

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 04.12.2019 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 18. November 2019 betreffend die Rückforderung im Zeitraum Oktober 2018 bis September 2019 bezogener Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträge im Betrag von 2.682 Euro

zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Mit Eingangsdatum 04.11.2019 beantwortete die Beschwerdeführerin (in der Folge kurz: BF) ein Auskunftersuchen des Finanzamtes zum Studienerfolg des anspruchsvermittelnden Kindes ***Kind*** Becher ab dem Wintersemester 2018/19 mit der Mitteilung, dass ein Praktikum absolviert worden sei und übermittelte eine Bestätigung der Praktikumsstelle für den Zeitraum vom 01.10.2018 bis 30.06.2019.
2. Mit Bescheid vom 18.11.2019 forderte das Finanzamt die für den Zeitraum Oktober 2018 bis September 2019 bezahlten Beträge an Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag iHv. insgesamt 2.682 Euro zurück.
3. Dagegen wurde mit Eingabe vom 04.12.2019 Beschwerde erhoben mit folgender Begründung:
*„Unsere Tochter ***Kind*** studierte bis September 2019 an der ***Uni_1***, zuvor an der ***Uni_2***.*

*Der Wechsel von der ***Uni_2*** zur ***Uni_1*** war notwendig, um das Studium zum Master der Gesundheitswissenschaften fortsetzen zu können. Leider konnte ***Kind*** im WS und SS nur wichtige und relevante Bereiche belegen (Statistik).*

*Zur Überbrückung bis zur Einschreibung (Gesundheitswissenschaft) versuchte sie außerdem ein studienbegleitendes Praktikum bei „***Firma_1***“ zu absolvieren. Dieses Praktikum erspart sie sich später beim Master. Der Studienabschluss zum Master ist vorher nur auf Eis gelegt, da ihr die Arbeit bei der Praktikumsstelle so zugesagt hat, dass sie dort ab Oktober 2019 fest arbeitet. Sie möchte ihn aber später nachholen.*

*Einige Vorlesungen hat sie in beiden Semestern besucht. Als Beleg dienen zwei exemplarische Mitschriften (s. Anlage), die Sie als Beleg angefordert haben. Die Freigabe für diese Vorlesungen erfolgt nur online unter streng festgelegten Voraussetzungen. Als weiteres Beispiel dient eine Übung über ***Internetseite**.*

Der Anspruch auf Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag besteht demnach zunächst bis zum 30.09.2019.“

4. Am 18.02.2020 gab die BF beim Finanzamt folgende Schriftstücke ab:

- ein Schreiben der BF selbst mit im Wesentlichen folgendem Inhalt:
*„Eine Fortsetzungsbestätigung/Inskriptionsbestätigung kann derzeit noch nicht abgegeben werden, da das Studium auf Eis gelegt ist. Die Studienbescheinigung für das WS 18/19 liegt bereits vor. Allerdings nicht für die ***Uni_2***, sondern für die ***Uni_1***. Masterstudium nur an der ***Uni_1***. Bachelor war bereits vor dem WS abgeschlossen. Das Praktikum war bereits für den Master gedacht. Die ***Uni_2*** kann das leider nicht mehr bestätigen, da das Studium abgeschlossen war. Die Höhe der Zuwendung im Praktikum geht aus dem Vertrag hervor. Für 2019 waren dies 1.420 Euro. „*
- den erwähnten Praktikantenvertrag mit der „***Firma_1*** GmbH“ aus welchem als Tätigkeitsbeginn der 01.10.2018 mit regelmäßiger Arbeitszeit von 160 Stunden pro Monat und als Vergütung 1.420 Euro pro Monat hervorgehen.
- Eine Stellungnahme der Tochter der BF mit im Wesentlichen folgendem Inhalt:
 Nach dem an der ***Uni_2*** abgeschlossenen Bachelorstudium Gesundheitswissenschaft bestand die Absicht im Wintersemester 2018/19 ein Bachelorstudium Statistik und Biologie an der ***Uni_1*** zu absolvieren. Die Tochter der BF begründete ihre Absicht damit, dass die bisherige Ausbildung bereits dieses Wissensgebiet beinhaltete und sie sich in diese Richtung spezialisieren wollte. Es handle sich somit um ein aufbauendes Studium.
 Das gegenständliche Praktikum war kein Pflichtpraktikum für den Studiengang. Die Tochter der BF wollte sich neben dem Studium beruflich weiterbilden sowie Erfahrungen sammeln. Die meisten Vorlesungen waren online und es bestand die

Möglichkeit Prüfungen aus den ersten beiden Semestern erst später zu absolvieren.

5. Mit Beschwerdeverentscheidung vom 05.03.2020 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Tochter der BF keine Prüfungen abgelegt hätte und das Ablegen vorgesehener Prüfungen essentieller Bestandteil einer Berufsausbildung im Sinne der Judikatur des VwGH sei.

Das seit Oktober 2018 absolvierte Praktikum sei kein Pflichtpraktikum und daher keine Berufsausbildung.

6. Mit Eingabe vom 17.03.2020 wurde der Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht gestellt.

Ergänzend wurde vorgebracht, dass der Tochter der BF das ernstliche und zielstrebige Bemühen beim Masterstudiengang nicht abgesprochen werden könne, auch wenn keine Prüfungen möglich waren. Das Praktikum sei auf Vollzeit ausgelegt, aber fleißige Studenten könnten trotzdem daneben ein Studium betreiben.

7. Am 13.05.2020 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte die Abweisung, da einerseits das Praktikum keine Berufsausbildung iSd FLAG darstelle und andererseits kein Studienerfolg nachgewiesen worden sei.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

An die BF wurden für den Zeitraum Oktober 2018 bis September 2019 Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträge im Gesamtbetrag von 2.682 Euro für ihre 1996 geborene und im streitgegenständlichen Zeitraum somit volljährige Tochter ausbezahlt.

Die Tochter der BF hat das Studium Gesundheitswissenschaften an der ***Uni_2*** am 26.09.2018 mit der Bachelorprüfung abgeschlossen.

Im Wintersemester 2018/19 inskribierte sie das Bachelorstudium Statistik-Biologie an der ***Uni_1***, legte aber bis zu ihrer Exmatrikulation am 30.09.2019 keine Prüfungen ab.

Vom 01.10.2018 bis 30.06.2019 arbeitete die Tochter der BF im Rahmen eines

Praktikantenvertrages 160 Stunden pro Monat im Bereich Projektmanagement bei einer Kommunikationsagentur gegen ein Entgelt von monatlich 1.420 Euro. Dabei handelt es sich lt. Stellungnahme der Tochter der BF nicht um ein Pflichtpraktikum als Teil des Bachelorstudiums. Seit 01.10.2019 besteht ein festes Dienstverhältnis mit der Kommunikationsagentur und das Studium wird nicht mehr betrieben.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem Vorbringen der BF und den von ihr vorgelegten Unterlagen samt Stellungnahme der Tochter der BF. Aufgrund der Annahme, dass die Tochter der BF mit dem relevanten Studienplan vertraut ist, wird entsprechend ihrer Stellungnahme entgegen der Behauptung der BF bezüglich der Qualifizierung des Praktikums als erwiesen angenommen, dass es nicht im Rahmen des Bachelorstudiums verpflichtend ist.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Ein weiteres Bachelorstudium als Berufsausbildung neben einem bezahlten Vollzeit-Praktikum

Strittig ist, ob mit der Inskription der Tochter der BF für das Bachelorstudium Statistik-Biologie im Wintersemester 2018/19 nach Abschluss des Erststudiums Gesundheitswissenschaften eine Berufsausbildung iSd § 2 Abs 1 lit b Familienlastenausgleichsgesetz 1967 (FLAG 1967) bis zum Beginn des Dienstverhältnisses im Oktober 2019 vorliegt.

Gemäß § 2 Abs 1 lit b FLAG 1967 haben Anspruch auf Familienbeihilfe Personen, die im Bundesgebiet einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, *„für volljährige Kinder, die das 24. Lebensjahr noch nicht vollendet haben und die für einen Beruf ausgebildet oder in einem erlernten Beruf in einer Fachschule fortgebildet werden, wenn ihnen durch den Schulbesuch die Ausübung ihres Berufes nicht möglich ist. [...]"*

§ 2 Abs 1 lit b FLAG 1967 enthält keine Sonderregelung für Doppel- bzw Zweitstudien. Es ist daher möglich, nach Abschluss der Berufsausbildung für ein weiteres Studium Familienbeihilfe zu beziehen. Für dieses weitere Studium sind die Anspruchsvoraussetzungen so zu prüfen, als wäre kein Erststudium absolviert worden (VwGH 31.10.2000, 2000/15/0035).

Gemäß § 2 Abs 1 lit. b FLAG 1967 gilt die Aufnahme als ordentlicher Hörer als Anspruchsvoraussetzung für das erste Studienjahr. Die positive Ablegung von Prüfungen im ersten Studienjahr fordert das Gesetz nicht.

Die Auslegung aus dem Zusammenhang des Gesetzes ergibt nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes, dass sich diese Aussage nur auf das Erfordernis eines Studiennachweises, der für das erste Studienjahr ex-ante nicht erbracht werden kann, bezieht. Die Inskription als reiner Formalakt genügt allerdings nicht damit von einer Berufsausbildung iSd FLAG 1967 gesprochen werden kann, wenn keine Aktivität in Richtung eines Studiums gesetzt wird (VwGH 30.6.2016, Ro 2015/16/0033).

Die jedem Studenten eingeräumte und auch vom Gesetzgeber in den Materialien zum Bundesgesetz BGBl. Nr. 311/1992 (Änderung des § 2 Abs. 1 lit. b FLAG) erwähnte akademische Freiheit, ein Studium und den Studienfortgang völlig frei zu bestimmen, bedeutet zwar einerseits nicht, dass detaillierte Nachweise zu erbringen wären, ob und wie in einem bestimmten Monat studiert wird. Andererseits kann diese akademische Freiheit aber nicht dahingehend aufgefasst werden, dass eine Berufsausbildung im Sinne des FLAG durch Besuch einer in § 3 des StudFG genannten Einrichtung auch dann vorläge, wenn tatsächlich keine Aktivitäten in Richtung eines Studiums gesetzt werden, die die Annahme einer Berufsausbildung im Sinne des FLAG rechtfertigen (vgl. BFG 12.2.2019, RV/5101745/2017).

Es ist daher unter Beachtung der Absicht des Gesetzgebers, dass für volljährige Kinder nur dann ein Beihilfenanspruch bestehen soll, wenn sich diese tatsächlich in einer Berufsausbildung befinden, zu klären, ob im konkreten Fall ein Studium im Sinne einer Berufsausbildung betrieben wurde.

Für das in § 2 FLAG 1967 geforderte Tatbestandsmerkmal der überwiegenden Inanspruchnahme durch die Ausbildung ist es erforderlich, dass das Studium tatsächlich in einem bestimmten Ausmaß ernsthaft betrieben wird.

Zur Qualifikation als Berufsausbildung iSd § 2 Abs 1 lit b kommt es auf das „ernstliche und zielstrebige Bemühen um den Studienfortgang“ an, wobei die Berufsausbildung in quantitativer Hinsicht die volle Zeit des Kindes in Anspruch nehmen muss (VwGH 23.2.2011, 2009/13/0127).

Ob ein Kind eine Berufsausbildung absolviert, ist eine Tatfrage, die die Behörden in freier Beweiswürdigung zu beantworten haben (VwGH 30.03.2017, Ra 2017/16/0030).

Im gegenständlichen Fall hat die Tochter der BF fünf Tage nach Abschluss des Erststudiums eine Arbeit auf Basis eines „Praktikantenvertrages“ begonnen und sich gleichzeitig für ein weiteres Studium inskribiert.

Die Tätigkeit als Praktikantin nahm 160 Stunden pro Monat in Anspruch und wurde mit 1.420 Euro pro Monat vergütet. Drei Monate nach Ende des Praktikums setzte die Tochter der BF

ihre Tätigkeit für dasselbe Unternehmen auf Basis eines Dienstvertrages fort und wurde von der Universität zur gleichen Zeit exmatrikuliert.

Die Tätigkeit für das Studium beschränkte sich im Wesentlichen auf das Anhören von Vorlesungen über Internet nach der Arbeit als Praktikantin. Prüfungen wurden keine abgelegt, andere Nachweise in Form von Teilnahmebestätigungen an Seminaren, Seminararbeiten, Ausleihen aus Bibliotheken wurden abgesehen von einer Übung auf „***Internetseite***“ nicht erbracht.

Bei dieser Sachlage ging das Finanzamt zu Recht davon aus, dass die Tochter der BF das Bachelorstudium Statistik-Biologie nicht ernsthaft im Sinne einer Berufsausbildung betrieb, sondern der Schwerpunkt ihrer Tätigkeit bei der Arbeit für den späteren Dienstgeber lag, und daher für den beschwerdegegenständlichen Zeitraum kein Beihilfenanspruch bestand.

Ein Praktikum als Berufsausbildung iSd FLAG 1967

Allgemein fallen unter den im Gesetz nicht definierten Begriff der Berufsausbildung iSd § 2 Abs. 1 lit b FLAG 1967 nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes alle Arten schulischer oder kursmäßiger Ausbildungen, in deren Rahmen noch nicht berufstätigen Personen ohne Bezugnahme auf die spezifischen Tätigkeiten an einem konkreten Arbeitsplatz das für das künftige Berufsleben erforderliche Wissen vermittelt wird (vgl zB VwGH 15.12.2009, 2007/13/0125, mwN).

Zwar kann grundsätzlich auch ein Praktikum „Berufsausbildung“ in diesem Sinne sein (vgl VwGH 22.12.2011, 2009/16/0315). Ein Praktikum fällt allerdings grundsätzlich nur dann unter diesen Begriff, wenn es entweder Teil einer insgesamt als Berufsausbildung anzusehenden Ausbildung ist (etwa Pflichtpraktikum im Rahmen einer Schulausbildung wie an berufsbildenden höheren Schulen) oder selbst in Form einer schulischen oder kursmäßigen Ausbildung organisiert ist (vgl zB BFG 9.1.2015, RV/7102183/2014; UFS 21.07.2004, RV/0123-I/03, unter Hinweis auf VwGH 18.11.1987, 87/13/0135).

Das gegenständliche Praktikum erfüllt keines dieser beiden Voraussetzungen.

Die Tochter der BF war lt. Praktikumsvertrag im Bereich Marketingkommunikation und Sponsoringaktivierung für eine Kommunikationsagentur tätig, wobei nicht erkennbar ist, dass im Sinne der Rechtsprechung des VwGH „ohne Bezugnahme auf die spezifischen Tätigkeiten an einem konkreten Arbeitsplatz“ für das künftige Berufsleben erforderliches Wissen vermittelt worden wäre.

Die ausgeübte Tätigkeit unterscheidet sich inhaltlich nicht von der eines am Beginn der konkreten Berufsausübung stehenden Dienstnehmers, der für seinen Arbeitsplatz ungeachtet seiner vorangegangenen Berufsausbildung praktischer Einschulung bedarf (vgl auch VwGH 18.11.1987, 87/13/0135).

Überwiegende Kostentragung bei nicht haushaltszugehörigen Kindern

Unstrittig ist, dass im beschwerdegegenständlichen Zeitraum die Tochter der BF in München gewohnt hat und somit nicht dem Haushalt der BF zugehörig war.

Auch wenn eine Berufsausbildung im Sinne des FLAG 1967 vorliegen und daher Familienbeihilfe zustehen würde, so ist bei nicht haushaltszugehörigen Kindern Folgendes zu beachten:

Gemäß § 2 Abs. 1 FLAG 1967 haben Personen Anspruch auf Familienbeihilfe, die im Bundesgebiet einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben.

Nach § 2 Abs 2 FLAG 1967 hat jene Person Anspruch auf Familienbeihilfe für ein in Abs 1 genanntes Kind, zu deren Haushalt das Kind gehört. Eine Person, zu deren Haushalt das Kind nicht gehört, die jedoch die Unterhaltskosten für das Kind überwiegend trägt, hat dann Anspruch auf Familienbeihilfe, wenn keine andere Person nach dem ersten Satz anspruchsberechtigt ist.

Mangels Haushaltszugehörigkeit im Beschwerdezeitraum kommt es daher darauf an, wer überwiegend die Kosten für den Unterhalt der Tochter getragen hat. Ob eine Person die Unterhaltskosten für ein Kind überwiegend getragen hat, hängt von der Höhe der gesamten Unterhaltskosten für ein den Anspruch auf Familienbeihilfe vermittelndes Kind in einem bestimmten Zeitraum und auch von der Höhe der im selben Zeitraum von dieser Person tatsächlich geleisteten Unterhaltsbeträge ab (vgl. BFG 09. 01. 2018, RV/7102641/2016).

Mit dem im Praktikum verdienten monatlichen Betrag von 1.420 Euro brutto war die Tochter der BF wahrscheinlich in der Lage den überwiegenden Teil ihrer Unterhaltskosten selbst zu tragen. Sofern die BF nicht mehr zum Unterhalt beigetragen hat als die Tochter selbst, besteht kein Beihilfenanspruch der BF.

Da die Beschwerde schon mangels Vorliegens einer Berufsausbildung iSd. FLAG 1967 abzuweisen war, erübrigte es sich die Höhe der tatsächlich geleisteten Unterhaltsbeträge zu ermitteln.

Rückforderung von Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträgen

Gemäß § 10 Abs 2 Satz 2 FLAG 1967 erlischt der Anspruch auf Familienbeihilfe *„mit Ablauf des Monats, in dem eine Anspruchsvoraussetzung wegfällt oder ein Ausschlussgrund hinzukommt.“*

Gemäß § 26 Abs 1 FLAG 1967 hat, wer Familienbeihilfe zu Unrecht bezogen hat, die entsprechenden Beträge zurückzuzahlen.

Gemäß § 33 Abs 3 EStG 1988 steht einem Steuerpflichtigen, dem auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ein Kinderabsetzbetrag für jedes Kind zu. Wurden Kinderabsetzbeträge zu Unrecht bezogen, ist § 26 FLAG 1967 anzuwenden (§ 33 Abs 3 letzter Satz leg cit).

Aus § 26 Abs. 1 FLAG ergibt sich eine rein objektive Rückzahlungspflicht desjenigen, der die Familienbeihilfe zu Unrecht bezogen hat. Es kommt nur auf die objektive Rechtswidrigkeit des Bezugs von Familienbeihilfe an, also auf das Fehlen der Anspruchsvoraussetzungen für den Leistungsbezug. Subjektive Momente, wie Verschulden an der Auszahlung der Familienbeihilfe, Gutgläubigkeit des Empfangs der Familienbeihilfe oder die Verwendung derselben sind nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes für die Verpflichtung zur Rückerstattung unrechtmäßiger Beihilfenbezüge unerheblich (Csaszar/Lenneis/Wanke, FLAG 2. Auflage, § 26 Tz 12 ff mit zahlreichen Judikaturnachweisen).

Im streitgegenständlichen Zeitraum werden keine Tatbestände erfüllt, die einen Anspruch auf Familienbeihilfe begründen. Die Rückforderung der für diese Monate bezogenen Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträge erfolgte somit zu Recht.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Frage, ob ein Kind eine Berufsausbildung absolviert, ist in freier Beweiswürdigung zu beantworten und einer ordentlichen Revision nicht zugänglich.

Von der zitierten Rechtsprechung des VwGH zur Qualifizierung einer Tätigkeit als Berufsausbildung iSd. FLAG 1967 wurde dabei nicht abgewichen.

Linz, am 21. Juli 2020