

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache BF, über die Beschwerde vom 17.02.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Linz vom 04.02.2016 zu VNR 001, mit dem ein Antrag auf Gewährung der Familienbeihilfe für das Kind K (VNR 002) für den Zeitraum ab Oktober 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) zulässig.

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Die am geb. geborene Tochter des Beschwerdeführers besuchte ab dem Schuljahr 2011/2012 zunächst die Handelsakademie in L, wechselte dann jedoch in die dortige Handelsschule und schloss diese Schulausbildung am 11.6.2015 ab.

Bereits neben dieser Schulausbildung war die Tochter des Beschwerdeführers geringfügig beschäftigte Angestellte der B GmbH (1.2.2013 bis 29.8.2015) und sodann ab 1.8.2015 Teilzeitbeschäftigte bei der H KG. Die steuerpflichtigen Bezüge aus der letztgenannten Beschäftigung betrugen laut vorliegenden Lohnzetteln für den Zeitraum 1.8.2015 bis 31.12.2015 4.799,71 €, für das Kalenderjahr 2016 13.202,59 €.

Der Beschwerdeführer beantragte mit dem am 14.10.2015 beim Finanzamt eingelangten Formblatt Beih 1 die Gewährung der Familienbeihilfe für seine Tochter. Das im Formular vorgesehene Feld zur Angabe eines Zeitpunktes, ab dem die Zuerkennung der Beihilfe beantragt werde, wurde vom Beschwerdeführer nicht ausgefüllt. Zur Tätigkeit seines Kindes gab der Beschwerdeführer an: „H KG und Studienberechtigungslehrgang“ an der JKU in Linz, als Studienrichtung „Rechtswissenschaften“ und als Studienbeginn „Oktober 2015“.

Dem Beihilfenantrag war eine Studienbestätigung der Johannes Kepler Universität Linz angeschlossen, derzufolge die Tochter des Beschwerdeführers im Wintersemester

2015/2016 als außerordentlich Studierende der Studienrichtung „990/ Besuch einzelner Lehrveranstaltungen“ zur Fortsetzung gemeldet war.

Mit **Bescheid vom 4.2.2016** wies das Finanzamt den Beihilfenantrag ab. In der Begründung wurde auf die Bestimmung des § 2 Abs. 1 lit. b FLAG verwiesen, demzufolge bei Kindern, die eine im § 3 StudFG genannte Einrichtung besuchen, die Aufnahme als ordentlicher Hörer als Anspruchsvoraussetzung für das erste Studienjahr gelten würden. Die Tochter des Beschwerdeführers sei jedoch lediglich als außerordentliche Studentin gemeldet, weshalb kein Anspruch auf Familienbeihilfe bestehe.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die **Beschwerde vom 17.2.2016**, beim Finanzamt eingelangt am 22.2.2016. Darin zitierte der Beschwerdeführer zunächst die Bestimmungen des § 2 Abs. 1 lit. a, b und d FLAG und wies sodann darauf hin, dass sich seine Tochter, die sich im 20. Lebensjahr befinde, die Handelsschule in L im Juni 2015 erfolgreich abgeschlossen habe. Zum frühestmöglichen Zeitpunkt habe sie sich für die Studienberechtigungsprüfung für die Studienrichtung Rechtswissenschaften an der Johannes Kepler Universität Linz angemeldet. Da seine Tochter keine Reifeprüfung oder Berufsreifeprüfung habe und dennoch Rechtswissenschaften studieren möchte, müsse sie für das Diplomstudium der Rechtswissenschaften eine Studienberechtigungsprüfung („Studium ohne Matura“) ablegen. Eine der Zulassungsvoraussetzungen für die Studienberechtigungsprüfung sei eine berufliche oder außerberufliche Vorbildung für das angestrebte Studium (zB Dienstprüfung, Meisterprüfung, Buchhalterprüfung, Bankprüfung, Konzessionsprüfung, Befähigungsprüfung, Unternehmerprüfung, Tätigkeit bei Anwälten oder Versicherungen usw.). Könne keine berufliche Vorbildung nachgewiesen werden, gelte die positive Absolvierung einer rechtlichen Lehrveranstaltung durch ein Semester als außerordentlich Studierender als fachliche Voraussetzung. Die Prüfungsfächer der Studienberechtigungsprüfung lauteten: Aufsatz über ein allgemeines Thema (schriftlich drei Themen zur Wahl), - Englisch 2 (schriftlich oder mündlich), Geschichte 2 (mündlich), Latein (mündlich). Seine Tochter habe die Lehrveranstaltung österreichische und europäische Frauenrechtsgeschichte im Ausmaß von 3 ECTS bzw. 2 Semesterwochenstunden positiv absolviert und somit die für die Studienberechtigungsprüfung notwendige Voraussetzung der Vorbildung erfüllt (dazu wurde eine die positive Ablegung dieser Prüfung am 3.11.2015 dokumentierende Bestätigung der JKU Linz angeschlossen). Zurzeit befinde sich seine Tochter in der Vorbereitungszeit für die lehrplanmäßig vorgesehenen Prüfungsfächer für die Studienberechtigungsprüfung. Konkrete Ausführungen betreffend die Ablegung der Studienberechtigungsprüfung würden lediglich die Durchführungsrichtlinien zum Familienlastenausgleichsgesetz 1967 treffen, die in Abschnitt 02.01.10 wie folgt lauten würden: *„Die Vorbereitungszeit für die Ablegung der Studienberechtigungsprüfung gilt als Zeit der Berufsausbildung. Die Zulassung zur Ablegung der Studienberechtigungsprüfung erfolgt mit Bescheid des Rektors einer Universität, wobei als Vorbereitungszeit maximal zwei Semester gewährt werden. Sind zwei Prüfungsfächer zu absolvieren, beträgt die Vorbereitungszeit ein Semester. Sind mehr als zwei Prüfungsfächer zu*

absolvieren, beträgt die Vorbereitungszeit zwei Semester. Im Zulassungsbescheid sind die jeweiligen Prüfungsfächer angegeben. Die Vorbereitungszeit beginnt im Regelfall mit dem der Zulassung folgenden Monatsersten. Auf Wunsch der antragstellenden Person kann die Vorbereitungszeit auch mit dem Semester der Zulassung oder dem der Zulassung zur Studienberechtigungsprüfung folgenden Semester beginnen. Nach Ablauf der Vorbereitungszeit ist nachzuweisen, dass mindestens eine Fachprüfung der Studienberechtigungsprüfung erfolgreich abgelegt wurde.“ Auch der UFS gehe davon aus, dass mit einer Vorbereitungszeit von zwei Semestern das Auslangen gefunden werden kann. Es sei daher gerechtfertigt, Familienbeihilfe für diese Zeit anzuerkennen (vgl. auch UFS 22.08.2006, RV/0114-W/06; UFS 22.03.2006, RV/0870-L/05). Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 1.3.2007, 2006/15/0178) seien unter den Begriff "Berufsausbildung" im Sinne des § 2 Abs. 1 lit b FLAG alle Arten schulischer oder kursmäßiger Ausbildung zu zählen, in deren Rahmen noch nicht berufstätigen Personen das für das künftige Berufsleben erforderliche Wissen vermittelt wird. Nach der Rechtsprechung des VwGH sei es Ziel einer Berufsausbildung im Sinne des § 2 Abs. 1 lit. b FLAG die fachliche Qualifikation für die Ausübung des angestrebten Berufes zu erlangen. Es müsse daher das ernstliche und zielstrebige, nach außen erkennbare Bemühen um den Ausbildungserfolg gegeben sein (VwGH vom 15.12.1987, 86/14/0059; VwGH vom 21.10.1999, 97/15/0111). Dazu gehöre regelmäßig auch der Nachweis der Qualifikation. Das Ablegen von Prüfungen, die in einem Lehrplan oder einer Studienordnung vorgesehen sind, sei essenzieller Bestandteil des Studiums und damit der Berufsausbildung selbst. Es müsse das ernstliche und zielstrebige, nach außen erkennbare Bemühen um den Ausbildungserfolg vorliegen, das sich im Antreten zu den erforderlichen Prüfungen bzw. Vorprüfungen zu manifestieren habe. Die Zulassung zur Ablegung der Studienberechtigungsprüfung erfolge mit Bescheid des Rektors einer Universität, wobei als Vorbereitungszeit maximal zwei Semester gewährt würden. Seien mehr als zwei Prüfungsfächer zu absolvieren, betrage die Vorbereitungszeit zwei Semester. Die Vorbereitungszeit beginne im Regelfall mit dem der Zulassung folgenden Monatsersten. Nach Ablauf der Vorbereitungszeit sei nachzuweisen, dass mindestens eine Fachprüfung der Studienberechtigungsprüfung erfolgreich abgelegt wurde. Das Bundesfinanzgericht teile die in den FLAG-DR zum Ausdruck kommende Rechtsansicht, wonach die Vorbereitung auf die Studienberechtigungsprüfung - ungeachtet des Umstandes, dass diese in § 2 FLAG nicht ausdrücklich genannt ist - grundsätzlich als Berufsausbildung anzusehen sei. Im Falle seiner Tochter liege ein ernstliches und zielstrebiges, nach außen erkennbares Bemühen um den Ausbildungserfolg vor. Da sich seine Tochter „hauptsächlich bzw. überwiegend“ in der zweisemestrigen Vorbereitungsphase für die Studienberechtigungsprüfung befinde und nur nebenbei als außerordentliche Studentin gemeldet sei, liegt hier eine Berufsausbildung vor und seien somit nach der eindeutigen Rechtsprechung die anspruchsbegründenden Voraussetzungen des § 2 Abs. 1 lit. b und lit. d FLAG für den Bezug der Familienbeihilfe für den Zeitraum ab Juli 2015 gegeben. Die Anmeldung als außerordentlich Studierende sei zwingende Voraussetzung für die Vorbildung, die für die Studienberechtigungsprüfung

erforderlich sei. Um diese Voraussetzung zu erfüllen, was seine Tochter auch erfolgreich getan habe, sei es notwendig, sich als außerordentlich Studierende anzumelden, um in weiterer Folge die Berufsausbildung erfolgreich beenden zu können. Er stelle daher den Antrag, das Finanzamt Linz möge den angefochtenen Bescheid aufheben und dahingehend abändern, dass ihm die Familienbeihilfe für seine in einer Berufsausbildung befindliche Tochter ab Juli 2015 zuerkannt werde.

Über Aufforderung des Finanzamtes legte der Beschwerdeführer den Bescheid der JKU Linz vom 2.8.2016 vor, demzufolge seine Tochter aufgrund ihres Antrages vom 20.7.2016 zur Ablegung der Studienberechtigungsprüfung für das Diplomstudium Rechtswissenschaften zugelassen wurde.

Ferner legte der Beschwerdeführer einen Auszug aus der Verordnung des Rektorats der JKU Linz über die Studienberechtigungsprüfung gemäß § 64a UG vor, demzufolge eine Voraussetzung für die Zulassung zur Studienberechtigungsprüfung die Vollendung des 20. Lebensjahres ist; die Tochter des Beschwerdeführers vollendete das 20. Lebensjahr am 31.7.2016.

In Beantwortung eines weiteren Vorhaltes des Finanzamtes führte der Beschwerdeführer in der diesbezüglichen Eingabe vom 7.9.2016 zu dem in der Beschwerde ausgedehnten zeitlichen Umfang seines Beihilfenantrages (Gewährung bereits ab Juli 2015) aus, dass seine Tochter die Handelsschule im Juni 2015 erfolgreich abgeschlossen habe. Zum frühestmöglichen Zeitpunkt gemäß § 2 Abs. 1 lit. d FLAG 1967 habe sie den Beginn einer weiteren Berufsausbildung (Studienberechtigungsprüfung) gesetzt. Gemäß § 2 Abs. 1 lit. d FLAG sei für den Zeitraum zwischen dem Abschluss der Schulausbildung (Handelsschule) und dem Antritt einer weiteren Ausbildung (Studienberechtigungsprüfung) die Familienbeihilfe zu gewähren. Dass es sich bei der Vorbereitungszeit für die Ablegung der Studienberechtigungsprüfung um eine Berufsausbildung handle, sei unbestritten. Schließlich erläuterte der Beschwerdeführer noch näher, dass seine Tochter zu seinem Haushalt zugehörig sei und er überdies die überwiegenden Unterhaltskosten trage.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 6.10.2016** wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab. Dies wurde im Wesentlichen damit begründet, dass universitäre Studienlehrgänge zu den außerordentlichen Studien zählen würden und keine Berufsausbildung im Sinne des § 2 Abs. 1 lit. b FLAG seien. Ziel der Absolvierung eines Vorstudienlehrganges sei nicht die Qualifikation für ein bestimmtes Berufsbild bzw. für einen bestimmten Beruf, sondern lediglich die Zulassung für den Beginn einer solchen Berufsausbildung. Im Fall der Studienberechtigungsprüfung gelte die Zeit der Vorbereitungszeit als Berufsausbildung. Die Vorbereitungszeit beginne im Regelfall mit dem der Zulassung folgenden Monatsersten. Der Zulassungsbescheid sei vom 2. August 2016, daher sei ein Anspruch auf Familienbeihilfe frühestens ab September 2016 gegeben. Die Bestimmung des § 2 Abs. 1 lit d FLAG 1967 stelle klar und unmissverständlich auf den frühestmöglichen Zeitpunkt für den Beginn weiterer Berufsausbildung ab. Es sei der tatsächliche Beginn der Berufsausbildung zum objektiv frühestmöglichen Zeitpunkt gefordert. Subjektive Gründe könnten nicht

berücksichtigt werden. Es gäbe „andere“ (vom Finanzamt jedoch nicht aufgezeigte) Möglichkeiten um als ordentlich Studierender zu einem Studium zugelassen zu werden als die Studienberechtigungsprüfung, zu welcher man sich erst nach Vollendung des 20. Lebensjahres anmelden könne.

Ferner wurde mit Bescheid vom 7.10.2016 der Antrag auf Gewährung von Familienbeihilfe auch für die Monate Juli 2015 bis September 2015 abgewiesen.

Im **Vorlageantrag vom 2.11.2016** führte der Beschwerdeführer noch aus: „Gemäß § 2 Abs. 1 lit. b FLAG 1967 steht die Familienbeihilfe dann zu, wenn das Kind in Berufsausbildung steht. Auch bei Zulassung als außerordentlicher Hörer kann eine Berufsausbildung im Sinne des Gesetzes vorliegen (§ 2 FLAG 1967 RZ 66, Csaszar/Lenneis/Wanke). Was unter einer Berufsausbildung zu verstehen ist, wird gesetzlich nicht näher geregelt. Der VwGH hat hierzu in seiner ständigen Rechtsprechung folgende Kriterien entwickelt (VwGH 18.11.2008, 2007/15/0050; VwGH 8.7.2009, 2009/15/0089; VwGH 18.11.2009, 2008/13/0015). Auch kann die Judikatur zu § 16 Abs. 1 und § 34 Abs. 8 EStG herangezogen werden. Für die Qualifikation als Berufsausbildung ist nicht allein der Lehrinhalt bestimmend, sondern auch die Art der Ausbildung und deren Rahmen. Ziel einer Berufsausbildung ist es, die fachliche Qualifikation für die Ausübung des angestrebten Berufes zu erreichen. Eine Berufsausbildung kann unabhängig davon vorliegen, ob ein gesetzlich anerkannter Ausbildungsweg, ein gesetzlich definiertes Berufsbild oder ein gesetzlicher Schutz der Berufsbezeichnung existiert (VwGH 26.06.2001, 2000/14/0192). Es muss das ernstliche und zielstrebige, nach außen erkennbare Bemühen um den Ausbildungserfolg gegeben sein. Das Ablegen von Prüfungen, die in einer Ausbildungsvorschrift vorgesehen sind, ist essentieller Teil der Berufsausbildung. Berufsausbildung liegt daher nur dann vor, wenn die Absicht zur erfolgreichen Ablegung der vorgeschriebenen Prüfungen (Ablegung der Prüfung in dem Fach „Österreichische und europäische Frauenrechtsgeschichte“) gegeben ist. Dagegen kommt es nicht darauf an, ob tatsächlich die erfolgreiche Ablegung der Prüfung gelingt. Unter dem Begriff „Berufsausbildung“ sind jedenfalls alle Arten schulischer oder kursmäßiger Ausbildung zu zählen, in deren Rahmen noch nicht berufstätigen Personen das für das künftige Berufsleben erforderliche Wissen vermittelt wird. Bei kursmäßigen Veranstaltungen kommt es darauf an, dass sich die Ausbildung in quantitativer Hinsicht vom Besuch von Lehrveranstaltungen oder Kursen aus privaten Interessen unterscheidet. Die oben angeführten Voraussetzungen einer Berufsausbildung iSd FLAG können aber auch dann vorliegen, wenn ein Kind erforderliche Prüfungen ablegen will und sich hierauf tatsächlich und zielstrebig vorbereitet. Das wird dann anzunehmen sein, wenn die Vorbereitung auf die Ablegung der Prüfung die volle Zeit des Kindes in Anspruch nimmt und das Kind zu den festgesetzten Terminen auch antritt (VwGH 8.7.2009, 2009/15/0089). Es kommt nicht darauf an, ob eine Berufsausbildung aus dem Motiv erfolgt, diesen Beruf später tatsächlich auszuüben, oder aus anderen Motiven (VwGH 25.11.2010, 2010/16/0128). Nicht schädlich ist, wenn der Besuch von Veranstaltungen erfolgt, die im Allgemeinen auf eine Berufsausbildung gerichtet sind, mag der Lehrplan auch stufenweise

aufgebaut sein und mögen einzelne Stufen davon - aus dem Zusammenhang gelöst und für sich allein betrachtet - keine Berufsausbildung darstellen. Da meine Tochter, auch als außerordentliche Studentin, Prüfungen erfolgreich abgelegt hat und sich auch für künftige Prüfungen vorbereitet hat, war sie im Sinne des Gesetzes in einer Berufsausbildung und die Familienbeihilfe ist ab Juli 2015 zuzusprechen. Ich beantrage die Aufhebung des angefochtenen Bescheides und Erlassung eines neuen Bescheides, mit dem meinem Beschwerdevorbringen Rechnung getragen wird.“

Am 18.11.2016 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte unter Bezugnahme auf die Begründung der Beschwerdevorentscheidung die Abweisung der Beschwerde.

Beweiswürdigung

Der oben festgestellte entscheidungsrelevante Sachverhalt ist unstrittig und ergibt sich aus den zitierten Aktenteilen, dem Vorbringen des Beschwerdeführers und den Eintragungen in der Beihilfendatenbank.

Rechtslage und Erwägungen

1) Gegenstand des Beschwerdeverfahrens

Wird im Antragsvordruck das vorgesehene Feld, ab wann die Familienbeihilfe beantragt wird, nicht ausgefüllt, ist - wenn auch im weiteren Verwaltungsverfahren vor bescheidmäßiger Erledigung des Antrages derselbe nicht hinsichtlich bestimmter Zeiträume konkretisiert wurde - davon auszugehen, dass die Familienbeihilfe vom Tag der Antragstellung an begehrt wurde (vgl. VwGH 19.5.2015, 2013/16/0082 mwN; BFG 23.1.2017, RV/5102018/2015).

Im gegenständlichen Fall wurde in dem am 14.10.2015 beim Finanzamt eingelangten Formblatt Beih 1 das im Formular vorgesehene Feld zur Angabe eines Zeitpunktes, ab dem die Zuerkennung der Beihilfe beantragt werde, nicht ausgefüllt. Zur Tätigkeit seines Kindes gab der Beschwerdeführer an: „H KG und Studienberechtigungslehrgang“ an der JKU in Linz, als Studienrichtung „Rechtswissenschaften“ und als Studienbeginn „Oktober 2015“. Bei dieser Sachlage ging das Finanzamt zutreffend davon aus, dass sich der Beihilfenantrag auf den Zeitraum ab Oktober 2015 bezieht, und sprach daher im angefochtenen Bescheid auch nur über diesen Zeitraum ab.

Gemäß § 279 Abs. 1 BAO hat das Verwaltungsgericht (außer in den Fällen des § 278) immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabebehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen. Diese Bestimmung entspricht inhaltlich dem für Berufungsentscheidungen in Geltung gestandenen § 289 Abs. 2 BAO aF. Die Änderungsbefugnis ist durch die Sache begrenzt. Sache ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat (Ritz, BAO-Kommentar, 5. Auflage, § 279 Tz 10 mit Hinweis auf VwGH 29.7.2010,

2009/15/0152; VwGH 27.9.2012, 2010/16/0032 und VwGH 25.4.2013, 2012/15/0161). Im Spruch des angefochtenen Bescheides hat das Finanzamt zutreffend nur über die Gewährung der Familienbeihilfe für den Zeitraum ab Oktober 2015 abgesprochen. Damit ist aber auch die Entscheidungsbefugnis des Bundesfinanzgerichtes auf den Zeitraum ab Oktober 2015 beschränkt. Eine erstmalige Entscheidung über den Zeitraum Juli bis September 2015 durch das Bundesfinanzgericht wäre rechtswidrig, da damit der Beschwerdeführer in seinem Recht auf den gesetzlichen Richter verletzt würde (BFG 27.8.2014, RV/5100861/2013). Über diesen Zeitraum hat das Finanzamt richtigerweise mit gesondert anfechtbarem Erstbescheid vom 7.10.2016 abgesprochen.

Die Entscheidung über die Gewährung von monatlich wiederkehrenden Leistungen, zu denen auch die Familienbeihilfe zählt, ist ein Zeitraum bezogener Abspruch. Ein derartiger Abspruch gilt mangels eines im Bescheid festgelegten Endzeitpunktes nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes für den Zeitraum, in dem die rechtlichen und tatsächlichen Verhältnisse keine Änderung erfahren haben, jedenfalls aber bis zum Zeitpunkt der Erlassung des Bescheides (z.B. VwGH 30.1.2014, 2012/16/0052 mit zahlreichen weiteren Nachweisen).

Der Bescheid des Finanzamtes vom 4.2.2016 über die Abweisung des Beihilfenantrages ab Oktober 2015 betraf daher somit einerseits den Monat Oktober 2015, umfasste jedenfalls aber auch den Zeitraum bis zum Zeitpunkt der Erlassung des Bescheides vom 4.2.2016 und dauerte 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.

Im gegenständlichen Fall wurde die Tochter des Beschwerdeführers mit Bescheid der JKU Linz vom 2.8.2016 zur Studienberechtigungsprüfung für das Diplomstudium Rechtswissenschaften zugelassen. Damit trat insofern eine für den Beihilfenanspruch wesentliche Änderung des Sachverhaltes ein, als auch nach Ansicht des Finanzamtes die Zeit nach Zulassung zur Studienberechtigungsprüfung (im konkreten Fall ab September 2016) bis zur Ablegung derselben als Zeiten einer Berufsausbildung im Sinne des FLAG anerkannt werden, wobei als Vorbereitungszeit maximal zwei Semester gewährt werden. Auf die insofern zutreffende Begründung der Beschwerdeentscheidung sowie das insoweit gleichfalls zutreffende Beschwerdebegehren, welches auf die diesbezüglichen Ausführungen in den Durchführungsrichtlinien zum FLAG Bezug nimmt, wird verwiesen. Zutreffend wies der Beschwerdeführer auf die sich dieser Rechtansicht anschließenden Entscheidungen des unabhängigen Finanzsenates hin; auch das Bundesfinanzgericht teilt diese Ansicht (vgl. z.B. BFG 2.2.2017, RV/7104626/015).

In zeitlicher Hinsicht umfasst der angefochtene Bescheid daher die Monate Oktober 2015 bis August 2016. Tatsächlich besteht (abgesehen vom nicht verfahrensgegenständlichen Zeitraum Juli bis September 2015) auch nur hinsichtlich dieses Zeitraumes von Oktober 2015 bis August 2016 Streit zwischen den Parteien des Verwaltungsverfahrens, ob ein Beihilfenanspruch des Beschwerdeführers gemäß § 2 Abs. 1 lit. b oder allenfalls gemäß § 2 Abs. 1 lit. d FLAG gegeben ist.

2) Beihilfenanspruch gemäß § 2 Abs. 1 lit. b FLAG

Gemäß § 2 Abs. 1 lit. b FLAG haben Anspruch auf Familienbeihilfe Personen, die im Bundesgebiet einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, für volljährige Kinder, die das 24. Lebensjahr noch nicht vollendet haben und die für einen Beruf ausgebildet oder in einem erlernten Beruf in einer Fachschule fortgebildet werden, wenn ihnen durch den Schulbesuch die Ausübung ihres Berufes nicht möglich ist.

§ 64a Universitätsgesetz 2002 (UG) in der im vorliegenden Fall maßgebenden Fassung des BGBl I Nr. 21/2015 trifft zu den Studienberechtigungsprüfungen auszugsweise (soweit für den gegenständlichen Fall von Relevanz) folgende Regelungen:

(1) Personen ohne Reifeprüfung erlangen nach Maßgabe einer Verordnung des Rektorates durch Ablegung der Studienberechtigungsprüfung die allgemeine Universitätsreife für Bachelorstudien und Diplomstudien einer Studienrichtungsgruppe.

(2) Zur Studienberechtigungsprüfung sind Personen, die die Zulassung zu Studien einer Studienrichtungsgruppe an einer Universität anstreben, das 20. Lebensjahr vollendet haben und eine eindeutig über die Erfüllung der allgemeinen Schulpflicht hinausgehende erfolgreiche berufliche oder außerberufliche Vorbildung für das angestrebte Studium nachweisen, zuzulassen.

(3) Das Ansuchen um Zulassung zur Studienberechtigungsprüfung ist schriftlich beim Rektorat jener Universität einzubringen, bei der ein Studium der angestrebten Studienrichtungsgruppe eingerichtet ist. Das Ansuchen hat zu enthalten:

- 1. den Namen, das Geburtsdatum, die Adresse sowie - falls vorhanden - die Matrikelnummer;*
- 2. den Nachweis der Staatsangehörigkeit eines Mitgliedstaates des Europäischen Wirtschaftsraumes;*
- 3. das angestrebte Studium;*
- 4. den Nachweis der Vorbildung;*
- 5. das Wahlfach und*
- 6. eine schriftliche Erklärung über die Anzahl erfolgloser Versuche, die Studienberechtigungsprüfung abzulegen.*

(4) Die Studienberechtigungsprüfung umfasst folgende fünf Prüfungen:

- 1. eine schriftliche Arbeit über ein allgemeines Thema (Aufsatz);*
- 2. zwei oder drei Prüfungen, die im Hinblick auf Vorkenntnisse oder Fertigkeiten für das angestrebte Studium der betreffenden Studienrichtungsgruppe erforderlich sind (Pflichtfächer) und*
- 3. eine oder zwei Prüfungen nach Wahl der Prüfungskandidatin oder des Prüfungskandidaten aus dem Bereich des angestrebten Studiums (Wahlfach).*

...

(16) Die Festlegung der Anzahl der Prüfungen nach Abs. 4 Z 2 und 3 und die Festlegung der Pflichtfächer gemäß Abs. 4 Z 2 für die jeweilige Studienrichtungsgruppe erfolgen durch Verordnung des Rektorates.

Die Verordnung des Rektorats über die Studienberechtigungsprüfung an der JKU Linz gemäß § 64a UG wiederholt in ihrem § 1 Zif. 4 die Bestimmung des § 64a Abs. 2 UG, wonach eine eindeutig über die Erfüllung der allgemeinen Schulpflicht hinausgehende erfolgreiche berufliche oder außerberufliche Vorbildung für das angestrebte Studium nachzuweisen ist, und bestimmt in ihrem § 2 Abs. 2, dass die Referentin bzw. der Referent bei Vorliegen der übrigen Zulassungsvoraussetzungen dem Rektorat die Zulassung vorzuschlagen hat, wenn die Voraussetzungen gemäß § 1 Zif. 4 als erwiesen erachtet wird. Als Referent fungiert dabei ein Universitätsprofessor oder Dozent der Universität, der das Rektorat bei der Erfüllung seiner Aufgaben gemäß § 64a UG unterstützt; dies umfasst insbesondere die Beratung der Bewerber, die Prüfung der Zulassungsvoraussetzungen und die Erstattung von Vorschlägen an das Rektorat (§ 8 der Verordnung).

Da die Tochter des Beschwerdeführers eine Vorbildung für das Studium der Rechtswissenschaften im Sinne des § 64a Abs. 2 UG bzw. des § 1 Zif. 4 der Verordnung des Rektorates der JKU Linz nicht nachweisen konnte, besuchte diese als außerordentliche Studentin im Wintersemester 2015/2016 die Lehrveranstaltung Österreichische und europäische Frauenrechtsgeschichte im Umfang von zwei Semesterstunden und legte die Prüfung aus diesem Fach am 3.11.2015 erfolgreich ab (3 ECTS).

Der Besuch dieser Lehrveranstaltung als außerordentliche Hörerin hat daher zwar zur Erreichung der in § 64a Abs. 2 UG bzw. des § 1 Zif. 4 der Verordnung des Rektorates der JKU Linz für die Zulassung zur Studienberechtigungsprüfung vorgeschriebenen Vorbildung gedient, unterscheidet sich aber vor allem in quantitativer Hinsicht nicht vom Besuch von Lehrveranstaltungen oder Kursen aus privatem Interesse und ist daher noch nicht als Ausbildung zu erkennen, in deren Rahmen sich noch nicht berufstätige Personen das für das künftige Berufsleben erforderliche Wissen aneignen (VwGH 1.3.2007, 2006/15/0178).

Im Zeitraum Oktober 2015 bis August 2016 lag daher keine Berufsausbildung im Sinne des § 2 Abs. 1 lit. b FLAG vor.

3) Beihilfenanspruch gemäß § 2 Abs. 1 lit. d FLAG

Mit dem Bundesgesetz BGBl. Nr. 269/1980 wurde im § 2 Abs. 1 FLAG folgende lit. d angefügt:

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

d) für volljährige Kinder, die das 27. Lebensjahr noch nicht vollendet haben, für die Dauer von drei Monaten nach Abschluss der Berufsausbildung, sofern sie weder den Präsenzdienst noch den Zivildienst leisten,“

Nach den Materialien (EB RV 312 BlgNR, 15. GP) sollte diese Bestimmung des § 2 Abs. 1 lit. d FLAG dem Umstand Rechnung tragen, dass Kinder oft unmittelbar nach Beendigung der Berufsausbildung nicht ihre Berufstätigkeit aufnehmen können. So könnten beispielsweise die Absolventen der Pädagogischen Akademien im Hinblick auf die nach Abschluss der Berufsausbildung anfallenden „*allgemeinen Schulferien*“ erst mit Beginn des neuen Schuljahres ihre Berufstätigkeit aufnehmen. Es soll daher in diesen Fällen die Familienbeihilfe für drei Monate weitergewährt werden, wenn kein sonstiger Ausschlussgrund vorliegt.

Mit dem Budgetbegleitgesetz 2011, BGBl. I Nr. 111/2010, wurde § 2 Abs. 1 lit. d FLAG neu gefasst und lautet nunmehr:

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

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,"

Die Materialien zum Budgetbegleitgesetz 2011 (EB RV 981 BlgNR, 24. GP) erläutern dazu einleitend zum 10. Hauptstück, Art. 135 (Änderungen des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967), dass im Rahmen der allgemeinen Budgetmaßnahmen auch im Bereich des Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen Konsolidierungsmaßnahmen zu setzen seien. Im Wesentlichen seien dabei budgetwirksame Kürzungen und Änderungen der Anspruchsgrundlagen bei der Familienbeihilfe bzw. beim Mehrkindzuschlag durchzuführen (Seite 17 der EB). Sodann wird zur Bestimmung des neu gefassten § 2 Abs. 1 lit. d FLAG erläuternd ausgeführt, dass die Familienbeihilfe nach dem Erreichen der Volljährigkeit grundsätzlich nur bis zum Abschluss einer Berufsausbildung gewährt werden soll. Bisher sei auch durch drei Monate nach Abschluss der Berufsausbildung die Familienbeihilfe weitergewährt worden. Aus Gründen der Budgetkonsolidierung solle diese Leistungsgewährung entfallen. Damit während der Zeit zwischen einer Schulausbildung und einer weiterführenden Ausbildung familienbeihilfenrechtlich keine Lücke entstehe, sei eine ergänzende Regelung im FLAG aufzunehmen. Durch diese Regelung solle „*insbesondere die Zeit zwischen der Matura und dem frühestmöglichen Beginn eines Studiums*“ abgedeckt werden, zumal die Eltern im Regelfall weiterhin unterhaltspflichtig seien (Seite 223 der EB).

Mit der ausdrücklich durch die Zwecke der Budgetkonsolidierung begründeten Abschaffung des ursprünglich bestehenden Anspruches auf Weitergewährung der Familienbeihilfe für einen Zeitraum von drei Monaten wurde mit dem Budgetbegleitgesetz 2011 als „*eingeschränkter Ersatz*“ ein Anspruch auf Familienbeihilfe für die Zeit zwischen dem Abschluss der Schulausbildung und dem Beginn einer weiteren Berufsausübung zum frühestmöglichen Zeitpunkt nach Abschluss der Schulausbildung eingeführt (VwGH 2.7.2015, 2013/16/0153).

Unter Berücksichtigung dieser Rechtsprechung und der zitierten erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage ist daher die Bestimmung des § 2 Abs. 1 lit. d FLAG dahingehend einschränkend auszulegen, dass der frühestmögliche Beginn einer weiteren Berufsausbildung nach Abschluss einer Schulausbildung nur jene Fälle erfasst, in denen die abgeschlossene Schulausbildung zu der in Aussicht genommenen Berufsausbildung berechtigt.

Berechtigt dagegen die abgeschlossene Schulausbildung (z.B. mangels Reifeprüfung) nicht unmittelbar zur weiteren Berufsausbildung (z.B. Studium), sondern sind weitere Ausbildungsschritte erforderlich, die selbst aber keine Berufsausbildung im Sinne des FLAG darstellen (z.B. Besuch einzelner Lehrveranstaltungen als außerordentlicher Student um überhaupt zur Studienberechtigungsprüfung zugelassen zu werden), kann § 2 Abs. 1 lit. d FLAG nicht zur Anwendung gelangen.

Für diese Rechtsansicht spricht auch, dass der Abschluss einer Schulausbildung ohne Reifeprüfung bis zur Vollendung des 18. Lebensjahres möglich ist. Die Zulassung zur Studienberechtigungsprüfung setzt dagegen gemäß § 64a UG die Vollendung des 20. Lebensjahres voraus. Würde man hier der Rechtsansicht des Beschwerdeführers folgen, bestünde in diesen Fällen ein Beihilfenanspruch für einen Zeitraum von 24 Monaten, da die Zulassung zur Studienberechtigungsprüfung „frühestmöglich“ mit Vollendung des 20. Lebensjahres möglich ist. Dass der Gesetzgeber, dem bei beiden Fassungen des § 2 Abs. 1 lit. d FLAG nach den zitierten erläuternden Bemerkungen stets nur ein kurzer Zeitraum vor Augen stand, in dem als „Überbrückungsmaßnahme“ der Beihilfenanspruch weiter bestehen soll, und der diesen Beihilfenanspruch aus Gründen der Budgetkonsolidierung mit dem Budgetbegleitgesetz 2011 einschränken wollte, eine Regelung beabsichtigt hätte, mit welcher der Beihilfenanspruch massiv ausgedehnt würde und auch einen Zeitraum von 24 Monaten (im gegenständlichen Fall insgesamt 14 Monate: Juli 2015 bis August 2016) abdecken sollte, kann nicht unterstellt werden.

Da somit im gegenständlichen Fall auch die Bestimmung des § 2 Abs. 1 lit. d FLAG nicht zur Anwendung gelangt, war spruchgemäß zu entscheiden.

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 zur Frage, ob die Bestimmung des § 2 Abs. 1 lit. d FLAG dahingehend einschränkend auszulegen ist, dass der frühestmögliche Beginn einer weiteren Berufsausbildung nach Abschluss einer Schulausbildung nur jene Fälle erfasst, in denen die abgeschlossene Schulausbildung zu der in Aussicht genommenen Berufsausbildung berechtigt, Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fehlt, ist eine ordentliche Revision zulässig.

Linz, am 6. Oktober 2017