

Titel:

Anspruch auf Kindergeld

Normenkette:

ESTG § 1 Abs. 2, § 49, § 62 Abs. 1

Schlagworte:

Aufenthalt, Ausland, Besteuerungsrecht, Bindungswirkung, Einkommensteuer, Einkommensteuerpflicht, Einkünfteermittlung, Familienkasse, Freistellung, Gewerbebetrieb, gewerbliches Einkommen, Kindergeldfestsetzung, Wohnsitz, unterschiedliche Behandlung, Kindergeld, Steuerpflicht

Fundstelle:

BeckRS 2020, 12113

Tenor

1. Die Klage wird abgewiesen.
2. Die Kosten des Verfahrens hat der Kläger zu tragen.

Tatbestand

1

Streitig ist das Kindergeld für die Kinder X. (geb. ...02.1997), Y. (geb. ...02.2005) und Z. (geb. ...09.2007).

2

Der Kläger beantragte mit Antrag vom 20.08.2015 Kindergeld für die Kinder X., Y. und Z. Im Kindergeldantrag gab er an, dass er und die Kinder Y. und Z. seit August 2014 ihren Wohnsitz in Spanien hätten und X. diesen in O1, S. Straße 29 habe. Weiter gab er im Antragsformular an, von 1996 bis 31.07.2014 als selbständiger Unternehmer in O1, S. Straße 29 tätig gewesen zu sein.

3

Vom Prozessbevollmächtigten wurde ergänzend vorgetragen, dass der Kläger seit August 2014 in O2Spanien wohne und von dort aus einen Gewerbebetrieb/Handel betreibe. Die Familie F. habe ein Zweifamilienhaus in O1, S. Straße 29, das aus einer Wohnung und einem gewerblichen Teil bestehe. Die Wohnung sei noch komplett eingerichtet und stehe dem ältesten Sohn zur Verfügung. In dem Haus befinde sich auch noch eine Geschäftseinrichtung und Lagerräumlichkeiten der Firma F., die vom Kläger verschiedene Male und dann für mehrere Tage im Jahr aufgesucht würden. Dann nutze er auch noch die Wohnung für den eigenen Bedarf. In Spanien sei kein Kindergeld gewährt worden.

4

Der Kläger legte Rechnungen der Firma A. vom 19.08.2015 und 11.08.2015, der Firma B. vom 13.08.2015 und einen Lieferschein der C. vom 14.07.2015 gerichtet jeweils an F. O2Spanien sowie Rechnungen der Firma F. O2Spanien an D. vom 03.02.2015, an H. vom 29.05.2015, an E vom 06.07. und an F. vom 22.09. vor.

5

Mit Bescheid vom 10.12.2015 lehnte die Familienkasse den Antrag auf Kindergeld für die Kinder X., Y. und Z. ab Januar 2015 ab.

6

Den Einspruch wies die Familienkasse mit Einspruchsentscheidung vom 25.04.2017 als unbegründet zurück.

7

Zur Begründung führte sie aus, dass der Kläger nicht die Voraussetzungen nach § 62 Abs. 1 EStG erfülle, da er weder Wohnsitz noch gewöhnlichen Aufenthalt im Inland habe und im Inland nicht unbeschränkt

steuerpflichtig nach § 1 Abs. 2 EStG sei oder als unbeschränkt steuerpflichtig nach § 1 Abs. 3 EStG behandelt werde.

8

Der Klägervertreter hat Klage erhoben und zur Begründung vorgetragen:

9

Der Kläger habe in Deutschland Einkünfte aus Gewerbebetrieb durch die in O1 unterhaltene Betriebsstätte der Firma F. AUTOMATEN erzielt. Die Aktivitäten in dem Auslieferungslager seien auch in den Folgejahren weitergegangen und die Lieferungen bis April 2019 von O1 aus vorgenommen worden. Ab Mai 2019 erfolgten die Lieferungen aus dem Lager O3.

10

Auf den Zuflusszeitpunkt der Einnahmen komme es nicht an. Für die ertragsteuerliche Beurteilung sei es nicht entscheidend, dass es sich neben den Inlandsumsätzen auch um steuerfreie Ausfuhren bzw. innergemeinschaftliche Lieferungen bzw. Dreiecksgeschäfte im umsatzsteuerlichen Sinne handele.

11

Der Kläger sei in den Jahren 2015 bis 2017 vom Finanzamt O4 als unbeschränkt steuerpflichtig nach § 1 Abs. 3 EStG behandelt worden. Aufgrund dieser Bescheide ergebe sich eine Bindungswirkung auch für die Familienkasse. Es bestehe eine Steuerpflicht nach § 49 EStG aufgrund der deutschen Betriebsstätte. Unerheblich sei, dass die Einkünfte im Streitfall 0 € betrügen. Die inländischen Einkünfte würden zunächst auf Grund der fiktiven unbeschränkten Steuerpflicht in der Anlage GSE erfasst. Nach dem Doppelbesteuerungsabkommen mit Spanien stehe aber allein dem Wohnsitzstaat des Klägers das Besteuerungsrecht zu. Deshalb seien aufgrund der internationalen Freistellung diese Einkünfte aus der deutschen Bemessungsgrundlage herauszunehmen. Er verweist auf die Einkommensteuerbescheide des Finanzamts O4.

12

Das Finanzamt O4 hat den Kläger und seine Ehefrau mit Einkommensteuerbescheiden für 2015 vom 06.11.2018, für 2016 vom 05.09.2019 und für 2017 vom 25.09.2019 nach § 1 Abs. 3 EStG veranlagt. Das Finanzamt setzte gemäß den Einkommensteuererklärungen Einkünfte aus Gewerbebetrieb i.H.v. 4.317 € für 2015 und 0 € für 2016 und 2017 an. Andere Einkünfte wurden weder erklärt noch vom Finanzamt angesetzt.

13

In der mündlichen Verhandlung hat der Prozessbevollmächtigte ergänzend vorgetragen, dass auch 2015 Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit 0 € angefallen seien. Für diese Einkünfte habe auch 2015 das Besteuerungsrecht Spanien zugestanden und diese Einkünfte seien daher in Deutschland steuerfrei. Der Kläger habe gegen diesen Bescheid nichts unternommen, da sich hieraus keine Zahllast ergeben habe.

14

Der Klägervertreter beantragt,

den Ablehnungsbescheid vom 10.12.2015 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 25.04.2017 aufzuheben und die Beklagte zu verpflichten, dem Kläger Kindergeld für das Kind X. von Januar bis Oktober 2015 und für die Kinder Y. und Z. von Januar 2015 bis April 2017 zu gewähren.

15

Die Familienkasse beantragt,

die Klage abzuweisen.

16

Zur Begründung wird ausgeführt, dass nach dem Urteil des BFH vom 14. März 2018 (Az.: III R 5/17) ein Anspruch auf Kindergeld nach § 62 Absatz 1 Nr. 2 Buchstabe b EStG nur für die Monate bestehe, in denen der Steuerpflichtige inländische Einkünfte im Sinn des § 49 EStG erzielt habe. Dabei sei aufgrund der monatsbezogenen Betrachtungsweise bei einem nach § 1 Absatz 3 EStG veranlagten selbständig erwerbstätigen Kindergeldberechtigten auf die ausgeübte inländische Tätigkeit und nicht auf den Zeitpunkt des Zuflusses der Einnahmen abzustellen. Der Kläger habe Einkommensteuerbescheide vorgelegt, aus denen hervorgehe, dass er zwar nach § 1 Absatz 3 EStG als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig

behandelt worden ist. Allerdings habe er in den Jahren 2016 und 2017 keinerlei Einkünfte erzielt. Die Erzielung von inländischen Einkünften sei aber in jedem Fall Voraussetzung für einen Anspruch auf Kindergeld nach § 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe b EStG. Dem stehe auch nicht das BFH-Urteil vom 14. März 2018 entgegen. In dieser Entscheidung habe der BFH zu der Frage Stellung genommen, in welchen Monaten Anspruch auf Kindergeld bestehe und dabei auf die Ausübung der Tätigkeit und nicht auf den Zufluss abgestellt. Dass in dem jeweiligen Kalenderjahr aber überhaupt Einkünfte erzielt werden, sei dabei vorausgesetzt worden.

17

Das Gericht hat den Prozessbevollmächtigten mit Schreiben vom 28.01.2019 darauf hingewiesen, dass es bei gewerblichen Einkünften nach der Rechtsprechung des BFH wohl nicht auf den Zufluss, sondern auf die (Ausübung der) inländischen Tätigkeit an sich ankomme (vgl. BFH-Urteil vom 14. März 2018 III R 5/17, BStBl. II 2018, 482).

18

Mit der Ladung vom 27.01.2020 und der Umladung vom 16.03.2020 ist der Prozessbevollmächtigte gebeten worden, dem Gericht Tätigkeitsnachweise des Klägers im Inland aus den Klagejahren (Januar 2015 bis April 2017) (z.B. Montageabrechnungen, Regiezettel, Rechnungen des Betriebs des Klägers) und geeignete Unterlagen aus dem steuerlichen Verfahren (Anlage AUS, Umsatzsteuerunterlagen etc.) zum Nachweis, dass die Einkünfte in Spanien zu versteuern sind, vorzulegen.

19

Der Klägervertreter reichte bei Gericht Ausgangsrechnungen des Betriebs des Klägers vom 23.12.2016, 08.08.2017 und 05.09.2017 und Ausdrucke der deutschen Umsatzsteuer- und Vorsteuerkonten aus der (spanischen) Buchhaltung ein.

20

Wegen der Einzelheiten wird auf die Schriftsätze der Beteiligten mit Anlagen, die Sitzungsniederschrift sowie die dem Gericht vorliegenden Ausdruck der elektronisch geführten Kindergeldakte verwiesen.

Entscheidungsgründe

21

Die Klage hat keinen Erfolg.

22

Der Bescheid der Familienkasse vom 10.12.2015 sowie die hierzu ergangene Einspruchsentscheidung vom 25.04.2017 sind nicht rechtswidrig und verletzen den Kläger nicht in seinen Rechten.

23

Für Kinder im Sinne des § 63 EStG hat gemäß § 62 Abs. 1 Nr. 1 EStG derjenige Anspruch auf Kindergeld, der im Inland seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat oder ohne Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland nach § 1 Abs. 2 EStG unbeschränkt einkommensteuerpflichtig (§ 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe a EStG) ist oder nach § 1 Abs. 3 EStG als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig behandelt wird (§ 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe b EStG).

24

1. Dem Kläger steht für die streitigen Monate Januar 2015 bis April 2017 kein Anspruch auf Kindergeld nach § 62 Abs. 1 Nr. 1 EStG zu. Nach dieser Bestimmung hat Anspruch auf Kindergeld für Kinder i.S. des § 63 EStG, wer im Inland einen Wohnsitz oder seinen gewöhnlichen Aufenthalt hat. Der Kläger hatte im Klagezeitraum jedoch keinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland.

25

a) Seinen Wohnsitz hat jemand dort, wo er eine Wohnung unter Umständen innehat, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten oder benutzen wird (§ 8 AO). Hiernach setzt ein Wohnsitz eine Wohnung, d.h. eine stationäre Räumlichkeit voraus, die auf Dauer zum Bewohnen geeignet ist. Dies wiederum erfordert eine den persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen des Inhabers entsprechende Bleibe (BFH-Urteile vom 08. Mai 2014 III R 21/12, BStBl. II 2015, 135; vom 19. März 1997 I R 69/96, BStBl. II 1997, 447). Innehaben der Wohnung bedeutet, dass der Anspruchsteller tatsächlich über sie verfügen kann und sie als Bleibe entweder ständig benutzt oder sie doch mit einer gewissen Regelmäßigkeit - wenn

auch in größeren Zeitabständen - aufsucht (BFH-Urteil vom 23. November 2000 VI R 107/99, BStBl. II 2001, 294). Eine Person kann mehrere Wohnsitze i.S. des § 8 der Abgabenordnung haben, die im Inland und/oder im Ausland belegen sein können, und zur Aufrechterhaltung eines Wohnsitzes können unregelmäßige Aufenthalte genügen, sofern diese nicht lediglich als Besuche zu werten sind (BFH-Urteil vom 18. Dezember 2013 III R 44/12, BStBl. II 2015, 143).

26

b) Die Nutzung muss zu Wohnzwecken erfolgen; ein nur gelegentliches Verweilen während unregelmäßig aufeinander folgender kurzer Zeiträume zu Erholungszwecken oder eine Geschäfts- und Dienstreise reicht nicht aus (BFH-Urteil in BStBl. II 2001, 294).

27

Das Vorliegen der Voraussetzungen des § 8 AO ist nach den objektiv erkennbaren Umständen zu beurteilen. Die Beweislast (Feststellungslast) für alle wohnsitzbegründenden Umstände trägt derjenige, der sich auf das Vorhandensein des Wohnsitzes beruft (Hildesheim in Bordewin/Brandt, EStG, § 62 Rz. 75, 110; Buciek in Beermann/Gosch, AO, § 8 Rz 11).

28

c) Nach § 9 AO hat jemand den gewöhnlichen Aufenthalt dort, wo er sich unter Umständen aufhält, die erkennen lassen, dass er an diesem Ort oder in diesem Gebiet nicht nur vorübergehend verweilt. Als gewöhnlicher Aufenthalt im Geltungsbereich der Abgabenordnung ist stets und von Beginn an ein zeitlich zusammenhängender Aufenthalt von mehr als sechs Monaten Dauer anzusehen.

29

d) Im Streitfall lag nach der Überzeugung des Gerichts im Klagezeitraum kein Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt des Klägers im Inland vor. Dies ergibt sich zwar nicht aus der rechtlichen Einstufung des Finanzamts O4, welches für den Klagezeitraum Bescheide für eine Person ohne Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland nach § 1 Abs. 3 EStG erließ. Die Einkommensteuerbescheide des zuständigen inländischen Finanzamts sind für die Kindergeldfestsetzung hinsichtlich des inländischen Wohnsitzes oder gewöhnlichen Aufenthalts des Kindergeldberechtigten nicht bindend (BFH-Urteil vom 05. September 2013 - XI R 26/12, BFH/NV 2014, 313 m.w.N.; Avvento in Kirchhof, EStG 19. Auflage, § 62 Rn. 1). Im Streitfall hat die Klägerseite jedoch das Vorbringen darauf beschränkt, dass eine Kindergeldberechtigung nach § 62 Abs. 1 Nr. 2 b EStG bestehe. Angaben zu Aufenthaltszeiten im Inland im Klagezeitraum wurden nicht gemacht. Nachweise für das Bestehen eines Wohnsitzes oder gewöhnlichen Aufenthalts im Inland für den Klagezeitraum wurden nicht vorgelegt. Auch für das Gericht sind keine Anhaltspunkte hierfür ersichtlich. Wenn der Kläger - wie vorgetragen - die Wohnung „verschiedene Male und dann für mehrere Tage im Jahr aufsucht“ so reicht dies für einen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland nicht aus.

30

2. Es besteht auch keine Kindergeldberechtigung des Klägers nach § 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b EStG. Nach dieser Vorschrift hat auch Anspruch auf Kindergeld, wer ohne Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland nach § 1 Abs. 3 EStG als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig behandelt wird. Im gesamten Streitzeitraum hat der Kläger keine Einkünfte erzielt, die im Inland nach § 1 Abs. 3 EStG der Einkommensteuer unterliegen. In den Monaten Januar 2015 und Oktober 2015 bis November 2016 sowie Januar 2017 bis April 2017 scheidet eine Kindergeldberechtigung des Klägers zudem an dem fehlenden Nachweis einer inländischen Tätigkeit.

31

a) Bei Anwendung des § 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. 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. Hiervon ausgehend ist auch die Kindergeldberechtigung nach § 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b EStG monatsbezogen zu beurteilen. Der Wortlaut dieser Regelung verweist auf § 1 Abs. 3 EStG, nach der entscheidend ist, inwieweit die natürlichen Personen und damit die Kindergeldberechtigten Einkünfte i.S. des § 49 EStG haben. Dieses „haben“ solcher Einkünfte ist - mit Blick auf § 66 Abs. 2 EStG - monatsbezogen festzustellen (BFH-Urteile vom 14. März 2018 III R 5/17, BStBl. II 2018, 482; und vom 24. Oktober 2012 V R 43/11, BStBl. II 2013, 491).

32

b) Bei einer gewerblichen Tätigkeit des nach § 1 Abs. 3 EStG veranlagten Kindergeldberechtigten ist der Zeitpunkt der tatbestandlichen Verwirklichung des Besteuerungssachverhalts durch die ausgeübte inländische steuerliche Tätigkeit entscheidend (vgl. BFH-Urteil vom 14. März 2018 III R 5/17, BStBl. II 2018, 482).

33

Eine Veranlagung nach § 1 Abs. 3 EStG kann nur dann erfolgen, wenn der Steuerpflichtige weder einen Wohnsitz noch einen gewöhnlichen Aufenthalt im Inland nach § 1 Abs. 1 Satz 1 i.V.m. §§ 8, 9 AO hat und damit nicht der unbeschränkten Steuerpflicht unterliegt. Darüber hinaus muss ein entsprechender Antrag des Steuerpflichtigen vorliegen und er muss inländische Einkünfte i.S. des § 49 EStG haben, die im Verhältnis zum Welteinkommen zu 90% der deutschen Einkommensteuer unterliegen (§ 1 Abs. 3 Sätze 1 und 2 EStG). Voraussetzung ist weiter u.a., dass die Höhe der nicht der deutschen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte durch eine Bescheinigung der zuständigen ausländischen Steuerbehörde nachgewiesen wird (§ 1 Abs. 3 Satz 5 EStG). Gemäß § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a EStG liegen inländische Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 15 EStG) vor, für den im Inland eine Betriebsstätte unterhalten wird oder ein ständiger Vertreter bestellt ist.

34

c) Nach diesen Grundsätzen ist bei der monatsbezogenen Betrachtungsweise der nach § 1 Abs. 3 EStG veranlagten Kindergeldberechtigten nicht auf den Zeitpunkt des Zuflusses und auch nicht auf die Art der Gewinnermittlung abzustellen, sondern auf die (inländische) Tätigkeit an sich. Entscheidend für die Zuordnung ist nicht der zeitliche, sondern der wirtschaftliche Zusammenhang mit der inländischen Betriebsstätte (BFH-Urteil vom 28. Oktober 2009 I R 28/08, BFH/NV 2010, 432, Rz 57). Anderenfalls hinge der Anspruch auf Kindergeld von der gewählten Einkünfteermittlung, der Rechnungserstellung, der Vereinbarung von Teilzahlungen, Vorschüssen, Abschlagsrechnungen, des Eingangs der Zahlungen sowie der Zahlungswilligkeit und -fähigkeit des Auftraggebers und damit von selbst gewählten Gestaltungen oder bloßen Zufälligkeiten ab. Das entscheidende Kriterium für die monatsbezogene Betrachtungsweise bei der Kindergeldberechtigung gemäß § 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b EStG ist daher die inländische Tätigkeit, welche die inländische Steuerpflicht auslöst und damit das Wahlrecht nach § 1 Abs. 3 EStG erst eröffnet (BFH-Urteil vom 14. März 2018 III R 5/17, BStBl. II 2018, 482).

35

d) Das FA O4 hat den Kläger zwar auf seinen Antrag hin mit Einkommensteuerbescheiden für 2015 vom 06.11.2018, für 2016 vom 05.09.2019 und für 2017 vom 25.09.2019 als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig nach § 1 Abs. 3 EStG veranlagt.

36

e) Im Streitfall scheidet eine Kindergeldberechtigung des Klägers in den Monaten Januar 2015 und Oktober 2015 bis November 2016 sowie Januar 2017 bis April 2017 aber an dem fehlenden Nachweis einer inländischen Tätigkeit, die auf die Erzielung inländischer Einkünfte abzielt. Der Kläger hat Rechnungen der Firma A. vom 19.08.2015 und 11.08.2015, der Firma B vom 13.08.2015 und einen Lieferschein der C. vom 14.07.2015- gerichtet jeweils an F. O2Spanien, sowie Rechnungen der Firma F. O2Spanien an D. vom 03.02.2015, an H vom 29.05.2015, an E vom 06.07.2015, an F. vom 22.09.2015 sowie an den G. vom 23.12.2016 vorgelegt. Hierbei ist lediglich bei der Rechnung vom 23.12.2016 angegeben, dass die Lieferung aus dem Lager Deutschland erfolgt. Aus den anderen eingehenden oder ausgehenden Rechnungen ergibt sich dies nicht. Als Adresse, Bankdaten oder Telefonnummer des Klägers werden jeweils Kontaktdaten in Spanien genannt. Das Gericht geht trotzdem davon aus, dass diese angegebenen Lieferungen das inländische Lager des Klägers betrafen, sodass von einer inländischen Tätigkeit in den Monaten Februar 2015 bis September 2015 und Dezember 2016 ausgegangen wird. Für die anderen Monate des Klagezeitraums hat die Klägerseite keinen Nachweis einer inländischen Tätigkeit erbracht. Das Gericht hatte die Klägerseite mehrmals aufgefordert, Tätigkeitsnachweise des Klägers im Inland aus den Klagejahren (z.B. Montageabrechnungen, Regiezettel, Rechnungen des Betriebs des Klägers) und geeignete Unterlagen aus dem steuerlichen Verfahren (Anlage AUS, Umsatzsteuerunterlagen etc.) zum Nachweis, dass die Einkünfte in Spanien zu versteuern sind, einzureichen.

37

Der Nachweis einer inländischen Tätigkeit wurde auch nicht mit den Ausdrucken aus der Buchhaltung des Betriebs F. O2Spanien geführt. Der Prozessbevollmächtigte hat mit Schreiben vom 27.04.2020 zwar Ausdrücke der deutschen Umsatzsteuer- und Vorsteuerkonten aus der (spanischen) Buchhaltung vorgelegt. Dies sind nur Umsatz- oder Vorsteuerbuchungen über Beratungskosten, Internetgebühren, Telekom, Stempel, Frachtgebühren, Transporte, Kfz Versicherung, Telekom, Leihwagen, Bremscheiben, Tanken und ähnliches. Diese Buchungsbewegungen an einem Buchungstag können keinen Nachweis einer inländischen Tätigkeit für die Betriebsstätte in Deutschland erbringen. Tätigkeit im kindergeldrechtlichen Sinn sind nach der Auffassung des Gerichts hierbei nur solche, die unmittelbar zu Einkünften nach § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a EStG führen. Dazu gehören folglich nicht allgemeine, lediglich mit dem Gewerbebetrieb in einem Zusammenhang stehende Tätigkeiten wie der Besuch eines Steuerberaters, laufende Kosten, Akquisehandlungen usw.. Würde jede der Gewinnerzielung eines Gewerbebetriebs mittelbar zurechenbare Handlung innerhalb einer Besteuerungsperiode für den Kindergeldanspruch ausreichen, würde nicht mehr die monatsbezogene sondern eine jahresbezogene Betrachtung erfolgen. Eine derartige unterschiedliche Behandlung von nichtselbständiger Beschäftigung und selbständiger Erwerbstätigkeit ist indessen nicht zu rechtfertigen (so auch Sächsisches Finanzgericht, Urteil vom 25. April 2019 - 6 K 1720/17 (Kg) -, Rn. 20, juris).

38

f) Der Senat verkennt nicht, dass saison- und oder konjunkturbedingte Umsatzschwankungen oder -ausfälle für selbständige Erwerbstätigkeiten nicht ungewöhnlich sind und nicht ohne Weiteres zum Anlass genommen werden können, das Vorliegen einer selbständigen Erwerbstätigkeit ausschließen, zumal das Akquirieren von Aufträgen, die Abrechnung von abgewickelten Projekten, die Beitreibung von ausstehenden Forderungen oder die Planung der künftigen Tätigkeit der selbständigen Erwerbstätigkeit immanent sind. Die Rechnung vom 23.12.2016, die der einzige Tätigkeits-Nachweis im Zeitraum von Oktober 2015 bis April 2017 ist, der auf die Erzielung inländischer Einkünfte abzielt, ist jedoch kein ausreichender Nachweis der Tätigkeit für diesen gesamten Zeitraum, sondern nur für das betreffende Monat Dezember 2016.

39

g) Für eine Kindergeldberechtigung des Klägers nach § 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b EStG liegen zudem im gesamten Klagezeitraum die Voraussetzungen deshalb nicht vor, da die Einkünfte des Klägers nicht nach § 1 Abs. 3 EStG der Einkommensteuer unterlagen. Das entscheidende Kriterium bei der Kindergeldberechtigung gemäß § 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b EStG ist die inländische Tätigkeit, welche die inländische Steuerpflicht auslöst und damit das Wahlrecht nach § 1 Abs. 3 EStG erst eröffnet (BFH-Urteil vom 14. März 2018 III R 5/17, BStBl. II 2018, 482 Tz. 23). Damit setzt eine Kindergeldberechtigung nach dieser Vorschrift voraus, dass eine inländische Steuerpflicht für irgendwelche Einkünfte besteht. Ob diese Steuerpflicht dann zu einer Steuerfestsetzung mit einer Zahllast führt, ist unerheblich.

40

Der Kläger hat im Streitfall im gesamten Klagezeitraum jedoch keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt, für die Deutschland das Besteuerungsrecht zusteht. Das Haus in O1, S. Straße 29 diente als Lager. Der Vertrieb der Automaten erfolgte von der in Spanien gelegenen Betriebsstätte. Damit liegen im Klagezeitraum zwar Einkünfte aus Gewerbebetrieb nach § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a EStG i.V.m. 12 Nr. 5 AO vor. Nach Art. 7 Abs. 1 des Abkommens zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Königreich Spanien zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Verkürzung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (DBA Spanien) steht aber Spanien das Besteuerungsrecht zu, da das Lager im Sinne des DBA nach Art. 5 Abs. 4 Buchstabe a DBA Spanien keine Betriebsstätte ist. Das Finanzamt O4 hat den Kläger und seine Ehefrau mit Einkommensteuerbescheiden für 2015 vom 06.11.2018, für 2016 vom 05.09.2019 und für 2017 vom 25.09.2019 nach § 1 Abs. 3 EStG veranlagt und hierbei Einkünfte aus Gewerbebetrieb i.H.v. 4.317 € für 2015 und jeweils 0 € für 2016 und 2017 angesetzt. Der Prozessbevollmächtigte hat in der mündlichen Verhandlung eingeräumt, dass auch im Jahr 2015 die Einkünfte zutreffend mit 0 € anzusetzen gewesen wären. Andere Einkünfte wurden in den Streitjahren weder erklärt noch vom Finanzamt angesetzt.

41

Damit erzielte der Kläger für den Klagezeitraum keine Einkünfte i.S. des § 49 EStG, die nach § 1 Abs. 3 EStG der Einkommensteuer unterliegen (BFH-Urteile vom 14. März 2018 III R 5/17, BStBl. II 2018, 482 Tz. 11; und vom 24. Oktober 2012 V R 43/11, BStBl. II 2013, 491 Tz. 17).

42

Für diese Auslegung sprechen zudem Sinn und Zweck des § 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b EStG. Danach sollen natürliche Personen, die im Inland weder einen Wohnsitz noch einen gewöhnlichen Aufenthalt haben und auf Antrag nach § 1 Abs. 3 EStG als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt werden, kindergeldrechtlich den natürlichen Personen mit Wohnsitz oder gewöhnlichem Aufenthalt im Inland gleichgestellt werden. Wer ohne inländischen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt als nach § 1 Abs. 3 EStG unbeschränkt Steuerpflichtiger keine Einkünfte im Inland (als anspruchsbegründendes Merkmal nach § 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b i.V.m. § 1 Abs. 3 EStG) erzielt, die der deutschen Besteuerung unterliegen, kann kindergeldrechtlich nicht besser gestellt werden als der Steuerpflichtige, der durch einen Wegzug ins Ausland seinen inländischen Wohnsitz oder seinen gewöhnlichen Aufenthalt im Inland (als anspruchsbegründendes Merkmal nach § 62 Abs. 1 Nr. 1 EStG) aufgibt und mit Beendigung des Monats des Wegzugs seinen Anspruch auf Kindergeld verliert. Das Kindergeld ist nach § 31 Satz 3 EStG zudem eine Steuervergütung. Personen, deren Einkünfte vollständig außerhalb des deutschen Steuersystems erfasst werden, haben einen Anspruch auf Kindergeld nur bei Vorliegen eines Wohnsitzes oder gewöhnlichen Aufenthalts im Inland.

43

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.