



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 20. Juli 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs vom 27. Juni 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2002 bis 2004 sowie betreffend Wiederaufnahme Einkommensteuer für die Jahre 2002 bis 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Ehegatten S. und F. P. wurden vom Finanzamt Amstetten bzw. Amstetten Melk Scheibbs zur Einkommensteuer veranlagt.

Die Ehegatten reichten ihre Einkommensteuererklärungen bzw. Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung nicht gleichzeitig, sondern jeweils mit mehrmonatigem Abstand beim Finanzamt ein.

Beide Ehegatten beantragten in den Steuererklärungen für die Jahre 2002 bis 2004 die Gewährung des Pauschbetrages für auswärtige Berufsausbildung von Kindern wie folgt:

Erklärung 2002	S. P.			F. P.		
Geburtsdatum Kinder	1978	1979		1978	1979	1982
Kostentragung in Prozent	100 %	100 %		100 %	100 %	100 %
Auswärtige Berufsausbildung von-bis	1-12	1-12		1-12	1-12	1-12

Postleitzahl	1010	8020		1010	8020	4400
Erklärung 2003	S. P.			F. P.		
Geburtsdatum Kinder	1978	1979	1982	1978	1979	1982
Kostentragung in Prozent	100 %	100 %	100 %	100 %	100 %	100 %
Auswärtige Berufsausbildung von-bis	1-12	1-12	1-12	1-12	1-12	a) 1-12 b) 9-12
Postleitzahl	1010	8020	4400/1020	1010	8020	a) 4400 b) 1020
Erklärung 2004	S. P.			F. P.		
Geburtsdatum Kinder	1978	1979	1982	1978	1979	1982
Kostentragung in Prozent	100 %	100 %		100 %	100 %	100 %
Auswärtige Berufsausbildung von-bis	1-12	1-12	1-2 / 1-2 9-12 / 9-12	1-12	1-12	1/9-2/12
Postleitzahl	1010	8020	1010/4020	1010	8020	4020

Die Ehegatten wurden vom Finanzamt unter Zugrundelegung der Angaben in den jeweiligen Steuererklärungen wie folgt zur Einkommensteuer veranlagt:

	S. P.	F. P.
Einkommensteuer	2002	2002
Bescheid vom	5.9.2003	20.5.2003
Kosten für auswärtige Berufsausbildung von Kindern	€ 2.640,00	€ 2.640,00
= für Kinder ganzjährig	2	2
	S. P.	F. P.
Einkommensteuer	2003	2003
Bescheid vom	14.9.2004	13.5.2004
Kosten für auswärtige Berufsausbildung von Kindern	€ 3.960,00	€ 3.080,00
= für Kinder ganzjährig	2	2/3
	S. P.	F. P.
Einkommensteuer	2004	2004
Bescheid vom	1.8.2005	28.7.2005
Kosten für auswärtige Berufsausbildung von Kindern	€ 2.860,00	€ 3.300,00

= für Kinder ganzjährig	2/3	2/3
-------------------------	-----	-----

Die Einkommensteuerbescheide erwuchsen in Rechtskraft.

Mit Datum 5. bzw. 9. März 2007 erließ das Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs gegenüber den Ehegatten jeweils gemäß § 293 b BAO berichtigte Einkommensteuerbescheide und führte begründend aus, dass der „Freibetrag wegen Berufsausbildung“ von beiden Ehegatten jeweils zu 100 % geltend gemacht worden sei, was jedoch „nicht möglich ist“, weswegen der Freibetrag jeweils zu 50 % berücksichtigt worden sei.

Im Einzelnen wurde der Pauschbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 wie folgt berücksichtigt:

	S. P.	F. P.
Einkommensteuer	2002	2002
Bescheid vom	9.3.2007	5.3.2007
Kosten für auswärtige Berufsausbildung von Kindern	€ 1.320,00	€ 1.320,00
= für Kinder ganzjährig	2 (50 %)	2 (50 %)
	S. P.	F. P.
Einkommensteuer	2003	2003
Bescheid vom	9.3.2007	5.3.2007
Kosten für auswärtige Berufsausbildung von Kindern	€ 1.540,00	€ 1.540,00
= für Kinder ganzjährig	2/3 (50 %)	2/3 (50 %)
	S. P.	F. P.
Einkommensteuer	2004	2004
Bescheid vom	5.3.2007	5.3.2007
Kosten für auswärtige Berufsausbildung von Kindern	€ 1.320,00	€ 1.320,00
= Kinder ganzjährig	2/3 (50 %)	2/3 (50 %)

Mit Schreiben vom jeweils 15. März 2007 erhob jeder der Ehegatten inhaltlich gleichlautend Berufung gegen die gemäß § 293 b BAO berichtigten Einkommensteuerbescheide und führte unter anderem aus:

*„Wie Sie in den Bescheiden feststellen, handelt es sich um eine Berichtigung der Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2002, 2003 und 2004 hinsichtlich eines Ausfertigungsfehlers im Pkt. „Außergewöhnliche Belastung“. Eine genauere Angabe fehlt, sodass eine Rückvollziehbarkeit meinerseits nicht erfolgen kann. Auch die für die Jahre*

*nachzuzahlenden Beträge werden angefochten, da eine angenommene geringfügige Änderung des zu versteuernden Einkommens nicht diesem Gegenwert entsprechen kann.*

*Die entsprechenden Anträge wurden von mir wahrheitsgetreu eingebracht und von Ihnen ausgefertigt, ein allfälliger Fehler in der Berufung, welcher von Ihnen erkennbar hätte sein müssen, wurde über mehrere Jahre nicht reklamiert, keiner der Bescheide wurde gem. § 299 BAO aufgehoben, der Bescheid ist daher rechtsgültig und somit ist auch bereits Verjährung eingetreten.*

*Ich stelle weiters den Antrag die im Betreff genannten Bescheide gem. BAO § 299 aufzuheben ...“*

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 18. April 2007 wurde den Berufungen der Ehegatten betreffend die gemäß § 293 b BAO berichtigten Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2002 bis 2004 ohne Begründung stattgegeben und wurden die angefochtenen Bescheide aufgehoben.

Mit Ergänzungsvorhalt ebenfalls vom 18. April 2007 wurden die Ehegatten ersucht anzugeben, „wie hoch ihr prozentmäßiges Ausmaß an der Kostentragung der auswärtigen Berufsausbildung ihrer Kinder ist“.

Dieser Vorhalt wurde von den Ehegatten am 31. Mai 2007 wie folgt beantwortet:

„S. P. :

*I.: Studium in Wien 2 Mo – 04*

*Pädak Linz ab 10/04*

*2002: monatlich*

*I.: € 250,00*

*2003 monatlich*

*I. € 480,00 + € 200,00 Familienbeihilfe + € 230,00 Wohnung*

*2004 monatlich*

*I. € 480,00 + € 200,00 Familienbeihilfe + € 250,00 Wohnung*

*2005 monatlich*

*I. € 500,00 + € 200,00 Familienbeihilfe + € 250,00 Wohnung“*

„F. P. :

*2002: monatlich*

*T. € 400,00 + € 200,00 Familienbeihilfe + € 220,00 Wohnung*

*C. € 550,00 + € 180,00 Wohnung*

2003 monatlich

T. € 450,00 + € 200,00 Familienbeihilfe + € 220,00 Wohnung

C. € 550,00 + € 240,00 Wohnung

2004 monatlich

T. € 580,00 + € 220,00 Wohnung

C. € 580,00 + € 240,00 Wohnung“

Mit Bescheiden vom 27. Juni 2007 nahm das Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs das Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 2002, 2003 und 2004 betreffend S. P. und für die Jahre 2003 und 2004 betreffend F. P. gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf und begründete dies wie folgt:

*„Anlässlich einer nachträglichen Prüfung Ihrer Erklärungsangaben sind die in der Begründung zum beiliegenden Einkommensteuerbescheid angeführten Tatsachen und/oder Beweismittel neu hervorgekommen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO erforderlich machen. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit und die steuerlichen Auswirkungen können nicht als geringfügig angesehen werden.“*

Der Wiederaufnahmebescheid ist mit „EINKOMMENSTEUERBESCHEID [JAHR]“ überschrieben und mit „Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 (4) BAO zu Bescheid vom ...“ untertitelt.

In den Rechtsmittelbelehrungen heißt es unter anderem: „... In der Berufung sind der Bescheid zu bezeichnen (Einkommensteuerbescheid für ... vom 27. Juni 2007) sowie die gewünschten Änderungen anzuführen und zu begründen ...“

Gleichzeitig wurden entsprechende Einkommensteuerbescheide erlassen:

S. P. :

Einkommensteuer 2002

Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung: € 0,00

Abgabennachforderung € 891,53

Begründung: „... In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2002 wurden von Ihnen die Kosten des Studiums Ihrer Kinder C. und T. zu 100 % beantragt. Aufgrund Ihrer Erklärung vom 31.5.2007 wurde jedoch festgestellt, dass für das Studium Ihrer Kinder C. und T. zur Gänze Ihr Gatte aufgekommen ist. Der betreffende Freibetrag war daher zu streichen.“

Einkommensteuer 2003

Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung: € 330,00

Abgabennachforderung € 1.206,95

Begründung: „... In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2003 wurden von Ihnen die Kosten des Studiums Ihrer Kinder C. und T. zu 100 % beantragt. Aufgrund Ihrer Erklärung vom 31.5.2007 wurde jedoch festgestellt, dass für das Studium Ihrer Kinder C. und T. zur Gänze Ihr Gatte aufgekommen ist. Der betreffende Freibetrag war daher zu streichen.“

Einkommensteuer 2004

Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung: € 220,00

Abgabennachforderung € 959,08

Begründung: „... In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2004 wurden von Ihnen die Kosten des Studiums Ihrer Kinder C. und T. zu 100 % beantragt. Aufgrund Ihrer Erklärung vom 31.5.2007 wurde jedoch festgestellt, dass für das Studium Ihrer Kinder C. und T. zur Gänze Ihr Gatte aufgekommen ist. Der betreffende Freibetrag war daher zu streichen.“

F. P.:

Einkommensteuer 2003

Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung: € 2.640,00

Abgabennachforderung € 180,40

Begründung: „... In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2003 wurden von Ihnen die Kosten des Studiums Ihrer Tochter I. zu 100 % beantragt. Aufgrund Ihrer Erklärung vom 31.5.2007 wurde jedoch festgestellt, dass für das Studium Ihrer Tochter I. zur Gänze Ihre Gattin aufgekommen ist. Der betreffende Freibetrag war daher zu streichen.“

Einkommensteuer 2004

Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung: € 2.640,00

Abgabennachforderung € 270,60

Begründung: „... In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2004 wurden von Ihnen die Kosten des Studiums Ihrer Tochter I. zu 100 % beantragt. Aufgrund Ihrer Erklärung vom 31.5.2007 wurde jedoch festgestellt, dass für das Studium Ihrer Tochter I. zur Gänze Ihre Gattin aufgekommen ist. Der betreffende Freibetrag war daher zu streichen.“

Mit gleichlautenden Schreiben vom 20. Juli 2007, beim Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs am 27. Juli 2007 eingelangt, erhoben die Ehegatten jeweils Berufung (auch) gegen den „Einkommensteuerbescheid 2002, 2003, 2004“ und begründeten dies wie folgt:

*„Wie Sie in den Bescheiden feststellen, handelt es sich um eine Berichtigung der Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2002, 2003 und 2004 hinsichtlich eines Ausfertigungsfehlers im Pkt. „Außergewöhnliche Belastung“. Auch die Höhe der einzelnen nachzuzahlenden Beträge werden angefochten, da eine angenommene geringfügige Änderung des zu versteuernden Einkommens nicht diesem Gegenwert entsprechen kann.*

*Die entsprechenden Anträge wurden von mir zum Zeitpunkt der Antragstellung wahrheitsgetreu eingebracht, ein allfälliger Fehler wurde von mir nicht vorsätzlich gemacht und hätte von Ihnen erkennbar sein müssen, da eine EDV-Verknüpfung zu meinem Ehepartner vorhanden sein muss und zudem die Anträge fast immer zeitgerecht eingebracht wurden.*

*Der Fehler wurde Ihrerseits erst im Jahre 2004 beanstandet und aufgrund einer Berufung trotzdem toleriert, sodass meinerseits keinerlei Versäumnis vorliegt und auch im Antrag auf Einkommensteuerbescheid kein Hinweis vorhanden ist, dass nur ein Ehepartner diese Begünstigung in Anspruch nehmen darf.*

*Ich bin von der Grundregel ausgegangen „Lohnsteuerfreibeträge stehen jedem Lohnsteuerpflichtigen zu“.*

*Keiner der Bescheide wurde gem. § 299 BAO aufgehoben, der Bescheid ist daher rechtgültig und somit ist auch bereits Verjährung eingetreten.*

*Ich stelle weiters den Antrag die im Betreff genannten Bescheide gem. BAO § 299 aufzuheben. ...“*

Wie sich einem Vermerk im Akt der S. P. entnehmen lässt, ging das Finanzamt davon aus, dass keine Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide vorliege.

Mit Bescheid vom 14. August 2007 wurde die Berufung des F. P. „vom 27.7.2007 gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 vom 20.5.2003“ gemäß § 273 Abs. 1 BAO zurückgewiesen. Es befinde sich der Bescheid vom 20.5.2003 im Rechtsbestand, da der Bescheid vom 5.3.2007 mit Bescheid vom 20.4.2007 aufgehoben worden sei. Die Berufung sei daher als verspätet zurückzuweisen gewesen.

Im Übrigen erließ das Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs hinsichtlich der Einkommensteuerbescheide 2002 bis 2004 betreffend S. P. und 2003 und 2004 betreffend F. P. abweisende Berufungsvorentscheidungen mit folgender Begründung:

*„Ihre Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid musste als unbegründet abgewiesen werden, da die Veranlagung entsprechend Ihrer Beantwortung des Vorhaltes vom 18.4.2007 erfolgte und in Ihrer Berufungsbegründung keine Gründe genannt wurden, die zu einem anders lautenden Spruch geführt hätten. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.“*

Mit inhaltlich im Wesentlichen gleichlautenden Schreiben vom 8. September 2007, beim Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs am 17. September 2007 eingelangt, beantragten die Ehegatten jeweils die Entscheidung über die Berufung durch die zweite Instanz und führten unter anderem aus:

*„In Ihrer Berufungsvorentscheidung wurden meine Einwendungen der Berufung vom 20.7.2007 nicht behandelt.*

*Zur Feststellung Ihrerseits, dass in der Berufung vom 20.7.2007 dieselben Argumente wie in der Berufung 18.4.2007 ausgeführt sind:*

*Die Berufung vom 18.4.2007 führte zur Aufhebung der Einkommensteuerbescheide. Der Inhalt der Berufung ist daher in keinem Zusammenhang mit der Wiederaufnahme vom Juni 2007 gemäß § 303 Abs.4 BAO zu sehen und beinhaltet auch andere Argumente.*

*In der Bescheidaufhebung haben Sie auf eine Begründung verzichtet – und somit meine Argumentation vom 18.7.2007 vollinhaltlich akzeptiert. Dies hätte naturgemäß eine neuerliche Bescheidaufhebung zur Folge. ...*

*Weiters mache ich Formfehler und somit Rechtsungültigkeit der Berufungsvorentscheidung vom 10.8.2007 geltend, da die Berufung gegen die Bescheide vom 27.6.2007 die Datierung 20.7.2007 und nicht im Bescheid angeführte Datum 27.7.2007 trägt.*

*Ich stelle wegen Formfehler den Antrag auf Einstellung des Verfahrens. ...“*

Aktenkundig sind Ausdrucke aus dem Abgabensinformationssystem der Finanzverwaltung vom 28. November 2007 betreffend die von den Kindern C., T. und I. im Berufszeitraum absolvierten Ausbildungen.

Mit Vorlageberichten vom 29. November 2007 legte das Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs die Berufungen der Ehegatten dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor und führte zum Streitpunkt aus:

*„Auswärtige Berufsausbildung: Unrichtige Angaben in den Steuererklärungen: Obwohl tatsächlich nur teilweise Kostentragung vorlag (in Summe wurden die Aufwendungen von den Eltern gemeinsam getragen), haben beide Ehegatten für mehrere Kinder in den Erklärungen 100 % Kostentragung angegeben und den Pauschbetrag nach § 34 Abs. 8 somit mehrfach beantragt.“*

Mit Mail vom 15. Jänner 2008 teilte der Referent dem Vertreter des Finanzamtes mit, dass seiner Ansicht nach im Hinblick auf die jüngste Judikatur des VwGH (24.5.2007, 2000/15/0043) die Berufungen der S. und des F. P. vom 20.7.2007 als auch gegen die Wiederaufnahmebescheide gerichtet anzusehen seien werden. Das Finanzamt werde daher



gebeten, sich zum diesbezüglichen Vorbringen der Berufungswerber zu äußern. Insbesondere möge auch bekannt gegeben werden, zu welchem Zeitpunkt – für jeden der angefochtenen Bescheide – das Finanzamt erstmals Kenntnis von der Beantragung des Pauschbetrages durch den Ehepartner erlangt hat.

Mit Mail vom 28. Jänner 2008 gab der Vertreter des Finanzamtes bekannt, dass aus den gespeicherten Daten zur Arbeitnehmerveranlagung 2006 F. P. (Bearbeitungsstationen im elektronischen Akt) ersichtlich sei, „dass im Zuge der Veranlagung dieses Jahres hervorkam, dass beide Ehegatten hinsichtlich ag. Belastung wegen ausw. Berufsausbildung von Kindern unrichtigerweise eine 100%-ige Kostentragung angegeben haben. Eine Überprüfung der Vorjahre am 14.2.2007 brachte als Tatsache neu hervor, dass auch in den Vorjahren beide Ehegatten falsche Angaben hinsichtlich Kostentragung gemacht haben. Die in Verbindung dazu stehenden Vorhalteverfahren vom 18.4.2007 (beantwortet am 31.5.2007 bzw. 26.6.2007) führten zu den Wiederaufnahmsbescheiden. Nach Ansicht des Finanzamtes sind die Voraussetzungen für die Wiederaufnahme des Verfahrens erfüllt.“

In der am 23. April 2008 am Finanzamt in Amstetten für beide Ehegatten gemeinsam durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung stellte F. P. über Befragen durch den Referenten klar, dass sich die Berufungen vom 20. Juli 2007 nicht nur gegen die Einkommensteuerbescheide, sondern auch gegen die Wiederaufnahmebescheide richten.

Alle Parteien des zweitinstanzlichen Abgabensverfahrens ersuchten auch diesbezüglich um eine Entscheidung durch den UFS.

Die Bw. verwiesen darauf, dass ihrer Rechtsansicht nach Steuerfreibeträge jedem Arbeitnehmer ungekürzt zustehen. So seien etwa bei den Sonderausgaben Darlehensrückzahlungen bei jedem Lohnsteuerpflichtigen abziehbar, unabhängig davon, ob diese auch der Ehegatte beantrage.

Die Angabe in den Steuererklärungen, dass die Kostentragung jeweils zu 100 % erfolgt sei, beruhe insoweit auf einem Missverständnis, als die Bw. davon ausgingen, dass damit gemeint gewesen sei, ob die Eltern zur Gänze die Kosten tragen oder ob es ein Stipendium bzw. eine Eigenleistungen der Kinder gebe. Da die Eltern die Kosten ohne Beteiligung Dritter übernommen haben, sei die Eintragung „100 %“ erfolgt.

Es lasse sich auch weder dem Einkommensteuererklärungsformular noch dem Steuerhandbuch entnehmen, dass der Pauschbetrag zwischen Eltern aufgeteilt werden sollte.

Die Bw. hätten davon erst Kenntnis durch das anschließende Verfahren erlangt.

Zur Wiederaufnahme des Verfahrens sei zu bemerken, dass das Finanzamt einen von ihm angenommenen Fehler jahrelang toleriert habe. Das Finanzamt habe Kenntnis von der

Kostenaufteilung durch eine Vorhaltsbeantwortung vom 31. März 2006 erhalten, in welcher darauf hingewiesen wurde, dass in den vergangenen Jahren die von den Bw. eingeschlagene Vorgangsweise vom Finanzamt akzeptiert worden sei.

Darüber hinaus sei es schwer vorstellbar, dass bei der Veranlagung eines Ehegatten nicht gewusst werde, welche Angaben der andere Ehegatte in seiner Steuererklärung gemacht habe. In den Steuererklärungen sei jeweils auch die Sozialversicherungsnummer des Ehegatten anzugeben, dies mache nur dann einen Sinn, wenn eine entsprechende Datenverknüpfung bestehe.

Über Befragen durch den Vertreter des Finanzamtes stellten die Bw. klar, dass bei Sonderausgaben der tatsächlich geleistete Gesamtbetrag insgesamt einmal, prozentmäßig aufgeteilt auf die beiden Ehegatten, (und nicht doppelt) geltend gemacht worden sei.

Der Vertreter des Finanzamtes stellte grundsätzlich fest, dass es zu den Prinzipien des Einkommensteuerrechtes gehöre, dass jeder Aufwand nur einmal abgesetzt werden kann. Dies gelte nicht nur für die außergewöhnlichen Belastungen, sondern etwa auch für Sonderausgaben, Werbungskosten und Betriebsausgaben.

Eine elektronische Verknüpfung der Steuererklärungen der Ehegatten und automatische Prüfung der Erklärungsinhalte auf Vereinbarkeit mit der Erklärung des anderen Ehepartners bestehe grundsätzlich nicht. Allenfalls werde automatisch geprüft, ob der Alleinverdienerabsetzbetrag zustehe.

Ferner gebe es in der Arbeitnehmerveranlagung keinen durchgehenden Akt, sondern werden die in Papierform vorliegenden Unterlagen für jedes Jahr gesondert abgelegt und mit einer eigenen Ablagenummer versehen. Es ließen sich zwar die unterschiedlich abgelegten Unterlagen zusammenführen, doch sei dies eine eigene Vorgangsweise, die bei der üblichen Bearbeitung nicht angewendet wird.

Zur Wiederaufnahme des Verfahrens sei zu bemerken, dass dem Bearbeiter der jeweiligen Steuererklärungen daher nicht bewusst gewesen sei, dass derselbe Pauschbetrag auch vom anderen Ehegatten beantragt wurde. Das Finanzamt habe davon erst anlässlich einer späteren Veranlagung erfahren, da erst zu diesem Zeitpunkt die Vorakten beider Ehegatten „durchforstet“ worden seien.

Die Parteien des zweitinstanzlichen Abgabeverfahrens gehen einvernehmlich davon aus, dass wenn man der Rechtsansicht des Finanzamtes in Bezug auf die Aufteilung des Pauschbetrages folgt, der Aufteilungsmaßstab die jeweilige Kostentragung und nicht die jeweiligen Unterhaltspflichten seien.

Der Antrag, (auch) die angefochtenen Bescheide nach § 299 BAO aufzuheben, werde – ebenso wie die Berufung - aufrecht erhalten.

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

#### **1. Wiederaufnahme des Verfahrens**

Wenngleich die Berufung als angefochtene Bescheide jeweils die „Einkommensteuerbescheide“ anführt, ergibt sich doch aus ihrem Inhalt, dass sie sich auch gegen die vom Finanzamt verfügte Wiederaufnahme der Verfahren richtet.

Angesichts der Tatsache, dass auch die Wiederaufnahmebescheide in den Bescheidausfertigungen als „Einkommensteuerbescheide“ bezeichnet wurden und die Rechtsmittelbelehrung jeweils als Bescheidbezeichnung auch bei den Wiederaufnahmebescheiden „Einkommensteuerbescheid“ anführt, ist im Hinblick auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 24.5.2007, 2000/15/0043 die Berufung als auch gegen die Wiederaufnahmebescheide gerichtet anzusehen.

Die Bw. haben in der mündlichen Berufungsverhandlung auch bekräftigt, dass sie sowohl die Wiederaufnahmebescheide als auch die Sachbescheide bekämpfen wollten.

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter anderem in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Neu hervorgekommene Tatsachen oder Beweismittel sind solche, die schon vor Erlassung des das wiederaufnehmende Verfahren abschließenden Bescheides bestanden haben, aber erst nach diesem Zeitpunkt bekannt wurden (vgl. *Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, MGA BAO, § 303 Anm. 11).

Die amtswegige Wiederaufnahme ist ausgeschlossen, wenn der Abgabenbehörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt war, dass sie schon diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Beurteilung zu der Entscheidung gelangen hätte können, die nunmehr in einem wiederaufgenommenen Verfahren erlassen werden soll (vgl. die bei *Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, MGA BAO, § 303, E 163 zitierte Judikatur).

Die erklärungskonforme Veranlagung ohne weitere Erhebung des Sachverhaltes steht der amtswegigen Wiederaufnahme nicht entgegen (VwGH 27.4.2000, 97/15/0207).

Nun sind Tatsachen und Beweismittel der Abgabenbehörde nicht schon deshalb im abgeschlossenen Verfahren bekannt gewesen, weil beide Ehegatten beim Finanzamt

Amstetten bzw. Amstetten Melk Scheibbs zur Einkommensteuer veranlagt wurden; das Hervorkommen von Tatsachen oder Beweismittel ist aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen (vgl. die bei *Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, MGA BAO, § 303, E 165 zitierte Judikatur) und nicht aus der anderer Verfahren, in denen diese Tatsachen oder Beweismittel möglicherweise erkennbar waren (vgl. die bei *Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, MGA BAO, § 303, E 166 zitierte Judikatur).

Das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismittel bezieht sich auf den Wissensstand (aufgrund der Abgabenerklärung und ihrer Beilagen) des jeweiligen Verfahrens und des jeweiligen Veranlagungsjahres (VwGH 19.3.2002, 97/14/0034).

Nun ergibt sich aus der Aktenlage, dass die Einkommensteuererklärungen der Ehegatten jeweils zu unterschiedlichen Zeitpunkten beim Finanzamt eingereicht worden sind. In den Abgabenerklärungen selbst findet sich kein Hinweis darauf, dass der Pauschbetrag nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 für das selbe Kind auch jeweils vom anderen Ehegatten geltend gemacht worden ist.

Es ist daher glaubwürdig, wenn das Finanzamt in seiner Stellungnahme vom 28. Jänner 2008 ausführt, dass erst bei der Veranlagung eines weiteren, nicht streitverfangenen Jahres hervorkam, dass beide Ehegatten gleichzeitig die Pauschbeträge beantragt haben, und erst zu diesem Zeitpunkt Überprüfungshandlungen auch hinsichtlich der berufsgegenständigen Veranlagungen vorgenommen wurden.

Es ist zwar zutreffend, dass der die Veranlagungen durchführende Organwalter des Finanzamtes bei Durchführung entsprechender Ermittlungen erkennen hätte können, dass auch vom jeweils anderen Ehegatten der Pauschbetrag beantragt worden ist. Für derartige Ermittlungen bestand jedoch kein Anlass. Es ist daher dem Finanzamt nicht vorzuwerfen, dass es derartige Ermittlungen nicht gepflogen hat, ganz abgesehen davon, dass auch ein Verschulden der Abgabenbehörde an der Unkenntnis rechtserheblicher Tatsachen einer Wiederaufnahme nicht entgegen steht (vgl. die bei *Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, MGA BAO, § 303, E 180ff. zitierte Judikatur).

Wie im Folgenden dargestellt war die Kenntnis der Tatsache der gleichzeitigen Geltendmachung des Pauschbetrages für auswärtige Berufsausbildung auch geeignet, im Spruch anders lautende Bescheide herbeizuführen.

Die Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide war daher als unbegründet abzuweisen.

## 2. Einkommensteuer:

### 2.1 Auswärtige Berufsausbildung:

§ 34 Abs. 8 EStG 1988 lautet:

*„(8) Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten 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.“*

Nach herrschender Meinung steht der Pauschbetrag von € 110,00 nur einmal je Kind zu und ist bei mehreren Unterhaltspflichtigen – nach der Verwaltungspraxis (RZ 878 LStR 2002) und nach *Fuchs* in *Hofstätter/Reichel/Fellner/Fuchs/Zorn/Büsser*, Die Einkommensteuer, EStG 1988, Kommentar, § 34 EStG 1988 Einzelfälle „Auswärtige Berufsausbildung (Kinder)“ im Verhältnis der tatsächlichen Kostentragung für die Berufsausbildung, nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 14.1.2003, 97/14/0055) entsprechend den jeweiligen Unterhaltspflichten – aufzuteilen, ansonsten steht er jenem Steuerpflichtigen zu, der ihn beantragt hat (vgl. *Doralt*, EStG, 11. Auflage, § 34 Tz. 67; *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke*, MSA EStG [1.11.2007], § 34 Anm. 76; idS auch UFS [Wien], Senat 1 [Referent], 10. 4. 2008, RV/0336-W/08).

Das Finanzamt hat den Pauschbetrag nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 jeweils dem Ehegatten gewährt, der tatsächlich die wesentliche Unterhaltslast für das jeweilige Kind getragen hat. Damit folgte es der Verwaltungspraxis und *Fuchs*, die Aufteilung des Pauschbetrages im Verhältnis der Kostentragung vorzunehmen.

Dies erscheint zum Einen nicht unsachgerecht (vgl. § 35 Abs. 4 EStG 1988 und *Doralt*, EStG, 11. Auflage, § 34 Tz 67) und entspricht auch dem Vorbringen der Parteien in der mündlichen Berufungsverhandlung.

Zum Anderen käme auch eine Aufteilung nach den jeweiligen gesetzlichen Unterhaltspflichten im Wesentlichen zu keinem anderen Ergebnis: Beide Eltern sind berufstätig, wobei das maßgebende Einkommen von F. P. – zumindest in den Jahren 2003 und 2004 – rund das Doppelte des Einkommens der S. P. betrug. Sind beide Eltern berufstätig, kann das Verhältnis der Nettoeinkommen zueinander herangezogen werden (vgl. UFS [Linz], Senat 2 [Referent], 13.2.2004, RV/0524-L/03). Mit der Zurechnung des Pauschbetrages für ein Kind an S. P. und für zwei Kinder an F. P. wird somit auch den unterhaltsrechtlichen Bestimmungen Rechnung getragen.

Den berufungswerbenden Ehegatten ist beizupflichten, dass sich aus dem Steuererklärungsformular nicht ersehen lässt, dass der Pauschbetrag nach § 34 Abs. 8

EStG 1988 nicht gleichzeitig zu 100 % von beiden (Ehe)Partnern beansprucht werden kann. Nun soll dieser Pauschbetrag in pauschalierter Form die Mehraufwendungen, die mit einer auswärtigen Berufsausbildung verbunden sind, abgelden. Es liegt auf der Hand, dass es hinsichtlich der Höhe dieser Mehraufwendungen keinen Unterschied machen kann, ob etwa bei einem Alleinerzieher (idR) nur ein Steuerpflichtiger den Pauschbetrag beantragen kann oder – wie im gegenständlichen Fall – grundsätzlich zwei (Ehe)Partner anspruchsberechtigt sind. In Summe müssen, will man dem Gesetz keinen gleichheitswidrigen Inhalt unterstellen, die Abgeltungsbeträge gleich sein, da es ansonsten zu einer Bevorzugung von in einer aufrechten Partnerschaft Lebenden gegenüber allein Erziehenden käme.

## **2.2 Verjährung**

Gemäß § 207 Abs. 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist bei der Einkommensteuer fünf Jahre.

Die Verjährung beginnt gemäß § 208 Abs. 1 lit. a BAO mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist.

Der Abgabenanspruch entsteht bei der Einkommensteuer für die zu veranlagende Abgabe mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird (§ 4 Abs. 2 lit. a Z. 2 BAO).

Hinsichtlich der streitverfangenen Einkommensteuerfestsetzungen ist daher Verjährung noch nicht eingetreten.

## **2.3 Höhe der Abgabennachforderung**

Die Berechnung der Einkommensteuer und daraus resultierend der Abgabennachforderung der jeweiligen Jahre durch das Finanzamt ist mit keinem Fehler behaftet. Ein konkreter Fehler wird in der Berufung auch nicht behauptet. Die Höhe der Nachforderung resultiert aus den jeweils weggefallenen Freibeträgen und dem anzuwendenden, zwischen 31% und 41% gelegenen jeweiligen Grenzsteuersatz, wobei es durch den Wegfall von Freibeträgen gesetzeskonform infolge höheren Einkommens teilweise auch zur Erhöhung des Grenzsteuersatzes von 31% auf 41% gekommen ist.

Die Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide waren daher ebenfalls als unbegründet abzuweisen.

## **3. Sonstiges**

### **3.1 Bescheidaufhebung nach § 299 BAO**

Gemäß § 299 BAO kann die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amtswegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich nicht als richtig erweist.

Über diesen Antrag ist vom Finanzamt in einem eigenen Verfahren und nicht vom Unabhängigen Finanzsenat im gegenständlichen Berufungsverfahren zu entscheiden.

Bemerkt wird, dass der Unabhängige Finanzsenat in dieser Berufungsentscheidung zu der Auffassung gelangt ist, dass sich der Spruch der angefochtenen Bescheide als richtig erwiesen hat. Eine Bindung an diese Rechtsansicht gemäß § 289 Abs. 3 BAO besteht in diesem vom Finanzamt noch zu führenden Verfahren betreffend Bescheidaufhebung nach § 299 BAO jedoch nicht.

### **3.2 Formfehler der Berufungsvorentscheidung**

Der gerügte „Formfehler“ der Berufungsvorentscheidungen vom 10. August 2007, wonach über eine Berufung vom 27. Juli 2007 abgesprochen wird, betrifft offenkundig die angefochtenen Anspruchszinsenbescheide und nicht die Einkommensteuerbescheide. Im Übrigen wird bemerkt, dass die mit 20. Juli 2007 datierten Berufungen am 27. Juli 2007 beim Finanzamt eingelangt sind.

Wien, am 6. Mai 2008