

Urteil vom 22. December 2011, III R 93/10

Vollzeiterwerbstätigkeit schließt Berücksichtigung als Kind im Familienleistungsausgleich nicht aus

BFH III. Senat

EStG § 32 Abs 4 S 1 Nr 2 Buchst c, EStG § 32 Abs 4 S 2, ZPO § 554 Abs 2 S 2

vorgehend Finanzgericht Mecklenburg-Vorpommern , 26. July 2010, Az: 2 K 40/10

Leitsätze

1. NV: Eine Vollzeiterwerbstätigkeit steht der Berücksichtigung als Kind im Sinne des § 32 Abs. 4 EStG nicht entgegen. Zur Prüfung der Frage, ob der Grenzbetrag überschritten ist, sind daher auch die während der Vollzeiterwerbstätigkeit erzielten Einkünfte und Bezüge des Kindes einzubeziehen.
2. NV: Eine Anschlussrevision muss innerhalb eines Monats nach Zustellung der Revisionsbegründung eingelegt werden.

Tatbestand

- 1 I. Die Klägerin, Revisionsbeklagte und Anschlussrevisionsklägerin (Klägerin) ist die Mutter eines volljährigen Sohnes (S), der im Jahr 2005 erfolgreich seine Ausbildung zum Hotelfachmann absolviert hatte und von März 2006 bis zum August des Streitjahres 2009 vollschichtig in seinem erlernten Beruf arbeitete. Im Januar 2009 bewarb er sich bei einer beruflichen Schule um einen Platz für eine weitere Ausbildung zum staatlich geprüften Betriebswirt in der Fachrichtung Hotel- und Gaststättengewerbe. S erhielt im März eine Aufnahmezusage und begann die Ausbildung am 1. September 2009. Ab Ausbildungsbeginn erhielt er ein Betriebsstipendium seines bisherigen Arbeitgebers.
- 2 Im August 2009 beantragte die Klägerin Kindergeld für die Zeit ab September 2009. Die Beklagte, Revisionsklägerin und Anschlussrevisionsbeklagte (Familienkasse) lehnte die Festsetzung von Kindergeld für die Zeit ab Januar 2009 ab. Der Einspruch blieb ohne Erfolg. Die Familienkasse ging davon aus, dass S im gesamten Jahr 2009 kindergeldrechtlich zu berücksichtigen sei und seine Einkünfte und Bezüge über dem Grenzbetrag lägen.
- 3 Das Finanzgericht (FG) gab der hiergegen gerichteten Klage teilweise statt. S könne in den Monaten seiner Vollzeitbeschäftigung nicht als Kind berücksichtigt werden, weshalb der Klägerin für die Monate Januar bis August 2009 kein Kindergeld zustehe. Für die Zeit der zweiten Ausbildung ab September 2009 sei Kindergeld jedoch festzusetzen, da die in diesem Zeitraum bezogenen Einkünfte den anteiligen Grenzbetrag unterschreiten würden.
- 4 Der Bundesfinanzhof (BFH) hat auf Beschwerde der Familienkasse mit Beschluss vom 28. Dezember 2010 die Revision für beide Beteiligte in vollem Umfang zugelassen. Die Familienkasse hat Revision, die Klägerin Anschlussrevision eingelegt.
- 5 Die Familienkasse rügt die Verletzung sachlichen Rechts. Nach der geänderten Rechtsprechung des BFH sei ein Kind, das auf einen Ausbildungsplatz warte oder sich zwischen zwei Ausbildungsabschnitten befinde, auch dann zu berücksichtigen, wenn es einer Vollzeiterwerbstätigkeit nachgehe. Daher seien die Einkünfte aus dieser Tätigkeit bei der Prüfung der Grenzbetragsüberschreitung einzubeziehen. Feststellungen zur Höhe der Jahreseinkünfte habe das FG nicht getroffen.
- 6 Die Familienkasse beantragt, das Urteil des FG Mecklenburg- Vorpommern vom 27. Juli 2010 2 K 40/10 aufzuheben und die Klage abzuweisen, hilfsweise die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückzuverweisen.
- 7 Die Klägerin beantragt (sinngemäß), die Revision der Familienkasse zurückzuweisen und die Familienkasse zu verpflichten, abweichend von dem Bescheid vom 21. Oktober 2009 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 5. Januar 2010 ab dem 1. Januar 2009 Kindergeld für ihren Sohn festzusetzen.

- 8 Bei Anwendung der neuen höchstrichterlichen Rechtsprechung (BFH-Urteil vom 17. Juni 2010 III R 34/09, BFHE 230, 61, BStBl II 2010, 982) wäre das FG zu dem Ergebnis gelangt, dass ein Kindergeldanspruch bereits ab dem Zeitpunkt der Bewerbung zur Ausbildung als staatlich geprüfter Betriebswirt bestanden hätte. Die Jahreseinkünfte seien niedriger als der Grenzbetrag. Also habe sie einen Kindergeldanspruch für das ganze Jahr.
- 9 Die Beteiligten haben auf mündliche Verhandlung verzichtet.

Entscheidungsgründe

- 10 II. Die Revision der Familienkasse ist hinsichtlich der Monate September bis Dezember 2009 begründet, im Übrigen ist sie unzulässig. Die Anschlussrevision der Klägerin ist unzulässig.
- 11 A. Zur Revision der Familienkasse
- 12 1. Hinsichtlich der Monate Januar bis August 2009 ist die Revision unzulässig und durch Urteil zu verwerfen (vgl. Gräber/Ruban, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 126 Rz 4, m.w.N.). Die Familienkasse hat die Aufhebung des FG-Urteils insgesamt --also auch hinsichtlich des genannten Zeitraumes-- beantragt. Für eine einschränkende Auslegung des sprachlich eindeutig formulierten Revisionsantrages gibt das sonstige Revisionsvorbringen der Familienkasse keine genügenden Anhaltspunkte. Da das FG die Verpflichtungsklage für den genannten Zeitraum, also einen teilbaren Streitgegenstand, bereits abgewiesen hatte, fehlt es insoweit an der notwendigen materiellen Beschwer der Behörde (vgl. Gräber/Ruban, a.a.O., Vor § 115 Rz 17).
- 13 2. Hinsichtlich der Monate September bis Dezember 2009 ist die Revision begründet. Sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Zurückverweisung der Sache an das FG (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat den Sohn der Klägerin rechtsfehlerhaft nicht im gesamten Streitjahr 2009 als Kind gemäß § 32 Abs. 4 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) berücksichtigt und deshalb seine im Zeitraum Januar bis August erzielten Einkünfte bei der Prüfung der Grenzbetragsüberschreitung zu Unrecht nicht einbezogen. Die tatsächlichen Feststellungen des FG ermöglichen noch keine abschließende Beurteilung, ob S im Streitjahr Einkünfte und Bezüge von mehr als 7.680 € hatte.
- 14 a) Für ein über 18 Jahre altes Kind, das, wie S im Streitjahr 2009, 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 u.a. dann Anspruch auf Kindergeld, wenn das Kind für einen Beruf ausgebildet wird (§ 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a EStG) oder eine Berufsausbildung mangels Ausbildungsplatzes nicht beginnen oder fortsetzen kann (§ 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG) und seine zur Bestreitung des Unterhalts oder der Berufsausbildung bestimmten oder geeigneten Einkünfte und Bezüge 7.680 € im Kalenderjahr nicht übersteigen. In Berufsausbildung i.S. des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a EStG befindet sich, wer sein Berufsziel noch nicht erreicht hat, sich aber ernsthaft und nachhaltig darauf vorbereitet (ständige Rechtsprechung, z.B. Senatsurteil vom 24. Februar 2010 III R 3/08, BFH/NV 2010, 1262). Nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG ist ein Kind zu berücksichtigen, wenn es eine Berufsausbildung mangels Ausbildungsplatzes nicht beginnen oder fortsetzen kann. Das ist nicht nur dann der Fall, wenn das Kind noch keinen Ausbildungsplatz gefunden hat, sondern auch dann, wenn ihm ein Ausbildungsplatz bereits zugesagt wurde, es diesen aber aus schul-, studien- oder betriebsorganisatorischen Gründen erst zu einem späteren Zeitpunkt antreten kann (z.B. Senatsurteil in BFHE 230, 61, BStBl II 2010, 982).
- 15 b) Danach geht das FG zunächst zutreffend davon aus, dass S im gesamten Streitjahr 2009 die Voraussetzungen eines Berücksichtigungstatbestands nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EStG erfüllt hat. In den Monaten September bis Dezember 2009 (Schulausbildung an der beruflichen Schule der Stadt X) wurde er i.S. des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a EStG für einen Beruf ausgebildet. In den Monaten Januar bis August 2009 war er als Kind nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG zu berücksichtigen, denn er hatte sich nach den den Senat bindenden Feststellungen des FG (§ 118 Abs. 2 FGO) im Januar um eine weitere Ausbildung zum staatlich geprüften Betriebswirt beworben, im März eine Aufnahmezusage für das Schuljahr 2009/2010 erhalten und diese Ausbildung entsprechend der Aufnahmezusage zum 1. September 2009 tatsächlich begonnen. Anhaltspunkte dafür, dass S gleichwohl in der Zeit von Januar bis August 2009 nicht ausbildungswillig gewesen ist, hat das FG nicht festgestellt.
- 16 c) Entgegen der Auffassung des FG wird der Tatbestand des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG jedoch nicht dadurch ausgeschlossen, dass S in den danach auch zu berücksichtigenden Monaten Januar bis August 2009 einer Vollzeitberufstätigkeit nachging. Insoweit verweist der Senat zur weiteren Begründung auf sein Urteil in BFHE 230, 61, BStBl II 2010, 982. Danach stand die Vollzeitberufstätigkeit des S seiner Berücksichtigung als Kind i.S. des

§ 32 Abs. 4 EStG nicht entgegen. Bei der Frage, ob der Grenzbetrag überschritten ist, sind daher auch die Einkünfte und Bezüge aus den Monaten Januar bis August 2009 einzubeziehen. Ausreichende Feststellungen zur Höhe dieser Einkünfte und Bezüge hat das FG --von seinem Standpunkt aus folgerichtig-- nicht getroffen. Diese wird es im zweiten Rechtsgang nachzuholen haben.

17 B. Zur Anschlussrevision der Klägerin

- 18** 1. Die Klägerin hat zwar nicht selbst --binnen eines Monats nach Zustellung des Revisionszulassungsbeschlusses (vgl. § 116 Abs. 7 Satz 2 FGO)-- Revision eingelegt. Ihr Antrag im Schriftsatz vom 11. Mai 2011, wonach die Familienkasse verpflichtet werden soll, Kindergeld für das gesamte Streitjahr festzusetzen, lässt aber ihren auf Abänderung des FG-Urteils zu ihren Gunsten gerichteten Willen erkennen und ist damit als Anschlussrevision auszulegen (BFH-Urteile vom 21. August 1990 VIII R 25/86, BFHE 163, 524, BStBl II 1991, 564; vom 22. April 2004 V R 72/03, BFHE 205, 525, BStBl II 2004, 684). Diese ist jedoch unzulässig, da sie nicht innerhalb eines Monats nach Zustellung der Revisionsbegründungsschrift der Familienkasse eingelegt wurde (§ 155 FGO i.V.m. § 554 Abs. 2 Satz 2 der Zivilprozessordnung; BFH-Urteile vom 20. September 1999 III R 33/97, BFHE 190, 266, BStBl II 2000, 208; vom 2. Juni 2005 III R 15/04, BFHE 210, 141, BStBl II 2005, 828). Die Zustellung der Revisionsbegründungsschrift erfolgte am 11. Februar 2011; die Anschlussrevision wurde erst im Mai 2011 eingelegt.
- 19** 2. Da die Klägerin weder Revision noch eine zulässige Anschlussrevision eingelegt hat, kann das FG-Urteil, soweit darin die Klage hinsichtlich Kindergeld für die Monate Januar bis August abgewiesen wurde, nicht mehr zu ihren Gunsten aufgehoben werden. Wegen der mit dem vorliegenden Urteil eintretenden Rechtskraft kann Kindergeld damit für diesen Zeitraum selbst dann nicht mehr festgesetzt werden, wenn sich nach der Zurückverweisung herausstellen sollte, dass der Jahresgrenzbetrag nicht überschritten ist.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de