

Urteil vom 18. July 2013, III R 10/12

Teilweise inhaltsgleich mit BFH-Urteil vom 18.07.2013 III R 28/12 - Kindergeldanspruch eines polnischen Saisonarbeitnehmers - Anspruchsberechtigung nach § 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b EStG - Monatsprinzip

BFH III. Senat

EStG § 1 Abs 3, EStG § 11, EStG § 62 Abs 1 Nr 2 Buchst b, EWGV 1408/71 Art 13 Abs 2 Buchst a, EStG VZ 2007 , EG Art 39, EG Art 42, AEUV Art 45, AEUV Art 48, EStG § 2 Abs 7 S 1, EStG § 66 Abs 2, AO § 88, FGO § 76

vorgehend FG Düsseldorf, 05. February 2012, Az: 10 K 1346/11 Kg

Leitsätze

1. NV: Soweit Art. 13 Abs. 2 Buchst. a VO (EWG) Nr. 1408/71 nicht die Rechtsvorschriften der Bundesrepublik Deutschland, sondern die eines anderen Mitgliedstaats der EU für anwendbar erklärt, ergibt sich daraus nicht, dass deshalb ein Kindergeldanspruch nach § 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b EStG automatisch ausgeschlossen ist. Der durch Art. 13 Abs. 2 Buchst. a VO (EWG) Nr. 1408/71 begründete Anwendungsvorrang zugunsten des Rechts eines anderen Mitgliedstaats entfaltet keine Sperrwirkung hinsichtlich der Anwendung der §§ 62 ff. EStG .
2. NV: Hat ein Saisonarbeiter weder einen Wohnsitz noch seinen gewöhnlichen Aufenthalt im Inland, hängt sein Kindergeldanspruch nach § 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b EStG i.V.m. § 1 Abs. 3 EStG nicht davon ab, dass er in dem betreffenden Monat, für den er Kindergeld begehrt, im Inland nichtselbständig beschäftigt gewesen ist, sondern davon, dass er in diesem Monat Einkünfte aus seiner Beschäftigung im Inland erzielt hat. Die Frage, wann die Einkünfte erzielt wurden, ist nach den in § 11 EStG enthaltenen Regelungen zu beantworten .

Tatbestand

- 1 I. Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) ist der Vater eines im August 2002 geborenen Sohnes (S). S lebte im Jahr 2007 zusammen mit der Kindesmutter in Polen, wo sich auch der Familienwohnsitz des Klägers befindet. In der Zeit vom 10. Mai 2007 bis 10. Juli 2007 war der Kläger in der Bundesrepublik Deutschland (Deutschland) sozialversicherungspflichtig nichtselbständig beschäftigt und lebte in dieser Zeit auf dem Firmengelände.
- 2 In seinem Kindergeldantrag vom 1. März 2008 gab der Kläger an, dass die Kindesmutter in Polen seit 1998 nichtselbständig beschäftigt sei und von Januar 2007 bis August 2007 polnische Familienleistungen für S bezogen habe.
- 3 Mit Bescheid vom 22. September 2009, der keine Rechtsbehelfsbelehrung enthielt, setzte die Beklagte und Revisionsbeklagte (Familienkasse) zugunsten des Klägers unter Anrechnung der in Polen an die Kindesmutter erbrachten Familienleistungen Differenzkindergeld in Höhe von 141,63 € pro Monat für die Monate Mai 2007 bis Juni 2007 und in Höhe von 141,16 € für den Monat Juli 2007 fest.
- 4 Mit Schreiben vom 25. Oktober 2009, das die Familienkasse als Einspruch wertete, beehrte der Kläger unter Hinweis darauf, dass er das gesamte Jahr nach § 1 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes (EStG) als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig behandelt worden sei, auch Kindergeld für die Monate Januar bis April und August bis Dezember 2007. Mit Einspruchsentscheidung vom 16. März 2011 wies die Familienkasse den Einspruch als unbegründet zurück.
- 5 Die dagegen gerichtete Klage wies das Finanzgericht (FG) hinsichtlich des Kindergeldanspruchs für Mai bis Juli 2007 als unzulässig und im Übrigen (Kindergeld für Januar bis April und August bis Dezember 2007) als unbegründet ab.
- 6 Mit der hiergegen vom FG zugelassenen Revision rügt der Kläger die Verletzung materiellen und formellen Rechts.
- 7 Der Kläger beantragt, den angefochtenen Gerichtsbescheid, den Ablehnungsbescheid vom 22. September 2009 und die hierzu ergangene Einspruchsentscheidung insoweit aufzuheben, als sie die streitigen Zeiträume betreffen, und

die Familienkasse zu verpflichten, Kindergeld für die Zeiträume Januar 2007 bis April 2007 sowie August 2007 bis Dezember 2007 in Höhe von insgesamt 1.386 € festzusetzen.

- 8 Die Familienkasse beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

- 9 II. Die Familienkasse ... der Bundesagentur für Arbeit 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., 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.).
- 10 III. Die Revision ist begründet. Sie führt gemäß § 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) insoweit zur Aufhebung des finanzgerichtlichen Urteils und zur Zurückverweisung der nicht spruchreifen Sache an das FG zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung, als das FG über den Anspruch auf Kindergeld für die Zeiträume Januar 2007 bis April 2007 sowie August 2007 bis Dezember 2007 entschieden hat.
- 11 1. a) Das FG ist zu Unrecht davon ausgegangen, dass der Kläger für den Fall, dass er im Streitzeitraum nicht in Deutschland, sondern in Polen oder einem anderen Mitgliedstaat der EU beschäftigt gewesen sein sollte, keinen Anspruch auf Kindergeld nach §§ 62 ff. EStG haben könne, weil dann nach Art. 13 Abs. 2 Buchst. a 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 (Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften 1997 Nr. L 28, S. 1) geänderten und aktualisierten Fassung, nicht die Rechtsvorschriften von Deutschland, sondern nur die des betreffenden anderen Mitgliedstaats anwendbar wären.
- 12 b) Soweit Art. 13 Abs. 2 Buchst. a der VO Nr. 1408/71 nicht die Rechtsvorschriften von Deutschland, sondern die eines anderen Mitgliedstaats für anwendbar erklärt, ergibt sich daraus nicht, dass deshalb ein Kindergeldanspruch nach § 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b EStG automatisch ausgeschlossen sein muss.
- 13 Der Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) hat mit Urteil vom 12. Juni 2012 C-611, 612/10 in der Rechtssache Hudzinski und Wawrzyniak (Deutsches Steuerrecht/Entscheidungsdienst 2012, 999) unter Bezugnahme auf das Urteil vom 20. Mai 2008 C-352/06 in der Rechtssache Bosmann (Slg. 2008, I-3827) zum einen darauf hingewiesen, dass eine Person, die im Gebiet eines Mitgliedstaats abhängig beschäftigt ist, nach Art. 13 Abs. 2 Buchst. a der VO Nr. 1408/71 zwar den Rechtsvorschriften dieses Staates unterliegt, auch wenn sie im Gebiet eines anderen Mitgliedstaats wohnt. Gleichzeitig weist der EuGH jedoch darauf hin, dass der Wohnmitgliedstaat mit dieser Verordnung jedoch nicht daran gehindert werden soll, dieser Person nach seinem Recht Familienleistungen zu gewähren. Zum anderen hat der EuGH auch Art. 14 Nr. 1 Buchst. a und Art. 14a Nr. 1 Buchst. a der VO Nr. 1408/71 dahin ausgelegt, dass sie trotz Anwendungsvorrangs zugunsten des Rechts eines anderen Mitgliedstaats keine Sperrwirkung gegenüber einem nach § 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b EStG begründeten Kindergeldanspruch entfalten. Begründet wird dieses Auslegungsergebnis vor allem damit, dass die Bestimmungen der VO Nr. 1408/71 im Licht des Zwecks des Art. 48 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union auszulegen sind, der in der Herstellung größtmöglicher Freizügigkeit für die Wanderarbeitnehmer besteht. Die VO Nr. 1408/71 solle danach einem Mitgliedstaat nicht verbieten, Arbeitnehmern sowie deren Familienangehörigen einen weiter gehenden sozialen Schutz zu gewähren, als sich aus der Anwendung dieser Verordnung ergibt.
- 14 Daraus ergibt sich, dass ein Kindergeldanspruch nach nationalem Recht trotz europarechtlichen Anwendungsvorrangs zugunsten des Rechts eines anderen Mitgliedstaats begründet werden kann, wenn ein Anspruchsteller, der von seinem Freizügigkeitsrecht Gebrauch gemacht hat, die Voraussetzungen des § 62 Abs. 1 Nr. 1 oder Nr. 2 EStG erfüllt.
- 15 2. a) Weiter hat das FG zu Unrecht angenommen, dass --auch für den Fall einer ausschließlichen Anwendbarkeit deutschen Rechts-- für Zeiten, in denen der Kläger in Deutschland nicht erwerbstätig gewesen sei, keine (fiktiv) unbeschränkte Einkommensteuerpflicht und damit kein Kindergeldanspruch bestehen könne.
- 16 b) Zutreffend ist das FG zwar davon ausgegangen, dass bei Anwendung des § 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b EStG eine

Behandlung "nach § 1 Abs. 3 als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig" nur für die Kalendermonate vorliegt, in denen der Kindergeldberechtigte Einkünfte i.S. des § 49 EStG erzielt, die nach § 1 Abs. 3 EStG der Einkommensteuer unterliegen.

- 17** Der erkennende Senat hat sich dieser --höchstrichterlich erstmals vom V. Senat des BFH mit Urteil vom 24. Oktober 2012 V R 43/11 (BFHE 239, 327, BStBl II 2013, 491) vertretenen-- Rechtsauffassung bereits in seinem Urteil vom 16. Mai 2013 III R 8/11 (Deutsches Steuerrecht --DStR-- 2013, 1879) angeschlossen (so jetzt auch BFH-Urteil vom 18. April 2013 VI R 70/11, BFH/NV 2013, 1554). An dieser Beurteilung hält der Senat nach nochmaliger Prüfung fest.
- 18** aa) Dabei misst der Senat der in § 66 Abs. 2 EStG getroffenen gesetzgeberischen Grundentscheidung, wonach Kindergeld monatlich vom Beginn des Monats an gezahlt wird, in dem die Anspruchsvoraussetzungen erfüllt sind, bis zum Ende des Monats, in dem die Anspruchsvoraussetzungen wegfallen (sog. Monatsprinzip), besondere Bedeutung hinsichtlich der Frage bei, für welchen Zeitraum eine Kindergeldberechtigung besteht. Danach ist das Bestehen einer Kindergeldberechtigung nach § 62 Abs. 1 EStG grundsätzlich monatsbezogen zu beurteilen. Dementsprechend besteht gemäß § 62 Abs. 1 Nr. 1 EStG eine Kindergeldberechtigung nur für diejenigen Kalendermonate, in denen der Anspruchsberechtigte im Inland einen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat (BFH-Urteil vom 20. November 2008 III R 53/05, BFH/NV 2009, 564). Hiervon ausgehend ist auch die Kindergeldberechtigung nach § 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b EStG monatsbezogen zu beurteilen. Der Wortlaut dieser Regelung, die auf § 1 Abs. 3 EStG verweist, steht einer solchen durch das Monatsprinzip gebotenen Auslegung nicht entgegen. So heißt es in § 1 Abs. 3 Satz 1 EStG sinngemäß, dass Gebietsfremde auf Antrag als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig behandelt werden, soweit sie inländische Einkünfte i.S. des § 49 EStG haben. Das "Haben" solcher Einkünfte ist --mit Blick auf § 66 Abs. 2 EStG-- monatsbezogen festzustellen.
- 19** bb) Etwas anderes ergibt sich nicht aus § 2 Abs. 7 EStG. Nach § 2 Abs. 7 Satz 1 EStG ist die Einkommensteuer eine Jahressteuer (sog. Jahresprinzip). Sie wird grundsätzlich nach Ablauf des Kalenderjahres (Veranlagungszeitraum) veranlagt (§ 25 Abs. 1 EStG). Diese Vorschrift betrifft das Verfahren zur Festsetzung der Einkommensteuer (Besteuerungsverfahren). Auch wenn § 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b EStG steuersystematisch auf die "Behandlung" bei der Einkommensteuerfestsetzung abstellt, lassen sich hieraus --unabhängig von der Frage, welche Auswirkungen sich für das Besteuerungsverfahren ergeben, wenn eine unter § 1 Abs. 3 EStG fallende Person nicht in allen Kalendermonaten Inlandseinkünfte erzielt-- keine zwingenden Rückschlüsse auf die Kindergeldberechtigung nach § 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b EStG ableiten. Denn für die Kindergeldberechtigung nach § 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b EStG i.V.m. § 1 Abs. 3 EStG wird das einkommensteuerrechtliche Jahresprinzip des § 2 Abs. 7 EStG durch das Monatsprinzip des § 66 Abs. 2 EStG überlagert (gl.A. BFH-Urteil in BFHE 239, 327, BStBl II 2013, 491, unter II.3.a).
- 20** cc) Gegenteiliges ergibt sich nicht aus dem BFH-Urteil vom 12. Januar 2001 VI R 64/98 (BFH/NV 2001, 1231). In diesem Urteil konnte der BFH mangels ausreichender Feststellungen nicht beurteilen, ob dem Kläger, der zwar nicht nach § 62 Abs. 1 Nr. 1 EStG kindergeldberechtigt war, ggf. Kindergeld nach § 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b EStG zustand. Folgerungen für den Streitfall lassen sich hieraus nicht ziehen.
- 21** dd) Dem dargelegten Auslegungsergebnis steht nicht entgegen, dass die nach § 1 Abs. 3 EStG ergehenden Einkommensteuerbescheide keine Informationen darüber enthalten, wann die Einkünfte i.S. des § 49 EStG erzielt worden sind. Die Familienkassen und Finanzgerichte haben den Sachverhalt von Amts wegen zu ermitteln (§ 88 der Abgabenordnung --AO--, § 76 FGO). Dabei sind die Beteiligten zur Mitwirkung verpflichtet (§ 90 AO, § 76 Abs. 1 Sätze 2 bis 4 FGO). Daneben stehen den Finanzbehörden und Gerichten zahlreiche weitere Ermittlungsmöglichkeiten (Beweismittel) zur Verfügung, um den entscheidungserheblichen Sachverhalt aufzuklären (z.B. § 92 AO, §§ 79, 81, 86 FGO). Es ist daher auch unerheblich, ob solche Informationen in der --auf § 1 Abs. 3 Satz 4 (jetzt Satz 5) EStG zurückgehenden-- bundeseinheitlichen "Bescheinigung EU/EWR" enthalten sind. Abgesehen davon wird diese Bescheinigung nicht für Zwecke der Festsetzung von Kindergeld ausgestellt. Vielmehr handelt es sich hierbei um eine materielle Tatbestandsvoraussetzung für die unbeschränkte Einkommensteuerpflicht i.S. des § 1 Abs. 3 EStG (BFH-Urteil vom 8. September 2010 I R 80/09, BFHE 231, 91, BStBl II 2011, 447).
- 22** Nichts anderes ergibt sich aus der BFH-Rechtsprechung zu § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG in der bis zum Veranlagungszeitraum 2011 geltenden Fassung. Denn das insoweit vom BFH angeführte Vereinfachungsargument (BFH-Urteil vom 13. Juli 2004 VIII R 20/02, BFH/NV 2005, 36, unter II.1.c cc) diene nur der Rechtfertigung der gesetzgeberischen Entscheidung für einen Jahresgrenzbetrag. Mit diesem Argument kann hingegen nicht die vom Gesetzgeber in § 66 Abs. 2 EStG zugunsten des Monatsprinzips getroffene Entscheidung außer Kraft gesetzt werden. Gegenteiliges lässt sich auch nicht aus den von dem Kläger angeführten Senatsurteilen vom 17. Juni 2010

III R 34/09 (BFHE 230, 61, BStBl II 2010, 982) und vom 24. Mai 2012 III R 14/10 (BFHE 237, 239, BStBl II 2012, 897) entnehmen.

- 23** ee) Dieses Auslegungsergebnis steht --unabhängig davon, ob das Kindergeld in seiner steuerrechtlichen oder sozialrechtlichen Funktion betroffen ist-- auch im Einklang mit dem Unionsrecht. Wegen der weiteren Einzelheiten verweist der Senat auf sein Urteil vom 18. Juli 2013 III R 59/11 (BFH/NV 2013, 1992).
- 24** c) Entgegen der Rechtsauffassung des FG ist aber der Monat, in dem ein nichtselbständig tätiger Anspruchsteller inländische Einkünfte erzielt hat, nicht zwangsläufig identisch mit dem Monat, in dem der Anspruchsteller im Inland beschäftigt war. Vielmehr ist die Frage, wann die Einkünfte erzielt wurden, nach den in § 11 EStG enthaltenen Regelungen zu beantworten (s. hierzu BFH-Urteil in BFHE 239, 327, BStBl II 2013, 491, unter II.4.).
- 25** 3. Das FG wird daher im zweiten Rechtsgang zu prüfen haben, ob der Kläger i.S. des § 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b EStG nach § 1 Abs. 3 EStG als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig behandelt wurde (s. hierzu Senatsurteile in BFHE 237, 239, BStBl II 2012, 897, und in DStR 2013, 1879, und vom 18. Juli 2013 III R 9/09, BFHE 243, 170) und ggf. in welchen Monaten der Kläger entsprechende Einkünfte erzielt hat.
- 26** 4. Auf die Verfahrensrüge kam es wegen der Zurückverweisung an das FG nicht mehr an.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de