



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Christian Lenneis und die weiteren Mitglieder ADir. Romana Wimmer, Christian Schuckert und Manfred Obermüller im Beisein der Schriftführerin Ingrid Pavlik über die Berufung der A. B., W., gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg betreffend Rückforderung von Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträgen für den Zeitraum 1. Oktober 2006 bis 31. Dezember 2007 nach der am 11. Juni 2008 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) bezog für ihre Tochter K. im Zeitraum Oktober 2006 bis Dezember 2007 Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträge.

Die Tochter der Bw. studierte vom Wintersemester 2004/2005 bis zum Sommersemester 2006 vier Semester Medizin und begann ab dem Wintersemester 2006/2007 mit der Ausbildung zur Physiotherapeutin.

Das Finanzamt erließ am 7. Dezember 2007 einen Rückforderungsbescheid, mit dem es die Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträge für den oben genannten Zeitraum mit folgender Begründung rückforderte.

„Im § 2 Abs. 1 lit. b Familienlastenausgleichsgesetz 1967 (FLAG 1967) wird hinsichtlich eines Studienwechsels auf die Bestimmungen des § 17 Studienförderungsgesetz (StudFG) verwiesen.

Gemäß § 17 Abs. 1 Z 2 StudFG liegt ein günstiger Studienerfolg nicht vor, wenn der Studierende das Studium nach dem jeweils dritten fortgesetzt gemeldeten Semester (nach dem zweiten Ausbildungsjahr) gewechselt hat.

Gemäß § 17 Abs. 4 StudFG in der geltenden Fassung (BGBL. I Nr. 76/2000) ist ein Studienwechsel im Sinne des Abs. 1 Z 2 nicht mehr zu beachten, wenn die oder der Studierende in dem nunmehr gewählten Studium so viele Semester wie in den vor dem Studienwechsel betriebenen Studien zurückgelegt hat.

Die Wartezeit beträgt 4 Semester, da keine Anrechnung der Vorstudienzeit erfolgte.

Die Bw. er hob gegen den Rückforderungsbescheid fristgerecht Berufung und machte dazu folgende Ausführungen:

„...Meine Tochter K. hat vom Wintersemester 2004/2005 bis zum Sommersemester 2006 vier Semester Medizin studiert und alle in diesem Zeitraum vorgesehenen Prüfungen erfolgreich abgelegt. Ab dem Wintersemester 2006/2007 hat sie die Ausbildung zur Physiotherapeutin begonnen. Von den vier Semestern Humanmedizin werden auf die Ausbildung zur Physiotherapie die Fächer Anatomie im Ausmaß von 140 Einheiten (à 45 Minuten) und Physiologie im Ausmaß von 120 Einheiten (à 45 Minuten) angerechnet. Meine Tochter hat die Prüfungen ein zweites Mal bei ihrer Ausbildung zur Physiotherapeutin positiv abgelegt. Da nicht die abgelegten Prüfungen auf der Universität Wien angerechnet wurden, erfolgte keine Anrechnung der Vorstudienzeit und wurde die Wartezeit mit vier Semestern festgelegt. Da die Prüfungen aus Anatomie und Physiologie sowohl auf der Universität Wien als auch im Rahmen der Ausbildung zur Physiotherapeutin positiv abgelegt wurden, darf es keinen Unterschied machen, ob diese oder jene angerechnet werden.“

Des Weiteren gebe ich Folgendes zu bedenken:

Nach Abschluss der Ausbildung zur Physiotherapeutin beabsichtigt meine Tochter das Medizinstudium abzuschließen. Wenn sie dies in der vorgesehenen Zeit absolviert, hat sie in derselben Zeit dieselbe Ausbildung wie jemand, der zuerst Medizin und dann Physiotherapie (oder umgekehrt) studiert; ich aber habe für mein Kind zumindest für vier Semester keine Familienbeihilfe bezogen...“

Das Finanzamt wies die Berufung vom 3. Jänner 2008 mit Berufungsvorentscheidung vom 23. Jänner 2008 mit folgender Begründung ab:

„Gemäß § 2 Abs. 1 lit. b Familienlastenausgleichsgesetz in der derzeit geltenden Fassung haben Personen Anspruch auf Familienbeihilfe für volljährige Kinder, die das 26. Lebensjahr (bei absolviertem Präsenzdienst das 27. Lebensjahr) noch nicht vollendet haben und die für einen Beruf ausgebildet werden. Eine Berufsausbildung nach den gesetzlichen Bestimmungen ist nur dann anzunehmen, wenn ein betriebenes Studium nicht nach dem dritten inskribierten Semester gewechselt wurde.“

Gemäß § 17 Abs. 4 Studienförderungsgesetz ist ein Studienwechsel nicht mehr zu beachten, wenn der Studierende in dem nunmehr gewählten Studium so viele Semester wie in den vor dem Studienwechsel betriebenen Studien zurückgelegt hat.

Die Wartezeit beträgt so viele Semester, für welche Familienbeihilfe bezogen wurde. Eine etwaige Anrechnung, mittels Anrechnungsbescheides, von Vorstudienzeiten bewirkt eine Verminderung der Wartezeit um so viele Semester als angerechnet werden.

Obiger Berufung wird der Erfolg versagt, da Ihre Tochter ihre bisher betriebenen Studien nach dem dritten inskribierten Semester gewechselt hat und bereits für vier Semester Familienbeihilfe gewährt wurde. Eine Anrechnung von Vorstudienzeiten erfolgte nicht.

Nach den oben genannten Bestimmungen besteht somit erst nach dem Absolvieren von vier Semestern der neuen Studienrichtung, unter Berücksichtigung der sonstigen gesetzlichen Bestimmungen, Anspruch auf Familienbeihilfe.“

Die Bw. stellte fristgerecht den Antrag auf Vorlage ihrer Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und beantragte gleichzeitig die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Senat:

„Der von mir am 3. Jänner 2008 eingebrachten Berufung wurde der Erfolg versagt, da meine Tochter das Medizinstudium nach dem dritten inskribierten Semester gewechselt hat und keine Anrechnung von Vorstudienzeiten erfolgte. Meine Tochter hat alle im Studienplan Humanmedizin für die ersten vier Semester vorgesehenen Prüfungen erfolgreich abgelegt, und es wurde ihr ein Begabtenstipendium zuerkannt. Dennoch soll nach ihrer Interpretation des § 17 Studienförderungsgesetz 1992 ein günstiger Studienerfolg nicht vorliegen. Meine Tochter beabsichtigt sowohl das Medizinstudium, als auch die Ausbildung für den physiotherapeutischer Dienst zu absolvieren.“

Da es noch wesentlich schwieriger ist einen Ausbildungsplatz für den physiotherapeutischen Dienst zu bekommen als einen Studienplatz an der medizinischen Universität (weniger als 10 % der Interessenten werden aufgenommen) war meine Tochter bei der von ihr beabsichtigten Ausbildung gezwungen, das Medizinstudium zu unterbrechen. Die von meiner Tochter eingeschlagene Vorgangsweise war daher durch die strengen Aufnahmemodalitäten erzwungen und stellt den schnellstmöglichen Weg dar um die von ihr beabsichtigte Ausbildung zu erlangen (ist hier nicht § 17 (2) Z 2 Studienförderungsgesetz anwendbar?). Durch die auf der medizinischen Universität abgelegten Prüfungen hat sie für mich den Anspruch erworben noch für ca. zwei Semester die Familienbeihilfe zu beziehen. Dass sie, im Interesse des von ihr in Zukunft ausgeübten Berufes, der mit der medizinischen Behandlung von Menschen zu tun hat, Prüfungen aus Anatomie und Physiologie ein zweites Mal positiv abgelegt hat, darf kein Nachteil sein. Selbst wenn meine Tochter sich die Prüfungen hätte anrechnen lassen wäre eine Verkürzung der 3-jährigen Ausbildung zur Physiotherapeutin nicht möglich gewesen. Die in den letzten Jahren empfindlich verschärften Bestimmungen hinsichtlich des Bezuges der Familienbeihilfe durch eine grammatischen Interpretation noch weiter mit dem Ergebnis zu verschärfen, dass Prüfungen die zwei mal positiv abgelegt wurden, so behandelt werden wie wenn sie nicht bestanden worden wären, ist absurd (außerdem spricht § 17 (2) Z 1 Studienförderungsgesetz 1992 von „berücksichtigt werden“ und verlangt nicht, dass sie berücksichtigt wurden). Eine Bestätigung der Akademie für den physiotherapeutischen Dienst betreffend Anrechenbarkeit der Prüfungen lege ich dem Vorlageantrag bei.

Hätte meine Tochter pro forma weiter Medizin inskribiert, hätte ich weiter Familienbeihilfe bezogen. Neben der Ausbildung zum physiotherapeutischen Dienst ist es auf Grund des Ausbildungsplanes nicht möglich ein weiteres Studium zu betreiben.

Des Weiteren gebe ich folgendes zu bedenken:

Nach Abschluss der Ausbildung zur Physiotherapeutin beabsichtigt meine Tochter das Medizinstudium abzuschließen. Wenn sie dies in der vorgesehenen Zeit absolviert, hat sie in derselben Zeit dieselbe Ausbildung wie jemand der zuerst Medizin und dann Physiotherapie (oder umgekehrt) studiert; ich aber habe für mein Kind zumindest für vier Semester keine Familienbeihilfe bezogen...“

Weiters legte die Bw. ein Schreiben der Akademie für den physiotherapeutischen Dienst, X-Spital der Stadt Wien, vor, das wie folgt lautet:

„K....besucht derzeit die Ausbildung an der Akademie für den Physiotherapeutischen Dienst am X-Spital der Stadt Wien im II. Ausbildungsjahr. Gemäß der Verordnung des Bundesministers für Gesundheit, Sport und Konsumentenschutz betreffend die Ausbildung in den gehobenen medizinisch - technischen Diensten, BGBl. 678 / 93, hat sie alle vorgeschriebenen Prüfungen mit Erfolg abgelegt und schloss das 1. Ausbildungsjahr mit einem positiven Zeugnis ab.“

Frau B. hat 4 Semester Humanmedizin studiert und hätte sich die Fächer Anatomie und Physiologie gemäß § 26 MTD-Gesetz (BGBl 460/1992 i.d.g.F.) anrechnen lassen können.

Anatomie im Ausmaß von 140 Einheiten (ä 45 in.) Physiologie im Ausmaß von 120 Einheiten (ä 45 min.)

Frau B. hat beide Vorlesungen besucht und trotz der Anrechenbarkeit die Prüfungen positiv absolviert.“

In der am 11. Juni 2008 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde die Bw. durch ihren Ehegatten vertreten; dieser ergänzte das Berufungsbegehren wie folgt:

„Wie bereits in unserer Berufung ausgeführt, war es immer der Wunsch unserer Tochter Physiotherapie zu studieren. Auf Grund der restriktiven Aufnahmeveraussetzungen (es werden von rund 1000 Bewerbern nur rund 100 jedes Jahr genommen) war dies aber nach ihrer Matura nicht möglich. So hat sie sich entschlossen zunächst Medizin zu studieren.“

Ich lege dem Berufungssenat Zeugnisse mit der Bitte um Wiederausfolgung vor, aus denen die im Medizinstudium abgelegten Prüfungen hervorgehen. Ich weise überdies darauf hin, dass unsere Tochter wegen ihres guten Studienerfolgs ein Begabtenstipendium bezogen hat.

Ich habe ferner bereits in unserer Berufung ausgeführt, dass unsere Tochter beabsichtigt, nach Abschluss ihrer Ausbildung zur Physiotherapeutin mit dem Medizinstudium fortzufahren. Dies würde aber – ist die Rechtsansicht des Finanzamtes zutreffend – bedeuten, dass uns jedenfalls vier Semester Familienbeihilfe sowie Kinderabsetzbetrag verloren gehen, wiewohl sie dann beide Ausbildungen in der Mindestzeit abgeschlossen hätte.

Amtsvertreter:

§ 2 FLAG nimmt Bezug auf § 17 StudFG. In diesem Paragraphen sind die Voraussetzungen festgehalten, in denen es zu einem schädlichen Studienwechsel kommt. Ausnahmen sind dann normiert, wenn die gesamten Vorstudienzeiten für die Anspruchsdauer des neuen Studiums berücksichtigt würden. Dies war aber im konkreten Berufungsfall nicht gegeben, wobei darauf hingewiesen wird, dass selbst für den Fall der Prüfungsanrechnung es nur zu einer Verkürzung der Wartezeit bezüglich des neuerlichen Zustehens von Familienbeihilfe gekommen wäre. Meiner Ansicht nach dürften Prüfungen im Ausmaß von rund 2 Semestern potentiell anrechenbar gewesen sein.

Ehegatte:

Unsere Tochter hat überdies den ersten Studienabschnitt in der Mindeststudiendauer abgeschlossen, weshalb ihr meiner Ansicht nach auch noch ein Toleranzsemester zusteht; aus dem Gesetz ist für mich nicht ersichtlich, dass sie, um diese Voraussetzung zu erfüllen, tatsächlich inskribiert sein muss.“

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

#### **Gesetzliche Bestimmungen**

Wer Familienbeihilfe zu Unrecht bezogen hat, hat nach § 26 Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetz (FLAG) die entsprechenden Beträge zurückzuzahlen.

§ 26 leg. cit. gilt gemäß § 33 Abs. 4 Z. 3 lit. a EStG auch für den zu Unrecht bezogenen Kinderabsetzbetrag.

Gemäß § 2 Abs. 1 lit. b FLAG haben Personen, die im Bundesgebiet einen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt haben, Anspruch auf Familienbeihilfe 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, (StudFG 1992) 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. Bei einem Studienwechsel gelten die in § 17 StudFG 1992 angeführten Regelungen auch für den Anspruch auf Familienbeihilfe.

Gemäß § 17 Abs. 1 StudFG 1992 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 Studienfolg nachgewiesen hat, bis zum Nachweis eines günstigen Studienerfolges aus dem neuen Studium.

Nach Abs. 2 des zitierten Gesetzes gelten u.a. nicht als Studienwechsel im Sinne des Abs. 1:

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,
2. Studienwechsel, die durch ein unabwendbares Ereignis ohne Verschulden des Studierenden zwingend herbeigeführt wurden.

### **Feststehender Sachverhalt**

Unbestritten ist, dass die Tochter der Bw. vier Semester Medizin studiert und danach, also jedenfalls nach Ablauf von drei Semestern, an einer medizinisch-technischen Akademie die Ausbildung zur Physiotherapeutin begonnen hat. Unstrittig ist weiters, dass beide Studien unter den Geltungsbereich des § 3 StudFG fallen.

Da ein Studienwechsel dann vorliegt, 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 Studienförderungsgesetzes fallendes Studium beginnt, also eine andere Studienrichtung betreibt als in den vorangegangenen Semestern, steht auch fest, dass ein Studienwechsel iSd § 2 Abs. 1 lit. b FLAG iVm § 17 Abs. 1 StudFG gegeben ist.

Zu überprüfen ist somit nur mehr, ob im Berufungsfall die Ausnahmebestimmungen des § 17 Abs. 2 Z 1 oder 2 StudFG zur Anwendung kommen.

Voraussetzung hierfür ist nach Z 1, dass ein Studienwechsel vorliegt, bei dem die gesamten Vorstudienzeiten für die Anspruchsdauer des nunmehr betriebenen Studiums berücksichtigt werden. Die Tochter der Bw. hat an der Akademie für den Physiotherapeutischen Dienst Prüfungen aus Anatomie und Physiotherapie (mit Erfolg) abgelegt; aufgrund der unbedenklichen Bestätigung der Akademie hätte sie sich aber von den vier Semestern Humanmedizin die Fächer Anatomie im Ausmaß von 140 Einheiten (à 45 Minuten) und Physiotherapie im Ausmaß von 120 Einheiten (à 45 Minuten) anrechnen lassen können.

### **Rechtlich folgt daraus:**

Im Berufungsfall kann es dahingestellt bleiben, ob es auf die tatsächliche Anrechnung der Fächer ankommt, oder ob die Möglichkeit hierzu ausreichend ist, wie dies die Bw. unterstellt. Als erwiesen ist nämlich aufgrund des oben Gesagten sowie der vorgelegten Zeugnisse anzunehmen, dass nicht die **gesamten** Vorstudienzeiten zur Anrechnung gekommen sind oder hätten kommen können, weshalb die Fiktion des § 17 Abs. 2 Z 1 StudFG nicht anwendbar ist. Ob dies zu einer Verkürzung der Wartezeit führen könnte, war im Berufungsfall nicht zu prüfen.

Dass ein Studienwechsel iSd § 17 Abs. 2 Z 2 StudFG vorliegt, der durch ein unabwendbares Ereignis ohne Verschulden des Studierenden zwingend herbeigeführt wurde, hat die Bw. zwar am Rande als möglich angesehen; für einen zwingenden Studienwechsel fehlt allerdings nach der Aktenlage jeder Anhaltspunkt.

Die Bw. bringt schließlich vor, die Tochter beabsichtige, nach Abschluss der Ausbildung zur Physiotherapeutin das Medizinstudium abzuschließen. Es ist zwar möglich, nach Absolvierung eines Studiums für ein weiteres Familienbeihilfe zu beziehen; dies ändert aber nichts daran, dass dennoch derzeit ein Studienwechsel vorliegt.

Wenn der Ehegatte der Bw. in der mündlichen Berufungsverhandlung angibt, es stünde seiner Tochter noch ein Toleranzsemester zu, so ist dem zu entgegnen, dass nach § 2 Abs. 1 lit. b FLAG nur dann, wenn ein Studienabschnitt in der vorgesehenen Zeit absolviert wurde, einem **weiteren Studienabschnitt** ein Semester zugerechnet werden kann. Die Anwendbarkeit dieser Bestimmung ist somit daran geknüpft, dass **dasselbe** Studium weiter betrieben wird.