

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf., über die Beschwerde vom 6. Dezember 2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt FA vom 4. Dezember 2017, VNR01, betreffend die Rückforderung zu Unrecht bezogener Beträge (Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag) für das Kind *** ***, VNR02, im Zeitraum Juli 2017 bis Oktober 2017, zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 279 Bundesabgabenordnung (BAO) dahingehend abgeändert, dass die Rückforderung für den Zeitraum August 2017 bis Oktober 2017 insgesamt 661,20 Euro (FB: 486,00 Euro; KG: 175,20 Euro) beträgt.

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

Entscheidungsgründe

Mit dem angefochtenen Bescheid vom 4. Dezember 2017 forderte das Finanzamt unter Verweis auf die Bestimmungen des § 2 Abs. 1 lit. b bis e Familienlastenausgleichsgesetz 1967 (FLAG 1967) Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträge in Höhe von insgesamt 881,60 Euro zurück, welche die Beschwerdeführerin (Bf.) für ihre Tochter *** im Zeitraum Juli 2017 bis Oktober 2017 bezogen hatte.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom 6. Dezember 2017 Beschwerde erhoben. Dies - soweit für das Beschwerdeverfahren relevant - im Wesentlichen mit folgender Begründung:

Die Tochter der Bf. habe nach ihrer Matura Humanmedizin studieren wollen. Sie habe dafür Vorbereitungskurse und den aufgrund der begrenzten Studienplätze erforderlichen Aufnahmetest gemacht. Das Ergebnis dieses Tests, eine Absage, habe sie erst im August erhalten. Da sie aber beabsichtige, dieses Aufnahmeprozedere im nächsten Jahr nochmals zu absolvieren, habe sie zunächst geplant, „übergangsmäßig“ das Studium „Biological Chemistry“ für ein Jahr zu absolvieren. Sie habe sich hierfür auch an der Universität eingeschrieben. Die frühestmögliche Fortsetzung ihrer Berufsausbildung (Studium der Humanmedizin) sei auf Grund der sehr begrenzten Studienplätze erst im nächsten Jahr möglich.

Sehr kurzfristig habe sich die Tochter der Bf. aber dann doch entschieden, vor ihrem Studium zu arbeiten (um einen finanziellen Polster zu haben), und habe am 25. September 2017 ein Jobangebot angenommen (monatl. Bruttoverdienst: 1.900 Euro).

Nach weiteren Erhebungen wies das Finanzamt die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 13. Dezember 2017 als unbegründet ab.

Mit der fristgerechten Einbringung des Vorlageantrags vom 21. Jänner 2018 gilt die Bescheidbeschwerde wiederum als unerledigt (§ 264 Abs. 3 BAO).

Im Vorlageantrag brachte die Bf. vor, dass für ihre Tochter nur bis Juni 2017 Familienbeihilfe gewährt worden sei, obwohl der Aufnahmetest für das Studium Humanmedizin erst am 7. Juli 2017 stattgefunden habe und das Ergebnis des Tests einen Monat später, nämlich am 7. August bekannt gegeben worden sei. In jedem Zeitpunkt habe ihre Tochter ernstlich und zielstrebig ihre Berufsausbildung betrieben. Dies könne durch die vielen Vorbereitungsstunden zu Hause und im Kurs eindeutig nachgewiesen werden. Weiters habe sie bereits für die Matura die Wahlfächer Biologie und Chemie gewählt, um für den Aufnahmetest besser vorbereitet zu sein. Auch habe sie sich schon im April 2017 beim Online MedAT Lernportal „Studymed“ kostenpflichtig registriert, wo sie auch seit Oktober 2018 wieder angemeldet sei. Sie habe im Zeitraum „Juli/August“ nicht damit rechnen können, keinen Ausbildungsplatz zu bekommen, weshalb sie sich zu diesem Zeitpunkt jedenfalls noch in Berufsausbildung befunden habe. Das Argument der Finanzbehörde, „es könne nicht davon ausgegangen werden, dass *** in quantitativer Hinsicht die volle Zeit für die Vorbereitung auf die Aufnahmeprüfung in Anspruch genommen habe“, sei nicht nachvollziehbar. Schließlich habe die Finanzbehörde den Anspruch auf Familienbeihilfe bis Oktober 2017 bereits bejaht. Die Bf. verweise abermals auf die vielen Vorbereitungsstunden. Hinzu komme, dass ihre Tochter am 23. August 2017 das Bachelorstudium „Biological Chemistry“ inskribiert habe. Dies verdeutliche sehr anschaulich, wie sehr sie sich auf einen Ausbildungsplatz der „Humanmedizin“ vorbereitet habe. Sie werde auch im Jahr 2018 zum Aufnahmetest antreten. Der Anspruch auf Familienbeihilfe sei für die Zeit der Berufsausbildung zuzusprechen und daher die Familienbeihilfe bis einschließlich September 2017 zu gewähren.

Mit Vorlagebericht vom 7. Februar 2018 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.

Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde erwogen:

I.) Rechtslage:

Gemäß § 2 Abs. 1 lit. b FLAG 1967 (Familienlastenausgleichsgesetz 1967) haben Personen unter näher angeführten Voraussetzungen Anspruch auf Familienbeihilfe für volljährige Kinder, die für einen Beruf ausgebildet werden.

Mit dem Bundesgesetz BGBl. Nr. 269/1980 wurde im § 2 Abs. 1 FLAG 1967 eine 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) soll die Bestimmung des § 2 Abs. 1 lit. d FLAG 1967 dem Umstand Rechnung tragen, dass Kinder oft unmittelbar nach Beendigung der Berufsausbildung nicht ihre Berufstätigkeit aufnehmen können.

Mit Art. 72 des Strukturanpassungsgesetzes 1996, BGBl. Nr. 201, wurde in § 2 Abs. 1 lit. d FLAG 1967 der Ausdruck „27. Lebensjahr" durch den Ausdruck „26. Lebensjahr" ersetzt.

Mit dem Budgetbegleitgesetz 2011, BGBl. I Nr. 111/2010, wurde § 2 Abs. 1 lit. d FLAG 1967 geändert 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, 223 f) erläutern dazu, 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.

Nach § 10 Abs. 2 FLAG 1967 wird die Familienbeihilfe 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.

Wer Familienbeihilfe zu Unrecht bezogen hat, hat nach § 26 Abs. 1 FLAG 1967 die entsprechenden Beträge zurückzuzahlen. § 26 leg. cit. ist gemäß § 33 Abs. 3 EStG 1988 auch für zu Unrecht bezogene Kinderabsetzbeträge anzuwenden.

II.) Sachverhalt:

Dem Beschwerdeverfahren liegt folgender Sachverhalt zugrunde:

Für die Tochter der Bf. wurde nach abgelegter Reifeprüfung am 14. Juni 2017 und aufgrund der Angaben über ein im WS 2017/18 beabsichtigtes Studium Familienbeihilfe bis einschließlich Oktober 2017 gewährt. Im Rahmen der Überprüfung des Anspruches auf Familienbeihilfe teilte die Bf. dem Finanzamt im Oktober 2017 mit, dass ihre Tochter nunmehr kein Studium begonnen hat, sondern seit 25. September 2017 als Notariatsangestellte erwerbstätig ist.

Aufgrund des nicht bestandenen Aufnahmetests war es ihr nicht möglich, das Bachelorstudium Humanmedizin an der Universität X. zu beginnen. Der Aufnahmetest für das Studium fand am 7. Juli 2017 statt. Das Testergebnis wurde ihr am 7. August 2017 mitgeteilt. Zur Vorbereitung auf den Aufnahmetest besuchte sie einen dreitägigen Vorbereitungskurs vom 26. Mai 2017 bis 28. Mai 2017. Nach den von der Bf. vorgelegten Unterlagen betrug im Zeitraum vom 1. bis zum 7. Juli 2017 der Zeitaufwand für die Vorbereitung auf den Aufnahmetest insgesamt 42,5 Stunden.

III.) Beweiswürdigung

Der unter II.) dargestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem Inhalt der vorgelegten Verwaltungsakten sowie den Angaben und Unterlagen der Bf.

Es liegen in sachverhaltsmäßiger Hinsicht keine begründeten Zweifel vor, die durch weitere Ermittlungen zu verfolgen wären, zumal auch die Verfahrensparteien keine solchen begründeten Zweifel darlegten, dass weitere Erhebungen erforderlich und zweckmäßig erscheinen.

IV.) Rechtliche Erwägungen

Nach § 2 Abs. 1 lit. b FLAG 1967 haben Personen unter näher angeführten Voraussetzungen Anspruch auf Familienbeihilfe für volljährige Kinder, die für einen Beruf ausgebildet werden.

Die Tochter der Bf. schloss mit der Ablegung der Matura im Juni 2017 ihre Schulausbildung ab. Im Beschwerdefall ist strittig, ob im Rückforderungszeitraum Juli bis Oktober 2017 ein Anspruch auf Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträge bestand.

Für einen Anspruch auf Familienbeihilfe könnte im gegenständlichen Fall die Bestimmung des § 2 Abs. 1 lit. d FLAG 1967 in Betracht kommen, welche auf den frühestmöglichen Zeitpunkt des Beginns der Berufsausbildung nach Abschluss der Schulausbildung abstellt.

Neben anderen Tatbeständen normiert § 2 Abs. 1 lit. d FLAG 1967 eine Ausnahme von der allgemeinen Regel, dass keine Familienbeihilfe gebührt, wenn sich ein volljähriges Kind nicht in Berufsausbildung befindet. Diese Bestimmung ist daher eng auszulegen. Die Regelung wurde ins FLAG 1967 aufgenommen, damit während der Zeit zwischen einer Schulausbildung und einer weiterführenden Ausbildung familienbeihilfenrechtlich keine Lücke entsteht. Es soll insbesondere die Zeit zwischen der Matura und dem

frühestmöglichen Beginn eines Studiums abgedeckt werden (vgl. EB RV 981 BlgNR, 24. GP, 223 f).

Zur Frage, ob ein frühestmöglicher Studienbeginn im Sinne der angeführten Bestimmung des § 2 Abs. 1 lit. d FLAG 1967 vorliegt, wenn ein beabsichtigt gewesenes Studium wegen bestehender Beschränkungen bei der Zulassung nicht in dem Semester begonnen wird, das unmittelbar nach dem Abschluss der Schulausbildung beginnt (im Beschwerdefall wäre dies nach Ablegung der Reifeprüfung im Juni 2017 das im Herbst 2017 beginnende Wintersemester 2017/18 gewesen), sondern dieses oder ein anderes Studium erst in einem späteren Semester begonnen wird, ergeben sich aus der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH), des Unabhängigen Finanzsenates (UFS) und des Bundesfinanzgerichtes (BFG) folgende Leitlinien:

Wenn die angestrebte Ausbildung nach einem vorangegangenen Auswahlverfahren - wegen negativer Testergebnisse oder auch nur wegen „Platzmangels“ bei den Studienplätzen - nicht zum gewünschten (frühestmöglichen) Zeitpunkt tatsächlich begonnen wird, besteht wegen Nichterfüllung des Tatbestandsmerkmals des „frühestmöglichen Beginns der weiteren Berufsausbildung“ für die Zeit zwischen dem Abschluss der Schulausbildung und dem Beginn einer weiteren Berufsausbildung (Studium), kein Anspruch auf Familienbeihilfe (VwGH 26.5.2011, 2011/16/0057 zur insoweit gleich lautenden Bestimmung des § 2 Abs. 1 lit. e FLAG 1967).

Nach den weiteren Ausführungen des VwGH im zitierten Erkenntnis ist das Risiko, für einen begehrten Ausbildungsplatz nach einer zeitlich vorgestaffelten Bewerbung nicht aufgenommen zu werden, allen Berufsausbildungen immanent, die keinen unbeschränkten Zugang haben.

Auch der UFS und das BFG haben bereits mehrmals judiziert, dass dann, wenn ein angestrebtes Studium wegen bestehender Zugangsbeschränkungen nicht tatsächlich begonnen werden kann und auch keine andere Berufsausbildung (etwa ein „Ersatz- oder Ausweichstudium“ d.h. ein anderes, als das ursprünglich geplante Studium) zum „frühestmöglichen Zeitpunkt“ tatsächlich begonnen wird, der Tatbestand des § 2 Abs. 1 lit. d FLAG 1967 nicht erfüllt ist und somit kein Familienbeihilfenanspruch besteht (siehe z.B. UFS 14.3.2008, RV/0582-S/07; UFS 7.12.2011, RV/3278-W/11; UFS 27.9.2012, RV/0833-G/11; BFG 2.6.2015, RV/5101278/2012; BFG 18.5.2016, RV/3100161/2016).

Die Tochter der Bf. konnte das nach Ablegung der Reifeprüfung im Juni 2017 ursprünglich geplante Medizinstudium im Wintersemester (WS) 2017/18 (= zum „frühestmöglichen Zeitpunkt nach Abschluss der Schulausbildung“) nicht beginnen, weil sie bei dem im Juli 2017 absolvierten Aufnahmetest keine ausreichende Punkteanzahl für eine Zulassung zum angestrebten Studium erreichte.

Da sie mit 25. September 2017 eine Erwerbstätigkeit aufnahm, wurde keine weitere Berufsausbildung zum frühestmöglichen Zeitpunkt nach Abschluss der Schulausbildung begonnen. Für die Zeit zwischen dem Ende ihrer Schulausbildung und dem Beginn der Erwerbstätigkeit konnte daher der Tatbestand des § 2 Abs. 1 lit. d FLAG 1967 nicht zur Anwendung kommen.

Zu prüfen bleibt, ob die von der Tochter der Bf. im Monat Juli 2017 im Hinblick auf den Aufnahmetest aufgewendeten Vorbereitungs- und Lernzeiten als Berufsausbildung im Sinne des § 2 Abs. 1 lit. b FLAG 1967 beurteilt werden können.

Unter den im Gesetz nicht definierten Begriff der Berufsausbildung fallen nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH (jedenfalls) 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. Zur Qualifikation als Berufsausbildung iSd § 2 Abs. 1 lit. b FLAG 1967 kommt es nicht nur auf das „ernstliche und zielstrebige Bemühen um den Studienfortgang“ an, sondern die Berufsausbildung muss auch in quantitativer Hinsicht die volle Zeit des Kindes in Anspruch nehmen (z.B. VwGH 23.2.2011, 2009/13/0127).

Zur Frage, ob Vorbereitungszeiten (z.B. Kursbesuche, Selbststudium) zur Ablegung von verpflichtenden Aufnahmeprüfungen bzw. Tests als Berufsausbildung i.S.d. FLAG anzuerkennen sind, haben der UFS bzw. das BFG schon mehrfach ausgesprochen, dass dies unter bestimmten Voraussetzungen zutrifft (siehe UFS 16.12.2011, RV/0584-L/09; UFS 18.1.2012, RV/1460-W/11; BFG 11.8.2014, RV/7102450/2011 unter Hinweis auf das Erkenntnis des VwGH vom 15.12.2009, 2007/13/0125; BFG 2.6.2015, RV/5101278/2012; BFG 3.3.2016, RV/7101213/2015; Csaszar/Lenneis/Wanke, FLAG Kommentar, § 2 Rz 45). Im angeführten Erkenntnis des VwGH vom 15. Dezember 2009 ist der Gerichtshof davon ausgegangen, dass die Vorbereitungszeit auf eine Aufnahmeprüfung (in jenem Fall für den physiotherapeutischen Dienst) dem Grunde nach als Berufsausbildung anzusehen ist. Er hat jedoch beanstandet, dass die belangte Behörde keine Feststellungen darüber getroffen hat, ob die Berufsausbildung auch in quantitativer Hinsicht die volle Zeit des Kindes in Anspruch genommen hat.

Es ist daher auch im Beschwerdefall pro Monat (eingeschränkt auf den Rückforderungszeitraum) zu prüfen, ob die Tochter der Bf. in einem zeitlichen Ausmaß mit der Vorbereitung auf den Aufnahmetest Humanmedizin beschäftigt war, das nach der Rechtsprechung des VwGH und des UFS bzw. BFG als ausreichend für das Vorliegen einer Berufsausbildung iSd FLAG angesehen wird.

Der gesetzliche Anspruchszeitraum für die Familienbeihilfe ist der Monat, weshalb das Bestehen eines Anspruches von Monat zu Monat anders zu beurteilen sein kann (vgl. VwGH 8.7.2009, 2009/15/0089).

Der notwendige zeitliche Umfang einer Ausbildung ist weder im Gesetz geregelt, noch trifft die Judikatur des VwGH diesbezüglich eine klare Aussage.

In Csaszar/Lenneis/Wanke, FLAG Kommentar, § 2 Rz 40, wird die Auffassung vertreten, dass regelmäßig ein wöchentlicher Zeitaufwand für Unterricht und Vorbereitungszeit von mindestens 30 Stunden erforderlich sei, um von einer Berufsausbildung im Sinne des FLAG sprechen zu können (siehe auch UFS 24.05.2013, RV/0706-I/12; BFG 16.03.2015, RV/7103821/2014).

Die Bf. hat im gegenständlichen Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht Unterlagen vorgelegt und damit glaubhaft dargelegt, dass ihre Tochter im Monat Juli 2017 mehr

als 30 Wochenstunden an Vorbereitungs- und Lernzeit aufgewendet hat und somit der Aufwand zeitlich so umfangreich war, dass - entsprechend der zitierten Rechtsprechung - von einer Berufsausbildung i.S.d. § 2 Abs. 1 lit. b FLAG 1967 gesprochen werden kann.

Unstrittig ist aber auch, dass dieser Aufwand im anschließenden Zeitraum von August 2017 bis Oktober 2017 wegfiel und sich die Tochter der Bf. nicht (mehr) in Berufsausbildung befand, weshalb die Rückforderung für die zuletzt genannten Monate zu Recht erfolgte.

Der angefochtene Rückforderungsbescheid war daher insoweit abzuändern, als der Rückforderungsbetrag von bisher 881,60 Euro um die Familienbeihilfe (FB) in der Höhe von 162,00 Euro und den Kinderabsetzbetrag (KG) in der Höhe von 58,40 Euro für Juli 2017 zu reduzieren war. Die Rückforderung laut dem gegenständlichen Erkenntnis beträgt daher insgesamt 661,20 Euro (FB: 486,00 Euro; KG: 175,20 Euro).

Aus den dargelegten Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

V.) 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.

Auf Grund der im Erkenntnis dargestellten Rechtsprechung ist die Frage des frühestmöglichen Studienbeginns nach Abschluss der Schulausbildung bei bestehenden Zugangsbeschränkungen zu einem angestrebten Studium, sowie die Frage, unter welchen Voraussetzungen die Vorbereitung auf eine verpflichtende Aufnahmeprüfung oder einen Eignungstest zu einer bestimmten Berufsausbildung bereits selbst als Berufsausbildung im Sinne des § 2 Abs. 1 lit. b FLAG 1967 qualifiziert werden kann, ausreichend geklärt. Das gegenständliche Erkenntnis weicht von dieser Rechtsprechung nicht ab, sodass der Revisionsausschluss zum Tragen kommen musste.

Linz, am 3. September 2018