

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Dipl.Ing. A. B., G, gegen den Bescheid des Finanzamtes Waldviertel betreffend Familienbeihilfe ab 1. Oktober 2007 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob die Ausbildung zum Golflehrer eine Berufsausbildung im Sinne des Familienlastenausgleichsgesetzes darstellt.

Im Zuge der Überprüfung des Familienbeihilfenanpruches gab der Berufungswerber (Bw.) bekannt, dass sein Sohn X, geb. am 30. März 1987, sein Studium abgebrochen habe und nunmehr eine Ausbildung zum Golflehrer durchlaufe.

Gemäß den Ausbildungsbestimmungen des PGA of Austria sei dazu ein Ausbildungsvertrag mit einem aktiven Golflehrer abzuschließen. Sein Sohn werde ab dem Frühjahr 2008 voraussichtlich beim Golfclub Y zusätzlich eine Anstellung bekommen. Da er im Rahmen des Ausbildungsverhältnisses trotz eines Lehrverhältnisses keine regelmäßigen Einkünfte habe, ersuche er um rückwirkende Zuerkennung der Familienbeihilfe.

Das Finanzamt wies den Antrag mit Bescheid vom 17. Dezember 2007 mit folgender Begründung ab:

„Gemäß § 2 Abs. 1 lit. b erster und zweiter Satz FLAG 1967 idGf haben Personen, die im Bundesgebiet einen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt haben, Anspruch auf Familienbeihilfe für volljährige Kin-

der, 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. Ziel einer Berufsausbildung im Sinne des § 2 Abs. 1 lit. b FLAG ist es, die fachliche Qualifikation für die Ausübung des angestrebten Berufes zu erlangen. Laut Homepage und Telefonat mit der PGA (Professional Golfers Association) umfasst die Ausbildung zum Golflehrer im ersten Lehrjahr den Besuch:

- der Anwärterschule - Dauer eine Woche insgesamt im ersten Jahr,
- der Berufsschule vereinsintern - Dauer eine Woche insgesamt,
- von Seminaren - Dauer eine Woche insgesamt (Praxiswoche), sowie
- Praxistage am Golfplatz.

Da im Zuge der Ausbildung zum Diplomgolflehrer das Erlernen von Fertigkeiten im Vordergrund steht, und die theoretische Ausbildung nur von untergeordneter Bedeutung ist, werden die Kriterien der Berufsausbildung im Sinne des FLAG nicht erfüllt.

Ihr Antrag auf Gewährung der Familienbeihilfe ab 01.10.2007 für Ihren Sohn X B. musste daher abgewiesen werden.

Der Bw. erhob gegen den abweisenden Bescheid vom 17. Dezember 2007 fristgerecht Berufung und führte dazu Folgendes aus:

„In der Begründung der Ablehnung wird ausgeführt, dass die Kriterien für eine Berufsausbildung im Sinne des FLAG nicht erfüllt werden, weil im Zuge der Ausbildung das Erlernen von praktischen Fähigkeiten im Vordergrund steht.“

Die Ausbildung für einen Beruf kann in Österreich über verschiedene Wege erfolgen, wobei durch den eingeschlagenen Weg auch die Abschlussqualifikation bestimmt wird.

- Im dualen Ausbildungssystem wird neben dem Arbeitsverhältnis in einem Lehrbetrieb (kollektivvertraglicher Rahmen) die Berufsschule besucht. Hier steht insbesondere das Erlernen von praktischen Fähigkeiten zur Ausübung eines Handwerkes im Vordergrund. Die Ausbildung endet mit der Lehrabschlussprüfung zum Facharbeiter. Diese Ausbildung kann in einer verkürzten Sonderform auch nach einer Reifeprüfung durchlaufen werden.
- Der Besuch berufsbildender mittlerer und höherer Schulen (BMHS) ist eine rein schulische Berufsausbildung theoretischer und praktischer Art und führt je nach durchlaufener Schularbeit bzw. Schulform zu verschiedenen Berufsberechtigungen und/oder Anerkennungen welche im Berufsausbildungsgesetz geregelt sind. Ferialpraktika sind ein Bestandteil dieser Ausbildung. Gleichermaßen gilt auch für die Kollegs, für deren Besuch der vorherige positive Abschluss einer Fachschule oder eine Matura Voraussetzung ist.
- Der Abschluss von Fachhochschulen oder Universitäten führt primär zu einer Graduierung. In allen oben beschriebenen Ausbildungsformen besteht der Anspruch auf Familienbeihilfe

Im Fall meines Sohnes handelt es sich der Sache nach um eine duale **Ausbildung**. Gemäß den Ausbildungsrichtlinien der PGA of Austria **muss** einerseits ein Ausbildungsvertrag mit einem durch die PGA anerkannten Golf-Professional - bei einer wöchentlichen Arbeitszeit von **mindestens 40 Stunden** - bestehen und andererseits **müssen** Schulungen **theoretischer und praktischer Art** besucht werden, die die PGA of Austria veranstaltet. Diese Schulungen des ersten Ausbildungsjahres werden im Abweisungsbescheid zwar vollständig aufgezählt, das Bestehen des Ausbildungsvertrages mit der Arbeitszeitverpflichtung aber nicht! Als Besonderheit ist hiezu anzuführen, dass der Lehrherr **keine Zahlungen an den Auszubildenden leisten muss**, sondern der Lehrling berechtigt ist - unter Aufsicht des Lehrherrn - Unterricht zu durch die PGA vorgegebenen Stundensätzen zu erteilen. Aus diesem Grund wurde auch seitens des FA Waldviertel eine Steuernummer an X B. zugewiesen!

Dass es sich bei der Ausbildung zum **Diplomgolflehrer** um eine Berufsausbildung im Sinne des FLAG handelt, kann aus der Ausbildungsmappe der PGA of Austria (Beilage-Seiten 4, 5, 8-14, 16-19, 20) ersehen werden.

Aus diesen Unterlagen geht klar hervor, dass im Zuge der Ausbildung **zum Diplomgolflehrer** theoretische **und** praktische Kenntnisse vermittelt werden **und** theoretische sowie praktische **Prüfungen** abgelegt werden müssen. Ergänzend darf festgestellt werden, dass erst **nach Abschluss** der Ausbildung gemäß den Regeln der PGA of Austria z.B. eine Ausbildung zum Leistungstrainer an der

Bundesanstalt für Leibeserzieher (BAFL) durchlaufen werden kann.

Auszug aus der Ausbildungsmappe 2007 der PGA of Austria für das erste Lehrjahr

- Positive Ablegung eines Playing Ability Tests. Als bestanden gilt der Test bei einem Gesamtscore von 160 oder besser oder max. 10 Schläge Rückstand auf den Sieger. Für diesen Test sind zwei Termine vorgesehen (Anfang und Ende Oktober - voraussichtlich in den GC St und F.). Das Nenngeld beträgt € 250,-
- Die Aufnahmeanträge müssen bis spätestens 10. September des jeweiligen Jahres bei der PGA of Austria Geschäftsstelle eintreffen (Poststempel). Die Anträge sollten per Einschreiben versandt werden
- Die wöchentliche Arbeitszeit muss mindestens 40 Stunden betragen (gemeinsam mit dem Lehrherrn auf derselben Anlage während der ganzen Golfsaison innerhalb von Österreich).
- Der Auszubildende muss die Anwärterschule und alle von der PGA of Austria veranstalteten Ausbildungsschulen und Seminare besuchen.

Die Argumentation der Abweisung kann auch deshalb nicht nachvollzogen werden, weil im FLAG keinerlei klare Definition zum Begriff Berufsausbildung enthalten ist. Keinesfalls geht aus der genannten Bestimmung hervor dass die theoretische Ausbildung gegenüber dem praktischen Erlernen von Fertigkeiten im Vordergrund stehen müsse. Wäre dem so, dürften alle Lehren bzw. Lehrausbildungen in einem Lehrberuf nicht als Berufsausbildung im Sinne der Gesetzesbestimmung anerkannt werden, was aber nicht der Praxis entspricht. Hinzu kommt, dass die in den Ausbildungsunterlagen verwendeten Begriffe wie „Anwärterschule, Berufsschule, Diplomprüfung, Lehre, Lehrherr, Ausbildungsprogramm, Unterrichtsmethoden etc.“ unmissverständlich darauf hinweisen, dass hier sowohl eine theoretische als auch eine praktische Berufsausbildung im Sinne der zitierten Gesetzesstelle vorliegt, welche anderen Lehren in jeglicher Hinsicht gleich zu halten ist

Die Argumentation der abweisenden Behörde steht auch im Widerspruch zu Erkenntnissen des VwGH.

Aus GZ 87/14/0031 vom 23.10.1990:

Unter den Begriff "Berufsausbildung" fallen alle Arten schulischer oder kurstmäßiger 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.

Das Vorliegen einer Berufsausbildung im Sinn des § 2 Abs 1 lit b FamLAG ist nicht allein der Lehrinhalt, sondern auch die Art der Ausbildung und deren Rahmen bestimmend. Andernfalls müsste etwa auch dem Besuch von Schulen mit rein allgemeinbildendem Lehrinhalt die Qualität als Berufsausbildung aberkannt werden. Zur Berufsausbildung gehört aber zweifellos auch die allgemeinbildende Schulausbildung.

Für das Vorliegen einer Berufsausbildung im Sinn des § 2 Abs 1 lit b FamLAG ist entscheidend, ob der Besuch von Veranstaltungen erfolgt, die im allgemeinen auf eine Berufsausbildung ausgerichtet sind, mag der Lehrplan auch stufenweise aufgebaut sein und mögen einzelne Stufen davon - aus dem Zusammenhang gelöst und für sich allein betrachtet - keine Berufsausbildung darstellen.

Um von einer Berufsausbildung sprechen zu können, ist das ernstliche Zielstrebigkeit und nach außen erkennbare Bemühen um einen Ausbildungserfolg erforderlich. Dieses Bemühen manifestiert sich etwa im Antreten zu Prüfungen.

Da X bereits gegen Ende der letzten Golfsaison nach Unterzeichnung des Ausbildungsvertrages bei seinem Lehrherrn tätig war, muss insbesondere von Ernsthaftigkeit und Bemühen gesprochen werden. Die Ablegung von Prüfungen ist gemäß Ausbildungsplan erst zu einem späteren Zeitpunkt vorgesehen."

In einem ergänzenden Schriftsatz vom 27. März 2008 führte der Bw. Folgendes aus:

"...In seinem Antrag auf Ablehnung führt der Sachbearbeiter aus, dass mein Sohn „...überwiegend zur Erteilung von Golfunterricht verpflichtet ist...“. Dies ist grundsätzlich richtig und auch Sinn der Ausbildung! Übersehen wird dabei allerdings, dass diese Tätigkeit **nur unter Anleitung und Aufsicht des Lehrherrn** erfolgen darf! (Genauso wird beispielsweise auch ein Tischlerlehrling überwiegend **Tischlerarbeiten** unter Anleitung und Aufsicht eines Gesellen oder Meisters verrichten).

Wie bereits in der Berufung vom 9.1.2008 angeführt, handelt es sich im gegenständlichen Fall um ein Lehrverhältnis, welches **nach der Reifeprüfung** eingegangen wurde. Es ist also das eingegangene **Lehrverhältnis als ergänzende Berufsausbildung anzusehen**.

Dazu darf darauf hingewiesen werden, dass es an der Bundeshandelsakademie S ... einen Ausbildungslehrgang gibt, der in Kooperation mit der PGA of Austria die Schüler während der 5-jährigen Ausbildung (also diese ergänzend) zu Golf-Pros ausbildet. **Diese Ausbildung findet nach den gleichen Regeln und Vorschriften statt, wie sie auch für das Lehrverhältnis meines Sohnes gelten!**

Da es sich bei dem oben angeführten Ausbildungsgang um einen **verordneten Bundeslehrplan** handelt, muss daher von einer staatlich anerkannten ergänzenden Ausbildung gem. § 2 FLAG gesprochen werden. Der Gleichheitsgrundsatz gebietet demnach, dass das Lehrverhältnis meines Sohnes nach demselben Grundsatz beurteilt wird.“

Laut PGA of Austria, Stand Juni 2007, stellt sich der Werdegang zum Diplom Golflehrer wie folgt dar (auszugsweise Wiedergabe):

WERDEGANG ZUM DIPLOM GOLFLEHRER

AUFNAHMEBEDINGUNGEN & RICHTLINIEN

...

- e. Der Lehrherr muss ein voll qualifiziertes Mitglied der PGA of Austria mit Status GP 1 sein, und es muss eine Kopie des rechtskräftigen Vertrages zwischen Lehrherr und Lehrling zu Handen der Geschäftsstelle vorgelegt werden...
- f. Die Ausbildungsstätte bzw. der Club muss von der PGA of Austria anerkannt sein. Ferner muss der Club eine schriftliche Bestätigung der Arbeitserlaubnis des Auszubildenden bzw. des Lehrherrn (sofern nicht Österr. Staatsbürger) vorlegen.
- g. Die wöchentliche Arbeitszeit muss mindestens 40 Stunden betragen (gemeinsam mit dem Lehrherrn auf derselben Anlage während der ganzen Golfsaison innerhalb von Österreich).
- h. Der Trainee Assistant kann nach 3 Jahren zur Assistentenprüfung antreten.

Die reguläre Mindestgesamtlehrzeit beträgt 5 Jahre.

- i. Der Auszubildende muss die Anwärterschule und alle von der PGA of Austria veranstalteten Ausbildungsschulen und Seminare besuchen.
- j. Der Ausbildungsausschuss behält sich das Recht vor, bei jeder Schule einen Spieltest und eine Prüfung abzuhalten.
- k. Während der gesamten Ausbildungszeit muss der Auszubildende bei einem Lehrherrn unter Vertrag stehen.

ALLGEMEINES

...

- Der Trainee bzw. Qualified Assistant muss vom Lehrherrn kontrolliert werden.

Dies gilt für den gesamten Zeitraum, in dem der Trainee bzw. Qualified Assistant für den Lehrherrn arbeitet.

- Die Stundensätze (60 Minuten) für Trainee bzw. Qualified Assistants müssen ebenfalls eingehalten werden. Sie werden jedes Jahr mit dem VPI als Basis neu angesetzt.
- Jeder Trainee bzw. Qualified Assistant darf max. 3 Stunden/Tag oder 18 Stunden/Woche für Arbeiten im Pro-Shop und sonstige Arbeiten wie Wettspielorganisation, Schlägerreparaturen, Platzarbeiten usw. eingesetzt werden.
- Jedem Trainee (bzw. Qualified) Assistant stehen 36 freie Tage innerhalb von 6 Monaten zu... - Lehrbeginn ist spätestens am 1. April des jeweiligen Jahres, wobei die Lehrzeit mindestens 6 Monate pro Jahr beträgt.

WERDEGANG ZUM DIPLOM GOLFLEHRER - ÜBERSICHT

1. Lehrjahr

Anwärterschule, Berufsschule I, Praxistage, Seminare

2. Lehrjahr

Berufsschule II, Praxistage, Seminare

3. Lehrjahr

Prüfung (QA), Praxistage, Seminare

4. Lehrjahr

Assistentenschule I, Praxistage, Seminare

5. Lehrjahr

Assistentenschule II, Praxistage, Seminare, Abschlussprüfung

ZUSATZINFORMATION

Alle 5 Lehrjahre sind Pflicht. Zusätzlich zu den Pflichtausbildungen muss innerhalb der Gesamtausbildung, wenn angeboten, die Schlägerreparatur-Schule absolviert werden. Jede Schule dauert ca. 1 Woche. Prüfungen dauern ca. 2 - 3 Tage.

Nach der Berufsschule I, II und der Assistentenschule I findet eine Zwischenprüfung statt.

Während der ersten 3 Jahre hat der Auszubildende mind. 10 Turnierrunden pro Jahr zu spielen und 10 Karten unter 6 Schlägen über CR-Wert des gespielten Abschlags gerundet abzugeben. Während der nächsten 2 Jahre muss er 8 Karten unter 4 Schlägen über CR-Wert des gespielten Abschlags gerundet abgeben und wiederum mind. 10 Turnierrunden pro Jahr spielen.

MUSTERVERTRAG LEHRHERR - TRAINEE (BZW. QUALIFIED) ASSISTANT

...Zwischen im folgenden kurz Lehrherr genannt, und im folgenden kurz Trainee (bzw. Qualified) Assistant genannt, wird nachstehender **Lehrvertrag – Ausbildungsvertrag** abgeschlossen.

1. Der Trainee Assistant wird für die Dauer von 3 Jahren mit folgenden Tätigkeiten beauftragt:

- a) Erteilung von Golfunterricht (Einzelpersonen und Gruppen)
- b) Unterstützung des Golfschule-Büros, auch bei Organisation und Werbung
- c) Arbeit im Pro-Shop, Merchandising, etc.
- d) Unterstützung des Wettspielbüros
- e) Reparatur von Golfschlägern
- f) Unterstützung des Lehrherrn bei alltäglicher Arbeit
- g) Spielen von mindestens 10 Turnierrunden pro Jahr
- h) Einhaltung der Arbeitszeit von insgesamt mind. 40 Stunden/Woche

2. Der Trainee Assistant wird max. 3 Stunden/Tag oder 18 Stunden/Woche für Arbeiten im Pro-Shop und sonstige Arbeiten (wie oben genannte Punkte b, c, d, e) zur Verfügung haben.

3. Der maximale Stundensatz (Richtwert für 60 Minuten) beim Unterricht beträgt:

in Lehrjahr 1 € 22,--, in Lehrjahr 2 € 25,--, in Lehrjahr 3 € 28,--, in Lehrjahr 4 € 40,--, in Lehrjahr 5 € 45,--

4. Während der Golfsaison ..., stehen dem Trainee Assistant 6 freie Tage pro Monat zur Verfügung. Diese Tage geben ihm die Möglichkeit, an Seminaren und Turnieren teilzunehmen und inkludieren einen freien Tag pro Woche (eventuelle andere Urlaubstage werden außerhalb der Saison genommen).

5. Während der Vertragsdauer wird der Trainee Assistant zum Golf-Professional ausgebildet (...). Nach dieser Zeit muss der Trainee Assistant zur Assistentenprüfung antreten.

6. Nach Absolvierung der Prüfung zum Qualified Assistant muss weitere 2 Jahre unter einem Dipl. Golflehrer auf Basis der genannten Bedingungen gearbeitet werden.

7. Während der Ausbildung müssen die gesamten Richtlinien der PGA of Austria eingehalten werden.

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsverentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 2 Abs. 1 lit. b FLAG besteht 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. Bei volljährigen Kindern, die eine in § 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl.Nr. 305, genannte Einrichtung besuchen, ist eine Berufsausbildung nur dann anzunehmen, wenn sie die vorgesehene Studienzeit pro Studienabschnitt um nicht mehr als ein Semester oder die vorgesehene Ausbildungszeit um nicht mehr als ein Ausbildungsjahr überschreiten.

Ziel einer Berufsausbildung iSd § 2 Abs. 1 lit. b FLAG ist es, die fachliche Qualifikation für die Ausübung des angestrebten Berufes zu erlangen. Es muss das ernstliche und zielstrebige, nach außen erkennbare Bemühen um den Ausbildungserfolg gegeben sein (vgl. zB VwGH 21.10.1999, 97/15/0111).

Der Begriff "Berufsausbildung" ist im Familienlastenausgleichsgesetz selbst nicht erläutert. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fallen darunter jedenfalls alle Arten schulischer oder kursmäßiger Ausbildung, in deren Rahmen noch nicht berufstätigen Personen das für das künftige Berufsleben erforderliche Wissen vermittelt wird. Der Besuch von im Allgemeinen nicht auf eine Berufsausbildung ausgerichteten Veranstaltungen kann dagegen nicht als Berufsausbildung gewertet werden, selbst dann nicht, wenn diese Ausbildung für eine spätere spezifische Berufsausbildung Voraussetzung ist oder anderweitig nützlich ist. Es ist jedoch nicht allein der Lehrinhalt für die Qualifikation als Berufsausbildung bestimmend, sondern auch die Art der Ausbildung und deren Rahmen. Entscheidend ist sohin, ob der Besuch von im Allgemeinen nicht auf eine Berufsausbildung ausgerichtete Veranstaltung erfolgt oder ob der Besuch von Veranstaltungen erfolgt, die im Allgemeinen auf eine Berufsausbildung ausgerichtet sind, mag der Lehrplan auch stufenweise aufgebaut sein und mögen einzelne Stufen davon - aus dem Zusammenhang gelöst und für sich allein betrachtet - keine Berufsausbildung darstellen (vgl. VwGH vom 18.11.1987, 87/13/0135; 17.9.1990, 89/14/0070; 23.10.1990, 87/14/0031; 7.9.1993, 93/14/0100).

Gemessen an diesen Kriterien ist davon auszugehen, dass sich der Sohn des Bw. in Berufsausbildung befindet. Der VwGH hat es im (eine Ausbildung zum Tontechniker betreffenden) Erkenntnis vom 26.6.2001, 2000/14/0192, als unmaßgeblich angesehen, ob es in Österreich für eine bestimmte Ausbildung einen "gesetzlich festgelegten Ausbildungsweg", ein "ge-

setzlich definiertes Berufsbild" oder einen "gesetzlichen Schutz der Berufsbezeichnung" hinsichtlich des angestrebten Berufes gibt. Im Beschwerdefall könne kein Zweifel bestehen, dass sich etwa Tontechniker die zur Ausübung ihres Berufes erforderlichen Fertigkeiten allenfalls auch ohne gesetzlich definierten Ausbildungsweg in geeigneter Weise aneignen müssen. Ge-schehe dies aber in einer vom Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 18.11.1987, 87/13/0135; umschriebenen Art, so sei es – bei Erfüllung der weiteren Voraussetzung eines ernstlichen und zielstrebigen, nach außen erkennbaren Bemühens um den Ausbildungserfolg – verfehlt, eine Berufsausbildung in Abrede zu stellen.

Auch im Berufungsfall kann von einem ernstlichen und zielstrebigen, nach außen erkennbaren Bemühen um den Ausbildungserfolg ausgegangen werden. Ebenso ermöglicht die Art der gewählten Ausbildung in zeitlicher Hinsicht eine genügend zielstrebige Berufsausbildung. Verwiesen wird diesbezüglich auf den zeitintensiven sehr straffen Ausbildungsweg zum Golflehrer. Dass die theoretische Ausbildung nur von untergeordneter Bedeutung ist, trifft zu, ist aber für die Frage, ob Berufsausbildung iSd FLAG vorliegt, ohne wesentliche Bedeutung, da auch bei einer Fülle anderer Berufe die praktischen Kenntnisse im Vordergrund stehen.

Da das Finanzamt den angefochtenen Bescheid am 17. Dezember 2007 erlassen hat, waren nur Zeiträume bis Dezember 2007 zu beurteilen. Es kann daher dahingestellt bleiben, ob ab 2008 die Einkommensgrenzen des § 5 Abs. 1 FLAG allenfalls überschritten sind.

Wien, am 26. Mai 2008