

## § 63

## Kinder

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

(1) <sup>1</sup>Als 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.

<sup>2</sup>§ 32 Absatz 3 bis 5 gilt entsprechend. <sup>3</sup>Kinder, 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. <sup>4</sup>Kinder 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 BFH, München

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

## Inhaltsübersicht

## A. Allgemeine Erläuterungen zu § 63

	Anm.		Anm.
I. Grundinformation zu § 63	1	III. Bedeutung des § 63 . . . . .	3
II. Rechtentwicklung des § 63 . . . . .	2		

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

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

**C. Erläuterungen zu Abs. 2:  
Ermächtigung zum Erlass einer Rechtsverordnung** . . . . . 22

**A. Allgemeine Erläuterungen zu § 63**

**Schrifttum:** SELDER, Neue Rechtsprechung zu Pflegekindschaftsverhältnissen mit Volljährigen, NWB 2012, 2136.

**Verwaltungsanweisung:** Dienstanweisung zum Kindergeld nach dem Einkommensteuergesetz, BStBl. I 2014, 918 (DA-KG). Dienstanweisung zur Durchführung des Familienleistungsausgleichs v. 16.7.2012, BStBl. I 2012, 734, geändert in BStBl. I 2013, 882 (DAFamEStG); H 63 EStH; Kindergeldmerkblatt 2014, www.bzst.de; Merkblätter über Kindergeld für Staatsangehörige Bosnien und Herzegowinas, Serbiens, Montenegros, des Kosovo, Marokkos, Tunesiens und der Türkei, www.arbeitsagentur.de

**I. Grundinformation zu § 63**

1

Abs. 1 bestimmt, unter welchen Voraussetzungen für ein Kind Anspruch auf Kindergeld besteht. Dabei regelt Satz 1, wer insoweit als Kind in Betracht kommt. Satz 2 bezieht durch die Verweisung auf § 32 Abs. 3–5 Kinder nur innerhalb bestimmter Altersgrenzen und bei über 18-jährigen Kindern nur in bestimmten Berücksichtigungssituationen in den Kindergeldtatbestand ein. Satz 3 macht darüber hinaus die Berücksichtigung eines Kindes grds. 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.

**II. Rechtentwicklung 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 Rechtentwicklung der Kindergeldvorschriften s. im Einzelnen Vor §§ 62–78 Anm. 3 ff.).

**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.

**III. 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 10 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 Wohnsitzstaats gekürzten Freibeträgen.

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

4

**I. Grundsätze zur Berücksichtigung von Kindern**

Aus Abs. 1 ergibt sich, für welche Kinder Anspruch auf Kindergeld besteht. Gemäß Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 werden als Kinder zunächst alle Kinder im Sinne der 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 aufgenommen 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 grds. 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 Kindergeldes 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. A 6 Abs. 3 DA-KG/Tz. 63.1.1 Abs. 3 DAFamEStG). 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 (s. § 66 Anm. 10).

**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** können als Kind berücksichtigt werden, bis sie nach dem Verschollenheitsgesetz rechtskräftig für tot erklärt worden sind, höchstens jedoch bis zur Vollendung des 18. Lebensjahres, da anschließend die besonderen Anspruchsvoraussetzungen des § 32 Abs. 4 nicht mehr geprüft werden können (zum maßgeblichen Todestag s. § 49 AO; s. auch Tz. A 6 Abs. 4 DA-KG/Tz. 63.1.1 Abs. 4 DAFamEStG; zu den Wohnsitzvoraussetzungen bei entführten Kindern s. Anm. 18).

**Vollwaisen und Kinder, die den Aufenthalt ihrer Eltern nicht kennen,** können nach § 1 Abs. 2 BKGG einen Anspruch für sich selbst haben, wenn sie bei

keinem anderen Berechtigten (insbes. Groß- oder Pflegeelternteil nach § 63 Abs. 1 Nr. 1 oder Nr. 3) Berücksichtigung finden.

## II. Kinder iSd. § 32 Abs. 1 (Abs. 1 Satz 1 Nr. 1)

### 1. Im ersten Grad mit dem Berechtigten verwandte Kinder gem. § 32 Abs. 1 Nr. 1 5

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 ersten Grad mit dem Berechtigten verwandte Kinder sind leibliche Kinder und Adoptivkinder. Stiefkinder werden von § 32 Abs. 1 Nr. 1 nicht erfasst (s. 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). Die Anerkennung der Vaterschaft soll stl. rückwirkend bis zur Geburt zu beachten sein (BFH v. 28.7.2005 – III R 68/04, BStBl. II 2008, 350); uE zweifelhaft, da die Rechtswirkungen der Vaterschaft zivilrechtl. gem. § 1600d Abs. 4 BGB grds. erst vom Zeitpunkt ihrer Feststellung an geltend gemacht werden können (s. hierzu FELIX in KSM, § 63 Rn. B 7 [12/2011]). Zu weiteren Einzelheiten s. § 32 Anm. 36.

#### **Adoptivkinder:**

► *Minderjährige* erlangen nach dem Grundsatz der Volladoption die rechtl. Stellung eines leiblichen Kindes des oder der Annehmenden (§§ 1741-1766 BGB). Mit der Annahme als Kind erlischt das Verwandtschaftsverhältnis des Kindes zu seinen leiblichen Eltern (§ 1755 BGB). Ab dem auf die Zustimmung des Annahmebeschlusses (s. § 197 Abs. 2 FamFG) folgenden Monat wird das Kind deshalb iSd. Abs. 1 nur beim 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). Im Einzelnen dazu § 32 Anm. 37 f.

► *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. 9.2 Abs. 3 DA-KG/Tz. 63.2.1.2 Abs. 3 DAFamEStG). Im Einzelnen dazu § 32 Anm. 37 f. Die Konkurrenzregelung des § 32 Abs. 2 Satz 1, wonach die Adoptiveltern den leiblichen Eltern vorgehen (s. § 32 Anm. 62), kommt mangels Verweisung in Abs. 1 Satz 2 nicht zur Anwendung; vielmehr ist eine bestehende Konkurrenz nach § 64 aufzulösen, wobei beim nachrangig Berechtigten ein Zählkindervorteil entstehen kann (zur Kritik hieran s. FELIX in KSM, § 63 Rn. B 12 [12/2011]).

► *Zur Adoption durch ausländischen Gerichtsbeschluss* und durch privatrechtl. Vereinbarungen vgl. Tz. A 9.2 Abs. 5 DA-KG/Tz. 63.2.1.2 Abs. 5 DAFamEStG.

## 6 2. Pflegekinder gem. § 32 Abs. 1 Nr. 2

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. Siehe hierzu auch § 32 Anm. 40 ff.

**Familienähnliches, auf längere Dauer berechnetes Band:**

► *Familienähnlichkeit:* Es muss eine der üblichen Eltern-Kind-Beziehung ähnliche Verbindung bestehen. Das Kind muss wie zur Familie angehörig angesehen und behandelt werden, was sich insbes. aus den Wohn- und Lebensverhältnissen in der Familie und dem Verhältnis zu den anderen Familienangehörigen ergibt (BFH v. 9.2.2012 – III R 15/09, BStBl. II 2012, 739). Es muss ein Aufsichts-, Betreuungs- und Erziehungsverhältnis bestehen, das von einer familienähnlichen ideellen Bindung getragen wird (s. auch Tz. A 10.3 DA-KG/Tz. 63.2.2.3 DAFamEStG). Dies setzt ein zB durch einen erheblichen Altersunterschied oder eine langjährige Betreuung entstandenes Autoritätsverhältnis voraus, aufgrund dessen sich das Pflegekind der Aufsichts-, Erziehungs- und Betreuungsmacht des Pflegeelterns unterwirft (BFH v. 9.2.2012 – III R 15/09, BStBl. II 2012, 739). Zu einem bereits Volljährigen kommt deshalb ein familienähnliches Band nur bei dessen Hilflosigkeit oder Behinderung oder etwa bei einer bereits vorher entstandenen länger andauernden emotionalen Bindung in Betracht (BFH v. 21.4.2005 – III R 53/02, BFH/NV 2005, 1547). Bei einer Körper-, Sinnes- (zB Blindheit, Gehörlosigkeit) oder Sprachbehinderung eines Volljährigen scheidet die Entstehung eines familienähnlichen Bandes idR bereits am Fehlen eines Erziehungsverhältnisses. Bei Behinderungen im Bereich der geistigen Fähigkeiten oder der seelischen Gesundheit muss die Behinderung so schwer sein, dass der geistige Zustand des Behinderten dem typischen Entwicklungsstand einer noch minderjährigen Person entspricht, jedoch die Möglichkeit und Bereitschaft zu einer erzieherischen Einwirkung besteht (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; v. 9.2.2012 – III R 15/09, BStBl. II 2012, 739). Dabei kann zwar bei einer beabsichtigten Dauer von mindestens zwei Jahren im Regelfall davon ausgegangen werden, dass ein Pflegekindschaftsverhältnis begründet worden ist (Tz. A 10.3 Abs. 5 DA-KG/Tz. 63.2.2.3 Abs. 5 DAFamEStG). Maßgeblich sind jedoch im Einzelfall alle Umstände, die für oder gegen den Willen zu einer Dauerbindung sprechen. Erforderlich ist ein Zeitraum, 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 – 18 K 1354/97 Kg, 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).

► *Verbunden ist:* Während zu einem minderjährigen Kind aufgrund des Aufsichts-, Betreuungs- und Erziehungsverhältnisses typischerweise zugleich eine ideelle Bindung eintritt, setzt das Tatbestandsmerkmal „verbunden ist“ bei einem volljährigen Kind voraus, dass die ideelle Beziehung zu dem Stpfl. bereits über einen längeren Zeitraum bestanden hat, bevor von einer ideellen Bindung ausgegangen werden kann (BFH v. 9.2.2012 – III R 15/09, BStBl. II 2012, 739).

**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. A 10.2, A 8 DA-KG/Tz. 63.2.2.2, 63.1.3 DAFamEStG). Diese drei Merkmale können zwar je nach Einzelfall unterschiedlich ausgeprägt sein, müssen aber alle vorliegen (BFH v. 14.1.2011 – III B 96/09, BFH/NV 2011, 788). 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 Pflegeelternanteils 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. Ausnahmsweise kommt ein örtlich gebundenes Zusammenleben auch dann in Betracht, wenn Pflegeperson und Pflegekind separate, aber nebeneinanderliegende Wohnungen bewohnen (FG Nürnberg. v. 23.4.2010, 6 K 1539/2008, juris, rkr.). Eine räumliche Trennung ist im Fall einer auswärtigen Unterbringung 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). Gegebenenfalls 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). Durch Kindesentführung bzw. widerrechtl. Entziehung wird die Haushaltszugehörigkeit uE nicht beendet (s. 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 2001, 713). Ein Pflegekindschaftsverhältnis scheidet mangels Haushaltsaufnahme aus, wenn nicht die Pflegeperson das Pflegekind in „seinen“ Haushalt aufgenommen hat, sondern umgekehrt die Pflegeperson in den Haushalt des Pflegekindes aufgenommen wurde (BFH v. 22.12.2011 – III R 70/09, BFH/NV 2012, 1446). Die Haushaltsaufnahme kann durch eine von der Meldebehörde erteilte Haushaltsbescheinigung nach amtlichem Muster der Familienkasse nachgewiesen werden. Bei grenzüberschreitenden Sachverhalten kann die Haushaltsaufnahme

nach den vorrangig zu beachtenden europarechtl. Regelungen (Art. 1 Buchst. f Ziff. I VO Nr. 1408/71, Art. 1 Buchst. j Nr. 3 VO Nr. 883/2004) durch die Gewährung des überwiegenden Unterhalts ersetzt werden (s. auch HELMKE in HELMKE/BAUER, § 63 Rn. 6 [4/2011]).

► *Nicht zu Erwerbszwecken*: Mangels familienähnlicher Bindung ist bei erwerbsmäßig betriebener Pflege kein Pflegekindschaftsverhältnis anzunehmen (sog. Kostkinder; s. auch § 32 Anm. 50; Tz. A 10.3 DA-KG/Tz. 63.2.2.3 Abs. 2 DAFamEStG). Daraus kann jedoch nicht der Umkehrschluss gezogen werden, dass bei nicht zu Erwerbszwecken erfolgreicher Haushaltsaufnahme eines behinderten Kindes immer eine familienähnliche Bindung eintritt (BFH v. 9.2.2012 – III R 15/09, BStBl. II 2012, 739). 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 Unterbringung 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. A 10.3 Abs. 6 Satz 3 DA-KG/Tz. 63.2.2.3 Abs. 6 Satz 3 DAFamEStG). 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. 2 Nr. 3 SGB VIII) 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. A 10.4 DA-KG/Tz. 63.2.2.4 DAFamEStG). 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). 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. 20.7.2006 – III R 44/05, BFH/NV 2007, 17; v. 31.8.2006 – III B 46/06, BFH/NV 2007, 25). 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 (zu nach dem LPartG verpartnerten Lebenspartnern s. § 2 Abs. 8).

Erfüllen die Pflegeeltern die gesetzlichen Voraussetzungen, wird das Konkurrenzverhältnis zu den leiblichen Eltern mangels Verweisung auf § 32 Abs. 2 Satz 1, wonach die Pflegeeltern den leiblichen Eltern vorgehen (s. § 32 Anm. 62), nach § 64 Abs. 2 Satz 1 zu Gunsten der Pflegeeltern aufgelöst.

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

#### 1. Kinder des Ehegatten oder des verpartnerten Lebenspartners (Stiefkinder)

7

Als Kinder werden auch vom Berechtigten in seinen Haushalt aufgenommene Kinder seines Ehegatten oder seines nach dem LPartG verpartnerten Lebenspartners (§ 2 Abs. 8) berücksichtigt (sog. Stiefkinder), s. auch Tz. A 11 DA-KG/Tz. 63.2.3 DAFamEStG. Das Kinderfreibetragsrecht sieht dagegen anstelle der Berücksichtigung als Kind eine Übertragung der Freibeträge vor (s. § 32 Abs. 6 Satz 10; § 32 Anm. 193 ff.).

Wer Ehegatte oder Lebenspartner ist, bestimmt sich nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechts (§§ 1310 ff. BGB; § 1 LPartG); zu weiteren Einzelheiten s. § 26 Anm. 22.

Stiefkinder sind nicht eigene Kinder des Berechtigten; sie sind mit ihm verschwägert (§ 1590 Abs. 1 BGB; § 11 Abs. 2 LPartG). Es handelt sich um Kinder aus einer früheren Ehe des anderen Ehegatten bzw. Lebenspartners (eheliche, für ehelich erklärte oder angenommene Kinder), um nichtehelich geborene Kinder oder um in der Ehe geborene Kinder, deren Ehelichkeit erfolgreich angefochten wurde (§§ 1599 ff. BGB).

Das Stiefkindverhältnis besteht auch dann fort, wenn der leibliche Elternteil stirbt oder die Ehe geschieden bzw. aufgelöst wird (§ 1590 Abs. 2 BGB; § 11 Abs. 2 Satz 3 LPartG). Voraussetzung ist allerdings, dass das Kind dauerhaft im Haushalt des bisher Berechtigten verbleibt (FG Ba.-Württ. v. 1.3.2000 – 14 K 293/98, EFG 2000, 795, rkr.; ohne weitere Prüfung dagegen nach Tz. A 11 Abs. 2 DA-KG/Tz. 63.2.3 Abs. 2 DAFamEStG). Der Berechtigte muss Ehegatte oder verpartneter Lebenspartner 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 nicht verpartnerten Lebensgemeinschaft.

#### 2. In den Haushalt aufgenommen

8

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 oder verpartnerten Elternteils vor, ohne dass es auf eine Mindestbeteiligung des Berechtigten an den Unterhaltskosten ankommt (s. auch BFH v. 27.8.1998 – VI B 236/97, BFH/NV 1999, 177; FELIX in KSM, § 63 Rn. B 40 [12/2011]). 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).

Einstweilen frei.

9–10

#### 11 IV. 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 10; § 32 Anm. 193 ff.). Bloße Unterhaltszahlungen für außerhalb des Haushalts lebende Enkel lösen keinen Kindergeldanspruch aus.

**Enkel** sind Kinder im Sinne des 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 und 2, § 1770 Abs. 1 BGB). Urenkel und Stiefenkel (leibliche Kinder des Stiefkindes, Stiefkinder des leiblichen Kindes) 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. Anm. 6 und 8). Eine Haushaltsaufnahme soll auch gegen den Willen der Eltern möglich sein (Nds. FG v. 9.5.2000 – 6 K 486/97 Ki, EFG 2000, 796, rkr.; uE bedenklich). Zur Abgrenzung gegenüber auch mehrmonatigen besuchswaisen Aufenthalten vgl. FG Nürnberg v. 13.12.2011 – 7 K 83/10, juris, rkr. 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). Das Zusammentreffen mehrerer Ansprüche regelt dann § 64 Abs. 2 Satz 5 (s. § 64 Anm. 12).

#### V. Entsprechende Anwendung des § 32 Abs. 3 bis 5 (Abs. 1 Satz 2)

##### 12 1. Bedeutung der Altersgrenzen zur Berücksichtigung von Kindern

Eine stl. Freistellung des kindbezogenen Existenzminimums durch Kindergeld und Kinderfreibetrag ist nur so lange 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.

##### 13 2. Regelberücksichtigung von Kindern bis zur Vollendung des 18. Lebensjahres

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. A 7 DA-KG/Tz. 63.1.2 DAFamEStG; § 32 Anm. 76 f.).

**Beispiel:** Ein am 1.7.1997 geborenes Kind vollendet das 18. Lebensjahr am 30.6.2015 um 24 Uhr. Es ist ab 1.7.2015 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.

### 3. 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. Mangels eines entsprechenden Berücksichtigungstatbestands erhielten deshalb zB Eltern für ihre den gesetzlichen Grundwehrdienst leistenden Kinder kein Kindergeld (BFH v. 30.7.2009 – III R 77/06, BFH/NV 2010, 28). Aufgegeben hat der BFH indessen seine frühere Rspr., wonach § 32 Abs. 4 Satz 1 – über die im Gesetz beschriebenen Einschränkungen der Berücksichtigungsfähigkeit von Kindern hinaus – als ungeschriebenes Tatbestandsmerkmal das Bestehen einer typischen Unterhaltssituation fordere. Daher schließen weder eine neben der Ausbildung oder der Suche nach einem Ausbildungsplatz ausgeübte Vollzeiterwerbstätigkeit (BFH v. 17.6.2010 – III R 34/09, BStBl. II 2010, 982) oder ein parallel zur Ausbildungsplatzsuche abgeleiteter Zivildienst (BFH v. 27.9.2012 – III R 70/11, BStBl. II 2013, 544) noch ein Unterhaltsanspruch des Kindes gegen seinen (früheren) Ehegatten (BFH v. 17.10.2013 – III R 22/13, BStBl. II 2014, 257) oder gem. § 1615l BGB gegen den anderen Elternteil eines nichtehelichen Kindes des Kindes (BFH v. 11.4.2013 – III R 24/12, BStBl. II 2013, 866) an sich bereits die Berücksichtigungsfähigkeit des Kindes aus. Die aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünfte oder aus dem Unterhaltsverhältnis erlangten Bezüge können vielmehr nur dann die Berücksichtigungsfähigkeit des Kindes ausschließen, wenn das Gesetz dies – wie in § 32 Abs. 4 Satz 2 in der bis zum VZ 2011 geltenden Fassung – ausdrücklich vorsieht (BFH v. 17.6.2010 – III R 34/09, BStBl. II 2010, 982; v. 11.4.2013 – III R 24/12, BStBl. II 2013, 866). Hinsichtlich des Nachweises der Anspruchsvoraussetzungen für volljährige Kinder ist die Mitwirkungspflicht des Kindes nach § 68 Abs. 1 Satz 2 zu beachten, s. § 68 Anm. 7.

**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 Arbeitssuchender gemeldet war. Die übrigen Merkmale der Arbeitslosigkeit iSd. § 119 Abs. 1 SGB III idF bis 31.3.2012 bzw. § 138 idF ab 1.4.2012, wie Eigenbemühungen und Verfügbarkeit, müssen nicht mehr vorliegen (BFH v. 20.11.2008 – III R 10/06, BFH/NV 2009, 567). Ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis iSd. §§ 8, 8a SGB IV oder eine Arbeitsgelegenheit nach § 16d SGB II („Ein-Euro-Job“) sind unschädlich (vgl. auch § 138 Abs. 3 SGB III). Eine Arbeitslosmeldung in einem Mitgliedstaat der EU, des EWR oder in der Schweiz kann berücksichtigt werden (wegen der Einzelheiten s. auch Tz. A 13 DA-KG/Tz. 63.3.1 DAFamESTG; § 32 Anm. 90).

Die Meldung als arbeitssuchend wirkte bei Arbeitssuchenden, die keine Entgeltersatzleistungen wegen Arbeitslosigkeit (das war nach § 116 SGB III insbes. das Arbeitslosengeld I, nicht mehr dagegen das Arbeitslosengeld II gem. § 19 SGB II) erhielten, nur drei Monate fort (§ 38 Abs. 4 Satz 2 SGB III in der bis 31.12.

2008 geltenden Fassung). Nach Ablauf dieser Frist musste sich das Kind erneut als Arbeitsuchender melden, da sonst der Kindergeldanspruch ab dem Folgemonat entfiel (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 einer Sperrfrist 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. A 13 Abs. 2 DA-KG/Tz. 63.3.1 Abs. 2 DAFamEStG). Wurde die Arbeitsvermittlung eingestellt, ohne dass die Einstellungsverfügung nach § 38 Abs. 3 Satz 2 SGB III (idF ab 2009) wirksam bekannt gegeben wurde, kommt es darauf an, ob die Arbeitsagentur zur Einstellung der Vermittlung berechtigt war. Ist dies nicht der Fall, besteht die Arbeitsuchendmeldung fort, ggf. bis zur Vollendung des 21. Lebensjahres (BFH v. 10.4.2014 – III R 37/12, BFH/NV 2014, 1726). Zu Ausnahmen von der Meldepflicht bei Erkrankung und Mutterschutz s. Tz. A 13 Abs. 3 DA-KG/Tz. 63.3.1 Abs. 3 DAFamEStG.

**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). Die Absenkung der Altersgrenze und die Übergangsregelung sind verfassungsgemäß (BFH v. 17.6.2010 – III R 35/09, BStBl. II 2011, 176). Hieran hat der BFH auch nach dem hierauf ergangenen Nichtannahmebeschluss des BVerfG v. 22.10.2012 – 2 BvR 2875/10 festgehalten (BFH v. 11.4.2013 – III R 83/09, BFH/NV 2013, 1174; v. 28.5.2013 – XI R 44/11, BFH/NV 2013, 1409). Zu weiteren Einzelheiten s. auch § 32 Anm. 83.

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). In Berufsausbildung befindet sich, wer sein Berufsziel noch nicht erreicht hat, sich aber ernsthaft und nachhaltig darauf vorbereitet. Dieser Vorbereitung dienen alle Maßnahmen, bei denen Kenntnisse, Fähigkeiten und Erfahrungen erworben werden, die als Grundlage für die Ausübung des angestrebten Berufs geeignet sind (BFH v. 17.6.2010 – III R 49/09, BFH/NV 2010, 2244; v. 10.5.2012 – VI R 72/11, BStBl. II 2012, 895), und zwar unabhängig davon, ob die Ausbildungsmaßnahmen in einer Ausbildungsordnung oder Studienordnung vorgeschrieben sind (BFH v. 18.3.2009 – III R 26/06, BStBl. II 2010, 296). Der Begriff ist grds. weit auszulegen (BFH v. 2.4.2009 – III R 85/08, BStBl. II 2010, 298). Zu weiteren Einzelheiten s. Tz. A 14 DA-KG/Tz. 63.3.2 DAFamEStG; § 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. Wird die Übergangszeit von vier Monaten aus absehbaren oder unabsehbaren Gründen überschritten, ist mangels planwidriger Lücke weder über eine Analogie zu § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. b noch über eine Analogie zu § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c ein Kindergeldanspruch gegeben; dies gilt auch für die ersten vier Monate der Übergangszeit (BFH v. 22.12.2011 – III R 5/07, BStBl. II 2012, 678). Bei Einberufung zum Wehrdienst endet die Übergangsfrist erst mit Dienstantritt (BFH v. 5.9.2013 – XI R 7/12, BStBl. II 2014, 37). Eine während der Übergangszeit ausgeübte Vollzeitberufstätigkeit schließt die Berücksichtigungsfähigkeit des Kindes nicht aus (BFH v. 17.6.2010 – III R 34/09, BStBl. II 2010, 982). Zu weiteren Einzelheiten s. Tz. A 15 DA-KG/Tz. 63.3.3 DAFamEStG; § 32 Anm. 100.

► *eine Berufsausbildung mangels Ausbildungsplatzes nicht beginnen oder fortsetzen können* (§ 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c). Der Nachweis des ernsthaften Bemühens um eine Ausbildungsstelle kann ua. durch Registrierung als Bewerber um eine berufliche Ausbildungsstelle bei der Arbeitsagentur geführt werden, wobei der Registrierung nur Indiz- und keine echte Tatbestandswirkung zukommt (BFH v. 22.9.2011 – III R 30/08, BStBl. II 2012, 411). Eine Registrierung als „Ratsuchender“ genügt nicht (BFH v. 9.2.2012 – III R 68/10, BStBl. II 2012, 686). Die Registrierung bei der Arbeitsagentur gilt nur für drei Monate als Nachweis des ernsthaften Bemühens (BFH v. 22.9.2011 – III R 30/08, BStBl. II 2012, 411). 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 Ausbildungssuchenden eingestellt werden (§ 38 Abs. 2 SGB III bis 31.12.2008; § 38 Abs. 4 Satz 2 SGB III ab 1.1.2009). Eine für den Rentenversicherungsträger bestimmte Bescheinigung von Zeiten der Ausbildungssuche gem. § 58 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3a SGB VI ist allenfalls Nachweis dafür, dass das Kind sich zu Beginn des bescheinigten Zeitraums bei der Agentur für Arbeit als Ausbildungssuchender gemeldet hat, nicht jedoch dafür, dass es sich alle drei Monate erneut als Ausbildungssuchender gemeldet hat (BFH v. 22.9.2011 – III R 30/08, BStBl. II 2012, 411). Noch nicht beantwortete Bewerbungsschreiben sind ebenfalls nur bis zum Ablauf von drei Monaten ein ausreichender Nachweis. Dann ist grds. eine Parallelbewerbung erforderlich (BFH v. 19.6.2008 – III R 66/05, BFH/NV 2008, 1740). Die Unterbrechung der Ausbildungssuche während der Mutterschutzfrist ist unschädlich, nicht hingegen während der Elternzeit (BFH v. 13.6.2013 – III R 58/12, BFH/NV 2013, 1963). Eine während der Ausbildungssuche ausgeübte Vollzeitberufstätigkeit schließt die Berücksichtigungsfähigkeit des Kindes nicht aus (BFH v. 17.6.2010 – III R 34/09, BStBl. II 2010, 982). Kann ein Kind einen Ausbildungsplatz bereits deshalb nicht antreten, weil dem ausländerrechtl. Vorgaben entgegenstehen, wird es nicht nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c berücksichtigt (BFH v. 7.4.2011 – III R 24/08, BStBl. II 2012, 210). Zu weiteren Einzelheiten Tz. A 16 DA-KG/Tz. 63.3.4 DAFamEStG; § 32 Anm. 103.

► *ein freiwilliges soziales oder ökologisches Jahr* oder einen sonstigen der in § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. d genannten Dienste leisten. Hierunter fällt ua. auch der ab 1.7.2011 eingeführte Bundesfreiwilligendienst. Ein Kindergeldanspruch besteht nur, wenn der Dienst die Voraussetzungen des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. d in Verbindung mit der jeweiligen Verweisungsnorm erfüllt (BFH v. 9.2.2012 – III R 78/09, BFH/NV 2012, 940; v. 24.5.2012 – III R 68/11, BStBl. II 2013, 864). Eine analoge Anwendung der Vorschrift auf andere Frei-

willigendienste oder Friedensdienste im Ausland scheidet aus (BFH v. 18.3.2009 – III R 33/07, BFH/NV 2009, 1296; v. 7.4.2011 – III R 11/09, BFH/NV 2011, 1325). Zu weiteren Einzelheiten s. Tz. A 17 DA-KG/Tz. 63.3.5 DAFamEStG; § 32 Anm. 108.

**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 idF des StÄndG 2007 v. 19.7.2006, BGBl. I 2006, 1652; BStBl. I 2006, 432). Nach der Übergangsregelung des § 52 Abs. 40 Satz 8 gilt für Kinder, bei denen die Behinderung vor dem 1.1.2007 eingetreten ist, die bisherige Altersgrenze von 27 Jahren. Unschädlich ist es, wenn die durch die Behinderung bedingte Unfähigkeit zum Selbstunterhalt noch nicht vor Erreichen dieser Altersgrenze vorgelegen hat (BFH v. 9.6.2011 – III R 61/08, BStBl. II 2012, 141). 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). Allein aus dem Umstand, dass ein behindertes Kind einer Erwerbstätigkeit nachgeht, kann nicht gefolgert werden, dass es sich auch selbst unterhalten kann (BFH v. 15.3.2012 – III R 29/09, BStBl. II 2012, 892). Dagegen ist die Behinderung eines Kindes für dessen Unfähigkeit zum Selbstunterhalt nicht ursächlich, wenn sich das Kind in Untersuchungs- und anschließender Straftat befindet, selbst wenn die Straftat durch die Behinderung gefördert wurde (BFH v. 30.4.2014 – XI R 24/13, juris). Zur monatsbezogenen Vergleichsrechnung in Bezug auf die Unfähigkeit zum Selbstunterhalt vgl. BFH v. 11.4.2013 – III R 35/11, BStBl. II 2013, 1037. Zu weiteren Einzelheiten s. Tz. A 18 DA-KG/Tz. 63.3.6 DAFamEStG; § 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. 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). Ebenso ist für die verlängerte Berücksichtigungsfähigkeit unschädlich, wenn während der Dienstzeit zB wegen Ausbildung oder Ausbildungssuche Kindergeld bezogen wurde (BFH v. 5.9.2013 – XI R 12/12, BStBl. II 2014, 39). Zu weiteren Einzelheiten s. Tz. A 20 DA-KG/Tz. 63.5 DAFamEStG; § 32 Anm. 150 ff.

**Berücksichtigung eigener Einkünfte und Bezüge des Kindes:** Bis zum VZ 2011 machte § 32 Abs. 4 Satz 2 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). Zu weiteren Einzelheiten Tz. 63.4 DAFamEStG 2009, BStBl. I 2009, 1030, BStBl. I 2011, 21 (716); § 32 Anm. 128 ff.

**Berücksichtigung nach Erstausbildung und Erststudium:** Ab dem VZ 2012 werden Kinder in den Fällen des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 nach Abschluss einer erstmaligen Berufsausbildung oder eines Erststudiums nur berücksichtigt, wenn sie keiner Erwerbstätigkeit nachgehen (§ 32 Abs. 4 Satz 2). Eine Erwerbstätigkeit mit bis zu 20 Stunden regelmäßiger wöchentlicher Arbeitszeit, ein Aus-

bildungsdienstverhältnis oder ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis iSd. §§ 8 und 8a SGB IV sind jedoch unschädlich. Zu weiteren Einzelheiten Tz. A 19 DA-KG/Tz. 63.4 DAFamEStG; § 32 Anm. 121 ff.

Einstweilen frei.

15–16

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

### 1. Bedeutung der Wohnsitzregelung

17

**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 grds. 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; v. 7.4.2011 – III R 77/09, BFH/NV 2011, 1351; 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; v. 15.7.2010 – III R 6/08, BStBl. II 2012, 883).

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

18

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. 28.4.2010 – III R 52/09, BStBl. II 2010, 1013; § 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. 21.1 Abs. 4 DA-KG/Tz. 63.6.1 Abs. 4 DAFamEStG; Nds. FG v. 30.9.1997 – XV 380/97 Ki, 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. Behalten die Eltern ihren Inlandswohnsitz während eines Auslandsaufenthalts bei, begründet das im Ausland geborene Kind nur dann einen Inlandswohnsitz, wenn es zeitnah zur Geburt in die Inlandswohnung gebracht wird (BFH v. 7.4.2011 – III R 77/09, BFH/NV 2011, 1351). Liegen mehrere Wohnsitze der Eltern vor, teilt das Kind nicht stets alle Wohnsitze (BFH v. 15.5.2009 – III B 209/08, BFH/NV 2009, 1630). 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 – 10 K 4965/97 Kg, EFG 1998, 1015, rkr.; FG Düss. v. 23.4.1998 – 10 K 6061/97 Kg, EFG 1998, 1069, rkr.). Dies gilt auch, wenn sich die Kinder während der Schulferien bei Verwandten im Inland aufhalten (FG Düss. v. 28.4.1999 – 14 K 613/98 Kg, EFG 1999, 716, rkr.). Bei der Mutter im Ausland lebende Kinder erlangen durch Ferientaufenthalte beim Vater keinen inländ. Wohnsitz (FG München v. 28.7.1999 – 1 K 2074/97, EFG 1999, 1189, rkr.).
- ▷ *Kindeseutziehung*: Bei widerrechtl. Kindeseutziehung 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 – 10 K 1187/07, EFG 2008, 1463, rkr.). Ob dem Kindergeldberechtigten weiterhin Unterhaltungsaufwendungen entstehen, ist bei minderjährigen Kindern nicht von Bedeutung (BFH v. 19.5.1999 – VI B 22/99, BFH/NV 1999, 1425). Die Prognoseentscheidung des Finanzgerichts über die Rückkehr des Kindes ist vom BFH nur eingeschränkt überprüfbar (BFH v. 19.3.2002 – VIII R 62/00, BFH/NV 2002, 1146). S. hierzu auch Tz. A 6 Abs. 4 DA-KG/Tz. 63.1.1 Abs. 4 DA-FamEStG. Zum Fortbestand der Haushaltsaufnahme s. auch § 64 Anm. 9. Zu vermissten Kindern s. auch Anm. 4.
- ▷ *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, BStBl. II 2001, 294). Ein Aufenthalt von jährlich etwa fünf Monaten in der inländ. Wohnung ist ausreichend, aber nicht zwingend erforderlich (BFH v. 12.2.2009 – III B 100/08, 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 auf-

hält, hat keinen Wohnsitz bei den Eltern. Es handelt sich nicht um einen vorübergehenden Auslandsaufenthalt (BFH v. 10.8.1998 – VI B 21/98, BFH/NV 1999, 286; v. 23.11.2000 – VI R 165/99, BStBl. II 2001, 279).

- ▷ *Adoptivkinder*: Ein minderjähriges ausländ. Kind, das von einem Deutschen nach deutschem Recht wirksam als Kind angenommen wird, erwirbt mit der Adoption die deutsche Staatsangehörigkeit und einen inländ. Wohnsitz bzw. gewöhnlichen Aufenthalt im Inland. Wird es zunächst in Adoptionspflege genommen, kann das Wohnsitzerfordernis bereits ab Beginn der Adoptionspflege erfüllt sein (s. im Einzelnen Tz. A 21.1 Abs. 3 DA-KG/Tz. 63.6.1 Abs. 3 DAFamEStG).

**Inland, EU- bzw. EWR-Staat, Schweiz:** Nach Abs. 1 Satz 3 werden nur Kinder berücksichtigt, die einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt im Inland oder in einem anderen EU- bzw. EWR-Staat haben. Deshalb kommt es aufgrund des zum 1.5.2004 erfolgten Beitritts Polens zur EU nicht mehr darauf an, ob das Kind seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in Deutschland oder in Polen hat (BFH v. 24.2.2010 – III R 73/07, BFH/NV 2010, 1429). Zum EWR gehören neben den EU-Staaten noch Liechtenstein, Island und Norwegen. Da im Verhältnis zur Schweiz nach Art. 8 iVm. Anhang II Abschnitt A des Freizügigkeitsabkommens EG/Schweiz seit dem 1.6.2002 auch die Verordnung (EWG) Nr. 1408/71 v. 14.6.1971 und seit 1.4.2012 die VO (EG) Nr. 883/2004 v. 29.4.2004 gelten (s. hierzu im Einzelnen § 62 Anm. 11, § 65 Anm. 9f.), werden gem. Art. 73 VO Nr. 1408/71 bzw. gem. Art. 67 VO Nr. 883/2004 auch Kinder mit Wohnort in der Schweiz berücksichtigt (s. auch Tz. A 21.2 Abs. 1 DA-KG/Tz. 63.6.2 Abs. 1 DAFamEStG).

### 3. Ausnahmeregelungen zum Wohnsitz in einem EU- oder EWR-Mitgliedstaat

19

**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, ungleich grds. eine Kindergeldberechtigung besteht (s. § 62 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b; s. § 62 Anm. 7). Die unterschiedliche Behandlung ist uE sachlich gerechtfertigt; Stpfl. iSd. § 1 Abs. 2 haben im Sinne des Territorialitätsprinzips idR einen größeren Bezug zum Inland (glA PUST in LBP, § 63 Rn. 72 [8/2011]; HELMKE in HELMKE/BAUER, § 63 Rn. 7 [4/2011] unter Verweis darauf, dass die unbeschränkte StPfl. nach § 1 Abs. 2 anders als nach § 1 Abs. 3 unvermeidbar ist; s. auch BFH v. 12.7.2011 – III B 111/10, BFH/NV 2011, 1897; aA GREITE in KORN, § 63 Rn. 20 [9/2003]).

**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

§ 63 Anm. 19–22 C. Abs. 2: Ermächtigung z. Erlass einer RechtsVO

Wohnsitzerfordernis beim Kind (zB Art. 33 deutsch-türkisches Abkommen über die soziale Sicherheit). Kinder mit Wohnsitz oder gewöhnlichem Aufenthalt in Staaten, für die das deutsch-jugoslawische Abkommen noch fortgilt (Bosnien und Herzegowina, Kosovo, Montenegro, Serbien; Mazedonien bis 1.1.2005, Slowenien bis 1.9.1999, Kroatien bis 1.12.1998 [BFH v. 11.12.2013 – V B 36/13, BFH/NV 2014, 680], insoweit jeweils nur für Altfälle, da die Nachfolgeabkommen das Kindergeld nicht einbeziehen), in der Schweiz (soweit nicht bereits das Freizügigkeitsabkommen EG/Schweiz eingreift, 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. § 62 Anm. 12). So kann etwa ein deutscher Staatsangehöriger nicht aufgrund seiner türkischen Abstammung auf der Grundlage des deutsch-türkischen Sozialabkommens Kindergeld für seine in der Türkei lebenden Kinder beanspruchen, da er kein türkischer ArbN ist (BFH v. 27.9.2012 – III R 55/10, BFH/NV 2013, 304).

20 **VII. Keine Berücksichtigung von Kindern iSd. § 2 Abs. 4 Satz 2 BKG (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 BKG (BTDrucks. 14/6160, 14). Nach § 2 Abs. 4 Satz 1 BKG hat das Kindergeld nach dem BKG grds. Nachrang gegenüber dem strechtl. Kindergeld. Lebt das Kind in einem gemeinsamen Haushalt eines beschränkt und eines unbeschränkt estpfl. Elternteils, ist der unbeschränkt estpfl. Elternteil mit seinem Anspruch nach dem EStG vorrangig kindergeldberechtigt (Tz. A 6 Abs. 2 Satz 3 DA-KG/Tz. 63.1.1 Abs. 2 Satz 3 DAFamEStG). Nach § 2 Abs. 4 Satz 2 BKG ist jedoch der nach § 1 BKG anspruchsberechtigte beschränkt Stpfl. 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 aufgenommenem) Kind die höhere Unterhaltsrente zahlt. Satz 4 schließt für diese Kinder zur Vermeidung einer Mehrfachbegünstigung eine Berücksichtigung nach § 63 aus. Damit sind diese Kinder weder als Zahl- noch als Zählkinder zu berücksichtigen (ebenso HELMKE in HELMKE/BAUER, § 63 Rn. 9.1 [4/2011]). Besteht sowohl nach dem EStG als auch nach dem BKG 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).

21 Einstweilen frei.

22

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

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 Kin-

der 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.

