

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache BF, über die Beschwerde vom 10.11.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Gmunden Vöcklabruck vom 20.10.2016 zu VNR, mit dem der Eigenantrag des Beschwerdeführers vom 5.9.2016 auf Gewährung der Familienbeihilfe ab September 2015 abgewiesen wurde, 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

Sachverhalt

Der am tt.mm.1992 geborene Beschwerdeführer ist österreichischer Staatsbürger. Nach erfolgreichem Abschluss der HTL am 28.6.2011 leistete er von September 2011 bis August 2012 den Präsenzdienst ab.

Der Vater des Beschwerdeführers (KV) wohnt in A, die Kindesmutter (KM) in B. Die Eltern des Beschwerdeführers sind seit 11.6.2012 geschieden, beide sind in Österreich erwerbstätig.

Seit 2.4.2013 ist der Beschwerdeführer bei der Firma A-GmbH (nunmehr Firma S-GmbH) in F, vollzeitbeschäftigt. In den vorliegenden Lohnzetteln werden steuerpflichtige Bezüge (Kz 245) in Höhe von 26.898,45 € (2015), 29.166,64 € (2016) und 31.467,36 € (2017) ausgewiesen.

Am 5.9.2016 beantragte der Beschwerdeführer über FinanzOnline die Gewährung der Familienbeihilfe ab September 2015 (Eigenantrag), da er seit diesem Zeitpunkt an der Hochschule X (Deutschland) Wirtschaftsingenieurwesen studiere. Als Beruf gab der Beschwerdeführer an: „Student mit Nebenerwerb“. Als Wohnanschrift wurde die im Spruch angeführte Adresse genannt. Seine in B wohnhafte Mutter (KM) sei unselbständig erwerbstätig und leiste keinen überwiegenden Unterhalt an ihn. Der Unterhalt werde überwiegend vom Antragsteller (=Beschwerdeführer) getragen.

Mit **Bescheid vom 20.10.2016** wies das Finanzamt diesen Antrag für den Zeitraum ab September 2015 ab. Familienbeihilfenanspruch bestehe nur dann, wenn die Ausbildung

ernsthaft und zielstrebig betrieben wird. Dies werde dann anzunehmen sein, wenn die Vorbereitung auf die Ablegung der Prüfungen die volle Zeit des Kindes in Anspruch nimmt und das Kind zu den Prüfungsterminen innerhalb eines angemessenen Zeitraums antritt. Da das vom Beschwerdeführer betriebene Studium nicht sein volle Zeit in Anspruch nehmen - Haupttätigkeit Dienstverhältnis - lägen die Voraussetzungen für den Bezug der Familienbeihilfe nicht vor.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die **Beschwerde vom 10.11.2016**, die wie folgt begründet wurde: „Bei der Begründung des Abweisungsbescheides wurde mein wöchentlicher Zeitaufwand von mind. 25 Wochenstunden zur Prüfungsvorbereitung im Eigenstudium nicht berücksichtigt. Hinzu kommen Hausübungen und Belegarbeiten die von zehn bis fünfundzwanzig Seiten „reiner“ Text verfasst werden müssen. Die Annahme, dass meine Ausbildung nicht ernsthaft und zielstrebig betrieben wird widerlege ich Ihnen mit meiner Notenübersicht, die ich Ihnen angehängt habe. Des Weiteren ist die Fachhochschule X eine anerkannte Bildungseinrichtung und bietet ingenieur-, medien-, wirtschafts- und sozialwissenschaftliche Studiengänge an. Sie führen zu den Abschlüssen Bachelor, Master und Diplom. Die Lerninhalte die sowohl wirtschaftlich als auch technisch sehr ausgeprägt sind verhelfen meiner Tätigkeit der Qualitätssicherung/ Qualitätsmanagement im Unternehmen S wesentlich und tragen zu einer Innovation der Automobilzuliefererbranche bei.“

Der Beschwerde war die darin erwähnte Notenübersicht der Hochschule X angeschlossen (Notendurchschnitt 1,9). Weitergehende Informationen zum Studium sind weder dieser Notenübersicht zu entnehmen, noch beschrieb der Beschwerdeführer selbst das Studium näher. Der Homepage der in Sachsen gelegenen Hochschule X ist zu entnehmen, dass es sich beim Studium Wirtschaftsingenieurwesen um ein Diplomstudium handelt, welches acht Semester dauert (Vollzeitstudium), und sich in ein Grundstudium (1. – 4. Semester) sowie ein Hauptstudium (5. – 8. Semester) gliedert; Credits (wohl ECTS) 240. Als Studienziel wird genannt: „Das Studium vermittelt Ihnen moderne und fundierte Kompetenzen mit einem starken Praxisbezug, die Sie zur Lenkung und Zusammenführung der technischen und wirtschaftlichen Wirkungskräfte befähigen. Darüber hinaus erwerben Sie Schlüsselqualifikationen einer Führungspersönlichkeit für ein globalisiertes Umfeld, wie etwa Sozial- und Sprachkompetenzen. Durch die Wahl von Studienschwerpunkten können Sie Ihre persönlichen Interessen und Neigungen verwirklichen sowie sich für Ihr späteres Berufsbild entscheiden. Sie erhalten ein umfangreiches technisches Verständnis mit gleichzeitiger unternehmerischer Denkweise. Damit sind Sie die Person, die für ein erfolgreiches und verantwortliches Handeln an den Schnittstellen im Unternehmen tätig wird. Sie überblicken komplizierte Vorgänge und können diese in einer Kosten-Nutzen-Relation beurteilen.“

Dieses Studium wird inhaltsgleich (8 Semester, 240 ECTS) auch als berufsbegleitendes Fernstudium angeboten. Aufgrund der Ausführungen in der Beschwerde (25 Wochenstunden zur Prüfungsvorbereitung im Eigenstudium, Hausübungen,

Belegarbeiten) sowie der durchgängigen Erwerbstätigkeit des Beschwerdeführers ist davon auszugehen, dass er dieses Studium als Fernstudium betreibt.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit **Beschwerdevorentscheidung vom 22.12.2016** als unbegründet ab und führte dazu aus: „Nach § 2 Abs. 1 lit. b FLAG 1967 steht die Familienbeihilfe zu, wenn ein Kind für einen Beruf ausgebildet oder in einer Fachschule fortgebildet wird, wenn ihm durch den Schulbesuch die Ausübung eines Berufes nicht möglich ist. Eine Berufsausbildung kann grundsätzlich dann angenommen werden, wenn in einem geregelten Ausbildungsverfahren das erforderliche praktische und theoretische Wissen zu einem spezifischen Berufsbild vermittelt wird. Die Ausbildung muss prinzipiell die gesamte Zeit und Kraft des Betreibenden in Anspruch nehmen, ernsthaft und zielstrebig betrieben werden, und es müssen Prüfungen zu absolvieren sein. Jede anzuerkennende Berufsausbildung im Sinne des FLAG hat sowohl ein qualitatives als auch ein quantitatives Element aufzuweisen: Die Ausbildung muss eine Vorbereitung für die spätere Berufsausübung sein und außerdem die volle Zeit des Kindes in Anspruch nehmen (dessen volle Arbeitskraft binden). Es kann durchaus möglich sein kann, dass eine Bildungsmaßnahme, wenn sie in einer konzentrierten, zeitlich gestrafften Form absolviert wird, die Voraussetzung für den Familienbeihilfenanspruch erfüllt, während eine solche, die zwar das gleiche Ausbildungsziel hat, aber zeitlich nicht gestrafft und damit von wesentlich längerer Dauer, verbunden mit geringeren Anforderungen an den Auszubildenden ist, diese Voraussetzungen nicht erfüllt. Entscheidend ist, ob in den jeweils einzeln zu betrachtenden Monaten eine entsprechende zeitliche Intensität gegeben ist. Zuzufolge der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 2006/15/0076 vom 20.2.2008, 2007/15/0050 v. 18.11.2008; VwGH 2009/15/0089 v. 8.7.2009, 2007/13/0125 vom 15.12.2009) fallen unter den Begriff Berufsausbildung alle Arten schulischer oder kursmäßiger Ausbildungen, in deren Rahmen noch nicht berufstätigen Personen ohne Bezugnahme auf die spezifischen Tätigkeiten an einem konkreten Arbeitsplatz das für das künftige Berufsleben erforderliche Wissen vermittelt wird. Es ist jedenfalls nicht im Sinne der Gesetzgebung und der Rechtsprechung, Personen die Familienbeihilfe zu gewähren, die bereits voll im Berufsleben stehen, auch wenn diese nachweislich daneben erfolgreich eine Ausbildung absolvieren. Es sind, wie bereits ausgeführt, für die Gewährung der Familienbeihilfe im Sinne des § 2 Abs. 1 lit. b FLAG 1967 zwei Komponenten ausschlaggebend: Einerseits das nachweislich ernsthafte und zielstrebige Bemühen um den Ausbildungsfortgang, und andererseits, dass diese Berufsausbildung in quantitativer Hinsicht tatsächlich die volle Zeit des Kindes in Anspruch nimmt.“

Dagegen richtet sich der **Vorlageantrag vom 19.1.2017**, in dem der Beschwerdeführer zunächst sein bisheriges Vorbringen wiederholte, und sodann ausführte: „In der Beschwerdevorentscheidung wurde nicht berücksichtigt, dass diese Ausbildung als Vorbereitung zur Erlangung einer besseren Position/Tätigkeit im Unternehmen als Ziel zur Folge hat. Dieses Studium ist durchaus nicht nur eine Nebentätigkeit sowie es in der Beschwerdevorentscheidung niedergeschrieben ist, sondern begleitet mich täglich

bei den Tätigkeiten/Aufgaben im Unternehmen der S. Meine persönliche Meinung, die ich Frau M bereits telefonisch mitgeteilt habe, setzt sich wie folgt zusammen: aufgrund der oben angeführten Gründe, sehe ich keine Begründung warum die Familienbeihilfe für den angegebenen Zeitraum nicht gewährt werden kann. Ja, ich bin in einem Dienstverhältnis und ja dieses Studium ist berufsbegleitend mit dem Ziel eine höhere Position im Unternehmen zu erlangen (im Sinne des FLAG, Vorbereitung für die spätere Berufsausübung), dabei sollte mich bitte die Familienbeihilfe unterstützen. Ich beantrage somit die Aufhebung des oben genannten Abweisungsbescheides und die Erlassung eines neuen Bescheides, mit dem die oben genannte Begründung berücksichtigt wird.“

Am 7.4.2017 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Beweiswürdigung

Der festgestellte und unstrittige Sachverhalt ergibt sich aus den zitierten Aktenteilen, den Eintragungen in der Beihilfendatenbank, den im Abgabensinformationssystem gespeicherten Daten, dem Firmenbuch, dem Zentralen Melderegister sowie den im AJ-WEB gespeicherten Daten des Hauptverbandes der österreichischen Sozialversicherungsträger.

Rechtslage

Das Familienlastenausgleichsgesetz normiert auszugsweise – soweit für den gegenständlichen Fall von Bedeutung – Folgendes:

§ 1 Zur Herbeiführung eines Lastenausgleiches im Interesse der Familie werden die nach diesem Bundesgesetz vorgesehenen Leistungen gewährt.

§ 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.

(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.

§ 2a (1) Gehört ein Kind zum gemeinsamen Haushalt der Eltern, so geht der Anspruch des Elternteiles, der den Haushalt überwiegend führt, dem Anspruch des anderen Elternteiles vor. Bis zum Nachweis des Gegenteils wird vermutet, daß die Mutter den Haushalt überwiegend führt.

(2) In den Fällen des Abs. 1 kann der Elternteil, der einen vorrangigen Anspruch hat, zugunsten des anderen Elternteiles verzichten. Der Verzicht kann auch rückwirkend abgegeben werden, allerdings nur für Zeiträume, für die die Familienbeihilfe noch nicht bezogen wurde. Der Verzicht kann widerrufen werden.

§ 6 (1) Anspruch auf Familienbeihilfe haben auch minderjährige Vollwaisen, wenn

- a) sie im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben,
- b) ihnen nicht Unterhalt von ihrem Ehegatten oder ihrem früheren Ehegatten zu leisten ist und
- c) für sie keiner anderen Person Familienbeihilfe zu gewähren ist.

(2) Volljährige Vollwaisen haben Anspruch auf Familienbeihilfe, wenn auf sie die Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a bis c zutreffen und wenn sie

- a) das 24. Lebensjahr noch nicht vollendet haben und für einen Beruf ausgebildet werden 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 anzuwenden; ...

(3) Ein zu versteuerndes Einkommen (§ 33 Abs. 1 EStG 1988) einer Vollwaise führt bis zu einem Betrag von 10.000 € in einem Kalenderjahr nicht zum Wegfall der Familienbeihilfe. Übersteigt das zu versteuernde Einkommen (§ 33 Abs. 1 EStG 1988) der Vollwaise in einem Kalenderjahr, das nach dem Kalenderjahr liegt, in dem die Vollwaise das 19. Lebensjahr vollendet hat, den Betrag von 10.000 €, so verringert sich die Familienbeihilfe, die der Vollwaise nach § 8 Abs. 2 einschließlich § 8 Abs. 4 gewährt wird, für dieses Kalenderjahr um den 10.000 € übersteigenden Betrag. § 10 Abs. 2 ist nicht anzuwenden. Bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens (§ 33 Abs. 1 EStG 1988) der Vollwaise bleiben außer Betracht:

- a) das zu versteuernde Einkommen, das vor oder nach Zeiträumen erzielt wird, für die Anspruch auf Familienbeihilfe besteht,
- b) Entschädigungen aus einem anerkannten Lehrverhältnis,
- c) Waisenpensionen und Waisenversorgungsgenüsse.

(4) Als Vollwaisen gelten Personen, deren Vater verstorben, verschollen oder nicht festgestellt und deren Mutter verstorben, verschollen oder unbekannt ist.

(5) Kinder, deren Eltern ihnen nicht überwiegend Unterhalt leisten und die sich nicht auf Kosten der Jugendwohlfahrtspflege oder der Sozialhilfe in Heimerziehung befinden, haben unter denselben Voraussetzungen Anspruch auf Familienbeihilfe, unter denen eine Vollwaise Anspruch auf Familienbeihilfe hat (Abs. 1 bis 3).

§ 8 (1) Der einer Person zustehende Betrag an Familienbeihilfe bestimmt sich nach der Anzahl und dem Alter der Kinder, für die ihr Familienbeihilfe gewährt wird.

(2) Die Familienbeihilfe beträgt monatlich ...

§ 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.

§ 14 (1) Ein volljähriges Kind, für das Anspruch auf die Familienbeihilfe besteht, kann beim zuständigen Finanzamt beantragen, dass die Überweisung der Familienbeihilfe auf sein Girokonto erfolgt. Der Antrag kann sich nur auf Zeiträume beziehen, für die noch keine Familienbeihilfe ausgezahlt wurde.

(2) Eine Überweisung nach Abs. 1 bedarf der Zustimmung der Person, die Anspruch auf die Familienbeihilfe hat. Diese Zustimmung kann jederzeit widerrufen werden, allerdings nur für Zeiträume, für die noch keine Familienbeihilfe ausgezahlt wurde.

(3) Es kann auch die Person, die Anspruch auf die Familienbeihilfe für ein Kind hat, beantragen, dass die Überweisung der Familienbeihilfe auf ein Girokonto dieses Kindes erfolgt. Der Antrag kann sich nur auf Zeiträume beziehen, für die noch keine Familienbeihilfe ausgezahlt wurde. Dieser Antrag kann jederzeit widerrufen werden, allerdings nur für Zeiträume, für die noch keine Familienbeihilfe ausgezahlt wurde.

(4) Der Betrag an Familienbeihilfe für ein Kind, der nach Abs. 1 oder 3 zur Überweisung gelangt, richtet sich nach § 8 Abs. 2 bis 4.

Erwägungen

1) Zeitlicher Wirkungsbereich des angefochtenen Bescheides

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde der Antrag auf Gewährung der Familienbeihilfe für den Zeitraum „ab September 2015“ abgewiesen.

Ein Bescheid über die Abweisung eines Antrages auf Gewährung der Familienbeihilfe "ab" einem bestimmten Anspruchszeitraum, ohne im Spruch einen Endpunkt festzusetzen, gilt nach der ständigen Rechtsprechung jedenfalls für den Zeitraum bis einschließlich jenes Kalendermonats, in welchem der Bescheid erlassen wird, ungeachtet dessen, ob sich zwischen dem Anfangszeitpunkt und diesem Zeitpunkt die Sach- oder Rechtslage geändert hat. Ein solcher Bescheid gilt jedoch über diesen Zeitpunkt der Bescheiderlassung hinaus solange weiter, als sich die der Bescheiderlassung zugrunde liegende Sach- und Rechtslage nicht ändert (VwGH 26.4.2018, Ra 2018/16/0003 mit Hinweis auf VwGH 29.9.2011, 2011/16/0065, und VwGH 25.3.2010, 2009/16/0121).

Der Bescheid des Finanzamtes vom 20.10.2016 über die Abweisung des Beihilfenantrages „ab September 2015“ betraf daher somit einerseits den Monat September 2015, umfasste jedenfalls aber auch den Zeitraum bis zum Zeitpunkt der Erlassung des Bescheides vom 20.10.2016 und dauert bis zu einer allfälligen Änderung der Sach- oder Rechtslage fort. Mit dem Ende dieser fortdauernden

Wirkung des Bescheides wird auch der zeitliche Umfang der Entscheidungspflicht des Bundesfinanzgerichtes begrenzt (BFG 6.10.2017, RV5101998/2016).

Die Wirkungen des angefochtenen Bescheides vom 20.10.2016 erstrecken sich damit nicht nur auf den Zeitraum September 2015 bis zur Erlassung des angefochtenen Bescheides im Oktober 2016, sondern darüber hinaus bis zu einer Änderung der Sach- oder Rechtslage.

2) Eigenanspruch des Beschwerdeführers auf Familienbeihilfe

Nach den dargestellten Bestimmungen des FLAG hat Anspruch auf Familienbeihilfe primär jene Person, zu deren Haushalt das Kind gehört, und subsidiär jene Person, welche die Unterhaltskosten für das Kind überwiegend trägt (§ 2 Abs. 2 FLAG).

Grundsätzlich kommt der Beihilfenanspruch daher im Regelfall den Kindeseltern zu.

Nur in den in § 6 FLAG normierten Ausnahmefällen können Kinder selbst einen Anspruch auf Familienbeihilfe geltend machen, wenn sie Vollwaisen im Sinne des § 6 Abs. 4 FLAG oder sogenannten Sozialwaisen im Sinne des § 6 Abs. 5 FLAG sind.

Davon zu unterscheiden ist die durch § 14 FLAG eingeräumte Direktauszahlung der einem Elternteil zustehenden Familienbeihilfe an das Kind. Am Grundprinzip, dass der Anspruch auf Familienbeihilfe bei diesem Elternteil verbleibt, ändert sich durch die Direktauszahlung nichts. Von der Schaffung eines allgemeinen Eigenanspruches von Volljährigen auf Gewährung der Familienbeihilfe wurde bei der Einfügung der Bestimmung des § 14 in das FLAG durch das BGBl I 60/2013 ausdrücklich abgesehen (Erläuternde Bemerkungen zur Regierungsvorlage, 2192 der Beilagen XXIV. GP).

Der Beschwerdeführer ist kein Vollwaise im Sinne des § 6 FLAG, da die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen des § 6 Abs. 4 FLAG nicht erfüllt sind.

Ein Eigenanspruch als sogenannter Sozialwaise im Sinne des § 6 Abs. 5 FLAG steht nur Kindern zu, deren Eltern ihnen nicht überwiegend Unterhalt leisten und die sich nicht auf Kosten der Jugendwohlfahrtspflege oder der Sozialhilfe in Heimerziehung befinden.

Nach der älteren Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ging die Bestimmung des § 6 Abs. 5 FLAG vom aufrechten Bestehen einer *Unterhaltungspflicht* der Eltern der anspruchswerbenden Person aus (VwGH 20.9.1995, 95/13/0007). Dafür spreche schon die Wortinterpretation zufolge Verwendung der Worte "Unterhalt leisten" im geltenden Gesetzestext, weil dieser der Terminologie des Zivilrechtes (§§ 140, 141, 142 ABGB, § 1 Unterhaltsschutzgesetz 1985) entnommene Begriff in seiner dem Zivilrecht entsprechenden Verwendung das Bestehen einer gesetzlichen Pflicht zur Unterhaltsleistung denknotwendig voraussetze. Keinen anderen Befund liefere die teleologische Interpretation der anzuwendenden Vorschrift. Ausgehend vom erklärten Gesetzeszweck der Herbeiführung eines Lastenausgleiches im Interesse der Familie begründeten die Bestimmungen des § 2 FLAG die Anspruchsberechtigung derjenigen Person auf Gewährung der Familienbeihilfe für ein Kind, welche die mit der Versorgung dieses Kindes verbundenen Lasten trägt. Die Bestimmungen des § 6 Abs. 1 bis 4

FLAG seien vor diesem Hintergrund als von der gesetzgeberischen Absicht getragen zu erkennen, das Kind, das keine Eltern hat, von diesem Lastenausgleich nicht auszuschließen und den Anspruch auf Gewährung auf Familienbeihilfe deshalb - ausnahmsweise - einem solchen Kind selbst einzuräumen. Mit der in § 6 Abs. 5 FLAG getroffenen Regelung schließlich sollten solche Kinder den Waisen gleichgestellt werden, deren Eltern als Träger der auszugleichenden Lasten aus anderen Gründen als den in § 6 Abs. 4 FLAG genannten nicht auftreten. Dies habe der Text der Vorschrift des § 6 Abs. 5 FLAG vor seiner Neufassung durch die Novelle BGBl. Nr. 311/1992 unmissverständlich durch die Worte "deren Eltern ihrer Unterhaltspflicht nicht nachkommen" zum Ausdruck gebracht. An einem solchen Verständnis der Regelung sei auch in der Interpretation des nunmehr in Kraft stehenden Gesetzeswortlautes festzuhalten. Für eine in diese Richtung gehende gesetzgeberische Absicht sprächen auch die Gesetzesmaterialien (465 der Beilagen XVIII. GP). Dass der Gesetzgeber der Novelle BGBl. Nr. 311/1992 mit der Neufassung der Bestimmung des § 6 Abs. 5 FLAG die aus dem gesamten dargestellten Normengefüge hervorleuchtende Grundkonzeption des Systems der Anspruchsberechtigung auf Familienbeihilfe dahin verlassen hätte wollen, dass ein Eigenanspruch einer Person auf Familienbeihilfe ohne das Element des "Ausfallens" der die Last der Versorgung von Kindern sonst tragenden Eltern statuiert werden sollte, *wodurch auch Personen den Waisen gleichgestellt worden wären, denen gegenüber Unterhaltspflichten ihrer Eltern nicht mehr bestehen*, sei nicht zu erkennen.

Gerade eine solche vom Gesetzgeber erkennbar nicht beabsichtigte, Sinn und Zweck des Familienlastenausgleichsgesetzes zuwiderlaufende Gleichstellung würde im vorliegenden Fall erreicht, wenn man einen Eigenanspruch des Beschwerdeführers gemäß § 6 Abs. 5 FLAG bejahen würde, obwohl keine Unterhaltspflicht seiner Eltern ihm gegenüber mehr besteht. Gemäß § 231 Abs. 3 ABGB (früher: § 140 Abs. 3 ABGB) mindert sich der Anspruch eines Kindes auf Unterhalt insoweit, als das Kind eigene Einkünfte hat oder unter Berücksichtigung seiner Lebensverhältnisse selbsterhaltungsfähig ist. Aufgrund der dargestellten Einkünfte des Beschwerdeführers bedarf es keiner näheren Erörterung, dass dieser selbsterhaltungsfähig ist, und damit keine Unterhaltspflicht seiner Eltern ihm gegenüber mehr besteht.

Damit scheidet ein Eigenanspruch des Beschwerdeführers nach der älteren, Sinn und Zweck des FLAG sowie die Absicht des Gesetzgebers berücksichtigenden älteren Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes aus.

Nach der jüngeren Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes soll es dagegen ausschließlich auf das tatsächliche (überwiegende) Leisten oder Nichtleisten von Unterhalt durch die Eltern ankommen und zwar – im Gegensatz zur früheren Judikatur – unabhängig davon, ob diese eine Unterhaltspflicht trifft oder ob die allfällige Leistung eines Unterhalts freiwillig erfolgt (Rechtsprechung seit VwGH 27.1.2010, 2009/16/0087). Eigene Einkünfte des Kindes seien daher im Anwendungsbereich des § 6 Abs. 5 FLAG nicht (mehr) vor dem Hintergrund einer allfälligen Unterhaltspflicht, sondern allein im Hinblick auf die in § 6 Abs. 3 FLAG festgelegte Einkommensgrenze von Bedeutung

(VwGH 24.6.2010, 2009/16/0130). Begründet wird diese Änderung der Rechtsprechung im Erkenntnis vom 27.1.2010 mit einer nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes notwendigen verfassungskonformen Interpretation des § 6 Abs. 5 FLAG, welcher der Vorrang vor der oben dargetellten teleologischen, an Sinn und Zweck der Norm sowie der Absicht des Gesetzgebers orientierten Auslegung zu geben sei.

Die in § 6 Abs. 3 FLAG festgelegte Einkommensgrenze wurde in den Jahren 2016 und 2017 deutlich überschritten. Ein Eigenanspruch des Beschwerdeführers für diese Zeiträume scheidet daher auch unter Berücksichtigung der jüngeren Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes schon aus diesem Grund aus. Darüber hinaus hat der Beschwerdeführer am 6.3.2016 die Altersgrenze des § 6 Abs. 2 lit. a FLAG (Vollendung des 24. Lebensjahres) überschritten.

Somit bleibt nur mehr zu prüfen, ob allenfalls ein Eigenanspruch für den Zeitraum September bis Dezember 2015 bestehen könnte. Das steuerpflichtige Jahreseinkommen des Beschwerdeführers betrug in diesem Jahr 26.898,45 €, woraus sich ein aliquotes monatliches steuerpflichtiges Einkommen von 2.241,54 € ergibt. Für den viermonatigen Zeitraum September bis Dezember 2015 folgt daraus ein steuerpflichtiges Einkommen von 8.966,15 €, welches unter der Einkommensgrenze des § 6 Abs. 3 FLAG läge, da das zu versteuernde Einkommen, das vor Zeiträumen erzielt wird, für die Anspruch auf Familienbeihilfe besteht, außer Betracht bleibt (§ 6 Abs. 3 lit. a FLAG).

Die Bestimmung des § 6 Abs. 3 FLAG wurde ebenso wie der insoweit gleichlautende § 5 Abs. 1 FLAG durch das Budgetbegleitgesetz 2001 (BGBl I 142/2000) neu gefasst und in der jeweiligen lit. a bestimmt, dass bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens des Kindes das zu versteuernde Einkommen, das vor oder nach Zeiträumen erzielt wird, für die Anspruch auf Familienbeihilfe besteht, außer Betracht bleiben. Die Erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage (311 der Beilagen XXI. GP) führen dazu aus:

Zu Art. 71 Z 1 bis 3 (§ 5 Abs. 1 und § 6 Abs. 3):

Die Neufassung des § 5 Abs. 1 FLAG 1967 trägt dem vielfachen Wunsch der Studenten Rechnung, neben dem Studium einer etwas erträglicheren Nebentätigkeit nachgehen zu können, ohne den Anspruch auf Familienbeihilfe zu verlieren und somit gerade die Eltern mit geringem Einkommen – bei denen sich die Einführung von Studiengebühren nachteilig auswirken kann – durch teilweise Selbstfinanzierung des Studiums zu entlasten.

Anstelle eines Monatsbetrages (derzeit in Höhe der Geringfügigkeitsgrenze) ist ein Jahresbetrag von 120 000 S an zu versteuerndem Einkommen vorgesehen. Damit wird eine flexible Gestaltungsmöglichkeit der Nebenerwerbstätigkeit von Studierenden gewährleistet. Die Einführung des Jahresbetrages trägt auch der unterschiedlichen Berechnung der Einkünfte bei den verschiedenen Einkunftsarten Rechnung.

...

Für Vollwaisen soll die gleiche Regelung gelten.

Schon daraus ist klar erkennbar, dass der Gesetzgeber bei der Neuregelung des § 6 Abs. 3 lit. a FLAG nur jene Fälle vor Augen hatte, in denen Studenten einem *Nebenerwerb* nachgingen. Nicht gedacht war und ist diese Bestimmung für Studenten, die voll erwerbstätig und selbsterhaltungsfähig sind und neben dieser Erwerbstätigkeit ein Studium betreiben.

Ferner ist in diesem Zusammenhang der Normzweck des § 6 Abs. 5 FLAG zu berücksichtigen. Diese Bestimmung bezweckt die Gleichstellung von Kindern, deren Eltern ihnen nicht überwiegend Unterhalt leisten, mit Vollwaisen, für die niemand unterhaltspflichtig ist und die deshalb einen eigenen Anspruch auf Familienbeihilfe haben. Es sollen damit in jenen Fällen Härten vermieden werden, in denen Kinder sich weitgehend selbst erhalten müssen (VwGH 22.12.2005, 2002/15/0181 mit Hinweis auf VwGH 20.9.1995, 95/13/0007). Gemeint können damit nur Fälle sein, in denen das von den Kindern erzielte Einkommen nicht zur vollen Befriedigung des Unterhalts ausreicht, da es nicht Aufgabe des FLAG ist, voll erwerbstätigen und selbsterhaltungsfähigen Personen im Rahmen der Familienbeihilfe tatsächlich gar nicht benötigte Sozialleistungen zu gewähren. Eine solche Härte ist im Fall des Beschwerdeführers als einer bereits seit mehreren Jahren voll erwerbstätigen und selbsterhaltungsfähigen Person, die jährliche Einkünfte bezieht, die deutlich über dem Grenzbetrag des § 6 Abs. 3 FLAG liegen, nicht zu erkennen.

Der grundlegende Sinn und Zweck der Familienbeihilfe leuchtet auch aus der programmatischen Bestimmung des § 1 FLAG hervor, wonach die Leistungen nach dem FLAG zur Herbeiführung eines Lastenausgleiches im Interesse der Familie dienen, und nicht als Unterstützung bereits voll erwerbstätiger Personen in ihrem Bemühen, „eine höhere Position im Unternehmen zu erlangen“, gedacht sind, wie dies der Beschwerdeführer im Vorlageantrag zum Ausdruck brachte.

Wenn man daher der jüngeren Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt, ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes die Bestimmung des § 6 Abs. 3 lit. a FLAG nach der oben dargestellten Absicht des Gesetzgebers dahingehend teleologisch einschränkend auszulegen, dass sie nach ihrem Normzweck jene Fällen nicht erfasst, in denen sowohl im Zeitraum vor Begründung eines Beihilfenanspruches als auch während desselben Einkünfte bezogen werden, welche keine Härte im oben aufgezeigten Sinn eintreten lassen. Es würde zu unsachlichen Ergebnissen führen, wenn einer Person, die sowohl vor Beginn einer Studiums als auch während desselben voll erwerbstätig ist und daher keines Lastenausgleiches im Sinne des FLAG durch Gewährung einer Familienbeihilfe bedarf, dennoch ein Eigenanspruch allein deshalb zuerkannt würde, weil aufgrund des (zufälligen) zeitlichen Beginnes eines Studiums das nach Studienbeginn im restlichen Kalenderjahr weiterhin erzielte Einkommen unter der Einkommensgrenze des § 6 Abs. 3 FLAG läge. Hätte der Beschwerdeführer im Sommersemester 2015 ein Studium begonnen, wäre aufgrund des im restlichen Kalenderjahr erzielten Einkommens der Grenzbetrag des § 6 Abs. 3 FLAG jedenfalls überschritten worden. Das Bestehen oder

Nichtbestehen eines Beihilfenanspruches kann aber in derartigen Fällen bei im Übrigen identem Sachverhalt nicht davon abhängen, wann ein Studium begonnen wird.

Insgesamt gesehen ist damit ein Eigenanspruch des Beschwerdeführers sowohl unter Zugrundelegung der älteren als auch der jüngeren Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verneinen. Daran ändert auch der Umstand nichts, dass das von ihm betriebene Studium an der Hochschule X nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes eine Berufsausbildung im Sinne des § 6 Abs. 2 lit. a FLAG darstellt. Auf im Ausland betriebene Studien ist die allgemeine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zum Vorliegen einer Berufsausbildung anzuwenden (vgl. z.B. VwGH 14.12.2015, Ro 2015/16/0005; VwGH 30.6.2016, Ro 2015/16/0033).

Um von einer Berufsausbildung sprechen zu können, ist außerhalb des in § 2 Abs. 1 lit. b FLAG besonders geregelten Besuchs einer Einrichtung im Sinne des § 3 des Studienförderungsgesetzes nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes das ernstliche, zielstrebige und nach außen erkennbare Bemühen um einen Ausbildungserfolg erforderlich. Dieses Bemühen wurde vom Finanzamt nicht in Abrede gestellt und wird durch die vorgelegte Notenübersicht ausreichend dokumentiert. Eine anzuerkennende Berufsausbildung weist ferner nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ein qualitatives und ein quantitatives Element auf: sowohl die Art der Ausbildung als auch deren zeitlicher Umfang sind zu prüfen. Dass ein im Ausland betriebenes Hochschulstudium dieses qualitative Element erfüllt, bedarf keiner näheren Erörterung. Die Berufsausbildung muss in quantitativer Hinsicht die „volle Zeit“ des Kindes in Anspruch nehmen (z.B. VwGH 15.12.2009, 2007/13/0125 mwN). Was unter der „vollen Zeit“ zu verstehen sein soll, wird weder im Gesetz geregelt, noch trifft die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes diesbezüglich eine klare Aussage (Lenneis in Csaszar/Lenneis/Wanke, FLAG, § 2 Rz 39). Wird ein Vollzeitstudium vom Studenten ernsthaft und zielstrebig betrieben und übt dieser daneben keine Erwerbstätigkeit aus, bestehen regelmäßig keine Zweifel, dass dieses Studium auch die "volle Zeit" des Kindes in Anspruch nimmt. Wird dasselbe Studium in derselben Zeit von einer Person erfolgreich absolviert, die daneben auch eine Vollzeitbeschäftigung ausübt, kann nichts anderes gelten (in diese Richtung deutend BFG 30.11.2016, RV/5101255/2015, bestätigt durch VwGH 30.3.2017, Ra 2017/16/0030 mit Hinweis auf VwGH 27.9.2012, 2010/16/0013: Für die Qualifikation als Berufsausbildung kommt es nicht darauf an, ob die Ausbildung berufsbegleitend organisiert ist; der zeitlichen Gestaltung und Verteilung einer Ausbildung einschließlich der erforderlichen Vorbereitungs- und Lernzeit kommt Indizwirkung für die zeitliche Inanspruchnahme zu). Demnach kann die Qualifikation einer Berufsausbildung als solche im Sinne des FLAG nicht davon abhängen, ob und in welchem Umfang jemand neben derselben eine Erwerbstätigkeit ausübt oder nicht. Auch ein berufstätiger Fernstudent kann sein Studium genauso ernstlich, zielstrebig und neben seiner beruflichen Tätigkeit mit tatsächlich demselben Zeitaufwand betreiben wie ein nicht erwerbstätiger Student, der Lehrveranstaltungen an der Universität besucht; der Unterschied liegt allein im Ausmaß der beiden Studenten verbleibenden Freizeit. Es handelt sich daher beim

gegenständlichen Studium Wirtschaftsingenieurwesen an der Hochschule X um eine Berufsausbildung im Sinne des FLAG, unabhängig davon ob dieses im Rahmen eines Präsenzstudiums oder eines Fernstudiums betrieben wird und unabhängig davon, ob der Studierende daneben einer Erwerbstätigkeit nachgeht. Sowohl im Präsenzstudium als auch im Fernstudium sind Prüfungen im Ausmaß von 240 ECTS abzulegen und liegen daher jeweils „Vollzeitstudien“ vor.

Insgesamt gesehen erfolgte die Abweisung des Eigenantrages des Beschwerdeführers aus den angeführten Gründen zu Recht, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Zulässigkeit einer 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. Wie oben eingehend dargestellt ist im vorliegenden Fall ein Eigenanspruch des Beschwerdeführers im Sinne des § 6 Abs. 5 FLAG sowohl unter Zugrundelegung der älteren als auch der jüngeren Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verneinen.

Linz, am 22. November 2018