

## Urteil vom 28. April 2022, III R 12/20

**Kindergeld; Berücksichtigung eines minderjährigen Kindes bei mehr als einjährigem Schulbesuch außerhalb des Gebietes der EU und des EWR**

ECLI:DE:BFH:2022:U.280422.IIIR12.20.0

BFH III. Senat

EStG § 63 Abs 1 S 6, AO § 8, AO § 90 Abs 2, FGO § 76 Abs 1 S 4, EStG VZ 2015 , EStG VZ 2016 , EStG VZ 2017

vorgehend FG Düsseldorf, 06. Dezember 2018, Az: 14 K 1668/17 Kg

### Leitsätze

1. Hält sich ein zunächst im Inland Wohnhaftes minderjähriges Kind zu Ausbildungszwecken für mehr als ein Jahr außerhalb des Gebietes der EU und des EWR auf, behält es seinen Inlandswohnsitz in der Wohnung eines oder beider Elternteile nur dann bei, wenn ihm in dieser Wohnung zum dauerhaften Wohnen geeignete Räume zur Verfügung stehen, es diese objektiv jederzeit nutzen kann und tatsächlich mit einer gewissen Regelmäßigkeit auch nutzt.
2. Eine Beibehaltung des Inlandswohnsitzes kommt dabei im Regelfall nur dann in Betracht, wenn das Kind diese Wohnung zumindest zum überwiegenden Teil der ausbildungsfreien Zeiten tatsächlich nutzt.

### Tenor

Auf die Revision des Klägers wird das Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf vom 06.12.2018 - 14 K 1668/17 Kg aufgehoben.

Die Sache wird an das Finanzgericht Düsseldorf 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 September 2015 bis einschließlich Mai 2017.
- 2 Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) ist der Vater von zwei im Oktober 2006 und im August 2008 geborenen Kindern. Eltern und Kinder sind deutsche Staatsangehörige. Die Familie lebte zunächst in der Bundesrepublik Deutschland (Deutschland). Die Kinder besuchten den Kindergarten und zunächst auch die Grundschule in Deutschland. Damit die Kinder die arabische Sprache lernten, sollten sie im streitbefangenen Zeitraum bei ihren Großeltern in Z-Land leben und dort zur Schule gehen. Anfang September 2015 reisten die Kinder aus Deutschland aus. Die Mutter der Kinder begleitete diese nach Z-Land. Mutter und Kinder hielten sich in diesem Zeitraum größtenteils in Z-Land auf, unterbrochen durch folgende Zeiten in Deutschland:  
  
...01. bis ...02.2016  
  
...06. bis ...09.2016  
  
...01. bis ...02.2017
- 3 Zum ...09.2015 gab der Kläger die bisher mit der Familie bewohnte Wohnung auf und verzog in eine nur etwa 200 Meter entfernte Wohnung. Im Juni 2017 kehrten die Kinder nach Deutschland zurück und nahmen den Schulbesuch wieder auf. Die Familie zog zum ...06.2017 in eine wiederum in unmittelbarer Nähe befindliche Wohnung ein.

- 4 Am 26.01.2016 beantragte der Kläger Kindergeld, wobei er als Adresse der Kinder die Anschrift der Großeltern in Z-Land angab. Die Beklagte und Revisionsbeklagte (Familienkasse) lehnte die Anträge mit Bescheid vom 06.10.2016 für den Zeitraum ab September 2015 unter Hinweis auf § 63 Abs. 1 Satz 6 des Einkommensteuergesetzes (EStG) ab, da der Wohnsitz der Kinder nicht in Deutschland, einem Mitgliedstaat der Europäischen Union (EU) oder des Europäischen Wirtschaftsraums (EWR) liege.
- 5 Hiergegen legte der Kläger unter dem 08.11.2016 Einspruch ein und führte im Wesentlichen aus, dass der Aufenthalt bei den Großeltern nur vorübergehender Natur gewesen sei. Die Kinder seien regelmäßig und nicht nur in den Ferien in Deutschland gewesen und ihre endgültige Rückkehr nach Deutschland sei spätestens 2017 geplant. Es liege daher durchgängig ein Wohnsitz i.S. des § 8 der Abgabenordnung (AO) in Deutschland vor.
- 6 Die Familienkasse wies den Einspruch mit Einspruchsentscheidung vom 24.05.2017 als unbegründet zurück.
- 7 Die hiergegen gerichtete Klage wies das Finanzgericht (FG) als unbegründet zurück.
- 8 Mit der hiergegen gerichteten Revision rügt der Kläger die Verletzung materiellen Rechts.
- 9 Der Kläger beantragt sinngemäß, das angefochtene Urteil sowie den Ablehnungsbescheid vom 06.10.2016 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 24.05.2017 aufzuheben und die Familienkasse zu verpflichten, Kindergeld für die beiden Kinder des Klägers für den Zeitraum September 2015 bis einschließlich Mai 2017 festzusetzen.
- 10 Die Familienkasse beantragt, die Revision zurückzuweisen.

## Entscheidungsgründe

II.

- 11 Die Revision ist begründet. Sie führt zur Aufhebung des FG-Urteils und zur Zurückverweisung der Sache an das FG zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 12 Das FG hat einen inländischen Wohnsitz der Kinder des Klägers verneint. Die Feststellungen des FG reichen indes nicht aus, um abschließend beurteilen zu können, ob die Kinder des Klägers im Streitzeitraum ihren Wohnsitz im Inland aufgegeben oder beibehalten haben.
- 13 1. Für Kinder, die weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt im Inland, in einem EU- oder EWR-Mitgliedstaat haben und die auch nicht im Haushalt eines Berechtigten i.S. des § 62 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a EStG leben, wird nach § 63 Abs. 1 Satz 6 EStG in der im Streitzeitraum geltenden Fassung kein Kindergeld gewährt. Das Existenzminimum dieser Kinder wird nur durch die Freibeträge nach § 32 Abs. 6 EStG von der Besteuerung freigestellt, die keine unbeschränkte Steuerpflicht des Kindes voraussetzen (vgl. § 32 Abs. 1 und 6 EStG).
- 14 2. Die Grundsätze, nach denen sich bestimmt, ob jemand einen Wohnsitz (§ 8 AO) im Inland hat, sind durch langjährige Rechtsprechung im Wesentlichen geklärt (z.B. Senatsurteile vom 20.11.2008 - III R 53/05, BFH/NV 2009, 564, und vom 25.09.2014 - III R 10/14, BFHE 247, 239, BStBl II 2015, 655; Senatsbeschluss vom 19.09.2013 - III B 53/13, BFH/NV 2014, 38). Auf die in den vorgenannten Entscheidungen dargelegten Rechtsgrundsätze wird zur Vermeidung von Wiederholungen verwiesen. Im Urteil vom 25.07.2019 - III R 46/18 (BFH/NV 2020, 208), das das FG bei seiner Entscheidung noch nicht berücksichtigen konnte, hat der Senat diese Grundsätze in einem Fall präzisiert, in dem sich minderjährige Kinder ebenfalls zusammen mit einem Elternteil zum Zwecke des Schulbesuchs mehrjährig im außereuropäischen Ausland aufhielten. Dort ging der Senat davon aus, dass es bei der vorzunehmenden Gesamtwürdigung der Umstände für eine Beibehaltung des Inlandswohnsitzes spricht, wenn ein minderjähriges Kind die ausbildungsfreien Zeiten zumindest überwiegend im Inland verbringt (Senatsurteil in BFH/NV 2020, 208 Rz 21).
- 15 3. Die Beurteilung, ob objektiv erkennbare Umstände auf eine Beibehaltung und Nutzung der Wohnung schließen lassen, obliegt zwar im Wesentlichen dem FG, weshalb seine Würdigung der tatsächlichen Verhältnisse nur begrenzt überprüfbar ist (vgl. § 118 Abs. 2 FGO).
- 16 a) Die vom FG im Streitfall vorgenommene Würdigung ist jedoch auch unter Berücksichtigung dieses

eingeschränkten Prüfungsmaßstabs zu beanstanden. Das FG-Urteil enthält keine tragfähige Tatsachengrundlage für die Annahme, dass die Kinder während des Streitzeitraums keinen inländischen Wohnsitz hatten (zum Fehlen einer tragfähigen Tatsachengrundlage vgl. Senatsurteil in BFHE 247, 239, BStBl II 2015, 655, Rz 28, m.w.N.). Das FG hat nicht, wie von der Senatsrechtsprechung gefordert (Senatsurteil in BFH/NV 2020, 208, Rz 14), die gesamten Umstände des Einzelfalls berücksichtigt. Hierin liegt ein Rechtsfehler, den der erkennende Senat auch ohne Rüge von Amts wegen zu beachten hat (Senatsurteil in BFHE 247, 239, BStBl II 2015, 655, Rz 28, m.w.N.).

- 17** aa) Zunächst hat das FG keine hinreichenden Feststellungen dazu getroffen, ob, gegebenenfalls wodurch und wann die Kinder in der vom Kläger in zeitlichem Zusammenhang mit der Ausreise der Kinder und der Ehefrau zum ...09.2015 bezogenen Zwischenwohnung einen Wohnsitz begründet haben und ob es sich um auch für die Kinder zum dauerhaften Wohnen geeignete Räume handelte. Vielmehr hat es nur aus der Kaltmiete der Zwischenwohnung und den Quadratmeterpreisen der vor und nach dem Auslandsaufenthalt der Kinder und der Ehegattin gemieteten größeren Wohnungen eine Wohnungsgröße der Zwischenwohnung errechnet. Ob diese errechnete Größe der tatsächlichen Größe der Zwischenwohnung entspricht, bleibt offen. Ebenso wurde nicht festgestellt, wie diese Wohnung aufgeteilt und ausgestattet war und wie sich die Wohnverhältnisse bis zur Ausreise der Kinder und während des Inlandsaufenthalts der Kinder darstellten. Sofern die Kinder in der Zwischenwohnung keinen Wohnsitz begründet haben, würde es an einem inländischen Wohnsitz fehlen.
- 18** bb) Keine näheren Feststellungen hat das FG auch zu den Wohnverhältnissen in Z-Land getroffen. Dabei ist zwar zu beachten, dass der Kläger im Hinblick auf diesen Auslandssachverhalt auch im finanzgerichtlichen Verfahren einer erhöhten Mitwirkungs- und Beweisvorsorgepflicht unterliegt (§ 76 Abs. 1 Satz 4 FGO i.V.m. § 90 Abs. 2 AO). Aus den Entscheidungsgründen ist jedoch nicht zu entnehmen, dass das FG von einer unzureichenden Mitwirkung des Klägers ausgegangen ist.
- 19** cc) Des Weiteren bleibt unklar, ob das FG davon ausging, dass bei Ausreise der Kinder ein vorübergehender Aufenthalt in Z-Land oder ein Aufenthalt von unbestimmter Zeit geplant war; hierauf kommt es allerdings nur an, wenn das FG im zweiten Rechtsgang zu der Auffassung kommt, dass die Kinder in der vom Kläger im September 2015 bezogenen Wohnung vor ihrer Ausreise einen Wohnsitz begründet haben. Während das FG im Tatbestand der Entscheidung festgestellt hat, dass die Kinder "im streitbefangenen Zeitraum bei ihren Großeltern in Z-Land leben und dort zur Schule gehen" sollten, legt es in den Entscheidungsgründen einen Rechtsmaßstab zugrunde, der einen Sachverhalt betrifft, in dem "ein Kind auf unbestimmte Zeit im Heimatland der Familie bei Verwandten untergebracht ist". Auch die weitere Aussage in den Entscheidungsgründen: "Soweit der Kläger geltend gemacht hat, der Aufenthalt in Z-Land sei von Anfang (an) nur für einen begrenzten Zeitraum geplant gewesen, kommt dem wegen der festgestellten tatsächlichen Umstände kein Beweiswert zu.", lässt offen, ob das FG diesen Punkt für unerheblich hält oder vom Gegenteil überzeugt war.
- 20** Insoweit ist nach der Senatsrechtsprechung (Urteil in BFHE 247, 239, BStBl II 2015, 655, Rz 32, s.a. Avvento in Gosch, § 8 AO Rz 43) zu beachten, dass bei voraussichtlicher Rückkehr innerhalb eines Jahres regelmäßig keine Aufgabe des Wohnsitzes vorliegt, sodass Inlandsaufenthalte für die Beibehaltung des Wohnsitzes nicht erforderlich sind. Wird die Absicht zur Rückkehr innerhalb eines Jahres aufgegeben, so kann in diesem Moment eine Aufgabe des Wohnsitzes erfolgen. Entscheidend ist insoweit, in welchem Zeitpunkt Umstände eintreten, die nunmehr Rückschlüsse auf einen längerfristigen Auslandsaufenthalt zulassen. Ab diesem Zeitpunkt kommt den Inlandsaufenthalten bei der Frage der Beibehaltung des Wohnsitzes im Elternhaus --der "Zwischenwohnung"-- wieder erhebliche Bedeutung zu.
- 21** dd) Offen bleibt, in welchem Umfang die Kinder im Streitzeitraum ausbildungsfreie Zeiten hatten und welchen Teil der Ferien sie in Deutschland verbrachten. Das FG hat zwar die Anzahl der Tage festgestellt, an denen sich die Kinder im Inland befanden, und dass davon zehn Tage außerhalb der Ferien in Z-Land lagen. Ob die Kinder im Sinne des Senatsurteils in BFHE 247, 239, BStBl II 2015, 655, Rz 22, die ausbildungsfreien Zeiten zumindest überwiegend im Inland verbracht haben, hat das FG weder festgestellt noch gewürdigt.
- 22** ee) Ferner hat das FG nicht festgestellt, ob die Kinder während des Streitzeitraums soziale oder persönliche Beziehungen am bisherigen Wohnort aufrechterhalten und bei ihren Inlandsaufenthalten weiter gepflegt haben.
- 23** b) Die Sache ist nicht spruchreif. Die Feststellungen des FG lassen keine Beurteilung darüber zu, ob und gegebenenfalls wann die Kinder ihren Wohnsitz in der vom Kläger angemieteten Zwischenwohnung begründet haben und ob sie ihn im gesamten Streitzeitraum beibehalten, zunächst beibehalten und später aufgegeben oder bereits im September 2015 aufgegeben und erst später, etwa im Juni 2017, wieder neu begründet haben. Das FG

hat die fehlenden tatsächlichen Feststellungen zum Vorliegen eines inländischen Wohnsitzes im zweiten Rechtsgang nachzuholen.

**24** 4. Die Übertragung der Kostenentscheidung auf das FG beruht auf § 143 Abs. 2 FGO.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)