

Urteil vom 12. November 2020, III R 6/20

Kindergeld - Beibehaltung des inländischen Wohnsitzes des Kindergeldberechtigten

ECLI:DE:BFH:2020:U.121120.IIIR6.20.0

BFH III. Senat

AO § 8, EStG § 32, EStG § 62, EStG § 63, EStG VZ 2017 , FGO § 118 Abs 2, FGO § 126 Abs 3 S 1 Nr 2

vorgehend Finanzgericht Baden-Württemberg , 16. Dezember 2019, Az: 8 K 2853/17

Leitsätze

1. NV: Die Grundsätze, nach denen sich bestimmt, ob jemand einen inländischen Wohnsitz nach § 62 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG hat, sind geklärt und richten sich nach § 8 AO.
2. NV: Die Beurteilung, ob objektiv erkennbare Umstände auf die Beibehaltung und Nutzung einer Wohnung schließen lassen, liegt weitgehend auf tatsächlichem Gebiet und obliegt im Wesentlichen dem FG.

Tenor

Auf die Revision der Beklagten wird das Urteil des Finanzgerichts Baden-Württemberg vom 16.12.2019 - 8 K 2853/17 aufgehoben.

Die Sache wird an das Finanzgericht Baden-Württemberg zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückverwiesen.

Diesem wird die Entscheidung über die Kosten des Verfahrens übertragen.

Tatbestand

I.

- 1 Streitig ist der Kindergeldanspruch für den Zeitraum ab Juli 2017 bis Oktober 2017 für ein minderjähriges Kind.
- 2 Der Kläger und Revisionsbeklagte (Kläger), der jordanischer Herkunft ist, ist deutscher Staatsangehöriger und seit 2001 in zweiter Ehe mit einer jordanischen Staatsangehörigen verheiratet. Aus der Ehe ging der im Februar 2002 geborene Sohn A hervor. Der Kläger hat aus erster Ehe zwischenzeitlich vier erwachsene Kinder. Er und seine Ehefrau bewohnen seit 2005 eine Drei-Zimmer-Wohnung in M gemeinsam mit A und dem 1988 geborenen Sohn E aus erster Ehe. Das Wohnzimmer wird vom Kläger und seiner Frau auch als Schlafzimmer genutzt. Seit 2014 befindet sich der Kläger im Ruhestand.
- 3 A besuchte zunächst die Grundschule und während der ersten beiden Klassen das Gymnasium in der Bundesrepublik Deutschland (Deutschland). Seit September 2014 geht A bis voraussichtlich zur Ablegung des jordanischen Abiturs im Juni 2020 auf eine Schule in V, Jordanien. Er wohnt im nahegelegenen P in der Wohnung seines Onkels und dessen Frau. Zunächst lebte dort auch seine Großmutter, die zwischenzeitlich verstorben ist. In Jordanien liegen die Schulferien in den Monaten Juli und August und dauern zwei Monate. Im Jahr 2015 verbrachte A ausweislich der vorgelegten Flugtickets in den Sommermonaten 68 Tage, im Jahr 2016 57 Tage, im Jahr 2017 57 Tage und im Jahr 2018 56 Tage in Deutschland in der Wohnung in M.
- 4 Die Beklagte und Revisionsklägerin (Familienkasse) hob mit Bescheid vom 30.08.2017 die Kindergeldfestsetzung ab Juli 2017 auf. Während des Einspruchsverfahrens legte der Kläger eine jordanische Schulbescheinigung vom

11.06.2017 vor. Außerdem teilte er mit, dass A mit seiner Mutter in der Wohnung des Schwagers und der Großmutter in Jordanien lebe.

- 5 Der Einspruch blieb erfolglos (Einspruchsentscheidung vom 19.10.2017).
- 6 Im anschließenden Klageverfahren teilte der Kläger mit, dass A nach seinem Abitur in Jordanien ab dem Wintersemester 2020 beabsichtige, in Deutschland zu studieren. Das jordanische Abitur werde in Deutschland grundsätzlich anerkannt. Im Allgemeinen seien er und seine Frau seit 2014 zusammen mit dem Sohn in Jordanien gewesen und während der Schulferien gemeinsam mit ihm nach Deutschland zurückgekommen. Er habe für sich und seine Frau zwei Zimmer in V gemietet. Der Sohn habe unter der Woche in der Wohnung seines Onkels gewohnt, weil diese ganz nah bei der Schule gelegen habe. An den Wochenenden sei er immer zu ihm und seiner Frau gekommen. Die Wohnung in M habe ca. 73 qm Wohnfläche. Dem älteren Sohn E stehe eines dieser Zimmer zur alleinigen Nutzung zur Verfügung. Auch A habe ein eigenes Zimmer. Das größere Zimmer in der Wohnung werde von ihm und seiner Frau als Schlafzimmer und zugleich als Wohnzimmer genutzt. Die Wohnung seines Schwagers in P habe ca. 150 bis 170 qm Wohnfläche. Auch dort habe A ein eigenes Zimmer. A sei weiterhin in Deutschland tief verwurzelt. Jordanien sei ihm sprachlich und kulturell fremd. A sei deutscher Staatsangehöriger und sehe seine Zukunft in Deutschland.
- 7 Die Klage hatte Erfolg. Das Finanzgericht (FG) gelangte nach einer Zeugenvernehmung des Kindes zu der Überzeugung, dass A weiterhin einen Wohnsitz in Deutschland habe.
- 8 Mit der Revision rügt die Familienkasse die Verletzung von Bundesrecht, nämlich die unzutreffende Auslegung der §§ 62, 63 des Einkommensteuergesetzes (EStG), §§ 8, 9 der Abgabenordnung (AO) und §§ 76 Abs. 1, 119 Nr. 6 der Finanzgerichtsordnung (FGO).
- 9 Die Familienkasse beantragt, das Urteil des FG Baden-Württemberg vom 16.12.2019 - 8 K 2853/17 aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 10 Der Kläger beantragt, die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

- 11 Die Revision ist begründet. Sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Zurückverweisung der Sache an das FG (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 FGO).
- 12 Die Annahme des FG, der Kläger habe für den Streitzeitraum einen Kindergeldanspruch, hält einer revisionsrechtlichen Überprüfung nicht stand, da sie nicht durch hinreichende Feststellungen zu der Frage der Anspruchsberechtigung des Klägers gemäß § 62 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 oder Nr. 2 EStG gedeckt ist.
- 13 1. Gemäß § 62 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 oder Nr. 2 EStG hat Anspruch auf Kindergeld für Kinder i.S. des § 63 EStG, wer im Inland einen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat (§ 62 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG) oder ohne Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland nach § 1 Abs. 2 EStG unbeschränkt einkommensteuerpflichtig ist (§ 62 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a EStG) oder nach § 1 Abs. 3 EStG als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig behandelt wird (§ 62 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. b EStG).
- 14 2. Die Grundsätze, nach denen sich bestimmt, ob jemand einen Wohnsitz (§ 8 AO) im Inland hat, sind durch die langjährige Rechtsprechung im Wesentlichen geklärt (z.B. Urteile des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 10.04.2013 - I R 50/12, BFH/NV 2013, 1909; vom 13.11.2013 - I R 38/13, BFH/NV 2014, 1046; vom 24.07.2018 - I R 58/16, BFH/NV 2019, 104; Senatsurteil vom 25.09.2014 - III R 10/14, BFHE 247, 239, BStBl II 2015, 655).
- 15 Nach § 8 AO, der auch im Rahmen der Prüfung des § 62 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG Anwendung findet, hat jemand einen Wohnsitz dort, wo er eine Wohnung unter Umständen innehat, die darauf schließen lässt, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird. Dabei knüpft der Wohnsitzbegriff des § 8 AO ausschließlich an die tatsächliche Gestaltung und nicht an subjektive Vorstellungen an (BFH-Urteil vom 12.01.2001 - VI R 64/98, BFH/NV 2001, 1231; Senatsbeschluss vom 19.09.2013 - III B 53/13, BFH/NV 2014, 38).

- 16** a) Ein Wohnsitz nach § 8 AO setzt neben zum dauerhaften Wohnen geeigneten Räumen das Innehaben der Wohnung in dem Sinn voraus, dass der Steuerpflichtige tatsächlich jederzeit (wann immer er es wünscht) über sie verfügen kann und sie als Bleibe entweder ständig benutzt oder sie mit einer gewissen Regelmäßigkeit --wenn auch in größeren Zeitabständen-- aufsucht (BFH-Urteile in BFH/NV 2019, 104, Rz 18; vom 23.11.2000 - VI R 107/99, BFHE 193, 558, BStBl II 2001, 294). Der Wohnsitzbegriff setzt zwar weder voraus, dass die Wohnung im Inland den Mittelpunkt der Lebensinteressen bildet (BFH-Urteile vom 28.01.2004 - I R 56/02, BFH/NV 2004, 917, unter II.3.a; in BFH/NV 2014, 1046, Rz 9) noch einen Aufenthalt während einer Mindestzeit (BFH-Urteile vom 19.03.1997 - I R 69/96, BFHE 182, 296, BStBl II 1997, 447, unter II.3.; in BFH/NV 2013, 1909, Rz 16); erforderlich ist aber eine Nutzung, die über bloße Besuche, kurzfristige Ferientaufenthalte und das Aufsuchen der Wohnung zu Verwaltungszwecken hinausgeht (Senatsurteil in BFHE 247, 239, BStBl II 2015, 665, Rz 16, m.w.N.).
- 17** b) Die Beurteilung, ob objektiv erkennbare Umstände auf eine Beibehaltung und Nutzung der Wohnung im Inland schließen lassen, liegt dabei weitgehend auf tatsächlichem Gebiet und obliegt im Wesentlichen dem FG. Insoweit ist der BFH als Revisionsgericht gemäß § 118 Abs. 2 FGO an die vom FG festgestellten Tatsachen und deren Würdigung gebunden. Er kann die Schlussfolgerungen des FG nur auf Verstöße gegen die Denkgesetze oder allgemeine Erfahrungssätze hin überprüfen (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Urteil vom 23.10.2018 - I R 74/16, BFH/NV 2019, 388, Rz 14, m.w.N.).
- 18** c) Die tatrichterlichen Feststellungen gestatten im Streitfall hier schon keine Entscheidung dazu, ob der Kläger seinen vorher im Inland begründeten Wohnsitz während seines Auslandsaufenthalts beibehalten oder aufgegeben hat. Das FG-Urteil enthält keine tragfähige Tatsachengrundlage für die Annahme eines inländischen Wohnsitzes des Klägers oder einer Behandlung nach § 1 Abs. 2 EStG oder § 1 Abs. 3 EStG (zum Fehlen einer tragfähigen Tatsachengrundlage vgl. BFH-Urteil vom 26.05.2009 - VII R 28/08, BFHE 225, 543; Senatsurteil vom 02.12.2004 - III R 49/03, BFHE 208, 531, BStBl II 2005, 483). Hierin liegt ein Rechtsfehler, den der erkennende Senat auch ohne Rüge von Amts wegen zu beachten hat (vgl. BFH-Urteil vom 25.05.1988 - I R 225/82, BFHE 154, 7, BStBl II 1988, 944).
- 19** aa) Selbst wenn man in der Würdigung, dass das Kind seinen inländischen Wohnsitz bei den Eltern nicht verloren hat, eine konkludente Annahme eines inländischen Wohnsitzes des Klägers sehen würde, reichen die Feststellungen zum inländischen Wohnsitz des Kindes nicht aus, um auch dem Kläger die Anspruchsberechtigung zu vermitteln. Die Würdigung des Tatsachengerichts muss, um für das Revisionsgericht bindend zu sein, zwar nicht zwingend, sie muss aber auf der Grundlage der festgestellten Tatsachen vertretbar und nachvollziehbar begründet sein. Daran fehlt es hier, soweit es um die Anspruchsberechtigung des Klägers nach § 62 Abs. 1 EStG geht. Den Erwägungen des FG ist allenfalls zu entnehmen, dass es aufgrund der auch nach 2014 zeitweise genutzten inländischen Wohnung durch den Kläger eine Anspruchsberechtigung annimmt, nicht aber, dass festgestellt worden ist, ob eine solche tatsächlich auch vorliegt.
- 20** bb) Das FG hat keine objektiv erkennbaren Umstände festgestellt, die dafür sprechen, dass der Kläger die bis zu seinem Ruhestand in 2014 genutzte inländische Wohnung für Zwecke des eigenen Wohnens beibehalten hat, nachdem er mit seiner Frau und dem minderjährigen Kind nach Jordanien verzogen ist. Das Vorbringen des Klägers im Klageverfahren, dass sich nicht nur die Mutter, sondern auch er selbst seit Beginn des Schulbesuchs des Kindes zur gleichen Zeit wie A in Jordanien aufgehalten habe, hätte Anlass geben müssen, die Kindergeldberechtigung des Klägers zu überprüfen. Bei von vornherein auf mehr als ein Jahr angelegten Auslandsaufenthalten kann der inländische Wohnsitz auch dann aufgegeben werden, wenn der Steuerpflichtige seine Wohnung beibehält, diese aber nur für kurzzeitige Besuche und sonstige kurzfristige Aufenthalte zu Urlaubs-, Berufs- oder familiären Zwecken nutzt. Nicht genügend ist daher, dass sich jemand, der dauernd oder langfristig im Ausland wohnt, nur gelegentlich oder zu Besuchszwecken in einer Wohnung oder Räumen aufhält, die ihm unentgeltlich zur Verfügung gestellt werden (BFH-Urteil vom 12.01.2001 - VI R 64/98, BFH/NV 2001, 1231, Rz 9). Diese Grundsätze gelten auch, wenn es nicht um die Begründung eines inländischen Wohnsitzes, sondern um die Beibehaltung eines inländischen Wohnsitzes geht (vgl. Senatsurteil vom 20.11.2008 - III R 53/05, BFH/NV 2009, 564, Rz 15).
- 21** Das FG-Urteil enthält keine Ausführungen zu der vorrangig festzustellenden Kindergeldberechtigung des Klägers und damit auch keine Feststellungen zum inländischen Wohnsitz des Klägers. Insbesondere bleibt danach unklar, ob der Kläger immer zusammen mit dem Kind die Wohnung in den Sommermonaten genutzt hat. Es fehlen zudem jegliche Feststellungen, ob der Kläger die Wohnung in M "jederzeit" für seine eigenen Wohnzwecke nutzen konnte, ob er sie überhaupt und für welche Zeiträume genutzt hat, ob es sich letztlich um eine Familienwohnung oder um eine allein für den erwachsenen Sohn bestimmte Wohnung handelte. Weiterhin bleibt unklar, ob und welche Rechte der Kläger an der Wohnung hat, ob es sich um eine Eigentumswohnung oder eine Mietwohnung handelt, wer ggf.

Eigentümer oder Mieter ist und wer deren Kosten getragen hat. Der Umstand, dass der erwachsene Sohn den Eltern und dem Bruder bei Inlandsaufenthalten einen Teil seiner Wohnung zur Verfügung stellt, lässt für sich nicht den Schluss zu, der Kläger habe die Wohnung in einem Umfang genutzt, der über einen bloßen Besuchskarakter hinausgeht. Insoweit fehlen insbesondere Feststellungen dazu, inwieweit der Zugriff auf die Wohnung durch die möglicherweise überwiegende Nutzung des erwachsenen Sohnes begrenzt war. Für die Frage des Wohnsitzes ist auch von Bedeutung, ob eine Person selbst eine eigene Wohnung im Inland bereithält oder ob sie lediglich eine Wohnmöglichkeit bei einem Angehörigen hat. Auch die Umstände, dass der Kläger sich mit seiner Ehefrau und dem minderjährigen Kind über mehrere Jahre weit überwiegend in Jordanien aufhält, dort eine eigene Wohnung zur alleinigen Nutzung angemietet hat, in der inländischen Wohnung hingegen nur eine Schlafcouch im Wohnzimmer zur Verfügung stand, sind zu berücksichtigen.

- 22** 3. Die Sache ist nicht spruchreif. Sie ist zur weiteren Sachverhaltsaufklärung an das FG zurückzuverweisen (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 FGO). Der Senat kann aufgrund der fehlenden Feststellungen zur Anspruchsberechtigung des Klägers keine eigene Entscheidung treffen. Das FG hat die fehlenden tatsächlichen Feststellungen zum Vorliegen einer Anspruchsberechtigung des Klägers im zweiten Rechtsgang nachzuholen.
- 23** Ob dem FG der von der Familienkasse gerügte Verfahrensfehler unterlaufen ist, braucht nicht entschieden zu werden. Führt die Revision --wie im Streitfall-- aus materiell-rechtlichen Gründen zur Aufhebung der Vorentscheidung, muss nicht mehr darüber entschieden werden, ob außerdem ein Verfahrensfehler vorliegt (Senatsurteil vom 19.04.2012 - III R 85/09, BFHE 237, 145, BStBl II 2013, 19).
- 24** 4. Die Kostenentscheidung wird gemäß § 143 Abs. 2 FGO dem FG übertragen.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de