

# Urteil vom 26. August 2010, III R 88/08

## Kindergeld: Trainee-tätigkeit als Ausbildung

BFH III. Senat

EStG § 32 Abs 4 S 2 Nr 2 Buchst a, EStG § 62

vorgehend FG Münster, 29. Oktober 2008, Az: 4 K 4113/07 Kg

## Leitsätze

NV: Ob es sich bei einer nach abgeschlossenem Studium ausgeübten Tätigkeit als Volontärin, als Trainee oder als bezahlte Praktikantin um eine Berufsausbildung oder um ein Arbeitsverhältnis handelt, hängt davon ab, ob die Erlangung beruflicher Qualifikationen oder die Erbringung von Arbeitsleistungen im Vordergrund steht.

## Tatbestand

- 1 I. Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin) bezog Kindergeld für ihre 1981 geborene Tochter, die im Januar 2007 ihr Hochschulstudium der Germanistik, Anglistik und Wirtschaftswissenschaften mit der Magisterprüfung abschloss. Die Tochter strebte eine Tätigkeit im Bereich Presse, Public Relations oder Marketing an und hatte bereits während ihres Studiums entsprechende Praktika absolviert.
- 2 Zum 15. Juni 2007 schloss sie einen auf ein Jahr befristeten Vertrag als Trainee im Bereich Marketing mit einem kleineren Verlag. Der Ausbildungsplan sah vier Monate in der Event- und Marketingabteilung, zwei Monate in der Anzeigenabteilung, je einen Monat in der Koordination und der Bildredaktion und je zwei Monate in der Redaktion und der Distribution vor. Die Jahresbruttovergütung belief sich auf 7.800 €. Vorgeschaltet war ein nicht vergütetes 14-tägiges Praktikum. Vom 1. Juli 2008 an sollte die Tochter unbefristet als Marketingassistentin für eine Jahresbruttovergütung von 21.600 € beschäftigt werden.
- 3 Die Beklagte und Revisionsklägerin (Familienkasse) hob die Kindergeldfestsetzung ab Februar 2007 auf. Mit Bekanntgabe der Prüfungsergebnisse im Januar 2007 seien die Anspruchsvoraussetzungen des § 32 Abs. 4 des Einkommensteuergesetzes (EStG) ab Februar 2007 entfallen. Die Tochter habe sich auch nicht in einer Übergangszeit zwischen zwei Ausbildungsabschnitten befunden, da es sich bei ihrer Tätigkeit als Trainee nicht um eine Berufsausbildung handele. Der Einspruch blieb ohne Erfolg.
- 4 Das Finanzgericht (FG) hob den Aufhebungsbescheid und die Einspruchsentscheidung mit Urteil vom 30. Oktober 2008, 4 K 4113/07 Kg (Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 2009, 357) auf. Es führte aus, die Tochter der Klägerin habe sich als Trainee in Ausbildung befunden. Dabei sei zu berücksichtigen, dass ein wissenschaftliches Hochschulstudium nicht die erforderliche Qualifikation für das angestrebte Berufsziel "Assistent im Bereich Marketing und Public Relations im Pressewesen und Verlagswesen" vermittele, dass die Tochter alle den angestrebten Beruf berührenden Sachbereiche durchlaufen habe, dass eine theoretische und praktische Unterweisung durch fachkundiges Personal bei ihrer Mitarbeit an Projekten stattgefunden habe und ein Einstieg in den angestrebten Beruf mit einem auskömmlichen Gehalt eröffnet worden sei, während das Gehalt der Höhe nach einer Ausbildungsvergütung entsprochen habe. Die in der befristeten Ausbildung erworbenen Kenntnisse und Fähigkeiten würden unternehmensübergreifend als berufsqualifizierend anerkannt, was sich daran zeige, dass die Tochter anschließend eine Festanstellung bei einem anderen Unternehmen erhalten habe und ihre Vorgängerin in der Trainee-Stelle sofort danach in die Marketing-Abteilung eines DAX30-Unternehmens gewechselt sei.
- 5 Die Familienkasse trägt zur Begründung ihrer Revision unter Hinweis auf die Dienstanweisung zur Durchführung des Familienleistungsausgleichs nach dem X. Abschnitt des Einkommensteuergesetzes (DA-FamEStG) 63.3.2.2 Abs. 3 Satz 3 (BStBl I 2009, 1029, 1060) und die dazu ergangene Weisung des Bundeszentralamtes für Steuern im Newsletter aus Juli 2008 vor, bei der Stelle als Marketing-Trainee habe es sich um ein Arbeits- und nicht um ein Arbeitsverhältnis gehandelt. Dies zeige insbesondere ein Vergleich mit dem Arbeitsvertrag über die

unbefristete Anstellung ab dem 1. Juli 2008, denn die Verträge seien mit Ausnahme der Vereinbarung über die Vergütung und die Kündigungsfristen inhaltlich nahezu identisch. Dies begründe ein starkes Indiz für die Einschätzung des Trainee-Verhältnisses als verlängerte Probezeit. Der Ausbildungsplan habe auch keine theoretischen Unterweisungen vorgesehen. Das Niedersächsische FG gehe in seinem Urteil vom 21. April 1999 II 684/97 Ki (EFG 1999, 901) wie auch das Thüringer FG in seinem Urteil vom 5. September 2007 III 610/06 (EFG 2008, 631) davon aus, dass Trainee-Programme regelmäßig als Arbeitsverhältnis zu würdigen seien.

- 6 Die Familienkasse beantragt, das FG-Urteil aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 7 Die Klägerin beantragt, die Revision zurückzuweisen.

## Entscheidungsgründe

- 8 II. Die Revision ist unbegründet und deshalb zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 9 1. Die Entscheidung des FG, die Trainee-Tätigkeit sei als Berufsausbildung zu werten, ist revisionsrechtlich nicht zu beanstanden.
- 10 a) Für ein über 18 Jahre altes Kind, das für einen Beruf ausgebildet wird, besteht nach § 62 Abs. 1, § 63 Abs. 1 Satz 2 i.V.m. § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a EStG Anspruch auf Kindergeld. Das Kind darf zudem das 25. Lebensjahr noch nicht vollendet haben; Kinder, die --wie die Tochter der Klägerin-- im Veranlagungszeitraum 2006 das 25. Lebensjahr vollendet haben, werden bis zur Vollendung des 27. Lebensjahrs berücksichtigt (§ 52 Abs. 40 Satz 4 EStG, jetzt Satz 7).
- 11 In Berufsausbildung befindet sich, wer sein Berufsziel noch nicht erreicht hat, sich aber ernsthaft und nachhaltig darauf vorbereitet. Dieser Vorbereitung dienen alle Maßnahmen, bei denen Kenntnisse, Fähigkeiten und Erfahrungen erworben werden, die als Grundlagen für die Ausübung des angestrebten Berufs geeignet sind (ständige Rechtsprechung, z.B. Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 2. April 2009 III R 85/08, BFHE 224, 546, BStBl II 2010, 298, m.w.N.).
- 12 Eine Ausbildung i.S. des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a EStG wird in der Regel mit einer Prüfung abgeschlossen. Die Berufsausbildung umfasst aber nicht nur Ausbildungsmaßnahmen, die erforderlich sind, um die Mindestvoraussetzungen für die Ausübung des gewählten Berufs zu erfüllen, sondern auch solche, die geeignet sind, die berufliche Stellung des Kindes zu verbessern. Danach kann sich ein Kind auch dann noch in Berufsausbildung befinden, wenn es nach einer erfolgreich absolvierten Ausbildung in ernsthafter und nachhaltiger Weise zusätzliche Qualifikationen erwirbt, sofern diese als Grundlage für die Ausübung des angestrebten Berufs geeignet sind. Der BFH hat daher ein Studium nach einer Lehre, ein Zusatzstudium mit dem Ziel "Master of Laws (LLM)" nach bestandem Staatsexamen (BFH-Urteil vom 14. November 2000 VI R 128/00, BFHE 193, 457, BStBl II 2001, 495), die Fortsetzung des Studiums nach bestandener Diplomprüfung als Maschinenbauingenieur (Senatsurteil vom 24. Februar 2010 III R 80/08, BFH/NV 2010, 1431), den Erwerb der ersten Musterberechtigung (sog. type rating) durch einen Verkehrsflugzeugführer (Senatsurteil vom 4. März 2010 III R 23/08, BFH/NV 2010, 1264) und insbesondere auch die gegen geringe Entlohnung ausgeübte Volontärtätigkeit einer Wirtschaftsassistentin (BFH-Urteil vom 9. Juni 1999 VI R 50/98, BFHE 189, 98, BStBl II 1999, 706) als Ausbildung angesehen. Der Begriff der Ausbildung für einen Beruf i.S. von § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a EStG ist daher weiter als der Begriff der Berufsausbildung i.S. von § 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG; die dort bedeutsame Abgrenzung zwischen Ausbildungs- und Fortbildungskosten (vgl. Schmidt/Heinicke, EStG, 29. Aufl., § 10 Rz 122) ist für § 32 EStG nicht maßgeblich (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Urteil vom 16. März 2004 VIII R 65/03, BFH/NV 2004, 1522).
- 13 b) Ob es sich bei einer Tätigkeit als Volontärin, als Trainee oder als bezahlte Praktikantin um eine Berufsausbildung i.S. des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a EStG oder um ein Arbeitsverhältnis handelt, hängt nicht von der Bezeichnung der Maßnahme ab. Entscheidend ist vielmehr, ob die Erlangung beruflicher Qualifikationen oder die Erbringung von Arbeitsleistungen im Vordergrund steht (BFH-Urteile in BFHE 189, 98, BStBl II 1999, 706; vom 21. Januar 2010 III R 17/07, BFH/NV 2010, 1423, betr. Tätigkeit als Shampooneuse in einem Frisiersalon).
- 14 Das FG ist im Rahmen der Gesamtwürdigung unter Einbeziehung der Aussage der als Zeugin vernommenen Tochter und der Stellungnahme der Ausbildungsleiterin des Verlages zu dem Ergebnis gelangt, dass die Trainee-Tätigkeit nicht als ein gering bezahltes Arbeitsverhältnis, sondern als Ausbildung zu beurteilen sei. Da die tatsächliche Würdigung des FG verfahrensrechtlich einwandfrei zustande gekommen ist und auch nicht gegen Denkgesetze oder

allgemeine Erfahrungssätze verstößt, bindet sie den BFH als Revisionsgericht nach § 118 Abs. 2 FGO, selbst wenn die Wertung des FG nicht zwingend, sondern lediglich möglich ist (z.B. Senatsurteil vom 19. November 2008 III R 105/07, BFHE 223, 365, BFH/NV 2009, 638, unter II.2.).

- 15** 2. Der Anspruch auf Kindergeld besteht nach § 62 Abs. 1, § 63 Abs. 1 Satz 2 i.V.m. § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. b EStG auch für die Monate Februar bis Mai 2007. Die Tochter befand sich zwischen ihrem Hochschulstudium und dem Beginn ihrer Tätigkeit als Marketing-Trainee in einer Übergangszeit i.S. von § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. b EStG; die Vier-Monats-Frist ist nicht taggenau zu berechnen, sondern umfasst vier volle Kalendermonate (BFH-Urteile vom 15. Juli 2003 VIII R 105/01, BFHE 203, 102, BStBl II 2003, 847; vom 23. Februar 2006 III R 82/03, BFHE 212, 476, BStBl II 2008, 702).

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)