



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der KI, L, vom 29. Juli 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes St. Veit Wolfsberg vom 5. Juli 2010 betreffend Rückforderung von Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträgen für den Zeitraum Oktober 2009 bis Februar 2010 betreffend das Kind DK, geb. 1, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) legte im Zuge der Überprüfung des Anspruches auf Familienbeihilfe für ihre Tochter DK am 17. März 2010 das Diplomprüfungszeugnis über die 2. Diplomprüfung vom 9. Juni 2009 für das Lehramtsstudium mit den Unterrichtsfächern Mathematik und Italienisch vor.

Mit Bescheid vom 5. Juli 2010 forderte das Finanzamt von der Bw. Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträge für DK für den Zeitraum Oktober 2009 bis Februar 2010 , im Gesamtbetrag von € 1.119,50, zurück. Der Bescheid wurde nach Zitierung der §§ 26 Abs. 1 und 2 Abs. 1 lit d FLAG 1967 dahingehend begründet, dass ab Oktober 2009 kein Nachweis hinsichtlich einer Berufsausbildung erbracht worden sei.

Gegen den angeführten Bescheid erhob die Bw. form- und fristgerecht Berufung. In der Berufungsschrift bringt die Bw. begründend vor:

"Meine Tochter DK hat vom 1. September 2009 bis zum 31. August 2010 ihr Unterrichtspraktikum am E und den zugehörigen PH-Lehrgang an der Pädagogischen Hochschule K absolviert. Sowohl das Praktikum als auch der Lehrgang sind für Lehramtsstudierende verpflichtend zu absolvieren und sind die Voraussetzungen für die Ausübung des Lehrberufes. Meine Tochter hat in diesem Zeitraum lediglich ein Praktikumsgehalt von 915, € netto im Monat erhalten und im Jahr 2009 laut Einkommensteuerbescheid insgesamt 3.300,80 € verdient und damit die Verdienstgrenze von 9.000,00 € nicht überschritten!

Zusätzlich war meine Tochter im betreffenden Zeitraum als ordentlich Studierende an der Universität KI für WR inskribiert.

Für den Zeitraum von Oktober bis Ende Dezember 2009 steht ihr somit sowohl die Familienbeihilfe als auch der Kinderabsetzbetrag zu."

Beigelegt wurden: Lehrgangsbestätigung Unterrichtspraktikum PH K, Zeugnis Unterrichtspraktikum, Einkommensteuerbescheid 2009, Inschriftenbestätigung.

Im Rahmen des Vorhalteverfahrens vom 9. August 2010 ersuchte das Finanzamt um Vorlage des Dienstvertrages bezüglich des Unterrichtspraktikums.

Die Bw. übermittelte den Bescheid des Landesschulrates für K (Zulassung zum Unterrichtspraktikum) und den Auszug der Anmeldung bei der KG. Daraus geht hervor, dass DK ein monatliches Entgelt von € 1.054,00 bei einer durchschnittlichen Beschäftigung von 36 Stunden pro Woche erhält.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 15. September 2010 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Im Einzelnen begründete es die Abweisung damit, dass das Unterrichtspraktikum näher dem Typus Arbeits-/Dienstverhältnis als dem Typus Berufsausbildung iSd FLAG stehe. Was das Studium Wirtschaft und Recht anlange, so sei deshalb eine Familienbeihilfe nicht gegeben, weil eine Vollzeitbeschäftigung dieser Berufsausbildung entgegenstehe.

Den Vorlageantrag vom 11. Oktober 2010 begründete die Bw. folgendermaßen:

"Es wurden bei der Entscheidung im Berufungsfall folgende Kriterien nicht beachtet:

1. Das Unterrichtsprogramm und die Absolvierung des dazugehörigen PH-Lehrganges sind verpflichtend und Voraussetzung um überhaupt erst die Berechtigung zur Erteilung eines Unterrichtes zu gelangen.
2. Meine Tochter hat in diesem Zeitraum lediglich ein Praktikumsgehalt erhalten und im Jahr 2009 laut Einkommensteuerbescheid insgesamt nur € 3.300,80 verdient (bereits dem Amt geschickt), und damit die Verdienstgrenze von 9.000,00 € pro Jahr (in diesem Fall 2009) nicht überschritten.
3. In Ihrer Berufungsvorentscheidung führen Sie als Grund für die Abweisung der Berufung Vollzeitbeschäftigung an. Dieser Punkt trifft nie und nimmer zu, da meine Tochter zu dieser Zeit lediglich nur sechs Stunden pro Woche beschäftigt war, und dies niemals als Vollzeitbeschäftigung bewertet werden kann.
4. Zusätzlich war meine Tochter im betreffenden Zeitraum als ordentlich Studierende an der Universität KI für Wirtschaft und Recht inskribiert.

Für den Zeitraum Oktober bis Ende Dezember 2009 steht ihr somit sowohl die Familienbeihilfe als auch der Kinderabsetzbetrag zu."

Über die Berufung wurde erwogen:

Die entscheidende Behörde geht von nachstehendem Sachverhalt aus:

- Die Tochter der Bw. beendete am 09. Juni 2009 das Lehramtsstudium Mathematik und Italienisch.
- DK begann am 11. September 2009 mit dem Unterrichtspraktikum (lt. Bescheid des Landesschulrates für K vom 8. Juli 2009, 2).

Laut dem Auszug des Datensammelsystems der Sozialversicherungsträger war DK bei der K. Gebietskrankenkasse ab 11.09.2009 als beschäftigt gemeldet. Als monatliches Entgelt wurden € 1.054,00 ausgewiesen. Als durchschnittliche Beschäftigung rund 36 Stunden pro Woche.

- Mit 08. Oktober 2009 inskribierte die Tochter der Bw. das Bachelorstudium Wirtschaft und Recht. Prüfungsnachweise im Sinne des § 2 Abs. 1 lit. b FLAG wurden nicht vorgelegt.
- Die Pädagogische Hochschule K bestätigte die Absolvierung des Lehrganges für Unterrichtspraktikanten für das Schuljahr 2009/2010 mit 30. Juni 2010.
- Das Zeugnis über die Zurücklegung des Unterrichtspraktikums wurde vom Bundesrealgymnasium und Bundesgymnasium V 14 am 9. Juli 2010 ausgestellt.

In rechtlicher Hinsicht ist folgendes auszuführen:

Gemäß § 2 Abs. 1 lit. b Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 (FLAG 1967) haben Personen Anspruch auf Familienbeihilfe für volljährige Kinder, die das 26*. 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.

(* 24 Lebensjahr lt. Budgetbegeleitgesetz I 2010/111 ab 1.Juli 2011).

Im gegenständlichen Fall ist strittig, ob das von der Tochter der Bw. nach ihrem Lehramtsstudium absolvierte Unterrichtspraktikum eine Berufsausbildung im Sinne des [§ 2 Abs. 1 lit. b FLAG 1967](#) darstellt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in dem mit Erkenntnis vom 27. August 2008, 2006/15/0080 (früher: 2005/14/0123), entschiedenen Beschwerdefall das von der Tochter des Beschwerdeführers absolvierte Unterrichtspraktikum nicht als Berufsausbildung im Sinne des § 2 Abs. 1 lit. b FLAG 1967 beurteilt. In dem Erkenntnis wird dazu Folgendes ausgeführt:

"Die Einführung des Unterrichtspraktikums für Absolventen der Lehramtsstudien mit Bundesgesetz vom 25. Februar 1988 über das Unterrichtspraktikum (Unterrichtspraktikumsgesetz - UPG) wurde damit begründet, dass die pädagogische Ausbildung in den neuen Lehramtsstudien zwar verbessert worden sei, aber die bisherige Einführung in das praktische Lehramt (in Form eines Probejahres) dadurch nicht ersetzt werden könne, im Regelfall ein Überangebot an Absolventen der Lehramtsstudien bestehende und nicht nur der Studienerfolg als Auswahlkriterium dienen solle sowie, dass aus sozialen Gründen allen Absolventen die Möglichkeit eines bezahlten Einführungsjahres geboten werden solle (461 BlgNR, XVII. GP, 9ff). Es solle daher künftig "vor der Anstellung (Ernennung) als Lehrer für allgemeinbildende Unterrichtsgegenstände eine zweigliedrige Ausbildung zurückgelegt werden:

1. Die wissenschaftliche Ausbildung an der Universität (bzw. Kunsthochschule), wobei insbesondere im Schulpraktikum auch praxisbezogene Akzente gesetzt werden; die wissenschaftliche Ausbildung wird durch die Erwerbung des Diplomgrades gemäß § 35 des Allgemeinen Hochschul-Studiengesetzes abgeschlossen.
2. Die Einführung in das praktische Lehramt, welche auf dem Universitätsstudium aufbaut und unmittelbar die praktische Tätigkeit betreffen muss. Da die wissenschaftliche Ausbildung abgeschlossen ist, die Einführung in das praktische Lehramt im Regelfall bereits in dem auf den Studienabschluss folgenden Schuljahr erfolgt und im Hinblick auf die knappe zur Verfügung stehende Zeit eine Ergänzung der wissenschaftlichen universitären Ausbildung während des Unterrichtspraktikums nicht vorgesehen. Somit soll die Ausbildung, welche im Rahmen der wissenschaftlichen Ausbildung nur ein geringes Maß an praktischer Ausbildung enthält, durch die Einführung in das praktische Lehramt hinsichtlich der notwendigen praktischen Kenntnisse und Fertigkeiten vervollständigt werden.

(...)

Die vorgesehene Neugestaltung der Einführung in das praktische Lehramt erfordert neben dem im Entwurf vorliegenden Gesetz noch Maßnahmen im Bereich des Dienstrechtes. Insbesondere wird durch Novellierungen des Beamten-Dienstrechtsgesetzes 1979 sowie des Vertragsbedienstetengesetzes 1948 Vorkehrung zu treffen sein, dass erst durch den erfolgreichen Abschluss des Unterrichtspraktikums das Ernennungserfordernis für Lehrer für allgemeinbildende Unterrichtsgegenstände an mittleren und höheren Schulen sowie an Akademien in der Verwendungsgruppe L1 erfüllt wird; (...)."

In diesem Sinne normieren § 202 Abs. 1 Beamten Dienstrechtsgesetz 1979 iVm Punkt 23.1. Abs. 7 der Anlage 1 zum BDG und die §§ 37a Abs. 1 iVm 40 Abs. 2

Vertragsbedienstetengesetz 1948 (durch Verweise auf die genannten Bestimmungen des BDG) in ihren im Streitzeitraum geltenden Fassungen die Absolvierung des Unterrichtspraktikums als Ernennungs- oder Anstellungsvoraussetzung.

Die wesentliche Änderung des Unterrichtspraktikums gegenüber dem bisherigen Probejahr liegt darin, dass Unterrichtspraktikanten Gelegenheit geboten werden soll, möglichst selbständig eine Klasse während des gesamten Unterrichtsjahres zu führen. Dies sei - so die Erläuterungen (aaO, 17) - auf Grund der verbesserten wissenschaftlichen (einschließlich schulpraktischen) Universitätsausbildung nunmehr möglich.

Nach § 5 Abs. 1 UPG umfasst das Unterrichtspraktikum zum einen die Einführung in das praktische Lehramt an der Schule und zum anderen die Teilnahme am Lehrgang des Pädagogischen Institutes.

Das Unterrichtspraktikum beginnt gemäß §§ 2 und 11 Abs. 3 UPG mit einem zwei- bis dreitägigen Einführungskurs am Pädagogischen Institut, in der dem Beginn des Schuljahres vorangehenden Woche und endet mit dem Ablauf eines Jahres. Der Unterrichtspraktikant hat in jedem Unterrichtsbereich, für den er das Lehramtsstudium abgeschlossen hat, eine Klasse unter besonderer Betreuung eines Betreuungslehrers zu führen. Die Führung des Unterrichts in einer Klasse umfasst gemäß § 7 Abs. 2 UPG die eigenständige und verantwortliche Unterrichtsarbeit (einschließlich der Leistungsfeststellung und Leistungsbeurteilung) und Erziehungsarbeit unter besonderer Betreuung und Beaufsichtigung durch den Betreuungslehrer. Der Unterrichtspraktikant hat in diesem Zusammenhang die Rechte und Pflichten eines Lehrers gemäß [§ 51 Abs. 1 und 3 des Schulunterrichtsgesetzes](#); ferner hat er an den Lehrerkonferenzen teilzunehmen. Gemäß § 7 Abs. 3 UPG hat der Unterrichtspraktikant an den vom Betreuungslehrer festgelegten Vor- und Nachbesprechungen des Unterrichts mitzuwirken und schriftliche Unterrichtsvorbereitungen zu führen. Der Unterrichtspraktikant hat gemäß § 8 UPG den Unterricht des Betreuungslehrers in jedem Unterrichtsbereich in zumindest einer von diesem geführten Klasse zu beobachten und gemäß § 9 UPG auf Anordnung des Schulleiters vorübergehend abwesende Lehrer seiner Unterrichtsbereiche zu vertreten. Weiters ist er gemäß § 10 Abs. 1 leg.cit. verpflichtet, mit den Unterrichtsgegenständen, die er unterrichtet, im Zusammenhang stehende Lehrausgänge und Exkursionen zu führen oder an ihnen als Begleitperson teilzunehmen.

Gemäß § 24 Abs. 1 UPG haben die Betreuungslehrer am Ende des Unterrichtspraktikums die Leistungen des Unterrichtspraktikanten am Praxisplatz unter Bedachtnahme auf im Einzelnen bestimmte Punkte zu beschreiben. Nach Abs. 2 leg.cit. hat der zuständige Abteilungsleiter des Pädagogischen Institutes den Erfolg der Beteiligung des Unterrichtspraktikanten am Lehrgang des Pädagogischen Institutes dem Vorgesetzten des Unterrichtspraktikanten mitzuteilen. Abs.

5 leg.cit. bestimmt, dass der Vorgesetzte des Unterrichtspraktikanten auf Grund der ihm übermittelten Unterlagen sowie auf Grund eigener Wahrnehmungen festzustellen hat, ob der Unterrichtspraktikant den zu erwartenden Arbeitserfolg

1. durch besondere Leistungen erheblich überschritten,
2. aufgewiesen oder
3. trotz nachweislicher Ermahnung nicht aufgewiesen hat.

"Eine nähere Umschreibung des Begriffes "Berufsausbildung" enthält das Gesetz nicht. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fallen unter diesen Begriff jedenfalls alle Arten schulischer oder kursmäßiger Ausbildung, in deren Rahmen noch nicht berufstätigen Personen ohne Bezugnahme auf die spezifischen Tätigkeiten an einem konkreten Arbeitsplatz für das künftige Berufsleben erforderliches Wissen vermittelt wird (vgl. etwa die hg.

Erkenntnisse vom 18. November 1987, 87/13/0135, vom 23. Oktober 1990, 87/14/0031, vom 7. September 1993, 93/14/0100, VwSlg 6.805 F/1993, und vom 1. März 2007, 2006/15/0178).

Ihren Abschluss findet eine Berufsausbildung mit dem Beginn der Ausübung eines bestimmten Berufes, auch wenn für den konkreten Arbeitsplatz noch eine spezifische Einschulung erforderlich sein mag (vgl. das schon angeführte hg. Erkenntnis vom 18. November 1987).

Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 18. November 1987 weiter ausgeführt hat, kommt im Falle so genannter Praktika weder dem Umstand des Vorliegens eines arbeitsrechtlichen Dienstverhältnisses noch der Art und Höhe der dem Praktikanten gewährten Entschädigung Bedeutung für die Frage des Vorliegens einer Berufsausbildung zu. Vielmehr ist entscheidend auf den Inhalt der Tätigkeit abzustellen.

Das Unterrichtspraktikum stellt sich seinem Inhalt nach als typischer Fall einer Einschulung am Arbeitsplatz dar. Eine Einführung in die Aufgaben des Arbeitsplatzes (wie sie gegenständlich am Pädagogischen Institut erfolgt) und das anfängliche Arbeiten unter Anleitung (gegenständlich in der Gestalt eines Betreuungslehrers) stehen im Allgemeinen am Beginn jeder Berufstätigkeit von Schulabgängern oder Universitätsabsolventen. Dies erweist sich schon deshalb als notwendig, weil Universitätsstudien zumeist - anders als die auf den Arbeitsplatz Schule ausgerichteten Lehramtsstudien - nicht auf einen speziellen Beruf vorbereiten. Auch ist die am Ende des Unterrichtspraktikums gemäß § 24 UPG vom "Vorgesetzten" des Unterrichtspraktikanten zu treffende Beurteilung des "Arbeitserfolges" - dem Charakter des Unterrichtspraktikums als Einstieg in den Beruf des Lehrers entsprechend - der im öffentlichen Dienst anzufindenden Leistungsbeurteilung (vgl. [§ 81 Abs. 1 Beamten-Dienstrechtsgezetz 1979](#)) vergleichbar.

Dass der Gesetzgeber im Falle der Absolvierung eines Lehramtsstudiums aus sozialen Erwägungen und, um besser aus mehreren Bewerbern auswählen zu können, die typischerweise anzutreffende Einstiegsphase in den Beruf vor der eigentlichen Anstellung angesiedelt und (auch aus Gründen der Planstellenbewirtschaftung) als Ausbildungsverhältnis deklariert hat, rechtfertigt eine unterschiedliche Behandlung der Unterrichtspraktikanten gegenüber anderen Berufsanfängern in Bezug auf den Anspruch auf Familienbeihilfe nicht."

Auf Grund der oben angeführten Rechtsansicht des Verwaltungsgerichtshofes ist das von der Tochter der Bw. absolvierte Unterrichtspraktikum nicht als Berufsausbildung im Sinne des § 2 Abs. 1 lit. b FLAG 1967 zu qualifizieren. Die Benotung der Tochter während bzw. am Ende des Ausbildungsjahres, vermag daran nichts zu ändern, da diese Beurteilung - wie vom VwGH ausgeführt - der im öffentlichen Dienst vorgesehenen Leistungsbeurteilung vergleichbar ist. Und auch die Umstände, wonach das Praktikum als auch der Lehrgang verpflichtend zu absolvieren seien und die Voraussetzung für die Ausübung des Lehrberufes ist, ändert nichts daran, dass das Unterrichtspraktikum nach seinem Inhalt als typischer Fall einer Einschulung am Arbeitsplatz zu werten ist.

Wenn die Bw. die Höhe des Praktikumsgehaltes – 915,00 € monatlich – anführt, und meint es werde dadurch zumindest im Jahr 2009 der Grenzbetrag von € 9.000,00 nicht überstiegen, verkennt sie, dass der grundsätzliche Anspruchstatbestand für die Gewährung der Familienbeihilfe, nämlich die Berufsausbildung, nicht vorliegt. Unabhängig davon gesteht die Bw. für das Jahr 2010 selbst das Überschreiten des Grenzbetrages von € 9.000,00 ein, indem sie meint, dass ihr (lediglich) für den Zeitraum von Oktober bis Ende Dezember 2009 die Familienbeihilfe und der Kinderabsetzbetrag zustünde.

Soweit die Bw. die Vollzeitbeschäftigung ihrer Tochter in Abrede stellt, ist auf den von ihr selbst vorgelegten Auszug der K. Gebietskrankenkasse, der eine wöchentliche Beschäftigung von 36 Stunden beinhaltet, hinzuweisen. Im Übrigen ergibt aus den vom Landesschulrat übermittelten Lohndaten, dass ab Beginn des Unterrichtspraktikums eine Vollzeitbeschäftigung vorgelegen hat.

Was die Inschriftion des Bachelorstudiums Wirtschaft und Recht ab 08. Oktober 2009 anlangt, so liegt nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. 8.7.2009, 2009/15/0089) eine Berufsausbildung im Sinne des FLAG dann vor, wenn die Vorbereitung auf die Ablegung der Prüfung die volle Zeit des Kindes in Anspruch nimmt. Jede anzuerkennende Berufsausbildung hat ein qualitatives und ein quantitatives Element aufzuweisen: 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 (vgl. Csaszar/Lenneis/Wanke FLAG Familienlastenausgleichsgesetz,

Kommentar Tz 36, S 78). Unter Bedachtnahme auf oben angeführte Rechtsprechung und das von der Tochter in Vollzeitform absolvierte Unterrichtspraktikum und dem Fehlen jeglichen Nachweises über abgelegte Prüfungen, bestand auch aus diesem Titel kein Anspruch auf Gewährung der Familienbeihilfe.

Wer Familienbeihilfe zu Unrecht bezogen hat, hat die entsprechenden Beträge gemäß § 26 Abs. 1 FLAG – von hier nicht relevanten Ausnahmen abgesehen – zurückzuzahlen. Die Rückzahlungsverpflichtung von zu Unrecht bezogenen Kinderabsetzbeträgen ist in [§ 33 Abs. 4 Z 3 lit. a EStG 1988](#) in der Weise geregelt, dass [§ 26 FLAG 1967](#) sinngemäß anzuwenden ist.

Es war somit wie im Spruch angeführt zu entscheiden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 23. November 2011