



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Adresse, vom 24. Juni 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 3. Juni 2008 betreffend Rückforderung von Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträgen für den Zeitraum März 2006 bis Februar 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Mit 30. April 2008 wurde der Berufungswerberin (Bw.) durch das Finanzamt ein Formular zur Überprüfung des Anspruches auf Familienbeihilfe ihrer drei Kinder übermittelt. Im Bezug auf ihre Tochter A ersuchte das Finanzamt das Studienblatt/Studienbuchblatt vorzulegen und zu beantworten, wann das Studium der Veterinärmedizin beendet oder abgebrochen worden sei bzw. ab wann sie Pädagogik studiere. Auf Grundlage der vorgelegten Unterlagen forderte das Finanzamt mit Bescheid vom 3. Juni 2008 von der Berufungswerberin Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag für ihre Tochter A für den Zeitraum März 2006 bis Februar 2007 im Gesamtumfang von 2.647,60 € gemäß § 26 Abs. 1 FLAG 1967 i. V. m. § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a EStG 1988 zurück und begründete dies damit, dass die Tochter das Studium im zehnten Semester gewechselt habe und somit ab 1. März 2006 kein Anspruch auf Familienbeihilfe mehr bestehে.

Gegen diesen Rückforderungsbescheid erhab die Berufungsverberberin fristgerecht das Rechtsmittel der Berufung und begründete diese unter anderem wie folgt:

*"(...) Zum Studienwechsel steht aufgrund gesetzlicher Regelungen außer Frage, dass die Familienbeihilfe bei ungünstigem Studienerfolg (Abbruch ohne Ersatz), bei mehr als zweimaligem Studienwechsel, sowie bei (in einfachen Worten dargestellt) zu spätem Studienwechsel eingestellt wird. Meiner Meinung nach ist aber der gegenständliche Fall differenziert zu betrachten. Schon in frühen Jahren war Veterinärmedizin der Traum meiner Tochter, den sie nach ihrem Schulabschluss auch umsetzen wollte. Schon in den ersten Praxiseinheiten beim Tierarzt bzw., im Labor hatte sie immer wieder Probleme (Übelkeit, Kreislaufschwäche...) bei Arbeiten am "geöffneten" Tier. In weiterer Folge kamen dann auch Bedenken moralischer und ethnischer Natur dazu. Aufgrund der sehr umfangreichen und lange dauernden Ausbildung zum Veterinärmediziner kann von einer 18-jährigen wohl kaum verlangt werden, sich über die Härte der Ausbildung und ob diese persönlich auch für die Zukunft umsetzbar ist innerhalb kürzester Zeit (wenige Semester) ein Bild zu machen. Sie hat lange um die Veterinärausbildung gekämpft, aber letzten Endes eingestehen müssen, dass dieser Bereich für Sie aufgrund der genannten Umstände nicht erreichbar sein wird. Der erste Abschnitt wurde mit dem 1. Diplomzeugnis abgeschlossen, im 2. Abschnitt wurden einige Prüfungen abgelegt - sämtliche Unterlagen liegen Ihnen vor - wonach bis zur Beendigung zumindest ein günstiger Studienfortschritt vorliegt. Der Behörde steht hier sicher ein gewisser Ermessensspielraum zur Verfügung. Aus diesen Gründen erscheint die Höhe der Rückforderung über € 2.647,60 nicht gerechtfertigt und wird beantragt (...) abzuändern.*

*Im Jahr 2006 begann meine Tochter das Studium für Pädagogik, da sie sich in diesem Bereich auch einiges an Talent ausrechnete. Die Behörde forderte für das gegenständliche Verfahren zur Weitergewährung der Familienbeihilfe in regelmäßigen Abständen (über 11/2 Jahre lang) immer wieder Unterlagen über den Fortgang dieser Studienrichtung, welche termingerecht vorgelegt wurden. Das erste Diplomzeugnis liegt vor, weiters Aufstellungen über abgelegte Prüfungen im gegenwärtigen Abschnitt. Darüber hinaus wurde meine Tochter 12/2006 schwanger, ihr Sohn kam am 13.09.2007 zur Welt, wohnt mit ihr im selben Haushalt am Studienort in Wien und wird allein erziehend betreut. Trotz dieser Tatsache wurde das Studium nicht unterbrochen, vielmehr wurden auch kurz vor und nach der Geburt und auch bis heute (zweijährige Betreuungszeit) laufend wichtige Prüfungen abgelegt. Bis heute liegt auch hier ein Ihnen nachgewiesener günstiger Studienfortschritt vor. Diese Tatsache findet in Ihrer Begründung keine Beachtung, obwohl die Beweismittel von Ihnen angefordert wurden und somit Gegenstand des Verfahrens sein müssen. Aus diesen Gründen erscheint die Weitergewährung der Familienbeihilfe für meine Tochter gerechtfertigt."*

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung ab und begründete dies im Wesentlichen damit, dass die Tochter nach neun Semestern Studium der Veterinärmedizin im März 2006 einen Wechsel zum Studium der Pädagogik vollzogen habe. Die Verpflichtung zur Rückzahlung von zu Unrecht bezogener Familienbeihilfe sei ausschließlich von objektiven Sachverhalten abhängig und nehme auf subjektive Momente wie Verschulden oder Gutgläubigkeit keine Rücksicht.

Mit Schreiben vom 1. August 2008 beantragte die Berufungswerberin die Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. In der vorgebrachten Begründung wurde im Wesentlichen die Argumentation der Berufung wiederholt. Ergänzend führte die Berufungswerberin aus:

*"Sowohl meine Tochter A als auch ich persönlich wurden im Jahre 2006 bei der Behörde vorstellig. Hier wurde sowohl meiner Tochter als auch mir persönlich unabhängig von der Beamtin (telefonisch) ausdrücklich angeraten, im Zuge des neu aufgenommenen Studiums in Pädagogik den Studienwechsel in der erfolgten Form abzuwickeln, um den Anspruch auf Familienbeihilfe auch künftig nicht zu verlieren (natürlich gegen laufenden Nachweis über den Fortgang des ernsthaft und zielstrebig betriebenen Neustudiums, was der Behörde auch durch Prüfungsbescheinigungen und Zeugnisse nachgewiesen wurde und der erste Abschnitt trotz Schwangerschaft und Entbindung letztendlich weit vor der vorgegebenen Mindeststudiumsdauer abgeschlossen wurde). Die Begründung der Behörde für den Studienwechsel lag darin, dass das Neustudium ohnehin innerhalb der vorgegebenen Restlaufzeit des Altstudiums (wofür Familienbeihilfe bezogen werden konnte) betrieben wird und die Familienbeihilfe bei Vorliegen eines günstigen Studienerfolges bis zur Vollendung des 26. Lebensjahres von A (jetzt wegen Kindesgeburt bis 17.03.2010) somit bezogen werden kann."*

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

Gemäß § 2 Abs. 1 lit. b FLAG 1967 haben Anspruch auf Familienbeihilfe Personen, die im Bundesgebiet einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, unter anderem "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 (z. B. 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."

§ 10 FLAG 1967 lautet:

"§ 10. (1) Die Familienbeihilfe wird nur auf Antrag gewährt; die Erhöhung der Familienbeihilfe für ein erheblich behindertes Kind (§ 8 Abs. 4) ist besonders zu beantragen.

(2) Die Familienbeihilfe wird 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 Ausschließungsgrund hinzukommt.

(3) Die Familienbeihilfe und die erhöhte Familienbeihilfe für ein erheblich behindertes Kind (§ 8 Abs. 4) werden höchstens für fünf Jahre rückwirkend vom Beginn des Monats der Antragstellung gewährt. In bezug auf geltend gemachte Ansprüche ist § 209 Abs. 3 der Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961, anzuwenden.

(4) Für einen Monat gebührt Familienbeihilfe nur einmal.

(5) Minderjährige, die das 16. Lebensjahr vollendet haben, bedürfen zur Geltendmachung des Anspruches auf die Familienbeihilfe und zur Empfangnahme der Familienbeihilfe nicht der Einwilligung des gesetzlichen Vertreters.“

§ 26 FLAG 1967 in der im Berufungszeitraum anzuwendenden Fassung BGBl. I Nr. 142/2000 lautet:

“§ 26. (1) Wer Familienbeihilfe zu Unrecht bezogen hat, hat die entsprechenden Beträge zurückzuzahlen, soweit der unrechtmäßige Bezug nicht ausschließlich durch eine unrichtige Auszahlung durch eine in § 46 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 genannte Gebietskörperschaft oder gemeinnützige Krankenanstalt verursacht worden ist. Zurückzuzahlende Beträge können auf fällige oder fällig werdende Familienbeihilfen angerechnet werden.

(2) Durch die Bestimmung des Abs. 1 wird das Recht der in § 46 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 genannten Gebietskörperschaften oder gemeinnützigen Krankenanstalten auf Rückforderung irrtümlich geleisteter Beihilfenzahlungen nicht ausgeschlossen.

(3) Für die Rückzahlung eines zu Unrecht bezogenen Betrages an Familienbeihilfe haftet auch derjenige Elternteil des Kindes, der mit dem Rückzahlungspflichtigen in der Zeit, in der die Familienbeihilfe für das Kind zu Unrecht bezogen worden ist, im gemeinsamen Haushalt gelebt hat.

(4) Die Oberbehörden sind ermächtigt, in Ausübung des Aufsichtsrechtes die nachgeordneten Abgabenbehörden anzuweisen, von der Rückforderung des unrechtmäßigen Bezuges abzusehen, wenn die Rückforderung unbillig wäre.“

§ 17 Studienförderungsgesetz in der hier anzuwendenden Fassung (BGBl. I Nr. 76/2000) lautet:

§ 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,
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 Doktoratsstudiums gemäß § 15 Abs. 3.

(3) Nicht als Studienwechsel im Sinne des § 17 Abs. 1 Z 1 und 2 gilt der Wechsel von der Studienrichtung Medizin zur Studienrichtung Zahnmedizin für Studierende, die die Studienrichtung Medizin vor dem Studienjahr 1998/99 aufgenommen haben und den Studienwechsel spätestens im Sommersemester 2001 vornehmen.

(4) Ein Studienwechsel im Sinne des Abs. 1 Z 2 ist 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 Tochter der Berufungswerberin hat im Oktober 2001 mit dem Studium der Veterinärmedizin begonnen. Der 1. Studienabschnitt wurde am 1.7.2003 erfolgreich abgeschlossen. Anschließend setzte sie ihr Studium mit dem 2. Abschnitt fort. Laut Studienrichtungsdatei beträgt die Studiendauer für den 2. Abschnitt Veterinärmedizin 7 Semester (inklusive 1 Toleranzsemester). Entsprechend den oben genannten Bestimmungen wurde die Familienbeihilfe für die Tochter bis Februar 2007 vom zuständigen Finanzamt Salzburg Stadt befristet gewährt. Ende Jänner 2007 wurde der Berufungswerberin ein Überprüfungsschreiben vom Finanzamt zugesandt, in dem das Abschlusszeugnis von A angefordert wurde. Erst in der Folge hat das Finanzamt erfahren, dass die Tochter ihr Veterinärmedizinstudium offensichtlich abgebrochen hat und inzwischen Pädagogik studiert.

Das Finanzamt hat zur Klärung des Sachverhaltes, insbesondere im Hinblick auf den genauen Zeitpunkt des Studienwechsels, weitere Überprüfungsschreiben an die Berufungswerberin übermittelt. Im Zuge der anschließenden Korrespondenz wurde deutlich, dass die Tochter bereits im März 2006 an der Universität Wien das Studium der Pädagogik aufgenommen hat (dies ist durch das Studienblatt der Universität Wien entsprechend dokumentiert). Gleichzeitig geht aus einer Studienzeitbestätigung der Veterinärmedizinischen Universität Wien hervor, dass A im Dezember 2005 zuletzt Prüfungen im Studium der Veterinärmedizin abgelegt hat, im Sommersemester 2006 jedoch keine mehr. Aufgrund der vorliegenden Unterlagen ist folglich davon auszugehen, dass die Tochter mit Beginn des Sommersemesters 2006 (März 2006) einen Studienwechsel vorgenommen hat.

Gemäß § 2 Abs 1 lit. b FLAG 1967 gelten bei einem Studienwechsel die in § 17 Studienförderungsgesetz 1992 (StudFG), BGBl. Nr. 305, angeführten Regelungen auch für den Anspruch auf Familienbeihilfe. Gemäß § 17 Abs 1 StudFG liegt ein günstiger Studienerfolg u.a. nicht vor, wenn der Studierende das Studium nach dem jeweils dritten fortgesetzten gemeldeten Semester gewechselt hat.

Die Bw. hält den angefochtenen Rückforderungsbescheid nicht deswegen für rechtswidrig, weil die Tatbestandsvoraussetzungen für den Familienbeihilfebezug ihrer Ansicht nach vorliegen, sondern weil sie der Auffassung ist, die Rückforderung würde gegen den Grundsatz von Treu und Glauben verstößen.

Treu und Glauben ist nach Lehre und Rechtsprechung eine allgemeine, ungeschriebene Rechtsmaxime, die grundsätzlich auch im öffentlichen Recht zu beachten ist. Gemeint ist damit, dass jeder, der am Rechtsleben teilnimmt, zu seinem Wort und seinem Verhalten zu stehen hat und sich nicht ohne triftigen Grund in Widerspruch zu dem setzen darf, was er früher vertreten hat und worauf andere vertraut haben (vgl.

*Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, MSA EStG [1.11.2007], § 39 Anm. 9).*

Unter dem Grundsatz von Treu und Glauben versteht man, dass jeder, der am Rechtsleben teilnimmt, zu seinem Wort und zu seinem Verhalten zu stehen hat und sich nicht ohne triftigen Grund in Widerspruch zu dem setzen darf, was er früher vertreten hat und worauf andere vertraut haben. Dieser Grundsatz ist auch im Abgabenrecht zu beachten. Dies gilt jedoch auch für das in Art. 18 Abs. 1 B-VG normierte Legalitätsprinzip: "Die gesamte staatliche Verwaltung darf nur auf Grund der Gesetze ausgeübt werden." Nach der ständigen Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes (z.B. VwGH 21.1.2004, 2003/16/0113) ist das

Legalitätsprinzip grundsätzlich stärker als jeder andere Grundsatz, insbesondere jener von Treu und Glauben. Im Erkenntnis vom 7.6.2001, 98/15/0065, wird unter Hinweis auf die Vorjudikatur festgestellt: Vor dem Hintergrund des Art. 18 Abs. 1 B-VG kommt es der Vollziehung nicht zu, durch bloße Auskunftserteilung die Anordnungen des Gesetzgebers zu unterlaufen.

Die Verbindlichkeit eines Gesetzes wird durch die Auskunftserteilung nicht in Wegfall gebracht. Der Grundsatz von Treu und Glauben kann somit nur insoweit Auswirkungen zeitigen, als das Gesetz der Exekutive einen Vollzugsspielraum eingeräumt hat. Die Anwendung des Grundsatzes von Treu und Glauben setzt somit voraus, dass der Behörde ein Ermessensspielraum eingeräumt ist. Von Bedeutung kann er auch bei der Auslegung unbestimmter Gesetzesbegriffe sein.

Betreffend dieser im Rechtsmittelverfahren vorgebrachten unrichtigen Information durch Mitarbeiter des Finanzamtes ist auszuführen, dass es sich bei solchen Auskünften um Wissenserklärungen handelt, welche keine Bescheide darstellen und daher auch keine Bindungswirkung entfalten (vgl. VwGH 94/15/0104 v. 22.9.1999). Auch wurde vom Verwaltungsgerichtshof (VwGH 93/14/0101 v. 5.10.1993) unmissverständlich festgestellt, dass die Durchsetzung der Rechtsordnung grundsätzlich Vorrang gegenüber dem Grundsatz von Treu und Glauben hat.

Dem Grundsatz von Treu und Glauben kommt demnach nur dann Bedeutung zu, wenn die betroffene Vorgangsweise der Behörde nicht gegen zwingendes Recht verstößt. Im vorliegenden Fall sind die Vorschriften betreffend einen beihilfenschädlichen Studienwechsel (§ 17 Abs 1 Z 2 StudFG) klar und eindeutig, sodass eine ihrem Wortlaut abweichende Auslegung nicht zugänglich ist. Bereits aus diesen Gründen ergibt sich, mangels Vorliegen der materiellrechtlichen Voraussetzung zwingend eine Abweisung des Beihilfenbegehrens. Auch ist in diesem Zusammenhang darauf hinzuweisen, dass im Falle des Vorliegens von Vertrauensschäden für den Steuerpflichtigen, welcher eine "falsche" Auskunft von einer Behörde erhalten hat, eine Durchsetzung des Grundsatzes von Treu und Glauben nur im Rahmen von Billigkeitsmaßnahmen möglich wäre. Folglich setzt eine solche Nachsicht einen Abgabenanspruch der Behörde voraus, welcher von dieser abgeschrieben werden kann. Keinesfalls kann bei Vorliegen eines Verstoßes gegen den Grundsatz von Treu und Glauben die Nachsicht dazu führen, dass - wie gegenständlich vorliegend - eine Beihilfe gewährt wird.

Gemäß § 26 Abs. 1 FLAG 1967 sind zu Unrecht bezogene Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträge -abgesehen von hier nicht relevanten Ausnahmen- zurückzuzahlen, wobei die Rückzahlungsverpflichtung von einem allfälligen Verschulden des/der in Anspruch Genommenen unabhängig ist (Wittmann - Galetta, Kommentar zum Familienlastenausgleich, C, § 26, S 1). Gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit.a EStG 1988 steht einem Steuerpflichtigen, dem auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ein Kinderabsetzbetrag für jedes Kind zu. Mangels Anspruchs auf Familienbeihilfe für den streitgegenständlichen Zeitraum waren auch die Kinderabsetzbeträge zurückzufordern.

Dem Berufungsbegehren konnte daher nicht entsprochen werden.

Salzburg, am 18. Dezember 2008