Urteil vom 14. April 2021, III R 36/20

Rückforderung von zu Unrecht gezahltem Kindergeld bei grenzüberschreitenden Sachverhalten

ECLI:DE:BFH:2021:U.140421.IIIR36.20.0

BFH III. Senat

EStG § 31 S 3, AO § 37 Abs 2, AO § 38, AO § 44, EGV 883/2004 Art 68, EGV 987/2009 Art 6, EGV 987/2009 Art 60, EGV 987/2009 Art 73, EStG VZ 2017

vorgehend Niedersächsisches Finanzgericht , 25. Mai 2020, Az: 6 K 263/18

Leitsätze

1. Für die Frage, ob Kindergeld behalten werden darf oder zurückzuzahlen ist, kommt es auf das Vorliegen von Kindergeldfestsetzungs- oder Aufhebungsbescheiden an und nicht auf den abstrakten materiell-rechtlichen Kindergeldanspruch.

2. Bei der Rückforderung von zu Unrecht gezahltem Kindergeld ergibt sich bei länderübergreifenden Sachverhalten keine Anspruchskonkurrenz des Anspruchs nach den europarechtlichen Regelungen der VO Nr. 883/2004 und VO Nr. 987/2009 mit dem Rückforderungsanspruch nach den nationalen Vorschriften.

3. Ein etwaiger Erstattungsanspruch des deutschen Leistungsträgers gegen einen ausländischen Leistungsträger nach den europarechtlichen Bestimmungen ist kein auf steuerrechtlichen Gründen beruhender öffentlich-rechtlicher Erstattungsanspruch nach § 37 Abs. 2 AO. Ein Ausgleichsanspruch zwischen den Mitgliedstaaten nach der VO Nr. 987/2009 berührt daher nicht den Rückforderungsanspruch der Familienkasse gegen den Kindergeldberechtigten.

Tenor

Auf die Revision der Beklagten wird das Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts vom 26.05.2020 - 6 K 263/18 aufgehoben, soweit der Klage gegen den Rückforderungsbescheid vom 03.07.2018 in der Fassung der Einspruchsentscheidung vom 12.09.2018 stattgegeben wurde.

Die Klage wird auch insoweit abgewiesen.

Unter Aufhebung der Kostenentscheidung des Finanzgerichts werden die Kosten des gesamten Verfahrens der Klägerin auferlegt.

Tatbestand

I.

1 Im Revisionsverfahren ist noch streitig, ob zu Unrecht gezahltes Kindergeld von der Klägerin und Revisionsbeklagten (Klägerin) zurückgefordert werden kann.

2 Die Klägerin hat ihren Wohnsitz im Inland. Sie ist schwedische Staatsangehörige und Mutter der in ihrem Haushalt lebenden Kinder L (geboren 2006) und B (geboren 2012). Sie hat das alleinige Sorgerecht für die Kinder. Der von der Klägerin geschiedene Kindesvater lebt in Schweden und übt dort seit Januar 2017 eine Erwerbstätigkeit aus. Die Klägerin ist nicht erwerbstätig und bezieht Leistungen zur Sicherung des Lebensunterhaltes.

3 Die Beklagte und Revisionsklägerin (Familienkasse) zahlte für die Kinder zunächst laufend Kindergeld. Nach Kenntniserlangung von der Erwerbstätigkeit des Kindesvaters hob die Familienkasse die Kindergeldfestsetzung für den Zeitraum Januar bis Juli 2017 mit Bescheid vom 03.07.2018 teilweise auf. Sie führte aus, deutsches Kindergeld

sei gegenüber den schwedischen Leistungen nachrangig, für den genannten Zeitraum bestehe nur noch ein Anspruch in Höhe des Unterschiedsbetrages. Zugleich forderte sie den bereits überzahlten Betrag in Höhe von insgesamt 1.529,92 € von der Klägerin zurück.

4 Den dagegen eingelegten Einspruch wies die Familienkasse mit Einspruchsentscheidung vom 12.09.2018 zurück und hielt daran fest, dass der für die Kinder in Schweden bestehende Anspruch vorrangig sei.

5 Im anschließenden Klageverfahren trug die Familienkasse vor, der schwedische Träger habe mitgeteilt, dass der in Schweden lebende und arbeitende Kindesvater dort mangels Sorgerechts keinen Anspruch auf Familienleistungen habe. Dabei habe der schwedische Träger aber die Regelung des 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 (Amtsblatt der Europäischen Union --ABlEU-- 2009 Nr. L 284, S. 1) in der für den Streitzeitraum geltenden Fassung (VO Nr. 987/2009 --Durchführungsverordnung--) außer Acht gelassen. Dies bedeute für den Streitfall, dass Schweden aufgrund der Erwerbstätigkeit des Kindesvaters vorrangig zuständig sei. Mangels Sorgerechts folge daraus zwar kein Anspruch des Kindesvaters, die in der Bundesrepublik Deutschland lebende Kindesmutter müsse in Schweden jedoch so behandelt werden, als ob sie dort leben und den schwedischen Rechtsvorschriften unterliegen würde. Daher seien die schwedischen Familienleistungen zu Recht angerechnet und der überzahlte Betrag sei zutreffend zurückgefordert worden. Den europäischen Verordnungen sei auch nicht zu entnehmen, dass die Familienkasse verpflichtet wäre, das zu erstattende Kindergeld vom schwedischen Träger einzufordern. Unabhängig davon habe sie erfolglos versucht, eine Erstattung von schwedischer Seite zu erlangen. Nach mehrmaliger Erinnerung, zuletzt mit Schreiben vom 13.06.2019, habe der schwedische Träger der Familienkasse lediglich eine Bescheinigung übersandt, wonach Schweden keine Familienleistungen für die Zeit von Januar bis Juli 2017 gewähre. Daraufhin habe die Familienkasse den schwedischen Träger erneut um Erstattung ersucht und ausdrücklich auf einen Anspruch der Kindesmutter hingewiesen.

6 Die Klage hatte Erfolg, soweit sie sich gegen die Rückforderung richtete.

7 Nach Ansicht des Finanzgerichts (FG) wurde die Kindergeldfestsetzung für den Streitzeitraum in Höhe des in Schweden bestehenden Anspruchs der Klägerin auf Familienleistungen zu Recht aufgehoben. Insoweit wies das FG die Klage ab. Das FG hob jedoch den Rückforderungsbescheid mit der Begründung auf, die Familienkasse könne von der Klägerin den überzahlten Betrag nicht nach § 37 Abs. 2 der Abgabenordnung (AO) zurückfordern, da sie aufgrund einer Ermessensreduzierung auf Null nur den anderen Schuldner, den schwedischen Träger, auf Rückzahlung in Anspruch nehmen dürfe.

8 Mit der allein von der Familienkasse eingelegten Revision wird die Verletzung von Bundesrecht gerügt.

9 Die Familienkasse beantragt,
das Urteil des Niedersächsischen FG vom 26.05.2020 - 6 K 263/18 aufzuheben, soweit die Rückforderung des Kindergeldes durch die Familienkasse von der Klägerin durch das FG aufgehoben wurde und die Klage auch insoweit abzuweisen.

10 Die Klägerin beantragt,
die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

11 Die Revision ist begründet. Sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Abweisung der Klage auch insoweit, als die Klägerin die Aufhebung des Rückforderungsbescheids begehrt (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Entgegen der Auffassung des FG war die Klägerin verpflichtet, das bestandskräftig aufgehobene und gezahlte Kindergeld in Höhe von 1.529,92 € zurückzuzahlen.

12 1. Der Rückzahlungsanspruch der Familienkasse ergibt sich aus § 37 Abs. 2 AO.

13 Ist eine Steuervergütung wie das Kindergeld (§ 31 Satz 3 des Einkommensteuergesetzes) ohne rechtlichen Grund gezahlt worden, so hat derjenige, auf dessen Rechnung die Zahlung bewirkt worden ist, nach § 37 Abs. 2 AO

gegenüber dem Leistungsempfänger einen Anspruch auf Erstattung des gezahlten Betrages. Diese Rechtsfolge tritt auch ein, wenn der rechtliche Grund für die Zahlung später wegfällt (§ 37 Abs. 2 Satz 2 AO).

14 a) Im Streitfall ist das Kindergeld für den Streitzeitraum in Höhe von 1.529,92 € ohne Rechtsgrund gezahlt worden. Das FG hat die Klage, soweit sie sich gegen die am 03.07.2018 erfolgte teilweise Aufhebung des Kindergeldes für den Zeitraum Januar bis Juli 2017 richtete, abgewiesen. Hiergegen hat die Klägerin keine Revision eingelegt. Durch die bestandskräftige (teilweise) Aufhebung des Kindergeldfestsetzungsbescheids in genannter Höhe ist der rechtliche Grund für die Zahlung weggefallen (§ 37 Abs. 2 Satz 2 AO). Ob die Anrechnung der schwedischen Familienleistungen zu Recht erfolgt ist, obwohl der schwedische Leistungsträger --möglicherweise zu Unrecht-- einen Anspruch auf schwedische Familienleistungen verneint hat, kann aufgrund der Bestandskraft des Bescheids vom 03.07.2018, soweit er die teilweise Änderung der Festsetzung betraf, im vorliegenden Verfahren nicht mehr geprüft werden. Wird ein Bescheid über die Bewilligung von Kindergeld aufgehoben, steht mit Ergehen dieses Aufhebungsbescheids, solange dessen Vollzugsfolgen fortbestehen, fest, dass das auf der Grundlage des Bewilligungsbescheids gezahlte Kindergeld zu Unrecht geleistet worden ist (Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 24.08.2001 - VI R 83/99, BFHE 196, 278, BStBl II 2002, 47; BFH-Beschluss vom 22.01.2004 - VIII B 289/03, BFH/NV 2004, 759). Es ist auch geklärt, dass es für die Frage, ob Kindergeld behalten werden darf oder zurückzuzahlen ist, auf das Vorliegen von Kindergeldfestsetzungs- oder Aufhebungsbescheiden --mithin auf die formelle Bescheidlage-- ankommt und nicht auf den abstrakten materiell-rechtlichen Kindergeldanspruch (vgl. Senatsurteil vom 15.07.2010 - III R 32/08, BFH/NV 2010, 2237).

15 b) Die Klägerin ist Leistungsempfängerin des zu Unrecht gezahlten Kindergeldes. Nach ständiger Rechtsprechung des BFH ist Leistungsempfänger i.S. des § 37 Abs. 2 AO derjenige, demgegenüber die Finanzbehörde oder Familienkasse ihre --vermeintlich oder tatsächlich bestehende-- abgabenrechtliche Verpflichtung erfüllen will (BFH-Urteile vom 23.10.2012 - VII R 63/11, BFH/NV 2013, 689, und vom 18.09.2012 - VII R 53/11, BFHE 239, 292, BStBl II 2013, 710, Rz 13, m.w.N.).

16 c) § 37 Abs. 2 Satz 1 AO räumt der Behörde auch keinen Ermessensspielraum ein. Da es sich bei dem öffentlich-rechtlichen Erstattungsanspruch um einen Anspruch aus dem Steuerrechtsverhältnis handelt, richtet sich seine Entstehung nach § 38 AO (Boeker in Hübschmann/Hepp/Spitaler, § 37 AO Rz 27, m.w.N.). Hiernach entsteht der Anspruch, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft. Die Familienkasse war daher nicht gehalten, bei der Entscheidung über den Erlass des angegriffenen Bescheids zu prüfen, ob die Rückforderung ermessenskonform war.

17 d) Der schwedische Leistungsträger war im Streitfall wegen dieses gegen die Klägerin gerichteten Rückforderungsanspruch auch nicht Gesamtschuldner (§ 44 AO) mit der Folge, dass bei der Inanspruchnahme eines Gesamtschuldners es grundsätzlich in das Ermessen der Behörde nach § 44 Abs. 1 Satz 1 AO gestellt ist, an wen sie sich wendet (vgl. BFH-Urteile vom 18.03.1987 - II R 35/86, BFHE 149, 267, BStBl II 1987, 419; vom 08.08.1991 - V R 19/88, BFHE 165, 307, BStBl II 1991, 939; BFH-Beschluss vom 11.07.2001 - VII R 28/99, BFHE 195, 510, BStBl II 2002, 267). Gemäß § 44 Abs. 1 AO sind Personen, die nebeneinander dieselbe Leistung aus dem Steuerschuldverhältnis schulden oder für sie haften, Gesamtschuldner. Für den hier vorliegenden öffentlich-rechtlichen Erstattungsanspruch ist der schwedische Leistungsträger nicht Rückforderungsschuldner.

18 Hieran ändert auch das Unionsrecht nichts (Verordnung (EG) Nr. 883/2004 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 29.04.2004 zur Koordinierung der Systeme der sozialen Sicherheit in der für den Streitzeitraum maßgeblichen Fassung --VO Nr. 883/2004-- (Grundverordnung), ABlEU 2004 Nr. L 166, S. 1, und der VO Nr. 987/2009). Ein etwaiger Erstattungsanspruch (vgl. Art. 6 Abs. 4, Abs. 5, Art. 60 Abs. 5 der VO Nr. 987/2009) des deutschen Leistungsträgers gegen den schwedischen Leistungsträger ist kein auf steuerrechtlichen Gründen beruhender Erstattungsanspruch i.S. des § 37 Abs. 2 AO, sondern ein zwischen den Mitgliedstaaten aufgrund einer internationalen Vereinbarung (möglicherweise) bestehender verfahrensrechtlicher Ausgleichsanspruch. Auch wenn sich dieser gegen den vorrangig zuständigen Mitgliedstaat auf Erstattung einer des nachrangig zuständigen Mitgliedstaats gezahlten Familienleistung richtet, kann nicht unberücksichtigt bleiben, dass der in § 37 Abs. 2 AO geregelte Anspruch auf der Umkehrung von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis i.S. des § 37 Abs. 1 AO beruht (vgl. BFH-Urteil vom 12.11.2013 - VII R 15/13, BFHE 243, 309, BStBl II 2014, 359). An diesem Rechtsverhältnis ist der schwedische Leistungsträger nicht beteiligt.

19 e) Entgegen der Ansicht des FG steht der Familienkasse für das rechtsgrundlos gezahlte Kindergeld in Höhe des vermeintlich bestehenden Anspruchs auf schwedische Familienleistungen daher auch kein weiterer (Haftungs-

)Schuldner zur Verfügung, der eine ermessensgerechte Auswahlentscheidung unter den Schuldnern nach sich ziehen könnte.

20 Gemäß Art. 60 Abs. 5 der VO Nr. 987/2009 kann zwar der Träger, der eine vorläufige Leistungszahlung vorgenommen hat, die höher ist als der letztlich zu seinen Lasten gehende Betrag, den zu viel gezahlten Betrag nach dem Verfahren des Art. 73 der Durchführungsverordnung vom vorrangig zuständigen Träger zurückfordern. Dieses Verfahren soll auch vermeiden, dass bei einer nachträglichen Feststellung der rückwirkend geltenden vorrangigen Anwendbarkeit der Rechtsvorschriften des anderen Mitgliedstaats, die Kindergeldfestsetzung --soweit ein Anspruch auf ausländische Familienleistungen besteht und vorrangig ist-- aufgehoben wird, wenn feststeht, dass der Kindergeldberechtigte insgesamt keine höheren Leistungen als die ihm zustehenden inländischen und ausländischen erhalten hat. Wenn aber die Kindergeldfestsetzung bestandskräftig aufgehoben wurde, führt das in Art. 60 Abs. 5 i.V.m. Art. 73 der VO Nr. 987/2009 geregelte Verfahren nicht dazu, dass der ausländische Leistungsträger zum weiteren Schuldner des Erstattungsanspruchs nach § 37 Abs. 2 AO wird oder für diesen haftet (vgl. § 191 AO). Die in Art. 6, Art. 60, Art. 73 der VO Nr. 987/2009 und Art. 68 der VO Nr. 883/2004 aufgenommenen Regelungen dienen einer engen und effektiven Zusammenarbeit zwischen den Trägern der verschiedenen Mitgliedstaaten und sind Ausfluss des Grundsatzes der vertrauensvollen Zusammenarbeit nach Art. 4 Abs. 3 des Vertrags über die Europäische Union (ABlEU 2012, Nr. C 326). Sie regeln u.a. das Verfahren der Mitgliedstaaten bei Meinungsverschiedenheiten, insbesondere bei der Überprüfung der in Art. 68 der VO Nr. 883/2004 getroffenen Koordinierungsregelungen und ermöglichen den Mitgliedstaaten auch im Interesse der Leistungsberechtigten vorläufige Entscheidungen zu treffen. Sie berühren aber nicht unmittelbar die Rechtsbeziehungen zwischen dem Leistungsempfänger, der ohne rechtlichen Grund eine Leistung erhalten hat, und dem Vergütungsgläubiger. Die Regelungen aus der VO Nr. 883/2004 und aus der VO Nr. 987/2009 verleihen dem Kindergeldberechtigten weder materielle Leistungsansprüche noch begründen sie Einwendungen oder Einreden gegen die Durchsetzbarkeit öffentlich-rechtlicher Erstattungsansprüche. Der Kindergeldberechtigte kann daher der gesetzlich vorgesehenen Erstattungspflicht für rechtsgrundlos geleistetes Kindergeld nicht mit dem Einwand begegnen, der inländische Leistungsträger möge im Hinblick auf einen möglicherweise bestehenden Anspruch auf ausländische Familienleistungen die Rückzahlung von dem anderen Mitgliedstaat fordern. Es ist grundsätzlich allein Sache der innerstaatlichen Rechtsordnung der Mitgliedstaaten, die materiellen und formellen Voraussetzungen für einen Erstattungsanspruch bei rechtsgrundlos gezahlten Familienleistungen festzulegen (Verfahrensautonomie der Mitgliedstaaten). Damit wird die Ausübung der durch die Unionsrechtsordnung verliehenen Rechte des Kindergeldberechtigten auch nicht praktisch unmöglich gemacht oder übermäßig erschwert --Effektivitätsgrundsatz-- (vgl. BFH-Urteil vom 09.05.2012 - I R 73/10, BFHE 238, 1, BStBl II 2013, 566, Rz 19, m.w.N.).

21 f) Der Rückforderung steht auch nicht entgegen, dass die Klägerin möglicherweise keine Kenntnis von einem Anspruch auf ausländische Familienleistungen hatte. § 37 Abs. 2 AO setzt kein Verschulden auf Seiten des Leistungsempfängers voraus. Der Rückzahlungsanspruch besteht vielmehr auch dann, wenn den Leistungsempfänger an der Fehlleistung kein Verschulden trifft oder wenn er diese nicht einmal erkannt hat (Senatsurteil vom 10.03.2016 - III R 29/15, BFH/NV 2016, 1278, Rz 24). Der Rückforderungsanspruch ist Ausdruck eines übergeordneten und allgemein herrschenden Prinzips, dass derjenige, der vom Staat auf Kosten der Allgemeinheit etwas zu Unrecht erhalten hat, grundsätzlich verpflichtet ist, das Erhaltene zurückzuzahlen (ständige Rechtsprechung, BFH-Urteil vom 09.07.2019 - X R 35/17, BFHE 264, 421, BStBl II 2019, 668, Rz 28; BFH-Beschluss vom 22.07.2014 - VII R 38/13, BFH/NV 2014, 1721, Rz 10, m.w.N.).

22 g) Einer Rückforderung steht auch nicht der Gesichtspunkt von Treu und Glauben oder der Verwirkungsgedanke entgegen (vgl. Senatsbeschluss vom 27.02.2007 - III B 1/06, BFH/NV 2007, 1120). Zur Schaffung des erforderlichen Vertrauenstatbestandes (Umstandsmomentes) müssen besondere Umstände hinzukommen, die die Geltendmachung des Rückforderungsanspruchs als illoyale Rechtsausübung erscheinen lassen. Dem Verhalten der Familienkasse muss die konkludente Zusage zu entnehmen sein, dass der Kindergeldempfänger mit einer Rückforderung des Kindergeldes nicht zu rechnen braucht (z.B. Senatsbeschluss vom 28.01.2010 - III B 37/09, BFH/NV 2010, 837, m.w.N.). Ein solches Verhalten ist vorliegend nicht erkennbar. Allein die in den europäischen Verordnungen enthaltenen Regelungen und Grundsätze über die vertrauensvolle Zusammenarbeit zwischen den Mitgliedstaaten reichen ohne ein besonderes Verhalten der Familienkasse nicht aus, zwischen der Klägerin und der Familienkasse ein konkretes Rechtsverhältnis als Grundlage für die Anwendung des Grundsatzes von Treu und Glauben zu begründen.

23 2. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de