

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, Adresse, gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 25.01.2012 betreffend Rückforderung von Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträgen für den Zeitraum März 2011 bis Februar 2012 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

## Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (kurz: Bf) bezog für die im Oktober 1990 geborene Tochter E aufgrund eines Antrages Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträge. Im Juni 2009 wurde die Reifeprüfung erfolgreich abgelegt.

Das vom Finanzamt versandte Formblatt "*Überprüfung des Anspruches auf Familienbeihilfe*" stellte der Bf dem Finanzamt zurück, gab dabei unter "*Bezeichnung und Anschrift der (Hoch-)Schule, Universität, die das Kind besucht*" die Universität Innsbruck und als Studienrichtung "*Diplomstudium Internationale Wirtschaftswissenschaften*", Kennzahl "155", Studienbeginn "28.9.2009", an und bestätigte die Richtigkeit dieser Angaben mit dem Datum 27.09.2009. Zur Bekräftigung seiner Angaben legte er eine Studienbestätigung der Universität Innsbruck für das Wintersemester (kurz: WS) 2009/2010 bei.

Im Herbst 2010 wurde der Familienbeihilfenanspruch erneut überprüft. Im entsprechenden Formblatt wurde als Studienrichtung "*Dipl. Stud. Int. Wirtsch. + Soziologie*" mit den Kennzahlen "C155 + C033" und als Studienbeginn "WS 2009" angegeben. Dem Schreiben beigelegt waren 2 Studienerfolgsbestätigungen der Universität Innsbruck vom 09.09.2010 jeweils für das "*Diplomstudium Internationale Wirtschaftswissenschaften*" (in der Folge kurz: IWW) und das "*Bachelorstudium Soziologie*" (in der Folge kurz: SOZ). Darin wurden für den Zeitraum 02.09.2009 bis zum Ausstellungsdatum (09.09.2010) für

IWW insgesamt 35 Semesterstunden sowie 67,02 ECTS-Punkte und für SOZ insgesamt 12 Semesterstunden sowie 27,50 ECTS-Punkte ausgewiesen.

Im Oktober 2011 langte beim Finanzamt ein Antrag auf Zuerkennung der Familienbeihilfe für die Tochter ein, dabei gab der Bf unter *"Bezeichnung der Schule, Universität, Fachhochschule oder der Einrichtung, an der die Berufsausbildung absolviert wird"* die Universität Salzburg und als Studienrichtung *"Recht u. Wirtschaft"* mit der Kennzahl 033500 an. Aus den Studienbestätigungen und Studienerfolgsnachweisen der Universität Salzburg geht hervor, dass die Tochter ab dem Sommersemester (kurz: SS) 2011 die Studienrichtungen 'Recht und Wirtschaft' (Kennzahl D 033 500) und Geographie (Kennzahl D 033 655) studiert hat und welche Lehrveranstaltungen sowie Prüfungen der Universität Innsbruck anerkannt wurden.

Über Vorhalt des Finanzamtes, teilte der Bf im Jänner 2012 mit, dass 'Recht und Wirtschaft' das Hauptstudium ist.

Mit dem angefochtenen Bescheid forderte das Finanzamt die Familienbeihilfe und die Kinderabsetzbeträge für den Zeitraum März 2011 bis Februar 2012 für die Tochter zurück und begründete dies wie folgt:

*"Gemäß § 2 Abs. 1 lit. b des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 (FLAG 1967) gelten bei einem Studienwechsel die in § 17 Studienförderungsgesetz (StudFG) 1992 angeführten Regelungen auch für den Anspruch auf die Familienbeihilfe.*

*Nach § 17 StudFG liegt ein günstiger Studienerfolg nicht vor, wenn die oder der Studierende das Studium öfter als zweimal gewechselt hat oder das Studium nach dem jeweils dritten fortgesetzt gemeldeten Semester (nach dem zweiten Ausbildungsjahr) gewechselt hat und nicht die gesamten Vorstudienzeiten für die Anspruchsdauer des nunmehr betriebenen Studiums berücksichtigt werden.*

*Nach einem Studienwechsel nach dem jeweils 3. inskribierten Semester (oder zweitem Ausbildungsjahr) besteht 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 zurückgelegt hat. Es sind daher alle Semester aus den vorherigen Studien, in denen eine Fortsetzungsmeldung vorgelegen hat und für die Familienbeihilfe bezogen wurde, in Bezug auf die Wartezeit bis zur Wiedergewährung der Familienbeihilfe für das neue Studium heranzuziehen.*

*Anerkannte Prüfungen aus dem Vorstudium verkürzen diese Wartezeiten. Es wurden für das Studium Recht und Wirtschaft Prüfungen im Ausmaß von einem Semester anerkannt. Ihre Tochter E hat das Studium nach drei Semestern gewechselt. Es besteht daher ab 1. März 2011 keine Anspruch auf Familienbeihilfe für den Zeitraum von zwei Semestern (Drei Semester Wartezeit abzüglich eines Semesters Anrechnung)."*

Innerhalb offener Frist wurde Berufung erhoben und vorgebracht, dass von Oktober 2009 bis Juli 2010 SOZ das Hauptstudium gewesen sei. Dieses Studium sei nach 2 Semestern abgemeldet worden, der Studienerfolg, die erforderlichen 16 ECTS-Punkte seien erreicht

worden (siehe damals eingereichter Erfolgsnachweis). Ab Oktober 2010 sei das bereits inskribierte Studium IWW als Hauptstudium aufgenommen worden. Ein Studienwechsel innerhalb eines Doppelstudiums sei zulässig (Hinweis UFS RV/3770-W/02). Als Neben-/Doppelstudium wurde im Oktober 2010 auch Geographie (kurz: GEO) inskribiert, aber keine Prüfungen abgelegt. Es würde daher kein schädlicher Studienwechsel vorliegen, da das Studium nur zweimal gewechselt wurde und das innerhalb von 2 Semestern. Das sei gemäß § 17 StudFG zulässig.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung ab und führte ergänzend aus, dass laut dem am 29.09.2009 eingereichten Überprüfungs schreiben mitgeteilt wurde, dass die Tochter an der Universität Innsbruck das Diplomstudium IWW beginnt. In dem am 29.09.2010 eingereichten Überprüfungs schreiben sei erstmals bekanntgegeben worden, dass die Tochter IWW und SOZ studiert. Eine Änderung des Hauptstudiums sei nicht bekanntgegeben worden. Es sei auch nicht richtig, dass das Studium der SOZ ausdrücklich abgemeldet worden sei. Die Familienbeihilfe sei ab 10/2009 ausschließlich für das Studium IWW gewährt worden, weshalb im März 2011 ein beihilfenschädlicher Studienwechsel auf 'Recht und Wirtschaft' anzunehmen sei.

Fristgerecht wurde dagegen der Antrag gestellt, die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen. Von Oktober 2009 bis Juli 2010 sei Soziologie das Hauptstudium gewesen, der geforderte Studienerfolg sei mit 27,5 ECTS-Punkten erreicht worden (siehe damals eingereichter Erfolgsnachweis). Anlässlich der Überprüfung der Familienbeihilfe im September 2009 sei der Fehler unterlaufen, dass das Studium der SOZ nicht angeführt und keine Studienbestätigung vorgelegt wurde. Das werde hiermit nachgeholt.

Das Finanzamt legte die Berufung und den entsprechenden Verwaltungsakt an den Unabhängigen Finanzsenat vor.

Gemäß § 323 Abs. 38 1. Satz BAO idF FVwGG 2012, BGBl I Nr. 14/2013, sind die am 31. Dezember 2013 bei dem Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden iSd Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

§ 2 Abs. 1 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 - FLAG in der für den Beschwerdefall maßgebenden Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 111/2010 lautet auszugsweise:

*"§ 2 (1) Anspruch auf Familienbeihilfe haben Personen, die im Bundesgebiet einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben,*

*a) für minderjährige Kinder,*

*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,"

Die Familienbeihilfe wird nach § 10 Abs. 1 FLAG nur auf Antrag gewährt und zwar nach § 10 Abs. 2 leg. cit. vom Beginn des Monats, 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.

§ 25 FLAG lautet:

"§ 25. Personen, denen Familienbeihilfe gewährt oder an Stelle der anspruchsberechtigten Person ausgezahlt (§ 12) wird, sind verpflichtet, Tatsachen, die bewirken, dass der Anspruch auf Familienbeihilfe erlischt, sowie Änderungen des Namens oder der Anschrift ihrer Person oder der Kinder, für die ihnen Familienbeihilfe gewährt wird, zu melden. Die Meldung hat innerhalb eines Monats, gerechnet vom Tag des Bekanntwerdens der zu meldenden Tatsache, bei dem nach § 13 zuständigen Finanzamt zu erfolgen."

Der mit "Mehrfachstudien" überschriebene § 14 des Studienförderungsgesetzes 1992 - StudFG lautet auszugsweise:

*"§ 14. (1) Bei gleichzeitiger Absolvierung mehrerer Studien besteht Anspruch auf Studienbeihilfe nur für ein Studium. Die Wahl des Studiums, für das Studienbeihilfe beantragt wird, steht dem Studierenden frei. Jede Änderung dieser Entscheidung gilt als Studienwechsel.*

*(2) ....."*

Der mit "Studienwechsel" überschriebene § 17 StudFG in der im Beschwerdefall maßgebenden Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 76/2000 lautet auszugsweise:

*"§ 17. (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 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,*

*.....*

*(4) Ein Studienwechsel im Sinne des Abs. 1 Z 2 ist 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."*

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

Gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a des Einkommensteuergesetzes 1988 idF BGBl. I Nr. 26/2009 stand einem Steuerpflichtigen, dem auf Grund des FLAG Familienbeihilfe gewährt wurde, im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ein Kinderabsetzbetrag von monatlich 58,40 Euro für jedes Kind zu. Wurden Kinderabsetzbeträge zu Unrecht bezogen, war § 26 FLAG anzuwenden.

Das FLAG enthält keine Definition eines Studienwechsels und verweist in § 2 Abs. 1 lit. b nur für den Fall, dass ein Studienwechsel vorliegt, auf § 17 StudFG. Auch das StudFG enthält keine abschließende Definition des Studienwechsels. Es ist somit zu prüfen, ob überhaupt ein Studienwechsel iSd § 2 Abs 1 lit b FLAG vorliegt, bevor auf einen

solchen Studienwechsel die Bestimmungen des § 17 StudFG angewendet werden können (vgl. *Wimmer* in *Csaszar/Lenneis/Wanke*, FLAG, § 2 Rz 94, unter Hinweis auf VwGH 09.07.2008, 2005/13/0142).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes liegt ein Studienwechsel im Sinne des § 17 StudFG etwa vor, wenn der Studierende das von ihm begonnene und bisher betriebene, aber noch nicht abgeschlossene Studium nicht mehr fortsetzt und an dessen Stelle ein anderes unter den Geltungsbereich des StudFG fallendes Studium beginnt (vgl. VwGH 08.01.2001, 2000/12/0053, und 04.11.2002, 2002/10/0167).

Bei der Auslegung des Begriffes des Studienwechsels im Sinne des § 2 Abs. 1 lit. b FLAG ist aus dem Gesamtzusammenhang des FLAG auch die hg. Rechtsprechung zu berücksichtigen, wonach die Gewährung von Familienbeihilfe für volljährige Kinder nach den näheren Regelungen des § 2 Abs. 1 lit. b FLAG ersichtlich darauf abstellt, dass sich das Kind einer Berufsausbildung mit dem ernstlichen und zielstrebigem Bemühen um den Ausbildungserfolg unterzieht (vgl. VwGH 26.05.2011, 2011/16/0060, mwN).

Innerhalb eines Doppelstudiums kann zwischen den zwei betriebenen Studien auch schon gewechselt werden, bevor das eine Studium abgebrochen oder unterbrochen wird (vgl. VwGH 26.05.2011, 2011/16/0060, unter Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 23.04. 2008, Zl. 2005/13/0125, VwSlg 8.335/F).

Vor dem Hintergrund der dargestellten Rechtslage ergibt sich für den konkreten Beschwerdefall folgendes:

Die Tochter des Bf betrieb ab dem SS 2011 an der Universität Salzburg ein Doppelstudium mit der Studienrichtung 'Recht und Wirtschaft' als Hauptstudium.

Bis zum WS 2010 war sie an der Universität Innsbruck als ordentliche Studierende gemeldet.

Im fraglichen Zeitraum (WS 2009 bis WS 2010) hat sie folgende Studienrichtungen inskribiert:

- WS 2009: IWW + SOZ
- SS 2010: IWW + SOZ
- WS 2010: IWW + SOZ + GEO

Außer Streit steht, dass die Studienrichtung IWW im WS 2010 das Hauptstudium war. In GEO wurden keine Prüfungen abgelegt.

Das Finanzamt vertritt die Auffassung, dass die Studienrichtung IWW durchgehend vom Studienbeginn (WS 2009) bis WS 2010 als Hauptstudium anzusehen ist, weshalb ein familienbeihilfenschädlicher Studienwechsel nach dem 3. Semester vorliegt.

Der Bf bringt vor, dass im Zeitraum WS 2009 bis SS 2010 die Studienrichtung SOZ das Hauptstudium gewesen ist, weshalb ein zulässiger Studienwechsel zu IWW im WS 2010 und nach einem Semester ein weiterer zu 'Recht und Wirtschaft' gegeben ist.

Strittig ist nun die Frage, was als Hauptstudium im Zeitraum WS 2009 bis SS 2010 anzusehen ist.

Anlässlich der Überprüfung 2009 hat der Bf nur eine Studienrichtung genannt (IWW) und nur für dieses Studium eine Bestätigung vorgelegt. Das Finanzamt hatte daher keine Kenntnis von einem Doppelstudium. Wären zwei Studienrichtungen eingetragen gewesen, hätte das Finanzamt, wie bei der Antragstellung im Herbst 2011, im Vorhinein ermitteln müssen, was als Hauptstudium zu gelten hat.

Im Zuge der Überprüfung 2010 wurde dem Finanzamt erstmals bekannt, dass die Tochter ein Mehrfachstudium (Doppelstudium) betrieben hat. Das Begleitschreiben enthält keinen Hinweis darauf, dass SOZ das Hauptstudium sein soll.

Die angeschlossenen Studienerfolgsnachweise bestätigen für den Zeitraum 02.09.2009 bis 09.09.2010 für die Studienrichtung IWW insgesamt 35 Semesterstunden sowie 67,02 ECTS-Punkte und für SOZ insgesamt 12 Semesterstunden sowie 27,50 ECTS-Punkte.

Aufgrund der Aktenlage

- im Vorjahr wurde nur 'eine' Studienrichtung genannt,
- die Semesterstunden und ECTS-Punkte für IWW betragen mehr als das Doppelte im Vergleich zu SOZ und
- kein Hinweis auf einen Studienwechsel im WS 2010

musste das Finanzamt davon ausgehen, dass die im Vorjahr genannte Studienrichtung IWW das Hauptstudium darstellt.

Im Berufungsschreiben vom Februar 2012 wurde erstmalig vorgebracht, dass SOZ das Hauptstudium gewesen sei.

Aufgrund der oben dargestellten Umstände kann es nicht als rechtswidrig angesehen werden, wenn die Abgabenbehörde im Rahmen der freien Beweiswürdigung zu dem Schluss kommt, dass die Studienrichtung IWW nicht nur im WS 2010, sondern auch in den beiden Semestern zuvor, das Hauptstudium war. Es hat daher kein Studienwechsel von SOZ auf IWW im WS 2010 stattgefunden.

Das Finanzamt hat daher zu Recht einen beihilfenschädlichen Studienwechsel nach dem dritten Semester angenommen.

Der angefochtene Bescheid entspricht sohin der Rechtslage, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

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

Salzburg-Aigen, am 15. Mai 2015