

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Elisabeth Wanke über die Beschwerde der A B, Adresse, vertreten durch Zöchbauer Frauenberger Rechtsanwälte, 1040 Wien, Karlsgasse 15/3, vom 27.4.2017, gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart 7001 Eisenstadt, Neusiedlerstraße 46 vom 30.3.2017, wonach der Antrag vom 21.3.2017 auf Familienbeihilfe für die im April 1991 geborene C B ab Oktober 2014 abgewiesen wurde, Sozialversicherungsnummer X, zu Recht erkannt:

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

Der Spruch des angefochtenen Bescheides bleibt unverändert.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Abweisungsbescheid

Das Finanzamt wies am 30.3.2017 den Antrag der Beschwerdeführerin (Bf) A B vom 21.3.2017 auf Familienbeihilfe für die im April 1991 geborene C B auf Oktober 2014 ab. Zur Begründung wurde ausgeführt:

Gemäß § 2 Abs. 1 lit. b Familienlastenausgleichsgesetz 1967 (FLAG 1967) in der ab 1. Juli 2011 gültigen Fassung haben Personen, die im Bundesgebiet einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, Anspruch auf Familienbeihilfe für volljährige Kinder, die das 24. Lebensjahr noch nicht vollendet haben und die für einen Beruf ausgebildet werden.

Bei Kindern, die eine im § 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl. Nr. 305/1992, genannte Einrichtung besuchen, ist eine Berufsausbildung nur dann anzunehmen, wenn sie die vorgesehene Studienzeit pro Studienabschnitt um nicht mehr ein Semester oder die vorgesehene Ausbildungszeit um nicht mehr sein Ausbildungsjahr überschreiten.

Die Aufnahme als ordentliche Hörerin oder ordentlicher Höre gilt als Anspruchsvoraussetzung für das erste Studienjahr.

Da ihre Tochter den 2. Abschnitt nicht in der vorgesehene Mindeststudienzeit plus ein Toleranzsemester abgeschlossen hat, kann die Familienbeihilfe nicht gewährt werden.

Beschwerde

Die Bf erhob am 27.4.2017, eingelangt am 2.5.2017, durch ihre rechtsfreundlichen Vertreter Beschwerde gegen den Abweisungsbescheid und führte dazu aus:

Der angefochtene Bescheid wird zur Gänze angefochten.

A. Zur Rechtzeitigkeit und Zulässigkeit

Gemäß § 245 Abs 1 BAO beträgt die Beschwerdefrist einen Monat. Der angefochtene Bescheid wurde mir am 06. April 2017 (postalisch) zugestellt. Die Beschwerde ist somit fristgerecht.

B. Sachverhalt

Mir wurde für meine Tochter C B ab dem Oktober 2014 keine Familienbeihilfe mehr gewährt, zumal meine Tochter zum damaligen Zeitpunkt den 2. Abschnitt ihres Studiums der Pharmazie noch nicht abgeschlossen hatte, und dabei die vorgesehene Studienzeit dieses Studienabschnitts um mehr als ein Semester überschritten wurde.

Meine Tochter hatte allerdings damals - ohne eigenes Verschulden mangels Prüfungsterminen und Laborplätzen im 2. Studienabschnitt - parallel bereits mit dem 3. Abschnitt begonnen. Dies ist aufgrund der geringen Anzahl an Prüfungsterminen und Laborplätzen gelebte Praxis. Die Lehrveranstaltungen und Prüfungen des 3. Studienabschnitts können bereits vor Beendigung des 2. Studienabschnitts absolviert werden; die Einteilung in einen 2. und einen 3. Studienabschnitt stellt sohin letztlich eine bloß formale und willkürliche Unterteilung des Studiums dar.

3.

Meine Tochter hat letztlich den 2. Studienabschnitt am 28. Mai 2015 abgeschlossen, und den 3. Studienabschnitt (und somit das gesamte Studium) bereits etwa einen Monat später, nämlich am 01. Juli 2015.

4.

Mit Antrag vom 21. März 2017 habe ich die nachträgliche Gewährung und Ausbezahlung der Familienbeihilfe für meine Tochter C B für den Zeitraum von Oktober 2014 bis April 2015 beantragt. Diesem Antrag wurde mit dem bekämpften Abweisungsbescheid keine Folge gegeben.

C. Zur Rechtswidrigkeit

1.

Meinem Antrag wurde keine Folge gegeben, da meine Tochter „den 2. Abschnitt nicht in der vorgesehenen Mindeststudienzeit plus 1 Toleranzsemester abgeschlossen hat“. Damit wurde § 2 Abs 1 lit b Familienlastenausgleichsgesetz 1967 falsch ausgelegt:

Gemäß dieser Bestimmung besteht für volljährige Kinder vor Vollendung des 24. Lebensjahres Anspruch auf Familienbeihilfe, wenn sie die vorgesehene Studienzeit pro Studienabschnitt um nicht mehr als ein Semester überschreiten. Wird ein Studienabschnitt in der vorgesehenen Studienzeit absolviert, kann einem weiteren Studienabschnitt ein Semester zugerechnet werden.

2.

Meine Tochter hat ihr Studium der Pharmazie (Mindeststudienzeit: 9 Semester) in 12 Semestern abgeschlossen. Sie hat somit - ex post betrachtet - bei ihrem aus 3 Studienabschnitten bestehenden Studium die Gesamtmindeststudienzeit um nur 3 Semester überschritten.

3.

Die Einteilung des Studiums in einzelne Abschnitte ist letztlich eine willkürliche, wie bereits dadurch erkennbar ist, dass vor Abschluss des 2. Abschnitts Prüfungen aus dem 3. Abschnitt absolviert werden können. Würde die willkürliche Einteilung der Studienabschnitte letztlich zur Folge haben, dass im vorliegenden Fall kein Anspruch auf Familienbeihilfe besteht, so würde dies jedenfalls eine Verletzung des Gleichheitssatzes nach Art 2 StGG, 7 Abs 1 B-VG darstellen.

Fazit:

Bei 3 Studienabschnitten gibt es insgesamt 3 Toleranzsemester. Daher hat meine Tochter in ihrem Studium die vorgesehene Studienzeit pro Studienabschnitt um nicht mehr als ein Semester überschritten. Damit wurden bei richtiger rechtlicher Beurteilung die Kriterien für Anspruch auf Familienbeihilfe nach § 2 Abs 1 lit b Familienlastenausgleichsgesetz 1967 für den Zeitraum von Oktober 2014 bis April 2015 - im April 2015 hat meine Tochter das 24. Lebensjahr vollendet - jedenfalls erfüllt.

D. Antrag

Ich stelle daher den Antrag, den angefochtenen Bescheid dahingehend abzuändern, dass meinem Antrag stattgegeben wird und mir die Auszahlung der Familienbeihilfe für meine Tochter C B für den Zeitraum von Oktober 2014 bis April 2015 gewährt wird.

Beschwerdevorentscheidung

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 24.10.2017 als unbegründet ab. Die Begründung dazu lautet:

Gemäß § 2 Abs. 1 lit b Familienlastenausgleichsgesetz (FLAG) 1967 haben Personen Anspruch auf Familienbeihilfe für volljährige Kinder, die das 24. Lebensjahr noch nicht vollendet haben und die für einen Beruf ausgebildet werden.

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 (Fachhochschulen) 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 oder nachgewiesenes Auslandsstudium verlängert. Dabei bewirkt eine Studienbehinderung von jeweils drei Monaten eine Verlängerung der Studienzeit um ein Semester.

Liegen bei den Universitäten im Studien- und Prüfungsbetrieb besondere Umstände vor, die es dem einzelnen Studierenden ohne sein Verschulden unmöglich machen, den Studienabschnitt in der vorgesehenen Zeit zu absolvieren, stellen diese somit für den Studierenden im Sinne des FLAG 1967 ebenfalls ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis dar, das grundsätzlich zur Verlängerung des Familienbeihilfen-Bezuges um ein Semester führt. Verlängerungstatbestände können im Einzelfall nur mit dem amtlichen Vordruck (Beih 14 plus Beiblatt Beih 14 a oder Beih 14 b oder Beih 14 c) nachgewiesen werden. Mit diesem Schreiben hat die Universität das Vorliegen der angeführten Umstände zu bestätigen.

Die Aufnahme als ordentlicher Hörer gilt als Anspruchsvoraussetzung für das erste Studienjahr. Anspruch ab dem zweiten Studienjahr besteht nur dann, wenn für das vorhergehende Studienjahr die Ablegung von Prüfungen aus Pflicht- und Wahlfächern des betriebenen Studiums im Gesamtausmaß von 16 ECTS nachgewiesen werden.

Ihre Tochter C hat das Studium Pharmazie mit der Kennzahl A 449 im Oktober 2009 begonnen. Die Mindeststudienzeit für den 1. Abschnitt beträgt 2 Semester. Somit wäre der Abschluß des 1. Abschnittes inklusive Toleranzsemester mit Feber 2011 nachzuweisen gewesen. Aufgrund eines unvorhergesehenen und unabwendbaren Ereignisses im Studienbereich wurde die Studienzeit um 1 Semester verlängert und zwar bis September 2011. Diese Studienbehinderung wurde mit den Formularen Beih 14 und Beih 14a nachgewiesen.

Der 1. Abschnitt wurde dann mit September 2011 abgeschlossen. Der zweite Abschnitt umfasst inklusive Toleranzsemester 6 Semester. Ihre Tochter C hätte daher den 2. Abschnitt im September 2014 abschließen müssen. Tatsächlich wurde der zweite Abschnitt im Mai 2015 bestanden. Da die Studentin zu diesem Zeitpunkt bereits das 24. Lebensjahr überschritten hat bestand kein Anspruch mehr auf Familienbeihilfe für den 3. Abschnitt, den die Studentin im Juli 2015 absolviert hat.

Laut den Ausführungen in ihrer Beschwerde sind Sie der Meinung, da die Studentin ihr Studium insgesamt in der Mindeststudienzeit plus 3 Toleranzsemestern abgeschlossen hat, dass die Familienbeihilfe für die gesamte Studienzeit zugestanden wäre.

Dass hieramts mehrmals angeforderte Formular Beih 14 und Beih 14 a für den zweiten Studienabschnitt wurde nicht eingereicht, obwohl Sie in ihrer Beschwerde von einer Studienbehinderung im universitären Bereich (zu wenig Laborplätze und Prüfungstermine) schreiben.

Der § 2 Abs 1 lit b Familienlastenausgleichsgesetz 1967 enthält jedoch die eindeutige Bestimmung, dass nur dann Anspruch auf Familienbeihilfe für einen weiteren Studienabschnitt besteht wenn der vorhergehende Abschnitt in der Mindestzeit plus ein Toleranzsemester abgeschlossen wird . Die hieramts geforderten Unterlagen für die Studienbehinderung im universitären Bereich wurden nicht eingereicht. Es besteht daher kein Anspruch auf die Familienbeihilfe für diesen Zeitraum.

Vorlageantrag

Mit Schreiben vom 10.11.2017, beim Finanzamt am 13.11.2017 eingelangt, stellte die Bf Vorlageantrag:

1.

Das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart erkennt in seiner Berufungsvorentscheidung, dass sich mein Antrag allein auf den Umstand gestützt hat, dass das gesamte Studium innerhalb der vorgesehenen Mindeststudienzeit zuzüglich drei Toleranzsemester absolviert wurde.

Nur beiläufig wurde darauf hingewiesen, dass ein noch schnellerer Studienfortschritt zum Teil nicht möglich war, da nicht jede Prüfung zum gewünschten Termin abgelegt werden konnte.

Meine Tochter hat das Studium innerhalb von 12 Semestern (Mindeststudienzeit: 9 Semester) absolviert. Sie hat somit bei ihrem aus 3 Studienabschnitten bestehenden Studium die Gesamtmindeststudienzeit um nur 3 Semester überschritten.

Bei einer richtigen und verfassungskonformen Auslegung ist die Familienbeihilfe daher für den beantragten Zeitraum zu gewähren.

Ich verweise überdies auf die Ausführungen in meiner Beschwerde vom 27. April 2017 und die Eingabe vom 29. Mai 2017 und beantrage diese dem Verwaltungsgericht zur Entscheidung vorzulegen.

2.

Ich stelle daher den Antrag, den angefochtenen Bescheid dahingehend abzuändern, dass meinem Antrag stattgegeben wird und mir die Auszahlung der Familienbeihilfe für meine Tochter C B für den Zeitraum von Oktober 2014 bis April 2015 gewährt wird.

Vorlage

Das Finanzamt legte am 27.2.2018 die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und gab an:

Inhaltsverzeichnis zu den vorgelegten Aktenteilen (Aktenverzeichnis)

Beschwerde

1 Beschwerde 27.04.2017

Bescheide

2 Familienbeihilfe (Zeitraum: 10.2014-04.2015) 30.03.2017

Antrag / Anzeige an die Behörde

3 Antrag Familienbeihilfe 21.03.2017

Beschwerdevorentscheidung

4 Beschwerdevorentscheidung 24.10.2017

Vorlageantrag

5 Vorlageantrag 10.11.2017

Vorgelegte Aktenteile

6 Vorhalt und Beantwortung 08.05.2017

7 Beilagen zum Antrag 21.03.2017

8 weiterer Vorhalt und Beantwortung 25.09.2017

Sachverhalt:

Die Bf beantragte Familienbeihilfe für ihre Tochter, geb. ...4.1991, für den Zeitraum 10/2014 - 04/2015. Es erging ein Abweisungsbescheid, da die Tochter den 2. Abschnitt des Diplomstudiums Pharmazie nicht in der vorgesehenen Mindeststudienzeit plus 1 Toleranzsemester abgeschlossen hat. Die Beschwerde stützt sich darauf, nicht die Mindeststudienzeit und Toleranzsemester der einzelnen Studienabschnitte zu beurteilen, sondern die Gesamtmindeststudienzeit und Toleranzsemester des Studiums.

Beweismittel:

siehe Unterlagen

Stellungnahme:

Bei Studienrichtungen mit mehreren Studienabschnitten ist jeder Abschnitt für sich zu betrachten. Das Finanzamt beantragt daher die Beschwerde abzuweisen.

Weiterer Akteninhalt

Aus dem dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Finanzamtsakt ist ersichtlich, dass die Bf am 21.3.2017 Familienbeihilfe für C B für den Zeitraum Oktober 2014 bis April 2015 beantragt hat. Ihre Tochter studiere seit September 2009 an der Universität Wien Pharmazie und werde dieses Studium voraussichtlich im Juli 2015 beenden.

Die Bf legte dem Antrag folgendes Schreiben bei:

Gemäß § 2 Abs 1 lit b Familienlastenausgleichsgesetz 1967 besteht für volljährige Kinder vor Vollendung des 24. Lebensjahres Anspruch auf Familienbeihilfe, wenn sie die vorgesehene Studienzeit pro Studienabschnitt um nicht mehr als ein Semester überschreiten. Wird ein Studienabschnitt in der vorgesehenen Studienzeit absolviert, kann einem weiteren Studienabschnitt ein Semester zugerechnet werden.

Mir wurde für meine Tochter C B ab dem Oktober 2014 keine Familienbeihilfe mehr gewährt, zumal meine Tochter zum damaligen Zeitpunkt den 2. Abschnitt ihres Studiums der Pharmazie noch nicht abgeschlossen hatte, und dabei die vorgesehene Studienzeit dieses Studienabschnitts um mehr als ein Semester überschritten wurde.

Meine Tochter hatte allerdings damals - ohne eigenes Verschulden mangels Prüfungsterminen und Laborplätzen im 2. Abschnitt - parallel bereits mit dem 3. Abschnitt begonnen. Wie den beiliegenden Unterlagen (2./3. Diplomprüfungszeugnis) entnommen werden kann, hat meine Tochter letztlich den 2. Studienabschnitt am 28.5.2015 abgeschlossen, und den 3. Studienabschnitt und somit das gesamte Studium bereits ein gutes Monat später, nämlich am 1.7.2015.

Somit hat meine Tochter ihr Studium der Pharmazie (Mindeststudienzeit: 9 Semester) in 12 Semestern abgeschlossen. Daher hat meine Tochter ex post betrachtet in ihrem Studium die vorgesehene Studienzeit pro Studienabschnitt (insgesamt 3 Studienabschnitte) um nicht mehr als ein Semester überschritten. Damit wurden die Kriterien für Anspruch auf Familienbeihilfe nach § 2 Abs 1 lit b Familienlastenausgleichsgesetz 1967 für den Zeitraum von Oktober 2014 bis April 2015 - im April 2015 hat meine Tochter das 24. Lebensjahr vollendet - jedenfalls erfüllt.

Ich beantrage daher rückwirkend die Auszahlung der Familienbeihilfe für meine Tochter C B für den Zeitraum von Oktober 2014 bis April 2015.

Am 8.5.2017 versandte das Finanzamt einen Vorhalt an die Bf:

Sie geben in ihrer Beschwerde bekannt, dass der 2. Abschnitt ohne Verschulden der Studentin mangels Prüfungsterminen und Laborplätzen im 2. Abschnitt nicht rechtzeitig beendet werden konnte.

Auch im ersten Abschnitt war dies ein Grund, warum ein Toleranzsemester zusätzlich gewährt wurde und zwar wegen Studienbehinderung im universitären Bereich. Es wurden

die Formular Beih 14, 14 a u 14 b bestätigt von der Uni vorgelegt. Warum wurde das für den zweiten Abschnitt nicht geltend gemacht wenn die selben Probleme vorlagen?

Sie werden daher ersucht, diese Formulare bestätigt von der Uni für den 2. Studienabschnitt nachzureichen.

Nach Fristverlängerung teilte die Bf durch ihre rechtsfreundlichen Vertreter am 29.5.2017 mit:

Das Formular Beih 14 wurde nicht vorgelegt, zumal sich der Antrag nicht darauf stützt, dass ein Studienabschnitt nicht in der vorgesehenen Zeit abgeschlossen werden konnte. Der Antrag stützt sich vielmehr auf den Umstand, dass das gesamte Studium innerhalb der vorgesehenen Mindeststudienzeit zuzüglich drei Toleranzsemester absolviert wurde.

Es wurde lediglich beiläufig darauf hingewiesen, dass ein (noch) schnellerer Studienfortschritt zum Teil nicht möglich war, da nicht jede Prüfung zum gewünschten Termin abgelegt werden konnte. So musste meine Tochter insbesondere zur Ablegung der Prüfung „Funktionelle Pathologie“ mehrere Monate warten. Eine Bestätigung des Studienprogrammleiters hierfür finden Sie angeschlossenen.

Beweis: Bestätigung des Studienprogrammleiters vom 29. Mai 2017 (Beilage ./A).

Das Absolvieren des zweiten Studienabschnitts in der Mindeststudienzeit plus Toleranzsemester ist formell zwar möglich, aber im Studienalltag aufgrund von überdurchschnittlich großen Stoffmengen und dafür notwendige Lernzeiten von zum Teil mehreren Monaten nicht zu realisieren. Dies ist jedoch letztlich irrelevant; von Bedeutung kann nur sein, wie viel Zeit der jeweilige Studierende für das gesamte Studium benötigt. Die Unterteilung in einzelne Studienabschnitte ist eine willkürliche, was sich nicht zuletzt daran zeigt, dass Prüfungen aus dem dritten Abschnitt vor der Beendigung des zweiten Abschnitts abgelegt werden können.

Ich weise daher noch einmal darauf hin, dass meine Tochter das Studium innerhalb von 12 Semestern (Mindeststudienzeit: 9 Semester) absolviert hat. Sie hat somit - ex post betrachtet - bei ihrem aus 3 Studienabschnitten bestehenden Studium die Gesamtmindeststudienzeit um nur 3 Semester überschritten.

Fazit: Bei richtiger (verfassungskonformer) Auslegung wäre die Familienbeihilfe für den beantragten Zeitraum zu gewähren.

Ich halte daher meinen Antrag, den angefochtenen Bescheid dahingehend abzuändern, dass meinem Antrag stattgegeben wird und mir die Auszahlung der Familienbeihilfe für meine Tochter C B für den Zeitraum von Oktober 2014 bis April 2015 gewährt wird, vollinhaltlich aufrecht.

Der Studienprogrammleiter bestätigte am 29.5.2017:

Es wird hiermit bestätigt, dass im Zeitraum vom 1. Juli bis 30. September 2014 kein Prüfungstermin für die Lehrveranstaltung „Funktionelle Pathologie“ angeboten wurde

und aus diesem Grund Fr. C B diese Prüfung erst zum nächsten nachfolgenden Termin, nämlich am 2. Okt. 2014, absolvieren konnte.

Da das Absolvieren der Prüfung „Funktionelle Pathologie“ eine unabdingbare Voraussetzung für den Antritt zur Fachprüfung „Pharmakologie, Pharmakotherapie und Toxikologie“ ist, konnte Frau B diesen Fachprüfungstermin auch erst zu einem späteren Zeitpunkt wahrnehmen.

Mit neuerlichem Vorhalt vom 25.9.2017 forderte das Finanzamt die Bf auf:

Sie werden nochmals aufgefordert die Formulare Beih 14 usw einzureichen. Die Beschwerde kann ohne diese Formulare nicht erledigt werden, da es nicht darauf ankommt, ob ein Studium in der Mindestzeit abgeschlossen wird, sondern dass die einzelnen Abschnitte in der Mindestzeit plus ein Toleranzsemester und eventuell ein Semester wegen Studienbehinderung abgeschlossen werden. 2. Studienabschnitt nachzureichen.

Die Bf verwies durch ihre rechtsfreundlichen Vertreter mit Schreiben vom 13.10.2017 auf den Umstand, dass das „Formular Beih 14“ nicht vorgelegt werden könne. Das sei für die vorliegende Beschwerde auch nicht von Bedeutung.

Ich weise erneut darauf hin, dass sich der Antrag auf den Umstand stützt, dass das gesamte Studium innerhalb der vorgesehenen Mindeststudienzeit zuzüglich drei Toleranzsemester absolviert wurde.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Die Tochter der Bf A B, C B, geboren im April 1991, begann im Oktober 2009 das Studium der Pharmazie. Dieses Studium ist laut Studienplan für das Diplomstudium Pharmazie in Studienabschnitte gegliedert, die Mindeststudienzeit beträgt neun Semester.

Die Mindeststudienzeit für den ersten Abschnitt beträgt zwei Semester. Auf Grund einer nachgewiesenen unabwendbaren Verzögerung im Studienbereich verlängerte sich die Studienzeit um ein Semester.

Der erste Studienabschnitt wurde, einschließlich eines "Toleranzsemesters" und eines "Verzögerungssemesters", i.S.d. FLAG 1967 nach vier Semestern fristgerecht mit September 2011 erfolgreich abgeschlossen. Die Mindeststudienzeit für den zweiten Abschnitt beträgt fünf Semester, einschließlich eines "Toleranzsemesters" sechs Semester. Der zweite Abschnitt hätte daher bei Studienabschnittbezogener Betrachtungsweise bis September 2014 abgeschlossen werden müssen. Die Mindeststudiendauer für den dritten Abschnitt beträgt zwei Semester.

Tatsächlich aber wurde der zweite Abschnitt mit Mai 2015 positiv abgeschlossen, der dritte Abschnitt im Juli 2015, weil mangels Prüfungsterminen und Laborplätzen (dafür gibt es allerdings keine förmliche Bestätigung der Universität) im zweiten Abschnitt parallel mit dem dritten Abschnitt begonnen wurde. Das Studium wurde nach insgesamt 12 Semestern im Juli 2015 erfolgreich (mit Auszeichnung) beendet.

Beweiswürdigung

Die getroffenen Feststellungen sind nicht strittig.

Rechtsgrundlagen

§ 2 FLAG 1967 lautet in der für den Beschwerdezeitraum maßgebenden Fassung:

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

a) für minderjährige Kinder,

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. 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,

c) für volljährige Kinder, die wegen einer vor Vollendung des 21. Lebensjahres oder während einer späteren Berufsausbildung, jedoch spätestens vor Vollendung des 25. Lebensjahres, eingetretenen körperlichen oder geistigen Behinderung voraussichtlich dauernd außerstande sind, sich selbst den Unterhalt zu verschaffen,

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 und dem Beginn oder der Fortsetzung der Berufsausbildung, wenn die Berufsausbildung zum frühestmöglichen Zeitpunkt nach dem Ende des Präsenz- oder Zivildienstes begonnen oder fortgesetzt wird,

f) (Anm.: aufgehoben durch BGBl. I Nr. 111/2010)

g) für volljährige Kinder, die in dem Monat, in dem sie das 24. Lebensjahr vollenden, den Präsenz- oder Ausbildungsdienst oder Zivildienst leisten oder davor geleistet haben, bis längstens zur Vollendung des 25. 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; für Kinder, die eine in § 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 genannte Einrichtung besuchen, jedoch nur im Rahmen der in § 2 Abs. 1 lit. b vorgesehenen Studiendauer,

h) für volljährige Kinder, die erheblich behindert sind (§ 8 Abs. 5), das 25. 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; § 2 Abs. 1 lit. b zweiter bis letzter Satz sind nicht anzuwenden,

i) für volljährige Kinder, die sich in dem Monat, in dem sie das 24. Lebensjahr vollenden, in Berufsausbildung befinden und die vor Vollendung des 24. Lebensjahres ein Kind geboren haben oder an dem Tag, an dem sie das 24. Lebensjahr vollenden, schwanger sind, bis längstens zur Vollendung des 25. Lebensjahres; für Kinder, die eine in § 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 genannte Einrichtung besuchen, jedoch nur im Rahmen der in § 2 Abs. 1 lit. b vorgesehenen Studiendauer,

j) für volljährige Kinder, die das 24. Lebensjahr vollendet haben bis zur Vollendung des 25. Lebensjahres, bis längstens zum erstmöglichen Abschluss eines Studiums, wenn sie

aa) bis zu dem Kalenderjahr, in dem sie das 19. Lebensjahr vollendet haben, dieses Studium begonnen haben, und

bb) die gesetzliche Studiendauer dieses Studiums bis zum erstmöglichen Studienabschluss zehn oder mehr Semester beträgt, und

cc) die gesetzliche Studiendauer dieses Studiums nicht überschritten wird,

k) für volljährige Kinder, die das 24. Lebensjahr vollendet haben bis zur Vollendung des 25. Lebensjahres, und die sich in Berufsausbildung befinden, wenn sie vor Vollendung des 24. Lebensjahres einmalig in der Dauer von acht bis zwölf Monaten eine freiwillige praktische Hilfstätigkeit bei einer von einem gemeinnützigen Träger der freien Wohlfahrtspflege zugewiesenen Einsatzstelle im Inland ausgeübt haben; für Kinder, die eine in § 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 genannte Einrichtung besuchen, jedoch nur im Rahmen der in § 2 Abs. 1 lit. b vorgesehenen Studiendauer,

l) für volljährige Kinder, die das 24. Lebensjahr noch nicht vollendet haben und die teilnehmen am

aa) Freiwilligen Sozialjahr nach Abschnitt 2 des Freiwilligengesetzes, BGBl. I Nr. 17/2012,

bb) Freiwilligen Umweltschutzjahr nach Abschnitt 3 des Freiwilligengesetzes, BGBl. I Nr. 17/2012,

cc) Gedenkdienst, Friedens- und Sozialdienst im Ausland nach Abschnitt 4 des Freiwilligengesetzes, BGBl. I Nr. 17/2012,

dd) Europäischen Freiwilligendienst nach der Verordnung (EU) Nr. 1288/2013 zur Einrichtung von „Erasmus+“, ABl. Nr. L 347 vom 20.12.2013 S. 50.

(2) Anspruch auf Familienbeihilfe für ein im Abs. 1 genanntes Kind hat die Person, zu deren Haushalt das Kind gehört. Eine Person, zu deren Haushalt das Kind nicht gehört, die jedoch die Unterhaltskosten für das Kind überwiegend trägt, hat dann Anspruch auf Familienbeihilfe, wenn keine andere Person nach dem ersten Satz anspruchsberechtigt ist.

(3) Im Sinne dieses Abschnittes sind Kinder einer Person

a) deren Nachkommen,

b) deren Wahlkinder und deren Nachkommen,

c) deren Stiefkinder,

d) deren Pflegekinder (§§ 186 und 186a des allgemeinen bürgerlichen Gesetzbuches).

(4) Die Kosten des Unterhalts umfassen bei minderjährigen Kindern auch die Kosten der Erziehung und bei volljährigen Kindern, die für einen Beruf ausgebildet oder in ihrem Beruf fortgebildet werden, auch die Kosten der Berufsausbildung oder der Berufsbildung.

(5) Zum Haushalt einer Person gehört ein Kind dann, wenn es bei einheitlicher Wirtschaftsführung eine Wohnung mit dieser Person teilt. Die Haushaltszugehörigkeit gilt nicht als aufgehoben, wenn

a) sich das Kind nur vorübergehend außerhalb der gemeinsamen Wohnung aufhält,

b) das Kind für Zwecke der Berufsausübung notwendigerweise am Ort oder in der Nähe des Ortes der Berufsausübung eine Zweitunterkunft bewohnt,

c) sich das Kind wegen eines Leidens oder Gebrechens nicht nur vorübergehend in Anstaltspflege befindet, wenn die Person zu den Kosten des Unterhalts mindestens in Höhe der Familienbeihilfe für ein Kind beiträgt; handelt es sich um ein erheblich behindertes Kind, erhöht sich dieser Betrag um den Erhöhungsbetrag für ein erheblich behindertes Kind (§ 8 Abs. 4).

Ein Kind gilt bei beiden Elternteilen als haushaltszugehörig, wenn diese einen gemeinsamen Haushalt führen, dem das Kind angehört.

(6) Bezieht ein Kind Einkünfte, die durch Gesetz als einkommensteuerfrei erklärt sind, ist bei Beurteilung der Frage, ob ein Kind auf Kosten einer Person unterhalten wird, von dem um jene Einkünfte geminderten Betrag der Kosten des Unterhalts auszugehen; in diesen Fällen trägt eine Person die Kosten des Unterhalts jedoch nur dann überwiegend, wenn sie hiezu monatlich mindestens in einem Ausmaß beiträgt, das betragsmäßig der Familienbeihilfe für ein Kind (§ 8 Abs. 2) oder, wenn es sich um ein erheblich behindertes Kind handelt, der Familienbeihilfe für ein erheblich behindertes Kind (§ 8 Abs. 2 und 4) entspricht.

(7) Unterhaltsleistungen auf Grund eines Ausgedinges gelten als auf Kosten des Unterhaltsleistenden erbracht, wenn der Unterhaltsleistende mit dem Empfänger der Unterhaltsleistungen verwandt oder verschwägert ist; solche Unterhaltsleistungen zählen für den Anspruch auf Familienbeihilfe auch nicht als eigene Einkünfte des Kindes.

(8) Personen haben nur dann Anspruch auf Familienbeihilfe, wenn sie den Mittelpunkt der Lebensinteressen im Bundesgebiet haben. Eine Person hat den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen in dem Staat, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat.

§ 10 FLAG 1967 lautet:

§ 10. (1) Die Familienbeihilfe wird, abgesehen von den Fällen des § 10a, nur auf Antrag gewährt; die Erhöhung der Familienbeihilfe für ein erheblich behindertes Kind (§ 8 Abs. 4) ist besonders zu beantragen.

(2) Die Familienbeihilfe wird vom Beginn des Monats gewährt, in dem die Voraussetzungen für den Anspruch erfüllt werden. Der Anspruch auf Familienbeihilfe erlischt mit Ablauf des Monats, in dem eine Anspruchsvoraussetzung wegfällt oder ein Ausschlussgrund hinzukommt.

(3) Die Familienbeihilfe und die erhöhte Familienbeihilfe für ein erheblich behindertes Kind (§ 8 Abs. 4) werden höchstens für fünf Jahre rückwirkend vom Beginn des Monats der Antragstellung gewährt. In Bezug auf geltend gemachte Ansprüche ist § 209 Abs. 3 der Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961, anzuwenden.

(4) Für einen Monat gebührt Familienbeihilfe nur einmal.

(5) Minderjährige, die das 16. Lebensjahr vollendet haben, bedürfen zur Geltendmachung des Anspruches auf die Familienbeihilfe und zur Empfangnahme der Familienbeihilfe nicht der Einwilligung des gesetzlichen Vertreters.

In Studienabschnitte gegliedertes Studium

Es steht fest, dass das von der Tochter der Bf abgelegte Diplomstudium der Pharmazie in Studienabschnitte gegliedert und die Universität Wien eine in § 3 Studienförderungsgesetz genannte Einrichtung ist.

"Toleranzsemester" je Studienabschnitt

§ 2 Abs. 1 lit. b Satz 2 FLAG 1967 lautet:

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.

§ 2 Abs. 1 lit. b Satz 3 FLAG 1967 lautet:

Wird ein Studienabschnitt in der vorgesehenen Studienzeit absolviert, kann einem weiteren Studienabschnitt ein Semester zugerechnet werden.

Aus § 2 Abs. 1 lit. b Satz 2 FLAG 1967 ergibt sich, dass bei in Studienabschnitten gegliederten Studien die vorgesehene Studienzeit pro Studienabschnitt um ein Semester ("Toleranzsemester") überschritten werden darf, um noch von einer Berufsausbildung i.S. § 2 Abs. 1 lit. b FLAG 1967 sprechen zu können.

Die Bf übersieht mit ihrer Auslegung, dass bei einem in drei Studienabschnitte gegliedertem Studium dieses insgesamt nicht länger als Mindeststudienzeit plus drei Semester dauern dürfe, die Bestimmung des § 2 Abs. 1 lit. b Satz 3 FLAG 1967: Diese wäre nämlich bei der von der Bf gewählten Auslegung des § 2 Abs. 1

lit. b Satz 2 FLAG 1967 sinnleer. Gemäß § 2 Abs. 1 lit. b Satz 3 FLAG 1967 kann dann, wenn ein Studienabschnitt in der Mindeststudienzeit absolviert wird, das nicht verbrauchte "Toleranzsemester" in den nächsten Studienabschnitt mitgenommen werden (vgl. Wimmer in Csaszar/Lenneis/Wanke, FLAG § 2 Rz 81). Einen Rücktrag eines weiteren "Toleranzsemesters" von einem späteren Studienabschnitt in einen früheren Studienabschnitt sieht das Gesetz nicht vor. Bei der von der Bf gewählten Auslegung ergäbe sich keine Notwendigkeit für § 2 Abs. 1 lit. b Satz 3 FLAG 1967, wenn ohnehin auf die Gesamtstudienzeit abzustellen wäre.

Wird ein Studienabschnitt innerhalb der vom FLAG 1967 für diesen vorgesehenen Zeit (also i.d.R. Mindeststudienzeit plus "Toleranzsemester") nicht abgeschlossen, fällt der Anspruch auf Familienbeihilfe weg (vgl. Wimmer in Csaszar/Lenneis/Wanke, FLAG § 2 Rz 83).

Die von der Bf gewünschte Auslegung hat der VwGH in seinem Erkenntnis VwGH 27.9.2012, 2010/16/0084 zu einem vergleichbaren Fall als nicht zutreffend erkannt.

Die teleologische Auslegung der Anordnung des § 2 Abs. 1 lit. b FLAG 1967 führe anhand der Aussagen in den Materialien bei der Einführung der Bestimmung, dass die Regelung an das Studienförderungsgesetz angelehnt werden solle, dazu, dass bei Überschreiten der in § 2 Abs. 1 lit. b FLAG 1967 vorgesehenen Studienzeit zuzüglich des "Toleranzsemesters" der Familienbeihilfenanspruch wegfällt, jedoch bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen dann (analog zu § 18 Abs. 2 StudFG) für den nächsten Studienabschnitt "wieder auflebt", wenn der betreffende Studienabschnitt verspätet, aber doch positiv absolviert ist.

Keine Antragstellung nach Art. 140 Abs. 1 Z 1 B-VG

Das Bundesfinanzgericht sieht in Bezug auf die Ausführungen der Bf zu Art 2 StGG und Art 7 Abs 1 B-VG keine Veranlassung auf Antragstellung nach Art. 140 Abs. 1 Z 1 B-VG.

Die Gliederung eines Diplomstudiums in Studienabschnitte ist nicht willkürlich, sondern ergibt sich aus den jeweiligen universitären Anforderungen an eine sinnvolle Studiengliederung. Üblicherweise baut ein Studienabschnitt auf dem vorangehenden auf.

Es ist ebenfalls nicht willkürlich, wenn das FLAG 1967 ebenso wie das StudFG an das Universitätsrecht anknüpft.

Es ist auch nicht unsachlich, wenn der Gesetzgeber das Ziel eines möglichst raschen Studienverlaufs durch Abstellen auf den einzelnen Studienabschnitt als der kleineren Einheit und nicht durch Abstellen auf das gesamte Studium umsetzt.

Angesichts des Gesetzeswortlautes kommt auch keine über den Wortlaut hinausgehende nach Ansicht der Bf verfassungskonforme Interpretation in Betracht:

Eine Gesetzesbestimmung erfordert ihre Auslegung nur dann, wenn sie mehrdeutig, missverständlich oder unvollständig ist. Dabei begründet der äußerste mögliche Wortsinn die Grenze jeglicher Auslegung (ständige Rechtsprechung des OGH, etwa OGH 28.10.2016, 9 ObA 120/16m; OGH 26.11.2015 9 ObA 140/15a; OGH 19.11.2015, 7 Ob 171/15w; OGH 19.12.1994, 10 ObS 262/94).

Auch im öffentlichen Recht ist bei einer Interpretation nach jenen grundlegenden Regeln des Rechtsverständnisses vorzugehen, die im ABGB für den Bereich der Privatrechtsordnung normiert sind. § 6 ABGB verweist zunächst auf die Bedeutung des Wortlautes in seinem Zusammenhang. Dabei ist grundsätzlich zu fragen, welche Bedeutung einem Ausdruck nach dem allgemeinen Sprachgebrauch oder nach dem Sprachgebrauch des Gesetzgebers zukommt (vgl. VwGH 23.2.2010, 2009/05/0080). Verfassungsrechtliche oder unionsrechtliche Vorgaben können nur dazu dienen, einer möglichen Auslegung den Vorzug gegenüber einer anderen möglichen Auslegung einzuräumen, um dadurch die Verfassungswidrigkeit oder Unionsrechtswidrigkeit einer Bestimmung zu verhindern. Die Grenze ist dabei aber jedenfalls der äußerste Wortsinn einer Bestimmung (vgl. OGH 19.11.2014, 6 Ob 17/14i; OGH 5.12.1995, 4 Ob 593/95 u. a.).

Die Bindung der Verwaltung an das Gesetz nach Art. 18 B-VG bewirkt einen Vorrang des Gesetzeswortlautes aus Gründen der Rechtsstaatlichkeit und der demokratischen Legitimation der Norm (vgl. Antonioli/Koja, Allgemeines Verwaltungsrecht³, 101 f.; VwGH 2.2.2003, 2001/06/0059).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes steckt der äußerste mögliche Wortsinn die Grenze jeglicher Auslegung ab (vgl. etwa VwGH 9.9.2015, Ro 2015/04/0017; VwGH 20.6.2012, 2012/17/0061; VwGH 25.10.1990, 89/16/0029, alle m.w.N.). Jede Auslegung muss immer noch im Wortlaut des Gesetzes eine Stütze finden (vgl. etwa VwGH 7.7.2017, Ra 2016/03/0099; VwGH 9.9.2015, Ro 2015/04/0017, alle m.w.N.).

Keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheids

Der angefochtene Bescheid ist nicht rechtswidrig (Art. 132 Abs. 1 Z 1 B-VG), da von der Tochter der Bf der zweite Studienabschnitt bis September 2014 abgeschlossen hätte werden müssen.

Das war nicht der Fall, daher stand ab Oktober 2014 Familienbeihilfe nicht mehr zu.

Für den dritten Studienabschnitt (ab Juni 2015) läge wiederum Berufsausbildung i.S.d. FLAG 1967 vor, allerdings hatte die Tochter zu diesem Zeitpunkt das 24. Lebensjahr bereits vollendet.

Die Beschwerde ist daher gemäß § 279 BAO als unbegründet abzuweisen.

Nichtzulassung der Revision

Eine Revision ist nach Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig, wenn ein Erkenntnis von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss nicht 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 das Bundesfinanzgericht der dargestellten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt, liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor. Die Revision ist daher nicht zuzulassen.

Wien, am 13. Mai 2019