

Urteil vom 18. Dezember 2013, III R 52/11

Kindergeld für einen polnischen selbständig Erwerbstätigen - Voraussetzungen einer Zurückverweisung wegen Änderungsbescheid im Revisionsverfahren

BFH III. Senat

EStG § 1 Abs 3, EStG § 62, FGO § 68, FGO § 121, FGO § 127, EWGV 1408/71 Art 1 Buchst a, EWGV 1408/71 Art 2 Abs 1, EWGV 1408/71 Art 13, EWGV 574/72 Art 10, EStG VZ 2005, EStG VZ 2006, EWGV 1408/71 Art 13ff, EStG §§ 62ff, EStG § 65 Abs 1 S 1 Nr 2, EStG § 62 Abs 1, EStG § 62 Abs 1 Nr 2 Buchst b, AEUV Art 49

vorgehend FG Düsseldorf, 12. Juli 2011, Az: 15 K 2319/09 Kg

Leitsätze

1. NV: Ist der persönliche Anwendungsbereich der VO Nr. 1408/71 eröffnet und Deutschland nach den Art. 13 ff. dieser Verordnung der zuständige Mitgliedstaat, ist die Anwendung des Art. 10 der VO Nr. 574/72 nicht bereits deshalb ausgeschlossen, weil der Kläger nicht die Voraussetzungen des Anhangs I Teil I Buchst. C (bzw. Buchst. D in der ab Mai 2005 geltenden Fassung) der VO Nr. 1408/71 erfüllt.
2. NV: Besteht aufgrund eines Kindergeldänderungsbescheids, der einen Teil des Streitzeitraums betrifft und der nach § 121 i.V.m. § 68 FGO zum Gegenstand des Revisionsverfahrens geworden ist, auch nur die geringe Möglichkeit, dass sich für diesen Teil des Streitzeitraums tatsächliche Fragen stellen, die bisher nicht geklärt sind, so ist die Sache insoweit regelmäßig nach § 127 FGO an das FG zurückzuverweisen.

Tatbestand

1. I. Im Revisionsverfahren ist der Kindergeldanspruch des Klägers und Revisionsklägers (Kläger) für den Zeitraum Juni 2004 bis August 2006 streitig.
2. Der Kläger ist polnischer Staatsangehöriger. Er betrieb in der Zeit von Oktober 2004 bis März 2008 im Inland ein Gewerbe (Fliesenleger, Trockenbau). Eine Sozialversicherungspflicht in Deutschland bestand nicht. In der Zeit von Juni 2004 bis Dezember 2004 war er in Polen sozialversichert. In der Zeit von Januar 2005 bis August 2006 bestand hingegen auch in Polen keine Sozialversicherungspflicht. Die Ehefrau des Klägers lebte mit den beiden gemeinsamen Kindern A, geboren im Februar 1994, und B, geboren im Februar 2005, in Polen. Die Ehefrau war in Polen vom 1. Juli 2004 bis 31. Dezember 2006 erwerbstätig und bezog in dieser Zeit polnische Familienleistungen. Für die Folgezeit ab September 2006 hat die Ehefrau keinen neuen Antrag auf Familienleistungen in Polen gestellt.
3. Die Beklagte und Revisionsbeklagte (Familienkasse) lehnte den Antrag des Klägers vom 16. April 2008 auf Gewährung von Kindergeld ab. Der Einspruch blieb erfolglos.
4. Nachdem die Familienkasse im erstinstanzlichen Verfahren einen Abhilfebescheid für den Zeitraum September 2006 bis Dezember 2007 erlassen hatte, war vor dem Finanzgericht (FG) noch die Gewährung von Kindergeld für A und B für die Zeiträume Juni 2004 bis August 2006 und Januar 2008 bis März 2008 streitig. Die Klage hatte keinen Erfolg. Zur Begründung führte das FG im Wesentlichen aus, dass der Kläger für den Zeitraum Januar 2008 bis März 2008 nicht nach § 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b des Einkommensteuergesetzes in der für die Streitzeiträume maßgeblichen Fassungen (EStG) anspruchsberechtigt gewesen sei. Für den Zeitraum Juni 2004 bis August 2006 habe zwar eine Anspruchsberechtigung nach § 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b EStG bestanden. Dem Kläger stehe aber kein Kindergeld zu, weil sein Kindergeldanspruch entweder nach § 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG oder bereits mangels Anwendbarkeit der deutschen Kindergeldvorschriften ausgeschlossen sei.
5. Mit der Revision wendet sich der Kläger gegen das klageabweisende Urteil, soweit es den Zeitraum Juni 2004 bis August 2006 betrifft. Er macht eine Verletzung materiellen Rechts geltend. Die 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, in der im Streitzeitraum maßgeblichen Fassung (VO Nr. 1408/71), verpflichtete die Behörden des Beschäftigungsstaats, den dort tätigen Wanderarbeitnehmern Familienleistungen zu gewähren. Seien danach in Deutschland als Beschäftigungsstaat die Voraussetzungen für einen Kindergeldanspruch nach dem EStG gegeben, müsse Deutschland Kindergeld zahlen. Diesen Zweck konterkarierte jedoch § 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG. Diese Vorschrift sei daher gemeinschaftsrechtswidrig. Deren Gemeinschaftsrechtswidrigkeit ergebe sich auch daraus, dass sie allein das Bestehen eines Anspruchs auf ausländische --dem deutschen Kindergeld vergleichbare-- Leistungen für einen vollständigen Ausschluss ausreichen lasse, obwohl der Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) in der Rechtssache Schwemmer klargestellt habe, dass erst ein tatsächlicher Mittelzufluss zu einer relevanten Kollision führen könne. Ferner sei die genannte Norm verfassungswidrig. Jedenfalls hätte in der Vorinstanz eine Festsetzung von Kindergeld nach dem EStG unter Abzug der in Polen bezogenen Familienleistungen (Differenzkindergeld) erfolgen müssen.

- 6 Während des Revisionsverfahrens erließ die Familienkasse einen Teilabhilfebefehl und setzte Differenzkindergeld für A für den Zeitraum Januar 2005 bis August 2006 in Höhe von 2.755,73 € und für B für den Zeitraum März 2005 bis August 2006 in Höhe von 941,54 € (insgesamt: 3.692,27 €) fest. Hierzu führt der Kläger aus, dass die Anrechnung insoweit rechtsfehlerhaft sei, als auch die in Polen gewährten und den Betrag von 43 PLN pro Kind und Monat übersteigenden Zahlungen von dem deutschen Kindergeld zum Abzug gebracht worden seien. Diese Zahlungen stellten keine dem deutschen Kindergeld vergleichbaren Leistungen dar.
- 7 Der Kläger beantragt sinngemäß, das angefochtene Urteil, den Ablehnungsbefehl, die hierzu ergangene Einspruchsentscheidung und den Teilabhilfebefehl vom 28. Februar 2012 aufzuheben, soweit die Kindergeldfestsetzung für die Kinder A und B für den Zeitraum Juni 2004 bis August 2006 in Höhe von 154 € pro Kind abgelehnt wurde, und die Familienkasse zu verpflichten, Kindergeld für diese Kinder für den genannten Zeitraum in Höhe von 154 € pro Kind festzusetzen.
- 8 Die Familienkasse beantragt sinngemäß, die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

- 9 II. Die Familienkasse X 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.) im Wege des gesetzlichen Parteiwechsels in die Beteiligtenstellung der Agentur für Arbeit ... --Familienkasse-- eingetreten (vgl. Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 22. August 2007 X R 2/04, BFHE 218, 533, BStBl II 2008, 109, unter II.1.).

III.

- 10 Die Revision hat keinen Erfolg, soweit sie das Kindergeld für B für den Zeitraum Juni 2004 bis Januar 2005 betrifft. Im Übrigen ist sie erfolgreich.
- 11 1. Kindergeld für B für Juni 2004 bis Januar 2005

Soweit sich die Klage gegen die Ablehnung des Kindergeldes für B für den Zeitraum Juni 2004 bis Januar 2005 richtet, ist die Revision als unbegründet zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).

Insoweit hat das FG im Ergebnis zu Recht entschieden, dass dem Kläger kein Anspruch auf Kindergeld nach den §§ 62 ff. EStG zusteht (§ 126 Abs. 4 FGO). Eine Berücksichtigung des B für diesen Zeitraum scheidet aus, weil ein Kind erst ab dem Kalendermonat berücksichtigungsfähig ist, in dem es lebend geboren wird (§ 62 Abs. 1, § 63 Abs. 1 Satz 2 i.V.m. § 32 Abs. 3 EStG). Im Streitfall war dies der Monat Februar 2005.

- 12 2. Kindergeld für A für Juni 2004 bis Dezember 2004 und für B für Februar 2005

Das Urteil ist, soweit es das Kindergeld für A für den Zeitraum Juni 2004 bis Dezember 2004 und für B für den Monat Februar 2005 betrifft, aufzuheben und mangels Spruchreife an das FG zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückzuverweisen (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 FGO).

13 a) Kindergeld für A

Hinsichtlich des vorstehend genannten Zeitraums kommt für A die Gewährung von Differenzkindergeld, für den Monat Juni 2004 ggf. sogar die Gewährung von Kindergeld in voller Höhe in Betracht. Allerdings reichen die vom FG getroffenen Feststellungen nicht aus, um abschließend zu beurteilen, ob ein solcher Anspruch tatsächlich besteht.

- 14** aa) Das FG ist davon ausgegangen, dass der nach § 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b EStG anspruchsberechtigte Kläger als Selbständiger nicht die Voraussetzungen erfülle, die in Art. 2 Abs. 1, Art. 1 Buchst. a i.V.m. Anhang I Teil I Buchst. C (entspricht ab Mai 2005 Buchst. D, ab 2007 Buchst. E) in der im Streitzeitraum geltenden Fassung der VO Nr. 1408/71 geregelt seien. Zwar seien die hieraus zu ziehenden Schlüsse in der Rechtsprechung der FG umstritten. Alle Ansichten führten aber zu dem Ergebnis, dass ein bestehender Kindergeldanspruch vollständig ausgeschlossen sei. Vor diesem Hintergrund hat das FG letztendlich offengelassen, ob der persönliche Geltungsbereich der VO Nr. 1408/71 eröffnet und Deutschland gemäß Art. 13 ff. der VO Nr. 1408/71 der zuständige Mitgliedstaat ist.
- 15** bb) Diese Fragen können jedoch --sollten die Voraussetzungen eines Kindergeldanspruchs nach § 62 Abs. 1, § 63 Abs. 1 EStG vorliegen-- nicht offenbleiben.
- 16** Ist der persönliche Anwendungsbereich der VO Nr. 1408/71 eröffnet und Deutschland nach den Art. 13 ff. dieser Verordnung der zuständige Mitgliedstaat, ist die Anwendung des Art. 10 der Verordnung (EWG) Nr. 574/72 des Rates vom 21. März 1972 über die Durchführung der Verordnung (EWG) 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, in der im Streitzeitraum geltenden Fassung (VO Nr. 574/72) nicht auf jeden Fall deshalb ausgeschlossen, weil der Kläger nicht die Voraussetzungen des Anhangs I Teil I Buchst. C bzw. Buchst. D der VO Nr. 1408/71 erfüllt. Der Senat hat bereits mehrfach darauf hingewiesen, dass diese Antikumulierungsvorschrift auch in einem Fall zur Anwendung kommen kann, in dem der nach deutschem Recht Kindergeldberechtigte die Voraussetzungen des genannten Anhangs nicht erfüllt. Dies kann sich vor allem daraus ergeben, dass die Kinder des Anspruchstellers als Familienangehörige des anderen Elternteils in den persönlichen Anwendungsbereich der VO Nr. 1408/71 fallen und parallele Ansprüche auf Familienleistungen für denselben Zeitraum bestehen (Senatsurteile vom 19. April 2012 III R 87/09, BFHE 237, 150, Rz 24 ff.; vom 16. Mai 2013 III R 8/11, BFHE 241, 511, BStBl II 2013, 1040, Rz 27).
- 17** Für den Senat ist nicht nachprüfbar, ob eine solche Konstellation im Streitfall gegeben ist. Da der Kläger im fraglichen Zeitraum in Polen sozialversichert war, ist es nicht fernliegend, dass der persönliche Geltungsbereich der VO Nr. 1408/71 eröffnet ist (vgl. zu dieser Frage im Einzelnen Senatsurteil vom 4. August 2011 III R 55/08, BFHE 234, 316, BStBl II 2013, 619, Rz 14 ff.). Dem Senat ist auch keine Prüfung der Art. 13 ff. der VO Nr. 1408/71 möglich, weil hierbei (nur) an diejenigen Tätigkeiten anzuknüpfen ist, hinsichtlich derer die betreffende Person als Arbeitnehmer oder Selbständiger i.S. des Art. 1 Buchst. a der VO Nr. 1408/71 gilt (vgl. dazu Senatsurteile in BFHE 234, 316, BStBl II 2013, 619, Rz 27 ff.; vom 15. März 2012 III R 52/08, BFHE 237, 412, BStBl II 2013, 623, Rz 20 ff.; vom 5. Juli 2012 III R 76/10, BFHE 238, 87, BStBl II 2013, 1033, Rz 14 ff.). Das FG hat jedoch nicht festgestellt, aufgrund welcher Tätigkeit der Kläger in Polen sozialversichert war. In diesem Zusammenhang hat der Senat bereits entschieden, dass die die Zuständigkeit Deutschlands begründende Tätigkeit auch auf einer in einem anderen Mitgliedstaat bestehenden Versicherung beruhen kann (vgl. Senatsurteil in BFHE 238, 87, BStBl II 2013, 1033, Rz 16). Schließlich war die Ehefrau des Klägers in Polen erwerbstätig, so dass für sie möglicherweise der persönliche Geltungsbereich der VO Nr. 1408/71 eröffnet war.
- 18** Sollten die vorstehend genannten Voraussetzungen vorliegen, wird § 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG von den unionsrechtlichen Antikumulierungsvorschriften verdrängt, und zwar im Streitfall von Art. 10 der VO Nr. 574/72, weil im Wohnmitgliedstaat der Kinder (Polen) der Anspruch auf Familienleistungen nicht von der Ausübung einer Erwerbstätigkeit abhängig ist. Es würde Art. 10 Abs. 1 Buchst. b Ziff. i der VO Nr. 574/72 eingreifen, wenn im Wohnmitgliedstaat der Kinder eine Berufstätigkeit ausgeübt wird. Danach ruht der deutsche Kindergeldanspruch bis zur Höhe der in dem Wohnmitgliedstaat der Kinder (Polen) vorgesehenen Familienleistungen. Bleiben daher die polnischen Familienleistungen der Höhe nach hinter dem deutschen Kindergeld zurück, schuldet Deutschland Differenzkindergeld.
- 19** Zudem müsste für den Monat Juni 2004 noch gesondert der Umstand gewürdigt werden, dass die Nichtzahlung polnischer Familienleistungen auf einer fehlenden Antragstellung beruht (vgl. Senatsurteil vom 18. Juli 2013 III R 51/09, BFHE 242, 222, zu Art. 10 Abs. 1 Buchst. a der VO Nr. 574/72).
- 20** cc) In diesem Zusammenhang weist der Senat ergänzend auf Folgendes hin: Sollte bei bestehender

Anspruchskonkurrenz der persönliche Geltungsbereich der VO Nr. 1408/71 eröffnet, Deutschland aber nach den Art. 13 ff. der VO Nr. 1408/71 der unzuständige Mitgliedstaat sein, wäre die Anwendung der deutschen Kindergeldvorschriften (§§ 62 ff. EStG) nicht bereits wegen des in Art. 13 Abs. 1 Satz 1 der VO Nr. 1408/71 geregelten Ausschließlichkeitsprinzips ausgeschlossen. Insoweit verweist der Senat auf sein Urteil in BFHE 241, 511, BStBl II 2013, 1040. Ebenso hat der Senat bereits darauf hingewiesen, dass eine Sperrwirkung bei eröffnetem persönlichen Anwendungsbereich der VO Nr. 1408/71 auch dann ausscheidet, wenn die Ausübung der Niederlassungsfreiheit (Freizügigkeit der Selbständigen; Art. 49 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union) in Rede steht (Senatsurteil vom 13. Juni 2013 III R 63/11, BFHE 242, 34, Rz 42 f.). Zu prüfen bliebe jedoch, ob § 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG auch dann, wenn nicht --wie in dem EuGH-Urteil vom 12. Juni 2012 C-611/10, C-612/10, Hudzinski und Wawrzyniak (Zeitschrift für europäisches Sozial- und Arbeitsrecht 2012, 475)-- die Arbeitnehmerfreizügigkeit, sondern die Niederlassungsfreiheit betroffen ist, dahingehend europarechtskonform auszulegen ist, dass der Anspruch auf Kindergeld nach dem EStG nur in entsprechender Höhe gekürzt werden darf.

21 b) Kindergeld für B

Die Feststellungen des FG reichen nicht aus, um abschließend zu beurteilen, ob dem Kläger für B für den Monat Februar 2005 ein Kindergeldanspruch zusteht.

aa) Nach den Ausführungen des FG sei für diesen Monat § 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG anwendbar, weil der Kläger weder in Deutschland noch in Polen sozialversicherungspflichtig tätig gewesen ist.

22 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. 2 EStG genannten Leistungen vergleichbar sind. Dessen Tatbestand ist erfüllt, wenn entweder kindergeldähnliche Leistungen nach ausländischem Recht zu zahlen sind oder bei entsprechender Antragstellung zu zahlen wären. Wird im Ausland kein Kindergeld bezogen, ist es daher bereits kindergeldschädlich, wenn ein materiell-rechtlicher Anspruch auf die entsprechende Leistung nach ausländischem Recht besteht. Bei dieser Prüfung hat das FG im Grundsatz das maßgebende ausländische Recht gemäß § 155 FGO i.V.m. § 293 der Zivilprozessordnung (ZPO) von Amts wegen zu ermitteln und festzustellen (vgl. Senatsurteil vom 13. Juni 2013 III R 10/11, BFHE 241, 562).

23 bb) Diesen Rechtsgrundsätzen entspricht das FG-Urteil nicht. Es hat zwar festgestellt, dass die Ehefrau des Klägers jedenfalls ab Juli 2004 polnische Familienleistungen bezogen hat. Diese Feststellung ist jedoch für den Senat hinsichtlich des Monats Februar 2005 nicht bindend, weil aus der nur in polnischer Sprache vorliegenden Bescheinigung E 411 jedenfalls erkennbar ist, dass für diesen Monat keine polnischen Familienleistungen gezahlt wurden. Danach kann im Streitfall --selbst wenn man im Einklang mit dem FG von einer Anwendbarkeit des § 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG (und nicht des Art. 10 der VO Nr. 574/72) ausgeht-- ein Kindergeldanspruch nur dann ausgeschlossen sein, wenn der Ehefrau des Klägers nach dem maßgeblichen Recht in Polen für den Monat Februar 2005 ein Anspruch auf Familienleistungen zusteht. Feststellungen hierzu fehlen.

24 cc) Sollte hingegen Art. 10 der VO Nr. 574/72 eingreifen, bleibt insbesondere der bereits unter III.2.a bb der Gründe dargestellte Gesichtspunkt zu beachten.

25 c) Der Senat weist für den zweiten Rechtsgang außerdem auf Folgendes hin:

26 aa) Ausgangspunkt für die Prüfung des Kindergeldanspruchs des Klägers ist die Frage, ob er nach § 62 Abs. 1 EStG anspruchsberechtigt ist. Wenn im Streitfall § 62 Abs. 1 Nr. 1 EStG nicht eingreift, muss das FG prüfen, ob eine Anspruchsberechtigung nach § 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b EStG besteht.

27 Für Kinder i.S. des § 63 EStG hat nach § 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b EStG Anspruch auf Kindergeld, wer ohne Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland nach § 1 Abs. 3 EStG als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig behandelt wird. Hierzu hat der erkennende Senat entschieden, dass eine Kindergeldberechtigung nach § 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b EStG voraussetzt, dass der Anspruchsteller aufgrund eines entsprechenden Antrags vom zuständigen Finanzamt (FA) nach § 1 Abs. 3 EStG als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig behandelt wird (Senatsurteil vom 24. Mai 2012 III R 14/10, BFHE 237, 239, BStBl II 2012, 897). Maßgeblich ist nicht die Antragstellung durch den Steuerpflichtigen, sondern wie er die hierauf erfolgende Reaktion des FA in dem maßgeblichen Einkommensteuerbescheid verstehen durfte (vgl. Senatsurteile in BFHE 241, 511, BStBl II 2013, 1040; vom 18. Juli 2013 III R 59/11, BFHE 242, 228).

- 28** Das FG-Urteil enthält hierzu keine hinreichenden tatsächlichen Feststellungen. Es hat zwar ausgeführt, dass der Kläger --wie auch die Beteiligten zwischenzeitlich übereinstimmend annehmen würden-- für den gesamten Streitzeitraum (Juni 2004 bis August 2006) die Voraussetzungen des § 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b EStG erfülle. Mit dieser pauschalen Aussage sind aber nicht die Tatsachen festgestellt, die erforderlich sind, um eine Behandlung nach § 1 Abs. 3 EStG bejahen zu können. Im Übrigen lässt sich dem FG-Urteil nicht entnehmen, welchen übereinstimmenden rechtlichen Inhalt die Beteiligten der in § 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b EStG genannten Voraussetzung, wonach der Antragsteller "nach § 1 Abs. 3 als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig behandelt" werden muss, beigemessen haben sollen. Damit bleibt unklar, welche Tatsachen dieser rechtlichen Beurteilung zugrunde liegen sollen.
- 29** Anzumerken bleibt, dass sich der bei den Streitakten befindlichen Einkommensteuerakte nicht ohne weiteres entnehmen lässt, dass der Kläger mit Abgabe der Einkommensteuererklärung für 2004 einen Antrag nach § 1 Abs. 3 EStG gestellt hat. In der Einkommensteuerakte befindet sich auch kein Einkommensteuerbescheid für 2004. Im Übrigen lässt sich der vom FA ausgestellten Bescheinigung lediglich entnehmen, dass das FA den Kläger in den Jahren 2004 bis 2008 als unbeschränkt einkommensteuerpflichtige Person geführt hat (Bl. 43 der FG-Akte).
- 30** Die in der Einkommensteuerakte befindliche Einspruchsentscheidung vom 3. Dezember 2008 wegen Einkommensteuer 2006 gibt zudem Veranlassung, der Frage nachzugehen, ob A überhaupt in einem Kindschaftsverhältnis zum Kläger steht (vgl. § 63 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, § 32 Abs. 1 EStG).
- 31** bb) Wie das FG in der angegriffenen Entscheidung bereits zutreffend entschieden hat, kann eine Kindergeldberechtigung nach § 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b EStG (nur) in den Monaten des betreffenden Kalenderjahres bestehen, in denen der Anspruchsteller Einkünfte i.S. des § 49 EStG erzielt hat (vgl. dazu Senatsurteile in BFHE 241, 511, BStBl II 2013, 1040, m.w.N.; in BFHE 242, 228). Demnach bliebe für den Fall, dass das FA den Kläger nach § 1 Abs. 3 EStG behandelt hat, noch zu prüfen, in welchen Monaten der Kläger nach § 49 Abs. 1 Nr. 2 EStG inländische Einkünfte erzielt hat.
- 32** 3. Kindergeld für A für Januar 2005 bis August 2006 und für B für März 2005 bis August 2006

Das Urteil ist, soweit es das Kindergeld für A für den Zeitraum Januar 2005 bis August 2006 und das Kindergeld für B für den Zeitraum März 2005 bis August 2006 betrifft, nach § 127 FGO aus verfahrensrechtlichen Gründen aufzuheben und die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG zurückzuverweisen.

a) Der angegriffene Ablehnungsbescheid und die hierzu ergangene Einspruchsentscheidung wurden für die vorstehend genannten Zeiträume durch den Bescheid vom 28. Februar 2012 (Festsetzung von Differenzkindergeld) geändert. Dieser Änderungsbescheid wurde nach § 121 i.V.m. § 68 FGO zum Gegenstand des Verfahrens. Somit ist die Vorentscheidung insoweit gegenstandslos geworden (vgl. dazu Senatsurteil vom 28. Juni 2012 III R 86/09, BFHE 238, 68, BStBl II 2013, 855).

b) Der Senat macht von der Möglichkeit des § 127 FGO Gebrauch.

- 33** aa) Ob von dieser Möglichkeit Gebrauch gemacht wird, hängt im Wesentlichen von prozessökonomischen Gründen ab. So wird der BFH regelmäßig in der Sache selbst entscheiden, wenn sie spruchreif ist. Hingegen wird er regelmäßig nach § 127 FGO vorgehen, wenn auch nur eine geringe Möglichkeit besteht, dass sich aufgrund des Änderungsbescheids tatsächliche Fragen stellen, die bisher noch nicht geklärt sind (Bergkemper in Hübschmann/Hepp/Spitaler, § 127 FGO Rz 10).
- 34** bb) Im Streitfall führt der Änderungsbescheid --geht man mit der Familienkasse vom Eingreifen des Art. 10 Abs. 1 Buchst. b Ziff. i der VO Nr. 574/72 aus-- nicht lediglich zu einer Reduzierung des Streitstoffs, sondern es kann ein neuer Streitpunkt auftreten, der weitere tatsächliche Feststellungen erforderlich macht.
- 35** Der Kläger betrachtet die erfolgte Anrechnung der polnischen Familienleistungen zwar nur insoweit für rechtsfehlerhaft, als auch die den Betrag von 43 PLN pro Kind und Monat übersteigenden Zahlungen vom deutschen Kindergeld zum Abzug gebracht worden sind. Feststellungen dazu, ob es sich bei diesen Zahlungen um dem Kindergeld vergleichbare Leistungen handelt, fehlen, da diese Frage erst durch den Änderungsbescheid entstanden ist. Daneben würde sich aber ggf. auch die alle Anrechnungsmonate betreffende Rechtsfrage stellen, anhand welchen Wechselkurses die polnischen Leistungen in Euro-Beträge umzurechnen sind. Bei Anwendung des Art. 10 der VO Nr. 574/72 kommen verschiedene Zeitpunkte zur Ermittlung des Wechselkurses in Betracht (vgl. dazu

die EuGH-Vorlage des FG Baden-Württemberg vom 18. April 2013 3 K 4100/12, Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 2013, 1143). Feststellungen hierzu liegen ebenfalls nicht vor.

- 36** cc) Der Senat verkennt nicht, dass die vorbezeichnete Fragestellung nicht entscheidungserheblich ist, wenn für den Kläger, der weder in Deutschland noch in Polen sozialversichert war, § 65 EStG mangels Eröffnung des persönlichen Geltungsbereichs der VO Nr. 1408/71 zur Anwendung käme und eine europarechtskonforme Auslegung dieser Vorschrift ausschiede, so dass kein Kindergeldanspruch des Klägers bestünde (so FG München, Urteil vom 27. September 2012 5 K 2428/12, EFG 2013, 460; FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 20. Dezember 2012 4 K 4176/06 B, juris, nicht rechtskräftig, Az. des BFH: III R 1/13; so u.U. auch BFH-Urteil vom 5. September 2013 XI R 52/10, BFH/NV 2014, 33; a.A. u.U. FG Köln, Urteil vom 30. Januar 2013 15 K 47/09, EFG 2013, 797, nicht rechtskräftig, Az. beim BFH: XI R 10/13).
- 37** Im Streitfall ist jedoch zu beachten, dass die Familienkasse u.a. aufgrund der Erwerbstätigkeit der Ehefrau in Polen vom Eingreifen des Art 10 Abs. 1 Buchst. b Ziff. i der VO Nr. 574/72 ausgegangen ist. Der Senat möchte daher möglichen tatsächlichen und rechtlichen Überlegungen nicht vorgreifen. Außerdem bleibt zu beachten, dass im Streitfall noch nicht hinreichend festgestellt ist, ob der Kläger überhaupt nach § 62 Abs. 1 EStG kindergeldberechtigt ist.
- 38** 4. Die Kostenentscheidung wird dem FG für das gesamte Verfahren, auch soweit die Revision keinen Erfolg hatte, gemäß § 143 Abs. 2 FGO übertragen (vgl. BFH-Urteil vom 6. November 2008 IV R 6/06, BFH/NV 2009, 763, unter II.5.; Brandis in Tipke/ Kruse, Abgabenordnung, Finanzgerichtsordnung, § 143 FGO Rz 15).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de