

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf., X., gegen den Bescheid des Finanzamtes Waldviertel vom 29.01.2014, betreffend Abweisung eines Antrags auf Familienbeihilfe ab Oktober 2013 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

### **Entscheidungsgründe**

Die Tochter der Beschwerdeführerin (Bf.), geb. 1991, studiert seit dem Wintersemester 2009 Internationale Entwicklung an der Universität Wien.

Die Bf. beantragte am 27. September 2013 die Weitergewährung der Familienbeihilfe und legte dem Finanzamt ein fachärztliches Gutachten vom 10. Juni 2013 von Dr. D., Facharzt für Psychiatrie und Neurologie, Konsiliararzt der psychologischen Beratungsstelle für Studierende Wien, vor. In dem Gutachten wird bescheinigt, dass T. das Studium im Sommersemester 2013 wegen Krankheit (leichte depressive Reaktion) mehr als zwei Monate nicht betreiben hat können.

Das Finanzamt wies die Bf. mit Ergänzungsauftrag vom 8. Oktober 2013 darauf hin, dass eine vollständige Studienbehinderung infolge eines unvorhergesehenen oder unabwendbaren Ereignisses (zB Krankheit) während des im Inland betriebenen Studiums die vorgesehene Studienzeit verlängere. Es werde um Vorlage eines ärztlichen Attests ersucht, aus dem ersichtlich sei, dass die Studienbehinderung von T. infolge Krankheit mindestens drei Monate lang ununterbrochen andauert habe.

Am 29. Oktober 2013 langte ein fachärztliches Gutachten desselben Arztes, datiert mit 10. Juni 2013 ein, in dem für das Wintersemester 2013 eine mehr als dreimonatige Studienbehinderung bescheinigt wurde.

Das Finanzamt wies den Antrag auf Gewährung der Familienbeihilfe ab Oktober 2013 mit Bescheid vom 29. Jänner 2014 unter Verweis auf die gesetzlichen Bestimmungen des § 2 Abs. 1 lit. b Familienlastenausgleichsgesetz 1967 (FLAG 1967) und § 3 Studienförderungsgesetz 1992, BGBl.Nr. 305/1992, mit der Begründung ab, dass als Nachweis für eine krankheitsbedingte Studienbehinderung eine schlüssige ärztliche

Bestätigung unumgänglich sei. Im fachärztlichen Gutachten vom 10. Juni 2013, vorgelegt am 27. September 2013, sei für das Sommersemester 2013 eine mehr als zwei Monate andauernde Studienbehinderung in Folge Krankheit bescheinigt worden.

In dem am 29. Oktober 2013 neuerlich vorgelegtem fachärztlichen Gutachten, ebenfalls datiert mit 10. Juni 2013, sei für das Wintersemester 2013 eine mehr als drei Monate andauernde Studienbehinderung in Folge Krankheit bescheinigt worden.

Da somit aus dem ersten vorgelegten ärztlichen Gutachten die erforderliche dreimonatige Studienbehinderung für das Sommersemester 2013 nicht bescheinigt worden sei und das zweite vorgelegte ärztliche Gutachten das Wintersemester 2013 betreffe, sei somit der für eine Verlängerung der Studienzeit erforderliche Nachweis nicht erbracht worden.

Die Bf. brachte gegen den Abweisungsbescheid fristgerecht Beschwerde ein und legte ein weiteres fachärztliches Gutachten von Dr. D. vor. In der Beschwerdebegründung führte sie aus, dass dem behandelnden Arzt leider der Fehler passiert sei, das falsche Semester einzutragen. Der behandelnde Arzt habe natürlich am 10. Juni 2013 kein Gutachten über das Wintersemester 2013 ausstellen können, denn dieses habe erst am 1. Oktober 2013 begonnen. Es sei daher klar ersichtlich, dass der behandelnde Arzt bei der Erstellung des Gutachtens das falsche Semester eingetragen habe. Sie lege nun das korrigierte Gutachten vom 10. Juni 2013 erneut vor und beantrage, das nun richtige Gutachten zu berücksichtigen und einen neuen Bescheid zu erlassen.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 1. Juli 2014 ab; im Beschwerdefall könne nicht mehr von einer schlüssigen ärztlichen Bestätigung die Rede sein, wenn erst im dritten Anlauf eine ausreichend lange Studienbehinderung (mehr als drei Monate) und das korrekte Semester bescheinigt werde. Weiters seien in der Beschwerde weder nähere Angaben über die Erkrankung der Tochter gemacht noch ausgeführt worden, inwieweit die Tochter durch ihre Erkrankung im Studium beeinträchtigt gewesen sei.

Die Bf. stellte einen Vorlageantrag und führte darin im Wesentlichen zur Begründung aus, dass in der Beschwerdevorentscheidung als Begründung ein nicht schlüssiges ärztliches Gutachten festgestellt worden sei. Das sei nicht nachvollziehbar. Tatsache sei, dass ihre Tochter am 27. September 2013 ein ärztliches Gutachten über eine mehr als zweimonatige Studienbehinderung zur Vorlage brachte. Nach einem Ergänzungsersuchen und einem Telefonat ihrer Tochter mit der zuständigen Sachbearbeiterin habe der Arzt das Attest auf den von der Sachbearbeiterin gewünschten Wortlaut korrigiert, da die Krankheit ja tatsächlich länger als 3 Monate andauert habe. Dass der Arzt bei der Neuausstellung das falsche Semester angekreuzt habe und daher das Attest ein zweites Mal korrigieren habe müssen, könne ihrer Tochter nicht zur Last gelegt werden.

Sie halte es für gewagt, ein Attest von Dr. D., Facharzt für Psychiatrie und Neurologie, Psychotherapeut und Primarius am Otto Wagner Spital, als nicht schlüssig zu bezeichnen. Weiters seien fehlende Angaben über die genaue Erkrankung ihrer Tochter bemängelt worden. Dazu könne sie nur feststellen, dass weder im Ergänzungsersuchen noch

im telefonischen Gespräch mit der zuständigen Sachbearbeiterin noch im ersten Abweisungsbescheid nähere Angaben über die Erkrankung ihrer Tochter verlangt worden seien.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

#### **1. Gesetzliche Bestimmungen**

Nach § 2 Abs. 1 lit. b FLAG 1967 in der für den Streitzeitraum geltenden Fassung haben Anspruch auf Familienbeihilfe Personen, die im Bundesgebiet einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, 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.

Das Bundesfinanzgericht hat unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenvorgangs nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht (§ 167 Abs. 2 BAO iVm § 2a BAO). Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. für viele VwGH 9.9.2004, 99/15/0250) ist von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt.

#### **2. Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zu Grunde gelegt:**

Das Bundesfinanzgericht nimmt den folgenden (entscheidungsrelevanten) Sachverhalt als erwiesen an und legt ihn seiner Entscheidung zugrunde:

Unbestritten steht fest, dass die Tochter der Bf. seit dem Wintersemester 2009 an der Universität Wien Internationale Entwicklung (Bachelorstudium) studiert und im Sommer- und Wintersemester 2013 als ordentliche Studierende dieser Studienrichtung zur Fortsetzung gemeldet war. Die vorgesehene Studienzeit für dieses Studium beträgt 6 Semester (= Ende des Sommersemesters 2012).

Fest steht weiters, dass die drei ärztlichen Bestätigungen über die Studienbehinderung das Datum 10.6.2013 tragen und auf einem Vordruck folgenden Inhalts erteilt wurden:

*"Fachärztliches Gutachten der Konsiliarärztin/des Konsiliararztes der Psychologischen Beratungsstelle für Studierende Wien.*

*Es wird hiermit bestätigt, dass die/der Studierende ... geboren am ... wegen folgender Krankheit im Winter/Sommersemester ... bzw. seit ... für mehr als zwei Monate ihr/sein Studium (in der Studienrichtung ... ) nicht betreiben konnte."*

Der Facharzt setzte in diesen Vordruck neben den persönlichen Daten der Tochter der Bf. als Krankheit "leichte depressive Reaktion" ein und korrigierte auf zwei von drei Bestätigungen handschriftlich "zwei" auf "drei" Monate. In einem der Bestätigungen wird "im Wintersemester 2013" angegeben, in den beiden anderen "im Sommersemester 2013".

### **3. Rechtlich folgt daraus:**

#### **3.1 Toleranzsemester**

Das von der Tochter der Bf. absolvierte (Bachelor-)Studium ist nicht in Studienabschnitte, jedoch in Semester gegliedert (sh. Curriculum für das Bachelorstudium Internationale Entwicklung, Sitzung des Senats vom 16. Juni 2011; VwGH 29.9.2011, 2011/16/0086 ).

Nach der in der Literatur (sh. *Wimmer* in *Czaszar/Lenneis/Wanke*, FLAG, § 2 Tz 80) vertretenen Ansicht ist bei in Semester gegliederten Studien eine Berufsausbildung nur dann anzunehmen, wenn die vorgesehene Studienzeit pro Studienabschnitt um nicht mehr als ein (Toleranz)Semester überschritten wird. Subsidiär und nur bei Berufsausbildungen an Einrichtungen, die keine Semestereinteilung hätten, dürfe die vorgesehene Ausbildungszeit um maximal ein Ausbildungsjahr überschritten werden, um den Familienbeihilfenanspruch nicht zu verlieren (sh. auch UFS 23.7.2012, RV/0584-I/11; UFS 23.11.2012, RV/2809-W/12) . Diese Ansicht korreliert auch mit den Bestimmungen des Studienförderungsgesetzes 1992. In § 18 Abs 1 StudFG 1992 wird ausdrücklich normiert, dass nur dann, wenn das Studien- oder Ausbildungsjahr nicht in Semester gegliedert ist, auf die vorgesehene Ausbildungszeit zuzüglich eines (hier jedoch nur halben) Studien- oder Ausbildungsjahres abzustellen ist.

Das primäre Abstellen auf Toleranzsemester (und nicht auf "Toleranzjahre") bei allen Studien, die in Semester (und nicht in Ausbildungsjahre) gegliedert sind, ergibt sich nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes auch nach der Einführung der beihilfenrechtlich als zwei getrennt zu betrachtende Studien anzusehenden (sh. VwGH 29.9.2011, 2011/16/0086; VwGH 22.12.2011, 2011/16/0066) Bachelor- und Masterstudien daraus, dass diese im Ergebnis eine Zweiteilung der vormals bestehenden (einheitlichen, aber in Studienabschnitte gegliederten) Diplomstudien darstellen (sh. § 51 Abs 1 Z 3 UG zu Diplomstudien und § 51 Abs 1 Z 4 und 5 UG zu Bachelor- und Masterstudien). Es kann dem Gesetzgeber nicht unterstellt werden, dass er mit der Einführung der (in Studiensemester eingeteilten, aber nicht in Studienabschnitte gegliederten) Bachelor- und Masterstudien im Vergleich zu den vormals (und zum Teil immer noch aktuellen gleichartigen) in Semester und Studienabschnitte eingeteilten Diplomstudien die Bezugsdauer der Familienbeihilfe um jeweils ein zweites Toleranzsemester verlängern wollte, was im Ergebnis zu einer sachlich nicht begründbaren ungleichen Behandlung der Studentinnen und Studenten führen würde.

In der Rechtsprechung (vgl. die zur Thematik "Studienwechsel" ergangene Entscheidung UFS 5.10.2011, RV/0631-W/11, unter Hinweis auf VfGH 29.3.2007, 2005/15/0124) wird ebenfalls klar die Rechtsansicht vertreten, dass bei allen Studien, die in Semester eingeteilt sind, regelmäßig auf Semester abzustellen ist. Daraus folgt für die gegenständliche Problematik auf Grund der vergleichbaren gesetzlichen Regelung, dass bei in Semestern eingeteilten Studien die Verlängerung der vorgesehenen Studienzeit (nur) um ein Toleranzsemester bzw bei Bestehen mehrerer Studienabschnitte um eine entsprechende Anzahl von Toleranzsemestern möglich ist. Nur wenn diese Semestereinteilung nicht vorliegen würde, kommt eine Verlängerung um ein Ausbildungsjahr in Frage. Insoweit ist diese Auslegung auch verfassungskonform. Der Verfassungsgerichtshof hat das Abstellen auf Studienabschnitte im Zusammenhang mit § 17 Abs 4 StudFG idF BGBl I 23/1999 nämlich als verfassungswidrig erkannt, da eine Anknüpfung an derartige studienorganisatorische Zufälligkeiten sachlich nicht gerechtfertigt ist (vgl VfGH 26.2.2004, G 204/03 ua).

Der Gesetzestext steht dieser (verfassungskonformen) Auslegung jedenfalls nicht entgegen, da bei in Semestern gegliederten Studien, die nicht in (mehrere) Studienabschnitte unterteilt sind, eben nur ein Studienabschnitt, der (nur) ein Toleranzsemester vermittelt, vorliegt. Für den Beschwerdefall bedeutet dies, dass die Tochter der Bf. ihr Studium bis zum Ende des Wintersemesters 2011/2012 hätte absolvieren müssen.

Die behauptete Studienbehinderung ist erst im Sommersemester 2013 eingetreten, also zu einem Zeitpunkt, in dem der Anspruch auf Familienbeihilfe bereits erloschen war.

### **3.2 Studienbehinderung**

Selbst wenn die Ansicht vertreten werden könnte, es stünden zwei Toleranzsemester zu (hiervon geht offenbar ohne Begründung die Verwaltungspraxis aus), hätte die Beschwerde keine Aussicht auf Erfolg.

Aus dem Wortlaut im § 2 Abs. 1 lit. b FLAG 1967 "*... durch ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis (zB Krankheit) verlängert... dabei bewirkt eine Studienbehinderung von jeweils drei Monaten eine Verlängerung ...*" ergibt sich, dass das (unvorhergesehene bzw unabwendbare) Ereignis kausal für die Studienbehinderung von drei Monaten sein muss. Darüber hinaus muss dieses Ereignis eine so schwerwiegende Studienbehinderung zur Folge haben, dass diese Studienbehinderung der tatsächliche Grund für die Studienverzögerung (Nichteinhaltung der vorgesehenen Studienzeit pro Studienabschnitt) ist.

Wenn die Studienbehinderung aufgrund eines unvorhergesehenen oder unabwendbaren Ereignisses - auch wenn sie über einen Zeitraum von drei Monaten besteht - nicht so schwerwiegend ist, dass sie der anzuerkennende Grund für die Studienverzögerung ist, ist eine Verlängerung um ein Semester aus diesem Grund nicht möglich.

Wie bereits in der Begründung der Beschwerdeentscheidung des Finanzamtes ausführlich dargelegt, hat die Bf. im Zuge des Verfahrens insgesamt drei fachärztliche Gutachten, sämtliche von Dr. D., Facharzt für Psychiatrie und Neurologie, beigebracht.

Im ersten Gutachten vom 10. Juni 2013, eingelangt beim Finanzamt am 27. September 2013, wurde der Tochter der Bf. bescheinigt, dass sie wegen der Krankheit "leichte depressive Reaktion" im Sommersemester 2013 für mehr als zwei Monate das von ihr betriebene Studium (Internationale Entwicklung) nicht betreiben habe können.

In dem am 29. Oktober 2013 eingebrachten Gutachten (ebenfalls datiert mit 10. Juni 2013), das die Bf. nach dem Ergänzungsvorhalt dem Finanzamt übermittelte, wurde - abweichend zum ersten Gutachten - bescheinigt, dass T. im Wintersemester 2013 wegen ihrer Erkrankung für mehr als drei Monate das Studium nicht betreiben habe können und im dritten Gutachten, eingebracht von der Bf. am 24. Februar 2014, und mit demselben Datum wie die ersten beiden Gutachten versehen, wurde nunmehr bescheinigt, dass T. im Sommersemester 2013 ihr Studium wegen Krankheit für mehr als drei Monate nicht betreiben habe können.

Den Gutachten fehlt es somit, auch wenn die Bf. vermeint, sie halte es für gewagt, ein Attest von Dr. D. als nicht schlüssig zu bezeichnen, nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes schon allein auf Grund der Divergenzen im Hinblick auf die unterschiedlichen Zeiträume (Semesterbezeichnung) und die unterschiedlich attestierte Krankheitsdauer, an der Schlüssigkeit. Überdies ist nicht ersichtlich, wann die Krankheit begonnen und geendet haben soll.

Auch handelt es sich bei den Gutachten bloß um ein "Musterformular", in dem nur Name, Geburtsdatum, Krankheit, in welchem Semester (Sommer/Wintersemester bzw. seit wann) sowie der Text "für mehr als zwei Monate ihr/sein Studium (in der Studienrichtung: ... nicht betreiben konnte", vorgedruckt bzw. die fehlenden Daten zu ergänzen sind.

Nähere Ausführungen sind in diesem Formular weder vorgesehen noch machte D. Angaben darüber, in welcher Form bzw. in welchem Ausmaß die Erkrankung Auswirkungen auf das Studium, insbesondere in zeitlicher Hinsicht hatte.

Ungeachtet ihrer Bezeichnung kann daher bei den vorliegenden Bescheinigungen von Gutachten nicht gesprochen werden. Ein Gutachten, das eine Studienbehinderung bescheinigen soll, muss die Abgabenbehörden und das Bundesfinanzgericht in die Lage versetzen, zu beurteilen, ob es die darin enthaltenen Angaben als schlüssig erscheinen lassen, dass tatsächlich eine drei Monate übersteigende Studienbehinderung vorgelegen ist. Dass die vorliegenden Bescheinigungen nicht einmal ansatzweise dazu geeignet sind, liegt aufgrund des dargelegten Inhaltes auf der Hand. Hinzu kommt im Beschwerdefall, dass schon aufgrund der Diagnose "leichte depressive Reaktion" ernsthafte Zweifel an einer durchgehenden und dauernden Studienbehinderung bestehen.

Auch die Bf. selbst macht weder in der Beschwerde noch im Vorlageantrag nähere Ausführungen betreffend die Erkrankung ihrer Tochter bzw. warum die Erkrankung gerade im Sommersemester 2013 dazu geführt hat, dass T. ihr Studium nicht betreiben

hat können. Zu ergänzen ist, dass - worauf das Finanzamt zutreffend hinweist - der Beschwerdevorentscheidung nunmehr die Wirkung eines Vorhaltes zukommt. Sie legte auch keine Unterlagen (zB Befund des Hausarztes, Untersuchungsbefund oder ähnliches), die auf eine Unfähigkeit, das Studium im Sommersemester 2013 drei Monate lang ununterbrochen zu betreiben, schließen hätten lassen.

Es sind daher die Voraussetzungen für die Verlängerung des Nachweiszeitraumes für die Erbringung eines entsprechenden Studienerfolges nicht gegeben.

#### **4. 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.

Im gegenständlichen Fall ist eine Revision nicht zulässig, da sich der Umstand, dass im Beschwerdefall nur ein Toleranzsemester zusteht, auf in den oben angeführten UFS-Entscheidungen zitierte einschlägige VwGH-Erkenntnisse stützen lässt. Dass die ärztlichen Bescheinigungen nicht geeignet sind, eine Studienbehinderung zu dokumentieren, wurde in freier Beweiswürdigung beurteilt, eine Rechtsfrage liegt nicht vor.

Wien, am 1. April 2016