



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg
Senat 12

GZ. RV/0249-S/10

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungsverberberin gegen den Bescheid des Finanzamtes betreffend Rückforderung von Familienbeihilfe für den Zeitraum März 2004 bis Februar 2008 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Der Rückforderungszeitraum wird auf März 2006 bis Februar 2008 eingeschränkt und der Rückforderungsbetrag mit € 4.886,40 (FB € 3.664,80, KG € 1.221,60) festgesetzt.

Diese Entscheidung entspricht somit inhaltlich der Berufungsvorentscheidung vom 20.1.2010.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 21.8.2009 sind von der Bw die für das Kind AB, über den Zeitraum von März 2004 bis Februar 2008 zu Unrecht bezogenen Beiträge an Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag im Gesamtausmaß von € 9.533,-- mit folgender Begründung zurückgefördert worden:

Da die Bw trotz Aufforderung die abverlangten Unterlagen nicht beigelegt habe, müsse angenommen werden, dass im genannten Zeitraum kein Anspruch auf Familienbeihilfe

bestanden habe. Da kein Nachweis über die zielstrebige Ausbildung des Kindes vorgelegt worden sei, sei die Familienbeihilfe für die angegebene Zeit zurückzufordern.

Gegen diesen Bescheid ist Berufung eingebracht worden:

Die Berufsausbildung des Sohnes der Bw habe sich wie folgt entwickelt:

- 10. Schulstufe am Bundesoberstufenrealgymnasium C im Schuljahr 2003/04 (Zeugnis vom 14.9.2004)
- 11. Schulstufe am Bundesrealgymnasium D im Schuljahr 2004/05 (Zeugnis vom 8.7.2005); negativer Abschluss aufgrund einer Krankheit (Operation Septo-Rhinoplastik, schuldloser Autounfall im Juni 2005)
- Wiederholung des 1. Semesters der 11. Schulstufe am Bundesrealgymnasium D im Schuljahr 2005/06 bis zum 10.2.2006
- Wechsel auf das Bundesgymnasium, Bundesrealgymnasium und Wirtschaftliches Bundesrealgymnasium für Berufstätige in E, Absolvierung des
- Sommersemesters 2006 (Zeugnis vom 7.7.2006) und
- Wintersemesters 2006/07 (Zeugnis vom 9.2.2007), in diesem Zusammenhang Absolvierung der Teilprüfung der Reifeprüfung aus Geschichte und politische Bildung
- Sommersemester 2007
- Wintersemester 2007/08, in diesem Zeitraum seien unaufschiebbare Operationen am Ober- und Unterkiefer inkl. Zahnfleischtransplantation durchgeführt worden.

Der Sohn habe stets das Ziel verfolgt seine schulische Ausbildung ehestmöglich abzuschließen. Auf Grund schwerer körperlicher Krankheiten seit dem Kindesalter hätten unvermeidbare schulische Fehlzeiten zu einer Verlängerung seiner Ausbildungszeit geführt. Diese Verlängerung der Ausbildungszeit sei jedoch auf ein unabwendbares Ereignis zurückzuführen und sei nicht im Einflussbereich des Sohnes gelegen. Er habe immer sein möglichstes gegeben, um in seiner Ausbildung voranzukommen. Dies sei auch daraus ersichtlich, dass er trotz ständiger Krankheit im Wintersemester 2006/07 eine Teilprüfung der Reifeprüfung aus Geschichte und politischer Bildung abgelegt habe. Das stetige Streben auf erfolgreichen Abschluss seiner Ausbildung sei auch darin zu erkennen, dass der Sohn sich um einen Studienplatz im Bereich Kommunikationswissenschaften an der Universität E beworben habe. Um dieses Studium aufnehmen zu können, müsse eine Studienberechtigungsprüfung abgelegt werden. Die Zulassung setze die Absolvierung verschiedener Lehrveranstaltungen zur Vorbereitung voraus. Weiters sei empfohlen worden, Praktika zu absolvieren um

Berufserfahrung nachweisen zu können. Daher habe der Sohn nach dem Wintersemester 2007/08 am BRG für Berufstätige sofort ein unentgeltliches Praktikum aufgenommen (vom 1.3.2008 bis 30.9.2008). Die Vorbereitung zur Studienberechtigungsprüfung hätte danach erfolgen sollen. Auf Grund eines erneuten Unfalls des Sohnes im November 2008 inklusive schwerer Knieoperation und langwieriger Heilungs- und Rehabilitationsphase sei diese jedoch unterbrochen worden. Der Sohn sei nun soweit genesen, dass das Studium im Herbst 2009 aufgenommen werden sollte.

Es werde daher die Aufhebung des angefochtenen Bescheides beantragt.

Im Zuge eines Vorhalteverfahrens hat die Bw Schulbesuchsbestätigungen und ärztliche Befunde vorgelegt und zusätzlich ausgeführt, dass hinsichtlich der Familienbeihilfe für das Schuljahr 2008 (Winter- und Sommersemester) mit dem Finanzamt vereinbart worden sei, dass die Familienbeihilfe für das Sommersemester in Raten zurückgezahlt werde. Weiters habe der Sohn trotz seiner Erkrankung von der Universität E auf Grund seiner Zeugnisse und der Teilmatura die schriftliche Zusage, jederzeit die Berechtigungsprüfung ablegen zu können. Die Fehlzeiten in der schulischen Ausbildung seien wie - bereits erwähnt - nicht auf Faulheit oder Desinteresse zurückzuführen, sondern auf die gesundheitliche Situation des Sohnes. Ohne seine gesundheitlichen Probleme wäre er sehr wohl Willens und in der Lage gewesen, seine Ausbildung ordnungsgemäß zu absolvieren.

Mit Berufungsvorentscheidung ist der Berufung mit folgender Begründung teilweise stattgegeben worden:

Familienbeihilfenanspruch bestehe nur dann, wenn die Ausbildung ernsthaft und zielstrebig betrieben werde. Dies werde dann anzunehmen sein, wenn die Vorbereitung auf die Ablegung der Prüfungen die volle Zeit des Kindes in Anspruch nehme und das Kind zu den Prüfungsterminen innerhalb eines angemessenen Zeitraums antrete. Auf Grund der vorgelegten Unterlagen liege bis Februar 2006 eine Berufsausbildung vor, ab März 2006 könne jedoch nicht mehr von einer zielstrebigeren Berufsausbildung ausgegangen werden.

Abschließend hat die Bw die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt und ergänzend ausgeführt:

Die Bw habe unter Vorlage der jeweiligen Zeugnisse dargetan, dass der Sohn auch ab März 2006 zielstrebig eine schulische Ausbildung verfolgt habe. Ferner seien ärztliche Bestätigungen über die erlittenen Erkrankungen beigeschlossen worden. Der Sohn habe stets das Ziel verfolgt, seine schulische Ausbildung ehestmöglich abzuschließen. Auf Grund schwerer und im Heilungsverlauf langwieriger Krankheiten und Verletzungen sei es zu

erheblichen Fehlzeiten gekommen, welche wiederum teilweise negative Abschlüsse zur Folge hatten. Die Krankheiten würden nicht im Einflussbereich des Sohnes liegen und könnten ihm nicht als mangelnder Willen zur zielstrebigen Absolvierung seiner schulischen Ausbildung angelastet werden. Er habe trotz Krankheit im Wintersemester 2006/07 eine Teilprüfung der Reifeprüfung abgelegt. Sein nunmehriger Abschluss berechtige ihn zu einem Studium, wenn er zusätzlich eine Studienberechtigungsprüfung ablege. Die Zulassung hiezu setze wiederum die Absolvierung verschiedener Lehrveranstaltungen zur Vorbereitung voraus. Das Finanzamt habe nicht begründet, warum der Sohn seine schulische Ausbildung nicht zielstrebig verfolgt habe.

In einem Vorhalt vom 24.6.2010 hat der Unabhängige Finanzsenat nach Rechtsausführungen den zu beurteilenden Sachverhalt folgendermaßen zusammengefasst:

Der Sohn der Bw habe im Schuljahr 2004/05 die 7. Klasse des Bundesrealgymnasiums D besucht. Im Wintersemester des Schuljahres 2005/06 habe er die 7. Klasse an dieser Schule wiederholt. Laut Schulnachricht vom 10.2.2006 habe der Sohn im Wintersemester des Schuljahres 2005/06 432 Stunden gefehlt, davon seien 150 Fehlstunden unentschuldigt geblieben. Zu Beginn des Sommersemesters 2006 sei der Sohn sodann an das Bundesgymnasium, Bundesrealgymnasium und Wirtschaftskundliche Bundesrealgymnasium für Berufstätige in F, gewechselt. Laut einer Schulbesuchsbestätigung vom 2.6.2006 sei er ordnungsgemäß seit 20.2.2006 an dieser Schule eingeschrieben gewesen, wobei dieses Schuljahr am 11.7.2006 geendet habe; der Sohn der Bw habe zu dieser Zeit das 5 E Semester besucht; als voraussichtliches Studienende des Sohnes sei der Jänner 2008 bekannt gegeben worden.

Laut Semesterzeugnis vom 7.7.2006 habe der Sohn der Bw folgende Beurteilungen erhalten:

Module	Beurteilung
Deutsch 7	Befriedigend
Latein 6	unbeurteilt
Mathematik 7	Nicht genügend
Biologie und Umweltkunde 2	unbeurteilt

Ein Vermerk über die Berechtigung oder die Nichtberechtigung zum Aufstieg in das nächsthöhere Semester fehle in diesem Semesterzeugnis.

Laut Semesterzeugnis vom 9.2.2007 des Bundesgymnasiums, Bundesrealgymnasiums und Wirtschaftskundlichen Bundesrealgymnasiums für Berufstätige E sei der Sohn im Wintersemester 2006 im Semester 5 b gewesen und habe folgende Beurteilungen erhalten:

Module	Beurteilung
Deutsch 8	Nicht genügend
Englisch 5	Nicht genügend
Latein 4	Unbeurteilt
Geographie und Wirtschaftskunde 2	Unbeurteilt
Geschichte und Politische Bildung 2	Gut

Weiters werde darin festgehalten, dass der Sohn die vorgezogene mündliche Teilprüfung der Reifeprüfung aus Geschichte und Politischer Bildung mit befriedigendem Erfolg bestanden habe.

Einer weiteren Schulbestätigung vom 1.6.2007 sei zu entnehmen, dass der Sohn in der Zeit von 20.2.2006 bis 9.2.2007 das Bundesgymnasium für Berufstätige Salzburg besucht habe.

Aus einer Schulbestätigung des Direktors des Bundesgymnasiums und Bundesrealgymnasiums für Berufstätige in G, vom 11.1.2010 gehe hervor, dass der Sohn ordentlicher Studierender dieser Schule im 7 C Semester im Wintersemester 2007/08 gewesen sei.

In der Zeit von 1.3.2008 bis 30.9.2008 sei der Sohn laut einem Arbeitszeugnis vom 29.9.2008 bei der Fa. H, als unentgeltlicher Praktikant beschäftigt gewesen.

Sowohl bei der Abendschule in E als auch bei jener in I handele es sich um eine öffentliche, allgemeinbildende höhere Schule, die kostenlos ab Vollendung des 17. Lebensjahres besucht werden könne. Diese Schulen würden die Möglichkeit zur Reifeprüfung und damit den vollen Universitätszugang bieten. Für diese Schulen gelte das Schulunterrichtsgesetz für Berufstätige (SchUG-B). So haben die Studierenden beispielsweise nach § 43 Abs. 1 zweiter Satz SchUG-B den Unterricht regelmäßig und pünktlich zu besuchen, an Schulveranstaltungen teilzunehmen und die notwendigen Unterrichtsmittel mitzubringen. Laut der im Internet nachlesbaren Schulordnung des Abendgymnasiums E sei eine Krankheit oder eine andere länger als eine Woche dauernde Verhinderung am Schulbesuch der Klassenvorständin/dem Klassenvorstand zu melden. Laut den ebenfalls im Internet nachlesbaren allgemeinen Informationen des Bundesgymnasiums & Bundesrealgymnasiums für Berufstätige in I sei nach dem Punkt

„Krankmeldung“ bei Verhinderung (Unterricht, Kolloquien, Reifeprüfung...) eine rechtzeitige Mitteilung bzw. Abmeldung im Sekretariat obligat. Eine Mindestanwesenheitsquote sei im Gesetz für die Studierenden nicht enthalten. Wenn der Lehrer aber auf Grund der Abwesenheiten eine sichere Leistungsbeurteilung nicht treffen könne, so habe er nach § 21 Abs.2 SchUG-B spätestens innerhalb der letzten zwei Wochen des Semesters eine Leistungsfeststellung (§ 19) anzuordnen. Trete der Studierende zu dieser Leistungsfeststellung nicht an, so sei er in diesem Unterrichtsgegenstand für das betreffende Semester nicht zu beurteilen. Jeder Studierende, der in einem oder in mehreren Pflichtgegenständen für das Semester nicht oder mit „Nicht genügend“ beurteilt worden sei, sei nach § 23 Abs. 1 SchUG-B berechtigt, in diesen Pflichtgegenständen außerhalb des lehrplanmäßigen Unterrichts ein Kolloquium abzulegen. Ein Studierender sei zum Aufstieg in das nächste Semester nach § 26 Abs. 1 SchUG-B nicht berechtigt, wenn er 1. über Pflichtgegenstände, in denen er im unmittelbar vorangegangenen Semester nicht oder mit „Nicht genügend“ beurteilt worden sei, keinen positiven Abschluss eines Kolloquiums nachweisen könne und 2. an allgemein bildenden höheren Schulen für Berufstätige außerdem in mehr als drei Pflichtgegenständen nicht oder mit „Nicht genügend“ beurteilt worden sei. Ein Studierender, der in einem Pflichtgegenstand für das Semester nicht oder mit „Nicht genügend“ beurteilt worden sei, sei nach § 28 Abs. 1 SchUG-B zum höchstens zweimaligen Wiederholen des betreffenden Semesters oder des nicht oder mit „Nicht genügend“ beurteilten Pflichtgegenstandes berechtigt. Eine dritte Wiederholung könne auf Ansuchen des Studierenden vom Schulleiter bei Vorliegen wichtiger Gründe bewilligt werden.

Die Bw führe zur schulischen Ausbildung des Sohnes im Wesentlichen aus, dass auf Grund schwerer und im Heilungsverlauf langwieriger Krankheiten und Verletzungen es zu erheblichen Fehlzeiten gekommen sei, welche wiederum teilweise negative Abschlüsse zur Folge gehabt hätten.

Zur Klärung der streitentscheidenden Frage, ob beim Sohn der Bw ein ernstliches und zielstrebiges, nach außen erkennbares Bemühen um den Ausbildungserfolg in der Zeit von März 2006 bis Februar 2008 gegeben gewesen sei, wurden vom Unabhängigen Finanzsenat im Hinblick auf den vorliegenden Sachverhalt folgende Fragen an die Bw gerichtet:

Sommersemester 2006:

- 1.) Weshalb wurde der Sohn im Sommersemester 2006 in den Pflichtfächern „Latein 6“ und „Biologie und Umweltkunde 2“ nicht beurteilt?

Sofern die Nichtbeurteilung auf lange Abwesenheiten zurückzuführen ist, stellen sich folgende Fragen:

2.) Wie viele Unterrichtsstunden hat der Sohn im Sommersemester 2006 tatsächlich gefehlt? Wann genau hat der Sohn an den Unterrichtsstunden nicht teilgenommen?

3.) Aus welchen Gründen hat der Sohn nicht am Unterricht teilgenommen?

4.) Weshalb konnte der Sohn an den Pflichtfächern „Deutsch 7“ und „Mathematik 7“ teilnehmen?

Im Hinblick auf das SchUG-B sind weiters folgende Fragen zum Sommersemester 2006 aufzuklären:

5.) Weshalb ist der Sohn am Ende des Sommersemesters 2006 in den Pflichtfächern „Latein 6“ und „Biologie und Umweltkunde“ nicht zu einer Leistungsfeststellungsprüfung angetreten?

6.) Hat der Sohn in der Folge in den nicht beurteilten Pflichtfächern und in dem Pflichtfach „Mathematik 7“, welches mit „nicht genügend“ beurteilt wurde, jeweils ein Kolloquium abgelegt und falls ja, wann, falls nein, warum nicht?

Wintersemester 2006/07:

7.) Auch in diesem Semester stellt sich die Frage, weshalb der Sohn in den Pflichtfächern „Latein 4“, „Mathematik 5“ und „Geographie und Wirtschaftskunde 2“ nicht beurteilt wurde.

8.) Sofern die Nichtbeurteilungen auf zu viele Fehlstunden zurückzuführen sind, wäre zu beantworten, wie viele Unterrichtsstunden der Sohn gefehlt hat und wann diese Fehlzeiten genau waren.

9.) Wenn Pkt. 8 zutrifft, wäre im Detail bekannt zu geben, auf welche Gründe diese Abwesenheiten zurückzuführen sind und

10.) weshalb konnte der Sohn in den Pflichtfächern „Deutsch 8“, „Englisch 5“ sowie „Geschichte und Politische Bildung 2“ beurteilt werden?

11.) Weiters ist auszuführen, weshalb der Sohn am Ende des Wintersemesters 2006/07 in den unbeurteilten Pflichtfächern keine Leistungsfeststellungsprüfung abgelegt hat.

12.) Letztlich stellt sich auch im Zusammenhang mit dem Wintersemester 2006/07 die Frage, ob bzw. warum nicht jeweils ein Kolloquium in den nicht beurteilten Pflichtfächern sowie den negativ beurteilten Pflichtfächern „Deutsch 8“ und „Englisch 5“ abgelegt wurde.

Sommersemester 2007:

13.) Zum Sommersemester 2007 fehlen jegliche Angaben. Um detaillierte Aufklärung der in diesem Semester vom Sohn absolvierten Berufsausbildung wird ersucht.

Wintersemester 2007/08:

14.) Das Semesterzeugnis des vom Sohn besuchten Bundesgymnasiums und Bundesrealgymnasiums für Berufstätige in I wäre vorzulegen und sofern einzelne Pflichtfächer unbeurteilt oder mit „Nicht genügend“ beurteilt wurden, wären die sich daraus (wie im Sommersemester 2006 und dem Wintersemester 2006/07) ergebenden Fragen umfassend zu beantworten.“

Abschließend wurde darauf hingewiesen, dass die Richtigkeit sämtlicher Antworten durch geeignete Unterlagen zu beweisen bzw. zu untermauern sei, insbesondere auch durch entsprechende Bestätigungen der besuchten Schulen und durch entsprechende ärztliche Bestätigungen oder Bestätigungen von Krankenhäusern.

In Beantwortung dieses Vorhaltes wurde mitgeteilt, dass die Bw zwar versucht habe, bei den besuchten Abendschulen die konkreten Aufzeichnungen mit den Gründen für die Fehlstunden auszuheben, was jedoch nicht möglich gewesen sei. Sämtliche Unterlagen seien laut Auskunft der Schulverwaltung archiviert und könnten bezüglich der konkreten Gründe für die Fehlstunden keine Aufzeichnungen ausgefolgt werden. Die Bw habe auch versucht, von ihrem Sohn entsprechende Aufzeichnungen bzw. Erklärungen zu erhalten, was ihr jedoch ebenfalls nicht möglich gewesen sei. Der Sohn könne sich auch nicht mehr an die konkreten Gründe erinnern, warum er bestimmte Leistungsfeststellungen oder Kolloquien nicht nachgeholt habe. Allgemein sei die Situation für ihn so gewesen, dass er auf Grund der beruflichen Tätigkeit und seinen immer wieder aufgetretenen gesundheitlichen Rückschlägen mit der Absolvierung der Abendschule überfordert gewesen sei. Es sei darauf zu verweisen, dass die Abendschule doch eine erhebliche Doppelbelastung darstelle, da der Besuch der Schule zur Voraussetzung habe, dass ein aufrechtes Arbeitsverhältnis nachgewiesen werde. Der Sohn sei durch seine Arbeitstätigkeit oft übermüdet gewesen. Hiezu seien gesundheitliche Schwierigkeiten gekommen, wie sie bereits durch Belege dokumentiert seien. Dementsprechend sei die Ausfallsrate bei Abendschulen hoch, da die Doppelbelastung mit erheblichen Anforderungen verbunden sei. Die Bw könne mangels erteilter konkreter Auskünfte durch ihren Sohn und die besuchten Schulen die Anfrage daher nicht konkret beantworten. Die Vorfälle würden doch bereits mehrere Jahre zurückliegen und würden ihr diesbezüglich mangels eigener Wahrnehmung ausreichende Dokumentationsunterlagen und Angaben des Sohnes fehlen.

Hiezu wurde erwogen:

Wer Familienbeihilfe zu Unrecht bezogen hat, hat nach § 26 Abs. 1 FLAG 1967 die entsprechenden Beträge zurückzuzahlen.

Nach § 33 Abs. 4 Z. 3 lit. a EStG 1988 steht einem Steuerpflichtigen, dem auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, im Wege der

gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ab dem Jahr 2000 ein Kinderabsetzbetrag von monatlich 50,90 Euro für jedes Kind zu. Für Kinder, die sich ständig im Ausland aufhalten, steht kein Kinderabsetzbetrag zu. Wurden Kinderabsetzbeträge zu Unrecht bezogen, ist § 26 des Familienlastenausgleichsgesetzes anzuwenden.

Im gegenständlichen Berufungsverfahren bleibt noch zu klären, ob die Bw für ihren Sohn für die Zeit von März 2006 bis Februar 2008 zu Unrecht Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträge bezogen hat.

Anspruch auf Familienbeihilfe haben nach § 2 Abs. 1 lit. b FLAG Personen, die im Bundesgebiet einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, für volljährige Kinder, die das 26. 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.

Die im Familienlastenausgleichsgesetz verwendeten Begriffe „minderjährig“ und „volljährig“ sind nach den zivilrechtlichen Bestimmungen auszulegen. Demnach sind Kinder, die das 18. Lebensjahr noch nicht vollendet haben, minderjährig (§ 21 ABGB).

Der Sohn der Bw ist am 11.2.1986 geboren und hat demnach das 18. Lebensjahr am 11.2.2004 vollendet. Er war daher ab März 2006 bereits volljährig, sodass das Bestehen eines Familienbeihilfenanspruchs nach § 2 Abs. 1 lit. b FLAG zu prüfen ist.

Eine nähere Umschreibung des Begriffes „Berufsausbildung“ (außerhalb der Sonderbestimmung 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. Zur Berufsausbildung gehört zweifellos auch die allgemein bildende Schulausbildung. (Vgl. VwGH vom 8.7.2009, 2009/15/0089, und VwGH vom 18.11.2008, 2007/15/0050).

Ziel einer Berufsausbildung in diesem Sinne ist es, die fachliche Qualifikation für die Ausübung des angestrebten Berufes zu erlangen. Es muss das ernstliche und zielstrebige, nach außen erkennbare Bemühen um den Ausbildungserfolg gegeben sein, um von einer Berufsausbildung sprechen zu können. Dazu ist es auch erforderlich, die vorgesehenen Lehrveranstaltungen regelmäßig zu besuchen und zu den erforderlichen Prüfungen anzutreten. (Vgl. VwGH vom

1.3.2007, 2006/15/0178, VwGH vom 16.3.2005, 2004/14/0114, und VwGH vom 18.12.1996, 94/15/0170)

Zu § 2 Abs. 1 lit. b FLAG hat der Verwaltungsgerichtshof auch ausgesprochen, dass die Unterbrechung der Ausbildung durch der Natur der Dinge entsprechenden Unterbrechungen des tatsächlichen Ausbildungsvorganges für einen bereits vorher entstandenen Anspruch auf Familienbeihilfe nicht schädlich ist. Hiezu gehören beispielsweise Erkrankungen, die die Berufsausbildung auf begrenzte Zeit unterbrechen, oder Urlaube und Schulferien. Von einer bloßen Unterbrechung des tatsächlichen Ausbildungsvorganges kann im Zusammenhang mit der Gewährung der Familienbeihilfe aber nicht mehr gesprochen werden, wenn die Ausbildung nach ihrem Abbruch nicht wieder aufgenommen wird. Das bloße Aufrechterhalten eines Berufswunsches ist der tatsächlichen Ausbildung nicht gleichzuhalten. (Vgl. VwGH vom 24.9.2009, 2009/16/0088, VwGH vom 16.3.2005, 2004/14/0114).

Wie der Sachverhaltsdarstellung im Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates vom 24.6.2010 zum Streitzeitraum März 2006 bis Februar 2008 zu entnehmen ist, hat der Sohn der Bw laut Schulbestätigung vom 1.6.2007 in der Zeit vom 20.2.2006 bis 9.2.2007 das Bundesgymnasium für Berufstätige E besucht; aus einer Schulbestätigung des Direktors des Bundesgymnasiums und Bundesrealgymnasiums für Berufstätige in G , vom 11.1.2010 geht hervor, dass der Sohn im Wintersemester 2007/08 ordentlicher Studierender dieser Schule im 7 C Semester war. Im Vorhalt vom 24.6.2010 wurde die Bw darauf hingewiesen, dass hinsichtlich des Sommersemesters 2007 jegliche Angaben von Seiten der Bw über eine Berufsausbildung fehlen.

Im Einzelnen ergibt sich für den Streitzeitraum März 2006 bis Februar 2008 folgendes Bild:

Besuch des Bundesgymnasiums für Berufstätige E im Sommersemester 2006 und im Wintersemester 2006/07:

Einleitend wird festgehalten, dass es – laut Internet – seit Herbst 2000 am Abendgymnasium E den Schulversuch „BG und Wiku BRG für Berufstätige mit verkürzter Studiendauer und flexibler Organisationsform“ gibt. Die Semesteranzahl wurde auf 8 Semester gekürzt und der Studierende hat die Möglichkeit, sein Studium flexibler zu gestalten. Die auf den Stundentafeln beschriebene Reihenfolge der zu wählenden Fächer ist ein Vorschlag, der sich bisher gut bewährt hat und auch weiterhin sehr empfohlen wird. Falls es vom Stundenplan her möglich ist, kann der Studierende seinen Studienweg auch flexibler gestalten und eine andere Reihenfolge wählen. Außerdem besteht die Möglichkeit, das Studium zu verkürzen

oder zu verlängern. Stammsemester ist das Semester, in welchem die meisten für dieses Semester vorgesehenen Kursstufen besucht werden.

Es darf in diesem Zusammenhang auch angemerkt werden, dass das Ziel des Besuches dieser Schule die Erlangung der Reifeprüfung und damit des vollen Universitätszuganges ist. Die Reifeprüfung besteht aus insgesamt 7 Teilen. Die einzelnen Prüfungen können zeitlich mehrere Jahre auseinander liegen, da nämlich einzelne Teilprüfungen als vorgezogene Teilprüfungen abgelegt werden können. Schriftliche Teilprüfungen sind verpflichtend in Deutsch, Mathematik und Englisch (oder eine andere lebende Fremdsprache) oder Latein abzulegen. Zuvor sind je 8 Module in Deutsch, Englisch und Mathematik und 5 Module in Latein oder Französisch vorgeschrieben. Vorgeschrieben sind weiters 1 Modul Informatik und je 2 Module in Geographie und Wirtschaftskunde, Geschichte und politische Bildung, Biologie und Umweltkunde, Chemie, Physik sowie Philosophie und Psychologie.

Laut Semesterzeugnis vom 7.7.2006 des Bundesgymnasiums, Bundesrealgymnasiums und Wirtschaftskundlichen Bundesrealgymnasiums für Berufstätige E hat der Sohn der Bw im Sommersemester 2006 das 5 E Semester besucht und wurde im Modul „Deutsch 7“ mit „Befriedigend“, im Modul „Mathematik 7“ mit „Nicht genügend“ und in den Modulen „Latein 6“ sowie „Biologie und Umweltkunde 2“ mit „unbeurteilt“ beurteilt.

Das Semesterzeugnis vom 9.2.2007 des Bundesgymnasiums, Bundesrealgymnasiums und Wirtschaftskundlichen Bundesrealgymnasiums für Berufstätige E weist für das Wintersemester 2006/07 – der Sohn der Bw hat das 5 b Semester besucht - folgende Beurteilungen auf: „Deutsch 8“ „Nicht genügend“, „Englisch 5“ „Nicht genügend“, „Geschichte und Politische Bildung 2“ „Gut“ und „Englisch 5“, „Latein 4“ sowie „Mathematik 5“ „unbeurteilt“ (Mathematik 5 wurde in der Tabelle des Vorhalts vom 24.6.2010 irrtümlich nicht aufgezählt); Die vorgezogene mündliche Teilprüfung der Reifeprüfung aus Geschichte und Politische Bildung hat der Sohn der Bw mit befriedigendem Erfolg bestanden.

Der Sohn der Bw hat also im Sommersemester 2006 lediglich 4 Module gewählt, davon sind zwei unbeurteilt geblieben, in einem Modul wurde er mit „Nicht genügend“ beurteilt, einzig und allein im Modul „Deutsch 7“ wurde er positiv beurteilt. Er hat sich im 5. Semester befunden. Ein Studierender wird an dieser Schule in einem Modul dann nicht beurteilt, wenn der Lehrer auf Grund der Abwesenheiten eine sichere Leistungsbeurteilung nicht treffen kann und der Studierende am Ende des Semesters nicht zu einer Leistungsfeststellung antritt. Zu einer Leistungsfeststellung ist der Sohn der Bw am Ende des Sommersemesters 2006 nicht angetreten und die Bw konnte dafür trotz entsprechender Fragestellung im Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates vom 24.6.2010 keine Erklärung abgeben. Jeder Studierende, der

in einem oder mehreren Pflichtgegenständen für das Semester nicht oder mit „Nicht genügend“ beurteilt wurde, ist weiters berechtigt, in diesen Pflichtgegenständen ein Kolloquium abzulegen. Der Sohn der Bw hat offensichtlich auch diese Möglichkeit nicht genutzt und die Bw kann auch dafür keine Erklärung abgeben. Berücksichtigt man die Tatsache, dass der Sohn der Bw nur 4 Module gewählt hat (laut Stundentafel des Abendgymnasiums werden im 5. Semester 7 Module empfohlen) und von diesen 4 Modulen lediglich ein einziges positiv abgeschlossen wurde und dass er weder die Chance zu einer Leistungsfeststellung oder zur Ablegung eines Kolloquiums genutzt hat, so ist ein ernstliches und zielstrebiges nach außen erkennbares Bemühen um den Ausbildungserfolg im Sommersemester 2006 zu verneinen. Das anspruchsvermittelnde Kind muss grundsätzlich durch Besuch einer ausreichenden Anzahl von Modulen und durch Prüfungsantritte innerhalb einer angemessenen Zeit versuchen, die Voraussetzungen für den erfolgreichen Abschluss, im gegenständlichen Fall die Erlangung der Reifeprüfung, zu erfüllen. Dies hat der Sohn der Bw im Sommersemester 2006 nicht getan.

Im Wintersemester 2006/07 hat sich der Sohn der Bw noch immer im 5. Semester befunden. Er hat in diesem Semester 6 Module gewählt und die vorgezogene mündliche Teilprüfung der Reifeprüfung aus Geschichte und Politischer Bildung bestanden. Von den 6 gewählten Modulen sind aber letztlich drei unbeurteilt geblieben und zwei Module sind mit „Nicht genügend“ beurteilt worden. Es wurde ua. „Deutsch 8“ mit „Nicht genügend“ beurteilt, nachdem der Sohn der Bw im Sommersemester 2006 in „Deutsch 7“ noch ein „Befriedigend“ erreicht hat. Das vom Sohn der Bw gewählte Fach „Latein“ (6 und dann 4) ist sowohl im Sommersemester 2006 als auch im Wintersemester 2007 unbeurteilt geblieben. In „Mathematik 7“ ist der Sohn der Bw am Ende des Sommersemesters 2006 auf „Nicht genügend“ gestanden und „Mathematik 5“ ist daraufhin im Wintersemester 2006/07 unbeurteilt geblieben. Im Wintersemester 2006/07 hat der Sohn der Bw erstmals „Englisch 5“ gewählt und wurde am Ende des Semesters mit „Nicht genügend“ beurteilt.

Auch wenn der Sohn der Bw die vorgezogene mündliche Teilprüfung der Reifeprüfung aus Geschichte und Politischer Bildung im Wintersemester 2007 bestanden hat, so kann doch nicht unberücksichtigt bleiben, dass dies in diesem Semester das einzige positiv abgeschlossene Fach ist. Der Sohn der Bw wurde – um dies nochmals aufzuzeigen - am Ende des Wintersemesters 2006/07 in „Deutsch 8“ und „Englisch 5“ mit „Nicht genügend“ beurteilt und ist in „Mathematik 5“ und in „Latein 4“, „Geographie und Wirtschaftskunde 2“ unbeurteilt geblieben. Der Sohn hat die Möglichkeit zu einer Leistungsfeststellung bzw. zur Ablegung eines Kolloquiums abermals nicht genutzt und kann auch für dieses Semester keine Erklärung dafür bieten. Der Sohn hat sowohl im Sommersemester 2006 als auch im Wintersemester

2006/07 jeweils nur in einem einzigen Fach eine positive Beurteilung erreicht. Hält man sich vor Augen, in welchen Modulen letztlich Teilprüfungen zur Erlangung der Reifeprüfung abgelegt werden müssen, dann ist bei der in diesen beiden Semestern ersichtlichen Vorgangsweise des Sohnes der Bw ein Erreichen dieses Ziels (der Erlangung der Reifeprüfung) nicht in Sicht. Das Bestehen der vorgezogenen mündlichen Teilprüfung der Reifeprüfung aus Geschichte und Politischer Bildung im Wintersemester 2006/07 ist jedenfalls – bei Betrachtung der weiteren (negativen) Beurteilungen bzw. Nichtbeurteilungen in diesem Semester und der aus diesen Ergebnissen ersichtlichen gegenüber dem vorherigen Semester im Wesentlichen unverändert gebliebenen Vorgangsweise– allein doch zu wenig, um von einem ernstlichen und zielstrebigen nach außen erkennbaren Bemühen um den Ausbildungserfolg sprechen zu können. Sowohl im Sommersemester 2006 als auch im Wintersemester 2006/07 wurde die Berufsausbildung vom Sohn der Bw nicht nachhaltig betrieben.

Sommersemester 2007:

Es bestehen keinerlei Hinweise darauf, dass der Sohn der Bw während dieser Zeit eine Berufsausbildung gemacht hat. Im Vorhalt vom 24.6.2010 wurde die Bw unter Pkt. 13 auf diese Tatsache hingewiesen und um detaillierte Aufklärung über die in diesem Semester vom Sohn absolvierte Berufsausbildung ersucht. Die Bw ging auf diese Frage nicht ein, sodass davon auszugehen ist, dass der Sohn während dieser Zeit nicht für einen Beruf ausgebildet worden ist bzw. sich nicht in Berufsausbildung befunden hat.

Besuch des Bundesgymnasiums und Bundesrealgymnasiums für Berufstätige in I im Wintersemester 2007/08:

Es liegt zwar eine Schulbesuchsbestätigung dieser Schule vom 11.1.2010 vor, aus welcher hervorgeht, dass der Sohn der Bw in diesem Semester ordentlicher Studierender im 7 c Semester an dieser Schule war, doch fehlt ein Leistungsnachweis. Die Bw hat trotz entsprechender Aufforderung im Vorhalt vom 24.6.2010 kein Semesterzeugnis vorgelegt. Es gibt somit keinerlei Nachweis über den regelmäßigen Besuch des Unterrichts und über die Ablegung von Prüfungen. Es ist daher davon auszugehen, dass auch in diesem Semester kein ernstliches und zielstrebiges nach außen erkennbares Bemühen um den Ausbildungserfolg vorgelegen ist. Die Anmeldung an einer Schule allein, reicht nicht für die Annahme einer Berufsausbildung. Letztlich ist auch anzumerken, dass der Sohn der Bw im Sommersemester 2008 offensichtlich an keiner Schule mehr angemeldet war.

Zusammenfassend ist somit festzuhalten, dass im Sommersemester 2006, im Wintersemester 2006/07 und im Wintersemester 2007/08 ein nach außen in Erscheinung tretendes ernstliches und zielstrebiges Bemühen des Sohnes der Bw, den Ausbildungserfolg zu erreichen, nicht erkennbar ist und dass der Sohn zwischen dem Wintersemester 2006/07 und dem Wintersemester 2007/08 überhaupt keine Berufsausbildung absolviert hat.

Die Bw führt zu den schulischen Leistungen des Sohnes aus, dass auf Grund schwerer und im Heilungsverlauf langwieriger Krankheiten und Verletzungen es zu erheblichen Fehlzeiten gekommen sei, welche wiederum teilweise negative Abschlüsse zur Folge gehabt hätten.

Die Bw hat in diesem Zusammenhang eine ärztliche Bestätigung des J, vom 24.11.2004 vorgelegt, in welcher dieser eine funktionelle O beim Sohn der Bw vorschlägt und um Kostenübernahme durch die Gebietskrankenkasse ersucht. Weiters ist einer fachärztlichen Bestätigung des K vom 8.11.2005, welche zur Vorlage beim Ergänzungskommando gedient hat, zu entnehmen, dass eine Ableistung des Grundwehrdienstes insbesondere auf Grund einer L für den Sohn der Bw nur unter sehr beträchtlichen Einschränkungen möglich ist; zusätzlich bestehen auch an der M Veränderungen, wobei hier insbesondere nach einem Verkehrsunfall im Juni 2005 eine massive Fehlhaltung der N besteht. Weiters wurde vorgelegt die Kopie eines Briefkopfes des P mit dem Datum 5.7.2005 und dem Vermerk „zur Vorlage beim Bundesheer“. Letztlich findet sich im Akt noch ein Schreiben des Q, in welchem als Untersuchungsdatum der 19.10.2007 aufscheint und in dem Verletzungen im Bereich des R diagnostiziert werden.

Dazu ist anzumerken, dass die Monate März 2006 bis Februar 2008 den noch zu beurteilenden Streitzeitraum darstellen (hinsichtlich des Streitzeitraumes März 2004 bis Februar 2006 wird der Beurteilung durch das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung gefolgt) und die Bw im Vorhalt vom 24.6.2010 in diesem Zusammenhang eingeladen wurde, für das Sommersemester 2006 und das Wintersemester 2006/07 die Anzahl der Fehlstunden, das Datum der Abwesenheiten sowie die Gründe für die Abwesenheiten bekannt zu geben; für das Wintersemester 2007/08 wären diese Fragen ebenfalls zu beantworten gewesen. Es wurde in diesem Vorhalt auch darauf hingewiesen, dass die Angaben durch geeignete Unterlagen, insbesondere durch entsprechende ärztliche Bestätigungen oder Bestätigungen von Krankenhäusern zu untermauern sind. In der Vorhaltsbeantwortung hat die Bw im Wesentlichen ausgeführt, dass es nicht möglich war, bei den besuchten Abendschulen die konkreten Aufzeichnungen mit den Gründen für die Fehlstunden auszuheben und dass sie auch von ihrem Sohn keine entsprechenden Aufzeichnungen bzw. Erklärungen erhalten hat. Allgemein wurde festgehalten, dass der Sohn auf Grund der beruflichen Tätigkeit und seinen

immer wieder auftretenden gesundheitlichen Rückschlägen mit der Absolvierung der Abendschule überfordert war.

Wie bereits ausgeführt, sind Erkrankungen, die die Berufsausbildung auf begrenzte Zeit unterbrechen, für einen bereits vorher entstandenen Anspruch auf Familienbeihilfe nicht schädlich. Im gegenständlichen Fall wurde zwar während des gesamten Berufungsverfahrens auf ständige Krankheiten und gesundheitliche Rückschläge des Sohnes seit dem Kindheitsalter hingewiesen, doch sind keine Konkretisierungen dieser Angaben für den Streitzeitraum März 2006 bis Februar 2008 erfolgt. Es gibt keine Nachweise dafür, dass der Sohn der Bw im Sommersemester 2006 und im Wintersemester 2006/07 durch Erkrankungen bzw.

Verletzungen über einen längeren Zeitraum am Schulbesuch derart gehindert war, dass er für einen begrenzten Zeitraum die Berufsausbildung unterbrechen musste. Der Sohn der Bw hat vielmehr in jedem Semester in einzelnen Modulen eine (wenn auch teilweise negative) Beurteilung erhalten und war somit in diesen Modulen in einem für die Beurteilung erforderlichen Ausmaß tatsächlich anwesend, was gegen eine längere krankheitsbedingte Unterbrechung der Berufsausbildung spricht. Die von der Bw vorgelegte ärztliche Bestätigung des S stammt vom 24.11.2004. Darin wird die Krankenversicherung um die Übernahme der Kosten für eine Operation O ersucht. Der Berufung kann dazu entnommen werden, dass diese Operation zeitlich in die 11. Schulstufe am Bundesrealgymnasium D 2004/05 gefallen ist und daher nicht in den Streitzeitraum ab März 2006 berührt. Die fachärztliche Bestätigung des T wurde für die Vorlage beim Bundesheer verfasst. Daraus lässt sich ebenfalls keine krankheitsbedingte Unterbrechung einer Berufsausbildung ab März 2006 ableiten. Der kopierte Briefkopf eines Schreibens des P vom 5.7.2005 mit dem Vermerk „Zur Vorlage beim Bundesheer“ stellt ebenfalls keinerlei Nachweis für irgendeine krankheitsbedingte Unterbrechung einer Berufsausbildung dar. Aus dem Schriftsatz des U, in welchem als Untersuchungsdatum der 19.10.2007 aufscheint und in welcher von einer Verletzung am V die Rede ist, lässt sich ebenfalls nicht ableiten, dass der Sohn der Bw zu einer bestimmten Zeit und für eine bestimmte Dauer an der Teilnahme am Unterricht gehindert war. In der Berufung ist weiters die Rede davon, dass im Wintersemester 2007/08 unaufschiebbare Operationen am W X durchgeführt worden seien. Doch wurden diesbezüglich keinerlei Unterlagen vorgelegt, welche diese Angaben bestätigen und vor allem wird der Zeitraum allfälliger operationsbedingter Unterbrechungen der Berufsausbildung nicht konkretisiert. Auch in der Vorhaltsbeantwortung macht die Bw keinerlei Angaben über konkrete krankheitsbedingte Unterbrechungen während des Streitzeitraumes. Ärztliche Bescheinigungen bzw. Bestätigungen über Verhinderungen am Schulbesuch aus gesundheitlichen Gründen oder sonstige geeignete Unterlagen wurden trotz Aufforderung ebenfalls nicht vorgelegt. Auf Grund allgemeiner Lebenserfahrung ist jedoch davon

auszugehen, dass schwere Erkrankungen oder Verletzungen, die länger andauernde Bettruhe oder länger andauernde Krankenhausaufenthalte notwendig machen, über einen längeren Zeitraum hinweg im Gedächtnis bleiben und man sich daran auch nach 4 bis 5 Jahren erinnert. Zusätzlich gibt es über größere Eingriffe in der Regel Unterlagen, die über längere Zeit aufbewahrt werden bzw. angefragt werden können. Zu beachtende krankheits- oder verletzungsbedingte Unterbrechungen, welche für einen bereits vorher entstandenen Anspruch auf Familienbeihilfe nicht schädlich wären, wurden somit im gegenständlichen Fall für den Streitzeitraum März 2006 bis Februar 2008 nicht nachgewiesen bzw. nicht glaubhaft gemacht.

Zusammenfassend ist somit festzuhalten, dass die Bw für das Sommersemester 2006, das Wintersemester 2006/07 und das Wintersemester 2007/08 keine ausreichenden Nachweise dafür erbracht hat, dass der Sohn der Bw auf Grund von Erkrankungen bzw. Verletzungen die Berufsausbildung auf begrenzte Zeit unterbrechen musste und darin die Ursache für die Nichtbeurteilung einzelner Module und der Negativbeurteilung einzelner Module bzw. für die jeweils erbrachten unzureichenden Gesamtergebnisse in diesen Semestern zu sehen ist. Auch wenn es zu Unterbrechungen gekommen wäre, so hätte der Sohn die Möglichkeit gehabt die Nichtbeurteilungen bzw. Negativbeurteilungen durch die Ablegung von Kolloquien auszubessern und er hätte diese Möglichkeit auch nützen müssen, um von einem ernstlichen und zielstrebigem, nach außen erkennbaren Bemühen sprechen zu können.

Die Tatsache, dass der Sohn der Bw ein Bundesgymnasium für Berufstätige besucht und berufsbegleitend eine Berufsausbildung absolviert hat, steht grundsätzlich dem Familienbeihilfenanspruch nicht entgegen, sofern die erzielten Einkünfte – wie im gegenständlichen Fall – unter der jeweiligen Einkommensgrenze nach § 5 Abs. 1 FLAG liegen. Zu beachten ist dabei allerdings, dass es zur Qualifikation als Berufsausbildung im Sinne des § 2 Abs. 1 lit. b FLAG 1967 nicht nur auf das ernstliche und zielstreibige Bemühen um den Studienerfolg ankommt, sondern die Berufsausbildung auch in quantitativer Hinsicht die volle Zeit des Kindes in Anspruch nehmen muss. Von der Bindung der vollen Arbeitskraft kann wohl nur dann ausgegangen werden, wenn die Bildungsmaßnahme durch den Besuch des Unterrichts, die Vor- und Nachbearbeitungszeiten und die Prüfungsteilnahme ein zeitliches Ausmaß in Anspruch nimmt, das zumindest annähernd dem eines Volldienstzeitverhältnisses entspricht. Daraus folgt, dass es durchaus möglich sein kann, dass eine Bildungsmaßnahme, wenn sie in einer konzentrierten, zeitlich gestrafften Form absolviert wird, die Voraussetzung für einen Familienbeihilfenanspruch erfüllt, während eine solche, die zwar das gleiche Ausbildungsziel hat aber zeitlich nicht gestrafft und damit von (wesentlich) längerer Dauer, verbunden mit geringeren Anforderungen an den Auszubildenden, ist, diese Voraussetzungen

nicht erfüllt. (Vgl. VwGH vom 15.12.2009, 2007/13/0125, und UFS vom 2.9.2010, RV/0011-I/10).

Die Tatsache, dass der Bw im Sommersemester 2006 lediglich in 2 Modulen und im Wintersemester 2006/07 nur an 3 Modulen in ausreichendem Ausmaß am Unterricht teilgenommen hat und davon im Sommersemester 2006 1 Modul negativ und im Wintersemester 2006/07 2 Module negativ beurteilt wurden und er sich auch nicht auf ein Kolloquium vorbereitet bzw. ein solches abgelegt hat, spricht auch gegen eine in zeitlicher Hinsicht entsprechend gestraffte Berufsausbildung.

Lässt sich somit im Sommersemester 2006 und im Wintersemester 2006/07 sowie im Wintersemester 2007/08 ein nach außen erkennbares, ernsthaftes und zielstrebiges Bemühen um den Arbeitserfolg und zwischen dem Wintersemester 2006/07 und dem Wintersemester 2007/08 die Absolvierung einer Berufsausbildung überhaupt bzw. auch in zeitlicher Hinsicht nicht feststellen, so kann dem Finanzamt nicht widersprochen werden, wenn es das Vorliegen einer Berufsausbildung im Sinne des § 2 Abs. 1 lit. b FLAG im Streitzeitraum März 2006 bis Februar 2008 verneint und deshalb Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträge für diesen Zeitraum zurückfordert. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 4. Oktober 2010