

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter\*\*\*R\*\*\* in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*, über die Beschwerde vom 18. Mai 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt vom 3. März 2020 betreffend Familienbeihilfe 10/2018 bis 9/2020 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) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (Bf.) beantragte mit Eingabe vom 20. September 2019 die Zuerkennung der Familienbeihilfe für ihre Tochter \*\*\*A\*\*\*, geb. am \*\*\*1\*\*\* 1997, nach einem Studienwechsel ab 1. Oktober 2018.

Mit Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt vom 3. März 2020 wurde der Antrag auf Zuerkennung der Familienbeihilfe abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, \*\*\*A\*\*\* habe im WS 2015/2016 mit dem Pharmaziestudium begonnen und im WS 2018/2019 in die Studienrichtung Humanmedizin der Medizinischen Universität Graz gewechselt. Durch die Anrechnung von 32,5 ECTS verkürze sich die Wartezeit von sechs Semester auf vier Semester, weshalb der Anspruch auf Familienbeihilfe erst ab Oktober 2020 wieder gegeben sei.

Gegen diesen Bescheid hat die Bf. mit Eingabe vom 18. Mai 2020 Beschwerde erhoben. Begründend führte sie im Wesentlichen aus, es sei aus dem Bescheid einerseits nicht erkennbar, auf welche gesetzliche Bestimmung sich die belangte Behörde beziehe,

andererseits sei es nicht nachvollziehbar, warum nur zwei Semester des vorangegangenen Studiums angerechnet wurden. \*\*\*A\*\*\* habe im WS 2015/2016 mit dem Studium der Pharmazie begonnen, habe sich aber bereits auf die Aufnahmeprüfung für das Medizinstudium im Juli 2016 in Graz vorbereitet und dazu von 21. März 2016 bis 25. März 2016 und am 11. Juni 2016 einen Vorbereitungskurs besucht. Nachdem die Aufnahmetests für das Medizinstudium im Sommer 2016 und 2017 erfolglos blieben, habe \*\*\*A\*\*\* von 6. November 2017 bis 30. Juni 2018 einen zweisemestrigen Vorbereitungslehrgang für das Medizinstudium (82 Kurstage mit 246 Einheiten zu je 60 Minuten) besucht, welcher sie in Verbindung mit einem Lernaufwand von zumindest 5 Stunden/Tag vollzeitig in Anspruch genommen habe. Der Aufnahmetest im Sommer 2018 sei erfolgreich absolviert worden, zudem habe \*\*\*A\*\*\* auch im Pharmaziestudium die erforderliche Anzahl an ECTS-Punkten erreicht. Da die Vorbereitung zur Aufnahmeprüfung bereits seit dem SS 2016 mit der erforderlichen Ernsthaftigkeit und Zielstrebigkeit begonnen wurde, sei der Ausbildungswechsel bereits nach dem zweiten Semester vollzogen worden und ist die Familienbeihilfe durchgehend zu gewähren. Diesbezüglich sei auf die Judikatur des UFS vom 18.1.2012, GZ. RV/1460-W/11, bzw. des Bundesfinanzgerichtes vom 3.3.2016, RV/7101213/2015, zu verweisen. Die Bf. regte auch ein Gesetzesprüfungsverfahren im Hinblick auf die Gleichheitswidrigkeit des § 17 Abs.1 Z.2 Studienförderungsgesetz (StudFG) an.

Mit Beschwerdevorentscheidung des Finanzamtes Klagenfurt vom 26. Mai 2020 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, \*\*\*A\*\*\* habe im Pharmaziestudium im Studienjahr 2015/2016 Prüfungen im Ausmaß von 19 ECTS, im Studienjahr 2016/2017 Prüfungen im Ausmaß von 15 ECTS und im Wintersemester 2017/2018 Prüfungen im Ausmaß von 9 ECTS abgelegt. Ihre Haupttätigkeit in dieser Zeit sei zweifelsfrei das Studium der Pharmazie gewesen. Nach ständiger Judikatur des VwGH seien Vorbereitungskurse zur Ablegung von verpflichtenden Aufnahmeprüfungen nur dann als Berufsausbildung im Sinne des Familienlastenausgleichsgesetzes (FLAG) anzuerkennen, wenn die Berufsausbildung die volle Zeit des Kindes in Anspruch nehme. Gemäß § 2 Abs.1 lit.b FLAG iVm § 17 Abs.1 Z.2 StudFG liege ein günstiger Studienerfolg nicht vor, wenn der Studierende das Studium nach dem jeweils dritten fortgesetzt gemeldeten Semester gewechselt hat. Der Studienwechsel sei gemäß § 17 Abs.4 StudFG aber unbeachtlich, wenn der Studierende in dem nunmehr gewählten Studium so viele Semester wie in den vor dem Studienwechsel betriebenen Studien zurückgelegt hat. Aufgrund der Anrechnung von 32,5 ECTS für das Studium der Humanmedizin, werde aber die Wartezeit auf zwei Semester verkürzt.

Mit Eingabe vom 22. Juni 2020 beantragte die Bf. die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag). Begründend verwies die Bf. auf das Vorbringen in der Beschwerde mit der Ergänzung, dass sich \*\*\*A\*\*\* schon während des Pharmaziestudiums nach Möglichkeit mit jenen Fächern beschäftigt habe, die auch für das Medizinstudium von Relevanz sind. Der Kurs von 6. November 2017 bis 30. Juni 2018 habe ihre Tochter vollzeitig in Anspruch genommen, weshalb dieser als Berufsausbildung anzuerkennen sei. § 2 FLAG iVm

§ 17 StudFG erweise sich zudem als gleichheitswidrig und diskriminierend und verstoße gegen das Grundrecht auf freie Berufswahl gemäß Art. 18 StGG.

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **1. Sachverhalt**

Die Tochter der Bf., \*\*\*A\*\*\*, maturierte im Juni 2015 und begann im Oktober 2015 das Studium der Pharmazeutischen Wissenschaften an der Universität Graz. Nach zwei erfolglosen Antritten im Juli 2016 und Juli 2017 beim Aufnahmetest des Studiums der Humanmedizin an der Medizinischen Universität Graz bestand \*\*\*A\*\*\* den Aufnahmetest im Juli 2018 und begann das Studium der Humanmedizin im Oktober 2018. Der Bezug der Familienbeihilfe wurde mit Oktober 2018 eingestellt.

Beim Studium der Pharmazeutischen Wissenschaften legte \*\*\*A\*\*\* im Studienjahr 2015/2016 Prüfungen im Ausmaß von 19 ECTS, im Studienjahr 2016/2017 Prüfungen im Ausmaß von 15 ECTS und im WS 2017/2018 Prüfungen im Ausmaß von 9 ECTS ab. Im SS 2018 wurden keine Prüfungen erfolgreich abgelegt. Von diesen 43 ECTS wurden \*\*\*A\*\*\* 32,5 ECTS beim Studium der Humanmedizin angerechnet.

Zur Vorbereitung auf den Aufnahmetest der Medizinischen Universität Graz 2016 besuchte \*\*\*A\*\*\* einen Vorbereitungskurs von 21. bis 25. März 2016 und eine Testsimulation am 11. Juni 2016.

Zur Vorbereitung auf den Aufnahmetest der Medizinischen Universität Graz 2018 besuchte \*\*\*A\*\*\* einen Vorbereitungslehrgang für Humanmedizin von 6. November 2017 bis 30. Juni 2018 (82 Kurstage mit 246 Einheiten zu je 60 Minuten). Folgende Inhalte waren im Lehrgang enthalten: Biologie, Chemie, Physik, Mathematik, Textverständnis und Lerntechniken, Kognitive Fähigkeiten, Sozial-emotionale Kompetenzen, Übungsblöcke in Biologie, Physik und Chemie sowie Testsimulationen. Der Lernaufwand von \*\*\*A\*\*\* betrug zusätzlich zumindest fünf Stunden pro Tag.

### **2. Beweiswürdigung**

Gemäß § 167 Abs.2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger

wahrscheinlich erscheinen lässt (zB VwGH 23.9.2010, 2010/15/0078; 28.10.2010, 2006/15/0301; 26.5.2011, 2011/16/0011; 20.7.2011, 2009/17/0132).

Das Bundesfinanzgericht gründet den festgestellten Sachverhalt auf den Inhalt der vom Finanzamt Österreich vorgelegten Verwaltungsakten. Der festgestellte Sachverhalt ist unbestritten.

### **3. Rechtliche Beurteilung**

#### **3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)**

Gemäß § 2 Abs. 1 lit.b FLAG 1967 haben Anspruch auf Familienbeihilfe Personen, die im Bundesgebiet einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, 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. Wird ein Studienabschnitt in der vorgesehenen Studienzeit absolviert, kann einem weiteren Studienabschnitt ein Semester zugerechnet werden. Die Studienzeit wird durch ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis (zB Krankheit) oder nachgewiesenes Auslandsstudium verlängert. Dabei bewirkt eine Studienbehinderung von jeweils drei Monaten eine Verlängerung der Studienzeit um ein Semester. Zeiten als Studentenvertreterin oder Studentenvertreter nach dem Hochschülerschaftsgesetz 1998, BGBl. I Nr. 22/1999, sind unter Berücksichtigung der Funktion und der zeitlichen Inanspruchnahme bis zum Höchstausmaß von vier Semestern nicht in die zur Erlangung der Familienbeihilfe vorgesehene höchstzulässige Studienzeit einzurechnen. Gleiches gilt für die Vorsitzenden und die Sprecher der Heimvertretungen nach dem Studentenheimgesetz, BGBl. Nr. 291/1986. Der Bundesminister für Umwelt, Jugend und Familie hat durch Verordnung die näheren Voraussetzungen für diese Nichteinrechnung festzulegen. Zeiten des Mutterschutzes sowie die Pflege und Erziehung eines eigenen Kindes bis zur Vollendung des zweiten Lebensjahres hemmen den Ablauf der Studienzeit. Bei einem Studienwechsel gelten die in § 17 Studienförderungsgesetz 1992, BGBl. Nr. 305, angeführten Regelungen auch für den Anspruch auf Familienbeihilfe. Die Aufnahme als ordentlicher Hörer gilt als Anspruchsvoraussetzung für das erste Studienjahr. Anspruch ab dem zweiten Studienjahr besteht nur dann, wenn für ein vorhergehendes Studienjahr die Ablegung einer Teilprüfung der ersten Diplomprüfung oder des ersten Rigorosums oder von Prüfungen aus Pflicht- und Wahlfächern des betriebenen Studiums im Gesamtumfang von acht Semesterwochenstunden oder im Ausmaß von 16 ECTS-Punkten nachgewiesen wird; Gleiches gilt, wenn alle Lehrveranstaltungen und Prüfungen der Studieneingangs- und

Orientierungsphase nach § 66 des Universitätsgesetzes 2002, BGBl. I Nr. 120/2002, erfolgreich absolviert wurden, sofern diese mit mindestens 14 ECTS-Punkten bewertet werden. Der Nachweis ist unabhängig von einem Wechsel der Einrichtung oder des Studiums durch Bestätigungen der im § 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 genannten Einrichtungen zu erbringen. Für eine Verlängerung des Nachweiszeitraumes gelten die für die Verlängerung der Studienzeit genannten Gründe sinngemäß.

Gemäß § 17 Abs.1 StudFG 1992 liegt ein günstiger Studienerfolg nicht vor, wenn der Studierende 1. das Studium öfter als zweimal gewechselt hat oder 2. das Studium nach dem jeweils dritten inskribierten Semester (nach dem zweiten Ausbildungsjahr) gewechselt hat oder 3. nach einem Studienwechsel aus dem vorhergehenden Studium keinen günstigen Studienerfolg nachgewiesen hat, bis zum Nachweis eines günstigen Studienerfolges aus dem neuen Studium.

Gemäß Abs.3 leg. cit. ist ein Studienwechsel im Sinne des Abs.1 Z.2 nicht mehr zu beachten, wenn die Studierenden danach so viele Semester zurückgelegt haben, wie sie in dem gemäß Abs.1 Z.2 zu spät gewechselten Studium verbracht haben. Anerkannte Prüfungen aus dem verspätet gewechseltem Vorstudium verkürzen diese Wartezeiten, dabei ist auf ganze Semester aufzurunden.

Gegenstand der Beschwerde ist die Gewährung der Familienbeihilfe von Oktober 2018 bis September 2020. Die Tochter der Bf. begann im Oktober 2015 mit dem Studium der Pharmazeutischen Wissenschaften an der Universität Graz, im Oktober 2018 begann sie mit dem Studium der Humanmedizin an der Medizinischen Universität Graz.

Bei einem Studienwechsel gelten gemäß § 2 Abs.1 lit.b FLAG die in § 17 StudFG angeführten Regelungen auch für den Anspruch auf Familienbeihilfe.

Der Begriff Studienwechsel bedeutet den Betrieb einer anderen Studienrichtung als jener, die in den vorangegangenen Semestern betrieben wurde, Wenn ein Studierender das begonnene, aber noch nicht abgeschlossene Studium nicht mehr fortsetzt und an dessen Stelle ein anderes in den Geltungsbereich des StudFG fallenden Studiums beginnt, liegt jedenfalls ein Studienwechsel vor (zB VwGH 26.5.2011, 2011/16/0060).

Der Wechsel des Studiums von \*\*\*A\*\*\* nach dem dritten inskribierten Semester führt gemäß § 17 Abs.1 und 3 StudFG grundsätzlich zum Verlust des Anspruches auf die Gewährung der Familienbeihilfe bis sie ebenso lange das Studium der Humanmedizin studiert, wie das Studium der Pharmazeutischen Wissenschaften. Anerkannte Prüfungen aus dem Studium der Pharmazeutischen Wissenschaften verkürzen diese Wartezeiten, dabei ist auf ganze Semester aufzurunden. Die Anrechnung von 32,5 ECTS im neuen Studium verkürzt die Wartezeit daher um 2 Semester.

Dem Vorbringen im Vorlageantrag, \*\*\*A\*\*\* habe sich während des Pharmaziestudiums hauptsächlich mit Gegenständen beschäftigt, die auch für das Medizinstudium von Relevanz seien, wird durch die Verkürzung der Wartezeit Rechnung getragen.

Es bleibt daher zu prüfen, ob die Absolvierung des Vorbereitungskurses im Jahre 2016 bzw. des Vorbereitungslehrganges 2017/2018 als Berufsausbildung anzuerkennen ist, die zum Bezug der Familienbeihilfe berechtigt.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fallen unter den Begriff der "Berufsausbildung" alle Arten schulischer oder kursmäßiger Ausbildung, in deren Rahmen noch nicht berufstätigen Personen ohne Bezugnahme auf die spezifischen Tätigkeiten an einem konkreten Arbeitsplatz für das künftige Berufsleben erforderliches Wissen vermittelt wird (VwGH 1.3.2007, 2006/15/0178, VwGH 20.2.2008, 2006/15/0076, oder VwGH 18.11.2008, 2007/15/0050). Für die Qualifikation als Berufsausbildung ist nicht allein der Lehrinhalt bestimmend, sondern auch die Art der Ausbildung und deren Rahmen. Ziel einer Berufsausbildung in diesem Sinn ist es, die fachliche Qualifikation für die Ausübung des angestrebten Berufes zu erlangen. Das Ablegen von Prüfungen, die in einer Ausbildungsvorschrift vorgesehen sind, ist essentieller Bestandteil der Berufsausbildung (VwGH 8.7.2009, 2009/15/0089).

Der im Jahre 2016 besuchte Vorbereitungskurs von 21. bis 25. März 2016 stellt aufgrund des geringen Zeitaufwandes keine derartige Berufsausbildung dar. Hingegen erforderte der Vorbereitungslehrgang für Humanmedizin von 6. November 2017 bis 30. Juni 2018 einen Zeitaufwand von 246 Kursstunden. Unter Berücksichtigung des Lernaufwandes ergibt sich für den genannten Zeitraum ein wöchentlicher Zeitaufwand von zumindest 30 Stunden.

Dennoch erfüllt weder der Aufnahmetest zur Zulassung zum Medizinstudium, noch der von der Tochter der Bf. besuchte Vorbereitungslehrgang die Kriterien des Begriffes Berufsausbildung. Die fachliche Qualifikation für die Ausübung des Berufes als Arzt und das dafür erforderliche medizinische Fachwissen wird erst im Medizinstudium vermittelt. In den Vorbereitungslehrgängen zur Aufnahmeprüfung werden Basiskenntnisse in den Fächern Mathematik, Chemie, Biologie und Physik gelehrt. Der Vorbereitungskurs dient damit dem Test und allenfalls der "Auffrischung" der in den höheren Schulen bis zur Reifeprüfung erworbenen Kenntnisse in diesen Fächern. Die kognitiven Fähigkeiten sind zwar für jedes Studium ebenso von Bedeutung wie die dargestellten sozial-emotionalen Kompetenzen, stellen aber keine fachspezifische Wissensvermittlung im Sinne einer konkreten Berufsausbildung dar.

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH stellen einer tatsächlichen Ausbildung vorangehende Schritte einschließlich eines Tests und eines Bewerbungsgespräches noch keine Ausbildung im Sinne des FLAG dar (vgl. Lenneis/Wanke, FLAG, § 2 Tz 45 zu Aufnahmeprüfungen; VwGH 26.5.2011, 2011/16/0057; VwGH 19.10.2017, Ro 2016/16/0018).

Da die von der Tochter der Bf. besuchten Vorbereitungskurse zum Aufnahmetest für das humanmedizinische Studium somit schon grundsätzlich keine Berufsausbildung im Sinne des FLAG darstellen, kommt es auch nicht auf den zeitlichen Umfang dieser Vorbereitungskurse an. Die Vorbereitung auf eine Aufnahmeprüfung zum Medizinstudium ist (unabhängig von ihrem zeitlichen Umfang) nicht als eigenständige Berufsausbildung im Sinne des FLAG zu werten (BFG 19.2.2020, RV/3100177/2019, 30.4.2020, RV/5101372/2019).

Da sich die Tochter der Bf. somit im beschwerdegegenständlichen Zeitraum von Oktober 2018 bis September 2020 in keiner Berufsausbildung im Sinne des FLAG befand, bestand in diesem Zeitraum kein Beihilfenanspruch der Bf..

Die von der Bf. in der Beschwerdeschrift zitierte ältere Rechtsprechung des Unabhängigen Finanzsenates und des Bundesfinanzgerichtes, wonach sachverhaltsmäßig bestimmte Maßnahmen, welche zwar für die Vorbereitung auf einen Aufnahmetest absolviert, für sich gesehen aber bereits eine eigenständige Ausbildung darstellen würden, einen Beihilfenanspruch vermitteln können, entfaltet keine präjudizielle Wirkung und ist durch die jüngere Rechtsprechung (zB BFG 19.2.2020, RV/3100177/2019, 30.4.2020, RV/5101372/2019) des Bundesfinanzgerichtes überholt.

Abschließend ist noch darauf hinzuweisen, dass es aus verfassungsrechtlicher Sicht dem Gesetzgeber freisteht, den Familienbeihilfenanspruch für volljährige Kinder nicht mit dem Bestehen einer Unterhaltspflicht zu verknüpfen und nur zielstrebig verfolgte Ausbildungen zu fördern (vgl VfGH 16.6.2011, G6/11). Aus Letzterem ergibt sich auch, dass bei einem verzögerten Entschluss zu einer bestimmten Ausbildung bzw einem verzögerten Beginn derselben der Ausschluss vom Familienbeihilfenanspruch verfassungsrechtlich unbedenklich ist. Letztlich ist für das Bundesfinanzgericht auch keine Verletzung des Grundrechtes der freien Berufswahl ersichtlich, zumal der Bezug der Familienbeihilfe keine Voraussetzung für die Absolvierung einer Berufsausbildung darstellt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Da im gegenständlichen Verfahren die entscheidungsrelevanten Rechtsfragen bereits ausreichend durch die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes geklärt sind und

die Entscheidung von dieser Rechtsprechung nicht abweicht, ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig.

Klagenfurt am Wörthersee, am 1. Juni 2021