

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter ***R*** in der Beschwerdesache über die Beschwerde vom 16.04.2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes ***Ort*** vom 08.04.2019 betreffend Rückforderung von Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträgen für den Zeitraum März 2019 bis April 2019 zu Recht:

1. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.
2. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

Mit am 21.2.2019 bei der belangten Behörde eingelangtem Schreiben gab die Beschwerdeführerin bekannt, dass ihre Tochter im Herbst 2019 mit dem Studium beginnen werde und selbst keinerlei Einkommen habe. Dem Schreiben beigelegt war das Reifeprüfungszeugnis der Tochter vom 6.2.2019.

Die belangte Behörde hinterfragte daraufhin mit Vorhalt vom 4.3.2019, mit welchem Studium die Tochter der Beschwerdeführerin im Herbst 2019 beginne und ob dieses Studium ebenso im Sommersemester 2019 begonnen hätte werden können.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 1.4.2019 teilte die Beschwerdeführerin mit, dass sich ihre Tochter derzeit bei verschiedenen Kunst-Universitäten um eine Aufnahme bewerbe. Ein früherer Termin sei nicht möglich gewesen, da alle diese Universitäten nur Termine im März/April hätten.

Daraufhin erließ die belangte Behörde den Bescheid über die Rückforderung zu Unrecht bezogener Beträge an Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträge für den Zeitraum März 2019 bis April 2019 vom 8.4.2019. In der Bescheidbegründung wurde Bezug nehmend auf die in § 2 Abs 1 lit b FLAG 1967 genannte Voraussetzung, dass sich das Kind in einer Berufsausbildung befinden müsse ausgeführt, dass die Tochter der Beschwerdeführerin ihre Berufsausbildung bereits am 6.2.2019 beendet habe.

In der gegen diesen Bescheid vom steuerlichen Vertreter der Beschwerdeführerin eingebrachten Beschwerde vom 16.4.2019 wurde nach einem eingangs erfolgreichen Verweis auf § 2 Abs 1 lit b und lit d FLAG 1967 im Wesentlichen ausgeführt, dass die Tochter der Beschwerdeführerin im Februar 2019 maturiert habe und sich in unmittelbarer Folge an den Kunstuniversitäten Wien, Hamburg und Berlin beworben habe. Bei den genannten Universitäten sei aufgrund des starken Zulaufs jeweils ein Bewerbungsprozess nötig, welcher einige Monate vor Beginn der Studiengänge stattfindet. Die Bewerbungszeiträume an den Kunstuniversitäten Wien, Hamburg und Berlin lägen im März und April und würden daher offenkundig nicht auf einen Beginn des Studiums im Sommersemester (mit Beginn März) abstellen. Die Tochter der Beschwerdeführer sei mittlerweile sowohl in Wien als auch in Hamburg aufgenommen worden. Da die Studiengänge jeweils im Herbst starten würden und das Studium im Herbst 2019 begonnen werde, werde mit der Berufsausbildung zum frühestmöglichen Zeitpunkt begonnen.

Mit Beschwerdeverentscheidung der belangten Behörde vom 30.4.2019 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde von der belangten Behörde ausgeführt, dass die Tochter der Beschwerdeführerin mit 06.02.2019 die Schulausbildung abgeschlossen habe und danach die Bewerbung an verschiedenen Kunstuniversitäten (Wien, Hamburg, Berlin) erfolgt sei. Der Studienbeginn sei bei diesen Universitäten aufgrund der jeweiligen Bewerbungsprozesse erst ab dem Wintersemester 2019/20 möglich. Der frühestmögliche Studienbeginn wäre aber (dennoch) das Sommersemester 2019 gewesen, da nicht das Wunschstudium maßgeblich sei, sondern nur, ob objektiv eine Berufsausbildung zum frühestmöglichen Zeitpunkt begonnen worden ist. Das Abstellen auf persönliche in der eigenen Sphäre des Studenten gelegene Gründe sei vom Gesetzgeber nicht gewollt bzw sachlich zu vertreten und bleibe somit unbeachtlich.

Mit Schreiben vom 21.5.2019 stellte der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin einen Antrag auf Vorlage ihrer Beschwerde an das Bundesfinanzgericht. Darin wurde ergänzend zu den bereits in der Beschwerde erfolgten Ausführungen Stellung genommen zu dem Erkenntnis des BFG vom 10.1.2018, RV/7103588/2017, demzufolge der Beginn eines Wunschstudiums durch ein Kind, welches nach mehreren Aufnahmeprüfungen an verschiedenen Ausbildungsstätten nach über einem Jahr an einer bestimmten Universität aufgenommen wurde, nicht mehr unter die Bestimmung des § 2 Abs 1 lit d FLAG 1967 falle. So sei einerseits der im Beschwerdefall maßgebende Sachverhalt nicht mit dem im vorgenannten Erkenntnis festgestellten Sachverhalt vergleichbar. Zudem würde eine Auslegung des § 2 Abs 1 lit d FLAG 1967 dahingehend, dass nicht das Wunschstudium des Kindes, sondern irgendeine Berufsausbildung maßgeblich sei, der höchstgerichtlichen Rechtsprechung (Verweis auf VwGH 19.10 2017, Ro 2016/16/0018) widersprechen. Dies werde auch durch das Erkenntnis des BFG vom 20.9.2018, RV/7103474/2018, untermauert.

Am 26.9.2019 erfolgte die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht. Im Vorlagebericht nahm die belangte Behörde wie folgt Stellung:

„Die Rechtsprechung des VwGH ist zur Frage, ob die Vorbereitung auf eine verpflichtend zu absolvierende Aufnahmeprüfung eine Berufsausbildung im Sinne des FLAG darstellt, nicht einheitlich. Entsprechend dem Erkenntnis vom 26.5.2011, 2011/16/0057, stellen einer tatsächlichen Ausbildung vorangehende Schritte einer Bewerbung einschließlich des Tests und eines Bewerbungsgesprächs noch keine Ausbildung dar. Dies unabhängig davon, ob der Aufnahmetest bestanden, das Studium tatsächlich begonnen wird oder die Vorbereitungszeit in quantitativer Hinsicht die volle Zeit des Kindes in Anspruch nimmt.“

Daran anschließend regte die belangte Behörde unter Verweis auf mehrere zum Thema „Frühestmöglicher Beginn einer Berufsausbildung nach Ende des Präsenzdienstes“ beim VwGH anhängige Amtsrevisionen an, die Entscheidung bis zum Ergehen der angeführten Entscheidung(en) durch den Verwaltungsgerichtshof auszusetzen.

Mit Schreiben vom 29.11.2019 legte die Beschwerdeführerin dem Bundesfinanzgericht eine Inskriptionsbestätigung, die von der Akademie der bildenden Künste an die Tochter der Beschwerdeführerin versendete Einladung zur Zulassungsprüfung sowie das Informationsschreiben über die bestandene Zulassungsprüfung vor. Diese Unterlagen sowie der für das Studium der Tochter der Beschwerdeführerin geltende Studienplan wurden der belangten Behörde vom Bundesfinanzgericht am 2.12.2019 zur Wahrung des Parteiengehörs übermittelt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Feststellungen

Auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen wird folgender entscheidungswesentlicher Sachverhalt festgestellt:

Die Beschwerdeführerin hat ihren Wohnsitz im Bundesgebiet. Die im Jahr 2000 geborene und im streitgegenständlichen Zeitraum somit bereits volljährige Tochter der Beschwerdeführerin schloss am 6.2.2019 die Schulausbildung mit Ablegung der Reifeprüfung ab.

Von 21. bis 23. Mai 2019 absolvierte die Tochter der Beschwerdeführerin erfolgreich die dreitägige Zulassungsprüfung für das Diplomstudium Bildende Kunst (Kenn.Nr. 605) an der Akademie der bildenden Künste Wien und war ab 1.10.2019 (Wintersemester 2019) für dieses Studium gemeldet.

Die erfolgreiche Absolvierung der Zulassungsprüfung im Mai 2019 war Voraussetzung für die Zulassung zum Studium für das im Oktober 2019 beginnende Studienjahr 2019/20 bzw für den Beginn des Studiums mit dem Wintersemester 2019. Die Zulassungsprüfung findet einmal im Jahr (im Frühjahr) statt und berechtigt zum Beginn des Studiums im nächstfolgenden Wintersemester. Die Anmeldung zur Zulassungsprüfung erfolgt im Februar.

2. Beweiswürdigung

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen sind allesamt aktenkundig bzw ergeben sich diese aus den nicht der Aktenlage widersprechenden und auch von der belangten Behörde nicht widerlegten Ausführungen der Beschwerdeführerin.

Betreffend die Feststellungen zur Notwendigkeit der Ablegung einer Zulassungsprüfung wird zudem auf die im Rahmen der Beschwerdeentscheidung vom 30.4.2019 von der belangten Behörde selbst getroffenen Feststellungen sowie auf die zum Diplomstudium Bildende Kunst an der Akademie der bildenden Künste Wien im Internet abrufbaren Informationen verwiesen (<https://www.akbild.ac.at/Portal/studium/studienrichtungen/bildende-kunst/zulassungspruefung>). Insbesondere wird verwiesen auf den im Internet abrufbaren Studienplan. Dieser sieht betreffend „Zulassungsprüfung“ vor:

„IV. Zugangsbedingungen

Zulassungsprüfung

Die positiv absolvierte Zulassungsprüfung ist Voraussetzung für die Zulassung als ordentliche Studierende/ordentlicher Studierender in die Studienrichtung Bildende Kunst. Dabei wird die künstlerische Eignung der Bewerber_innen überprüft.

(...)

VII. Prüfungsordnung

Zulassungsprüfung

Die Zulassungsprüfung ist eine kommissionelle Prüfung. Sie ist Voraussetzung für die Inskription als ordentliche Studierende oder ordentlicher Studierender, findet einmal jährlich statt und gliedert sich in folgende Teile:

- 1. Vorlage und Beurteilung von Arbeitsproben bildnerischer Art der Aufnahmswerber_innen.*
- 2. Klausurarbeit zum Nachweis der künstlerischen Eignung.*

Die Zulassungsprüfung gilt nur dann als bestanden, wenn beide Teile erfolgreich abgelegt wurden .“

Vor diesem Hintergrund können die obigen Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs 2 BAO als erwiesen angenommen werden.

3. Rechtliche Beurteilung

Gemäß § 2 Abs 1 lit d erster Halbsatz FLAG 1967 haben Personen, die im Bundesgebiet einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, unter anderem Anspruch auf Familienbeihilfe *„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 Tochter der Beschwerdeführerin hat im Oktober 2019 mit dem Diplomstudium Bildende Kunst an der Akademie der bildenden Künste Wien begonnen. Strittig ist im Beschwerdefall, ob die Tochter der Beschwerdeführerin gem § 2 Abs 1 lit d FLAG 1967 zum frühestmöglichen Zeitpunkt nach dem Abschluss der Schulausbildung im Februar 2019 mit der weiteren Berufsausbildung begonnen hat.

Durch die Regelung des § 2 Abs 1 lit d erster Halbsatz FLAG 1967 soll den Gesetzesmaterialien zufolge *„insbesondere die Zeit zwischen der Matura und dem frühestmöglichen Beginn eines Studiums abgedeckt werden, zumal die Eltern im Regelfall weiterhin unterhaltspflichtig sind“* (ErläutRV 981 BlgNR XXIV. GP 224).

Eine mit § 2 Abs 1 lit d erster Halbsatz FLAG 1967 vergleichbare Regelung enthält § 2 Abs 1 lit e FLAG 1967. Demnach haben Personen, die im Bundesgebiet einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, unter anderem auch Anspruch auf Familienbeihilfe *„für volljährige Kinder, die das 24. Lebensjahr noch nicht vollendet haben, für die Zeit zwischen der Beendigung des Präsenz- oder Ausbildungs- oder Zivildienstes oder eines Freiwilligen Dienstes nach § 2 Abs. 1 lit. I sublit. aa bis dd und dem Beginn oder der Fortsetzung der Berufsausbildung, wenn die Berufsausbildung zum frühestmöglichen Zeitpunkt nach dem Ende des Präsenz- oder Ausbildungs- oder Zivildienstes oder Freiwilligen Dienstes nach § 2 Abs. 1 lit. I sublit. aa bis dd begonnen oder fortgesetzt wird“*

§ 2 Abs 1 lit e FLAG 1967 knüpft ebenso wie § 2 Abs 1 lit d erster Halbsatz FLAG 1967 den Anspruch auf Familienbeihilfe daran, dass die Berufsausbildung *„zum frühestmöglichen Zeitpunkt [...] begonnen“* bzw fortgesetzt wird. Insoweit kann betreffend den im Beschwerdefall maßgebenden Tatbestand des § 2 Abs 1 lit d erster Halbsatz FLAG 1967 grundsätzlich auch auf die Rechtsprechung des VwGH zu § 2 Abs 1 lit e FLAG 1967 zurückgegriffen werden.

Aus dem von der belangten Behörde ins Treffen geführten Erkenntnis des VwGH vom 26.5.2011, 2011/16/0057, das zum Tatbestand des § 2 Abs 1 lit e FLAG (idF GAFB, BGBl I 1998/30) ergangen ist, lassen sich für den Beschwerdefall allerdings keine Anhaltspunkte gewinnen, da diesem Erkenntnis ein mit dem beschwerdegegenständlichen Fall nicht vergleichbarer Sachverhalt zu Grunde lag. Dort wurde – anders als im Beschwerdefall – das vom Kind bevorzugte Studium nicht begonnen. Der VwGH hat in diesem Zusammenhang ausgesprochen, dass im Fall des Unterbleibens der Ausbildung mangels Aufnahme des Bewerbers – unerheblich aus welchem Grund – die Berufsausbildung nicht im Sinn des § 2 Abs 1 lit e FLAG 1967 begonnen werde. Der Tatbestand des § 2 Abs 1 lit e FLAG (idF GAFB, BGBl I 1998/30) erfordere jedoch die tatsächliche Fortsetzung oder den tatsächlichen Beginn der Berufsausbildung nach Ende des Präsenz-, Zivil- oder Ausbildungsdienstes.

In diesem Zusammenhang hat der VwGH ausgesprochen, dass die einer tatsächlichen Ausbildung vorangehenden Schritte einer Bewerbung einschließlich eines Tests und eines Bewerbungsgesprächs noch keine Ausbildung darstellen. Somit kann vor diesem Hintergrund für den Beschwerdefall zwar (klarstellend) festgehalten werden, dass die Tochter der Beschwerdeführerin ihr Studium erst im Oktober 2019 tatsächlich begonnen hat – und nicht bereits mit der Teilnahme am Zulassungsverfahren im Mai 2019. Für die Beantwortung der im beschwerdegegenständlichen Fall strittigen Rechtsfrage, ob das Studium im Oktober 2019 iSd § 2 Abs 1 lit d erster Halbsatz FLAG 1967 zum frühestmöglichen Zeitpunkt nach dem Abschluss der Schulausbildung im Februar 2019 begonnen wurde, finden sich in diesem Erkenntnis aber keine Anhaltspunkte (vgl auch VwGH 19.6.2013, 2012/16/0088).

In einem Fall, in dem die Zulassung zu einem Studium den positiven Abschluss eines Auswahlverfahrens (Aufnahmetest) voraussetzte, und in dem mit dem Studium nach Beendigung des Ausbildungsdienstes tatsächlich begonnen wurde, hat der VwGH festgestellt, dass es betreffend die Möglichkeiten der Absolvierung des Aufnahmeverfahrens nicht auf allfällige Möglichkeiten vor Beendigung des Ausbildungsdienstes, sondern auf die ab diesem Zeitpunkt gegebenen Verhältnisse ankommt (VwGH 19.6.2013, 2012/16/0088). Darin übereinstimmend hat der VwGH in seinem Erkenntnis vom 19.10.2017, Ro 2016/16/0018, ausgesprochen, dass dem in § 2 Abs 1 lit e FLAG 1967 normierten Erfordernis dann entsprochen sei, *„wenn die Bewerbung um eine solche Ausbildung unmittelbar nach dem Ende des Präsenz- oder Ausbildungsdienstes oder des Zivildienstes erfolgt und in weiterer Folge die bis zum tatsächlichen Ausbildungsbeginn erforderlichen Schritte (etwa Antreten zu Bewerbungsgesprächen, Aufnahmeprüfungen udgl.) ohne dem Bewerber anzulastende Verzögerung gesetzt werden.“*

Maßgebend sind vor diesem Hintergrund auch für die Beantwortung der Frage, ob die Berufsausbildung zum frühestmöglichen Zeitpunkt nach Abschluss der Schulausbildung begonnen wird, die ab dem Zeitpunkt der Beendigung der Schulausbildung gegebenen Verhältnisse.

In seinem oa Erkenntnis vom 19.6.2013, 2012/16/0088, hat der VwGH zudem zum Ausdruck gebracht, dass – entgegen der von der belangten Behörde im vorliegenden Fall vertretenen Ansicht – nicht eine beliebige Berufsausbildung begonnen werden muss, um den Tatbestand des § 2 Abs 1 lit e FLAG 1967 zu erfüllen. Dem Erkenntnis lag im Wesentlichen folgender Sachverhalt zugrunde: Der Sohn des Beschwerdeführers leistete nach Ablegung der Matura im Juni 2009 vom 1. September 2009 bis zum 31. August 2010 den Ausbildungsdienst gemäß § 37 Wehrgesetz 2001. Von 6. bis 10. Februar 2011 nahm er an einem Vorbereitungskurs für den Eignungstest für das beabsichtigte Medizinstudium teil. Im Sommersemester 2011 inskribierte der Sohn des Beschwerdeführers zur Vorbereitung auf das geplante Medizinstudium das Studium der Biologie an der Universität Salzburg. In der letzten Augustwoche 2011 begann er mit dem Studium der Humanmedizin an der Paracelsus Medizinische Privatuniversität.

Zwar gelangte der VwGH im Zuge seiner Erwägungen zu dem Ergebnis, dass der Sachverhalt hinsichtlich der Frage der konkreten Zulassungsvoraussetzungen für das Studium der Humanmedizin für das Wintersemester 2011/2012 ergänzungsbedürftig sei. Die in diesem Zusammenhang erfolgten Erwägungen sind jedoch auch für den beschwerdegegenständlichen Fall bedeutsam. So führte der VwGH in diesem Zusammenhang wie folgt aus: *„Wäre der Beginn der vom Sohn des Beschwerdeführers auch tatsächlich begonnenen Berufsausbildung des Studiums der Humanmedizin an der Paracelsus Medizinische Privatuniversität nach der Beendigung des Ausbildungsdienstes am 31. August 2010 wegen der Zulassungsvoraussetzung eines Aufnahmeverfahrens erst im Sommer 2011 frühestens mit dem Wintersemester 2011/12 möglich gewesen, läge ein Fall des § 2 Abs. 1 lit. e FLAG vor, weshalb für die Zeit zwischen der Beendigung des Ausbildungsdienstes und dem Beginn der Berufsausbildung, Familienbeihilfe zustünde.*“ Habe der Beschwerdeführer nach dem Ausbildungsdienst die ins Auge gefasste Ausbildung des Studiums der Humanmedizin tatsächlich zum frühest möglichen Zeitpunkt begonnen, dann sei der (frühere) Beginn des Biologiestudiums nicht maßgeblich.

Bei der Frage, ob ein Studium iSd § 2 Abs 1 lit d erster Halbsatz FLAG 1967 zum frühestmöglichen Zeitpunkt nach Abschluss der Schulausbildung begonnen wird, kommt es somit nach der Rsp des VwGH auf das vom Kind angestrebte, tatsächlich begonnene Studium an. Die allenfalls gegebene Möglichkeit, bereits zu einem früheren Zeitpunkt mit einer beliebigen anderen Berufsausbildung zu beginnen, ist in diesem Zusammenhang ohne Bedeutung. Der von der belangten Behörde vertretenen Rechtsansicht, wonach nicht das Wunschstudium maßgeblich sei, sondern nur, ob objektiv eine Berufsausbildung zum frühestmöglichen Zeitpunkt begonnen worden ist, kann vor diesem Hintergrund nicht gefolgt werden.

Die Zulassung zu dem im Beschwerdefall bedeutsamen Diplomstudium Bildende Kunst an der Akademie der bildenden Künste Wien ist nur nach Absolvierung einer Zulassungsprüfung möglich, welche einmal jährlich im Frühjahr stattfindet und deren positive Absolvierung zum Beginn des Studiums im folgenden Wintersemester berechtigt. E in Beginn des Studiums im März 2019 war wegen der zum Zeitpunkt der Beendigung der Schulausbildung nicht mehr zu erfüllenden Zulassungsvoraussetzungen nicht möglich.

Die Tochter der Beschwerdeführerin hat nach Abschluss der Schulausbildung frühestmöglich die erforderliche Zulassungsprüfung mit Erfolg absolviert und im am 1.10.2019 beginnenden Wintersemester 2019/2020 tatsächlich mit dem angestrebten Studium begonnen. Somit war der Beginn des Studiums im Wintersemester 2019/20 im Beschwerdefall nach objektiven Kriterien der iSd § 2 Abs 1 lit d FLAG 1967 frühestmögliche Zeitpunkt für den Beginn der weiteren Berufsausbildung, weshalb für die Zeit zwischen dem Abschluss der Schulausbildung und dem Beginn des Studiums ein Anspruch auf Familienbeihilfe besteht (vgl zB auch BFG 11.1.2018, RV/3100525/2017).

4. Unzulässigkeit der Revision

Gemäß § 25a Abs 1 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art 133 Abs 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

Gegen eine Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art 133 Abs 4 BVG 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.

Mit dem vorliegenden Erkenntnis weicht das Bundesfinanzgericht nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, sondern folgt der insbesondere in dem Erkenntnis vom 19.6.2013, 2012/16/0088, sowie in dem Erkenntnis vom 19.10.2017, Ro 2016/16/0018, zum Ausdruck gebrachten Judikaturlinien. Dass das Erkenntnis vom 26.5.2011, 2011/16/0057, dazu nicht im Widerspruch steht, sondern betreffend die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen vielmehr eine einheitliche Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vorliegt, hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 19.6.2013, 2012/16/0088, dargelegt. Es ist daher gemäß § 25a Abs 1 VwGG spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 7. Jänner 2020