

# Urteil vom 18. Juli 2013, III R 51/09

## Kindergeld für eine deutsche Grenzgängerin

BFH III. Senat

EWGV 1408/71 Art 13 Abs 2 Buchst a, EWGV 574/72 Art 10 Abs 1 Buchst a, EStG § 62 Abs 1 Nr 1, EStG § 65 Abs 1 S 1 Nr 2, EWGV 1408/71 Art 2 Abs 1, EWGV 1408/71 Art 1 Buchst a

vorgehend FG Münster, 29. April 2009, Az: 11 K 998/06 Kg

## Leitsätze

1. Ist der persönliche Geltungsbereich der VO (EWG) Nr. 1408/71 eröffnet und unterliegt der Steuerpflichtige, der mit seinen Kindern in Deutschland wohnt, wegen einer in den Niederlanden als Grenzgänger ausgeübten abhängigen Beschäftigung gemäß Art. 13 ff. der VO (EWG) Nr. 1408/71 nicht den deutschen, sondern den niederländischen Rechtsvorschriften, dann wird dadurch der gemäß § 62 Abs. 1 Nr. 1 EStG bestehende Kindergeldanspruch nicht ausgeschlossen. Die sich hieraus ergebende Konkurrenz zwischen dem niederländischen und dem deutschen Anspruch wird durch Art. 10 Abs. 1 Buchst. a der VO (EWG) Nr. 574/72 aufgelöst. In diesem Fall darf der im Wohnmitgliedstaat des betreffenden Kindes bestehende Kindergeldanspruch nicht teilweise ausgesetzt werden, wenn zwar ein Anspruch auf Familienleistungen im Beschäftigungsmitgliedstaat besteht, die Familienleistung dort aber faktisch nicht bezogen wird, weil kein entsprechender Antrag gestellt wurde.

2. Ist der persönliche Geltungsbereich der VO (EWG) Nr. 1408/71 nicht eröffnet, dann ist eine etwaige Anspruchskonkurrenz gemäß § 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG aufzulösen.

## Tatbestand

A. Die Klägerin, Revisionsklägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin) ist die Mutter von D, geboren am 2. April 1985, und von J, geboren am 7. Februar 1992. Seit sie sich vom Vater der Kinder getrennt hatte, erzog sie ihre Söhne allein. Die Familie lebte in Deutschland. Für ihre Kinder bezog die Klägerin laufend Kindergeld nach dem Einkommensteuergesetz (EStG).

**2** Im April 2003 nahm die Klägerin eine Erwerbstätigkeit in den Niederlanden auf. Als die Beklagte, Revisionsbeklagte und Revisionsklägerin (Familienkasse) im Mai 2005 hiervon erfuhr, hob sie u.a. die Kindergeldfestsetzung für J ab Juli 2003 auf und forderte das für den Streitzeitraum Juli 2003 bis April 2005 ausgezahlte Kindergeld zurück. Der hiergegen eingelegte Einspruch wurde von der Familienkasse zurückgewiesen. Ihre Klage vor dem Finanzgericht (FG) hatte dagegen teilweise Erfolg. Das FG ging davon aus, dass wegen der Erwerbstätigkeit der Klägerin in den Niederlanden grundsätzlich das Recht dieses Staates anzuwenden sei. Die Anwendung deutschen Rechts sei, wie der Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) in der Rechtssache Bosmann judiziert habe (EuGH-Urteil vom 20. Mai 2008 C-352/06, Bosmann, Slg. 2008, I-3827), deswegen aber nicht stets ausgeschlossen. Im Ergebnis ruhe der deutsche Kindergeldanspruch in Höhe des Anspruchs auf niederländische Familienleistungen. Deshalb habe sie für alle Monate des Streitzeitraumes Anspruch auf die monatliche Differenz in Höhe von 69,90 €.

**3** Die Klägerin rügt mit ihrer Revision, dass das FG ihren Anspruch auf das volle Kindergeld für den Zeitraum ab Beginn ihrer Beschäftigung in den Niederlanden zu Unrecht verneint und sie insoweit zur Rückzahlung verpflichtet habe. Denn am Anfang ihrer Beschäftigung habe sie noch gar keine Leistungen in den Niederlanden erhalten. Sie müsse im Hinblick auf J nicht mehr an Kindergeld zurückzahlen, als sie tatsächlich an Familienbeihilfe aus den Niederlanden erhalten habe. Aus dem Bosmann-Urteil sei zu folgern, dass sie als Wanderarbeitnehmerin nicht schlechter gestellt werden dürfe, als sie stehen würde, wenn sie in Deutschland gearbeitet hätte. Eine solche Schlechterstellung würde sich aber ergeben, wenn sie auf das niedrigere niederländische Kindergeld verwiesen würde. Dieses werde quartalsweise in Höhe eines Betrages von 252,31 € ausgezahlt. Im Streitzeitraum habe sie nur im dritten und vierten Quartal 2004 und im ersten und zweiten Quartal 2005 niederländische Leistungen in Höhe von insgesamt 1.009,24 € bezogen. Mehr als dieser Betrag könne nicht zurückgefordert werden. Sie habe anfangs

nicht gewusst, dass ihr Leistungen in den Niederlanden zugestanden hätten, deswegen dort zunächst keinen Antrag gestellt und daher faktisch von April 2003 bis zum Beginn des dritten Quartals 2004 keine Familienbeihilfe in den Niederlanden erhalten. Eine Doppelzahlung liege für diesen Zeitraum somit nicht vor. Sie sei insofern auch nicht bereichert. Außerdem müsse ihr dahingehendes Vertrauen, dass sie als in Deutschland wohnende deutsche Staatsbürgerin trotz ihrer vorübergehenden Beschäftigung in den Niederlanden in Bezug auf das deutsche Kindergeld anspruchsberechtigt sei, geschützt werden.

- 4 Die Klägerin beantragt sinngemäß,
  1. das FG-Urteil unter weiter gehender Änderung des Aufhebungsbescheids vom 15. Juli 2005 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 8. Februar 2006 dahingehend abzuändern, dass für die Monate Juli 2003 bis Juni 2004 Kindergeld für J in Höhe von monatlich 154 € festzusetzen ist.
  2. die Revision der Familienkasse zurückzuweisen.
- 5 Die Familienkasse beantragt,
  1. das FG-Urteil, soweit es das Kind J betrifft, aufzuheben und die Klage insoweit abzuweisen,
  2. die Revision der Klägerin zurückzuweisen.
- 6 Die Familienkasse rügt eine unzutreffende Auslegung des § 65 EStG. Bei dieser Vorschrift handele es sich um einen nationalen Ausschlusstatbestand, der der Festsetzung von Differenzkindergeld entgegenstehe. Sie, die Familienkasse, lasse sich von den Erwägungsgründen Nr. 8 und 9 zur Verordnung (EWG) Nr. 1408/71 des Rates vom 14. Juni 1971 über die Anwendung der Systeme der sozialen Sicherheit auf Arbeitnehmer und Selbständige sowie deren Familienangehörige, die innerhalb der Gemeinschaft zu- und abwandern (VO Nr. 1408/71), in ihrer durch die Verordnung (EG) Nr. 118/97 des Rates vom 2. Dezember 1996 geänderten und aktualisierten Fassung, geändert durch die Verordnung (EG) Nr. 647/2005 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 13. April 2005, leiten, wonach das System der sozialen Sicherheit nur eines Mitgliedstaates gelten solle. Diese Sichtweise werde auch durch Ausführungen des EuGH im Urteil Bosmann gestützt. Der EuGH ermögliche in der Rechtssache Bosmann nur eine theoretische Kumulierung von Leistungsansprüchen. Er erlaube eine Kumulierung nur für den Fall, dass bei zwei Ansprüchen "der Anspruch des Beschäftigungslandes keine Leistungen zeitigen" dürfe. In einem solchen Fall werde statt des Rechts des Beschäftigungsstaates das Recht des Wohnmitgliedstaates angewandt. Unter diesen Überlegungen der ausschließlichen Zuständigkeit eines Staates könne § 65 EStG nur so gewürdigt werden, dass er als nationaler Ausschlusstatbestand im Hinblick auf einen Anspruch auf Differenzkindergeld anzusehen sei. Das Bosmann-Urteil sei in keinen seiner Überlegungen im Streitfall anwendbar. Denn vorliegend würden für das Kind J in den Niederlanden Familienleistungen erbracht. Frau Bosmann habe dagegen wegen des Alters ihres Kindes keinen derartigen Anspruch gehabt. Schließlich sei für den Zeitraum bis zum Beginn der Zahlung der niederländischen Familienleistungen im dritten Quartal 2004 kein deutsches Kindergeld zu gewähren. Wäre sie, die Familienkasse, zur Gewährung verpflichtet, so liefe dies auf die Anerkennung eines von der VO Nr. 1408/71 nicht vorgesehenen Wahlrechts hinaus.
- 7 Die Beteiligten haben auf eine mündliche Verhandlung verzichtet.

## Entscheidungsgründe

B. Die Revisionen der Familienkasse und der Klägerin sind begründet. Sie führen zur Aufhebung des FG-Urteils und zur Zurückverweisung der Sache an das FG (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--), soweit das Kindergeld für das Kind J betroffen ist.

- 9 I. Die Familienkasse Rheinland-Pfalz-Saarland der Bundesagentur für Arbeit ist aufgrund eines Organisationsaktes (Beschluss des Vorstands der Bundesagentur für Arbeit Nr. 21/2013 vom 18. April 2013 gemäß § 5 Abs. 1 Nr. 11 des Finanzverwaltungsgesetzes, Amtliche Nachrichten der Bundesagentur für Arbeit, Ausgabe Mai 2013, S. 6 ff., Nr. 2.2 der Anlage 2) im Wege des gesetzlichen Parteiwechsels in die Beteiligtenstellung der Agentur für Arbeit Coesfeld --Familienkasse-- eingetreten (s. dazu Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 3. März 2011 V B 17/10, BFH/NV 2011, 1105, unter II.A.).
- 10 II. Zur Revision der Familienkasse
- 11 1. Über die Revision der Familienkasse ist sachlich zu entscheiden. Die Revision wurde zwar zurückgenommen, die Klägerin hat in die Rücknahme des Rechtsmittels aber nicht eingewilligt. Da die Beteiligten bereits auf die

mündliche Verhandlung verzichtet hatten, bedurfte die Rücknahme der Revision aber einer solchen Einwilligung (§ 125 Abs. 1 Satz 2 FGO).

- 12** 2. Das FG hat angenommen, dass ein etwaiger Anspruch der Klägerin auf (Differenz-)Kindergeld für J nicht an § 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG scheitert. Diese rechtliche Folgerung ist nicht durch ausreichende tatsächliche Feststellungen getragen und daher fehlerhaft. Erst wenn die Feststellungen im zweiten Rechtsgang nachgeholt sind, wird die Prüfung möglich sein, ob § 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG im vorliegenden Fall zur Anwendung gelangt oder durch gemeinschaftsrechtliche Vorschriften verdrängt wird.
- 13** Die Klägerin erfüllt, was zwischen den Beteiligten nicht streitig ist, für J die Anspruchsvoraussetzungen gemäß § 62 Abs. 1 Nr. 1 EStG. Das FG ist im rechtlichen Ausgangspunkt zutreffend davon ausgegangen, dass § 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG, der die Anrechnung von im Ausland gewährten, dem Kindergeld vergleichbaren Leistungen regelt, durch Art. 10 Abs. 1 Buchst. a der Verordnung (EWG) Nr. 574/72 des Rates vom 21. März 1972 über die Durchführung der VO Nr. 1408/71 (VO Nr. 574/72) verdrängt werden kann. Dies setzt allerdings voraus, dass die Klägerin überhaupt in den persönlichen Geltungsbereich der VO Nr. 1408/71 fällt.
- 14** Nach der Rechtsprechung des Senats (Urteile vom 4. August 2011 III R 55/08, BFHE 234, 316; vom 19. April 2012 III R 87/09, BFHE 237, 150; vom 5. Juli 2012 III R 76/10, BFHE 238, 87) ist in einem ersten Schritt zu prüfen, ob der persönliche Geltungsbereich der VO Nr. 1408/71 eröffnet ist. Hierfür ist erforderlich, aber auch ausreichend, dass eine Person nach Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Art. 1 Buchst. a der VO Nr. 1408/71 in irgendeinem der von ihrem sachlichen Geltungsbereich erfassten Zweige der sozialen Sicherheit in irgendeinem Mitgliedstaat der EU versichert ist (zur Prüfung im Einzelnen s. BFH-Urteile in BFHE 234, 316; in BFHE 237, 150; in BFHE 238, 87).
- 15** Ist der persönliche Geltungsbereich der VO Nr. 1408/71 nicht eröffnet, dann richtet sich die Kindergeldberechtigung nach §§ 62 ff. EStG und die Anspruchskonkurrenz zwischen dem deutschen Kindergeldanspruch und der ausländischen Familienleistung ist nach § 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG zu lösen.
- 16** Das FG hat lediglich die Feststellung getroffen, dass die Klägerin in den Niederlanden eine Erwerbstätigkeit aufgenommen hat. Dies genügt nicht für die Prüfung, ob der persönliche Geltungsbereich eröffnet wird, weil es hierfür maßgeblich auf den genauen Versichertenstatus ankommt.
- 17** 3. Sollte sich im zweiten Rechtsgang herausstellen, dass die Klägerin dem persönlichen Geltungsbereich der VO Nr. 1408/71 unterfällt und sie, was anhand der Senatsrechtsprechung (BFH-Urteile in BFHE 234, 316; in BFHE 237, 150; in BFHE 238, 87) im Einzelnen zu prüfen wäre, außerdem wegen einer abhängigen Beschäftigung in den Niederlanden gemäß Art. 13 Abs. 2 Buchst. a der VO Nr. 1408/71 den Rechtsvorschriften dieses Mitgliedstaats unterliegt, dann wird das FG Folgendes zu beachten haben:
- 18** a) Obgleich Deutschland in diesem Fall im Hinblick auf die Gewährung der Familienleistungen an sich der unzuständige Staat wäre, würde der sich aus § 62 Abs. 1 Nr. 1 EStG ergebende Kindergeldanspruch nicht ausgeschlossen sein. Denn die Art. 13 ff. der VO Nr. 1408/71 entfalten keine Sperrwirkung für die Anwendung des Rechts des nicht zuständigen Mitgliedstaats, so dass sich die Anspruchsberechtigung auch bei Personen und bei Leistungen, die dem persönlichen und sachlichen Anwendungsbereich der VO Nr. 1408/71 unterliegen, allein nach den Bestimmungen des deutschen Rechts richtet. Zur weiteren Begründung verweist der Senat auf sein Urteil vom 16. Mai 2013 III R 8/11 (zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt).
- 19** b) Der Zahlung von (Differenz-)Kindergeld für J stünde in diesem Fall auch § 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG nicht entgegen. Denn die Konkurrenz zwischen dem niederländischen und dem deutschen Anspruch würde nicht durch diese Vorschrift, sondern durch Art. 10 Abs. 1 Buchst. a der VO Nr. 574/72 aufgelöst.
- 20** Diese Norm ist in einer solchen Konstellation schon nach ihrem Wortlaut anwendbar. Nach Auffassung des Senats sind die gemeinschaftsrechtlichen Antikumulierungsvorschriften (Art. 76 der VO Nr. 1408/71 und Art. 10 Abs. 1 der VO Nr. 574/72) gegenüber § 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG grundsätzlich vorrangig. Die Auflösung der Konkurrenz zwischen den Kindergeldansprüchen richtet sich nur dann nach § 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG, wenn entweder der persönliche Geltungsbereich der VO Nr. 1408/71 nicht eröffnet ist (s. oben unter Ziffer B.II.2. der Gründe dieses Urteils) oder --bei Eröffnung des persönlichen Anwendungsbereichs-- Deutschland der nicht zuständige Staat ist und zudem die gemeinschaftsrechtlichen Antikumulierungsvorschriften nicht einschlägig sind, weil der Beschäftigungsmitgliedstaat, der nach Art. 13 ff. der VO Nr. 1408/71 als zuständiger Staat bestimmt ist, und der Wohnmitgliedstaat der Kinder identisch sind (vgl. EuGH-Urteil vom 12. Juni 2012 C-611/10, Hudzinski, Zeitschrift für europäisches Sozial- und Arbeitsrecht --ZESAR-- 2012, 475, unter Rdnrn. 73 ff.; vgl. die Überschrift zu Art. 76 der

VO Nr. 1408/71). Sollte im Streitfall der persönliche Geltungsbereich eröffnet und die Niederlande gemäß Art. 13 ff. der VO Nr. 1408/71 der zuständige Staat sein, dann würden der Beschäftigungsmitgliedstaat, dessen Rechtsvorschriften als anwendbar bestimmt wurden (Niederlande), und der Wohnmitgliedstaat des Kindes (Deutschland) auseinanderfallen.

- 21** c) Mit dem von Art. 10 Abs. 1 Buchst. a der VO Nr. 574/72 angeordneten anteiligen Ruhen des deutschen Kindergeldanspruchs wäre die Anspruchskumulation beseitigt. Die Norm erlaubt es hingegen nicht, einen weitergehenden deutschen Kindergeldanspruch auszuschließen (vgl. EuGH-Urteil vom 4. Juli 1985 C-104/84, Kromhout, Slg. 1985, 2205), so dass der Klägerin dem Grunde nach deutsches Differenzkindergeld zustünde.
- 22** III. Zur Revision der Klägerin
- 23** Ob die Klägerin für diejenigen Monate des Streitzeitraumes, in denen sie mangels Antragstellung keine niederländischen Familienleistungen bezogen hat, einen Anspruch auf das volle deutsche Kindergeld hat, kann aufgrund fehlender tatsächlicher Feststellungen des FG zum persönlichen Geltungsbereich der VO Nr. 1408/71 nicht abschließend beurteilt werden.
- 24** 1. Sollte der persönliche Geltungsbereich eröffnet und das niederländische Recht als anwendbar bestimmt sein, dann würde nach den unter Ziffer B.II.3. der Gründe dieses Urteils gemachten Ausführungen zur Auflösung der Anspruchskonkurrenz zwischen dem niederländischen und dem deutschen Anspruch Art. 10 Abs. 1 Buchst. a der VO Nr. 574/72 heranzuziehen sein. Zu dieser Vorschrift hat der EuGH entschieden, dass der im Wohnmitgliedstaat der Kinder bestehende Anspruch nicht teilweise ausgesetzt werden darf, wenn zwar ein Anspruch auf Familienleistungen im Beschäftigungsmitgliedstaat besteht, die Familienleistungen dort faktisch aber nicht bezogen werden, weil kein entsprechender Antrag gestellt wurde (EuGH-Urteil vom 14. Oktober 2010 C-16/09, Schwemmer, ZESAR 2011, 86, Rdnr. 55). Dass in dem dort entschiedenen Fall der andere Elternteil im Beschäftigungsmitgliedstaat den Antrag nicht gestellt hatte, im Streitfall die Klägerin aber selbst die Antragstellung versäumt haben dürfte, wäre nach Auffassung des Senats nicht rechtserheblich. Denn der EuGH hat in der Rechtssache Schwemmer in abstrakter Weise ausgeführt, dass das Ruhen des deutschen Kindergeldanspruchs nur in Betracht kommt, wenn alle im Beschäftigungsmitgliedstaat aufgestellten Voraussetzungen für den tatsächlichen Leistungsbezug, einschließlich einer vorherigen Antragstellung, erfüllt sind.
- 25** 2. Sollte der persönliche Geltungsbereich der VO Nr. 1408/71 nicht eröffnet sein, wäre die Anspruchskumulation nach § 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG aufzulösen. Schon das bloße Bestehen eines Anspruchs auf niederländische Familienleistungen würde dann zum Ausschluss des deutschen Kindergeldes führen. Die Folgen einer unterbliebenen Antragstellung hätte die Klägerin zu tragen.

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