

Urteil vom 01. June 2022, III R 31/20

Zur Prüfung des deutschen Kindergeldanspruchs bei möglichem Bezug von Familienleistungen im Vereinigten Königreich

ECLI:DE:BFH:2022:U.010622.IIIR31.20.0

BFH III. Senat

EStG § 1 Abs 3, EStG § 62ff, EStG § 62, EGV 883/2004 Art 68, EGV 987/2009 Art 60, EStG VZ 2013 , EStG VZ 2014

vorgehend Hessisches Finanzgericht , 11. May 2020, Az: 3 K 550/16

Leitsätze

1. Im Anwendungsbereich des Art. 68 der VO Nr. 883/2004 ist grundsätzlich vorrangig in einem Koordinierungsverfahren zu klären, ob und in welchem Umfang ein Anspruch auf Familienleistungen in einem anderen Mitgliedstaat bestand (Bestätigung der Senatsrechtsprechung).
2. Der rechtlichen Bewertung der zuständigen ausländischen Stelle hinsichtlich des Verhältnisses zwischen dem Anspruch auf die Familienleistung ("Child Benefit") und einer möglicherweise gegenläufigen Regelung ("High Income Child Benefit Charge") ist zu folgen.

Tenor

Auf die Revision der Beklagten wird das Urteil des Hessischen Finanzgerichts vom 11.05.2020 - 3 K 550/16 aufgehoben.

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

Diesem wird die Entscheidung über die Kosten des Verfahrens übertragen.

Tatbestand

I.

- 1 In der Sache ist streitig, ob der Kläger und Revisionsbeklagte (Kläger) in der Zeit von April 2013 bis September 2014 (Streitzeitraum), während der er, seine Ehefrau und das am ...04.2013 geborene gemeinsame Kind nicht in der Bundesrepublik Deutschland (Deutschland), sondern im Vereinigten Königreich Großbritannien und Nordirland (Vereinigtes Königreich) wohnten, einen Anspruch auf ungekürztes Kindergeld für das Kind hat.
- 2 Der Kläger erzielte im Streitzeitraum Einkünfte aus selbständiger Arbeit sowie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Er hatte keinen Wohnsitz in Deutschland, wurde jedoch gemäß § 1 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes (--EStG--, hier und im Folgenden in der im Streitzeitraum geltenden Fassung) in Deutschland zur Einkommensteuer veranlagt.
- 3 Im Vereinigten Königreich stellten weder der Kläger noch seine Frau einen Antrag auf Familienleistungen ("Child Benefit"), weil sie davon ausgingen, dass der ihnen zustehende Betrag im Hinblick auf das über 60.000 Great Britain Pounds (GBP) liegende jährliche bereinigte Nettoeinkommen des Klägers durch eine gegenläufige Abgabe ("High Income Child Benefit Charge") aufgezehrt worden wäre.
- 4 Auf den in Deutschland gestellten Kindergeldantrag setzte die Beklagte und Revisionsklägerin (Familienkasse) mit Bescheid vom 28.01.2016 gemäß § 165 Abs. 1 der Abgabenordnung (AO) vorläufig Differenzkindergeld fest, wobei sie die ihrer Auffassung nach im Vereinigten Königreich zu beanspruchenden Familienleistungen ("Child Benefit") in

Höhe von (umgerechnet) monatlich ... € bzw. ... € zu Lasten des Klägers abgezogen. Die nach dem Vortrag des Klägers gegenläufige Abgabe ("High Income Child Benefit Charge") wurde dabei nicht berücksichtigt.

- 5 Der Einspruch des Klägers hatte keinen Erfolg (Einspruchsentscheidung vom 03.04.2016).
- 6 Auf die Klage des Klägers hob das Finanzgericht (FG) den Bescheid vom 28.01.2016 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 03.04.2016 auf und verpflichtete die Familienkasse, dem Kläger für den Zeitraum von April 2013 bis September 2014 Kindergeld in voller gesetzlicher Höhe zu gewähren.
- 7 Hiergegen wendet sich die Familienkasse mit der Revision.
- 8 Die Familienkasse beantragt, das Urteil des Hessischen FG vom 11.05.2020 - 3 K 550/16 aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 9 Der Kläger beantragt, die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

- 10 Die Revision der Familienkasse ist begründet. Sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Zurückverweisung der nicht spruchreifen Sache an das FG zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 11 1. Das FG ist im ersten Rechtsgang davon ausgegangen, dass der Kläger die Anspruchsvoraussetzungen für den Bezug von Kindergeld gemäß § 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b, § 1 Abs. 3, § 63 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, Satz 2 i.V.m. § 32 Abs. 1 Nr. 1 und Abs. 3 und § 64 Abs. 2 Satz 2 EStG für sein leibliches, im gemeinsamen Haushalt des Klägers und seiner Ehefrau im Vereinigten Königreich --damals einem Mitgliedstaat der Europäischen Union (--EU--, vgl. § 63 Abs. 1 Satz 3 EStG)-- lebendes minderjähriges Kind erfüllt. Dies ist auf der Grundlage der Feststellungen des FG, an die der Senat im Revisionsverfahren gebunden ist (§ 118 Abs. 2 FGO), im Grundsatz nicht zu beanstanden.
- 12 Nach § 62 Abs. 1 EStG hat für Kinder i.S. des § 63 EStG Anspruch auf Kindergeld u.a., wer im Inland einen Wohnsitz oder seinen gewöhnlichen Aufenthalt hat (Nr. 1) oder nach § 1 Abs. 3 EStG als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig behandelt wird (Nr. 2 Buchst. b). Der Kläger hatte in den streitgegenständlichen Monaten in Deutschland zwar keinen Wohnsitz (§ 8 AO). Er wurde jedoch gemäß § 1 Abs. 3 EStG als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig behandelt und entsprechend zur Einkommensteuer veranlagt. Das FG hat zutreffend entschieden, dass die Behandlung durch das Finanzamt nach § 1 Abs. 3 EStG für die Familienkasse bindend ist, wenn es um das Vorliegen der Voraussetzungen des § 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b EStG geht (vgl. z.B. Senatsurteile vom 16.05.2013 - III R 8/11, BFHE 241, 511, BStBl II 2013, 1040, Rz 22, und vom 24.05.2012 - III R 14/10, BFHE 237, 239, BStBl II 2012, 897, Rz 13 ff. und 17). Dabei besteht eine Kindergeldberechtigung gemäß § 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b EStG nur in den Monaten des betreffenden Kalenderjahres, in denen der Anspruchsteller Einkünfte i.S. des § 49 EStG erzielt hat (z.B. Senatsurteil in BFHE 241, 511, BStBl II 2013, 1040, Rz 23, m.w.N.). Im Streitzeitraum ist diese Voraussetzung nach den Feststellungen des FG durchgehend erfüllt.
- 13 2. Das FG hat allerdings auf Grundlage seiner bisher getroffenen Feststellungen zu Unrecht den teilweisen Ausschluss des Anspruchs gemäß Art. 68 Abs. 2 der Verordnung (EG) Nr. 883/2004 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 29.04.2004 zur Koordinierung der Systeme der sozialen Sicherheit (Amtsblatt der Europäischen Union --ABLEU-- 2004 Nr. L 166, S. 1) in der für den Streitzeitraum maßgeblichen Fassung (VO Nr. 883/2004) verneint.
- 14 a) Art. 68 Abs. 2 der VO Nr. 883/2004 schließt unter Umständen dann einen Kindergeldanspruch nach deutschem Recht ganz oder teilweise aus, wenn in einem anderen Mitgliedstaat (konkurrierende) Ansprüche auf Familienleistungen bestehen (vgl. z.B. Senatsurteile vom 19.05.2022 - III R 32/20, nicht amtlich veröffentlicht -nv-; vom 31.08.2021 - III R 10/20, BFHE 271, 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). Art. 68 Abs. 2 Sätze 1 und 3 der VO Nr. 883/2004 sind dagegen nicht anwendbar --können also einen Kindergeldanspruch in Deutschland nicht ausschließen--, wenn in keinem anderen Mitgliedstaat Kindergeldansprüche bestehen; es fehlt dann an zu koordinierenden Ansprüchen.

- 15** b) Im Streitfall hat das FG angenommen, dass Art. 68 Abs. 2 der VO Nr. 883/2004 nicht anzuwenden ist. Denn es ging davon aus, dass der Kläger und seine Frau nur in Deutschland Anspruch auf Familienleistungen (Kindergeld) haben, weil der --wegen der dortigen Erwerbstätigkeit-- grundsätzlich vorrangige Anspruch auf britisches Kindergeld durch eine gegenläufige Abgabe ("High Income Child Benefit Charge") aufgezehrt würde und "faktisch deshalb ausgeschlossen" sei.
- 16** aa) Anders als im Falle der Anwendbarkeit der Konkurrenzregelung des § 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG ist im Anwendungsbereich des Art. 68 der VO Nr. 883/2004 grundsätzlich vorrangig das auf dem Prinzip der vertrauensvollen Zusammenarbeit der Mitgliedstaaten basierende Koordinierungsverfahren (vgl. insbesondere Art. 68 Abs. 3 der VO Nr. 883/2004 und Art. 60 der 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-- zwischen den jeweils zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten durchzuführen. Dies bedeutet, dass im Regelfall mittels eines Auskunftersuchens gegenüber der zuständigen Behörde des Mitgliedstaats zu klären ist, ob und in welchem Umfang dort ein Anspruch auf Familienleistungen für die Kinder des Klägers bestand (vgl. Senatsurteile vom 22.02.2018 - III R 10/17, BFHE 261, 214, BStBl II 2018, 717, Rz 25, und vom 25.07.2019 - III R 34/18, BFHE 265, 487, BStBl II 2021, 20, Rz 42).
- 17** Soweit der Senat Ausnahmen vom Vorrang des Koordinierungsverfahrens zugelassen hat (vgl. z.B. Senatsurteil vom 19.05.2022 - III R 32/20, nv), betrifft dies in erster Linie Fälle, in denen das (Nicht-)Bestehen eines Anspruchs auf Familienleistungen des anderen Mitgliedsstaats unbestritten und zweifelsfrei war (vgl. z.B. Senatsurteil vom 16.04.2015 - III R 6/14, BFH/NV 2015, 1237, Rz 13, m.w.N.; Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 25.06.2021 - II R 13/19, BFHE 275, 231, BStBl II 2022, 481, Rz 20 ff., m.w.N.; Selder, juris PraxisReport Steuerrecht 10/2022, Anm. 5).
- 18** bb) Dies zugrunde gelegt, lassen die vorliegenden Stellungnahmen der "Administrative Commission for the Coordination of Social Security Systems" die Durchführung eines Auskunftsverfahrens im Streitfall nicht als überflüssig erscheinen. In der Stellungnahme vom 12.11.2018 (Bl. 77 ff. FG-Akte) hat die Behörde lediglich mitgeteilt, mangels hinreichender Informationen über einen Anspruch auf "Child Benefit" nicht entscheiden zu können. Das Schreiben dieser Behörde vom 07.11.2019 (Bl. 119 ff. FG-Akte) verhält sich nicht zu der Frage, ob der Kläger oder seine Frau einen Anspruch gehabt hätten, wenn sie ihren Mitwirkungspflichten nachgekommen wären und die Fragen der Behörde ordnungsgemäß beantwortet hätten ("... person ... not entitled to family benefits for the following reasons: They did not reply to our enquiries."). Ebenso wenig gehen diese Stellungnahmen darauf ein, ob die Bescheinigung eines Anspruchs auf "Child Benefit" von der Anwendung des "High Income Child Benefit Charge" abhängt.
- 19** cc) Eine Ausnahme vom Koordinierungsverfahren war im Übrigen auch deshalb nicht gegeben, weil das FG die rechtlichen Grundlagen für eine Aufzehrung des "Child Benefit" durch eine gegenläufige Abgabe ("High Income Child Benefit Charge") nicht hinreichend festgestellt hat.
- 20** (1) Das FG hat in tatsächlicher Hinsicht ohne nähere Prüfung angenommen, dass ein "High Income Child Benefit Charge" angefallen wäre, aber seine Voraussetzungen nicht festgestellt. Da es --ausweislich der amtlichen Informationsseite (www.gov.uk/child-benefit-tax-charge)-- ein "taxable income" von mehr als 50.000 GBP voraussetzt, hätte festgestellt werden müssen, ob das gemäß § 1 Abs. 3 EStG der deutschen Besteuerung unterworfenen Einkommen des Klägers dort ebenfalls besteuert wurde oder trotz Freistellung als "taxable income" berücksichtigt wird, oder ob der Kläger oder seine Ehefrau anderweitiges Einkommen von mehr als 50.000 GBP hatten, das im Vereinigten Königreich versteuert wurde.
- 21** (2) Falls der Kläger danach dem "High Income Child Benefit Charge" unterlegen hätte, wäre in rechtlicher Hinsicht zu entscheiden, ob dadurch der Anspruch auf "Child Benefit" i.S. des Art. 68 Abs. 2 der VO Nr. 883/2004 entfiel oder ob es sich beim "High Income Child Benefit Charge" um einen insoweit unerheblichen anderweitigen Nachteil handelte.
- 22** Wenn die zuständige ausländische Stelle im Rahmen des im zweiten Rechtsgang durchzuführenden Koordinierungsverfahrens zum Verhältnis zwischen dem Anspruch auf die Familienleistung und dem "High Income Child Benefit Charge" Stellung nehmen sollte, wäre deren rechtlicher Bewertung zu folgen. Der Senat weist dazu auf das Senatsurteil in BFHE 261, 214, BStBl II 2018, 717, Rz 25 hin; seinerzeit hatte HM Revenue & Customs mitgeteilt, dass das "High Income Child Benefit Charge" den "Child Benefit" nicht aufhebe ("... has no effect on UK

Child Benefit Entitlement"). Ein entsprechendes Schreiben hat die Familienkasse auch im Revisionsverfahren vorgelegt.

- 23** dd) Aus dem Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) Schwemmer vom 14.10.2010 - C-16/09 (EU:C:2010:605, ABLEU Nr. C 346, S. 8) folgt keine für den Kläger günstigere Entscheidung. Der EuGH hat dort (Rz 41) insbesondere entschieden, dass ein Erwerbstätiger, der den Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats unterliegt, für seine Familienangehörigen, die im Gebiet eines anderen Mitgliedstaats wohnen, Anspruch auf Familienleistungen nach den Rechtsvorschriften des ersten Staates hat, als ob diese Familienangehörigen im Gebiet dieses Staates wohnten. Dies wird hier nicht in Frage gestellt, ändert aber nichts daran, dass kein Koordinierungsverfahren durchgeführt wurde und das FG das Bestehen konkurrierender Ansprüche auf Familienleistungen nicht genau geprüft hat.
- 24** 3. Im zweiten Rechtsgang ist erneut über den Kindergeldanspruch des Klägers zu entscheiden. Dabei ist jedenfalls Folgendes zu beachten:
- 25** a) Im Anwendungsbereich des Art. 68 der VO Nr. 883/2004 ist grundsätzlich vorrangig das bereits erwähnte, auf dem Prinzip der vertrauensvollen Zusammenarbeit der Mitgliedstaaten basierende Koordinierungsverfahren zwischen den jeweils zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten durchzuführen (Senatsurteil in BFHE 261, 214, BStBl II 2018, 717, Rz 25), sofern sich die Rechtslage nicht nach genauer Prüfung als eindeutig und zweifelsfrei erweist.
- 26** b) Führt der zweite Rechtsgang zu dem Ergebnis, dass der Kläger und seine Frau keinen Anspruch auf Familienleistungen in einem anderen Mitgliedstaat der EU haben, stehen Art. 68 Abs. 2 Sätze 1 und 3 der VO Nr. 883/2004 dem vollen Kindergeldanspruch nicht entgegen (vgl. z.B. Senatsurteile vom 19.05.2022 - III R 32/20, nv; in BFHE 271, 536, BStBl II 2022, 186; in BFHE 272, 60, BStBl II 2022, 183, und in BFH/NV 2021, 942). Der Kläger ist dann nach § 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b, § 1 Abs. 3, § 63 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, Satz 2 i.V.m. § 32 Abs. 1 Nr. 1 und Abs. 3 EStG im Umfang des ungekürzten deutschen Kindergelds kindergeldberechtigt, falls das FG im Übrigen im zweiten Rechtsgang keine entgegenstehenden Feststellungen trifft.
- 27** c) Führt der zweite Rechtsgang zu dem Ergebnis, dass der Kläger oder seine Frau Anspruch auf Familienleistungen auch in einem anderen Mitgliedstaat der EU haben, ist die Anspruchskumulierung nach Art. 68 der VO Nr. 883/2004 aufzulösen (vgl. Senatsurteil vom 26.07.2017 - III R 18/16, BFHE 259, 98, BStBl II 2017, 1237, Rz 24).
- 28** 4. Im Hinblick darauf, dass sich nicht absehen lässt, welche Feststellungen das FG im zweiten Rechtsgang treffen wird und dass die Rechtslage bereits Gegenstand mehrerer Senatsentscheidungen war (vgl. z.B. Senatsurteile vom 19.05.2022 - III R 32/20, nv; in BFHE 271, 536, BStBl II 2022, 186; in BFHE 272, 60, BStBl II 2022, 183, und in BFH/NV 2021, 942), sieht der Senat im Streitfall von weiteren Ausführungen ab.
- 29** 5. Die Übertragung der Kostenentscheidung auf das FG folgt aus § 143 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de