

## Urteil vom 15. Juli 2010, III R 6/08

**Kein Kindergeld nach den §§ 62 ff. EStG für in der Türkei lebende Kinder eines deutschen Staatsangehörigen türkischer Abstammung - Kein Kindergeld nach den §§ 62 ff. EStG für in der Türkei lebende Kinder eines türkischen Staatsangehörigen, der seinen Wohnsitz in der Bundesrepublik Deutschland hat - Verfassungsmäßigkeit und Gemeinschaftsrechtskonformität des § 63 Abs. 1 Satz 3 EStG**

BFH III. Senat

AEUV Art 45, EWGAbk TUR Art 9, EWGAssRBes 1/80 Art 10 Abs 1, EWGAssRBes 3/80 Art 2, EWGAssRBes 3/80 Art 3 Abs 1, EWGAssRBes 3/80 Art 4 Abs 1 Buchst h, EWGAssRBes 3/80 Art 18, EStG § 63 Abs 1 S 3, EStG § 66 Abs 1, GG Art 3 Abs 1, AssoziierungsAbkEWG/TURZProt Art 37, AssoziierungsAbkEWG/TURZProt Art 59, EWGV 1408/71 Art 72, EWGV 1408/71 Art 73, EWGV 1408/71 Art 74, KV/UVeuVorlAbk Art 1 Abs 4, KV/UVeuVorlAbk Art 2 Abs 1 Buchst d, AssoziierungsAbk EWG/TUR Art 9, EStG § 63 Abs 1 S 3, EStG § 66 Abs 1, AEUV Art 267 Abs 3

vorgehend Finanzgericht Baden-Württemberg , 12. Juli 2007, Az: 9 K 153/02

### Leitsätze

Eltern türkischer Abstammung, welche die deutsche Staatsangehörigkeit erworben haben, steht nach § 63 Abs. 1 Satz 3 EStG für ihre in der Türkei lebenden Kinder kein Kindergeld nach den §§ 62 ff. EStG zu. Ein Anspruch in Höhe des einkommensteuerrechtlichen Kindergeldes ergibt sich auch nicht aus dem Assoziierungsabkommen EWG/Türkei und den Assoziationsratsbeschlüssen Nr. 1/80 und Nr. 3/80 sowie aus dem Vorläufigen Europäischen Abkommen über soziale Sicherheit unter Ausschluss der Systeme für den Fall des Alters, der Invalidität und zugunsten der Hinterbliebenen .

### Tatbestand

I.

- 1** Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) sowie seine Ehefrau sind türkischer Abstammung. Ihre drei Kinder lebten zunächst mit den Eltern in der Bundesrepublik Deutschland (Deutschland). Im Sommer 1997 erwarben alle Familienmitglieder die deutsche Staatsangehörigkeit; die türkische Staatsangehörigkeit wurde aufgegeben.
- 2** Nach einem Urlaub im Sommer 1998 in der Türkei kehrte nur der Kläger nach Deutschland zurück. Seine Familie blieb in der Türkei, wo die Kinder ab September 1998 die Schule besuchten. Der Kläger, der im Herbst 1998 in eine 1 1/2 Zimmer-Wohnung umzog, fuhr alle drei Monate jeweils für drei Monate zu seiner Familie in die Türkei. Seine drei Kinder hielten sich während der türkischen Sommerferien in den Jahren 2000 und 2001 in Deutschland auf und besuchten in dieser Zeit von Ende Juni bis Ende Juli die Schule. Sie wohnten in dieser Zeit in der Wohnung eines Bekannten des Klägers, der sich im Heimaturlaub befand. Seit August 2003 lebt die Familie des Klägers wieder in Deutschland; seitdem erhält der Kläger für die Kinder Kindergeld in Höhe der Beträge des § 66 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG).
- 3** Auf den Antrag des Klägers vom ... 1998, ihm Kindergeld für seine drei Kinder in Höhe von 740 DM monatlich (220 DM für das erste, 220 DM für das zweite und 300 DM für das dritte Kind) zu gewähren, setzte die Beklagte und Revisionsbeklagte (Familienkasse) mit Bescheid vom ... 1999 Kindergeld ab Oktober 1998 fest, jedoch nur in Höhe des niedrigeren sog. Abkommenskindergeldes von 95 DM monatlich (10 DM für das erste, 25 DM für das zweite und 60 DM für das dritte Kind) gemäß Art. 46 Abs. 1 des Einführungsgesetzes zum Einkommensteuerreformgesetz (EG-EStRG) i.V.m. Art. 33 Abs. 2 des Abkommens zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Republik Türkei über Soziale Sicherheit --deutsch-türkisches Abkommen-- (BGBl II 1965, 1169, BGBl II 1972, 1, BGBl II 1975, 373, BGBl II 1986, 1038). Dieser Bescheid wurde nicht angefochten.
- 4** Mit Bescheid vom ... 2001 lehnte die Familienkasse den erneuten Antrag des Klägers vom ... 2001 auf Zahlung von Kindergeld in Höhe der Beträge des § 66 Abs. 1 EStG ab. Der Einspruch des Klägers blieb erfolglos.

- 5** Das Finanzgericht (FG) wies die Klage, mit der der Kläger Kindergeld in Höhe der Beträge des § 66 Abs. 1 EStG für die Monate Mai 1999 bis Juli 2003 begehrte, mit Urteil vom 13. Juli 2007 9 K 153/02 (Entscheidungen der Finanzgerichte 2008, 1216) als unbegründet ab. Da die Kinder im Streitzeitraum im Inland keinen Wohnsitz gehabt hätten, bestehe kein Anspruch auf Kindergeld nach § 62 Abs. 1 Nr. 1 i.V.m. § 63 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, Abs. 1 Satz 3 EStG. Ein solcher Anspruch ergebe sich auch nicht aus den im europäisch-türkischen Assoziationsrecht enthaltenen Diskriminierungsverboten. Art. 9 des Assoziierungsabkommens vom 12. September 1963 zwischen der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft und der Türkei --Assoziierungsabkommen EWG/Türkei-- (BGBl II 1964, 509, 1959) wirke als reiner Programmsatz nicht unmittelbar. Der Kläger könne auch keine Rechte aus Art. 37 des Zusatzprotokolls vom 23. November 1970 zu diesem Abkommen --Zusatzprotokoll-- (BGBl II 1972, 385, BGBl II 1973, 113) und aus Art. 10 des Beschlusses Nr. 1/80 des Assoziationsrats EWG/Türkei über die Entwicklung der Assoziation vom 19. September 1980 --ARB 1/80-- (nicht veröffentlicht) herleiten, die hinsichtlich der Arbeitsbedingungen eine auf der Staatsangehörigkeit beruhende Diskriminierung ausschließen. Denn der Erwerb der deutschen Staatsangehörigkeit führe auch für türkischstämmige Arbeitnehmer zum Verlust des Rechts aus dem Assoziationsstatus. Im Übrigen hätte der Kläger selbst dann keinen Anspruch auf Kindergeld in Höhe der Beträge des § 66 Abs. 1 EStG, wenn er die türkische Staatsangehörigkeit behalten hätte. Denn der als speziellere Vorschrift vorrangige Beschluss Nr. 3/80 des Assoziationsrats vom 19. September 1980 über die Anwendung der Systeme der sozialen Sicherheit der Mitgliedstaaten der Europäischen Gemeinschaften auf die türkischen Arbeitnehmer und auf deren Familienangehörige --ARB 3/80-- (Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften --ABIEG-- 1983, Nr. C 110/60) beschränke den Anspruch auf Familienleistungen gemäß Art. 2, Art. 4 Abs. 1 und Art. 18 ausdrücklich auf die im Gebiet eines Mitgliedstaats wohnenden Familienangehörigen.
- 6** Mit seiner Revision trägt der Kläger im Wesentlichen vor, die Einbürgerung führe nicht zum Untergang seiner zuvor durch Migration erworbenen Rechte. Ein Anspruch ergebe sich aber jedenfalls aus dem Gleichbehandlungsgrundsatz des Art. 3 Abs. 1 des Grundgesetzes (GG). Wenn ein türkischer Staatsangehöriger für seine in der Türkei lebenden Kinder Anspruch auf Kindergeld in Höhe der Beträge des § 66 Abs. 1 EStG habe, gebiete Art. 3 Abs. 1 GG, dass deutsche Staatsangehörige gleich behandelt würden. Der Anspruch eines türkischen Staatsangehörigen ergebe sich aus den assoziationsrechtlichen Bestimmungen, insbesondere aus Art. 10 Abs. 1 ARB 1/80, Art. 37 Zusatzprotokoll und Art. 9 Assoziierungsabkommen EWG/Türkei.
- 7** Der Kläger beantragt, das Urteil des FG, den Bescheid vom ... 2001 sowie die Einspruchsentscheidung vom ... 2002 aufzuheben und die Familienkasse zu verpflichten, Kindergeld für den Zeitraum Mai 1999 bis Juli 2003 unter Berücksichtigung des bereits gewährten Abkommenskindergeldes in Höhe der Beträge des § 66 Abs. 1 EStG festzusetzen,
- hilfsweise, die Vorabentscheidung des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) einzuholen.
- 8** Die Familienkasse beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

## Entscheidungsgründe

II.

- 9** Die Revision ist unbegründet und wird zurückgewiesen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 10** 1. Nach zutreffender Entscheidung des FG hat der Kläger für den Zeitraum Mai 1999 bis Juli 2003 keinen Anspruch auf Kindergeld nach den §§ 62 ff. EStG, da die Kinder in diesem Zeitraum im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt hatten.
- 11** a) Nach § 62 Abs. 1 Nr. 1 i.V.m. § 63 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, Abs. 1 Satz 3 EStG steht demjenigen, der --wie der Kläger-- einen inländischen Wohnsitz hat, Kindergeld nur für die Kinder zu, die im Inland, in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum Anwendung findet, einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die Türkei zählt nicht zu den in § 63 Abs. 1 Satz 3 EStG genannten Staaten.
- 12** b) Einen Wohnsitz hat jemand dort, wo er eine Wohnung unter Umständen innehat, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird (§ 8 der Abgabenordnung --AO--). Das setzt neben zum dauerhaften Wohnen geeigneten Räumen insbesondere das Innehaben der Wohnung in dem Sinne voraus, dass der Steuerpflichtige tatsächlich über sie verfügen kann und sie als Bleibe entweder ständig nutzt oder sie doch mit

einer gewissen Regelmäßigkeit --wenn auch in größeren Zeitabständen-- aufsucht. Ein nur gelegentliches Verweilen während unregelmäßig aufeinander folgender kurzer Zeiträume zu Erholungs- bzw. Besuchszwecken reicht nicht aus (ständige Rechtsprechung, z.B. Senatsurteile vom 20. November 2008 III R 53/05, BFH/NV 2009, 564, und vom 28. April 2010 III R 52/09, BFHE 229, 270, jew. m.w.N.).

- 13** c) Die Beurteilung, ob ein inländischer Wohnsitz anzunehmen ist, liegt weitgehend auf tatsächlichem Gebiet. Der Bundesfinanzhof (BFH) kann die Entscheidung des FG nur eingeschränkt überprüfen. Ist die tatsächliche Würdigung des FG verfahrensrechtlich einwandfrei zustande gekommen und verstößt sie auch nicht gegen Denkgesetze oder allgemeine Erfahrungssätze, ist sie für den BFH als Revisionsgericht nach § 118 Abs. 2 FGO bindend, selbst wenn die Wertung des FG nicht zwingend, sondern lediglich möglich ist (Senatsurteil in BFH/NV 2009, 564, m.w.N.).
- 14** Die Würdigung des FG, dass die Kinder im Zeitraum Mai 1999 bis Juli 2003 keinen Wohnsitz im Inland hatten, ist revisionsrechtlich nicht zu beanstanden. Die Kinder sind erst nach fünf Jahren dauerhaft wieder nach Deutschland zurückgekehrt. Sie haben sich in dieser Zeit lediglich zweimal während der türkischen Schulferien im Inland aufgehalten. Diese Aufenthalte hatten keinen Wohncharakter, sondern lediglich Besuchscharakter, denn die Kinder hatten keine dauerhafte Unterkunft im Inland, sondern waren jeweils nur vorübergehend in der Wohnung eines Bekannten untergebracht.
- 15** d) Die Voraussetzungen des § 9 AO für die Annahme eines gewöhnlichen Aufenthalts der Kinder im Inland lagen ebenfalls nicht vor.
- 16** 2. Zu Recht ist das FG davon ausgegangen, dass dem Kläger kein Anspruch auf Kindergeld in Höhe der Beträge des § 66 Abs. 1 EStG aufgrund der Diskriminierungsverbote des europäisch-türkischen Assoziationsrechts zusteht.
- 17** a) Ein solcher Anspruch ergibt sich nicht aus Art. 3 Abs. 1 ARB 3/80.
- 18** aa) Nach dieser Bestimmung haben Personen, die im Gebiet eines Mitgliedstaats wohnen und für die der ARB 3/80 gilt, die gleichen Rechte und Pflichten aufgrund der Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats wie die Staatsangehörigen dieses Staates, soweit dieser Beschluss nichts anderes bestimmt.
- 19** Art. 3 Abs. 1 ARB 3/80 konkretisiert das in Art. 9 Assoziierungsabkommen EWG/Türkei verankerte allgemeine Verbot der Diskriminierung aus Gründen der Staatsangehörigkeit für den besonderen Bereich der sozialen Sicherheit (z.B. EuGH-Urteile vom 4. Mai 1999 C-262/96, Sürül, Slg. 1999, I-2685; vom 14. März 2000 C-102/98 und C-211/98, Kocak und Örs, Slg. 2000, I-1287; vom 28. April 2004 C-373/02, Öztürk, Slg. 2004, I-3605). Diese Norm gilt nach der Rechtsprechung des EuGH unmittelbar in den Mitgliedstaaten; der Einzelne kann sich unmittelbar darauf berufen (EuGH-Urteile Sürül in Slg. 1999, I-2685; Kocak und Örs in Slg. 2000, I-1287). In ihrem Anwendungsbereich gewährt sie den in einem Mitgliedstaat wohnenden türkischen Staatsangehörigen einen individuellen Anspruch auf Gleichbehandlung mit den Staatsangehörigen dieses Staates. Verboten sind nicht nur offene Diskriminierungen aufgrund der Staatsangehörigkeit, sondern auch alle verschleierte Formen der Diskriminierung, die bei Anwendung anderer Unterscheidungsmerkmale tatsächlich zu demselben Ergebnis führen (z.B. EuGH-Urteil Öztürk in Slg. 2004, I-3605).
- 20** bb) Zwar ist der sachliche Anwendungsbereich des ARB 3/80 im Streitfall gemäß Art. 4 Abs. 1 Buchst. h ARB 3/80 eröffnet, denn das Kindergeld gehört zu den Familienleistungen im Sinne dieser Norm (EuGH-Urteil Sürül in Slg. 1999, I-2685).
- 21** Der Kläger fällt jedoch nicht in den persönlichen Anwendungsbereich des ARB 3/80. Gemäß Art. 2 ARB 3/80 gilt dieser Beschluss für Arbeitnehmer, für welche die Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats oder mehrerer Mitgliedstaaten gelten oder galten, und die türkische Staatsangehörige sind, ferner für die Familienangehörigen dieser Arbeitnehmer, die im Gebiet eines Mitgliedstaats wohnen, und für Hinterbliebene dieser Arbeitnehmer. Keiner dieser Tatbestände ist erfüllt; insbesondere war der Kläger im Streitzeitraum kein türkischer Staatsangehöriger mehr.
- 22** b) Ebenso wenig ergibt sich aus Art. 37 Zusatzprotokoll und Art. 10 Abs. 1 ARB 1/80 ein Anspruch des Klägers auf Kindergeld in Höhe der Beträge des § 66 Abs. 1 EStG.
- 23** aa) Nach Art. 37 Zusatzprotokoll sieht jeder Mitgliedstaat für die in der Gemeinschaft beschäftigten Arbeitnehmer türkischer Staatsangehörigkeit eine Regelung vor, die in Bezug auf die Arbeitsbedingungen und das Entgelt keine auf der Staatsangehörigkeit beruhende Diskriminierung gegenüber Arbeitnehmern enthält, die Staatsangehörige der anderen Mitgliedstaaten sind. Gemäß Art. 10 Abs. 1 ARB 1/80 räumen die Mitgliedstaaten der Gemeinschaft den

türkischen Arbeitnehmern, die ihrem regulären Arbeitsmarkt angehören, eine Regelung ein, die gegenüber den Arbeitnehmern aus der Gemeinschaft hinsichtlich des Arbeitsentgelts und der sonstigen Arbeitsbedingungen jede Diskriminierung aufgrund der Staatsangehörigkeit ausschließt.

- 24** Beide Vorschriften gelten unmittelbar in den Mitgliedstaaten (z.B. EuGH-Urteil vom 8. Mai 2003 C-171/01, Wählergruppe Gemeinsam, Slg. 2003, I-4301; EuGH-Beschluss vom 25. Juli 2008 C-152/08, Real Sociedad de Fútbol, Slg. 2008, I-6291). Sie konkretisieren für den besonderen Bereich des Arbeitsentgelts und der sonstigen Arbeitsbedingungen das in Art. 9 Assoziierungsabkommen EWG/Türkei verankerte allgemeine Verbot der Diskriminierung aus Gründen der Staatsangehörigkeit (z.B. EuGH-Urteile Kocak und Örs in Slg. 2000, I-1287; Wählergruppe Gemeinsam in Slg. 2003, I-4301).
- 25** bb) Dahinstehen kann, ob das Kindergeld nach den §§ 62 ff. EStG in den sachlichen Anwendungsbereich des Art. 10 Abs. 1 ARB 1/80 fällt, der sich --ebenso wie Art. 37 Zusatzprotokoll ("Arbeitsbedingungen und das Entgelt")-- lediglich auf "das Arbeitsentgelt und die sonstigen Arbeitsbedingungen" bezieht, oder als Familienleistung allein in den Anwendungsbereich des insbesondere auf Art. 39 Zusatzprotokoll gestützten ARB 3/80 (so z.B. Urteil des Bundessozialgerichts --BSG-- vom 29. Januar 2002 B 10/14 EG 8/99 R, SozR 3-7833 § 1 Nr 27 für das Erziehungsgeld). Der Kläger fällt jedenfalls nicht in den persönlichen Anwendungsbereich des Art. 37 Zusatzprotokoll und des Art. 10 Abs. 1 ARB 1/80, denn beide Normen begünstigen ausschließlich türkische Arbeitnehmer. Der Kläger hatte im Streitzeitraum aber bereits die deutsche Staatsangehörigkeit erworben und die türkische Staatsangehörigkeit verloren.
- 26** c) Aus Art. 9 Assoziierungsabkommen EWG/Türkei lässt sich der vom Kläger geltend gemachte Kindergeldanspruch ebenfalls nicht herleiten.
- 27** Nach dieser Bestimmung erkennen die Vertragsparteien an, dass für den Anwendungsbereich des Abkommens unbeschadet der besonderen Bestimmungen, die möglicherweise auf Grund von Art. 8 Assoziierungsabkommen EWG/Türkei noch erlassen werden, dem in Art. 7 des Vertrags zur Gründung der Gemeinschaft verankerten Grundsatz entsprechend jede Diskriminierung aus Gründen der Staatsangehörigkeit verboten ist.
- 28** Dahinstehen kann, ob diese Bestimmung unmittelbar gilt. Denn der Kläger war im Streitzeitraum bereits deutscher Staatsangehöriger und wird daher im Hinblick auf den streitigen Kindergeldanspruch wie andere deutsche Staatsangehörige behandelt, so dass keine unzulässige Diskriminierung aus Gründen der Staatsangehörigkeit gegeben ist.
- 29** d) Auch Sinn und Zweck der Diskriminierungsverbote nach dem Assoziationsrecht EWG/Türkei gebieten keine Einbeziehung des Klägers für die Zeit nach seinem freiwilligen Erwerb der deutschen Staatsangehörigkeit.
- 30** Wie sich aus Art. 2 Abs. 1 Assoziierungsabkommen EWG/Türkei ergibt, hat das Abkommen das Ziel, schrittweise die Freizügigkeit der Arbeitnehmer herzustellen und die Beschränkungen der Niederlassungsfreiheit sowie des freien Dienstleistungsverkehrs aufzuheben, um die Lage der türkischen Staatsangehörigen an die Lage der Unionsbürger anzunähern (z.B. EuGH-Urteil vom 29. April 2010 C-92/07, Kommission/Niederlande, Informationsbrief Ausländerrecht --InfAusR-- 2010, 270). Die Diskriminierungsverbote sehen in ihrem jeweiligen Anwendungsbereich vor, türkische Staatsangehörige hinsichtlich der Rechte und Pflichten mit den Staatsangehörigen des Mitgliedstaats gleichzustellen, in dem der betreffende türkische Staatsangehörige wohnt. Wenn ein ehemals türkischer Staatsangehöriger aber die Staatsangehörigkeit dieses Mitgliedstaats erworben hat, ist er bereits in die damit verbundene Rechts- und Pflichtenstellung eingerückt. Der Erwerb der Staatsangehörigkeit eines Mitgliedstaats führt dann zum Verlust des Rechts, sich auf die Bestimmungen des Assoziationsrechts zu berufen (vgl. BSG-Urteil vom 31. März 1998 B 8 KN 5/95 R, SozR 3-1200 § 33a Nr. 1 Rz 32; vgl. auch EuGH-Urteil vom 11. November 1999 C-179/98, Mesbah, Slg. 1999, I-7955, zum Kooperationsabkommen EWG-Marokko; ferner Hänlein, Sozialrechtliche Probleme türkischer Staatsangehöriger in Deutschland, S. 27). Ein freiwilliger Wechsel der Staatsangehörigkeit kann neben Vorteilen auch Rechtsverluste mit sich bringen (z.B. EuGH-Urteil vom 20. Februar 1975 C-37/74, Van den Broeck, Slg. 1975, 235).
- 31** e) In der Rechtsprechung des EuGH ist zwar anerkannt, dass im Bereich der sozialen Sicherheit erworbene Rechte oder Anwartschaften durch einen Wechsel der Staatsangehörigkeit nicht zwingend verloren gehen (vgl. z.B. EuGH-Urteil vom 12. Oktober 1978 C-10/78, Belbouab, Slg. 1978, 1915). Weder der Kläger noch seine Familie haben jedoch im Hinblick auf den hier streitigen Kindergeldanspruch im Streitzeitraum eine entsprechende Rechtsposition in der Zeit ihrer türkischen Staatsangehörigkeit erworben. Denn der Anspruch auf Kindergeld nach den §§ 62 ff. EStG knüpft nicht an in der Vergangenheit zurückgelegte Versicherungs-, Wohn- oder Beschäftigungszeiten an,

sondern ist allein davon abhängig, ob im konkreten Streitzeitraum die Voraussetzungen der §§ 62 ff. EStG erfüllt sind.

- 32** Insofern beruft sich der Kläger auch ohne Erfolg auf das Urteil des EuGH vom 23. Februar 1994 C-419/92, Scholz (Slg. 1994, I-505). Der EuGH hatte die Frage zu beantworten, ob nach Art. 48 des Vertrags zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft (jetzt: Art. 45 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union -AEUV--) bei der Besetzung von Stellen im öffentlichen Dienst, bei der eine frühere Berufstätigkeit innerhalb der öffentlichen Verwaltung berücksichtigt wird, auch die Berufstätigkeit in der öffentlichen Verwaltung eines anderen Mitgliedstaats einzubeziehen ist. Für die Entscheidung dieser Frage kam es aber auf den Umstand, dass Frau Scholz, eine gebürtige Deutsche, durch Eheschließung die italienische Staatsangehörigkeit erworben hatte, nicht an.
- 33** Der Hinweis des Klägers auf die Vorabentscheidungsersuchen C-7/10 und C-9/10, Kahveci und Inan (Amtsblatt der Europäischen Union --ABIEU-- 2010, Nr. C 63, 37,) führt ebenfalls zu keiner abweichenden Beurteilung. Vorgelegt ist dort die Frage, "ob Art. 7 ARB 1/80 so auszulegen ist, dass ein Familienangehöriger eines türkischen Arbeitnehmers, der dem regulären Arbeitsmarkt eines Mitgliedstaats angehört, sich auf diese Bestimmung nicht berufen kann, nachdem der Arbeitnehmer unter Beibehaltung der türkischen Staatsangehörigkeit die Staatsangehörigkeit des Aufnahmemitgliedstaats erhalten hat". Diese Frage stellt sich jedoch im vorliegenden Fall nicht. Weder hat der Kläger die türkische Staatsangehörigkeit beibehalten noch geht es um abgeleitete Rechte eines Familienangehörigen.
- 34** 3. Auch aus dem Gleichbehandlungsgebot des Vorläufigen Europäischen Abkommens über soziale Sicherheit unter Ausschluss der Systeme für den Fall des Alters, der Invalidität und zugunsten der Hinterbliebenen --Vorläufiges Europäisches Abkommen (VEA)-- vom 11. Dezember 1953 (BGBl II 1956, 507 und 528, BGBl II 1958, 18, BGBl II 1972, 175, BGBl II 1985, 311) ergibt sich kein Anspruch auf Festsetzung des begehrten höheren Kindergeldes.
- 35** a) Art. 2 Abs. 1 Buchst. d VEA räumt den Staatsangehörigen eines Vertragsstaats, die auf dem Gebiet eines anderen Vertragsstaats mindestens seit sechs Monaten wohnen, bezüglich der nicht auf Beiträgen beruhenden Leistungen einen Anspruch auf Gleichbehandlung mit den Staatsangehörigen dieses anderen Vertragsstaats ein.
- 36** b) Das VEA erstreckt sich zwar sachlich auf das Kindergeld (Art. 1 Abs. 1 Buchst. d, Art. 7 Abs. 1 VEA i.V.m. Anhang I für die Bundesrepublik Deutschland). Jedoch gehört der Kläger nicht zu dem von Art. 2 Abs. 1 Buchst. d VEA begünstigten Personenkreis, denn er war im Streitzeitraum nicht mehr Staatsangehöriger des Vertragsstaats Türkei i.S. des Art. 2 Abs. 1 Buchst. d VEA.
- 37** Gemäß Art. 1 Abs. 4 VEA wird der Ausdruck "Staatsangehöriger" durch eine förmliche Erklärung des jeweiligen Vertragsstaats festgelegt. Die Türkei hat in ihrer Erklärung zum VEA als "Staatsangehörige" nur diejenigen Personen bezeichnet, die die türkische Staatsbürgerschaft haben (abrufbar auf der Homepage des Europarats unter <http://www.conventions.coe.int/Treaty/Commun/ListeDeclarations.asp?N T=013&CM=8&DF=12/11/2009&CL=GER&VL=1>). Demnach bezeichnet der Ausdruck "Staatsangehörige" aus Sicht der Türkei nur solche Personen, die im maßgeblichen Zeitraum türkische Staatsbürger sind.
- 38** 4. Wie das FG zutreffend entschieden hat, hätte dem Kläger selbst dann kein Kindergeld in Höhe der Beträge des § 66 Abs. 1 EStG zugestanden, wenn er im Streitzeitraum weiterhin türkischer Staatsangehöriger gewesen wäre. Schon deshalb kann er sein Begehren nicht auf einen Anspruch auf Gleichbehandlung von deutschen mit türkischen Staatsangehörigen gemäß Art. 3 Abs. 1 GG stützen.
- 39** a) Ein türkischer Staatsangehöriger in der Situation des Klägers hat für seine in der Türkei lebenden Kinder aus Art. 3 Abs. 1 ARB 3/80 keinen Anspruch auf Kindergeld in Höhe der Beträge des § 66 Abs. 1 EStG.
- 40** Zwar ist der sachliche Anwendungsbereich des ARB 3/80 eröffnet, denn das Kindergeld gehört zu den Familienleistungen i.S. des Art. 4 Abs. 1 Buchst. h ARB 3/80 (EuGH-Urteil Sürül in Slg. 1999, I-2685). Die Reichweite des in Art. 3 ARB 3/80 geregelten Diskriminierungsverbotes wird jedoch durch Art. 59 Zusatzprotokoll eingeschränkt.
- 41** Nach Art. 59 Zusatzprotokoll darf der Türkei in den vom Zusatzprotokoll erfassten Bereichen keine günstigere Behandlung gewährt werden als diejenige, die sich die Mitgliedstaaten untereinander auf Grund des Vertrags zur Gründung der Gemeinschaft einräumen.
- 42** aa) Art. 59 Zusatzprotokoll ist anwendbar, weil der ARB 3/80 einen der vom Zusatzprotokoll erfassten Bereiche betrifft. Nach Art. 39 Abs. 1 Zusatzprotokoll erlässt der Assoziationsrat Bestimmungen auf dem Gebiet der sozialen

Sicherheit. Ausweislich der Präambel zu ARB 3/80 stützt sich dieser auf das Zusatzprotokoll und insbesondere auf dessen Art. 39.

- 43** bb) Nach Art. 59 Zusatzprotokoll darf ein türkischer Staatsangehöriger, der unter das Diskriminierungsverbot fällt, nicht günstiger gestellt werden als Unionsbürger, die sich in einer vergleichbaren Situation befinden (z.B. EuGH-Urteile vom 19. Februar 2009 C-228/06, Soysal und Savatli, Slg. 2009, I-1031; vom 17. September 2009 C-242/06, Sahin, Slg. 2009, I-8465; Kommission/Niederlande in InfAuslR 2010, 270; ebenso Rittstieg/Gutmann, InfAuslR 2000, 59). Entscheidend ist allein, wie sich die Rechtslage im Verhältnis zu anderen Mitgliedstaaten nach EU-Recht darstellt. Zu vergleichen ist danach die rechtliche Situation eines türkischen Staatsangehörigen, dessen Kinder in der Türkei leben, (nur) mit der Situation eines Staatsangehörigen eines EU-Mitgliedstaats, dessen Kinder ebenfalls in der Türkei leben - und nicht mit der Situation eines solchen Staatsangehörigen, dessen Kinder in diesem Mitgliedstaat leben.
- 44** cc) Staatsangehörige der EU-Mitgliedstaaten sind für Kinder, die in einem EU-Mitgliedstaat leben, nach § 63 Abs. 1 Satz 3 EStG --bei Vorliegen der weiteren Anspruchsvoraussetzungen-- kindergeldberechtigt. Leben die Kinder dagegen in der Türkei, besteht nach § 63 Abs. 1 Satz 3 EStG kein Kindergeldanspruch.
- 45** Diese Regelung ist verfassungsgemäß (z.B. BFH-Urteil vom 26. Februar 2002 VIII R 85/98, BFH/NV 2002, 912; Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 23. Februar 1994 1 BvR 1105/91, nicht veröffentlicht) und gemeinschaftsrechtskonform (vgl. Senatsbeschluss vom 27. Februar 2006 III B 170/05, BFH/NV 2006, 1090). Da sie die Staatsangehörigen anderer Mitgliedstaaten weder unmittelbar noch mittelbar gegenüber deutschen Staatsangehörigen schlechter stellt, handelt es sich nicht um eine gemeinschaftsrechtlich verbotene Diskriminierung. Sie beschränkt die Staatsangehörigen anderer Mitgliedstaaten auch nicht in einer Grundfreiheit, insbesondere nicht in der Arbeitnehmerfreizügigkeit (Art. 45 AEUV). Die Arbeitnehmerfreizügigkeit erstreckt sich nach Art. 45 Abs. 1 AEUV räumlich auf die Hoheitsgebiete der EU-Mitgliedstaaten (vgl. auch EuGH-Urteile vom 15. Januar 1986 C-41/84, Pinna, Slg. 1986, 1; vom 22. Februar 1990 C-228/88, Bronzino, Slg. 1990, I-531 Rz 12), jedoch grundsätzlich nicht auf Drittstaaten wie die Türkei (vgl. zu Ausnahmen EuGH-Urteil vom 30. April 1996 C-214/94, Boukhalfa, Slg. 1996, I-2253, m.w.N.).
- 46** Würde ein türkischer Staatsangehöriger, dessen Kinder in der Türkei leben, Kindergeld in Höhe der Beträge des § 66 Abs. 1 EStG erhalten, würde er demnach --entgegen dem Verbot des Art. 59 Zusatzprotokoll-- besser gestellt als die Staatsangehörigen der EU-Mitgliedstaaten, denn diese erhalten kein entsprechendes Kindergeld für ihre in der Türkei lebenden Kinder.
- 47** dd) Auch aus dem Regelungszusammenhang der Bestimmungen des ARB 3/80 folgt, dass ein in Deutschland lebender türkischer Staatsangehöriger, dessen Kinder in der Türkei leben, nach Art. 3 Abs. 1 ARB 3/80 kein Kindergeld nach den §§ 62 ff. EStG beanspruchen kann.
- 48** In Titel III Kapitel 6 des ARB 3/80, der die speziellen Regelungen zu Familienleistungen und -beihilfen enthält, verweist Art. 18 ARB 3/80 für den Erwerb des Leistungsanspruchs lediglich auf Art. 72 der Verordnung (EWG) Nr. 1408/71 des Rates vom 14. Juni 1971 zur Anwendung der Systeme der sozialen Sicherheit auf Arbeitnehmer und deren Familien, die innerhalb der Gemeinschaft zu- und abwandern (VO Nr. 1408/71). Diese Vorschrift betrifft die Zusammenrechnung von Beschäftigungszeiten. Die weiteren Vorschriften des Titels III Kapitel 7 der VO Nr. 1408/71, das Familienleistungen und -beihilfen zum Gegenstand hat, werden dagegen nicht in Bezug genommen. Insbesondere verweist ARB 3/80 nicht auf Art. 73 und Art. 74 VO Nr. 1408/71. Diese Regelungen stellen den Wohnsitz von Familienangehörigen, die im Gebiet eines anderen Mitgliedstaats wohnen, einem inländischen Wohnsitz gleich. Dadurch wird verhindert, dass ein Mitgliedstaat die Gewährung von Familienleistungen deshalb ablehnen kann, weil die Familienangehörigen des Arbeitnehmers in einem anderen als dem diese Leistungen erbringenden Mitgliedstaat wohnen, was die Arbeitnehmerfreizügigkeit beeinträchtigen könnte (ständige EuGH-Rechtsprechung, z.B. Urteile vom 7. November 2002 C-333/00, Maaheimo, Slg. 2002, I-10087; Bronzino in Slg. 1990, I-531, jew. zu Art. 73 VO Nr. 1408/71; vom 22. Februar 1990 C-12/89, Gatto, Slg. 1990, I-557, zu Art. 74 VO Nr. 1408/71; vom 5. Februar 2002 C-255/99, Humer, Slg. 2002, I-1205, zu Art. 73 und Art. 74 VO Nr. 1408/71).
- 49** Da der ARB 3/80 die Art. 73 und Art. 74 VO Nr. 1408/71 gerade nicht für anwendbar erklärt, sind diese Vorschriften auf türkische Staatsangehörige nicht anzuwenden. Es wird daher kein inländischer Wohnsitz von im EU-Ausland bzw. in der Türkei lebenden Kindern türkischer Staatsangehöriger fingiert. Eine Ausdehnung von Familienleistungen, die nach nationalem Recht auf im Inland wohnende Familienmitglieder begrenzt ist, auf im Ausland lebende Familienangehörige ist nach den Bestimmungen des ARB 3/80 über Familienleistungen und -beihilfen also nicht vorgesehen.

- 50** Dieses Ergebnis wird bestätigt durch das Zusatzprotokoll. Nach Art. 39 Abs. 3 Zusatzprotokoll müssen die auf seiner Grundlage erlassenen Bestimmungen auf dem Gebiet der sozialen Sicherheit --wie insbesondere die Bestimmungen des ARB 3/80-- die Zahlung der Familienzulagen lediglich für den Fall sicherstellen, dass die Familie des Arbeitnehmers in der Gemeinschaft wohnhaft ist. Auch dürfen die EU-Mitgliedstaaten durch die auf der Grundlage des Art. 39 Zusatzprotokoll erlassenen Bestimmungen nach Art. 39 Abs. 2 Satz 2 Zusatzprotokoll nicht verpflichtet werden, in der Türkei zurückgelegte Versicherungs- oder Beschäftigungszeiten in Bezug auf Alters-, Hinterbliebenen- und Invaliditätsrenten sowie auf die Krankheitsfürsorge zu berücksichtigen. Auch aus diesen Bestimmungen ergibt sich, dass durch die assoziationsrechtlichen Vorschriften im Bereich der sozialen Sicherheit keine vollständige Gleichstellung der türkischen Staatsangehörigen mit Staatsangehörigen der EU-Mitgliedstaaten beabsichtigt ist und ein in Deutschland lebender türkischer Staatsangehöriger aus dem ARB 3/80 keinen Anspruch auf Kindergeld für seine in der Türkei lebenden Kinder herleiten kann.
- 51** Vor diesem Hintergrund stellt der Ausschluss von Kindergeld für in der Türkei lebende Kinder gemäß § 63 Abs. 1 Satz 3 EStG keine nach Art. 3 ARB 3/80 verbotene (mittelbare) Diskriminierung von türkischen Staatsangehörigen dar.
- 52** b) Ein türkischer Staatsangehöriger in der Situation des Klägers hat für seine in der Türkei lebenden Kinder auch aus Art. 37 Zusatzprotokoll oder aus Art. 10 Abs. 1 ARB 1/80 keinen Anspruch auf Kindergeld in Höhe der Beträge des § 66 Abs. 1 EStG. Denn ungeachtet der Frage, ob Kindergeld nach den §§ 62 ff. EStG überhaupt zu den "Arbeitsbedingungen und dem Entgelt" i.S. des Art. 37 Zusatzprotokoll bzw. zu "Arbeitsentgelt und den sonstigen Arbeitsbedingungen" i.S. des Art. 10 Abs. 1 ARB 1/80 gehört (vgl. bereits oben unter II.2. b bb), gewährleisten auch diese Bestimmungen lediglich ein eingeschränktes Diskriminierungsverbot; auch die in diesen Bestimmungen enthaltenen Diskriminierungsverbote werden insbesondere durch Art. 59 Zusatzprotokoll eingeschränkt.
- 53** Art. 59 Zusatzprotokoll, der auch für die in dem ARB 1/80 geregelten Bereiche gilt (vgl. EuGH-Urteile Sahin in Slg. 2009, I-8465; Kommission/Niederlande in InfAuslR 2010, 270), steht --wie unter II.4.a dargelegt-- einer Besserstellung türkischer Staatsangehöriger im Vergleich zu den Staatsangehörigen der EU-Mitgliedstaaten entgegen. Da einem Staatsangehörigen eines EU-Mitgliedstaats für ein Kind, das seinen Wohnsitz und seinen gewöhnlichen Aufenthalt ausschließlich in der Türkei hat, aber kein Anspruch auf Kindergeld gemäß den §§ 62 ff. EStG zusteht, kann ein türkischer Staatsangehöriger in derselben Situation dieses Kindergeld ebenfalls nicht beanspruchen.
- 54** c) Aus denselben Gründen ergibt sich ein Anspruch auf Kindergeld nach den §§ 62 ff. EStG für in der Türkei lebende Kinder eines in Deutschland lebenden türkischen Staatsangehörigen auch nicht aus Art. 9 Assoziierungsabkommen EWG/Türkei. Dabei kann dahinstehen, ob der Anwendungsbereich dieser Vorschrift im Hinblick auf die spezielleren Diskriminierungsverbote der Art. 3 Abs. 1 ARB 3/80, Art. 10 Abs. 1 ARB 1/80 und Art. 37 Zusatzprotokoll überhaupt eröffnet ist (vgl. z.B. EuGH-Urteile Kocak und Örs in Slg. 2000, I-1287; Öztürk in Slg. 2004, I-3605, und Kommission/Niederlande in InfAuslR 2010, 270). Denn auch dieses Diskriminierungsverbot wird durch Art. 59 Zusatzprotokoll beschränkt; da das Zusatzprotokoll nach seinem Art. 62 Bestandteil des Assoziierungsabkommens EWG/Türkei ist, gilt Art. 59 Zusatzprotokoll auch für Art. 9 des Assoziierungsabkommens EWG/Türkei.
- 55** d) Schließlich ergibt sich für einen türkischen Staatsangehörigen auch aus dem Gleichbehandlungsgebot gemäß Art. 2 Abs. 1 Buchst. d VEA kein Anspruch auf Kindergeld in Höhe der in § 66 Abs. 1 EStG vorgesehenen Sätze für seine in der Türkei lebenden Kinder. Denn das einkommensteuerrechtliche Kindergeld, insbesondere § 63 Abs. 1 Satz 3 EStG, sieht keine Ungleichbehandlung vor, die an die Staatsangehörigkeit der Eltern bzw. des Kindes knüpft.
- 56** 5. Der Senat sieht davon ab, den EuGH nach Art. 267 Abs. 3 AEUV um eine Vorabentscheidung zu ersuchen. Denn soweit die entscheidungserheblichen Bestimmungen nicht bereits Gegenstand einer Auslegung des EuGH waren, ist ihre richtige Anwendung offenkundig, so dass für einen vernünftigen Zweifel kein Raum bleibt (z.B. EuGH-Urteil vom 6. Dezember 2005 C-461/03, Gaston Schul Douane-expediteur, Slg. 2005, I-10513). Die entscheidungserheblichen Rechtsfragen sind nach Wortlaut und Systematik sowie nach Sinn und Zweck der assoziationsrechtlichen Diskriminierungsverbote eindeutig zu beantworten.
- 57** Ein Vorabentsuchungsersuchen betreffend die Anwendung des VEA kommt darüber hinaus auch deshalb nicht in Betracht, weil sich die Jurisdiktion des EuGH auf diesen völkerrechtlichen Vertrag, der zwischen Mitgliedern des Europarats geschlossen wurde, nicht erstreckt.