

---

**Datum:** 06.12.2017  
**Gericht:** Finanzgericht Düsseldorf  
**Spruchkörper:** 2. Senat  
**Entscheidungsart:** Urteil  
**Aktenzeichen:** 2 K 1605/17 Kg  
**ECLI:** ECLI:DE:FGD:2017:1206.2K1605.17KG.00

---

**Tenor:**

Die Klage wird abgewiesen.  
Der Kläger trägt die Kosten des Verfahrens.  
Die Revision wird zugelassen.

---

**Tatbestand**

- Streitig ist, ob dem Kläger ab Februar 2014 Kindergeld für seine Tochter zusteht. 1
- Der Kläger ist der Vater der am 4.2.1991 geborenen. Diese bestand im Januar 2014 die Prüfung zur Steuerfachangestellten. Bis einschließlich Januar 2014 hatte der Beklagte für sie Kindergeld festgesetzt (Bescheid vom 25.11.2013). 2
- Die Tochter war vom 20.1.2014 bis zum 31.12.2016 bei einer Steuerberatungsgesellschaft tätig (40 Stunden/Woche). Seit dem 1.1.2017 ist sie in der Kanzlei eines Steuerberaters angestellt (39 Stunden/Woche). Im Frühjahr 2016 meldete sie sich bei dem Steuerberaterverband zum Steuerfachwirt-Lehrgang (Prüfung 2017/18) an (Bestätigung vom 7.4.2016). Nach § 9 Abs. 1 der Prüfungsordnung der Steuerberaterkammer setzt die Zulassung zur Prüfung als Steuerfachwirt(in) die erfolgreiche Ablegung der Prüfung als Steuerfachangestellte(r) sowie eine hauptberufliche praktische Tätigkeit auf dem Gebiet des Steuer- und Rechnungswesens von mindestens drei Jahren bei einem Steuerberater etc. voraus. 3
- Mit Schreiben vom 24.3.2017 beantragte der Kläger beim Beklagten, ihm für sein Kind ab Februar 2014 bis Februar 2016 (Vollendung des 25. Lebensjahres) Kindergeld zu gewähren. Zur Begründung führte er aus, dass sich seine Tochter seit August 2011 in einer mehraktigen Berufsausbildung zur Steuerfachwirtin befinde. Der enge sachliche sowie zeitliche Zusammenhang der Ausbildungsabschnitte sei klar erkennbar. Insoweit verweise er auf das 4
- 5

Der Beklagte lehnte den Antrag auf Festsetzung von Kindergeld mit Bescheid vom 18.4.2017 ab. Er war der Auffassung, dass das Kind des Klägers keine mehraktige Ausbildung durchlaufe, weil der enge zeitliche Zusammenhang nicht gegeben sei. Der weitere Ausbildungsabschnitt ab dem Jahr 2017 sei als Zweitausbildung zu werten. 6

Hiergegen legte der Kläger Einspruch ein, mit dem er geltend machte, die Ausbildung zum Steuerfachwirt sei eine mehraktige Ausbildungsmaßnahme, die als einheitliche Erstausbildung zu qualifizieren sei, weil sie zeitlich und inhaltlich so auf die Ausbildung zum Steuerfachangestellten abgestimmt sei, dass sie nach Bestehen der Prüfung zum Steuerfachangestellten unmittelbar begonnen werden müsse und dies unabdingbare Voraussetzung sei, um das von den Eltern und dem Kind angestrebte Berufsziel „Steuerfachwirt“ zu erreichen. Da die für das Berufsziel erforderliche Ausbildung somit nicht bereits mit dem ersten erlangten Abschluss beendet sei, sei auch die weiterführende Ausbildung noch Teil der Erstausbildung (Hinweis auf das Urteil des Bundesfinanzhofs -BFH- vom 15.4.2015 V R 27/14, Bundessteuerblatt –BStBl– II 2016, 163). Der erforderliche enge sachliche und zeitliche Zusammenhang sei vorliegend gegeben, weil die abschließende Ausbildung dieselbe Berufssparte und denselben fachlichen Bereich betreffe und mit der Ausbildung zum Steuerfachwirt – entsprechend dem Berufsziel – zum nächstmöglichen Termin begonnen worden sei. Daher liege gerade keine Zäsur vor. 7

Der Einspruch wurde mit Einspruchsentscheidung vom 24.5.2017 als unbegründet zurückgewiesen. Zur Begründung führte der Beklagte aus: 8

Der BFH habe mit Urteil vom 4.2.2016 III R 14/15 (BStBl II 2016, 615) seine großzügige Auslegung in Bezug auf eine zwischenzeitliche Berufsausübung des Kindes relativiert. Danach liege eine Erstausbildung nicht mehr vor, wenn der weitere Ausbildungsabschnitt eine Berufstätigkeit voraussetze. Denn diese Berufstätigkeit stelle regelmäßig einen solch schädlichen Einschnitt dar, der dazu führe, dass der notwendige enge zeitliche Zusammenhang zum vorherigen Ausbildungsabschnitt nicht mehr gegeben sei. Der weitere Ausbildungsabschnitt sei dann als Zweitausbildung zu sehen. 9

Eine kindergeldrechtliche Berücksichtigung der weiteren Ausbildung des Kindes sei nur dann möglich, wenn es sich nicht um eine Zweitausbildung handele, sondern um eine fortgesetzte Erstausbildung. Eine fortgesetzte Erstausbildung liege dann vor, wenn zwischen den Ausbildungsabschnitten ein enger sachlicher und zeitlicher Zusammenhang bestehe. Der enge sachliche Zusammenhang sei hier gegeben. Zu verneinen sei allerdings der enge zeitliche Zusammenhang. Die von der Prüfungsordnung vorgeschriebene, dreijährige Berufserfahrung stelle keine Ausbildung im kindergeldrechtlichen Sinne dar. Es sei eine Erwerbstätigkeit in Vollzeit. 10

Das Kind sei jedoch im Hinblick auf die anschließende weitere Ausbildung an der Steuerberater-Akademie ausbildungswillig und erfülle damit den kindergeldrechtlichen Anspruchstatbestand nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2c des Einkommensteuergesetzes (EStG). Da die Zeit der vorgeschriebenen dreijährigen Berufserfahrung nach Abschluss der Erstausbildung durchlaufen werde, führe die Erwerbstätigkeit von mehr als 20 Wochenstunden während dieser Zeit der Ausbildungswilligkeit und des anschließenden Studiums an der Akademie zur Versagung des Kindergeldes (§ 32 Abs. 4 S. 2 und 3 EStG). 11

Hiergegen richtet sich die Klage. Der Kläger ist weiterhin der Ansicht, dass er ab Februar 2014 kindergeldberechtigt sei. Seine Tochter habe von Beginn ihrer beruflichen Ausbildung zur Steuerfachangestellten an den Berufswunsch „Steuerfachwirtin“ gehabt. Erst mit der Steuerfachwirtin sei das ursprüngliche Berufsziel erreicht und die mehraktige Erstausbildung endgültig abgeschlossen, und zwar in der kürzest möglichen Zeit. Ihr endgültiges Berufsziel habe seine Tochter schon im Jahr 2011 kundgetan. Hierfür seien objektive Beweisanzeichen vorhanden. Als Nachweise hat der Kläger u.a. schriftliche Bestätigungen ehemaliger Lehrer und Kollegen eingereicht, auf deren Inhalt hingewiesen werde (Bl. 13 ff. d. Gerichtsakte).

Diese Beurteilung entspreche auch der höchstrichterlichen Rechtsprechung. Die für die Zulassung zur Prüfung zur Steuerfachwirtin erforderliche dreijährige Praxistätigkeit stelle gerade keine zeitliche Zäsur dar. Sie sei notwendige Voraussetzung. 13

Diese Rechtsauffassung, wonach eine einheitliche mehraktige Erstausbildung auch dann vorliege, wenn ein weiterführender Abschluss (Steuerfachwirtin) einen vorangegangenen Abschluss (Steuerfachangestellten) innerhalb derselben Berufssparte zur Voraussetzung habe, werde nunmehr auch vom Finanzgericht Rheinland-Pfalz (Urteil vom 28.6.2017 5 K 2388/15, juris) bestätigt. In dem dort entschiedenen Fall sei es um die Ausbildung zur geprüften Immobilienfachwirtin gegangen, die den Abschluss zur Immobilienkauffrau und eine mindestens einjährige praktische Tätigkeit voraussetze. Die Prüfung vor der Industrie- und Handelskammer dürfte im Ergebnis mit einer Prüfung vor der Steuerberaterkammer vergleichbar sein. 14

Der Kläger beantragt, 15

unter Aufhebung des Ablehnungsbescheides vom 18.4.2017 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 24.5.2017 den Beklagten zu verpflichten, für die Tochter für die Monate Februar 2014 bis einschließlich Februar 2016 Kindergeld festzusetzen; 16

hilfsweise, 17

die Revision zuzulassen. 18

Der Beklagte beantragt, 19

die Klage abzuweisen. 20

Er ist der Ansicht, dass dem Kläger kein Kindergeldanspruch zustehe. Es könne dahinstehen, ob die Tochter von Anfang an den Abschluss als Steuerfachwirtin angestrebt habe. Bei der Tätigkeit der Tochter im Streitzeitraum handele es sich um eine Erwerbstätigkeit und nicht um eine Ausbildungsmaßnahme. 21

In Frage käme hier allenfalls ein berufsbezogenes Ausbildungsverhältnis. In Abgrenzung zu einem normalen Beschäftigungsverhältnis müsse ein echtes Ausbildungsverhältnis vorliegen, das planmäßig ausgestaltet sei und sich an einem bestimmten Ausbildungsziel orientiere. Dazu gehöre regelmäßig, dass ein sachkundiger, verantwortlicher Ausbilder bestellt sei, der den Auszubildenden anleite, belehre und ihn mit dem Ziel unterweise, ihm die für den angestrebten Beruf notwendigen Kenntnisse und Fertigkeiten zu vermitteln. Diese Voraussetzungen seien bei der beruflichen Tätigkeit als ausgebildete Steuerfachangestellte nicht erfüllt. 22

Die Ausbildung zur Steuerfachangestellten und der Erwerb des Abschlusses als Steuerfachwirtin stellten keine Ausbildungseinheit dar, weil sich der Abschluss als 23

Steuerfachwirtin erst nach einer Berufstätigkeit anschließen könne. Der Erwerb des Abschlusses als Steuerfachwirtin setze eine berufspraktische Erfahrung von in der Regel nicht unter drei Jahren voraus. Er stelle sich damit als eine die berufliche Erfahrung berücksichtigende Weiterbildungsmaßnahme dar.

Wegen der weiteren Einzelheiten des Sach- und Streitstandes wird auf den Inhalt der Gerichtsakte und der vom Gericht beigezogenen Verwaltungsvorgänge Bezug genommen. 24

## **Entscheidungsgründe** 25

Die Klage ist unbegründet. 26

Der angefochtene Ablehnungsbescheid ist rechtmäßig und verletzt den Kläger nicht in seinen Rechten (vgl. § 101 S. 1 der Finanzgerichtsordnung -FGO-). 27

Der Kläger hat für den Streitzeitraum Februar 2014 bis einschließlich Februar 2016 keinen Anspruch auf Kindergeld für seine Tochter. Denn mit dem Bestehen der Prüfung zur Steuerfachangestellten hat diese eine erstmalige Berufsausbildung abgeschlossen. Einem Anspruch auf Kindergeld bis zur Ausbildung zur Steuerfachwirtin steht nach § 32 Abs. 4 S. 2 und 3 EStG die Berufstätigkeit in der Steuerberatergesellschaft mit einer regelmäßigen Wochenarbeitszeit von über 20 Arbeitsstunden entgegen. 28

Gemäß §§ 62 Abs. 1, 63 Abs. 1 S. 1 Nr. 1, 32 Abs. 4 S. 1 Nr. 2a und c EStG besteht Anspruch auf Kindergeld u.a. für Kinder, die das 18., aber noch nicht das 25. Lebensjahr vollendet haben und für einen Beruf ausgebildet werden oder eine Berufsausbildung nicht fortsetzen können. Nach Abschluss einer erstmaligen Berufsausbildung oder eines Erststudiums wird ein Kind in den Fällen des § 32 Abs. 4 S. 1 Nr. 2 EStG nur berücksichtigt, wenn es keiner Erwerbstätigkeit nachgeht (§ 32 Abs. 4 S. 2 EStG). Eine Erwerbstätigkeit mit bis zu 20 Stunden regelmäßiger wöchentlicher Arbeitszeit, ein Ausbildungsdienstverhältnis oder ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis i.S. der §§ 8 und 8a des Vierten Buchs des Sozialgesetzbuchs (SGB IV) sind unschädlich (§ 32 Abs. 4 S. 3 EStG). 29

Für die Frage, 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 in einem öffentlich-rechtlich geordneten Ausbildungsgang Teil der Erstausbildung sein kann, ist nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs darauf abzustellen, ob sich der erste Abschluss als integrativer Bestandteil eines einheitlichen Ausbildungsgangs darstellt (z. B. BFH-Urteile vom 3.7.2014, III R 52/13, BStBl II 2015, 152; vom 15.4.2015, V R 27/14, BStBl II 2016, 163; vom 16.6.2015, XI R 1/14, Sammlung amtlich nicht veröffentlichter Entscheidungen des BFH -BFH/NV- 2015, 1378; vom 3.9.2015, VI R 9/15, BStBl II 2016, 166; vom 4.2.2016, III R 14/15, BStBl II 2016, 615). Insoweit kommt es vor allem darauf an, ob die Ausbildungsabschnitte in einem engen sachlichen (z. B. dieselbe Berufssparte, derselbe fachliche Bereich) und zeitlichen Zusammenhang durchgeführt werden. Es muss aufgrund objektiver Beweisanzeichen erkennbar sein, dass das Kind die für sein angestrebtes Berufsziel erforderliche Ausbildung nicht bereits mit dem ersten erlangten Ausbildungsabschluss beendet hat (vgl. BFH-Urteil vom 3.7.2014 III R 52/13, BStBl II 2015, 152). 30

Für Fallgestaltungen hingegen, bei denen der zweite Ausbildungsabschnitt eine Berufstätigkeit voraussetzt und in denen das Kind vor Beginn der zweiten Ausbildung eine entsprechende Berufstätigkeit aufnimmt, die nicht nur der zeitlichen Überbrückung bis zum 31

Beginn der nächsten Ausbildung dient, liegt nach dem BFH-Urteil vom 4.2.2016 III R 14/15 (BStBl II 2016, 615) keine einheitliche Erstausbildung mehr vor. Die - vor dem Beginn des zweiten Ausbildungsabschnitts - erforderliche Berufstätigkeit führt hiernach zu einem Einschnitt, der den notwendigen engen Zusammenhang zwischen den beiden Ausbildungsabschnitten entfallen lässt. In einem solchen Fall liegt ein die berufliche Erfahrung berücksichtigender Weiterbildungsstudiengang (Zweitausbildung) vor.

Im Anschluss daran hat das FG Münster mit Urteilen vom 23.5.2017 1 K 3050/16 Kg (zitiert bei juris; Revision eingelegt; Az. des BFH: III R 25/17) und 1 K 2410/16 Kg (zitiert bei juris; Revision eingelegt; Az. des BFH: III R 18/17) entschieden, dass das Kind mit dem Bestehen der Prüfung zur Steuerfachangestellten eine erstmalige Berufsausbildung i.S. des § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG abschließt und einem fortwährenden Anspruch auf Kindergeld während der sich anschließenden Fortbildung zur „Staatlich geprüften Betriebswirtin“ die hierfür erforderliche einjährigen (Vollzeit-) Berufstätigkeit entgegensteht. Dementsprechend hat das Finanzgericht des Saarlandes, Urteil vom 15.2.2017 2 K 1290/16 (zitiert bei juris; Revision eingelegt; Az. des BFH: V R 13/17) einen engen zeitlichen Zusammenhang zwischen dem Bestehen der Prüfung als Steuerfachangestellter und der möglichen Zulassung als Steuerberater abgelehnt (vgl. aber FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 28.6.2017 5 K 2388/15, juris, das die Ausbildung zur Immobilienkauffrau und die Ausbildung zur geprüften Immobilienfachwirtin trotz der erforderlichen einjährigen praktischen Berufstätigkeit als mehraktige Teile einer Erstausbildung gewertet hat). 32

Darüber hinaus hat der BFH mit Beschluss vom 29.8.2017 XI B 57/17 (zitiert bei juris; zur Fortbildung zur „Führungskraft Handel“) bestätigt, dass mangels eines notwendigen engen Zusammenhangs keine einheitliche Erstausbildung mehr vorliegt, wenn der zweite Ausbildungsabschnitt eine Berufstätigkeit voraussetzt. 33

Unter Berücksichtigung dieser Entscheidungen, insbesondere angesichts des aktuellen BFH-Beschlusses, ist im Streitfall keine einheitliche mehraktige Ausbildungsmaßnahme anzunehmen. Die erforderliche Berufstätigkeit der Tochter lässt den engen Zusammenhang zwischen den einzelnen Ausbildungsabschnitten entfallen. Es liegt vielmehr eine die berufliche Erfahrung berücksichtigende Weiterbildung, eine Zweitausbildung, vor, die aufgrund der Wochenarbeitszeit (40 Stunden pro Woche) eine Kindergeldfestsetzung ausschließt (vgl. § 32 Abs. 4 S. 2 und 3 EStG). 34

Eine praktische Berufstätigkeit in einem bereits erlernten Beruf kann weder begrifflich noch nach Sinn und Zweck des Kindergeldrechts als „Berufsausbildung“ beurteilt werden. Dies gilt auch dann, wenn sie eine zwingende Voraussetzung für den Abschluss einer weiteren Ausbildung darstellt. In einem solchen Fall besteht vielmehr eine die Kindergeldberechtigung ausschließende Zäsur zwischen zwei Ausbildungsabschnitten. Wenn - wie hier - eine Ausbildungsordnung vorsieht, dass ein Kind berufspraktische Erfahrungen in einem erlernten Beruf in einem nicht untergeordneten zeitlichen Umfang erwerben muss, bevor es einen weiteren Berufsabschluss absolvieren kann, ist das Kind während dieser praktischen Zeit berufstätig und nicht in einer Berufsausbildungsphase (vgl. FG Münster, Urteile vom 23.5.2017 1 K 3050/16 Kg, zitiert bei juris, Revision eingelegt, Az. des BFH: XI R 25/17; und 1 K 2410/16 Kg, zitiert bei juris; Revision eingelegt; Az. des BFH: III R 18/17). Für diesen Fall kann auch nicht angenommen werden, dass das Kind sich in einer Übergangszeit zum angestrebten nächsten Berufsausbildungsabschnitt i. S. des § 32 Abs. 4 S. 1 Nr. 2c EStG befindet. Die erforderliche Vollzeittätigkeit im erlernten Beruf und das damit verbundene Sammeln von Berufserfahrung stehen im Vordergrund. Das Warten auf einen (Zweit-) Ausbildungsplatz tritt demgegenüber zurück. 35

Dafür, dass eine praktische Berufstätigkeit in einem bereits erlernten Beruf nicht als Ausbildungs- bzw. Übergangszeit gewertet werden kann, spricht auch die Gesetzesbegründung für die Ausgestaltung des § 32 Abs. 4 S. 2 und 3 EStG. Eine Erwerbstätigkeit soll für die Kindergeldberechtigung dann schädlich sein, wenn sie Zeit und Arbeitskraft des Kindes überwiegend in Anspruch nimmt, also mehr als 20 Stunden pro Woche beträgt (Bundesrats-Drucksache 54/11, S. 55f.). Dies ist bei einer vor dem Beginn des zweiten Ausbildungsabschnitts erforderlichen Berufstätigkeit regelmäßig der Fall. Eine extensive Auslegung der höchstrichterlichen Rechtsprechung würde zudem diese gesetzliche Regelung aushöhlen.	36
Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 FGO.	37
Die Revision war im Hinblick auf die bereits anhängigen Revisionsverfahren III R 18/17, V R 13/17 und IX R 25/17 sowie die abweichende Entscheidung des FG Rheinland-Pfalz vom 28.6.2017 5 K 2388/15 (zitiert bei juris) gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO zuzulassen.	38

---