



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des XY, GebDat, Adresse, vertreten durch Mag. Wilhelm Zmatlo, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., 1190 Wien, Gatterburggasse 18/4, vom 10. Jänner 2010 und vom 30. Juli 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 23. Dezember 2009 betreffend Rückforderung von Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag für den Zeitraum vom März 2008 bis September 2008 und vom 10. Mai 2010 betreffend Rückforderung von Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag für den Zeitraum vom Oktober 2008 bis September 2009 entschieden:

Die Berufung gegen den Bescheid vom 23. Dezember 2009 betreffend Rückforderung von Familienbeihilfe für den Zeitraum vom März 2008 bis September 2008 wird abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Der Berufung gegen den Bescheid vom 10. Mai 2010 betreffend Rückforderung von Familienbeihilfe für den Zeitraum vom Oktober 2008 bis September 2009 wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird für den Zeitraum vom März 2009 bis September 2009 aufgehoben. Im übrigen bleibt der angefochtene Bescheid unverändert.

Entscheidungsgründe

ZY, Sohn des XY, in der Folge mit Bw. bezeichnet, studierte ab dem Sommersemester 2005 bis zum Wintersemester 2007/2008 an der U-ni Stud1. Dieses Studium gliederte sich in zwei Studienabschnitte, von denen der erste Abschnitt zwei Semester und der zweite Abschnitt sechs Semester dauerte. Der erste Studienabschnitt wurde am 13.10.2006 abgeschlossen, im Wintersemester 2007/2008 absolvierte Z im Rahmen eines Austauschprogrammes mit der Uni ein Auslandssemester an der AusL_Uni. Ab dem Sommersemester 2008 wechselte der Sohn des Bw. an die Uni2 in Stadt und belegte dort das Bakkalaureatsstudium „Stud1_Var“. Die Studiendauer für das Bakkalaureatsstudium beträgt sechs Semester. Dieses schloss Z am 27.6.2009 ab. Danach belegte er das Masterstudium Stud_1_Var. Die Studiendauer für dieses Studium beträgt vier Semester und wurde am 10.3.2011 abgeschlossen. Von den an der Uni abgelegten Prüfungen sowie vom Auslandsstudium wurden fast alle für die Studien in Stadt berücksichtigt, der größte Teil wurde für das Bachelorstudium anerkannt.

Mit Bescheid vom 23. Dezember 2009 forderte das Finanzamt die für Z für den Zeitraum März 2008 bis September 2008 gewährte Familienbeihilfe und den Kinderabsetzbetrag mit der Begründung zurück, nach einem Studienwechsel nach dem jeweils dritten inskribierten Semester (oder zweiten Ausbildungsjahr) bestehe Anspruch auf Familienbeihilfe erst dann, wenn die oder der Studierende in dem nunmehr gewählten Studium so viele Semester wie in den vor dem Studienwechsel betriebenen Studien zurück gelegt habe. Es seien daher alle Semester aus den vorherigen Studien, in denen eine Fortsetzungsmeldung vorgelegen sei und für die Familienbeihilfe bezogen worden sei, in Bezug auf die Wartezeit bis zur Wiedergewährung der Familienbeihilfe für das neue Studium heranzuziehen. Da Z nach dem 6. Semester Diplomstudium, d.h. ab März 2008, auf das Bakkalaureatsstudium gewechselt habe, betrage die Wartezeit für den neuerlichen Anspruch 6 Semester. Aufgrund der vorgelegten Anrechnungsbescheide der Uni Stadt1 und Stadt (Summe 148 ECTS-Punkte = fünf Semester) wurde die Wartezeit auf ein Semester gekürzt. Das Bekanntwerden des Studienwechsels sei erst mit Überprüfung September 2009 erfolgt. Es sei daher die ausbezahlte Familienbeihilfe für den Zeitraum März bis September 2008 rückzufordern.

Gegen diesen Bescheid hat der Bw. berufen und ausgeführt, durch den Aufenthaltswechsel seines Sohnes von Stadt1 nach Stadt wäre es für ihn unzumutbar gewesen, zu jeder Vorlesung und für alle Prüfungen zwischen Stadt1 und Stadt zu pendeln, nur um im alten Studiensystem zu verweilen. Daher sei der Studienort von Stadt1 nach Stadt verlegt und gemäß den angebotenen Möglichkeiten des neuen Systems vom Diplom- zum Bakk-Studium gewechselt, aber die ursprünglich gewählte Studienrichtung Stud1_Var (Studienanfang im SS05) beibehalten worden. Es handle sich also nicht um eine Veränderung der

Studienrichtung, sondern um eine Änderung des Studiensystems. Ein Orts- oder Universitätswechsel sei ebenfalls ungleich einem Studienwechsel. Von insgesamt 86,5 an der Uni_Abk erreichten ECTS Punkten seien insgesamt 81 Punkte für die beiden Studienrichtungen BAKK und MASTER angerechnet worden (der Bw. verwies auf eine beigelegte Aufstellung). Es seien alle Uni_Abk-Prüfungen bis auf drei bis zum Datum der Erhebung der Berufung angerechnet worden. Aufgrund der europaweiten Veränderung der Studienpläne in Bakkalaureat und Master habe der Sohn des Bw. im SS08 vom alten Diplomstudiengang auf dieses System gewechselt. Ein vom Gesetzgeber initiiertes Systemwechsel der Studienordnung, der von einem Studiensystem in ein anderes System führe, könne bei dessen Vollziehung durch die betroffenen Studenten keine rechtlichen oder steuerlichen Nachteile mit sich bringen. Aus den beiliegenden Unterlagen (Uni_Abk-Bescheid) sei ersichtlich, dass es bei den ECTS-Punkten zu unterschiedlichen Anerkennungen komme (einmal mehr, das andere mal weniger). Im Gesamten bestehe eine Punkteeinbuße von 5 Punkten. Durch die Anrechnung von Punkten aus dem Diplomstudium auf beide neuen Studienabschnitte (BAKK und MASTER) müsse davon ausgegangen werden, dass die Studiendauer für das BAKK-Studium innerhalb des vom Gesetzgeber vorgesehenen Zeitplans erfolgt sei, auch wenn rein rechnerisch zwischen dem Studienbeginn SS05 und dem Ablegen der BAKK-Prüfung am 27.6.2009 ein größerer Zeitraum zu liegen scheine. Durch die Anrechnungen seien etwas mehr als zwei Semester bereits dem Master-Studium zuzurechnen (auch diesfalls verwies der Bw. auf die Zusammenstellung des Studienerfolges hinsichtlich seines Sohnes). Aus der Zusammenstellungsübersicht sei auch zu entnehmen, dass nur im SS05 die Leistungserbringung zu wünschen übrig ließe, dass aber in allen anderen Semestern die Studienerfolge und damit die erreichte ECTS-Punktezah im zu erwartenden Rahmen gewesen seien. Die fehlenden Punkte in der Uni_Abk Stadt1 im WS07/08 seien durch den Aufenthalt in AusL entstanden (der Bw. verwies auf die Zusammenstellung am Ende des Blatts bzgl. „andere Studienerfolge“). Der Bw. ersuchte abschließend um nochmalige Überprüfung der Sachlage und Zuerkennung der FB und des KG zwischen März 2008 und September 2008. Der Bw. legte verschiedene Zusammenstellungen, Bestätigungen des Studienerfolges und Anerkennungsbescheide der Universität in Stadt vor, weiters das Bachelorzeugnis vom 27.6.2009.

Das Finanzamt erließ eine abweisende Berufungsvorentscheidung. In dieser führte es begründend aus, bis zum beihilfenschädlichen Studienwechsel sei die Familienbeihilfe für sechs Semester gewährt worden. Warum das Finanzamt einen beihilfenschädlichen Studienwechsel angenommen hat, wurde nicht dargelegt. Die Wartefrist für das „Bachelorstudium Stud1_Var“ betrage daher sechs Semester. Aus der Anerkennung von Prüfungen aus der Vorstudienzeit (74 ECTS) an der Uni_Abk-Stadt1 könnten drei Semester angerechnet werden.

Gemäß § 51 Abs. 2 Z 26 Universitätsgesetz 2002 lasse sich das Arbeitspensum eines Studienjahres mit 60 ECTS-Punkten bemessen. Dies gelte in gleicher Weise für alle Bildungseinrichtungen und für alle Studien. Die Wartezeit betrage daher drei Semester (bis einschließlich Sommersemester 2009). Daher seien die Familienbeihilfe sowie der Kinderabsetzbetrag für den Zeitraum von März 2008 bis September 2008 zurück zu fordern.

Der Bw. stellte einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Begründend führte der Bw. aus, sein Sohn habe die Studienrichtung nicht gewechselt. Er habe sowohl an der Uni als auch an der U_{ni2} Stud1_Var inskribiert. Nach Absolvierung der ersten Diplomprüfung an der Uni am 3.10.2006 habe er im Sommersemester 2008 an die Uni2 Stadt gewechselt, um dort sein Studium fortzusetzen. Dabei habe er sich nach dem dort geltenden Studienplan für das Bakkalaureatsstudium entschieden, da eine Fortsetzung des Diplomstudiums nicht möglich gewesen sei. Ein Studienwechsel habe nicht stattgefunden. Die Studienbeihilfenbehörde betrachte ein derartiges Sich-Unterstellen des Studierenden unter die Bestimmungen des neu geltenden Studienplanes nicht als Studienwechsel im Sinne des § 17 Studienförderungsgesetz. Der Studierende habe am Ende des Sommersemesters 2009 die für den Erwerb des Bakkalaureats erforderlichen Prüfungen abgelegt. Er absolviere derzeit das Masterstudium und befinde sich insgesamt im 11. Studiensemester. Für das Bakkalaurats- und Masterstudium zusammen sei eine Mindeststudiendauer von 10 Semestern vorgeschrieben. Die erforderlichen Studiennachweise seien jeweils am Ende des Semesters dem zuständigen Finanzamt vorgelegt worden. Auch diese Tatsache sei im angefochtenen Bescheid bzw. in der Begründung der Berufungsvorentscheidung seitens der Behörde nicht festgestellt bzw. festgehalten worden. Das Finanzamt habe es unterlassen, sich über den vermeintlichen Sachverhalt eines „Studienwechsels“ durch Anforderung der Studienpläne zu informieren. Bei Erlassen der Berufungsvorentscheidung sei nicht auf die in der Berufung vorgebrachten Argumente und Unterlagen eingegangen worden. So habe das in der Berufung erstattete Vorbringen hinsichtlich der Anrechnung von rund 95 % der ECTS-Punkte und fast aller abgelegten Prüfungen keinerlei Berücksichtigung und Würdigung gefunden. Es sei rechtswidrig ein Orts- oder Universitätswechsel einem Studienwechsel gleichgesetzt worden. Im wesentlichen gleiche Inhalte eines Studienganges seien erweitert und anders aufgeteilt worden, das Studium „Stud1_Var“ sei jedoch gleich geblieben. Weiters sei bereits vorgebracht worden, dass neben der Anrechnung von Studiensemestern für das Bakkalaureat-Studium auch noch zwei weitere Semester für den Master-Studiengang sich ergeben hätten und diesem Studium zuzurechnen seien. Auch auf dieses Vorbringen sei in der Berufungsvorentscheidung nicht eingegangen worden. Eine Studienänderung, bei der die Lehrveranstaltungen und Prüfungen des vorher betriebenen Studiums nach Inhalt und Umfang gleichwertig seien und für das neue Studium angerechnet werden, gelte nicht als

Studienwechsel. Die einschlägigen Studienpläne bezeichneten den Übergang vom System der Diplomstudien auf das Bologna-System unter Beibehaltung der Studienrichtung als „Übergang“ bzw. „Umstellung“ unter den neuen Studienplan. Nach diesen Bestimmungen sei auch im Falle der Überschreitung der Übergangsfristen eine Fortsetzung des Studiums nur mehr nach den geänderten Studienplänen möglich. Die diesbezüglichen Studienpläne seien dem Antrag angefügt. Abschließend brachte der Bw. vor, die Rückforderung sei im Hinblick auf den gutgläubigen Verbrauch der Familienbeihilfe unbillig, weshalb die Oberbehörde gemäß § 26 Abs. 4 FLAG ersucht werde, die Abgabenbehörde anzuweisen, von der Rückforderung des Bezuges abzusehen.

Mit Bescheid vom 10. Mai 2010 forderte das Finanzamt die Familienbeihilfe und den Kinderabsetzbetrag für den Zeitraum Oktober 2008 bis September 2009 zurück und führte begründend aus, es sei ein schädlicher Studienwechsel nach dem sechsten Semester vorgenommen worden. Aus der Vorstudienzeit (74 ECTS) an der Uni_Abk Stadt1 könnten drei Semester angerechnet werden. Die Wartezeit betrage daher drei Semester, weshalb die Familienbeihilfe und der Kinderabsetzbetrag für den angeführten Zeitraum zurück zu fordern seien.

Gegen diesen Bescheid hat der Bw. Berufung erhoben und diese im Wesentlichen wie die Berufung gegen den Bescheid vom 23. Dezember 2009 begründet.

Das Finanzamt erließ in diesem Fall keine Berufungsvorentscheidung und legte die Berufung sogleich dem Unabhängigen Finanzsenat vor.

Der Unabhängige Finanzsenat richtete ein Schreiben mit folgenden Fragen an das Dekanat der Fakultät der Uni2 in Stadt:

1. Welche der in den Beilagen angeführten Prüfungen wurden in welchem Studienabschnitt und in welchem Ausmaß auf das nunmehr betriebene Studium angerechnet?
2. Inwiefern liegt eine Vergleichbarkeit des seinerzeit betriebenen Studiums mit dem nunmehr betriebenen Studium vor?
3. Wäre eine Fortsetzung des seinerzeit betriebenen Studiums an der Universität in Stadt möglich gewesen?

Dazu wurde seitens des Dekanats wie folgt Stellung genommen:

1. Herr Y befindet sich derzeit im Masterstudium Stud1_Var (09W) im 3. Semester. Von den auf der Abgangsbescheinigung der Uni (*zu ergänzen wohl: angeführten Prüfungen*) konnten folgende Lehrveranstaltungen auf das Masterstudium anerkannt werden (es folgt eine Aufzählung der anerkannten Lehrveranstaltungen). Das Dekanat wies darauf hin, dass der Studienplan Masterstudium Stud1_Var Freie Wahlfächer im Ausmaß von 8 ECTS vorsehe.

Dies bedeute, dass von den restlichen, an anderen in- und ausländischen Universitäten absolvierten Leistungen mit Beendigung des Studiums 8 ECTS für den Abschluss des Masterstudiums Stud1_Var bekannt gegeben werden könnten.

2. Herr Titel_Y habe anhand seiner Abgangsbescheinigung der Uni das Studium der Stud1_2.F betrieben. Aus den vorliegenden Unterlagen lasse sich erkennen, dass die ersten Leistungen mit 25.4.2003 erbracht wurden. Insgesamt seien von Herrn Y im Rahmen dieses Studiums 151,5 ECTS absolviert worden. Das Studium der Stud_1 sei im betreffenden Zeitraum als Dipolmstudium geführt worden, wobei davon ausgegangen werden könne, dass es ein Gesamtausmaß von 240 ECTS gehabt habe. Das Bachelorstudium der Stud1_Var habe ein Gesamtausmaß von 180 ECTS und habe eine Mindeststudienzeit von 6 Semestern, das Masterstudium 120 ECTS und eine Mindeststudienzeit von 4 Semestern. Die Frage nach einer Vergleichbarkeit könne lediglich damit beantwortet werden, dass es sich bei beiden um facheinschlägige Studien handle.

3. Eine Fortsetzung des seinerzeit betriebenen Studiums an der Universität Stadt wäre nicht möglich gewesen. Das Diplomstudium Stud1_ sei nie an der Universität Stadt angeboten worden bzw. habe diese zum damaligen Zeitpunkt bereits Bachelorstudien und lediglich das Diplomstudium Studi2 im Studienangebot gehabt.

Das Finanzamt hat über Vorhalt nach Zitierung der gesetzlichen Bestimmungen die folgende Stellungnahme abgegeben:

In den vorliegenden Berufungsfällen hat der Sohn ZY das Diplomstudium "Stud1_" an der Uni_Abk Stadt1 im SS 2005 begonnen und ist ab dem SS 2008 - unbestrittenermaßen also nach dem dritten inskribierten Semester - auf das Bachelorstudium "Stud-1-Var-" an der Universität Stadt umgestiegen. Für die volle Studienzeit vom SS 2005 bis zum Umstieg im SS 2008 ist für den Sohn ZY bereits für sechs Semester die Familienbeihilfe gewährt worden.

Von allen im § 17 genannten Gründen, dass dieser Wechsel nicht als Studienwechsel im Sinne des Abs. 1 anzusehen ist, könnte im vorliegenden Fall nur fraglich sein, ob die in § 17 Abs. 2 Z 1 StudFG genannte Voraussetzung zutrifft, nämlich dass die gesamten Vorstudienzeiten für die Anspruchsdauer des nunmehr betriebenen Studiums berücksichtigt werden, weil sie dem nunmehr betriebenen Studium auf Grund der besuchten Lehrveranstaltungen und absolvierten Prüfungen nach Inhalt und Umfang der Anforderungen gleichwertig sind.

Im konkreten Fall hat der Sohn ZY im Sommersemester 2008 das Bakkalaureatsstudium "Stud_1_Var_" an der Universität Stadt begonnen. Laut aktuellem Studienplan (Fassung 2009) umfasst das Bachelorstudium Stud1_Var 6 Semester zu insgesamt 180 ECTS.

Bei einem beihilfenschädlichen Studienwechsel – wie im konkreten Fall - ruht die Auszahlung der Familienbeihilfe nach dem Studienwechsel in dem Ausmaß der bislang absolvierten gesamten Studiendauer. Es sind alle Semester aus den vorherigen Studien, in denen der Studierende zur Fortsetzung gemeldet gewesen ist und für die das volle Semester die Familienbeihilfe bezogen wurde, in Bezug auf die Wartezeit bis zur Wiedergewährung der Familienbeihilfe für das neue Studium heranzuziehen.

Die von der Universität Stadt im Bachelorstudium "Stud-1-Var-" anerkannten ECTS-Punkte der Uni_Abk -Stadt1 (inkl. Auslandssemester) belaufen sich auf insgesamt 74. Bis zum

beihilfenschädlichen Studienwechsel (ab 01.03.2008) wurde dem Berufungswerber bereits für sechs Semester die Familienbeihilfe gewährt. Die Wartefrist für das "Bachelorstudium Stud1_Var" beträgt daher sechs Semester. Aus der Anerkennung von Prüfungen aus der Vorstudienzeit (74 ECTS) an der Uni_Abk-Stadt1 können drei Semester angerechnet werden. Dem Sohn des Berufungswebers sind zwar Prüfungen der bisherigen Studien für das neue Bachelorstudium anerkannt worden, diese anerkannten Prüfungen entsprechen aber 74 ECTS-Punkten, welche aufgrund des anzuwendenden Studienplans der Universität Stadt lediglich drei Semestern des neuen Studiums entsprechen.

Es ist daher nicht korrekt, davon auszugehen, dass die Voraussetzung des § 17 Abs. 2 Z 1 StudFG, nämlich dass die gesamten Vorstudienzeiten für die Anspruchsdauer des nunmehr betriebenen Studiums berücksichtigt wurden, deshalb erfüllt wäre, weil die Vorstudienzeiten dem nunmehr betriebenen Studium auf Grund der besuchten Lehrveranstaltungen und absolvierten Prüfungen nach Inhalt und Umfang der Anforderungen gleichwertig sind (vgl. dazu auch UFSF vom 06.06.2009, RV/0482-F/08).

Im konkreten Fall liegt ein beihilfenschädlicher Studienwechsel vor, weshalb es auch zur Berücksichtigung von Stehzeiten kommt und zwar unabhängig davon, ob der Sohn ZY das von ihm an der Universität Stadt fortgesetzte Bachelorstudium in der im konkreten Fall für den Familienbeihilfenbezug insgesamt vorgesehenen Studienzeit (inkl. Toleranzsemester) absolviert hat.

Nach ho. Ansicht erfolgte die Rückforderung der Familienbeihilfe für den ZR März 2008 bis September 2009 mit Bescheiden vom 23. Dezember 2009 sowie vom 10. Mai 2010 somit zu Recht.

Die Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens wurden dem Bw. zur Kenntnis gebracht.

Der Bw. hat dazu keine weitere Stellungnahme abgegeben. Ergänzend zum bisherigen Vorbringen wurde der Nachweis des mittlerweile abgeschlossenen Studiums in Form des Sponsionsbescheides vom 15.3.2011 und des Masterzeugnisses mit der Gesamtbeurteilung „mit Auszeichnung bestanden“ inklusive der Bestätigung des Studienerfolges vom 15.3.2011 mittels E-Mail übersendet (die Unterlagen waren zuvor bereits dem Finanzamt per Fax übermittelt und von diesem an den Unabhängigen Finanzsenat weiter geleitet worden).

Über die Berufung wurde erwogen:

Streit besteht zunächst darüber, ob die Rückforderung der Familienbeihilfe aufgrund des Umstieges des Sohnes des Bw. von dem bisher an der Uni betriebenen Studiums der Stud1_2.F auf das zweigliedrige Bachelor- bzw. Bakkalaureats-Studium/Masterstudium der Stud1_Var an der Uni2 in Stadt als beihilfenschädlicher Studienwechsel zu betrachten ist und die Rückforderung der Familienbeihilfe und des Kinderabsetzbetrages zu Recht erfolgt ist.

Die maßgeblichen gesetzlichen Bestimmungen idgF lauten wie folgt:

Gemäß § 2 Abs. 1 lit. b) Familienlastenausgleichsgesetz 1967 (FLAG) haben Anspruch auf Familienbeihilfe Personen, die im Bundesgebiet einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, für volljährige Kinder, die das 26. 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. ... 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.

Gemäß § 17 Abs. 1 Studienförderungsgesetz 1992 (StudFG) liegt ein günstiger Studienerfolg 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.

Gemäß § 17 Abs. 2 Z. 1 leg. cit. gelten nicht als Studienwechsel im Sinne des Abs. 1:

Studienwechsel, bei welchen die gesamten Vorstudienzeiten für die Anspruchsdauer des nunmehr betriebenen Studiums berücksichtigt werden, weil sie dem nunmehr betriebenen Studium auf Grund der besuchten Lehrveranstaltungen und absolvierten Prüfungen nach Inhalt und Umfang der Anforderungen gleichwertig sind.

Dass es sich beim Diplomstudium der Stud1_2.F einerseits und dem Bachelorstudium und einem daran anschließenden Masterstudium andererseits um unterschiedliche Studien handelt, ist zum einen daraus ersichtlich, dass die Studien anders gegliedert sind. Während ein Universitätsabschluss beim Diplomstudium mit einer Mindeststudiendauer von acht Semestern verbunden war und mit dem Titel Magister abgeschlossen wurde, sind für das Bachelorstudium nur sechs Semester anzusetzen, für das wahlweise in der Folge anzuschließende Masterstudium vier Semester, sodass die Studiendauer für beide Studien zusammen zehn Semester beträgt.

Hauptziel des Bologna-Prozesses war es, international einheitliche Hochschulabschlüsse einzuführen. Nach Bologna sollte es nur noch Bachelor- und Masterabschlüsse geben, die ihre Aussagekraft dadurch erhalten, dass ihnen bestimmte Mindest-ECTS-Credits zugrunde liegen (vgl. Wikipedia, Stichwort „Bologna-Prozess“). Die Bologna-Erklärung vom 19.6.1999 legte als Ziel auch die Förderung der Mobilität der Studenten fest. An das Bachelorstudium kann zum Beispiel aufgrund der Vergleichbarkeit der Hochschulabschlüsse ein Studium an einer anderen europäischen Universität angeschlossen werden. Ein Hochschulabschluss ist bereits nach sechs Semestern möglich, während bei den bisher angebotenen Studien bei Beendigung nach sechs Semestern von Ausnahmefällen (innerhalb einer verkürzten Studiendauer abgeschlossenen Studien) abgesehen ein Studienabbruch vorliegt. Der Wechsel an eine andere Universität ist leichter als bisher möglich.

Aus den genannten Gründen in Verbindung mit der tatsächlichen Anrechnung der Prüfungen, welche nur zum Teil auf das Bachelorstudium angerechnet wurden, geht der Unabhängige Finanzsenat daher davon aus, dass keine Gleichwertigkeit der betriebenen Studien vorliegt.

Der Studienwechsel wäre gemäß § 17 Abs. 2 Z. 1 StudFG (auf diesen wird gemäß § 2 Abs. 1 lit. b) FLAG verwiesen) zunächst nur dann unbeachtlich, wenn „die gesamten Vorstudienzeiten für die Anspruchsdauer des nunmehr betriebenen Studiums berücksichtigt werden“. Dabei handelt es sich bei dem „nunmehr“ (Zeitraum der Rückforderung) betriebenen Studium um das Bachelorstudium. Die Frage nach einer Vergleichbarkeit wurde auch seitens des zuständigen Dekanates lediglich dahin gehend beantwortet, dass es sich bei beiden um facheinschlägige Studien handle.

Gemäß § 17 Abs. 4 leg. cit. ist ein Studienwechsel im Sinne des Abs. 1 Z 2 nicht mehr zu beachten, wenn die Studierenden in dem nunmehr gewählten Studium so viele Semester wie in den vor dem Studienwechsel betriebenen Studien zurückgelegt haben. Anerkannte Prüfungen aus dem Vorstudium verkürzen diese Wartezeiten; dabei ist auf ganze Semester aufzurunden.

Was unter einer Berücksichtigung der gesamten Vorstudienzeiten für die Anspruchsdauer zu verstehen ist, ist § 17 StudFG nicht zu entnehmen. § 18 Abs. 6 StudFG enthält eine Legaldefinition. Demnach ist bei der Berechnung der Studienzeit davon auszugehen, dass 30 ECTS-Punkte einer Studienzeit von einem Semester entsprechen.

§ 15 StudFG bestimmt, dass für den Fall, dass ausschließlich Prüfungen oder Lehrveranstaltungen anerkannt wurden, die Studienbeihilfenbehörde über die Berücksichtigung der Vorstudienzeiten für die Anspruchsdauer des nunmehr betriebenen Studiums zu entscheiden hat. Dazu ist die Zahl der Semesterstunden der anerkannten Lehrveranstaltungen und Prüfungen den insgesamt im Studienplan vorgesehen Lehrveranstaltungen und Prüfungen gegenüber zu stellen.

Die grundsätzlichen Anforderungen für die Weitergewährung der Familienbeihilfe unterscheiden sich von den Anforderungen für die Weitergewährung der Studienbeihilfe. So wird für den Anspruch auf Familienbeihilfe ab dem zweiten Studienjahr 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 verlangt (siehe § 2 Abs. 1 lit. b) FLAG), für die Weitergewährung der Studienbeihilfe wird hingegen eine Leistung innerhalb eines Rahmens von 14 und 22 Semesterstunden (siehe § 20 Abs. 3 Z 1 StudFG) verlangt. Alternativ können zwei Fachprüfungen der ersten Diplomprüfung oder der Bakkalaureatsprüfung nachgewiesen werden.

Dem System des § 2 Abs. 1 lit. b) FLAG entsprechend ist ein Fortbezug der Familienbeihilfe daher bis zur höchstmöglichen Anspruchsdauer und darüber hinaus für das bzw. die Toleranzsemester möglich, sofern für das vergangene Studienjahr ein Studienerfolg von mindestens acht Semesterwochen oder 16 ECTS nachgewiesen wird. Werden Versäumnisse in einem Semester durch besondere Leistungen in anderen Semestern wettgemacht, ist es somit möglich, das Studium innerhalb dieses Zeitraumes abzuschließen, auch wenn in einzelnen Semestern Leistungen erbracht werden, die nicht an die für eine kontinuierliche Leistung zur Absolvierung des Studiums in der Mindestdauer erforderlichen 30 ECTS heranreichen. Eine starre Anrechnung von Semestern aufgrund der für die Absolvierung des Studiums innerhalb der Mindeststudiendauer erforderlichen 30 ECTS führt nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenat zu einer Benachteiligung jener Studenten, welchen aufgrund des bloßen Studienwechsels – unabhängig von der sonstigen Zielstrebigkeit in der Verfolgung einer Berufsausbildung – eine größere Leistung abverlangt wird als jenen Studenten, welche in dem zuerst gewählten Studium keine besonderen Leistungen erbringen. Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates würde eine derartige Interpretation der gesetzlichen Bestimmungen zu einem gleichheitswidrigen Ergebnis führen.

Da § 2 Abs. 1 lit. b) FLAG betreffend den Studienwechsel ausschließlich auf § 17 Studienstiftungsgesetz verweist und die Bedingungen für den Fortbezug der Familienbeihilfe im allgemeinen günstiger sind als jene für den Fortbezug der Studienbeihilfe, sind nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates die Anrechnungsbestimmungen systemkonform zu den Bestimmungen des Familienlastenausgleichsgesetzes auszulegen, um dem Gesetz keinen verfassungswidrigen Inhalt zu unterstellen.

Eine vollständige Anrechnung der Prüfungen auf das Bachelorstudium ist nach den vorliegenden Unterlagen nicht erfolgt, weil ein Teil der Prüfungen bereits auf das Masterstudium angerechnet worden ist, welches zum gegebenen Zeitpunkt jedoch noch nicht absolviert werden konnte. Das Finanzamt hat unter Zugrundelegung eines Arbeitspensums von 30 ECTS pro Semester für das Bachelorstudium und angerechneten ECTS aus dem Studium an der Uni von 74 ECTS eine anrechenbare Studienzeit von drei Semestern errechnet und ausgehend davon eine Wartezeit von drei Semestern angenommen. Die während des Auslandsstudiums erarbeiteten ECTS wurden dabei mitberücksichtigt. Berücksichtigt man die zwei vorgesehenen Toleranzsemester und dividiert die vom Finanzamt errechneten 74 ECTS durch 22.5 (180 ECTS für das gesamte Bachelorstudium durch acht Semester), so würde sich eine anrechenbare Studienzeit von vier Semestern errechnen.

Zum selben Ergebnis gelangt man, wenn man bei der Interpretation der Anerkennung der Vorstudienzeiten die günstigeren Bestimmungen des FLAG betreffend die Weitergewährung der Familie für ein Folgejahr heranzieht:

Im ersten Studienjahr, in welchem insgesamt Prüfungen lediglich in geringem Ausmaß absolviert worden sind, kommt es durch die Anrechnung einer Prüfung als Wahlfach für das Masterstudium dazu, dass keine ausreichende Anzahl von ECTS erreicht worden ist, die den Bezug der Familienbeihilfe für ein weiteres Jahr gerechtfertigt hätte, wenn der Sohn des Bw. bereits damals das Bachelorstudium gewählt hätte.

Selbst im Fall einer Berücksichtigung der nachgewiesenen Semester nach den günstigeren Anforderungen des FLAG käme es daher zu einer Wartezeit von zwei Semestern.

Dass der Bw. dennoch das Studium nach neun Semestern abschließen konnte, ist herausragenden Leistungen im letzten Teil des Bachelorstudiums zuzuschreiben. Bei der Anrechnung muss jedoch ein typischer Studienverlauf unterstellt werden, weil die Familienbeihilfe im Vorhinein und nicht im Nachhinein gewährt wird und herausragende Leistungen selten erbracht werden, v.a. wenn im ersten Studienabschnitt des seinerzeit gewählten Studiums bereits ein Toleranzsemester verbraucht worden ist.

Das Vorbringen, des Bw. in der Berufung, es wäre seinem Sohn durch den Aufenthaltswechsel von Stadt1 nach Stadt unzumutbar gewesen, zu jeder Vorlesung und für alle Prüfungen

zwischen Stadt1 und Stadt zu pendeln, nur um im alten Studiensystem zu verweilen, ist insofern nicht einsichtig, als nicht dargetan wird, inwiefern der Sohn des Bw. zu diesem Aufenthalts- und Studienwechsel durch Gründe gezwungen worden wäre, die nach dem FLAG zu berücksichtigen sind, zumal der Sohn des Bw. sein Studium in Stadt1 sehr rasch hätte abschließen können.

Der Unabhängigen Finanzsenat vertritt daher die Auffassung, dass die Wartezeit für den Weiterbezug der Familienbeihilfe mit zwei Semestern anzusetzen ist.

Zum Vorbringen betreffend die Unbilligkeit der Rückforderung und zum Ersuchen, als Oberbehörde die Abgabenbehörde anzuweisen, von der Rückforderung des Bezuges abzusehen, wird Folgendes bemerkt:

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

Die Rückzahlungspflicht für die strittigen Ansprüche stützt sich auf die o.a. gesetzliche Bestimmung. Diese normiert eine objektive Erstattungspflicht desjenigen, der Familienbeihilfe zu Unrecht bezogen hat. Die Verpflichtung zur Rückerstattung unrechtmäßiger Geldbezüge ist von subjektiven Momenten wie zum Beispiel dem gutgläubigen Verbrauch, unabhängig. Entscheidend ist lediglich, ob der Empfänger die Beträge zu Unrecht erhalten hat. Ob und gegebenenfalls wie der Bezieher die erhaltenen Beträge verwendet hat, ist unerheblich (vgl. Verwaltungsgerichtshof vom 23. September 2005, 2005/15/0080).

Das Finanzamt hat daher die Rückforderung für den Zeitraum vom März 2008 bis Februar 2009 zu Recht angeordnet.

Gemäß § 26 Abs. 4 leg. cit. sind die Oberbehörden ermächtigt, in Ausübung des Aufsichtsrechtes die nachgeordneten Abgabenbehörden anzuweisen, von der Rückforderung des unrechtmäßigen Bezuges abzusehen, wenn die Rückforderung unbillig wäre.

Diese Bestimmung räumt der jeweiligen Partei des Verwaltungsverfahrens keinen Anspruch auf Ausübung dieses Aufsichtsrechtes ein (vgl. Verwaltungsgerichtshof a.a.O.).

Mit 1.1.2003 wurde mit BGBl. I Nr. 97/2002 der Unabhängige Finanzsenat errichtet mit dem Ziel der Errichtung einer unabhängigen Verwaltungsbehörde für die gesamten zweitinstanzlichen Rechtsmittelverfahren für Steuerangelegenheiten, Zoll und Finanzstrafsachen (siehe Bericht des Finanzausschusses zum Antrag 666/A, 1128 der Beilagen zu den Stenographischen Protokollen des Nationalrates XXI. GP). Dem Bericht ist weiters zu entnehmen, dass der bisher in den Finanzlandesdirektionen in Mischverwendung mit dem Fachbereich wahrgenommene Rechtsmittelbereich aus den Finanzlandesdirektionen herausgelöst werden

sollte. Zu Z 19 (§ 256) wurde ausgeführt: "Der unabhängige Finanzsenat ist keine Oberbehörde" (ebenso zu Z 47 (§ 289)).

Der Unabhängige Finanzsenat ist demzufolge keine sachlich zuständige Oberbehörde der Finanzämter und kann diesen keine Weisungen "in Ausübung des Aufsichtsrechtes" erteilen.

Gemäß § 2 Abs. 1 des Abgabenverwaltungsorganisationsgesetzes (AVOG) in der bis zum 30. April 2004 geltenden Fassung hatten die Finanzlandesdirektionen die ihnen durch Abgabenvorschriften und sonstige Gesetze übertragenen Aufgaben zu besorgen und waren unmittelbare Oberbehörde der Finanzämter und Zollämter.

Bestimmte Aufgaben sind zwar mit Verordnung BGBl. II 166/2004 von den seinerzeitigen Finanzlandesdirektionen an Finanzämter und Zollämter übertragen worden, doch betrifft dies nicht die Ausübung eines Aufsichtsrechtes als Oberbehörde, was sich auch schon aus der Natur der Sache ergibt.

Die sachlich zuständige Oberbehörde, die das Finanzamt anweisen hätte können, wäre daher im gegenständlichen Fall das Bundesministerium für Gesundheit, Familie und Jugend gewesen (vgl. siehe Loseblattsammlung "Der Familienlastenausgleich - Gesetz - Erlässe - Rechtsprechung - Kommentar - Staatsverträge (EWR/EU)", von Dr. Wittmann/ Dr. Papacek, zu § 26, "Abstandnahme von der Rückforderung"). Dieses hat eine derartige Weisung nicht erteilt.

Sinn des § 26 Abs. 4 FLAG war, zu verhindern, dass Rückforderungen, die jedenfalls zu einer Nachsicht gemäß § 236 BAO führen würden, ausgesprochen werden, zumal darin ein überflüssiger Verwaltungsaufwand zu erblicken ist. So wurde zu 1202 der Beilagen zu den stenographischen Protokollen des Nationalrates, XIII. GP vom 18.6.1974 ausgeführt, es solle aus Verwaltungsvereinfachungsgründen der Aufsichtsbehörde die Möglichkeit eingeräumt werden, in bestimmten Fällen anzuordnen, dass von der Rückforderung zu Unrecht bezogener Familienbeihilfe abzusehen ist. Voraussetzung für eine solche aufsichtsbehördliche Maßnahme sollte sein, dass der Übergenuss voraussichtlich nachgesehen werden müsste (§ 236 BAO).

Kommt es hingegen zu einer Rückforderung des Überbezuges, so kann eine Nachsicht gemäß § 236 BAO bei Vorliegen der Voraussetzungen in einem ordentlichen Verfahren erwirkt werden, wodurch derselbe Erfolg wie im Falle der Abstandnahme von der Rückforderung erreicht wird (siehe o.a. Loseblattsammlung sowie UFS vom 25.6.2007, RV/1553-W/07)).

Soweit sich der Bw. auf die Unbilligkeit der Rückforderung beruft, ist er daher darauf hinzuweisen, dass eine Billigkeitsmaßnahme iSd § 236 BAO nicht Gegenstand dieses Verfahrens ist (vgl. Verwaltungsgerichtshof a.a.O.).

Aus den genannten Gründen konnte der Berufung daher lediglich für den Zeitraum vom März 2009 bis September 2009 Folge gegeben werden.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 30. Mai 2011