

§ 63

Kinder

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346)

(1) ¹Als Kinder werden berücksichtigt

1. Kinder im Sinne des § 32 Absatz 1,
2. vom Berechtigten in seinen Haushalt aufgenommene Kinder seines Ehegatten,
3. vom Berechtigten in seinen Haushalt aufgenommene Enkel.

²§ 32 Absatz 3 bis 5 gilt entsprechend. ³Kinder, die weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt im Inland, in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum Anwendung findet, haben, werden nicht berücksichtigt, es sei denn, sie leben im Haushalt eines Berechtigten im Sinne des § 62 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe a. ⁴Kinder im Sinne von § 2 Absatz 4 Satz 2 des Bundeskindergeldgesetzes werden nicht berücksichtigt.

(2) Die Bundesregierung wird ermächtigt, durch Rechtsverordnung, die nicht der Zustimmung des Bundesrates bedarf, zu bestimmen, dass einem Berechtigten, der im Inland erwerbstätig ist oder sonst seine hauptsächlichlichen Einkünfte erzielt, für seine in Absatz 1 Satz 3 erster Halbsatz bezeichneten Kinder Kindergeld ganz oder teilweise zu leisten ist, soweit dies mit Rücksicht auf die durchschnittlichen Lebenshaltungskosten für Kinder in deren Wohnsitzstaat und auf die dort gewährten dem Kindergeld vergleichbaren Leistungen geboten ist.

Autor: Rainer **Wendl**, Richter am FG, Augsburg

Mitherausgeber: Dr. Winfried **Bergkemper**, Richter am BFH, München

Inhaltsübersicht

Allgemeine Erläuterungen zu § 63

		Anm.		Anm.
A.	Grundinformation zu § 63	1	C.	Bedeutung des § 63 3
B.	Rechtsentwicklung des § 63	2		

**Erläuterungen zu Abs. 1:
Berücksichtigungsfähige Kinder**

	Anm.		Anm.
A. Grundsätze zur Berücksichtigung von Kindern ..	4	I. Bedeutung der Altersgrenzen zur Berücksichtigung von Kindern	12
B. Kinder im Sinne des § 32 Abs. 1 (Abs. 1 Satz 1 Nr. 1)	5	II. Regelberücksichtigung von Kindern bis zur Vollendung des 18. Lebensjahres	13
I. Im ersten Grad mit dem Berechtigten verwandte Kinder (§ 32 Abs. 1 Nr. 1)	5	III. Ausnahmeregelungen für über 18 Jahre alte Kinder ...	14
II. Pflegekinder (§ 32 Abs. 1 Nr. 2)	6	F. Wohnsitz oder gewöhnlicher Aufenthalt des Kindes (Abs. 1 Satz 3)	17
C. In den Haushalt aufgenommene Stiefkinder (Abs. 1 Satz 1 Nr. 2)	7	I. Bedeutung der Wohnsitzregelung	17
I. Stiefkinder	7	II. Wohnsitz oder gewöhnlicher Aufenthalt im Inland oder in einem anderen EU- bzw. EWR-Staat	18
II. In den Haushalt aufgenommen	8	III. Ausnahmeregelungen zum Wohnsitz in einem EU- oder EWR-Mitgliedstaat	19
D. In den Haushalt aufgenommene Enkel (Abs. 1 Satz 1 Nr. 3)	11	G. Keine Berücksichtigung von Kindern iSd. § 32 Abs. 4 Satz 2 BKGG (Abs. 1 Satz 4)	20
E. Entsprechende Anwendung des § 32 Abs. 3–5 (Abs. 1 Satz 2)	12		

**Erläuterungen zu Abs. 2:
Ermächtigung zum Erlass einer
Rechtsverordnung**

Allgemeine Erläuterungen zu § 63

1

A. Grundinformation zu § 63

Abs. 1 bestimmt, unter welchen Voraussetzungen für ein Kind Anspruch auf Kindergeld besteht.

- ▶ *Satz 1* regelt, wer insoweit als Kind in Betracht kommt.
- ▶ *Satz 2* knüpft durch die Verweisung auf § 32 Abs. 3–5 die Berücksichtigung eines Kindes an bestimmte Altersgrenzen.
- ▶ *Satz 3* macht darüber hinaus die Berücksichtigung eines Kindes grundsätzlich von seinem Wohnsitz im Inland oder in einem anderen EU- bzw. EWR-Staat abhängig.

► *Satz 4* enthält eine weitere Einschränkung. Kinder iSd. § 2 Abs. 4 Satz 2 BKGG sind nicht berücksichtigungsfähig.

Abs. 2 enthält eine Ermächtigung zum Erlass einer RechtsVO, von der bisher noch kein Gebrauch gemacht worden ist.

B. Rechtsentwicklung des § 63

2

JStG 1996 v. 11.10.1995 (BGBl. I 1995, 1250; BStBl. I 1995, 438): Die Vorschrift wurde im Zusammenhang mit der Neuregelung der estrechtl. Kindergeldvorschriften in das EStG eingefügt (zur Rechtsentwicklung der Kindergeldvorschriften s. im Einzelnen Vor §§ 62–78 Anm. 3).

JStErgG 1996 v. 18.12.1995 (BGBl. I 1995, 1959; BStBl. I 1995, 786): Abs. 1 Satz 3 erweitert die Familienförderung auf Kinder im Raum der EU bzw. des EWR.

JStG 1997 v. 20.12.1996 (BGBl. I 1996, 2049; BStBl. I 1996, 1523): Abs. 1 Satz 2 erweitert die entsprechende Anwendung des § 32 auf § 32 Abs. 3.

2. FamFördG v. 16.8.2001 (BGBl. I 2001, 2074; BStBl. I 2001, 533): Abs. 1 wurde mit Wirkung ab VZ 2002 um Satz 4 erweitert, der eine Doppelförderung nach BKGG und EStG verhindern soll.

C. Bedeutung des § 63

3

Die Vorschrift bestimmt, für welches Kind ein Kindergeldberechtigter iSd. § 62 Anspruch auf Kindergeld hat. Dabei ist § 63 im Zusammenhang mit § 32 zu sehen. Da eine Inanspruchnahme von Kindergeld und Kinderfreibetrag nach § 31 nur alternativ möglich sein soll, sind die Tatbestandsvoraussetzungen des § 32 Abs. 1–5 und des § 63 weitgehend aufeinander abgestimmt. Jedoch erweitert § 63 Abs. 1 Satz 1 den Kindbegriff auf haushaltsangehörige Stief- und Enkelkinder, während § 32 Abs. 6 Satz 7 eine Übertragung des Kinder- und Betreuungsfreibetrags auf einen Stief- bzw. Großelternanteil vorsieht. Zudem beschränkt § 63 Abs. 1 Satz 3 den Kreis der berücksichtigungsfähigen Auslandskinder durch territoriale Anknüpfungspunkte (EU, EWR), während nach § 32 Abs. 6 Satz 4 Kinder weltweit Berücksichtigung finden, allerdings ggf. nur mit nach den Verhältnissen des Wohnsitzstaates gekürzten Freibeträgen.

Erläuterungen zu Abs. 1: Berücksichtigungsfähige Kinder

A. Grundsätze zur Berücksichtigung von Kindern

4

Aus Abs. 1 ergibt sich, für welche Kinder Anspruch auf Kindergeld besteht. Gem. Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 werden als Kinder zunächst alle Kinder iSd. Legaldefinition des § 32 Abs. 1 berücksichtigt. Kinder sind danach die im ersten Grad mit dem Anspruchsberechtigten iSd. § 62 verwandten Kinder und die Pflegekinder.

Enkel- und Stiefkinder werden berücksichtigt, soweit sie in den Haushalt des Berechtigten aufgenommen sind (Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 und 3). Für Enkel, die zwar von den Großeltern unterhalten werden, aber nicht in deren Haushalt auf-

genommen sind, gibt es kein Kindergeld mehr. Für Geschwister besteht unabhängig von Haushaltsaufnahme und freiwilliger Unterhaltsleistung kein Kindergeldanspruch, es sei denn, es handelt sich um Pflegekinder iSd. § 63 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 iVm. § 32 Abs. 1 Nr. 2 (s. hierzu und zur Möglichkeit der Abzweigung BFH v. 31.8.2006 – III B 46/06, BFH/NV 2007, 25). Die Gewährung von Kindergeld für erwachsene Kinder hängt von weiteren personellen und sachlichen Anspruchsvoraussetzungen ab (§ 63 Abs. 1 Satz 2 iVm. § 32 Abs. 4 und 5). Berücksichtigt werden grundsätzlich nur solche Kinder, die ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland oder in einem anderen EU- bzw. EWR-Staat haben (Abs. 1 Satz 3).

Einheitliche Altersgrenze bei Kinderfreibetrag und Kindergeld: Durch die Verweisung des Abs. 1 Satz 2 auf § 32 Abs. 3–5 gilt eine einheitliche Altersgrenze.

Berücksichtigung als Zahl- und Zählkind: Zahlkinder sind nach Abs. 1 zu berücksichtigende Kinder, für die beim Elternteil ein Anspruch auf Zahlung des Kindergelds begründet werden kann. Zählkinder sind nach Abs. 1 zu berücksichtigende Kinder, für die kein Kindergeld zu zahlen ist, weil der andere Elternteil nach § 64 vorrangig das Kindergeld erhält oder ein Ausschlussstatbestand nach § 65 bzw. nach über- oder zwischenstaatlichen Rechtsvorschriften vorliegt (Tz. 63.1.1 Abs. 3 DAFamEStG v. 30.9.2009, BStBl. I 2009, 1030). Beim nicht anspruchsberechtigten Elternteil kann das Zählkind durch die Einrechnung in die Geburtenreihenfolge (§ 66 Abs. 1) die Ordnungszahl (1., 2., 3., ... Kind) jüngerer Zahlkinder erhöhen. Werden Zahlkinder dadurch zum 3., 4., ... Kind, besteht für diese Anspruch auf erhöhtes Kindergeld.

Lebend geborene Kinder: Ein Anspruch auf Kindergeld entsteht erst ab dem Monat der Geburt des Kindes (BFH v. 15.1.2003 – VIII R 72/99, BFH/NV 2003, 898).

Vermisste Kinder sind als Kind zu berücksichtigen, bis sie nach dem Verschollenheitsgesetz rechtskräftig für tot erklärt worden sind, höchstens jedoch bis zur Vollendung des 18. Lebensjahres (§ 49 AO; Tz. 63.1.1 Abs. 4 DAFamEStG aaO; zu den Wohnsitzvoraussetzungen bei entführten Kindern s. Anm. 18).

B. Kinder im Sinne des § 32 Abs. 1 (Abs. 1 Satz 1 Nr. 1)

5

I. Im ersten Grad mit dem Berechtigten verwandte Kinder (§ 32 Abs. 1 Nr. 1)

Anspruch auf Kindergeld besteht nach Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 für Kinder iSd. § 32 Abs. 1, dh. im ersten Grad mit dem Berechtigten verwandte Kinder (§ 32 Abs. 1 Nr. 1) und Pflegekinder (§ 32 Abs. 1 Nr. 2). Im Einzelnen dazu § 32 Anm. 34 ff. Im ersten Grad mit dem Berechtigten verwandte Kinder sind leibliche Kinder und Adoptivkinder. Stiefkinder werden von § 32 Abs. 1 Nr. 1 nicht erfasst (s. dazu Anm. 7).

Leibliche Kinder: Mutter eines Kindes ist die Frau, die es geboren hat (§ 1591 BGB). Vater ist der Mann, der zur Zeit der Geburt mit der Mutter verheiratet war, der die Vaterschaft anerkannt hat oder dessen Vaterschaft gerichtlich festgestellt ist (s. § 1592 BGB).

Adoptivkinder:

- ▶ *Minderjährige* erlangen nach dem Grundsatz der Volladoption die rechtl. Stellung eines ehelichen Kindes des Annehmenden (§§ 1741–1766 BGB). Mit der Annahme als Kind erlischt das Verwandtschaftsverhältnis des Kindes zu seinen leiblichen Eltern (§ 1755 BGB). Ab dem auf die Zustellung des Annahmebeschlusses folgenden Monat wird das Kind deshalb iSd. Abs. 1 nur bei dem Annehmenden und nicht mehr bei den leiblichen Eltern berücksichtigt. Allerdings kann ein minderjähriges Kind, das mit dem Ziel der Annahme als Kind in die Obhut des Annehmenden aufgenommen ist, bei seinen leiblichen Eltern noch als Zählkind berücksichtigt werden (s. auch Tz. 63.2.1.2 Abs. 2 DAFamESTG v. 30.9.2009, BStBl. I 2009, 1030).
- ▶ *Volljährige* werden durch die Annahme Verwandte ersten Grades zum Annehmenden, behalten aber auch das Verwandtschaftsverhältnis zu den leiblichen Eltern, sofern keine Volladoption bestimmt wird (§ 1770 Abs. 2, § 1772 BGB). Deshalb kann ein Volljähriger bei seinen leiblichen Eltern auch dann noch als Zählkind berücksichtigt werden, wenn er von einer anderen Person als dem Ehegatten eines leiblichen Elternteils angenommen worden ist (Tz. 63.2.1.2 Abs. 3 DAFamESTG aaO). Die Konkurrenzregelung des § 32 Abs. 2 kommt mangels Verweisung in Abs. 1 Satz 2 nicht zur Anwendung (s. dazu § 32 Anm. 62).
- ▶ *Zur Adoption durch ausländischen Gerichtsbeschluss* und durch privatrechtl. Vereinbarungen vgl. Tz. 63.2.1.2 Abs. 5 DAFamESTG aaO.

II. Pflegekinder (§ 32 Abs. 1 Nr. 2)

6

Anspruch auf Kindergeld besteht für Pflegekinder (Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 iVm. § 32 Abs. 1 Nr. 2). Pflegekinder sind nach der Legaldefinition des § 32 Abs. 1 Nr. 2 Personen, mit denen der Berechtigte durch ein familienähnliches, auf längere Dauer berechnetes Band verbunden ist, sofern er sie nicht zu Erwerbszwecken in seinen Haushalt aufgenommen hat und das Obhuts- und Pflegeverhältnis zu den Eltern nicht mehr besteht.

Familienähnliches, auf längere Dauer berechnetes Band:

- ▶ *Familienähnlichkeit*: Es muss eine der üblichen Eltern-Kind-Beziehung ähnliche Verbindung bestehen. Das ist der Fall, wenn ein Aufsichts-, Betreuungs- und Erziehungsverhältnis besteht, das von einer familienähnlichen ideellen Bindung getragen ist (s. auch § 32 Anm. 45; Tz. 63.2.2.3 DAFamESTG v. 30.9.2009, BStBl. I 2009, 1030). Zu einem bereits Volljährigen kann ein familienähnliches Band nur bei dessen Hilflosigkeit oder Behinderung oder etwa bei einer bereits vorher entstandenen länger andauernden emotionalen Bindung entstehen (BFH v. 21.4.2005 – III R 53/02, BFH/NV 2005, 1547).
- ▶ *Auf längere Dauer berechnetes Band*: Maßgebend ist nicht die tatsächliche Dauer der Bindung, wie sie sich aus rückschauender Betrachtung darstellt. Vielmehr kommt es auf die bei der Übernahme des Kindes berechnete, dh. auf die von der Pflegeperson beabsichtigte Dauer an (BFH v. 20.1.1995 – III R 14/94, BStBl. II 1995, 582). Dabei kann zwar bei einer beabsichtigten Dauer von mindestens zwei Jahren im Regelfall davon ausgegangen werden, dass ein Pflegekindschaftsverhältnis begründet worden ist (Tz. 63.2.2.3 Abs. 2 Satz 3 DAFamESTG aaO). Maßgeblich sind jedoch im Einzelfall alle Umstände, die für oder gegen den Willen zu einer Dauerbindung sprechen. Erforderlich ist ein Zeit-

raum, der die Begründung eines Eltern-Kind-Verhältnisses erlaubt; das ist bei Kleinkindern ein kürzerer Zeitraum als bei schulpflichtigen Kindern (BFH v. 7.9.1995 – III R 95/93, BStBl. II 1996, 63; § 32 Anm. 46). Eine Dauerbindung kann daher nicht angenommen werden, wenn die Haushaltsaufnahme an bestimmte äußere Umstände (zB Berufsausbildung) geknüpft ist und anschließend wieder entfallen soll (FG Düss. v. 27.2.1998, EFG 1998, 953, rkr.). Im Übrigen steht dieses Tatbestandsmerkmal in unmittelbarem Zusammenhang mit der Lösung des Obhuts- und Pflegeverhältnisses zu den leiblichen Eltern (BFH v. 20.1.1995 – III R 14/94, BStBl. II 1995, 582; v. 7.9.1995 – III R 95/93, BStBl. II 1996, 63).

Nicht zu Erwerbszwecken in seinen Haushalt aufgenommen:

► *Haushaltsaufnahme*: Einen Haushalt besitzt jemand dort, wo er allein oder mit anderen eine Wohnung innehat, in der hauswirtschaftliches Leben herrscht, an dem er sich persönlich und finanziell beteiligt (BFH v. 13.12.1985 – VI R 203/84, BStBl. II 1986, 344). Neben der örtlichen Voraussetzung (örtlich gebundenes Zusammenleben) müssen die Voraussetzungen materieller Art (Versorgung, Unterhaltsgewährung) und immaterieller Art (Fürsorge, Betreuung) erfüllt sein (s. auch § 64 Anm. 8; § 32 Anm. 47; Tz. 63.1.3 DAFamEstG aaO). Maßgeblich sind die tatsächlichen Umstände. Formalen Gesichtspunkten (zB Sorge- und Melderecht) kommt allenfalls unterstützende Bedeutung zu (BFH v. 20.6.2001 – VI R 224/98, BStBl. II 2001, 713). Danach gehört ein Kind dann zum Haushalt einer Pflegeperson, wenn es dort wohnt, versorgt und betreut wird, dh. sich in der Obhut eines Pflegeelternteils befindet (BFH v. 18.2.2008 – III B 69/07, BFH/NV 2008, 948). Die Aufnahme in den Haushalt erfordert das örtlich gebundene Zusammenleben von Pflegekind und Pflegeperson in einer gemeinsamen Familienwohnung als ortsbezogenem Mittelpunkt der Lebensinteressen. Das Kind muss sich durchgängig im Haushalt der Pflegeperson aufhalten und der Aufenthalt muss auf Dauer ausgerichtet sein. Eine räumliche Trennung ist im Fall einer auswärtigen Unterbringung jedoch unschädlich, wenn diese nur von vorübergehender Natur ist, zB bei auswärtiger Schul- oder Berufsausbildung (BFH v. 20.6.2001 – VI R 224/98, BStBl. II 2001, 713; v. 16.4.2008 – III B 36/07, BFH/NV 2008, 1326). Ggf. können dann auch mehrere Lebensmittelpunkte bestehen (BFH v. 16.4.2008 – III B 36/07, BFH/NV 2008, 1326). Selbst bei einer dauernden Heimunterbringung ist die Haushaltszugehörigkeit regelmäßig zu bejahen, wenn das Kind weiterhin in einem zeitlich bedeutsamen Umfang im Haushalt betreut wird (BFH v. 30.6.2005 – III R 80/03, BFH/NV 2006, 262, betr. ein behindertes Kind). UE wird durch Kindesentführung bzw. widerrechtl. Entziehung die Haushaltszugehörigkeit nicht beendet (s. dazu BFH v. 19.5.1999 – VI B 22/99, BFH/NV 1999, 1425; § 64 Anm. 9). Pflegeperson kann auch eine alleinstehende Person sein. Ein Kind, das sich wechselweise bei der Pflegeperson und bei seinen Eltern aufhält, ist nicht in den Haushalt der Pflegeperson aufgenommen (s. auch BFH v. 20.6.2001 – VI R 224/98, BStBl. II, 713). Die Haushaltsaufnahme kann durch eine von der Meldebehörde erteilte Haushaltsbescheinigung nach amtlichem Muster der Familienkasse nachgewiesen werden.

► *Nicht zu Erwerbszwecken*: Mangels familienähnlicher Bindung ist bei erwerbsmäßig betriebener Pflege kein Pflegekindschaftsverhältnis anzunehmen (sog. Kostkinder; s. auch § 32 Anm. 50; Tz. 63.2.2.3 Abs. 2 DAFamEstG aaO). Ein Pflegekindschaftsverhältnis entsteht weder zu Betreibern einer Einrichtung nach § 34 SGB VIII (Heimerziehung und sonstige betreute Wohnform) noch zu einer Pflegeperson, der ein solcher Betreiber Zahlungen für die Erziehung und Unter-

bringung eines fremden Kindes gewährt (BFH v. 23.9.1998 – XI R 11/98, BStBl. II 1999, 133; v. 2.4.2009 – III R 92/06, BFH/NV 2009, 1500). Hat eine Pflegeperson mehr als sechs Kinder in ihren Haushalt aufgenommen, spricht eine Vermutung dafür, dass es sich um Kostkinder handelt (Tz. 63.2.2.3 Abs. 2 Satz 7 DAFamEStG aaO). Keine Erwerbszwecke sind dagegen anzunehmen, wenn die Pflegeperson Pflegegelder im Rahmen von Hilfe zur Erziehung in Vollzeitpflege erhält (§§ 27, 33 SGB VIII), es sei denn, die Pflegesätze des zuständigen Jugendamts werden erheblich überschritten (BFH v. 2.4.2009 – III R 92/06, BFH/NV 2009, 1500). Ebenso erfolgen Leistungen im Rahmen der Eingliederungshilfe (§ 35a Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 SGB III) regelmäßig nicht zu Erwerbszwecken (R 32.2 Abs. 1 Satz 1 EStR).

Kein Obhuts- und Pflegeverhältnis zu den Eltern: Das Obhuts- und Pflegeverhältnis zu den Eltern darf nicht mehr bestehen (s. auch § 32 Anm. 49; Tz. 63.2.2.4 DAFamEStG aaO). Für ein Pflegekindschaftsverhältnis ist nur Raum, wenn sich die Eltern nicht mehr um das Kind kümmern (BFH v. 12.6.1991 – III R 108/89, BStBl. II 1992, 20; § 32 Anm. 49). Ein Obhuts- und Pflegeverhältnis zu den leiblichen Eltern besteht nur dann nicht mehr, wenn diese zu nicht schulpflichtigen Kindern mindestens ein Jahr und zu schulpflichtigen Kindern mehr als zwei Jahre keine für die Wahrung des Obhuts- und Pflegeverhältnisses ausreichenden Kontakte mehr haben (BFH v. 31.8.2006 – III B 46/06, BFH/NV 2007, 25; v. 20.7.2006 – III R 44/05, BFH/NV 2007, 17). Ein Pflegekindschaftsverhältnis besteht nicht, wenn die Pflegeperson nicht nur mit dem Kind, sondern auch mit einem Elternteil des Kindes in häuslicher Gemeinschaft lebt. Dann besteht das Obhuts- und Pflegeverhältnis zu dem Elternteil fort. Von Bedeutung ist dies vor allem, wenn die Pflegepersonen Großeltern, Geschwister oder Lebensgefährten des Elternteils sind (zur Haushaltsgemeinschaft mit gleichgeschlechtlichem Partner s. BFH v. 20.4.2004 – VIII R 88/00, BFH/NV 2004, 1103).

C. In den Haushalt aufgenommene Stiefkinder (Abs. 1 Satz 1 Nr. 2)

I. Stiefkinder

7

Als Kinder werden auch vom Berechtigten in seinen Haushalt aufgenommene Kinder seines Ehegatten (Stiefkinder) berücksichtigt. Das Kinderfreibetragsrecht sieht dagegen anstelle der Berücksichtigung als Kind eine Übertragung der Freibeträge vor (s. § 32 Abs. 6 Satz 7).

Stiefkinder sind nicht eigene Kinder des Berechtigten; sie sind mit ihm verschwägert (§ 1590 Abs. 1 BGB). Es handelt sich um Kinder aus einer früheren Ehe des anderen Ehegatten (eheliche, für ehelich erklärte oder angenommene Kinder), um nichtehelich geborene Kinder oder um in der Ehe geborene Kinder, deren Ehelichkeit erfolgreich angefochten wurde.

Das Stiefkindverhältnis besteht auch dann fort, wenn der leibliche Elternteil stirbt oder die Ehe geschieden bzw. aufgelöst wird (§ 1590 Abs. 2 BGB). Voraussetzung ist allerdings, dass das Kind dauerhaft im Haushalt des bisher Berechtigten verbleibt (FG Ba.-Württ. v. 1.3.2000, EFG 2000, 795, rkr.; ohne weitere Prüfung dagegen nach Tz. 63.2.3 Abs. 2 DAFamEStG v. 30.9.2009, BStBl. I 2009, 1030).

Der Berechtigte muss Ehegatte des leiblichen Elternteils sein. Ein Stiefkindverhältnis besteht daher weder bei zivilrechtl. unwirksamer Ehe (BFH v. 19.4.2007 – III R 85/03, BFH/NV 2007, 1855 zur Ehe nach islamischem Recht), noch zum Kind des nichtehelichen Lebensgefährten oder des Partners einer gleichgeschlechtlichen Lebensgemeinschaft bzw. eingetragenen Lebenspartnerschaft (BFH v. 20.4.2004 – VIII R 88/00, BFH/NV 2004, 1103; v. 30.11.2004 – VIII R 61/04, BFH/NV 2005, 695; v. 21.4.2006 – III B 153/05, BFH/NV 2006, 1644).

8

II. In den Haushalt aufgenommen

Kinder des Ehegatten werden nur berücksichtigt, wenn sie in den Haushalt des Berechtigten aufgenommen sind. Mit der Haushaltszugehörigkeit wird bei Stiefkindern die persönliche Betreuung indiziert, die eine Gewährung von Kindergeld rechtfertigt bzw. erfordert (BFH v. 27.8.1998 – VI B 236/97, BFH/NV 1999, 177). Nach dem Wortlaut der Vorschrift muss es sich zwar um den Haushalt des Stiefelternteils handeln. Dieser liegt aber auch bei einem gemeinsamen Haushalt des Berechtigten und des mit ihm verheirateten Elternteils vor, ohne dass es auf eine Mindestbeteiligung des Berechtigten an den Unterhaltskosten ankommt (BFH v. 27.8.1998 – VI B 236/97, BFH/NV 1999, 177). Zu weiteren Einzelheiten s. Anm. 6 und § 64 Anm. 9. Auch die Berücksichtigung eines Stiefkinds als Zählkind setzt die Haushaltsaufnahme voraus (BFH v. 2.3.2009 – III B 4/07, BFH/NV 2009, 1109).

9–10 Einstweilen frei.

11

D. In den Haushalt aufgenommene Enkel (Abs. 1 Satz 1 Nr. 3)

Als Kinder werden auch vom Berechtigten in seinen Haushalt aufgenommene Enkel berücksichtigt. Das Kinderfreibetragsrecht sieht dagegen anstelle der Berücksichtigung als Kind eine Übertragung der Freibeträge vor (s. § 32 Abs. 6 Satz 7). Bloße Unterhaltszahlungen für außerhalb des Haushalts lebende Enkel lösen keinen Kindergeldanspruch aus.

Enkel sind Kinder iSd. bürgerlichen Rechts, die im zweiten Grad in absteigender Linie mit dem Berechtigten verwandt sind (§ 1589 BGB). Darunter fallen eheliche, nichteheliche und für ehelich erklärte Kinder der Abkömmlinge. Adoptivkinder der Abkömmlinge sind nur Enkel, wenn sie als Minderjährige angenommen wurden (§ 1754 Abs. 1, Abs. 2, § 1770 Abs. 1 BGB). Urenkel und Stiefenkel (Kinder des Stiefkinds) werden nicht erfasst, es sei denn, sie sind Pflegekinder iSd. § 32 Abs. 1 Nr. 2.

Aufnahme in den Haushalt: Wie Pflege- und Stiefkinder sind Enkel nur zu berücksichtigen, wenn sie der Berechtigte in seinen Haushalt aufgenommen hat (s. dazu Anm. 6 und 8). Eine Haushaltsaufnahme soll auch gegen den Willen der Eltern möglich sein (Nds. FG v. 9.5.2000, EFG 2000, 796, rkr.; uE bedenkl.). Anders als bei Pflegekindern schließt ein gemeinsamer Haushalt des berechtigten Großelternteils mit Elternteilen des Kindes den Kindergeldanspruch nicht aus (s. auch Tz. 63.2.4 Abs. 2 DAFamEStG v. 30.9.2009, BStBl. I 2009, 1030). Das Zusammentreffen mehrerer Ansprüche regelt dann § 64 Abs. 2 Satz 5 (s. § 64 Anm. 12).

E. Entsprechende Anwendung des § 32 Abs. 3–5 (Abs. 1 Satz 2)

I. Bedeutung der Altersgrenzen zur Berücksichtigung von Kindern 12

Eine stl. Freistellung des kindbezogenen Existenzminimums durch Kindergeld und Kinderfreibetrag ist nur solange geboten, wie das Kind seinen Unterhalt nicht aus eigenen Mitteln bestreiten kann. Zur Verwaltungsvereinfachung typisiert das Gesetz die Unterstützungsbedürftigkeit des Kindes in erster Linie durch Anknüpfung an feste Altersgrenzen. Hierzu verweist Abs. 1 Satz 2 auf § 32 Abs. 3–5.

II. Regelberücksichtigung von Kindern bis zur Vollendung des 18. Lebensjahres 13

Bis zur Vollendung des 18. Lebensjahres wird ein Kind iSd. Abs. 1 allein aufgrund seiner Existenz berücksichtigt. Dies ergibt sich aus der Verweisung auf § 32 Abs. 3 in Abs. 1 Satz 2.

Für die Berechnung des Lebensalters gilt § 108 Abs. 1 AO, § 187 Abs. 2 BGB. Danach ist ein Lebensjahr mit Ablauf des dem jeweiligen Geburtstag vorangehenden Tages vollendet (Tz. 63.1.2 DAFamEStG v. 30.9.2009, BStBl. I 2009, 1030; § 32 Anm. 76 f.).

Beispiel: Ein am 1.7.1990 geborenes Kind vollendet das 18. Lebensjahr am 30.6.2008 um 24 Uhr. Es ist ab 1.7.2008 nur noch unter den Voraussetzungen des § 32 Abs. 4 und 5 zu berücksichtigen.

Zur Berücksichtigung eines Kindes, das im Laufe eines Monats das 18. Lebensjahr vollendet, s. § 66 Anm. 16; BFH v. 1.3.2000 – VI R 162/98, BStBl. II 2000, 459.

III. Ausnahmeregelungen für über 18 Jahre alte Kinder 14

Bei Kindern, die das 18. Lebensjahr vollendet haben, geht der Gesetzgeber typisierend davon aus, dass die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit nur noch unter besonderen Umständen gemindert ist. Diese (zusätzlichen) Voraussetzungen ergeben sich aus § 32 Abs. 4 und 5, auf die in Abs. 1 Satz 2 verwiesen wird. Der Katalog der in § 32 Abs. 4 und 5 genannten Berücksichtigungstatbestände ist abschließend. Deshalb erhalten zB Eltern für ihre den gesetzlichen Grundwehrdienst leistenden Kinder kein Kindergeld (BFH v. 4.7.2001 – VI B 176/00, BStBl. II 2001, 675). Der Kindergeldanspruch eines volljährigen Kindes erlischt zudem mit der Eheschließung des Kindes, sofern kein Mangelfall vorliegt (BFH v. 19.4.2007 – III R 65/06, BStBl. II 2008, 756).

Kinder ohne Beschäftigung zwischen 18 und 21 Jahren: Ab 1.1.2003 genügt es, wenn das Kind an einem Tag des Monats nicht in einem Beschäftigungsverhältnis stand und zusätzlich bei einer Arbeitsagentur im Inland als Arbeitsuchender gemeldet war. Die übrigen Merkmale der Arbeitslosigkeit iSd. § 119 Abs. 1 SGB III, wie Eigenbemühungen und Verfügbarkeit, müssen nicht mehr vorliegen (BFH v. 20.11.2008 – III R 10/06, BFH/NV 2009, 567). Ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis ist unschädlich. Eine Arbeitslosmeldung in einem Mitgliedstaat der EU, des EWR oder in der Schweiz kann berücksichtigt werden

(wegen der Einzelheiten s. auch Tz. 63.3.1 DAFamEStG v. 30.9.2009, BStBl. I 2009, 1030; § 32 Anm. 90).

Die Meldung als arbeitsuchend wirkt bei Arbeitsuchenden, die keine Entgeltersatzleistungen wegen Arbeitslosigkeit (das ist nach § 116 SGB III insbes. das Arbeitslosengeld I, nicht mehr dagegen das Arbeitslosengeld II gem. § 19 SGB II) erhalten, nur drei Monate fort (§ 38 Abs. 4 Satz 2 SGB III in der bis 31.12.2008 geltenden Fassung). Nach Ablauf dieser Frist muss sich das Kind erneut als Arbeitsuchender melden, da sonst der Kindergeldanspruch ab dem Folgemonat entfällt (zu den Einzelheiten BFH v. 19.6.2008 – III R 68/05, BFH/NV 2008, 1610). Ab 1.1.2009 ist die Vermittlungspflicht der Arbeitsagentur auch gegenüber Arbeitsuchenden ohne Leistungsanspruch nicht mehr auf drei Monate beschränkt (§ 38 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 SGB III). Jedoch kann die Arbeitsvermittlung und damit die Registrierung als Arbeitsuchender weiterhin beendet werden, wenn der Arbeitsuchende seiner Mitwirkungspflicht nicht genügt (§ 38 Abs. 2 SGB III bis 31.12.2008, § 38 Abs. 3 Satz 2 SGB III ab 1.1.2009). Ab 1.1.2009 kann der Arbeitsuchende dann erst nach Ablauf von zwölf Wochen wieder als Arbeitsuchender registriert werden (§ 38 Abs. 3 Satz 3 SGB III). Zum Nachweis der Meldung genügt idR die Bescheinigung der Arbeitsvermittlung über die Registrierung als Arbeitsuchender. Dem Fehlen der Registrierung und der Bescheinigung kommt jedoch keine (echte) Tatbestandswirkung zu. Entscheidend ist die tatsächliche Meldung als Arbeitsuchender (BFH v. 25.9.2008 – III R 91/07, BFH/NV 2009, 450; aA die Verw., Tz. 63.3.1 Abs. 2 DAFamEStG aaO). Zu Ausnahmen von der Meldepflicht bei Erkrankung und Mutterschutz s. Tz. 63.3.1 Abs. 4 DAFamEStG aaO.

Auszubildende und dienstleistende Kinder zwischen 18 und 25 Jahren: Die Altersgrenze wurde durch StÄndG 2007 v. 19.7.2006 (BGBl. I 2006, 1652, BStBl. I 2006, 432) vom 27. auf das 25. Lebensjahr herabgesetzt. Nach der Übergangsregelung des § 52 Abs. 40 Satz 6 gelten folgende Altersgrenzen: 27. Lebensjahr (für am 1.1.1982 oder früher geborene Kinder), 26. Lebensjahr (für vom 2.1.1982 bis einschließlich 1.1.1983 geborene Kinder), 25. Lebensjahr (für am 2.1.1983 oder später geborene Kinder).

Diese Kinder sind nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 zu berücksichtigen, wenn sie

► *für einen Beruf ausgebildet werden* (§ 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a); s. zum Begriff der Berufsausbildung BFH v. 9.6.1999 – VI R 33/98, BStBl. II 1999, 701; v. 9.6.1999 – VI R 143/98, BStBl. II 1999, 710; s. ferner BFH v. 18.3.2009 – III R 26/06, BFH/NV 2009, 1684: Vorbereitung auf Abitur für Nichtschüler; v. 2.4.2009 – III R 85/08, BFH/NV 2009, 1502: Vorbereitung auf Wiederholungsprüfung nach nicht bestandener Abschlussprüfung; v. 31.7.2008 – III B 64/07, BFH/NV 2008, 1932 mit Anm. GREITE; v. 21.1.2010 – III R 62/08, BFH/NV 2010, 871: zu Vollzeitwerbstätigkeit neben der Ausbildung; zu weiteren Einzelheiten s. Tz. 63.3.2 DAFamEStG aaO; § 32 Anm. 92 ff.;

► *sich in einer Übergangszeit von höchstens vier Monaten befinden* (§ 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. b). Erfasst werden Zeiten zwischen zwei Ausbildungsabschnitten oder einem Ausbildungsabschnitt und der Ableistung des gesetzlichen Wehr-, Zivil- oder Ersatzdienstes; zur Überschreitung des Viermonatszeitraums wegen verzögerter Einberufung s. Nds. FG v. 2.3.2009, EFG 2009, 1477, nrkr., Rev. Az. BFH III R 25/09; zu weiteren Einzelheiten s. Tz. 63.3.3 DAFamEStG aaO; § 32 Anm. 100;

► *eine Berufsausbildung mangels Ausbildungsplatzes nicht beginnen oder fortsetzen können* (§ 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c); s. zu den Einzelheiten Tz. 63.3.4 DAFam-

EStG aaO; § 32 Anm. 103 f. Der Nachweis des ernsthaften Bemühens um eine Ausbildungsstelle kann ua. durch Registrierung als Bewerber um eine berufliche Ausbildungsstelle bei der Arbeitsagentur geführt werden. Eine Registrierung als Ratsuchender genügt nicht. Die Registrierung bei der Arbeitsagentur gilt nur für drei Monate als Nachweis des ernsthaften Bemühens. Das Kind muss daher zumindest alle drei Monate gegenüber der Ausbildungsvermittlung sein Interesse an einer weiteren Vermittlung von Ausbildungsstellen kundtun (BFH v. 19.6.2008 – III R 66/05, BFH/NV 2008, 1740). Die Vermittlung kann bei mangelhafter Mitwirkung des Ausbildungsuchenden eingestellt werden (§ 38 Abs. 2 SGB III bis 31.12.2008; § 38 Abs. 4 Satz 2 SGB III ab 1.1.2009). Noch nicht beantwortete Bewerbungsschreiben sind ebenfalls nur bis zum Ablauf von drei Monaten ein ausreichender Nachweis. Dann ist grundsätzlich eine Parallelbewerbung erforderlich (BFH v. 19.6.2008 – III R 66/05, BFH/NV 2008, 1740) oder

► *ein freiwilliges soziales oder ökologisches Jahr* oder einen sonstigen der in § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. d i d F des JugendfreiwilligendienstesG v. 16.5.2008 (BGBl. I 2008, 842) mit Änderung durch das Bürgerentlastungsgesetz Krankenversicherung v. 16.7.2009 (BGBl. I 2009, 1959; BStBl. I 2009, 782) genannten Dienste leistet; s. zu den Einzelheiten Tz. 63.3.5 DAFamEStG aaO; § 32 Anm. 108. Ein Kindergeldanspruch besteht nur, wenn der Dienst die Voraussetzungen des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. d i V m. mit der jeweiligen Verweisungsnorm erfüllt. Eine analoge Anwendung der Vorschrift auf andere Freiwilligendienste oder Friedensdienste im Ausland scheidet aus (BFH v. 18.3.2009 – III R 33/07, BFH/NV 2009, 1296).

Behinderte Kinder über 18 Jahre: Über 18 Jahre alte Kinder, die wegen körperlicher, geistiger oder seelischer Behinderung außerstande sind, sich selbst zu unterhalten, sind nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 ohne Altersbegrenzung zu berücksichtigen. Voraussetzung ist, dass die Behinderung vor Vollendung des 25. Lebensjahres eingetreten ist (§ 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 i d F des StÄndG 2007 v. 19.7.2006, BGBl. I 2006, 1652, BStBl. I 2006, 432). Nach der Übergangsregelung des § 52 Abs. 40 Satz 7 gilt für Kinder, bei denen die Behinderung vor dem 1.1.2007 eingetreten ist, die bisherige Altersgrenze von 27 Jahren. Die Behinderung muss nicht die alleinige Ursache für die mangelnde Fähigkeit zum Selbstunterhalt sein. Es genügt eine erhebliche Mitursächlichkeit (BFH v. 19.11.2008 – III R 105/07, BFH/NV 2009, 638). Zu weiteren Einzelheiten s. Tz. 63.3.6 DAFamEStG aaO; § 32 Anm. 110 ff.).

Verlängerte Berücksichtigung dienstverpflichteter Kinder über 21 bzw. 25 Jahre (§ 32 Abs. 5): Die Altersgrenzen nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 und 2 werden durch Ableistung der in § 32 Abs. 5 genannten Dienste hinausgeschoben; s. hierzu Tz. 63.5 DAFamEStG aaO; § 32 Anm. 148 ff. Der Verlängerungszeitraum entspricht auch dann der vollen Dienstzeit, wenn der Dienst nicht am Monatsersten angetreten wurde und daher im ersten Dienstmonat noch Kindergeld bezogen wurde (BFH v. 27.8.2008 – III R 88/07, BFH/NV 2009, 132; v. 20.5.2010 – III R 4/10, BFH/NV 2010, 1549).

Berücksichtigung eigener Einkünfte und Bezüge des Kindes: Nach § 32 Abs. 4 Satz 2 ist die Berücksichtigung von über 18 Jahre alten Kindern in den Fällen des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 und 2 davon abhängig, dass die eigenen Einkünfte und Bezüge des Kindes, die zur Bestreitung des Unterhalts oder der Berufsausübung bestimmt oder geeignet sind, nicht mehr als 8004 € betragen (sog. Jahresgrenzbetrag). Familienkasse und FG stellen die Höhe der Einkünfte und Bezüge des Kindes selbständig fest. Ein für das Kind ergangener EStBescheid

hat keine Bindungswirkung für das Kindergeldverfahren (BFH v. 22.2.2007 – III B 70/05, BFH/NV 2007, 1083). Siehe im Einzelnen Tz. 63.4 DAFamEStG aaO; § 32 Anm. 128 ff.

15–16 Einstweilen frei.

F. Wohnsitz oder gewöhnlicher Aufenthalt des Kindes (Abs. 1 Satz 3)

17

I. Bedeutung der Wohnsitzregelung

Territorialitätsprinzip: Dem Anspruch auf Kindergeld liegt das Territorialitätsprinzip zugrunde (BFH v. 23.11.2000 – VI R 165/99, BStBl. II 2001, 279). Dieser Grundsatz gilt nicht nur für den Anspruchsberechtigten (s. § 62 Anm. 5), sondern nach Abs. 1 Satz 3 auch für die Berücksichtigung von Kindern (sog. doppeltes Wohnsitzprinzip). Berücksichtigt werden grundsätzlich nur Kinder, die ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland oder in einem anderen EU- bzw. EWR-Staat haben. Ausnahmen gelten ferner für Kinder, die im Haushalt eines erweitert unbeschränkt Stpfl. leben, und aufgrund von Sozialabkommen (s. Anm. 19). Für Auslandskinder von beschränkt estpfl. Berechtigten kommt Kindergeld nach dem BKG in Betracht.

Die Anknüpfung an das Territorialitätsprinzip ist verfassungsgemäß. Die stl. Freistellung eines Einkommensbetrags in Höhe des Existenzminimums wird bei Auslandskindern durch den Kinderfreibetrag bewirkt. Denn dieser wird dem Grunde nach unabhängig vom Wohnsitz und der unbeschränkten StPfl. des Kindes gewährt (s. im Einzelnen BFH v. 23.11.2000 – VI R 165/99, BStBl. II 2001, 279; KANZLER, FR 2001, 550). Durch Einbeziehung der EU- und EWR-Staaten genügt Abs. 1 Satz 3 auch den europa- und völkerrechtl. Anforderungen (BFH v. 27.2.2006 – III B 170/05, BFH/NV 2006, 1090).

18

II. Wohnsitz oder gewöhnlicher Aufenthalt im Inland oder in einem anderen EU- bzw. EWR-Staat

Das Kind muss seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland oder in einem anderen EU- bzw. EWR-Staat haben.

Wohnsitz oder gewöhnlicher Aufenthalt: Es gelten die Begriffsbestimmungen der §§ 8, 9 AO (s. BFH v. 23.11.2000 – VI R 107/99, BStBl. II 2001, 294; v. 23.11.2000 – VI R 165/99, BStBl. II 2001, 279; § 62 Anm. 5 und AEAO zu §§ 8, 9 AO). Abweichend von §§ 8, 11 BGB können auch Minderjährige ohne den Willen ihres gesetzlichen Vertreters selbständig einen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt begründen (BFH v. 22.4.1994 – III R 22/92, BStBl. II 1994, 887). Maßgeblich ist nur die tatsächliche Gestaltung. Allerdings setzt die Begründung und Aufhebung des Wohnsitzes einen natürlichen Willen voraus. Kinder von Ausländern und Staatenlosen können einen inländ. Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt unabhängig von ausländerrechtl. Voraussetzungen begründen (Tz. 63.6.1 Abs. 4 DAFamEStG v. 30.9.2009, BStBl. I 2009, 1030; Nds. FG v. 30.9.1997, EFG 1998, 377, rkr.). Die im EStBescheid des Kindes zum Wohnsitz getroffenen Feststellungen haben keine Bindungswirkung für das Kindergeldverfahren (BFH v. 20.11.2008 – III R 53/05, BFH/NV 2009, 564).

Die Feststellungslast trägt der Berechtigte (BFH v. 23.11.2000 – VI R 107/99, BStBl. II 2001, 294).

► *Kinder im Ausland*: Kinder teilen idR den Wohnsitz der Eltern (FG Ba.-Württ. v. 18.11.2008, EFG 2009, 420, rkr. zum Inlandswohnsitz trotz Geburt im Drittstaat). Eltern, die zusammen mit ihren Kindern im Ausland leben und für die Zeit des Auslandsaufenthalts ihren inländ. Wohnsitz aufgegeben haben, haben keinen Anspruch auf Kindergeld (FG Düss. v. 23.4.1998, EFG 1998, 1015, rkr., und v. 23.4.1998, EFG 1998, 1069, rkr.). Dies gilt auch dann, wenn sich die Kinder während der Schulferien bei Verwandten im Inland aufhalten (FG Düss. v. 28.4.1999, EFG 1999, 716, rkr.). Bei der Mutter im Ausland lebende Kinder erlangen durch Ferienaufenthalte beim Vater keinen inländ. Wohnsitz (FG München v. 28.7.1999, EFG 1999, 1189, rkr.).

▷ *Kindesentziehung*: Bei widerrechtl. Kindesentziehung in das Ausland (nicht EU-/EWR-Land) besteht der inländ. Wohnsitz fort, solange noch mit einer Rückkehr des Kindes gerechnet werden kann (BFH v. 19.3.2002 – VIII R 62/00, BFH/NV 2002, 1146; v. 30.10.2002 – VIII R 86/00, BFH/NV 2003, 464). Der Wohnsitz besteht uE für minderjährige Kinder so lange fort, wie die Entführung andauert und der Berechtigte nicht von vornherein aussichtslose Rückführungsbemühungen anstellt (einschränkend bei unbekanntem Aufenthalt des Kindes FG München v. 26.3.2008, EFG 2008, 1463, rkr.). Ob dem Kindergeldberechtigten weiterhin Unterhaltsaufwendungen entstehen, ist bei minderjährigen Kindern nicht von Bedeutung (BFH v. 19.5.1999 – VI B 22/99, BFH/NV 1999, 1425). Zum Fortbestand der Haushaltsaufnahme s. auch § 64 Anm. 9.

▷ *Ausbildungsbedingte Auslandsaufenthalte*: Eine vorübergehende Trennung vom inländ. Wohnort aufgrund Unterbringung am Studienort steht der Beibehaltung eines Wohnsitzes nicht entgegen (BFH v. 23.11.2000 – VI R 107/99, BStBl. II 2001, 294). Bei von vornherein auf mehr als ein Jahr angelegten Auslandsaufenthalten behält das Kind seinen Wohnsitz jedoch nur dann bei, wenn es die inländ. Wohnung zum zwischenzeitlichen Wohnen in ausbildungsfreien Zeiten nutzt. Die Absicht des Kindes, nach Beendigung des Auslandsstudiums ins Inland zurückzukehren, ist allein unmaßgeblich. Auf die Nationalität des Kindes und der Eltern kommt es nicht an (BFH v. 23.11.2000 – VI R 107/99 aaO). Ein Aufenthalt von jährlich etwa 5 Monaten in der inländ. Wohnung ist ausreichend, aber nicht zwingend erforderlich (BFH v. 12.2.2009 – III B 100/08, nv. [juris]). Für die Dauer der Aufenthalte des Kindes im inländ. Elternhaus kommt es nur auf die Unterbrechungen des Auslandsaufenthalts an. Die Dauer der Inlandsaufenthalte vor dem Beginn oder nach dem Ende des Studiums bleibt dabei außer Betracht (BFH v. 28.4.2010 – III R 52/09, BFH/NV 2010, 1542). Ein Kind, das im Heimatland der Eltern bei Verwandten untergebracht ist, dort die Schule besucht und sich nur während der Schulferien bei seinen Eltern im Inland aufhält, hat keinen Wohnsitz bei den Eltern. Es handelt sich nicht um einen vorübergehenden Auslandsaufenthalt (BFH v. 23.11.2000 – VI R 165/99, BStBl. II 2001, 279; v. 10.8.1998 – VI B 21/98, BFH/NV 1999, 286).

▷ *Adoptivkinder*: Ein minderjähriges ausländ. Kind, das von einem Deutschen nach deutschem Recht wirksam als Kind angenommen wird, erwirbt mit der Adoption die deutsche Staatsangehörigkeit. Wird es zunächst in Adoptionspflege genommen, kann das Wohnsitzerfordernis bereits ab Beginn der Adoptionspflege erfüllt sein (s. im Einzelnen Tz. 63.6.1 Abs. 3 Satz 2 und 3 DAFamEStG aaO).

Inland, EU- bzw. EWR-Staat, Schweiz: Nach Abs. 1 Satz 3 werden nur die Kinder berücksichtigt, die einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt im Inland oder in einem anderen EU- bzw. EWR-Staat haben. Zum EWR gehören neben den EU-Staaten noch Liechtenstein, Island und Norwegen. Da nach dem Freizügigkeitsabkommen EG/Schweiz seit dem 1.6.2002 auch im Verhältnis zur Schweiz die Verordnung (EWG) Nr. 1408/71 (VO) v. 14.6.1971 gilt (s. hierzu im Einzelnen § 62 Anm. 11, § 65 Anm. 8), werden gem. Art. 73 VO auch Kinder mit Wohnort in der Schweiz berücksichtigt (s. auch Tz. 63.6.2 Abs. 1 DAFamEStG aaO).

19 III. Ausnahmeregelungen zum Wohnsitz in einem EU- oder EWR-Mitgliedstaat

Ausnahmen bei erweiterter unbeschränkter Steuerpflicht: Unabhängig von einem Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland, in einem EU- bzw. EWR-Staat oder der Schweiz werden Kinder berücksichtigt, die im Haushalt eines Berechtigten iSd. § 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a (Abs. 1 Satz 3 Halbs. 2) leben. Gemeint sind damit Kinder der nach § 1 Abs. 2 unbeschränkt estpfl. Personen (s. § 62 Anm. 6). Der Bezug von Altersrente aus der deutschen gesetzlichen Rentenversicherung im Ausland führt nicht zu unbeschränkter StPfl. nach § 1 Abs. 2 (BFH v. 12.2.2009 – III S 41/08, BFH/NV 2009, 963). Das Kind muss in den ausländ. Haushalt des Anspruchsberechtigten aufgenommen sein (s. Anm. 8).

Abs. 1 Satz 3 Halbs. 2 verweist ausdrücklich nur auf § 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a. Kinder, die im Haushalt eines nach § 1 Abs. 3 fiktiv unbeschränkt Stpfl. leben, werden daher von der Ausnahmeregelung nicht erfasst, obgleich eine Kindergeldberechtigung besteht (s. § 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b; s. § 62 Anm. 7). UE ist die unterschiedliche Behandlung sachlich gerechtfertigt. Stpfl. iSd. § 1 Abs. 2 haben iSd. Territorialitätsprinzips idR einen größeren Bezug zum Inland (glA LBP/PUST, § 63 Rn. 72; aA KORN/GREITE, § 63 Rn. 20).

Ausnahmen aufgrund von Sozialabkommen: Die Abkommen begründen keinen eigenständigen Kindergeldanspruch. Sie enthalten nur Abweichungen zu den nationalen Kindergeldregeln. Eine solche Abweichung gilt auch für das Wohnsitzerfordernis beim Kind. Kinder mit Wohnsitz oder gewöhnlichem Aufenthalt in Staaten, für die das deutsch-jugoslawische Abkommen noch fort gilt (Bosnien und Herzegowina, Kosovo, Montenegro, Serbien; Mazedonien bis 1.1.2005, Slowenien bis 1.9.1999, Kroatien bis 1.12.1998, insoweit jeweils nur für Altfälle, da die Nachfolgeabkommen das Kindergeld nicht einbeziehen), in der Schweiz (soweit nicht bereits nach Freizügigkeitsabkommen EG/Schweiz, s. Anm. 18), in Marokko, Tunesien und der Türkei sind bei den nach § 62 anspruchsberechtigten Personen zu berücksichtigen. Ein Anspruch auf Kindergeld besteht nur, wenn die Voraussetzungen des jeweiligen Sozialabkommens im Einzelfall erfüllt sind (s. hierzu § 62 Anm. 12).

20 G. Keine Berücksichtigung von Kindern iSd. § 32 Abs. 4 Satz 2 BKGG (Abs. 1 Satz 4)

Abs. 1 wurde durch das 2. FamFördG um Satz 4 erweitert (s. Anm. 2). Die Vorschrift ergänzt den ebenfalls eingefügten § 2 Abs. 4 Satz 2 BKGG (BTDrucks. 14/6160, 14). Nach § 2 Abs. 4 Satz 1 BKGG hat das Kindergeld nach dem

BKGG grundsätzlich Nachrang gegenüber dem strechtl. Kindergeld. Nach § 2 Abs. 4 Satz 2 BKGG ist jedoch der nach § 1 BKGG Anspruchsberechtigte vorrangig Berechtigter, wenn er das Kind in seinen Haushalt aufgenommen hat oder er dem (weder in seinen Haushalt noch in den eines nach § 62 Anspruchsberechtigten aufgenommen) Kind die höhere Unterhaltsrente zahlt. Satz 4 schließt für diese Kinder zur Vermeidung einer Mehrfachbegünstigung eine Berücksichtigung nach § 63 aus. Besteht sowohl nach dem EStG als auch nach dem BKGG ein Kindergeldanspruch, so steht nunmehr generell dem Elternteil das Kindergeld zu, der das Kind in seinen Haushalt aufgenommen hat oder – wenn das Kind nicht im Haushalt eines Elternteils lebt – ihm den höheren Barunterhalt leistet (BTDrucks. 14/6160, 27).

Einstweilen frei.

21

Erläuterungen zu Abs. 2: Ermächtigung zum Erlass einer Rechtsverordnung
--

22

Abs. 2 ermächtigt die BReg. zum Erlass einer Rechtsverordnung, durch die die Zahlung von Kindergeld an solche Berechtigte ermöglicht wird, die im Inland erwerbstätig sind oder hier ihre hauptsächlichen Einkünfte erzielen, deren Kinder aber keinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland, in einem EU- bzw. EWR-Staat oder der Schweiz haben. Die BReg. hat allerdings bislang keine solche das Territorialitätsprinzip (s. Anm. 17, 19) durchbrechende Rechtsverordnung erlassen. Der kindbedingten Minderung der stl. Leistungsfähigkeit trägt § 32 Abs. 6 durch die dem Grunde nach vom Wohnsitz der Kinder unabhängige Gewährung des Kinder- und Betreuungsfreibetrags idR bereits Rechnung.

