

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache A, Adr , gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 27.1.2015 betreffend die Rückforderung von Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag für den Zeitraum Juli 2014 bis November 2014 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Herr A (= Beschwerdeführer, Bf) hatte für die Tochter B , geb. 23.11.1990, laufend Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag bezogen. Im Rahmen der Überprüfung des Anspruches hat der Bf im November 2014 dem Finanzamt bekannt gegeben, dass die Tochter in Apothekerausbildung stehe und bis 15.11.2015 "Aspirantin" sei, im Jahr 2014 ca. € 3.500 verdiene und an einer eigenen Adresse in einer Mietwohnung lebe, wozu er an Unterhalt die Miete in Höhe von mtl. € 443 leiste.

An Unterlagen wurden dazu vorgelegt:

ein Prüfungszeugnis und die Sponsionsurkunde der Universität X , wonach die Tochter das Diplomstudium der Pharmazie am 26.6.2014 erfolgreich abgeschlossen hat; einen Bescheid der Pharmazeutischen Gehaltskasse, wonach die Tochter am 15.11.2014 die Aspirantenausbildungszeit beginnt und nach dem GKG 2002 zu entlohnen ist.

Das Finanzamt hat daraufhin mit Bescheid vom 27.1.2015, SV-Nr , zu Unrecht bezogene Beträge an Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag für den Zeitraum Juli bis November 2014, gesamt € 1.153,50, vom Bf zurückgefordert, da die Tochter die Ausbildung an der Universität mit 26.6.2014 beendet habe. Die Anspruchsvoraussetzungen nach § 2 Abs. 1 lit b bis e Familienlastenausgleichsgesetz (FLAG) 1967, BGBl 376/1967 in der ab 1.3.2011 geltenden Fassung, lägen daher nicht mehr vor.

In der dagegen rechtzeitig erhobenen Beschwerde wendet der Bf ein:

Die Tochter habe das Studium in nur 10 Semestern abgeschlossen. Der Entschluss, den Beruf als Apothekerin zu ergreifen, habe bereits zuvor festgestanden. Nach

mehreren Bewerbungen habe sie eine Zusage der Apotheke X-Straße erhalten und ab 4.8. bis 14.11.2014 dort als Ferialpraktikantin und seit 15.11.2014 als Aspirantin gearbeitet. Das Finanzamt habe sich nicht mit der Frage auseinandergesetzt, ob das Aspirantenjahr eine "Berufsausbildung" iSd FLAG darstelle. Dies ergebe sich jedoch aus den gesetzlichen Grundlagen (§ 5 Apothekengesetz, §§ 4 und 5 Pharmazeutische Fachkräfteverordnung) sowie der Homepage der Apothekerkammer, wonach im Anschluss an das Pharmaziestudium die praktische Ausbildung in Form des Aspirantenjahres (mit der Verpflichtung zur Teilnahme an Kursen lt. Beilage) samt einer Prüfung zu absolvieren sei. Es handle sich damit um eine gesetzlich verankerte Berufsausbildung iSd FLAG, wenn insbesondere auch das Gerichtspraktikum eines Juristen zufolge der Judikatur von UFS und VwGH als "Berufsausbildung" anerkannt werde.

Vom Finanzamt wurden in der Folge die Sozialversicherungsdaten sowie der Lohnzettel 2014 der Tochter abgefragt. Daraus kommt hervor, dass sie im Zeitraum 4.8. – 31.12.2014 Angestellte der genannten Apotheke, Arbeitgeber MagS, war und Einkünfte von netto rund € 5.830 bezogen hat.

Laut Abfrage im Zentralen Melderegister hatte die Tochter zunächst einen gemeinsamen Hauptwohnsitz mit den Eltern und ist seit 1.12.2013 an der Adresse in XY, mit Hauptwohnsitz gemeldet.

Die abweisende Beschwerdeentscheidung vom 20.4.2015 wurde im Wesentlichen dahin begründet, dass im Gegensatz zum Gerichtspraktikum, welches eine Fortsetzung der Berufsvorbildung darstelle, es sich beim Aspirantenjahr bereits um eine Eingliederung in das Erwerbsleben handle und somit nicht um eine Berufsausbildung iSd § 2 Abs. 1 lit b FLAG. Für November 2014 stehe daher die Familienbeihilfe nicht zu. Im Zwischenzeitraum Juli 2014 bis Oktober 2014 bestehe ebenso kein Anspruch, da die Voraussetzungen nach § 2 Abs. 1 lit d FLAG 1967 nicht erfüllt würden; es fehle der Abschluss einer Schulausbildung wie auch das Vorliegen einer weiteren Berufsausbildung. Hinzu komme, dass die Tochter seit 1.12.2013 nicht mehr im Haushalt des Bf lebe und seit 4.8.2014 ein eigenes Einkommen von monatlich mehr als € 1.000 habe. Die Unterhaltsleistung des Bf betrage lt. eigenen Angaben mtl. € 443. Ab August 2014 lägen somit zusätzlich die Voraussetzungen gem. § 2 Abs. 2 FLAG 1967 (Haushaltszugehörigkeit bzw. überwiegende Kostentragung) nicht vor.

Im Vorlageantrag bringt der Bf im Wesentlichen vor:

- 1) Das Aspirantenjahr sei in §§ 2 – 5 Apothekengesetz gesetzlich vorgeschrieben. Es handle sich weder um einen konkreten Arbeitsplatz noch um den Beginn des Berufslebens. Im Sinne der Gleichbehandlung mit der Juristen-Ausbildung (Gerichtspraktikum wird als Berufsausbildung angerechnet) stehe für November 2014 die Familienbeihilfe zu.
- 2) Entgegen der Ansicht des Finanzamtes handle es sich beim Abschluss des Hochschulstudiums um einen Schulabschluss. Der UFS führe nämlich im Rechtssatz zum Erkenntnis vom 5.11.2003, RV/0412-I/03, aus:

"Eine im Anschluss an eine abgeschlossene Schulausbildung (Hochschulausbildung) aufgenommene praktische Ausbildung ist als Berufsausbildung im Sinne des § 2 Abs. 1 lit b FLAG 1967 zu werten."

Aufgrund der unbestritten zum nächstmöglichen Zeitpunkt fortgesetzten weiteren Berufsausbildung seien die Voraussetzungen für die Familienbeihilfe auch im Zeitraum Juli bis Oktober 2014 erfüllt.

3) Das Finanzamt sei in Kenntnis gesetzt worden, dass die Tochter nicht mehr im gemeinsamen Haushalt lebe, habe aber dennoch die Familienbeihilfe weiterhin zuerkannt und ausbezahlt. Nunmehr werde überraschend aus diesem Grund der Anspruch aberkannt. Die Zahlung der Miete von mtl. € 443 sei wesentlich höher als Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag und sei – entgegen dem Finanzamt – ein wesentlicher Teil der Kostentragung, wenn die Tochter daneben nur mehr die Lebensmittel zu kaufen habe. Die Zahlungen des Bf hätten bis Dezember 2014 € 5.316 (12 x € 443) und dagegen der Verdienst der Tochter lediglich rund € 4.000 betragen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1.) Gesetzliche Bestimmungen:

§ 2 Abs. 1 FLAG idgF lautet auszugsweise:

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

a) für minderjährige Kinder,

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. 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. ...

.....

d) für volljährige Kinder, die das 24. Lebensjahr noch nicht vollendet haben, für die Zeit zwischen dem Abschluss der Schulausbildung und dem Beginn einer weiteren Berufsausbildung, wenn die weitere Berufsausbildung zum frühestmöglichen Zeitpunkt nach Abschluss der Schulausbildung begonnen wird,"

Bis zur Änderung mittels Budgetbegleitgesetz 2011, in Geltung ab 1.3.2011 (siehe wie vor), lautete die Bestimmung nach § 2 Abs. 1 lit d FLAG:

"d) für volljährige Kinder, die das 26. Lebensjahr noch nicht vollendet haben, für die Dauer von drei Monaten nach Abschluß der Berufsausbildung, sofern sie weder den Präsenz- oder Ausbildungsdienst noch den Zivildienst leisten".

Nach **§ 2 Abs. 2** FLAG 1967 hat Anspruch auf Familienbeihilfe für ein im Abs. 1 genanntes Kind diejenige Person, zu deren Haushalt das Kind gehört. Eine Person, zu deren Haushalt das Kind nicht gehört, die jedoch die Unterhaltskosten für das Kind überwiegend trägt, hat dann (subsidiär) Anspruch auf Familienbeihilfe, wenn keine andere Person nach dem ersten Satz anspruchsberechtigt ist.

Gemäß § 2 Abs. 5 FLAG 1967 gehört ein Kind zum Haushalt einer Person dann, wenn es bei einheitlicher Wirtschaftsführung eine Wohnung mit dieser Person teilt.

Gemäß **§ 26 Abs. 1** FLAG hat derjenige, der Familienbeihilfe zu Unrecht bezogen hat, die entsprechenden Beträge zurückzuzahlen. Gleiches gilt für zu Unrecht bezogene und gemeinsam mit der Familienbeihilfe ausbezahlte Kinderabsetzbeträge (§ 33 Abs. 3 EStG iVm § 26 FLAG).

2.) Sachverhalt:

An Sachverhalt steht unbestritten fest, dass die Tochter des Bf im Juni 2014 das Diplomstudium der Pharmazie abgeschlossen hat, anschließend ab 4. August als Ferialpraktikantin in der Apotheke X-Straße beschäftigt war und ab 15. November 2014 in derselben Apotheke das Aspirantenjahr begonnen hat.

Am 23.11.2014 hat sie das 24. Lebensjahr vollendet.

Im Zeitraum August bis Dezember 2014 hat die Tochter lt. Sozialversicherungsdaten und Lohnzettel netto rund € 5.800 an eigenen Einkünften erzielt.

Die Tochter lebt unbestritten seit Dezember 2013 nicht mehr im gemeinsamen Haushalt mit dem Bf, sondern hat eine eigene Mietwohnung bezogen. Laut eigenen Angaben leistet der Bf an Unterhalt für die Tochter deren mtl. Miete in Höhe von € 443.

3.) Rechtliche Würdigung:

a) Zeitraum Juli 2014 bis Oktober 2014:

In Streit gezogen ist, ob die Voraussetzungen nach § 2 Abs. 1 lit d FLAG 1967 erfüllt sind, konkret ob das von der Tochter des Bf absolvierte Studium als "Schulausbildung" iS dieser Bestimmung anzusehen ist.

Aus lit. d ist ersichtlich, dass von "Abschluss **der** Schulausbildung" und nicht vom "Abschluss **einer** Schulausbildung" die Rede ist. Dies bedeutet, dass der Verlängerungstatbestand der lit. d nur *einmal* im Laufe der verschiedenen Phasen der Berufsausbildung gewährt werden kann.

Dass damit nicht der Abschluss eines Studiums gemeint sein kann, ist insofern offensichtlich, da sonst zB für den Zeitraum zwischen Ablegung der Matura und Beginn eines Studiums keine Familienbeihilfe zustünde.

Diese Meinung vertritt im Ergebnis auch *Hebenstreit* in *Csaszar/Lenneis/Wanke*, FLAG-Kommentar, § 2 Rz 130, wo er ua. ausführt:

"Der Gesetzgeber versteht nach den EB unter dem "Abschluss der Schulausbildung" offenbar "insbesondere" eine "Schulausbildung", die mit Matura abgeschlossen wird. ME müsste es klar sein, dass die "Schulausbildung" – verstanden als engerer Begriff

einer Berufsausbildung – jedenfalls auch eine "Berufsausbildung" ist, während nicht jede "Berufsausbildung" als "Schulausbildung" angesehen werden kann, wie zB ein Studium. Klarer und verständlicher wäre es gewesen, wenn "für die Zeit zwischen dem erfolgreichen Abschluss einer über die Dauer der gesetzlichen Schulpflicht hinausgehenden ersten Berufsausbildung und dem frühestmöglichen Zeitpunkt einer weiteren Berufsausbildung" ein Anspruch auf FB normiert worden wäre. Damit wäre mE sichergestellt, dass für die Zeit zwischen dem Abschluss der "Schulausbildung" durch die erfolgreiche Ablegung der Matura oder dem Abschluss einer anderen ersten Ausbildung und einer weiterführenden Berufsausbildung FB gewährt wird, außer es wird im Anschluss an den Abschluss der "Schulausbildung" der Präsenz-/Ausbildungs-/oder Zivildienst geleistet, womit ein Ausschlussgrund für den Bezug der FB vorliegt. Im Fall der Absolvierung mehrerer eigenständiger Berufsausbildungen stünde dann jedenfalls für die Zeiten dazwischen keine FB zu. Dies hätte Kumulierungseffekte vermieden und würde dem geplanten Einsparungseffekt entsprechen. Ob mit der Neufassung der lit d durch das Budgetbegleitgesetz 2011 (BGBl I 2010/111) der geplante Einsparungseffekt erzielbar ist, ist zweifelhaft. Der Zeitraum von bisher drei Monaten, der im Regelfall die Lücke zwischen der erfolgreichen Ablegung der Matura und dem Studienbeginn ausreichend abgedeckt hat, wurde durch diese Neufassung mE erweitert. Dass nur ein erfolgreicher Abschluss der Berufsausbildung den FB-Anspruch verlängert, ergibt sich aus der Rechtsprechung und wäre somit lediglich eine Klarstellung gewesen."

Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichtes (siehe hiezu BFG 8.9.2014, RV/7103029/2014) ergibt sich hieraus, dass die Absolvierung eines Studiums keine "Schulausbildung" iSd obigen Norm darstellt. Für den Zeitraum zwischen dem Abschluss dieser Berufsausbildung (Studium) und dem Beginn einer weiteren Berufsausbildung (zB Gerichtsjahr) steht somit grundsätzlich keine Familienbeihilfe zu.

Selbst dann, wenn man also im Gegenstandsfalle davon ausgehen wollte, dass es sich beim "Aspirantenjahr" allenfalls um eine (weitere) "Berufsausbildung" iSd FLAG handeln sollte, wäre für die Beschwerde nichts gewonnen, da für den Zeitraum zwischen dem abgeschlossenen Studium der Tochter (Abschluss der Berufsausbildung) und dem Beginn des Aspirantenjahres (als allenfalls weitere Berufsausbildung) nach Obgesagtem jedenfalls kein Anspruch auf Familienbeihilfe besteht.

Auch der vom Bf zitierte Rechtssatz des UFS (RV/0412-I/03) ändert daran nichts, da die diesem Rechtssatz zugrunde liegende Entscheidung zu der *bis zum 28.2.2011* geltenden Rechtslage und damit zu der bis dahin in Geltung befindlichen Fassung des § 2 Abs. 1 lit d FLAG 1967 (betreffend den Zeitraum 1.1.2001 bis 30.9.2001) ergangen ist.

Hinzu kommt, dass im betreffenden Zeitraum auch die Voraussetzung der Haushaltszugehörigkeit und ab August 2014 der überwiegenden Kostentragung (§ 2 Abs. 2 FLAG) nicht gegeben war (siehe dazu im folgenden Punkt 3 b).

b) Zeitraum November 2014:

Fest steht, dass die Tochter seit Dezember 2013 in einem eigenen Haushalt (Mietwohnung) lebt und damit keine Haushaltszugehörigkeit mehr zum Vater/Bf iSd § 2 Abs. 2 erster Satz FLAG vorliegt.

Nach der Subsidiaritätsregelung in § 2 Abs. 2 zweiter Satz FLAG stünde dem Bf der Familienbeihilfenanspruch dann zu, wenn er die Unterhaltskosten für die Tochter überwiegend getragen hat, falls keine andere Person anspruchsberechtigt ist.

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 21.3.1996, 93/15/0208, ausgesprochen, dass es einerseits von der Höhe der gesamten Unterhaltskosten für ein Kind in einem bestimmten Zeitraum und andererseits von der Höhe der im selben Zeitraum tatsächlich geleisteten Unterhaltsbeträge abhängt, ob eine Person die Unterhaltskosten für das Kind überwiegend getragen hat.

"Überwiegende Kostentragung" bedeutet in diesem Zusammenhang die Tragung zumindest der Hälfte der Unterhaltskosten als grundlegender Maßstab.

Freiwillige Leistungen, die nicht auf einer Unterhaltspflicht beruhen, sind bei der Beurteilung, wer überwiegend die Unterhaltskosten trägt, nicht zu berücksichtigen (UFS 7.9.2009, RV/2416-W/09).

Zum Bedarf des Kindes gehören dabei vor allem Wohnung, Nahrung, Kleidung, ferner weitere Bedürfnisse in kultureller und sportlicher Hinsicht, wie auch Freizeitgestaltung, Urlaub und medizinische Versorgung (*Stabentheiner in Rummel*, ABGB, 3. Aufl., § 140 Rz 3).

Gegenständlich als maßgebend ist sohin allein der bestimmte Zeitraum des November 2014 zu betrachten. Eine Gegenüberstellung der vom Bf, wie im Vorlageantrag eingewendet, ganzjährig erbrachten Unterhaltsleistung 2014 zu den von der Tochter im Zeitraum August bis Dezember 2014 bezogenen Einkünften kommt daher von vorneherein nicht in Betracht.

Im Hinblick darauf, dass die Tochter im November 2014 – teils als Ferialpraktikantin, teils als Aspirantin – zufolge des vorliegenden Lohnzettels nachweislich zumindest rund € 1.000 bis € 1.100 an Einkommen hatte und ihr der Bf die Wohnungsmiete von € 443 bezahlte, kann nach dem Dafürhalten des BFG davon ausgegangen werden, dass an Lebenshaltungskosten sohin ein Bedarf von gesamt rund € 1.500 vorgelegen war. Der Unterhaltsbeitrag des Bf bemisst sich demzufolge mit ca. 30 %, sodass keine "überwiegende Kostentragung" vorgelegen war.

Festgehalten wird, dass das BFG aus folgenden Gründen von einer exakten Ermittlung der Lebenshaltungskosten der Tochter Abstand nehmen konnte:

Wären diese höher gelegen, würde sich der prozentuelle Anteil des Unterhaltsbeitrages des Vaters (€ 443) nochmals verringern.

Im gegenteiligen Fall, wären also die Lebenshaltungskosten geringer als € 1.500, dann wäre davon auszugehen, dass die Tochter aufgrund ihres eigenen Einkommens nahezu alleine für ihren Unterhalt aufkommen könnte. Dies würde umso mehr zutreffen, wenn man dem Vorbringen des Bf im Vorlageantrag folgte, die Tochter hätte daneben (neben

der vom Bf geleisteten Miete) "*nur mehr rein die Lebensmittel zu kaufen*"; dabei übersieht er allerdings, dass zum Lebensbedarf nach Obigem auch Kleidung, Freizeitgestaltung etc. zu zählen sind. Wenn aber die Tochter selbständig für ihren Unterhalt aufkäme, wäre die Zuwendung des Bf an Miete als "freiwillige Leistung" zu beurteilen. Eine solche Leistung erfolgte jedoch nach obiger Rechtsprechung nicht im Rahmen einer bestehenden Unterhaltsverpflichtung und wäre bei der Beurteilung, wer überwiegend die Unterhaltskosten trägt, nicht zu berücksichtigen.

Im Ergebnis steht daher dem Bf der Familienbeihilfenanspruch für den Monat November 2014 mangels nach § 2 Abs. 2 FLAG 1967 erforderlicher Haushaltszugehörigkeit der Tochter sowie auch subsidiär mangels überwiegender Tragung deren Unterhaltskosten nicht zu.

Was die vom Bf bemängelte Vorgangsweise des Finanzamtes iZm der Rückforderung der in Rede stehenden Beträge anlangt, ist er darauf zu verweisen, dass sich aus § 26 Abs. 1 FLAG 1967 eine *objektive Erstattungspflicht* zu Unrecht bezogener Familienbeihilfe ergibt. Subjektive Momente, wie Verschulden, Gutgläubigkeit oder die Verwendung der Familienbeihilfe, sind nach ständiger Rechtsprechung des VwGH für die Verpflichtung zur Rückerstattung unrechtmäßiger Beihilfenbezüge völlig unerheblich. Entscheidend ist lediglich, ob der Empfänger die Beträge zu Unrecht erhalten hat (sh. zB VwGH 24.6.2009, 2007/15/0162).

Nachdem der Familienbeihilfenanspruch bereits aus oben dargelegten Gründen für den gesamt strittigen Zeitraum (Juli bis November 2014) nicht zusteht, erübrigt sich für das BFG auch ein Eingehen darauf, ob es sich beim Aspirantenjahr im Zuge der Ausbildung zum Apotheker um eine – etwa mit dem Gerichtsjahr im Rahmen der Juristenausbildung vergleichbare - "Berufsausbildung" iSd FLAG handelt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Diese Voraussetzung liegt im Beschwerdefall insoweit vor, als die Frage, ob (auch) ein Hochschulstudium als Schulausbildung iSd § 2 Abs. 1 lit d FLAG 1967 angesehen werden kann, in der Judikatur des VwGH bislang noch nicht behandelt wurde.

Innsbruck, am 25. Juni 2015