

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf. über die Beschwerde vom 13.08.2014 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 22.07.2014, über die Rückforderung zu Unrecht bezogener Beträge an Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag für A. für Juli 2012 bis Juni 2014 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird - wie mit Beschwerdeverentscheidung - gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Rückforderungsbescheid wird hinsichtlich des Zeitraumes Oktober 2013 bis Jänner 2014 aufgehoben.

Betreffend Rückforderung der Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträge hinsichtlich des Zeitraumes Juli 2012 bis September 2013 sowie Februar 2014 bis Juni 2014 bleibt der angefochtene Bescheid aufrecht.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 22. Juli 2014 wurden von der Beschwerdeführerin (Bf.) Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträge für die Zeit von Juli 2012 bis Juni 2014 gemäß § 26 Abs. 1 FLAG 1967 in Verbindung mit § 33 Abs. 3 Einkommensteuergesetz 1988 zurückgefordert:

Begründung:

Gemäß § 2 Abs. 1 lit. b Familienlastenausgleichsgesetz 1967 (FLAG 1967) steht Familienbeihilfe nur dann zu, wenn das Kind in Berufsausbildung steht.

Die wesentlichen Merkmale einer Berufsausbildung im Sinne des Gesetzes sind praktischer und theoretischer Unterricht, bei dem fachspezifisches, nicht auf Allgemeinbildung ausgerichtetes Wissen vermittelt wird, eine angemessene Unterrichtsdauer, sowie die Verpflichtung zur Ablegung einer Abschlussprüfung. Familienbeihilfenanspruch besteht nur dann, wenn die Ausbildung ernsthaft und zielstrebig betrieben wird. Dies wird 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.

Die Bf. brachte *Beschwerde* ein wie folgt:

Ihre Tochter habe die Berufsreifeprüfung von Oktober 2012 bis Jänner 2014 besucht. Ihre erste Prüfung habe im Jänner 2014 stattgefunden, die sie nicht bestanden habe. Daraufhin habe ihre Tochter die Schule abgebrochen. Sie bekomme erst ab dem 25. August von der Schule eine Bestätigung, dass ihre Tochter zur erstmöglichen Gelegenheit angetreten ist.

Das Finanzamt gab der Beschwerde mit *Beschwerdevorentscheidung* teilweise - betreffend den Zeitraum von Oktober 2013 bis Jänner 2014 - statt:

Ihrer Beschwerde vom 13.08.2014 wird teilweise stattgegeben, der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Anspruch auf Familienbeihilfe für Ihr Kind A. besteht für den Zeitraum von Oktober 2013 bis Jänner 2014.

Ihre Beschwerde wird hinsichtlich der Zeiträume von Juli 2012 bis September 2013 und von Februar 2014 bis Juni 2014 als unbegründet abgewiesen.

Der Rückforderungsbetrag reduziert sich von € 5.123,80 auf € 4.279,40
(Familienbeihilfe € 3.111,40 und Kinderabsetzbeträge € 1.168,00)

Begründung:

Sachverhalt:

Ihre Tochter A. hat im Schuljahr 2011/12 die Handelsschule abgeschlossen und war im Anschluss daran für einen 5-semesterigen Lehrgang der Berufsreifeprüfung angemeldet. Die Entscheidung der Externistenprüfungskommission für die Berufsreifeprüfung betreffend Zulassung zur Berufsreifeprüfung datiert vom 12.09.2013. Laut Ihrer Beschwerdebegründung besuchte A. "die Berufsreifeprüfung von Oktober 2012 bis Jänner 2014". Der einzige Prüfungsantritt erfolgte im Januar 2014 und wurde negativ beurteilt. Daraufhin wurde die Schule abgebrochen. Eine weitere Berufsausbildung wurde weder behauptet noch nachgewiesen.

Gesetzliche Grundlagen:

Gemäß § 2 Abs. 1 besteht unter anderem Anspruch auf Familienbeihilfe

- für volljährige Kinder, die sich in einer Berufsausbildung befinden ...
- 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.

Würdigung:

Der Begriff "Berufsausbildung" ist im Gesetz nicht näher definiert. Auf Grund der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ergeben sich als wesentliche Merkmale einer Berufsausbildung im Sinne des FLAG 1967 praktischer und theoretischer Unterricht, bei dem fachspezifisches, nicht auf Allgemeinbildung ausgerichtetes Wissen vermittelt wird, eine angemessene Unterrichtsdauer, sowie die Verpflichtung zur Ablegung einer Abschlussprüfung. Die Ausbildung muss ernsthaft und zielstrebig betrieben werden. Diese wird dann anzunehmen sein, wenn die Vorbereitung auf die Prüfungen die volle Zeit des Kindes in Anspruch nimmt und das Kind innerhalb eines angemessenen Zeitraumes zu den Prüfungsterminen antritt.

Bei Vorbereitungskursen im Rahmen einer Berufsreifeprüfung ist eine ernsthafte und zielstrebige Berufsausbildung im Sinne des FLAG für höchstens vier Vorbereitungsmonate bis zur jeweiligen Teilprüfung anzunehmen. Eine Verlängerung für Wiederholungsprüfungen ist nicht möglich. Der laufende Besuch einer der Berufsausbildung dienenden schulischen Einrichtung reicht für sich allein noch nicht aus, um das Vorliegen einer Berufsausbildung anzunehmen. Hierzu muss vielmehr das ernstliche und zielstrebige, nach außen erkennbare Bemühen um den Ausbildungserfolg treten, das sich im Antreten zu den erforderlichen Prüfungen zu manifestieren hat. Das anspruchsvermittelnde Kind muss durch Prüfungsantritte innerhalb angemessener Zeit versuchen, die Voraussetzungen für den erfolgreichen Abschluss der Berufsausbildung zu erfüllen.

Wenn eine Berufsausbildung mit weitgehendem zeitlichem Spielraum hinsichtlich der Gestaltung des Ausbildungsablaufes erfolgt, ist bereits bei der Planung Bedacht auf einen möglichst zeitnahen Abschluss zu legen. Wenn das Kind seinen vollen Lerneinsatz dem jeweils einzelnen Gegenstand widmet, kann davon ausgegangen werden, dass eine Vorbereitungszeit von vier Monaten ausreichend ist (vgl. UFS 2.4.2007, RV/0121-F/07; UFS 17.11.2005, RV/1708-W/05; UFS 12.9.2007, RV/1780-W/07).

Im Rückforderungszeitraum wurde lediglich ein negativ beurteilter Prüfungsantritt im Jänner 2014 nachgewiesen. Familienbeihilfe für die Vorbereitung auf diese Prüfung kann daher nur für vier Monate rückgerechnet vom Antrittsdatum - also von Oktober 2013 bis Jänner 2014 - gewährt werden.

Da auch die Voraussetzungen für den Anspruch für die Zeit zwischen dem Ende der Schulausbildung und dem frühestmöglichen Beginn einer weiteren Berufsausbildung nicht erfüllt sind und ab Februar keine Berufsausbildung behauptet oder nachgewiesen wird, war Ihre Beschwerde hinsichtlich der Zeiträume von Juli 2012 bis September 2013 und von Februar 2014 bis Juni 2014 als unbegründet abzuweisen.

Der *Vorlageantrag* wurde mit nachstehender Begründung eingebracht:

Die Tochter der Bf. habe im Zeitraum von Oktober 2012 bis Jänner 2014 den Studienberechtigungsprüfungslehrgang besucht. Da es in dieser Lehrform keine Schulnachrichten und Zeugnisse gibt, sondern nur das Endzeugnis mit dem Ablegen der Studienberechtigungsprüfung am Ende der Studienzeit, habe man dem Finanzamt nur Schulbesuchsbestätigungen vorlegen können.

In den ersten beiden Semestern habe die Tochter der Bf. nur die Möglichkeit gehabt, die angebotenen Unterrichtsfächer zu besuchen. Erst im dritten Semester (Jänner 2014) habe sie die Möglichkeit gehabt, zu einer Prüfung anzutreten. Diese Prüfung sei negativ gewesen und habe sie die Schule abgebrochen. Mit 23. Jänner 2014 habe sie sich von der Schule abgemeldet.

Für den Zeitraum ab Februar 2014, in dem die Tochter der Bf. keine Schule besucht hat, sei die Bf. selbstverständlich bereit, die Familienbeihilfe und den Kinderabsetzbetrag an das Finanzamt zurückzuzahlen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Die im Jahr 1993 geborene Tochter der Bf. leistete an die Schulstiftung ... betreffend die Zeiträume von 01. September 2012 bis 31. Dezember 2012 sowie von 01. Jänner 2013 bis 31. Dezember 2013 die Beträge für einen Aufbaulehrgang in Höhe von € 576,00 bzw. € 1.464,00 (Beitragsbestätigungen).

Am 14. Jänner 2014 hat sich die Tochter der Bf. der Teilprüfung der Berufsreifeprüfung: Mathematik und angewandte Mathematik unterzogen und die Teilprüfung nicht bestanden (Externistenprüfungszeugnis betreffend die Tochter der Bf.).

Gemäß § 2 Abs. 1 lit. b FLAG 1967 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 oder in einem erlernten Beruf in einer Fachschule fortgebildet werden, wenn ihnen durch den Schulbesuch die Ausübung ihres Berufes nicht möglich ist.

Während die obige Bestimmung sodann recht präzise Vorschriften betreffend den Besuch von Einrichtungen iSd § 3 StudFG (im Wesentlichen Universitäten) enthält, fehlen vergleichbare Regelungen zu anderen Bildungseinrichtungen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 19.3.1998, 96/15/0213, unter Verweis auf VwGH 13.3.1991, 90/13/0241, ausgeführt, es sei Ziel einer Berufsausbildung, die fachliche Qualifikation für die Ausübung des angestrebten Berufes zu erlangen. Dazu gehöre regelmäßig auch der Nachweis einer ernstlichen Bemühung um diese Qualifikation. Das Ablegen vorgesehener Prüfungen sei essentieller Bestandteil der Berufsausbildung. Der laufende Besuch einer der Berufsausbildung dienenden schulischen Einrichtung reiche für sich allein noch nicht aus, um das Vorliegen einer Berufsausbildung im hier maßgeblichen Sinn anzunehmen. Entscheidend sei das nach außen erkennbare ernstliche und zielstrebige Bemühen um den Studienfortgang bzw. -abschluss. Dieses Bemühen manifestiere sich im Antreten zu den erforderlichen Prüfungen. Daraus ist zu schließen, dass sich auch im Fall der Absolvierung der Berufsreifeprüfung das ernstliche und zielstrebige nach außen erkennbare Bemühen um den Ausbildungserfolg im Antreten zu den erforderlichen Prüfungen manifestiert.

Zwar ist nicht nur der Prüfungserfolg ausschlaggebend, sondern der Maturaschüler muss auch durch das Antreten zu Prüfungen **innerhalb angemessener Zeit** versuchen, die Voraussetzungen für den Abschluss der Berufsreifeprüfung zu erlangen (vgl die Erkenntnisse vom 26.6.2002, 98/13/0042, vom 20.11.1996, 94/15/0130 und vom 16.11.1993, 90/14/0108).

Seit Inkrafttreten des Bundesgesetzes über die Berufsreifeprüfung (BGBl. I Nr. 68/1997) und der Novelle aus dem Jahre 2000 (BGBl. I Nr. 52/2000) besteht für

- LehrabsolventInnen mit abgelegter Lehrabschlussprüfung,
- AbsolventInnen mindestens dreijähriger berufsbildender mittlerer Schulen
- AbsolventInnen von Gesundheits- und Krankenpflegeschulen,

- AbsolventInnen mindestens 30 *Monate* dauernder Schulen für den medizinisch-technischen Fachdienst sowie für
- AbsolventInnen der land- und forstwirtschaftlichen Facharbeiterprüfung

die Möglichkeit, auf Basis des im Rahmen der Berufsausübung erworbenen praxisbezogenen Wissens die Berufsreifeprüfung abzulegen.

Die Berufsreifeprüfung ist der Reifeprüfung an höheren Schulen insofern gleichwertig, als sie uneingeschränkt zum Studium an österreichischen Universitäten und Fachhochschulen sowie zum Besuch von Kollegs etc. berechtigt und im Bundesdienst als Erfüllung der Erfordernisse für eine Einstufung in den gehobenen Dienst gilt.

Die Berufsreifeprüfung setzt sich aus 4 Teilprüfungen zusammen:

- Deutsch
- Mathematik
- eine lebende Fremdsprache nach Wahl als Teile der Allgemeinbildung, sowie einem
- Fachgebiet aus der beruflichen Praxis.

Die Prüfung im gewählten Fachgebiet entfällt für Personen, die eine nach Inhalt, Prüfungsform, Prüfungsdauer und Niveau gleichwertige Prüfung erfolgreich abgelegt haben. Dazu zählen:

Meisterprüfung, abgeschlossene Werkmeisterschule, abgeschlossene Bauhandwerkerschule, Fachakademie, abgeschlossene 4-jährige berufsbildende mittlere Schule, sofern eine Abschlussarbeit absolviert wurde, Diplomprüfung einer Gesundheits- und/oder Krankenpflegeschule, Befähigungsprüfung für ErzieherInnen, KindergärtnerInnen, ArbeitslehrerInnen, Befähigungsnachweis über Fachprüfung "Steuerberater", "Selbstständiger Buchhalter", "Wirtschaftsprüfer" sowie Lehrabschlussprüfung über einen 4-jährigen Lehrberuf (derzeit noch, sofern diese mit Auszeichnung beurteilt wurde).

Weiters kann die Prüfung in der gewählten Fremdsprache durch den Erwerb bestimmter festgelegter Zertifikate entfallen.

Ebenso werden bereits bestandene Teile der Reifeprüfung an einer höheren Schule, Teile einer abschließenden Prüfung an einer mittleren Schule, an einer Akademie für Sozialarbeit, einer Akademie im Sinne des Akademien-Studiengesetzes, an einem Fachhochschul-Studiengang oder einer Universität anerkannt, wenn sie hinsichtlich Inhalt und Dauer den Erfordernissen der Berufsreifeprüfung entsprechen.

Die Vorbereitungszeit für die Berufsreifeprüfung bzw. Gewährung der Familienbeihilfe ist im Erlass des Bundesministeriums für Umwelt, Jugend und Familie vom 29. Juni 1998, FB 100, GZ 51 0104/4-VI/1/98 wie folgt geregelt:

Bei Beantragung der Familienbeihilfe sind vom Finanzamt daher neben der Zulassung zur Berufsreifeprüfung jedenfalls auch die Angabe der (des) jeweiligen Prüfungstermine(s) sowie der Beleg (zB Kursbestätigung) oder die Glaubhaftmachung (bei Selbststudium) des tatsächlichen Vorbereitungsbeginns abzuverlangen. Die Familienbeihilfe ist immer

zurückgerechnet vom Prüfungstermin zu gewähren, und zwar für längstens 16 Monate, wenn in diesem Zeitraum Teilprüfungen in vier Gegenständen vorgesehen sind, für längstens zwölf Monate, wenn in diesem Zeitraum Teilprüfungen in drei Gegenständen vorgesehen sind, für längstens acht Monate, wenn in diesem Zeitraum Teilprüfungen in zwei Gegenständen vorgesehen sind, und für längstens vier Monate, wenn in diesem Zeitraum eine Teilprüfung in einem Gegenstand vorgesehen ist. Voraussetzung ist aber, dass im jeweiligen Zeitraum tatsächlich eine Prüfungsvorbereitung vorliegt, denn eine Familienbeihilfengewährung über den tatsächlichen Vorbereitungsbeginn hinaus ist nicht möglich. Kann andererseits wegen Überschreitung der zur Verfügung stehenden Zeit Familienbeihilfe nicht für den gesamten Vorbereitungszeitraum gewährt werden, sind nur solche Monate zu zählen, die überwiegend in die Vorbereitungszeit fallen. Die Aufteilung des Bezugszeitraumes hängt vom zeitlichen Abstand der einzelnen Teilprüfungen ab, eine Verlängerung wegen erforderlicher Wiederholungsprüfungen über die vier Monate pro Prüfung ist nicht möglich.

In diesem Erlass führt das Bundesministerium aus, in Kontaktnahme mit dem zuständigen Bundesministerium für Unterricht und kulturelle Angelegenheiten sei unter Berücksichtigung des zu bewältigenden Lehrstoffs erhoben worden, eine ernsthafte und zielstrebige Berufsausbildung im Sinne des FLAG sei für höchstens vier Vorbereitungsmonate bis zur jeweiligen Teilprüfung anzunehmen.

Der Erlass bleibt allerdings eine Begründung schuldig, wie die Viermonatsfrist berechnet wurde.

Um die Zielstrebigkeit der gewählten Ausbildungsart überprüfen zu können, ist es zunächst erforderlich zu ermitteln, mit welcher typischen anderen Ausbildungsart die Berufsreifeprüfung vergleichbar ist.

Da das Ziel der Berufsreifeprüfung die Ablegung der Matura ist, ist dies am ehesten eine allgemein bildende höhere Schule.

Die wöchentliche Unterrichtsdauer an der Oberstufe einer derartigen Schule beträgt mit gewissen Schwankungen rund 30 bis 35 Unterrichtsstunden; demgegenüber umfasst die Dauer der Vorbereitungskurse für die Ablegung der Berufsreifeprüfung typischerweise weniger als die Hälfte dieses Stundenumfangs.

Somit ist erkennbar, dass die Vorbereitung auf die Berufsreifeprüfung weit weniger Zeit in Anspruch nimmt als der Besuch einer höheren Schule. Die Ausbildungsintensität ist also nicht vergleichbar.

Daher erschiene es unter Berücksichtigung der Stundenrelation durchaus vertretbar, auch nur für den halben Zeitraum Familienbeihilfe zu gewähren. Wenn das Finanzamt ab Prüfungstermin zurückgerechnet dennoch für *vier Monate* pro Prüfung und damit für einen Zeitraum, der sogar mehr als die Hälfte der erforderlichen Ausbildungsdauer beträgt, Familienbeihilfe zuerkennt, kann die Bf. somit nicht beschwert sein.

Es kann auch eindeutig davon ausgegangen werden, dass unter der Prämisse, dass die Tochter der Bf. ihren vollen Lerneinsatz dem jeweils einzelnen Gegenstand widmen, also Kurse im Umfang von rund 30 Wochenstunden besuchen hätte können, eine Vorbereitungszeit von *vier Monaten* pro Prüfung ausreichend gewesen wäre.

Nach den Angaben der Bf. und dem vorgelegten Externistenprüfungszeugnis hat sich die Tochter der Bf. am 14. Jänner 2014 der Teilprüfung der Berufsreifeprüfung unterzogen und die Teilprüfung nicht bestanden.

Zwischenprüfungen sind bei der Berufsmatura nicht vorgesehen. Es sind bestimmte Prüfungstermine vorgesehen. Der Verwaltungsgerichtshof hat mehrfach judiziert, dass auch der Besuch einer Maturaschule eine Berufsausbildung im Sinne des § 2 Abs. 1 FLAG 1967 darstellt. Der Maturaschüler müsse jedoch durch das Antreten zu Prüfungen *innerhalb angemessener Zeit* versuchen, die Voraussetzungen für die Zulassung zur Reifeprüfung zu erlangen.

Nach Meinung des Bundesfinanzgerichtes ist bei ernsthaftem und zielstrebigem Studium von einem erforderlichen Vorbereitungsaufwand von maximal *vier Monaten* pro Teilprüfung auszugehen (siehe hiezu nochmals vorstehende Ausführungen). Dies wurde bspw. in den Entscheidungen des Unabhängigen Finanzsenates, RV/0448-I/02, dokumentiert, wo ua auf eine Auskunft des Bundesministeriums für Unterricht und kulturelle Angelegenheiten verwiesen wurde, die ebenfalls bestätigt, dass eine Vorbereitungszeit von *vier Monaten* je Teilprüfung als ausreichend erachtet wird. Nach vorstehenden Ausführungen (Rückrechnung der jeweils *vier Monate* Vorbereitungszeit pro Prüfungsfach ab Prüfungstermin) ist eine Gewährung der Familienbeihilfe erst unter Berücksichtigung des jeweiligen Prüfungsantrittes möglich. Das heißt aber für den gegenständlichen Fall, dass zurückgerechnet ab dem Prüfungstermin im Jänner 2014 für 4 *Monate* Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträge zu gewähren sind, unter der Voraussetzung, dass zu dem jeweils angegebenen Prüfungstermin auch angetreten wird und die überwiegende Vorbereitungszeit auch glaubhaft gemacht wurde.

Die Entscheidungen des Bundesfinanzgerichtes vom 04.05.2016, RV/7100696/2016, vom 30.03.2016, RV/7102207/2014, vom 02.02.2016, RV/7105155/2015, und des unabhängigen Finanzsenates vom 20.05.2010, RV/1657-W/08, vom 02.04.2007, RV/0121-F/07, vom 17.11.2005, RV/1708-W/05, vom 17.03.2003, RV/0448-I/02, ergingen gemäß den obigen Ausführungen.

Im vorliegenden Fall sind daher die Anspruchsvoraussetzungen für die Gewährung der Familienbeihilfe abgesehen vom Zeitraum Oktober 2013 bis Jänner 2014 nicht gegeben und wurden bereits bezogene Beträge an Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträge für den übrigen Zeitraum zu Recht vom Finanzamt rückgefordert.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist die Revision gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Mit gegenständlichem Erkenntnis wurde nicht über eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung entschieden. Feststellungen auf der Sachverhaltsebene betreffen keine Rechtsfragen und sind grundsätzlich keiner Revision zugänglich.

Wien, am 12. Juli 2017