

# Urteil vom 12. September 2013, III R 60/11

## Kindergeld für einen entsandten polnischen Arbeitnehmer

BFH III. Senat

EStG § 1 Abs 3, EStG § 62 Abs 1 Nr 2 Buchst b, EStG § 65 Abs 1 S 1 Nr 2, EWGV 1408/71 Art 13, EStG VZ 2005 , EStG VZ 2006

vorgehend FG Düsseldorf, 12. July 2011, Az: 15 K 2520/10 Kg

## Leitsätze

NV: Ist Deutschland nach den Bestimmungen der Art. 13 ff. der VO Nr. 1408/71 der nicht zuständige Mitgliedstaat und auch nicht der Wohnmitgliedstaat des betreffenden Kindes, dann ist die Konkurrenz zu Ansprüchen, die im zuständigen Mitgliedstaat bestehen, nach nationalem Recht zu lösen. Bei der Auslegung des § 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG sind die Anforderungen des Primärrechts der Union auf dem Gebiet der Freizügigkeit der Arbeitnehmer zu beachten. Werden daher in einem solchen Fall in dem anderen Mitgliedstaat dem Kindergeld vergleichbare Leistungen gewährt, dann darf der Anspruch auf Kindergeld nach dem EStG gemäß § 65 Abs.1 Satz 1 Nr. 2 EStG nur in entsprechender Höhe gekürzt, jedoch nicht völlig ausgeschlossen werden.

## Tatbestand

- 1** I. Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) ist polnischer Staatsangehöriger. Er arbeitete in den Zeiträumen vom 5. Juli bis 14. August 2004, vom 1. September 2004 bis 4. Februar 2005 und vom 4. Oktober bis 11. November 2006 im Auftrag seines polnischen Arbeitgebers in der Bundesrepublik Deutschland (Deutschland). In Polen ist er abhängig beschäftigt und sozialversichert. Der Kläger lebt mit seiner nicht erwerbstätigen Ehefrau und seinen vier Kindern W, geb. am 7. Mai 1985, P, geb. am 26. November 1988, K, geb. am 7. Dezember 1989, und M, geb. am 26. Juli 1991, in Polen. Dort bezog er auch polnische Familienleistungen. Lediglich für die beiden älteren Kinder W und P erfolgten in den Jahren 2006 und 2007 keine Zahlungen mehr, weil diese Kinder die nach polnischem Recht maßgebliche Altersgrenze überschritten beziehungsweise die Schule beendet hatten.
- 2** Seinen Antrag auf Festsetzung von Kindergeld lehnte die Beklagte und Revisionsbeklagte (Familienkasse) ab. Während der Einspruch erfolglos blieb, gab das Finanzgericht (FG) der Klage zu einem geringen Teil statt. Es ging davon aus, dass eine Kindergeldberechtigung gemäß § 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b i.V.m. § 1 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes (EStG) nur für solche Monate bestanden habe, in denen der Kläger Einkünfte in Deutschland erzielt habe. Der dem Grunde nach bestehende Kindergeldanspruch werde zwar nicht durch gemeinschaftsrechtliche Vorschriften ausgeschlossen. Doch greife wegen des Bezugs polnischer Familienleistungen der Ausschlussbestand des § 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG ein. Weil die Kinder W und P in den Monaten Oktober und November 2006 in Polen nicht mehr berücksichtigungsfähig gewesen seien, sei insoweit deutsches Kindergeld zu gewähren.
- 3** Mit seiner Revision verfolgt der Kläger sein Ziel, in der fraglichen Zeitspanne ganzjährig Kindergeld für alle seine Kinder zu erhalten, weiter. Er rügt, dass das FG § 1 Abs. 3 EStG unzutreffend angewandt habe. Er sei nicht lediglich in den Zeiträumen seiner inländischen Beschäftigung als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig i.S. des § 1 Abs. 3 EStG anzusehen. Vielmehr gelte die Fiktion der unbeschränkten Steuerpflicht für den gesamten Veranlagungszeitraum. Daher sei er dem Grunde nach ganzjährig i.S. des § 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b EStG anspruchsberechtigt. Die vom FG zur Begründung des Ausschlusses herangezogene Vorschrift des § 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG verstoße gegen Gemeinschaftsrecht und könne die Abweisung seiner Klage nicht rechtfertigen. Es sei daher eine Klagestattgabe unter Abzug der in Polen erhaltenen Familienleistungen geboten.
- 4** Der Kläger beantragt, das FG-Urteil "insoweit aufzuheben, als dass die Beklagte unter Aufhebung ihres Bescheids vom 02.03.2010 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 17.06.2010 weiter verpflichtet wird, gegenüber dem

Kläger Kindergeld für die Kinder W, P, K und M für den Zeitraum Mai 2004 bis einschließlich Dezember 2006 in gesetzlicher Höhe festzusetzen und zu gewähren".

- 5 Die Familienkasse beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.
- 6 Der Kläger habe für die Zeiträume seiner Entsendung weiterhin den polnischen Rechtsvorschriften unterlegen. Da polnische Familienleistungen tatsächlich gewährt worden seien, könne auch aus den Grundsätzen der Bosmann-Entscheidung des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) kein deutscher Kindergeldanspruch hergeleitet werden.

## Entscheidungsgründe

- 7 II. Die Familienkasse ... 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 ... --Familienkasse-- eingetreten (s. dazu Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 3. März 2011 V B 17/10, BFH/NV 2011, 1105, unter II.A.).

### III.

- 8 Die Revision ist begründet. Sie führt gemäß § 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zur Aufhebung des finanzgerichtlichen Urteils und zur Zurückverweisung der nicht spruchreifen Sache an das FG zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung.
- 9 1. Das FG ist zu Unrecht davon ausgegangen, dass ein Kindergeldanspruch des Klägers nach dem EStG jedenfalls wegen der in Polen bezogenen Leistungen durch § 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG insgesamt ausgeschlossen wird.
- 10 a) § 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG sieht zwar vor, dass Kindergeld nicht für ein Kind gezahlt wird, für das Leistungen für Kinder, die im Ausland gewährt werden und dem Kindergeld oder einer der unter § 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG genannten Leistungen vergleichbar sind, zu zahlen ist oder bei entsprechender Antragstellung zu zahlen wäre. Die Auslegung dieser Vorschrift hat jedoch in den Fällen, in denen der persönliche Anwendungsbereich der 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 --VO Nr. 118/97-- (Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften 1997 Nr. L 28, S. 1) geänderten und aktualisierten Fassung eröffnet und Deutschland nach Art. 13 ff. VO Nr. 1408/71 der nicht zuständige Mitgliedstaat und auch nicht der Wohnmitgliedstaat des betreffenden Kindes ist, unter Beachtung der Anforderungen des Primärrechts der Europäischen Union auf dem Gebiet der Freizügigkeit der Arbeitnehmer zu erfolgen (EuGH-Urteil vom 12. Juni 2012 C-611/10, C-612/10 Hudzinski/Wawrzyniak, Deutsches Steuerrecht/Entscheidungsdienst 2012, 999). Werden in einem solchen Fall in dem anderen Mitgliedstaat dem Kindergeld vergleichbare Leistungen gewährt, darf der Anspruch auf Kindergeld nach dem EStG gemäß § 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG nur in entsprechender Höhe gekürzt, jedoch nicht völlig ausgeschlossen werden, wenn anderenfalls das Freizügigkeitsrecht des Wanderarbeitnehmers beeinträchtigt wäre.
- 11 b) Im Streitfall hat das FG offengelassen, ob der persönliche Geltungsbereich der VO Nr. 1408/71 eröffnet ist (s. hierzu im Einzelnen Senatsurteile vom 4. August 2011 III R 55/08, BFHE 234, 316, BStBl II 2013, 619; vom 19. April 2012 III R 87/09, BFHE 237, 150; vom 5. Juli 2012 III R 76/10, BFHE 238, 87) und ob gemäß Art. 13 ff. der VO Nr. 1408/71 polnisches Recht zur Anwendung gelangt. Diese Fragen können indes nicht offenbleiben, weil bejahendenfalls nach den vorstehend aufgeführten Grundsätzen § 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG einem sich aus §§ 62 ff. EStG ergebenden Anspruch auf deutsches (Differenz-)Kindergeld nicht entgegensteht.
- 12 2. Für die im zweiten Rechtsgang vorzunehmende Prüfung weist der Senat auf Folgendes hin:
- 13 a) aa) Ausgangspunkt für die Prüfung des Kindergeldanspruchs des Klägers ist die Frage, ob die Voraussetzungen des § 62 Abs. 1 EStG vorgelegen haben. Soweit die Voraussetzungen des § 62 Abs. 1 Nr. 1 und Nr. 2 Buchst. a EStG nicht vorgelegen haben, muss das FG prüfen, ob der Kläger gemäß § 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b EStG kindergeldberechtigt war. Dies setzt voraus, dass der Antragsteller aufgrund eines entsprechenden Antrages vom

zuständigen Finanzamt (FA) nach § 1 Abs. 3 EStG als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig behandelt wurde. Maßgeblich ist nach der Senatsrechtsprechung nicht die Antragstellung durch den Steuerpflichtigen, sondern die Reaktion des FA auf den Antrag (s. hierzu im Einzelnen Senatsurteile vom 24. Mai 2012 III R 14/10, BFHE 237, 239, BStBl II 2012, 897; vom 16. Mai 2013 III R 8/11, BFHE 241, 511, und vom 18. Juli 2013 III R 9/09, zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt).

- 14** Im Streitfall hat das FG lediglich festgestellt, dass der Kläger für die fraglichen Jahre Anträge i.S. des § 1 Abs. 3 EStG gestellt hat. Dies reicht aber nicht aus. Ob das FA hierauf überhaupt und wenn ja, in welcher Weise reagiert hat, bleibt offen. Es kann daher z.B. nicht ausgeschlossen werden, dass der Kläger möglicherweise nach § 1 Abs. 1 EStG als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig veranlagt wurde.
- 15** bb) Entgegen der Auffassung des Klägers kann ein Kindergeldanspruch nach § 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b EStG i.V.m. § 1 Abs. 3 EStG nur für die Zeiträume entstehen, in denen der Kläger inländische Einkünfte erzielt hat. Insoweit hat sich der Senat dem Urteil des V. Senats des BFH vom 24. Oktober 2012 V R 43/11 (BFHE 239, 327, BStBl II 2013, 491) angeschlossen, wonach eine Behandlung nach § 1 Abs. 3 EStG nicht automatisch eine Kindergeldberechtigung nach § 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b EStG für das gesamte Kalenderjahr begründet (Senatsurteile in BFHE 241, 511, und vom 18. Juli 2013 III R 59/11, BFHE 242, 228).
- 16** Insoweit hätte das FG demnach für den Fall, dass das FA den Kläger nach § 1 Abs. 3 EStG behandelt hat, zu prüfen, ob diesem im Streitzeitraum Einkünfte nach § 49 Abs. 1 Nr. 4 EStG i.V.m. § 11 EStG zugeflossen sind.
- 17** b) Sollte sich danach nach nationalem Recht ein Kindergeldanspruch ergeben, wäre zu prüfen, nach welchen Regelungen die Konkurrenz zwischen dem Kindergeldanspruch nach §§ 62 ff. EStG und den in Polen bezogenen Familienleistungen aufzulösen ist. Insoweit verweist der Senat insbesondere auf die Senatsentscheidungen in BFHE 234, 316, BStBl II 2013, 619; in BFHE 241, 511 und vom 13. Juni 2013 III R 10/11 (BFHE 241, 562).

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