

Urteil vom 21. June 2023, III R 11/21

Kindergeld für ein in Australien studierendes Kind

ECLI:DE:BFH:2023:U.210623.IIIR11.21.0

BFH III. Senat

AO § 8, EStG § 63 Abs 1 S 6, EStG § 66 Abs 2, EStG § 70 Abs 2 S 1

vorgehend Niedersächsisches Finanzgericht , 07. January 2020, Az: 5 K 168/17

Leitsätze

1. Ab dem Entschluss, länger als ein Jahr zu Ausbildungszwecken im außereuropäischen Ausland (vgl. § 63 Abs. 1 Satz 6 EStG) zu bleiben, behält das Kind seinen Inlandswohnsitz in der elterlichen Wohnung nur dann bei, wenn es diese im Folgenden regelmäßig mehr als die Hälfte der ausbildungsfreien Zeit nutzt (Bestätigung der Rechtsprechung).
2. Für die Berechnung, ob ein Kind in den ausbildungsfreien Zeiten überwiegend die elterliche Wohnung nutzt, ist im Regelfall auf das Ausbildungs-, Schul- oder Studienjahr abzustellen. Die Gründe für den Inlandsaufenthalt spielen bei der Ermittlung seiner Dauer keine Rolle.
3. Steht während des laufenden Ausbildungs-, Schul- oder Studienjahres fest, dass das Kind nicht mehr als die Hälfte der ausbildungsfreien Zeit in der elterlichen Wohnung verbringen wird, spricht dies für eine Aufgabe des inländischen Wohnsitzes bereits zu diesem Zeitpunkt und nicht erst zum Ende des jeweiligen Ausbildungs-, Schul- oder Studienjahres.

Tenor

Auf die Revision der Klägerin wird das Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts vom 07.01.2020 - 5 K 168/17 und der Aufhebungs- und Rückforderungsbescheid vom ... in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom ... aufgehoben, soweit sie die Monate Juli 0002 bis einschließlich Dezember 0003 betreffen.

Im Übrigen wird die Revision zurückgewiesen.

Die Kosten des Klageverfahrens trägt die Klägerin zu ... und die Beklagte zu ...

Die Kosten des Revisionsverfahrens trägt die Klägerin zu ... und die Beklagte zu ...

Tatbestand

I.

- 1 Im Revisionsverfahren ist noch streitig, ob die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) für die Zeit von Juli 0002 bis ... 0004 einen Kindergeldanspruch für T hat, die ab ... 0001 in Australien studierte und im ... 0004 dort einen Studienabschluss erwarb.
- 2 T ... Nach den nicht mit Revisionsrügen angegriffenen und deshalb für den Senat bindenden (§ 118 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) Feststellungen des Finanzgerichts (FG) wohnte sie in dieser Zeit im Haushalt der Klägerin in N; diese war für T kindergeldberechtigt. ... 0001 flog T nach Australien und schrieb sich dort für ein Auslandsstudium vom ... bis zum ... ein. Im ersten Studienjahr verbrachte T die vorlesungsfreie Zeit in Australien, wo die Klägerin sie besuchte. Im Juni 0002 entschloss sich T zu einer Verlängerung ihres Auslandsstudiums.
- 3 Mit Schreiben vom ... wies die damals zuständige Familienkasse (Familienkasse) die Klägerin darauf hin, dass bei Auslandsaufenthalten von mehr als einem Jahr die Zugehörigkeit zum Haushalt des Kindergeldberechtigten zu

überprüfen sei. Von einem Fortbestehen der Haushaltszugehörigkeit sei auszugehen, wenn das Kind in den Ferien in den Haushalt der Eltern zurückkehre oder ein Elternteil das Kind im Ausland besuche.

- 4 Bis zum Erwerb ihres ...-Zeugnisses am ...0004 hielt sich T zweimal in der in der Bundesrepublik Deutschland (Deutschland) belegenen Wohnung der Klägerin auf. Während ihres ersten, über 60 Tage dauernden Aufenthalts ... war T eine Woche im Krankenhaus. Anschließend fanden ambulante Rehabilitationsmaßnahmen statt. Außerdem besuchte T während des ersten Aufenthalts ... Der zweite Aufenthalt im Inland dauerte vom ...12.0003 bis zum ...01.0004.
- 5 Von Juli 0002 bis ... 0004 waren für T folgende Zeiten vorlesungsfrei:
...
- 6 Die Familienkasse stellte die Kindergeldzahlung für T ab August 0003 ein, hörte die Klägerin an, hob mit Bescheid vom ... die Kindergeldfestsetzung für T ab ... 0001 auf und forderte das von ... 0001 bis Juli 0003 für T gezahlte Kindergeld zurück. Die Familienkasse ging davon aus, dass T ihren Wohnsitz und gewöhnlichen Aufenthalt im ... 0001 nach Australien verlegt habe, dass die Klägerin deshalb gemäß § 63 Abs. 1 Satz 6 des Einkommensteuergesetzes in der im Streitjahr geltenden Fassung (EStG) für T ab ... 0001 (§ 66 Abs. 2 EStG) keinen Kindergeldanspruch mehr habe und dass die Kindergeldfestsetzung ab ... 0001 aufzuheben sei (§ 70 Abs. 2 Satz 1 EStG).
- 7 Die Klägerin legte erfolglos Einspruch ein und erhob dann Klage.
- 8 Das FG gab der Klage gegen den Aufhebungs- und Rückforderungsbescheid vom ... in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom ... für die Monate ... 0001 bis einschließlich Juni 0002 statt. Es ging davon aus, dass T zunächst nur für ein Jahr im Ausland studieren wollte und ihren Inlandswohnsitz auch ohne Besuche in Deutschland bis zu ihrem Entschluss, länger in Australien zu studieren, beibehielt. Für die Monate Juli 0002 bis einschließlich ... 0004 wies das FG die Klage ab. Mit dem Entschluss zu einer Verlängerung des Auslandsstudiums im Juni 0002 habe T ihren Inlandswohnsitz aufgegeben und bis zum Ende des Streitzeitraums nicht erneut begründet; ihre Besuche in Deutschland ab Juni 0002 seien für einen Fortbestand oder eine Neubegründung des inländischen Wohnsitzes nicht ausreichend. Der erste Inlandsaufenthalt lasse keine besondere Bindung zum Wohnsitz erkennen. Die Länge dieses Aufenthalts (über 60 Tage) sei vor allem durch den Krankenhausaufenthalt und die Rehabilitationsmaßnahmen bedingt gewesen. Der kurze zweite Aufenthalt (gut zwei Wochen) lasse gleichfalls keinen Rückschluss auf das Innehaben einer Wohnung zu.
- 9 Das Urteil ist in juris veröffentlicht, der Leitsatz auch in Deutsches Steuerrecht/Entscheidungsdienst 2021, 1081.
- 10 Gegen das Urteil wendet sich die Klägerin mit der Revision, soweit das FG die Klage abgewiesen hat. Die Familienkasse hat keine Revision eingelegt.
- 11 Während des Revisionsverfahrens ist infolge einer Änderung von § 72 Abs. 3 Nr. 3 EStG, § 5 Abs. 1 Satz 1 Nr. 11 des Finanzverwaltungsgesetzes zum 01.03.2023 ein Beteiligtenwechsel eingetreten; seither ist die Beklagte und Revisionsbeklagte (Beklagte) zuständig.
- 12 Die Klägerin beantragt sinngemäß,
das Urteil des Niedersächsischen FG vom 07.01.2020 - 5 K 168/17 aufzuheben, soweit die Klage abgewiesen wurde, und den Bescheid vom ... in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom ... insgesamt aufzuheben, hilfsweise, die Sache insoweit zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückzuverweisen.
- 13 Die Beklagte beantragt,
die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

- 14 Die Vorentscheidung verstößt gegen Bundesrecht (§ 118 Abs. 1 Satz 1 FGO), soweit sie den Kindergeldanspruch für die Monate Juli 0002 bis einschließlich Dezember 0003 betrifft. Die Kindergeldfestsetzung für T war nach § 70

Abs. 2 Satz 1 EStG erst ab Januar 0004 aufzuheben; insoweit hat das FG die Klage zu Recht abgewiesen. Im Übrigen ist die Revision unbegründet.

- 15** 1. a) Die Festsetzung des Kindergeldes ist mit Wirkung vom Zeitpunkt der Änderung der Verhältnisse an aufzuheben oder zu ändern, wenn in den Verhältnissen, die für den Anspruch auf Kindergeld erheblich sind, Änderungen eintreten (§ 70 Abs. 2 Satz 1 EStG), wenn also eine rechtmäßige Festsetzung durch Änderung der für den Bestand des Kindergeldanspruchs maßgeblichen Verhältnisse nachträglich unrichtig wurde (Senatsurteil vom 20.11.2008 - III R 53/05, BFH/NV 2009, 564, unter II.1.a, m.w.N.). Dies kommt in Betracht, wenn ein Kind, für das an sich ein Kindergeldanspruch besteht, seinen inländischen Wohnsitz (§ 8 der Abgabenordnung --AO--) aufgibt, ohne einen diesem gleichgestellten Wohnsitz oder seinen gewöhnlichen Aufenthalt (§ 9 AO) zum Beispiel in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union zu haben (§ 63 Abs. 1 Satz 6 EStG). Für solche Kinder besteht ab dem Folgemonat der Aufgabe des inländischen Wohnsitzes kein Kindergeldanspruch mehr (§ 63 Abs. 1 Satz 6 EStG i.V.m. § 66 Abs. 2 EStG). Dafür kann bei der Veranlagung zur Einkommensteuer ein Kinderfreibetrag abgezogen werden (vgl. § 32 Abs. 6 Satz 4 EStG; Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 26.02.2002 - VIII R 85/98, BFH/NV 2002, 912, unter 2.a und b; Senatsurteil vom 28.04.2022 - III R 12/20, BFHE 277, 143, BStBl II 2022, 681, Rz 13).
- 16** b) Ob ein Kind einen Wohnsitz (§ 8 AO) im Inland hat, begründet oder aufgibt, hängt von den Umständen des Einzelfalls ab, die vom FG festzustellen und in eine Gesamtwürdigung einzubeziehen sind (vgl. z.B. Senatsurteile vom 28.04.2022 - III R 12/20, BFHE 277, 143, BStBl II 2022, 681, Rz 14 ff. und vom 25.07.2019 - III R 46/18, BFH/NV 2020, 208, Rz 20 f.), gegebenenfalls auch unter Berücksichtigung von außerhalb des Streitzeitraums liegenden Umständen (Senatsurteil vom 23.06.2015 - III R 38/14, BFHE 250, 381, BStBl II 2016, 102, Rz 16). Einen allgemeinen Grundsatz, dass der Wohnsitz eines Kindes in der elterlichen Wohnung für die Dauer der gesamten Ausbildung fortbesteht, gibt es ebenso wenig wie den, dass der Inlandswohnsitz mit der Entscheidung für einen mehrjährigen Auslandsaufenthalt oder für eine Verlängerung eines zunächst nur auf ein Jahr angelegten Auslandsaufenthalts aufgegeben wird (vgl. z.B. Senatsurteile vom 25.07.2019 - III R 46/18, BFH/NV 2020, 208, Rz 18; vom 25.09.2014 - III R 10/14, BFHE 247, 239, BStBl II 2015, 655, m.w.N. und vom 07.04.2011 - III R 77/09, BFH/NV 2011, 1351).
- 17** aa) Die Würdigung der tatsächlichen Verhältnisse des Einzelfalls ist im Revisionsverfahren nur begrenzt überprüfbar (§ 118 Abs. 2 FGO). Die vom FG zu beachtenden Grundsätze sind jedoch durch die Rechtsprechung geprägt (z.B. Senatsurteile vom 28.04.2022 - III R 12/20, BFHE 277, 143, BStBl II 2022, 681; vom 12.11.2020 - III R 6/20, BFH/NV 2021, 646; vom 25.07.2019 - III R 46/18, BFH/NV 2020, 208; vom 23.06.2015 - III R 38/14, BFHE 250, 381, BStBl II 2016, 102; vom 25.09.2014 - III R 10/14, BFHE 247, 239, BStBl II 2015, 655 und vom 03.07.2014 - III R 53/13, BFHE 246, 437, BStBl II 2015, 282 sowie Senatsbeschluss vom 19.09.2013 - III B 53/13, BFH/NV 2014, 38).
- 18** bb) Nach ständiger Rechtsprechung behält ein Kind, das zu Ausbildungszwecken im Ausland untergebracht ist, seinen Inlandswohnsitz in der elterlichen Wohnung (nur dann) bei, wenn dem Kind dort weiterhin zum dauerhaften Wohnen geeignete Räumlichkeiten jederzeit zur Verfügung stehen und erkennbar ist, dass das Kind die elterliche Wohnung nach wie vor auch als seine eigene betrachtet. Dazu muss das Kind die elterliche Wohnung mit einer gewissen Regelmäßigkeit --wenn auch in größeren Zeitabständen-- aufsuchen. Sucht das Kind die elterliche Wohnung nur noch selten oder gar nicht mehr auf, fehlt es am "Innehaben" einer Wohnung im Sinne des § 8 AO, selbst wenn für das Kind weiterhin ein (Kinder- oder Jugend-)Zimmer in der elterlichen Wohnung zur jederzeitigen Nutzung bereitsteht (vgl. z.B. Senatsurteil vom 12.11.2020 - III R 6/20, BFH/NV 2021, 646, Rz 16; BFH-Urteil vom 12.01.2001 - VI R 64/98, BFH/NV 2001, 1231). Zwar erlauben unter anderem auch die voraussichtliche Dauer der auswärtigen Unterbringung, die Art der Unterbringung am Ausbildungsort auf der einen und im Elternhaus auf der anderen Seite, der Zweck des Auslandsaufenthalts, sowie die persönlichen Beziehungen des Kindes am Wohnort der Eltern und am Ausbildungsort Rückschlüsse auf die Beibehaltung oder die Aufgabe eines Wohnsitzes (vgl. etwa Senatsurteile vom 28.04.2022 - III R 12/20, BFHE 277, 143, BStBl II 2022, 681, Rz 22; vom 25.07.2019 - III R 46/18, BFH/NV 2020, 208, Rz 21 und vom 23.06.2015 - III R 38/14, BFHE 250, 381, BStBl II 2016, 102, Rz 20 f., m.w.N.). Bei einem mehrjährigen Auslandsaufenthalt kommt jedoch den Aufenthaltszeiten in der inländischen Wohnung eine besondere Bedeutung zu.
- 19** cc) Bei der Frage, wie häufig das Kind die elterliche Wohnung aufsuchen muss, damit es eine Wohnung im Sinne des § 8 AO beibehält, ist zwischen einjährigen und mehrjährigen Auslandsaufenthalten zu Ausbildungs-, Schul- oder Studienzwecken zu unterscheiden.
- 20** (1) Bei bis zu einem Jahr dauernden Auslandsaufenthalten zu Ausbildungs-, Schul- oder Studienzwecken führt das Fehlen unterjähriger Inlandsaufenthalte des Kindes regelmäßig für sich allein noch nicht zu einer Aufgabe des

Wohnsitzes (Senatsurteile vom 28.04.2022 - III R 12/20, BFHE 277, 143, BStBl II 2022, 681, Rz 20 und vom 25.09.2014 - III R 10/14, BFHE 247, 239, BStBl II 2015, 655).

- 21** (2) Bei einem sogenannten mehrjährigen, das heißt auf mehr als ein Jahr angelegten Auslandsaufenthalt behält ein Kind seinen inländischen Wohnsitz in der elterlichen Wohnung hingegen regelmäßig nur dann bei, wenn es sich während der ausbildungsfreien Zeiten überwiegend im Inland aufhält und die Inlandsaufenthalte Rückschlüsse auf ein zwischenzeitliches Wohnen zulassen (vgl. etwa Senatsurteil vom 25.09.2014 - III R 10/14, BFHE 247, 239, BStBl II 2015, 655, Rz 22). Das ist der Fall, wenn das Kind während seines Inlandsaufenthalts die Wohnung nutzt; kurze Unterbrechungen --zum Beispiel zu Besuchszwecken oder wegen eines Krankenhausaufenthalts-- sind unschädlich. Bei mehrjährigen Auslandsaufenthalten nicht ausreichend sind kurze, üblicherweise durch die Eltern-Kind-Beziehung begründete Besuchsaufenthalte in der elterlichen Wohnung von zwei bis drei Wochen pro Jahr (ständige Rechtsprechung, vgl. Senatsbeschluss vom 27.12.2011 - III B 14/10, BFH/NV 2012, 555, unter II.1.; Senatsurteil vom 25.09.2014 - III R 10/14, BFHE 247, 239, BStBl II 2015, 655, Rz 24; BFH-Urteil vom 23.11.2000 - VI R 107/99, BFHE 193, 558, BStBl II 2001, 294, unter II.3.c).
- 22** (3) War ein Auslandsaufenthalt zunächst nur auf ein Jahr angelegt, entschließt sich das Kind jedoch, den Auslandsaufenthalt zu verlängern, gelten die Kriterien, welche die Rechtsprechung für einen mehrjährigen Auslandsaufenthalt entwickelt hat, (erst) ab dem Zeitpunkt, in dem sich das Kind zu einer Verlängerung entschließt. Das Fehlen unterjähriger Inlandsaufenthalte bis dahin hat nicht die Aufgabe des Wohnsitzes zur Folge (Senatsurteil vom 25.09.2014 - III R 10/14, BFHE 247, 239, BStBl II 2015, 655). Ab dem Entschluss, länger als ein Jahr zu Ausbildungszwecken im Ausland zu bleiben, behält das Kind seinen Inlandswohnsitz in der Regel nur dann bei, wenn es sich im Folgenden regelmäßig mehr als die Hälfte der ausbildungsfreien Zeit im Inland aufhält und dabei --von kurzen Unterbrechungen abgesehen-- die inländische Wohnung nutzt. Dies gilt auch dann, wenn sich das Kind von Jahr zu Jahr entschließt, seinen Auslandsaufenthalt um jeweils ein Jahr zu verlängern.
- 23** dd) Für die Berechnung, ob sich ein Kind in den ausbildungsfreien Zeiten überwiegend im Inland aufhält und --von kurzen Unterbrechungen abgesehen-- die elterliche Wohnung nutzt, ist im Regelfall auf das Ausbildungs-, Schul- oder Studienjahr abzustellen. Zeiten, in denen sich das Kind vor dem Beginn und nach dem Ende der Ausbildung im Inland aufhält, bleiben außer Betracht (Senatsurteile vom 25.09.2014 - III R 10/14, BFHE 247, 239, BStBl II 2015, 655, Rz 23 und vom 28.04.2010 - III R 52/09, BFHE 229, 270, BStBl II 2010, 1013, unter II.1.b).
- 24** Ein Kind, das sich in den ersten Jahren in der ausbildungsfreien Zeit überwiegend in der elterlichen Wohnung aufgehalten hat, verliert seinen dortigen Wohnsitz für diese Jahre nicht rückwirkend, wenn es mit zunehmender Studiendauer seltener nach Hause kommt und --trotz häufiger oder langer Besuche in den ersten Ausbildungsjahren-- über die gesamte Ausbildungszeit (Studienzeit) gesehen nicht mehr als die Hälfte der ausbildungsfreien Zeit im Inland verbracht hat. Umgekehrt sind besonders häufige oder lange Aufenthalte in der elterlichen Wohnung zu Beginn eines mehrjährigen Auslandsaufenthalts --ein "Aufenthaltsüberschuss"-- für sich genommen kein Grund, einen Wohnsitz in der elterlichen Wohnung in späteren Ausbildungs-, Schul- oder Studienjahren anzunehmen, obwohl das Kind die elterliche Wohnung dann nicht mehr oder nur noch selten aufsucht.
- 25** Steht bereits während des laufenden Ausbildungs-, Schul- oder Studienjahres fest, dass das Kind nicht mehr als die Hälfte der ausbildungsfreien Zeit in der elterlichen Wohnung verbringen wird, spricht dies für eine Aufgabe des inländischen Wohnsitzes bereits zu diesem Zeitpunkt und nicht erst zum Ende des jeweiligen Ausbildungs-, Schul- oder Studienjahres. Dies kommt beispielsweise in Betracht, wenn die Hälfte der ausbildungsfreien Zeit des Ausbildungs-, Schul- oder Studienjahres ohne Inlandsaufenthalt verstrichen ist.
- 26** ee) Bei der Frage, ob das Kind die ausbildungsfreie Zeit überwiegend im Inland beziehungsweise in der dortigen Wohnung verbracht hat, zählen alle Aufenthaltstage. Die Gründe für den Aufenthalt im Inland spielen bei der Ermittlung seiner Dauer keine Rolle. Der Wohnsitzbegriff des § 8 AO knüpft an die tatsächliche Gestaltung an (Senatsurteil vom 12.11.2020 - III R 6/20, BFH/NV 2021, 646, Rz 15). Entscheidend sind die tatsächlichen Verhältnisse; die Voraussetzungen für das "Innehaben" einer Wohnung im steuerrechtlichen Sinn sind objektiviert (Senatsurteil vom 25.09.2014 - III R 10/14, BFHE 247, 239, BStBl II 2015, 655, Rz 26). Besuche der Eltern beim Kind oder fehlende finanzielle Mittel für Heimreisen des Kindes können fehlende Inlandsaufenthalte somit nicht kompensieren (Senatsurteile vom 25.09.2014 - III R 10/14, BFHE 247, 239, BStBl II 2015, 655, Rz 26 und vom 23.06.2015 - III R 38/14, BFHE 250, 381, BStBl II 2016, 102, Rz 18, m.w.N.). Umgekehrt spielt es aber auch keine Rolle, von welchen Beweggründen sich das Kind bei seinen Aufenthalten in der inländischen Wohnung leiten ließ (vgl. Senatsurteil vom 25.09.2014 - III R 10/14, BFHE 247, 239, BStBl II 2015, 655, Rz 26, m.w.N.; BFH-Urteil vom

23.11.1988 - II R 139/87, BFHE 155, 29, BStBl II 1989, 182, unter 1.b). Dass das Kind von der elterlichen Wohnung aus seine Neigungen und Interessen auslebt und seine Ziele --auch gesundheitlicher Art-- verfolgt, dass es soziale und persönliche Bindungen am Wohnort aufrechterhält und bei den Inlandsaufenthalten weiter pflegt, ist Teil der Nutzung der Wohnung und kein Grund, Aufenthaltstage unberücksichtigt zu lassen.

- 27** 2. Die vom FG im Streitfall vorgenommene Würdigung ist unter Berücksichtigung dieser Prüfungsmaßstäbe zu beanstanden. Das FG-Urteil enthält keine tragfähige Tatsachengrundlage für die Annahme, dass T ihren inländischen Wohnsitz bereits im Juni 0002 aufgegeben hat (zum Fehlen einer tragfähigen Tatsachengrundlage vgl. z.B. Senatsurteil vom 02.12.2004 - III R 49/03, BFHE 208, 531, BStBl II 2005, 483, unter II.1.d, m.w.N.).
- 28** Eine Zurückverweisung ist nicht erforderlich, da der Senat auf der Grundlage der Feststellungen des FG selbst entscheiden kann. T hat ihren Wohnsitz im dritten Studienjahr aufgegeben, als im Dezember 0003 feststand, dass sie ihre ausbildungsfreie Zeit nicht überwiegend in der elterlichen Wohnung verbringen wird. Der Kindergeldanspruch der Klägerin ist somit ab Januar 0004 entfallen.
- 29** a) Die mangelnden Heimfahrten im ersten Studienjahr sind für den Kindergeldanspruch folgenlos und bei der Berechnung, ob T im Anschluss daran die überwiegende ausbildungsfreie Zeit im Inland beziehungsweise in der elterlichen Wohnung zugebracht hat, nicht zu berücksichtigen. Denn nach den Feststellungen des FG war der Auslandsaufenthalt zunächst nur auf ein Jahr angelegt und T hat den Entschluss, ihren Aufenthalt in Australien zu verlängern, erst im Juni 0002, kurz vor dem vom FG festgestellten Ende des ersten Studienjahres (...), gefasst. Zu diesem Zeitpunkt waren die ausbildungsfreien Zeiten des ersten Studienjahres bereits verstrichen. Bis dahin galten die Maßstäbe für einen nur einjährigen Auslandsaufenthalt.
- 30** b) Infolge des Entschlusses der T, das Studium in Australien um mindestens ein Jahr zu verlängern, galten im zweiten Studienjahr die Kriterien für einen mehrjährigen Auslandsaufenthalt, weshalb es für die Beibehaltung des inländischen Wohnsitzes unter anderem darauf ankommt, ob T im zweiten Studienjahr --von kurzen Unterbrechungen abgesehen-- in der ausbildungsfreien Zeit überwiegend die elterliche Wohnung genutzt hat.
- 31** Da T im zweiten Studienjahr über 60 Tage in Deutschland war und sich dabei --von kurzzeitigen Unterbrechungen wie dem Krankenhausaufenthalt abgesehen-- in der inländischen Wohnung der Klägerin aufhielt, ist davon auszugehen, dass sie auch im zweiten Studienjahr diese noch im Sinne des § 8 AO "innehatte". Die Gründe für den Aufenthalt spielen --wie ausgeführt-- bei der Ermittlung seiner Dauer keine Rolle. Dass sich T wegen guter Erfahrungen in einer bestimmten Klinik in Deutschland behandeln ließ, rechtfertigt es nicht, den Aufenthalt in der elterlichen Wohnung unberücksichtigt zu lassen. Neben den ausreichenden Inlandsaufenthalten und den sozialen Bindungen der T sprechen auch die übrigen vom FG festgestellten Umstände, wie die Wohnverhältnisse in Australien und Deutschland, für eine Beibehaltung des Inlandswohnsitzes.
- 32** c) Umstände, die für eine Aufgabe der Wohnung im Juni 0002 oder zu Beginn des dritten Studienjahres sprechen, hat das FG nicht festgestellt.
- 33** Der Entschluss, einen Auslandsaufenthalt zu verlängern, ist als solcher nicht mit einer Aufgabe des Inlandswohnsitzes verbunden. Für T stand in der elterlichen Wohnung weiterhin ein eigenes Zimmer zur jederzeitigen, einschränkungslosen Nutzung zur Verfügung, in Australien lebte sie hingegen nur in einer Wohngemeinschaft.
- 34** d) Hinsichtlich des dritten Studienjahres ist die Vorentscheidung jedoch ab Januar 0004 richtig, denn nach den Umständen des Streitfalls ist davon auszugehen, dass T ihren inländischen Wohnsitz im Dezember 0003 aufgegeben hat. Denn sie kehrte nicht rechtzeitig nach Deutschland zurück, um dort mehr als die Hälfte der ausbildungsfreien Zeit des dritten Studienjahres zu verbringen. Dies stand im Dezember 0003 fest. Das FG hat somit zutreffend im Hinblick auf § 63 Abs. 1 Satz 6 EStG einen Kindergeldanspruch der Klägerin für T für die Zeit von Januar bis ... 0004 verneint.
- 35** aa) Für das dritte Studienjahr gelten die Kriterien für einen mehrjährigen Auslandsaufenthalt, wonach es regelmäßig für eine Aufgabe des Wohnsitzes spricht, dass das Kind nicht mehr als die Hälfte der ausbildungsfreien Zeit die elterliche Wohnung nutzt. T hielt sich im dritten Studienjahr nur noch gut zwei Wochen, vom ...12.0003 bis zum ...01.0004, im Haushalt der Klägerin auf. Tage, die T im zweiten Studienjahr über das von der Rechtsprechung geforderte Mindestmaß hinaus in der Wohnung der Klägerin zubrachte (ein "Aufenthaltsüberschuss"), sind nicht auf die Aufenthaltszeiten im dritten Studienjahr anzurechnen.

- 36** Dass T im dritten Studienjahr nicht mehr als die Hälfte ihrer ausbildungsfreien Zeit in Deutschland verbringen würde, stand im Streitfall bereits vor ihrer Ankunft am ...12.0003 fest. Nach den genannten Grundsätzen spricht dies dafür, dass T ihren inländischen Wohnsitz im Dezember 0003 aufgegeben hat.
- 37** bb) Auch in der Gesamtschau mit den übrigen relevanten Kriterien lässt die Würdigung des FG, wonach T in den Monaten Januar bis ... 0004 keinen inländischen Wohnsitz mehr hatte, keinen Rechtsfehler erkennen. Aufenthalte von zwei bis drei Wochen im Jahr sind nach der Rechtsprechung grundsätzlich nicht ausreichend, um einen Wohnsitz in der elterlichen Wohnung aufrecht zu erhalten, selbst wenn das Kind im Inland soziale Kontakte pflegt. Vor dem Hintergrund, dass T das ihr zur Verfügung stehende Zimmer in der elterlichen Wohnung im dritten Studienjahr nur gut zwei Wochen genutzt hat, sind etwa die einfache Unterbringung in Australien und die Meldung in der Wohnung der Klägerin nicht von ausschlaggebender Bedeutung.
- 38** Zwingende Umstände, die einem längeren Inlandsaufenthalt im dritten Studienjahr entgegenstanden, hat das FG nicht festgestellt, weshalb der Senat darauf nicht weiter eingehen muss. Nach den Feststellungen des FG wurde die Kürze des Aufenthalts in Deutschland maßgeblich dadurch bestimmt, dass sich T in ihrer vorlesungsfreien Zeit freiwillig in ihrer australischen ... engagiert hat; um ein zwingend in Australien abzuleistendes Praktikum handelte es sich dabei nicht. Nach den Angaben der Klägerin arbeitete T in der vorlesungsfreien Zeit in Australien. Dass T --wie von der Klägerin vorgetragen-- im ... 0003 und auch sonst immer wieder reiseunfähig gewesen sei, hat das FG nicht festgestellt.
- 39** cc) Das Schreiben der Familienkasse vom ..., in dem diese unter anderem ausgeführt hat, ein Inlandsaufenthalt in der elterlichen Wohnung könne unter Umständen durch Besuche der Eltern ersetzt werden, hat sich im Streitfall nicht ausgewirkt. Für die beiden ersten Studienjahre steht der Klägerin Kindergeld zu, auch wenn der damalige Besuchsaufenthalt der Eltern in Australien einen Inlandsaufenthalt der T nicht ersetzen konnte (Senatsurteil vom 25.09.2014 - III R 10/14, BFHE 247, 239, BStBl II 2015, 655, Rz 25 f.). Für das dritte Studienjahr spielen die Aufenthalts- und Besuchszeiten im ersten und zweiten Studienjahr keine Rolle. Einen Besuch der Klägerin bei T im dritten Studienjahr hat das FG nicht festgestellt.
- 40** dd) Dass andere Eltern unter gleichen Umständen (zu Unrecht) Kindergeld erhalten haben, hat das FG nicht festgestellt; es ist auch ohne Bedeutung. Einen Anspruch auf Gleichbehandlung im Unrecht und auf Fehlerwiederholung gibt es wegen des Vorrangs des Gesetzes nicht (z.B. BFH-Urteil vom 17.05.2017 - V R 52/15, BFHE 258, 124, BStBl II 2018, 218, Rz 37, m.w.N.).
- 41** ee) Soweit die Klägerin Verfahrensrügen erhoben hat, sind diese für den Ausgang des Klage- beziehungsweise Revisionsverfahrens nicht entscheidungserheblich. Dass der Sachverhalt hinsichtlich des Anspruchs für die Zeit von Januar bis ... 0004, für welche die Klage und die Revision abgewiesen wurden, noch aufklärungsbedürftig sei oder dass dem FG insoweit Verfahrensfehler unterlaufen seien, wurde nicht substantiiert vorgetragen.
- 42** 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 136 Abs. 1 Satz 1 FGO.

...

Quelle: www.bundesfinanzhof.de