

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** über die Beschwerde vom 28. Oktober 2019 gegen die Bescheide des Finanzamtes Klagenfurt vom 10. Oktober 2019 zu Steuernummer StNr. Bf. betreffend die Zurückweisung der Anträge auf Aufhebung gemäß § 299 Abs. 1 BAO

- a. des Einkommensteuerbescheides (Arbeitnehmerveranlagung) 2014 vom 14.09.2015,
- b. des Einkommensteuerbescheides (Arbeitnehmerveranlagung) 2015 vom 03.07.2017 sowie
- c. des Einkommensteuerbescheides (Arbeitnehmerveranlagung) 2016 vom 03.07.2017

zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Im Veranlagungsverfahren der Beschwerdeführerin (Bf.) war nach Eingang der jeweiligen Steuererklärung der Bf. der

- a. **Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2014 vom 14.09.2015,**
- b. **Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2015 vom 03.07.2017,**

- c. **Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2016 vom 03.07.2017**,
erlassen und jeweils per „Finanzonline“ zugestellt worden.

Am **28.07.2019** brachte die Bf. **Anträge auf Aufhebung der Einkommensteuerbescheide 2014 bis 2016 gemäß § 299 BAO** mittels FinanzOnline ein. Begründend führte sie aus, dass die Tatsache, dass Studienkosten des in Ort X studierenden Kindes außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt seien, bei der Einreichung der Erstveranlagung nicht bekannt gewesen sei.

Das Finanzamt wies die Anträge mit **Bescheiden vom 10.10.2019** zurück; die Anträge seien nicht fristgerecht eingebracht worden.

Die Bf. erhob gegen die Zurückweisungsbescheide fristgerecht **Beschwerde**. Das Versehen, die Studienkosten des Kindes nicht als außergewöhnliche Belastung beantragt zu haben, könne nicht als grobe Fahrlässigkeit gewertet werden. Sie habe erst von Bekannten von der Abzugsfähigkeit von Studienkosten eines Kindes erfahren. Ein Fristversäumnis für den Aufhebungsantrag liege nicht vor, da die Bf. immer davon ausgegangen sei, dass alles, was steuer- und sozialversicherungsrechtlich mit ihren Kindern zusammenhänge, wegen x-facher Meldungen, Bestätigungen und Begründungen an den Arbeitgeber sowie x-fach sich jährlich wiederholender Meldungen an die Finanzbehörden und an die Sozialversicherungsträger automatisch berücksichtigt werde.

Außerdem sei der Finanzverwaltung ohnehin bekannt, dass der Bf. diese außergewöhnlichen Belastungen zustehen, dies sei durch Inskriptionsbestätigungen und die Studienerfolgsnachweise für den Familienbeihilfenbezug leicht ersichtlich. Einem Steuerzahler sei es nicht zumutbar, auf Gehaltszetteln u. ä. zu erkennen, welche Absetzbeträge automatisch berücksichtigt seien und welche nicht.

Die Finanzbehörde hätte bezüglich des Kinderabsetzbetrages als auch der außergewöhnlichen Belastung im Hinblick auf die oben angesprochenen x-fachen Meldungen erkennen müssen, dass die Bf. irrtümlich Beträge nicht geltend gemacht habe. Die Bf. verwies auf das mit Erkenntnis vom 21.11.2016, GZ. RV/4100442/2016, erledigte Verfahren auf Gewährung der Familienbeihilfe für ihr 1991 geborenes Kind. Im Zuge dieses Verfahrens hätte das Finanzamt das Nicht-Geltendmachen von Absetzbeträgen und außergewöhnlichen Belastungen erkennen können oder hat es vielleicht auch erkannt. Ihre Rechtsschutzversicherung hätte ein Verfahren vor dem VfGH unterstützt, sie habe jedoch - weil es eine never-ending-story geworden wäre - darauf verzichtet.

Da 2019 alle Arbeitnehmer das Recht hätten, Arbeitnehmerveranlagungen rückwirkend für fünf Jahre beim Finanzamt zu beantragen, müsse dies auch für Aufhebungen gelten, wenn im selben Zeitraum wesentliche Irrtümer erkannt werden. Sogar im Zivilrecht gebe es den Begriff der „Laesio enormis“, der Rechtsgeschäfte ungültig mache. Die Veranlagung habe eine Gutschrift von € 582,00 für 2014, von € 213,00 für 2015 und von € 134,00 für 2016 ergeben.

Bei Berücksichtigung der außergewöhnlichen Belastung ergäbe sich eine Gutschrift von € 1.153,00 für 2014, von 784,00 für 2015 und von € 688,00 für 2016. Wenn das keine Laesio enormis sei, dann gebe es keine.

Mit **Beschwerdevorentscheidungen** vom 01.07.2020 wies das Finanzamt die Beschwerden als unbegründet ab. Nach Zitierung des § 299 Abs. 1 BAO hielt es fest, dass die Zurückweisung richtigerweise erfolgt sei, da der Antrag auf Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO erst am 28.07.2019 und daher nicht fristgerecht (ein Jahr ab Zustellung des Bescheides vom 03.07.2017) eingebracht worden sei. Es verwies auf den die gesetzlichen Fristen regelnden § 110 BAO. Lediglich ein Erstantrag auf Arbeitnehmerveranlagung könne innerhalb von fünf Jahren gestellt werden.

Die antragslose Arbeitnehmerveranlagung sei erst ab dem Veranlagungsjahr 2017 vom Finanzministerium eingeführt worden, wobei diese keine Absetzbeträge automatisch (von Amtswegen) berücksichtige bzw. berücksichtigen könne, da sich die Ansprüche von Jahr zu Jahr ändern (können). Die Familienbeihilfe/Kinderabsetzbeträge seien zwar mit den Arbeitnehmerveranlagungen gekoppelt, eine automatische Berücksichtigung der Kinderfreibeträge erfolge jedoch nicht, da sich hier die Aufteilung zwischen Partnern und/oder Unterhaltsleistern ändern könne.

Am 17.07.2020 brachte die Bf. unter Wiederholung ihrer bisherigen Vorbringen die **Vorlageanträge für 2014 bis 2016** ein. Bezüglich 2014 führte sie noch aus, dass das Finanzamt das Datum des aufzuhebenden Bescheides mit 03.07.2017 (anstatt richtig 14.09.2015) angeführt und somit nicht einmal die Rechtsgrundlagen richtig ermittelt habe.

Sie führte noch aus, dass das Finanzamt fünf bis zehn Jahre Zeit habe, steuerliche Nachforschungen anzustellen. D. h., steuerliche Profis hätten mehr Zeit und Prüf- und Aufhebungsmöglichkeiten als Laien. Dies sei eine Ungleichbehandlung iSd Bundesverfassungsgesetzes.

Im ergänzenden **Schreiben vom 10.11.2020** legte die Bf. dar, dass Thema des o. a. Familienbeihilfeverfahrens die Familienbeihilfe für das 1991 geborene Kind gewesen sei. Im Erkenntnis des BFG vom 21.06.2016 (Anm.: richtig „vom 21.11.2016“) sei auf Seite 2/9, dritter Absatz von unten, „X-Studium Ort X“, auf Seite 3/9, 1. Absatz und Mitte „Ort X“, auf Seite 4/9 mehrmals „X-Uni Ort X“ und auf Seite 4/9 „Rücksprache mit dem FA - keine erhöhte Familienbeihilfe“ angeführt. D. h., dass 2016 der Akt durchleuchtet und sicher erkannt worden sei, dass zwar um die Kinderbeihilfe heftig diskutiert worden sei, aber kein Kinderabsetzbetrag und keine außergewöhnliche Belastung (Studienort Ort X, tägliches Pendeln unrealistisch) geltend gemacht worden seien. Auf eine höchstgerichtliche Entscheidung habe man im Hinblick auf die Verfahrensdauer verzichtet.

Die Bf. bemängelte divergierende Daten im Vorlagebericht zum Vorlageantrag bzw. die Angaben des Finanzamtes im Finanzonline, ging aber davon aus, dass es sich bei den im Finanzonline angeführten Daten des Vorlageantrages um jene des Eingangs handle.

Falsch sei die Behauptung des Finanzamtes auf Seite 5/6, dass die Vorlageanträge für 2014 bis 2016 am 17.07.2020 eingebracht worden seien. Sie verwies auf die Einschreibedaten bzw. den Steuerakt des Finanzamtes.

Das **Finanzamt** teilte hiezu mit:

„Inhaltlich wird in diesem Schreiben nichts für das Verfahren wesentlich Relevantes vorgebracht.

Das FAÖ stellt jedoch fest, dass im Vorlagebericht irrtümlich alle 3 Vorlageanträge (2014/2015/2016) mit dem Datum 17.07.2020 erfasst wurden.

Die Vorlageanträge wurden wie folgt eingebracht:

Vorlageantrag 2014 eingebracht am 13.07.2020

Vorlageantrag 2015 eingebracht am 15.07.2020

Vorlageantrag 2016 Datum stimmt mit Vorlagebericht überein.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der unstrittige zeitliche Ablauf der Erlassung der Einkommensteuerbescheide 2014 bis 2016 bzw. der Antragstellung auf Aufhebung dieser Bescheide ist in Pkt. I. Verfahrensgang, festgehalten. Begründet wird die Aufhebung mit der nach Ergehen der Einkommensteuerbescheide 2014 bis 2016 erkannten Unkenntnis über die rechtlichen Möglichkeiten der Geltendmachung von außergewöhnlichen Belastungen.

Die Anträge auf Aufhebung gemäß § 299 BAO der Einkommensteuerbescheide 2014 bis 2016 wurden außerhalb der für die Bescheidaufhebung nach § 299 BAO in § 302 Abs. 1 BAO normierten Frist gestellt.

Die Bf. hatte die Erklärungen zur Einkommensteuerveranlagung am 13.09.2015 für 2014 sowie am 02.07.2017 für 2015 und 2016 eingebracht. Über den Familienbeihilfenanspruch des Kindes ab August 2015 wurde mit Erkenntnis des BFG vom 21.11.2016, GZ. RV/4100442/2016, abgesprochen (kein Anspruch ab August 2015).

Die Aufhebung der Einkommensteuerbescheide 2014 bis 2016 und die Erlassung neuer Einkommensteuerbescheide 2014 bis 2016 unter Berücksichtigung eines pauschalen Freibetrages für die auswärtige Berufsausbildung des Kindes ist das von der Bf. Gewollte.

Das Finanzamt hat die für 2014 und 2015 im Vorlagebericht unrichtig angeführten Daten des Vorlageantrages klargestellt.

Die Bf. hat nicht behauptet, dass im Rahmen des Familienbeihilfeverfahrens die Frage des pauschalen Freibetrages für auswärtige Berufsausbildung des Kindes ein Thema gewesen wäre.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt fußt auf dem Inhalt der vorgelegten Akten.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Die Abgabenbehörde kann gemäß § 299 Abs. 1 BAO auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist. Der Antrag hat zu enthalten:

- a. *die Bezeichnung des aufzuhebenden Bescheides;*
- b. *die Gründe, auf die sich die behauptete Unrichtigkeit stützt.*

*Gemäß § 302 Abs. 1 BAO sind Abänderungen, Zurücknahmen und Aufhebungen von Bescheiden, soweit nicht anderes bestimmt ist, bis zum Ablauf der Verjährungsfrist, Aufhebungen gemäß § 299 jedoch **bis zum Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe (§ 97) des Bescheides** zulässig.*

Darüber hinaus sind gemäß § 302 Abs. 2 lit. b BAO Aufhebungen nach § 299 auch dann zulässig, wenn der Antrag auf Aufhebung vor Ablauf der sich aus Abs. 1 ergebenden Jahresfrist eingebracht ist.

Die Frist zur Antragstellung ergibt sich aus § 302 Abs. 1 bzw. aus dessen Abs. 2 lit b.

Aus § 302 Abs. 2 lit b (iVm Abs. 1) ergibt sich, dass der Antrag vor Ablauf eines Jahres ab Bekanntgabe (idR Zustellung) des aufzuhebenden Bescheides einzubringen ist.

Die Antragsfrist ist eine gesetzliche Frist. Sie ist daher dem § 110 Abs. 1 zufolge nicht verlängerbar (zB Ritz, ÖStZ 2003, 146) [Ritz/Koran, BAO, 7. Aufl. (2021), § 299, Rz. 20, 21 und 27].

Der auf Aufhebung gerichtete Antrag ist zurückzuweisen, wenn er nicht fristgerecht eingebracht ist (Ritz/Koran, BAO, 7. Aufl. (2021), § 299, Rz. 32).

Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten gemäß **§ 34 Abs. 8 EStG 1988** dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch Abzug eines Pauschbetrages von 110 Euro pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

Ag Bel sind von Amts wegen zu berücksichtigen (VwGH 17.12.03, 2001/13/0123; BFG 30.8.2016, RV/7100456/2016), „sobald sie der Abgabenbehörde bekannt“ werden (LStR 819; s Rz 9). Trägt der StPfl einen Sachverhalt vor, der eine Subsumierung unter § 34 nahe legt, muss er auch unter diesem Gesichtspunkt beurteilt werden (VwGH 17.12.2003, 2001/13/0123). Zur verspäteten Geltendmachung von agB siehe UFS 2.9.2009, RV/0132-W/07 (Peyerl in Jakom EStG, 16. Aufl. (2023), § 34, Rz. 8).

Bei mehreren Unterhaltspflichtigen ist der Pauschbetrag nach LStR 878 im Verhältnis der tatsächlichen Kostentragung für die Berufsausbildung aufzuteilen (nach HR/Fuchs ua § 34 ABC „Auswärtige Berufsausbildung [Kinder]“ sowie Q/Sch § 34 Rz 29 im Verhältnis der Verpflichtung zur Kostentragung; so auch VwGH 29.6.05, 2000/14/0194 sowie 9.11.88, 88/13/0145); nur wenn die Höhe der anteiligen Unterhaltsleistung strittig ist, ist der Pauschbetrag auch nach LStR 878 im Verhältnis der gesetzlichen Unterhaltsverpflichtung aufzuteilen (ebenso BFG 25.2.14, RV/5100019/2012); ... (Peyerl in Jakom EStG, 16. Aufl. (2023), § 34, Rz. 84).

Der gegenständliche Fall ist wie folgt zu beurteilen:

Wenn auch außergewöhnliche Belastungen nicht nur auf Antrag, sondern von Amts wegen zu berücksichtigen sind, so hat im gegenständlichen Fall die Bf. nicht behauptet, dass sie im Zuge der Erstveranlagung betreffend Einkommensteuer 2014 bis 2016 einen Hinweis gegeben bzw. Vorbringen erstattet hätte, dass bei ihr eine ag Bel für die Berufsausbildung des Kindes zu prüfen gewesen wäre. Hätte die Bf. im Verfahren betreffend Einkommensteuer 2014 bis 2016 „einen Sachverhalt vorgetragen“, der eine Auseinandersetzung mit der Subsumption des Sachverhalts unter § 34 EStG gefordert hätte, so hätte das Finanzamt von Amts wegen diesbezüglich eine Aussage zu treffen gehabt (vgl. VwGH 17.12.03, 2001/13/0123).

Wenn die Bf. meint, dass dem Finanzamt ohnehin aufgrund der Inskriptionsbestätigungen und Studiennachweisen im Familienbeihilfenverfahren bekannt sei, dass der Bf. die ag Bel zustehe, so ist ihr zu entgegnen:

- Im Rahmen des Familienbeihilfenverfahrens ist nicht über den für die Einkommensteuerveranlagung relevanten pauschalen Freibetrag für auswärtige Berufsausbildung des Kindes abzusprechen bzw. sind nicht im dortigen Verfahren,

sondern im jeweiligen Einkommensteuerverfahren die Anspruchsvoraussetzungen für den pauschalen Freibetrag zu prüfen.

- Die Bf. hat nicht behauptet, dass die Berücksichtigung des pauschalen Freibetrages im Zuge des - für die Familienbeihilfe nicht relevanten - Familienbeihilfeverfahrens erörtert worden wäre.
- Die Amtswegigkeit geht zudem nicht so weit, dass das Finanzamt in den Einkommensteuererklärungen ohne Hinweis auf die Tatsache, dass das Kind am Ort X studiert, von sich aus bei der Bf. von Amts wegen den Freibetrag in Ansatz bringen müsste.
- Da die Familienbeihilfe auch für ein am Wohnort eines Steuerpflichtigen studierendes Kind zustehen kann, nicht aber im Falle der Ausbildungsstätte im Einzugsbereich des Wohnortes ein Freibetrag für auswärtige Berufsausbildung gewährt werden kann, wird augenscheinlich, dass die von der Bf. gewollte Koppelung nicht zum Tragen kommen kann.
- Ein weiterer, gegen die begehrte Koppelung von Familienbeihilfe und Freibetrag für auswärtige Berufsausbildung sprechender Umstand ist im pauschalen Freibetrag gelegen. Denn der Freibetrag für auswärtige Berufsausbildung ist - obigen Ausführungen folgend - abgesehen von den übrigen Voraussetzungen von der Unterhaltspflicht und Kostentragung abhängig. Demzufolge hätte es im Einkommensteuerverfahren einer Angabe der Bf. bedurft, in welchem Ausmaß ihr der Freibetrag zustehen sollte. Solche Angaben behauptet die Bf. jedoch nicht.
- Da der Freibetrag für auswärtige Berufsausbildung auch vom Vater des Kindes hätte geltend gemacht werden können, lag ohne jeglichen Hinweis auf ein solches Begehren seitens der Bf. für das Finanzamt keine Veranlassung vor, der Bf. von Amts wegen den pauschalen Freibetrag in den Einkommensteuerbescheiden 2014 bis 2016 zu berücksichtigen bzw. Aussagen zum pauschalen Freibetrag zu treffen.

Bezüglich des Kinderabsetzbetrages ist anzumerken, dass seine Auszahlung gemeinsam mit der Familienbeihilfe erfolgt (siehe § 33 Abs. 3 Z. 1 EStG 1988).

Dem Vorbringen der Bf., es müsse eine Aufhebung gemäß § 299 Abs. 1 BAO möglich sein, weil eine Antragsveranlagung bei nichtselbstständigen Einkünften innerhalb von fünf Jahren möglich sei, ist zu entgegnen, dass die Bf. von der Antragsveranlagung Gebrauch gemacht und ihre Einkommensteuererklärungen 2014 bis 2016 beim Finanzamt eingereicht und das Finanzamt diese veranlagt hat.

Im **§ 41 Abs. 2 Z. 1 EStG 1988** heißt es wie folgt:

Liegen die Voraussetzungen des Abs. 1 nicht vor, hat das Finanzamt auf Antrag des Steuerpflichtigen eine Veranlagung vorzunehmen, wenn der Antrag innerhalb von fünf Jahren

ab dem Ende des Veranlagungszeitraums gestellt wird (Antragsveranlagung). § 39 Abs. 1 dritter Satz ist anzuwenden.

Der Gesetzeswortlaut bietet keine Grundlage, dass eine mehrfache Antragsveranlagung innerhalb von fünf Jahren zulässig wäre. Daher ist aus diesem Vorbringen für das Begehren der Bf. nichts zu gewinnen.

Da im Zeitpunkt der Erlassung des Erkenntnisses des BFG betreffend die Familienbeihilfe der Einkommensteuerbescheid 2014 bereits erlassen war, und beim Finanzamt keine Einkommensteuererklärungen der Bf. für die Jahre 2015 und 2016 vorlagen, war es nicht Aufgabe des Finanzamtes, ohne jeglichen Hinweis auf den bzw. jegliche Angaben der Bf. zum begehrten Pauschbetrag diesen in den Einkommensteuerbescheiden der Bf. in voller Höhe zu gewähren, war doch auch dem Vater des Kindes die Geltendmachung dieser Pauschbeträge möglich.

Zumal die für die Aufhebung nach § 299 Abs. 1 BAO relevante Frist nicht erstreckbar ist und der Gesetzeswortlaut auch nicht auf ein(en) Verschulden(sgrad) abstellt, ist es ohne Belang, dass das Versehen der Bf., die Studienkosten geltend gemacht zu haben, nicht auf einer groben Fahrlässigkeit basiert. Das Finanzamt hat ein Verschulden auch nicht seiner Entscheidung zugrunde gelegt.

Da im gegenständlichen Fall

- der Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2014 vom 14.09.2015 am 14.09.2015,
- der Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2015 vom 03.07.2017 am 03.07.2017 und
- der Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2016 vom 03.07.2017 am 03.07.2017

der Bf. zugestellt wurde, der Antrag auf Aufhebung dieser Bescheide gemäß § 299 BAO jedoch erst am 28. 07.2019 - und somit nicht innerhalb der gesetzlichen Frist - eingebracht wurde, hat die belangte Behörde den gegenständlichen Antrag zu Recht als nicht fristgerecht eingebracht zurückgewiesen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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 Rechtsfolge der Abweisung mangels einer Anspruchsvoraussetzung ergibt sich aus dem klaren und eindeutigen Wortlaut des Gesetzes. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor. Eine Revision ist nicht zulässig.

Klagenfurt am Wörthersee, am 27. März 2024