

Urteil vom 18. April 2013, V R 41/11

Kindergeldberechtigung bei mehrfacher Haushaltsaufnahme eines Kindes

BFH V. Senat

EStG § 32 Abs 1 Nr 1, EStG § 62 Abs 1 Nr 1, EStG § 63 Abs 1 S 1 Nr 1, EStG § 64 Abs 1, EStG § 64 Abs 2, EStG § 66 Abs 2, FGO § 118 Abs 2, BGB § 133, BGB § 157, EStG VZ 2009

vorgehend Hessisches Finanzgericht , 23. August 2010, Az: 2 K 2076/09

Leitsätze

1. Eine einheitliche Grenze der zeitlichen Aufenthaltsdauer, bei deren Unterschreiten eine --annähernd gleichwertige-- Haushaltsaufnahme generell zu verneinen wäre, besteht nicht .
2. Es ist eine Frage der tatsächlichen Würdigung des FG, ob die jeweilige Aufenthaltsdauer unter Berücksichtigung der besonderen Umstände des Einzelfalles die Annahme rechtfertigt, dass das Kind seinen Lebensmittelpunkt bei beiden Eltern hat .

Tatbestand

I.

- 1 Der Kläger, Revisionsbeklagte und Revisionskläger (Kläger) ist Vater des am 6. September 1995 geborenen Kindes K. Die Mutter und Beigeladene (Beigeladene) war mit dem Kläger verheiratet. Seit der Trennung der Eheleute im Jahr 2000 hielt sich K abwechselnd im Haushalt des Klägers und der Beigeladenen auf.
- 2 Aufgrund des Antrags des Klägers und schriftlicher Einverständniserklärungen der Beigeladenen zahlte die Beklagte, Revisionsklägerin und Revisionsbeklagte (Familienkasse) das Kindergeld bis Januar 2009 an den Kläger aus. Nachdem die Beigeladene im Januar 2009 einen eigenen Kindergeldantrag gestellt hatte, setzte die Familienkasse mit Bescheid vom 2. März 2009 das Kindergeld ab Februar 2009 zu deren Gunsten fest und zahlte ihr Kindergeld für die Monate Februar und März aus. Gleichzeitig hob die Familienkasse die Kindergeldfestsetzung zu Gunsten des Klägers gemäß § 70 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) mit der Begründung auf, die Beigeladene habe K in ihren Haushalt aufgenommen. Diese habe daher vorrangig Anspruch auf Kindergeld. Den hiergegen gerichteten Einspruch wies die Familienkasse nach Hinzuziehung der Beigeladenen mit Einspruchsentscheidung vom 16. Juli 2009 als unbegründet zurück.
- 3 Mit seiner Klage vor dem Finanzgericht (FG) verfolgte der Kläger sein Begehren für den Zeitraum Februar 2009 bis Juli 2009 weiter. Im Klageverfahren legte er eine Vereinbarung vom 1. Oktober 2009 vor, wonach beide Elternteile weiterhin den Kläger zum Kindergeldberechtigten bestimmten. Mit Beschluss vom 26. Februar 2010 lud das FG die Beigeladene zum Verfahren bei.
- 4 Das FG gab der Klage teilweise statt. Aufgrund der Beweisaufnahme gelangte das FG zu der Überzeugung, dass K sowohl in den Haushalt der Beigeladenen als auch in den Haushalt des Klägers familiär eingebunden gewesen sei und im Streitzeitraum eine "annähernd gleichwertige Haushaltsaufnahme" vorgelegen habe.
- 5 K habe in beiden Haushalten ein eigenes, nach ihren persönlichen Bedürfnissen eingerichtetes Zimmer besessen, über das sie allein habe verfügen können und das jeweils mit ihren persönlichen Dingen ausgestattet gewesen sei. In Einzelfällen habe sie selbst bestimmen können, wo sie sich aufhalten wollte, z.B. an Feiertagen wie zu Weihnachten. Beide Eltern hätten sich nach wie vor um die persönlichen Belange der Tochter gekümmert und die Tochter in ihren Haushalten, die sich nur wenige Kilometer voneinander entfernt im selben Ortsteil von F befanden, versorgt. In den Ferien sei der Aufenthalt der Tochter hälftig unter den Kindseltern aufgeteilt worden.

- 6 Die Haushaltsaufnahme beim Kläger habe im Streitzeitraum in zeitlicher Hinsicht deutlich die Merkmale eines bloßen Besuchsaufenthaltes überschritten. Nach eigenen Berechnungen ermittelte das FG einen Aufenthalt beim Kläger von 3,26 Monaten bzw. eine zeitliche Aufteilung der Betreuung von etwa 40 % zu 60 % für den Zeitraum von Januar bis zum 3. September 2009 zugunsten der Beigeladenen. Dies stehe einer "annähernd gleichwertigen Haushaltsaufnahme" nicht entgegen. Es komme nicht allein und ausschließlich auf die Anzahl der jeweiligen Aufenthaltstage an, vielmehr sei eine Gesamtbetrachtung der Umstände im Einzelfall vorzunehmen.
- 7 Aufgrund der Berechtigtenbestimmung vom 1. Oktober 2009 sei dem Kläger daher für die Monate April bis Juli 2009 Kindergeld zu gewähren. Für die Monate Februar und März 2009 könne die Klage dagegen keinen Erfolg haben, da wegen der bereits erfolgten Auszahlung des Kindergeldes die Berechtigtenbestimmung keine Rückwirkung entfalten könne.
- 8 Hiergegen wendet sich die Familienkasse mit der Revision und macht die Verletzung materiellen Rechts geltend. Das Urteil beruhe auf einer unzutreffenden Auslegung des § 64 Abs. 2 Satz 2 EStG. Bei einem Betreuungsverhältnis von 40 % zu 60 % könne nicht von einer "annähernd gleichwertigen Haushaltsaufnahme" ausgegangen werden. Diese sei nur bei grundsätzlich gleichen Zeitanteilen gegeben. Geringfügige Abweichungen aufgrund von Urlaub, Krankheiten usw. seien zwar möglich, da sich eine hälftige Aufteilung im Alltag kaum realisieren lasse. Im Streitfall überwiege die Aufenthaltsdauer bei der Beigeladenen jedoch dauerhaft zu 20 %.
- 9 Zudem habe der Bundesfinanzhof (BFH) im Urteil vom 14. Dezember 2004 VIII R 106/03 (BFHE 208, 220, BStBl II 2008, 762) bereits entschieden, dass von einer "überwiegenden Haushaltsaufnahme" auch dann noch auszugehen sei, wenn sich das Kind zu 65 % bei einem Elternteil aufhalte. Nach Auffassung des FG müsse daher die Schwelle zur "annähernd gleichwertigen Haushaltsaufnahme" im Bereich zwischen 35 % und 40 % liegen. Ein solch enger Korridor sei weder sach- noch realitätsnah. Auch entspreche dies nicht der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs (BGH) zur Unterscheidung zwischen Bar- und Betreuungsunterhalt. Maßgeblich sei danach das "Schwergewicht" der Betreuung. Im Urteil vom 28. Februar 2007 XII ZR 161/04 (Neue Juristische Wochenschrift --NJW-- 2007, 1882) habe der BGH entschieden, dass bei einem Anteil von 64 % das Schwergewicht der Betreuung eindeutig bei der Mutter liege.
- 10 Die Familienkasse beantragt, das angefochtene Urteil aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 11 Der Kläger, der seine mit Schriftsatz vom 10. Juni 2011 eingelegte Revision mit Schreiben vom 24. August 2011 zurückgenommen hat, beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.
- 12 Er tritt dem Vorbringen der Familienkasse entgegen. Ein materieller Rechtsfehler liege nicht vor. Vielmehr sei der BFH an die Würdigung des Sachverhalts durch das FG gebunden, dass K in den Haushalt beider Berechtigter aufgenommen worden sei.

Entscheidungsgründe

II.

- 13 Die Revision der Familienkasse ist unbegründet und war daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Über die Revision des Klägers war nach deren Rücknahme nur noch hinsichtlich der Kosten zu entscheiden.
- 14 Die Entscheidung des FG, dass der Kindergeldanspruch im Streitzeitraum April bis Juli 2009 dem Kläger zusteht, ist revisionsrechtlich nicht zu beanstanden.
- 15 1. Sowohl der Kläger als auch die Beigeladene erfüllen die Voraussetzungen der §§ 62 Abs. 1 Nr. 1, 63 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 i.V.m. § 32 Abs. 1 Nr. 1 EStG für einen Anspruch auf Kindergeld für K. Gemäß § 64 Abs. 1 EStG wird jedoch für jedes Kind nur einem Berechtigten Kindergeld gezahlt. Bei mehreren Berechtigten ist dies gemäß § 64 Abs. 2 Satz 1 EStG derjenige, der das Kind in seinen Haushalt aufgenommen hat. Liegt eine annähernd gleichwertige Aufnahme des Kindes in die Haushalte der getrennt lebenden Eltern vor, bestimmen die Eltern untereinander analog § 64 Abs. 2 Satz 2 EStG den Berechtigten (BFH-Urteile vom 23. März 2005 III R 91/03, BFHE 209, 338, BStBl II 2008, 752,

und vom 28. April 2010 III R 79/08, BFHE 229, 292, BStBl II 2011, 30 zum Entlastungsbetrag für Alleinerziehende; BFH-Beschluss vom 7. November 2011 III B 53/10, BFH/NV 2012, 422).

- 16** 2. Die Würdigung des FG, dass K im Streitzeitraum annähernd gleichwertig in den Haushalt des Klägers und der Beigeladenen aufgenommen war, ist revisionsrechtlich nicht zu beanstanden.
- 17** a) Nach ständiger Rechtsprechung des BFH ist eine Haushaltsaufnahme i.S. des § 64 Abs. 2 Satz 1 EStG dann gegeben, wenn das Kind in die Familiengemeinschaft mit einem dort begründeten Betreuungs- und Erziehungsverhältnis aufgenommen worden ist; neben dem örtlich gebundenen Zusammenleben müssen Voraussetzungen materieller Art (Versorgung, Unterhaltsgewährung) und immaterieller Art (Fürsorge, Betreuung) erfüllt sein (BFH-Urteile vom 20. Juni 2001 VI R 224/98, BFHE 195, 564, BStBl II 2001, 713; vom 26. August 2003 VIII R 91/98, BFH/NV 2004, 324; vom 16. Dezember 2003 VIII R 67/00, BFH/NV 2004, 934; BFH-Beschluss vom 14. Januar 2011 III B 96/09, BFH/NV 2011, 788). Dabei muss die Betreuung des Kindes im Haushalt eines Berechtigten einen zeitlich bedeutsamen Umfang haben und die Aufenthalte des Kindes dürfen nicht nur Besuchs- oder Feriencharakter haben. Eine den Besuchscharakter überschreitende Dauer liegt auf jeden Fall bei einem Aufenthalt des Kindes im Haushalt des Berechtigten von mehr als drei Monaten im Jahr vor (vgl. BFH-Urteile in BFHE 195, 564, BStBl II 2001, 713; in BFH/NV 2004, 324).
- 18** Der Begriff der Haushaltsaufnahme i.S. des § 64 Abs. 2 Satz 1 EStG ist dabei nicht für alle Sachverhalte gleichermaßen, sondern fallgruppenspezifisch zu konkretisieren. Er ist für die Fallgruppe, dass die Dauer der Aufenthalte des Kindes in den Haushalten beider Elternteile über einen Besuchs- oder Feriencharakter hinausgeht, einschränkend auszulegen. Bei diesem Sachverhalt ist für die Annahme einer Haushaltsaufnahme zusätzlich erforderlich, dass sich das Kind dort überwiegend aufhalten und seinen Lebensmittelpunkt haben muss (BFH-Urteil in BFHE 208, 220, BStBl II 2008, 762; in BFHE 209, 338, BStBl II 2008, 752; in BFHE 229, 292, BStBl II 2011, 30; BFH-Beschluss vom 12. Oktober 2012 III B 212/11, BFH/NV 2013, 78). Nur wenn keinem der Aufenthalte ein eindeutiges Übergewicht zukommt, liegt eine --annähernd gleichwertige-- Haushaltsaufnahme bei beiden Eltern vor.
- 19** b) Von diesen Grundsätzen ist das FG bei seiner Entscheidung ausgegangen. Im Rahmen der Gesamtwürdigung unter Einbeziehung der Aussage der K gelangte es zu dem Ergebnis, dass K sowohl in den Haushalt der Beigeladenen als auch in den Haushalt des Klägers familiär eingebunden war und daher auch unter Berücksichtigung der zeitlichen Aufteilung der Betreuung zwischen dem Kläger und der Beigeladenen im Verhältnis 40 % (Kläger) und 60 % (Beigeladene) von einer --annähernd gleichwertigen-- Aufnahme in beide Haushalte auszugehen ist.
- 20** Diese Würdigung des FG ist aufgrund der tatsächlichen Feststellungen, die nicht mit zulässigen und begründeten Verfahrensrügen angegriffen werden, möglich und verstößt weder gegen Denkgesetze noch gegen Erfahrungssätze. Sie bindet den Senat daher gemäß § 118 Abs. 2 FGO (vgl. BFH-Urteil vom 13. Januar 2011 V R 63/09, BFHE 233, 64, BStBl II 2011, 461, m.w.N.).
- 21** Zu Recht geht das FG insbesondere davon aus, dass es nicht allein und ausschließlich auf die Anzahl der jeweiligen Aufenthaltstage ankommen kann, sondern auf die Umstände des Einzelfalls abzustellen ist. Zwar kommt dem Zeitmoment eine besondere Bedeutung zu. Eine einheitliche Grenze der zeitlichen Aufenthaltsdauer, bei deren Unterschreiten eine --annähernd gleichwertige-- Haushaltsaufnahme generell zu verneinen wäre, besteht jedoch nicht (vgl. BFH-Beschluss vom 3. April 2012 V B 130/11, BFH/NV 2012, 1136 zur Aufnahme zu Urlaubs- oder Besuchszwecken). Es ist eine Frage der tatsächlichen Würdigung, ob die jeweilige Aufenthaltsdauer unter Berücksichtigung der besonderen Umstände des Einzelfalls (wie z.B. ein gemeinsames Sorgerecht, eigenes Kinderzimmer, Möglichkeit des Kindes, den Aufenthalt frei zu wählen) die Annahme rechtfertigt, dass das Kind seinen Lebensmittelpunkt bei beiden Eltern hat.
- 22** In diesem Zusammenhang obliegt es der Tatsacheninstanz auch zu würdigen, ob Änderungen der Aufenthaltsdauer in den einzelnen Leistungszeiträumen (vgl. § 66 Abs. 2 EStG) zu einer Änderung des Lebensmittelpunktes des Kindes führen. Dies ist in der Regel nur dann der Fall, wenn sie auf grundlegenden Veränderungen der Verhältnisse beruhen (z.B. Änderung der Umgangsregelungen), nicht jedoch, wenn sie sich aus der Natur der Sache selbst ergeben (z.B. Schulferien, bestimmte Form einer Umgangsregelung).
- 23** Gemessen hieran ist die auf den Zeitraum von Januar bis zum 3. September 2009 bezogene Ermittlung der Aufenthaltsdauer und darauf aufbauende Würdigung der Haushaltsaufnahme der K beim Kläger und bei der Beigeladenen durch das FG revisionsrechtlich nicht zu beanstanden.

- 24** c) Die Rechtsprechung des BGH zum Unterhaltsrecht steht dem nicht entgegen. Nach Auffassung des BGH kommt der zeitlichen Komponente der Betreuung für die Beantwortung der Frage, ob ein Elternteil die Hauptverantwortung für ein Kind trägt, zwar indizielle Bedeutung zu. Die Beurteilung braucht sich hierauf aber nicht zu beschränken (BGH-Urteile vom 28. Februar 2007 XII ZR 161/04, NJW 2007, 1882, und vom 21. Dezember 2005 XII ZR 126/03 Zeitschrift für das gesamte Familienrecht 2006, 1015, 1016 f.).
- 25** 3. Im Ergebnis zu Recht geht das FG davon aus, dass der Kläger und die Beigeladene aufgrund ihrer Vereinbarung vom 1. Oktober 2009 den Kläger analog § 64 Abs. 2 Satz 2 EStG auch mit Wirkung für die Monate April bis Juli 2009 zum Berechtigten bestimmt haben.
- 26** a) Die Bestimmung des Kindergeldberechtigten nach § 64 Abs. 2 Satz 2 EStG stellt eine empfangsbedürftige Willenserklärung dar, die nach Zugang bei den zuständigen Familienkassen rechtsgestaltend den Kindergeldanspruch einer bestimmten natürlichen Person begründet (vgl. BFH-Urteil vom 19. April 2012 III R 42/10, BFHE 238, 24, BStBl II 2013, 21, m.w.N.). Ihr kommt daher grundsätzlich keine Rückwirkung zu. Etwas anderes gilt nur, wenn --wie im Streitfall für den Zeitraum ab Februar 2009-- eine Regelung fehlt (vgl. BFH-Urteil in BFHE 238, 24, BStBl II 2013, 21, unter II.1.).
- 27** Nach den gemäß § 118 Abs. 2 FGO bindenden Feststellungen des FG lag ab Februar 2009 eine einvernehmliche Bestimmung des Kindergeldberechtigten nicht mehr vor. Die vom FG vorgenommene Auslegung des im Januar 2009 eingegangenen Kindergeldantrages der Beigeladenen als --einseitigen-- Widerruf der bereits zuvor erfolgten Berechtigtenbestimmungen ist revisionsrechtlich nicht zu beanstanden. Die Auslegung von Willenserklärungen obliegt dem FG als Tatsacheninstanz; sie bindet den BFH gemäß § 118 Abs. 2 FGO, wenn sie --wie hier-- den Grundsätzen der §§ 133, 157 des Bürgerlichen Gesetzbuches entspricht und nicht gegen Denkgesetze und Erfahrungssätze verstößt, d.h. jedenfalls möglich ist (vgl. BFH-Urteil vom 20. Juni 2012 V R 56/10, BFH/NV 2012, 1775, m.w.N.).
- 28** b) Dahinstehen kann, ob --wie das FG meint-- die Auszahlung des Kindergeldes einer rückwirkenden Berücksichtigung der Berechtigtenbestimmung entgegensteht, da nach den bindenden Feststellungen des FG an die Beigeladene Kindergeld nur für die Monate Februar und März 2009 ausgezahlt worden ist. Über den Kindergeldanspruch für diese Monate kann der Senat nicht entscheiden, da der Kläger seine Revision zurückgenommen hat.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de