

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Wolfgang Pavlik über die Beschwerde der Bf., gegen den Bescheid des Finanzamtes X. vom 26.08.2016, betreffend Abweisung eines Antrags auf Familienbeihilfe ab März 2013 für M. A., geboren 1993, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

### **Entscheidungsgründe**

Die Beschwerdeführerin (Bf), stellte am 15.07.2016 einen Antrag auf Familienbeihilfe ab 01.03.2013 für ihr Kind M. A., geboren 1993, wegen „Grundausbildung ab 01.03.2013“.

Das Finanzamt (FA) erließ am 26.08.2016 einen Abweisungsbescheid und führte begründend aus, Familienbeihilfe stehe nur dann zu, wenn das Kind in Berufsausbildung stehe. Die wesentlichen Merkmale einer Berufsausbildung im Sinne des Gesetzes seien praktischer und theoretischer Unterricht, bei dem fachspezifisches, nicht auf Allgemeinbildung ausgerichtetes Wissen vermittelt würde, eine angemessene Unterrichtsdauer, sowie die Verpflichtung zur Ablegung einer Abschlussprüfung. Eine Berufsausbildung iSd Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 (FLAG 1967) liege nicht vor, wenn eine Integration in einen Betrieb bereits erfolgt sei, ein Nahebezug zum künftigen Arbeitsplatz gegeben sei und keine allgemein anerkannte Qualifikation erreicht werde.

Am 29.09.2016 legte die Bf Beschwerde ein und führte begründend iW aus, sie habe einen Antrag auf Familienbeihilfe ab März 2013 wegen Absolvierung der Grundausbildung für die Finanzverwaltung für ihre Tochter M. gestellt.

Die Grundausbildung in der Finanzverwaltung in der Dauer von 24 Monaten erfülle die laut FLAG 1967 vorgesehenen Kriterien einer Berufsausbildung.

Bei ihrer Tochter handle es sich um eine Person, die mit der Republik Österreich einen Sondervertrag für die Finanzverwaltung abgeschlossen habe.

Bei diesem Sondervertrag handle es sich um einen Dienstvertrag, welcher auf 24 Monate befristet sei und verpflichte zur Absolvierung der Grundausbildung für die Finanzverwaltung.

In diesem Zeitraum von 24 Monaten absolviere ihre Tochter einen Ausbildungslehrgang an der Bundesfinanzakademie in Wien sowie die praktische Ausbildung in den einzelnen Abteilungen des FA.

Während dieser Grundausbildung gebühre ein Ausbildungsbeitrag. Dieser betrage 95% des Gehaltes einer Vertragsbediensteten der allgemeinen Verwaltung in der Dienstklasse V, Gehaltsstufe 1.

In dieser Zeit erfolge eine umfassende Ausbildung auf theoretischem und praktischem Gebiet, die den Großteil der Zeit des Auszubildenden in Anspruch nehme, mit einer Abschlussprüfung ende und eine unabdingbare Voraussetzung für den Einsatz in der Finanzverwaltung darstelle.

Die Kriterien einer Berufsausbildung iSd FLAG 1967 seien somit erfüllt.

Gemäß § 5 Abs 1 FLAG 1967 würden uA Entschädigungen aus einem anerkannten Lehrverhältnis für die Einkommensgrenze außer Betracht bleiben.

Ein anerkanntes Lehrverhältnis iSd FLAG 1967 liege im Sinne der Judikatur des VfGH (03.10.1994, G09/94) bei einem nach den einschlägigen Rechtsvorschriften anerkannten Lehrverhältnis vor.

Darunter fielen uA Ausbildungsverhältnisse, die nach kollektivvertraglichen oder individualvertraglichen Bestimmungen geregelt seien und diese folgende Merkmale aufwiesen:

- genau umrissenes Berufsbild
- Ausbildungsdauer von zwei Jahren
- berufsbegleitender, fachlich einschlägiger Unterricht
- kommissionelle Abschlussprüfung

Nach Ansicht des VfGH sei unter einem „anerkannten Lehrverhältnis“ iSd § 5 Abs 1 lit b FLAG 1967 ein „anerkanntes Ausbildungsverhältnis“ zu verstehen, wenn es durch generelle Normen geregelt sei.

Die Grundausbildung in der Finanzverwaltung erfülle die vom VfGH herausgearbeiteten Kriterien eines anerkannten Lehrverhältnisses iSd § 5 Abs 1 lit b FLAG 1967.

Der Ausbildungsbeitrag sei damit als Entschädigung aus einem anerkannten Lehrverhältnis iSd § 5 Abs 1 lit b FLAG 1967 zu qualifizieren und bleibe bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens des Kindes außer Betracht.

Die gesamte 24 monatige Grundausbildung in der Finanzverwaltung erfülle damit die Kriterien einer Berufsausbildung iSd FLAG 1967.

Dies gelte sowohl für die praktischen als auch die theoretischen Ausbildungsteile dieser Ausbildung.

Der Anspruch auf Familienbeihilfe stehe somit während der gesamten 24 Monate dauernden Grundausbildung zu, unabhängig davon, zu welchem Zeitpunkt die Dienstprüfung innerhalb dieser Ausbildungsphase abgelegt werde.

Die Bf beantragte die direkte Vorlage an das Bundesfinanzgericht (BFG) ohne Erlassung einer BVE.

Beigelegt waren Aufstellungen über absolvierte Kurse und Prüfungen der Tochter der Bf an der Bundesfinanzakademie sowie Aufzeichnungen über die praktische Ausbildung in den einzelnen Abteilungen des FA sowie Gehaltsnachweise von März 2013 bis März 2015.

Das FA legte die Beschwerde mit Datum des Einlangens 11.10.2016 dem BFG ohne Erlassung einer BVE vor und beantragte, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen, da es sich bei der Grundausbildung für Finanzbedienstete um keine Ausbildung iSd FLAG 1967 handle.

Im Vorhalt vom 24.10.2016 forderte das BFG die Bf auf, den Dienstvertrag von M. vorzulegen.

Mit Schreiben vom 02.11.2016 legte die Bf den am 13.09.2012 abgeschlossenen Dienstvertrag von M. sowie die Änderungen mit Wirkung 14.12.2012 vor.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen**

#### **Folgender Sachverhalt steht fest:**

Die Tochter der Bf, M. A., geboren 1993, hat am 14.09.2009 den Dienst beim FA X., Standort Y. angetreten und absolvierte dort die dreijährige Lehre zur Verwaltungsassistentin.

Die Bf erhielt bis September 2012 Familienbeihilfe für M..

Nach dem Ende der Lehre im September 2012 bis zum Beginn der Ausbildung im März 2013 war M. weiterhin am FA X. tätig.

Laut Dienstvertrag gemäß § 4 Vertragsbedienstetengesetz 1948 (VBG) vom 13.09.2012 ging sie ein Dienstverhältnis beim FA X. mit Beginn 14.09.2012 auf bestimmte Zeit bis 13.12.2012 ein. Demnach ist das Beschäftigungsausmaß Vollbeschäftigung, auf das Dienstverhältnis finden die Bestimmungen des VBG Anwendung, der Dienstnehmerin gebührt das Monatsentgelt der Entlohnungsgruppe v4 der Entlohnungsstufe 1 (Ausbildungsphase) für ausgelernte Lehrlinge in der Behaltefrist.

Mit Nachtrag zum Dienstvertrag vom 13.09.2012 wurden mit Wirkung vom 14.12.2012 iW folgende Änderungen vereinbart:

Das Dienstverhältnis wird auf unbestimmte Zeit eingegangen. Die Beschäftigungsart ist Fachdienst (vorher Mittlerer Dienst), das Entlohnungsschema ist v3/1 (Ausbildungsphase), vorher v4/1 (Ausbildungsphase). Bis zum Ende der Ausbildungsphase ist die Grundausbildung für die Entlohnungsgruppe v3 zu absolvieren.

Für die Dauer der 2jährigen Ausbildungsphase gebührt das Monatsentgelt entsprechend den Ansätzen des § 72 Abs 1 VBG. Dieses beträgt ca 95% des Gehaltes in der Entlohnungsstufe v3/1.

Die Tochter der Bf absolvierte die Grundausbildung am FA, um in die Verwendungsgruppe v3 zu gelangen.

Die Ausbildungsphase der Tochter der Bf beim FA begann im März 2013 und endete am 10.12.2014.

Das monatliche Entgelt wurde nach dem Vertrag vom 13.09.2012, dem Nachtrag vom 14.12.2012 und dem Schreiben des FA vom 14.12.2012 so bemessen, dass die Tochter der Bf ab September 2012 das Monatsentgelt nach den Ansätzen des § 72 Abs 1 VBG erhielt.

Im Juli 2014 rückte M. in die Gehaltsstufe v3/2 vor.

Ab September 2014 erhielt die Tochter der Bf den v3/2 Grundbezug nach § 71 VBG (keine Ausbildungsphase mehr) und zudem auch eine Funktionszulage.

Gemäß § 66 Abs 2 VBG gelten für die Entlohnungsgruppe v3 die ersten beiden Jahre des Dienstverhältnisses als Ausbildungsphase. Der Vertragsbedienstete ist am Beginn seines Dienstverhältnisses bis zum Abschluss der Ausbildungsphase in die niedrigste Bewertungsgruppe seiner Entlohnungsgruppe einzustufen. Der Vertragsbedienstete ist verpflichtet, innerhalb der zweijährigen Ausbildungsphase die Grundausbildung erfolgreich zu absolvieren.

Die Grundausbildung Steuer endete mit dem erfolgreichen Ablegen der Dienstprüfung am 10.12.2014.

Ab 01.01.2015 wurde die Bf fix im Infocenter des FA eingesetzt.

Der Ausbildungsplan iSd § 4 Abs 3 Grundausbildungsverordnung für die Bediensteten des Finanzressorts umfasst die praktische und theoretische Ausbildung. Die theoretische Ausbildung erfolgt in Modulform an der Bundesfinanzakademie, die praktische Ausbildung in verschiedenen Abteilungen des FA, und zwar im IC, AV, FinPol und BV.

Die Tochter der Bf hatte aus ihrer nichtselbständigen Tätigkeit im Bundesdienst beim FA ein zu versteuerndes Einkommen von:

EUR 1.135,46 im Jahr 2009

EUR 4.723, 53 im Jahr 2010

EUR 6.451,04 im Jahr 2011

EUR 9.581,86 im Jahr 2012

EUR 15.460,06 im Jahr 2013 (von März bis Dezember über EUR 12.800)

EUR 16.499,39 im Jahr 2014 (von Jänner bis 10.12.2014 über EUR 15.500)

EUR 17.206,43 im Jahr 2015

## **Beweiswürdigung :**

Die Feststellungen sind weitgehend unstrittig und beruhen auf den von der Bf und von der Amtspartei vorgelegten Unterlagen sowie im Abgabensinformationssystem des Bundes durchgeführten Abfragen.

Dass die Ausbildungsphase beim FA im März 2013 begann und am 10.12.2014 mit Ablegung der Dienstprüfung endete, wurde hinsichtlich des Enddatums von der Bf vorgebracht und kann im Hinblick auf das Datum der Dienstprüfung, die bis dahin erfolgte Ausbildung und die vorgelegten Unterlagen, wonach die tatsächliche Ausbildung im Infocenter des FA (erst) am 01.03.2013 begann, als nachvollziehbar betrachtet werden. Davon abweichend wurde im Schreiben des FA vom 14.12.2012 die Grundausbildung vom 13.09.2012 bis 13.09.2014 terminisiert und im Nachtrag zum Dienstvertrag vom 13.09.2012 wurde als Beginn der Grundausbildung der 14.12.2012 genannt. Das Entgelt gemäß § 72 Abs 1 VBG (Ausbildungsphase) wurde von September 2012 bis August 2014 gezahlt (siehe oben).

Das BFG orientiert sich jedoch an den tatsächlich durchgeführten Ausbildungsmodulen, da nach der Judikatur des VwGH der Inhalt der Tätigkeit und nicht die vertragliche Ausgestaltung bzw Abwicklung entscheidend ist. Die Grundausbildung dauerte daher nicht ganz zwei Jahre (21 ½ Monate).

## **Rechtliche Beurteilung:**

§ 2 Abs 1 lit b Familienlastenausgleichsgesetz 1967 (FLAG 1967) lautet (auszugsweise):

*„§ 2 (1) Anspruch auf Familienbeihilfe haben Personen, die im Bundesgebiet einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben,*

*b) 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.*

*...“*

§ 5 Abs 1 FLAG 1967 lautet:

*„§ 5 (1) Ein zu versteuerndes Einkommen (§ 33 Abs. 1 EStG 1988) eines Kindes führt bis zu einem Betrag von 10.000 € in einem Kalenderjahr nicht zum Wegfall der Familienbeihilfe. Übersteigt das zu versteuernde Einkommen (§ 33 Abs. 1 EStG 1988) eines Kindes in einem Kalenderjahr, das nach dem Kalenderjahr liegt, in dem das Kind das 19. Lebensjahr vollendet hat, den Betrag von 10.000 €, so verringert sich die Familienbeihilfe, die für dieses Kind nach § 8 Abs. 2 einschließlich § 8 Abs. 4 gewährt wird, für dieses Kalenderjahr um den 10.000 € übersteigenden Betrag. § 10 Abs. 2 ist nicht anzuwenden. Bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens (§ 33 Abs. 1 EStG 1988) des Kindes bleiben außer Betracht:*

*a) das zu versteuernde Einkommen, das vor oder nach Zeiträumen erzielt wird, für die Anspruch auf Familienbeihilfe besteht,*

*b) Entschädigungen aus einem anerkannten Lehrverhältnis,*

c) *Waisenpensionen und Waisenversorgungsgenüsse.*“

Unstrittig ist, dass das zu versteuernde Einkommen der Tochter der Bf im von März bis Dezember 2013 und im Jahr 2014 bis zum Abschluss der Ausbildung eine Summe erreichte, die – abgesehen von der str Frage, ob das Einkommen als Entschädigung aus einem anerkannten Lehrverhältnis anzusehen ist – einen Anspruch auf Familienbeihilfe ausschließen würde.

Steht ein volljähriges Kind in Berufsausbildung iSd § 2 Abs 1 lit b FLAG 1967, so ist ein Einkommen von mehr als EUR 10.000 nach Maßgabe des § 5 Abs 1 FLAG 1967 beihilfenschädlich. Entschädigungen aus einem anerkannten Lehrverhältnis bleiben außer Betracht.

Nach Ansicht des FA liegt im vorliegenden Fall eine Berufsausbildung iSd FLAG 1967 nicht vor, da eine Integration in den Betrieb bereits erfolgt sei, ein Nahebezug zum künftigen Arbeitsplatz gegeben sei und keine allgemein anerkannte Qualifikation erreicht werde.

Nach Ansicht der Bf liegt ein anerkanntes Lehrverhältnis vor, da einerseits eine Ausbildung iSd FLAG 1967 gegeben sei und andererseits auch ein anerkanntes Lehrverhältnis iSd FLAG 1967 nach VfGH 03.10.1994, G98/94 vorliege.

Im Gegensatz zur Ansicht der Bf liegt im vorliegenden Fall kein anerkanntes Lehrverhältnis iSd FLAG 1967 vor.

Der VfGH beurteilte in dem von der Bf zitierten Erkenntnis VfGH 03.10.1994, G 98/94, den Fall eines Ausbildungsverhältnisses eines Vermessungshilfstechnikers und hob bezüglich der damals geltenden Wortfolge *„Entschädigungen aus einem gesetzlich anerkannten Lehrverhältnis“*, die bei der Ermittlung der Einkünfte des Kindes außer Betracht bleiben, das Wort *„gesetzlich“* auf, sodass seitdem *„Entschädigungen aus einem anerkannten Lehrverhältnis“* bei der Ermittlung des Einkommens außer Betracht bleiben.

Somit fallen seitdem nicht nur die im Berufsausbildungsgesetz geregelten Lehrverhältnisse, die im Land- und Forstarbeiter-Dienstrechtsgesetz geregelten Lehrverhältnisse, die Lehrverhältnisse in der Land- und Forstwirtschaft, die in den Landesgesetzen geregelt sind, welche in Ausführung des Land- und forstwirtschaftlichen Berufsausbildungsgesetzes sowie die Ausbildung der Krankenpflegeschüler nach dem BG vom 22.03.1961, BGBl Nr 102, sofern die Ausbildung nicht im Rahmen eines Dienstverhältnisses erfolgt, sondern auch weitere anerkannte Lehrverhältnisse unter die Bestimmung des § 5 Abs 1 lit b FLAG 1967.

Der VfGH führte aus, dass das Abstellen auf gesetzlich anerkannte Lehrverhältnisse sachlich nicht gerechtfertigt sein dürfte, wenn es Lehrverhältnisse gibt, auf deren Regelung der Gesetzgeber nur verzichtet hat, weil die Berufsgruppe auf der Basis kollektivrechtlicher oder privatautonomer Regelungen ohnedies einen unter dem Gesichtspunkt des Förderungszweckes gleichwertigen Ausbildungsgang eingerichtet hat.

Unter einem anerkannten Lehrverhältnis ist jedes zu verstehen, das entweder selbst im Gesetz geregelt oder als dem im Gesetz geregelten gleichwertig anerkannt ist.

Nach VfGH aaO knüpft der Gesetzgeber bei der Regelung des § 5 Abs 1 lit b FLAG 1967 an ein Sachgebiet, nämlich das Berufsausbildungswesen an, welches einer stufenweisen Entwicklung unterliegt. Bleiben wesentliche Ausbildungsverhältnisse mangels Aufnahme in die Liste der Lehrberufe ohne gesetzliche Anerkennung, obwohl sie in einer den Lehrberufen gleichzuhaltenden Form auf kollektivvertraglicher Grundlage bestehen, so führt dies zu einem verfassungsrechtlich nicht (mehr) haltbaren Zustand.

Der VfGH aaO gelangt zu dem Schluss, dass das in Rede stehende Ausbildungsverhältnis zum Vermessungshilfstechniker insgesamt und besonders auch unter dem Gesichtspunkt der Entgelthöhe einer Ausbildung in einem gesetzlichen Lehrberuf gleichzuhalten ist.

Gibt es gleichwertige Ausbildungsverhältnisse, auf deren Regelung der Gesetzgeber nur verzichtet, weil die Berufsgruppe auf der Grundlage kollektivvertraglicher Regelungen oder privatautonomer Gestaltung ohnedies einen unter dem Gesichtspunkt des Förderungszweckes gleichwertigen Ausbildungsgang eingerichtet hat, so lässt sich nach VfGH aaO eine strenge Beschränkung auf „gesetzlich“ anerkannte Arbeitsverhältnisse nicht mehr rechtfertigen.

Dem zit Erkenntnis des VfGH lässt sich entnehmen, dass die zu beurteilende Ausbildung zum Vermessungshilfstechniker in Bezug auf die Entschädigung in finanzieller Hinsicht einem Lehrberuf gleichgestellt ist, da sich sein Gehalt an der Höhe der Lehrlingsentschädigung und nicht an der Höhe des niedrigsten Angestelltengehalts orientiert. Das Ausbildungsverhältnis ist einem Lehrberuf gleichzuhalten, insbesondere bei Betrachtung des Ausbildungszieles und der gehaltlichen Entschädigung. Es handelt sich um eine dreijährige Ausbildungszeit, wobei im Wirtschaftsministerium Vorbereitungsarbeiten durchgeführt wurden, um den Lehrberuf „Vermessungstechniker“ einzurichten, der hinsichtlich der zu vermittelnden Fertigkeiten und Kenntnisse iW dem Anlernverhältnis Vermessungshilfstechniker entsprechen, jedoch eine Lehrzeit von 3 ½ Jahren umfassen sollte.

Den vom VfGH vorgegebenen Kriterien hält die hier str Tätigkeit der Tochter der Bf am FA nicht stand.

Die Tätigkeit ist weder in Bezug auf die finanzielle Entschädigung noch bei Betrachtung des Ausbildungszieles, hinsichtlich der zu vermittelnden Fertigkeiten und Kenntnisse und hinsichtlich der Strukturen und Abläufe einem Lehrberuf vergleichbar.

Die Entlohnung ist dem Gehalt einer Vertragsbediensteten nach VBG entsprechend und beträgt ca 95% des Gehaltes in der Entlohnungsstufe v3/1. Das Monatsgehalt brutto betrug ab März 2013 EUR 1.581,90, ab März 2014 EUR 1.618,50, ab Juli 2014 (Vorrückung in die nächsthöhere Gehaltsstufe) EUR 1.636,10 und ab Jänner 2015 EUR 1.749,40 (inklusive Funktionszulage von EUR 35,90, die ab September 2014 ausbezahlt wurde).

Die Entlohnung ist daher weitgehend ident mit der einer Vertragsbediensteten der Entlohnungsgruppe v3 (ca EUR 80-90 weniger, da 95% des v3 Gehaltsansatzes). Es gelten iW die für Vertragsbedienstete allgemein gültigen Gehaltsansätze, Gehaltserhöhungen und Vorrückungen.

Demgegenüber beträgt die Lehrlingsentschädigung eines Lehrlings beim FA (Lehrberuf Verwaltungsassistent/in) im ersten Lehrjahr ca EUR 460, im zweiten ca EUR 630 und steigert sich auf ca EUR 780 im dritten Lehrjahr.

Das Gehalt der Tochter der Bf betrug im Vergleich mehr als das Doppelte.

Es handelt sich um einen unbefristeten Dienstvertrag mit der Auflage, innerhalb von 2 Jahren die Dienstprüfung zu absolvieren.

Davon zu unterscheiden ist der Lehrvertrag. Das Lehrverhältnis ist befristet, im Falle des/der Verwaltungsassistenten/in auf drei Jahre. Lehrlinge werden aG eines Lehrvertrages zur Erlernung eines Lehrberufs von einem Lehrberechtigten fachlich ausgebildet und im Rahmen dieser Ausbildung verwendet. Der Lehrberechtigte ist lediglich verpflichtet, nach Abschluss der Lehre den Lehrling 3 Monate im Betrieb im erlernten Beruf weiterzubeschäftigen.

Demgegenüber hat die Bf einen unbefristeten Dienstvertrag; es gibt keine Lehrabschlussprüfung und keine Behaltefrist und die Ausbildungsdauer beträgt nicht ganz 2 Jahre.

Der Lehrberuf des/der Verwaltungsassistenten/in (wurde 2011 am FA vom Lehrberuf Steuerassistent/in de facto abgelöst) gemäß Berufsausbildungsgesetz (BAG) gehört zu den kaufmännisch-administrativen Lehrberufen und kann zB am FA erlernt werden. Schon aus der Tatsache, dass es einen eigenen, genau geregelten und definierten Lehrberuf am FA gibt, kann geschlossen werden, dass es sich bei der zu beurteilenden Tätigkeit der Bf um keinen Lehrberuf handelt.

Zu bedenken ist auch, dass die Bf am FA eine Lehre absolviert hat, welche drei Jahre dauerte, und im September 2012 die Lehre mit der Lehrabschlussprüfung beendet hat. Dass es nachher noch eine (weitere) Lehre am FA gibt, welche für ausgebildete Lehrlinge angeboten wird, ist auszuschließen.

Aber auch die Voraussetzungen und Ausbildungsziele der Lehre und der Grundausbildung sind unterschiedlich.

So kann der Beruf des/der Verwaltungsassistenten/in im gesamten öffentlichen Dienst, bei öffentlichen Institutionen wie zB Sozialversicherungen, Verbänden, Einrichtungen des Gesundheitswesens, Universitäten, Schulen sowie auch in Büros und Kanzleien freier Berufe gelernt und ausgeübt werden. Verwaltungsassistenten sind im Administrationsbereich großer Unternehmen und Institutionen tätig. Die Ausbildungsdauer beträgt drei Jahre.

Demgegenüber ist die Grundausbildung am FA, die die Tochter der Bf durchläuft, spezifisch auf die Arbeit im FA ausgerichtet. Die Tochter der Bf war schon vorher am

FA tätig, hat dort eine Lehre absolviert, war auch nach der Lehre weiterhin am FA tätig, sie ist in die Arbeit integriert und in die Abläufe eingebunden und ein Nahebezug zum Arbeitsplatz ist schon seit Jahren gegeben. Die Tochter der Bf ist volljährig und möchte an ihrem bisherigen Arbeitsplatz, allerdings in der Verwendungsgruppe v3, tätig sein. Es ist auch vorgesehen, dass sie nach der Ausbildung weiterhin am FA tätig bleibt, wofür auch der unbefristete Dienstvertrag und der tatsächliche Ablauf, nämlich die Tätigkeit am Infocenter des FA seit Jänner 2015, spricht.

Für den Lehrberuf Verwaltungsassistent/in (bzw Steuerassistent/in) ist beim FA hingegen ein Höchstalter von 17 Jahren zu Beginn des Lehrberufs determiniert. Dies ist für Personen gedacht, die nach der schulischen Ausbildung (9 Jahre) die Lehrausbildung absolvieren und nach Abschluss der Lehre entweder in der öffentlichen Verwaltung, bei öffentlichen Institutionen oder auch bei privaten Dienstgebern den erlernten Beruf ausüben.

Für den Beruf des/der Verwaltungsassistenten/in, der einen Lehrberuf nach BAG darstellt, existiert ein genau umrissenes Berufsbild, welches in der aG § 8 BAG erlassenen Verordnung des Bundesministers für Wirtschaft und Arbeit, mit der Ausbildungsvorschriften für den Lehrberuf Verwaltungsassistent/in erlassen werden (BGBl II Nr 16/2004) normiert ist.

Das Berufsprofil besteht demnach aus

- Arbeiten im Posteingang und Postausgang erledigen,
- Texte und Schriftstücke aufgrund von Vorgaben korrekt und formgerecht erstellen,
- Bestände (wie Büromaterial, Dokumente, Büroeinrichtungen) beschaffen und führen,
- Arbeiten im Rahmen des Zahlungsverkehrs durchführen,
- Arbeiten im Zusammenhang mit der Buchführung und sonstigen Verwaltungsangelegenheiten durchführen,
- Termine koordinieren und überwachen, Besprechungen, Sitzungen und Dienstreisen vor- und nachbereiten,
- Kunden/-innen oder Parteien anmelden, informieren und betreuen,
- Administrative Arbeiten mit Hilfe der betrieblichen Informations- und Kommunikationssysteme durchführen,
- an der betrieblichen Buchführung und Kostenrechnung mitwirken,
- Statistiken, Dateien und Karteien anlegen, warten und auswerten.

Demgegenüber wird nach der Grundausbildungsverordnung des BMF, BGBl II Nr 464/2015, Grund und Überblickswissen im jeweiligen Zweig vermittelt. Insgesamt gibt es drei Grundausbildungszweige (Steuer/Zoll/Allgemeiner Dienst), die alle modular aufgebaut sind. Die im Rahmen der Grundausbildung erworbenen Kenntnisse und Fähigkeiten sind in einer schriftlichen und mündlichen kommissionellen Abschlussprüfung nachzuweisen. Das Erkennen von Zusammenhängen sowie das Kennenlernen der Organisationskultur des Ressorts bilden die Basis für eine Tätigkeit in einem der Verwaltungszweige Steuern, Zoll oder allgemeiner Dienst. Für jeden

auszubildenden Bediensteten ist in Abstimmung mit der/dem Dienstvorgesetzten und der Ausbildungsleitung ein Ausbildungsplan für die Grundausbildung zu erstellen.

Die Ziele der Grundausbildung sind

- die Vermittlung von theoretischem und praxisorientiertem Grund- und Überblickswissen zur Erreichung der für die Arbeitsplätze in den jeweiligen Verwaltungszweigen (Steuer, Zoll, Allgemeiner Dienst, Finanzprokuratur) definierten fachlichen und fachunabhängigen Basisanforderungen sowie darüber hinaus
- die Vermittlung der strategischen Zielsetzungen, der Grundlagen der Organisation sowie der Kultur und Werte des Finanzressorts, einschließlich der Grundsätze des Diversity Managements;
- der Erwerb von Kenntnissen und Fähigkeiten zum Transfer der theoretischen Inhalte in die berufliche Praxis (Umsetzungskompetenz).

Die Verordnung regelt die Grundausbildung und die Ausgestaltung der Dienstprüfung für alle Bediensteten im Bundesministerium für Finanzen und seinen Dienststellen, die auf Grund des Vertragsbedienstetengesetzes 1948 (VBG) oder dienstvertraglicher Vereinbarungen zur Absolvierung einer Grundausbildung verpflichtet sind oder für die gemäß Beamten-Dienstrechtsgesetz 1979 (BDG) der erfolgreiche Abschluss einer Grundausbildung als Ernennungs- oder Definitivstellungserfordernis vorgesehen ist. Nach Abschluss der Grundausbildung werden Funktionsausbildung und Weiterbildung angeboten.

Es handelt sich daher um eine spezielle Ausbildung im Hinblick auf die spezifischen Tätigkeiten und Anforderungen an eine Vertragsbedienstete der Finanzverwaltung, wie sie im Bereich des gesamten öffentlichen Dienstes und im Bereich vieler privater Dienstverhältnisse in der Anfangsphase generell bzw nach Lehrabschluss etwa für das Erreichen einer höheren Verwendung üblich und erforderlich ist. Diese Tätigkeit hat nicht die Ausübung eines genau umrissenen Berufsbildes zum Ziel; sie ist näher einer Berufsausübung mit „training on the job“ als einem Ausbildungsverhältnis zu einem anerkannten Lehrberuf und hat eine gezielte Vorbereitung auf die angestrebte Verwendung in der jeweiligen Dienststelle zum Ziel.

Denkt man die Argumentation der Bf konsequent weiter, so wäre (zumindest) jede Grundausbildung im öffentlichen Dienst einem anerkannten Lehrverhältnis vergleichbar. Somit wären auch Grundausbildungen bei allen Gebietskörperschaften öffentlichen Rechts in den Verwendungsgruppen v1 und v2 (iW Akademiker und Maturanten) einem anerkannten Lehrverhältnis vergleichbar, denn auch diese sind durch generelle Normen geregelt, haben eine Ausbildungsdauer von ca zwei Jahren, einen berufs begleitenden, fachlich einschlägigen Unterricht und eine kommissionelle Abschlussprüfung.

Eine derart weite Auslegung ist dem zit Erk des VfGH im Hinblick auf das beurteilte Ausbildungsziel und die Höhe der Entschädigung eines Vermessungshilfstechnikers jedoch nicht zu entnehmen.

Derartige Grundausbildungen entsprechen schon dem allgemeinen Verständnis nach einem anerkannten Lehrverhältnis in keiner Weise, haben sie doch mit einem Lehrberuf iS des Berufsausbildungsgesetzes keinerlei Ähnlichkeit. Ein Lehrberuf "Bediensteter eines Finanzamtes der Verwendungsgruppe a1 bzw a 2 bzw a3" ist schon nach allgemeinem Verständnis nicht vorstellbar.

Es war nicht Intention des VfGH, möglichst viele anerkannte Lehrverhältnisse iSd FLAG 1967 zu schaffen, sondern Lehrberufe, die – aus welchen Gründen auch immer – nicht als Lehrberufe gesetzlich verankert, aber ansonsten der Ausbildung in einem gesetzlichen Lehrberuf gleichzuhalten sind, nicht zu diskriminieren.

Auch der zeitliche Aspekt, den der VfGH aaO betont - stufenweise Entwicklung des Berufsausbildungswesens - fehlt hier völlig. Grundausbildungen in den verschiedenen Verwendungsgruppen, auch in der Verwendungsgruppe a3, gibt es bei Bediensteten am FA schon eine sehr lange Zeit, ohne dass intendiert war, derartige Ausbildungen zu einem anerkannten Lehrberuf zu entwickeln, zumal im Jahr 2011 sogar ein neuer Lehrberuf "Steuerassistent/in" geschaffen wurde, der im BAG geregelt ist und uA am FA erlernt werden kann.

Dem FA ist daher Recht zu geben, wenn es ausführt, im vorliegenden Fall sei eine Integration in den Betrieb bereits erfolgt, ein Nahebezug zum künftigen Arbeitsplatz sei gegeben und es würde keine allgemein anerkannte Qualifikation erreicht werden. Zusätzlich sind die vom BFG angeführten Gründe zu beachten (teleologische Auslegung des VfGH-Erk; wesentliche Unterschiede zwischen Lehre und Grundausbildung; Lehre am FA bereits vorher absolviert; zweiter Lehrberuf am FA nach Erlernung des ersten Lehrberufs am FA nicht vorstellbar; es wird kein Lehrberuf erlernt etc).

Da im vorliegenden Fall kein anerkanntes Lehrverhältnis iSd FLAG 1967 vorliegt, kann der Beschwerde kein Erfolg beschieden sein, da die Tochter der Bf ein im Sinne des § 5 FLAG 1967 beihilfenschädliches Einkommen bezog.

Ob im Hinblick auf VwGH 27.08.2008, 2006/15/0080, wonach eine Berufsausbildung mit dem Beginn der Ausübung eines bestimmten Berufes ihren Abschluss findet, auch wenn für den konkreten Arbeitsplatz noch eine spezifische Einschulung erforderlich sein mag, im ggstl Fall überhaupt eine Ausbildung iSd § 2 FLAG 1967 vorliegt, braucht daher nicht beurteilt zu werden.

#### *Zulässigkeit einer 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 ordentliche Revision wird zugelassen, weil es zur Frage, ob die Grundausbildung an einem Finanzamt ein anerkanntes Lehrverhältnis iSd § 5 Abs 1 lit b FLAG 1967 darstellt, keine Judikatur des VwGH gibt.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 13. Dezember 2016