

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** über die Beschwerde vom 23. Mai 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 9. Mai 2023 betreffend Familienbeihilfe 04.2023-05.2023 (Ordnungsbegriff: ***OB***) zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (Bf) teilte in einem Schreiben vom 05.04.2023 der Abgabenbehörde mit, dass ihre Tochter ***K***, geb. tt.9.1999, mit 31.03.2023 das Diplomstudium Rechtswissenschaften abgeschlossen hat und entweder per 01.06.2023 oder per 01.09.2023 mit dem Gerichtspraktikum beginnen werde. Die Familienbeihilfe wurde daraufhin mit Bescheid vom 9.05.2023 für die Monate April und Mai 2023 rückgefordert, weil zwischen Beendigung des Diplomstudiums Rechtswissenschaften und dem Beginn des Gerichtspraktikums kein Anspruch auf Familienbeihilfe bestanden habe.

Die Beschwerde vom 23.05.2023 wurde mit der bereits im Rückforderungsbescheid angeführten Begründung abgewiesen.

Strittig ist die Rückforderung der Familienbeihilfe für 04 und 05/2023.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Dem Erkenntnis wird nachstehender - aus dem Akteninhalt und dem Parteivorbringen ableitbarer - Sachverhalt zu Grunde gelegt:

Die Tochter der Bf hat nach Abschluss ihres Studiums im März 2023 am 1.9.2023 ihr Gerichtspraktikum begonnen. Für diesen, zwischen dem Abschluss des Studiums und dem Beginn einer weiteren Berufsausbildung liegenden Zeitraum, fehlt es nach Ansicht der belangten Behörde an der Erfüllung einer Anspruchsvoraussetzung für die Familienbeihilfe nach den in der hier gültigen Fassung anzuwendenden Regelungen des § 2 Abs. 1 lit b) bis l) FLAG 1967, weshalb die Familienbeihilfe mit Bescheid vom 9.05.2023 für die beschwerdegegenständlichen Monate - unter Hinweis auf ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 25.1.2019, RV/5101327/2015 - rückgefordert wurde.

In der *Beschwerde* wurde ausgeführt, dass auch die Wartezeit zwischen Studium und Gerichtspraktikum einen Teil der notwendigen Berufsausbildung darstellen würde, weil dieses Praktikum notwendige Voraussetzung für den angestrebten Beruf als Richterin sei. Da eine Zulassung zur Gerichtspraxis aber nur vierteljährlich möglich sei, könne diese nicht unmittelbar nach Beendigung des Studiums angetreten werden.

Zudem wären Berufsanwärter mit einer Wartezeit zwischen Studienabschluss und weiterer Berufsausbildung dadurch gegenüber Berufsanwärtinnen benachteiligt, die nicht von einer Wartezeit betroffen seien. Lt. Bf habe der Gesetzgeber einen Anspruch auf Familienbeihilfe im Zeitraum zwischen Schulbesuch und Beginn einer weiteren Berufsausbildung, also während der Wartezeit zwischen Schulende und weiterer Berufsausbildung, anerkannt. Eine solche Wartezeit habe auch für ihre Tochter nach dem Abschluss der (Hoch)Schulausbildung und ihrer weiteren Berufsausbildung bestanden.

Die Beschwerde wurde mit Beschwerdevorentscheidung (BVE) vom 27.06.2023 abgewiesen, da im Zeitraum zwischen Abschluss des Studiums und Beginn des Gerichtspraktikums kein Anspruch auf Familienbeihilfe bestanden habe.

Im *Vorlageantrag* vom 13.7.2023 erfolgte ein Verweis auf die Ausführungen in der Beschwerde. Ergänzend wird noch vorgebracht, dass lt. belangter Behörde bis zum Studienabschluss und während des Gerichtspraktikums ein Anspruch auf Familienbeihilfe besteht, in der notwendigen bzw. erzwungenen Wartezeit - trotz gleich hohem Unterstützungsbedarf - jedoch nicht.

2. Beweismwürdigung

Gem. § 167 Abs. 2 BAO haben die Abgabenbehörde und das Bundesfinanzgericht unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. In Befolgung dieser Grundsätze ist der oben dargestellte Sachverhalt deshalb wie folgt zu würdigen.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich im gegenständlichen Fall aus dem vorgelegten Akt, dem Beschwerdevorbringen sowie den erteilten Auskünften samt den eingereichten Unterlagen. Die belangte Behörde geht davon aus, dass ein Familienbeihilfenanspruch für die Zeit zwischen der Beendigung des Studiums und dem Beginn eines Gerichtspraktikums nicht besteht.

Die Bf verweist hingegen darauf, dass auch die Wartezeit zwischen Studium und Gerichtspraktikum einen Teil der notwendigen Berufsausbildung darstellen würde, weil das Praktikum notwendige Voraussetzung für den angestrebten Beruf als Richterin sei.

Bezüglich weiterer Erwägungen zur Beweismwürdigung wird auf die Ausführungen unter Punkt 3.1.2. dieses Erkenntnisses, die verständnis halber im Kontext mit der rechtlichen Beurteilung behandelt wird, verwiesen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

3.1.1. Rechtsgrundlagen/Allgemeines:

§ 2 FLAG 1967 idF BGBl. I Nr. 93/2022 lautet (auszugsweise):

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

b) für volljährige Kinder, die das 24. Lebensjahr noch nicht vollendet haben und die für einen Beruf ausgebildet oder in einem erlernten Beruf in einer Fachschule fortgebildet werden, wenn ihnen durch den Schulbesuch die Ausübung ihres Berufes nicht möglich ist.

....

d) für volljährige Kinder, die das 24. Lebensjahr noch nicht vollendet haben, für die Zeit zwischen dem Abschluss der Schulausbildung und dem Beginn einer weiteren

Berufsausbildung, wenn die weitere Berufsausbildung zum frühestmöglichen Zeitpunkt nach Abschluss der Schulausbildung begonnen wird, ...

e) für volljährige Kinder, die das 24. Lebensjahr noch nicht vollendet haben, für die Zeit zwischen der Beendigung des Präsenz- oder Ausbildungs- oder Zivildienstes oder eines Freiwilligen Dienstes nach § 2 Abs. 1 lit. I sublit. aa bis dd und dem Beginn oder der Fortsetzung der Berufsausbildung, wenn die Berufsausbildung zum frühestmöglichen Zeitpunkt nach dem Ende des Präsenz- oder Ausbildungs- oder Zivildienstes oder Freiwilligen Dienstes nach § 2 Abs. 1 lit. I sublit. aa bis dd begonnen oder fortgesetzt wird.

§ 10 Abs. 2 zweiter Satz leg. cit. normiert, dass der Anspruch auf Familienbeihilfe mit Ablauf des Monats erlischt, in dem eine Anspruchsvoraussetzung wegfällt oder ein Ausschlussgrund hinzukommt.

Gem. § 26 Abs. 1 FLAG 1967 hat derjenige, der Familienbeihilfe zu Unrecht bezogen hat, die entsprechenden Beträge zurückzuzahlen.

Gem. § 33 Abs. 3 erster Satz EStG 1988 steht Steuerpflichtigen, denen auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ein Kinderabsetzbetrag von monatlich 58,40 Euro für jedes Kind zu. Werden nach dem letzten Satz leg. cit. Kinderabsetzbeträge zu Unrecht bezogen, ist § 26 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 anzuwenden.

Nach der Judikatur stellt die Tätigkeit eines Rechtspraktikanten als auch die Absolvierung eines Studiums eine *Berufsausbildung* iSd § 2 Abs. 1 lit. b FLAG dar (VwGH 18.11.2009, 2008/13/0015).

Vom Bundesfinanzgericht (vgl. etwa BFG, RV/5101327/2015 sowie BFG, RV/7102260/2023) wurde bereits mehrfach festgestellt, dass für die Zeit zwischen Beendigung eines Studiums und dem Beginn eines Gerichtspraktikums kein Familienbeihilfenanspruch besteht.

Aus den Bestimmungen des § 2 Abs. 1 lit. d FLAG 1967 ergibt sich ein Beihilfenanspruch, sofern *nach Abschluss der Schulausbildung* eine weitere Berufsausbildung in Angriff genommen und diese zum frühestmöglichen Zeitpunkt nach Abschluss der Schulausbildung begonnen wird.

Die Formulierung "*Abschluss der Schulausbildung*" bedeutet, dass der Verlängerungstatbestand laut obgenannter lit d) nur einmal während der verschiedenen Phasen der Berufsausbildung gewährt werden kann (vgl. auch BFG, RV/7103029/2014).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. z.B. VwGH vom 30.10.2000, 2000/15/0035) stellt die Zeit zwischen Beendigung einer Ausbildung und dem Beginn einer weiteren Ausbildung weder eine Ausbildungszeit iSd § 2 Abs. 1 lit b FLAG 1967 noch eine unschädliche Lücke zwischen zwei Ausbildungsarten dar. Für derartige Zeiten hatte - lt. zitiertem Erkenntnis - der Gesetzgeber durch die Bestimmung des § 2 Abs. 1 lit d FLAG 1967 in der bis inklusive Februar 2011 geltenden Fassung die Weiterzahlung der Familienbeihilfe für drei Monate vorgesehen, sofern das volljährige Kind in dieser Zeit weder den Präsenz-, Ausbildungs- oder Zivildienst leistete.

Mit der Novellierung des FLAG 1967 durch das BGBl 111/2010 wurde mit Wirksamkeit ab März 2011 u.a. die Bestimmung der lit d) geändert und sieht nunmehr einen Weiterbezug der Familienbeihilfe für volljährige Kinder, die das 24. Lebensjahr noch nicht vollendet haben, nur mehr für die Zeit zwischen dem Abschluss der Schulausbildung und dem Beginn einer weiteren Berufsausbildung vor, wenn diese weitere Berufsausbildung zum frühestmöglichen Zeitpunkt nach Abschluss der Schulausbildung begonnen wird. In den Erläuternden Bemerkungen (981 der Beilagen XXIV. GP) zu dieser Gesetzesänderung wird ausdrücklich darauf hingewiesen, dass die vormals bestehende Regelung der Weitergewährung der Familienbeihilfe für drei Monate nach Abschluss einer Berufsausbildung aus budgetären Gründen entfallen soll. Gleichzeitig werde jedoch eine ergänzende Regelung aufgenommen, um die Zeit zwischen einer Schulausbildung und einer weiterführenden Ausbildung familienbeihilfenrechtlich abzudecken.

Mit dem Begriff "*Schulausbildung*" hat der Gesetzgeber einen weiteren Terminus im FLAG 1967 geschaffen, der - ebenso wie der Begriff "*Berufsausbildung*" - nicht näher umschrieben wird. Der Begriff "*Schulausbildung*" ist aber - wie sich aus dem Kontext der gesamten Maßnahmen im Zuge der gesetzlichen Änderungen und den Erläuternden Bemerkungen zweifelsfrei ergibt - jedenfalls enger auszulegen als der Begriff der "*Berufsausbildung*". Demnach ist eine „Schulausbildung“ auch als "*Berufsausbildung*" anzusehen. Umgekehrt ist aber nicht jede „Berufsausbildung“ (*bspw. ein Studium*) zugleich eine „Schulausbildung“ (vgl auch Hebenstreit/Lenneis/Reinalter in Lenneis/Wanke, FLAG², § 2 Rz 118).

3.1.2. Erwägungen:

Unstrittig ist, dass die Tochter der Bf. ihr Studium der Rechtswissenschaften am 31. März 2023 abgeschlossen und ab 1. September 2023 ein Gerichtspraktikum absolviert hat.

Die Bf. vertritt - entgegen der Feststellung des Finanzamtes – die Auffassung, dass ihr für ihre Tochter die Familienbeihilfe zwischen Abschluss des Studiums und Aufnahme der Gerichtspraxis, somit für die Monate April und Mai 2023, zu gewähren sei.

In der *Beschwerde* wurde ausgeführt, dass auch die Wartezeit zwischen Studium und Gerichtspraktikum einen Teil der notwendigen Berufsausbildung darstellen würde, weil das Gerichtspraktikum notwendige Voraussetzung für den angestrebten Beruf als Richterin sei. Da eine Zulassung zur Gerichtspraxis aber nur vierteljährlich möglich sei, könne diese nicht unmittelbar nach Beendigung des Studiums angetreten werden. Der VwGH habe diesbezüglich schon 2008 ausgesprochen, dass die Gerichtspraxis in jedem Fall eine Berufsausbildung darstellt (§ 1 Abs 1 RPG; VwGH 2008/13/0015; siehe auch VwGH 14.12.2015, Ro 2015/16/0005 und VwGH Ra 2020/16/0039).

Zudem wären Berufsanwärter mit einer Wartezeit zwischen Studienabschluss und weiterer Berufsausbildung dadurch gegenüber Berufsanwärtern benachteiligt, die nicht von einer Wartezeit betroffen seien. Lt. Bf habe der Gesetzgeber einen Anspruch auf Familienbeihilfe im Zeitraum zwischen Schulbesuch und Beginn einer weiteren Berufsausbildung, also während der Wartezeit zwischen Schulende und weiterer Berufsausbildung, anerkannt. Eine solche Wartezeit habe auch für ihre Tochter nach dem Abschluss der (Hoch)Schulausbildung und ihrer weiteren Berufsausbildung bestanden.

§ 2 Abs 1 lit b FLAG sehe einen Anspruch auf Familienbeihilfe während der Dauer der Berufsausbildung vor. Lt. Bf wurde ihre Tochter mit dem Studium sowie dem Gerichtspraktikum für den angestrebten Beruf ausgebildet. Sie sei *durchgehend* in einer Berufsausbildung iSd § 2 Abs 1 lit b FLAG gestanden.

Ein Anspruch auf Familienbeihilfe bestünde aber auch nach § 2 Abs 1 lit d FLAG. Diese Bestimmung bezieht sich in ihrem ersten Halbsatz auf den Schulbesuch. Daran anschließend bestünde der Beihilfenanspruch bis zum Beginn einer *weiteren Berufsausbildung*, wenn diese zum frühestmöglichen Zeitpunkt nach Abschluss der Schulausbildung begonnen wird.

Für den erkennenden Richter ist es als erwiesen anzusehen, dass hier keine durchgehende Berufsausbildung vorliegt, zumal lt. eigenen Angaben der Bf nach Abschluss des Diplomstudiums der Rechtswissenschaften mit 31.03.2023 erst am 01.09.2023 mit dem Gerichtspraktikum begonnen wurde. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. z.B. VwGH vom 30.10.2000, 2000/15/0035) stellt die Zeit zwischen Beendigung einer Ausbildung und dem Beginn einer weiteren Ausbildung weder eine Ausbildungszeit iSd § 2 Abs. 1 lit b FLAG 1967 noch eine unschädliche Lücke zwischen zwei Ausbildungsarten dar. Für *derartige Zeiten* hatte - lt zitiertem Erkenntnis - der Gesetzgeber durch die Bestimmung des § 2 Abs. 1 lit d FLAG 1967 in der bis inklusive Februar 2011 geltenden Fassung die Weiterzahlung der Familienbeihilfe für drei Monate

vorgesehen, sofern das volljährige Kind in dieser Zeit weder den Präsenz-, Ausbildungs- oder Zivildienst leistete.

Die Bf übersieht in ihrer Begründung, dass von § 2 Abs 1 lit d FLAG nur eine (hier vorliegende) weitere Berufsausbildung im Anschluss an eine *abgeschlossene Schulausbildung* erfasst ist. Dies trifft auf den vorliegenden Fall nicht zu, weil auch das Studium nach der Judikatur bereits als Berufsausbildung gilt (vgl. VwGH 18.5.2020, Ra 2020/16/0017, VwGH 4.9.2003, 2000/09/0011).

Unstrittig ist im vorliegenden Fall, dass es sich beim Gerichtspraktikum um eine Berufsausbildung handelt. Diesbezüglich verweist der VwGH im Erkenntnis 2008/13/0015 darauf, dass durch die Zulassung zur Gerichtspraxis ein Ausbildungsverhältnis begründet wird (§ 2 Abs. 4 RechtspraktikantenG) und stellt zudem klar, dass die Gerichtspraxis nicht nur für den Fall einer nachfolgenden Ausbildung zum Richter, Rechtsanwalt oder Notar eine *Berufsausbildung* iSd FLAG darstellt.

Die Ausführungen zu einem möglichen Wertungswiderspruch bei Vorliegen bzw. Nichtvorliegen einer Wartezeit zwischen Studienabschluss und weiterer Berufsausbildung sind nicht zielführend, weil die Wartezeit im vorliegenden Fall den Zeitraum *zwischen zwei Berufsausbildungen* betrifft und es somit an der Erfüllung einer Anspruchsvoraussetzung für die Familienbeihilfe nach den hier anzuwendenden Regelungen des § 2 Abs. 1 lit b) bis l) FLAG 1967 fehlt.

Der Umstand, dass eine Zulassung zur Gerichtspraxis nur vierteljährlich möglich ist, hat demnach keine Relevanz für die Beurteilung des gegenständlichen Sachverhalts. Ohne Vorliegen einer Schulausbildung stellt sich die Frage, ob das Gerichtspraktikum (weitere Berufsausbildung) zum frühestmöglichen Zeitpunkt in Angriff genommen wurde, gar nicht mehr.

Das Bundesfinanzgericht ist der Ansicht, dass daher ausschließlich für die Zeit zwischen dem Abschluss der allgemeinen Schulausbildung und dem frühestmöglichen Beginn der *ersten weiteren Berufsausbildung* iSd § 2 Abs. 1 lit d FLAG ein Anspruch auf Familienbeihilfe besteht, nicht jedoch für den hier strittigen Zeitraum zwischen Abschluss eines Studiums und dem Beginn einer weiteren Berufsausbildung (Gerichtspraktikum) (vgl. BFG 08.09.2014, RV/7103029/2014; 19.11.2015, RV/5100684/2013; RV/5100001/2014; RV/3100490/2015; RV/5100988/2013; RV/7102260/2023).

Es ist daher für den vorliegenden Fall klargestellt, dass die Absolvierung eines Studiums keine "Schulausbildung" iSd zitierten Norm, sondern eine „Berufsausbildung“ darstellt. Für den Zeitraum zwischen dem Abschluss dieser Berufsausbildung und dem Beginn einer weiteren Berufsausbildung - konkret handelt es sich um ein Gerichtspraktikum - ist ein Beihilfenanspruch nicht vorgesehen (vgl. BFG vom 19.11.2015, RV/5100684/2013 sowie BFG vom 25.01.2019, RV/5101327/2015).

Abschließend ist daher festzustellen, dass der Bf. für die Monate April und Mai 2023 die Beihilfe für ihr Kind zu Unrecht gewährt wurde, wodurch sich die Rückforderung der Familienbeihilfe und des Kinderabsetzbetrages für diese Monate als rechtmäßig erweist.

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.

Zwar fehlt bislang zur Frage der Erfüllung der Tatbestandsvoraussetzungen nach § 2 Abs. 1 lit d FLAG 1967 in der ab März 2011 anzuwendenden Fassung hinsichtlich des in dieser Bestimmung verwendeten und nicht näher definierten Begriffes "Schulausbildung" eine Rechtsprechung des VwGH, jedoch ist für das BFG durch diese Wortwahl und den Ausführungen in den Erläuternden Bemerkungen (981 der Beilagen XXIV. GP) klargestellt, dass der Gesetzgeber mit dieser Regelung für den Zeitraum, der zwischen dem Abschluss eines Studiums und dem Beginn einer weiteren Berufsausbildung liegt, keine Beihilfengewährung vorsieht. Folglich war eine ordentliche Revision nicht zuzulassen.

Linz, am 5. Juni 2024