128

ESt

Masterstudium als Teil eines „mehraktigen" Erststudiums

EStG § 32

Seit 2012 kann ein Kind, welches für einen Beruf ausgebildet wird, nach Abschluss einer erstmaligen Berufsausbildung oder eines Erststudiums nur noch weiter kindergeldrechtlich berücksichtigt werden, wenn es keiner schädlichen Erwerbstätigkeit nachgeht (§ 32 Abs. 4 Satz 2 EStG). Der BFH[1] hat dazu entschieden, dass auch ein Bachelorstudium noch Teil einer einheitlichen Erstausbildung sein kann, wenn ein Kind im Rahmen eines dualen Studiums, nach erfolgreichem Abschluss seines studienintegrierten Ausbildungsgangs, sein parallel zur Ausbildung betriebenes Studium fortsetzt.[2] Es stellt sich die Frage, ob auch ein nachfolgendes Masterstudium, welches auf dem vorherigen Bachelorstudiengang aufbaut, Teil eines Erststudiums sein kann.

Sachverhalt

Der jetzt 23-jährige A nahm nach seinem Abitur ein Studium zum Wirtschaftsmathematiker auf. Im Mai 2014 beendete er das Studium mit dem Bachelorabschluss. Ebenfalls im Bereich Wirtschaftsmathematik begann A sofort nach dem Bachelorabschluss den Masterstudiengang. Um sich sein Studium zu finanzieren, arbeitete er ab Mai 2014 ca. 25 Wochenstunden in einem Betrieb.

Frage

Steht den Eltern von A ab Mai 2014 noch Kindergeld zu?

Antwort

Ja, den Eltern von A steht ab Mai 2014 weiterhin Kindergeld zu.

Begründung

FG-Entscheidungen gegen Erststudium

Nach Auffassung des FG Berlin-Brandenburg[3] ist ein Studium abgeschlossen, wenn die nach der jeweiligen Studienordnung für den betreffenden Studiengang vorgesehene Abschlussprüfung bestanden

1 BFH vom 03.07.2014 (BStBl 2015 II S. 152).
2 Siehe auch StSem 2015 S. 77.
3 FG Berlin-Brandenburg vom 02.09.2014 15 K 15011/14.

oder der vorgesehene Hochschulgrad verliehen wurde. Sieht die Hochschulordnung bzw. Studienordnung vor, dass es mit dem Bachelor abgeschlossen wird und ein darauf aufbauendes Masterstudium einen weiteren Studiengang darstellt, ist das Studium auch i. S. des § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG abgeschlossen. Daraus würde folgen, dass der Abschluss eines Bachelorstudiengangs den Abschluss eines Erststudiums darstellt und ein nachfolgender Studiengang als weiteres Studium (Zweitstudium) anzusehen ist. Auch die Finanzverwaltung[4] vertritt die Auffassung, dass ein Masterstudium auch dann ein Zweitstudium darstellt, wenn es als sog. konsekutives Masterstudium auf einem Bachelorstudiengang aufbaut. Für das FG Rheinland-Pfalz[5] liegt generell keine einheitliche Gesamtausbildung vor, wenn der Ausbildungsweg nicht vom Anbieter des Ausbildungsgangs vorgegeben wird, sondern das Kind – wie hier und anders als beim dualen Studium – selbst die Bestandteile seiner Ausbildung bestimmt. Dies würde bei A bedeuten, dass den Eltern kein Kindergeld zusteht, weil A im Rahmen seines Zweitstudiums einer schädlichen Erwerbstätigkeit von über 20 Stunden regelmäßiger wöchentlicher Arbeitszeit nachgeht (§ 32 Abs. 4 Satz 3 EStG).

BFH: Aufeinander aufbauende Ausbildungsmaßnahmen als Erstausbildung

Der BFH[6] ist dagegen der Auffassung, dass auch weiterführende (aufeinander aufbauende) Maßnahmen noch Teil einer mehraktigen Erstausbildung sind, wenn das angestrebte (endgültige) Berufsziel nur **über einen weiteren Abschluss** erreicht werden kann. Dies gilt unabhängig davon, ob der Entschluss für die weiterführende Ausbildungsmaßnahme erst unmittelbar nach Abschluss eines ersten – objektiv berufsqualifizierenden – Abschlusses gefällt wird.

Daher ist auch ein weiterführendes Masterstudium nach einem Bachelorstudium als integrativer Teil einer einheitlichen (mehraktigen) Ausbildung anzusehen, wenn die Abschnitte in einem engen sachlichen und zeitlichen Zusammenhang stehen. Diese Voraussetzungen liegen hier vor. Inhaltlich ist dieselbe Berufssparte oder derselbe fachliche Bereich betroffen und auch aus zeitlicher Hinsicht ergibt sich, dass der Masterstudiengang ohne beachtliche Unterbrechung nach dem Bachelorabschluss fortgeführt wurde. Aus zeitlicher Sicht hat der BFH zusätzlich darauf hingewiesen, dass der Zusammenhang und damit die Einheitlichkeit des Ausbildungsgangs nur dann aufgehoben wird, wenn im Anschluss an einen ersten Abschluss der weitere Ausbildungsabschnitt nicht aufgenommen wird, obwohl damit begonnen werden könnte und der Entschluss zur

4 BZSt vom 01.07.2014 (A 19.2.4 Abs. 3 DA-KG 2014) und H 32.10 EStH.
5 FG Rheinland-Pfalz vom 25.06.2015 6 K 1216/15.
6 BFH vom 15.04.2015 V R 27/14.

Fortsetzung auch sonst nicht erkennbar wird. Daher befindet sich A weiterhin im Erststudium, sodass den Eltern ab Mai 2014 unverändert Kindergeld zusteht.

Da die aktuelle Entscheidung des BFH nicht zu einem Masterstudium ergangen ist, muss eine weitere Entscheidung des BFH[7] abgewartet werden; m. E. ist es aber nicht denkbar, dass der BFH für den Fall eines Masterstudiums eine andere Auffassung vertritt.

Anmerkung: Ab 2015 wurde der Berufsausbildungsbegriff im Rahmen der Werbungskosten definiert (§ 9 Abs. 6 Satz 2 EStG). Eine Berufsausbildung als Erstausbildung liegt danach vor, wenn eine geordnete Ausbildung mit einer Mindestdauer von 12 Monaten bei vollzeitiger Ausbildung mit einer Abschlussprüfung durchgeführt wird. Ziel der neuen Regelung ist es, gewisse Mindestanforderungen an eine Erstausbildung zu stellen, weil nach Abschluss einer Erstausbildung eine nachfolgende Zweitausbildung zum Werbungskostenabzug (anstatt Sonderausgabenabzug) führt. Dementsprechend kann hier A für den Masterstudiengang zwar Werbungskosten geltend machen, m. E. ergibt sich daraus aber nicht, dass die neue Begriffsbestimmung auch für § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG Bedeutung hat. Dies würde ein einheitliches, abgestimmtes Regelwerk voraussetzen, woran es m. E. fehlt,[8] sodass die Neuregelung keine Wirkung für die Gewährung von kindbedingten Steuervergünstigungen hat.

Verfasser: Finanzwirt Christian Weber, Rothenbach

7 Az. der Revision: VI R 9/15.
8 So auch FG Hessen vom 21.11.2013 (EFG 2014 S. 457); vgl. auch BFH vom 16.09.2015 XI R 1/14.