

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag.<sup>a</sup> Ri in der Beschwerdesache Dr. Bf., A, vertreten durch Dr. Siegfried Rack und Mag. Gottfried Tazol, Münzgasse 3, 9100 Völkermarkt, gegen den Bescheid des Finanzamt Klagenfurt vom 10.10.2013, betreffend Rückforderung von Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträgen für den Zeitraum November 2012 bis September 2013 für das Kind GM, geb. a, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### 1. Akteninhalt:

Das Finanzamt (FA) überprüfte den Anspruch auf Gewährung der Familienbeihilfe und des Kinderabsetzbetrages für das Kind GM. (GM), geb. a.

Die Beschwerdeführerin (Bf.) übermittelte idF das Bachelorzeugnis der Universität Bocconi. Daraus geht hervor, dass GM am 19. Oktober 2012 den Bachelorabschluss in International Economics, Management und Finance erlangt hat.

Vorgelegt wurde ferner eine Bescheinigung der Camara de Industria y Comercio vom 5. April 2013. Danach hat GM vom 01.02.2013 bis zum 05.04.2013 ein Praktikum in der Deutsch-Argentinischen Industrie- und Handelskammer in Buenos Aires absolviert.

Dem Zeugnis der Accenture GmbH ist zu entnehmen, dass GM in der Zeit von 1.09.2012 bis 31.01.2013 als Praktikantin tätig war.

Der Praktikumsbestätigung der Manos Verdes ist zu entnehmen, dass GM vom 05.05. bis 03.07.2013 als Praktikantin tätig war.

Laut der Studienbestätigung der Universität Wien ist GM ab September 2013 als ordentliche Studierende des Studiums A033 635 Bachelorstudium Kunstgeschichte zur Fortsetzung gemeldet.

Mit Bescheid vom 10. Oktober 2013 forderte das Finanzamt die Familienbeihilfe und den Kinderabsetzbetrag für den Zeitraum November 2012 bis September 2013 in

Höhe von € 2.707,12 zurück. Unter Hinweis auf die §§ 26 Abs. 1 FLAG 1967 und 33 Abs. 3 EStG 1988 wurde ausgeführt, dass GM das Bachelorstudium International Economics Management and Finance an der Universita Commerciale Luigi Bocconi in Mailand am 19. Oktober 2012 beendet habe und sich im fraglichen Zeitraum in keiner Berufsausbildung befand. Aus diesem Grunde war der Anspruch auf Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag nicht gegeben und werde mit den zukünftigen Familienbeihilfeansprüchen gegenverrechnet.

Gegen den Bescheid er hob der Vertreter der Bf. am 6. November 2013 Berufung (nunmehr Beschwerde). Im Einzelnen wurde ausgeführt:

*"Die Behörde erster Instanz hat die Rechtsfrage, ob betreffend GM einerseits eine abgeschlossene Schulausbildung vorliegt, andererseits ob die in der Zwischenzeit vorgenommenen Berufspraktika als Berufsausbildung zu werten sind, unrichtig gelöst. Bei richtiger rechtlicher Beurteilung besteht weder für die Familienbeihilfe, noch für den Kinderabsetzbetrag, eine Grundlage für eine Rückforderung.*

*Die Tochter der Bf. hat ihr Bachelorstudium International Economics Management and Finance an der Universita Commerciale Luigi Bocconi in Mailand am 19.10.2012 beendet. Damit ist aber im Sinne der Bestimmungen nach dem FLAG 1967 die Selbsterhaltungsfähigkeit noch nicht eingetreten, sondern hat auch in weiterer Folge der Anspruch auf Gewährung der Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag noch vorgelegen. Vorauszuschicken ist, dass das vorangeführte Studium in Mailand nicht zum Abschluss der Berufsausbildung geführt hat. Dies ist vor allem darin begründet, dass ein derartiges Studium im Ausland insbesondere auch von österreichischen Unternehmen, nicht anerkannt wird, sondern diese auch die Absolvierung eines Masterstudiums verlangen. GM hat das Bachelorstudium äußerst zielstrebig betrieben, dies zeigt sich insbesondere auch darin, dass sie dieses bereits vor ihrem 21. Geburtstag abgeschlossen hat. Nachdem der Beginn des Masterstudiums im Wintersemester 2012 nicht mehr möglich war und auch der Einstieg im Sommersemester („schiefsemestrig“) nicht als geboten erschien, hat GM das Masterstudium im Fachgebiet „Kunstgeschichte“ im Wintersemester 2013 begonnen. Nach Abschluss des Bachelorstudiums, bis zum Beginn des Masterstudiums, hat GM nachstehende Praktika absolviert:*

*Praktikum bei der Firma Accenture vom 01.09.2012 bis 31.01.2013;  
Praktikum in der Deutsch-Argentinischen Industrie- und Handelskammer in der Abteilung Außenwirtschaft vom 01.02.2013 bis 05.04.2013;  
Praktikum bei der „Fundacion Manos Verdes por una mayor conciencia ambiental“ vom 05.05.2013 bis 03.07.2013.*

*All diese Praktika stellen berufsfortbildende Maßnahmen dar, weil wie bereits ausgeführt, der Abschluss des Bachelorstudiums in Österreich, insbesondere von Firmen, nicht anerkannt wird, sondern diese im Rahmen der Berufsanstellung den Abschluss eines Masterstudiums verlangen. GM verfolgt als Berufsziel in weiterer Folge eine Anstellung im Consultingbereich bzw. im Kunstmanagementbereich. Die absolvierten Praktika*

*verfolgen einzig und alleine den Zweck die fachliche Qualifikation für die Ausübung des angestrengten Berufes zu erlangen. Derartige Praktika sind auch Voraussetzung für die Aufnahme der späteren Berufstätigkeit, es kann als allgemein bekannt vorausgesetzt werden, dass ohne Absolvierung entsprechender Praktika eine Anstellung im Bereich Consulting bzw. Kunstmanagement denkunmöglich ist.*

*Ziel einer Berufsausbildung bzw. -fortbildung im Sinne des § 2 FLAG ist die fachliche Qualifikation für die Ausübung des angestrebten Berufes zu erlangen. Dazu gehört der Nachweis der Qualifikation, das Ablegen von Prüfungen und neben dem laufenden Besuch einer der Berufsausbildung dienenden schulischen Einrichtung muss auch noch das ernstliche und zielstrebige nach außen erkennbare Bemühen um den Ausbildungserfolg treten, dass sich im Antreten zu den erforderlichen Prüfungen bzw. Vorprüfungen zu manifestieren hat (VwGH 2010/16/0013 u. a.).*

*Der Unabhängige Finanzsenat führt in seiner ständigen Rechtsprechung aus, dass diverse Praktika auf die Vorbereitung hinsichtlich der Ergreifung eines bestimmten Berufes oder die Aufnahme in einem schulischen Lehrgang gerichtet sein müssen (UFSW, GZ RV/1086-W/11 vom 12.07.2011 u. a.).*

*Die Ernsthaftigkeit und Zielstrebigkeit der Berufsausbildung der GM ist bereits in deren Alter begründet und erübriggt es sich hiezu näher einzugehen. Die praktische Ausbildung ist zwingend erforderlich, um in weiterer Folge eine Anstellung zu erlangen. Das Masterstudium ist deshalb notwendig, weil andererseits eine Anstellung nicht möglich ist.*

*Jedenfalls hat sich GM im relevanten Zeitraum in einer Berufsausbildung bzw. Berufsfortbildung befunden, sodass eine Rechtsgrundlage für die Rückforderung zu Unrecht bezogener Beträge (Familienbeihilfe bzw. Kinderabsetzbetrag) nicht besteht."*

Beigelegt wurden das Zeugnis vom 31.01.2013, die Bescheinigung vom 05.04.2013, die Bestätigung vom 03.07.2013 und die Inskriptionsbestätigung vom 12.09.2013.

Das FA wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 28. Mai 2014 ab. Unter Hinweis auf die §§ 2 Abs. 1 lit b FLAG 1967 und 3 StudFG 1992 führte es aus, dass GM das Bachelorstudium International Economics, Management and Finance an der Universita Commerciale Luigi Bocconi in Mailand am 19.10.2012 beendet hat. In der Zeit von 01.09.2012 bis 31.01.2013, von 01.02.2013 bis 05.04.2013 sowie in der Zeit von 05.05.2013 bis 03.07.2013 habe sie Praktika absolviert. Seit Oktober 2013 studiere GM an der Universität Wien das Bachelorstudium Kunstgeschichte. Zeiten für ein abgelegtes Praktikum, sowie das Sammeln von Erfahrungen, Aneignen von Fertigkeiten oder eines bestimmten Wissenstandes durch verschiedene Tätigkeiten stellen für sich allein keine Berufsausbildung im Sinne des FLAG 1967 dar. Daran vermag auch der Umstand nichts ändern, dass die Erfahrungen in dem Praktikum für die angestrebte Berufsausbildung wertvoll seien. Ein Anspruch auf Familienbeihilfe für GM sei für den Zeitraum November 2012 bis September 2013 nicht gegeben gewesen.

Am 5. Juni 2014 beantragte die Bf. die Vorlage der Beschwerde an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Am 29. April 2015 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

## **2. Gesetzliche Bestimmungen:**

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

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

Gemäß § 33 Abs. 3 EStG 1988 steht Steuerpflichtigen, denen auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ein Kinderabsetzbetrag von monatlich 58,40 Euro für jedes Kind zu. Für Kinder, die sich ständig außerhalb eines Mitgliedstaates der Europäischen Union, eines Staates des Europäischen Wirtschaftsraumes oder der Schweiz aufhalten, steht kein Kinderabsetzbetrag zu.

## **3. Folgender unstrittige Sachverhalt wird der Entscheidung zu Grunde gelegt:**

Die Tochter der Bf. absolvierte nach Beendigung des Bachelorstudiums International Economics Management and Finance an der Universita Commerciale Luigi Bocconi am 19. Oktober 2012 drei Praktika (Firma Accenture von 01.09.2012 - 31.01.2013, Deutsch-Argentinischen Industrie- Handelskammer von 01.02.2013 – 05.04.2013 und bei Manos Verdes von 05.05.2013 bis 03.07.2013) und begann ab dem WS 2013/14 an der Universität Wien das Bachelorstudium Kunstgeschichte zu studieren.

## **4. Rechtliche Würdigung:**

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis VwGH 19.3.1998, 96/15/0213, unter Verweis auf VwGH 13.3.1991, 90/13/0241, ausgeführt, es sei Ziel einer Berufsausbildung, die fachliche Qualifikation für die Ausübung des angestrebten Berufes zu erlangen. Dazu gehöre regelmäßig auch der Nachweis einer ernstlichen Bemühung um diese Qualifikation. Das Ablegen vorgesehener Prüfungen sei essentieller Bestandteil der Berufsausbildung. Der laufende Besuch einer der Berufsausbildung dienenden schulischen Einrichtung reiche für sich allein noch nicht aus, um das Vorliegen einer Berufsausbildung im hier maßgeblichen Sinn anzunehmen. Entscheidend sei das nach außen erkennbare ernstliche und zielstrebige Bemühen um den Studienfortgang bzw. -abschluss. Dieses Bemühen manifestiere sich im Antreten zu den erforderlichen Prüfungen.

Nach der Rechtsprechung des VwGH fallen unter den Begriff "Berufsausbildung" alle Arten schulischer oder kurzmäßiger Ausbildung, in deren Rahmen noch nicht berufstätigen Personen ohne Bezugnahme auf die spezifischen Tätigkeiten in einem konkreten Arbeitsplatz für das künftige Berufsleben erforderliches Wissen vermittelt wird (vgl. VwGH

18.11.1987, 87/13/0135). Auch ein Praktikum bei jenem Unternehmen absolviert, in dem später ein Beruf ausgeübt wird, kann "Berufsausbildung" sein (vgl. VwGH 22.12.2011, 2009/16/0315).

Ihren Abschluss findet eine Berufsausbildung jedenfalls mit dem Beginn der Ausübung eines bestimmten Berufes, auch wenn für den konkreten Arbeitsplatz noch eine spezifische Einschulung erforderlich sein mag.

Nach dieser Judikatur weist jede anzuerkennende Berufsausbildung ein qualitatives und ein quantitatives Element auf: Entscheidend ist sowohl die Art der Ausbildung als auch deren zeitlicher Umfang; die Ausbildung muss als Vorbereitung für die spätere konkrete Berufsausübung anzusehen sein und überdies die volle Zeit des Kindes in Anspruch nehmen (sh Lenneis in Csaszar/Lenneis/Wanke, FLAG, § 2 Rz 35f).

Von einer Berufsausbildung zu unterscheiden ist die bloße Einschulung am Arbeitsplatz in Form eines Praktikums, in diesem Fall besteht kein Familienbeihilfenanspruch (vgl. etwa UFS 5.12.2012, RV/3038-W/12, zu "Model Booker").

Der Begriff Praktikum bezeichnet eine auf eine bestimmte Dauer ausgelegte Vertiefung erworbener oder noch zu erwerbender Kenntnisse in praktischer Anwendung oder für das Erlernen neuer Kenntnisse und Fähigkeiten durch Mitarbeit in einer Organisation oder Firma (vgl. <http://de.wikipedia.org/wiki/Praktikum>).

Ein Praktikum ist für sich keine Berufsausbildung im Sinne des FLAG 1967. Ein Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag vermittelndes Praktikum muss entweder Teil einer insgesamt als Berufsausbildung anzusehenden Ausbildung sein (etwa Pflichtpraktikum im Rahmen einer Schulausbildung wie an berufsbildenden höheren Schulen) oder selbst in Form einer schulischen oder kursmäßigen Ausbildung organisiert sein. Letzteres setzt eine etwa einer Lehrlingsausbildung vergleichbare Ausbildung voraus.

Ein Praktikum, das sich auf die praktische Erfahrung auf einem Arbeitsplatz oder auf verschiedenen Arbeitsplätzen in einer Firma beschränkt, ohne dass eine "schulische oder kursmäßige Ausbildung" vorliegt, erfüllt das Kriterium einer Berufsausbildung im Sinne des FLAG 1967 nicht.

Eine im Anschluss an eine abgeschlossene universitäre Ausbildung aufgenommene praktische Ausbildung ist regelmäßig nur dann als Berufsausbildung zu werten, wenn diese Praxis für die Ausübung des Berufes vorgeschrieben ist. Dies ist aber hier nicht der Fall.

Hinsichtlich der Rückforderung an Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträgen im Beschwerdefall (Monate November 2012 bis September 2013) ist Folgendes auszuführen:

Wie sich aus der Bescheinigung der Deutsch-Argentinischen Industrie- und Handelskammer ergibt, hat die Tochter der Bf. rund 2 Monate in der Abteilung Außenwirtschaft praktiziert (vgl. <http://www.ahk.de/ahk-praktika/praktika-in-ahks/>). Im Rahmen des Praktikums bei der Accenture GmbH wurde die Tochter der Bf. im Bereich der Konzeption und Erstellung von Präsentationsunterlagen, mit der

Erstellung von Projektkalkulationen im MS Excel, bei der Erstellung von Projektplänen im MS Project, mit Dokumentation von Kundeninterviews- und workshops, mit Erstkontakteaufnahmen potentieller Kunden und Kooperationspartnern, mit der Durchführung von Marktrecherchen, dem Verfassen und Überarbeiten von Artikeln zu Business-Themen eingesetzt. Sie war 5 Monate als Praktikantin tätig. Und schließlich war die Tochter im Rahmen von Manos Verdes knapp 2 Monate als Praktikantin tätig. Sie arbeitete im Rahmen des Projektes "USA la basura"(www.usalabasura.org ) einem Umweltbildungsprogramm, das im Rahmen des regulären Unterrichts des Kindergartens, der Primär- und Sekundärstufe in Schulen der Stadt und Provinz Buenos Aires durchgeführt wird.

Im Rahmen dieser Praktika hat sich die Tochter der Bf. Kenntnisse durch praktische Anwendung in Organisationen bzw. Firmen angeeignet bzw. vertieft. Die Praktika erfolgten auf freiwilliger Basis und es erfolgte keine schulische oder kursmäßige Ausbildung für einen Beruf, sodass von einer Berufsausbildung iSd FLAG nicht gesprochen werden kann.

Das Bundesfinanzgericht stellt nicht in Abrede, dass die Erfahrungen der Praktika wertvoll sowohl für ein allfälliges Studium wie auch für eine spätere Berufsausübung sind, sie begründen aber keinen Anspruch auf Familienbeihilfe (sh VwGH 20.2.2008, 2006/15/0076).

Im Beschwerdefall liegen auch keine Pflichtpraktika vor, die im Rahmen eines Studiums absolviert hätten werden müssen.

Die Bf. begründet ihren Familienbeihilfenanspruch damit, dass trotz der Beendigung des Bachelorstudiums am 19.10.2012, die Berufsausbildung noch nicht abgeschlossen gewesen sei, da ein derartiges Studium von österreichischen Unternehmen nicht anerkannt werde und die Absolvierung eines Masterstudiums verlangt werde. Unabhängig von dem Umstand, ob (österreichische) Unternehmen von einem Studienabgänger den Abschluss eines Masterstudiums verlangen und ein Bachelorstudium von diesen nicht als Voraussetzung für eine Berufsausübung anerkennen, richten sich die Voraussetzungen für die Gewährung der Familienbeihilfe ausschließlich aus dem FLAG. Nach diesem ist (zunächst) die Berufsausbildung (bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen) beendet, wenn die letzte Prüfung in der jeweiligen Studienrichtung abgelegt wurde. Mit dem Bachelor hat die Tochter bereits einen ersten berufsqualifizierenden Hochschulabschluss erworben und war somit eine Berufsausbildung beendet.

Dass die Tochter idF eine Anstellung im Consultingbereich bzw. Kunstmanagementbereich anstrebe, was aber ohne Praktika in diesem Bereich denkunmöglich sei, mag gegebenenfalls der Realität entsprechen. Für die Gewährung der FB reicht – da die Voraussetzungen für die Gewährung der FB im FLAG taxativ aufgezählt sind – dies nicht aus. Der bloße Umstand, dass durch den Besuch eines Praktikums die Aufnahmehandlungen erhöht werden, reicht nicht aus, um Praktika als Berufsausbildung zu qualifizieren.

Die Bf. verweist darauf, dass nach dem FLAG die Selbsterhaltungsfähigkeit der Tochter, trotz Absolvierung des Bachelorstudiums, nicht vorliege. Dieser Einwand geht ins Leere.

Durch die Änderung des Studienrechtes, zu denen die Einführung des Bachelor-Studiums zählt, nimmt der Gesetzgeber die Selbsterhaltungsfähigkeit nach sechs Semestern an.

Das Vorbringen der Bf., wonach – nach Abschluss des Bachelorstudiums am 19.10.2012 - der Beginn des Masterstudiums im WS 2012/13 nicht möglich gewesen sei bzw. ein "schiefsemestriger" Einstieg in das Fach Kunstgeschichte nicht geboten erschien, ist für die Beschwerde nicht relevant, da für den Bezug der FB eine schädliche Lücke vorlag.

Wenn die Bf. auf das Erkenntnis des UFS RV/1086-W/11 verweist, so wird dadurch die Ansicht des BFG nur untermauert, wenn es heißt, dass ein Praktikum nur als Berufsausbildung gesehen werden kann, wenn es **nachweislich** für die Aufnahme der späteren Berufstätigkeit ist. Dies liegt im Beschwerdefall nicht vor.

Zusammenfassend ist festzuhalten:

Im Beschwerdefall sind die Praktika nicht als Berufsausbildung zu werten, da sie nicht unbedingte Voraussetzung für die weitere Ausbildung (dem Bachelorstudium Kunstgeschichte an der Uni Wien) der Tochter der Bf. waren.

Die Beschwerde war aus den angeführten Gründen abzuweisen.

### **5. Unzulässigkeit der 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.

Diese Voraussetzung liegt im Beschwerdefall nicht vor, da der Umstand, dass ein Praktikum regelmäßig keine Berufsausbildung iSd FLAG darstellt, durch die oben wiedergegebene ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes klargestellt ist. Gegen dieses Erkenntnis ist daher keine (ordentliche) Revision zulässig.

Klagenfurt am Wörthersee, am 24. November 2015