Urteil vom 22. Mai 2019, III R 3/18

Mehraktige Ausbildung im Kindergeldrecht

ECLI:DE:BFH:2019:U.220519.IIIR3.18.0

BFH III. Senat

EStG § 32 Abs 4 S 1 Nr 2 Buchst a, EStG § 32 Abs 4 S 1 Nr 2 Buchst b, EStG § 32 Abs 4 S 1 Nr 2 Buchst c, EStG § 62 Abs 1, EStG § 63 Abs 1 S 2, EStG VZ 2014 , EStG VZ 2015 , EStG VZ 2016

vorgehend FG Düsseldorf, 05. Dezember 2017, Az: 2 K 1605/17 Kg

Leitsätze

NV: Die praktische Berufstätigkeit im bereits erlernten Beruf ohne im Vordergrund stehende Ausbildungsmaßnahmen stellt selbst dann keine Berufsausbildung dar, wenn das Berufsziel des Kindes noch nicht erreicht ist, der weitere Ausbildungsabschnitt aber zunächst eine Berufstätigkeit voraussetzt .

Tenor

Die Revision des Klägers gegen das Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf vom 06.12.2017 - 2 K 1605/17 Kg wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat der Kläger zu tragen.

Tatbestand

I.

1 Streitig ist der Kindergeldanspruch für den Zeitraum Februar 2014 bis Februar 2016.

2 Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) ist der Vater der am 04.02.1991 geborenen Tochter T, für die er bis einschließlich Januar 2014 Kindergeld erhielt. T bestand im Januar 2014 die Prüfung zur Steuerfachangestellten. Vom 20.01.2014 bis zum 31.12.2016 war sie bei einer Steuerberatungsgesellschaft tätig (40 Stunden/ Woche). Seit dem 01.01.2017 arbeitete sie als Angestellte in einer Steuerberaterkanzlei in Vollzeit (39 Stunden/Woche). Im Frühjahr 2016 meldete sie sich beim Steuerberaterverband zum Steuerfachwirt-Lehrgang (Prüfung 2017/18) an. Nach § 9 Abs. 1 der Prüfungsordnung der Steuerberaterkammer setzt die Zulassung zur Prüfung als Steuerfachwirt(in) die erfolgreiche Ablegung der Prüfung als Steuerfachangestellte(r) sowie eine hauptberufliche praktische Tätigkeit auf dem Gebiet des Steuer- und Rechnungswesens von mindestens drei Jahren bei einem Steuerberater etc. voraus.

3 Mit Schreiben vom 24.03.2017 beantragte der Kläger beim Beklagten und Revisionsbeklagten (Familienkasse), ihm für T ab Februar 2014 bis Februar 2016 (Vollendung des 25. Lebensjahres) Kindergeld zu gewähren. Zur Begründung führte er aus, dass sich T seit August 2011 in einer mehraktigen Berufsausbildung zur Steuerfachwirtin befinde. Der enge sachliche sowie zeitliche Zusammenhang der Ausbildungsabschnitte sei klar erkennbar.

4 Die Familienkasse lehnte den Antrag mit Bescheid vom 18.04.2017 ab. Einspruch und Klage blieben erfolglos. Das Finanzgericht (FG) vertrat die Ansicht, dass die für die weitere Ausbildung erforderliche Berufstätigkeit den engen Zusammenhang zwischen den einzelnen Ausbildungsabschnitten entfallen lasse. Zudem könne die Übergangszeit bis zum Beginn des Lehrgangs auch nicht als Wartezeit nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c des Einkommensteuergesetzes (EStG) gewertet werden.

5 Mit der hiergegen gerichteten Revision rügt der Kläger die Verletzung materiellen Rechts.

6 Der Kläger beantragt,
die Familienkasse unter Aufhebung des angegriffenen Urteils, des Ablehnungsbescheids vom 18.04.2017 und der Einspruchsentscheidung vom 24.05.2017 zu verpflichten, Kindergeld für den Zeitraum Februar 2014 bis Februar 2016 festzusetzen.

7 Die Familienkasse beantragt,
die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

8 Die Revision ist unbegründet und daher gemäß § 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zurückzuweisen. Das FG hat zu Recht entschieden, dass dem Kläger für die Monate Februar 2014 bis Februar 2016 kein Kindergeld zusteht.

9 1. Für ein über 18 Jahre altes Kind, das --wie T im Streitzeitraum-- das 25. Lebensjahr noch nicht vollendet hat, besteht nach § 62 Abs. 1, § 63 Abs. 1 Satz 2 i.V.m. § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2, § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG ein Anspruch auf Kindergeld u.a. dann, wenn das Kind für einen Beruf ausgebildet wird (§ 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a EStG), sich in einer der in § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. b EStG genannten Übergangszeiten von höchstens vier Monaten befindet oder eine Berufsausbildung mangels Ausbildungsplatzes nicht beginnen oder fortsetzen kann (§ 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG). Nach Abschluss einer erstmaligen Berufsausbildung oder eines Erststudiums wird ein Kind in den Fällen des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EStG nur berücksichtigt, wenn es keiner Erwerbstätigkeit nachgeht. Eine Erwerbstätigkeit mit bis zu 20 Stunden regelmäßiger wöchentlicher Arbeitszeit, ein Ausbildungsdienstverhältnis oder ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis i.S. der §§ 8 und 8a des Vierten Buches Sozialgesetzbuch sind unschädlich (§ 32 Abs. 4 Satz 3 EStG).

10 2. Die Voraussetzungen für eine kindergeldrechtliche Berücksichtigung der Tochter des Klägers liegen schon deshalb nicht vor, weil weder die Voraussetzungen des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a, Buchst. b EStG noch die des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG vorliegen. Auf die Frage, ob eine einheitliche mehraktige Erstausbildung vorliegt (vgl. Senatsurteil vom 11.12.2018 - III R 26/18, BFHE 263, 209), kommt es deshalb nicht an.

11 a) Die kindergeldrechtliche Berücksichtigung nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a EStG für eine innerhalb eines Arbeits- oder Dienstverhältnisses stattfindende Ausbildung setzt voraus, dass der Ausbildungscharakter und nicht die Erbringung bezahlter Arbeitsleistungen, d.h. der Erwerbscharakter, im Vordergrund steht (Senatsurteil vom 16.09.2015 - III R 6/15, BFHE 251, 31, BStBl II 2016, 281, Rz 12, m.w.N.). Die praktische Berufstätigkeit im bereits erlernten Beruf ohne im Vordergrund stehende Ausbildungsmaßnahmen wird auch dann nicht zu einer Berufsausbildung, wenn das Kind sein Berufsziel noch nicht erreicht hat, der weitere Ausbildungsabschnitt aber zunächst eine Berufstätigkeit voraussetzt.

12 Im Streitzeitraum hat T nach dem Abschluss ihrer Prüfung zur Steuerfachangestellten in einer Steuerberaterkanzlei in Vollzeit gearbeitet. Konkrete Ausbildungsmaßnahmen hat weder das FG festgestellt noch hat der Kläger solche vorgetragen. Das FG hat vielmehr zu Recht ausgeführt, dass allein eine praktische Berufstätigkeit weder begrifflich noch nach dem Sinn und Zweck des Kindergeldrechts als "Berufsausbildung" beurteilt werden kann.

13 b) Eine kindergeldrechtliche Berücksichtigung im Streitzeitraum wegen einer Übergangszeit i.S. des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. b EStG scheidet ebenfalls aus. Zwar handelt es sich insoweit um einen Zeitraum, der zwischen zwei Ausbildungsabschnitten liegt, da die Ausbildung zur Steuerfachangestellten im Januar 2014 endete und der Steuerfachwirt-Lehrgang erst im Jahr 2016/2017 begann. Jedoch überschreitet dieser Zeitraum die in § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. b EStG genannte Höchstdauer von vier Monaten. Nach dem klaren Wortlaut der Vorschrift kommt bei einem Überschreiten der Übergangszeit eine Begünstigung auch nicht für die ersten vier Monate in Betracht (Senatsurteil vom 11.04.2018 - III R 18/17, BFHE 261, 151, BStBl II 2018, 548, Rz 16, m.w.N.).

14 c) Es kommt auch keine Berücksichtigung des Kindes nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG in Betracht.

15 Nach dieser Vorschrift wird ein Kind berücksichtigt, wenn es eine Berufsausbildung mangels eines Ausbildungsplatzes nicht beginnen oder fortsetzen kann. Dieser Tatbestand liegt zum einen vor, wenn das Kind trotz ernsthaften Bemühens noch keinen Ausbildungsplatz gefunden hat, oder zum anderen, wenn ihm ein

Ausbildungsplatz bereits zugesagt wurde, es diesen aber aus schul-, studien- oder betriebsorganisatorischen Gründen erst zu einem späteren Zeitpunkt antreten kann (Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 28.05.2013 - XI R 38/11, BFH/NV 2013, 1774, Rz 20, m.w.N.). Sind diese Voraussetzungen erfüllt, wird der Tatbestand des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG nicht durch eine Vollzeittätigkeit des Kindes ausgeschlossen (Senatsurteil vom 22.12.2011 - III R 65/10, BFH/NV 2012, 929).

16 Im Hinblick auf den Zweck der Vorschrift --nämlich die Gleichstellung von Kindern, die (erfolglos) einen Ausbildungsplatz suchen, mit denen, die bereits einen gefunden haben-- darf der Beginn oder die Fortsetzung der Ausbildung nicht an anderen Umständen als dem Mangel des Ausbildungsplatzes scheitern (Senatsurteil vom 07.04.2011 - III R 24/08, BFHE 233, 44, BStBl II 2012, 210, Rz 27). Die Voraussetzungen des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG liegen demnach nicht vor, wenn das Kind --die Verfügbarkeit des Ausbildungsplatzes unterstellt-- diesen ohnehin nicht antreten könnte, weil es die objektiven Anforderungen nicht erfüllt oder es aus anderen Gründen am Antritt gehindert wäre (BFH-Urteil vom 15.07.2003 - VIII R 79/99, BFHE 203, 94, BStBl II 2003, 843, Rz 13).

17 So liegt es im Streitfall. T hat sich erst im Frühjahr 2016, zwei Jahre nach Abschluss ihrer ersten Ausbildung, zum Steuerfachwirt-Lehrgang (Prüfung 2017/2018) angemeldet, da die Zulassung zur Prüfung eine dreijährige Berufstätigkeit voraussetzt. Diese Disposition der T und nicht der Mangel eines Lehrgangsplatzes war der Grund dafür, dass T ihre Ausbildung zunächst nicht fortgesetzt hat. Die Gründe, aus denen das Kind einen weiteren Ausbildungsplatz nicht antritt --beispielsweise, weil die Aufnahme oder die Prüfung der weiteren Ausbildung eine hauptberufliche praktische Tätigkeit voraussetzt--, sind insoweit unerheblich (vgl. Senatsurteil in BFHE 233, 44, BStBl II 2012, 210, Rz 27, m.w.N.).

18 3. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de