

# Urteil vom 09. Dezember 2020, III R 73/18

## Anrechnung von nicht im EU-Ausland beantragten Familienleistungen auf Kindergeld nach deutschem Recht

ECLI:DE:BFH:2020:U.091220.IIIR73.18.0

BFH III. Senat

EStG § 32 Abs 3, EStG § 62 Abs 1 S 1 Nr 1, EStG § 63 Abs 1 S 1 Nr 1, EStG § 70 Abs 2, EGV 883/2004 Art 68, EGV 883/2004 Art 81, EGV 987/2009 Art 60 Abs 3, EWGV 574/72 Art 10, EStG VZ 2012 , EStG VZ 2013 , EStG VZ 2014

vorgehend Niedersächsisches Finanzgericht , 23. Oktober 2018, Az: 2 K 277/17

## Leitsätze

1. Nimmt ein Bezieher von Kindergeld eine Erwerbstätigkeit im EU-Ausland auf, ohne die Familienkasse darüber zu informieren, so ist der Anspruch auf Familienleistungen nach dem Recht des ausländischen EU-Mitgliedstaats, der aufgrund der Erwerbstätigkeit vorrangig zuständig zur Gewährung von Familienleistungen geworden ist, auch dann nachträglich auf das nach deutschem Recht gewährte Kindergeld anzurechnen, wenn der Kindergeldberechtigte die ihm im Auslandsstaat zustehenden Familienleistungen dort nicht beantragt und bezogen hat.
2. Die Fiktion des Art. 68 Abs. 3 Buchst. b der VO Nr. 883/2004, wonach der im nachrangig zuständigen Mitgliedstaat gestellte Antrag auf Familienleistungen zugleich als Antrag gilt, der im vorrangig zuständigen Mitgliedstaat gestellt worden ist, wirkt auch dann, wenn die Familienkasse den im Inland gestellten Kindergeldantrag nicht an den ausländischen Träger weiterleitet, weil ihr ein Auslandsbezug nicht bekannt ist.

## Tenor

Auf die Revision der Beklagten wird das Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts vom 24.10.2018 - 2 K 277/17 insoweit aufgehoben, als es den Zeitraum Januar 2012 bis Dezember 2014 betrifft.

Die Klage wird auch insoweit abgewiesen.

Die Kosten des gesamten Verfahrens hat der Kläger zu tragen.

## Tatbestand

I.

- 1 Streitig ist der Anspruch auf Kindergeld für den Zeitraum Januar 2012 bis Dezember 2014.
- 2 Der Kläger und Revisionsbeklagte (Kläger) ist Vater der im Januar 1998 geborenen Zwillinge A und B, für die er seit 1998 Kindergeld bezog. Im Dezember 2000 nahm er eine nichtselbständige Tätigkeit in den Niederlanden auf. Niederländische Familienleistungen beantragte er nicht. Die Ehefrau war nicht erwerbstätig.
- 3 Anlässlich des Erreichens des 18. Lebensjahres der Kinder stellte der Kläger im Februar 2016 neue Kindergeldanträge. Bei dieser Gelegenheit erfuhr die Beklagte und Revisionsklägerin (Familienkasse) erstmals von der Berufstätigkeit des Klägers in den Niederlanden. Die Familienkasse bat die in den Niederlanden zuständige Behörde um Erstattung der Beträge, die den niederländischen Familienleistungen entsprachen. Diese zahlte die Leistungen für das gesamte Jahr 2015 sowie für die ersten drei Monate des Jahres 2016 an den Kläger aus. Die Familienkasse erließ unter dem Datum des 31.10.2016 zwei nach § 70 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) geänderte Bescheide und hob die Festsetzung des Kindergeldes für die Zeiträume Januar 2011 bis Dezember 2014 und Januar 2015 bis Dezember 2015 sowie ab Januar 2016 für beide Kinder zum Teil auf, da sie den Anspruch des Klägers auf Familienleistungen nach niederländischem Recht anrechnete. Der Betrag der unstreitigen

niederländischen Familienleistungen differierte für einzelne Zeiträume. Im April 2016 setzte die Familienkasse wieder Kindergeld fest.

- 4 Der Kläger wandte sich gegen die Änderungsbescheide mit Einsprüchen und machte geltend, Kindergeld, das lediglich potenziell hätte gezahlt werden können, sei nicht anzurechnen. Die Familienkasse machte die teilweise Aufhebung der Festsetzung für den Zeitraum Januar 2011 bis Dezember 2011 durch Bescheid vom 03.05.2017 rückgängig. Im Übrigen hatten die Rechtsbehelfe keinen Erfolg (Einspruchsentscheidungen vom 07.09.2017).
- 5 Mit der anschließend erhobenen Klage begehrte der Kläger, die (Teil-)Aufhebungsbescheide betreffend die Zeiträume Januar 2012 bis Dezember 2014, Januar 2015 bis Dezember 2015 sowie Januar 2016 bis März 2016 aufzuheben.
- 6 Die Klage hatte überwiegend Erfolg. Das Finanzgericht (FG) hob den Aufhebungsbescheid vom 31.10.2016 auf, der nach der Änderung vom 03.05.2017 noch den Zeitraum Januar 2012 bis Dezember 2014 betraf. Das FG war der Ansicht, die Familienkasse hätte fiktives, in den Niederlanden tatsächlich nicht gezahltes Kindergeld nicht anrechnen dürfen. Die Gewährung von Differenzkindergeld komme nur dann in Betracht, wenn der in Art. 68 Abs. 3 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 --ABIEU-- 2004 Nr. L 166, S. 1) in der für die Streitzeiträume geltenden Fassung (VO Nr. 883/2004 --Grundverordnung--) vorgesehene Ablauf durchgeführt werde und der in dem nachrangig zuständigen Staat gestellte Kindergeldantrag an den vorrangig zuständigen weitergeleitet werde. Dieser Ablauf sei im Streitfall jedoch nicht eingehalten worden. Auch genüge es nicht, wenn ausländische Familienleistungen lediglich potenziell gezahlt werden könnten. Für die Zeit von Januar 2015 bis März 2016 wies das FG die Klage ab, da der Kläger niederländische Familienleistungen erhalten habe, die auf das deutsche Kindergeld anzurechnen seien.
- 7 Gegen das Urteil wendet sich die Familienkasse insoweit mit der Revision, als das FG der Klage stattgegeben hat. Zur Begründung führt sie aus, bis Februar 2016 sei von einem reinen Inlandsfall auszugehen gewesen, sodass kein Anlass bestanden habe, einen Kindergeldantrag an die niederländische Stelle weiterzuleiten. Der Kläger habe seine Mitwirkungspflicht verletzt, weil er es unterlassen habe, die Aufnahme der Erwerbstätigkeit in den Niederlanden mitzuteilen. Einer Anrechnung stehe auch nicht das Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) Schwemmer vom 14.10.2010 - C-16/09 (Zeitschrift für europäisches Sozial- und Arbeitsrecht --ZESAR-- 2011, 86) entgegen, da dieses zu Art. 10 der VO (EWG) Nr. 574/72 des Rates vom 21.03.1972 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 (VO Nr. 574/72), ergangen sei. Diese Verordnung habe noch keine Regelungen zur Antragsgleichstellung vorgesehen. Die Nichtanwendung der Koordinierungsregeln des Art. 68 der VO Nr. 883/2004 würde dem Kindergeldberechtigten ein Wahlrecht einräumen, aus welchem Staat er Familienleistungen beziehen wolle. Ein solches Wahlrecht sehe die Verordnung jedoch nicht vor.
- 8 Die Familienkasse beantragt sinngemäß, das angefochtene Urteil insoweit aufzuheben, als es den Zeitraum Januar 2012 bis Dezember 2014 betrifft und die Klage auch insoweit abzuweisen.
- 9 Der Kläger beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.
- 10 Zur Begründung verweist der Kläger darauf, dass der EuGH in der Rechtssache Trapkowski (Urteil vom 22.10.2015 - C-378/14, EU:C:2015:720, Deutsches Steuerrecht/Entscheidungsdienst --DStRE-- 2015, 1501) unter Berufung auf das EuGH-Urteil Schwemmer (ZESAR 2011, 86) darauf hingewiesen habe, dass es für die Annahme, dass in einem bestimmten Fall eine Kumulierung vorliege, nicht genüge, dass Leistungen in dem Mitgliedstaat, in dem das betreffende Kind wohne, geschuldet würden und zugleich in einem anderen Mitgliedstaat, in dem ein Elternteil dieses Kindes arbeite, lediglich potenziell gezahlt werden könne. Auch als nachrangig zuständiger Staat dürfe die Bundesrepublik Deutschland deshalb das fiktive, tatsächlich nicht gezahlte niederländische Kindergeld nicht anrechnen.

## Entscheidungsgründe

- 11** Die Revision ist begründet. Das angefochtene Urteil ist insoweit aufzuheben, als das FG der Klage für den Zeitraum Januar 2012 bis Dezember 2014 stattgegeben hat (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Die Klage ist auch insoweit abzuweisen.
- 12** 1. Das FG war zu Unrecht der Ansicht, dass dem Kläger wegen der unterbliebenen Beantragung von Familienleistungen in den Niederlanden Kindergeld nach deutschem Recht in ungeminderter Höhe zusteht.
- 13** a) Der im Inland wohnende Kläger erfüllte unstreitig die Voraussetzungen für den Bezug von Kindergeld seiner beiden Kinder, die ebenfalls im Inland lebten (§ 62 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, § 63 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 i.V.m. § 32 Abs. 3 EStG).
- 14** b) Dieser Anspruch wird wegen des Anspruchs des Klägers auf Familienleistungen nach niederländischem Recht unionsrechtlich auf den Betrag begrenzt, der sich bei Anrechnung des Anspruchs auf Familienleistungen in den Niederlanden ergibt.
- 15** aa) Sind für denselben Zeitraum und für dieselben Familienangehörigen Leistungen nach den Rechtsvorschriften mehrerer Mitgliedstaaten zu gewähren, so stehen nach Art. 68 Abs. 1 Buchst. a der VO Nr. 883/2004 Ansprüche auf Familienleistungen, die durch eine Beschäftigung oder selbständige Erwerbstätigkeit ausgelöst werden, an erster Stelle. Der entsprechende Mitgliedstaat ist somit vorrangig zur Gewährung von Familienleistungen zuständig. Der nachrangig verpflichtete Staat, in dem der Kindergeldberechtigte wohnt, aber nicht beschäftigt oder selbständig erwerbstätig ist, ist nur dann zur Gewährung von Familienleistungen verpflichtet, wenn seine Familienleistungen höher sind als die im Beschäftigungsstaat bzw. im Staat der selbständigen Erwerbstätigkeit vorgesehenen Leistungen, und zwar in Höhe des Unterschiedsbetrags (Art. 68 Abs. 2 Satz 2 Halbsatz 2 der VO Nr. 883/2004).
- 16** bb) In verfahrensrechtlicher Hinsicht sieht Art. 68 Abs. 3 Buchst. a der VO Nr. 883/2004 vor, dass der bei einem nachrangigen Träger gestellte Kindergeldantrag von diesem an den vorrangig zuständigen weiterzuleiten ist (s.a. Art. 81 der VO Nr. 883/2004, Art. 60 Abs. 3 Satz 1 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 --VO Nr. 987/2009 --, ABLEU 2009 Nr. L 284, S. 1). Der Normgeber geht bei diesen Vorschriften offensichtlich davon aus, dass die nachrangig verpflichteten Träger umfassende Kenntnisse über mögliche Leistungsansprüche nach den Rechtsvorschriften des vorrangig verpflichteten Mitgliedstaats haben. Der Träger des vorrangig zuständigen Mitgliedstaats bearbeitet den Antrag so, als ob er direkt bei ihm gestellt worden wäre; der Tag der Einreichung beim ersten Träger gilt aber als der Tag der Einreichung beim vorrangig zuständigen Träger (Art. 68 Abs. 3 Buchst. b, Art. 81 Satz 3 der VO Nr. 883/2004). Dies bedeutet, dass der im nachrangig verpflichteten Staat gestellte Antrag auf Familienleistungen als Antrag auf Familienleistungen nach den Rechtsvorschriften des vorrangig verpflichteten Mitgliedstaats gilt. Art. 68 Abs. 3 der VO Nr. 883/2004 regelt damit das "Prinzip der europaweiten Antragstellung" (Osterholz in: juris PraxisKommentar SGB I, 3. Aufl. 2018, Art. 69 der VO Nr. 883/2004, Rz 60, m.w.N.).
- 17** c) Entgegen der Ansicht des FG ist die Koordinierungsregelung des Art. 68 der VO Nr. 883/2004 im Streitfall anwendbar, obwohl das Verfahren zur Weiterleitung des im nachrangig zuständigen Staat gestellten Kindergeldantrags an den vorrangig zuständigen, wie es in Art. 68 Abs. 3 der VO Nr. 883/2004, Art. 81 der VO Nr. 987/2009 vorgesehen ist, nicht eingehalten wurde (anderer Ansicht Helmke in Helmke/Bauer, Familienleistungsausgleich, Kommentar, Fach D, I. Kommentierung, Art. 68 der VO Nr. 883/2004 Rz 4). Eine unterbliebene Weiterleitung hindert nicht die Fiktionswirkung des Art. 68 Abs. 3 Buchst. b Halbsatz 2, Art. 81 der VO Nr. 883/2004. Eine entsprechende Einschränkung sehen die genannten Verordnungen nicht vor. Ein in einem nachrangig zuständigen Mitgliedstaat der Europäischen Union gestellter Antrag auf Familienleistungen löst die Fiktionswirkung, wonach er zugleich als im vorrangig zuständigen Staat gestellt gilt, auch dann aus, wenn der Träger, bei dem der Antrag gestellt wird, keine Kenntnis davon hat, dass ein Sachverhalt mit Auslandsbezug vorliegt, z.B. weil der Kindergeldberechtigte --wie im Streitfall-- eine Auslandstätigkeit aufgenommen hat, ohne die Familienkasse hiervon zu informieren. Die Wirkung tritt somit auch dann ein, wenn zu dem Zeitpunkt, als der Kindergeldantrag gestellt wurde, noch gar kein Anlass bestand, ihn an einen ausländischen Träger von Familienleistungen weiterzuleiten.
- 18** d) Nichts anderes ergibt sich in diesem Zusammenhang aus dem vom FG und dem Kläger herangezogenen EuGH-Urteil Schwemmer (ZESAR 2011, 86). Die Entscheidung erging noch zur Regelung des Art. 10 der VO Nr. 574/72. Im zeitlichen Anwendungsbereich dieser Regelung galt aber noch nicht eine Regelung wie die des Art. 68 Abs. 3

Buchst. b der VO Nr. 883/2004, die dazu führt, dass ohnehin bereits die Antragstellung in einem Mitgliedstaat die entsprechende formelle Anspruchsvoraussetzung im anderen Mitgliedstaat wahrt. Soweit der EuGH im Urteil Trapkowski (EU:C:2015:720, DStRE 2015, 1501) auf sein Urteil in der Rechtssache Schwemmer (ZESAR 2011, 86) Bezug nahm, betraf dies --wie sich aus dem Vorlagebeschluss des Senats vom 08.05.2014 - III R 17/13 (BFHE 245, 522, BStBl II 2015, 329) ergibt-- nicht den Fall einer fehlenden formellen, sondern den Fall einer --in Form des Überschreitens der Einkommensgrenze-- fehlenden materiellen Voraussetzung des Anspruchs auf Familienleistungen (Senatsurteil vom 22.02.2018 - III R 10/17, BFHE 261, 214, BStBl II 2018, 717, Rz 36). Die Familienkasse ist somit nicht zu einer Antragsweiterleitung an die im ausländischen Mitgliedstaat zuständige Behörde verpflichtet, wenn sie keine Kenntnis von einem vorrangigen Anspruch in diesem Staat hat.

- 19** 2. Bei Anwendung dieser Grundsätze auf den Streitfall scheidet die Gewährung von Kindergeld in Höhe der Beträge, die nach § 66 Abs. 1 EStG für die einzelnen Jahre des Streitzeitraums vorgesehen sind, aus. Die Familienkasse hat den Anspruch auf Familienleistungen nach niederländischem Recht zu Recht angerechnet. Der Anspruch auf Kindergeld nach deutschem Recht und der Anspruch auf Familienleistungen nach niederländischem Recht sind nach Art. 68 der VO Nr. 883/2004 zu koordinieren. Die Niederlande waren wegen der Erwerbstätigkeit des Klägers gemäß Art. 68 Abs. 1 Buchst. a, Abs. 2 Satz 1 der VO Nr. 883/2004 vorrangig für die Gewährung von Familienleistungen zuständig.
- 20** 3. Die Familienkasse war somit berechtigt, die Festsetzung des Kindergeldes zum Teil aufzuheben, da die Aufnahme der nichtselbständigen Beschäftigung in den Niederlanden, die der Familienkasse nach den Feststellungen des FG anlässlich der Neubeantragung von Kindergeld angezeigt wurde, als Änderung der Verhältnisse i.S. von § 70 Abs. 2 EStG anzusehen ist.
- 21** 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 143 Abs. 1, § 135 Abs. 1 FGO.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)