

Urteil vom 10. März 2016, III R 62/12

Kindergeld: Vorrangige Anspruchsberechtigung des im anderen EU-Mitgliedstaat lebenden Großelternteils - fiktive Übertragung der Wohnsituation ins Inland - gemeinsamer Haushalt i.S. des § 64 Abs. 2 Satz 5 EStG

BFH III. Senat

EStG § 62 Abs 1 Nr 1, EStG § 63 Abs 1, EStG § 64 Abs 2 S 1, EStG § 64 Abs 2 S 5, EGV 883/2004 Art 1 Buchst i Nr 1 Buchst i, EGV 883/2004 Art 1 Buchst i Nr 2, EGV 883/2004 Art 1 Buchst z, EGV 883/2004 Art 2 Abs 1, EGV 883/2004 Art 3 Abs 1 Buchst j, EGV 883/2004 Art 11 Abs 3 Buchst a, EGV 883/2004 Art 11 Abs 3 Buchst e, EGV 883/2004 Art 67, EGV 883/2004 Art 90 Abs 1, EGV 883/2004 Art 91 S 2, EGV 987/2009 Art 60 Abs 1, EGV 987/2009 Art 96 Abs 1, EGV 987/2009 Art 97, EStG VZ 2010

vorgehend FG Hamburg, 22. April 2012, Az: 1 K 238/11

Leitsätze

1. Der im anderen EU-Mitgliedstaat lebende Großelternteil kann gegenüber dem im Inland lebenden Elternteil nach § 64 Abs. 2 Satz 1 EStG i.V.m. Art. 67 der VO Nr. 883/2004, Art. 60 Abs. 1 Satz 2 der VO Nr. 987/2009 vorrangig kindergeldberechtigt sein, wenn er seine Enkelkinder in seinem Heimatland in einen Haushalt aufgenommen hat, der nicht ihm und dem Elternteil gemeinsam zuzurechnen ist.
2. Die nach Art. 67 der VO Nr. 883/2004 i.V.m. Art. 60 Abs. 1 Satz 2 der VO Nr. 987/2009 vorzunehmende Fiktion bewirkt, dass die Wohnsituation auf Grundlage der im Streitzeitraum im anderen EU-Mitgliedstaat gegebenen Verhältnisse (fiktiv) ins Inland übertragen wird.
3. Das Vorliegen eines gemeinsamen Haushalts i.S. des § 64 Abs. 2 Satz 5 (oder Satz 2) EStG setzt voraus, dass zwischen den Beteiligten eine Wohn- und Wirtschaftsgemeinschaft besteht. Ob diese Voraussetzungen gegeben sind, ist Tatfrage und vom FG als Tatsacheninstanz anhand der Umstände des Einzelfalls zu entscheiden.

Tenor

Auf die Revision der Beklagten wird das Urteil des Finanzgerichts Hamburg vom 23. April 2012 1 K 238/11 aufgehoben.

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des gesamten Verfahrens hat der Kläger zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1 Der Kläger und Revisionsbeklagte (Kläger) ist griechischer Staatsangehöriger. Im November 2009 reiste er in die Bundesrepublik Deutschland (Deutschland) ein und nahm dort eine unselbständige, sozialversicherungspflichtige Erwerbstätigkeit auf. Seit seiner Einreise hatte der Kläger seinen ständigen Wohnsitz in Deutschland, nicht in Griechenland. Zwischenzeitlich bezog er Arbeitslosengeld nach dem Dritten Buch Sozialgesetzbuch.
- 2 Der Kläger ist der Vater der Mädchen E (geboren September 1994) und G (geboren Juli 1998). Seine beiden Töchter lebten jedenfalls seit Mai 2010 in Griechenland im Haushalt ihrer nicht erwerbstätigen Großmutter, der Mutter des Klägers. Die Kindsmutter, von welcher der Kläger jedenfalls seit Mai 2010 dauernd getrennt lebte, führte einen eigenen Haushalt in Griechenland und übte nach Angabe des für die Gewährung von Familienleistungen in Griechenland zuständigen Trägers vom 21. Februar 2011 seit Juli 2009 keine berufliche Tätigkeit aus.
- 3 Die Beklagte und Revisionsklägerin (Familienkasse) lehnte den Antrag des Klägers auf Festsetzung des

Kindergeldes für seine beiden Töchter mit Bescheid vom 6. Dezember 2010 ab. Der hiergegen eingelegte Einspruch war teilweise erfolgreich. Mit Bescheid vom 18. April 2011 setzte die Familienkasse Kindergeld für die beiden Töchter für den Zeitraum November 2009 bis April 2010 fest. Soweit der Einspruch den Zeitraum ab Mai 2010 betraf, blieb er hingegen erfolglos (Einspruchsentscheidung vom 16. Mai 2011). Da die Töchter des Klägers --so die Familienkasse-- in dem Haushalt einer anderen anspruchsberechtigten Person in Griechenland lebten, sei diese andere Person nach § 64 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) vorrangig berechtigt.

- 4 Das Finanzgericht (FG) gab der dagegen gerichteten Klage, mit welcher der Kläger die Festsetzung von Kindergeld für seine beiden Töchter ab Mai 2010 begehrte, mit dem in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2012, 1682 veröffentlichtem Urteil statt. Es verpflichtete die Familienkasse, Kindergeld für die beiden Kinder ab Mai 2010 festzusetzen.
- 5 Mit der Revision rügt die Familienkasse die Verletzung des § 64 EStG. Sie beantragt, das angefochtene Urteil aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 6 Der Kläger beantragt, die Revision zurückzuweisen.
- 7 Mit Beschluss vom 22. September 2014 hat der Bundesfinanzhof (BFH) das Verfahren bis zur Entscheidung des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) über das bei ihm anhängige Vorabentscheidungsersuchen C-378/14 ausgesetzt. Der EuGH hat mit Urteil vom 22. Oktober 2015 C-378/14 (EU:C:2015:720, Deutsches Steuerrecht/Entscheidungsdienst --DStRE-- 2015, 1501) über die Vorlagefragen entschieden.

Entscheidungsgründe

II.

- 8 Die Familienkasse ... ist aufgrund eines Organisationsakts (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.) im Wege des gesetzlichen Parteiwechsels in die Beteiligtenstellung der Bundesagentur für Arbeit - Familienkasse ... eingetreten (vgl. Senatsurteil vom 8. Mai 2014 III R 21/12, BFHE 246, 389, BStBl II 2015, 135, Rz 11).

III.

- 9 Die Revision ist begründet. Sie führt zur Aufhebung des angefochtenen Urteils und zur Abweisung der Klage (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Der Kläger ist zwar nach nationalem Recht (§§ 62 ff. EStG) anspruchsberechtigt (dazu 1.). Der Großmutter steht aber nach § 64 Abs. 2 Satz 1 EStG ein vorrangiger Kindergeldanspruch zu (dazu 2. bis 6.).
- 10 1. Der Kläger erfüllt im Streitzeitraum (Mai 2010 bis Mai 2011, dem Monat der Bekanntgabe der Einspruchsentscheidung; vgl. hierzu Senatsurteil vom 25. September 2014 III R 36/12, BFHE 247, 488, BStBl II 2015, 286, Rz 16) die Voraussetzungen für die Gewährung von Kindergeld (§ 62 Abs. 1 Nr. 1 i.V.m. § 63 EStG).
- 11 Nach den für den Senat bindenden tatsächlichen Feststellungen des FG (vgl. § 118 Abs. 2 FGO) liegen --was zwischen den Beteiligten auch nicht streitig ist-- die Anspruchsvoraussetzungen nach § 62 Abs. 1 Nr. 1 i.V.m. § 63 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, § 32 Abs. 1 Nr. 1, Abs. 3 EStG vor. Dass die beiden Töchter ihren Wohnsitz in Griechenland haben, ist für die Kindergeldberechtigung unerheblich (§ 63 Abs. 1 Satz 3 EStG).
- 12 2. Allerdings ist die Großmutter --entgegen der Rechtsauffassung des FG-- nach § 64 Abs. 2 Satz 1 EStG vorrangig anspruchsberechtigt, weil gemäß Art. 67 der Verordnung (EG) Nr. 883/2004 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 29. April 2004 zur Koordinierung der Systeme der sozialen Sicherheit (Amtsblatt der Europäischen Union --ABIEU-- 2004 Nr. L 166, S. 1) in der für den Streitzeitraum maßgeblichen Fassung --VO Nr. 883/2004 (Grundverordnung)-- i.V.m. Art. 60 Abs. 1 Satz 2 der Verordnung (EG) Nr. 987/2009 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. September 2009 zur Festlegung der Modalitäten für die Durchführung der Verordnung (EG) Nr. 883/2004 über die Koordinierung der Systeme der sozialen Sicherheit (ABIEU 2009 Nr. L 284, S. 1) in der für den Streitzeitraum maßgeblichen Fassung --VO Nr. 987/2009 (Durchführungsverordnung)-- zu unterstellen ist, dass die Großmutter mit ihren Enkelkindern, den Töchtern des Klägers, in Deutschland wohnt.

- 13** a) Nach § 64 Abs. 1 EStG wird das Kindergeld nur einem Berechtigten gezahlt. Bei mehreren Berechtigten wird das Kindergeld demjenigen gezahlt, der das Kind in seinen Haushalt aufgenommen hat (§ 64 Abs. 2 Satz 1 EStG).
- 14** b) Im Streitfall ergibt sich die Anspruchsberechtigung der Großmutter aus § 62 Abs. 1 Nr. 1 EStG.
- 15** Zwar liegt der nach dieser Vorschrift erforderliche Inlandswohnsitz der Großmutter nicht vor. Es finden aber die Vorschriften der VO Nr. 883/2004 und der VO Nr. 987/2009 Anwendung (dazu 3.). Gemäß Art. 67 der VO Nr. 883/2004 i.V.m. Art. 60 Abs. 1 Satz 2 der VO Nr. 987/2009 ist die Wohnsituation der Großmutter (fiktiv) ins Inland zu übertragen; demnach wird ein Inlandswohnsitz der Großmutter fingiert (dazu 4.). Zudem erfüllt die Großmutter auch die übrigen Voraussetzungen für eine vorrangige Anspruchsberechtigung (dazu 5. und 6.).
- 16** 3. Der Anwendungsbereich der VO Nr. 883/2004 ist eröffnet und Deutschland der zuständige Mitgliedstaat.
- 17** a) Die Grundverordnung und die Durchführungsverordnung gelten seit dem 1. Mai 2010 (vgl. Art. 90 Abs. 1, Art. 91 Satz 2 der VO Nr. 883/2004 i.V.m. Art. 96 Abs. 1, Art. 97 der VO Nr. 987/2009; dazu auch Wendl in Herrmann/Heuer/Raupach --HHR--, § 65 EStG Rz 9). Der Kläger ist griechischer Staatsangehöriger und fällt damit nach Art. 2 Abs. 1 der VO Nr. 883/2004 in den persönlichen Anwendungsbereich der Grundverordnung. Ebenso ist das Kindergeld nach dem EStG eine Familienleistung i.S. des Art. 1 Buchst. z der VO Nr. 883/2004, weshalb auch deren sachlicher Anwendungsbereich nach Art. 3 Abs. 1 Buchst. j der VO Nr. 883/2004 eröffnet ist.
- 18** b) Nach Art. 11 Abs. 1 der VO Nr. 883/2004 unterliegen die von dieser Verordnung erfassten Personen den Rechtsvorschriften nur eines Mitgliedstaats. Im Streitfall ergibt sich die Anwendung der deutschen Rechtsvorschriften aus Art. 11 Abs. 3 Buchst. a (jedenfalls auch aus Buchst. e) der VO Nr. 883/2004.
- 19** 4. Aus Art. 67 Satz 1 der VO Nr. 883/2004 i.V.m. Art. 60 Abs. 1 Satz 2 der VO Nr. 987/2009 folgt, dass die Wohnsituation der Großmutter (fiktiv) ins Inland übertragen wird.
- 20** a) Nach Art. 60 Abs. 1 Satz 2 der VO Nr. 987/2009 ist bei Anwendung von Art. 67 und 68 der VO Nr. 883/2004, insbesondere was das Recht einer Person zur Erhebung eines Leistungsanspruchs anbelangt, die Situation der gesamten Familie in einer Weise zu berücksichtigen, als fielen alle beteiligten Personen unter die Rechtsvorschriften des betreffenden Mitgliedstaats und wohnten dort. Nach Art. 67 der VO Nr. 883/2004 hat eine Person auch für Familienangehörige, die in einem anderen Mitgliedstaat wohnen, Anspruch auf Familienleistungen nach den Rechtsvorschriften des zuständigen Mitgliedstaats, als ob die Familienangehörigen in diesem Mitgliedstaat wohnten. Danach schafft Art. 60 Abs. 1 Satz 2 der VO Nr. 987/2009 eine gesetzliche Fiktion dahin, dass bei Anwendung der Koordinierungsregelungen der Grundverordnung die Situation der gesamten Familie in einer Weise berücksichtigt wird, als ob alle beteiligten Personen unter die Rechtsvorschriften des für die Gewährung der Familienleistungen zuständigen Mitgliedstaats fielen und dort wohnten.
- 21** b) Art. 67 der VO Nr. 883/2004 ist ungeachtet dessen anwendbar, dass es für die Kindergeldberechtigung nach nationalem Recht (§ 63 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, Satz 3 EStG) unerheblich ist, ob das Kind seinen Wohnsitz im Inland oder in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union hat (vgl. EuGH-Urteil in DStRE 2015, 1501, Rz 35 ff.). Ebenso kommt es für die Anwendung des Art. 60 Abs. 1 Satz 2 der VO Nr. 987/2009 nicht darauf an, ob eine von Art. 68 der VO Nr. 883/2004 erfasste Konkurrenzsituation gegeben ist. Sollte es hieran --wie vom FG mangels Bestehens eines Anspruchs auf griechische Familienleistungen angenommen-- fehlen, griffe Art. 60 Abs. 1 Satz 2 der VO Nr. 987/2009 bereits über Art. 67 der VO Nr. 883/2004 ein (vgl. EuGH-Urteil in DStRE 2015, 1501, Rz 35 ff.).
- 22** c) Zu den "beteiligten Personen" i.S. des Art. 60 Abs. 1 Satz 2 der VO Nr. 987/2009 gehören die "Familienangehörigen" i.S. des Art. 1 Buchst. i Nr. 1 Buchst. i der VO Nr. 883/2004. Da das Kindergeldrecht nach dem EStG den Begriff des Familienangehörigen weder verwendet noch definiert, sind hierunter neben den Elternteilen und dem Kind auch alle Personen zu verstehen, die nach nationalem Recht berechtigt sind, Anspruch auf diese Leistungen zu erheben (vgl. EuGH-Urteil in DStRE 2015, 1501, Rz 38). Daher werden von diesem Begriff nach § 62 Abs. 1 i.V.m. § 63 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 EStG auch Großelternanteile erfasst, die ein Enkelkind in ihren Haushalt aufgenommen haben. Entgegen der Rechtsauffassung des FG kommt es daher nicht darauf an, dass mit dem Familienangehörigen i.S. des Art. 67 Satz 1 der VO Nr. 883/2004 (Anspruch auf Familienleistungen "für Familienangehörige") offensichtlich nur das Kind, nicht auch andere Familienangehörige gemeint sein können.
- 23** Der Begriff der "beteiligten Personen" i.S. des Art. 60 Abs. 1 Satz 2 der VO Nr. 987/2009 ist auch nicht unter Rückgriff auf Art. 1 Buchst. i Nr. 2 der VO Nr. 883/2004 zu bestimmen. Danach werden als "Familienangehörige" nicht die Großeltern, sondern nur der Ehegatte, die minderjährigen Kinder und die unterhaltsberechtigten

volljährigen Kinder angesehen, wenn die anzuwendenden Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats die Familienangehörigen nicht von anderen Personen unterscheiden, auf die diese Rechtsvorschriften anwendbar sind. Die Nichtanwendbarkeit dieser Bestimmung ergibt sich zum einen daraus, dass im deutschen Kindergeldrecht die Anspruchsberechtigung von einer familienrechtlichen Beziehung abhängig gemacht wird (vgl. § 62 Abs. 1 i.V.m. § 63 Abs. 1 EStG). Zum anderen hat auch der EuGH in seinem Urteil in DStRE 2015, 1501, Rz 38 zur Bestimmung der "beteiligten Personen" auf die nach dem nationalen Recht Anspruchsberechtigten abgestellt und damit auch die ehemalige (geschiedene) Ehefrau des Anspruchstellers als "beteiligte Person" qualifiziert.

- 24** 5. Die Großmutter erfüllt auch die übrigen erforderlichen Anspruchsvoraussetzungen.
- 25** a) Anhaltspunkte dafür, dass die Großmutter eine nicht freizügigkeitsberechtigzte Ausländerin i.S. des § 62 Abs. 2 EStG ist, hat das FG nicht festgestellt. Schließlich hat die Großmutter ihre beiden Enkelkinder nach den für den Senat bindenden Feststellungen des FG in ihren Haushalt in Griechenland aufgenommen (§ 63 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3, § 64 Abs. 2 Satz 1 EStG).
- 26** b) Ein vorrangiger Anspruch des Klägers ergibt sich nicht aus § 64 Abs. 2 Satz 5 EStG. Denn es bestehen keine Anhaltspunkte dafür, dass in Griechenland ein gemeinsamer Haushalt des Klägers mit seiner Mutter (Großmutter) und seinen beiden Töchtern existiert haben könnte.
- 27** aa) Lebt ein Kind im gemeinsamen Haushalt von Eltern und Großeltern, so wird das Kindergeld vorrangig einem Elternteil gezahlt; es wird einem Großelternteil gezahlt, wenn der Elternteil gegenüber der zuständigen Stelle auf seinen Vorrang schriftlich verzichtet hat (§ 64 Abs. 2 Satz 5 EStG). Die nach Art. 67 der VO Nr. 883/2004 i.V.m. Art. 60 Abs. 1 Satz 2 der VO Nr. 987/2009 vorzunehmende Fiktion bewirkt, dass die Wohnsituation auf Grundlage der im Streitzeitraum im anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union (hier Griechenland) gegebenen Verhältnisse (fiktiv) ins Inland übertragen wird.
- 28** bb) Im Streitfall bestand in Griechenland kein gemeinsamer Haushalt des Klägers mit seiner Mutter (der Großmutter) und seinen beiden Töchtern.
- 29** Das Vorliegen eines gemeinsamen Haushalts i.S. des § 64 Abs. 2 Satz 5 (oder Satz 2) EStG setzt voraus, dass zwischen den Beteiligten eine Wohn- und Wirtschaftsgemeinschaft besteht. Hierfür ist erforderlich, dass die Beteiligten gemeinsam zum Unterhalt der Familie beitragen und der bestehende Haushalt beiden zuzurechnen ist (vgl. Felix, in: Kirchhof/Söhn/Mellinghoff, EStG, § 64 Rz C 19; Blümich/Selder, § 64 EStG Rz 26). Danach wird man regelmäßig ein örtlich gebundenes Zusammenleben mit gemeinsamer Versorgung fordern müssen (vgl. HHR/Wendl, § 64 EStG Rz 10). Ob diese Voraussetzungen gegeben sind, ist Tatfrage und vom FG als Tatsacheninstanz anhand der Umstände des Einzelfalls zu entscheiden.
- 30** Im erstinstanzlichen Verfahren stellte das FG fest, dass der Kläger seinen ständigen Wohnsitz in Deutschland, nicht in Griechenland hatte. Weiter führte es aus, dass die Töchter des Klägers im Haushalt der Großmutter in Griechenland lebten. Danach erscheint es ausgeschlossen, dass im Streitzeitraum zwischen dem Kläger, seiner Mutter (der Großmutter) und seinen beiden Töchtern eine Wohn- und Wirtschaftsgemeinschaft in Griechenland bestanden haben könnte.
- 31** 6. Schließlich kommt es nicht darauf an, ob die Großmutter selbst einen Antrag auf Kindergeld in Deutschland gestellt hat.
- 32** Nimmt eine Person, die berechtigt ist, Anspruch auf Leistungen zu erheben, dieses Recht nicht wahr, berücksichtigt nach Art. 60 Abs. 1 Satz 3 der VO Nr. 987/2009 der zuständige Träger des Mitgliedstaats, dessen Rechtsvorschriften anzuwenden sind, einen Antrag auf Familienleistungen, der von dem "anderen Elternteil" gestellt wird. Der Anspruch auf Kindergeld müsste daher nicht wegen der fehlenden Antragstellung der Großmutter dem Kläger zuerkannt werden (vgl. EuGH-Urteil in DStRE 2015, 1501, Rz 50). Vielmehr reichte es aus, dass der Kläger einen Antrag auf Kindergeld gestellt hat. Diesen hätte die deutsche Familienkasse auch als solchen zugunsten des Kindergeldanspruchs der Großmutter zu berücksichtigen.
- 33** 7. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.