



## Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungsverberberin, Wohnort, Straße, vertreten durch Dr. Walter Oberrauch-Erich Seiwald Steuerberatungs-/Wirtschaftstreuhand GmbH, Steuerberatungskanzlei, 6380 St. Johann, Wegscheidgasse 9, vom 8. März 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes FA vom 16. Februar 2009 betreffend Rückforderung von Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträgen für den Zeitraum 1. März 2007 bis 30. Juni 2008 entschieden:

Die angefochtenen Bescheide und die Berufungsvorentscheidung werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idGf, unter Zurückweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

### Begründung

Mit Sammelbescheid vom 16. Februar 2009 forderte das Finanzamt die an die Beihilfenbezieherin für ihre Tochter für den Zeitraum März 2007 bis Juni 2008 ausbezahlte Familienbeihilfe samt Kinderabsetzbeträgen zurück. Das Finanzamt führte dazu im Wesentlichen aus, dass festgestellt worden sei, dass die Tochter die Vorbereitungskurse auf die Berufsreifeprüfung mehrmals abgebrochen und wieder begonnen habe und zu den vorgesehenen Prüfungen nicht angetreten sei. Es wäre zwar angegeben worden, dass der Abbruch wegen eines Krankenhausaufenthaltes erfolgt wäre; in Anbetracht der Dienstverhältnisse der Tochter sei aber davon auszugehen, dass nicht nur Krankheitsgründe ausschlaggebend für die mehrmaligen Unterbrechungen wären und dass die Ernsthaftigkeit bei der Vorbereitung auf die Berufsreifeprüfung nicht gegeben gewesen wäre.

---

In der Berufung gegen diese Bescheide gab die Beihilfenbezieherin an, ihre Tochter wäre drei Monate im Krankenhaus gewesen. Deswegen und wegen langer stationärer Therapie konnte die für einen Prüfungsantritt verlangte Anwesenheitsquote von 75% bei den Vorbereitungskursen nicht erfüllt werden und war die Ablegung von Prüfungen daher auch nicht möglich.

Das Finanzamt wies die Berufung mittels Berufungsvorentscheidung als unbegründet ab. Wiederum wurde darauf verwiesen, dass der Besuch eines Kurses zur Vorbereitung auf die Berufsreifeprüfung nach ständiger Rechtsprechung für sich alleine nicht ausreichend sei, um das Vorliegen einer Schulausbildung anzunehmen zu können. Vielmehr müsse das ernstliche und zielstrebige Bemühen, die Berufsreifeprüfung anzulegen, nach außen erkennbar sein, was durch intensive Vorbereitung und das Ablegen der Maturaprüfungen dokumentiert werden würde.

Nach einer grundsätzlichen Auskunft des „Unterrichtsministeriums“ würde eine ernsthafte und zielstrebige Berufsausbildung im Sinne des FLAG 1967 unter Berücksichtigung des zu bewältigenden Lehrstoffes für höchstens vier Vorbereitungsmonate bis zur jeweiligen Teilprüfung gegeben sein, weshalb auch nur für vier Monate der Vorbereitungszeit pro Maturateilprüfung die Familienbeihilfe ausgezahlt werden könnte. Dabei werde der Anspruchszeitraum durch Rückrechnung ab dem Prüfungsantritt festgestellt. Da die Berufungswerberin im September 2006 die vier Vorbereitungskurse begonnen habe und die letzte Prüfung im April 2009 abzulegen gewesen wäre, hätte grundsätzlich ein Beihilfenanspruch für 16 Monate bestanden. Dieser könnte durch eine Erkrankung, wenn diese in der intensivsten Vorbereitungszeit aufgetreten wäre, die anzuerkennende Zeit der Berufsausbildung verlängern. Da die Tochter jedoch zu keiner Prüfung angetreten sei, könne „noch keine Aussage über die viermonatige intensivste Vorbereitungszeit gemacht werden“ und könne auch nicht beurteilt werden, „ob eine krankheitsbedingte Behinderung tatsächlich in die intensivste Vorbereitungszeit“ falle. Auf Grund der sich aus den Versicherungsdaten ergebenden zeitlichen Lagerung von verschiedenen Dienstverhältnissen müsse „grundsätzlich angezweifelt werden“, dass die Unterbrechung der Vorbereitungskurse ausschließlich aus Krankheitsgründen erfolgt sei; gleiches gelte auch hinsichtlich der Ernsthaftigkeit der Ausbildung.

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat wurde seitens der Berufungswerberin auf die von ihrer Tochter in Kauf genommenen erheblichen Kosten im Zusammenhang mit dem Besuch der Vorbereitungskurse (Beilagen 1 – 6), auf die Tatsache, dass zu einem Prüfungsantritt eine zumindest 75% Anwesenheit bei den Vorbereitungskursen gegeben sein müsse, und auf die „geringfügige Natur“ der Dienstverhältnisse hingewiesen.

---

Auch wäre die Tochter zwischenzeitig zur Teilprüfung „Deutsch“ angetreten. Ein Teilprüfungszeugnis wurde jedoch nicht vorgelegt. Auch wurde auf als Beilagen 7 – 13 bezeichnete Bestätigungen über den Krankheitsverlauf und über Krankenhausaufenthalte hingewiesen, von welchen sich jedoch nur die Beilagen 7, 8 und 13 im Verwaltungsakt befinden.

Nach den Bestimmungen des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 (FLAG 1967) besteht für volljährige Kinder nur dann Anspruch auf Familienbeihilfe, wenn durch diese unter anderem eine der in § 2 FLAG 1967 genannten Anspruchsvoraussetzungen erfüllt ist. Eine derartige Voraussetzung ist gegeben, wenn sich das Kind in Berufsausbildung befindet.

Eine nähere Umschreibung des Begriffes "Berufsausbildung" (außerhalb der Sonderbestimmungen dieses Tatbestandes betreffend Kinder, die eine in § 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl. Nr. 305, genannte Einrichtung besuchen) enthält das Gesetz nicht. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fallen unter diesen Begriff 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. Für die Qualifikation als Berufsausbildung ist nicht allein der Lehrinhalt bestimmend, sondern auch die Art der Ausbildung und deren Rahmen. Ziel einer Berufsausbildung in diesem Sinne ist es, die fachliche Qualifikation für die Ausübung des angestrebten Berufes zu erlangen. Das Ablegen von Prüfungen, die in einer Ausbildungsvorschrift vorgesehen sind, ist essenzieller Bestandteil der Berufsausbildung. Berufsausbildung liegt daher nur dann vor, wenn die Absicht zur erfolgreichen Ablegung der vorgeschriebenen Prüfungen gegeben ist. Dagegen kommt es nicht darauf an, ob tatsächlich die erfolgreiche Ablegung der Prüfungen gelingt (vgl. VwGH 18.11.2008, 2007/15/0050). Bei kursmäßigen Veranstaltungen kommt es darauf an, dass sich die Ausbildung in quantitativer Hinsicht vom Besuch von Lehrveranstaltungen oder Kursen aus privaten Interessen unterscheidet (vgl. das zur Studienberechtigung ergangene Erkenntnis VwGH 1.3.2007, 2006/15/0178). Die oben angeführten, von der Judikatur geforderten Voraussetzungen einer Berufsausbildung im Sinne des FLAG können aber auch dann vorliegen, wenn ein Kind die Externistenreifeprüfung ablegen will und sich tatsächlich und zielstrebig auf die Ablegung der Reifeprüfung vorbereitet. Das wird dann anzunehmen sein, wenn die Vorbereitung auf die Ablegung der Reifeprüfung die volle Zeit des Kindes in Anspruch nimmt und das Kind zu den von der Externistenreifeprüfungskommission festgesetzten Terminen zu den Prüfungen antritt (vgl. auch hiezu das Erkenntnis VwGH 18.11.2008, 2007/15/0050).

---

Ob die schulische oder kursmäßige Ausbildung berufsbegleitend, in Form von Blockveranstaltungen oder in laufenden Vorträgen organisiert ist, ist vor dem dargestellten rechtlichen Hintergrund nicht entscheidend. Wesentlich ist vielmehr, dass durch den lehrgangsmaßigen Kurs die tatsächliche Ausbildung für einen Beruf erfolgt. Feststellungen über Art, Inhalt und Umfang des Lehrganges sind hiezu ebenso unerlässlich wie solche zum Umstand, ob und gegebenenfalls welche Prüfungen/Hausaufgaben abzulegen sind und auf welche Art und Weise die Vorbereitung hiefür zu gestalten ist. Das Finanzamt hat dazu weder Feststellungen über

die tatsächlich besuchten Vorbereitungskurse,

die sich daraus ergebende Anzahl der wöchentlichen Unterrichtseinheiten,

deren zeitliche Lagerung,

den tatsächlichen Besuch der einzelnen Kursabende,

die Teilnahme an den regelmäßig abgehaltenen Probeklausuren durch die Tochter der Berufungswerberin und

den außerhalb dieser Kurse anfallenden Vor- und Nachbereitungsaufwand

getroffen.

Nur derartige Feststellungen würden aber eine abschließende Beurteilung des gegenständlichen Falles zulassen, ergibt sich doch aus den Unterlagen im Verwaltungsakt, dass die Tochter der Berufungswerberin die Vorbereitungskurse offenbar tatsächlich nicht in allen Fächern der Berufsreifeprüfung bereits im Herbst 2006 begonnen hat, was aber die Grundlage für die in der Bestätigung des Kursveranstalters angegebenen und mit insgesamt 21 Stunden wöchentlich bezifferten Unterrichts-, Vor- und Nachbearbeitungszeiten gewesen wäre.

Für das Vorliegen einer Berufsausbildung im Sinne des FLAG 1967 ist nämlich, wie bereits oben unter Hinweis auf die Judikatur ausgeführt, Voraussetzung, dass – bezogen jeweils auf ein Kalendermonat als Anspruchszeitraum – eine entsprechende Intensität der Ausbildungsmaßnahmen gegeben ist und die Vorbereitung für die abzulegenden Prüfungen und die Ausarbeitung von Hausarbeiten im jeweiligen Kalendermonat in quantitativer Hinsicht die volle Arbeitskraft gebunden haben (VwGH 8.7.2009, 2009/15/0089). Derartige Sachverhaltsfeststellungen können durch eine – nicht näher erläuterte und daher im Detail auch nicht nachvollziehbare – Auskunft des „Bundesministeriums für Unterricht und kulturelle Angelegenheiten“ über eine höchstens vier Monate pro Prüfung betragende „intensivste

„Vorbereitungszeit“ jedenfalls nicht ersetzt werden, zumal es entsprechend den Vorgaben der Judikatur neben der Ernsthaftigkeit auch auf die Zielstrebigkeit (im Sinne eines möglichst raschen Abschlusses der Ausbildung) ankommt. Wird daher eine Ausbildung nicht unter Einsatz der vollen (oder zumindest der überwiegenden – vgl. VwGH 18.11.2008, 2007/15/0050) Arbeitskraft absolviert, kann von einer den Anspruch auf Familienbeihilfe begründenden Berufsausbildung nicht die Rede sein. Dabei sind beispielsweise neben der Ausbildung aktiv ausgeübte (Vollzeit-)Dienstverhältnisse durchaus zur Entscheidungsfindung heranzuziehen, während nur kurzfristige oder Teilzeitbeschäftigungen mit entsprechend geringen Arbeitsstunden grundsätzlich der Anerkennung einer Berufsausbildung nicht von Vornherein entgegenstehen. In diesem Zusammenhang wird das Finanzamt somit auch die „Qualität“ der Dienstverhältnisse der Tochter der Berufungswerberin zu prüfen haben. Wie sich aus der Rechtsprechung ferner ergibt, ist eine Aufteilung von geblockten Unterrichtsstunden auf einen längeren Zeitraum (zB ein Semester oder ein Jahr) bei der Intensitätsprüfung nicht zulässig (vgl. VwGH 8.7.2009, 2009/15/0089). Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates gilt dies umgekehrt aber analog für eine fiktive Zusammenballung von zeitlich verteilten Unterrichts- und Lerneinheiten auf einen kurzen Zeitraum. Entscheidend sind vielmehr die tatsächlichen Verhältnisse im jeweilig zu betrachtenden Anspruchszeitraum (dem Kalendermonat - § 10 Abs 2 FLAG 1967). So könnte allenfalls eine Berufsausbildung auch nur in einzelnen Monaten eines längeren Zeitraumes vorliegen (VwGH 24.9.2009, 2009/16/0088).

Das Finanzamt wird somit in der Folge zu prüfen und an Hand geeigneter Unterlagen und Ermittlungen festzustellen haben, ob bzw in welchen Kalendermonaten durch den tatsächlichen Besuch der Vorbereitungskurse die volle oder überwiegende Arbeitskraft der Tochter der Berufungswerberin gebunden war und ob und für welche von der Rückforderung betroffenen Zeiträume – auch in quantitativer Hinsicht - eine zielstrebig Berufsausbildung iSd FLAG 1967 vorgelegen ist. Eine pauschale und ohne auf den tatsächlich vorliegenden Sachverhalt eingehende Beurteilung des Falles an Hand eines – offenbar durch interne Verwaltungsanweisungen – vorgegebenen Vier-Monats-Zeitraum entspricht weder den Vorgaben des Gesetzes noch der Judikatur.

Ist die Frage des Vorliegens einer Berufsausbildung auf Basis des tatsächlichen Sachverhaltes dem Grunde nach zu bejahen, wird in der Folge sodann zu prüfen sein, ob diese durch eine Erkrankung unterbrochen wurde. Dazu bedarf es Feststellungen hinsichtlich der Intensität und der Dauer der krankheitsbedingten Verhinderung (VwGH 5.11.2009, 2009/16/0112) und wären allenfalls auch die nicht im vorgelegten Verwaltungsakt enthaltenen – oben bereits angesprochenen – Beilagen 9 – 12 des Vorlageantrages zu berücksichtigen. Die Unterbrechung der Ausbildung durch der Natur der Dinge entsprechende Unterbrechungen

(zB durch ernste Erkrankungen) des tatsächlichen Ausbildungsvorganges wäre sodann für einen bereits vorher entstandenen Anspruch auf Familienbeihilfe nicht schädlich (VwGH 16.11.1993, 90/14/0108), wenn die Ausbildung nach Wegfall der Verhinderung frühest möglich fortgesetzt (davon zu unterscheiden: neuerlich begonnen, da ein neuerlicher Beginn der Ausbildung allenfalls gegen das Vorliegen einer entsprechenden Ernsthaftigkeit und Zielstrebigkeit bei der früher absolvierten Maßnahme sprechen könnten) wird. Auch deshalb erscheint das unreflektierte Abstellen auf einen Vier-Monats-Zeitraum nicht praktikabel, da – sollte im gegenständlichen Fall vom Vorliegen einer Berufsausbildung sowohl in inhaltlicher, als auch in quantitativer und hinsichtlich der Ernsthaftigkeit und Zielstrebigkeit nicht zu beanstandender Hinsicht vorliegen, ein Familienbeihilfenanspruch durchaus auch für (krankheitsbedingt) längere Zeiträume vorliegen könnte.

Der Anspruch auf Kinderabsetzbeträge ist an den Bezug der Familienbeihilfe geknüpft.

Zusammengefasst ergibt sich aus obigen Ausführungen, dass es das Finanzamt unterlassen hat, entsprechende Ermittlungen anzustellen. Bei Durchführung dieser Ermittlungen wäre es nicht ausgeschlossen, dass anders lautende Bescheide hätten ergehen oder eine Bescheiderlassung hätte allenfalls sogar gänzlich unterbleiben können, weshalb die Voraussetzungen für eine ins Ermessen der Abgabenbehörde zweiter Instanz gelegte Zurückverweisung der Sache gemäß § 289 Abs. 1 BAO vorliegen.

Die Ermessensentscheidung (§ 20 BAO) ist damit zu begründen, dass es dem Finanzamt obliegt, tragfähige Sachverhaltsermittlungen zur Begründung ihrer Bescheide zu tätigen. Es kann nicht Aufgabe der Abgabenbehörde zweiter Instanz sein, umfangreiche Ermittlungstätigkeiten erstmals durchzuführen und so den vom Finanzamt angenommenen Sachverhalt zu untermauern. Für die Durchführung dieser Ermittlungen durch die Abgabenbehörde erster Instanz spricht auch, dass den Parteien gemäß § 115 Abs 2 BAO Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben ist. Diesem Gebot ist zunächst im Rahmen der Bescheiderlassung durch die Abgabenbehörde erster Instanz zu entsprechen. Es liegt auch im Interesse des Abgabepflichtigen, wenn eine Abklärung des Sachverhaltes bereits vor Bescheiderlassung und nicht erst im Rahmen des Berufungsverfahrens erfolgt. Ermittlungen des Unabhängigen Finanzsenates würden zu einer unnötigen Verfahrensverzögerung führen, da deren Ergebnisse den Parteien noch vor Erlassung einer Berufungsentscheidung zur Wahrung des rechtlichen Gehörs zur Kenntnis gebracht werden müssten. Zudem würde es die Anordnungen des Gesetzgebers unterlaufen, wenn es wegen des Unterbleibens eines ausreichenden Ermittlungsverfahrens in erster Instanz zu einer Verlagerung nahezu des gesamten Verfahrens vor die Berufungsbehörde käme und die Einrichtung von zwei Entscheidungsinstanzen damit zur bloßen Formsache

werden würde. Es ist nicht im Sinn des Gesetzes, wenn die Berufungsbehörde, statt ihre (umfassende) Kontrollbefugnis wahrnehmen zu können, jene Behörde ist, die erstmals den entscheidungswesentlichen Sachverhalt ermittelt und einer Beurteilung unterzieht (vgl. Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 289 Tz 5 unter Hinweis auf VwGH vom 21.11.2002, 2002/20/0315). Will der Unabhängige Finanzsenat der ihm zugeschriebenen Rolle eines unabhängigen Dritten gerecht werden, muss er sich im Wesentlichen auf die Funktion eines Kontroll- und Rechtsschutzorgans beschränken (vgl. Beiser, SWK 3/2003, S 102 ff). Somit erscheint eine Bescheidaufhebung unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz gegenständlich als zweckmäßig. Billigkeitsgründe, die gegen eine Aufhebung sprechen, sind gegenständlich nicht ersichtlich.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 9. März 2010