

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Josef Zwilling in der Beschwerdesache Bf, Adresse, vertreten durch die TREND WT- und Stb- GmbH, Paracelsusstraße 13, 5020 Salzburg, über die Beschwerde vom 04.01.2016 gegen den Rückforderungsbescheid der belangten Behörde Finanzamt Salzburg-Stadt vom 09.12.2015, betreffend den Anspruch auf Familienbeihilfe für ihren Sohn A zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

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

Entscheidungsgründe

1. Verfahrensgang

Am 31.08.2015 erging durch die belangte Behörde hinsichtlich des Anspruches auf Familienbeihilfe für den Sohn der Bf ein Überprüfungsschreiben. Dabei wurde der Bf das vorausgefüllte Beihilfenformular übermittelt und um Kontrolle und Verbesserung der eingetragenen Daten sowie um Vorlage des Studienerfolgsnachweises und der Fortsetzungsbestätigung/der Inskriptionsbestätigung des Sohnes ersucht.

Dieses Schreiben beantwortete die Bf am 09.09.2015 und reichte dieses am 10.09.2015 bei der belangten Behörde ein. Bei ihrer Antwort merkte sie beim Beihilfenformular hinsichtlich dem ständigen Wohnort ihres Sohnes an, dass dieser seinen Wohnsitz aufgrund seines Medizinstudiums, dieses werde durch die beigelegte Studienbestätigung belegt, nach Innsbruck verlegen werde. Des Weiteren habe sich ihr Sohn im letzten Semester für den Aufnahmetest des Medizinstudiums vorbereitet.

Daraufhin ersuchte die belangte Behörde die Bf am 16.11.2015 bis zum 07.12.2015 um Ergänzung. Als Ergänzungspunkte führte diese dabei folgende an:

- Studienerfolgsnachweis ab Oktober 2014 des Sohnes
- Vorlage von Unterlagen, die eine ernsthafte und zielstrebige Berufsausbildung belegen könnten (ab der letzten positiven Prüfung, zB negative Prüfungsergebnisse, Bestätigung der Uni über die tatsächliche Teilnahme an Kursen, Übungen etc.).

Diesen Vorhalt beantwortete die Bf mittels Schriftsatz samt beigelegter Unterlagen vom 22.11.2015. Sie führte dabei begründend aus, ihr Sohn habe sich nach seiner Matura entschieden, Humanmedizin zu studieren.

Nachdem die erste Möglichkeit zur Aufnahmeprüfung im Juli 2015 bestanden habe, habe er sich entschieden Biologie zu studieren, da es ein themennahes Studium sei. Im Anhang finde sich ein Lehrveranstaltungszeugnis. Im zweiten Semester habe der Sohn nur Vorlesungen besucht, die diesen für seinen Aufnahmetest nützlich sein hätten können.

Nachdem das allein aber keine optimale Vorbereitung für die Aufnahmeprüfung gewesen sei, bei der bekanntlich von 3800 Teilnehmern nur die 270 Besten genommen werden würden, habe dieser sich online für T—Med angemeldet.

Der Sohn habe dann am 3.Juli die Aufnahmeprüfung gemacht und diese als 17. Bester bestanden.

Des Weiteren enthalte der Anhang ein Lehrveranstaltungszeugnis der Uni Med in Innsbruck.

In der Folge erließ die belangte Behörde am 09.12.2015 einen Bescheid über die Rückforderung zu Unrecht bezogener Beträge an Familienbeihilfe (FB) und Kinderabsetzbetrag (KG) im Zeitraum von Jänner 2015 bis September 2015 mit folgender Begründung:

Für volljährige Kinder stehe 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 anspruchsbegründend werde 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 selbst wegen einer Behinderung Unterhalt zu verschaffen.

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.

Da der Sohn die letzte positive Prüfung am 10.12.2014 abgelegt habe und zudem keine Unterlagen vorgelegt worden seien, die eine ernsthafte und zielstrebige Berufsausbildung belegen würden, bestehe von Jänner 2015 bis September 2015 kein Anspruch auf Familienbeihilfe.

Die Vorbereitung auf die Aufnahmeprüfung der Medizinischen Universität stelle keine Berufsausbildung dar.

Gegen diesen Rückforderungsbescheid erhob der Bf innerhalb offener Rechtsmittelfrist am 04.01.2016 Beschwerde und begründete diese dabei wie folgt: Die Abgabenbehörde sei der Meinung, für den Zeitraum Jänner bis September 2015 stehe kein Anspruch auf Familienbeihilfe zu, da die Vorbereitung auf die Aufnahmeprüfung der Medizinischen Universität keine Berufsausbildung darstelle.

Dieser Ansicht der Abgabenbehörde müsse widersprochen werden, da die Vorbereitungszeit zur Ablegung einer Aufnahmeprüfung, welche Voraussetzung für die Aufnahme eines Studiums sei, sehr wohl dem Grunde nach als Berufsausbildung angesehen werden könne, wenn diese Vorbereitungszeit in quantitativer Hinsicht die volle Zeit des Kindes in Anspruch nehme und das Kind ernsthaft und zielstrebig um den Studienfortgang bemüht sei.

So habe auch der Unabhängige Finanzsenat in seiner Berufungsentscheidung vom 16.12.2011 (RV/0584-L/09) in einem gleichgelagerten Fall geurteilt: *„Die positive Absolvierung des Aufnahmetests stellt eine unverzichtbare Bedingung für die Aufnahme an dieser Universität dar. Somit steht der Ansicht nichts entgegen, dass auch die Vorbereitungszeit auf die Erfüllung dieser Voraussetzung schon das Vorliegen einer Berufsausbildung impliziert,“*

Der Sohn habe am 24.06.2014 die Reifeprüfung erfolgreich bestanden und habe sich dieser entschieden, Humanmedizin zu studieren.

Da die Aufnahmeprüfung sehr schwer sei und für 14.000 Bewerber „lediglich“ für ca. 10% ein Studienplatz zur Verfügung stehe, sei eine entsprechende Vorbereitung angebracht gewesen.

So sei im Herbst 2014 ein Semester Biologie studiert und am 10.12.2014 die entsprechende Prüfung abgelegt worden.

In der Folge sei mit der Vorbereitung auf die anderen Fächer (Chemie, Physik, Mathematik, Textverständnis und kognitive Fähigkeiten) begonnen worden. Nach einem intensiven Selbststudium im Jänner und Februar habe sich der Sohn im März 2015 beim Vorbereitungskurs „t-med“ angemeldet.

Am 03.07.2015 habe der Aufnahmetest MedAT-H stattgefunden.

Der Sohn habe von 11.400, die zur Prüfung angetreten seien, den siebzehnbesten Test geschrieben und dafür den Rangplatz 17 und den entsprechenden Studienplatz in Innsbruck erhalten.

So ein Ergebnis sei aber nur durch intensives Lernen möglich, sodass aus diesem Grunde schon glaubhaft gemacht werde, dass die Vorbereitungszeit in quantitativer Hinsicht die volle Zeit in Anspruch genommen haben müsse.

Des Weiteren habe der Sohn unmittelbar danach, nämlich am 19.08.2015, sein Medizinstudium begonnen. Damit sei die Ernsthaftigkeit und Zielstrebigkeit am Studienfortgang eindeutig dargelegt worden.

Ihres Erachtens nach seien demnach die Voraussetzungen, die die Rechtsprechung fordere, um die Vorbereitungszeit für Aufnahmeprüfungen als Berufsausbildung anzuerkennen, erfüllt und sei der Anspruch auf Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag für den Zeitraum Jänner bis September 2015 jedenfalls gegeben.

Im Anschluss daran erging durch die belangte Behörde am 10.02.2016 ein weiteres Ergänzungersuchen, in welchem diese die Bf bis zum 02.03.2016 zu folgenden Punkten um Ergänzung ersuchte:

Nach Ihrem Schreiben habe sich ihr Sohn im Jänner und Februar 2015 im intensiven Selbststudium auf den Aufnahmetest vorbereitet. Hierzu fragte die belangte Behörde, in welchem zeitlichen Umfang sich der Sohn auf die Prüfung vorbereitet habe und ob es Unterlagen als Beweis dazu gebe.

Im Beschwerdeschreiben führe die Bf an, dass sich der Sohn im März 2015 beim Vorbereitungskurs "*t-med*" angemeldet habe. Die Bf gebe diesbezüglich nicht bekannt, ab wann der Sohn (genaues Datum) diesen Vorbereitungskurs absolviert habe und welchen zeitlichen Umfang pro Monat diese Vorbereitung in Anspruch genommen habe. Deshalb fragte die belangte Behörde die Bf, ob es Unterlagen gebe, die diesen zeitlichen Umfang belegen könnten und bat diese um Vorlage der Unterlagen von "*t-med*" über die absolvierten Bereiche.

Laut Ihrem Schreiben habe der Sohn das Studium am 19.8.2015 begonnen. Da der Studienbeginn an öffentlichen Universitäten für das Wintersemester erst der jeweilige Oktober sei, ersuchte die belangte Behörde die Bf Unterlagen vorzulegen, aus denen sich der 19.8.2015 als Studienbeginn ergebe.

Diesen Vorhalt beantworte die Bf am 24.02.2016 indem sie wie folgt argumentierte: Um in Österreich Medizin zu studieren, sei an den Medizinischen Universitäten eine Aufnahmeprüfung abzulegen.

An jeder Medizinischen Universität würden sich jährlich mehrere Tausend Anwärter bewerben. Die Anwärter hätten eine Aufnahmeprüfung abzulegen. Die Prüfung werde nur von einem geringen Prozentsatz der Prüflinge bestanden. Je nachdem, wieviel Studienanfänger die einzelne Medizinische Universität jedes Jahr zulasse, werde von den Aufnahmewerbern, die die Prüfung bestanden hätten, wiederum nur ein geringer Prozentsatz zum Studium zugelassen.

Die Aufnahmeprüfung, der sich die Studienanwärter unterziehen müssten, erfordere eine monatelange Vorbereitung, insbesondere dann, wenn, wie im gegenständlichen Fall, der Bewerber so viel Zeit in die Vorbereitung investiere, dass er nach menschlichem Ermessen die Prüfung bestehen und als Studienanfänger zugelassen werde.

Die Firma *t-med* in Graz biete Vorbereitungskurse für Medizinstudenten an (siehe im Internet www.t-med.at und die angeschlossenen Beilagen). Diese Kurse würden sich aber nicht in der Weise gestalten, dass die Kursteilnehmer zu bestimmten Zeiten in einem Vortragssaal sitzen und etwas Vorgetragenes anhören würden.

Es handle sich ausschließlich um Fernkurse, für die nur ein Internet-Zugang und keine persönliche Anwesenheit erforderlich seien. Die Kursteilnehmer würden gegen Entgelt Prüfungsunterlagen (Skripten in Buchform) zur Verfügung gestellt bekommen.

Diese Prüfungsunterlagen könnten für die Aufnahmeprüfungen an den Medizinischen Universitäten Wien, Graz und Innsbruck verwendet werden, weil diese drei Universitäten ein einheitliches Aufnahmeverfahren anwenden würden.

Die Aufgabe der Studienanwärter sei es, sich an Hand der gekauften Prüfungsunterlagen das Wissen im Selbststudium anzueignen. Des Weiteren hätten die Prüfungsanwärter die Möglichkeit, das erlernte Wissen auf einer Lernplattform im Internet zu überprüfen.

Ihr Sohn habe sich in den Monaten Jänner, Februar und März 2015 in einem intensiven Selbststudium, das täglich ca. sechs Stunden in Anspruch genommen habe, in mehreren Fächern, wie zum Beispiel Chemie, Physik und Mathematik, vorbereitet.

Am 22.03.2016 habe sich ihr Sohn sodann bei der Firma t-med in Graz angemeldet (siehe Beilage). Anhand der von t-med zur Verfügung gestellten Unterlagen habe sich der Sohn im Selbststudium, das zunächst mindestens sechs Stunden täglich in Anspruch genommen habe und alsbald auf ca. acht Stunden täglich gesteigert worden sei, den Prüfungsstoff angeeignet.

Am 03.07.2015 habe ihr Sohn an der Medizinischen Universität Innsbruck die Aufnahmeprüfung "*MedAT*" abgelegt. Das wie oben geschilderte zeitintensive Selbststudium sei durch den Umstand belohnt worden, dass der Sohn von ca. 4.000 Studienanwärtern, die in Innsbruck ihr Studium beginnen hätten wollen, die siebzehnbeste Prüfung abgelegt habe und im Herbst 2016 an der Medizinischen Universität Innsbruck das Studium beginnen hätte können.

Da die gesamten Prüfungsvorbereitungen im Selbststudium vorgenommen hätten werden müssen, gebe es naturgemäß keine Unterlagen über den zeitlichen Umfang. Zum Beweis dieses Sachverhalts mache sie Zeugen namhaft.

Die Unterlagen von t-med seien von ihrem Sohn nach der bestandenen Aufnahmeprüfung an eine andere Prüfungsanwärterin weitergegeben worden und könnten daher nicht vorgelegt werden. Bei den Prüfungsunterlagen handle es sich um Skripten im DIN A4-Format, die, nebeneinander aufgestellt, ca. 70 cm Breite aufweisen würden. Auch zum Beweis dieses Sachverhalts mache die Bf Zeugen namhaft.

Die Schilderung, dass der Sohn das Medizin-Studium am 19.08.2015 begonnen habe, entspreche nicht den Tatsachen. Am 19.08.2015 habe er vielmehr die Inskription vorgenommen. Der Studienbeginn sei, wie das Finanzamt Salzburg-Stadt richtig festgestellt habe, im Oktober 2015 gewesen.

Es werde nochmals auf die zum gegenständlichen Sachverhalt bereits ergangene Rechtsprechung (z.B. UFS vom 16.12.2011, RV/0584—L/09, u.a.m.) verwiesen und beantragt, der Beschwerde vollinhaltlich stattzugeben.

Daran anschließend erließ die belangte Behörde am 14.03.2016 die Beschwerdevorentscheidung, in welcher sie der Beschwerde teilweise stattgab. Die Stattgabe umfasste dabei den Zeitraum Jänner bis Juli 2015 in der Höhe von € 1.457,10 (Familienbeihilfe € 1.048,30 und Kinderabsetzbetrag € 408,80). Abgewiesen wurde die Beschwerde jedoch hinsichtlich des Zeitraums August bis September 2015 in Höhe von € 434,60 (Familienbeihilfe € 317,80 und Kinderabsetzbetrag € 116,80).

Begründend führte die belangte Behörde ergänzend zu ihrem Rückforderungsbescheid aus, dass sich der Sohn laut Beschwerdevorbringen ab Jänner 2015 auf den Aufnahmetest für das Medizinstudium vorbereitet habe, den er am 3.7.2015 absolviert habe. Diese Vorbereitung stelle eine Berufsausbildung im Sinne des § 2 Abs 1 lit b FLAG dar und es bestehe Anspruch auf Familienbeihilfe für den Sohn für die Monate Jänner bis Juli 2015.

Von 4.7.2015 bis zum Studienbeginn im Oktober 2015 habe der Sohn keine Berufsausbildung absolviert. Da es sich beim Aufnahmetest für das Medizinstudium um keinen Abschluss einer Schulausbildung gehandelt habe, bestehe kein Anspruch auf Familienbeihilfe für die „Zwischenzeit“ von August bis September 2015 nach § 2 Abs 1 lit d FLAG.

Der Beschwerde hätte daher nur teilweise stattgegeben werden können (Stattgabe Jänner bis Juli 2015, Abweisung August und September 2015).

In der Folge beantragte die Bf fristgerecht mittels Vorlageantrag vom 23.03.2016, dass ihre Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt werde. Diesen Antrag begründete die Bf ergänzend zu ihren Vorbringen damit, dass ihr Sohn bereits während der Schulzeit den Wunsch geäußert habe, Medizin zu studieren.

Am 24.06.2014 habe dieser am Privatgymnasium der Herz-Jesu Missionare in Salzburg die Matura mit gutem Erfolg bestanden. Da sich dieser auf seine Matura habe vorbereiten müssen, sei es diesem unter keinen Umständen möglich und zumutbar gewesen, sich gleichzeitig für die Anfang Juli 2014 stattfindende Aufnahmeprüfung für das Medizinstudium vorzubereiten.

Aus diesem Grund und in Vorbereitung auf sein Medizinstudium habe der Sohn im Herbst 2014 begonnen, an der Universität Salzburg Biologie zu studieren. Er habe in diesem Fach auch Prüfungen positiv abgelegt.

Die belangte Behörde habe in der Beschwerdevorentscheidung den Anspruch auf Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag für die Monate August und September 2015 mit der Begründung verwehrt, dass der Sohn in dieser Zeit keine Berufsausbildung absolviert habe und es sich beim Aufnahmetest für das Medizinstudium um keinen Abschluss einer Schulausbildung handle.

Der bestandene Aufnahmetest für das Medizinstudium sei natürlich kein Abschluss einer Schulausbildung sondern Voraussetzung für das Studium. Die Begründung, dass mein Sohn in den Monaten August und September 2015 keine Berufsausbildung absolviert

habe, stelle keine Begründung dar. Welche Berufsausbildung solle jemand absolvieren, der im Frühsommer die Matura ablege und im Herbst sein Studium beginne? Diese Fallkonstellation sei ident auf ihren Sohn zu übertragen, weil dieser gar keine andere Möglichkeit gehabt habe, als im Juli 2015 zum Aufnahmetest anzutreten.

Aus allen genannten Gründen ergebe sich, dass die Rückforderung zu Unrecht bezogener Beträge (Familienbeihilfe, Kinderabsetzbetrag) in unrichtiger Anwendung der gesetzlichen Vorgaben erfolgt sei.

Nochmals werde auf die zum gegenständlichen Sachverhalt bereits ergangene Rechtsprechung (z.B. UFS vom 16.12.2011, RV/0584—L/09, u.a.m.) verwiesen.

Schließlich legte die belangte Behörde am 27.04.2016 die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor (samt Vorlagebericht).

2. Sachverhalt

Der Sohn der Bf, A, wurde am X geboren.

Er maturierte am 24.06.2014 und begann im Wintersemester 2014/15 ein Studium an der Universität Salzburg. Im Rahmen dessen absolvierte der Sohn seine letzte positive Prüfung am 10.12.2014 (siehe Lehrveranstaltungszeugnis der Universität Salzburg).

Ab Jänner 2015 bereitete sich der Sohn auf den am 03.07.2015 stattgefundenen Eignungstest für das Medizinstudium an der Medizinischen Universität Innsbruck (kurz MUI) vor. Bei diesem Aufnahmetest erzielte der Sohn das siebzehntbeste Testergebnis, sodass dieser mit dem Wintersemester 2015/16 das Studium der Humanmedizin beginnen konnte und sich dieser am 19.08.2015 dafür inskribierte (siehe MedAT – Testergebnis der Medizinischen Universität Innsbruck sowie Studienblatt des Ordentlichen Studierenden für das Wintersemester 2015/16).

Das Studienjahr 2015/16 an der MUI war dabei so eingeteilt, dass von Montag, den 10.08.2015 bis einschließlich Donnerstag, den 01.10.2015 die allgemeine Zulassungsfrist und bis einschließlich Montag, den 30.11.2015, die Zulassungsnachfrist stattfand. Lehrveranstaltungen wurden im Wintersemester 2015/16 in der Zeit von Montag, den 28.09.2015, bis Freitag, den 29.01.2016, abgehalten (siehe Akademisches Jahr der MUI auf deren Webseite www.i-med.ac.at, abgerufen am 07.09.2018).

Die FB und der KG wurden zuerst mittels Bescheid vom 09.12.2015 für den Zeitraum Jänner bis September 2015 zurückgefordert. Jedoch erstreckte die belangte Behörde mittels Beschwerdeentscheidung vom 14.03.2016 den Anspruch auf FB und KG auf die Monate Jänner bis Juli 2015.

3. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem vom Finanzamt vorgelegten Akt und ist unstrittig.

4. Rechtsgrundlagen

Gemäß **§ 2 Abs. 1 FLAG 1967, idF BGBl. I Nr. 35/2014** , haben Personen Anspruch auf Familienbeihilfe, die im Bundesgebiet einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben,

...

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.

...

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.

Gemäß **§ 26 Abs. 1 FLAG 1967, idF BGBl. I Nr. 103/2007** , hat, wer Familienbeihilfe zu Unrecht bezogen hat, die entsprechenden Beträge zurückzuzahlen.

Gemäß **§ 33 Abs. 3 EStG 1988**, in der streitgegenständlichen Fassung, steht Steuerpflichtigen, denen auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, 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.

Gemäß **§ 279 Abs. 1 BAO 1961, idF BGBl. I Nr. 14/2013** , hat das Verwaltungsgericht, außer in den Fällen des § 278, immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

5. Dazu wird rechtlich erwogen

Strittig ist im Beschwerdefall, ob und für welchen Zeitraum zwischen der Beendigung der Vorbereitung zum Aufnahmetest des Medizinstudiums, welchen der Sohn am 03.07.2015 positiv absolvierte, und dessen tatsächlichem Studienbeginn an der MUI im Wintersemester 2015/16 die Bf für ihren Sohn Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag zusteht.

Nach dem FLAG ist dafür der Begriff „Berufsausbildung“ wesentlich. Das Gesetz definiert diesen Begriff nicht. Jedoch fallen nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH (jedenfalls) alle Arten schulischer oder kursmäßiger Ausbildungen darunter, in deren Rahmen noch nicht berufstätigen Personen ohne Bezugnahme auf die spezifischen Tätigkeiten an einem konkreten Arbeitsplatz das für das künftige Berufsleben erforderliche Wissen vermittelt wird.

Zur Qualifikation als Berufsausbildung iSd § 2 Abs. 1 lit b FLAG 1967 kommt es nicht nur auf das *"ernstliche und zielstrebige Bemühen um den Studienfortgang"* an, sondern die Berufsausbildung muss auch in quantitativer Hinsicht die volle Zeit des Kindes in Anspruch nehmen (z.B. VwGH 23.2.2011, 2009/13/0127; VwGH 15.12.2009, 2007/13/0125).

Zur Frage, ob Vorbereitungszeiten (z.B. Kursbesuche, Selbststudium) zur Ablegung von verpflichtenden Aufnahmeprüfungen bzw. Tests – hier des EMS, der eine notwendige Vorbedingung für die Zulassung zum Medizinstudium darstellt – als Berufsausbildung iSd FLAG anzuerkennen sind, haben der UFS bzw. das BFG schon mehrfach ausgesprochen, dass dies unter bestimmten Voraussetzungen zutrifft (siehe insbesondere UFS 16.12.2011, RV/0584-L/09; UFS 18.01.2012, RV/1460-W/11; BFG 02.06.2015, RV/5101278/2012; VwGH 15.12.2009, 2007/13/0125).

Den notwendigen zeitlichen Umfang einer Ausbildung regelt dabei weder das Gesetz, noch trifft die Judikatur des VwGH diesbezüglich eine klare Aussage. Im Fall des Besuches einer Maturaschule führte der VwGH nur allgemein aus, das ernstliche und zielstrebige, nach außen hin erkennbare Bemühen um den Ausbildungserfolg manifestiere sich im Antreten zu den erforderlichen Vorprüfungen. Zwar sei nicht (nur) der Prüfungserfolg ausschlaggebend, der Maturaschüler müsse aber durch das Antreten zu Prüfungen innerhalb angemessener Zeit versuchen, die Voraussetzungen für die Zulassung zur Reifeprüfung zu erlangen (z.B. VwGH 28.01.2003, 2000/14/0093).

Wird mit einer Ausbildung die Ablegung der Matura angestrebt, so ist nach der Judikatur des BFG als Vergleichsmaßstab regelmäßig der für den Besuch einer AHS oder BHS erforderliche Zeitaufwand heranzuziehen, also mindestens 30 Wochenstunden (siehe z.B. BFG 13.06.2017, RV/7104294/2015; BFG 02.06.2015; RV/5101278/2012), wobei im Übrigen dazu regelmäßig noch der Aufwand für die Vorbereitung zu Hause kommt. In der UFS-Entscheidung vom 10.03.2009, RV/0133-S/09, wird der zeitliche Aufwand für ein Vollzeitstudium mit 20 bis 25 Wochenstunden zuzüglich Hausaufgaben beziffert. Bei einer postgradualen Ausbildung zur klinischen Psychologin sah der UFS einen durchschnittlichen Arbeitsaufwand von „mehr als 30 Wochenstunden“ als in zeitlicher Hinsicht genügend zielstrebig an (vgl. UFS 16.04.2007, RV/0910-W/06; Lenneis in *Csaszar/Lenneis/Wanke*, FLAG, § 2 Rz 40 ff).

Demnach wird regelmäßig ein wöchentlicher Zeitaufwand für den Unterricht und die Vorbereitungszeit von mindestens 30 Stunden erforderlich sein, um von einer Berufsausbildung im Sinne des FLAG sprechen zu können (siehe Lenneis in *Csaszar/Lenneis/Wanke*, FLAG, § 2 Rz 40 sowie UFS 24.05.2013, RV/0706-I/12 und BFG 16.03.2015, RV/7103821/2014).

Es ist daher vorliegenden Beschwerdefall pro Monat zu überprüfen, ob die Berufsausbildung – gemäß der angeführten Rechtsprechung – auch in quantitativer Hinsicht das besagte zeitliche Ausmaß erreicht hat. Der gesetzliche Anspruchszeitraum für die FB ist nämlich der Monat, weshalb das Bestehen eines Anspruches von Monat zu

Monat anders zu beurteilen sein kann (vgl. VwGH 8.07.2009, 2009/15/0089; Lenneis in *Csaszar/Lenneis/Wanke*, FLAG, § 2 Rz 41).

Die belangte Behörde entschied daher zu Recht, dass die Bf für ihren Sohn aufgrund dessen intensiver Vorbereitung auf den EMS ab Jänner 2015 und dessen positiver Absolvierung als siebzehnt Bestplatzierter Anfang Juli 2015 für die Monate Jänner bis Juli 2015 die FB und der KG zustand.

Für den somit verbliebenen strittigen Zeitraum August und September 2015 ist festzustellen, wie im Punkt 2 Sachverhalt angeführt, dass am 19.08.2015 eine Immatrikulation (= Einschreibung) ihres Sohnes als ordentlicher Hörer an der MUI erfolgte. Die Vorlesungen dabei begannen jedoch frühestens am 28.09.2015.

Diesbezüglich trifft es zwar zu, wie die Bf in ihrer Beschwerde vom 04.01.2016 ausführt, dass diese Meldung ihres Sohnes eine Anspruchsvoraussetzung für den Studienbeginn bzw. das erste Studienjahr bildet. Jedoch ist dies ein reiner Formalakt, welcher für sich alleine keinen Anspruch auf FB und KG begründet. Vielmehr setzt eine im Sinne des § 2 Abs. 1 lit. b FLAG 1967 voraus, dass ein Studium tatsächlich betrieben wird (siehe BFG vom 14.01.2015, RV/5100632/2012; UFS 28.01.2004; RV/0258-G/03; Wimmer in *Csaszar/Lenneis/Wanke*, FLAG, § 2 Rz 59).

Für das erste Studienjahr ist nach übereinstimmender Auffassung der Literatur und der Judikatur zwar kein Prüfungsnachweis erforderlich, aber muss sehr wohl das ernsthafte und zielstrebige Bemühen um einen Studienerfolg nach außen hin zum Ausdruck kommen. Es muss also das Studium tatsächlich betrieben werden. Dazu muss zumindest der laufende Besuch von Lehrveranstaltungen des betreffenden Studiums erfolgen (siehe BFG vom 14.01.2015, RV/5100632/2012; UFS 28.01.2004; RV/0258-G/03; Wimmer in *Csaszar/Lenneis/Wanke*, FLAG, § 2 Rz 59).

Diese Annahme wird durch folgende Angabe in ihrer Vorbehaltsbeantwortung vom 24.02.2016 bekräftigt: „*der Studienbeginn war, wie das Finanzamt Salzburg-Stadt richtig feststellt, im Oktober 2015*“. Daraus geht hervor, dass das Studium des Sohnes in den gegenständlichen Monaten nicht das für eine Berufsausbildung erforderliche quantitative Ausmaß von 30 Wochenstunden erreichen konnte.

Folglich sind für die Monate August und September 2015 die FB und KG in der Höhe von € 434,60 von der Bf zurückzufordern.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG iVm § 25a Abs. 1 VwGG ist gegen diese Entscheidung eine (ordentliche) Revision unzulässig. Es handelt sich um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, da das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht der in der Entscheidung dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes folgt.

Salzburg-Aigen, am 28. September 2018