

Urteil vom 13. Juni 2013, III R 63/11

Pflicht zur Prüfung eines ausländischen Anspruchs auf kindergeldähnliche Leistungen bei Anwendung des § 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG - Ermittlungspflichten des FG im Rahmen dieser Prüfung - Keine ausschließende Sperrwirkung des Art. 13 Abs. 1 Satz 1 der VO Nr. 1408/71

BFH III. Senat

AO § 90 Abs 2, EStG § 65 Abs 1 S 1 Nr 2, FGO § 40 Abs 2, FGO § 76 Abs 1, FGO § 118 Abs 1, FGO § 155, ZPO § 293, ZPO § 560, EWGV 1408/71 Art 13 Abs 1 S 1, EWGV 574/72 Art 10, EStG § 65 Abs 1 S 1 Nr 2, EStG VZ 2006 , EStG VZ 2007 , EStG VZ 2008 , EStG VZ 2009 , FGO § 118 Abs 2, EStG § 62, EStG § 62ff, EStG § 62, EStG § 62ff, AEUV Art 45, AEUV Art 49

vorgehend FG Nürnberg, 31. Juli 2011, Az: 3 K 2003/2009

Leitsätze

1. § 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG verpflichtet das FG im Grundsatz, eine eigene Entscheidung darüber zu treffen, ob für ein Kind ein Anspruch auf Gewährung dem Kindergeld vergleichbarer Leistungen nach ausländischem Recht besteht .
2. Bei dieser Prüfung hat es das maßgebende ausländische Recht gemäß § 155 FGO i.V.m. § 293 ZPO von Amts wegen zu ermitteln und festzustellen .
3. Den für die Subsumtion unter das maßgebliche ausländische Recht entscheidungserheblichen Sachverhalt hat das FG unter Beachtung der erweiterten Mitwirkungspflichten des Klägers nach § 76 Abs. 1 Satz 4 FGO i.V.m. § 90 Abs. 2 AO von Amts wegen zu ermitteln und festzustellen .

Tatbestand

I.

- 1 Im Revisionsverfahren ist streitig, ob dem Kläger und Revisionsbeklagten (Kläger) Kindergeld für seinen minderjährigen Sohn (S) und seine minderjährige Tochter (T) für den Zeitraum September 2006 bis August 2009 (Streitzeitraum) in voller Höhe nach dem Einkommensteuergesetz (EStG) zusteht.
- 2 Der Kläger, ein polnischer Staatsangehöriger, betrieb seit November 2004 einen Gewerbebetrieb im Inland. Er bewohnte eine Zweizimmerwohnung in Nürnberg. Seine Ehefrau lebte mit S und T in Polen. Sie war dort nicht berufstätig. Im Juni 2007 beantragte der Kläger Kindergeld für seine beiden Kinder. Aus einer während des Verwaltungsverfahrens eingereichten Bescheinigung der polnischen Sozialversicherungsbehörde (ZUS) ging hervor, dass der Kläger dort nicht versichert sei. Er war in Deutschland privat kranken- und rentenversichert.
- 3 Weiter ging aus dem teilweise übersetzten Vordruck E 411 des polnischen Trägers vom 8. September 2008 hervor, dass die Ehefrau des Klägers ab dem 16. November 2004 keinen Anspruch auf Familienleistungen habe, weil sie in Polen nicht berufstätig gewesen sei. Die Beklagte und Revisionsklägerin (Familienkasse) setzte mit Bescheid vom 11. Februar 2009 Kindergeld zugunsten des Klägers für den Zeitraum ab Januar 2005 für S und T in jeweils hälftiger Höhe des gesetzlichen Anspruchs fest.
- 4 Hiergegen legte der Kläger Einspruch ein. Es wurde ein Bescheid des Gemeindesozialamts Lubin vom 8. August 2008 vorgelegt, aus dem hervorging, dass ein Bewilligungsbescheid vom 16. November 2004, der der Ehefrau des Klägers polnische Familienleistungen für S und T zugesprochen habe, aufgehoben worden sei. Zur Begründung wurde auf die Geltung der gesetzlichen Bestimmungen über die Koordinierung der Sozialleistungssysteme und die berufliche Tätigkeit des Klägers seit 2004 in Deutschland verwiesen.
- 5 Mit Schreiben vom 13. Mai 2009 wies die Familienkasse die polnische Behörde darauf hin, dass der Kläger kein Beschäftigter i.S. 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), sei, weil er in Deutschland nur privat versichert sei. Zudem wurde erfragt, ob der Ehefrau des Klägers bei Antragstellung ein Anspruch auf polnische Familienleistungen zugestanden hätte. In dem am 25. September 2009 bei der Familienkasse eingegangenen Antwortschreiben (Vordruck E 001) führte die polnische Behörde mit Blick auf die fehlende Erwerbstätigkeit der Ehefrau des Klägers aus, dass Deutschland zur Zahlung der Familienleistungen verpflichtet sei. Die Familienkasse wies den Einspruch mit Entscheidung vom 20. November 2009 als unbegründet zurück.

- 6** Mit der hiergegen erhobenen Klage beehrte der Kläger Kindergeld für S und T für den Zeitraum Januar 2005 bis September 2009 in voller Höhe. Das Finanzgericht (FG) gab der Klage mit dem in Deutsches Steuerrecht/Entscheidungsdienst 2012, 799 veröffentlichten Urteil für den Zeitraum September 2006 bis August 2009 statt; im Übrigen wies es die Klage als unbegründet ab. Zur Begründung führte es im Wesentlichen aus, dass im Streitfall ausschließlich deutsches Kindergeldrecht anwendbar sei. Die Anspruchsvoraussetzungen nach § 62 Abs. 1 Nr. 1, § 63 Abs. 1 EStG seien gegeben. Für den Zeitraum Januar 2005 bis August 2006 sowie den Monat September 2009 scheide jedoch eine Bewilligung in voller Höhe aus, weil für diese Zeiten ein Anspruch auf kindergeldähnliche Leistungen nach polnischem Recht bestanden habe (§ 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG). Hingegen stehe dem Kläger für den Zeitraum September 2006 bis August 2009 das Kindergeld nach dem EStG in voller Höhe zu, weil während dieses Zeitraums kein solcher Anspruch nach polnischem Recht existiert habe.
- 7** Mit der Revision macht die Familienkasse eine unzutreffende Auslegung des § 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG geltend. Das FG habe rechtsfehlerhaft angenommen, nach § 155 der Finanzgerichtsordnung (FGO) i.V.m. § 293 der Zivilprozessordnung (ZPO) zur Prüfung des polnischen Rechts verpflichtet gewesen zu sein. Es sei zu dem Ergebnis gekommen, im Zeitraum September 2006 bis August 2009 habe kein Anspruch auf polnische Familienleistungen bestanden. Bejahte man eine solche Prüfungspflicht des FG, bestünde eine solche auch für die Familienkasse im Verwaltungsverfahren. Anderenfalls wäre sie in solchen Fällen einem Prozess- und Kostenrisiko ausgesetzt.
- 8** Zur Prüfung eines Anspruchs auf polnische Familienleistungen bedürfe es vertiefter Kenntnisse. So werde nach Art. 5 Nr. 1 des in Polen für die Gewährung von Kindergeld maßgeblichen Gesetzes über Familienleistungen vom 28. November 2003 (FamLstgG-PL) Kindergeld gezahlt, "(...) soweit das Familieneinkommen pro Familienmitglied oder das Einkommen der Person in Ausbildung höchstens 504 PLN beträgt". Nach Art. 3 Nr. 2 FamLstgG-PL werde als Familieneinkommen definiert "(...) das durchschnittliche monatliche Einkommen der Familienmitglieder im Kalenderjahr, das dem Beihilfezeitraum vorangeht". Die Definition des Einkommens sei wiederum in Art. 3 Nr. 1 FamLstgG-PL enthalten. Diese Vorschrift bestehe aus den Buchst. a bis c, wobei der Buchst. c 26 Unterpunkte umfasse. Die grundlegende Einkommensdefinition finde sich in Art. 3 Nr. 1 Buchst. a FamLstgG-PL, der wie folgt laute: "Als Einkommen gelten nach Abzug der an andere Personen zu zahlenden Unterhaltsbeiträge: Einnahmen, die nach allgemeinen Regeln mit der Einkommenssteuer zu versteuern sind, vermindert um Werbungskosten, geschuldete Einkommenssteuer, nicht den Werbungskosten angerechnete Sozialversicherungsbeiträge sowie Krankenversicherungsbeiträge (...)." Nach Art. 3 Nr. 10 FamLstgG-PL gelte als Beihilfezeitraum "(...) der Zeitraum vom 1. September bis 31. August des nachfolgenden Kalenderjahres, für den der Anspruch auf Familienleistungen festgelegt wird". Aufgrund der Komplexität der dargestellten Vorschriften sei es für die Beklagte nicht möglich, eine umfassende polnische Einkommensberechnung durchzuführen. Eine solche Verpflichtung sehe das Gesetz nicht vor. Sie lasse sich auch nicht dem § 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG entnehmen. Abgesehen davon wäre sie nicht umsetzbar. Vielmehr sei es Aufgabe des Klägers, durch geeignete Mittel (z.B. durch den Vordruck E 411) nachzuweisen, dass im Ausland kein Anspruch auf vergleichbare Leistungen bestehe. Diese Vordrucke und die Zusammenarbeit mit ausländischen Staaten wären überflüssig, wenn die Prüfung von möglichen ausländischen Ansprüchen durch die Familienkasse selbst erfolgen müsse.
- 9** Im Übrigen hätten auch bereits verschiedene FG entschieden, dass in solchen Fällen den Kläger eine erhöhte Mitwirkungspflicht nach § 90 Abs. 2 der Abgabenordnung (AO) treffe. Danach sei es weder Aufgabe der Familienkasse noch des FG fest-zustellen, ob bei entsprechender Antragstellung Leistungen im Ausland zu zahlen wären. Es liege vielmehr in der Sphäre des Klägers zu belegen, dass dem nicht so sei.
- 10** Die Familienkasse beantragt sinngemäß, die Vorentscheidung aufzuheben und die Klage abzuweisen, soweit der Zeitraum September 2006 bis August 2009 betroffen ist.
- 11** Der Kläger beantragt, die Revision zurückzuweisen.
- 12** Der Senat entscheidet mit Einverständnis der Beteiligten ohne mündliche Verhandlung (§ 90 Abs. 2 FGO).

Entscheidungsgründe

II.

- 13** Die Revision ist unbegründet und zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 FGO). Das FG hat zu Recht entschieden, dass dem Kläger ein Kindergeldanspruch nach dem EStG in voller Höhe zusteht.
- 14** 1. 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. Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 22. August 2007 X R 2/04, BFHE 218, 533, BStBl II 2008, 109, unter II.1.).
- 15** 2. Die Familienkasse wendet sich mit ihrer Revision gegen die Vorentscheidung, soweit dem Klagebegehren für den Zeitraum September 2006 bis August 2009 stattgegeben wurde. Auch wenn die Familienkasse mit Schriftsatz vom 25. August 2011 unbeschränkt Revision eingelegt hat, geht aus der Revisionsbegründung vom 5. Oktober 2011 hervor, dass sich ihr Rechtsmittel nur gegen das stattgebende Erkenntnis richtet. In der durch die Revisionsbegründung erfolgten Einschränkung des Revisionsbegehrens ist keine teilweise Rücknahme der Revision zu sehen (Gräber/Ruban, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 120 Rz 56 a.E., m.w.N.).
- 16** 3. Nach den den Senat bindenden Feststellungen des FG (s. § 118 Abs. 2 FGO) lagen die Voraussetzungen für einen Kindergeldanspruch des Klägers nach § 62 Abs. 1 Nr. 1, § 63 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 und Abs. 1 Satz 3 EStG vor. Damit stand dem Kläger im Grundsatz der Kindergeldanspruch in voller Höhe (s. § 66 EStG) zu.
- 17** 4. Sollte im Streitfall --wie vom FG entschieden-- § 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG anwendbar sein, wäre die Entscheidung des FG, nach der dem Kläger für den Streitzeitraum Kindergeld in voller Höhe zusteht, revisionsrechtlich nicht zu beanstanden.
- 18** Nach § 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG wird Kindergeld nicht für ein Kind gezahlt, für das Leistungen zu zahlen sind oder bei entsprechender Antragstellung zu zahlen wären, die im Ausland gewährt werden und dem Kindergeld oder einer der in § 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG genannten Leistungen vergleichbar sind. Bei Prüfung dieser Vorschrift sind folgende Grundsätze zu beachten:
- 19** a) § 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG verpflichtet das FG, eine eigene Entscheidung darüber zu treffen, ob für ein Kind ein Anspruch auf Gewährung dem Kindergeld vergleichbarer Leistungen nach ausländischem Recht besteht. Diese Prüfungspflicht --die im Übrigen auch bereits für die Familienkasse besteht-- ergibt sich ohne Weiteres aus dem eindeutig formulierten Wortlaut des § 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG.
- 20** aa) Der Tatbestand des § 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG ist erfüllt, wenn entweder kindergeldähnliche Leistungen nach ausländischem Recht zu zahlen sind oder bei entsprechender Antragstellung zu zahlen wären. Für die Tatbestandsverwirklichung ist daher im Grundsatz ausreichend, dass ein materiell-rechtlicher Anspruch auf die entsprechende Leistung nach ausländischem Recht besteht (BFH-Beschluss vom 27. November 1998 VI B 120/98, BFH/NV 1999, 614). Dabei ist auch unerheblich, ob dieser Anspruch der nach deutschem Recht kindergeldberechtigten Person oder einem Dritten zusteht (BFH-Beschluss in BFH/NV 1999, 614).
- 21** § 65 EStG sieht bei Durchführung dieser Prüfung für die FG und Familienkassen keine Erleichterungen vor. Insbesondere wurde die Sonderregelung des § 8 Abs. 2 Satz 3 des Bundeskindergeldgesetzes in der Fassung vom 31. Januar 1994 --BKGG a.F.-- (BGBl I 1994, 168) nicht in das EStG übernommen, nach der die Zahlung des gemäß § 8 Abs. 2 BKGG a.F. zu gewährenden Unterschiedsbetrags zwischen einer ausländischen Leistung und dem Kindergeld versagt werden konnte, wenn die ausländische Leistung nicht beantragt wurde und die Feststellung der anderen Leistung der Kindergeldstelle erhebliche Schwierigkeiten bereiten würde.
- 22** bb) Die Prüfung eines materiell-rechtlichen Anspruchs nach ausländischem Recht hätte jedoch zu unterbleiben, wenn hierüber bereits eine ausländische Behörde für den Streitzeitraum entschieden haben sollte und dem Bindungswirkung für die deutschen Behörden und Gerichte zukäme. Bei Vorliegen einer negativen Entscheidung (Ablehnung) mit Bindungswirkung ließe sich die Auffassung vertreten, dass keiner der in § 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG genannten Tatbestände erfüllt sei.

- 23** Höchstrichterlich ist die Frage, ob aus derartigen Entscheidungen eine Bindungswirkung resultiert, noch nicht abschließend geklärt und bedarf auch im Streitfall keiner Klärung (s. dazu unter II.4.c; eine solche unter dem Gesichtspunkt der sogenannten Tatbestandswirkung bejahend FG Münster, Urteil vom 18. Oktober 2011 15 K 2883/08 Kg, Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 2012, 140, mit Anm. Bauhaus; Wendl in Herrmann/Heuer/Raupach, § 65 EStG Rz 6; Felix, in: Kirchhof/ Söhn/Mellinghoff, EStG, § 65 Rz A 22; so unter Umständen auch BFH-Beschluss in BFH/NV 1999, 614, zu einer positiven Bestätigung). Geklärt ist hingegen, dass eine Bindung von negativen Entscheidungen nicht existieren kann, wenn diese auf der Anwendung und Auslegung des Unionsrechts beruhen (BFH-Urteil vom 13. August 2002 VIII R 54/00, BFHE 200, 204, BStBl II 2002, 869) oder bei Antragstellung gegenüber der ausländischen Behörde unzutreffende bzw. unvollständige Tatsachenangaben gemacht worden sind (BFH-Urteil vom 14. Mai 2002 VIII R 67/01, BFH/NV 2002, 1294).
- 24** Daneben kann sich eine Bindungswirkung auch aus Bescheinigungen ergeben, die in Durchführung der VO Nr. 1408/71 von den zuständigen Trägern ausgestellt werden (Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Union --EuGH-- vom 26. Januar 2006 C-2/05, Herbosch Kiere, Slg. 2006, I-1079 Rdnrn. 18 ff.). Eine solche Wirkung ist daher z.B. auch dann in Betracht zu ziehen, wenn zur Anwendung des Art. 76 der VO Nr. 1408/71 und des Art. 10 der Verordnung (EWG) Nr. 574/72 des Rates vom 21. März 1972 über die Durchführung der VO Nr. 1408/71 über die Anwendung der Systeme der sozialen Sicherheit auf Arbeitnehmer und Selbständige sowie deren Familienangehörige, die innerhalb der Gemeinschaft zu- und abwandern (VO Nr. 574/72), das Bescheinigungsersuchen nach dem Vordruck E 411 durchgeführt wird.
- 25** b) Sollte es danach bei einer Prüfungspflicht des FG verbleiben, hat es das maßgebende ausländische Recht gemäß § 155 FGO i.V.m. § 293 ZPO und den zugrundeliegenden Sachverhalt unter Beachtung der erweiterten Mitwirkungspflichten des Klägers (§ 76 Abs. 1 Satz 4 FGO i.V.m. § 90 Abs. 2 AO) von Amts wegen zu ermitteln.
- 26** aa) Entgegen der Ansicht der Familienkasse ist es Aufgabe des FG als Tatsacheninstanz, das maßgebende ausländische Recht gemäß § 155 FGO i.V.m. § 293 ZPO von Amts wegen zu ermitteln (BFH-Urteil vom 15. März 1995 I R 14/94, BFHE 177, 263, BStBl II 1995, 502, unter II.4.; s. dazu auch Urteil des Bundesverwaltungsgerichts vom 19. Juli 2012 10 C 2/12, Neue Juristische Wochenschrift 2012, 3461; Urteil des Bundesgerichtshofs --BGH-- vom 30. April 1992 IX ZR 233/90, BGHZ 118, 151, unter B.I.2.b bb). Es ist nicht Aufgabe des Klägers, die Regelungen über das ausländische Recht (im Einzelnen) darzulegen (a.A. FG Münster, Urteil vom 14. Dezember 2010 1 K 4131/07 Kg, EFG 2011, 718).
- 27** Wie das FG das ausländische Recht ermittelt, steht in seinem pflichtgemäßen Ermessen (BFH-Urteil vom 19. Dezember 2007 I R 46/07, BFH/NV 2008, 930). Dabei lassen sich die Anforderungen an Umfang und Intensität der Ermittlungspflicht des Tatrichters nur in sehr eingeschränktem Maße generell-abstrakt bestimmen. An die Ermittlungspflicht werden umso höhere Anforderungen zu stellen sein, je komplexer oder je fremder das anzuwendende Recht im Vergleich zum eigenen ist. Gleiches wird man annehmen müssen, wenn die Beteiligten die ausländische Rechtspraxis detailliert und kontrovers vortragen (s. zum Ganzen auch BGH-Urteil in BGHZ 118, 151, unter B.I.2.b). Der Umstand, dass das ausländische Recht ggf. sehr komplex ist, kann das FG von dieser Ermittlungspflicht nicht entbinden. Eine Entscheidung nach den Grundsätzen der Feststellungslast ist in diesem Bereich nicht möglich; die ausländischen Rechtssätze werden zu keinen Tatsachen.
- 28** bb) Von der von Amts wegen durchzuführenden Ermittlung ausländischen Rechts ist die Ermittlungspflicht des FG hinsichtlich des zugrundeliegenden Sachverhalts zu unterscheiden.
- 29** Das FG ist als Tatsacheninstanz gemäß § 76 Abs. 1 FGO von Amts wegen verpflichtet, den Sachverhalt unter Ausschöpfung aller zur Verfügung stehender Beweismittel zu erforschen. Die Beteiligten haben bei der Aufklärung des Sachverhalts mitzuwirken und Erklärungen über tatsächliche Umstände vollständig und der Wahrheit gemäß abzugeben (§ 76 Abs. 1 Satz 2 FGO). Bei einem Sachverhalt, der sich auf Vorgänge im Ausland bezieht, trifft den Steuerpflichtigen nach § 76 Abs. 1 Satz 4 FGO i.V.m. § 90 Abs. 2 AO eine erhöhte Aufklärungs- und Beweismittelbeschaffungspflicht. Diese erweiterte Mitwirkungspflicht umfasst auch den (außerdeutschen) Bereich der Europäischen Union (BFH-Beschluss vom 15. Dezember 2005 IX B 131/05, BFH/NV 2006, 904; Thürmer in Hübschmann/Hepp/Spitaler --HHSp--, § 76 FGO Rz 120). Zu beachten bleibt jedoch, dass auch die erweiterte Mitwirkungspflicht nach § 90 Abs. 2 AO auf Tatsachen beschränkt bleibt.
- 30** cc) Sollte sich danach im finanzgerichtlichen Verfahren keine --ggf. Bindungswirkung besitzende-- negative Entscheidung bzw. Bescheinigung einer ausländischen Behörde über das Nichtbestehen eines Anspruchs auf ausländische Familienleistungen beibringen lassen (z.B. wegen fehlender Antragstellung im Ausland), darf das FG nicht bereits deswegen zu Lasten des Klägers unterstellen, es habe ein Anspruch nach ausländischem Recht

bestanden. Insbesondere kann von dem Kläger selbst unter Beachtung seiner erweiterten Mitwirkungspflichten nicht erwartet werden, aus Gründen der Beweisvorsorge stets im Ausland einen Antrag auf Familienleistungen zu stellen. Eine solche Betrachtung liefe dem Wortlaut des § 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG zuwider, der --gerade unabhängig von einer Antragstellung-- auf das bloße Bestehen eines materiell-rechtlichen Anspruchs abstellt. Abgesehen davon lässt sich eine solche Verschärfung der Nachweispflicht auch nicht dem § 90 Abs. 2 AO entnehmen.

- 31** c) Die Vorentscheidung entspricht --jedenfalls im Ergebnis-- diesen Maßstäben:
- 32** Das FG hat im Streitfall eine Bindungswirkung aus den vorliegenden Vordrucken E 411 vom 8. September 2008 und E 001 vom 17. September 2009 sowie dem Bescheid des Gemeindesozialamts Lubin vom 8. August 2008 abgelehnt und von Amts wegen das maßgebliche polnische Recht sowie den zugrunde zu legenden Sachverhalt ermittelt. Dabei kann für das Revisionsverfahren die Frage nach einer Bindungswirkung unbeantwortet bleiben. Diesen Entscheidungen/Bescheinigungen lässt sich allenfalls entnehmen, dass kein Anspruch auf polnische Familienleistungen bestanden hat. Zum gleichen Ergebnis führt die vom FG durchgeführte Prüfung des polnischen Rechts, die --bei Annahme einer fehlenden Bindungswirkung-- einer revisionsrechtlichen Nachprüfung standhält.
- 33** aa) Der Senat wäre an die Feststellungen des FG zum polnischen Recht gebunden (§ 118 Abs. 2 FGO).
- 34** (1) Eine Revision kann nicht darauf gestützt werden, die Vorentscheidung beruhe auf der fehlerhaften Anwendung ausländischen Rechts; das ausländische Recht gehört nicht zum Bundesrecht i.S. des § 118 Abs. 1 FGO. Vielmehr sind die Feststellungen zu Bestehen und Inhalt des ausländischen Rechts für das Revisionsgericht grundsätzlich bindend (§ 155 FGO i.V.m. § 560 ZPO). Sie sind revisionsrechtlich wie Tatsachenfeststellungen zu behandeln (z.B. BFH-Urteil in BFH/NV 2002, 1294; Lange in HHSp, § 118 FGO Rz 65 f.; Beermann in Beermann/Gosch, FGO § 118 Rz 38). Allerdings entfällt die Bindungswirkung, soweit die erstinstanzlichen Feststellungen auf einem nur cursorischen Überblick über die zu behandelnde Materie beruhen (s. dazu Senatsurteil vom 4. August 2011 III R 36/08, BFH/NV 2012, 184, unter II.4.b aa, m.w.N.). In diesem Fall liegt ein materieller Mangel der Vorentscheidung vor (Beermann in Beermann/ Gosch, FGO § 118 Rz 38.2). Im Übrigen ist aufgrund einer entsprechenden Verfahrensrüge --in gewissen Grenzen-- die Frage nachprüfbar, ob das FG bei der Ermittlung des ausländischen Rechts gegen seine prozessrechtliche Ermittlungspflicht (§ 155 FGO i.V.m. § 293 ZPO) verstoßen hat (s. dazu BFH-Urteil in BFH/NV 2008, 930).
- 35** (2) Eine solche Verfahrensrüge hat die Familienkasse jedoch nicht erhoben. Vielmehr hat sie sich --wie bereits im erstinstanzlichen Verfahren-- gegen die vom FG vorgenommene Auslegung des § 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG gewendet, nach der es Aufgabe des FG oder bereits der Familienkasse sei, über einen Anspruch nach ausländischem Recht zu entscheiden.
- 36** (3) Die Bindungswirkung entfielen auch nicht deshalb, weil die erstinstanzlichen Feststellungen auf einem nur cursorischen Überblick über die zu behandelnde Materie beruhten (s. dazu Senatsurteil in BFH/NV 2012, 184, unter II.4.b aa, m.w.N.). Hiervon könnte mit Blick auf den Umfang der vom FG gemachten Feststellungen zum ausländischen Recht nicht ausgegangen werden. So hat das FG insbesondere folgende Feststellungen zum polnischen Recht getroffen:
- 37** In Polen seien ab dem 1. Mai 2004 das Familiengeld, Betreuungsleistungen und Unterstützungsleistungen für die Geburt eines Kindes als Familienleistungen eingeführt worden. Dabei sei nur das Familiengeld dem Kindergeld vergleichbar. Der Inhalt der polnischen Regelungen über Familienleistungen ergebe sich aus dem FamLstgG-PL (Gesetzblatt Nr. 228/2003 Pos. 2255). Danach sei Voraussetzung für die Gewährung von Familiengeld, dass das Familieneinkommen pro Kopf 504 PLN (bzw. 583 PLN bei einem behinderten Kind) nicht übersteige. Beihilfezeitraum für die Festsetzung sei der Zeitraum vom 1. September bis 31. August des nachfolgenden Jahres, für den der Anspruch auf Familienleistungen festgesetzt werde (Art. 3 Nr. 10 FamLstgG-PL). Maßgeblich sei nicht das Familieneinkommen während des Beihilfezeitraums, sondern das durchschnittliche monatliche Einkommen der Familienmitglieder im Kalenderjahr, das dem Beihilfezeitraum vorangehe (Art. 3 Nr. 2 FamLstgG-PL). Danach ergebe sich für eine vierköpfige Familie für den Beihilfezeitraum September 2006 bis August 2007 ein maßgeblicher Grenzbetrag 2005 in Höhe von 6.017,76 €, für den Beihilfezeitraum September 2007 bis August 2008 ein maßgeblicher Grenzbetrag 2006 in Höhe von 6.203,04 € und für den Beihilfezeitraum September 2008 bis August 2009 ein maßgeblicher Grenzbetrag 2007 in Höhe von 6.399,84 €.
- 38** Daneben hat das FG bereits in der Aufklärungsanordnung vom 11. Januar 2011 ausgeführt, dass maßgeblich für die Ermittlung des Einkommens alle Einnahmen der Familienmitglieder (unabhängig davon, ob steuerbar oder

steuerfrei, auch Sozialleistungen verschiedenster Art) seien. Hiervon seien abzusetzen: Unterhaltszahlungen an Dritte, Werbungskosten, geschuldete Einkommensteuer sowie Sozialversicherungs- und Krankenkassenbeiträge.

- 39** bb) In tatsächlicher Hinsicht hat das FG die Einnahmen und Abzugsbeträge (Einkommensverhältnisse) des Klägers und seiner Ehefrau aus den Einkommensteuerbescheiden für 2005 bis 2007 entnommen. An die diesen Besteuerungsgrundlagen zugrundeliegenden --nicht mit Verfahrensrügen angegriffenen-- tatsächlichen Verhältnisse der Jahre 2005 bis 2007 wäre der Senat ebenfalls gebunden (s. § 118 Abs. 2 FGO).
- 40** cc) Hierauf hat das FG das polnische Recht angewendet. Es kam zu dem Ergebnis, dass die jeweiligen Familieneinkommen der Jahre 2005 bis 2007 die nach dem polnischen Recht maßgeblichen Grenzbeträge 2005 bis 2007 erheblich überschreiten würden. Sollten dem FG hierbei Fehler bei der Anwendung des polnischen Rechts unterlaufen sein, wären diese nicht revisibel.
- 41** 5. Sollte im Streitfall hingegen der den § 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG verdrängende Art. 10 der VO Nr. 574/72 anwendbar sein, stünde dem Kläger das begehrte Kindergeld ebenfalls zu. Es verbliebe schon deshalb bei der alleinigen Zahlungsverpflichtung Deutschlands, weil kein materiell-rechtlicher Anspruch auf polnische Familienleistungen bestünde.
- 42** 6. Schließlich wäre der Kindergeldanspruch auch dann nicht ausgeschlossen, wenn der Kläger bei eröffnetem persönlichen Geltungsbereich der VO Nr. 1408/71 nach den Art. 13 ff. dieser Verordnung nicht den deutschen, sondern "nur" den polnischen Rechtsvorschriften unterliegen würde (s. Art. 13 Abs. 1 Satz 1 der VO Nr. 1408/71).
- 43** Die vom BFH früher in ständiger Rechtsprechung vertretene unionsrechtliche Sperrwirkung des Art. 13 Abs. 1 Satz 1 der VO Nr. 1408/71, die eine Anwendung der deutschen Kindergeldvorschriften (§§ 62 ff. EStG) ausschliesse, bestehe gerade nicht (s. dazu auch Senatsurteil vom 16. Mai 2013 III R 8/11, BFHE 241, 511). Dies ergibt sich aus den EuGH-Urteilen in den Rechtssachen Bosmann (EuGH-Urteil vom 20. Mai 2008 C-352/06, Slg. 2008, I-3827) sowie Hudzinski und Wawrzyniak (EuGH-Urteil vom 12. Juni 2012 C-611/10, C-612/10, Zeitschrift für europäisches Sozial- und Arbeitsrecht --ZESAR-- 2012, 475). Auch wenn diese Urteile zur Ausübung der Arbeitnehmerfreizügigkeit (Art. 45 ff. des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union --AEUV--) ergangen sind, im Streitfall hingegen die Ausübung der Niederlassungsfreiheit (Freizügigkeit der Selbständigen; Art. 49 AEUV) in Rede steht, ist kein sachlicher Grund dafür ersichtlich, einen Selbständigen --bei eröffnetem persönlichen Geltungsbereich der VO Nr. 1408/71-- anders zu behandeln als einen Arbeitnehmer. So hat der EuGH in den genannten Urteilen die fehlende unionsrechtliche Sperrwirkung nicht nur auf die Art. 45 ff. AEUV (Arbeitnehmerfreizügigkeit) gestützt, sondern auch auf den ersten Erwägungsgrund der VO Nr. 1408/71, nach dem die Vorschriften zur Koordinierung der innerstaatlichen Regelungen über soziale Sicherheit zur Freizügigkeit von Personen gehören und zur Verbesserung von deren Lebensstandard und Arbeitsbedingungen beitragen sollen (EuGH-Urteile in Slg. 2008, I-3827 Rdnr. 30; in ZESAR 2012, 474 Rdnr. 47). Dieser Zweck trifft bei eröffnetem persönlichen Geltungsbereich gleichermaßen auf Arbeitnehmer und Selbständige zu. Hiervon ausgehend soll der unzuständige Staat nicht gehindert werden, nach seinem Recht Familienleistungen zu gewähren (EuGH-Urteile in Slg. 2008 I-3827, Rdnr. 31; in ZESAR 2012, 474 Rdnrn. 48, 51).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de