

Kindergeld: In den Semesterferien nach Hause reicht aus

Studiert ein Kind mehrere Jahre im Ausland, kommt es aber während der Semesterferien zu seinen Eltern nach Deutschland, so behält es seinen „Inlandsaufenthalt“, und seine Eltern haben weiterhin Anspruch auf Kindergeld.

Quelle: Wolfgang Büser

Studium; Ausland; Wohnsitz; Wohnsitz bei den Eltern; Nutzung einer Wohnung in ausbildungsfreien Zeiten

Gericht: BFH

Entscheidungsform: Urteil

Datum: 23.11.2000

Referenz: JurionRS 2000, 18082

Aktenzeichen: VI R 107/99

ECLI: [keine Angabe]

Verfahrensgang:

vorgehend:

Niedersächsisches FG (EFG 1999, 985)

Rechtsgrundlagen:

§ 62 Abs. 1 Nr. 1 EStG

§ 63 Abs. 1 S. 3 EStG

§ 8 AO 1977

Fundstellen:

BFHE 193, 558 - 569

AO-StB 2001, 5-6

BB 2001, 560 (amtl. Leitsatz)

BFH/NV 2001, 680-684

BStBl II 2001, 294-299 (Volltext mit amtl. LS)

DStRE 2001, 529-533 (Volltext mit amtl. LS)

DStZ 2001, 243-246 (Volltext mit amtl. LS)

DStZ 2001, 262-263 (Kurzinformation)

EStB 2001, 132-133

FR 2001, 426-431

HFR 2001, 461-464

KÖSDI 2001, 12798 (Kurzinformation)

NWB 2001, 1631-1633

NWB 2002, 892

NWB 2001, 857

NWB DokSt 2001, 787-788

WPg 2001, 457

BFH, 23.11.2000 - VI R 107/99

Amtlicher Leitsatz:

1. Begibt sich ein Kind zum Zwecke des Studiums für mehrere Jahre ins Ausland, behält es seinen Wohnsitz in der Wohnung der Eltern im Inland nur dann bei, wenn es diese Wohnung zum zwischenzeitlichen Wohnen in ausbildungsfreien Zeiten nutzt.
2. Die Absicht des Kindes, nach Beendigung des Auslandsstudiums in die Bundesrepublik zurückzukehren, besagt nichts darüber, ob der Wohnsitz bei den Eltern zwischenzeitlich beibehalten wird.
3. Auch bei langjährigen Auslandsaufenthalten kann ein Wohnsitz des Kindes jedenfalls dann gegeben sein, wenn es sich im Jahr fünf Monate im Inland in der Wohnung der Eltern aufhält.

Gründe

1 I.

Die Beteiligten streiten über den Kindergeldanspruch des Klägers und Revisionsbeklagten (Kläger) für seine Tochter M für den Zeitraum ab September 1996.

- 2 Der Kläger und seine Ehefrau sind gebürtige Türken, die im Februar 1995 die deutsche Staatsangehörigkeit erwarben. Ihre am 26. Mai 1976 in der Bundesrepublik Deutschland (Bundesrepublik) geborene Tochter M besitzt seit dem 24. Februar 1995 ebenfalls die deutsche Staatsangehörigkeit, nachdem sie am 8. Februar 1995 auf eigenen Antrag aus der türkischen Staatsbürgerschaft entlassen worden war. M hielt sich von ihrer Geburt an bis zum November 1984 in der Bundesrepublik auf. Anschließend besuchte sie die Schule in der Türkei. In der Zeit von September 1987 an lebte sie bei ihren Eltern in der Bundesrepublik und besuchte dort die Schule. Im September 1990 kehrte sie in die Türkei zurück, dort besuchte sie das Gymnasium und erwarb im Jahre 1993 die allgemeine Hochschulreife. Anschließend nahm M ein Studium der Physik an einer türkischen Universität auf, das M im Juli 1997 mit dem Diplom Fizikci (TR) abschloss. Während ihres Studiums in der Türkei wohnte M in einer Wohngemeinschaft. Ihre Eltern besuchte sie jeweils nur in den Semesterferien. Unmittelbar nach Abschluss des Hochschulstudiums kehrte M in die elterliche Wohnung in die Bundesrepublik zurück.
- 3 Mit Bescheid vom 3. Juli 1996 i. d. F. des Änderungsbescheids vom 26. August 1996 entzog der Beklagte und Revisionskläger (das Arbeitsamt -Familienkasse-, Beklagter) dem Kläger den Anspruch auf Kindergeld für M ab September 1996. Der Beklagte vertrat die Auffassung, M habe weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt im Inland.
- 4 Der dagegen nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhobenen Klage gab das Finanzgericht (FG) mit den in den Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 1999, 985 veröffentlichten Gründen statt. Zur Begründung führte es im Wesentlichen aus: Dem Kläger stehe nach § 62 Abs. 1 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) für seine Tochter M ab September 1996 weiterhin ein Anspruch auf Kindergeld zu. M habe in den Streitjahren 1996 und 1997 ihren Wohnsitz (Hinweis auf das Urteil

des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 23. November 1988 II R 139/87 , BFHE 155, 29, BStBl II 1989, 182) bei ihren Eltern im Inland gehabt. Bei der Wohnung des Klägers handle es sich um Räumlichkeiten, die zur Aufnahme der M geeignet gewesen seien. Diese habe die Wohnung unter Umständen innegehabt, die darauf schließen ließen, dass sie sie beibehalten und benutzen werde. Für einen Wohnsitz i. S. des § 8 der Abgabenordnung (AO 1977) sei nicht erforderlich, dass sich der Steuerpflichtige in der Wohnung während einer Mindestzahl von Tagen oder Wochen für Zwecke des eigenen Wohnens aufhalte. Entscheidend sei allein, ob objektiv erkennbare Umstände dafür sprächen, dass der Steuerpflichtige die Wohnung für Zwecke des eigenen Wohnens beibehalte (Hinweis auf BFH-Urteil vom 19. März 1997 I R 69/96 , BFHE 182, 296 [BFH 19.03.1997 - I R 69/96] , BStBl II 1997, 447). M habe die Bindung zu ihrer Familie im Inland nie aufgegeben, obwohl sie bereits im Kindesalter zum Zwecke des Schulbesuchs in die Türkei geschickt worden sei. Dieser frühe Auslandsaufenthalt sei entgegen der Auffassung des Beklagten unmaßgeblich, weil der Kläger und seine Tochter einen möglichen Rückkehrwillen in die Türkei anlässlich eines dort verlebten Urlaubs spätestens 1990 endgültig aufgegeben hätten. Hierfür spreche auch, dass der Kläger und seine Ehefrau sowie M einige Zeit später die deutsche Staatsangehörigkeit beantragt hätten. Der weitere Auslandsaufenthalt von M sei von vornherein zeitlich auf Schulbesuch und Studium begrenzt gewesen. M habe in der Türkei das Abitur erlangen und nachfolgend das Physikstudium abschließen wollen, um nachfolgend zu ihren Eltern in die Bundesrepublik zurückzukehren und hier als Pädagogin zu arbeiten. Da der Gymnasialabschluss in der Türkei nicht zu einem Studium an einer deutschen Hochschule berechtige, habe M aus nahe liegenden Gründen auch in der Türkei studiert. M sei im Jahre 1995, und damit in einem Zeitpunkt, als sie bereits volljährig gewesen sei, auf ihren Antrag aus der türkischen Staatsbürgerschaft entlassen worden und habe die deutsche Staatsangehörigkeit angenommen. Darin komme in besonderem Maße eine räumliche und kulturelle Neuausrichtung zum Ausdruck. Dies belege zugleich den Willen der M, in die Bundesrepublik zurückzukehren. Insofern unterscheide sich der Streitfall von den bisher zu Ausländerkindern ergangenen Urteilen des BFH (Hinweis auf BFH-Urteile vom 22. April 1994 III R 22/92 , BFHE 174, 523 [BFH 22.04.1994 - III R 22/92] , BStBl II 1994, 887; vom 27. April 1995 III R 57/93, BFH/NV 1995, 967). Bei deutschstämmigen Kindern habe die Rechtsprechung die Auffassung vertreten, dass diese in der Regel ihren Wohnsitz bei den Eltern beibehielten, wenn sie sich vorübergehend zu Ausbildungszwecken im Ausland aufhielten (Hinweis auf Urteil des Reichsfinanzhofs --RFH-- vom 17. April 1940 IV B 6/40, RStBl I 1940, 514; Urteil des Niedersächsischen FG vom 23. Juli 1992 XI 187/88, EFG 1993, 135; Urteil des Hessischen FG vom 10. Dezember 1997 9 K 726/97 , EFG 1998, 882; Tipke/Kruse, Abgabenordnung-Finanzgerichtsordnung, § 8 AO 1977 Tz. 4; Buciek in Beermann, Steuerliches Verfahrensrecht, § 8 AO 1977 Rz. 33). Die Unterbringung in der Wohngemeinschaft in der Türkei während des Studiums habe zwar zu einer räumlichen Trennung der M von ihren Eltern geführt. Dies bedinge jedoch allein keine Auflösung der familiären Bindungen und die Aufgabe des Familienwohnsitzes. M sei stets während der Ferien zu ihren Eltern in die Bundesrepublik zurückgekehrt. Zudem sei M unmittelbar nach Abschluss des Studiums in die elterliche Wohnung zurückgekehrt, um in der Bundesrepublik ihren weiteren beruflichen Werdegang fortzusetzen. Allein aus der langen Dauer des Auslandsaufenthalts könne nicht auf eine Aufgabe des Wohnsitzes in der Bundesrepublik geschlossen werden.

- 5 Dagegen wendet sich der Beklagte mit seiner Revision, mit der er die Verletzung materiellen Rechts rügt. Entgegen der Ansicht des FG habe M im fraglichen Zeitraum keinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in der Bundesrepublik gehabt. M habe zwar jederzeit im Elternhaus ein Zimmer zur Verfügung gestanden. Dieses Zimmer habe M jedoch nicht innegehabt. Anhaltspunkte dafür, dass dieser Raum von ihr beibehalten und benutzt worden sei, bestünden nicht. M habe die Schule und anschließend das Studium in der Türkei absolviert und sich nur während der Ferien in der Wohnung des Klägers im Inland aufgehalten. Damit habe ihr diese Inlandswohnung nicht (mehr) als dauerhafte Bleibe gedient. Der BFH habe im Urteil in BFHE 174, 523 [BFH 22.04.1994 - III R 22/92] , BStBl II 1994, 887 entschieden, dass bei einem minderjährigen Kind, das für mehrere Jahre zum Besuch der Schule bei Verwandten im Heimatland der Eltern untergebracht sei, ein solcher Auslandsaufenthalt nicht in erster Linie durch den Zweck der Schulausbildung bestimmt sei. M habe in der Türkei zwar nicht bei Verwandten, sondern in einer Wohngemeinschaft gelebt; dies sei jedoch nicht von entscheidender Bedeutung.

- 6 Deutsche Kinder, die zum Zweck einer zeitlich begrenzten Ausbildung ins Ausland gingen, behielten zwar in der Regel ihren Wohnsitz bei ihren deutschen Eltern in der Bundesrepublik bei (Hinweis auf Urteil des Bundessozialgerichts --BSG-- vom 25. April 1984 10 RKg 2/83 , SozR 5870 § 2 Nr. 32). Das BSG habe jedoch im Falle eines eingebürgerten Deutschen, dessen Kind sich für 4 Jahre zur Ausbildung in das Herkunftsland der Familie begeben habe, den Fortbestand eines inländischen Wohnsitzes verneint (Hinweis auf BSG-Urteil vom 28. Mai 1997 14/10 RKg 14/94 , SozR 3-5870 § 2 Nr. 36). Im Streitfall habe M nahezu ihre gesamte Ausbildung im Herkunftsland ihrer Eltern absolviert und eine Anerkennung ihres akademischen Abschlusses in der Bundesrepublik erst zwei Jahre nach Abschluss ihres Studiums erhalten. Deshalb sei es sehr wahrscheinlich gewesen, dass M ursprünglich ihren weiteren beruflichen Lebensweg in der Türkei habe verbringen wollen. Zwar lebe M inzwischen wieder in der Bundesrepublik, dem komme jedoch keine Bedeutung zu, da auf die Umstände im Zeitraum des Studiums abzustellen sei. Auch die lange Dauer des Aufenthalts der M in der Türkei von rd. sieben Jahren stehe dem Fortbestand des inländischen Wohnsitzes entgegen (Hinweis auf Urteile des BSG vom 27. April 1978 8 RKg 2/77 , Soziale Sicherheit 1978, 221, und vom 28. Februar 1980 8b RKg 6/79, SozR 5870 § 1 Nr. 7). M habe während ihres Studiums in der Türkei auch keinen gewöhnlichen Aufenthalt i. S. des § 9 AO 1977 in der Bundesrepublik gehabt (Hinweis auf BFH-Urteil vom 30. August 1989 I R 215/85 , BFHE 158, 118, BStBl II 1989, 956).
- 7 Ob der Kläger und seine Familie ausschließlich die deutsche Staatsbürgerschaft besäßen, sei nicht erkennbar. Es seien Fälle möglich, in denen ein Türke seine türkische Staatsbürgerschaft aufgebe, danach die deutsche Staatsbürgerschaft annehme und anschließend wieder die türkische Staatsbürgerschaft beantrage und erhalte. Falls es auf die Frage der Staatsbürgerschaft ankomme, müsse deshalb das angefochtene Urteil aufgehoben und der Rechtsstreit zur weiteren Sachverhaltsfeststellung und erneuten Verhandlung zurückverwiesen werden.
- 8 Der Beklagte beantragt, das angefochtene Urteil aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 9 Hilfsweise beantragt er, das angefochtene Urteil aufzuheben und den Rechtsstreit zur weiteren Sachverhaltsfeststellung und erneuten Verhandlung an das FG zurückzuverweisen.
- 10 Der Kläger beantragt, die Revision des Beklagten zurückzuweisen.
- 11 Zur Begründung trägt der Kläger vor: M habe sich während der studienfreien Zeit jeweils bei ihren Eltern in der Bundesrepublik aufgehalten, wo sie weiter behördlich gemeldet gewesen sei und in der elterlichen Wohnung auch ihr eigenes Zimmer gehabt habe. Maßgeblicher Zeitpunkt für die rechtliche Beurteilung des Wohnsitzes der M sei der 2. Oktober 1996, der Tag des Erlasses des Einspruchsbescheides. Seinerzeit sei die M bereits aus der türkischen Staatsangehörigkeit entlassen worden und habe als "deutsche Ausländerin" in der Türkei studiert. Der Gesamtdauer des Aufenthalts in der Türkei komme keine entscheidende Bedeutung zu. M habe sich durch ihr Studium in der Türkei nicht auf ein Leben im türkischen Kulturkreis vorbereitet. Wie vom FG festgestellt, besitze M keine doppelte Staatsangehörigkeit.
- 12 II.
- Die Revision ist begründet. Das angefochtene Urteil war aufzuheben und die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG zurückzuverweisen (§ 126 Abs. 3 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 13 1. Nach § 62 Abs. 1 Nr. 1 i. V. m. § 63 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, Abs. 1 Satz 3 EStG hat derjenige, der im Inland über einen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt verfügt, einen Kindergeldanspruch nur für diejenigen Kinder, die ebenfalls im Inland, in einem Mitgliedsstaat der Europäischen Union oder in einem Staat, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum Anwendung findet, einen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt innehaben. Die Türkei zählt nicht zu den in § 63 Abs. 1 Satz 3 EStG genannten Staaten.

- 14** 2. a) Der Wohnsitzbegriff i. S. von § 8 AO 1977, der wörtlich mit der Legaldefinition des § 30 Abs. 3 Satz 1 des Ersten Buches Sozialgesetzbuch (SGB I) übereinstimmt, die für das Kindergeldrecht bis 1995 Anwendung fand (vgl. BFH-Beschluss vom 10. August 1998 VI B 21/98 , BFH/NV 1999, 285; BSG-Urteil vom 27. April 1978 8 RKg 2/77 , RegNr. 7190, juris) setzt neben zum dauerhaften Wohnen geeigneten Räumlichkeiten das Innehaben der Wohnung in dem Sinne voraus, dass der Steuerpflichtige tatsächlich über sie verfügen kann und sie als Bleibe entweder ständig benutzt oder sie doch mit einer gewissen Regelmäßigkeit --wenn auch in größeren Zeitabständen-- aufsucht. Ein nur gelegentliches Verweilen während unregelmäßig aufeinander folgender kurzer Zeiträume zu Erholungszwecken reicht nicht aus (BFH-Urteile in BFHE 155, 29, BStBl II 1989, 182, m. w. N. ; in BFHE 174, 523 [BFH 22.04.1994 - III R 22/92] , BStBl II 1994, 887). Außer dem Innehaben einer Wohnung setzt der Wohnsitzbegriff zunächst Umstände voraus, die darauf schließen lassen, dass die Wohnung durch den Inhaber beibehalten und als solche genutzt werden soll. Das Wesen eines Wohnsitzes im steuerrechtlichen Sinne besteht somit darin, dass objektiv die Wohnung ihrem Inhaber jederzeit (wann immer er es wünscht) als Bleibe zur Verfügung steht und von ihm subjektiv zu entsprechender Nutzung auch bestimmt ist. In dieser zur objektiven Eignung hinzutretenden subjektiven Bestimmung liegt der Unterschied zwischen dem bloßen Aufenthaltnehmen in einer Wohnung und dem Wohnsitz (BFH-Urteile vom 26. Februar 1986 II R 200/82 , BFH/NV 1987, 301, sowie in BFHE 174, 523 [BFH 22.04.1994 - III R 22/92] , BStBl II 1994, 887).
- 15** b) Das Innehaben der Wohnung muss unter Umständen erfolgen, die darauf schließen lassen, dass die Person die Wohnung beibehalten und benutzen wird. Die gesetzliche Regelung geht dahin, aus äußeren objektiven Tatsachen Schlüsse auf das zukünftige tatsächliche Verhalten einer Person zu ziehen (vgl. BFH-Urteil vom 17. Mai 1995 I R 8/94 , BFHE 178, 294 [BFH 17.05.1995 - I R 8/94] , BStBl II 1996, 2). Es handelt sich deshalb um eine Prognoseentscheidung (vgl. Lehner/Waldhoff in Kirchhof/Söhn, Einkommensteuergesetz, § 1 Rdnr. B 135; Seewald/Felix, Kindergeldrecht, Kommentar, § 62 EStG Rdnr. B 2; BSG-Urteil vom 30. September 1996 10 RKg 29/95 , BSGE 79, 147, 152, SozR 3-5870 § 2 Nr. 33).
- 16** c) Im Einzelfall können auch zwei Wohnsitze nebeneinander bestehen (vgl. auch § 19 Abs. 1 Satz 2 AO 1977), wenn nach den äußeren Umständen der Lebensmittelpunkt zeitlich und örtlich zwei Wohnungen in verschiedenen Orten zuzuordnen ist und so zwei Schwerpunkte der Lebensverhältnisse gebildet worden sind (vgl. BFH-Urteile vom 10. August 1983 I R 241/82 , BFHE 139, 261, BStBl II 1984, 11, 12, und in BFHE 182, 296 [BFH 19.03.1997 - I R 69/96] , BStBl II 1997, 447; BSG-Urteil in SozR 3-5870 § 2 Nr. 36).
- 17** 3. a) Eine vorübergehende räumliche Trennung vom Wohnort steht der Beibehaltung eines Wohnsitzes nicht entgegen. Allein die mit einer Unterbringung in einer studentischen Wohngemeinschaft verbundene räumliche Trennung von den Eltern bedingt keine Auflösung der familiären Bindungen und bringt keine Verlagerung des Schwerpunkts der Lebensverhältnisse an den Ort des Studiums mit sich. Am Studienort oder in der Nähe des Studienortes in einem möblierten Zimmer oder Studentenheim wohnende Studenten behalten ihren Wohnsitz bei den Eltern, soweit durch die auswärtige Unterbringung ihre Bindung zum Elternhaus bestehen bleibt (vgl. dazu Tipke/Kruse, a. a. O. , § 8 AO 1977 Tz. 10; Lehner/Waldhoff in Kirchhof/Söhn, a. a. O. , § 1 Rdnr. B 132). Dabei sind von der Rechtsprechung Zeiträume von drei und auch von fünf Jahren als unbedenklich angesehen worden (vgl. BSG-Urteil in SozR 3-5870 § 2 Nr. 36).
- 18** b) Dient ein Auslandsaufenthalt ausschließlich der Durchführung einer bestimmten Maßnahme (wie z. B. der Schul- oder Berufsausbildung), ist er deshalb von vornherein zeitlich beschränkt, und hat der Betroffene die Absicht, nach dem Abschluss der Maßnahme wieder an den bisherigen Wohnort oder gar in die elterliche Wohnung zurückzukehren, reicht dies allein jedoch nicht dafür aus, um vom Fortbestand des bisherigen Wohnsitzes während des Auslandsaufenthalts auszugehen. Die Feststellung der Rückkehrabsicht besagt grundsätzlich nichts darüber, ob der Inlandswohnsitz während des vorübergehenden Auslandsaufenthaltes beibehalten oder aber aufgegeben und nach der Rückkehr neu begründet wird. Der Inlandswohnsitz wird in solchen Fällen nur dann beibehalten, wenn der Betroffene entweder seinen Lebensmittelpunkt weiterhin am bisherigen Wohnort hat (keine Wohnsitzbegründung am Orte des Auslandsaufenthalts) oder er zwar keinen einheitlichen Lebensmittelpunkt mehr hat, er aber nunmehr über zwei Schwerpunkte der Lebensverhältnisse

(zwei Wohnsitze) verfügt, von denen einer am bisherigen Wohnort liegt (vgl. BSG-Urteil in SozR 3-5870 § 2 Nr. 36).

- 19** c) Bei von vornherein auf mehr als ein Jahr angelegten Auslandsaufenthalten reichen kurzzeitige Besuche und sonstige kurzfristige Aufenthalte zu Urlaubs-, Berufs- oder familiären Zwecken, die nicht einem Aufenthalt mit Wohncharakter gleichkommen und daher nicht "zwischenzeitliches Wohnen" in der bisherigen Wohnung bedeuten, nicht dazu aus, um die Aufrechterhaltung des Inlandswohnsitzes anzunehmen. Zum einen müssen die objektiven Wohnverhältnisse so geartet sein, dass sie die Möglichkeit eines längeren Wohnens des Kindes in der Wohnung der Eltern bieten. Zum anderen darf die Anwesenheit des Kindes in der elterlichen Wohnung nicht nur Besuchscharakter haben, wie das bei Aufenthalten von jeweils zwei bis drei Wochen pro Jahr der Fall ist (vgl. BSG-Urteil in SozR 3-5870 § 2 Nr. 36).
- 20** 4. Was die Begleitumstände des Innehabens einer Wohnung anbelangt, liegt ihre Beurteilung weitgehend auf tatsächlichem Gebiet. Insoweit ist der erkennende Senat als Revisionsgericht in Ermangelung erhobener Verfahrensrügen an die Beurteilung durch das FG gemäß § 118 Abs. 2 FGO gebunden. Er kann die Beurteilung des FG nur auf Verstöße gegen die Denkgesetze und gegen Erfahrungssätze hin überprüfen (vgl. BFH-Urteil in BFHE 182, 296 [BFH 19.03.1997 - I R 69/96] , BStBl II 1997, 447).
- 21** 5. Die Auffassung der Vorinstanz, M habe nach den tatsächlichen Umständen des Falles in den Streitjahren in der Wohnung ihrer Eltern über einen Wohnsitz im Inland verfügt, beruht auf einer nicht hinreichend ermittelten Tatsachengrundlage und hält einer rechtlichen Überprüfung nicht stand.
- 22** a) Das FG hat ausgeführt, M habe in den Streitjahren 1996 und 1997 im Inland eine Wohnung für Zwecke des eigenen Wohnens beibehalten, ohne dass es auf die Umstände ankäme, unter denen die im Jahre 1990 erfolgte Rückkehr der M in die Türkei erfolgt sei. Der Kläger und seine Tochter hätten einen möglichen Rückkehrwillen anlässlich eines in der Türkei im Jahre 1990 verlebten Urlaubs endgültig aufgegeben. Dies schließt jedoch nicht aus, dass M bereits im Jahre 1990 anlässlich ihrer Rückkehr in die Türkei ihren Wohnsitz in Deutschland aufgegeben hat. Dafür sprechen die Ausführungen des Klägersvertreters in seinem Schriftsatz vom 29. März 1999. Dort wird ausgeführt, der Kläger habe im Jahre 1990, nachdem er nach 17-jähriger Tätigkeit bei der Firma I. aus Rationalisierungsgründen entlassen worden sei, zunächst die Rückkehr der Familie in die Türkei beschlossen und die Kinder vorab dahin übersiedeln lassen, damit sie sich auf das Leben in der Türkei vorbereiteten. Anlässlich eines in der Türkei verlebten Urlaubs im Jahre 1990 sei der Rückkehrwille jedoch (nachfolgend) aufgegeben worden. Hätte die M anlässlich ihrer Rückkehr in die Türkei ihren Wohnsitz in der Bundesrepublik aufgegeben, bedürfte es Feststellungen des FG dazu, durch welche tatsächlichen Umstände die M einen Wohnsitz in der Bundesrepublik erneut begründet haben sollte. Derartige Feststellungen hat das FG jedoch nicht getroffen.
- 23** b) Das FG, das davon ausgegangen ist, der Kläger habe einige Zeit später --gemeint ist einige Zeit nach dem Urlaub in der Türkei im Jahre 1990-- die deutsche Staatsangehörigkeit beantragt, wird in diesem Zusammenhang auch den Vortrag des Klägers zu berücksichtigen haben, er, seine Ehefrau und M hätten einen Antrag auf Verleihung der deutschen Staatsangehörigkeit erst im Jahre 1993 gestellt (vgl. den Schriftsatz des Klägersvertreters vom 29. März 1999).
- 24** c) Ferner hat das FG nicht festgestellt, unter welchen Umständen M in der Türkei im Zeitraum ab 1990 bis zur Beendigung ihres Schulbesuchs im Jahre 1993 gelebt hat. Die vom FG getroffene Feststellung, M habe in einer Wohngemeinschaft gewohnt, bezieht sich nur auf den Zeitraum des Studiums. Eine Unterbringung der M bei den Großeltern oder anderen Verwandten während der Dauer des Schulbesuchs könnte in Verbindung mit nur kurzzeitigen Ferientaufenthalten bei den Eltern in der Bundesrepublik darauf hindeuten, dass M während dieses Zeitraums nicht über einen Inlandswohnsitz verfügt hat. Dies gilt umso mehr, als es nach den vom FG getroffenen Feststellungen nahe liegend erschien, dass M ein etwaiges anschließendes Studium in der Türkei absolvieren würde. Dieser Umstand könnte für einen nicht nur vorübergehenden Auslandsaufenthalt

der M sprechen.

- 25** d) Der mit der Beantragung der deutschen Staatsangehörigkeit verbundenen räumlichen und kulturellen Neuausrichtung der M kommt demgegenüber --entgegen der Auffassung der Vorinstanz-- in Bezug auf den Wohnsitz der M jedenfalls keine ausschlaggebende Bedeutung zu. Wie der Beklagte zutreffend ausgeführt hat, kann auch bei Kindern mit deutscher Staatsangehörigkeit ein langandauernder Auslandsaufenthalt bei nur kurzfristigen Aufenthalten in der Wohnung der Eltern während der Ferien, bzw. Semesterferien zum Verlust des Wohnsitzes im Inland führen.
- 26** e) Zu der Dauer der jeweiligen Aufenthalte der M in der Bundesrepublik während der Schulferien ab dem Jahre 1990 und während der Semesterferien ab dem Jahre 1993 hat das FG keine hinreichend konkreten Feststellungen getroffen. Es heißt im angefochtenen Urteil nur, M habe sich in bzw. während der (Semester-) Ferien bei den Eltern in der Bundesrepublik aufgehalten. Die jeweilige Dauer der Ferien bzw. Semesterferien lässt sich daraus nicht erkennen. Gleiches gilt für die Dauer der jeweiligen Aufenthalte der M im Inland. Entgegen der Auffassung der Vorinstanz würde sich aus nur kurzen besuchswisen Aufenthalten der M in der Wohnung der Eltern nicht darauf schließen lassen, M habe die Wohnung beibehalten und benutzen wollen.
- 27** f) Zum anderen hat das FG dem Willen der M zur Rückkehr in die Bundesrepublik eine unzutreffende Bedeutung zugemessen. Der Besuch der Schule in der Türkei ab dem Jahre 1990 hatte nach den Feststellungen des FG die nahe liegende Folge, dass M das sich daran anschließende Studium deshalb in der Türkei absolviert hat, weil die türkische Hochschulreife M nicht zum Besuch einer deutschen Hochschule berechtigt. Daraus ergab sich der langjährige Auslandsaufenthalt der M. Zum anderen besagt ein Rückkehrwille nichts darüber aus, ob während der Dauer der Abwesenheit der Wohnsitz beibehalten oder aber aufgegeben und nachfolgend neu begründet wird (vgl. BSG-Urteil in SozR 3-5870 § 2 Nr. 36).
- 28** g) Der Kindergeldanspruch des Klägers für M setzt u. a. voraus, dass M über einen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland verfügt; dafür trägt somit der Kläger die Feststellungslast.
- 29** 6. Nach den vom FG getroffenen, den Senat bindenden Feststellungen liegen die Voraussetzungen dafür, dass M in dem hier fraglichen Zeitraum über einen gewöhnlichen Aufenthalt (§ 9 AO 1977) im Inland verfügt hat, nicht vor.
- 30** 7. Allein die lange Dauer des Aufenthalts der M in der Türkei seit dem Jahre 1990 steht dem Innehaben eines Wohnsitzes in der Bundesrepublik in den Jahren 1996 und 1997 nicht von vornherein entgegen.
- 31** a) Die vom Beklagten angeführten Urteile des BSG in Soziale Sicherheit 1978, 221 und in SozR 5870 § 1 Nr. 7 betreffend den Verlust des Inlandswohnsitzes bei einem fünf- bzw. sechsjährigen Auslandsaufenthalt eines Kindes, sind für den Streitfall nicht einschlägig. Dort hatten sich die Kinder gemeinsam mit ihrer Familie während mehrerer Jahre im Ausland aufgehalten und waren jeweils nur zu kurzfristigen Besuchen in die Bundesrepublik in die dort vorgehaltene Wohnung zurückgekehrt. Demgegenüber ist der Streitfall dadurch gekennzeichnet, dass die Familie der M weiterhin in der Bundesrepublik verblieben ist und M sich zeitweise in der Türkei und zeitweise bei ihren Eltern im Inland aufgehalten hat.
- 32** b) Das Innehaben einer Wohnung unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass die Wohnung beibehalten und benutzt wird, schließt nicht aus, dass die Wohnung vorübergehend nicht benutzt wird. Periodische Auslandsaufenthalte stellen das Innehaben eines Wohnsitzes auch dann nicht in Frage, wenn sie sich über einen Zeitraum von etlichen Jahren erstrecken. Zur Frage des Wohnsitzes eines deutschen Studenten, der seit einigen Jahren im Ausland studiert, hat das BSG im Urteil vom 22. März 1988 8/5a RKn 11/87 (SozR 2200 § 205 Nr. 65) die Auffassung vertreten, das Kind eines Versicherten könne trotz eines mehrjährigen Studiums (fünf Jahre) im Ausland seinen gewöhnlichen Aufenthalt im Geltungsbereich der Reichsversicherungsordnung (RVO) haben. Der Sohn des dortigen Klägers habe seinen Lebensmittelpunkt im Heimatort seiner Eltern behalten.

Er war jeweils in den Semesterferien --also für einen nicht nur kurzen Besuch-- zu seiner Familie in die Bundesrepublik zurückgekehrt, hatte im Haus seiner Eltern ein eigenes Zimmer und durfte sich schon im Hinblick auf die ihm erteilten befristeten Aufenthaltserlaubnisse nur zeitlich begrenzt und damit vorübergehend in der Schweiz aufhalten. Dementsprechend würde jedenfalls allein ein periodischer Auslandsaufenthalt der M von sieben Monaten im Jahr bei einem Aufenthalt von fünf Monaten in der Wohnung der Eltern im Inland der Beibehaltung des Wohnsitzes im Inland nicht entgegenstehen (vgl. BSG-Urteil in BSGE 79, 147, 152, SozR 3-5870 § 2 Nr. 33).

- 33** c) Soweit sich aus dem in einem Beschwerdeverfahren wegen Prozesskostenhilfe (PKH) ergangenen Beschluss des erkennenden Senats in BFH/NV 1999, 285 zur Frage des Wohnsitzes eines Kindes bei einem langjährigen Auslandsaufenthalt und nur periodischen Inlandsaufenthalten etwas anderes ergeben sollte, hält der Senat daran nicht mehr fest.
- 34** 8. Der Streitfall nötigt nicht zur Klärung der Frage, ob und wenn ja, unter welchen Voraussetzungen Kinder ausländischer Staatsangehörigkeit, die im Heimatland ihrer Eltern bei Verwandten oder in einem Internat untergebracht sind, dort die Schule besuchen und sich nur in den Schulferien in der Wohnung der Eltern im Inland aufhalten, im Inland über einen Wohnsitz verfügen.
- 35** a) Der Streitfall betrifft nur die Frage des Wohnsitzes der M während ihres Studiums in der Türkei im Jahre 1996. Nur mittelbar kann von Bedeutung sein, ob M während der Dauer ihres Schulbesuch in der Türkei von 1990 bis zur Aufnahme des Studiums im Jahre 1993 ihren Wohnsitz in der Bundesrepublik beibehalten hat.
- 36** b) Die Frage, ob ein ausländisches minderjähriges Kind, das im Heimatland der Eltern bei Verwandten untergebracht ist, dort die Schule besucht und sich nur während der Ferien bei seinen Eltern im Inland aufhält, in der Bundesrepublik über einen Wohnsitz verfügt, war bereits verschiedentlich Gegenstand der Rechtsprechung des BSG zum Bundeskindergeldgesetz (BKGG) und des BFH zum Ausbildungsfreibetrag und zum Kindergeld nach dem X. Abschnitt des EStG .
- 37** aa) Das BSG hat in seinem Urteil vom 17. Dezember 1981 10 RKg 12/81 (SozR 3-5870 § 2 Nr. 25) zum BKGG die Auffassung vertreten, mit dem Schulbesuch in der Heimat würden die natürlichen Bindungen an den heimatlichen Kulturkreis hergestellt, wiederhergestellt oder gefestigt. Die Schulausbildung des Kindes im Heimatland der Eltern sei die Grundlage für eine weitere Berufsausbildung oder eine Beschäftigung in der Heimat. Die familiäre Wohn- und Lebensgemeinschaft zwischen Kindern und Eltern werde für die zeitlich nicht absehbare Dauer der Ausbildung aufgegeben. Das Kind habe deshalb keinen Wohnsitz im Geltungsbereich des BKGG .
- 38** bb) Dem ist der BFH in seinem Urteil in BFHE 174, 523 [BFH 22.04.1994 - III R 22/92] , BStBl II 1994, 887 unter ausdrücklicher Bezugnahme auf das vorgenannte BSG-Urteil (vgl. das Zitat unter 1. b auf S. 889, 2. Spalte oben) gefolgt. Der III. Senat hat ausgeführt, werde ein minderjähriges Kind für mehrere Jahre zum Besuch der Schule bei Verwandten im Heimatland der Eltern untergebracht, diene nach der Lebenserfahrung ein solcher Auslandsaufenthalt vor allem auch dem Zweck, sich längerfristig in die dortigen Lebensverhältnisse einzuleben. Diese Umstände schlossen es dann regelmäßig aus, weiterhin vom Innehaben einer Wohnung bei den Eltern im Inland auszugehen (vgl. auch das Urteil des III. Senats in BFH/NV 1995, 967, sowie den Beschluss des VI. Senats in BFH/NV 1999, 285).
- 39** cc) Demgegenüber hat das BSG in seinem Urteil in SozR 3-5870 § 2 Nr. 33, BSGE 79, 147 seine im Urteil in BSGE 53, 49, SozR 5870 § 2 Nr. 25 vertretene Auffassung ausdrücklich aufgegeben. Es hat ausgeführt, für Ausländerkinder, die ihren Wohnsitz bisher bei ihren Eltern in der Bundesrepublik begründet hatten und anschließend im Land ihrer Staatsangehörigkeit die Schule besuchten, bestehe für die Zeit vom Jahr 1985 ab kein Erfahrungssatz des Inhalts mehr, dass die familiäre Wohn- und Lebensgemeinschaft zwischen Eltern und Kindern für die Dauer der Ausbildung aufgegeben werde. Ein großer Teil der Kinder, die zum Schulbesuch in das Heimatland ihrer Eltern geschickt würden, kehre wieder in die Bundesrepublik zurück. Ein von vornherein auf drei Jahre begrenzter Auslandsaufenthalt sei, wie bei den deutschen Kindern, die für einige Jahre ein Internat

im Ausland besuchen, als vorübergehend anzusehen. Im Übrigen stellten sich eher Bedenken gegen eine starre Zeitgrenze bei der Anwendung des Begriffs des vorübergehenden Aufenthalts. Der periodische Auslandsaufenthalt eines ausländischen Kindes von etwa dreieinhalb Monaten pro Schulhalbjahr sei kein rechtliches Hindernis für die Annahme, dass es im Inland in der Wohnung seiner Eltern einen Wohnsitz innehat.

- 40** c) Soweit es darauf ankommen sollte, wird das FG mögliche Änderungen in den Erfahrungssätzen betreffend die Aufgabe bzw. das Fortbestehen der familiären Wohn- und Lebensgemeinschaft zwischen ausländischen Eltern und deren Kindern während --ausbildungsbedingter-- Auslandsaufenthalte der Kinder zu berücksichtigen haben.
- 41** 9. Diese Entscheidung beinhaltet weder eine Abweichung von der bisherigen Rechtsprechung des BFH zum Wohnsitz i. S. des § 8 AO 1977, noch von der des BSG zum Wohnsitz i. S. des § 30 Abs. 3 Satz 1 SGB I .
- 42** a) Der dem BFH-Urteil in BFHE 174, 523 [BFH 22.04.1994 - III R 22/92] , BStBl II 1994, 887 zugrunde liegende Sachverhalt betraf ein minderjähriges ausländisches Kind, das im Heimatland bei Verwandten untergebracht war und dort die Schule besuchte. Dagegen handelt es sich im Streitfall um ein Kind ausländischer Herkunft mit deutscher Staatsangehörigkeit, welches im Ausland studiert und in einer studentischen Wohngemeinschaft lebt.
- 43** b) Auch zum BFH-Urteil in BFHE 182, 296 [BFH 19.03.1997 - I R 69/96] , BStBl II 1997, 447 liegt keine Abweichung vor. In dieser Entscheidung, auf die sich die Vorinstanz gestützt hat, hat der BFH zwar ausgeführt, es sei für die Annahme eines Wohnsitzes nicht erforderlich, dass sich der Steuerpflichtige während einer Mindestzahl von Tagen oder Wochen im Jahr in der Wohnung aufhalte. Der dortige Sachverhalt war jedoch dadurch gekennzeichnet, dass der Steuerpflichtige über eine gemietete Wohnung in der Bundesrepublik verfügt hat, die er während seiner langjährigen Auslandstätigkeit unverändert in einem ständig nutzbereiten Zustand beibehalten und zudem mit einer gewissen Regelmäßigkeit auf die Dauer von zwischen drei bis acht Wochen im Jahr genutzt hat. Dagegen ist der Streitfall dadurch gekennzeichnet, dass die Eltern für M nur ein Zimmer bereitgehalten haben. Nach der Lebenserfahrung lässt die Beibehaltung einer gemieteten Wohnung und deren periodische Nutzung während der Dauer einer langjährigen Auslandstätigkeit jedoch eher den Schluss zu, der Steuerpflichtige halte die Wohnung, um sie als solche zu benutzen, als das Bereithalten eines Zimmers durch die Eltern für ihr im Ausland studierendes Kind.
- 44** 10. Die von der Vorinstanz vertretene Rechtsauffassung weicht von jener des erkennenden Senats ab. Das Urteil des FG war deshalb aufzuheben. Da die Sache nicht spruchreif ist, war sie an das FG zurückzuverweisen, damit dieses die erforderlichen Feststellungen trifft. Sofern es für die Entscheidung darauf ankommen sollte, wird das FG insbesondere die Angaben des Klägers zur Tatsache und zur Dauer der jeweiligen Aufenthalte der M in der Bundesrepublik während der (Semester-)Ferien nur aufgrund entsprechender Nachweise zugrunde legen können.
- 45**