
Datum: 12.06.2013
Gericht: Finanzgericht Münster
Spruchkörper: 10. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 10 K 1551/11 Kg
ECLI: ECLI:DE:FGMS:2013:0612.10K1551.11KG.00

Sachgebiet: Finanz- und Abgaberecht

Tenor:

Der Ablehnungsbescheid vom 02.11.2010 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 31.03.2011 wird insoweit aufgehoben, als die Beklagte die Festsetzung von Kindergeld für die drei Kinder N....., O..... und P..... des Klägers für die Zeiträume September 2004 bis Juni 2006 und August 2006 bis April 2007 abgelehnt hat. Die Beklagte wird verpflichtet, dem Kläger für seine drei Kinder N....., O..... und P..... für die Monate September bis Dezember 2004 Differenzkindergeld in Höhe von insgesamt 1.215,89 Euro, für die Monate Januar bis Dezember 2005 Differenzkindergeld in Höhe von insgesamt 3.560,90 Euro, für die Monate Januar bis Juni 2006 und August bis Dezember 2006 Differenzkindergeld in Höhe von insgesamt 3.951,83 Euro und für die Monate Januar bis April 2007 volles Kindergeld in Höhe von insgesamt 1.848 Euro zu gewähren. Im Übrigen wird die Klage abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens tragen die Beklagte zu 70 Prozent und der Kläger zu 30 Prozent.

Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand

Streitig ist, ob die Beklagte zu Recht die Kindergeldfestsetzung für die drei Kinder des Klägers N..... (geboren am 04.05.1990), O..... (geboren am 06.06.1992) und P..... (geboren

1

2

am 29.12.1993) für den Zeitraum von September 2004 bis April 2007 abgelehnt hat.

Der Kläger ist polnischer Staatsbürger. Die Mutter seiner drei Kinder ist verstorben. Am 08.05.2008 heiratete der Kläger erneut, seine Ehefrau E... hat ebenfalls einen Sohn, K... (geboren am 16.11.1992), der im Haushalt der Eheleute lebt. 3

Vom 20.09.2004 bis 28.02.2005 war der Kläger bei der Fleischwerk X.... S.A. angestellt und wurde von dieser nach Deutschland entsandt. Ausweislich der vom Kläger vorgelegten Bestätigung der Fleischwerk X.... S.A. vom 23.12.2010 wurde der Kläger vom 20.09.2004 bis zum 28.02.2005 nach Deutschland entsandt. Ab dem 01.03.2005 war der Kläger bei der Y.... Sp. z o.o. angestellt und wurde von dieser nach Deutschland entsandt. Ausweislich der vom Kläger vorgelegten Bescheinigungen E 101 wurde der Kläger von der Y.... Sp. z o.o. mit Unterbrechungen vom 01.03.2005 bis zum 13.08.2007 nach Deutschland entsandt und war dort für die Z.... Rind GmbH & Co. KG tätig. Ab dem 01.05.2007 war der Kläger im Rahmen eines befristeten Arbeitsvertrages unmittelbar bei der Z.... Rind GmbH & Co. KG angestellt. 4

Aus der Bestätigung der Fleischwerk X.... S.A. und den Bescheinigungen E 101 ergeben sich folgende Entsendungszeiträume: 5

20.09.2004 – 28.02.2005 6

01.03.2005 – 15.08.2005 7

16.08.2005 – 31.01.2006 8

01.02.2006 – 30.04.2006 9

01.05.2006 – 02.06.2006 10

14.08.2006 – 13.02.2007 11

14.02.2007 – 13.08.2007 12

In der Bestätigung der Fleischwerk X.... S.A. ist angegeben, dass der Kläger weiterhin in Polen der Sozialversicherungspflicht unterlag. In den Bescheinigungen E 101 ist jeweils angegeben, dass der Kläger gemäß Art. 14 Abs. 1 a) der Verordnung (EWG) Nr. 1408/71 weiterhin den Sozialversicherungsvorschriften des Landes Polen unterliegt. 13

Nach Angaben der zuständigen polnischen Behörde in der Bescheinigung vom 15.11.2007 bezog der Kläger für den Zeitraum von September 2004 bis August 2006 polnische Familienleistungen für seine drei Kinder in Höhe von insgesamt 15.876 PLN. Für den Zeitraum ab September 2006 wurde vom Kläger kein Antrag auf Familienleistungen mehr gestellt. Wegen der Einzelheiten wird auf die Bescheinigung vom 15.11.2007 (Bl. 38 ff. Kg-Akte) Bezug genommen. 14

Der Kläger gab für die Jahre 2004 bis 2007 Einkommensteuererklärungen ab und beantragte darin, gemäß § 1 Abs. 3 Einkommensteuergesetz (EStG) als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt zu werden. Den Einkommensteuererklärungen waren jeweils Lohnsteuerbescheinigungen des jeweiligen Arbeitgebers des Klägers beigelegt. Aus diesen Lohnsteuerbescheinigungen ergeben sich folgende Tätigkeitszeiträume: 20.09. – 31.12.2004 und 01.01. – 28.02.2005 (Fleischwerk X.... S.A.), 01.03. – 31.12.2005 (Y.... Sp. z o.o.), 01.01. – 02.06.2006 und 16.08. – 31.12.2006 (Y.... Sp. z o.o.) sowie 01.01. – 30.04.2007 (Y.... Sp. z o.o.). Der Einkommensteuererklärung 2005 war außerdem eine Unterhaltsbescheinigung 15

beigefügt, in der die Mutter des Klägers erklärte, von ihrem Sohn Geldbeträge in Höhe von 2.928 Euro erhalten zu haben. Der Kläger wurde vom zuständigen Finanzamt für die Jahre 2004 bis 2007 zur Einkommensteuer veranlagt. Ausweislich des Einkommensteuerbescheides 2005 erzielte der Kläger einen Bruttoarbeitslohn in Höhe von 19.770 Euro, von dem Werbungskosten in Höhe von 2.880 Euro, Kirchensteuer in Höhe von 159 Euro und die Vorsorgepauschale in Höhe von 2.001 Euro in Abzug gebracht wurden. Außerdem wurden Unterhaltsaufwendungen in Höhe von 1.678 Euro berücksichtigt.

Mit Antrag vom 25.10.2007, bei der Beklagten eingegangen am 08.01.2008, beantragte der Kläger die Festsetzung von Kindergeld für seine Kinder N....., O..... und P..... Der Kläger gab in einem am 05.02.2008 an die Beklagte gesandten erläuternden Erklärungsvordruck u.a. an, dass seine Tochter N..... bei seiner Mutter in Polen lebe. Die Beklagte zahlte das Kindergeld aufgrund von Kassenanordnungen vom 17.03.2008 (für O..... und P.....) und vom 09.06.2008 (N.....) für die Zeiträume ab Mai 2007 aus. Einen ausdrücklichen Festsetzungsbescheid erließ sie nicht. 16

Am 09.09.2010 sprach der Kläger persönlich bei der Beklagten vor und erklärte, dass er rückwirkend für die Zeit von 2004 bis 2007 Kindergeld beantragen wolle, da er die ganze Zeit über bei der Firma Z.... gearbeitet habe. Mit Bescheid vom 02.11.2010 lehnte die Beklagte unter Bezugnahme auf den Antrag des Klägers vom 10.01.2008 eine Kindergeldfestsetzung für den Zeitraum von September 2004 bis April 2007 ab. Zur Begründung führte die Beklagte aus, dass der Kläger in das soziale Sicherungssystem in Polen integriert sei und den Rechtsvorschriften dieses Staates unterliege. Die dortigen Rechtsvorschriften sähen einen Anspruch auf Familienleistungen vor, weshalb die Gewährung von Kindergeld nach den deutschen Rechtsvorschriften gemäß § 65 Abs. 1 Nr. 2 EStG ausgeschlossen sei. 17

Den hiergegen eingelegten Einspruch des Klägers wies die Beklagte mit Einspruchsentscheidung vom 31.03.2011 als unbegründet zurück. Die Beklagte begründete ihre Entscheidung damit, dass gemäß Art. 14 Abs. 1 a) der Verordnung (EWG) Nr. 1408/71, in deren persönlichen Geltungsbereich der Kläger falle, der Kläger ausschließlich den Sozialvorschriften des Entsendelandes Polen unterliege. Selbst wenn der Kläger den deutschen Vorschriften unterlegen hätte, wäre gemäß § 65 Abs. 1 Nr. 2 EStG die Gewährung von Kindergeld ausgeschlossen, da der Kläger dem Kindergeld vergleichbare Leistungen bezogen habe bzw. nicht auszuschließen sei, dass auf diese zumindest ein Anspruch bestand. 18

Mit seiner hiergegen gerichteten Klage macht der Kläger geltend, dass die Voraussetzungen für die Gewährung von Kindergeld für den Zeitraum September 2004 bis April 2007 erfüllt seien, da er in diesem Zeitraum in Deutschland gemäß § 1 Abs. 3 EStG zur Einkommensteuer veranlagt worden sei. Seit September 2004 sei er als entsandter Arbeitnehmer bei der Firma Z.... beschäftigt gewesen. Die Regelungen der VO (EWG) Nr. 1408/71 hätten nicht zur Folge, dass die Gewährung von Kindergeld nach deutschen Rechtsvorschriften ausgeschlossen sei. § 65 Abs. 1 Nr. 2 EStG stehe der Gewährung von Kindergeld ebenfalls nicht entgegen, da diese Regelung auf EU-Bürger keine Anwendung finde. Der Kläger verweist zur Begründung außerdem auf die Entscheidung des Gerichtshofs der Europäischen Union vom 12.06.2011, C – 611/10, Celex-Nr. 62010CJ0611. 19

Der Kläger beantragt, 20

•

1 die Beklagte zu verpflichten, dem Kläger unter Aufhebung des Ablehnungsbescheides vom 02.11.2010 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 31.03.2011 Kindergeld für seine drei Kinder N....., O..... und P..... für den Zeitraum September 2004 bis April 2007 zu gewähren,

- 2 der Beklagten die Kosten des Rechtsstreits aufzuerlegen. 23

Die Beklagte beantragt, 24

die Klage abzuweisen. 25

Die Beklagte verweist auf die Gründe der Einspruchsentscheidung und trägt ergänzend vor, dass es auf eine unbeschränkte Einkommensteuerpflicht des Klägers in Deutschland nicht ankomme, weil der Kläger im Streitzeitraum den polnischen Rechtsvorschriften unterlegen habe. Es könne allenfalls für den Zeitraum ab September 2006 ein Anspruch auf Kindergeld bestehen, wobei aber ein möglicher Kindergeldanspruch in Polen für diesen Zeitraum noch nicht abgeklärt sei. 26

Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf die gewechselten Schriftsätze, die beigezogenen Verwaltungsvorgänge sowie die Verfahrensakte Bezug genommen. 27

Entscheidungsgründe 28

1. Die Klage ist zulässig und teilweise begründet. Der Ablehnungsbescheid vom 02.11.2010 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 31.03.2011 ist insoweit rechtswidrig und verletzt den Kläger in seinen Rechten, § 100 Abs. 1 Satz 1 Finanzgerichtsordnung (FGO), als die Beklagte die Kindergeldfestsetzung für die Zeiträume September 2004 bis Juni 2006 und August 2006 bis April 2007 in dem Umfang abgelehnt hat, in dem der Anspruch des Klägers auf deutsches Kindergeld die dem Kläger im Streitzeitraum gewährten polnischen Familienleistungen übersteigt. Der Kläger hat für die Monate seiner Tätigkeit in Deutschland vom September 2004 bis einschließlich Juni 2006 und August 2006 bis einschließlich April 2007 einen Anspruch auf Kindergeld unter Anrechnung der in Polen gewährten, dem deutschen Kindergeld vergleichbaren Familienleistungen. 29

a) Einer Gewährung von Kindergeld für den Streitzeitraum September 2004 bis April 2007 stehen weder die Bestandskraft des Ablehnungsbescheides entgegen, noch ist Festsetzungsverjährung eingetreten. 30

aa) Die Beklagte hat erst mit Bescheid vom 02.11.2010 den Antrag des Klägers auf Kindergeldfestsetzung für den Zeitraum September 2004 bis April 2007 abgelehnt. Gegen diesen Bescheid hat der Kläger fristgerecht Einspruch eingelegt und gegen die Einspruchsentscheidung vom 31.03.2011 fristgerecht Klage erhoben. Ein (bestandskräftig gewordener) Ablehnungsbescheid, der durch formlose Bekanntgabe wirksam geworden ist, ist nicht schon in der Auszahlung des Kindergeldes ab März bzw. Juni 2008 zu sehen. 31

Sieht die Familienkasse, wie vorliegend, von einer schriftlichen Bescheiderteilung ab und zahlt sie das Kindergeld tatsächlich aus, ist in der ersten Auszahlung des Kindergeldes und der Bekanntgabe des Auszahlungsbetrages eine Festsetzung zu sehen, die i.S. des § 119 Abs. 2 Abgabenordnung (AO) formlos in anderer Weise erfolgt (FG Münster v. 05.11.2009, Az. 11 K 4246/08 Kg, EFG 2010, 489 ff.). Die Auszahlung stellt zugleich einen Verwaltungsakt da, der durch konkludentes Verhalten ergeht, denn der objektivierte Erklärungsinhalt einer Auszahlung als Kindergeld ist die Erklärung der Behörde, dass das 32

Kindergeld in jener Höhe gewährt wird (FG Münster, a.a.O.). Ein Erklärungsgehalt dahingehend, dass zugleich für zurückliegende Zeiträume die Festsetzung abgelehnt wird, kann der Auszahlungsentscheidung der Beklagten demgegenüber nicht entnommen werden. Gemäß § 70 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 EStG in der bis zum 31.12.2006 und damit für einen Teil des Streitzeitraums geltenden Fassung konnte nur dann von einer Festsetzung durch schriftlichen Bescheid abgesehen werden, wenn einem Antrag auf Kindergeldfestsetzung entsprochen wird.

bb) Der Anspruch des Klägers auf Kindergeld für den Zeitraum September 2004 bis April 2007 war auch nicht durch Verjährung erloschen. Der Ablauf der Verjährungsfrist wurde durch den im Januar 2008 gestellten Kindergeldantrag des Klägers nach § 171 Abs. 3 AO gehemmt. Bei dem mündlichen „Antrag“ des Klägers vom 09.09.2010, mit dem dieser rückwirkend ab September 2004 Kindergeld begehrte, handelte es sich nur um eine Wiederholung des ursprünglichen Antrags vom 08.01.2008. 33

Das Kindergeld wird nach § 31 Satz 3 EStG als Steuervergütung gezahlt. Auf Steuervergütungen sind nach § 155 Abs. 4 AO die Vorschriften über die Steuerfestsetzung (§§ 155 bis 177 AO) und damit auch die Vorschriften über die Festsetzungsverjährung (§§ 169 ff. AO) sinngemäß anzuwenden (BFH v. 20.06.2012, V R 56/10, BFH/NV 2012, 1775). Die Festsetzungsfrist beträgt vier Jahre (§ 169 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 AO) und beginnt mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem der Anspruch auf die Steuervergütung entstanden ist (§ 170 Abs. 1 AO). Da der Anspruch auf Kindergeld für jeden Monat entsteht, in dem die Anspruchsvoraussetzungen vorgelegen haben (§ 66 Abs. 2 EStG), begann die Festsetzungsfrist für das in den Monaten September 2004 bis April 2007 zu zahlende Kindergeld mit Ablauf der Jahre 2004 bis 2007 und endete somit mit Ablauf der Jahre 2008 bis 2011. 34

Der Antrag auf Kindergeld vom Januar 2008 ist dahingehend auszulegen, dass der Kläger auch für den vorangegangenen Zeitraum ab September 2004, dem Beginn seiner Tätigkeit in Deutschland, Kindergeld begehrte. Der Kläger hat seinen Antrag vom 08.01.2008 zeitlich nicht eingeschränkt. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs, der sich der Senat anschließt, ist ein zeitlich nicht beschränkter Antrag nach seinem objektiven Inhalt in der Regel dahin zu verstehen, dass die Festsetzung von Kindergeld für den längst möglichen Zeitraum und somit auch für die Zeit vor der Antragstellung begehrt wird. (BFH v. 09.02.2012, III R 45/10, BFH/NV 2012, 1048; BFH v. 20.06.2012, V R 56/10, BFH/NV 2012, 1775). Umstände, die vorliegend eine andere Auslegung des Kindergeldantrags des Klägers erfordern würden, sind nicht ersichtlich. Davon ist auch die Beklagte ausgegangen, die im Ablehnungsbescheid vom 02.11.2010 auf den Antrag des Klägers vom 10.01.2008 (gemeint ist der am 08.01.2008 bei der Beklagten eingegangene Antrag des Klägers vom 25.10.2007) Bezug genommen hat. 35

b) Dem Kläger steht für die Monate September 2004 bis Juni 2006 und August 2006 bis April 2007 nach deutschem Recht ein Anspruch auf Kindergeld für seine drei Kinder N....., O..... und P..... zu. 36

aa) Der Kläger war gemäß § 62 Nr. 2 b) EStG in den Monaten September 2004 bis Juni 2006 und August 2006 bis April 2007 anspruchsberechtigt, weil er in diesen Monaten inländische Einkünfte gemäß § 49 Abs. 1 Nr. 4 a) EStG erzielte und in den Einkommensteuerveranlagungen 2004 bis 2007 vom zuständigen Finanzamt auf seinen entsprechenden Antrag hin gemäß § 1 Abs. 3 EStG hin als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig behandelt wurde. In kindergeldrechtlicher Hinsicht ist nur derjenige als i.S.d. § 1 Abs. 3 EStG fiktiv unbeschränkt steuerpflichtig anzusehen, der auch durch das 37

zuständige Finanzamt so behandelt wird; die Familienkasse ist insoweit an die Behandlung des Antragstellers durch das Finanzamt gebunden (BFH v. 24.05.2012, III R 14/10, BStBl. II 2012, 897).

Für den Monat Juli 2006 ist der Kläger nicht anspruchsberechtigt, da sich aus der Lohnsteuerbescheinigung des Arbeitgebers Y... Sp. z o.o. ergibt, dass der Kläger im Juli 2006 keine inländischen Einkünfte erzielte, weil er vom 01.01. bis 02.06.2006 und vom 16.08. bis 31.12.2006 in Deutschland tätig war. 38

Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs, der sich der Senat anschließt, besteht der Anspruch auf Kindergeld nur für die Monate, in denen der Steuerpflichtige inländische Einkünfte gemäß § 49 EStG erzielt und nach § 1 Abs. 3 EStG zur Einkommensteuer veranlagt worden ist (BFH v. 24.10.2012, V R 43/11, BFH/NV 2013, 448). Nach dem sog. Monatsprinzip gemäß § 66 Abs. 2 EStG wird das Kindergeld monatlich vom Beginn des Monats an gezahlt, in dem die Anspruchsvoraussetzungen erfüllt sind, bis zum Ende des Monats, in dem die Anspruchsvoraussetzungen wegfallen (BFH a.a.O.). Der Kindergeldanspruch richtet sich daher danach, ob die Voraussetzungen für die Gewährung von Kindergeld im jeweiligen Monat vorliegen. Bei der Anwendung von § 62 Abs. 1 Nr. 2 b) EStG liegt eine Behandlung "nach § 1 Abs. 3 als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig" nur für die Kalendermonate vor, in denen der Kindergeldberechtigte Einkünfte i.S. des § 49 EStG erzielt, die nach § 1 Abs. 3 EStG der Einkommensteuer unterliegen (BFH v. 24.10.2012, V R 43/11, BFH/NV 2013, 448). 39

bb) Die Kinder N..... (geboren am 04.05.1990), O..... (geboren am 06.06.1992) und P..... (geboren am 29.12.1993) sind als leibliche Kinder des Klägers gemäß § 63 Abs. 1 Nr. 1 i.V.m. § 32 Abs. 1 Nr. 1 EStG zu berücksichtigen. 40

c) Der Anspruch des Klägers auf Kindergeld nach den §§ 62 ff. EStG wird nicht durch unionsrechtliche Regelungen ausgeschlossen. 41

aa) Bei grenzüberschreitenden Sachverhalten innerhalb der Europäischen Union bestimmt sich die Frage, welche Kindergeldansprüche Bürgern mit der Staatsangehörigkeit eines Mitgliedstaates der Europäischen Union gegenüber den einzelnen Mitgliedstaaten zustehen und in welchem Verhältnis diese Ansprüche zueinander stehen (Anspruchskonkurrenz), für Streitzeiträume bis einschließlich April 2010 nach den Regelungen der Verordnung (EWG) Nr. 1408/71 des Rates vom 14.06.1971 zur Anwendung der Systeme der sozialen Sicherheit auf Arbeitnehmer und deren Familien, die innerhalb der Gemeinschaft zu- und abwandern (VO (EWG) Nr. 1408/71). Die Verordnung trifft u.a. Regelungen für Familienleistungen, die von den Mitgliedsstaaten gewährt werden. Zu den Familienleistungen im Sinne von Art. 4 Abs. 1 Buchst. h) der VO (EWG) Nr. 1408/71 gehört gemäß Art. 1 Buchst. u) i) der VO (EWG) Nr. 1408/71 auch das Kindergeld. 42

bb) Der persönliche Anwendungsbereich der VO (EWG) 1408/71 ist nach Art. 2 Abs. 1 der VO (EWG) 1408/71 eröffnet. Die VO (EWG) 1408/71 gilt gemäß Art. 2 Abs. 1 u.a. für Arbeitnehmer. Arbeitnehmer ist gemäß Art. 1 a) ii) der VO (EWG) 1408/71 u.a., wer im Rahmen eines für alle Einwohner oder die gesamte erwerbstätige Bevölkerung geltenden System der sozialen Sicherheit gegen ein Risiko oder mehrere Risiken pflichtversichert ist, die von den Zweigen erfasst werden, auf die die Verordnung anzuwenden ist. Wie sich aus den vom Kläger vorgelegten Bescheinigungen E 101 ergibt, ist der Kläger in Polen sozialversicherungspflichtig. Maßgeblich ist der bescheinigte Versichertenstatus (vgl. BFH v. 05.07.2012, III R 76/10, BFH/NV 2012, 1710). 43

cc) Gemäß Art. 13 Abs. 1 VO (EWG) 1408/71 unterliegen Personen, die in den Anwendungsbereich der Verordnung fallen, den Rechtsvorschriften nur eines Mitgliedstaats. Welche Vorschriften dies sind, bestimmt sich nach Art. 13 Abs. 2 ff. VO (EWG) 1408/71. Hiernach unterliegt der Kläger als von einem polnischen Unternehmen entsandter und in Deutschland tätiger Arbeitnehmer weiterhin den polnischen Rechtsvorschriften. Gemäß Art. 14 Abs. 1a) der VO (EWG) 1408/71 unterliegt eine Person, die im Gebiet eines Mitgliedstaates (hier Polen) abhängig beschäftigt wird und von dem Unternehmen, dem sie gewöhnlich angehört, zur Ausführung einer Arbeit in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates entsandt wird (hier Deutschland), weiterhin den Rechtsvorschriften des entsendenden Mitgliedstaates, sofern die voraussichtliche Dauer der Entsendung zwölf Monate nicht überschreitet und sie nicht eine andere Person ablöst, für welche die Entsendungszeit abgelaufen ist.

Aus den vom Kläger vorgelegten Entsendebescheinigungen sowie der vom Kläger vorgelegten Bestätigung der Fleischwerk X... S.A. vom 23.12.2010 ergibt sich, dass der Kläger beginnend ab dem 20.09.2004 jeweils für weniger als zwölf Monate nach Deutschland entsandt war. 45

dd) Die Maßgeblichkeit der polnischen Rechtsvorschriften steht der Gewährung von Kindergeld nach den §§ 62 ff. EStG dem Grunde nach nicht entgegen. Die Grundfreiheit der Arbeitnehmerfreizügigkeit aus Art. 45, 48 AEUV und die Ziele der VO (EWG) Nr. 1408/71 gebieten es, dem Kläger dem Grunde nach im Streitzeitraum einen Anspruch auf Kindergeld nach den deutschen Rechtsvorschriften zu gewähren, soweit er als Wanderarbeiter in diesem Zeitraum inländische Einkünfte erzielte und beschränkt steuerpflichtig war. 46

Nach der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs, der sich der Senat anschließt, ist es dem anderen (nicht zuständigen) Mitgliedstaat durch die Regelungen der VO (EWG) Nr. 1408/71 nicht verboten, aufgrund seiner Rechtsvorschriften freiwillig einen weiter gehenden sozialen Schutz zu gewährleisten (Urteil des EuGH v. 12.06.2012, C-611/10, Celex-Nr. 62010CJ0611, DStRE 2012, 999 ff.). Art. 14 Abs. 1a) der VO (EWG) 1408/71 ist dahingehend auszulegen, dass sie es einem Mitgliedstaat, der nach dieser Vorschrift nicht als zuständiger Staat bestimmt ist, nicht verwehrt, nach seinem nationalen Recht einem Wanderarbeiter auch dann Leistungen für Kinder zu gewähren, wenn weder der Erwerbstätige, noch das Kind, für das diese Leistung bean-sprucht wird, ihren gewöhnlichen Aufenthalt im Gebiet des Mitgliedsstaats haben, in dem die vorübergehende Arbeit ausgeführt wurde (EuGH a.a.O.). Die VO (EWG) Nr. 1408/71 soll zur Verbesserung des Lebensstandards und der Arbeitsbedingungen der Wanderarbeiter beitragen. Weitergehende Sozialleistungen dienen der Verbesserung des Lebensstandards und der Arbeitsbedingungen der freizügigkeitsberechtigten Arbeitnehmer und erleichtern damit die Freizügigkeit der Arbeitnehmer und entsprechen so gerade dem Zweck der VO (EWG) Nr. 1408/71. Würde die Verordnung so ausgelegt, dass sie einem Mitgliedstaat verbietet, Arbeitnehmern sowie deren Familienangehörigen einen weiter gehenden sozialen Schutz zu gewähren, als sich aus der Anwendung der Verordnung ergibt, wäre dies mit dem Ziel der VO (EWG) Nr. 1408/71 und der Grundfreiheit der Arbeitnehmerfreizügigkeit aus Art. 45 AEUV nicht vereinbar (EuGH a.a.O., Rz. 53 bis 57 der Gründe, auch mit Verweis auf EuGH, Urteil vom 20. Mai 2008, Bosmann (C-352/06, Slg. 2008, I-3827, Rn. 29 ff.)). Die Gewährung des deutschen Kindergeldes rechtfertigt sich außerdem dadurch, dass § 62 Abs. 1 Nr. 2 b) EStG den Kindergeldanspruch von der beschränkten Steuerpflicht bzw. der Erzielung inländischer Einkünfte des Klägers abhängig macht und das Kindergeld aus Steuereinnahmen finanziert wird (so EuGH a.a.O., Rz. 66 der Gründe). 47

ee) Die Antikumulierungsregelungen der Art. 76 der VO (EWG) Nr. 1408/71 und Art. 10 der VO (EWG) Nr. 574/72 stehen dem Kindergeldanspruch des Klägers nicht entgegen. Gewährt, wie vorliegend, der nach Art. 14 Abs. 1 a) der VO (EWG) Nr. 1498/71 unzuständige Mitgliedstaat (freiwillig) Kindergeld, unterfällt dies nicht den genannten Antikumulierungsregelungen, da kein Fall der Kumulierung von Ansprüchen nach dem nationalen Recht des Wohnmitgliedstaates des Kindes mit Ansprüchen nach dem Recht des Beschäftigungsmitgliedstaats, der nach der VO (EWG) Nr. 1408/71 als zuständiger Staat bestimmt ist, gegeben ist (EuGH v. 12.06.2012, C-611/10, Celex-Nr. 62010CJ0611, DStRE 2012, 999 ff., Rz. 73 der Gründe).

d) Der Höhe nach ist der Anspruch des Klägers auf deutsches Kindergeld gemäß § 65 Abs. 1 Nr. 2 EStG auf die Differenz zwischen den polnischen Ansprüchen auf Familienleistungen und den deutschen Ansprüchen auf Kindergeld begrenzt (so auch FG Köln, Urteil v. 30.01.2013, 15 K 2058/09, juris; FG Köln, Urteil v. 30.01.2013, 15 K 930/09, juris). 49

aa) § 65 Abs. 1 Nr. 2 EStG sieht vor, dass Kindergeld nicht für ein Kind gezahlt wird, für das Leistungen im Ausland gewährt werden oder bei entsprechender Antragstellung zu zahlen wären, die dem Kindergeld vergleichbar sind. Nach dem Wortlaut der Regelung wäre aufgrund des polnischen Kindergeldanspruchs des Klägers die Gewährung von Kindergeld zumindest für einen Teil des Streitzeitraums ausgeschlossen. § 65 Abs. 1 Nr. 2 EStG ist aber im Sinne einer geltungserhaltenden Reduktion unter Berücksichtigung des Grundsatzes des Anwendungsvorrangs des Gemeinschaftsrechts dahingehend auszulegen, dass Differenzkindergeld zu gewähren ist (so auch FG Köln, Urteil v. 30.01.2013, 15 K 2058/09, juris; FG Köln, Urteil v. 30.01.2013, 15 K 930/09, juris). 50

Nach der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs würde die Anwendung des § 65 Abs. 1 Nr. 2 EStG einen Verstoß gegen die primärrechtlichen Vorgaben der Art. 45, 48 AEUV darstellen, soweit sie zu einem vollständigen Ausschluss des Kindergeldanspruchs führt (EuGH v. 12.06.2012, C-611/10, Celex-Nr. 62010CJ0611, DStRE 2012, 999 ff., Rz. 79 ff. der Gründe). Die Bestimmungen über die Freizügigkeit der Arbeitnehmer erfordern § 65 Abs. 1 Nr. 2 EStG dahingehend auszulegen, dass diese Regelung nur zu einer Kürzung des Betrags der Leistung um die Höhe der im anderen Staat gewährten Leistung und nicht zu einem vollständigen Leistungsausschluss führt (EuGH a.a.O., Rz. 85 der Gründe). 51

bb) Gemäß § 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG mindert sich der Kindergeldanspruch des Klägers um die in Polen erhaltenen, dem inländischen Kindergeld vergleichbaren Leistungen. 52

(1) Der Kläger hat im Streitzeitraum für seine Kinder die folgenden polnischen Familienleistungen erhalten (Angabe der Beträge in PLN): 53

	09-12/2004	01-12/2005	01-06,08/2006	01-04/2007	54
N.....	942	1.704+1.142	1.841	---	
O.....	982	1.784+1.142	1.841	---	
P.....	942	1.704+502	721	---	
Summe	2.866	7.978	4.403	---	

Diese Beträge entsprechen bei Anwendung der durchschnittlichen Euro-Referenzkurse der Europäischen Zentralbank von 4,5268 im Jahr 2004, von 4,0230 im Jahr 2005 und von 3,8959 PLN im Jahre 2006 folgenden Euro-Beträgen: 55

	09-12/2004	01-12/2005	01-06,08/06	01-04/2007
N.....	208,09	707,43	472,55	---
O.....	215,93	727,32	472,55	---
P.....	208,09	548,35	185,07	---
Summe	632,11	1.983,10	1.130,17	---

56

Das Kindergeld betrug gemäß § 66 Abs. 1 EStG in der jeweiligen im Streitzeitraum geltenden Fassung jeweils 154 Euro monatlich für das erste bis dritte Kind. Aus § 66 Abs. 1 EStG ergeben sich folgende Kindergeldbeträge: **2004 = 1.848 Euro** (3 x 154 Euro = 462/Monat; 4 x 462), **2005 = 5.544 Euro** (3 x 154 Euro = 462/Monat; 12 x 462), **2006 = 5.082 Euro** (3 x 154 Euro = 462/Monat; 11 x 462), **2007 = 1.848 Euro** (3 x 154 Euro = 462/Monat; 4 x 462). 57

(2) Für die Entsendungsmonate September bis Dezember 2004 sind von dem inländischen Kindergeldanspruch des Klägers in Höhe von 1.848 Euro die gezahlten polnischen Familienleistungen in Höhe von 632,11 Euro abzuziehen. Für das Jahr 2004 steht dem Kläger damit im Ergebnis Differenzkindergeld in Höhe von insgesamt **1.215,89 Euro** zu. Für die Entsendungsmonate Januar bis Dezember 2005 sind von dem inländischen Kindergeldanspruch des Klägers in Höhe von 5.544 Euro die gezahlten polnischen Familienleistungen in Höhe von 1.983,10 Euro abzuziehen, dem Kläger steht damit Differenzkindergeld in Höhe von insgesamt **3.560,90 Euro** zu. 58

(3) Für die Entsendungsmonate Januar bis Juni und August bis Dezember 2006 ist zu differenzieren, da der Kläger für den Zeitraum ab September 2006 keinen Antrag auf Familienleistungen mehr gestellt hat. 59

(a) Für die Entsendungsmonate Januar bis Juni und August 2006 hat der Kläger einen Anspruch auf Kindergeld in Höhe von 3.234 Euro. Hiervon sind die für die Monate Januar bis Juni und August gezahlten polnischen Familienleistungen in Höhe von 1.130,17 Euro abzuziehen, so dass sich Differenzkindergeld in Höhe von **2.103,83 Euro** ergibt. 60

(b) Für den verbleibenden Zeitraum September bis Dezember 2006 steht dem Kläger der volle Kindergeldanspruch in Höhe von **1.848 Euro** zu. Eine Kürzung gemäß § 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG kommt nicht in Betracht, denn der Kläger hat ab September 2006 keine polnischen Familienleistungen mehr bezogen und es wären auch bei entsprechender Antragstellung des Klägers nach polnischem Recht keine Familienleistungen zu zahlen gewesen. Der Kläger hatte in diesem Zeitraum keinen Anspruch auf polnische Familienleistungen. Nach Art. 5 Abs. 1 des Gesetzes über polnische Familienleistungen vom 28.11.2003 werden Familienleistungen nur gezahlt, soweit das Familieneinkommen pro Familienmitglied oder das Einkommen der Person in Ausbildung höchstens 504 PLN beträgt. Vorliegend überstieg das Familieneinkommen pro Familienmitglied den Betrag von 504 PLN in den Zeiträumen September bis Dezember 2006. 61

Als Einkommen gelten nach Abzug der an andere Personen zu zahlenden Unterhaltsbeiträge u.a. Einnahmen, die nach allgemeinen Regelungen mit der Einkommensteuer zu versteuern sind, vermindert um Werbungskosten, geschuldete Einkommensteuer, nicht den Werbungskosten angerechnete Sozialversicherungsbeiträge sowie Krankenversicherungsbeiträge, Art. 3 Abs. 1a des Gesetzes über polnische Familienleistungen vom 28.11.2003. Als Familieneinkommen gilt das durchschnittliche monatliche Einkommen der Familienmitglieder im Kalenderjahr, das dem Beihilfezeitraum vorangeht, Art. 3 Abs. 2. Als Beihilfezeitraum gilt der Zeitraum vom 01.09. bis zum 31.08. des nachfolgenden Jahres, für den der Anspruch auf Familienleistungen festgelegt wird, Art. 3 Abs. 10. Als Familie gelten u.a. Ehegatten und die Eltern der Kinder, aber auch der tatsächliche Betreuer des Kindes und unterhaltene Kinder, Art. 3 Abs. 16. 62

Maßgeblich ist nach Art. 3 Abs. 2 des Gesetzes über polnische Familienleistungen vom 28.11.2003 für den hier maßgeblichen Beihilfezeitraum 01.09.2006 bis 31.08.2007 das Einkommen des Jahres 2005. Für das Jahr 2005 entspricht der Betrag von 504 PLN bei Anwendung des durchschnittlichen Euro-Referenzkurses der Europäischen Zentralbank von 4,0230 einem monatlichen Betrag pro Familienmitglied von umgerechnet 125,28 Euro. Bei Anwendung dieser Grundsätze bestand im Zeitraum vom 01.09.2006 bis 31.08.2007 in Polen kein Anspruch des Klägers auf Familienleistungen. 63

Ausweislich des Einkommensteuerbescheides 2005 verblieb nach Abzug von Werbungskosten, Kirchensteuer und Vorsorgepauschale ein Einkommen des Klägers in Höhe von 14.730 Euro. Umgerechnet auf zwölf Monate ergibt sich ein Betrag von 14.730 Euro/12 = 1.227,50 Euro je Monat. Aus den dem Gericht vorliegenden Unterlagen ist nicht eindeutig erkennbar, aus wie vielen Mitgliedern die Familie des Klägers im insoweit maßgeblichen letztmöglichen Zeitpunkt einer Antragstellung auf Familienleistungen im August 2006 bestand. Im Ergebnis kann dies offen bleiben, da sowohl bei der Annahme der größtmöglichen, als auch der kleinstmöglichen Familiengröße kein Anspruch auf polnische Familienleistungen bestanden hätte. 64

Unterstellt man, dass sich während der Abwesenheit des Klägers dessen damalige Lebensgefährtin und heutige Ehefrau sowie seine Mutter, für die der Kläger Unterhaltsleistungen erbrachte, um seine leiblichen Kinder kümmerten, wären diese als tatsächliche Betreuer der Kinder als Familienmitglieder iSv Art. 3 Abs. 16 des Gesetzes über polnische Familienleistungen vom 28.11.2003 anzusehen gewesen. Sollte der Kläger mit seinem Einkommen auch für das Kind seiner Lebensgefährtin gesorgt haben, wäre dieses als unterhaltenes Kind iSv Art. 3 Abs. 12 als Familienmitglied iSv Art. 3 Abs. 16 des Gesetzes über polnische Familienleistungen vom 28.11.2003 zu berücksichtigen gewesen. Nimmt man dementsprechend an, dass die Familie des Klägers aus sieben Personen bestand, ergibt sich für das Jahr 2005 ein durchschnittliches Einkommen pro Monat pro Familienmitglied von **1.227,50 / 7 = 175,36 Euro**. Nimmt man demgegenüber an, dass als Familienmitglieder nur der Kläger selbst und seine drei leiblichen Kinder zu berücksichtigen gewesen waren, ergäbe sich ein durchschnittliches Einkommen pro Monat pro Familienmitglied von **1.227,50 / 4 = 306,88 Euro**. Der Grenzbetrag von 504 PLN = 125,28 Euro wurde im Jahr 2005 in jedem Fall überschritten. 65

(4) Auch für den Entsendungszeitraum Januar bis April 2007 steht dem Kläger der volle Kindergeldanspruch in Höhe von insgesamt **1.848 Euro** zu. Eine Kürzung gemäß § 65 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG kommt nicht in Betracht, da der Kläger ab September 2006 keine polnischen Familienleistungen mehr bezogen hat und auch bei entsprechender Antragstellung des Klägers nach polnischem Recht keine Familienleistungen zu zahlen 66

gewesen wären. Die Monate Januar bis April 2007 fielen in den Beihilfezeitraum 01.09.2006 bis 31.08.2007, in dem nach dem oben Gesagten aufgrund der Höhe des durchschnittlichen Familieneinkommens der Familie des Klägers im Jahr 2005 kein Anspruch auf polnische Familienleistungen bestand.

2. Der Senat entscheidet mit Einverständnis der Beteiligten ohne mündliche Verhandlung (§ 90 Abs. 2 FGO). 67

3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 136 Abs. 1 FGO. Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit folgt aus §§ 151 Abs. 3, 155 FGO i. V. m. §§ 708 Nr. 10, 711 der Zivilprozessordnung. 68

4. Die Revision war gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO zuzulassen, weil die Frage, welche Auswirkungen sich aus dem Urteil des EuGH vom 12. Juni 2012, C-611/10 und 612/10 auf das nationale Recht ergeben, von grundsätzlicher Bedeutung ist und eine höchstrichterliche Entscheidung erfordert. 69