Urteil vom 09. Dezember 2020, III R 43/18

Im Wesentlichen inhaltsgleich mit BFH-Urteil vom 09.12.2020 III R 73/18 - Anrechnung von nicht im EU-Ausland beantragten Familienleistungen auf Kindergeld nach deutschem Recht

ECLI:DE:BFH:2020:U.091220.IIIR43.18.0

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, AO § 169 Abs 2 S 2, AO § 171 Abs 7, EGV 883/2004 Art 68, EGV 883/2004 Art 81, EGV 987/2009 Art 60 Abs 3, EWGV 574/72 Art 10, EStG VZ 2010 , EStG VZ 2011 , EStG VZ 2012 , EStG VZ 2013 , EStG VZ 2014 , EStG VZ 2015 , EStG VZ 2016

vorgehend FG Düsseldorf, 18. Juni 2018, Az: 10 K 2995/17 Kg

Leitsätze

1. NV: 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. NV: 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 Finanzgerichts Düsseldorf vom 19.06.2018 - 10 K 2995/17 Kg aufgehoben.

Soweit das Urteil den Zeitraum Januar 2012 bis April 2016 betrifft, wird die Klage abgewiesen, soweit es den Zeitraum Mai 2010 bis Dezember 2011 betrifft, wird die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das Finanzgericht zurückverwiesen.

Die Entscheidung über die Kosten des gesamten Verfahrens wird auf das Finanzgericht übertragen.

Tatbestand

I.

1 Streitig ist der Anspruch auf Kindergeld für den Zeitraum Mai 2010 bis April 2016.

2 Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin) ist die Mutter des im Oktober 1998 geborenen Sohnes K, für den sie seit dessen Geburt Kindergeld bezog. Die Klägerin war im Streitzeitraum nicht erwerbstätig. Im Jahr 2001 wurde die zwischen ihr und dem Kindsvater bestehende Ehe geschieden. K blieb zunächst im Haushalt der Klägerin. Im April 2016 zog K zu seinem Vater. Die Beklagte und Revisionsklägerin (Familienkasse) hob aus diesem Grund die Kindergeldfestsetzung gegenüber der Klägerin ab Mai 2016 auf.

3 Im Juli 2016 erfuhr die Familienkasse davon, dass der Vater seit Januar 2009 in den Niederlanden erwerbstätig war. Nach vorheriger Anhörung erließ sie unter dem 07.12.2016 einen nach § 70 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) geänderten Bescheid, durch den die Festsetzung des Kindergeldes für den Zeitraum Januar 2009 bis April

2016 insoweit aufgehoben wurde, als der Kindsvater einen Anspruch auf Familienleistungen in den Niederlanden gehabt habe. Die Höhe der niederländischen Familienleistungen wurde in dem Bescheid beziffert. Außerdem forderte die Familienkasse von der Klägerin einen Betrag von 7.422,20 € zurück. Zur Begründung führte sie aus, der Anspruch des Kindsvaters auf Familienleistungen in den Niederlanden sei vorrangig gegenüber dem Anspruch der Klägerin auf Kindergeld nach deutschem Recht.

4 Mit dem dagegen gerichteten Einspruch machte die Klägerin u.a. geltend, der Kindsvater habe in den Niederlanden keine Familienleistungen beansprucht. Der Rechtsbehelf hatte keinen Erfolg (Einspruchsentscheidung vom 25.10.2017).

5 Im Verlauf des anschließenden Klageverfahrens erließ die Familienkasse einen weiteren Bescheid, durch den sie teilweise die Aufhebung der Kindergeldfestsetzung für den Zeitraum Januar 2009 bis April 2010 rückgängig machte.

6 Das Finanzgericht (FG) gab der Klage hinsichtlich des verbliebenen Zeitraums (Mai 2010 bis April 2016) statt. Es war der Ansicht, der Anspruch des Kindsvaters auf Familienleistungen in den Niederlanden sei nicht auf das deutsche Kindergeld anzurechnen. Im Streitzeitraum sei die seit Mai 2010 geltende 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 --ABlEU-- 2004 Nr. L 166, S. 1) in der für die Streitzeiträume geltenden Fassung (VO Nr. 883/2004) anzuwenden. Nach Art. 68 Abs. 2 der VO Nr. 883/2004 --Grundverordnung-- sei zu unterscheiden zwischen dem vorrangig und dem nachrangig für die Gewährung von Familienleistungen zuständigen Staat. Im nachrangig zuständigen Staat seien Ansprüche auf Familienleistungen bis zur Höhe der im vorrangigen Staat vorgesehenen Leistungen ausgesetzt. Die Vorschrift sei im Streitfall jedoch nicht anwendbar, da der Kindsvater in den Niederlanden keine Familienleistungen beantragt habe und daher keine Kumulierung von Ansprüchen vorliege. Auf die Frage, ob die Klage hinsichtlich des Zeitraums Mai 2010 bis Dezember 2011 auch wegen Festsetzungsverjährung begründet sei, komme es nicht an.

7 Gegen das Urteil wendet sich die Familienkasse mit der Revision. Zur Begründung führt sie aus, nach Art. 68 Abs. 3 Buchst. b der VO Nr. 883/2004 sei ein Antrag auf Familienleistungen, der bei einem für die Gewährung von Familienleistungen nachrangigen Staat gestellt worden sei, im vorrangig zuständigen Staat so zu bearbeiten, als ob er direkt bei ihm gestellt worden wäre. Es sei im Streitfall davon auszugehen gewesen, dass es sich um einen Fall ohne Auslandsbezug gehandelt habe, sodass auch kein Anlass bestanden habe, den Kindergeldantrag an die niederländische Stelle weiterzugeben. Die Nichtanwendung der Koordinationsregelungen des Art. 68 der VO Nr. 883/2004 käme einem Wahlrecht gleich, das die genannte Verordnung nicht vorsehe. Im Streitfall sei noch keine Verjährung eingetreten. Die Klägerin habe im erneuten Kindergeldantrag aus dem Januar 2009 pflichtwidrig nicht mitgeteilt, dass der Kindsvater eine Erwerbstätigkeit in den Niederlanden aufgenommen habe.

8 Die Familienkasse beantragt,
das angefochtene Urteil aufzuheben und die Klage abzuweisen.

9 Die Klägerin beantragt,
die Revision zurückzuweisen.

10 Zur Begründung führt sie aus, das FG habe zutreffend entschieden, dass Art. 68 der VO Nr. 883/2004 im Streitfall keine Anwendung finde. Der Kindsvater habe in den Niederlanden keine Familienleistungen beantragt, sodass es nicht zu einer Kumulierung von Ansprüchen gekommen sei. Die Rechtsansicht der Familienkasse hätte zur Folge, dass sie, die Klägerin, das zu Recht bezogene Kindergeld zum Teil zurückerstatten müsse, der Kindsvater in den Niederlanden jedoch keine Chance mehr hätte, Kindergeld zu beantragen. Auch habe sie keinen Einfluss darauf gehabt, ob der Kindsvater in den Niederlanden einen Kindergeldantrag stellen würde oder nicht.

Entscheidungsgründe

II.

11 Die Revision ist begründet. Sie führt zur Aufhebung des angefochtenen Urteils. Insoweit, als dieses das Kindergeld für den Zeitraum Januar 2012 bis April 2016 betrifft, ist die Klage abzuweisen (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Soweit die Kindergeldfestsetzung für die Zeit von Mai 2010 bis Dezember 2011

betroffen ist, wird die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG zurückverwiesen (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 FGO).

12 1. Das FG war zu Unrecht der Ansicht, dass der Klägerin wegen der unterbliebenen Beantragung von Familienleistungen in den Niederlanden Kindergeld nach deutschem Recht in ungeminderter Höhe zusteht.

13 a) Die im Inland wohnende Klägerin erfüllte unstreitig die Voraussetzungen für den Bezug von Kindergeld für K, der ebenfalls im Inland lebte (§ 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 früheren Ehemanns der Klägerin 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 herangezogenen Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) Schwemmer vom 14.10.2010 - C-16/09 (Zeitschrift für europäisches Sozial-und Arbeitsrecht --ZESAR-- 2011, 86). Die Entscheidung erging noch zur Regelung des Art. 10 der Verordnung (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). 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 vom 22.10.2015 - C-378/14 (EU:C:2015:720, Deutsches Steuerrecht/Entscheidungsdienst 2015, 1501) auf sein Urteil in der Rechtssache Schwemmer in 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 des Vaters von K 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 Kindsvaters 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. Hinsichtlich des Zeitraums Mai 2010 bis Dezember 2011 ist die Sache nicht spruchreif. Der Senat kann nicht entscheiden, ob insoweit Festsetzungsverjährung eingetreten ist und deshalb nicht die Möglichkeit bestand, den ursprünglichen Festsetzungsbescheid nach § 70 Abs. 2 EStG durch den Bescheid vom 07.12.2016 zum Teil aufzuheben.

21 Auf die Festsetzung von Kindergeld als Steuervergütung (§ 31 Satz 3 EStG) sind gemäß § 155 Abs. 5 der Abgabenordnung (AO) die Vorschriften über die Steuerfestsetzung --somit auch die Bestimmungen über die Festsetzungsverjährung (§§ 169 bis 171 AO)-- sinngemäß anzuwenden (z.B. Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 09.09.2015 - XI R 9/14, BFH/NV 2016, 166, m.w.N.). Die Festsetzungsfrist beträgt nach § 169 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 AO im Regelfall vier Jahre und beginnt bei entsprechender Anwendung des § 170 Abs. 1 AO mit Ablauf des Jahres, in dem der Kindergeldanspruch entstanden ist. Für den Zeitraum Mai 2010 bis Dezember 2011 war somit bei Erlass des Aufhebungsbescheids vom 07.12.2016 Festsetzungsverjährung eingetreten, sofern die Festsetzungsfrist nicht wegen eines Steuerdelikts verlängert sein sollte (§ 169 Abs. 2 Satz 2 AO). In diesem Fall war der Ablauf der Festsetzungsfrist nach § 171 Abs. 7 AO bis zum Eintritt der Verfolgungsverjährung gehemmt (Senatsurteil vom 26.06.2014 - III R 21/13, BFHE 247, 102, BStBl II 2015, 886). Hierzu hat das FG --aus seiner Sicht zu Recht-- keine Feststellungen getroffen. Es wird dies im zweiten Rechtsgang nachzuholen haben.

22 4. Die Übertragung der Kostenentscheidung auf das FG beruht auf § 143 Abs. 2 FGO. Das FG hat mit Rücksicht auf den Grundsatz der Einheitlichkeit der Kostenentscheidung auch über die Kosten des durch dieses Urteil rechtskräftig abgeschlossenen Teils des Verfahrens zu entscheiden (vgl. BFH-Urteil vom 17.11.2011 - IV R 2/09, BFH/NV 2012, 1309, sowie Senatsurteil vom 13.06.2013 - III R 10/11, BFHE 241, 562, BStBl II 2014, 706).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de