



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungsverwerberin, Wohnort, Straße, vom 24. Juni 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes FA vom 26. Mai 2009 betreffend Abweisung eines Antrages auf Gewährung der Familienbeihilfe für den Zeitraum 1. November 2008 bis 30. April 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 26. Mai 2009 wurde der Antrag der Beihilfenwerberin auf Auszahlung der Familienbeihilfe für den Zeitraum November 2008 bis April 2009 abgewiesen. Nach Anführung von Auszügen aus dem FLAG 1967 hielt das Finanzamt fest, dass der Sohn der Berufungsverwerberin am [Institut] in Rahmen seines Promotionsvorhabens ein Forschungsstipendium erhalte. Dies im Rahmen eines Doktorandenprogrammes, welches gemeinsam mit [Universitäten] aufgebaut worden sei. Beabsichtigt werde, sein Studium nach der Promotionsordnung der [Universität] abzuschließen. Eine Immatrikulation an der Universität wäre jedoch erst mit dem Sommersemester 2009 erfolgt, sodass für den im Spruch angeführten Zeitraum kein Beihilfenanspruch bestehe.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung vertrat die Beihilfenwerberin den Standpunkt, dass für die von ihrem Sohn betriebene besondere Studienform eine „Immatrikulation der herkömmlichen Art“ nicht vorgesehen und erforderlich sei. Nicht

übersehen werden dürfe, dass das Studium nur für die Weiterentwicklung von „exceptional talents in an accordingly exemplary manner“ offen stehe und vorbehalten sei. Im Weiteren wurde sodann das Unverständnis darüber zum Ausdruck gebracht, dass das Finanzamt die abweisende Entscheidung mit dem Fehlen einer Immatrikulation an einer Universität begründe.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung machte das Finanzamt Ausführungen zum Begriff „Berufsausbildung“ und zur Absolvierung eines Praktikums. Weiters führte es aus, dass das Promotionsverfahren an der [Universität] die Immatrikulation voraussetze und das Institut, welches das Doktorandenprogramm anbiete, keine Bildungseinrichtung sei.

Daraufhin beantragte die Einschreiterin die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und vertrat die Meinung, dass das Promotionsstudium ihres Sohnes alle Voraussetzungen für das Vorliegen einer Berufsausbildung erfülle. Ihr Sohn stehe auch in keinerlei Dienstverhältnis, weder zum [Institut], noch zu einer der Universitäten.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach [§ 2 Abs 1 lit b FLAG 1967](#) haben Personen, die im Bundesgebiet einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, 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.

Im gegenständlichen Fall nahm der volljährige Sohn der Berufungswerberin nach Abschluss der Diplomstudien [Studium1] und [Studium2] an einer inländischen Universität ab September 2008 an einem Doktorandenprogramm am [Institution], angesiedelt am [Institut], teil. Aus der Bestätigung des Instituts ergibt sich, dass dem Sohn der Berufungswerberin im Rahmen des Doktorandenprogrammes die Möglichkeit zur Arbeit an seiner Promotion geboten wird und er vom Institut (im ersten Jahr) ein monatliches Stipendium von € 1.000,00 erhält. Das Programm wird in Zusammenarbeit mit der [Universität] und anderen Hochschulen angeboten. Aus den im Akt aufliegenden Unterlagen ergibt sich, dass das Programm eine Kombination von forschungsbasierter Lehre und Ausbildung „on-the-job“ darstellt.

Ab dem zweiten Jahr wird den Teilnehmern die Möglichkeit geboten, als bezahlte Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter in die Forschungsarbeit der Abteilungen des Instituts eingebunden zu werden. Die Nachfrage des Instituts nach qualifizierten Wissenschaftlerinnen und Wissenschaftlern wird im Rahmen des Programmes abgedeckt.

Das Center selbst ist kein Abschluss „verleihender Körper“ (siehe Homepage). Vielmehr wird, wie bereits das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt hat, Studenten eines Doktoratstudiums die Möglichkeit geboten, in einer Forschungsumgebung mit firmenmäßiger Struktur zu arbeiten und die besonderen persönlichen Fähigkeiten weiter zu entwickeln; das Programm führt die Studenten zu einem tieferen und praxisbezogenen Verständnis für soziale und wirtschaftliche Zusammenhänge und gibt ihnen die Möglichkeit, ihr Wissen in der professionellen Forschungsumgebung zu festigen. Die tatsächliche Promotion erfolgt dabei jedoch ausschließlich im Rahmen der Promotionsordnung der [Universität].

Unbestritten ist gegenständlich, dass der Sohn der Berufungswerberin zu Beginn seiner Tätigkeit am [Institut] nicht an der [Universität] immatrikuliert war. Die Immatrikulation erfolgte erst mit Wirkung vom [Datum].

Entscheidend für die Lösung des vorliegenden Falles ist nunmehr, ob alleine die Teilnahme am gegenständlichen Doktorandenprogramm ohne Immatrikulation an einer Universität eine Berufsausbildung iSd FLAG 1967 darstellt. Dass eine Fortbildung an einer Fachschule gegeben ist, ist mangels Eigenschaft des Centers als Schule bereits von vornherein ausgeschlossen.

Was unter Berufsausbildung zu verstehen ist, wird im Gesetz – mit Ausnahme des Besuches der in § 3 StudFG 1992 genannten Einrichtungen - nicht näher definiert. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe für viele zB VwGH 26.6.2001, [2000/14/0192](#), VwGH 18.11.2008, [2007/15/0050](#); VwGH 8.7.2009, [2009/15/0089](#); VwGH 18.11.2009, [2008/13/0015](#)) liegt eine Berufsausbildung iSd FLAG 1967 vor, wenn folgende Kriterien erfüllt sind:

- Es muss das ernstliche und zielstrebige, nach außen erkennbare Bemühen um den Ausbildungserfolg gegeben sein.
- Unter den Begriff "Berufsausbildung" sind jedenfalls alle Arten schulischer oder kursmäßiger Ausbildung zu zählen, in deren Rahmen noch nicht berufstätigen Personen ohne Bezugnahme auf die spezifischen Tätigkeiten an einem bestimmten Arbeitsplatz das für das künftige Berufsleben erforderliche Wissen vermittelt wird.
- Bei kursmäßigen Veranstaltungen kommt es darauf an, dass sich die Ausbildung in quantitativer Hinsicht vom Besuch von Lehrveranstaltungen oder Kursen aus privaten Interessen unterscheidet.
- Die oben angeführten Voraussetzungen einer Berufsausbildung iSd FLAG können auch dann vorliegen, wenn ein Kind erforderliche Prüfungen ablegen will und sich hierauf tatsächlich und zielstrebig vorbereitet. Das wird dann anzunehmen sein, wenn die Vorbereitung auf die

Ablegung der Prüfung die volle Zeit des Kindes in Anspruch nimmt und das Kind zu den festgesetzten Terminen zu den Prüfungen antritt (VwGH 8.7.2009, [2009/15/0089](#), zur Vorbereitung auf die Externistenreifeprüfung).

- Ob ein Kind eine Berufsausbildung absolviert, ist eine Tatfrage, die die belangte Behörde in freier Beweiswürdigung zu beantworten hat.

Nach dieser Judikatur weist jede als Berufsausbildung anzuerkennende Bildungsmaßnahme ein qualitatives und ein quantitatives Element auf. Entscheidend ist sowohl die Art der Ausbildung als auch deren zeitlicher Umfang; die Ausbildung muss - ohne Bezugnahme auf die spezifischen Tätigkeiten an einem bestimmten Arbeitsplatz - als Vorbereitung für die spätere konkrete Berufsausübung anzusehen sein und überdies – insbesondere wenn die Prüfungsvorbereitung nicht in einem entsprechend vorgegebenen und organisierten Umfeld, wie dies etwa bei einer eigenständigen Vorbereitung auf die Studienberechtigungsprüfung oder Externistenreifeprüfung der Fall sein kann, erfolgt - die volle Zeit des Kindes in Anspruch nehmen.

Insbesondere durch das letzterwähnte zeitliche Moment, an welchem der Verwaltungsgerichtshof auch nach der Änderung des Familienlastenausgleichsgesetzes durch das BGBI I 142/2000 und die Folgeänderungen hinsichtlich der Einführung und Erhöhung einer nicht geringfügigen Zuverdienstgrenze festgehalten hat, unterscheidet sich die österreichische Rechtslage von der Rechtslage in der Bundesrepublik Deutschland. Der deutsche Bundesfinanzhof hat nämlich zum deutschen Kindergeld im Urteil BFH 22.10.2009, III R 29/08, ausgeführt, dass sogar eine Vollzeiterwerbstätigkeit die Berücksichtigung als Kind in der Berufsausbildung iSd § 32 Abs 4 dEStG nicht ausschließt. Dies allerdings unter der Voraussetzung, dass bei aufrechter Immatrikulation das Studium daneben ernsthaft und nachhaltig betrieben wird.

Ausdrücklich wird in der deutschen Rechtsprechung (vgl Finanzgericht Münster, 17.8.2009, 2 K 3724/08 Kg,AO) darauf hingewiesen, dass nach der deutschen Gesetzeslage der Tatbestand der Berufsausbildung nicht voraussetzt, dass die Vorbereitung auf den künftigen Beruf die Arbeitskraft des Kindes überwiegend beansprucht. Als Ausfluss dieser Überlegungen steht somit auch die Tätigkeit in einem Arbeitsverhältnis als wissenschaftlicher Mitarbeiter einer Universität dem Vorliegen einer anzuerkennenden Berufsausbildung grundsätzlich nicht entgegen, selbst wenn im Rahmen dieser Tätigkeit Vorarbeiten für die Promotion nur in einem zeitlich geringeren Ausmaß als 50% der Gesamtarbeitsleistung erbracht werden.

Wird jedoch eine Vollzeiterwerbstätigkeit vor der tatsächlichen Aufnahme des Studiums ausgeübt, ist auch nach der deutschen Rechtsprechung nicht von einer Berufsausbildung

auszugehen; diesfalls ist sogar die bereits erfolgte Immatrikulation nicht von Bedeutung (BFH 23.11.2001, VI R 77/99).

Unter Hinweis auf seine Rechtsprechung hat der Verwaltungsgerichtshof (vgl VwGH 27.8.2008, [2006/15/0080](#)) bezüglich eines Unterrichtspraktikums im Sinn des Unterrichtspraktikumsgesetzes ausgesprochen, dass sich dieses seinem Inhalt nach als typischer Fall einer Einschulung am Arbeitsplatz darstelle. Eine Einführung in die Aufgaben des Arbeitsplatzes und das anfängliche Arbeiten unter Anleitung stehen im Allgemeinen am Beginn jeder Berufstätigkeit von Schulabgängern oder Universitätsabsolventen. Die am Ende des Unterrichtspraktikums vom "Vorgesetzten" des Unterrichtspraktikanten zu treffende Beurteilung des "Arbeitserfolges" ist der im öffentlichen Dienst anzufindenden Leistungsbeurteilung vergleichbar. Der Umstand, dass der Gesetzgeber die typischerweise anzutreffende Einstiegsphase in den Beruf vor der eigentlichen Anstellung angesiedelt hat, rechtfertige eine unterschiedliche Behandlung der Unterrichtspraktikanten gegenüber anderen Berufsanfängern in Bezug auf den Anspruch auf Familienbeihilfe nicht.

Daraus folgt, dass nach der österreichischen Rechtslage eine Tätigkeit an einem bestimmten Arbeitsplatz selbst dann keine Berufsausbildung im durch das FLAG 1967 geforderten Sinn darstellt, wenn im Rahmen dieser Tätigkeit eine „firmeninterne“ Ausbildung stattfindet, welche auch im Rahmen eines Promotionsvorhabens verwendet werden kann. Dabei ist es nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates unmaßgeblich, ob die Tätigkeit an diesem Arbeitsplatz im Rahmen eines Dienstverhältnisses oder einer anderen Vereinbarung über die Tätigkeit erfolgt. Insoweit sind die Ausführungen der Berufungswerberin, ihr Sohn stehe in keinem Dienstverhältnis zum [Institut] oder der [Universität], somit bereits grundsätzlich nicht von Belang.

Entscheidend ist vielmehr, dass sich das Doktorandenprogramm, an welchem der Sohn der Berufungswerberin teilnimmt, selbst nach der Eigendefinition als Kombination einer forschungsbasierten, anspruchsvollen Lehre mit einer Ausbildung „on-the-job“ im Tätigkeitsbereich des Instituts (wissenschaftlich fundierte [Tätigkeit]) darstellt. So gestaltet sich der Ablauf des Doktorandenprogrammes einerseits auch in der Teilnahme an Seminaren von renommierten Hochschulprofessoren (welche - zumindest zum Teil - auch am Institut tätig sind), andererseits aber ebenso in der aktiven Mitwirkung an Forschungs- und Beratungsprojekten (siehe Pressemitteilung des Instituts vom 1.12.2005). Dies jedoch ohne Immatrikulation an einer Universität.

Ziel des Doktorandenprogrammes ist es, die Nachfrage des Instituts nach qualifizierten Wissenschaftlerinnen und Wissenschaftlern abzudecken (siehe Tätigkeitsbericht 2006 des Instituts).

Der genannten Pressemitteilung ist auch zu entnehmen, dass die Teilnehmer am Doktorandenprogramm im ersten Jahr eine Unterstützung von € 1.000,00 monatlich erhalten, ab dem zweiten Jahr zudem die Möglichkeit eröffnet wird, als bezahlte Mitarbeiter in die Forschungstätigkeit der Abteilungen des Instituts eingebunden zu werden. In diesem Zusammenhang ist der Internetseite des Instituts weiter zu entnehmen, dass der Sohn der Berufungswerberin ab dem [TT.MM.JJJJ] als neuer Mitarbeiter in der Abteilung „[Name]“ eingesetzt wird.

Es wird nunmehr seitens des Unabhängigen Finanzsenates nicht bestritten, dass eine einschlägige (berufliche) Tätigkeit, bei welcher zudem die Promotionsabsicht bekannt und gewünscht ist, für die Vorbereitung auf eine beabsichtigte Promotion günstig und vorteilhaft ist. Eine Promotion kann jedoch nur an einer Universität stattfinden und setzt – nach den für den vorliegenden Fall einschlägigen Bestimmungen - voraus, dass eine Anmeldung der Promotionsabsicht und eine Eröffnung des Promotionsverfahrens erfolgt. Als nicht bereits in einem Beschäftigungsverhältnis zur (gegenständlich relevanten) [Universität] stehender Doktorand ist dazu eine Immatrikulation unabdingbare Voraussetzung (siehe dazu die im Verwaltungsakt aufliegende Promotionsordnung). Dies wird auch seitens des Instituts ausdrücklich bestätigt (siehe den Hinweis auf die Webseite des Instituts in der Berufungsvorentscheidung).

Im vorliegenden Fall kann somit nicht außer Acht gelassen werden, dass der Sohn der Berufungswerberin im Rahmen des Doktorandenprogrammes einer einschlägigen Tätigkeit, welche auf seinem abgeschlossenen Diplomstudium begründet ist, bereits nachgeht und ihm diese Tätigkeit für sich gesehen die Promotion nicht ermöglicht. Einer Beschreibung des gegenständlichen Programmes auf der Homepage der Universität [Stadt] ist zudem zu entnehmen, dass die Doktoranden ihre Dissertation erst nach dem Durchlaufen des ersten Jahres schreiben. Gleichartiges ist auch der Homepage des [Institut] zu entnehmen („After successfully completing the first year, each doctoral student will be assigned to a doctoral supervisor who will be the student's main contact and advisor.“).

Indem der Sohn der Berufungswerberin nicht an einer Universität immatrikuliert war und daher tatsächlich im für diese Entscheidung maßgeblichen Zeitraum kein (weiterführendes) Studium betrieben hat, liegt auch keine Berufsausbildung, welche neben einer Beschäftigung betrieben wurde, vor. Daran kann auch die Tatsache nichts ändern, dass - in einem zeitlich jedoch nicht überwiegenden Ausmaß – nach den programminternen Vorgaben diverse Schulungsveranstaltungen besucht wurden. Diese Beurteilung steht letztlich ein Einklang mit der oben dargestellten deutschen Rechtslage, welche – wie oben ausgeführt – ebenfalls die

Notwendigkeit des tatsächlichen Beginns eines Studiums, welches ernsthaft und zielstrebig betrieben wird, den weiteren Ausführungen voranstellt.

Es ist nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates gegenständlich davon auszugehen, dass ein dem oben erwähnten Unterrichtspraktikum vergleichbarer Fall vorliegt und der Sohn der Berufungswerberin im ersten Jahr des Doktorandenprogrammes (vor der eigentlichen Anstellung als wissenschaftlicher Mitarbeiter) eine von dritter Seite geförderte Einstiegsphase in den Beruf durchlaufen hat, welche für sich alleine betrachtet nicht als Berufsausbildung iSd FLAG 1967 angesehen werden kann.

Damit erübrigt sich auch die Prüfung, ob der Sohn der Berufungswerberin trotz eigener Wohnsitznahme in [Staat] noch bei dieser haushaltszugehörig war bzw ob die Berufungswerberin überwiegend für den Unterhalt ihres Sohnes aufgekommen ist, was – bei Vorliegen einer Berufsausbildung – als weitere Voraussetzung für einen Beihilfenbezug zusätzlich von entscheidender Bedeutung wäre.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 30. März 2011