

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, Adr, vertreten durch RA Rechtsanwalt, über die Beschwerde vom 10. Februar 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 25. Jänner 2023, Ordnungsbegriff Nr1, betreffend Rückforderung von Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag für den Zeitraum Oktober 2022 bis Dezember 2022 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

1. Im Zuge der Überprüfung des Familienbeihilfenanspruches der Frau ***Bf1*** (= Beschwerdeführerin, Bf) im Dezember 2022 für den Sohn A, geb. 06/2001, wurde die Bf im Hinblick auf dessen im Oktober 2022 begonnenes Studium der Humanmedizin informiert, dass ein "schädlicher Studienwechsel" vorliege. Zwecks Verkürzung der "Wartezeit" wurde die Beibringung eines etwaigen Anrechnungsbescheides betr. Prüfungen aus dem Vorstudium erbeten.

2. Laut vorgelegten Studienbestätigungen und Studienblatt war der Sohn ab 1.9.2022 bzw. ab dem Wintersemester (WS) 2022 zum Studium der Humanmedizin, Kz XX, an der Universität X zur Fortsetzung gemeldet.

Weiters wurde ein Lehrveranstaltungszeugnis im Studium Humanmedizin über die erfolgreiche Teilnahme am Seminar "Freies Wahlfach von einer anerkannten postsekundären

Bildungseinrichtung" im WS 2022, Prüfungsdatum 3.10.2022, im Umfang von 15 Semesterstunden übermittelt.

3. Zuzufolge der vom Finanzamt abgefragten Studiendaten wurde das im WS 2020 (ab 10/2020) begonnene Studium Internationale Wirtschaftswissenschaften, Kz YY, mit September 2022, dh. nach dem Sommersemester (SS) 2022 bzw. nach 4 inskribierten Semestern, vom Sohn der Bf abgebrochen und wird ab 10/2022 das Hauptstudium Humanmedizin, Kz XX, laufend betrieben.

Durch positive Ablegung von Prüfungen in beiden Studien wurden vom Sohn folgende ECTS-Punkte erzielt:

WS 2020: 23; SS 2021: 35; WS 2021: 22; SS 2022: 13,5; WS 2022: 30.

4. Das Finanzamt hat daraufhin mit Bescheid vom 25.1.2023, Ordnungsbegriff Nr1, von der Bf zu Unrecht bezogene Beträge an Familienbeihilfe (FB) und Kinderabsetzbetrag (KG) für den Sohn A für den Zeitraum Oktober 2022 bis inkl. Dezember 2022 sowie an FB-Erhöhungsbetrag (sogen. Geschwisterstaffel) gem. § 8 Abs. 3 FLAG 1967 für die Töchter B und C für denselben Zeitraum in Höhe von insgesamt € 784,50 zurückgefordert.

Unter Verweis auf die bezughabenden Bestimmungen nach § 26 Abs. 1 und § 2 Abs. 1 lit b FLAG 1967 in Verbindung mit § 17 Studienförderungsgesetz 1992 (StudFG) führt das Finanzamt in seiner Begründung ua. aus:

Laut vorliegenden Unterlagen seien im neuen Studium Prüfungen im Ausmaß von 15 ECTS anerkannt worden, sodass sich die Wartezeit für die FB-Wiedergewährung für den Sohn von vier auf drei Semester verkürze und die FB ab März 2024 wieder beantragt werden könne. Hinsichtlich der beiden Töchter stehe die FB-Geschwisterstaffel im Rückforderungszeitraum nicht zu.

5. In der dagegen – samt Mängelbehebung - rechtzeitig erhobenen Beschwerde wird – sinngemäß - die Bescheidaufhebung beantragt und im Wesentlichen vorgebracht:

Der Sohn habe das Wirtschaftsstudium im Corona-Jahr 2020/21 beginnen müssen, wobei es sich um eine chaotische Ausbildungszeit auf reiner Online-Basis gehandelt habe. Nach dem 2. Semester habe er sich zum Studienwechsel entschlossen. Anstelle einer bloßen Ummeldung bedürfe es für das Medizinstudium einer Vorlaufzeit mit Lernen auf den Aufnahmetest, der nur einmal jährlich statffinde und auch zu bestehen sei. Der Sohn habe dann den Aufnahmetest im 1. Versuch bestanden; ein früheres Antreten sei aufgrund der genannten Umstände gar nicht möglich gewesen. Er habe dennoch nebenbei das Wirtschaftsstudium erfolgreich (gesamt 90 ECTS) fortgeführt und sei durchwegs fleißig gewesen, sodass kein schädliches Verhalten zu erkennen sei. Für alle drei in Ausbildung befindliche Kinder werde die FB (+ KG) dringend benötigt und werde daher ersucht, der Beschwerde stattzugeben.

6. Die abweisende Beschwerdevorentscheidung (BVE) vom 3.7.2023 wurde im Wesentlichen dahin begründet, dass im Hinblick auf den Studienerfolg des Sohnes, dh. auf die von ihm

erzielten ECTS-Punkte, nicht von einer Beeinträchtigung durch die Covid-19-Krise auszugehen sei. Beim Studienwechsel ab dem WS 2022, sohin nach dem vierten inskribierten Semester, handle es sich nach den dargelegten gesetzlichen Bestimmungen um einen schädlichen Studienwechsel. Die Wartezeit verkürze sich aufgrund der Anrechnung von 15 ECTS-Punkten (Schlüssel: 1-30 ECTS = 1 Semester) von vier auf drei Semester (im Einzelnen: siehe die BVE v. 3.7.2023).

7. Im Vorlageantrag vom 25.7.2023 wird darauf repliziert, die Bf habe keine covid-bedingten Studienschwierigkeiten eingewendet, sondern vielmehr, dass die Coronasituation beim Sohn den Wunsch auf einen Studienwechsel gefördert und er sich nach dem 2. Semester zum Umstieg entschlossen habe. Der erforderliche Aufnahmetest benötige einige Zeit an Vorbereitung und finde allerdings nur einmal jährlich, am Ende des Sommersemesters, statt. Der Sohn habe sich ab Herbst 2021 darauf vorbereitet, den Test auf Anhieb bestanden und frühestmöglich ab Herbst 2022 das Medizinstudium begonnen. Da das Bestehen des Aufnahmetests ungewiss gewesen wäre, habe er daneben das Wirtschaftsstudium nicht völlig niedergelegt. Aufgrund dieser Umstände liege kein Verschulden seinerseits vor.

8. Nach Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht (BFG) am 5.10.2023 wurde dem BFG mit Schreiben vom 15.4.2024 die an RA DrX erteilte Vertretungsvollmacht bekannt gegeben. Weiters wurde die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

9. Vom BFG wurde Folgendes erhoben:

a) durch Abfrage im Internet:

Die Medizin-Aufnahmeprüfung (MedAT) findet einmal im Jahr, ca. anfangs Juli, an allen Studienorten zeitgleich statt, zB im Jahr 2021 am 21. Juli und im Jahr 2022 am 8. Juli.

b) Mit Vorhaltschreiben v. 29.4.2024 wurde nach Darstellung der bezug habenden Gesetzes- und Rechtslage zum Studienwechsel die Vorlage einer – bislang im Akt nicht erliegenden – Anerkennungsbescheinigung bzw. eines Bescheides der Universität betr. aus dem Vorstudium anerkannter Prüfungen samt ECTS erbeten sowie hinsichtlich des Antrags auf mündliche Verhandlung zu § 274 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl 1961/194 idgF. ausgeführt.

c) Mit Antwortschreiben v. 21.5.2024 wurde nochmals das Lehrveranstaltungszeugnis (siehe oben unter I. 2.), nunmehr ergänzt um den Vermerk "ECTS 15", vorgelegt und seitens der Bf ua. ergänzend vorgebracht:

Für das Studium Humanmedizin seien nur 15 ECTS anerkannt worden, was in der Verschiedenheit der in den beiden Studienrichtungen zu bearbeitenden Themen begründet liege.

Der Sohn habe sich unter den schwierigen COVID-Rahmenbedingungen zu Beginn des

3. Semesters zum Studienwechsel entschlossen und habe sich ab Herbst 2021 auf den nur einmal jährlichen MedAT (Juli 2022) vorbereitet. Die diesbezügliche Anmeldung sei frühestens ab März 2022, der frühestmögliche Studienbeginn nach erfolgreichem Bestehen des MedAT erst ab WS 2022 möglich gewesen. Als Plan B – bei nicht erfolgreichem Bestehen – habe sich der Sohn die Fortsetzung des Wirtschaftsstudiums offen halten, inskribiert bleiben und die erforderlichen ECTS-Punkte nachweisen müssen, um einen günstigen Studienerfolg aufzuweisen. Da § 17 StudFG nach Einführung des MedAT ab 2013 auf die Besonderheiten des Medizinstudiums nicht Bedacht nehme und nicht angepasst wurde, sei es schlicht unmöglich, bei einem Wechsel von einer beliebigen Studienrichtung zu Humanmedizin die Voraussetzungen nach § 17 Abs. 1 lit 2 StudFG zu erfüllen, wenn der Entschluss nicht spätestens nach dem 1. Semester des Vorstudiums erfolge. Der Sohn habe alles getan und alle Maßnahmen getroffen, das Medizinstudium zum frühestmöglichen Zeitpunkt anzutreten.

II. Sachverhalt:

Der im Juni 2001 geborene Sohn der Bf, A, hat im Juni 2019 die Volljährigkeit erreicht. Er hat ab dem WS 2020/21 mit dem Studium "Internationale Wirtschaftswissenschaften" begonnen, welches er zielstrebig betrieben hat (siehe abgefragte Studiendaten). Nach dem 2. Semester bzw. nach SS 2021 hat er sich entschlossen, zum Studium "Humanmedizin" zu wechseln, welches ab diesem Zeitpunkt sein Wunschstudium war. Die zur Meldung in diesem Studium erforderliche Aufnahmeprüfung MedAT findet nur einmal jährlich, ca. anfangs Juli, statt; die Anmeldung hiezu ist ab März jeden Jahres möglich. Der Sohn der Bf hat ab dem 3. Semester, ab Herbst 2021 mit der Vorbereitung auf die Aufnahmeprüfung begonnen, sich ab März 2022 dazu angemeldet und den MedAT beim ersten Antreten am 8.7.2022 erfolgreich bestanden, dh. einen der begrenzten Studienplätze im Studium "Humanmedizin" erlangt. Er hat das Wirtschaftstudium, das daneben im Hinblick auf ein eventuelles Scheitern beim MedAT weiter betrieben worden war, mit Ende SS 2022, dh. nach 4 gemeldeten Semestern, abgebrochen und ab dem folgenden WS 2022 mit dem Medizinstudium begonnen (lt. eigenen Angaben, abgefragten Studiendaten, Studienbestätigungen, Abfrage im Internet zum MedAT). Ein zwecks allfälliger Anrechnung von Prüfungen aus dem Vorstudium erforderlicher Anrechnungsbescheid der Universität wurde nicht beigebracht (siehe die Anforderung im BFG-Vorhalt v. 29.4.2024, Antwortschreiben v. 21.5.2024 samt nochmaliger Vorlage des "Lehrveranstaltungszeugnisses").

III. Beweiswürdigung:

Obiger Sachverhalt ergibt sich weitgehend aus dem Akteninhalt, insbesondere aus den beigebrachten Unterlagen, den eigenen Angaben der Bf sowie den durchgeführten Erhebungen, und ist insoweit unbestritten. Das Finanzamt ist ua. den Sachverhaltsangaben der Bf dahin, dass sich der Sohn nach dem 2. Semester im Vorstudium zum Wechsel zum

Wunschstudium "Humanmedizin" entschlossen hatte, nicht entgegen getreten (siehe die Stellungnahme im FA-Vorlagebericht v. 5.10.2023).

Nach Ansicht des BFG ist es im Rahmen der freien Beweiswürdigung auch als durchaus glaubwürdig zu erachten, dass sich der Sohn, nachdem er sich zum Studienwechsel entschlossen hatte, ca. ab Herbst 2021 laufend auf den nächstmöglichen MedAT im Juli 2022 vorbereitet hat. Es handelt sich nämlich, wie allgemein aus verschiedenen Medien bekannt, um eine äußerst umfassende, anspruchsvolle Aufnahmeprüfung, zu der sogar professionelle Vorbereitungskurse angeboten werden und die nur von einem geringen Teil der antretenden Kandidaten im ersten Durchgang erfolgreich bestanden wird. Aufgrund der vorliegenden Umstände – Anmeldung und Antritt zum MedAT zum ehestmöglichen Termin im Juli 2022; erfolgreiches Bestehen beim erstmaligen Antritt, welches wohl die umfassende Vorbereitung indiziert; unmittelbar anschließende Meldung zum Medizinstudium ab WS 2022; gleichzeitiger Abbruch des Wirtschaftstudiums – kann nach Ansicht des BFG darauf geschlossen werden, dass das Studium der Humanmedizin zwar nicht von vorneherein, jedoch spätestens ab Beginn des 3. Semesters im Vorstudium das Wunschstudium des Sohnes der Bf war.

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 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;

Gemäß **§ 8 Abs. 1 FLAG** 1967 bestimmt sich der Betrag an Familienbeihilfe nach der Anzahl und dem Alter der Kinder, für die die FB gewährt wird, wobei die FB-Höhe nach dem Alter in Abs. 2 Z 3 und der zusätzliche Erhöhungsbetrag (= "Geschwisterstaffel") ua. bei drei Kindern in Abs. 3 Z 3 lit b dieser Bestimmung näher geregelt 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.

Nach der Regelung des § 17 Abs. 3 StudFG ruht daher die Auszahlung der Familienbeihilfe nach dem Studienwechsel grundsätzlich im Ausmaß der bislang absolvierten gesamten Studiendauer in dem zuvor iSd § 17 Abs. 1 Z 2 StudFG verspätet gewechselten Studiums. Im Fall der teilweisen Berücksichtigung von Vorstudienzeiten ist die Wartezeit um die Anzahl der angerechneten Vorstudiensemester zu verkürzen; maßgebend ist die Anzahl der anerkannten ECTS-Punkte aus den Vorstudien. Da sich zufolge § 54 Abs. 2 Universitätsgesetz 2002 idgF. das Arbeitspensum eines Studienjahres, geltend für alle Bildungseinrichtungen und Studien, mit 60 ECTS-Punkten bemessen lässt, ist bspw. bei Anerkennung von Vorstudienleistungen im Ausmaß von 1 bis 30 ECTS-Punkten 1 Semester einzurechnen (vgl. in *Lenneis/Wanke*, FLAG-Kommentar, 2. Aufl., Rz 101 zu § 2).

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" in Zhg. mit einem allfälligen Studienwechsel:

In seiner Rechtsprechung hat sich der VwGH wiederholt zur Frage des frühestmöglichen Zeitpunkts des Beginns eines Wunschstudiums nach § 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 an der Paracelsus Medizinische Privatuniversität 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 geführte 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 die 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 MUK Privatuniversität Wien 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:

Rz 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. So handelt es sich bei der Familienbeihilfe um einen vom Einkommen des Anspruchsberechtigten grundsätzlich unabhängigen Beitrag zur Unterhaltslast, während die Studienbeihilfe einen vom Einkommen des Unterhaltspflichtigen abhängigen Beitrag zu den Kosten des Studiums darstellt.

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 vorneherein 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.

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

V. Erwägungen:

Den oben dargelegten VwGH-Judikaten liegen Sachverhalte zugrunde, bei denen jeweils nach Abschluss der Schulausbildung ein gewünschtes Studium ins Auge gefasst wird, dieses jedoch aus bestimmten Gründen - wie zB ein erforderliches Auswahlverfahren oder ein derzeit noch nicht vorhandener Studienplatz - nicht unmittelbar begonnen werden kann, sodass bis zur Erfüllung der Voraussetzungen eine anderweitige Berufsausbildung bzw. ein Studium *zur Überbrückung* ausgeübt und bei Beginn des Wunschstudiums abgebrochen wird. Der VwGH kommt einhellig zum Ergebnis, dass das zur Überbrückung "inskribierte" Studium in diesen Fällen unberücksichtigt zu bleiben hat und somit überhaupt kein Studienwechsel vorliegt, auf den § 17 StudFG anzuwenden wäre (vgl. etwa VwGH 19.6.2013, 2012/16/0088; VwGH 29.6.2020, Ro 2018/16/0048; VwGH 3.9.2020, Ra 2020/16/0033).

Gegenständlich liegt insofern ein anders gelagerter Sachverhalt vor, als der Sohn der Bf lt. eigenen Angaben erst nach dem 2. Semester des nach der Schulausbildung betriebenen Studiums (Internationale Wirtschaftswissenschaften), dh. nicht bereits "von vorneherein" das Studium der Humanmedizin nunmehr als sein Wunschstudium "ins Auge gefasst" hat.

Im Übrigen liegen allerdings dieselben Umstände vor, dass nämlich für dieses Wunschstudium ein bestimmtes Auswahlverfahren (= die Medizin-Aufnahmeprüfung/MedAT nur einmal jährlich) zu bestehen ist, um einen der beschränkten Studienplätze zu erlangen, sowie dass die Meldung im bisherigen Studium sozusagen "zur Überbrückung" aufrecht belassen wurde. Des Weiteren wurde nach Erfüllung der Voraussetzungen das Wunschstudium zum ehestmöglichen Zeitpunkt ab WS 2022 begonnen und zeitgleich das bisherige Studium abgebrochen.

Es ist sohin im Gegenstandsfalle davon auszugehen, dass hinsichtlich der tatsächlich nach Abschluss der Schulausbildung begonnenen Berufsausbildung in Form des Studiums der Internationalen Wirtschaftswissenschaften, welches Studium zunächst nicht bloß zur Überbrückung betrieben wurde, der Familienbeihilfenanspruch nach § 2 Abs. 1 lit. b FLAG 1967 zugestanden hat. Der VwGH hat in seinem Erkenntnis vom 29.6.2020, Ro 2018/16/0048, in diesem Zusammenhalt unter Rzn 35, 36 ausgeführt, dass dann, wenn das tatsächlich aufgenommene Studium aber eine Berufsausbildung iSd § 2 Abs. 1 lit. b FLAG darstellt, die spätere Aufnahme des ins Auge gefassten, jedoch nicht zum frühestmöglichen Zeitpunkt begonnenen Studiums sehr wohl einen "schädlichen" Studienwechsel nach § 17 Abs. 1 Z 2 StudFG darstellen kann. 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.

Nach dem Dafürhalten des BFG liegt daher grundsätzlich zwar ein Studienwechsel vor, da das Erststudium mangels von vorneherein bestehenden Wunschstudiums nicht außer Acht gelassen werden kann. Gleichzeitig ist nicht zu übersehen, dass der unmittelbare Studienwechsel nach dem 2. Semester bloß aufgrund der hier erforderlichen Medizin-Aufnahmeprüfung (MedAT), dh. aus nicht im Einflussbereich des studierenden Sohnes gelegenen Gründen, nicht möglich war. Das bedeutet, bei einer Studienwahl ohne nötige Zugangserfordernisse hätte der Sohn den Studienwechsel ohne Weiteres sofort vornehmen können. Insofern kann wohl – in Anlehnung an obige VwGH-Rechtsprechung – das sozusagen für weitere 2 Semester lediglich mehr "zur Überbrückung" aufrecht gehaltene Erststudium unberücksichtigt gelassen werden. Im Hinblick auf den nach dem Entschluss zum Wunschstudium nach dem 2. Semester frühestmöglichen Beginn im WS 2022 samt gleichzeitigem Abbruch des Vorstudiums ist damit nach Ansicht des BFG letztlich von einem **Studienwechsel nach dem 2. Semester** auszugehen, auf den grundsätzlich die Bestimmung nach § 17 StudFG 1992 anzuwenden ist. Gemäß § 17 Abs. 1 Z 2 StudFG 1992 liegt ein "schädlicher" Studienwechsel jedoch erst dann vor, wenn das Studium nach dem jeweils dritten inskribierten Semester (nach dem zweiten Ausbildungsjahr) gewechselt wird.

Der Beschwerde war daher aus obigen Gründen insgesamt Folge zu geben; der angefochtene Rückforderungsbescheid ist aufzuheben.

Damit erübrigt sich auch die Frage, ob durch Vorlage des Lehrveranstaltungszeugnisses eventuell eine Verkürzung der Wartezeit um ein Semester in Betracht käme.

Daneben gilt der Vollständigkeit halber zum Antrag auf "Durchführung einer mündlichen Verhandlung" noch festzuhalten:

Gemäß § 274 Abs. 1 BAO ist der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung rechtzeitig in der Beschwerde oder im Vorlageantrag zu stellen; Anträge, die erst in einem die Beschwerde ergänzenden Schreiben gestellt werden, begründen keinen diesbezüglichen Anspruch (vgl. zB VwGH 27.6.2012, 2008/13/0148 u.v.a.).

Der gegenständliche Antrag wurde im Schreiben vom 15.4.2024, mit dem die Vollmachtsbekanntgabe an das BFG erfolgte, und damit nicht rechtzeitig bereits in der Beschwerde oder im Vorlageantrag gestellt. Ein Anspruch auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem BFG war daher nicht entstanden.

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.

Die bislang vorhandene VwGH-Judikatur zur Lösung der Frage, ob in Zusammenhang mit dem angestrebten Wunschstudium allenfalls ein "schädlicher Studienwechsel" vorliegt, bezieht sich durchwegs auf Sachverhalte, bei denen "von vorneherein" ein Wunschstudium angestrebt wird. Im Gegenstandsfall liegt ein anders gelagerter Sachverhalt vor, da der Entschluss zum Wunschstudium (mit bestimmten Zugangsvoraussetzungen) zu einem späteren Zeitpunkt gefasst wurde.

Aus diesem Grund wird, mangels diesbezüglich vorhandener hg. Rechtsprechung, die Revision zugelassen.

Innsbruck, am 4. Juni 2024