

Urteil vom 07. Oktober 2021, III R 48/19

Kindergeld; Berücksichtigung eines Kindes nach krankheitsbedingtem Ausbildungsabbruch

ECLI:DE:BFH:2021:U.071021.IIIR48.19.0

BFH III. Senat

EStG § 62 Abs 1 S 1, EStG § 63 Abs 1 S 1 Nr 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 1 Nr 3, EStG VZ 2017 , EStG VZ 2018

vorgehend FG Hamburg, 25. September 2019, Az: 1 K 66/19

Leitsätze

1. NV: Ist ein Kind krankheitsbedingt nicht in der Lage, sich ernsthaft um eine Ausbildungsstelle zu bemühen oder sie zum nächstmöglichen Ausbildungsbeginn anzutreten, kann es nur dann nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG berücksichtigt werden, wenn es sich um eine vorübergehende Erkrankung handelt und die im Anspruchszeitraum bestehende Ausbildungswilligkeit nachgewiesen wird.

2. NV: Von einer vorübergehenden Erkrankung ist auszugehen, wenn sie im Hinblick auf die ihrer Art nach zu erwartende Dauer der von ihr ausgehenden Funktionsbeeinträchtigung mit hoher Wahrscheinlichkeit nicht länger als sechs Monate währt.

Tenor

Auf die Revision der Beklagten wird das Urteil des Finanzgerichts Hamburg vom 25.09.2019 - 1 K 66/19 aufgehoben.

Die Sache wird an das Finanzgericht Hamburg zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückverwiesen.

Diesem wird die Entscheidung über die Kosten des Verfahrens übertragen.

Tatbestand

I.

- 1 Streitig ist der Kindergeldanspruch für den Zeitraum August 2017 bis Juli 2018.
- 2 Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin) ist die Mutter einer im Dezember 1997 geborenen Tochter (G), die im Dezember 2015 die 11. Klasse besuchte.
- 3 Die Beklagte und Revisionsklägerin (Familienkasse) hob die bestehende Kindergeldfestsetzung mit Bescheid vom 11.07.2018 ab August 2018 mit der Begründung auf, dass die Schulausbildung nach den ihr vorliegenden Unterlagen im Juli 2018 ende.
- 4 Auf einem durch die Familienkasse übersandten Formblatt zu den Verhältnissen eines über 18 Jahre alten Kindes erklärten die Klägerin und G daraufhin unter dem 19.08.2018, G habe die Schule im Juli 2017 "nach der 12.ten aus gesundheitlichen Gründen abgebrochen". Sie werde voraussichtlich frühestens Mitte nächsten Jahres ihre Ausbildung fortsetzen können. Aus einem beigefügten ärztlichen Attest einer Fachärztin für Allgemeinmedizin ergab sich, dass G vom ...10.2017 bis zum ...01.2018 in stationärer Behandlung und nach der Entlassung weiterhin nicht arbeitsfähig war. Es lägen psychische Erkrankungen vor. Ausweislich einer Aufenthaltsbescheinigung befand sich G überdies vom ...01.2017 bis ...02.2017 in stationärer Behandlung.
- 5 Mit Schreiben vom 02.10.2018 übersandte die Klägerin eine Bescheinigung, der zufolge G ab dem ...09.2018 für die Dauer eines Jahres ein Freiwilliges Soziales Jahr (FSJ) ableistet, sowie eine Arbeitsunfähigkeitsbescheinigung der

Fachärztin für Allgemeinmedizin vom ...09.2018, aus der sich ergibt, dass die Arbeitsunfähigkeit der G voraussichtlich bis einschließlich ...09.2018 andauere. Des Weiteren erklärte G unter dem 19.10.2018 auf einem Formblatt der Familienkasse, sie beabsichtige, sobald ihr Gesundheitszustand es zulasse, sich zum nächstmöglichen Beginn um einen Ausbildungsplatz zu bewerben, die durch die Erkrankung unterbrochene Ausbildung zum nächstmöglichen Zeitpunkt fortzusetzen beziehungsweise zu wiederholen und mit einem FSJ zu starten und im Anschluss eine Ausbildung aufzunehmen. Ausweislich einer ärztlichen Bescheinigung der Fachärztin für Allgemeinmedizin vom ...10.2018 war G seit dem ...10.2017 erkrankt. Die Erkrankung ende voraussichtlich im September 2018.

- 6 Durch Bescheid vom 08.10.2018 setzte die Familienkasse Kindergeld für G ab September 2018 fest.
- 7 Nach Anhörung hob die Familienkasse durch Bescheid vom 05.12.2018 die Festsetzung des Kindergeldes für G für den Zeitraum von August 2017 bis Juli 2018 auf und forderte das für diesen Zeitraum bereits ausgezahlte Kindergeld in Höhe von 2.318 € zurück. Zur Begründung führte die Familienkasse aus, G habe ihre Schulausbildung im Juli 2017 abgebrochen. Eine Willenserklärung, sich nach der Genesung zum nächstmöglichen Zeitpunkt zu bewerben, liege nicht bis zum Beginn des FSJ vor.
- 8 Mit dem dagegen gerichteten Einspruch machte die Klägerin geltend, G sei in der Zeit von August 2017 bis Juli 2018 schwer erkrankt und zum Teil in stationärer Behandlung gewesen. Das Kind leide spätestens seit 2014 an emotional instabilen Persönlichkeitsstörungen. Hieraus hätten sich erhebliche Probleme in der Schulausbildung ergeben, bedingt auch durch die weit überdurchschnittlichen kognitiven Fähigkeiten des Kindes (Gesamt-Intelligenzquotient 136). Nach der Wiederholung der 10. Schulklasse wegen krankheitsbedingter Fehlzeiten sei eine Umschulung von einem Gymnasium in eine Gesamtschule erfolgt, um die Möglichkeit zu erhalten, ein Jahr länger bis zum Erwerb des Abiturs ausgebildet zu werden. Während G im Schuljahr 2016/2017 die 12. Klasse an der Gesamtschule besucht habe, habe sich die psychische Verfassung verschlechtert und man habe sich um eine stationäre Behandlung bemüht, die zunächst vom ...01.2017 bis ...02.2017 andauere. Zu den psychischen Problemen seien körperliche Probleme bei ihrer an starkem Untergewicht leidenden G hinzugetreten. Im Rahmen eines auf ihre Initiative geführten Gesprächs mit der Schule sei ihr geraten worden, im Jahr 2017 eine Abmeldung von der Schule vorzunehmen, damit die Schullaufbahn zum Februar 2018 ungehindert fortgesetzt werden könne. Da krankheitsbedingte Ausfälle auf ein Jahr begrenzt seien und die Überschreitung dieses Limits gedroht habe, habe die Gefahr bestanden, dass G den Anspruch verliere, an einer öffentlichen Schule das Abitur zu erwerben. Zu diesem Zeitpunkt sei der Plan gewesen, dass G im Jahr 2017 die Behandlung fortsetze und ab Sommer 2018 ihr Abitur wieder in Angriff nehme. Während des zweiten Klinikaufenthalts vom ...10.2017 bis zum ...01.2018 sei G aus medizinischer Sicht von einer Fortsetzung der Schullaufbahn aufgrund des dort bestehenden immensen Leistungsdruckes abgeraten worden. Im Hinblick darauf habe man im Januar 2018 online einen Termin bei der Berufsberatung bei der Agentur für Arbeit angefragt, den G am ...04.2018 wahrgenommen habe. G habe verschiedene Ausbildungsinteressen dargelegt, man habe ihr jedoch von Amtsseite mitgeteilt, dass sie zunächst genesen müsse. Vom ...08.2018 bis zum ...09.2018 sei ein weiterer Klinikaufenthalt erfolgt mit dem Ziel der Stabilisierung und abschließenden Herstellung einer Arbeits- und Ausbildungsfähigkeit. Hier sei sie auch medikamentös wegen Depressionen eingestellt worden. Seit dem ...09.2018 absolviere G ein FSJ. Aufgrund der allein krankheitsbedingten Unterbrechung der Ausbildung von G sei das Kindergeld auch für den streitigen Zeitraum fortzuzahlen. Die entsprechenden gegenläufigen Dienstanweisungen der Familienkassen, die an eine Erklärung des Kindes zu seinem Ausbildungswillen anknüpften, seien vorliegend nicht zu beachten. Es sei auch entgegen der von der Familienkasse vertretenen Auffassung entbehrlich, dass das voraussichtliche Ende der Erkrankung zunächst vom Arzt mitgeteilt werde. Eine solche Erklärung sei gerade bei psychischen Erkrankungen häufig nicht möglich. G sei trotz ihrer Erkrankung durchgängig ausbildungswillig gewesen.
- 9 Die Familienkasse wies den Einspruch durch Einspruchsentscheidung vom 04.02.2019 als unbegründet zurück.
- 10 Das Finanzgericht (FG) gab der dagegen gerichteten Klage statt und hob den Bescheid vom 05.12.2018 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 04.02.2019 auf.
- 11 Mit der hiergegen gerichteten Revision rügt die Familienkasse die Verletzung materiellen Rechts.
- 12 Die Familienkasse beantragt, das angefochtene Urteil aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 13 Die Klägerin beantragt, die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

- 14** Die Revision der Familienkasse ist begründet. Sie führt zur Aufhebung des angefochtenen Urteils und zur Zurückverweisung der Rechtssache an das FG zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Auf Grundlage der getroffenen Feststellungen kann der erkennende Senat nicht abschließend prüfen, ob das FG zu Recht davon ausgegangen ist, dass der Klägerin im Streitzeitraum ein Kindergeldanspruch für G zusteht.
- 15** 1. Nach § 62 Abs. 1 Satz 1, § 63 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 i.V.m. § 32 Abs. 4 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) wird für ein Kind, welches das 18., aber noch nicht das 25. Lebensjahr vollendet hat, Kindergeld u.a. dann gewährt, wenn es für einen Beruf ausgebildet wird (§ 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a EStG), eine Berufsausbildung mangels Ausbildungsplatzes nicht beginnen oder fortsetzen kann (§ 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG) oder wegen körperlicher, geistiger oder seelischer Behinderung außerstande ist, sich selbst zu unterhalten und die Behinderung vor Vollendung des 25. Lebensjahres eingetreten ist (§ 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG).
- 16** 2. Zu Recht ist das FG davon ausgegangen, dass G im Streitzeitraum nicht i.S. des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a EStG für einen Beruf ausgebildet wurde.
- 17** a) 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. Dieser Vorbereitung dienen alle Maßnahmen, bei denen Kenntnisse, Fähigkeiten und Erfahrungen erworben werden, die als Grundlagen für die Ausübung des "angestrebten" Berufs geeignet sind (z.B. Senatsurteil vom 27.11.2019 - III R 65/18, BFH/NV 2020, 765, Rz 9, m.w.N.).
- 18** Dabei werden Ausbildungsmaßnahmen zwar einerseits durch eine Einschreibung an einer Schule oder Hochschule oder einen Ausbildungsvertrag mit einem Ausbildungsbetrieb indiziert. Andererseits genügt aber das rein formale Bestehen eines Ausbildungsverhältnisses nicht, wenn es an ernsthaften und nachhaltigen Ausbildungsmaßnahmen fehlt (z.B. Senatsurteile in BFH/NV 2020, 765, Rz 10, und vom 18.01.2018 - III R 16/17, BFHE 260, 481, BStBl II 2018, 402, Rz 11, jeweils m.w.N.). Soweit Anhaltspunkte dafür bestehen, dass das Kind seinem gewählten Ausbildungsgang nicht ernsthaft und hinreichend nachgeht, liegt keine Berufsausbildung vor (Senatsurteile vom 03.07.2014 - III R 52/13, BFHE 246, 427, BStBl II 2015, 152, Rz 32, und vom 08.09.2016 - III R 27/15, BFHE 255, 202, BStBl II 2017, 278, Rz 22).
- 19** Eine Ausnahme von diesem Grundsatz hat der Bundesfinanzhof (BFH) im Urteil vom 15.07.2003 - VIII R 47/02 (BFHE 203, 106, BStBl II 2003, 848, unter II.1.c) für den Fall zugelassen, dass die Ausbildung infolge einer Erkrankung oder wegen der Schutzfristen vor und nach der Entbindung (§ 3 Abs. 1 und 2 des Mutterschutzgesetzes --MuSchG--) unterbrochen wird. Gleiches hat der BFH für den Fall angenommen, dass das Kind während eines Ausbildungsverhältnisses in Untersuchungshaft genommen oder wegen eines laufenden Strafverfahrens im Ausland mit einem Ausreiseverbot belegt wird (BFH-Urteil vom 20.07.2006 - III R 69/04, BFH/NV 2006, 2067, unter II.1.c). Vorausgesetzt wurde insoweit jedoch, dass das Kind einen Ausbildungsplatz hat und ausbildungswillig ist (BFH-Urteile in BFHE 203, 106, BStBl II 2003, 848, unter II.1.c, sowie in BFH/NV 2006, 2067, unter II.1.c). Wurde das Ausbildungsverhältnis beendet, indem das Kind z.B. von der Schule abgemeldet wurde oder der Ausbildungsvertrag einvernehmlich aufgehoben oder einseitig gekündigt wurde, fehlt es schon am formalen Fortbestehen eines Ausbildungsverhältnisses. Die tatsächliche Durchführung von Ausbildungsmaßnahmen ist nicht mehr wegen der Erkrankung oder der Mutterschutzfristen, sondern wegen des Wegfalls des Ausbildungsverhältnisses ausgeschlossen. Dementsprechend kommt eine Berücksichtigung nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a EStG nicht mehr in Betracht, soweit eine Ausbildung infolge einer Erkrankung nicht nur unterbrochen, sondern abgebrochen wurde.
- 20** b) Danach scheidet im Streitfall eine Berücksichtigung der G als in Ausbildung befindliches Kind im Streitzeitraum August 2017 bis Juli 2018 aus, da sie nach den Feststellungen des FG die Schule im Juli 2017 nach der 12. Klasse aus gesundheitlichen Gründen verlassen, die Schulausbildung somit vorzeitig abgebrochen und deshalb auch keine weiteren Ausbildungsmaßnahmen mehr durchgeführt hat.
- 21** 3. Die vom FG festgestellten Tatsachen reichen auch nicht aus, um beurteilen zu können, ob G nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG zu berücksichtigen ist.

- 22** a) Die Berücksichtigung als Kind, das eine Berufsausbildung mangels Ausbildungsplatzes nicht beginnen oder fortsetzen kann (§ 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG), setzt voraus, dass der Beginn der Ausbildung nicht an anderen Umständen als dem Mangel eines Ausbildungsplatzes scheitert (Senatsurteile vom 07.04.2011 - III R 24/08, BFHE 233, 44, BStBl II 2012, 210, Rz 27; vom 13.06.2013 - III R 58/12, BFHE 242, 118, BStBl II 2014, 834, Rz 14, und vom 12.11.2020 - III R 49/18, BFHE 271, 229, Rz 12). Dabei ist zwar grundsätzlich jeder Ausbildungswunsch des Kindes zu berücksichtigen; seine Verwirklichung darf jedoch nicht an den persönlichen Verhältnissen des Kindes scheitern (BFH-Urteil vom 15.07.2003 - VIII R 71/99, BFH/NV 2004, 473, unter II.b aa). Das Kind muss die Ausbildungsstelle im Falle des Erfolgs seiner Bemühungen antreten können (BFH-Urteil vom 15.07.2003 - VIII R 79/99, BFHE 203, 94, BStBl II 2003, 843, unter II.2.a; Senatsurteile vom 27.09.2012 - III R 70/11, BFHE 239, 116, BStBl II 2013, 544, Rz 26, sowie in BFHE 260, 481, BStBl II 2018, 402, Rz 16).
- 23** b) In der Person des Kindes liegende Gründe, welche der Aufnahme einer Berufsausbildung entgegenstehen, liegen z.B. vor, wenn ein Kind nicht die Voraussetzungen für den angestrebten Studiengang erfüllt (BFH-Urteil in BFH/NV 2004, 473) oder wenn ausländerrechtliche Gründe einer Berufsausbildung entgegenstehen (Senatsurteil in BFHE 233, 44, BStBl II 2012, 210). Ein Kind ist auch dann nicht zu berücksichtigen, wenn es eine Ausbildung wegen Übergewichts nicht antreten könnte (BFH-Beschluss vom 08.11.1999 - VI B 322/98, BFH/NV 2000, 432). Dagegen ist es für den Bezug von Kindergeld ausnahmsweise unschädlich, wenn das Kind die Suche nach einem Ausbildungsplatz während der Schutzfristen nach dem MuSchG unterbricht (Senatsurteil in BFHE 242, 118, BStBl II 2014, 834).
- 24** c) Ist ein Kind aus Krankheitsgründen gehindert, sich um einen Ausbildungsplatz zu bewerben oder diesen im Falle der erfolgreichen Bewerbung zum nächstmöglichen Ausbildungsbeginn anzutreten, kommt --wie der Senat mit Urteil vom 31.08.2021 - III R 41/19 (BFH/NV 2022, 385) entschieden hat-- eine Berücksichtigung nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG nur unter eingeschränkten Voraussetzungen in Betracht.
- 25** aa) Zunächst muss es sich regelmäßig um eine vorübergehende Krankheit handeln. Dieses Erfordernis ergibt sich aus der Notwendigkeit, die von § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG erfassten Fälle von den unter § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG fallenden Fällen abzugrenzen. Letztere Bestimmung erfordert zum einen eine körperliche, geistige oder seelische Behinderung, die nach der maßgeblichen Legaldefinition des § 2 Abs. 1 Satz 1 des Neunten Buches Sozialgesetzbuch eine mit hoher Wahrscheinlichkeit länger als sechs Monate dauernde Beeinträchtigung voraussetzt (Senatsurteil in BFHE 271, 229, Rz 14). Zweck dieses Kriteriums ist es, vorübergehende Gesundheitsstörungen aus dem Behinderungsbegriff auszuschließen und damit nur Beeinträchtigungen eines bestimmten Schweregrades zu erfassen (Senatsurteil vom 27.11.2019 - III R 44/17, BFHE 267, 337, BStBl II 2020, 558, Rz 26). Zum anderen werden behinderte Kinder nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG nur dann berücksichtigt, wenn sie außerstande sind, sich selbst zu unterhalten, was eine Prüfung des Bedarfs des Kindes und der diesem zur Verfügung stehenden Mittel erfordert. Insoweit lässt sich der gesetzgeberische Wille erkennen, dass bei einer nicht nur vorübergehenden Erkrankung des Kindes eine typische Unterhaltssituation, die zur steuerlichen Berücksichtigung des Kindes führt, nicht allein aufgrund der Erkrankung angenommen werden darf, sondern darüber hinaus die Feststellung eines konkreten Unterhaltsbedarfs erforderlich ist. Diese Wertung des Gesetzgebers würde aber umgangen, wenn längerfristig erkrankte Kinder auch nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG erfasst werden könnten, ohne dass eine solche Bedarfsprüfung stattfindet. Gerade bei längerfristig erkrankten Kindern ist es nicht ausgeschlossen, dass Sozialleistungen in Anspruch genommen werden, die einen Unterhaltsbedarf ausschließen könnten.
- 26** Werden die Bemühungen um einen Ausbildungsplatz oder die Aufnahme einer Ausbildung daher durch eine Krankheit verhindert, darf die im Rahmen des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG berücksichtigungsfähige gesundheitliche Beeinträchtigung regelmäßig mit hoher Wahrscheinlichkeit nicht länger als sechs Monate andauern. Dabei ist --um den Gleichlauf mit der Feststellung einer Behinderung zu gewährleisten-- nicht die (rückblickend) seit Beginn der Erkrankung oder gar seit ihrer erstmaligen ärztlichen Feststellung tatsächlich abgelaufene Zeit, sondern die ihrer Art nach zu erwartende Dauer der von ihr ausgehenden Funktionsbeeinträchtigung maßgebend (BFH-Urteil vom 18.06.2015 - VI R 31/14, BFHE 251, 147, BStBl II 2016, 40, Rz 22; Senatsurteil in BFHE 267, 337, BStBl II 2020, 558, Rz 26). Zur Beurteilung dieser Frage ist (ggf.) eine Prognose zur (weiteren) Entwicklung der Funktionsbeeinträchtigung zu stellen (Senatsurteil vom 19.01.2017 - III R 44/14, BFH/NV 2017, 735, Rz 18, m.w.N.).
- 27** bb) Des Weiteren ist erforderlich, dass die Ausbildungswilligkeit des Kindes für den entsprechenden Anspruchszeitraum nachgewiesen wird.

- 28** (1) Nach ständiger Rechtsprechung setzt der Berücksichtigungstatbestand des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG bei einem gesunden Kind voraus, dass sich dieses ernsthaft um einen Ausbildungsplatz bemüht (Senatsurteil vom 22.09.2011 - III R 35/08, BFH/NV 2012, 232, Rz 11, m.w.N.). Das Bemühen um einen Ausbildungsplatz ist glaubhaft zu machen. Pauschale Angaben, das Kind sei im fraglichen Zeitraum ausbildungsbereit gewesen, es habe sich ständig um einen Ausbildungsplatz bemüht oder sei stets bei der Agentur für Arbeit als ausbildungssuchend gemeldet gewesen, reichen nicht aus. Um einer missbräuchlichen Inanspruchnahme des Kindergeldes entgegenzuwirken, muss sich die Ausbildungsbereitschaft des Kindes durch belegbare Bemühungen um einen Ausbildungsplatz objektiviert haben (Senatsurteil in BFH/NV 2012, 232, Rz 12, m.w.N.). Die Nachweise für die Ausbildungswilligkeit des Kindes und für sein Bemühen, einen Ausbildungsplatz zu finden, hat der Kindergeldberechtigte beizubringen; über 18 Jahre alte Kinder haben mitzuwirken (§ 68 Abs. 1 EStG). Es liegt auch im Einflussbereich des Kindergeldberechtigten, Vorsorge für die Nachweise der Ausbildungswilligkeit des Kindes zu treffen (Senatsurteil in BFH/NV 2012, 232, Rz 13, m.w.N.).
- 29** Obwohl das Kindergeld monatlich entsteht und deshalb die Anspruchsvoraussetzungen --wie das Bemühen um einen Ausbildungsplatz-- in jedem Monat gegeben sein müssen, braucht nicht zwingend für jeden Monat ein erneuter Nachweis vorgelegt zu werden, der das Bemühen um einen Ausbildungsplatz dokumentiert. Es ist daher nicht erforderlich, dass sich das Kind jeden Monat erneut um eine Ausbildungsstelle bewirbt, solange über die bisherigen Bewerbungen noch nicht entschieden ist; allerdings ist spätestens nach Ablauf von drei Monaten eine Parallelbewerbung erforderlich, wenn das Kind innerhalb dieses Zeitraums keine Absage erhalten hat (Senatsurteil in BFH/NV 2012, 232, Rz 16, m.w.N.).
- 30** (2) Die Ausbildungswilligkeit eines wegen vorübergehender Erkrankung an Bemühungen um einen Ausbildungsplatz oder an der Aufnahme einer Ausbildung gehinderten Kindes ist ebenfalls für die Monate, für die der Kindergeldanspruch geltend gemacht wird, zu belegen. Als Nachweis kommt etwa die von der Verwaltung geforderte schriftliche Erklärung, sich unmittelbar nach Wegfall der gesundheitlichen Hinderungsgründe um eine Berufsausbildung zu bemühen, sie zu beginnen oder fortzusetzen in Betracht (A 17.2 Abs. 1 Satz 4 der Dienstanweisung zum Kindergeld nach dem Einkommensteuergesetz 2020 vom 27.08.2020, BStBl I 2020, 703). Allerdings lässt der Untersuchungsgrundsatz (§ 88 Abs. 1 und 2 der Abgabenordnung, § 76 Abs. 1 und 4 FGO) keine Beschränkung auf dieses Beweismittel zu. Denkbar sind daher auch andere Nachweise, etwa dergestalt, dass das Kind während der Erkrankung mit der früheren Ausbildungseinrichtung in Kontakt getreten ist und sich konkret über die (Wieder-)Aufnahme der Ausbildung nach dem voraussichtlichen Ende der Krankheit informiert hat. Ebenso ist denkbar, dass das Kind sich an eine neue Ausbildungseinrichtung oder die Ausbildungsvermittlung der Agentur für Arbeit mit dem Ziel gewandt hat, eine Ausbildung zwar noch nicht zum nächstmöglichen Ausbildungsbeginn --dann wäre es schon unabhängig von der Erkrankung nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG zu berücksichtigen, wenn es die angebotene Stelle dann antreten könnte--, aber doch jedenfalls nach dem Ende der Erkrankung aufzunehmen.
- 31** Regelmäßig nicht ausreichen wird es dagegen, wenn der Kindergeldberechtigte die Familienkasse zunächst unter Verstoß gegen seine Mitwirkungspflicht nicht über den krankheitsbedingten Abbruch einer Ausbildung oder der Bemühungen um eine Ausbildungsstelle informiert, der Familienkasse damit die Möglichkeit der zeitnahen Anforderung eines Nachweises der Ausbildungswilligkeit nimmt und die Ausbildungswilligkeit des volljährigen Kindes erst im Nachhinein rückwirkend pauschal behauptet. Denn in einem solchen Fall kann nicht ausgeschlossen werden, dass das Kind während der Erkrankung seinen Ausbildungswillen aufgegeben und sich z.B. für die Aufnahme einer regulären Erwerbstätigkeit oder eines Freiwilligendienstes entschieden hat. In den letztgenannten Fällen wäre die Wartezeit bis zur Aufnahme der Erwerbstätigkeit oder des Freiwilligendienstes im Gegensatz zur Wartezeit bis zur Aufnahme der Ausbildung nicht von den in § 32 Abs. 4 Satz 1 EStG aufgezählten Berücksichtigungstatbeständen erfasst.
- 32** d) Im Streitfall hat das FG festgestellt, dass G bereits vor dem Streitzeitraum (August 2017 bis Juli 2018) erkrankt war, sich ihr Gesundheitszustand auch im Streitzeitraum nicht besserte und sie sich im Streitzeitraum vom ...10.2017 bis ...01.2018 in stationärer Behandlung befand und vom ...04.2018 bis ...09.2018 arbeitsunfähig war. Es fehlen jedoch genauere Feststellungen dazu, welcher Art die Erkrankung war und ob die nach der Art der jeweiligen Krankheit zu erwartende Dauer der von ihr ausgehenden Funktionsbeeinträchtigung mit hoher Wahrscheinlichkeit nicht länger als sechs Monate andauern würde, was angesichts der vom FG angenommenen Dauer der Erkrankung eher unwahrscheinlich sein dürfte.
- 33** 4. Da das FG weder eine Behinderung noch eine behinderungsbedingte Unfähigkeit zum Selbstunterhalt festgestellt hat, vermag der Senat auch nicht zu entscheiden, ob G nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG berücksichtigt werden

kann.

- 34** 5. Die Streitsache ist nicht spruchreif und geht an das FG zurück, das zu prüfen haben wird, ob G nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c oder Nr. 3 EStG zu berücksichtigen ist.
- 35** 6. Die Übertragung der Kostenentscheidung auf das FG beruht auf § 143 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de