



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der K.W., vom 24. Juni 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vom 23. Mai 2011 betreffend Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag für den Zeitraum Jänner 2010 bis November 2010 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird insoweit abgeändert, als die Rückforderung der Familienbeihilfe und des Kinderabsetzbetrages auf den Zeitraum September 2010 bis November 2010 eingeschränkt wird.

Der Rückforderungsbetrag vermindert sich daher auf 786,00 € (bisher rückgefordeter Betrag laut angefochtenem Bescheid: 2.474,80 €; Differenz daher: 1.688,80 €).

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

1) Angefochtener Bescheid

Am 23.05.2011 erließ das Finanzamt einen Bescheid, mit welchem es die Familienbeihilfe (FB) und den Kinderabsetzbetrag (KAB) für das Kind D.W. (Versicherungsnummer: 1111223344; im Folgenden kurz: D.W.) gem. § 26 Abs. 1 Familienausgleichsgesetz 1967 (FLAG 1967) für den Zeitraum Jänner 2010 bis November 2010 rückforderte. Der Rückforderungsbetrag laut diesem Bescheid belief sich auf 2.474,80 € und setzte sich zusammen aus einem Betrag an FB iHv 1.832,40 € (10*152,70 € plus „doppelte FB“ gem. § 8 Abs. 8 FLAG 1967 für September

2010 iHv 2*152,70 €) und aus einem Betrag von 642,40 € an KAB (11*58,40 €). Begründet wurde dieser Bescheid damit, dass nach [§ 5 Abs. 1 FLAG 1967](#) für Kinder, die das 18. Lebenjahr überschritten hätten und die in einem Kalenderjahr ein zu versteuerndes Einkommen (iSd § 33 Abs. 1 Einkommensteuergesetz 1988 = EStG 1988) von mehr als 9.000,00 € bezogen hätten, kein Anspruch auf FB bestehe. Laut Einkommensteuerbescheid des Kindes D.W. 2010 vom 13.05.2011 betrage dessen zu versteuerndes Einkommen 14.179,51 €.

2) Berufung vom 24.06.2011

Gegen den besagten Rückforderungsbescheid wurde rechtzeitig Berufung erhoben und im Wesentlichen wie folgt begründet:

Der angefochtene Bescheid sei rechtswidrig und werde im vollen Umfang bestritten. Ihr Sohn D.W. habe vom Dezember 2009 bis einschließlich August 2010 das Gerichtspraktikum absolviert Für das Wintersemester (WS) 2009/2010 und das Sommersemester (SS) 2010 sei er für das Doktoratsstudium der Rechtswissenschaft an der Universität Wien inskribiert gewesen. Die Exmatrikulation sei am 19.08.2010 erfolgt, seit dem WS 2010 sei ihr Sohn an der JKU Linz für das Doktoratsstudium der Rechtswissenschaften inskribiert. Wegen des Beginnes eines Dienstverhältnisses in einer Anwaltssozietät mit 01.10.2010 sei ihm eine aktive Teilnahme am Studium aufgrund der beruflichen Inanspruchnahme als Rechtsanwaltsanwärter nicht möglich gewesen. Ein tatsächliches Ausbildungsverhältnis bestehe daher seit Ende des SS 2010 nicht mehr, ihr Sohn habe im Zuge des Doktoratsstudiums in Linz bis dato keinerlei Kurse absolvieren können.

Die FB und in weiterer Folge auch der KAB stünden aus diesem Grund zumindest bis zum Abschluss des Ausbildungsverhältnisses im August 2010 rechtmäßig zu. Bis zu diesem Datum sei die Verdienstgrenze von € 9000,00 im Jahr nicht überschritten worden. Die Gerichtspraxis sei im Zuge der Anwaltausbildung obligatorisch zu absolvieren, sie habe daher als Ausbildungsverhältnis zu gelten. Die bei der Gerichtspraxis ausbezahlte Ausbildungsentschädigung sei daher nicht in die Berechnung der Höhe des für die Gewährung der FB maßgeblichen Jahresverdienstes einzubeziehen.

Es entspreche nicht der ratio legis des FLAG, dass durch den bloßen Akt der Immatrikulierung an einer Universität eine Rückzahlungspflicht ausgelöst werde. Dies würde bedeuten, dass die bloße Bereitschaft zur weitergehenden Fortbildung - auch wenn eine solche aufgrund der beruflichen Inanspruchnahme faktisch nicht möglich sei - die Grundlage für die Rückforderung der geleisteten Beträge wäre.

Im Zuge mehrerer Telefonate mit dem Finanzamt – sie habe zumindest einmal mit einer Frau S telefoniert – sei ihr ausdrücklich erklärt worden, dass ihr die geleisteten Beträge rechtmäßig zuständen. Sie habe die Beschäftigungs- und Ausbildungsverhältnisse ihres Sohnes zu jedem

Zeitpunkt vollständig mitgeteilt und die entsprechenden Unterlagen umgehend übermittelt. Ihr sei mehrmals zur Antragstellung geraten worden. Aus diesem Grund sehe sie eine Verpflichtung zur Rückzahlung nicht ein. Sie habe in den Telefonaten mit den Mitarbeitern des Finanzamts betont, dass sie bei Nichterfüllung der Anspruchsvoraussetzungen keinen entsprechenden Antrag stellen würde. Ihr sei jedoch vom Finanzamt eine Antragstellung nahegelegt worden, weshalb eine Rückforderung jedenfalls unbillig wäre. Hierüber werde gegebenenfalls die Oberbehörde gemäß § 26 Abs. 4 FLAG zu entscheiden haben.

Aus diesen Gründen stelle sie den Antrag auf ersatzlose Aufhebung des angefochtenen Bescheides, in eventu wäre der Bescheid vom 23.05.2011 dahingehend abzuändern, dass sich die Rückforderung lediglich auf die ausbezahlten Beträge nach August 2010 beziehe.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Streitpunkte

Strittig ist, ob der Sohn der Berufungswerberin (Bw.) D.W. im Jahr 2010 ein zu versteuerndes Einkommen iSd § 5 Abs. 1 FLAG 1967 bezogen hat, das den Betrag von 9.000,00 € überstieg (beihilfenschädliches Einkommen). Das Finanzamt begründete den angefochtenen Rückforderungsbescheid mit dem Bezug eines beihilfenschädlichen Einkommens iSd der besagten gesetzlichen Bestimmung, die Bw. vertritt die Auffassung, dass ihr Sohn im betreffenden Jahr ein Einkommen in derartiger Höhe nicht bezogen hat:

Nach ihrer Ansicht sei die Ausbildungentschädigung für die Gerichtspraxis ihres Sohnes bei der Berechnung der strittigen Einkommensgrenze nicht zu berücksichtigen, weil die Gerichtspraxis für die Anwaltausbildung obligatorisch sei.

Überdies argumentiert die Bw., dass ihr Sohn ab Oktober 2010 ein Dienstverhältnis in einer Rechtsanwaltssozietät begonnen habe und auf Grund dessen aus Zeitmangel trotz Inschriftung für das Doktoratsstudium dieses Studium nicht mehr aktiv betrieben habe. Seit Ende des SS 2010 bestehne somit kein tatsächliches Ausbildungsverhältnis mehr. Die FB stehe aus diesen Gründen jedenfalls bis August 2010 zu, da ihr Sohn bis dahin die beihilfenschädliche Einkommensgrenze nicht überschritten habe.

Nach Ansicht der Bw. sei die Rückforderung der FB und der KAB außerdem eine unbillige Härte, weil sie die strittigen Beträge nur auf Grund positiver Auskünfte des Finanzamtes (ihr sei in Telefonaten mit dem Finanzamt nach Offenlegung des Sachverhaltes versichert worden, dass die Anspruchsvoraussetzungen für den FB- und KAB-Bezug vorliegen würden und es sei ihr zur Antragstellung geraten worden) beantragt und bezogen habe.

Gegebenenfalls sei von der Rückforderung gem. [§ 26 Abs. 4 FLAG 1967](#) über Anweisung der Oberbehörde abzusehen.

2) Entscheidungswesentlicher Sachverhalt

Unstrittig ist, dass der Sohn der Bw. D.W. vom Dezember 2009 bis einschließlich August 2010 das Gerichtspraktikum absolviert hat.

Daneben war er für das WS 2009/2010 und für das SS 2010 an der Universität in Wien für das Doktoratsstudium der Rechtswissenschaften inskribiert. Nachdem er im August 2010 von der Universität Wien exmatrikuliert hatte, inskribierte er für das WS 2010/2011 an der JKU in Linz für dasselbe Doktoratsstudium.

Mit 1.10.2010 begründete er ein Dienstverhältnis in einer Rechtsanwaltsgemeinschaft als Rechtsanwaltsanwärter. Nach den Angaben in der Berufung besuchte der Sohn der Bw. im Zuge des inskribierten Doktoratsstudiums in Linz, wegen der besagten Berufstätigkeit als Rechtsanwaltsanwärter, keine Kurse und Lehrveranstaltungen; er habe dieses Studium ab Beginn des Dienstverhältnisses „nicht aktiv betrieben“. Das Finanzamt ist diesen Angaben nicht entgegen getreten und Gegenteiliges ergibt sich auch nicht aus dem Inhalt des Finanzamtsaktes. Die Berufungsbehörde geht aus diesen Gründen davon aus, dass der Sohn der Bw. das im WS 2010/2011 an der JKU Linz inskribierte Studium nicht ernsthaft und zielstrebig betrieben hat (kein Besuch von Lehrveranstaltungen, keine Ablegung von Prüfungen).

Aus dem Beihilfenakt des Finanzamtes (Inhalt der Lohnzetteln des D.W. = Anlage zum Einkommensteuerbescheid für 2010 vom 13.05.2011) ist u.a. Folgendes ersichtlich: Im Zeitraum Jänner bis August 2010 betrug die Summe der steuerpflichtigen Einkünfte (Kennziffer 245 der Lohnzetteln) des Sohnes der Bw. 8.550,40 €; nach Abzug des anteiligen Werbungskostenpauschales (132/12*8) und des anteiligen Sonderausgaben (60/12*8) errechnet sich daher ein zu versteuerndes Einkommen für diesen Zeitraum iHv 8.422,40 €.

3) Rechtliche Erwägungen

a) Maßgebliche Rechtsgrundlage und Judikatur

Nach § 2 Abs. 1 lit. b FLAG 1967 in der für das Streitjahr 2010 geltenden Fassung, haben Anspruch auf FB Personen, die im Bundesgebiet einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben 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. Das Studium an einer inländischen Universität stellt zweifellos eine Berufsausbildung iSd angeführten gesetzlichen Bestimmung dar (siehe Wimmer in Csaszar/Lenneis/-Wanke, FLAG, § 2 Rz 55).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs ist es Ziel einer Berufsausbildung im Sinn des § 2 Abs. 1 lit. b FLAG 1967, die fachliche Qualifikation für die Ausübung des angestrebten Berufes zu erlangen. Es muss das ernstliche und zielstrebig,

nach außen erkennbare Bemühen um den Ausbildungserfolg gegeben sein (vgl. Hebenstreit a.a.O., § 2 Rz 125, und die dort zitierte Rechtsprechung).

Daraus folgt, dass das Studium tatsächlich betrieben werden muss. Wird das Studium überhaupt nicht (wenigstens ernsthaft) betrieben, sondern liegt nur eine rein formelle Fortsetzungsbestätigung vor, kann von einer Berufsausbildung nicht gesprochen werden. (siehe UFS vom 2.01.2012, RV/0170-G/11).

Zur Frage der Qualifikation der Gerichtspraxis als Berufsausbildung hat der VwGH schon im Erkenntnis vom 23.03.1983, 82/13/0063, implizit bestätigt, dass Rechtspraktikanten in Berufsausbildung stehen. Im Erkenntnis vom 18.11.2009, 2008/13/0015 hat das Höchstgericht ausgesprochen, dass die Qualifikation der Gerichtspraxis als Berufsausbildung iSd FLAG auch nicht davon abhängig ist, dass diese eine notwendige Voraussetzung für die Ausübung von bestimmten juristischen Berufen (Richter, Rechtsanwalt, Notar) ist. Dafür biete das Gesetz, so der VwGH, keinen Anhaltspunkt.

Gemäß § 5 Abs. 1 FLAG 1967 besteht für ein Kalenderjahr, das nach dem Kalenderjahr liegt, in dem das Kind das 18. Lebensjahr vollendet hat und in dem es ein zu versteuerndes Einkommen (§ 33 Abs. 1 EStG 1988) bezogen hat, das den Betrag von 9.000 € übersteigt, kein Anspruch auf Familienbeihilfe, wobei § 10 Abs. 2 leg. cit. nicht anzuwenden ist. Bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens 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.

Der Ausbildungsbeitrag nach dem Rechtspraktikantengesetz (BGBl. 1987/644) stellt steuerpflichtigen Arbeitslohn (Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit iSd § 25 Abs. 1 Z 1 EStG 1988) dar und kann auch nicht als „Entschädigung aus einem anerkannten Lehrverhältnis“ qualifiziert werden (siehe UFS vom 23.11.2007, RV/2734-W/06 unter Hinweis auf VwGH 19.09.1984, [83/13/0105](#) sowie VwGH vom 23.03.1983, [82/13/0063](#)). Dieser Ausbildungsbeitrag ist somit bei der Berechnung der Einkommensgrenze gem. § 5 Abs. 1 FLAG 1967 einzubeziehen.

§ 26 Abs. 1 FLAG 1967 bestimmt Folgendes: „Wer FB zu Unrecht bezogen hat, hat die entsprechenden Beträge zurückzuzahlen“.

Nach § 26 Abs. 4 sind die Oberbehörden ermächtigt, die nachgeordneten Abgabenbehörden in Ausübung des Aufsichtsrechtes anzuweisen, von der Rückforderung der unrechtmäßig bezogenen Beträge abzusehen, wenn diese Rückforderung unbillig wäre.

Nach der Rechtsprechung des VwGH und des UFS ist die besagte Rückerstattungspflicht von zu Unrecht bezogenen Beihilfenbeträgen von subjektiven Momenten wie Gutgläubigkeit des

Bezuges und/oder der Verwendung der FB oder von fehlendem Verschulden des Beziehers unabhängig. Es handelt sich dabei um eine rein objektive Erstattungspflicht, für die ausschließlich entscheidend ist, dass die Beträge zu Unrecht bezogen wurden (siehe z.B. UFS vom 3.10.2012, RV/0613-W/12 und vom 30.08.2013, RV/0387-L/12 und die dort zitierte höchstgerichtliche Judikatur).

b) Bezogen auf den Berufungsfall ergibt sich aus den angeführten rechtlichen Bestimmungen und der dazu ergangenen Judikatur Folgendes:

Die vom Sohn der Bw. absolvierte Gerichtspraxis vom Dezember 2009 bis August 2010 ist nach der angeführten Judikatur als Berufsausbildung iSd § 2 Abs. 1 lit. b FLAG 1967 zu qualifizieren und vermittelt daher einen Anspruch auf FB. Bis August 2010, dem Ende der Gerichtspraxis ihres Sohnes, hatte die Bw. daher jedenfalls dem Grunde nach einen FB-Anspruch für dieses Kind.

Entgegen der Ansicht der Bw. ist allerdings nach dem oben Gesagten der während der Gerichtspraxis bezogene Ausbildungsbeitrag sehr wohl bei der Berechnung des schädlichen Einkommensgrenze gem. § 5 Abs. 1 FLAG 1967 einzubeziehen.

Für das WS 2010/2011 war der Sohn der Bw. an der JKU Linz für das Doktoratsstudium der Rechtswissenschaften inskribiert. Er hat aber dieses Studium auf Grund des ab Oktober 2010 bestehenden Dienstverhältnisses als Rechtsanwaltsanwärter bei einer Rechtsanwaltsgemeinschaft – wie oben dargelegt – nicht mehr ernsthaft und zielstrebig iSd angeführten Rechtsprechung betrieben. Da D.W. seine Gerichtspraxis Ende August 2010 beendete, befand er sich demnach ab September dieses Jahres nicht mehr in Berufsausbildung, sodass jedenfalls ab diesem Zeitpunkt die Voraussetzung für den strittigen Beihilfenbezug nicht mehr gegeben waren.

Zu prüfen bleibt daher gem. § 5 Abs. 1 FLAG 1967 noch, ob der Sohn der Bw. im Jahr 2010 ein zu versteuerndes Einkommen in beihilfenschädlicher Höhe (mehr als 9.000 €) bezogen hat. Bei dieser Prüfung bleiben, wie schon oben ausgeführt, gem. [§ 5 Abs. 1 lit. a FLAG 1967](#) Zeiträume außer Betracht, für die kein Beihilfenanspruch besteht. Somit ist für die Prüfung der Einkommenshöhe im gegenständlichen Fall die Höhe des im Zeitraum Jänner bis August 2010 bezogenen Einkommens maßgeblich. Das zu versteuernde Einkommen des Sohnes der Bw. betrug im besagten Zeitraum – wie oben dargestellt – 8.422,40 €, sodass die angeführte beihilfenschädliche Grenze von 9.000 € nicht überschritten wurde.

Aus diesen Gründen hatte die Bw. für ihren Sohn D.W. für den Zeitraum Jänner 2010 bis August 2010 Anspruch auf FB und KAB, der Berufung war daher insoweit statzugeben. Da die Anspruchsvoraussetzungen für den FB-Bezug mangels Vorliegens einer Berufsausbildung iSd FLAG – wie oben erläutert – ab September 2010 nicht mehr vorlagen, erfolgte die Rückforderung für die Monate September 2010 bis November 2010 zu Recht. Mit dem FB-

Anspruch verbunden ist der Anspruch auf den KAB (§ 33 Abs. 3 EStG 1988). Auch dieser wurde daher vom September 2010 bis November 2010 zu Unrecht bezogen.

Der KAB ist nach § 33 Abs. 3 letzter Satz EStG 1988 iVm § 26 FLAG 1967 unter den gleichen Voraussetzungen wie die FB zurückzufordern. Die Rückforderung des KAB für den angeführten Zeitraum erfolgte daher ebenfalls zu Recht.

Wie ebenfalls schon oben ausgeführt, sind für den Rückforderungsanspruch gem. § 26 Abs. 1 FLAG 1967 subjektive Momente unerheblich und ist dieser lediglich davon abhängig, dass Beträge ohne Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen bezogen wurden. Daher können die Argumente des gutgläubigen Bezuges (positive Auskünfte des Finanzamtes) der strittigen Beträge der Berufung – soweit diese für den Zeitraum September bis November 2010 abzuweisen ist – nicht zum Erfolg verhelfen.

Zum Vorbringen der Unbilligkeit der Rückforderung und der Anwendung des § 26 Abs. 4 FLAG 1967 ist Folgendes auszuführen:

In Fällen von unbilligen Härten besteht zum einen die Möglichkeit für die Oberbehörde nach § 26 Abs. 4 FLAG 1967 das Finanzamt anzuweisen, von einer Rückforderung abzusehen. Zum anderen können die im Rahmen der Bundesabgabenordnung (BAO) vorgesehenen Möglichkeiten (wie etwa die Gewährung von Ratenzahlungen oder einer gänzlichen oder teilweise Nachsicht des geschuldeten Betrages) beansprucht werden.

Dem UFS kommt jedoch gegenüber dem Finanzamt eine Stellung als Oberbehörde nicht zu, weshalb die Anwendung des § 26 Abs. 4 FLAG 1967 im Rahmen des gegenständlichen Berufungsverfahrens nicht möglich ist.

Darüber hinaus ist in diesem Verfahren ausschließlich über die Rechtmäßigkeit des Rückforderungsbescheides zu entscheiden, eine Billigkeitsmaßnahme im Sinne der BAO ist hingegen nicht Gegenstand dieses Verfahrens.

Der angefochtene Bescheid wurde daher vom Finanzamt – soweit er den Zeitraum September 2010 bis November 2010 betrifft - im Einklang mit den gesetzlichen Bestimmungen erlassen.

Die Höhe des rechtmäßig rückgeforderten Betrages war wie folgt zu berechnen:

„doppelte FB“ gem. § 8 Abs. 8 FLAG 1967 für September 2010 iHv $2 \cdot 152,70 \text{ €}$,

FB für Oktober und November 2010: $2 \cdot 152,70 \text{ €}$,

sowie $3 \cdot 58,40 \text{ €}$ KAB für September bis November 2010; dies ergibt in Summe: $786,00 \text{ €}$.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 26. November 2013