

Urteil vom 18. März 2026, III R 20/24

Erfordernis des ernsthaften Bemühens um einen Ausbildungsplatz im Kindergeldrecht

ECLI:DE:BFH:2026:U.180326.IIR20.24.0

BFH III. Senat

EStG § 32 Abs 4 S 1 Nr 2 Buchst c, EStG § 32 Abs 4 S 1 Nr 2 Buchst b, EStG § 63 Abs 1 S 2, EStG § 70 Abs 2, EStG VZ 2021 , EStG VZ 2022

vorgehend Schleswig-Holsteinisches Finanzgericht , 27. März 2024, Az: 5 K 71/23

Leitsätze

1. NV: Die Berücksichtigung eines Kindes gemäß § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c des Einkommensteuergesetzes setzt das ernsthafte Bemühen um einen Ausbildungsplatz voraus. Zum Nachweis hierfür bedarf es objektiver Belege; die bloße Behauptung, das Kind sei ausbildungswillig gewesen und habe sich um einen Ausbildungsplatz bemüht, genügt nicht (Bestätigung der Rechtsprechung, z.B. Senatsurteil vom 20.02.2025 - III R 43/22, BFHE 288, 220, BStBl II 2025, 512, Rz 25 ff., m.w.N.).
2. NV: Erschwernisse bei der Ausbildungsplatzsuche infolge der Corona-Pandemie rechtfertigen es nicht, von vornherein auf das Erfordernis der Objektivierung der Ausbildungswilligkeit (zum Beispiel durch Belege für Bewerbungsbemühungen oder die Meldung als ausbildungssuchend bei der Agentur für Arbeit) zu verzichten.

Tenor

Die Revision des Klägers gegen das Urteil des Schleswig-Holsteinischen Finanzgerichts vom 27.03.2024 - 5 K 71/23 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat der Kläger zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1 Streitig ist, ob die Beklagte und Revisionsbeklagte (Familienkasse) die Kindergeldfestsetzung für den Zeitraum von Mai 2021 bis Mai 2022 (Streitzeitraum) zu Recht aufgehoben hat. Der Aufhebungs- und Rückforderungsbescheid betrifft das Kindergeld für den im Jahr 1999 geborenen Sohn (S) des Klägers und Revisionsklägers (Kläger).
- 2 S hatte vor dem Streitzeitraum mit einer Ausbildung zum Hotelfachmann begonnen, das Ausbildungsverhältnis aber durch Aufhebungsvertrag vorzeitig zum 30.04.2021 beendet. Im Anschluss daran meldete er sich als arbeitssuchend (nicht auch als ausbildungssuchend) und nahm verschiedene Jobs im Hotel- und Gastronomiebereich an, unter anderem in der Schweizerischen Eidgenossenschaft (Schweiz). Nach dem Streitzeitraum begann S am 01.08.2022 mit einer neuen Ausbildung zum Dachdecker, der ein einmonatiges Praktikum vorausging.
- 3 Mit Bescheid vom 14.03.2023 hob die Familienkasse die Kindergeldfestsetzung für S nach § 70 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) auf und forderte das für den Streitzeitraum gezahlte Kindergeld in Höhe von 2.847 € gemäß § 37 Abs. 2 der Abgabenordnung zurück.
- 4 Hiergegen legte der Kläger mit Schreiben vom 04.04.2023 Einspruch ein. Er begründete ihn im Wesentlichen damit, S habe die begonnene Ausbildung zum Hotelfachmann aufgrund der Corona-Pandemie zum 30.04.2021 abbrechen müssen. In der Folge habe er sich wegen der pandemiebedingten Einschränkungen nicht um einen

Ausbildungsplatz bemüht, sich aber informiert, wie er die Zeit bis zur Wiederaufnahme der Ausbildung überbrücken könne. Er habe sich als arbeitsuchend gemeldet und dann eine Erwerbstätigkeit in der Schweiz angenommen.

- 5 Die Familienkasse wies den Einspruch als unbegründet zurück. Zur Begründung führte sie in der Einspruchsentscheidung vom 06.06.2023 aus, dass die Berücksichtigungsvoraussetzungen nach § 32 Abs. 4 EStG durchgehend nicht vorgelegen hätten beziehungsweise nicht nachgewiesen worden seien.
- 6 Hiergegen erhob der Kläger Klage. Nach Zeugenvernehmung des S in der mündlichen Verhandlung wies das Schleswig-Holsteinische Finanzgericht (FG) die Klage durch Urteil vom 27.03.2024 - 5 K 71/23 ab. Sie sei unbegründet, weil dem Kläger im Streitzeitraum kein Kindergeldanspruch für S zugestanden habe.
- 7 Mit der Revision rügt der Kläger, das FG gehe in unzutreffender Weise davon aus, dass die Voraussetzungen des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG nicht vorlägen.
- 8 Der Kläger beantragt bei verständiger Würdigung, das Urteil des Schleswig-Holsteinischen FG vom 27.03.2024 - 5 K 71/23 sowie den Aufhebungs- und Rückforderungsbescheid vom 14.03.2023 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 06.06.2023 aufzuheben.
- 9 Die Familienkasse beantragt sinngemäß, die Revision als unzulässig zu verwerfen, hilfsweise als unbegründet zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

- 10 Die Revision ist zulässig, aber unbegründet. Das FG hat zu Recht entschieden, dass die Berücksichtigung des S gemäß § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 EStG nach Vollendung des 21. Lebensjahres im Streitzeitraum altersbedingt nicht mehr in Betracht kam und die Voraussetzungen des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EStG ebenfalls nicht erfüllt waren.
- 11 1. Die vom Kläger fristgemäß eingelegte und begründete Revision ist zulässig. Entgegen der Auffassung der Familienkasse genügt die Revisionsbegründung den Anforderungen des § 120 Abs. 3 der Finanzgerichtsordnung (FGO).
- 12 a) Nach dieser Vorschrift muss die Revisionsbegründung erstens die Erklärung enthalten, inwieweit das Urteil angefochten und dessen Aufhebung beantragt wird (Revisionsanträge), sowie zweitens die Angabe der Revisionsgründe (Bezeichnung der Umstände, aus denen sich die Rechtsverletzung ergibt, und bei der Rüge von Verfahrensmängeln der Tatsachen, die den Mangel ergeben).
- 13 b) Die Revisionsbegründung erfüllt diese Anforderungen. Der Kläger rügt eine Verletzung des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG und legt die aus seiner Sicht dafür sprechenden Umstände konkret dar. Er vertritt insbesondere die Rechtsauffassung, dass aufgrund coronabedingter Einschränkungen im Zeitraum vom Herbst 2021 bis zum Frühjahr 2022 der Nachweis von Ausbildungsplatzbewerbungen keine Aussicht auf Erfolg versprochen habe und insoweit keine Nachweispflicht bestanden habe.
- 14 c) Soweit die Familienkasse Darlegungsdefizite hinsichtlich der Zulassungsgründe des § 115 Abs. 2 FGO geltend macht, übersieht sie, dass der Kläger die vom FG zugelassene Revision eingelegt hat und dass es im Rahmen der Revisionsbegründung gemäß § 120 Abs. 3 FGO nicht auf die Darlegung von Revisionszulassungsgründen gemäß § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO ankommt.
- 15 2. Das FG hat die Berücksichtigung des S gemäß § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EStG im Streitzeitraum zu Recht verneint.
- 16 Gemäß § 62 Abs. 1, § 63 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, Satz 2 EStG i.V.m. § 32 Abs. 1, Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EStG besteht Anspruch auf Kindergeld für Kinder, die das 18., aber noch nicht das 25. Lebensjahr vollendet haben, unter anderem dann, wenn sie für einen Beruf ausgebildet werden (§ 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a EStG, s. dazu 3.), wenn sie sich in einer zwischen zwei Ausbildungsabschnitten liegenden Übergangszeit von höchstens vier Monaten befinden (§ 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. b EStG, s. dazu 4.) oder wenn sie eine Berufsausbildung mangels Ausbildungsplatzes nicht beginnen oder fortsetzen können (§ 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG, s. dazu 5.). Eine spezielle Vorschrift zur Berücksichtigung der Folgen der durch das Coronavirus verursachten Lage, wie zum Beispiel § 304 Abs. 2 des Sozialgesetzbuchs Sechstes Buch, findet sich im Einkommensteuergesetz nicht. Nach § 66 Abs. 2 EStG wird das

Kindergeld vom Beginn des Monats an gezahlt, in dem die Anspruchsvoraussetzungen erfüllt sind, bis zum Ende des Monats, in dem die Anspruchsvoraussetzungen wegfallen.

- 17** 3. S war nicht nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a EStG als ein in Berufsausbildung befindliches Kind zu berücksichtigen.
- 18** a) Unter einer Berufsausbildung im Sinne des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a EStG ist die Ausbildung zu einem künftigen Beruf zu verstehen. In Berufsausbildung befindet sich, wer sein Berufsziel noch nicht erreicht hat, sich aber ernsthaft und nachhaltig darauf vorbereitet. Der Vorbereitung auf ein Berufsziel dienen alle Maßnahmen, bei denen es sich um den Erwerb von Kenntnissen, Fähigkeiten und Erfahrungen handelt, die als Grundlagen für die Ausübung des angestrebten Berufs geeignet sind. Dies ist unabhängig davon, ob die Ausbildungsmaßnahmen in einer Ausbildungs- oder Studienordnung vorgeschrieben sind; auch braucht die Ausbildungsmaßnahme Zeit und Arbeitskraft des Kindes grundsätzlich nicht überwiegend in Anspruch zu nehmen (Senatsurteile vom 07.07.2021 - III R 24/19, BFH/NV 2021, 1486, Rz 13 f.; vom 22.09.2022 - III R 40/21, BFHE 278, 210, BStBl II 2023, 251, Rz 11 f.). Werden Ausbildungsmaßnahmen innerhalb eines Arbeits- oder Dienstverhältnisses durchgeführt, liegen die Voraussetzungen des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a EStG allerdings nur dann vor, wenn der Ausbildungscharakter (die Erlangung beruflicher Qualifikationen) und nicht der Erwerbscharakter (die Erbringung bezahlter Arbeitsleistungen) im Vordergrund steht (z.B. Senatsurteil vom 22.09.2022 - III R 40/21, BFHE 278, 210, BStBl II 2023, 251, Rz 13).
- 19** b) Die Würdigung des FG, dass S im Streitzeitraum nicht nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a EStG zu berücksichtigen war, ist revisionsrechtlich nicht zu beanstanden. Nach den tatsächlichen Feststellungen des FG, an die der erkennende Senat gemäß § 118 Abs. 2 FGO gebunden ist, erfüllten sämtliche von S im Hotel- und Gastronomiebereich während dieser Zeit ausgeübten Tätigkeiten nicht die Voraussetzungen einer Berufsausbildung im Sinne des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a EStG. Insbesondere leistete S nach den Feststellungen des FG kein Praktikum und konnte keine diesbezüglichen Bescheinigungen vorlegen. Der im Vordergrund stehende Erwerbscharakter (laut FG-Urteil "Überbrückungstätigkeiten, um Geld zu verdienen und beschäftigt zu sein") wird dadurch bestätigt, dass S sich lediglich als arbeitssuchend gemeldet hatte. Eine Meldung als ausbildungssuchend erfolgte unstreitig nicht.
- 20** 4. Ebenfalls zutreffend hat das FG entschieden, dass S im Streitzeitraum nicht nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. b EStG zu berücksichtigen ist.
- 21** a) Danach führt eine Übergangszeit von höchstens vier Monaten zwischen zwei Ausbildungsabschnitten oder zwischen einem Ausbildungsabschnitt und einem der im Gesetz näher bezeichneten Dienste zur Berücksichtigungsfähigkeit. Ist die maximal vier volle Monate umfassende Dauer des Übergangszeitraums überschritten, scheidet die Berücksichtigung nach dieser Vorschrift auch für die ersten vier Monate aus (Senatsurteil vom 07.07.2021 - III R 40/19, BFHE 273, 322, BStBl II 2021, 864, Rz 28, m.w.N.).
- 22** b) Der im Mai 2021 angelaufene und bis zur Jahresmitte 2022 dauernde Übergangszeitraum überstieg die Dauer von vier Monaten, ohne dass --nach den gemäß § 118 Abs. 2 FGO bindenden Feststellungen des FG-- in dieser Phase ein Ausbildungsabschnitt oder eine Dienstzeit im Sinne der Norm vorlag.
- 23** c) Das FG hat außerdem zu Recht entschieden, dass mangels planwidriger Regelungslücke eine analoge Anwendung des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. b EStG im Hinblick auf die im Streitzeitraum herrschende Corona-Pandemie nicht geboten ist (vgl. zu den Analogievoraussetzungen z.B. Senatsurteil vom 22.12.2011 - III R 5/07, BFHE 236, 137, BStBl II 2012, 678, Rz 19; zu einer gesetzlich geregelten Verlängerung der Anspruchsdauer "im Zusammenhang mit der COVID-19-Krise" für Ansprüche auf Familienbeihilfe in Österreich vgl. die Entscheidung des Österreichischen Verwaltungsgerichtshofs vom 15.12.2025 - Ra 2025/16/0081-8). Der Annahme einer Regelungslücke steht insbesondere der Berücksichtigungstatbestand des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG entgegen, der die Fälle der fehlenden Möglichkeit des Beginns oder der Fortsetzung einer Ausbildung betrifft.
- 24** 5. Zu Recht hat das FG im Streitzeitraum auch die Berücksichtigung des S nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG verneint.
- 25** a) Dieser Berücksichtigungstatbestand setzt voraus, dass das Kind eine Berufsausbildung mangels Ausbildungsplatzes nicht beginnen oder fortsetzen kann.
- 26** aa) An einem Ausbildungsplatz mangelt es, wenn ein solcher in dem Zeitpunkt, in dem sich das Kind zu einer

Ausbildung entschlossen hat, nicht zur Verfügung steht oder bereits zugesagt wurde, aber aus schul-, studien- oder betriebsorganisatorischen Gründen in dem fraglichen Monat noch nicht angetreten werden kann. Dabei wird das Berufsziel von den Vorstellungen der Eltern und des Kindes bestimmt; ihnen kommt bei der Gestaltung der Ausbildung ein weiter Entscheidungsspielraum zu. Dagegen liegt es nicht an einem Mangel der Verfügbarkeit eines Ausbildungsplatzes, dass das Kind seine Berufsausbildung nicht beginnen kann, solange es zum Beispiel die notwendigen Voraussetzungen für die Ausbildung nicht erfüllt (Senatsurteil vom 20.02.2025 - III R 43/22, BFHE 288, 220, BStBl II 2025, 512, Rz 23 f., m.w.N.).

- 27** bb) Für die Berücksichtigung gemäß § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG erforderlich sind die Ausbildungswilligkeit des Kindes und deren Nachweis. Kann eine Ausbildung nur zu bestimmten Zeitpunkten begonnen werden, muss sich das Kind, um als ausbildungswillig angesehen werden zu können, für den nächstmöglichen Beginn der Ausbildung bewerben. Die Ausbildungsbereitschaft muss sich in Gestalt belegbarer ernsthafter Bemühungen um einen Ausbildungsplatz objektiviert haben. Die bloße Behauptung, das Kind sei ausbildungswillig und bemühe sich um einen Ausbildungsplatz, genügt nicht. Die Nachweise für die Ausbildungswilligkeit und das ernsthafte Bemühen des Kindes, einen Ausbildungsplatz zu finden, hat der Kindergeldberechtigte beizubringen; über 18 Jahre alte Kinder haben gemäß § 68 Abs. 1 Satz 2 EStG mitzuwirken (vgl. Senatsurteile vom 18.01.2018 - III R 16/17, BFHE 260, 481, BStBl II 2018, 402, Rz 17; vom 31.08.2021 - III R 41/19, BFHE 274, 149, BStBl II 2022, 465, Rz 25 ff.; vom 20.02.2025 - III R 43/22, BFHE 288, 220, BStBl II 2025, 512, Rz 25 ff.).
- 28** cc) Das FG hat die Entscheidung, ob sich das Kind ernsthaft um einen Ausbildungsplatz bemüht hat, unter Berücksichtigung von entsprechenden objektivierbaren Beweisanzeichen nach seiner freien, aus dem Gesamtergebnis des Verfahrens gewonnenen Überzeugung zu treffen. Die Gesamtwürdigung des FG ist nur dann ausreichend und für den Bundesfinanzhof als Revisionsgericht bindend (§ 118 Abs. 2 FGO), wenn sie auf einer logischen, verstandesmäßig einsichtigen Würdigung zutreffender Kriterien beruht, deren nachvollziehbare Folgerungen den Denkgesetzen entsprechen und von den festgestellten Tatsachen getragen werden (Senatsurteil vom 20.02.2025 - III R 43/22, BFHE 288, 220, BStBl II 2025, 512, Rz 28).
- 29** b) Gemessen daran enthält das mit der Revision angegriffene Urteil keinen Rechtsfehler.
- 30** aa) Das FG ist bei der Frage der Berücksichtigung nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG von zutreffenden Rechtsgrundsätzen ausgegangen. Auch die Beweiswürdigung, insbesondere hinsichtlich der Zeugenaussage des in der mündlichen Verhandlung vernommenen S, ist revisionsrechtlich nicht zu beanstanden. Denn für den Nachweis der Ausbildungswilligkeit genügt nicht deren bloße Behauptung, sondern es bedarf objektiv belegbarer Bemühungen um einen Ausbildungsplatz. Um als ausbildungswillig angesehen werden zu können, hätte es einer Bewerbung oder eines sonstigen objektiv belegten Bemühens des S um einen Ausbildungsplatz für den nächstmöglichen Zeitpunkt des Ausbildungsbeginns bedurft. An einer Bewerbung für eine Ausbildung mangelt es, da S ausweislich seiner Aussage angesichts der gedrückten Stimmung in der Branche keine Erfolgsaussichten für eine Bewerbung sah und sich infolgedessen im Streitzeitraum gar nicht beworben hat. Auch ein sonstiges Bemühen (zum Beispiel in Gestalt einer Meldung als ausbildungssuchend bei der Agentur für Arbeit) liegt nach den Feststellungen des FG nicht vor.
- 31** bb) Das FG hat daher rechtsfehlerfrei entschieden, dass die Berücksichtigung des S gemäß § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG mangels eines im Streitzeitraum feststellbaren Bemühens um einen Ausbildungsplatz zu verneinen ist und dass daran auch die Corona-Pandemie nichts zu ändern vermochte. Zwar ist es einleuchtend, dass der Ausbildungsbeginn gegebenenfalls erst später erfolgen konnte, wenn Ausbildungsunternehmen coronabedingt die Vergabe von Ausbildungsplätzen aufschoben. Die Pandemie führte aber --wie das FG ebenfalls zutreffend erkannt hat-- nicht dazu, dass Bestrebungen, einen Ausbildungsplatz zu finden, gänzlich unterbleiben durften.
- 32** cc) Soweit S seinen Ausbildungswunsch im Verlauf des Streitzeitraums änderte und nunmehr eine handwerkliche Ausbildung anstrebte, hat das FG in dem bis Mai 2022 reichenden Streitzeitraum (noch) keinen objektiven Nachweis für das ernsthafte Bemühen um einen Ausbildungsplatz feststellen können. Auch insoweit ist das angegriffene Urteil nicht zu beanstanden. Mit Blick auf den Beginn der Ausbildung zum Dachdecker am 01.08.2022 und das vorherige einmonatige Praktikum begegnet es mangels objektiv belegter vorheriger Bemühungen des S um einen Ausbildungsplatz keinen revisionsrechtlichen Bedenken, dass das FG von einem erst im Juni 2022 liegenden Bewerbungszeitpunkt ausgegangen ist. Ein früherer Zeitpunkt ist objektiv nicht belegt.
- 33** dd) Soweit das FG den Streitfall von den Fällen der Ausbildungsunterbrechung infolge von Krankheit oder Mutterschutz abgegrenzt hat (z.B. Senatsurteil vom 13.06.2013 - III R 58/12, BFHE 242, 118, BStBl II 2014, 834), ist

seine Würdigung gleichfalls nicht zu beanstanden. Das FG hat festgestellt, dass S die Möglichkeit gehabt hätte, die begonnene Ausbildung ebenso wie die ganz überwiegende Mehrzahl der anderen Auszubildenden im Ausbildungsbetrieb fortzusetzen, dass der Fortsetzung also kein objektiver Hinderungsgrund entgegenstand. Der Aufhebungsvertrag sei von S aus subjektiven Gründen unterzeichnet worden, bei denen der Umstand der Pandemie zwar eine Rolle gespielt habe, aber eben nicht die Hauptursache gewesen sei.

- 34** 6. Das Urteil des FG beruht auch nicht auf einem für die Entscheidung erheblichen Verfahrensmangel.
- 35** a) Soweit als Rechtsfehler gerügt wird, das FG habe in seinem Beweisbeschluss zur Zeugenvernehmung des S das Beweisthema zu eng gefasst und die "Frage des Ausbildungsbranchenwechsels" völlig unberücksichtigt gelassen, liegt ein entscheidungserheblicher Verfahrensfehler schon deshalb nicht vor, weil S bei seiner Aussage ausweislich des Protokolls der mündlichen Verhandlung auch hierzu Angaben machte. Vom anwaltlich vertretenen Kläger erfolgte demgemäß auch keine diesbezügliche Rüge.
- 36** b) Ungeachtet der Frage, ob mit der Revision sinngemäß ein weiterer für die Entscheidung des FG erheblicher Verfahrensfehler gerügt werden soll, liegt ein solcher jedenfalls nicht vor. Insbesondere ist keine Verletzung des § 76 Abs. 1 Satz 1 FGO (Sachaufklärungspflicht) oder des § 96 Abs. 1 Satz 1 FGO (Überzeugungsbildung aus dem Gesamtergebnis des Verfahrens) festzustellen.
- 37** 7. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de