

Urteil vom 24. Mai 2012, III R 68/11

Voraussetzungen für einen Kindergeldanspruch aufgrund eines Freiwilligendienstes aller Generationen

BFH III. Senat

EStG § 32 Abs 4 S 1 Nr 2 Buchst d, SGB 7 § 2 Abs 1a, EStG § 63, EStG VZ 2010

vorgehend Sächsisches Finanzgericht , 08. November 2011, Az: 8 K 1840/10 (Kg)

Leitsätze

1. Kinder können nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. d EStG wegen der Teilnahme an einem Freiwilligendienst aller Generationen nur berücksichtigt werden, wenn der Dienst die Voraussetzungen des § 2 Abs. 1a SGB VII erfüllt .
2. Die insoweit erforderliche Vereinbarung zwischen dem Kind und dem Träger des Freiwilligendienstes muss das Schriftformerfordernis erfüllen und die Bezeichnung des Trägers und der Einsatzstelle, die Aufgaben des Freiwilligen, die Angabe des mindestens sechsmonatigen Verpflichtungszeitraums und der wöchentlichen Stundenzahl von mindestens acht Stunden, die Verpflichtung des Trägers zur Sicherstellung des Haftpflicht- und Unfallversicherungsschutzes sowie zur kontinuierlichen Begleitung des Freiwilligen und zu dessen Fort- und Weiterbildung im Umfang von mindestens durchschnittlich 60 Stunden je Jahr enthalten .

Tatbestand

I.

- 1 Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) ist die Mutter der im Dezember 1988 geborenen Tochter (T). T ist Mitglied der Kirche J. Diese Kirche hat den Status einer Körperschaft des öffentlichen Rechts mit Sitz in F. Ausweislich eines in X, am 26. April 2010 ausgestellten, vom Präsidenten unterzeichneten Schreibens wurde T als Missionarin der Kirche berufen. Mit diesem Schreiben wurde sie beauftragt, 18 Monate in der Mission M zu arbeiten. Zur Vorbereitung sollte sie sich am 30. Juli 2010 in der Missionarsschule in Z melden.
- 2 Im Rahmen der Missionstätigkeit erteilte T Englischunterricht, sie gestaltete Kinderfeste, sie betrieb Öffentlichkeitsarbeit, wobei sie über die negativen Folgen des Drogen-, Alkohol- und Nikotinkonsums aufklärte und das Bewusstsein einer festen ehelichen Bindung als Grundlage für eine Familienpolitik verbreitete. Sie beteiligte sich ferner an Musikkonzerten und betreute ältere Personen, indem sie diese zu Gottesdiensten abholte oder gemeinsame Nachmittage mit ihnen verbrachte.
- 3 Den Antrag der Klägerin, ihr für T Kindergeld zu gewähren, lehnte die Beklagte und Revisionsbeklagte (Familienkasse) mit Bescheid vom 9. August 2010 ab. Den hiergegen gerichteten Einspruch wies die Familienkasse mit Einspruchsentscheidung vom 18. Oktober 2010 als unbegründet zurück. Der ab Juli 2010 von T geleistete Dienst sei nicht wie ein freiwilliges soziales Jahr zu behandeln und stelle auch keine Berufsausbildung dar.
- 4 Die dagegen gerichtete Klage wies das Finanzgericht (FG) als unbegründet ab. Insbesondere liege kein Freiwilligendienst aller Generationen i.S. des § 2 Abs. 1a des Siebten Buches Sozialgesetzbuch (SGB VII) vor, da es an einer den formellen und inhaltlichen Anforderungen des § 2 Abs. 1a SGB VII entsprechenden Vereinbarung zwischen der Kirche J und der T fehle.
- 5 Mit ihrer vom FG zugelassenen Revision rügt die Klägerin die Verletzung materiellen Rechts.
- 6 Die Klägerin beantragt, das angefochtene Urteil aufzuheben und die Familienkasse unter Aufhebung des Bescheids vom 9. August 2010 sowie der Einspruchsentscheidung vom 18. Oktober 2010 zu verpflichten, der Klägerin für die Monate Juli bis Oktober 2010 Kindergeld für T zu gewähren.
- 7 Die Familienkasse beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

- 8** Die Revision ist unbegründet und daher gemäß § 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zurückzuweisen. Das FG hat den Kindergeldanspruch der Klägerin für die Monate Juli bis Oktober 2010 zu Recht verneint.
- 9** 1. Für ein über 18 Jahre altes Kind, das --wie T im Jahr 2010-- das 25. Lebensjahr noch nicht vollendet hatte, besteht nach § 62 Abs. 1, § 63 Abs. 1 Satz 2 i.V.m. § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. d des Einkommensteuergesetzes in der im Streitzeitraum maßgeblichen Fassung (EStG) Anspruch auf Kindergeld u.a. dann, wenn das Kind einen Freiwilligendienst aller Generationen i.S. von § 2 Abs. 1a SGB VII leistet. § 2 Abs. 1a SGB VII, der bestimmt, welche Personen kraft Gesetzes in der gesetzlichen Unfallversicherung versichert sind, sieht vor, dass auch Personen versichert sind, die nach Erfüllung der Schulpflicht auf der Grundlage einer schriftlichen Vereinbarung im Dienst eines geeigneten Trägers im Umfang von durchschnittlich mindestens acht Wochenstunden und für die Dauer von mindestens sechs Monaten als Freiwillige einen Freiwilligendienst aller Generationen unentgeltlich leisten (§ 2 Abs. 1a Satz 1 SGB VII). Als Träger des Freiwilligendienstes aller Generationen geeignet sind inländische juristische Personen des öffentlichen Rechts oder unter § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes (KStG) fallende Einrichtungen zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke (§§ 52 bis 54 der Abgabenordnung --AO--), wenn sie die Haftpflichtversicherung und eine kontinuierliche Begleitung der Freiwilligen und deren Fort- und Weiterbildung im Umfang von mindestens durchschnittlich 60 Stunden je Jahr sicherstellen (§ 2 Abs. 1a Satz 2 SGB VII). Die Träger haben fortlaufende Aufzeichnungen zu führen über die bei ihnen nach § 2 Abs. 1a Satz 1 SGB VII tätigen Personen, die Art und den Umfang der Tätigkeiten und die Einsatzorte (§ 2 Abs. 1a Satz 3 SGB VII). Die Aufzeichnungen sind mindestens fünf Jahre lang aufzubewahren (§ 2 Abs. 1a Satz 4 SGB VII).
- 10** 2. Zu Recht ist das FG davon ausgegangen, dass eine kindergeldrechtliche Berücksichtigung nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. d EStG im Hinblick auf die Teilnahme an einem Freiwilligendienst aller Generationen nur erfolgen kann, wenn die Voraussetzungen der in Bezug genommenen Norm des § 2 Abs. 1a SGB VII erfüllt sind.
- 11** a) Wie der Senat bereits zur früheren Fassung des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. d EStG ausgeführt hat, ergibt sich aus Wortlaut, Entstehungsgeschichte und Zweck der Vorschrift, dass der Gesetzgeber die Kindergeldberechtigung bei Freiwilligendiensten eines volljährigen Kindes auf die konkret umschriebenen Dienste beschränken wollte (Urteil vom 18. März 2009 III R 33/07, BFHE 224, 508, BStBl II 2009, 1010). Daher werden Kinder, die einen Freiwilligendienst leisten, steuerrechtlich nur berücksichtigt, wenn der Dienst die Voraussetzungen des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. d EStG in Verbindung mit der jeweiligen Verweisungsnorm erfüllt. Da bei diesen Diensten in der Regel keine Kenntnisse und Fähigkeiten für den angestrebten Beruf vermittelt werden, sondern die pädagogische Begleitung und die vorgeschriebenen Seminare überwiegend der Persönlichkeitsbildung und Orientierung der Jugendlichen dienen, ist es verfassungsrechtlich nicht zwingend geboten, das Existenzminimum eines Kindes, das einen solchen Dienst leistet, bei den Eltern von der Einkommensteuer freizustellen. Der Gesetzgeber fördert diese Dienste unter anderem durch die (Weiter-) Gewährung von Kindergeld, um einen Anreiz für die Leistung solcher Dienste zu schaffen und die damit verbundenen Nachteile auszugleichen. Es liegt im Rahmen seines Gestaltungsspielraums, nur solche Dienste durch die Gewährung von Kindergeld zu fördern, bei denen durch die pädagogische Begleitung die mit der Förderung verfolgten Ziele gewährleistet werden (Senatsurteil in BFHE 224, 508, BStBl II 2009, 1010).
- 12** b) aa) Nichts anderes gilt für den in den Katalog des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. d EStG eingefügten Freiwilligendienst aller Generationen. Auch insoweit sprechen Wortlaut, Entstehungsgeschichte und Zweck der Vorschrift für eine Anknüpfung an die Tatbestandsvoraussetzungen der Verweisungsnorm.
- 13** § 2 Abs. 1a SGB VII wurde durch das Gesetz zur Verbesserung der Rahmenbedingungen für die Absicherung flexibler Arbeitszeitregelungen und zur Änderung anderer Gesetze vom 21. Dezember 2008 (BGBl I 2008, 2940, 2945) eingefügt. Die Regelung beruht auf einer Beschlussempfehlung des Ausschusses für Arbeit und Soziales vom 12. November 2008 (BTDrucks 16/10901, S. 6). Ziel war es, den Versicherungsschutz auf alle Personen zu erweitern, die an dem neuen Freiwilligendienst aller Generationen teilnehmen und bisher nicht vom Versicherungsschutz nach den allgemeinen Regelungen erfasst werden. In diesem Zusammenhang wurde auch darauf hingewiesen, dass allen Freiwilligendiensten gesetzliche Rahmenbedingungen gemeinsam seien, die die gemeinwohlorientierten Dienste strukturieren. Das besondere Engagement für das Gemeinwesen solle durch die Absicherung in der gesetzlichen Unfallversicherung Anerkennung und Schutz durch die Solidargemeinschaft erfahren (BTDrucks 16/10901, S. 15 f. a.E.).

- 14** Die Aufnahme des Freiwilligendienstes aller Generationen in den Katalog des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. d EStG durch das Bürgerentlastungsgesetz Krankenversicherung vom 16. Juli 2009 (BGBl I 2009, 1959, BStBl I 2009, 782) erfolgte mit der Begründung, dass der Freiwilligendienst aller Generationen gesetzlich geregelte Rahmenbedingungen habe, die die gemeinwohlorientierten Dienste strukturierten und insbesondere eine Fort- und Weiterbildung sicherstellten. Der Gesetzgeber hielt daher eine Gleichstellung mit den bisher nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. d EStG zu berücksichtigenden Freiwilligendiensten für sachgerecht (BTDrucks 16/13429, S. 44 f. zu Nr. 8 Buchst. a).
- 15** bb) Hieraus ergibt sich, dass der Gesetzgeber nicht jede Art von Freiwilligendienst durch die Berücksichtigung der diensttuenden Kinder beim Kindergeldanspruch der Eltern erfassen wollte. Auch wenn in § 2 Abs. 1a SGB VII nur die Voraussetzungen für die Einbeziehung der Freiwilligen in den Schutz der gesetzlichen Unfallversicherung geregelt sind, folgt hieraus entgegen der Auffassung der Klägerin nicht, dass die dort an den Freiwilligendienst gestellten Anforderungen hinsichtlich des Anspruchs auf Kindergeld keine Rolle spielen. Vielmehr nimmt § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. d EStG durch die Verweisung auf § 2 Abs. 1a SGB VII dessen Voraussetzungen in seinen Tatbestand mit auf und begünstigt deshalb nur solche Freiwilligendienste durch Gewährung eines Kindergeldanspruchs, welche die Voraussetzungen des § 2 Abs. 1a SGB VII erfüllen.
- 16** cc) Die in § 2 Abs. 1a SGB VII enthaltene Definition des Freiwilligendienstes setzt Folgendes voraus:
- 17** (1) Persönliche Anforderung an den Freiwilligen ist, dass dieser seine Schulpflicht erfüllt hat.
- 18** (2) Hinsichtlich des Trägers wird zum einen in organisatorischer Hinsicht verlangt, dass dieser eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts oder eine unter § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG fallende Einrichtung zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke (§§ 52 bis 54 AO) ist. Zum anderen wird eine besondere Eignung des Trägers vorausgesetzt, die daraus abgeleitet wird, dass dieser die Haftpflichtversicherung und eine kontinuierliche Begleitung der Freiwilligen und deren Fort- und Weiterbildung im Umfang von mindestens durchschnittlich 60 Stunden je Jahr sicherstellt.
- 19** (3) Zum Umfang des Freiwilligendienstes fordert § 2 Abs. 1a SGB VII eine wöchentliche Mindeststundenzahl von acht Stunden und eine Mindestdauer von sechs Monaten. Ferner wird die Unentgeltlichkeit der Tätigkeit vorausgesetzt.
- 20** (4) Schließlich hat der Gesetzgeber zur Absicherung seiner Anforderungen an den Freiwilligendienst auch formale Bedingungen aufgestellt, die einerseits durch die geforderte Schriftform der Vereinbarung und andererseits durch die Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten zum Ausdruck kommen.
- 21** c) aa) Diesen Grundsätzen entspricht es, wenn das FG eine die Schriftform wahrende Vereinbarung zwischen dem Träger und der T gefordert hat. Nichts anderes ergibt sich auch daraus, dass das Bundesministerium für Familie, Senioren, Frauen und Jugend in seinem Praxishandbuch zum Freiwilligendienst aller Generationen unter Punkt 4.5 ausführt: "Generell ist die Schriftform keine Voraussetzung für die Aufnahme des Dienstes. Bei gleichem Geltungsanspruch können Vereinbarungen auch mündlich getroffen werden." Denn daraus lässt sich aus der Sicht des Senats bereits nicht klar ableiten, dass eine --mit Geltungsanspruch zwischen den Vertragsparteien getroffene-- mündliche Vereinbarung auch den Schutz der gesetzlichen Unfallversicherung und sonstige gesetzliche Begünstigungen, z.B. im Kindergeldrecht, auslöst. Selbst wenn man aber die Ausführungen im Praxishandbuch gegenteilig deuten würde, widerspräche eine solche Auslegung des Gesetzes dem klaren Wortlaut des § 2 Abs. 1a SGB VII.
- 22** bb) Ist durch Gesetz schriftliche Form vorgeschrieben, so muss gemäß § 126 Abs. 1 des Bürgerlichen Gesetzbuchs (BGB) die Urkunde von dem Aussteller eigenhändig durch Namensunterschrift oder mittels notariell beglaubigten Handzeichens unterzeichnet werden. Bei einem Vertrag muss die Unterzeichnung der Parteien auf derselben Urkunde erfolgen. Werden über den Vertrag mehrere gleichlautende Urkunden aufgenommen, so genügt es, wenn jede Partei die für die andere Partei bestimmte Urkunde unterzeichnet (§ 126 Abs. 2 BGB). Nach den nicht mit Verfahrensrügen angegriffenen und deshalb den Senat nach § 118 Abs. 2 FGO bindenden Tatsachenfeststellungen des FG lag im Streitfall insoweit zwar eine schriftliche Berufung der T zur Missionarin durch den Träger vor. Es fehlte jedoch an einer entsprechenden schriftlichen Annahmeerklärung der T. Ob bereits durch einen schriftlichen Berufungsantrag der T und eine Gegenzeichnung durch Vertreter des Trägers eine schriftliche Vereinbarung zustande gekommen ist, wie die Klägerin in der Revisionsbegründung meint, kann der Senat dahingestellt sein

lassen. Denn insoweit handelt es sich um neues tatsächliches Vorbringen, das im Revisionsverfahren nicht mehr berücksichtigt werden kann.

- 23** cc) Zu Recht hat das FG auch gefordert, dass die schriftliche Vereinbarung Festlegungen über die Art und den zeitlichen Umfang des von T übernommenen Dienstes enthalten muss. Nach Sinn und Zweck des § 2 Abs. 1a SGB VII und der hierauf verweisenden Vorschrift des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. d EStG genügt nicht jegliche schriftliche Vereinbarung. Der Schutzzweck des Schriftformerfordernisses, einerseits die Vertragsparteien --und hier im Rahmen des § 2 Abs. 1a SGB VII insbesondere den Freiwilligen-- vor der unüberlegten Übernahme von Verpflichtungen zu schützen und andererseits eine klare Sach- und Beweislage zu schaffen, gebietet es, dass die wesentlichen Anforderungen des § 2 Abs. 1a SGB VII in der schriftlichen Vereinbarung niedergelegt werden. Diese muss jedenfalls die Bezeichnung des Trägers und der Einsatzstelle, die Aufgaben des Freiwilligen, die Angabe des Verpflichtungszeitraums und der wöchentlichen Stundenzahl, die Verpflichtung des Trägers zur Sicherstellung des Haftpflicht- und Unfallversicherungsschutzes sowie zur kontinuierlichen Begleitung des Freiwilligen und zu dessen Fort- und Weiterbildung im Umfang von mindestens durchschnittlich 60 Stunden je Jahr enthalten. Dies dient auch dem Schutz des Kindergeldberechtigten, der sich dadurch vor Dienstantritt seines Kindes darüber klar werden kann, ob der Dienst geeignet ist, einen Kindergeldanspruch zu begründen.
- 24** Insoweit hat das FG jedoch für den Senat bindend festgestellt, dass das Berufungsschreiben vom 26. April 2010 schon keine Angaben zu Art und zeitlichem Umfang des Dienstes enthält.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de