



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, Ort1, Strasse, vom 30. Dezember 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 20. Dezember 2010 betreffend Rückforderung von Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträgen für den Zeitraum April bis August 2010 für das Kind A, geboren am TT/MM 1992, entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird dahingehend abgeändert, dass zu Unrecht bezogene Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag für die Monate Juli 2010 und August 2010, und zwar 261,80 € Familienbeihilfe und 116,80 € Kinderabsetzbetrag, zusammen 378,60 €, zurückgefordert werden.

Entscheidungsgründe

Mit **Bescheid** vom 20. Dezember 2010 forderte das Finanzamt von der Berufungswerberin (Bw) Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag betreffend deren Tochter A für den Zeitraum April bis August 2010 zurück.

In der Bescheidsbegründung führte das Finanzamt aus:

„Da es sich bei der Ausbildung Ihrer Tochter an der „O-Kunstakademie“ in Ort2 um keine Berufsausbildung im Sinne des § 2 Abs. 1 lit b FLAG 1967 handelt, besteht für den Zeitraum ab Vollendung des 18. Lebensjahres (mit 3/2010) bis zum Beginn der Lehre (14. 9. 2010 – somit bis 8/2010) kein Anspruch auf Familienbeihilfe“.

Dem Finanzamt lagen Teilnahmebestätigungen der „O-Kunstakademie“ über den Besuch des Aufbauseminars vom 26. bis 30 Jänner 2010, eines Seminars vom 18. bis 20 Februar 2010

sowie des Weiterführungsseminars vom 20. bis 24. Juli 2010 vor. Des Weiteren liegt im Akt ein Ausdruck der Website der „O-Kunstakademie“ sowie ein Schreiben dieses Institutes über den Studiumsverlauf auf.

Daraus geht hervor, dass das „intensive, umfassende Studium alle Ausdrucksmöglichkeiten der Malerei mit dem Ziel, den Weg einer individuellen künstlerischen Tätigkeit für berufliche und persönliche Entwicklung bereitet. Es wendet sich an alle künstlerisch Interessierten, die sich intensiver und vor allem an Hand eines systematisch aufgebauten Lehrgangskonzeptes mit der Malerei und den dazugehörigen künstlerischen Aspekten auseinandersetzen wollen, aber keine Möglichkeit haben, eine Kunstuniversität zu absolvieren. Für berufliche Veränderung und Perfektionierung des Könnens von künstlerisch Freischaffenden ist diese Ausbildungsstätte bestens geeignet.

Es sind keine besonderen Vorkenntnisse und Voraussetzungen dafür erforderlich. Dabei spielt es zunächst keine Rolle, ob eine persönliche Neigung entwickelt oder ein Hobby vertieft werden soll oder ob eine berufliche Absicht verfolgt wird. Individuelle Anlagen der Teilnehmer werden geweckt und gefördert, sodass eine freie Entfaltung von eigenen Fähigkeiten und künstlerischer Intention gegeben ist.

Das Studium besteht aus 6 Pflichtseminaren zu je 5 Tagen und 4 Wahlseminaren zu je 3 Tagen. Die Pflichtseminare sind in Abständen von ca. drei Monaten und die Wahlseminare müssen zwischendurch absolviert werden. Dazwischen sind die Schüler mit sogenannten Hausarbeiten beschäftigt. So gesehen sind die Teilnehmer am Kunststudium zwei Jahre sehr intensiv beschäftigt.

Das Studium kann mit einem Zertifikat abgeschlossen werden. Verschiedene Möglichkeiten der Fortbildung und die Wahl für neue berufliche Tätigkeiten werden damit eröffnet.

Die „O-Kunstakademie“ ist keine öffentliche Universität mit Öffentlichkeitsrecht, sondern eine freie Akademie, d. h. ein privates Unternehmen. Nach dem Besuch der vorgeschriebenen Seminare gibt es einen offiziellen Studienabschluss, also eine Vernissage, wo die Abschlussarbeiten präsentiert und die Zertifikate über den Besuch des zweijährigen Kunststudiums überreicht werden. Die Absolventen könnten mit diesem Niveau in die Berufsvereinigung Bildender Künstler Österreichs eintreten und als selbständige Künstler/In tätig werden oder sich eventuell an der Volkshochschule als Kursleiter/In bewerben“.

In der fristgerecht eingebrachten **Berufung** wendete die Bw unter Hinweis auf die Schulbesuchsbestätigung der Berufsschule Ort3 betreffend die Zeiträume 16.11.2009 bis 16.12.2009, 7.1. bis 29.1.2010 und 26.4. bis 18.6.2010 und das Jahreszeugnis für den Lehrberuf Buch- und Medienwirtschaft – Buch- und Musikalienhandel ein, dass ihre Tochter das erste Lehrjahr im Buchhandel mit gutem Erfolg am 18. Juni 2010 abgeschlossen habe. Die

Zeiten der Praxis im Buchhandel und des Schulbesuches an der Berufsschule wären im Lehrvertrag vom 14.10.2010 mit dem X Verlag angerechnet und somit die Lehrzeit verkürzt worden.

Auch die Ausbildung der Tochter an der „O-Kunstakademie “ sei eine Berufsausbildung, da sie aus praktischem und theoretischem Unterricht bestünde und fachspezifisches Wissen vermittelt werde. Die Schüler würden auch zu Hause an ihren Werken arbeiten, um die verschiedenen Maltechniken perfektionieren zu können. Weiters würde am Ende der Ausbildung eine Abschlussprüfung abgelegt werden.

Berufsziel der Tochter sei es, Kinderbücher zu illustrieren. Dafür wären die Lehre beim X Verlag, die Erfahrungen im Buchhandel und die Ausbildung an der „O-Kunstakademie“ unumgänglich.

In der **Berufungsvorentscheidung** vom 16. März 2011 gab das Finanzamt dem Berufsbegehren teilweise Folge, indem es auf Grund des Besuches der Berufsschule für den Zeitraum April bis Juni 2010 Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträge gewährte, jedoch mangels Vorliegens einer Berufsausbildung an der „O-Kunstakademie “ diese für die Monate Juli und August 2010 versagte.

Im **Vorlageantrag** vom 11. April 2011 führt die Bw aus, dass für ihre Tochter das zweijährige Kunststudium für ihre weitere Berufslaufbahn unumgänglich wäre. Die Lehre als Großhandelskauffrau eröffne der Tochter ein zweites berufliches Standbein. Nach unfreiwilligem Abbruch ihrer Lehre im Beruf Buch- und Medienwirtschaft am 12.11.2009 habe ihre Tochter das erste Lehrjahr an der Berufsschule Ort3 absolviert. Trotz intensiver Bemühungen hätte sie erst am 14.9.2010 eine neue Lehrstelle beim X Verlag antreten können. Ihre Tochter wäre daher zwischenzeitlich beim AMS als Lehrstellensuchende gemeldet gewesen. Vom 28.6. bis 2.8.2010 (ausgenommen einer Woche im Juli, in welcher sie das Seminar an der Kunstakademie absolviert hätte) habe sie über das Arbeitsmarktservice (AMS) ein „Job Train“-Seminar besucht.

Über Aufforderung des Finanzamtes brachte die Bw eine Bezugsbestätigung des AMS bei, woraus hervorgeht, dass die Tochter vom 28.6. bis 25.7.2010 und vom 27.7. bis 29.7.2010 Arbeitslosengeldbezug zum Tagsatz von EUR 18,50, somit im Juli 2010 EUR 518,00 erhalten habe. Das Finanzamt legte den Akten überdies einen Versicherungsauszug bei, worin die Tochter für den Zeitraum von 3.8. bis 10.9.2010 als Arbeiterin geführt ist.

Im **Berufungsverfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat** legte die Bw Teilnahmebestätigungen, eine Aufstellung der Hausaufgaben und schließlich das Zertifikat der O-Kunstakademie vom 18.11.2012 über den erfolgreichen Abschluss des zweijährigen Kunststudiums vor. Folgende ergänzende Informationen erhielt die Referentin in einem mit

der Kunstakademie (Geschäftsführung) geführten und mit Aktenvermerk festgehaltenen Telefonat:

Das Kunststudium an dieser privaten Einrichtung dauert zwei Jahre, wobei die Studiendauer jedoch überschritten werden kann.

Der Lehrplan ist so gestaltet, dass er für Berufstätige innerhalb des gesetzlichen Jahresurlaubes absolviert werden kann. Viele der Teilnehmer seien daher berufstätig und würden aus künstlerischem Interesse und persönlicher Neigung von dieser Möglichkeit Gebrauch machen.

Zur erfolgreichen Absolvierung des Studiums sind 6 Pflichtseminare von jeweils 5 Tagen und 4 Wahlseminare von jeweils 3 Tagen zu besuchen. Eine Teilnahmebestätigung erhält man nur, wenn man die Seminare auch tatsächlich besucht hat, wobei jedoch nicht 100% der Anwesenheitszeit erforderlich ist.

Die Pflichtseminare von jeweils Dienstag bis Samstag finden ganztags von 9 Uhr bis 17 Uhr 30 statt und dauern unter Einrechnung einer Mittagspause ca. 7 Stunden. Sie können in ca. 3-Monats-Abständen abgelegt werden. Dazwischen haben die Teilnehmer die Möglichkeit, die ihnen gestellte Hausaufgabe, nämlich die Erstellung von etwa 10 bis 15 Bildern, zu erledigen.

Das Studium kann daher wie folgt abgelegt werden:

Erstes Jahr: 3 Pflichtseminare von jeweils 5 Tagen, somit 15 Tage, 2 Wahlseminare von jeweils 3 Tagen, somit 6 Tage, somit insgesamt 21 Tage (ca. 147 Stunden)

Zweites Jahr: gleich wie 1. Jahr

Es sind weder Prüfungen vorgesehen, noch erfolgt eine Benotung wie an einer öffentlichen Universität, man kann daher nicht durchfallen. Ein Abschlusszertifikat wird jedoch nur ausgestellt, wenn die Seminare auch tatsächlich besucht und alle Hausaufgaben gemacht worden seien.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Berufszeitraum April bis August 2010 lässt sich auf Grund der unterschiedlichen Sachverhaltskonstellationen in folgende drei Zeiträume unterteilen:

- April bis Juni 2010 – Besuch der Berufsschule
- Juli 2010 – Bezug von Arbeitslosengeld in Höhe von EUR 518,00 und Studium an der O-Kunstakademie (Weiterführungsseminar 1 vom 20. bis 24. Juli 2010)

- August 2010 – Arbeiterin laut Versicherungsauszug und Studium an der O-Kunstakademie (Hausaufgaben nach Weiterführungsseminar 1)

Lehrausbildung:

Gemäß § 2 Abs 1 lit. b des Familienlastenausgleichsgesetzes (FLAG) 1967 in der für den Berufszeitraum maßgeblichen Fassung (Rechtslage bis 30. Juni 2011) 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.

Es besteht kein Zweifel, dass insbesondere die Lehrausbildung in einem gesetzlich anerkannten Lehrverhältnis eine Berufsausbildung im Sinn des FLAG darstellt. Diese Lehrausbildung steht auf zwei Säulen: zum einen die praktische Ausbildung im Betrieb (in der Regel 75 bis 80 % der Lehre), und zum anderen die Ausbildung in der Berufsschule (so genanntes „duales System“ der Lehrausbildung).

Hat ein Kind die praktische Berufsausbildung vorzeitig beendet, besucht es jedoch die für den Abschluss erforderlichen Berufsschullehrgänge, so steht dieses Kind (nur) während der Monate des Berufsschulbesuches in Berufsausbildung (UFS 1.3.2007, RV/0087-G/06).

Da die Tochter der Bw laut Schulbesuchsbestätigung und Jahreszeugnis vom 18. Juni 2010 im Zeitraum April bis Juni 2010 an der Berufsschule Ort3 den Jahrgang der ersten Fachklasse für den Lehrberuf Buchhandel besucht hat, war der Berufung in diesem Punkt Folge zu geben.

Bezug von Arbeitslosengeld:

Der Anspruch auf Familienbeihilfe für volljährige Kinder besteht nicht schon dann, wenn das Kind keiner Beschäftigung nachgeht und die Eltern (ein Elternteil) allenfalls nach den Bestimmungen des ABGB zur Leistung des gesetzlichen Unterhalts verpflichtet sind. Vielmehr ist dieser Anspruch auch an das Vorliegen bestimmter, in der Person des Kindes gelegener Voraussetzungen gebunden (vgl. UFS 4.2.2010, RV/0147-I/09).

Für volljährige Kinder, die das 21. Lebensjahr noch nicht vollendet haben, besteht gemäß § 2 Abs 1 lit f FLAG 1967 in der für den Berufszeitraum gültigen Fassung (Rechtslage bis 28. Februar 2011) ein Anspruch auf Familienbeihilfe nur dann, wenn sie

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

- bei der regionalen Geschäftsstelle des Arbeitsmarktservice als Arbeitsuchende vorgemerkt sind und

- weder ein Anspruch auf eine Leistung nach dem Arbeitslosenversicherungsgesetz 1977,

BGBI, 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.

Aus der Bezugsbestätigung des AMS vom 4.5.2011 und dem Versicherungsdatenauszug vom 11.5.2011 geht hervor, dass die Tochter der Bw als Arbeitsuchende vorgemerkt war und von 28.6. bis 25.7. und 27.7. bis 29.7.2010 Arbeitslosengeld in Höhe von EUR 518,00, welches somit die für 2010 maßgebliche Geringfügigkeitsgrenze von monatlich EUR 366,33 überschreitet, bezogen hat.

Eine Anspruchsberechtigung für Familienbeihilfenbezug Juli 2010 aus diesem Titel scheidet somit aus.

Zu prüfen bleibt, ob das von der Tochter an der „O-Kunstakademie“ betriebene Kunststudium einen Familienbeihilfenanspruch für Juli und August 2010 aus dem Anspruchstatbestand der Berufsausbildung zu vermitteln vermag.

Berufsausbildung:

Der Verwaltungsgerichtshof hat in ständiger Rechtsprechung (vgl. VwGH 18.11.1987, 87/13/0135; 26.06.2001, 2000/14/0192) festgestellt, dass das FLAG 1967 eine nähere Umschreibung des Begriffes "Berufsausbildung" nicht enthalte. Er hat jedoch hierzu folgende Kriterien entwickelt (siehe für viele zB VwGH 18.11.2008, 2007/15/0050; VwGH 8.7.2009, 2009/15/0089; VwGH 18.11.2009, 2008/13/0015), wobei erwähnt sei, dass teilweise auch die Judikatur zu § 16 Abs 1 Z 10 und zu § 34 Abs 8 EStG herangezogen werden kann:

- Für die Qualifikation als Berufsausbildung ist nicht allein der Lehrinhalt bestimmend, sondern auch die Art der Ausbildung und deren Rahmen.
- Ziel einer Berufsausbildung ist es, die fachliche Qualifikation für die Ausübung des angestrebten Berufes zu erlangen.
- Eine Berufsausbildung kann **unabhängig** davon vorliegen, ob ein „**gesetzlich anerkannter Ausbildungsweg**“, „ein gesetzlich definiertes Berufsbild“ oder ein „gesetzlicher Schutz der Berufsbezeichnung“ existiert (vgl VwGH 26.6.2001, 2000/14/0192).
- Es muss das ernstliche und zielstrebige, nach außen erkennbare Bemühen um den Ausbildungserfolg gegeben sein.
- Das Ablegen von **Prüfungen**, die in einer Ausbildungsvorschrift vorgesehen sind, ist essenzieller Bestandteil der Berufsausbildung. Berufsausbildung liegt daher nur dann vor,

wenn die Absicht zur erfolgreichen Ablegung der vorgeschriebenen Prüfungen gegeben ist. Dagegen kommt es nicht darauf an, ob tatsächlich die erfolgreiche Ablegung der Prüfungen gelingt. Die bloße Anmeldung zu Prüfungen reicht für die Annahme einer zielstrebigem Berufsausbildung aber nicht aus.

- Unter den Begriff „Berufsausbildung“ sind jedenfalls **alle Arten schulischer oder kursmäßiger Ausbildung** zu zählen, in deren Rahmen noch nicht berufstätigen Personen 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.
- Der Besuch von im Allgemeinen nicht auf eine Berufsausbildung ausgerichteten Veranstaltungen kann dagegen nicht als Berufsausbildung gewertet werden, **selbst dann nicht**, wenn diese Ausbildung für eine spätere spezifische Berufsausbildung Voraussetzung oder **nützlich** ist.
- Zur Berufsausbildung gehört zweifellos die allgemein bildende Schulausbildung.
- Die oben angeführten Voraussetzungen einer Berufsausbildung iSd FLAG können aber 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).
- Es kommt nicht darauf an, ob eine Berufsausbildung aus dem Motiv erfolgt, diesen Beruf später tatsächlich auszuüben, oder aus anderen Motiven (VwGH 25.11.2010, 2010/16/0128).
- Ihren Abschluss findet eine Berufsausbildung jedenfalls mit dem Beginn der Ausübung eines bestimmten Berufes, auch wenn für den konkreten Arbeitsplatz noch eine spezifische Einschulung erforderlich sein mag.
- Ob ein Kind eine Berufsausbildung absolviert, ist eine **Tatfrage**, die die Behörden in freier **Beweiswürdigung** zu beantworten haben.

Nach dieser Judikatur weist jede anzuerkennende Berufsausbildung ein **qualitatives** und ein **quantitatives Element** auf: Entscheidend ist sowohl die **Art** der Ausbildung als auch deren **zeitlicher Umfang**; die Ausbildung muss als **Vorbereitung** für die spätere konkrete Berufsausübung anzusehen sein (Ausnahme: allgemein bildende Schulausbildung; hier besteht zumindest nicht zwingend ein Konnex zu einem späteren konkreten Beruf) und überdies die volle Zeit des Kindes in Anspruch nehmen (vgl. Lenneis in Csaszar/Lenneis/Wanke, FLAG, § 2 Rz 35ff).

Die O-Kunstakademie ist keine in § 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl. Nr. 305 genannte Einrichtung, sondern ein **privat geführtes Unternehmen**, welches ein Kunststudium, Aufbaustudium, Meisterklasse sowie verschiedene Themen- und Malseminare anbietet.

Bereits hinsichtlich des zeitlichen Kriteriums erfüllt das berufungsgegenständliche Studium an dieser Kunstakademie nicht die Voraussetzungen einer Berufsausbildung im Sinne des FLAG. So sind die 6 Pflichtseminare von jeweils 5 Tagen mit einer täglichen Unterrichtszeit von ca. 7 Stunden im Rahmen der zweijährigen Studiendauer, welche jedoch nach oben hin nicht limitiert ist, **in Dreimonatsabständen** gelegt. Auch wenn zwischenzeitlich die 4 Wahlseminare von jeweils 3 Tagen und Hausaufgaben gemacht werden, welche von der Ausarbeitung her unzweifelhaft Zeit und Engagement erfordern, so ist das Studium doch so gestaltet, dass auch Berufstätige in ihrer Urlaubszeit die Seminare und in ihrer Freizeit die Hausaufgaben erledigen können. Der Lehrplan ist nämlich so aufgebaut, dass im Rahmen des zweijährigen Studiums jährlich 3 Pflichtseminare von jeweils 5 Tagen und 2 Wahlseminare von jeweils 3 Tagen besucht werden können und somit jährlich 21 Tage an Anwesenheit erforderlich sind. Dieses Zeitausmaß findet im Zeitkontingent des jährlichen gesetzlichenurlaubes Deckung. Viele der Teilnehmer sind daher berufstätig, welche aus persönlicher Neigung und privatem Interesse ihre künstlerischen Fähigkeiten ausbauen und vertiefen wollen. Nicht zuletzt auch dies erklärt, warum es **keine Prüfungen** und keinen Leistungsdruck in Form von Benotung gibt.

Nun möchte die Berufsbehörde keineswegs die künstlerische und pädagogische Qualität der Lehrenden in Abrede stellen. Doch belegen die Teilnahmebestätigungen und das Zertifikat lediglich, dass die laut Lehrplan angebotenen Seminare besucht und die Hausaufgaben erledigt wurden. Eine differenzierende Leistungsbeurteilung, welche Zeugnis vom künstlerischen Niveau und Wissenstand der theoretischen Lehrinhalte abgibt, erfolgt nicht. Das Kunststudium **kann**, aber muss nicht mit dem Zertifikat abgeschlossen werden, welches nicht den Status eines staatlich anerkannten Zeugnisses hat.

Auch in zeitlicher Hinsicht kann davon ausgegangen werden, dass das Kunststudium **nicht die volle Zeit** der Tochter in Anspruch genommen hat. Dies deshalb, da sie während dieses Studiums die Berufsschule besuchte bzw. – jedoch nicht mehr den Berufszeitraum umfassend – seit 14.9.2010 in einem Lehrverhältnis stand. Im Streitzeitraum Juli und August 2010 besuchte sie überdies lediglich ein fünftägiges Seminar.

Auch wenn der Besuch der Kunstakademie in Kombination mit der Buchhändlerlehre für das Berufsziel der Tochter, Kinderbücher zu illustrieren, sicherlich nützlich zu sein vermag, erfüllt das berufungsgegenständliche Kunststudium aus vorerwähnten Erwägungen weder in qualitativer noch in quantitativer Hinsicht die Erfordernisse einer „Berufsausbildung“ im Sinn

des FLAG.

Somit liegen weder für Juli noch August 2010 die Voraussetzungen für die Gewährung der Familienbeihilfe für die volljährige Tochter der Bw vor.

Nach § 33 Abs 3 EStG 1988 steht ein Kinderabsetzbetrag nur dann zu, wenn Anspruch auf Familienbeihilfe besteht. Aus diesem Grund waren auch die Kinderabsetzbeträge zurückzufordern

Es war daher spruchgemäß im Sinne der Berufungsvorentscheidung vom 16. März 2011 zu entscheiden.

Salzburg, am 14. Jänner 2013