist die Mitwirkungspflicht nach Abs. 1 Satz 2 nicht nur auf pauschale Angaben beschränkt. So war das erwachsene Kind verpflichtet, seine – nach § 32 Abs. 4 in der bis zum VZ 2011 geltenden Fassung maßgeblichen – Einkünfte und Bezüge im Einzelnen darzulegen. Die pauschale Auskunft, die Einkünfte und Bezüge lägen unter dem Grenzbetrag, genügt im Zweifel nicht (BFH v. 19.6.2000 – VI S 2/00, BStBl. II 2001, 439; v. 22.2.2007 – III B 70/05, BFH/NV 2007, 1083).

► *Die unmittelbare Inanspruchnahme der Kinder kommt nur in Betracht*, wenn ein Nachweis der anspruchserheblichen Tatsachen anderweitig nur schwer zu erbringen ist und eigene Bemühungen des Antragstellers bzw. Kindergeldempfängers nicht zum Ziel geführt haben oder keinen Erfolg versprechen (Tz. V 7.2 Abs. 2 Satz 1 DA-KG, BStBl. I 2014, 918; Tz. 68.2 Abs. 2 Satz 1 DAFamEStG, BStBl. I 2012, 734; zur Gewährung einer angemessenen Frist für die Erteilung der Auskunft s. dort Abs. 2 Sätze 2 und 3).

► *Kommt das Kind seiner Mitwirkungspflicht nicht nach*, kann diese nach § 328 AO erzwungen werden (Tz. V 7.2 Abs. 3 DA-KG, BStBl. I 2014, 918; Tz. 68.2 Abs. 3 DAFamEStG, BStBl. I 2012, 734; s. SEER in TIPKE/KRUSE, § 93 AO Rn. 33 [5/2013]). Sind Zwangsmittel erfolglos, kann dies unter Beachtung der Beweislastregel zur Nichtberücksichtigung des Kindes oder zur Aufhebung der Kindergeldfestsetzung führen.

Kein Auskunftsverweigerungsrecht nach § 101 AO (Abs. 1 Satz 2 Halbs. 2):

► *Im Verwaltungsverfahren* kann sich das durch die Familienkasse zur Mitwirkung aufgeforderte Kind nicht auf sein Auskunfts- und Eidesverweigerungsrecht nach § 101 AO berufen; denn § 101 AO gilt im Rahmen des § 68 Abs. 1 Satz 2 nicht (Abs. 1 Satz 2 Halbs. 2). Im Übrigen gelten aber auch hier die allgemeinen Ermessensgrenzen für die Beweismittelvorschriften der AO. Die verlangte Auskunft muss daher zur Ermittlung des Sachverhalts erforderlich, verhältnismäßig, erfüllbar und zumutbar sein (SEER in TIPKE/KRUSE, § 92 AO Rn. 6 [8/2013]; SEER in TIPKE/KRUSE, § 93 AO Rn. 14 ff. [5/2013]).

► *Im finanzgerichtlichen Verfahren* steht dem erwachsenen Kind ebenfalls kein Zeugnis- und Eidesverweigerungsrecht zu. Zwar verweist § 84 FGO uneingeschränkt auf § 101 AO. Diesem geht aber der speziellere Abs. 1 Satz 2 vor (ebenso DÜRR in FROTSCHER, § 68 Rn. 8 [7/2009]; SCHALLMOSER in HHSp., § 84 FGO Rn. 16 [3/2013]). Gegen die von der Gegenansicht (FG Münster v. 16.3.2007 – 9 K 4803/05 K_G, EFG 2007, 1180, rkr., mit zust. Anm. WÜLLENKEMPER)

vorgetragene Begründung spricht, dass die Familienkasse über § 94 AO auch im Verwaltungsverfahren eine eidliche Vernehmung des Kindes erreichen kann, denn das Kind ist nur in dem auf Auskunftserteilung gerichteten Verfahren Beteiligten (§ 78 Nr. 2 AO). Die eidliche Vernehmung erfolgt dagegen im Verfahren auf Kindergeldfestsetzung. Mit den Aussagedelikten wird das Kind daher auch im Verwaltungsverfahren konfrontiert.

8–13 Einstweilen frei.

14

C. Erläuterungen zu Abs. 3: Bescheinigung über ausgezahltes Kindergeld

Nach Abs. 3 hat die das Kindergeld auszahlende Stelle auf Antrag des Berechtigten eine Bescheinigung über das für das Kj. ausgezahlte Kindergeld zu erteilen.

Die Bescheinigung wird nur auf Antrag ausgestellt. Der Gesetzgeber hielt dies für ausreichend, weil die Höhe des ausgezahlten Kindergeldes nur in wenigen Fällen im Besteuerungsverfahren von Bedeutung ist (BTDrucks. 13/1558, 161). Wird etwa bei der EStVeranlagung durch das FA der Kinderfreibetrag abgezogen, so erhöht sich die ESt um den Anspruch auf Kindergeld für den gesamten VZ (§ 31 Satz 4; s. § 31 Anm. 33 ff.). Hat das FA bei der StFestsetzung Zweifel, ob ein Anspruch auf Kindergeld bestand, soll es diese idR durch direkte Anfrage bei der Familienkasse ausräumen oder eine Bescheinigung nach Abs. 3 verlangen (R 31 Abs. 4 EStR 2013; Tz. O 4.3 DA-KG, BStBl. I 2014, 918; Tz. 68.3 DAFamEStG, BStBl. I 2012, 734). Die Bescheinigung entfaltet allerdings keine Bindungswirkung gegenüber dem FA, vielmehr hat dieses die Voraussetzungen des Kindergeldanspruchs selbständig zu prüfen (BFH v. 20.12.2012 – III R 29/12, BFH/NV 2013, 723). Ein Bedarf für eine Kindergeldbescheinigung kann auch im außersteuerlichen Bereich entstehen, insbes. in Unterhaltsangelegenheiten (BFH v. 27.2.2014 – III R 40/13, BFH/NV 2014, 941) oder in Verfahren über die Gewährung von Sozialleistungen. Die Bescheinigung ist von der Kindergeldstelle auszustellen. Das ist die Familienkasse (§ 70 oder § 72).

Nur der Kindergeldberechtigte iSd. § 62 iVm. § 63 kann den Antrag an die das Kindergeld auszahlende Stelle stellen. Es muss sich dabei aber nicht um den auszahlungsberechtigten Kindergeldberechtigten handeln. Auch ein nachrangig Berechtigter, dessen Anspruch gegenüber der Anspruchsberechtigung einer anderen Person gem. § 64 Abs. 2 zurücktritt, hat Anspruch auf eine Kindergeldbescheinigung nach Abs. 3. Eine Verletzung des Steuergeheimnisses des vorrangig Berechtigten tritt hierdurch nicht ein, da Abs. 3 eine Befugnisnorm iSd. § 30 Abs. 4 Nr. 2 AO darstellt (BFH v. 27.2.2014 – III R 40/13, BFH/NV 2014, 941).

Zu bescheinigen ist nach dem Wortlaut des Abs. 3 nur Folgendes: (1.) für welches Kind, (2.) für welches Jahr, (3.) in welcher Höhe eine Kindergeldzahlung erfolgt ist (BFH v. 27.2.2014 – III R 40/13, BFH/NV 2014, 941). Da die „für“ das Kj. gezahlten Beträge zu bescheinigen sind, muss die Familienkasse auch solche Beträge bescheinigen, die erst nach Ablauf des Kj. nachgezahlt wurden (BTDrucks. 14/1513, 17). Anzugeben sind auch diejenigen Beträge, die wegen einer Abzweigung an Dritte (§ 74) oder einer Aufrechnung (§ 75) nicht an den Kindergeldberechtigten ausgezahlt worden sind (Tz. O 4.3 Abs. 1 DA-KG,

BStBl. I 2014, 918; Tz. 68.3 Abs. 2 DAFamEStG, BStBl. I 2012, 734). Der Bescheinigungsanspruch erstreckt sich dagegen insbes. nicht auf die Person des Zahlungsempfängers und auch nicht auf die Vorgänge, die mit dem Kindergeldantrag oder der Kindergeldfestsetzung gem. § 70 Abs. 1 zusammenhängen (BFH v. 27.2.2014 – III R 40/13, BFH/NV 2014, 941). Nachträgliche Änderungen sind dem FA mitzuteilen (Tz. O 4.3 Abs. 2 DA-KG, BStBl. I 2014, 918; Tz. 68.3 Abs. 3 DAFamEStG, BStBl. I 2012, 734).

Sinnvoll wäre es uE, Abs. 3 an die durch das StÄndG 2003 erfolgte Änderung des § 31 Satz 4 anzupassen, nach der es für die Günstigerprüfung und eine etwaige Hinzurechnung nicht auf das gezahlte Kindergeld, sondern nur noch auf den abstrakten Kindergeldanspruch ankommt. Deshalb sollte die Familienkasse nicht nur eine Bescheinigung über das gezahlte Kindergeld auszustellen haben, sondern – soweit ihr hierfür die erforderlichen Informationen vorliegen – auch über einen vom Auszahlungsbetrag abweichenden Anspruch auf Kindergeld (zB im Falle des Eintritts der Festsetzungsverjährung, s. hierzu etwa den Fall in BFH v. 13.9.2012 – V R 59/10, BStBl. II 2013, 228). Für die interne Abstimmung zwischen FA und Familienkasse ist dies bereits vorgesehen (R 31 Abs. 4 EStR 2013; Tz. O 4.3 DA-KG, BStBl. I 2014, 918; Tz. 68.3 Abs. 2 DAFamEStG, BStBl. I 2012, 734).

Die Ablehnung der Erteilung einer Bescheinigung ist ein Verwaltungsakt. Dem Antragsteller steht daher Rechtsschutz über den Einspruch und die Verpflichtungsklage zu (FG München v. 11.3.2013 – 7 K 477/11, EFG 2013, 1865, rkr.).

Einstweilen frei.

15–16

**D. Erläuterungen zu Abs. 4:
Auskunftserteilung durch Familienkassen**

17

Nach Abs. 4 dürfen die Familienkassen den Bezügestellen im öffentlichen Dienst (s. § 72 Anm. 11) Auskunft über den für die jeweilige Kindergeldzahlung maßgebenden Sachverhalt erteilen.

Regelungszweck: Da die Familienkassen iSv. § 72 Finanzbehörden sind, haben sie das Steuergeheimnis zu wahren. Dazu zählt auch der das Kindergeld betreffende Sachverhalt. Soweit dieser für die Festsetzung von Bezügen im öffentlichen Dienst von Bedeutung ist, kommt eine Mitteilung nur bei einer Befreiung vom Steuergeheimnis (§ 30 Abs. 4 Nr. 2 AO) in Betracht. Abs. 4 ist eine Ausnahmebestimmung in diesem Sinne. Ohne diese Regelung wären die Bezügestellen nicht in der Lage, insbes. die Bezüge von Bediensteten, bei denen Kinder zu berücksichtigen sind, zutreffend festzusetzen (BTDrucks. 13/3084, 72).

Auskunftserteilung an Bezügestellen: Vergleichsmittelungen zwischen den Familienkassen und den Bezügestellen sind nicht nur für Zwecke der Kindergeldzahlung zulässig, sondern auch, soweit die Bezügestellen Kindergelddaten für die Festsetzung kindergeldabhängiger Leistungen des Besoldungs-, Versorgungs- und Tarifrechts benötigen. Die Beihilfestellen dürfen nicht von den Familienkassen informiert werden (Tz. O 4.4 Satz 4 DA-KG, BStBl. I 2014, 918; Tz. 68.4 Satz 4 DAFamEStG, BStBl. I 2012, 734). Abs. 4 gilt auch für die priva-

§ 68 Anm. 17 D. Abs. 4: Auskunftserteilung durch Familienkassen

tisierten Unternehmen der Post (Deutsche Post AG, Deutsche Postbank AG, Deutsche Telekom AG), soweit diese Familienkassen iSd. § 72 Abs. 2 sind.

Auskunftserteilung an andere Stellen kann in den in § 30 Abs. 4 AO genannten Fällen erfolgen. Nach § 21 Abs. 4 FVG stellen sich das BZSt, die Familienkassen, soweit sie den Familienleistungsausgleich nach dem EStG durchführen, und die Landesfinanzbehörden gegenseitig die für die Durchführung des § 31 erforderlichen Daten und Auskünfte zur Verfügung. Für Auskünfte an Sozialleistungsträger ergibt sich hinsichtlich der Einkommensverhältnisse des Kindes eine spezialgesetzliche Auskunftspflicht aus § 21 Abs. 4 SGB X (so noch Tz. 68.5 DAFamEStG, BStBl. I 2012, 734). Diese ist jedoch nach Wegfall der Einkünfte- und Bezügegenze in § 32 Abs. 4 Satz 2 allenfalls noch hinsichtlich volljähriger behinderter Kinder von Bedeutung.