

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Ri in der Beschwerdesache VN NN, Titel, X-Straße-Nr, PLZ Ort, über die Beschwerde vom 14.04.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Hollabrunn Korneuburg Tulln vom 17.03.2016, betreffend Abweisung des Antrages auf Gewährung der Familienbeihilfe ab Jänner 2010 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang:

VN NN-alt, nunmehr VN NN, geb. am GebDat, in der Folge mit Bf. bezeichnet, stellte am 23.12.2015 einen Antrag auf Gewährung der Familienbeihilfe für sich selbst ab Jänner 2010 und führte als Tätigkeit des Kindes VB – Grundausbildung Steuer an der BFA in 1100 Wien an.

Laut Einkommensteuer bescheid 2010 betrug das Einkommen der Bf. 12.160,32 Euro nach Abzug von Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, in Höhe von 1.993,54 Euro und Berücksichtigung eines Sonderausgabenviertels von 321,00 Euro.

2011 betrug das Einkommen 12.876,41 Euro nach Abzug von Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, in Höhe von 1.667,94 Euro und eines Sonderausgabenviertels von 342,95 Euro.

Laut handschriftlichem Vermerk auf dem Formblatt Beschwerdeerledigung befand sich die Bf. von 10/2009 bis 10/2011, also für zwei Jahre in Grundausbildung.

Mit Bescheid vom 17.3.2016 wies das Finanzamt den Antrag auf Gewährung der Familienbeihilfe für die Zeit ab Jänner 2010 ab und begründete die Abweisung für die Monate Jänner 2010 bis November 2010 mit dem Ablauf der 5-Jahresfrist. Die Abweisung

ab Dezember 2010 wurde damit begründet, dass es sich bei der Grundausbildung für Finanzbedienstete um keine Berufsausbildung im Sinne des FLAG handle.

Dagegen erhob die Bf. Beschwerde und führte aus, in Anlehnung an das Urteil zu den Polizeischülern sei sie der Meinung, dass die Ausbildung in der Finanzverwaltung gleich anzusehen sei, wie die der Exekutivbediensteten und der Justiz. Sie habe sich während der ersten zwei Jahre, bis 15.10.2011, in Grundausbildung befunden und nicht das volle Entgelt bezogen (Normalentgelt dem § 71 (1) VBG abzüglich 5 %, sowie kein Anrecht auf etwaige laufende Zulagen, welche sie nach dieser Ausbildungsphase erhalten habe – somit stelle dieses Gehalt nur einen Bruchteil des Bezuges gem. des Entgelts eines Beamten der Allgemeinen Verwaltung in der Dienstklasse V, Gehaltsstufe 2 dar). Die Grundausbildung der Finanzverwaltung weise folgende Merkmale auf: „genau umrissenes Berufsbild; im Allgemeinen eine Ausbildungsdauer von min. 2 Jahren, berufsbegleitender, fachlich einschlägiger Unterricht – der vergleichbar mit einer Berufsschule – die grundlegenden theoretischen Kenntnisse des zu erlernenden Berufes vermittele; Abschlussprüfung“. Sie könne daher nach ihrer Meinung und der Meinung des BFG-Erkenntnisses vom 13.7.2015 (RV/5100538/2014) demnach wie ein Lehrverhältnis im Sinne des FLAG anerkannt werden. Die Bf. ersuche daher nochmals um Überprüfung des Sachverhalts und Zuerkennung der Familienbeihilfe für den Zeitraum 12/2010 (da der vorangehende Zeitraum bereits verjährt sei) bis zur Vollendung der Grundausbildung mit 10/2011.

Das Finanzamt erließ eine abweisende Beschwerdevorentscheidung und verwies begründend darauf, die Bf. sei seit 16.10.2009 bis laufend im Bundesdienst tätig. Aus der Rechtsprechung und der Verwaltungspraxis seien für die Beurteilung ob eine Berufsausbildung (Berufsfortbildung) vorliege, qualitative und quantitative Kriterien herausgearbeitet worden. Im Gegensatz zur Polizeigrundausbildung sei im gegenständlichen Fall ein Dienstverhältnis begründet worden. Die Ausübung des Berufes sei im Vordergrund gestanden. Bei der Grundausbildung der Finanzverwaltung handle es sich grundsätzlich um die Vorbereitung/Einschulung auf einen bestimmten Arbeitsplatz. Während der Ausbildungsphase sei ein Monatsentgelt je nach Entlohnungsgruppe gemäß § 72 VBG bezahlt worden und keine Entschädigung aus einem anerkannten Lehrverhältnis im Sinne des § 5 Abs. 2 lit. b FLAG 1967. Die Grundausbildung sei nach erfolgreichem Abschluss der Prüfungen in die Fachausbildung übergegangen. Die qualitativen und quantitativen Elemente einer Berufsausbildung gemäß § 2 Abs. 1 lit. b FLAG 1967 seien bei der Grundausbildung der Finanzverwaltung nicht erfüllt. Verwiesen wurde auf das BFG-Erkenntnis vom 13.12.2016, RV/7105058/2016).

Die Bf. stellte einen Vorlageantrag und verwies begründend u.a. auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 3.10.1994, G98/94. Sie erklärte, die Grundausbildung der Finanzverwaltung erfülle die vom Verfassungsgerichtshof geforderten Kriterien. Es liege ein genau umrissenes Berufsbild vor (verwiesen wurde auf die heutige Definition der Ausbildung zum Steuerassistenten); im Allgemeinen eine Ausbildungsdauer von mindestens 2 Jahren (diese sei in der Grundausbildungsverordnung, im VBG sowie im

Dienstvertrag geregelt – ohne positive Ausbildung werde das Dienstverhältnis zum Bund aufgelöst); berufsbegleitender, fachlich einschlägiger Unterricht, der – vergleichbar mit der Berufsschule – die grundlegenden theoretischen Kenntnisse des zu erlernenden Berufes vermitteln: theoretische Ausbildung an der Bundesfinanzakademie, sowie begleitende praktische Ausbildung am Arbeitsplatz mit Rotationen durch das gesamte Finanzamt – eine geregelte Eingliederung in die Arbeitsorganisation sei durch ständige Rotationen und Ausbildungsmaßnahmen durch das gesamte Finanzamt – eine geregelte Eingliederung in die Arbeitsorganisation sei durch ständige Rotationen und Ausbildungsmaßnahmen nicht möglich. Ein Stammarbeitsplatz sei zwar vorgesehen, könne aber aufgrund der genannten Rotationen erst nach Beendigung der Grundausbildung ausgeführt werden; Abschlussprüfung: mehrstündige schriftliche sowie kommissionelle mündliche Abschlussprüfung über den gesamten Ausbildungsinhalt. Verwiesen wurde auf das BFG-Erkenntnis vom 28.2.2018, GZ. RV/7104897/2016.

Der Bf. wurde Folgendes vorgehalten und Gelegenheit zur Stellungnahme und Vorlage ergänzender Unterlagen eingeräumt:

„Zur gegenständlich strittigen Frage, ob es sich bei der Grundausbildung der Finanzverwaltung um eine anerkannte Lehre iSd § 5 Abs. 1 lit. b FLAG 1967 handelt, gibt es noch keine höchstgerichtliche Judikatur, jedoch zwei Erkenntnisse des Bundesfinanzgerichtes (RV/7105058/2016 vom 13.12.2016 sowie RV/7104897/2016 vom 28.2.2018). In beiden Fällen wurde die Vergleichbarkeit zur Lehre nicht für gegeben gehalten, im ersten Fall wurde davor eine dreijährige Lehre zur Verwaltungsassistentin abgeschlossen. In dem erwähnten Fall RV/5100538/2014 vom 13.7.2015 wurde die Grundausbildung für den Exekutivdienst als einer Lehre vergleichbar angesehen. In diesem Fall betrugen die steuerpflichtigen Bezüge 11.431,34 Euro.

Auf dieses Erkenntnis haben Sie sich gestützt. Sie haben erklärt, Sie hätten während Ihrer Ausbildung bei der Finanzverwaltung während der ersten zwei Jahre (Grundausbildung), nicht das volle Entgelt erhalten (Normalgehalt gemäß dem § 71 Abs. 1 VBG abzüglich 5 %, sowie kein Anrecht auf etwaige laufende Zulagen, welche sie nach dieser Ausbildung erhalten hätten). Dieses Gehalt stelle nur einen Bruchteil des Bezuges gemäß des Entgelts eines Beamten der Allgemeinen Verwaltung in der Dienstklasse V, Gehaltsstufe 2, dar. Auch die Grundausbildung der Finanzverwaltung weise das Merkmal eines genau umrissenen Berufsbildes, im Allgemeinen eine Ausbildungsdauer von min. 2 Jahren, berufsbegleitenden, fachlich einschlägigen Unterricht, der vergleichbar mit einer Berufsschule die grundlegenden theoretischen Kenntnisse des zu erlernenden Berufes vermitteln sowie eine Abschlussprüfung auf und könne daher wie ein Lehrverhältnis im Sinne des FLAG anerkannt werden.

Sie verwiesen weiters auf das im Erkenntnis des BFG vom 13.7.2015, RV/5100538/2014 zitierte Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 3.10.1994, G98/94. Die Vergleichbarkeit mit einer Lehre sei gegeben, weil die vom VfGH geforderten Kriterien für eine Berufsausbildung im Sinne des FLAG sprächen. Dazu verwiesen Sie auf

- das genau umrissene Berufsbild (siehe dazu die heutige Definition der Ausbildung zum Steuerassistenten)
- eine mindestens zweijährige Ausbildungsdauer, geregelt in der Grundausbildungsverordnung, im VBG sowie im Dienstvertrag – ohne positive Absolvierung werde das Dienstverhältnis zum Bund aufgelöst
- den berufsbegleitenden fachlich einschlägigen Unterricht, der – vergleichbar mit einer Berufsschule – die grundlegenden theoretischen Kenntnisse des zu erlernenden Berufes vermittele sowie die
- Abschlussprüfung über den gesamten Ausbildungsinhalt.

Im Erkenntnis des BFG vom 28.2.2018, RV/7104897/2016 (in welchem die Vergleichbarkeit mit der Lehre als nicht gegeben angesehen wurde), werde dem Vorliegen einer Berufsausbildung iSd § 2 Abs. 2 FLAG 1967 zugestimmt.

Dazu wird Folgendes bemerkt:

In dem zuletzt erwähnten Erkenntnis wurde nicht von einer Lehrlingsentschädigung ausgegangen, welche es ermöglichen würde, Familienbeihilfe auch dann zuzuerkennen, wenn die Einkommensgrenze gemäß § 5 Abs. 1 FLAG überschritten wurde.

Die Lehrlingsausbildung in Österreich wurde wie folgt beschrieben:

„In Österreich beginnt die Lehrausbildung nach Berufsausbildungsgesetz (Bundesgesetz über die Berufsausbildung von Lehrlingen) üblicherweise nach dem Pflichtschulabschluss, also nach dem 9. Schuljahr und dauert zwischen zwei und vier Jahre. Während der Lehrzeit ist der Lehrling wie andere auch sozialversichert und bekommt eine Lehrlingsentschädigung.

Als Abschluss macht er die Lehrabschlussprüfung (LAP). Nach der Prüfung ist er Geselle oder Facharbeiter.“ (Quelle: Wikipedia)

Der Dienstvertrag, der mit Ihnen abgeschlossen wurde, liegt nicht in dem vom Finanzamt vorgelegten Akt. Um diesen Vertrag in die Beurteilung mit einzubeziehen, müsste er vorgelegt werden.

Insbesondere wäre von Bedeutung, für welche Stelle Sie einen (provisorischen) Dienstvertrag abgeschlossen haben. Welche Voraussetzungen (Matura, bereits abgeschlossene Lehre, Pflichtschulabschluss) mussten dafür erfüllt werden und was war Ziel des Vertrages?

Die Absolvierung der Grundausbildung und die Ablegung der Dienstprüfung sind entweder ein Ernennungs- oder Definitivstellungserfordernis oder gesetzlich bzw. vertraglich vorgesehene Dienstpflichten (§ 1 Abs. 1 der Grundausbildungsverordnung-BMF). Sie haben selbst erklärt, ohne Dienstprüfung werde das Dienstverhältnis zum Bund aufgelöst. Dies steht im diametralen Gegensatz zum Lehrvertrag, dessen Ziel auf die Ausbildung beschränkt ist und welcher eine Bindung des Lehrlings an den Betrieb für die Dauer der Lehrzeit vorsieht und den Lehrberechtigten lediglich zu einer Weiterverwendung

im Betrieb für die Dauer von drei Monaten im erlernten Beruf verpflichtet (§ 18 Berufsausbildungsgesetz - BAG). Nach Beendigung der Lehre mit der Lehrabschlussprüfung kann der Geselle in verschiedenen Betrieben im erlernten Beruf eine Arbeit annehmen. Ziel der von Ihnen absolvierten Grundausbildung in Verbindung mit der Dienstprüfung war hingegen, die Eignung für eine Tätigkeit in der Finanzverwaltung zu vermitteln, also beim selben Dienstgeber, zu welchem auch das Dienstverhältnis ursprünglich begründet wurde.

Nach Abschluss der Grundausbildung in der Finanzverwaltung ist die Ausbildung auch noch nicht abgeschlossen. Gemäß § 2 Abs. 2 Grundausbildungsverordnung-BMF sind die für einen konkreten Arbeitsplatz erforderlichen Wissensinhalte und besonderen Anforderungen nach Absolvierung der Grundausbildung im Rahmen der praktischen Arbeit und durch am Bedarf orientierte Qualifizierungsmaßnahmen zu vertiefen.

Über die einzelnen von Ihnen abgelegten Teilprüfungen bzw. die abgeschlossene Dienstprüfung gemäß § 6 der Grundausbildungsverordnung-BMF befinden sich keine Unterlagen in dem vom Finanzamt vorgelegten Akt.

Sie haben bezüglich der Vergleichbarkeit des Berufsbildes weiters auf die Ausbildung zum Steuerassistenten verwiesen.

Dem Berufslexikon (herausgegeben vom AMS) ist zu entnehmen, dass der Lehrberuf des Steuerassistenten eine dreijährige Lehrzeit aufweist und dass das Einstiegsgehalt 1.450,00 Euro bis 1.750,00 Euro brutto beträgt. Die Lehrlingsentschädigung beträgt demgegenüber laut Kollektivvertrag im Bereich Bilanzbuchhalter-, Buchhalter- und Personalverrechner-Gewerbe (Angestellte) im ersten Lehrjahr 520,00 Euro, im zweiten Lehrjahr 718,00 Euro und im dritten Lehrjahr 889,00 Euro. Im Bereich Wirtschaftstreuhänder (Angestellte) beträgt die Lehrlingsentschädigung im ersten Lehrjahr 707,00 Euro, im zweiten Lehrjahr 864,00 Euro und im dritten Lehrjahr 1.047,00 Euro. Dabei handelt es sich um kollektivvertragliche Brutto-Mindest-Sätze. Demgegenüber erhielten Sie bereits 2010 laut Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) einen Bezug von 21.378,16 Euro brutto inklusive Sonderzahlungen bzw. von 18.349,06 Euro brutto abzüglich der Sonderzahlungen, was einem monatlichen Bruttobezug von 1.529,09 Euro entspricht und welcher zwischen dem höchsten und dem niedrigsten Einstiegsgehalt für (ausgelernte) Steuerassistenten liegt.

Aus dem Vergleich der Einstiegsgehälter mit der Lehrlingsentschädigung im Lehrberuf des Steuerassistenten ist deutlich erkennbar, dass Lehrlingsentschädigungen in der Regel wesentlich unter den Einstiegsgehältern entsprechend ausgebildeter Personen liegen. So hat auch der Verfassungsgerichtshof in dem von Ihnen zitierten Erkenntnis in der Begründung unter Abschnitt IV., Punkt 2. ausgeführt, das in Rede stehende Ausbildungsverhältnis sei zum Vermessungshilfstechniker insgesamt und besonders auch unter dem Gesichtspunkt der Entgelthöhe einer Ausbildung in einem gesetzlichen Lehrberuf gleichzuhalten. Er begründete die Gleichwertigkeit des Ausbildungsverhältnisses auch damit, dass die Berufsgruppe einen „unter dem Gesichtspunkt des Förderungszweckes gleichwertigen Ausbildungsgang“ eingerichtet habe. Damit wurde

der Beschwerde insofern zum Recht verholten, als diese geltend gemacht hatte, „ein Betrag von 3.500 S mache das Kind noch nicht selbsterhaltungsfähig und es sei nicht gerechtfertigt, die Außerachtlassung von Entschädigungen aus Lehrverhältnissen auf gesetzlich anerkannte zu beschränken“. Ein Vergleich der Lehrlingsentschädigung im Beruf des Steuerassistenten mit Ihren Bezügen ergibt, dass Ihnen nach Abzug der Sozialversicherungsbeträge, der Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte und der Sonderausgaben noch immer ein steuerbares Einkommen von über 1.000,00 Euro monatlich verblieb, welches deutlich über dem Ausgleichszulagenrichtsatz und über der Höhe der bedarfsorientierten Mindestsicherung lag. Eine Vergleichbarkeit im Hinblick auf die soziale Bedürftigkeit ist mit den typischen Lehrverhältnissen im ersten und zweiten Lehrjahr daher nicht gegeben.

Zur tatsächlichen Höhe Ihres monatlichen Bezuges im Beschwerdezeitraum liegen überdies außer den Jahressteuerbescheiden keine Unterlagen im Akt.

Dies ist deshalb von Bedeutung, weil der Streitzeitraum den Zeitraum von Dezember 2010 bis Oktober 2011 (Beschwerde) bzw. September 2011 (Vorlageantrag) umfasst und in den Steuerbescheiden jeweils (nur) Jahresbeträge ausgewiesen werden. Deshalb kann auch der Anstieg Ihres Gehaltes nach Abschluss der Ausbildung – nach Ihren Angaben wurden auch laufende Zulagen bezahlt – beurteilt werden.

Sie können zur Sach- und Rechtslage noch eine ergänzende Stellungnahme abgeben und die oben angeführten Unterlagen – insbesondere den seinerzeit abgeschlossenen Dienstvertrag, die monatlichen Abrechnungen des Beschwerdezeitraumes und der Monate nach Ablegung der Dienstprüfung, sowie den (möglichst vollständigen) Ausbildungsnachweis aus dem Beschwerdezeitraum bis zur Ablegung der Dienstprüfung – vorlegen. “

Der Vorhalt wurde laut Rückschein am 3.7.2018 durch Hinterlegung zugestellt.

Die Bf. hat in der eingeräumten Frist weder eine Stellungnahme eingebracht noch irgendwelche Unterlagen vorgelegt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Sachverhalt und Streitpunkte:

Die Bf. hat unstrittig mit 16.10.2009 ein Dienstverhältnis als Bundesbedienstete begründet. Von 16.10.2009 absolvierte sie für die Dauer von zwei Jahren, d.h. bis 15.10.2011 die Grundausbildung der Finanzverwaltung. Die Bf. hat weder die monatlichen Abrechnungen des Beschwerdezeitraumes vorgelegt noch ihren seinerzeitigen Dienstvertrag oder einen Ausbildungsnachweis. Es wird daher in Übereinstimmung mit ihrem Vorbringen davon ausgegangen, dass sie als Vertragsbedienstete des Bundes aufgenommen wurde und in Erfüllung ihrer Dienstpflichten die Grundausbildung absolvierte. Wie hoch der absolute Unterschied zwischen ihren Bezügen vor und nach Abschluss der Dienstprüfung war, kann mangels Vorlage entsprechender Abrechnungen nicht beurteilt werden. Er betrug jedoch

laut Bf. – abgesehen von nicht näher definierten oder gar bezifferten „etwaigen laufenden Zulagen“ – nur 5 % vom „Normalgehalt“.

Streit besteht darüber, ob das Entgelt, welches die Bf. für den Zeitraum von 12/2010 (dieser Monat liegt fünf Jahre vor der Stellung des Antrages auf Gewährung der Familienbeihilfe) bis zum Abschluss der Grundausbildung bezogen hat, als „Entschädigung aus einem anerkannten Lehrverhältnis“ anzusehen ist (Ansicht der Bf.) oder nicht (Ansicht des Finanzamtes).

Während sich die Bf. auf eine Minderentlohnung während der Ausbildungszeit und eine gesetzliche Regelung des Ausbildungsverhältnisses beruft, erklärt das Finanzamt, die Bf. sei bereits auf einen bestimmten Arbeitsplatz vorbereitet bzw. eingeschult worden und es habe sich nach der Grundausbildung die Fachausbildung angeschlossen.

Die Bf. beruft sich auf ein Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes aus dem Jahr 1994 (G98/94 vom 3.10.1994) sowie zwei Erkenntnisse des Bundesfinanzgerichtes (RV/5100538/2014 vom 13.7.2015, welches zur Grundausbildung für den Exekutivdienst ergangen ist sowie RV/7104897/2016 vom 28.2.2018, welches zur Grundausbildung in der Finanzverwaltung ergangen ist. In diesem Erkenntnis wurde zwar anerkannt, dass die Tochter der damaligen Beschwerdeführerin mit der Grundausbildung eine Berufsausbildung iSd FLAG absolviert hat, eine Vergleichbarkeit zu einem anerkannten Lehrverhältnis wurde jedoch nicht gesehen.

Gesetzliche Bestimmungen:

§ 6 Familienlastenausgleichsgesetz 1967 (FLAG) in der bis 31.12.2010 geltenden Fassung lautet wie folgt:

(1) Anspruch auf Familienbeihilfe haben auch minderjährige Vollwaisen, wenn

- a) sie im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben,
- b) ihnen nicht Unterhalt von ihrem Ehegatten oder ihrem früheren Ehegatten zu leisten ist und
- c) für sie keiner anderen Person Familienbeihilfe zu gewähren ist.

(2) Volljährige Vollwaisen haben Anspruch auf Familienbeihilfe, wenn auf sie die Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a bis c zutreffen und wenn sie

- a) das 26. Lebensjahr noch nicht vollendet haben und für einen Beruf ausgebildet werden oder in einem erlernten Beruf in einer Fachschule fortgebildet werden, wenn ihnen durch den Schulbesuch die Ausübung ihres Berufes nicht möglich ist. § 2 Abs. 1 lit. b zweiter bis letzter Satz sind anzuwenden; oder
- b) 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, oder
- c) das 26. Lebensjahr noch nicht vollendet haben, für die Zeit zwischen Beendigung des Präsenz- oder Zivildienstes und dem Beginn oder der Fortsetzung der

Berufsausbildung, wenn die Berufsausbildung zum frühestmöglichen Zeitpunkt nach dem Ende des Präsenz- oder Ausbildungs- oder Zivildienstes begonnen oder fortgesetzt wird, oder

d) wegen einer vor Vollendung des 21. Lebensjahres oder während einer späteren Berufsausbildung, jedoch spätestens vor Vollendung des 27. Lebensjahres, eingetretenen körperlichen oder geistigen Behinderung voraussichtlich dauernd außerstande sind, sich selbst den Unterhalt zu verschaffen, und sich in keiner Anstaltspflege befinden, oder

e) das 21. Lebensjahr noch nicht vollendet haben und

aa) weder den Präsenz- oder Ausbildungsdienst noch den Zivildienst leisten und

bb) bei der regionalen Geschäftsstelle des Arbeitsmarktservice als Arbeitsuchende vorgemerkt sind und weder einen Anspruch auf eine Leistung nach dem Arbeitslosenversicherungsgesetz 1977, BGBl. Nr. 609, haben noch eine Beihilfe zur Deckung des Lebensunterhaltes durch das Arbeitsmarktservice erhalten; das Vorliegen dieser Voraussetzungen ist durch eine Bestätigung des Arbeitsmarktservice nachzuweisen; dabei bleiben ein zu versteuerndes Einkommen (§ 33 Abs. 1 EStG 1988) sowie Leistungen nach dem Arbeitslosenversicherungsgesetz 1977 und Beihilfen durch das Arbeitsmarktservice im Sinne dieses Absatzes in einem Kalendermonat bis zur Geringfügigkeitsgrenze nach § 5 Abs. 2 Z 1 ASVG außer Betracht,

f) In dem Monat, in dem sie das 26. Lebensjahr vollenden, den Präsenz- oder Ausbildungsdienst oder Zivildienst leisten oder davor geleistet haben, bis längstens zur Vollendung des 27. Lebensjahres, sofern sie nach Ableistung des Präsenz- oder Ausbildungsdienstes oder Zivildienstes 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; Vollwaisen die eine in § 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 genannte Einrichtung besuchen, jedoch nur im Rahmen der in § 2 Abs. 1 lit. b vorgesehenen Studiendauer,

g) erheblich behindert sind (§ 8 Abs. 5), das 27. Lebensjahr noch nicht vollendet haben und 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; § 2 Abs. 1 lit. b zweiter bis letzter Satz sind nicht anzuwenden,

h) sich in dem Monat, in dem sie das 26. Lebensjahr vollenden, in Berufsausbildung befinden und die vor Vollendung des 26. Lebensjahres ein Kind geboren haben oder an dem Tag, an dem sie das 26. Lebensjahr vollenden, schwanger sind, bis längstens zur Vollendung des 27. Lebensjahres; Kinder, die eine in § 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 genannte Einrichtung besuchen, jedoch nur im Rahmen der in § 2 Abs. 1 lit. b vorgesehenen Studiendauer.

(3) Für ein Kalenderjahr, das nach dem Kalenderjahr liegt, in dem die Vollwaise das 18. Lebensjahr vollendet hat und in dem sie ein zu versteuerndes Einkommen (§ 33 Abs. 1

EStG 1988) bezogen hat, das den Betrag von 9 000 € übersteigt, besteht kein Anspruch auf Familienbeihilfe, wobei § 10 Abs. 2 nicht anzuwenden ist. Bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens der Vollwaise bleiben außer Betracht:

- a) das zu versteuernde Einkommen, das vor oder nach Zeiträumen erzielt wird, für die Anspruch auf Familienbeihilfe besteht; hiebei bleibt das zu versteuernde Einkommen für Zeiträume nach § 2 Abs. 1 lit. d unberücksichtigt,
- b) Entschädigungen aus einem anerkannten Lehrverhältnis,
- c) Waisenpensionen und Waisenversorgungsgenüsse.

(4) Als Vollwaisen gelten Personen, deren Vater verstorben, verschollen oder nicht festgestellt und deren Mutter verstorben, verschollen oder unbekannt ist.

(5) Kinder, deren Eltern ihnen nicht überwiegend Unterhalt leisten und die sich nicht auf Kosten der Jugendwohlfahrtspflege oder der Sozialhilfe in Heimerziehung befinden, haben unter denselben Voraussetzungen Anspruch auf Familienbeihilfe, unter denen eine Vollwaise Anspruch auf Familienbeihilfe hat (Abs. 1 bis 3).

Die Bestimmungen wurden in der Folge geändert. Insbesondere wurde die jeweils geltende Altersgrenze von 26 auf 24 und von 27 auf 25 Jahre herabgesetzt und § 6 Abs. 1 lit. e ist entfallen.

§ 6 Abs. 3 FLAG in der vom 1.7.2011 bis 31.5.2012 geltenden Fassung lautet:

„Für ein Kalenderjahr, das nach dem Kalenderjahr liegt, in dem die Vollwaise das 18. Lebensjahr vollendet hat und in dem sie ein zu versteuerndes Einkommen (§ 33 Abs. 1 EStG 1988) bezogen hat, das den Betrag von 10 000 € übersteigt, besteht kein Anspruch auf Familienbeihilfe, wobei § 10 Abs. 2 nicht anzuwenden ist. Bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens der Vollwaise bleiben außer Betracht:

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

Im Übrigen wurde § 6 Abs. 3 FLAG nicht verändert.

Zu beurteilen ist die Rechtsfrage, ob die Ausnahme des § 6 Abs. 3 lit. b auf das Dienstverhältnis der Bf. zum Bund anwendbar war, solange sie sich in der Grundausbildung der Finanzverwaltung befunden hat.

Die Bf. verweist zur Untermauerung ihres Rechtsstandpunktes auf ein Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 3.10.1994, G98/94, in welchem dieser die seinerzeitige Beschränkung des § 5 Abs1 lit b FLAG auf „gesetzlich anerkannte Lehrverhältnisse“ insofern korrigiert hat, als er das Wort "gesetzlich" als verfassungswidrig aufgehoben hat.

In der Begründung führte der Verfassungsgerichtshof unter Punkt IV Z 2 insbesondere Folgendes aus:

„Nach der im Beschwerdeverfahren abgegebenen Stellungnahme des Bundesministers für wirtschaftliche Angelegenheiten, an dessen Einschätzung zu zweifeln kein Grund

besteht, ist das in Rede stehende Ausbildungsverhältnis zum Vermessungshilfstechniker insgesamt und besonders auch unter dem Gesichtspunkt der Entgelthöhe einer Ausbildung in einem gesetzlichen Lehrberuf gleichzuhalten. Der Beruf des Vermessungshilfstechnikers ist - wie die übrigens schon seit 1976 bestehende kollektivvertragliche Regelung zeigt - auch nicht bloß ein vom Gesetz zu vernachlässigender Sonderfall. Gewiss kann der Gesetzgeber nach der ständigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes von einer Durchschnittsbetrachtung ausgehen und auf den Regelfall abstellen; das Ausmaß der dabei hinzunehmenden ungleichen Auswirkung einer generellen Norm hängt allerdings nicht nur vom Grad der Schwierigkeiten ab, die eine nach den verschiedenen Sachverhalten differenzierende Lösung der Vollziehung bereiten würde, sondern auch vom Gewicht der angeordneten Rechtsfolgen (VfSlg. 8871/1980, 11615/1988). Vor dem Hintergrund der Möglichkeit, den Lehrberuf Vermessungshilfstechniker vorzusehen oder die (oberste) Verwaltungsbehörde zur Feststellung der Gleichwertigkeit kollektivvertragsrechtlich geregelter Ausbildungsverhältnisse zu ermächtigen, und angesichts der empfindlichen Auswirkung der aus ihnen erzielten Einkünfte auf den Anspruch auf Familienbeihilfe kann eine grundlose Ausnahme offenkundig vorhandener Ausbildungsverhältnisse aus dem Katalog der beihilfenunschädlichen Einkunftsquellen jedoch keinen Bestand haben.

Wie schon der Prüfungsbeschluss einräumt, kann der Gesetzgeber die Gewährung von Förderungsleistungen aus inhaltlichen oder verwaltungstechnischen Gründen - zwecks leichter Handhabung durch die Behörde - durchaus auf bestimmte Ausbildungsgänge einschränken. Gibt es aber gleichwertige Ausbildungsverhältnisse, auf deren Regelung der Gesetzgeber (in Verbindung mit dem Verordnungsgeber) nur verzichtet, weil die Berufsgruppe auf der Grundlage kollektivvertragsrechtlicher Regelungen oder privatautonomer Gestaltung ohnedies einen unter dem Gesichtspunkt des Förderungszweckes gleichwertigen Ausbildungsgang eingerichtet hat, so lässt sich eine strenge Beschränkung auf "gesetzlich" anerkannte Arbeitsverhältnisse nicht mehr rechtfertigen. Es ist dann auch auf solche Ausbildungsverhältnisse Bedacht zu nehmen.“

Dass gesetzlich und durch Verordnung geregelte Ausbildungsverhältnisse, welche nicht als Lehrverhältnisse definiert wurden, ebenfalls als „anerkannte Lehre“ anzusehen sind, kann diesem Erkenntnis nicht entnommen werden, ebensowenig, dass Bezüge von Bundesbediensteten in Ausbildung, die nur geringfügig unter dem Entgelt nach Abschluss der Grundausbildung liegen, als Lehrlingsentschädigung zu betrachten wären. Der Verfassungsgerichtshof selbst hat in der Begründung auf die im Beschwerdeverfahren abgegebenen Stellungnahme des Bundesministers für wirtschaftliche Angelegenheiten verwiesen, wonach das in Rede stehende Ausbildungsverhältnis zum Vermessungshilfstechniker insgesamt und besonders auch unter dem Gesichtspunkt der Entgelthöhe einer Ausbildung in einem gesetzlichen Lehrberuf gleichzuhalten sei.

Der Bundesminister für wirtschaftliche Angelegenheiten hatte die Gleichstellung mit dem Lehrberuf in seiner im Punkt I wiedergegebenen Beantwortung der ihm vom Verfassungsgerichtshof gestellten Fragen u.a. wie folgt begründet:

„3. Auf Grund eines Vergleichs der kollektivvertraglichen Lehrlingsentschädigung mit dem kollektivvertraglichen Gehalt der Beschäftigungsgruppe A (in diese Gruppe fallen Vermessungshilfstechniker) an Hand der Gehaltstafel im Anhang, Abschnitt 1, des Kollektivvertrages für die Angestellten in Ziviltechnikerbüros Österreichs, Stand 01. Oktober 1993, ergibt sich folgendes:

Im 1. Lehr(Ausbildungs)jahr beträgt der Unterschied zwischen Lehrlingsentschädigung und der Entschädigung ('Ausbildungsvergütung') von Angestellten in Ausbildung zum Vermessungshilfstechniker (Beschäftigungsgruppe A) öS 1060.- zugunsten des letzteren, im 2. Lehr(Ausbildungs)jahr öS 540.- zugunsten des Vermessungshilfstechnikers. Im 3. Lehr(Ausbildungs)jahr sind die Beträge (öS 8130.-) gleich hoch. Bei einem weiteren Vergleich der Beschäftigungsgruppe A mit der Beschäftigungsgruppe 1 (darunter fallen Angestellte ohne Berufsausbildung, die schematische und mechanische Arbeiten verrichten, jedoch nicht formell angelernt werden) beträgt der Gehalt in der Beschäftigungsgruppe 1 um beinahe 100% mehr als der des Vermessungshilfstechnikers in der Beschäftigungsgruppe A.

Der Vermessungshilfstechniker ist somit in bezug auf die Entschädigung in finanzieller Hinsicht einem Lehrberuf gleichgestellt, da sich sein 'Gehalt' offenbar an der Höhe der Lehrlingsentschädigung und nicht an der Höhe des niedrigsten Angestelltengehalts orientiert.“

Die Bf. hat vergleichend auf den Lehrberuf des Steuerassistenten verwiesen. Dem Berufswörterbuch (herausgegeben vom AMS) ist zu entnehmen, dass der Lehrberuf des Steuerassistenten eine dreijährige Lehrzeit aufweist und dass das Einstiegsgehalt 1.450,00 Euro bis 1.750,00 Euro brutto beträgt. Die Lehrlingsentschädigung beträgt demgegenüber laut Kollektivvertrag im Bereich Bilanzbuchhalter-, Buchhalter- und Personalverrechner-Gewerbe (Angestellte) im ersten Lehrjahr 520,00 Euro, im zweiten Lehrjahr 718,00 Euro und im dritten Lehrjahr 889,00 Euro. Im Bereich Wirtschaftstreuhänder (Angestellte) beträgt die Lehrlingsentschädigung im ersten Lehrjahr 707,00 Euro, im zweiten Lehrjahr 864,00 Euro und im dritten Lehrjahr 1.047,00 Euro. Dabei handelt es sich um kollektivvertragliche Brutto-Mindest-Sätze. Demgegenüber erhielt die Bf. bereits 2010 laut Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) einen Bezug von 21.378,16 Euro brutto inklusive Sonderzahlungen bzw. von 18.349,06 Euro brutto abzüglich der Sonderzahlungen, was einem monatlichen Bruttobezug von 1.529,09 Euro entspricht. Das während der Ausbildungsphase bezogene Entgelt lag daher betragsmäßig zwischen dem höchsten und dem niedrigsten Einstiegsgehalt für (ausgelernte) Steuerassistenten und war erheblich höher als eine Lehrlingsentschädigung für die ersten zwei Lehrjahre. Abgesehen davon war für diesen Beruf eine vierjährige Lehrzeit vorgesehen.

Aus dem Vergleich der Einstiegsgehälter mit der Lehrlingsentschädigung im Lehrberuf des Steuerassistenten ist deutlich erkennbar, dass Lehrlingsentschädigungen in der Regel wesentlich unter den Einstiegsgehältern entsprechend ausgebildeter Personen liegen. Ein unter dem Gesichtspunkt des Förderungszweckes gleichwertiger Ausbildungsgang

liegt damit nicht vor. Der Bf. verblieb nach Abzug der Sozialversicherungsbeträge, der Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte und der Sonderausgaben noch immer ein steuerbares Einkommen von über 1.000,00 Euro monatlich. Eine Vergleichbarkeit im Hinblick auf die soziale Bedürftigkeit ist mit den typischen Lehrverhältnissen im ersten und zweiten Lehrjahr daher nicht gegeben.

Hinzu kommen weitere Unterschiede in der Grundausbildung von Bundesbediensteten mit Lehrverhältnissen.

Auf der Homepage des „ibw - Institut für Bildungsforschung der Wirtschaft“ finden sich folgende Aussagen zur Lehrlingsausbildung:

„Die Lehrlingsausbildung hat in Österreich eine lange Tradition und wird international sehr geschätzt. Sie steht allen Personen offen, die die neunjährige Schulpflicht erfüllt haben. Mit der Absolvierung einer Lehre wird eine qualifizierte und vollständige Berufsausbildung erworben.

Die Ausbildung findet an zwei Lernorten statt: im Betrieb und in der Berufsschule. Der Lehrling steht somit in einem Ausbildungsverhältnis mit seinem Lehrbetrieb und ist gleichzeitig Schüler/in einer Berufsschule. Die betriebliche Ausbildung umfasst den größten Teil der Lehrzeit. Der Lehrling verbringt rund 80 % seiner Ausbildungszeit im Lehrbetrieb und erhält dort eine praxisorientierte Ausbildung. An ein bis zwei Tagen pro Woche oder geblockt über mehrere Wochen findet in der Berufsschule der fachtheoretische sowie allgemeinbildende Unterricht statt.

Je nach gewähltem Lehrberuf dauert eine Lehre zwei, zweieinhalb, drei, dreieinhalb oder vier Jahre. Die meisten Lehrberufe sind dreijährig.

Die Lehrlingsausbildung schließt mit der Lehrabschlussprüfung (LAP) ab. Diese wird von Berufsexperten abgenommen. Durch die Prüfung qualifiziert sich ein Lehrling als Fachkraft im erlernten Beruf.“

Regelungen zur Lehre finden sich im Berufsausbildungsgesetz (BAG).

Gemäß § 5 BAG gelten folgende Regelungen:

„(1) Lehrberufe sind Tätigkeiten,

a) die alle oder einzelne Teile einer den Bestimmungen der Gewerbeordnung 1994 unterliegenden Beschäftigung oder mehrere solcher Beschäftigungen zum Gegenstand haben,

b) die geeignet sind, im Wirtschaftsleben den Gegenstand eines Berufes zu bilden, und

c) deren sachgemäße Erlernung mindestens zwei Jahre erfordert.

(2) Die in § 94 der Gewerbeordnung 1994 angeführten Handwerke sind nach Maßgabe des Berufsausbildungsgesetzes Lehrberufe. Lehrberufe sind für solche Handwerke einzurichten, für welche die fachliche Ausbildung nicht bereits durch einen bestehenden

Lehrberuf in einem auf Grund der Gewerbeordnung 1994 verwandten Handwerk oder verwandten gebundenen Gewerbe sichergestellt ist.

(3) Lehrberufe sind ferner Tätigkeiten,

a) die hinsichtlich der Berufsausbildung der Gesetzgebung und der Vollziehung des Bundes, nicht jedoch der Gewerbeordnung 1994 unterliegende Beschäftigungen zum Gegenstand haben,

b) bei denen die Ausbildung in dieser Beschäftigung als Lehrling im Sinne dieses Bundesgesetzes im Hinblick auf die für diese Tätigkeiten erforderlichen Fertigkeiten und Kenntnisse zweckmäßig ist, und

c) bei denen die Voraussetzungen des Abs. 1 lit. b und c vorliegen.

(3a) Lehrberufe gemäß Abs. 1 bis 3, die als modulare Lehrberufe gemäß § 8 Abs. 4 eingerichtet werden, müssen aus einem Grundmodul und zumindest einem Hauptmodul sowie zumindest einem Spezialmodul bestehen.

(4) Lehrberufe, die auf Grund dieses Bundesgesetzes oder auf Grund anderer Rechtsvorschriften des Bundes oder der Länder eingerichtet sind, können in der Lehrberufsliste zueinander verwandt gestellt werden, wenn gleiche oder ähnliche Roh- oder Hilfsstoffe und Werkzeuge verwendet werden oder Tätigkeiten zu verrichten sind, die gleiche oder ähnliche Arbeitsgänge erfordern. Lehrberufe, die auf Grund anderer Rechtsvorschriften des Bundes oder der Länder eingerichtet sind, können jedoch nur dann zu Lehrberufen, die auf Grund dieses Bundesgesetzes eingerichtet sind, verwandt gestellt werden, wenn darüber hinaus in diesen anderen Rechtsvorschriften eine Verwandtschaft zu den entsprechenden auf Grund dieses Bundesgesetzes eingerichteten Lehrberufen festgelegt ist. Hinsichtlich der Zusatzprüfung gilt § 27. Lehrberufe, die Gewerben entsprechen, die zu einem verbundenen Gewerbe zusammengefasst sind, sowie Lehrberufe, die verwandten Gewerben entsprechen, sind jedenfalls verwandt zu stellen.

(5) Verwandte Lehrberufe im Sinne des Abs. 4 können zu einem Lehrberuf zusammengefasst werden. Eine solche Zusammenfassung darf nur erfolgen, wenn zumindest der Ersatz der Lehrabschlussprüfung für einen dieser von diesem neuen Lehrberuf erfassten einzelnen Lehrberufe vorgesehen werden kann. Wenn das Zeugnis über die erfolgreiche Ablegung der Lehrabschlussprüfung in einem solchen neuen Lehrberuf das Zeugnis über die erfolgreiche Ablegung der Lehrabschlussprüfung in den von diesem neuen Lehrberuf erfassten einzelnen Lehrberufen ersetzt, dürfen die von einem solchen neuen Lehrberuf erfassten einzelnen Lehrberufe nicht im Rahmen einer Doppellehre ausgebildet werden. Werden einzelne Lehrberufe zu einem neuen Lehrberuf zusammengefasst so ist gleichzeitig zu überprüfen, ob einer oder mehrere von diesen einzelnen Lehrberufen noch den Voraussetzungen des Abs. 1 entsprechen. Gegebenenfalls ist die Lehrberufsliste entsprechend zu ändern.

(6) Außer in den im Abs. 5 dritter Satz und im Abs. 7 angeführten Fällen ist die gleichzeitige Ausbildung eines Lehrlings in zwei Lehrberufen zulässig.

(7) Die gleichzeitige Ausbildung ist nicht zulässig:

- a) bei verschiedenen Lehrberechtigten,*
- b) in Lehrberufen, die verwandt sind und deren Lehrzeit gegenseitig ohnedies in vollem Ausmaß anzurechnen ist (§ 6 Abs. 3), oder*
- c) in mehr als zwei Lehrberufen überhaupt.*

(8) Die Ausbildung eines Lehrlings durch einen Lehrberechtigten, dessen Betrieb nur saisonmäßig geführt wird, ist nur dann zulässig, wenn für die Erfüllung der Berufsschulpflicht und für die Erreichung des Ausbildungsziels, beispielsweise im Rahmen eines Ausbildungsverbundes, vorgesorgt ist. Dies ist im Lehrvertrag unter sinngemäßer Anwendung des § 12 Abs. 4 darzulegen.

Gemäß § 6 BAG gelten folgende Regelungen:

„(1) Die Dauer der Lehrzeit in einem Lehrberuf hat in der Regel drei Jahre zu betragen; sie darf innerhalb eines Zeitraumes von zwei bis höchstens vier Jahren nur in ganzen oder halben Jahren festgesetzt werden. Für die Festsetzung der Dauer der Lehrzeit eines Lehrberufes sind die in diesem zu erlernenden Fertigkeiten und Kenntnisse, der Schwierigkeitsgrad der Ausbildung in dem betreffenden Lehrberuf sowie die Anforderungen, die die Berufsausübung stellt, maßgebend.

(2) Bei gleichzeitiger Ausbildung in zwei Lehrberufen beträgt die Dauer der Gesamtlehrzeit die Hälfte der Gesamtdauer der beiden festgesetzten Lehrzeiten, vermehrt um ein Jahr; die gesamte Lehrzeit darf höchstens vier Jahre betragen.

(2a) Die Ausbildung eines Lehrlings in einem Lehrberuf, der als modularer Lehrberuf gemäß §§ 5 Abs. 3a und 8 Abs. 4 eingerichtet ist, hat jedenfalls ein Grundmodul und ein Hauptmodul in der Dauer von insgesamt mindestens drei Jahren zu umfassen. Innerhalb einer Gesamtausbildungsdauer von bis zu vier Jahren können dem Lehrling ein weiteres Hauptmodul oder zusätzlich ein oder zwei Spezialmodule vermittelt werden. Dies ist im Lehrvertrag festzulegen (§ 12 Abs. 3 Z 3). Bei der Ausschöpfung der Gesamtausbildungsdauer von vier Jahren dürfen höchstens so viele Hauptmodule und Spezialmodule vermittelt werden, dass die Summe der zeitlichen Dauer des Grundmoduls und der einzelnen Hauptmodule sowie der einzelnen Spezialmodule vier Jahre nicht überschreitet.

(3) Die Dauer der Lehrzeit verwandter Lehrberufe ist gegenseitig anrechenbar.

(4) Für die Festsetzung des Ausmaßes der Anrechnung von Lehrzeiten verwandter Lehrberufe in den einzelnen Lehrjahren ist maßgebend, ob und in welchem Umfang in den verwandten Lehrberufen während der einzelnen Lehrjahre gleiche oder ähnliche Roh- und Hilfsstoffe und Werkzeuge verwendet werden oder Tätigkeiten zu verrichten sind, die

gleiche oder ähnliche Arbeitsgänge erfordern; hiebei ist auf die Berufsbilder (§ 8 Abs. 2) dieser Lehrberufe Bedacht zu nehmen.

(5) Das Ausmaß der Anrechnung von Lehrzeiten in nach § 5 Abs. 4 letzter Satz verwandten Lehrberufen beträgt zumindest die Hälfte der Lehrzeit.

(6) Der Bundesminister für Wirtschaft, Familie und Jugend hat mit Verordnung die Lehrberufe, die in einer verkürzten Lehrzeit erlernt werden können sowie das Ausmaß der Verkürzung, die allenfalls notwendige Vorbildung und die Grundzüge, wie diese verkürzte Ausbildung gestaltet werden muss, festzulegen.“

Gemäß § 13 Abs. 1 BAG ist der Lehrvertrag für die für den Lehrberuf festgesetzte Dauer der Lehrzeit (§ 7 Abs. 1 lit. b), bei gleichzeitiger Ausbildung in zwei Lehrberufen für die sich aus § 6 Abs. 2 ergebende Zeit, abzuschließen. ...

Gemäß § 14 Abs. 1 BAG endet das Lehrverhältnis mit Ablauf der im Lehrvertrag vereinbarten Dauer der Lehrzeit.

Gemäß § 18 Abs. 1 BAG ist der Lehrberechtigte verpflichtet, den Lehrling, dessen Lehrverhältnis mit ihm gemäß § 14 Abs. 1 oder § 14 Abs. 2 lit. e endet, im Betrieb drei Monate im erlernten Beruf weiterzuverwenden.

Gemäß § 1 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Grundausbildung für die Bediensteten des Ressortbereiches (Grundausbildungsverordnung-BMF) regelt diese Verordnung 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 1979) der erfolgreiche Abschluss einer Grundausbildung als Ernennungs- oder Definitivstellungserfordernis vorgesehen ist. Ausgenommen von dieser Verordnung ist der Anwaltsdienst der Finanzprokurator, dessen Grundausbildung im Finanzprokuratorgesetz (Prokuratorgesetz), BGBl. I Nr. 110/2008, geregelt ist.

Die Bf. hat selbst erklärt, ohne Dienstprüfung werde das Dienstverhältnis zum Bund aufgelöst.

Das in der Grundausbildungsverordnung-BMF festgelegte Bildungsziel der Ausbildung wird in § 2 idgF wie folgt definiert:

„(1) Ziel der Grundausbildung ist die Vermittlung von Grund- und Übersichtskenntnissen (fachlich, sozial und methodisch), welche die Kernbereiche des jeweiligen Aufgabenbereiches (Steuer, Zoll, Allgemeiner Dienst) betreffen und von allgemeiner Bedeutung sind. Darüber hinaus sollen die Grundlagen der Organisationskultur, die Werte des Finanzressorts, sowie Grundsätze des Gender Mainstreamings vermittelt werden.

(2) Die für einen konkreten Arbeitsplatz erforderlichen Wissensinhalte und besonderen Anforderungen sind nach Absolvierung der Grundausbildung im Rahmen der praktischen Arbeit und durch am Bedarf orientierte Qualifizierungsmaßnahmen zu vertiefen.“

Während der Lehrvertrag gemäß § 5 Abs. 1 lit. b BAG den Lehrling für Tätigkeiten ausbildet, die geeignet sind, im Wirtschaftsleben den Gegenstand eines Berufes zu bilden, steht bei der Grundausbildung die Schulung für den Dienst in der Finanzverwaltung im Vordergrund. Das Kennenlernen verschiedener Bereiche durch Rotationen fördert ein Gesamtverständnis der Zusammenhänge im Finanzressort, auch wenn sie für die Tätigkeit am in der Folge zugewiesenen konkreten Arbeitsplatz allenfalls nicht erforderlich sind.

Die Auflösung des Dienstverhältnisses im Fall eines nicht positiven Abschlusses der Grundausbildung steht auch insofern im diametralen Gegensatz zum Lehrvertrag, als dessen Ziel auf die Ausbildung beschränkt ist. Dieser sieht eine Bindung des Lehrlings an den Betrieb für die Dauer der Lehrzeit vor. Der Lehrberechtigten ist lediglich zu einer Weiterverwendung im Betrieb für die Dauer von drei Monaten im erlernten Beruf verpflichtet (§ 18 BAG). Dass der Lehrberechtigte im Einzelfall an einer Weiterbeschäftigung interessiert sein kann, steht dem nicht entgegen. Nach Beendigung der Lehre mit der Lehrabschlussprüfung kann der Geselle in verschiedenen Betrieben im erlernten Beruf eine Arbeit annehmen.

Ziel der Grundausbildung in Verbindung mit der Dienstprüfung ist hingegen, die Eignung für eine Tätigkeit in der Finanzverwaltung zu vermitteln, also beim selben Dienstgeber, zu welchem auch das Dienstverhältnis ursprünglich begründet wurde.

Die von der Bf. absolvierte Grundausbildung ist daher nicht mit einer anerkannten Lehre und das von ihr bezogene Gehalt nicht mit einer Lehrlingsentschädigung zu vergleichen.

Es kann dahingestellt bleiben, ob die Bf. eine Ausbildung im Sinne des FLAG absolviert hat (vgl. BFG vom 28.2.2018, RV/7104897/2016), weil sie nicht nachgewiesen hat, das das von ihr während der Grundausbildung bezogene Entgelt unter der maßgeblichen Grenze des § 6 Abs. 3 FLAG gelegen ist.

Der Beschwerde konnte daher keine Folge gegeben 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 Frage, ob es sich bei der Grundausbildung an einem Finanzamt um ein anerkanntes Lehrverhältnis iSd § 6 Abs. 3 lit. b FLAG handelt, ist insofern eine Rechtsfrage, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, weil bis dato noch keine Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes vorliegt, die Frage vom Bundesfinanzgericht unterschiedlich behandelt wurde (BFG RV/7105058/2016 vom 13.12.2016 sowie BFG RV/7104897/2016 vom 28.2.2018 abweisend, BFG RV/1100412/2016 vom 27.6.2018 stattgebend) und überdies eine große Zahl von Personen potentiell davon betroffen ist.

Wien, am 1. Oktober 2018