

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 7. April 2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 8. März 2022, Ord1, betreffend Rückforderung von Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag für den Zeitraum Oktober 2021 bis Jänner 2022 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

1. Frau A (= Beschwerdeführerin, Bf) hat für die Tochter B, geb. 12/1999, laufend die Familienbeihilfe (FB) samt Kinderabsetzbetrag (KG) bezogen.

2. Mit Schreiben vom 5.10.2021 hat die Bf dem Finanzamt mitgeteilt, dass die Tochter mit Wintersemester 2021/22 ihr Wunschstudium Humanmedizin, Kennzahl Q202, beginnen wird; dazu wurde die entsprechende Inskriptionsbestätigung an der Medizinischen Universität XY vorgelegt. Sie habe bis zum Wechsel an der Fachhochschule für Gesundheits-berufe/FHG den Bachelorstudienlehrgang Gesundheits- und Krankenpflege (Kz 0822) absolviert.

An weiteren Unterlagen wurden drei MED-AT-Ergebnisse beigebracht, wonach die Tochter den Medizin-Aufnahmetest für die Studienjahre 2019/20 und 2020/21 nicht bestanden hatte und ihr nach erfolgreichem Test 2021 für das Studienjahr 2021/22 die Zulassung für einen Studienplatz erteilt wurde.

3. In Beantwortung eines Ergänzungsersuchens hat die Bf mitgeteilt, das Studium der Gesundheits- und Krankenpflege sei nicht abgebrochen worden, sondern nur beurlaubt. Es gebe keinen Anrechnungsbescheid hinsichtlich aus dem Vorstudium anzurechnender Prüfungen (ECTS-Punkte). Wie aus den Unterlagen ersichtlich, habe die Tochter jede Möglichkeit zum Beginn des Wunschstudiums wahrgenommen und dieses sohin zum frühestmöglichen Zeitpunkt aufgenommen, sodass kein schädlicher Studienwechsel vorliege.

4. Auf Ersuchen hat die FHG im März 2022 dem Finanzamt den Studienerfolgsnachweis zum FH-Bachelor-Studiengang Gesundheits- und Krankenpflege/0822 betr. Wintersemester (WS) 2019/20 bis inklusive Sommersemester (SS) 2021 übermittelt, wonach von der Tochter der Bf Lehrveranstaltungen und Praktika im Ausmaß von gesamt 120 ECTS absolviert wurden.

5. Laut Abfrage der Studiendaten war die Tochter ab Oktober 2018 für zwei Semester zum Studium Physik, Kz UC033676, zugelassen und ab 30.9.2019 (WS 2019/20) zum Bachelor-Gesundheitsstudium, FZ000822, welches weiterhin aufrecht zur Fortsetzung angemeldet ist. Ab dem WS 2021/22 wurde das Studium Humanmedizin, Kz UQ202, inskribiert.

6. Das Finanzamt hat daraufhin mit Bescheid vom 8.3.2022, Ord1, von der Bf für die Tochter zu Unrecht bezogene Beträge an FB und KG für den Zeitraum Oktober 2021 bis inkl. Jänner 2022 in Höhe von gesamt € 894 zurückgefordert. Nach Darlegung der bezughabenden Bestimmungen nach § 2 Abs. 1 lit b Familienlastenausgleichsgesetz 1967 (FLAG), BGBI 1967/376 idGF., und § 17 Studienförderungsgesetz 1992 (StudFG) führte das Finanzamt in seiner Begründung aus:

Da die Tochter ab dem WS 2021/22, di. nach dem 4. gemeldeten Semester, das Studium gewechselt habe, liege ein schädlicher Studienwechsel vor. Der FB-Anspruch bestehe erst wieder, wenn im neuen Studium so viele Semester absolviert wurden wie im vorhergehenden Studium. Für den Rückforderungszeitraum stehe daher die Familienbeihilfe nicht zu (Anspruchsende lt. Mitteilung über den FB-Bezug: September 2021).

7. In der dagegen rechtzeitig erhobenen Beschwerde wird die Bescheidaufhebung beantragt und im Wesentlichen vorgebracht:

Nach der abgelegten Reifeprüfung sei die Tochter zu jedem möglichen Termin zum MED-Aufnahmetest angetreten, habe diesen erst im Jahr 2021 erfolgreich bestanden und unmittelbar, dh. zum frühestmöglichen Zeitpunkt, mit dem Wunschstudium Humanmedizin begonnen. Das zwischenzeitig begonnene Gesundheitsstudium (Ausbildung zur Diplomkrankenschwester) sei seither unterbrochen. Grundsätzlich läge zwar ein schädlicher Studienwechsel nach dem 3. Semester vor. Allerdings gäbe es mittlerweile BFG- und VwGH-Erkenntnisse, demnach auf das "Wunschstudium" abzustellen wäre.

Nachsatz: Die Tochter habe mittlerweile das Studium am FHG/AZW wieder aufgenommen, um dieses zu beenden; im Studium der Humanmedizin sei sie weiterhin laufend inskribiert.

8. Die abweisende Beschwerdevorentscheidung (BVE) vom 27.4.2022 wurde nach Darstellung des Sachverhaltes und der Rechtslage dahingehend begründet, dass bei dem hier vorliegenden schädlichen Studienwechsel nach 3 Semestern im WS 2021/22 (das SS 2021 werde wg. COVID nicht mitgezählt) eine Wartezeit bis zum neuerlichen FB-Anspruch von 3 Semestern bestehe. Im Rahmen des im WS 2018/19 begonnenen Physik-Studiums sei nicht bekannt gegeben worden, dass das eigentliche Wunschstudium die Humanmedizin sei. Es sei auch kein Aufnahmeverfahren für das Studienjahr 2018/19 absolviert worden, sodass aus diesem Grund das Studium der Humanmedizin nicht zum frühestmöglichen Zeitpunkt nach Ablegung der Reifeprüfung (= am 28.9.2018) begonnen worden wäre. (im Einzelnen: siehe die BVE v. 27.4.2022).

9. Im Vorlageantrag vom 13.5.2022 wird darauf repliziert:

Aufgrund der erforderlichen Nachprüfung zur Reifeprüfung in zwei Fächern mit Ausstellung des Reifeprüfungszeugnisses am 28.9.2018 habe die Tochter erst ab diesem Zeitpunkt über eine positiv abgeschlossene Schulausbildung verfügt. Aus diesem Grund und weil sie sich ernsthaft auf die Nachprüfung vorzubereiten hatte, habe sie sich nicht zuvor für den bereits im Juli 2018 stattfindenden MED-Aufnahmetest anmelden können; ein späterer MED-AT sei nicht vorgesehen. Anschließend an das positive Maturazeugnis habe sie mit dem Bachelorstudium Physik begonnen, da sie gedacht habe, die Inhalte könnten für das Medizin-Studium nützlich sein; dies sei gängige Praxis im Fall eines zunächst nicht bestandenen MED-Aufnahmetests. Mangels Begabung habe die Tochter dieses Studium abgebrochen und sei am 5.7.2019 zum erstmals möglichen Termin zum MED-AT angetreten. Mangels Erfolg habe sie das Bachelorstudium Gesundheits- und Krankenpflege im WS 2019/20 begonnen und bis zum "Studienwechsel" ernsthaft und zielstrebig betrieben. Zur vorgeworfenen "Nichtbekanntgabe des Wunschstudiums" im Studienjahr 2018/19 werde darauf verwiesen, dass zu der Zeit die Frage nach einem "Wunschstudium" unerheblich und erst ab WS 2021/22 überhaupt von Relevanz gewesen sei. Allein aus der Wahl der Studienfächer sei erkenntlich, dass die Tochter Medizin als Wunschstudium angestrebt habe. Allerdings habe sich im ersten Semester herausgestellt, dass das Medizinstudium doch nicht den Vorstellungen der Tochter entspreche. Sie werde deshalb nunmehr das Bachelorstudium Gesundheitspflege bis zum Abschluss weiterführen; die Inskription der Humanmedizin bleibe jedoch aufrecht.

II. Sachverhalt:

Die im Dezember 1999 geborene Tochter der Bf hat im Dezember 2017 die Volljährigkeit erreicht. Sie hat, nach erforderlicher Nachprüfung in zwei Fächern, am 28.9.2018 die Reifeprüfung erfolgreich abgelegt. Aus diesem Grund konnte die Tochter nicht an dem bereits zuvor im Juli 2018 stattfindenden Auswahlverfahren (MED-AT) für die Zulassung zu dem von ihr angestrebten Studium der Humanmedizin teilnehmen. Anschließend an die Matura hat sie – lt. abgefragten Studiendaten – ab dem WS 2018/19 für zwei Semester das Studium der Physik betrieben bzw. war bis inklusive SS 2019 in diesem Studienfach inskribiert. Im Hinblick auf das

angestrebte Wunschstudium ist sie zum erstmals möglichen Termin am 5.7.2019 zum Medizin-Aufnahmetest angetreten, den sie nicht bestanden hat. Anschließend hat sie ab dem WS 2019/20, offenkundig zur Überbrückung, in einem fachlich verwandten Bereich den Bachelorlehrgang Gesundheits- und Krankenpflege an der FHG begonnen und diesen laut Studienbestätigung fortlaufend ernsthaft betrieben. Im Folgejahr 2020 ist sie wiederum zum MED-AT angetreten, der nochmals negativ beurteilt wurde. Erst der dritte MED-AT im Jahr 2021 wurde erfolgreich absolviert und ist im August 2021 die Zulassung zum Studium der Humanmedizin erfolgt. Die Tochter der Bf hat dieses Wunschstudium unmittelbar anschließend ab dem WS 2021/22, dh. nach dem 4. bzw. unter Nichteinrechnung des SS 2021 (wg. COVID) nach dem 3. Semester des FHG-Studiums, an der Universität XY inskribiert. Zugleich wurde der Bachelorlehrgang an der FHG unterbrochen, die Anmeldung zur Fortsetzung dieses Studiums blieb aufrecht.

Da erst nach dem dritten aufeinanderfolgenden Aufnahmetest mit dem Medizinstudium begonnen werden konnte, hat die Tochter der Bf das Medizinstudium sohin zum frühestmöglichen Zeitpunkt nach dem positiven Abschluss der Schulausbildung (mit Reifeprüfung v. 28.9.2018) begonnen.

III. Beweiswürdigung:

Obiger Sachverhalt ergibt sich aus dem Akteninhalt, insbesondere den beigebrachten Unterlagen und den eigenen Angaben der Bf, und sind insoweit völlig unbestritten. Das Finanzamt hat ua. den ausführlichen Sachverhaltsangaben der Bf im Vorlageantrag in seinem Vorlagebericht nicht widersprochen.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts (BFG) ist es im Rahmen der freien Beweiswürdigung als glaubwürdig zu erachten, dass das Medizinstudium von vorneherein das Wunschstudium der Tochter war. Dieser Umstand wird auch durch die regelmäßige Teilnahme an den diesbezüglich erforderlichen Aufnahmetests zwecks Zulassung zu einem der begrenzt vorhandenen Studienplätze bestätigt. Es ist allgemein bekannt, dass für das Studium der Humanmedizin seit einigen Jahren jährlich (nur) einmal ein Aufnahmetest (ca. im Juli) stattfindet und das Medizinstudium ohne positiven Aufnahmetest nicht begonnen werden kann. Jährlich treten dabei wesentlich mehr Kandidaten an, als Studenten aufgenommen werden können.

IV. Rechtslage:

A) Gesetzliche Bestimmungen:

Gemäß **§ 2 Abs. 1** Familienlastenausgleichsgesetz (FLAG), BGBl 376/1967 idGF., haben Personen, die im Bundesgebiet einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, Anspruch auf Familienbeihilfe

lit a) für minderjährige Kinder,

lit 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 Höchstausmaß 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. 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,

....

lit 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;

lit e) für volljährige Kinder, die das 24. Lebensjahr noch nicht vollendet haben, für die Zeit zwischen der Beendigung des Präsenz- oder Ausbildungs- oder Zivildienstes oder eines Freiwilligen Dienstes nach § und dem Beginn oder der Fortsetzung der Berufsausbildung, wenn die Berufsausbildung zum frühestmöglichen Zeitpunkt nach dem Ende des Präsenz- oder

Ausbildungs- oder Zivildienstes oder Freiwilligen Dienstes nach § ... begonnen oder fortgesetzt wird, ...

Nach **§ 10 Abs. 2 FLAG** 1967 wird die Familienbeihilfe vom Beginn des Monats gewährt, in dem die Voraussetzungen für den Anspruch erfüllt werden. Der Anspruch auf Familienbeihilfe erlischt mit Ablauf des Monats, in dem eine Anspruchsvoraussetzung wegfällt oder ein Ausschlussgrund hinzukommt.

§ 26 Abs. 1 FLAG 1967 lautet:

Wer Familienbeihilfe zu Unrecht bezogen hat, hat die entsprechenden Beträge zurückzuzahlen.

Gemäß **§ 33 Abs. 3 EStG** 1988 steht Steuerpflichtigen, denen auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ein Kinderabsetzbetrag zu. Wurden Kinderabsetzbeträge zu Unrecht bezogen, ist § 26 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 anzuwenden.

In **§ 17 Studienförderungsgesetz (StudFG)**, BGBl 305/1992 idgF, wird zum "Studienwechsel" bestimmt:

(1) Ein günstiger Studienerfolg liegt nicht vor, wenn der Studierende

1. das Studium öfter als zweimal gewechselt hat oder
2. das Studium nach dem jeweils dritten inskribierten Semester (nach dem zweiten Ausbildungsjahr) gewechselt hat oder
3. nach einem Studienwechsel aus dem vorhergehenden Studium keinen günstigen Studienerfolg nachgewiesen hat, bis zum Nachweis eines günstigen Studienerfolges aus dem neuen Studium.

(2) Nicht als Studienwechsel im Sinne des Abs. 1 gelten:

1. Studienwechsel, bei welchen die gesamte Studienzeit des vor dem Studienwechsel betriebenen Studiums für die Anspruchsdauer des nach dem Studienwechsel betriebenen Studiums berücksichtigt wird, weil auf Grund der besuchten Lehrveranstaltungen und absolvierten Prüfungen Gleichwertigkeit nach Inhalt und Umfang der Anforderungen gegeben ist,
2. Studienwechsel, die durch ein unabwendbares Ereignis ohne Verschulden des Studierenden zwingend herbeigeführt wurden,
3. Studienwechsel, die unmittelbar nach Absolvierung der Reifeprüfung einer höheren Schule erfolgen, wenn für das während des Besuchs der höheren Schule betriebene Studium keine Studienbeihilfe bezogen wurde,
4. die Aufnahme eines Masterstudiums gemäß § 15 Abs. 3,
5. die Aufnahme eines Doktoratsstudiums gemäß § 15 Abs. 4.

(3) Ein Studienwechsel im Sinne des Abs. 1 Z 2 ist nicht mehr zu beachten, wenn die Studierenden danach so viele Semester zurückgelegt haben, wie sie in dem gemäß Abs. 1 Z 2

zu spät gewechselten Studium verbracht haben. Anerkannte Prüfungen aus dem verspätet gewechselten Vorstudium verkürzen diese Wartezeiten; dabei ist auf ganze Semester aufzurunden.

B) Rechtsprechung:

a) Rückzahlung zu Unrecht bezogener Familienleistungen:

Aus § 26 Abs. 1 FLAG 1967 und § 33 Abs. 3 EStG 1988 ergibt sich eine objektive Rückzahlungspflicht desjenigen, der Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag zu Unrecht bezogen hat. Es kommt nur auf die objektive Rechtswidrigkeit des Bezugs der Familienleistungen an (vgl. VwGH 10.12.1997, 97/13/0185; VwGH 22.4.1998, 98/13/0067), also auf das Fehlen der Anspruchsvoraussetzungen für den Leistungsbezug (vgl. VwGH 28.11.2002, 2002/13/0079; VwGH 9.7.2008, 2005/13/0142).

Subjektive Momente, wie Verschulden an der (ursprünglichen oder weiteren) Auszahlung der Familienleistungen (etwa durch unrichtige Angaben im Antrag gemäß § 10 FLAG 1967 oder Verstoß gegen die Meldepflicht gemäß § 25 FLAG 1967), Gutgläubigkeit des Empfangs der Familienbeihilfe und des Kinderabsetzbetrags oder die Verwendung der Familienbeihilfe und des Kinderabsetzbetrags, sind nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes für die Verpflichtung zur Rückerstattung unrechtmäßiger Beihilfenbezüge unerheblich. Gleiches gilt für den gutgläubigen Verbrauch der Beträge. Entscheidend ist lediglich, ob der Empfänger die Beträge zu Unrecht erhalten hat (vgl. VwGH 19.12.2013, 2012/16/0047; VwGH 24.6.2009, 2007/15/0162).

b) Studienwechsel:

Jeder der in § 17 Abs. 1 Z 1-3 StudFG genannten Tatbestände stellt je ein selbständiges Ausschlussmerkmal dar (VwGH 29.9.2004, 2000/13/0103).

Der Begriff Studienwechsel bedeutet den Betrieb einer anderen Studienrichtung als jener, die in den vorangegangenen Semestern betrieben wurde. Wenn ein Studierender/eine Studierende das begonnene, aber noch nicht abgeschlossene Studium nicht mehr fortsetzt und an dessen Stelle ein anderes in den Geltungsbereich des StudFG fallendes Studium beginnt, liegt jedenfalls ein Studienwechsel vor (vgl. VwGH 27.2.2006, 2005/10/0069; VwGH 26.5.2011, 2011/16/0060).

Ein Studienwechsel liegt auch vor, wenn der/die Studierende ein von ihm/ihr bisher betriebenes Studium nicht mehr ernsthaft und zielstrebig betreibt, sondern neben diesem Studium oder im Anschluss an dieses Studium ein anderes Studium beginnt, das er/sie ernsthaft und zielstrebig betreibt (vgl. BFG 23.2.2016, RV/5100372/2015).

c) Frühestmöglicher Beginn eines "Wunschstudiums", allfälliger Studienwechsel:

In seiner Rechtsprechung hat sich der VwGH wiederholt zur Frage des frühestmöglichen Zeitpunkts des Beginns eines Wunschstudiums iSd § 2 Abs. 1 lit d FLAG 1967 oder § 2 Abs. 1 lit e FLAG 1967 und zum allfälligen Vorliegen eines Studienwechsels geäußert:

Dem Erkenntnis des **VwGH 19.6.2013, 2012/16/0088**, lag an Sachverhalt zugrunde, dass der Sohn des Bf nach Ende des Ausbildungsdienstes am 31.8.2010 in der letzten Augustwoche 2011 ein Medizinstudium begonnen und die Zeit bis dahin mit einem Sprachkurs, einem Praktikum und einem begonnenen Biologiestudium *überbrückt* hat.

Laut VwGH liege der Schlussfolgerung der belangten Behörde, der Sohn des Bf hätte frühestmöglich im Herbstsemester 2010/2011 mit dem Medizinstudium beginnen können, die unrichtige Rechtsauffassung zu Grunde, dass es für die Zulassung zum Studium nicht des positiven Abschlusses des Auswahlverfahrens bedürfe. Zudem habe der Bf zutreffend eingeräumt, dass es nicht auf allfällige Möglichkeiten vor Beendigung des Ausbildungsdienstes, sondern auf die ab diesem Zeitpunkt gegebenen Verhältnisse ankommt. Stützt die belangte Behörde ihre Entscheidung auch auf den Umstand, der Sohn des Bf habe tatsächlich das Biologiestudium begonnen, was er bereits ein Semester früher hätte tun können, stellt sie andererseits im Einklang mit dem Vorbringen des Bf fest, die gewünschte Ausbildung des Sohnes des Bf sei das Studium der Humanmedizin gewesen. Hat der Sohn des Bf nach dem Ausbildungsdienst die ins Auge gefasste Ausbildung des Studiums der Humanmedizin dann auch tatsächlich zum frühest möglichen Zeitpunkt begonnen, dann ist der (frühere) Beginn des Biologiestudiums nicht maßgeblich. Dem von der belangten Behörde in diesem Zusammenhang für ihre Rechtsansicht ins Treffen geführten Erkenntnis vom 26.5.2011, 2011/16/0057, liegt ein anderer Sachverhalt zu Grunde, dort wurde nach einer Aufnahmephase - anders als im Beschwerdefall - das gewünschte Studium *nicht begonnen*. Für die Beantwortung der im Beschwerdefall wesentlichen Rechtsfrage finden sich im zitierten Erkenntnis keine Anhaltspunkte. Wäre der Beginn der vom Sohn des Bf auch tatsächlich begonnenen Berufsausbildung des Studiums der Humanmedizin nach der Beendigung des Ausbildungsdienstes am 31.8.2010 wegen der Zulassungsvoraussetzung eines Aufnahmeverfahrens erst im Sommer 2011 frühestens mit dem Wintersemester 2011/12 möglich gewesen, läge ein Fall des § 2 Abs. 1 lit e FLAG vor, weshalb für die Zeit zwischen der Beendigung des Ausbildungsdienstes und dem Beginn der Berufsausbildung Familienbeihilfe zustünde.

Dem Erkenntnis **VwGH 29.6.2020, Ro 2018/16/0048**, liegt der Sachverhalt zugrunde, dass die Tochter S ein Harfestudium beginnen wollte. Tatsächlich sei nach Beendigung der Schulausbildung im Oktober 2014 mit dem Hauptstudium "Vergleichende Literaturwissenschaft" und anderen Studien begonnen worden, da zwar die jährlichen Zulassungsprüfungen zum Harfestudium an der X-Universität bestanden worden seien, es aber an Studienplätzen gemangelt habe. Tatsächlich wurde dann im Sommersemester 2016 an der

Universität für Musik und darstellende Kunst mit dem Harfestudium begonnen. Der VwGH hat ua. ausgeführt:

29 Der Familienbeihilfenanspruch nach § 2 Abs. 1 lit. d FLAG ist grundsätzlich unabhängig davon, wie die Wartezeit zwischen dem Abschluss der Schulausbildung und dem Beginn der weiteren Berufsausbildung *überbrückt* wird.

30 So hat es der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 19. Juni 2013, 2012/16/0088, betreffend die insoweit vergleichbare Regelung des § 2 Abs. 1 lit. e FLAG als unmaßgeblich erachtet, dass der Sohn des damaligen Beschwerdeführers als Überbrückung vor der Aufnahme des gewünschten und tatsächlich begonnenen Studiums der Humanmedizin das Biologiestudium begonnen hat.

31 Wird die ins Auge gefasste Berufsausbildung tatsächlich zum frühestmöglichen Zeitpunkt begonnen, gründet sich der Anspruch auf Familienbeihilfe für die Zeit zwischen dem Abschluss der Schulausbildung und der Aufnahme der weiteren Berufsausbildung auf § 2 Abs. 1 lit. d FLAG. Ein *zur bloßen Überbrückung* der Wartezeit aufgenommenes Studium stellt in diesem Fall keine, einen eigenständigen Familienbeihilfenanspruch nach § 2 Abs. 1 lit. b FLAG auslösende, Berufsausbildung dar.

32 Erfüllt ein zur Überbrückung der Wartezeit nach § 2 Abs. 1 lit. d FLAG aufgenommenes Studium aber nicht die Voraussetzungen einer Berufsausbildung iSd § 2 Abs. 1 lit. b FLAG, **kann mit der Aufnahme des Wunschstudiums zum frühestmöglichen Zeitpunkt aber auch kein Studienwechsel iSd § 2 Abs. 1 lit. b FLAG vorliegen. Damit stellen sich aber Fragen zur Anwendung der in § 17 StudFG normierten Regeln für den Anspruch auf Familienbeihilfe von vornherein nicht.**

33 Dem Umstand, dass die frühestmögliche Aufnahme des von vornherein ins Auge gefassten Studiums mit der Aufgabe (Abbruch) des zur Überbrückung der Wartezeit begonnenen Studiums für die Frage der Familienbeihilfe keinen Studienwechsel darstellt, für die Frage der Studienbeihilfe jedoch nach den Bestimmungen des § 17 StudFG schon, stellt nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes keinen Widerspruch dar, verfolgen das FLAG und das StudFG doch unterschiedliche Zielsetzungen.

34 Etwas anderes gilt jedoch dann, wenn die gewünschte Berufsausbildung *nicht zum frühestmöglichen Zeitpunkt nach Abschluss der Schulausbildung* begonnen wurde.

35 Wie sich aus dem (zur insoweit vergleichbaren Regelung des § 2 Abs. 1 lit. e FLAG ergangenen) Erkenntnis vom 26. Mai 2011, 2011/16/0057, VwSlg 8643/F, ableiten lässt, ist in einem solchen Fall für die Frage der Anwendbarkeit des § 2 Abs. 1 lit. d FLAG maßgebend, ob die tatsächlich begonnene Berufsausbildung zum frühestmöglichen Zeitpunkt aufgenommen wurde. Nur in diesem Fall kommt ein Anspruch auf Familienbeihilfe für die Zeit zwischen der Beendigung der Schulausbildung und der tatsächlich aufgenommenen Berufsausbildung nach § 2 Abs. 1 lit. d FLAG in Betracht. Für die tatsächlich aufgenommene Berufsausbildung steht aber (bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen) ein eigenständiger Familienbeihilfenanspruch nach § 2 Abs. 1 lit. b FLAG zu. Stellt das tatsächlich aufgenommene Studium aber eine Berufsausbildung iSd § 2 Abs. 1 lit. b FLAG dar, kann die spätere Aufnahme eines von

vornherein ins Auge gefassten, jedoch *nicht zum frühestmöglichen Zeitpunkt begonnenen Studiums* sehr wohl einen "schädlichen" Studienwechsel nach § 17 Abs. 1 Z 2 StudFG darstellen.

36 Ein solcher liegt vor, wenn das Studium nach dem dritten inskribierten Semester gewechselt wird. In diesem Fall steht ein Familienbeihilfenanspruch erst nach Ablauf der in § 17 Abs. 4 StudFG (idF vor BGBl. I Nr. 54/2016) bzw. Abs. 3 StudFG (idF BGBl. I Nr. 54/2016) normierten Wartezeit zu.

Zufolge **VwGH 29.6.2020, Ra 2019/16/0131**, komme es im Ergebnis darauf an, ob die "ins Auge gefasste Ausbildung" tatsächlich zum frühestmöglichen Zeitpunkt begonnen wird. Wird die gewünschte Berufsausbildung nicht aufgenommen, kommt ein Familienbeihilfenanspruch nach § 2 Abs. 1 lit. d oder lit. e FLAG nur dann in Betracht, wenn mit der tatsächlich aufgenommenen Ausbildung zu dem für diese Ausbildung frühestmöglichen Zeitpunkt begonnen wird (mit Verweis auf VwGH 26.5.2011, 2011/16/0057).

Dem Erkenntnis **VwGH 3.9.2020, Ra 2020/16/0033**, lag der Sachverhalt zugrunde, dass die Tochter J im Februar 2019 die Reifeprüfung abgelegt und das Finanzamt Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag für die Monate März und April 2019 zurückgefordert hat, weil sich die Tochter seit der Reifeprüfung nicht mehr in Berufsausbildung befinde. Das BFG vertrat die Ansicht, dass keine Rückforderung zu erfolgen habe, da die Tochter die *nur einmal jährlich stattfindende Zulassungsprüfung* im Mai 2019 für ein Kunststudium erfolgreich abgelegt und daraufhin zum frühestmöglichen Zeitpunkt im Oktober 2019 zu studieren begonnen habe. Der VwGH hat in Abweisung der Amtsrevision unter anderem ausgeführt:

... 23 Nur ausnahmsweise ist eine ex post Betrachtung vorzunehmen, wenn etwa die Höhe eines beihilfenschädlichen Einkommens des Kindes zu prüfen ist (§ 5 Abs. 1 FLAG; vgl. VwGH 29.9.2011, 2011/16/0086) oder wenn zur Anspruchsvoraussetzung zu prüfen ist, ob nach dem Anspruchszeitraum eine Berufsausbildung zum "frühestmöglichen" Zeitpunkt begonnen wird (§ 2 Abs. 1 lit. d und lit. e FLAG). Solche ex post Betrachtungen können dann ebenso zur Rückforderung nach § 26 Abs. 1 FLAG führen wie Rückforderungen, weil die Anspruchsvoraussetzungen von vornherein nicht oder nicht mehr vorgelegen sind.

....

28 Die weitere Berufsausbildung wird nicht zum frühest möglichen Zeitpunkt begonnen, wenn der tatsächliche Beginn der Berufsausbildung etwa wegen der durch die Zahl der zu vergebenden Ausbildungsplätze beschränkten Zugangs dazu erst später erfolgt oder wenn ein zur Erfüllung der Zulassungsvoraussetzungen erforderlichen Aufnahmetest oder eine Aufnahmeprüfung nicht bestanden wird. Damit ist der Tatbestand des § 2 Abs. 1 lit. d FLAG nicht erfüllt (vgl. auch VwGH 26.5.2011, 2011/16/0057, VwSlg 8.643/F, und VwGH 29.6.2020, Ro 2018/16/0048).

29 Dem Risiko, solche Zulassungsvoraussetzungen nicht zu erfüllen, kann u.a. dadurch begegnet werden, dass vorerst eine Tätigkeit aufgenommen wird (zB ein anderes Studium begonnen wird), welche bei späterer tatsächlicher Erfüllung der Zulassungsvoraussetzungen

für die (primär) angestrebte Berufsausbildung wieder aufgegeben wird und aus der Sicht der Familienbeihilfe **bei Beginn der (primär) angestrebten Berufsausbildung zum frühest möglichen Zeitpunkt als Berufsausbildung außer Betracht zu bleiben hat** (vgl. VwGH 19.6.2013, 2012/16/0088) und **im Falle eines Studiums nicht zu einem Studienwechsel im Sinne des § 2 Abs. 1 lit. b FLAG führt** (vgl. VwGH 29.6.2020, Ro 2018/16/0048).

....

31 Somit muss nach Abschluss der Schulausbildung nicht irgendeine möglichst früh antretbare Berufsausbildung (irgendein Studium) gewählt werden, um die Voraussetzung des Beginns der Berufsausbildung zum frühest möglichen Zeitpunkt zu erfüllen (vgl. auch VwGH 29.6.2020, Ra 2019/16/0131).

.....

36 Doch ist es für den Beginn der Berufsausbildung zum frühest möglichen Zeitpunkt nach Abschluss der Schulausbildung nicht erforderlich, sich bereits vor Abschluss der - für die weitere Berufsausbildung allenfalls gar nicht vorausgesetzten - Schulausbildung einem Aufnahmeverfahren mit Prüfungen oder Tests zu unterziehen.

37 Im Revisionsfall durfte das Bundesfinanzgericht anhand der von ihm getroffenen Feststellungen davon ausgehen, dass J nach Abschluss der Schulausbildung am 6. Februar 2019 die von ihr angestrebte Berufsausbildung durch ein Diplomstudium der bildenden Kunst nach positiver Absolvierung des dafür vorgesehenen Aufnahmeverfahrens mit dem Wintersemester 2019/2020 zum frühest möglichen Zeitraum begonnen hat und dass die Mitbeteiligte die Familienbeihilfe samt Kinderabsetzbeträgen für den Streitzeitraum März und April 2019 nicht zu Unrecht bezogen hat.

Für den Beginn der Berufsausbildung zum frühestmöglichen Zeitpunkt nach Abschluss der Schulausbildung ist es nicht erforderlich, sich bereits vor Abschluss der Schulausbildung einem Aufnahmeverfahren mit Prüfungen oder Tests zu unterziehen (**VwGH 30.6.2021, Ra 2019/16/0002**, mit Verweis auf VwGH 3.9.2020, Ra 2020/16/0033).

(siehe zu vor auch in: BFG 28.7.2021, RV/7105496/2018, mit weiteren ausführlichen hg. Judikaturverweisen)

V. Erwägungen:

Im Gegenstandsfall gilt zu beurteilen, ob überhaupt ein Studienwechsel vorliegt, diesfalls § 17 StudFG anzuwenden wäre. Ein solcher Studienwechsel nach dem – wie hier - dritten inskribierten Semester des Vorstudiums (§ 17 Abs. 1 Z 2 StudFG) stellt grundsätzlich einen - im Hinblick auf den FB-Anspruch - "schädlichen Studienwechsel" dar, der gemäß § 17 Abs. 4 StudFG erst dann nicht mehr zu beachten ist, wenn im neuen Studium so viele Semester wie im vorhergehenden Studium zurückgelegt wurden, wobei anerkannte Prüfungen aus dem Vorstudium diese Wartezeit verkürzt. Sollte also ein Studienwechsel vorgelegen haben, wäre das Finanzamt im Recht, dass ab dem Beginn des Studiums der Humanmedizin im WS 2021/22

bzw. ab Oktober 2021 kein Anspruch auf Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag mehr gegeben war, weil vom zuvor betriebenen FHG-Bachelorstudienlehrgang nach dem dritten inskribierten Semester gewechselt wurde und die Wartezeit zu beachten ist.

Wie oben an Sachverhalt festgestellt, hat die Tochter der Bf zum frühestmöglichen Zeitpunkt nach dem Abschluss der Schulausbildung (letztlich positiv abgelegte Reifeprüfung am 28.9.2018) nach der Zulassung zum Humanmedizinstudium im August 2021, für das sie zum ehestmöglichen Zeitpunkt nach Abschluss der Schulausbildung im Juli 2019 erstmals sowie jährlich zwei weitere Male zum erforderlichen Auswahlverfahren angetreten ist, im Oktober 2021 das Studium der Humanmedizin begonnen. Das nur zur Überbrückung zwischen dem WS 2018/19 und SS 2019 betriebene Physikstudium wurde sohin nach 2 Semestern abgebrochen, der anschließend zur Überbrückung ab WS 2019/20 ernsthaft und zielstrebig betriebene FHG-Bachelorstudienlehrgang wurde mit Beginn des Medizinstudiums nach dem SS 2021 unterbrochen.

In Zusammenhalt mit dem erstmaligen Antritt zum Auswahlverfahren im Juli 2019 ist, entgegen offenkundig dem Dafürhalten des Finanzamtes, festzuhalten, dass es nach der geltenden RSpr für den Beginn der Berufsausbildung zum frühestmöglichen Zeitpunkt nach Abschluss der Schulausbildung nicht erforderlich ist, sich bereits *vor Abschluss der Schulausbildung* – di. gegenständlich im September 2018 - einem Aufnahmeverfahren mit Prüfungen oder Tests zu unterziehen (VwGH 30.6.2021, Ra 2019/16/0002, mit Verweis auf VwGH 3.9.2020, Ra 2020/16/0033).

Laut oben ausführlich dargestellter Judikatur hat der VwGH bereits mehrfach dahingehend entschieden, dass der Familienbeihilfenanspruch nach § 2 Abs. 1 lit d FLAG 1967 (oder § 2 Abs. 1 lit e FLAG 1967) grundsätzlich unabhängig davon ist, wie die Wartezeit zwischen dem Abschluss der Schulausbildung und dem Beginn der weiteren Berufsausbildung überbrückt wird. Diese Überbrückung kann auch mit einem weiteren Studium erfolgen. Wird die (primär) ins Auge gefasste Berufsausbildung tatsächlich zum frühestmöglichen Zeitpunkt begonnen, gründet sich der Anspruch auf Familienbeihilfe für die Zeit zwischen dem Abschluss der Schulausbildung und der Aufnahme der weiteren Berufsausbildung (dem Wunschstudium) auf § 2 Abs. 1 lit d FLAG 1967. Ein zur bloßen Überbrückung der Wartezeit aufgenommenes Studium stellt in diesem Fall keine, einen eigenständigen Familienbeihilfenanspruch nach § 2 Abs. 1 lit b FLAG 1967 auslösende Berufsausbildung dar (vgl. VwGH 19.6.2013, 2012/16/0088; VwGH 29.6.2020, Ro 2018/16/0048). In diesem Fall **stellt sich auch nicht die Frage eines Studienwechsels unter Anwendung der in § 17 StudFG normierten Regeln** (vgl. abermals VwGH 29.6.2020, Ro 2018/16/0048; VwGH 3.9.2020, Ra 2020/16/0033).

Abgesehen davon, dass anders als in dem dem Erkenntnis VwGH 26.5.2011, 2011/16/0057, zugrundeliegenden Sachverhalt im Gegenstandsfalle das angestrebte Studium der Humanmedizin von der Tochter der Bf tatsächlich begonnen wurde, ist als

entscheidungsweise zu erachten, ob die "ins Auge gefasste Ausbildung" bzw. eben das "Wunschstudium" tatsächlich zum frühestmöglichen Zeitpunkt begonnen wird (vgl. VwGH 19.6.2013, 2012/16/0088; VwGH 29.6.2020, Ra 2019/16/0131). Die Tochter der Bf ist – wie bereits angesprochen – nach Abschluss der Schulausbildung im September 2018 zu jedem verfügbaren (einmal jährlich stattfindenden) Aufnahmetest für das Medizinstudium angetreten, insofern ihr auch keine Verzögerung zur Last gelegt werden könnte (vgl. zB VwGH 19.10.2017, Ro 2016/16/0018). Allerdings hat sie diesen Test erst im Jahr 2021 positiv absolviert, hiezu die Zulassung zum Studium im August 2021 erhalten und das Studium anschließend im Oktober 2021 begonnen. Der VwGH hat bereits im Erkenntnis VwGH 19.6.2013, 2012/16/0088, ausgesprochen, dass bei einem Humanmedizinstudium der positive Abschluss eines Auswahlverfahrens Studienvoraussetzung ist. Wenn demnach gegenständlich der Studienbeginn wegen eines Auswahlverfahrens erst nach diesem Verfahren möglich ist, steht für die Zeit zwischen dem Abschluss der Schulausbildung und dem Studienbeginn die Familienbeihilfe gemäß § 2 Abs. 1 lit d FLAG 1967 zu.

Das im Oktober 2021 begonnene Humanmedizinstudium wurde daher im Sinne der dargestellten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs zum frühestmöglichen Zeitpunkt nach (positivem) Abschluss der Schulausbildung und positiver Absolvierung des erforderlichen Aufnahmeverfahrens begonnen.

Da das vorhergehende FHG-Bachelorstudium in Anbetracht des primär angestrebten Wunschstudiums sohin nur ein "Überbrückungsstudium" war, hat dieses als Berufsausbildung außer Betracht zu bleiben (vgl. VwGH 19.6.2013, 2012/16/0088) und führt **nicht zu einem Studienwechsel** im Sinne des § 2 Abs. 1 lit b FLAG unter Anwendung der in § 17 StudFG normierten Regeln (vgl. VwGH 29.6.2020, Ro 2018/16/0048).

VI. Ergebnis:

Da nach Obigem kein Studienwechsel, geschweige denn ein "schädlicher" Studienwechsel iSd Bestimmung nach § 17 StudFG, vorliegt, erweist sich der angefochtene Rückforderungsbescheid als rechtswidrig.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Unzulässigkeit 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.

Die Lösung der Frage, ob in Zusammenhalt mit dem Beginn des angestrebten Wunschstudiums allenfalls ein "schädlicher Studienwechsel" vorliegt, ergibt sich in Anwendung der bezug habenden, oben dargelegten VwGH-Judikatur. Insofern liegt keine Rechtsfrage von "grundsätzlicher Bedeutung" vor und ist eine Revision daher nicht zulässig.

Innsbruck, am 7. September 2022