Urteil vom 02. Juli 2014, XI R 55/10

Zum Kindergeldanspruch eines nach Deutschland entsandten polnischen Arbeitnehmers

BFH XI. Senat

EStG § 1 Abs 3, EStG § 2 Abs 7 S 1, EStG § 32 Abs 3, EStG § 49, EStG § 62 Abs 1 Nr 1, EStG § 62 Abs 1 Nr 2 Buchst b, EStG § 63 Abs 1, EStG § 65, EStG § 66, AO § 8, AO § 9, EWGV 1408/71 Art 13ff, EWGV 1408/71 Art 13, EStG VZ 2006 , EStG VZ 2007

vorgehend FG Düsseldorf, 11. Januar 2010, Az: 10 K 3282/08 Kg

Leitsätze

NV: Ein sich aus deutschen Rechtsvorschriften ergebender Anspruch auf Kindergeld entfällt nicht dadurch, dass ein von Polen nach Deutschland entsandter Arbeitnehmer gemäß Art. 13 ff. der VO (EWG) Nr. 1408/71 nicht den deutschen Rechtsvorschriften, sondern nur den polnischen Vorschriften unterliegt.

Tatbestand

1 I. Der Kläger und Revisionskläger (Kläger), ein polnischer Staatsangehöriger, lebt zusammen mit seiner Ehefrau und den beiden Kindern K (geb. November 1997) und P (geb. Dezember 2002) in Polen. Er begehrt für die beiden Kinder Kindergeld für die Zeiträume von Januar 2006 bis Dezember 2007 (Streitzeiträume). Vom 1. Januar 2007 bis zum 1. Februar 2007, vom 6. April 2007 bis zum 31. August 2007 sowie vom 2. Oktober 2007 bis zum 31. Dezember 2007 war er für die in Polen ansässige W in Deutschland als Arbeitnehmer tätig. Laut einer von der W unter dem 7. April 2008 ausgestellten Bescheinigung war er als Arbeitnehmer in der Zeit vom 1. Juli 2006 bis 15. Februar 2008 in einen Betrieb in G (BRD) entsandt und es bestand aufgrund eines Sozialversicherungsverhältnisses zur ZUS in Polen kein Versicherungspflichtverhältnis des Klägers zur Bundesanstalt für Arbeit.

2 Von den vom Kläger bezogenen (inländischen) Arbeitslöhnen wurden --ausweislich der Lohnsteuerbescheinigungen der G-- Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer, jedoch keine Arbeitnehmeranteile zur Sozialversicherung einbehalten.

3 Der Kläger beantragte unter dem 25. März 2008 bei der vormaligen Beklagten und Revisionsbeklagten, der Familienkasse X (Familienkasse), für seine Kinder Kindergeld. Er gab an, dass er von Januar bis Dezember 2007 in Deutschland unselbständig und nicht sozialversicherungspflichtig tätig gewesen sei.

4 Mit Bescheid vom 21. Mai 2008 lehnte die Familienkasse den Antrag des Klägers ab, weil er weiterhin in Polen sozialversichert sei und somit in Deutschland kein Anspruch auf Kindergeld bestehe. Den hiergegen eingelegten Einspruch wies die Familienkasse mit Einspruchsentscheidung vom 21. Juli 2008 als unbegründet zurück.

5 Die Klage mit dem Antrag, unter Aufhebung des Ablehnungsbescheids und der Einspruchsentscheidung die Familienkasse zu verpflichten, dem Kläger Kindergeld für die beiden Kinder für Januar 2006 bis Dezember 2007 zu gewähren, blieb ohne Erfolg.

6 Das Finanzgericht (FG) führte im Wesentlichen aus, der Kläger habe aufgrund der Regelungen 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), während der Streitzeiträume nur nach polnischem Recht Anspruch auf Kindergeld. Nach Art. 14 Nr. 1 Buchst. a der VO Nr. 1408/71 unterliege eine Person, die im Gebiet eines Mitgliedstaats von einem Unternehmen, dem sie gewöhnlich angehört, im Lohn- oder Gehaltsverhältnis beschäftigt wird und die von diesem Unternehmen zur Ausführung einer Arbeit für dessen Rechnung in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaats entsandt wird, weiterhin den Rechtsvorschriften des ersten Mitgliedstaats, sofern die voraussichtliche Dauer dieser Arbeit zwölf Monate nicht überschreitet und sie nicht eine andere Person ablöst, für welche die Entsendungszeit

abgelaufen ist. Nach den Lohnsteuerbescheinigungen der G sei der Kläger im Jahre 2007 lediglich unzusammenhängend während neun Monaten in Deutschland als entsandter Arbeitnehmer tätig gewesen; die pauschale Bescheinigung der W, der Kläger sei seit 1. Juli 2006 in einen Betrieb in G entsandt gewesen, sei nicht durch entsprechende Nachweise unterlegt; auf den Vortrag des Klägers, er sei nach § 1 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes (EStG) als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt worden, komme es an dieser Stelle nicht an. Es sei auch nicht ersichtlich, dass er während seiner Arbeitstätigkeit in Deutschland eine andere Person abgelöst habe, deren Entsendungszeit abgelaufen war. Nach Art. 13 Abs. 1 Satz 1 der VO Nr. 1408/71 unterlägen Personen, für die diese Verordnung gilt, den Rechtsvorschriften nur eines Mitgliedstaats. Den §§ 62 ff. EStG sei nicht zu entnehmen, dass deutsches Kindergeldrecht auch dann anwendbar sei, wenn --wie hier-- nach dem Wortlaut der VO Nr. 1408/71 die Rechtsvorschriften eines anderen Mitgliedstaats Anwendung finden.

7 Der Kläger stützt seine vom FG zugelassene Revision auf die Verletzung materiellen Rechts.

8 Er bringt im Wesentlichen vor, die VO Nr. 1408/71 eröffne den Anwendungsbereich des nationalen Rechts, hier der §§ 62 ff. EStG. Aufgrund seiner --des Klägers-- Behandlung als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig lägen nach § 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b EStG die Voraussetzungen für den Erhalt deutschen Kindergeldes vor. Der Ausschlusstatbestand des § 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG sei unionsrechtswidrig und finde daher keine Anwendung; das FG habe zudem nicht festgestellt, ob ihm --dem Kläger-- in Polen dem Kindergeld vergleichbare Leistungen gewährt worden seien.

9 Der vormals zuständige III. Senat des Bundesfinanzhofs (BFH) hat das Revisionsverfahren mit Beschluss vom 4. März 2011 III R 12/10 bis zur Entscheidung des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) über die bei ihm anhängigen Vorabentscheidungsersuchen C-611/10 und C-612/10 ausgesetzt.

10 Mit Bescheid vom 3. April 2012 änderte die Familienkasse Y den angefochtenen Ablehnungsbescheid vom 21. Mai 2008 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 21. Juli 2008 und setzte für die beiden Kinder des Klägers Kindergeld für den Monat Juli 2006 unter Anrechnung in Polen geleisteter Familienbeihilfe sowie für die Monate August 2006 bis Februar 2007, April bis August 2007 sowie Oktober bis Dezember 2007 in Höhe von insgesamt ... € fest.

11 Durch das inzwischen ergangene EuGH-Urteil vom 12. Juni 2012 C-611/10 und C-612/10 --Hudzinski und Wawrzyniak-- (Deutsches Steuerrecht/Entscheidungsdienst --DStRE-- 2012, 999, Zeitschrift für europäisches Sozial- und Arbeitsrecht --ZESAR-- 2012, 475) sieht sich der Kläger in seiner Rechtsauffassung bestätigt.

12 Der Kläger erklärt den Rechtsstreit wegen Kindergeldes für die Monate Juli 2006 bis Februar 2007, April bis August 2007 sowie Oktober bis Dezember 2007 in der Hauptsache für erledigt und beantragt sinngemäß weiter, unter Aufhebung der Vorentscheidung, des Ablehnungsbescheides vom 21. Mai 2008 sowie der Einspruchsentscheidung vom 21. Juli 2008 Kindergeld für seine beiden Kinder für die Monate Januar bis Juni 2006 sowie für März und September 2007 in Höhe von ... € festzusetzen.

13 Die Familienkasse erklärt den Rechtsstreit wegen Kindergeldes für die Monate Juli 2006 bis Februar 2007, April bis August 2007 sowie Oktober bis Dezember 2007 in der Hauptsache für erledigt und beantragt sinngemäß, die Revision im Übrigen als unbegründet zurückzuweisen.

14 Sie bringt zuletzt vor, nach Auskunft des Finanzamts Z sei der Kläger für die Jahre 2006 und 2007 nicht nach § 1 Abs. 3 EStG zur Einkommensteuer veranlagt worden.

Entscheidungsgründe

15 II. Im Streitfall hat zum 1. Mai 2013 ein gesetzlicher Beteiligtenwechsel stattgefunden; Beklagte und Revisionsbeklagte ist nunmehr die Familienkasse A. Das Rubrum des Verfahrens ist entsprechend zu ändern (vgl. z.B. BFH-Urteile vom 16. Mai 2013 III R 8/11, BFHE 241, 511, BStBl II 2013, 1040, Rz 11; vom 28. Mai 2013 XI R 38/11, BFH/NV 2013, 1774, Rz 14; vom 24. Juli 2013 XI R 8/12, BFH/NV 2014, 495, Rz 18).

III.

16 Der Rechtsstreit ist in der Hauptsache erledigt, soweit er Kindergeld für die beiden Kinder des Klägers für die Monate Juli 2006 bis Februar 2007, April bis August 2007 sowie Oktober bis Dezember 2007 betrifft.

17 Erklären --wie hier hinsichtlich der vorgenannten Zeiträume-- die Beteiligten im Revisionsverfahren übereinstimmend den Rechtsstreit in der Hauptsache für erledigt, ist das angefochtene Urteil des FG einschließlich der darin enthaltenen Kostenentscheidung insoweit gegenstandslos geworden (BFH-Beschlüsse vom 18. Juni 2013 III R 19/09, BFH/NV 2013, 1568; vom 6. Dezember 2013 III R 2/12, BFH/NV 2014, 549; vom 8. Januar 2014 VII R 38/12, BFH/NV 2014, 562).

IV.

18 Die Revision des Klägers ist hinsichtlich des Kindergelds für seine beiden Kinder für die Monate von Januar bis Juni 2006 sowie für März und September 2007 begründet und führt insoweit 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--).

19 1. a) Entgegen der Ansicht des FG entfällt die sich aus den §§ 62 ff. EStG ergebende Anspruchsberechtigung nicht dadurch, dass --wie im Falle der Entsendung-- eine Person gemäß Art. 13 ff. der VO Nr. 1408/71 nicht den deutschen Rechtsvorschriften, sondern nur den Vorschriften eines anderen Mitgliedstaats der Europäischen Union unterliegt. Obgleich Deutschland in diesem Fall im Hinblick auf die Gewährung der Familienleistungen an sich der unzuständige Staat ist, wird ein sich aus § 62 Abs. 1 Nr. 1 oder Nr. 2 Buchst. b EStG ergebender Kindergeldanspruch nicht ausgeschlossen. Denn die Art. 13 ff. der VO Nr. 1408/71 entfalten keine Sperrwirkung für die Anwendung des Rechts des nicht zuständigen Mitgliedstaats, sodass sich die Anspruchsberechtigung auch bei Personen und bei Leistungen, die dem persönlichen und sachlichen Anwendungsbereich der VO Nr. 1408/71 unterliegen, allein nach den Bestimmungen des deutschen Rechts richtet (vgl. dazu z.B. BFH-Urteile in BFHE 241, 511, BStBl II 2013, 1040, Leitsatz; vom 18. Juli 2013 III R 51/09, BFHE 242, 222, BFH/NV 2013, 1973, Rz 18; vom 5. September 2013 XI R 52/10, BFH/NV 2014, 33, Rz 29; vom 18. Dezember 2013 III R 52/11, BFH/NV 2014, 851, Rz 20, jeweils m.w.N.).

20 Die gegenteilige Auffassung, die der vorinstanzlichen Entscheidung zugrunde liegt und die auch der BFH in ständiger Rechtsprechung früher vertreten hat (vgl. z.B. Urteile vom 13. August 2002 VIII R 61/00, BFHE 200, 205, BStBl II 2002, 869, und VIII R 97/01, BFHE 200, 211, BStBl II 2002, 869; vom 24. März 2006 III R 41/05, BFHE 212, 551, BStBl II 2008, 369), wurde im Hinblick auf die Rechtsprechung des EuGH (Urteil --Hudzinski und Wawrzyniak-- in DStRE 2012, 999, ZESAR 2012, 475) inzwischen aufgegeben (vgl. dazu BFH-Urteile in BFHE 241, 511, BStBl II 2013, 1040; in BFHE 242, 222, BFH/NV 2013, 1973; in BFH/NV 2014, 33, Rz 30).

21 b) Das FG ist von anderen Rechtsgrundsätzen ausgegangen. Seine Entscheidung konnte daher insoweit --das Kindergeld für die beiden Kinder des Klägers die Monate von Januar bis Juni 2006 sowie März und September 2007 betreffend-- keinen Bestand haben und war demnach aufzuheben.

22 Hinsichtlich der vorstehend genannten Zeiträume kommt für die beiden Kinder die Gewährung von Differenzkindergeld, 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.

23 aa) Für Kinder i.S. des § 63 EStG hat nach § 62 Abs. 1 Nr. 1 EStG Anspruch auf Kindergeld, wer im Inland einen Wohnsitz (§ 8 der Abgabenordnung --AO--) oder seinen gewöhnlichen Aufenthalt (vgl. § 9 AO) hat.

24 Das FG hat jedoch --auf der Grundlage seiner Rechtsauffassung zu Recht-- bislang nicht festgestellt, ob der Kläger in den streitig gebliebenen Zeiträumen im Inland einen Wohnsitz oder seinen gewöhnlichen Aufenthalt hatte (vgl. zum gewöhnlichen Aufenthalt z.B. BFH-Urteil vom 27. April 1995 III R 57/93, BFH/NV 1995, 967, unter 2.; Stapperfend in Herrmann/Heuer/ Raupach, § 1 EStG Rz 76; Klein/Gersch, AO, 12. Aufl., § 9 Rz 3, jeweils m.w.N.).

25 bb) Soweit der Kläger insoweit nicht schon nach § 62 Abs. 1 Nr. 1 EStG anspruchsberechtigt ist, kommt für die Monate von Januar bis Juni 2006 sowie für März und September 2007 nach § 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b EStG ein Anspruch auf Kindergeld in Betracht, wenn er, der Kläger, für die Veranlagungszeiträume 2006 und 2007 nach § 1 Abs. 3 EStG als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig behandelt worden ist und in den betreffenden Monaten inländische Einkünfte i.S. des § 49 EStG erzielt hat (vgl. dazu z.B. BFH-Urteile vom 24. Mai 2012 III R 14/10, BFHE 237, 239, BStBl II 2012, 897; vom 24. Oktober 2012 V R 43/11, BFHE 239, 327, BStBl II 2013, 491, Rz 33; in BFH/NV 2014, 495). Ob diese Voraussetzungen vorliegen, lässt sich den Feststellungen des FG nicht entnehmen.

26 c) Soweit hiernach der Kläger für die verbleibenden streitigen Monate der Jahre 2006 und 2007 kindergeldberechtigt wäre, bliebe abschließend zu prüfen, ob in diesen Monaten eine Konkurrenzsituation mit

polnischen Familienleistungen gegeben war, und eine sich ggf. ergebende Anspruchskumulierung nach den einschlägigen Vorschriften aufzulösen (vgl. dazu EuGH-Urteil --Hudzinski und Wawrzyniak-- in DStRE 2012, 999, ZESAR 2012, 475, Rz 73 ff.; BFH-Urteile in BFHE 242, 222, BFH/NV 2013, 1973; in BFH/NV 2014, 33, Rz 38 ff.; in BFH/NV 2014, 851, Rz 18 f.).

27 2. Die Kostenentscheidung wird dem FG für das gesamte Verfahren, auch soweit der Rechtsstreit in der Hauptsache erledigt ist, gemäß § 143 Abs. 2 FGO übertragen (vgl. dazu z.B. BFH-Urteile in BFH/NV 2014, 33; in BFH/NV 2014, 851).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de