

Urteil vom 20. April 2023, III R 4/20

Zur Koordinierung von Familienleistungen bei Entsendung ins Inland

ECLI:DE:BFH:2023:U.200423.IIIR4.20.0

BFH III. Senat

EStG § 62 Abs 1 S 1 Nr 1, EStG § 63 Abs 1 S 1 Nr 1, EStG § 65 Abs 1 S 1 Nr 2, EGV 883/2004 Art 68 Abs 1 Buchst a, EGV 883/2004 Art 68 Abs 2 S 3, EGV 883/2004 Art 68 Abs 3, EGV 987/2009 Art 59, EGV 987/2009 Art 60, AO § 8, AO § 9, EGV 883/2004 Art 12 Abs 1, EGV 883/2004 Art 1 Buchst j, EStG VZ 2015 , EStG VZ 2016

vorgehend Sächsisches Finanzgericht , 11. Februar 2019, Az: 2 K 975/17 (Kg)

Leitsätze

1. NV: Wird der Kindergeldberechtigte aus einem anderen Mitgliedstaat (hier: Polen) nach Deutschland entsandt, ohne hier eine Rente zu beziehen, sind etwaige Familienleistungsansprüche des Klägers im anderen Mitgliedstaat durch diese Beschäftigung ausgelöst und gegenüber dem in Deutschland ausschließlich durch den Wohnsitz ausgelösten Kindergeldanspruch vorrangig (Art. 68 Abs. 1 Buchst. a der VO Nr. 883/2004).
2. NV: Wenn in diesem Falle die Kinder im anderen Mitgliedstaat wohnen, ist ein Differenzkindergeldanspruch in Deutschland ausgeschlossen (Art. 68 Abs. 2 Satz 3 der VO Nr. 883/2004).
3. NV: Die Koordinierungsregeln des Art. 68 der VO Nr. 883/2004 sind nur anwendbar und können somit den Kindergeldanspruch in Deutschland nur ausschließen, wenn tatsächlich konkurrierende Ansprüche auf Familienleistungen in einem anderen EU-Mitgliedstaat bestehen.

Tenor

Auf die Revision der Beklagten wird das Urteil des Sächsischen Finanzgerichts vom 11.02.2019 - 2 K 975/17 (Kg) aufgehoben.

Die Sache wird an das Sächsische Finanzgericht zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückverwiesen.

Diesem wird die Entscheidung über die Kosten des Verfahrens übertragen.

Tatbestand

I.

- 1 Streitig ist der Anspruch auf volles deutsches Kindergeld für die Monate Februar bis Dezember 2015 und Februar bis Dezember 2016.
- 2 Der Kläger und Revisionsbeklagte (Kläger) ist polnischer Staatsbürger und Vater der drei Töchter A, B und C, die im gemeinsamen Haushalt des Klägers und seiner Ehefrau in der Republik Polen (Polen) leben.
- 3 Der Kläger wurde von seinem Arbeitgeber vom ...02.2015 bis zum ...03.2015, vom ...04.2015 bis zum ...07.2015, vom ...07.2015 bis zum ...12.2015 und vom ...02.2016 bis zum ...12.2016 in die Bundesrepublik Deutschland (Deutschland) zur Arbeit entsandt. Die Ehefrau arbeitete in den hier streitigen Zeiträumen nicht und erhielt auch keine Rente. Das Familieneinkommen des Klägers betrug im Jahr 2013 PLN ..., im Jahr 2014 PLN ..., im Jahr 2015 PLN ... und im Jahr 2016 PLN
- 4 Die Sozialhilfestelle der Gemeinde gewährte ab April 2016 auf Antrag der Ehefrau für die jüngeren Kinder B und C das Erziehungsgeld 500+ in Höhe von PLN 500 pro Monat und Kind; für das Kind A lehnte sie im August 2017 die

Gewährung des Erziehungsgeldes ab.

- 5 Die Beklagte und Revisionsklägerin (Familienkasse) setzte am 22.03.2017 Kindergeld für Februar bis Dezember 2015 und Februar bis Dezember 2016 nach § 165 Abs. 1 der Abgabenordnung (AO) vorläufig unter Anrechnung polnischer Familienleistungen fest; angerechnet wurden für 2015 je Kind und Monat zwischen 24,54 € und 45,85 € und für 2016 zwischen 27,32 € und 144,49 €. Den dagegen gerichteten Einspruch wies sie als unbegründet zurück.
- 6 Die Klage, mit der für Februar bis Dezember 2015 sowie für Februar bis Dezember 2016 weitere Teilbeträge beansprucht wurden, weil Anspruch auf ungekürztes Kindergeld bestehe, hatte Erfolg. Das Finanzgericht (FG) entschied --mit missverständlicher Tenorierung, da die zugesprochenen Teilbeträge nicht "zusätzlich" oder als "weiteres Kindergeld" bewilligt wurden, und ohne Nennung des Namens des Berichterstatters auf dem Deckblatt des Urteils--, die Verordnung (EWG) Nr. 1408/71 des Rates vom 14.06.1971 zur Anwendung der Systeme der sozialen Sicherheit auf Arbeitnehmer und Selbständige sowie deren Familienangehörige, die innerhalb der Gemeinschaft zu- und abwandern (Amtsblatt der Europäischen Union --ABIEU-- 1971 Nr. L 149, S. 1) entfalte keine Sperrwirkung für die Anwendung deutschen Rechts. Der Kläger habe seinen gewöhnlichen Aufenthalt im Inland gehabt und in Polen lediglich das Erziehungsgeld 500+ für zwei Töchter ab April 2016 erhalten. Ein Anspruch auf anzurechnende Familienleistungen habe in Polen wegen der Höhe des Familieneinkommens nicht bestanden und eines Negativbescheides einer polnischen Sozialbehörde habe es nicht bedurft. Das polnische Erziehungsgeld 500+ wurde vom FG ohne nähere Begründung nicht auf das Kindergeld angerechnet.
- 7 Die Familienkasse rügt die Verletzung materiellen Rechts.
- 8 Die Familienkasse beantragt, das FG-Urteil aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 9 Der Kläger beantragt, die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

- 10 Die Revision ist begründet. Sie führt zur Aufhebung des vorinstanzlichen Urteils und zur Zurückverweisung der Sache nach § 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO). Der Senat kann aufgrund der Feststellungen des FG nicht beurteilen, ob und in welcher Höhe dem Kläger für die streitigen Zeiträume ein Anspruch auf (Differenz-)Kindergeld zusteht.
- 11 1. Das FG ist in Übereinstimmung mit den Beteiligten davon ausgegangen, dass der Kläger nach § 62 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) Kindergeld beanspruchen kann, weil er in den streitigen Zeiträumen seinen gewöhnlichen Aufenthalt (§ 9 AO) im Inland hatte, und dass seine Kinder nach § 63 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 i.V.m. § 32 Abs. 1 EStG berücksichtigt werden konnten, weil sie das 18. Lebensjahr noch nicht vollendet hatten.
- 12 2. Obwohl der Kläger die nationalen Anspruchsvoraussetzungen erfüllt, könnte sein Anspruch durch vorrangige Ansprüche für dieselben Familienangehörigen in anderen Mitgliedstaaten gemindert oder ausgeschlossen sein. Dies bestimmt sich --entgegen der Auffassung des FG-- nicht nach der nationalen Konkurrenzregel des § 65 Satz 1 Nr. 2 EStG (in der im Streitzeitraum geltenden Fassung), sondern nach den Prioritätsregeln des Art. 68 der Verordnung (EG) Nr. 883/2004 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 29.04.2004 zur Koordinierung der Systeme der sozialen Sicherheit (ABIEU 2004 Nr. L 166, S. 1) in der für den Streitzeitraum maßgeblichen Fassung (VO Nr. 883/2004 --Grundverordnung--), die daran anknüpfen, ob der jeweilige Anspruch durch eine Beschäftigung oder eine selbständige Erwerbstätigkeit, durch den Bezug einer Rente oder durch den Wohnort ausgelöst wird.
- 13 a) Der Anwendungsbereich der VO Nr. 883/2004 ist eröffnet. Die Grundverordnung und die Verordnung (EG) Nr. 987/2009 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16.09.2009 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--) gelten seit dem 01.05.2010 (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). Der Kläger fällt als Staatsangehöriger eines Mitgliedstaats der Europäischen Union nach Art. 2 Abs. 1 der VO Nr. 883/2004 in den persönlichen Anwendungsbereich dieser

Verordnung. Das Kindergeld nach dem EStG ist 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 (Senatsurteil vom 26.07.2017 - III R 18/16, BFHE 259, 98, BStBl II 2017, 1237).

- 14** b) Der Kläger war nach den Feststellungen des FG ein nach Deutschland entsandter Arbeitnehmer. Als solcher unterlag er nach Art. 12 Abs. 1 der VO Nr. 883/2004 weiterhin den Rechtsvorschriften des Entsendestaats Polen, weshalb auch ein etwaiger Kindergeldanspruch in Deutschland nicht durch die tatsächlich hier ausgeübte Beschäftigung ausgelöst worden wäre.
- 15** Falls der Kläger in Deutschland keine Rente bezog, was das FG jedenfalls bislang nicht festgestellt hat, wäre der hiesige Anspruch als durch den Wohnort ausgelöst anzusehen, denn der gewöhnliche Aufenthalt i.S. des § 9 AO ist dem Wohnort (§ 8 AO) im Hinblick auf Art. 12 Abs. 1 der VO Nr. 883/2004 nach der Begriffsdefinition des Art. 1 Buchst. j der VO Nr. 883/2004 gleichzustellen.
- 16** c) Da der Kläger während seiner Entsendungstätigkeit weiterhin den polnischen Rechtsvorschriften unterlag, wären etwaige Familienleistungsansprüche des Klägers in Polen durch diese Beschäftigung ausgelöst und gegenüber dem in Deutschland durch den Wohnsitz ausgelösten Kindergeldanspruch vorrangig (Art. 68 Abs. 1 Buchst. a der VO Nr. 883/2004). Dieser Umstand, dass der Kläger während seiner begrenzten Entsendungstätigkeit weiterhin den polnischen Rechtsvorschriften unterstellt ist, entfaltet zwar keine europarechtliche Sperrwirkung hinsichtlich des Rechtsanspruchs nach deutschem Recht (Senatsurteile vom 16.05.2013 - III R 8/11, BFHE 241, 511, BStBl II 2013, 1040, Rz 13, m.w.N., und vom 25.07.2019 - III R 34/18, BFHE 265, 487, BStBl II 2021, 20, Rz 22). Sofern in Polen aber ein Familienleistungsanspruch des Klägers bestand, wäre ein Differenzkindergeldanspruch in Deutschland ausgeschlossen, da der Kindergeldanspruch in Deutschland ausschließlich durch den Wohnort ausgelöst wurde und die Kinder im anderen Mitgliedstaat Polen wohnen (Art. 68 Abs. 2 Satz 3 der VO Nr. 883/2004; Senatsurteil vom 22.02.2018 - III R 10/17, BFHE 261, 214, BStBl II 2018, 717, Rz 28 f.).
- 17** d) Zur Mutter der Kinder, der Ehefrau des Klägers, hat das FG festgestellt, dass diese in Polen weder erwerbstätig war noch eine Rente bezog. Ihr vom FG festgestellter Anspruch auf Erziehungsgeld 500+ für die Kinder B und C ab April 2016 wurde daher durch den Wohnort ausgelöst. Gleiches würde hinsichtlich etwaiger anderer Familienleistungsansprüche der Kindesmutter in Polen gelten. Da somit sowohl der Kindergeldanspruch des Klägers in Deutschland durch den Wohnort (des Klägers) ausgelöst wurde als auch die bestehenden (Erziehungsgeld 500+) und vom FG gegebenenfalls noch festzustellenden Ansprüche der Kindesmutter in Polen durch den Wohnort (der Kindesmutter) ausgelöst wurden oder wären, bestimmt sich das Konkurrenzverhältnis nach Art. 68 Abs. 1 Buchst. b der VO Nr. 883/2004. Vorrangig sind bzw. wären insoweit die Ansprüche in Polen, da dort zugleich der Wohnort der Kinder liegt (Art. 68 Abs. 1 Buchst. b iii der VO Nr. 883/2004). Sofern in Polen ein Familienleistungsanspruch der Kindesmutter bestand, wäre ein Differenzkindergeldanspruch in Deutschland ausgeschlossen, da der Kindergeldanspruch in Deutschland ausschließlich durch den Wohnort ausgelöst wurde und die Kinder im anderen Mitgliedstaat Polen wohnen (Art. 68 Abs. 2 Satz 3 der VO Nr. 883/2004; Senatsurteil in BFHE 261, 214, BStBl II 2018, 717, Rz 28 f.).
- 18** e) Sollte hingegen in Polen für einzelne Streitzeiträume (Monate) kein Anspruch des Klägers und der Kindesmutter auf Familienleistungen für alle oder einzelne Kinder bestehen, ist ein nationaler Kindergeldanspruch für das betreffende Kind nicht ausgeschlossen. Hierzu hat der Senat wiederholt entschieden, dass die Koordinierungsregel des Art. 68 Abs. 2 Sätze 1 und 3 der VO Nr. 883/2004 nur dann anwendbar ist und den Kindergeldanspruch in Deutschland auch nur dann ausschließen kann, wenn tatsächlich konkurrierende Ansprüche auf Familienleistungen bestehen (vgl. z.B. Senatsurteile vom 31.08.2021 - III R 10/20, BFHE 273, 536, BStBl II 2022, 186; vom 18.02.2021 - III R 27/19, BFHE 272, 60, BStBl II 2022, 183, und III R 60/19, BFH/NV 2021, 942). Dabei ist aber zu beachten, dass die Familienleistungen nach dem polnischen Gesetz über staatliche Beihilfen zur Kindererziehung vom 17.02.2016 (sog. 500+) vergleichbare ausländische Familienleistungen darstellen und auf das deutsche Kindergeld anzurechnen wären (Senatsurteil in BFHE 265, 487, BStBl II 2021, 20) bzw. den nationalen Kindergeldanspruch ebenfalls ausschließen, wenn der Anspruch in Deutschland allein durch den Wohnort ausgelöst wird.
- 19** f) Ob dem Kläger selbst oder seiner Ehefrau in Polen oder einem anderen Mitgliedstaat für dieselben Kinder und dieselben Zeiträume Ansprüche auf Familienleistungen zustehen, ist durch das auf dem Prinzip der vertrauensvollen Zusammenarbeit der Mitgliedstaaten basierende Koordinierungsverfahren zwischen den jeweils zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten zu klären (dazu insbesondere Art. 68 Abs. 3 der VO Nr. 883/2004 und Art. 59 f. der VO Nr. 987/2009). Anders als im Falle der Anwendbarkeit der Konkurrenzregelung des § 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG (dazu Senatsurteile vom 13.06.2013 - III R 63/11, BFHE 242, 34, BStBl II 2014, 711, Rz 17 ff., und

III R 10/11, BFHE 241, 562, BStBl II 2014, 706, Rz 22 ff.) bedarf es im Anwendungsbereich des Art. 68 der VO Nr. 883/2004 regelmäßig keiner eigenen Feststellungen des FG zum Inhalt des ausländischen Rechts (Senatsurteile in BFHE 261, 214, BStBl II 2018, 717, und in BFHE 259, 98, BStBl II 2017, 1237, Rz 18 ff.). Dies bedeutet, dass mittels eines Auskunftersuchens gegenüber der zuständigen Behörde des Mitgliedstaats Polen zu klären ist, ob und in welchem Umfang dort ein Anspruch auf Familienleistungen des Klägers oder der Kindesmutter für die Kinder bestand.

- 20** 3. Das FG wird im zweiten Rechtsgang die danach erforderlichen Feststellungen treffen, um entscheiden zu können, ob dem Kläger Differenzkindergeld zusteht.
- 21** 4. Die Übertragung der Kostenentscheidung auf das FG beruht auf § 143 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de