

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden n1 und die weiteren Senatsmitglieder n0, n3 und n2 über die Beschwerde der n5, vertreten durch die T1, vom 06.11.2014 gegen den Bescheid des Finanzamtes s1 vom 17.10.2014 betreffend Rückforderung zu Unrecht bezogener Beträge an Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag für den Zeitraum Juli 2013 bis September 2014 für das Kind n6 in der Sitzung am 30.11.2017 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag werden für die Zeiträume Juli 2013 bis August 2013 und November 2013 bis September 2014 zurückgefördert.

Die Rückforderung beträgt: 2.719,30 €

Art der Beihilfe:

Familienbeihilfe: 1.960,10 €

Kinderabsetzbetrag: 759,20 €

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 17. Oktober 2014 wurden von der Kindesmutter zu Unrecht bezogene Beträge an Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträge für den Zeitraum Juli 2013 bis September 2014 für das Kind n6 in Höhe von insgesamt € 3.141,50 gemäß § 26 Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetz 1967 in Verbindung mit § 33 Abs. 3 Einkommensteuergesetz 1988 mit folgender Begründung rückgefördert:

„Für volljährige Kinder steht Familienbeihilfe nur unter bestimmten, im § 2 Abs. 1 lit. b bis e Familienlastenausgleichsgesetz 1967 (FLAG 1967) in der ab 1. März 2011 gültigen Fassung genannten Voraussetzungen zu.“

Als anspruchs begründend wird Folgendes bestimmt:

- Zeiten einer Berufsausbildung bzw. –fortbildung
- Zeiten zwischen dem Abschluss einer Schulausbildung und dem frühestmöglichen Beginn bzw. der frühestmöglichen Fortsetzung der Berufsausbildung
- Zeiten zwischen der Beendigung des Präsenz- oder Ausbildungs- oder Zivildienstes und dem Beginn bzw. der frühestmöglichen Fortsetzung der Berufsausbildung
- das dauernde Unvermögen, sich selber wegen einer Behinderung Unterhalt zu verschaffen.

n7 war in diesem Zeitraum nicht in einer Berufsausbildung.“

Mit Beschwerde vom 6. November 2014 gegen obgenannten Bescheid führte die steuerrechtliche Vertretung wie folgt aus:

„Die Beschwerde richtet sich gegen die Vorschreibung der Beträge. Begründung – n6 hatte zur Vorbereitung ihres Studiums diverse Praktika absolviert. In der Beilage übersenden wir der Finanzverwaltung die entsprechenden Bestätigungen. Diese Praktika waren Teil der Berufsausbildung, um das Studium antreten zu können. Daher bitten wir für den Zeitraum Juli 2013 bis zum September 2014 den Bezug der Familienbeihilfe anzuerkennen und den Bescheid über die Rückforderung zu Unrecht bezogener Beträge ersatzlos aufzuheben. Wir bitten der Beschwerde statt zu geben.“

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 3. Juni 2015 wurde der Beschwerde für den Zeitraum vom 1.9. bis 31.10.2013 stattgegeben, für die Zeiträume vom 1.7. bis 31.8.2013 und 1.11.2013 bis 30.9.2014 wurde sie abgewiesen. Mit dieser teilweisen Stattgabe wurde der Rückforderungsbetrag auf 2.719,30 Euro reduziert.

Nach Zitierung des § 2 Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetz 1967 führte das Finanzamt wie folgt aus:

„Der Gesetzgeber fordert, dass die Berufsausbildung nach Beendigung des Präsenz-, Ausbildungs- oder Zivildienstes zum frühestmöglichen Zeitpunkt begonnen oder fortgesetzt wird.

Als frühestmöglicher Zeitpunkt ist nach der Rechtsprechung des Unabhängigen Finanzsenats jener Zeitpunkt anzunehmen, in dem nach Beendigung des Präsenz-, Ausbildungs- oder Zivildienstes die Inschriftion der gewählten Studienrichtung vorgenommen werden kann. Wird diese nicht vorgenommen, erlischt der Anspruch auf FB (UFS 27.9.2004, RV/0060-G/04; UFS 4.1.2006, RV/0369-G/05).

Auch ein nach den studienrechtlichen Vorschriften möglicher Quereinstieg in ein gewähltes Studium mit der Möglichkeit, bereits in diesem Semester (zB Sommersemester 2003) mit der Berufsausbildung zu beginnen und auch Prüfungen ablegen zu können, ist der frühestmögliche Zeitpunkt im Sinne der lit e. Wird erst zu einem späteren Zeitpunkt (zB Wintersemester 2003/2004) mit der Berufsausbildung begonnen, besteht kein Anspruch auf FB (s UFS 25.8.2004, RV/0920-W/04).

Daran ändert auch der Umstand nichts, wenn noch nicht feststeht, welche Berufsausbildung gewählt und dadurch mit der Berufsausbildung erst im Herbst 2007

begonnen wird, obwohl der Präsenzdienst bereits mit März 2007 beendet wurde und daher bereits mit Beginn des Sommersemesters 2007 die Berufsausbildung möglich gewesen wäre (UFS 14.3.2008, RV/0582-S/07).

Das alleinige Streben, mit einer bestimmten Berufsausbildung zu beginnen, ohne diese Absicht – aus welchen Gründen immer – in die Tat umzusetzen, erfüllt nicht die Voraussetzungen für den Bezug der FB (s UFS 3.4.2008, RV/0449-L/07 u vgl UFS 29.02.2008, RV/0438-W/08).

Der frühestmögliche Zeitpunkt ist jener, zu dem ein die Aufnahmeveraussetzungen Erfüllender mit dem Studium beginnen hätte können. Nicht von Relevanz ist, ob zur Studienvorbereitung Vorbereitungskurse zu absolvieren oder Aufnahmeprüfungen zu bestehen waren. Nach Absolvierung des Präsenz-, Ausbildungs- oder Zivildienstes ist dies jener Zeitpunkt, in dem das Kind die Möglichkeit hat, mit der Ausbildung zu beginnen oder diese fortsetzen kann. Persönliche oder andere nicht unmittelbar mit der Berufsausbildung im Zusammenhang stehende Gründe, die verhindern, dass mit der Berufsausbildung zum frühestmöglichen Zeitpunkt begonnen oder diese fortgesetzt wird, sind unbeachtlich und gewähren keinen Anspruch auf FB. (siehe FLAG-Kommentar von Czaszar, Hofrat Dr. Erwin/Lenneis, Dr. Christian/Wanke, Hofrat Dr. Rudolf, Randziffer 132 zu § 2)

Im § 2 Abs. 1 lit. d Familienlastenausgleichsgesetz 1967 kann die Familienbeihilfe 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, gewährt werden.

Da der Wortlaut „Berufsausbildung zum frühestmöglichen Zeitpunkt“ im § 2 Abs. 1 lit d Familienlastenausgleichsgesetz 1967 und im § 2 Abs. 1 lit. e Familienlastenausgleichsgesetz 1967 ident ist, können die Ausführungen betreffend den frühestmöglichen Zeitpunkt laut den obigen Ausführungen auch 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, angewendet werden.

In dem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 26.8.2014, RV/7102989/2013, wurde hinsichtlich der Vorbereitungszeit auf eine Aufnahmeprüfung folgendes ausgeführt:

„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 (überdies) 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 (VwGH 23.2.2011, 2009/13/0127).“

Was die Qualifikation der Vorbereitungszeit auf eine Aufnahmeprüfung als Berufsausbildung anlangt, liegt noch keine klare Judikatur des VwGH vor.

Der tatsächlichen Ausbildung vorangehende Schritte wie eine Bewerbung einschließlich eines Tests und eines Bewerbungsgespräches stellen grundsätzlich noch keine Ausbildung dar. Im Falle des Unterbleibens der Ausbildung (weil der Bewerber nicht aufgenommen wurde – wobei es unerheblich ist, ob mangels hinreichender Qualifikation etwa auf Grund eines negativen Testergebnisses bei der Bewerbung oder „lediglich infolge Platzmangels“) wird diese Berufsausbildung eben nicht iSd § 2 Abs 1 lit e FLAG 1967 begonnen (VwGH 26.5.2011, 2011/16/0057). Offen bleibt, ob im Falle des Bestehens der Aufnahmeprüfung und nachfolgendem Beginn des Studiums die Vorbereitung auf die Aufnahmeprüfung als Teil der Berufsausbildung anzusehen ist. Hierfür spricht VwGH 15.12.2009, 2007/13/0125; in diesem Erkenntnis hat der Gerichtshof offensichtlich die Vorbereitungszeit für den physiotherapeutischen Dienst dem Grunde nach als Berufsausbildung anerkannt, den Bescheid aber deshalb aufgehoben, weil der nötige zeitliche Umfang nicht überprüft worden war.

Da aber auch bei Anerkennung der Vorbereitungszeit als Berufsausbildung Voraussetzung wäre, dass hierdurch die volle Zeit des Studenten in Anspruch genommen wird, kann es unter Bezugnahme auf die dargestellten Bedingungen für die Aufnahme in die Filmakademie x in freier Beweiswürdigung völlig ausgeschlossen werden, dass dies für einen Zeitraum von mehr als sieben (!) Monaten der Fall war. Dies ist schon daraus ersichtlich, dass regelmäßig ein Film bzw. Filmausschnitt von maximal fünf bis zehn Minuten gefordert wird, wobei ausdrücklich gebeten wird, sich an die genannten Vorgaben zu halten. Eine Berücksichtigung längerer Arbeitsproben könne nicht gewährleistet werden.

Aus dem Schreiben des Sohnes des Bf. geht auch nicht hervor, wieviele Stunden Vorbereitungszeit tatsächlich geleistet wurden und auch durch die Aufnahmeveraussetzungen bedingt waren, wobei hinzuzufügen ist, dass regelmäßig in der letzten Zeit vor Ablegung einer Prüfung der größte Zeitaufwand anfällt.“

Meines Erachtens liegt eine Berufsausbildung iSd Familienlastenausgleichsgesetz 1967 – analog zum Besuch einer AHS und BHS – generell nur dann vor, wenn ein wöchentlicher Zeitaufwand für Kurse und Vorbereitungszeit von mindestens 30 Stunden anfällt. (siehe FLAG-Kommentar von Czaszar, Hofrat Dr. Erwin/Lenneis, Dr. Christian/Wanke, Hofrat Dr. Rudolf, Randziffer 40 zu § 2)

In dem Erkenntnis des Unabhängigen Finanzsenates vom 28.12.2011, RV/3189-W/11 wurde hinsichtlich freiwilligem Praktikums folgendes ausgeführt:

„Eine im Anschluss an eine abgeschlossene Schulbildung aufgenommene praktische Ausbildung ist aber nur dann als Berufsausbildung zu werten, wenn diese Praxis für die Ausübung des Berufes vorgeschrieben ist. Schon aus dem Umstand, dass es sich um ein freiwilliges Praktikum gehandelt hat, geht hervor, dass diese Voraussetzung nicht einmal dann gegeben wäre, wenn die Tochter des Bw. beabsichtigen würde, im

(Sonder-)Kindergartenbereich tätig zu bleiben. Daran vermag auch der Umstand nichts zu ändern, dass die Erfahrungen im Praktikum für ein später betriebenes Studium oder für die Ausübung des erlernten Berufes wertvoll sein können. Dass die Tochter des Bw. durch die Absolvierung des Praktikums die Berechtigung zu einer eigenständigen Berufsausübung erworben hätte, wurde vom Bw. nicht vorgebracht und ergibt sich auch nicht aus der Aktenlage.

Der Bw. hat nun zwar in seiner Berufung vom 6. Oktober 2011 angegeben, dass seine Tochter ohne diese Ausbildung möglicherweise den Schulplatz im Bundesinstitut für Sozialpädagogik in k nicht bekommen hätte. Wie allerdings aus der Homepage des Bundesinstitutes für Sozialpädagogik k (<http://www.bisopbaden.ac.at/die-ausbildung>) hervorgeht, sind Voraussetzungen für die Aufnahme am Kolleg für Sozialpädagogik eine Eignungsprüfung und Matura oder Studienberechtigungsprüfung oder Berufsreifeprüfung. Dass tatsächlich nur Personen aufgenommen werden, die bereits praktische Vorerfahrungen aufweisen, ist nicht nachvollziehbar.“

Ihre Tochter n7 hat am 25.5.2013 die sch abgeschlossen. Sie hat diese Schule mit dem Abschluss eines internationalen Baccalaureates (gleichgestellt der österreichischen Matura) abgeschlossen.

Mit diesem Studium hatte sie die Zulassung zur renommierten Universität in s2, der sch2, erhalten. Jedoch aus Kostengründen (70.000,00 pro Jahr) musste sie diese einmalige Chance fallen lassen, nachdem ein in Aussicht gestelltes Stipendium abgesagt wurde.

Vom 5.9.2013 bis 31.10.2013 machte Ihre Tochter ein Praktikum bei der Fa. n8 und vom 1.11.2013 bis 30.4.2014 machte Ihre Tochter ein Praktikum bei der Fa. n9. Als sechswöchiges Pflichtpraktikum für die Bewerbung an der Universität der Künste s3 reichte sie beide Praktikumsbestätigungen ein.

Laut dem Schreiben der Universität der Künste s3 ist für den Studiengang Bachelor Design vor Studienbeginn ein sechswöchiges Praktikum zu absolvieren.

Weiters hat Ihre Tochter n7 mit der sch3 einen Seminarvertrag abgeschlossen. Nach Abschluss dieses Seminars erhielt Ihre Tochter eine Teilnahmebestätigung. Ihre Tochter hat in der Zeit vom 14.10.2013 bis 26.5.2015 am Kurs „Mode – Mappenvorbereitung für die Aufnahmeprüfung“ im Ausmaß von 112 Unterrichtsstunden teilgenommen. Die Seminare fanden 14 x am Montag von 17:00 Uhr bis 20:00 Uhr statt.

Im Oktober 2014 hat Ihre Tochter n7 mit dem Bachelorstudium Design an der Universität der Künste s3 begonnen.

Ihre Tochter n7 hätte nach dem Abschluss der sch die Möglichkeit gehabt, ein Studium in s2 zu beginnen. Dies wäre der frühestmögliche Beginn gewesen. Dieser frühestmöglichen Zeitpunkt für den Beginn des Studiums wurde jedoch nicht wahrgenommen.

Der frühestmögliche Zeitpunkt ist jener, zu dem ein die Aufnahmeveraussetzungen Erfüllender mit dem Studium beginnen hätte können. Nicht von Relevanz ist, ob zur Studienvorbereitung Vorbereitungskurse zu absolvieren oder Aufnahmeprüfungen zu

bestehen waren. Somit wäre der frühestmögliche Beginn eines weiteren Studiums immer das Wintersemester 2012/2014 (richtigerweise wohl 2013/2014) gewesen.

Hinsichtlich der abgeleisteten Praktika kann nur ein sechswöchiges Praktikum als Berufsausbildung anerkannt werden. Das sechswöchige Praktikum musste vor dem Studium abgeleistet werden. Somit ist dieses sechswöchige Praktikum Teil der Berufsausbildung. Das weitere freiwillige Praktikum hängt nicht mit einer Berufsausbildung zusammen. Dieses wurde freiwillig gemacht und ist daher nicht Teil der Berufsausbildung.

Die Familienbeihilfe kann somit für September und Oktober 2013 für das sechswöchige Pflichtpraktikum gewährt werden.

Da die tatsächliche Berufsausbildung jedoch erst im Oktober 2014 begonnen hat, besteht auch kein Anspruch auf Familienbeihilfe vom 1.7.2013 bis 31.8.2013.

Für das Seminar „Mode – Mappenvorbereitung für die Aufnahmeprüfung“ kann keine Familienbeihilfe gewährt werden, weil dieses Seminar nicht die volle Zeit Ihrer Tochter n7 in Anspruch genommen hat. Die Seminare wurden jeweils am Montag von 17:00 bis 20:00. Das sind drei Stunden pro Woche und 12 Stunden pro Monat.

Da die erforderliche zeitliche Intensität von 30 Stunden pro Woche nicht vorliegt, besteht für den Kurs kein Anspruch auf Familienbeihilfe.

Gemäß § 26 Abs. 1 FLAG hat, wer Familienbeihilfe zu Unrecht bezogen hat, die entsprechenden Beträge zurückzuzahlen.

Gemäß § 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 ein Kinderabsetzbetrag für jedes Kind zu. Mangels Anspruches auf Familienbeihilfe für den strittigen Zeitraum waren auch die Kinderabsetzbeträge rückzufordern.

Die Verpflichtung zur Rückzahlung von zu Unrecht bezogenen Familienbeihilfen ist sehr weitgehend, zumal sie ausschließlich auf objektiven Sachverhalten beruht und auf subjektive Momente, wie Verschulden und Gutgläubigkeit, keine Rücksicht nimmt. Die Rückzahlungspflicht besteht daher auch dann, wenn der unrechtmäßige Bezug z.B. ausschließlich auf einer Fehlleistung der Abgabenbehörde beruht. Ebenso ist rechtlich unbeachtlich, dass die Rückforderung eine Härte bedeutet (siehe VwGH vom 13.03.1991, ZI. 90/13/0241), sowie der Umstand, dass die, objektiv gesehen, zu Unrecht bezogene Familienbeihilfe bzw. Kinderabsetzbeträge inzwischen gutgläubig verbraucht worden sind, weil die Bestimmung des § 26 Abs 1 FLAG ausschließlich auf die objektive Unrechtmäßigkeit des Bezuges der Familienbeihilfe bzw. Kinderabsetzbeträge abstellt (siehe auch VwGH vom 28.11.2002. ZI. 2002/13/0079-5).

In diesem Zusammenhang darf darauf hingewiesen werden, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ein sog. „gutgläubiger Verbrauch“ die Verpflichtung zur Rückerstattung von zu Unrecht bezogener Beihilfe und Kinderabsetzbeträge nicht aufhebt, da diese Verpflichtung von subjektiven

Momenten unabhängig, sondern allein an die Voraussetzungen des Fehlens der Anspruchsvoraussetzungen für den Leistungsbezug geknüpft ist (siehe dazu VwGH vom 09.07.2008, ZI. 2005/13/0142 mit weiteren Nachweisen). Entscheidend ist nur, ob der Empfänger die Beträge objektiv zu Unrecht erhalten hat. Ob und gegebenenfalls wie der Bezieher die erhaltenen Beträge verwendet hat, ist unerheblich. Demnach entbindet die Weitergabe zu Unrecht bezogener Familienbeihilfenbeträge nicht von der zwingenden Rückzahlungsverpflichtung (siehe dazu VwGH vom 31.10.2000, ZI. 96/15/0001, vom 13.03.1991, ZI. 90/13/0241).

Der Begriff „Rückforderung zu Unrecht bezogener Beträge von Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträge“ bedeutet ohne einen Schuldvorwurf, dass sich später herausgestellt hat, dass die Voraussetzungen für die Gewährung von Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträge sich nachträglich geändert haben bzw. nicht mehr vorliegen.“

Mit Eingabe vom 3. Juli 2015 wurde von der steuerrechtlichen Vertretung der Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag) gestellt.

Der Antrag wurde wie folgt begründet:

„n7 hatte am 25.05.2013 die sch mit einem internationalen Baccalaureates (gleichgestellt der österreichischen Matura) abgeschlossen.

Dieser Abschluss wurde von vielen internationalen Universitäten (darunter auch die renommierte Universität in s2, der sch2) anerkannt. Keine Anerkennung gab es jedoch von der Universität der Künste in s3.

Für n6 galt daher folgendes:

Besondere künstlerische Begabung kann die Zugangsberechtigung ersetzen.

Nach § 1 Abs. 3 KunstHZVO ist für den Zugang zu folgenden künstlerischen Studiengängen eine schulische Hochschulzugangsberechtigung oder eine solche nach § 11 BerlHG und eine künstlerische Begabung

oder

ausnahmsweise statt der Hochschulzugangsberechtigung eine besondere künstlerische Begabung erforderlich.

Darin steht alles, was sie zur Bewerbung bringen musste.

-u.a. auch der Nachweis des 6-wöchigen Vorpraktikums (spätestens bis zur Immatrikulation)

Zum Zulassungsverfahren

1. *Vorauswahl anhand einer Hausaufgabe, die allen Bewerberinnen und Bewerbern ca. Mitte Mai zugeschickt wird; Bearbeitungszeit: ca. 3 Wochen.*
2. *Zugangsprüfung (Mitte Juli); es müssen an zwei Tagen vorgegebene künstlerisch-gestalterische Aufgaben bearbeitet werden.*

Zur Studienordnung ihres Studienganges an der UDK:

...

§ 3 Studienbeginn

Das Studium beginnt jeweils zum Wintersemester.

Mit diesen Ausführungen ist ersichtlich, dass ein früherer Studienbeginn als Herbst 2014 gar nicht möglich war.

Damit ist die Forderung des Gesetzgebers, das Studium zum frühestmöglichen Zeitpunkt zu beginnen und einer Anerkennung der durchgehenden Gewährung der Familienbeihilfe und des Kinderabsetzbetrages steht nichts mehr im Wege.

Wir bitten dies anzuerkennen und der Beschwerde statt zu geben.

...“

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Im vorliegenden Beschwerdefall steht folgender Sachverhalt fest:

- Die Tochter der Beschwerdeführerin (Bf.) hat am 25.5.2013 die sch mit dem Abschluss eines internationalen Baccalaureates (gleichgestellt mit der österreichischen Matura) erfolgreich beendet.
- Mit Schreiben vom 30. April 2013 erhielt sie eine Zusage zur Aufnahme eines Studiums an der renommierten sch2 in s2. Dieses Schreiben wurde von der Bf. mit Schriftsatz vom 11. Juni 2013 als Beilage an das Finanzamt übermittelt.
- Mit Schriftsatz der steuerrechtlichen Vertretung vom 21. März 2015 wurde angegeben, dass aufgrund der Absage eines in Aussicht gestellten Stipendiums diese einmalige Chance von der Tochter der Bf. aus Kostengründen nicht mehr wahrgenommen werden konnte.
- Mit Schreiben vom 23. September 2014 gab die Bf. an, dass ihre Tochter zum Studiengang Bachelor Design an der Fakultät für Gestaltung der Universität der Künste in s3 angenommen worden ist.
- Die Tochter absolvierte folgende Praktika bzw. Kurse:
 1. Vom 5. September bis 31. Oktober 2013 ein Praktikum bei der Firma n8 (siehe Praktikumszeugnis vom 18. Februar 2014);
 2. Vom 1. November 2013 bis 30. April 2014 ein Praktikum bei der Firma n9 (siehe Praktikumsbescheinigung vom 30. November 2013);
 3. Vom 14. Oktober 2013 bis 26. Mai 2014 einen Kurs in Mode – Mappenvorbereitung für die Aufnahmeprüfung mit insgesamt 112 Unterrichtseinheiten (siehe Seminarvertrag vom 15. August 2013 sowie Teilnahmebestätigung vom 26. Mai 2014);
- Zusätzlich wurden von der Vertretung folgende Beschäftigungen angegeben:
 1. November 2013 bis September 2014 Beschäftigung über eine Personalagentur als Service Kraft (Beilage 6: Arbeitsvertrag)

2. Dezember 2013 bis Juli 2014 Beschäftigung im n10 als Service Aushilfe (Beilage 7:
Arbeitsvertrag)

- Im Oktober 2014 wurde mit dem Studium an der Universität der Künste in s3 begonnen (siehe Schreiben vom 18. August 2014 von der genannten Universität). Dafür war unter anderem ein 6-wöchiges Vorpraktikum spätestens bis zur Immatrikulation nachzuweisen.

Strittig ist im vorliegenden Beschwerdefall, ob für die Monate Juli 2013 bis September 2014 die Voraussetzungen für den Bezug der Familienbeihilfe bestanden. In Streit steht vor allem der frühest mögliche Zeitpunkt des Studienbeginns nach dem Schulabschluss der Tochter der Bf.

Diese Frage ist auf der Grundlage folgender (maßgeblicher) gesetzlicher Bestimmungen zu entscheiden:

§ 2 FLAG 1967 lautet:

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

a) für minderjährige Kinder,

b) für volljährige Kinder, die das 24. Lebensjahr noch nicht vollendet haben und die für einen Beruf ausgebildet oder in einem erlernten Beruf in einer Fachschule fortgebildet werden, wenn ihnen durch den Schulbesuch die Ausübung ihres Berufes nicht möglich ist. Bei volljährigen Kindern, die eine in § 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl. Nr. 305, genannte Einrichtung besuchen, ist eine Berufsausbildung nur dann anzunehmen, wenn sie die vorgesehene Studienzeit pro Studienabschnitt um nicht mehr als ein Semester oder die vorgesehene Ausbildungszeit um nicht mehr als ein Ausbildungsjahr überschreiten. Wird ein Studienabschnitt in der vorgesehenen Studienzeit absolviert, kann einem weiteren Studienabschnitt ein Semester zugerechnet werden.

Die Studienzeit wird durch ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis (zB Krankheit) oder nachgewiesenes Auslandsstudium verlängert. Dabei bewirkt eine Studienbehinderung von jeweils drei Monaten eine Verlängerung der Studienzeit um ein Semester. Zeiten als Studentenvertreterin oder Studentenvertreter nach dem Hochschülerschaftsgesetz 1998, BGBl. I Nr. 22/1999, sind unter Berücksichtigung der Funktion und der zeitlichen Inanspruchnahme bis zum Höchstmaß von vier Semestern nicht in die zur Erlangung der Familienbeihilfe vorgesehene höchstzulässige Studienzeit einzurechnen. Gleiches gilt für die Vorsitzenden und die Sprecher der Heimvertretungen nach dem Studentenheimgesetz, BGBl. Nr. 291/1986. Der Bundesminister für Umwelt, Jugend und Familie hat durch Verordnung die näheren Voraussetzungen für diese Nichteinrechnung festzulegen. Zeiten des Mutterschutzes sowie die Pflege und Erziehung eines eigenen Kindes bis zur Vollendung des zweiten Lebensjahres hemmen den Ablauf der Studienzeit. Bei einem Studienwechsel gelten die in § 17 Studienförderungsgesetz 1992, BGBl. Nr. 305, angeführten Regelungen auch für den Anspruch auf Familienbeihilfe. Die Aufnahme als ordentlicher Hörer gilt als Anspruchsvoraussetzung für das erste

Studienjahr. Anspruch ab dem zweiten Studienjahr besteht nur dann, wenn für ein vorhergehendes Studienjahr die Ablegung einer Teilprüfung der ersten Diplomprüfung oder des ersten Rigorosums oder von Prüfungen aus Pflicht- und Wahlfächern des betriebenen Studiums im Gesamtumfang von acht Semesterwochenstunden oder im Ausmaß von 16 ECTS-Punkten nachgewiesen wird; Gleiches gilt, wenn alle Lehrveranstaltungen und Prüfungen der Studieneingangs- und Orientierungsphase nach § 66 des Universitätsgesetzes 2002, BGBl. I Nr. 120/2002, erfolgreich absolviert wurden, sofern diese mit mindestens 14 ECTS-Punkten bewertet werden. Der Nachweis ist unabhängig von einem Wechsel der Einrichtung oder des Studiums durch Bestätigungen der im § 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 genannten Einrichtungen zu erbringen. Für eine Verlängerung des Nachweiszeitraumes gelten die für die Verlängerung der Studienzeit genannten Gründe sinngemäß,

.....

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,

.....

§ 26 FLAG 1967 lautet:

§ 26. (1) Wer Familienbeihilfe zu Unrecht bezogen hat, hat die entsprechenden Beträge zurückzuzahlen.

(2) Zurückzuzahlende Beträge nach Abs. 1 können auf fällige oder fällig werdende Familienbeihilfen angerechnet werden.

(3) Für die Rückzahlung eines zu Unrecht bezogenen Betrages an Familienbeihilfe haftet auch derjenige Elternteil des Kindes, der mit dem Rückzahlungspflichtigen in der Zeit, in der die Familienbeihilfe für das Kind zu Unrecht bezogen worden ist, im gemeinsamen Haushalt gelebt hat.

(4) Die Oberbehörden sind ermächtigt, in Ausübung des Aufsichtsrechtes die nachgeordneten Abgabenbehörden anzuweisen, von der Rückforderung des unrechtmäßigen Bezuges abzusehen, wenn die Rückforderung unbillig wäre.

§ 33 Abs. 3 EStG 1988 lautet:

(3) Steuerpflichtigen, denen auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, steht im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ein Kinderabsetzbetrag von monatlich 58,40 Euro für jedes Kind zu. Für Kinder, die sich ständig außerhalb eines Mitgliedstaates der Europäischen Union, eines Staates des Europäischen Wirtschaftsraumes oder der Schweiz aufhalten, steht kein

Kinderabsetzbetrag zu. Wurden Kinderabsetzbeträge zu Unrecht bezogen, ist § 26 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 anzuwenden.

In Betracht kommende Anspruchstatbestände sind im vorliegenden Beschwerdefall wie folgt:

1. Gemäß § 2 Abs. 1 lit. d FLAG 1967 steht Familienbeihilfe zu "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".

Laut Darstellung im Sachverhalt hat die Tochter der Bf am 25. Mai 2013 die sch abgeschlossen. Mit Schriftsatz vom 30. April 2013 erhielt sie eine Zusage zur Aufnahme eines Studiums an der renommierten sch2 in s2. Dieses Schreiben wurde von der Antragstellerin bzw. Beschwerdeführerin mit Schriftsatz vom 11. Juni 2013 als Beilage an das Finanzamt übermittelt. Erst mit Schreiben vom 23. September 2014 gab die Beschwerdeführerin an, dass ihre Tochter zum Studiengang Bachelor Design an der Fakultät für Gestaltung der Universität der Künste in s3 angenommen worden ist.

Laut Schriftsatz vom 21. März 2015 der steuerrechtlichen Vertretung wurde zusätzlich angegeben, dass aus Kostengründen (70.000,00 pro Jahr) infolge der Absage eines in Aussicht gestellten Stipendiums die einmalige Chance, die sch2 in s2 zu besuchen, von der Tochter der Bf. nicht mehr wahrgenommen werden habe können. Darauffolgend begann die Tochter ab 5. September 2013 verschiedene weiter unten angeführte Praktika und Kurse. Das Studium an der Universität der Künste in s3 begann sie nach erfolgreicher Absolvierung des Aufnahmeverfahrens im Oktober 2014.

Die Bestimmung des § 2 Abs. 1 lit. d FLAG 1967 normiert eine Ausnahme von der allgemeinen Regel, dass keine Familienbeihilfe gebührt, wenn sich ein volljähriges Kind nicht in Ausbildung befindet (von weiteren gesetzlich normierten Ausnahmen abgesehen). Diese Bestimmung ist daher eng auszulegen.

Sie kann nicht so verstanden werden, dass der Zeitraum, für den der Anspruch auf Familienbeihilfe besteht, beliebig erstreckt werden kann, wenn die Entscheidung zur Absolvierung der Berufsausbildung so spät erfolgt, dass es nicht mehr möglich ist, diese verhältnismäßig zeitnah zum Abschluss der Schulausbildung zu beginnen. Gerade die Formulierung, dass die Familienbeihilfe nur dann gebührt, wenn die weitere Berufsausbildung zum frühestmöglichen Zeitpunkt nach Abschluss der Schulausbildung begonnen wird, lässt darauf schließen, dass hier lediglich eine unvermeidbare Lücke überbrückt werden sollte. So wird in den erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage zum Budgetbegleitgesetz 2011, 981 der Beilagen XXIV. GP ausgeführt, dass durch diese Regelung insbesondere die Zeit zwischen der Matura und dem frühestmöglichen Beginn eines Studiums abgedeckt werden soll.

Demzufolge ist es notwendig, sich bereits während der Schulzeit Gedanken über eine später beabsichtigte Ausbildung zu machen, um die erforderlichen Prüfungen rechtzeitig

ablegen zu können, so dass noch im Jahr der Reifeprüfung (Matura) mit dem Studium oder einer sonstigen weiterführenden Ausbildung begonnen werden kann. Dies unter dem Blickwinkel, dass für verschiedene Studien verschiedene Aufnahmeprüfungen zu absolvieren bzw. bestimmte Zulassungserfordernisse zu erfüllen sind.

Wird die Entscheidung, eine bestimmte Ausbildung zu absolvieren - wie es auf den hier vorliegenden Beschwerdefall aufgrund der Absage eines Stipendiums zutrifft - so spät getroffen, dass es zu einer Unterbrechung von sechzehn Monaten (Juni 2013 bis September 2014) zwischen Schulausbildung und weiterführender Berufsausbildung (nämlich dem Studium an der Universität der Künste s3) kommt, weil die Zulassungsprüfung bzw. das Aufnahme- und Bewerbungsverfahren nicht während der Schulausbildung, sondern aufgrund persönlicher Entscheidungen wesentlich später - nämlich im hier vorliegenden Beschwerdefall im Zeitraum 15. März bis 14. April 2014 für das folgende Wintersemester - abgelegt bzw. absolviert wird, dann wird die weitere Berufsausbildung nicht zum frühestmöglichen Zeitpunkt nach Abschluss der Schulausbildung begonnen.

Nach *Hebenstreit* in *Csaszar/Lenneis/Wanke*, FLAG § 2 Rz 132 ist "frühestmöglicher Zeitpunkt" i.S.d. § 2 Abs. 1 lit. d FLAG 1967 jener, zu dem ein die Aufnahmeveraussetzungen Erfüllender mit dem Studium beginnen hätte können, wobei es ohne Relevanz ist, ob zur Studienvorbereitung Vorbereitungskurse zu absolvieren oder Aufnahmeprüfungen zu bestehen waren (BFG 25.2.2016, RV/4100032/2016; BFG 23.9.2014, RV/3100522/2014 oder BFG 14.2.2014, RV/3100184/2012).

Dieser „frühestmögliche Zeitpunkt“ liegt im vorliegenden Beschwerdefall nachweislich aufgrund des Abschlusses an der sch im Mai 2013 und der Zusage der sch2 im Wintersemester 2013/14.

Die Tochter der Bf. hatte vorerst die Zusage der sch2 in s2 (siehe Schreiben vom 30. April 2013 etc.) und hat sich erst aufgrund der Absage eines beantragten Stipendiums dazu entschlossen, sich dem Aufnahmeverfahren an der Universität der Künste in s3 in der Bewerbungsfrist vom 15. März bis 14. April 2014 zu stellen.

Die vom Beschwerdeführer diesbezüglich dargestellten Ausführungen gehen somit ins Leere. Der tatsächliche Beginn der Berufsausbildung der Tochter erfolgte entgegen seinen Ausführungen daher nicht zum frühestmöglichen Zeitpunkt.

2. Gemäß § 2 Abs. 1 lit. b FLAG 1967 steht Familienbeihilfe zu „für volljährige Kinder, die das 24. Lebensjahr noch nicht vollendet haben und die für einen Beruf ausgebildet oder in einem erlernten Beruf in einer Fachschule fortgebildet werden, wenn ihnen durch den Schulbesuch die Ausübung ihres Berufes nicht möglich ist...“

Nunmehr gilt es zu beurteilen, inwieweit die von der Tochter der Bf absolvierten Praktika und Kurse als Berufsausbildung im Sinne des Familienlastenausgleichsgesetzes zu beurteilen sind.

Die Tochter absolvierte folgende Praktika bzw. Kurse:

- a) Vom 5. September bis 31. Oktober 2013 ein Praktikum bei der Firma n8 (siehe Praktikumszeugnis vom 18. Februar 2014);
- b) Vom 1. November 2013 bis 30. April 2014 ein Praktikum bei der Firma n9 (siehe Praktikumsbescheinigung vom 30. November 2013);
- c) Vom 14. Oktober 2013 bis 26. Mai 2014 einen Kurs betreffend Mode – Mappenvorbereitung für die Aufnahmeprüfung mit insgesamt 112 Unterrichtseinheiten (siehe Seminarvertrag vom 15. August 2013 sowie Teilnahmebestätigung vom 26. Mai 2014);

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 19.3.1998, 96/15/0213, unter Verweis auf das Erkenntnis vom 13.3.1991, 90/13/0241, ausgeführt, es sei Ziel einer Berufsausbildung, die fachliche Qualifikation für die Ausübung des angestrebten Berufes zu erlangen. Dazu gehöre regelmäßig auch der Nachweis einer ernstlichen Bemühung um diese Qualifikation. Das Ablegen vorgesehener Prüfungen sei essentieller Bestandteil der Berufsausbildung. Der laufende Besuch einer der Berufsausbildung dienenden schulischen Einrichtung reiche für sich allein noch nicht aus, um das Vorliegen einer Berufsausbildung im hier maßgeblichen Sinn anzunehmen. Entscheidend sei das nach außen erkennbare ernstliche und zielstrebige Bemühen um den Studienfortgang bzw. -abschluss. Dieses Bemühen manifestiere sich im Antreten zu den erforderlichen Prüfungen.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fallen unter den Begriff "Berufsausbildung" alle Arten schulischer oder kursmäßiger Ausbildung, in deren Rahmen noch nicht berufstätigen Personen ohne Bezugnahme auf die spezifischen Tätigkeiten in einem konkreten Arbeitsplatz für das künftige Berufsleben erforderliches Wissen vermittelt wird (vgl. VwGH 18.11.1987, 87/13/0135).

Ihren Abschluss findet eine Berufsausbildung jedenfalls mit dem Beginn der Ausübung eines bestimmten Berufes, auch wenn für den konkreten Arbeitsplatz noch eine spezifische Einschulung erforderlich sein mag.

Nach dieser Judikatur weist jede anzuerkennende Berufsausbildung ein qualitatives und ein quantitatives Element auf: Entscheidend ist sowohl die Art der Ausbildung als auch deren zeitlicher Umfang; die Ausbildung muss als Vorbereitung für die spätere konkrete Berufsausübung anzusehen sein und überdies die volle Zeit des Kindes in Anspruch nehmen (sh Lenneis in Csaszar/Lenneis/Wanke, FLAG, § 2 Rz 35f).

Von einer Berufsausbildung zu unterscheiden ist die bloße Einschulung am Arbeitsplatz in Form eines Praktikums, in diesem Fall besteht kein Familienbeihilfenanspruch (vgl. etwa UFS 5.12.2012, RV/3038-W/12, zu "Model Booker").

Der Begriff "Praktikum" bezeichnet eine auf eine bestimmte Dauer ausgelegte Vertiefung erworbener oder noch zu erwerbender Kenntnisse in praktischer Anwendung oder für das

Erlernen neuer Kenntnisse und Fähigkeiten durch Mitarbeit in einer Organisation oder Firma (vgl. <http://de.wikipedia.org/wiki/Praktikum>).

Ein Praktikum ist für sich keine Berufsausbildung im Sinne des FLAG 1967. Ein Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag vermittelndes Praktikum muss entweder Teil einer insgesamt als Berufsausbildung anzusehenden Ausbildung sein (etwa Pflichtpraktikum im Rahmen einer Schulausbildung wie an berufsbildenden höheren Schulen bzw. als Zulassungsvoraussetzung für die Aufnahme eines bestimmten Studiums – wie es auf den hier vorliegenden Beschwerdefall zutrifft) oder selbst in Form einer schulischen oder kursmäßigen Ausbildung organisiert sein (VwGH vom 18.11.2009, 2008/13/0015, VwGH vom 20.02.2008, 2006/15/0076, VwGH vom 27.08.2008, 2006/15/0080, VwGH vom 22.12.2011, 2009/16/0315, BFG vom 02.06.2015, RV/3100447/2015, BFG vom 24.11.2015, RV/4100201/2015, BFG vom 21.01.2015, RV/5100847/2012). Letzteres setzt eine etwa einer Lehrlingsausbildung vergleichbare Ausbildung voraus.

Ein Praktikum, das sich auf die praktische Erfahrung auf einem Arbeitsplatz oder verschiedenen Arbeitsplätzen in einer Firma beschränkt, ohne dass eine "schulische oder kursmäßige Ausbildung" vorliegt, erfüllt das Kriterium einer Berufsausbildung im Sinne des FLAG 1967 nicht.

Eine im Anschluss an eine abgeschlossene universitäre Ausbildung aufgenommene praktische Ausbildung ist regelmäßig nur dann als Berufsausbildung zu werten, wenn diese Praxis für die Ausübung des Berufes vorgeschrieben ist.

Wie bereits vom Finanzamt in seiner Beschwerdevorentscheidung vom 3. Juni 2015 ausgeführt, wird das von der Tochter vom 5. September bis 31. Oktober 2013 absolvierte Praktikum als von der Universität anerkanntes Pflichtpraktikum („Vorpraktikum“) auch für den Anspruch auf Gewährung der Familienbeihilfe anerkannt.

Das zweite nachfolgende Praktikum entspricht aufgrund vorstehender Ausführungen – es handelt sich hiebei um die Sammlung praktischer Erfahrungen als Designassistentin in der Firma n9 in s3 (siehe Praktikumsbescheinigung vom 30. November 2013), welche ohne Vorliegen einer "schulischen oder kursmäßigen Ausbildung" auf einen Arbeitsplatz bzw. verschiedenen Arbeitsplätzen in dieser Firma beschränkt ist, – nicht den Voraussetzungen einer für den Bezug der Familienbeihilfe relevanten Berufsausbildung in obigem Sinne.

Die Teilnahme am Kurs Mode – Mappenvorbereitung für die Aufnahmeprüfung erfüllt jedenfalls die quantitativen Kriterien, welche für eine zu berücksichtigende Berufsausbildung vorliegen müssen, keinesfalls. Im Zeitraum vom 14. Oktober 2013 bis 26. Mai 2014 wurden insgesamt 112 Unterrichtsstunden (jeweils montags von 17.00 bis 20.00 Uhr) absolviert.

Das Bundesfinanzgericht stellt nicht in Abrede, dass die Erfahrungen der Praktika wertvoll sowohl für ein allfälliges Studium wie auch für eine spätere Berufsausübung sind. Sie begründen aber keinen Anspruch auf Familienbeihilfe (vgl. VwGH 20.2.2008, 2006/15/0076).

In den Monaten Juni bis September 2014 wurden weder Kurse, Schulungen, noch Praktika von der Tochter der Bf absolviert. Laut im Akt befindlicher Unterlagen wird im Zulassungsverfahren anhand einer allen Bewerberinnen und Bewerbern ca. Mitte Mai zugeschickten Hausaufgabe, eine Vorauswahl getroffen. Die Zugangsprüfung findet Mitte Juli statt. Dort müssen an zwei Tagen vorgegebene künstlerisch-gestalterische Aufgaben bearbeitet werden. Zum Prüfungstermin ist eine Mappe mit eigenen Arbeiten mitzubringen. Sie soll maximal 15 selbstständig angefertigte Arbeiten enthalten.

Ein Vorliegen einer Berufsausbildung im Sinne des Familienlastenausgleichsgesetzes – siehe obige Ausführungen – kann auch für diese Monate mangels nachweislich erbrachter Kriterienerfüllung nicht bejaht werden.

Das Finanzamt hat daher in seiner Beschwerdevorentscheidung vom 3. Juni 2015 zu Recht erkannt, dass der bzw. die Beschwerde für den Zeitraum 1. September bis 31. Oktober 2013 statzugeben sowie für die Zeiträume 1. Juli 2013 bis 31. August 2013 und 1. November 2013 bis 30. September 2014 abzuweisen ist, da laut vorstehender Ausführungen kein Anspruch auf Gewährung der Familienbeihilfe gemäß § 2 Abs. 1 lit. b und d FLAG 1967 besteht. Die dortigen diesbezüglichen Ausführungen werden daher auch zum Inhalt dieses Erkenntnisses erhoben.

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

Diese Rückzahlungspflicht normiert eine objektive Erstattungspflicht desjenigen, der die Familienbeihilfe zu Unrecht bezogen hat. Die Verpflichtung zur Rückerstattung unrechtmäßiger Beihilfenbezüge ist von subjektiven Momenten unabhängig.

Entscheidend ist lediglich, ob der Empfänger die Beträge zu Unrecht erhalten hat. Ob und gegebenenfalls, wie der Bezieher die erhaltenen Beträge verwendet hat, ist nach § 26 Abs. 1 FLAG 1967 unerheblich (VwGH 23.9.2005, 2005/15/0080).

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.

Diese Voraussetzung liegt im Beschwerdefall nicht vor, weil die Fragen, wann der frühestmögliche Zeitpunkt für den Beginn einer weiteren Berufsausbildung nach dem Abschluss einer Schulausbildung vorliegt und unter welchen Voraussetzungen ein Praktikum als Berufsausbildung anzusehen ist, durch die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes geklärt sind und von dieser Rechtsprechung mit

dieser Entscheidung nicht abgewichen wurde. Eine (ordentliche) Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Feldkirch, am 5. Dezember 2017