

Urteil vom 15. April 2015, V R 27/14

Kindergeld: Abschluss einer erstmaligen Berufsausbildung bei mehraktiger Ausbildung

BFH V. Senat

FGO § 118 Abs 2, FGO § 126 Abs 3 S 1 Nr 1, FGO § 135 Abs 1, FGO § 139 Abs 1, FGO § 143 Abs 1, FGO § 149 Abs 1, EStG § 32 Abs 4 S 1 Nr 2 Buchst a, EStG § 32 Abs 4 S 1 Nr 2 Buchst c, EStG § 32 Abs 4 S 2, EStG § 32 Abs 4 S 3, EStG § 62 Abs 1 Nr 1, EStG § 63 Abs 1 S 1 Nr 1, EStG § 63 Abs 1 S 2

vorgehend FG Münster, 03. März 2014, Az: 1 K 1772/13 Kg

Leitsätze

1. Der Tatbestand "Abschluss einer erstmaligen Berufsausbildung" i.S. des § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG muss nicht bereits mit dem ersten (objektiv) berufsqualifizierenden Abschluss (z.B. in einem öffentlich-rechtlich geordneten Ausbildungsgang) erfüllt sein.
2. Mehraktige Ausbildungsmaßnahmen sind Teil einer einheitlichen Erstausbildung, wenn sie zeitlich und inhaltlich so aufeinander abgestimmt sind, dass die Ausbildung nach Erreichen des ersten Abschlusses fortgesetzt werden soll und das --von den Eltern und dem Kind-- bestimmte Berufsziel erst über den weiterführenden Abschluss erreicht werden kann (Anschluss an BFH-Urteil vom 3. Juli 2014 III R 52/13, BFHE 246, 427, BStBl II 2015, 152).

Tenor

1. Auf die Revision des Klägers werden das Urteil des Finanzgerichts Münster vom 4. März 2014 1 K 1772/13 Kg und die Einspruchsentscheidung vom 3. April 2013 sowie der Bescheid vom 16. Oktober 2012 der Beklagten über die Aufhebung der Kindergeldfestsetzung des Kindes C (geb. 1990) für den Zeitraum von März 2012 bis Juli 2012 aufgehoben.
2. Der Antrag auf Streitwertfestsetzung sowie die Anträge auf Feststellung einer Verzinsungspflicht des eingezahlten Gerichtskostenvorschusses werden als unzulässig verworfen.
3. Die Kosten des gesamten Verfahrens hat die Beklagte zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1 Streitig ist die Rechtmäßigkeit der Aufhebung einer Festsetzung von Kindergeld für den Streitzeitraum März bis Juli 2012.
- 2 Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) ist Vater des 1990 geborenen C. Dieser befand sich bis einschließlich Februar 2012 in beruflicher Ausbildung zum Elektroniker für Betriebstechnik. Nach erfolgreichem Abschluss bewarb C sich im selben Monat für einen Platz an einer Technikerschule sowie einer Fachoberschule für Technik. Bereits zu diesem Zeitpunkt strebte er diese Weiterbildungsmaßnahmen mit dem Fernziel der Erlangung des Abschlusses eines Elektrotechnikers oder Elektroingenieurs an.
- 3 Am 28. Februar 2012 unterschrieb C einen auf zwei Jahre befristeten Arbeitsvertrag in üblich bezahlter Vollzeitbeschäftigung, aufgrund dessen er von März bis Juli 2012 in seinem erlernten Beruf arbeitete. Nachdem er eine Zusage der Fachoberschule für Technik erhalten hatte, beendete er das Arbeitsverhältnis vorzeitig, um ab Mitte August 2012 diese Bildungseinrichtung besuchen zu können. Der einjährige Vollzeitunterricht erfolgte zur Vorbereitung des Studiums an einer Fachhochschule und war für C Voraussetzung, ein solches aufnehmen zu können.

- 4 Mit Bescheid vom 16. Oktober 2012 hob die Beklagte und Revisionsbeklagte (Familienkasse der Bundesverwaltung für Verkehr, Bau und Stadtentwicklung beim Kraftfahrt-Bundesamt --Familienkasse--) die Kindergeldfestsetzung für das Kind C für den Streitzeitraum auf. Ein Anspruch auf Kindergeld bestehe für diesen Zeitraum nicht, weil C --nach Abschluss einer erstmaligen Berufsausbildung im Februar 2012-- ab März bis Juli 2012 einer Erwerbstätigkeit von mehr als 20 Stunden pro Woche nachgegangen sei.
- 5 Einspruch und Klage hatten keinen Erfolg.
- 6 Das Finanzgericht (FG) wies die Klage mit seinem in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2014, 1595 veröffentlichten Urteil ab. C sei nach Abschluss einer erstmaligen Berufsausbildung im Februar 2012 einer schädlichen Erwerbstätigkeit i.S. des § 32 Abs. 4 Sätze 2 und 3 des Einkommensteuergesetzes (EStG) in der für den Streitzeitraum geltenden Fassung nachgegangen. Unerheblich sei in diesem Zusammenhang, dass C die Absicht gehabt habe, den Beruf des Elektrotechnikers oder -ingenieurs ergreifen zu wollen. Denn zwischen der abgeschlossenen Ausbildung und einer anderen --zweiten-- beruflichen Ausbildungsstufe bestehe kein sachlicher und zeitlicher Zusammenhang.
- 7 Mit der Revision rügt der Kläger die Verletzung materiellen Rechts.
- 8 Er macht geltend, ein Kind könne sich auch dann noch in einer erstmaligen Berufsausbildung befinden, wenn es nach einer erfolgreich absolvierten Ausbildungsstufe in ernsthafter und nachhaltiger Weise zusätzliche Qualifikationen erwerben wolle. Insofern sei ein sachlicher Zusammenhang --wie bei einem dualen Studium-- zwischen den jeweiligen Ausbildungsabschnitten gegeben.
- 9 Der Kläger beantragt sinngemäß,
das Urteil des FG Münster vom 4. März 2014 1 K 1772/13 Kg und die Einspruchsentscheidung vom 3. April 2013 sowie den Bescheid vom 16. Oktober 2012 über die Aufhebung der Kindergeldfestsetzung für den Streitzeitraum aufzuheben,
den Streitwert auf 920 € festzusetzen und
"festzustellen, dass der Beklagte im Rahmen der Kostenerstattung gemäß § 139 Abs. 1 FGO auch verpflichtet ist, auf die vom Kläger eingezahlten Gerichtskostenvorschüsse in Höhe von insgesamt 220,00 € 5 %-Punkte über dem jeweiligen Basiszinssatz gemäß § 247 Abs. 1 BGB
hilfsweise Zinsen in Höhe des Basiszinssatzes gemäß § 247 Abs. 1 BGB
mindestens jedoch 1,4 % p.a. Zinsen nach dem Zinssatz für Tagesgeldzinsen der Volkswagen Bank
seit dem Zeitpunkt der Einzahlung der Gerichtskosten bei der Gerichtskasse (= 19.06.2013) bis zum Tage der Erstattung dieses Betrages zu zahlen".
- 10 Die Familienkasse beantragt,
die Revision zurückzuweisen.
- 11 Sie bezieht sich im Wesentlichen auf die Gründe des FG-Urteils und weist ergänzend darauf hin, C habe sich im Streitzeitraum nicht mehr in einer Berufsausbildung befunden, sondern Vollzeit in einem zuvor erlernten Beruf gearbeitet. Seine erstmalige Berufsausbildung habe er im Februar 2012 abgeschlossen. Durch die Anmeldung zu den weiterführenden Bildungseinrichtungen sei im Streitzeitraum zwar der Grundtatbestand "Kind in Wartezeit" nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG erfüllt; mit der Aufnahme der Vollzeitbeschäftigung liege jedoch eine schädliche Erwerbstätigkeit vor, weil die wöchentliche Arbeitszeit mehr als 20 Stunden betrage.

Entscheidungsgründe

II.

- 12 Die Revision ist begründet. Das Urteil ist aufzuheben und der Klage stattzugeben (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 13 Die Vorentscheidung ist aufzuheben, weil sie § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG verletzt. C hatte im Streitzeitraum eine erstmalige Berufsausbildung noch nicht abgeschlossen, weshalb es auf die Frage der Erwerbstätigkeit nicht ankommt. Für Kindergeldzwecke ist C zudem als Kind nach § 63 Abs. 1 Satz 2 i.V.m. § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG zu berücksichtigen.
- 14 1. Der Kläger hat nach § 62 Abs. 1 Nr. 1 i.V.m. § 63 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG im Streitzeitraum einen Anspruch auf

Kindergeld für seinen Sohn C. Die Voraussetzungen des § 63 Abs. 1 Satz 2 i.V.m. § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG liegen im Streitfall --wie auch von der Familienkasse eingeräumt-- vor. Danach ist ein über 18 Jahre altes Kind, das --wie C im Streitzeitraum-- das 25. Lebensjahr noch nicht vollendet hatte, u.a. dann zu berücksichtigen, wenn es eine Berufsausbildung mangels Ausbildungsplatz nicht beginnen oder fortsetzen kann. Das ist u.a. dann der Fall, wenn dem Kind bereits ein Ausbildungsplatz zugesagt wurde, es diesen aber aus schul-, studien- oder betriebsorganisatorischen Gründen erst zu einem späteren Zeitpunkt antreten kann (z.B. Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 17. Juni 2010 III R 34/09, BFHE 230, 61, BStBl II 2010, 982, Rz 9, m.w.N.).

- 15** Im Streitzeitraum konnte C seine Berufsausbildung mangels Ausbildungsplatz nicht fortsetzen. Nach den den Senat bindenden Feststellungen des FG (§ 118 Abs. 2 FGO) hatte sich C bereits im Monat der Beendigung seiner Ausbildung an mehreren weiterführenden Schulen beworben und noch im Streitzeitraum eine Aufnahmezusage für das kommende Schuljahr erhalten. Dieses begann aus schulorganisatorischen Gründen erst im August 2012. Anhaltspunkte dafür, dass C im Streitzeitraum nicht ausbildungswillig gewesen sei, hat das FG nicht festgestellt. Nach der geänderten Rechtsprechung des BFH --der sich der Senat anschließt-- ist der Berücksichtigungstatbestand des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG nicht deshalb ausgeschlossen, weil C im Streitzeitraum einer Vollzeiterwerbstätigkeit nachging (vgl. BFH-Urteil in BFHE 230, 61, BStBl II 2010, 982, Rz 11).
- 16** 2. Der Anspruch auf Kindergeld ist wegen der Erwerbstätigkeit des C im Streitzeitraum nicht ausgeschlossen. Er hatte in diesem Zeitraum noch keine erstmalige Berufsausbildung i.S. des § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG abgeschlossen.
- 17** a) Nach § 63 Abs. 1 Satz 2 EStG i.V.m. § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG in der für das Streitjahr geltenden Fassung des Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetzes vom 26. Juni 2013 (BGBI I 2013, 1809, BStBl I 2013, 802) wird ein Kind nach Abschluss einer erstmaligen Berufsausbildung oder eines Erststudiums in den Fällen des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EStG nur berücksichtigt, wenn es keiner Erwerbstätigkeit nachgeht.
- 18** aa) Die Voraussetzung "Abschluss einer erstmaligen Berufsausbildung" i.S. der Vorschrift liegt erst dann vor, wenn das Kind befähigt ist, einen von ihm angestrebten Beruf auszuüben. Dies hat zur Folge, dass auch erst dann der Verbrauch der Erstausbildung i.S. des § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG eintreten kann.
- 19** Da es im Rahmen des § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG auf das angestrebte Berufsziel des Kindes ankommt, muss der Tatbestand "Abschluss einer erstmaligen Berufsausbildung" nicht bereits mit dem ersten (objektiv) berufsqualifizierenden Abschluss (z.B. in einem öffentlich-rechtlich geordneten Ausbildungsgang) erfüllt sein (BFH-Urteil vom 3. Juli 2014 III R 52/13, BFHE 246, 427, BStBl II 2015, 152, Rz 25 ff.). Dies folgt u.a. aus einer gegenüber § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a EStG (Kind, das "für einen Beruf ausgebildet wird") engeren Auslegung des Berufsausbildungsbegriffs (BFH-Urteil in BFHE 246, 427, BStBl II 2015, 152, Rz 22). Der erkennende Senat schließt sich dieser Auffassung aus den im BFH-Urteil in BFHE 246, 427, BStBl II 2015, 152, Rz 22 ff. genannten Gründen an.
- 20** bb) Ob bereits der erste (objektiv) berufsqualifizierende Abschluss in einem öffentlich-rechtlich geordneten Ausbildungsgang zum Verbrauch der Erstausbildung führt oder ob bei einer mehraktigen Ausbildung auch ein nachfolgender Abschluss Teil der Erstausbildung sein kann, richtet sich danach, ob sich der erste Abschluss als integrativer Bestandteil eines einheitlichen Ausbildungsgangs darstellt (BFH-Urteil in BFHE 246, 427, BStBl II 2015, 152, Rz 25).
- 21** Mehraktige Ausbildungsmaßnahmen sind dann als Teil einer einheitlichen Erstausbildung zu qualifizieren, wenn sie zeitlich und inhaltlich so aufeinander abgestimmt sind, dass die Ausbildung nach Erreichen des ersten Abschlusses fortgesetzt werden soll und das --von den Eltern und dem Kind-- bestimmte Berufsziel erst über den weiterführenden Abschluss erreicht werden kann (BFH-Urteil in BFHE 246, 427, BStBl II 2015, 152, Rz 27 und 30). Ist aufgrund objektiver Beweisanzeichen erkennbar, dass das Kind die für sein angestrebtes Berufsziel erforderliche Ausbildung nicht bereits mit dem ersten erlangten Abschluss beendet hat, kann auch eine weiterführende Ausbildung noch als Teil der Erstausbildung zu qualifizieren sein (BFH-Urteil in BFHE 246, 427, BStBl II 2015, 152, Rz 30). Abzustellen ist dabei darauf, ob die Ausbildungsabschnitte in einem engen sachlichen Zusammenhang zueinander stehen (z.B. dieselbe Berufssparte, derselbe fachliche Bereich) und im engen zeitlichen Zusammenhang durchgeführt werden (BFH-Urteil in BFHE 246, 427, BStBl II 2015, 152, Rz 30 a.E.). Diese Prüfung obliegt grundsätzlich dem FG als Tatsacheninstanz.
- 22** b) Das angefochtene Urteil ist von anderen Maßstäben ausgegangen und ist daher aufzuheben. Der erste berufsqualifizierende Abschluss des C im Februar 2012 hat noch nicht zu einem "Abschluss einer erstmaligen Berufsausbildung" geführt.

- 23** aa) Das von C angestrebte Berufsziel konnte im Streitfall nur über einen weiteren Abschluss --also eine weiterführende Ausbildungsmaßnahme im Rahmen einer mehraktigen Ausbildung-- erreicht werden. Die unmittelbar nach Abschluss der Ausbildung im Februar 2012 gefertigten Bewerbungen zur Aufnahme an der Technikerschule bzw. einer Fachoberschule für Technik lassen erkennen, dass C sein angestrebtes Berufsziel noch nicht mit diesem Abschluss erreicht hatte. Seine Bemühungen dienten dem --objektiv feststellbaren-- (Fern-)Ziel der Erlangung des Abschlusses als Elektrotechniker oder Elektroingenieur. Unerheblich ist dabei, ob C diesen Abschluss später tatsächlich erlangt. Vielmehr muss im Streitzeitraum --wie im Streitfall-- erkennbar sein, dass die angestrebte Weiterbildung --auch als Zwischenschritt-- zu diesem Ziel führen kann.
- 24** bb) Entgegen der Auffassung des FG ist die weiterführende Ausbildungsmaßnahme des C ab August 2012 Bestandteil eines einheitlichen Ausbildungsgangs. Sie steht in einem engen sachlichen Zusammenhang zur ersten berufsqualifizierenden Maßnahme und wurde zu dieser auch innerhalb eines engen zeitlichen Zusammenhangs durchgeführt.
- 25** (1) Bei der Prüfung des sachlichen Zusammenhangs ist darauf abzustellen, ob die Ausbildungsabschnitte hinsichtlich der Berufssparte oder des fachlichen Bereichs im Zusammenhang stehen. Im Streitfall ergibt sich ein solcher Zusammenhang zwischen der Ausbildung zum Elektroniker für Betriebstechnik und dem Besuch der Fachoberschule für Technik bereits daraus, dass sich die Ausbildungsgänge inhaltlich und schwerpunktmäßig auf denselben Fachbereich derselben Berufssparte bezogen und damit --wenn auch gegebenenfalls auf unterschiedlichen Qualifikationsstufen-- auf dasselbe Berufsfeld vorbereiteten. Unerheblich ist dabei, dass C durch den Besuch der Fachoberschule erst die Voraussetzungen für den Besuch einer Fachhochschule erlangte.
- 26** (2) Die Ausbildungsgänge standen auch in einem engen zeitlichen Zusammenhang. Ein solcher erfordert, dass das Kind nach Abschluss eines ersten --objektiv berufsqualifizierenden-- Abschlusses den weiteren Ausbildungsabschnitt mit der gebotenen Zielstrebigkeit aufnimmt. Nur wenn im Anschluss an einen solchen Abschluss der weitere Ausbildungsabschnitt nicht aufgenommen wird, obwohl damit begonnen werden könnte, und der Entschluss zur Fortsetzung auch sonst nicht erkennbar wird, so wird der Zusammenhang und damit die Einheitlichkeit des Ausbildungsganges aufgehoben (vgl. Wendl, Finanz-Rundschau 2014, 167, 169, unter 3.b aa). Danach war der enge zeitliche Zusammenhang im Streitfall gegeben. Denn nach Beendigung der Ausbildung im Februar 2012 hat C die Ausbildung an der Fachoberschule ohne beachtliche Unterbrechung fortgeführt. Zwar ist er zunächst (im Streitzeitraum) einer Vollzeiterwerbstätigkeit nachgegangen. Dies ist aber schon deshalb unbeachtlich, weil er nach den Feststellungen des FG mit der Fortsetzung der Ausbildung aus schulorganisatorischen Gründen erst ab August 2012 beginnen konnte.
- 27** cc) Mangels Abschlusses einer erstmaligen Berufsausbildung i.S. des § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG, kommt es auf die Erwerbstätigkeit des C im Streitzeitraum nicht an. Damit entfällt eine Prüfung des § 32 Abs. 4 Satz 3 EStG.
- 28** c) C ist als Kind auch dann zu berücksichtigen, wenn er aufgrund seiner Vollzeiterwerbstätigkeit möglicherweise gegenüber seinen Eltern --mangels Bedürftigkeit-- keinen Unterhaltsanspruch hatte. Zwar setzte nach früherer Rechtsprechung des BFH der Kindergeldanspruch für über 18 Jahre alte Kinder eine typische Unterhaltssituation seitens der Eltern voraus (vgl. dazu z.B. BFH-Urteile vom 2. März 2000 VI R 13/99, BFHE 191, 69, BStBl II 2000, 522, unter 2.a, und vom 19. April 2007 III R 65/06, BFHE 218, 70, BStBl II 2008, 756, unter II.1.). Diese Rechtsprechung wurde jedoch inzwischen aufgegeben (BFH-Urteil in BFHE 230, 61, BStBl II 2010, 982, Rz 11 ff.). Das Erfordernis einer typischen Unterhaltssituation für den Kindergeldanspruch bei volljährigen Kindern ist seither vollständig entfallen (vgl. BFH-Urteile vom 17. Oktober 2013 III R 22/13, BFHE 243, 246, BStBl II 2014, 257, Rz 15, und vom 5. März 2014 XI R 32/13, BFH/NV 2014, 1031, Rz 21). Der erkennende Senat schließt sich dieser Auffassung an.
- 29** 3. Der Antrag des Klägers auf Streitwertfestsetzung ist mangels Rechtsschutzbedürfnisses als unzulässig zu verwerfen. Nach ständiger Rechtsprechung des BFH muss für einen solchen Antrag ein besonderes Rechtsschutzbedürfnis vorliegen. Dieses fehlt u.a. dann, wenn sich die Höhe des Streitwerts aus den Anträgen der Beteiligten eindeutig ermitteln lässt (z.B. BFH-Beschluss vom 15. Oktober 2010 V R 20/09, BFH/NV 2011, 280, Rz 11, m.w.N.). Im Streitfall ergibt sich der Streitwert ohne Weiteres aus dem Revisionsantrag des Klägers und dem Unterschiedsbetrag zwischen dem zunächst festgesetzten Kindergeld und dem angefochtenen Aufhebungsbescheid im Streitzeitraum.
- 30** 4. Die (Hilfs-)Anträge auf Feststellung einer Verzinsungspflicht des eingezahlten Gerichtskostenvorschusses sind nicht statthaft und ebenfalls als unzulässig zu verwerfen. Für eine solche Feststellung fehlt die gesetzliche Grundlage. Im Rahmen der Revisionsentscheidung trifft der Senat nach § 143 Abs. 1 FGO eine sog. Kostengrundentscheidung. Gegenstand dieser von Amts wegen zu treffenden Entscheidung ist ausschließlich die

Frage, wer die Kosten des gerichtlichen Verfahrens zu tragen hat (Gräber/Stapperfend, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 143 Rz 1). Die daran anknüpfende Entscheidung, in welchem Umfang Aufwendungen des Klägers erstattungsfähig sind, richtet sich ausschließlich nach § 139 FGO. Über den Antrag, ob die von dem Kläger getätigten Aufwendungen zu den notwendigen Aufwendungen eines Beteiligten zur zweckentsprechenden Rechtsverfolgung oder Rechtsverteidigung gemäß § 139 Abs. 1 FGO gehören, hat im Kostenfestsetzungsverfahren gemäß § 149 Abs. 1 FGO ausschließlich der Urkundsbeamte des Gerichts des ersten Rechtszugs (hier das FG) durch Beschluss zu entscheiden.

- 31** 5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. Die unzulässigen Anträge auf Streitwertfestsetzung und auf Feststellung einer Verzinsungspflicht sind gerichtskostenfrei.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de