

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des G.H., vom 2. November 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 4. Oktober 2004 (Berichtigungsbescheid gemäß § 293b BAO) betreffend Einkommensteuer 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) wohnt in E., W. Straße. In der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2002 beantragte er (in der Beilage mit der Bezeichnung "E1a") für seinen Sohn Gr.H. eine außergewöhnliche Belastung wegen einer auswärtigen Berufsausbildung an der Universität Linz für die Monate Februar bis Dezember 2002. Im angeführten Vordruck E1a wird zur Erläuterung der Rubrik *"Außergewöhnliche Belastung für Kinder – Auswärtige Berufsausbildung"* in der Fußnote Nr. 5 unter anderem wörtlich ausgeführt:

"Für die Berufsausbildung von Kindern sind keine Angaben über die Höhe der Aufwendungen erforderlich. Sie werden mit einem Pauschalbetrag von 110 Euro im Monat berücksichtigt. Dieser Freibetrag steht Ihnen aber nur dann zu, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht"

Das Finanzamt erließ am 1.07.2003 zunächst einen Einkommensteuerbescheid, in welchem es Kosten für die auswärtige Berufsausbildung von Kindern in Höhe von 2.530,00 € als außergewöhnliche Belastung zum Abzug brachte.

Am 4.10.2004 erging sodann ein gemäß § 293b BAO berichtigter Einkommensteuerbescheid für 2002 in welchem keine außergewöhnliche Belastung für die auswärtige Berufsausbildung

von Kindern mehr berücksichtigt wurde. In der Begründung zu diesem Bescheid wird hinsichtlich der strittigen außergewöhnlichen Belastung ausgeführt:

"Lt. der Verordnung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992 stellt das Studium in Linz für Personen, die in E. wohnhaft sind, keine außergewöhnliche Belastung dar."

Mit Eingabe vom 2.11.2004 erhab der Steuerpflichtige gegen den gem. § 293b BAO berichtigten Einkommensteuerbescheid für 2002 Berufung und begründete diese im Wesentlichen wie folgt:

Sein Sohn G. sei Student an der Johannes Kepler Universität in Linz und habe seinen ordentlichen Wohnsitz in E. . Nach § 382b BAO (Anmerkung der Berufungsbehörde: richtig wohl § 293b BAO) könne die Abgabenbehörde von Amts wegen einen Bescheid insoweit berücksichtigen, als seine Rechtswidrigkeit auf der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen beruhe. Der erste Einkommensteuerbescheid 2002 vom 1.07.2003, in welchem als Kosten für die auswärtige Berufsausbildung von Kindern 2.530,00 € als außergewöhnliche Belastung anerkannt worden seien, sei ihm am 4.07.2003 zugestellt worden und sei in Rechtskraft erwachsen. Er habe nie eine unrichtige und schon gar nicht eine offensichtlich unrichtige Abgabenerklärung abgegeben. Er habe in der Abgabenerklärung für 2002 korrekt angegeben, dass sein Sohn die Universität in Linz besucht und in seinem Haushalt in E. wohne. Wenn die Abgabenbehörde diese Tatsache als außergewöhnliche Belastung anerkenne, sei sie auf jeden Fall an diese Auffassung gebunden. Die sich ausschließlich auf § 293b BAO stützende Berichtigung sei daher gesetzwidrig erfolgt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist die Zulässigkeit der Änderung des ursprünglichen Einkommensteuerbescheides für 2002 vom 1.07.2003, in welchem die beantragte außergewöhnliche Belastung wegen einer auswärtigen Berufsausbildung eines Kindes anerkannt worden war, gemäß § 293b BAO.

Die Bestimmung des § 293b BAO lautet:

"Die Abgabenbehörde kann auf Antrag einer Partei (§ 78) oder von Amts wegen einen Bescheid insoweit berichtigten, als seine Rechtswidrigkeit auf der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen beruht."

Abänderungen Zurücknahmen und Aufhebungen von Bescheiden sind, soweit nichts anderes bestimmt ist, bis zum Ablauf der Verjährungsfrist zulässig (siehe auch Ritz, a.a.O., Tz. 18 zu § 293b). Da hinsichtlich der Berichtigung von Bescheiden gem. § 293b BAO diesbezüglich keine abweichende Regelung existiert, sind solche Berichtigungen bis zum Ablauf der gem. § 207 Abs. 2 BAO fünf Jahre betragenden Verjährungsfrist zulässig.

Nach der Bestimmung des § 208 Abs. 1 lit a BAO beginnt die Verjährungsfrist in den Fällen des § 207 Abs. 2 BAO mit Ablauf des Jahres zu laufen, in dem der Abgabenanspruch

entstanden ist. Zufolge der Bestimmung des § 4 Abs. 2 lit a Z 2 BAO entsteht für zu veranlagende Abgaben, wie etwa die Einkommensteuer, der Abgabenanspruch mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird. Im gegenständlichen Fall hat somit die Verjährungsfrist für die Festsetzung der Einkommensteuer für 2002 im Jahr 2003 begonnen und endet mit Ablauf des Jahres 2007. Demnach ist der angefochtene Berichtigungsbescheide vom 4.10.2004 zulässiger Weise innerhalb der Verjährungsfrist ergangen.

Zur Frage, wann eine offensichtliche Unrichtigkeit im Sinne der zitierten Gesetzesbestimmung vorliegt, hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 16.12.2003, 2003/15/0110, Folgendes ausgesprochen:

Die Bestimmung des § 293b BAO setzt voraus, dass die Abgabenbehörde den Inhalt einer Abgabenerklärung übernimmt, wobei diesem Inhalt eine offensichtliche Unrichtigkeit zugrunde liegt.

Dies wird dann zu bejahen sein, wenn die Abgabenbehörde bei ordnungsgemäßer Prüfung der Abgabenerklärung die Unrichtigkeit hätte erkennen müssen, ohne ein weiteres Ermittlungsverfahren durchzuführen. Die Unrichtigkeit kann sowohl in einer unzutreffenden Rechtsauffassung als auch in einer in sich widersprüchlichen oder eindeutig gegen menschliches Erfahrungsgut sprechenden Sachverhaltsdarstellung zum Ausdruck kommen (vgl. E 1.07.2003, 97/13/0230). Ob eine offensichtliche Unrichtigkeit im Hinblick auf die übernommene Rechtsauffassung vorliegt, ist anhand des Gesetzes und auch an der dazu entwickelten Rechtsprechung zu beurteilen. Besteünde behördlicherseits bei entsprechender Prüfung von vornherein die Gewissheit, dass die in der Abgabenerklärung vertretene Rechtsansicht unrichtig ist, so liegt aus der Sicht der Abgabenbehörde eine offensichtliche Unrichtigkeit vor (vgl. E 16.05.2002, 98/13/0180, ÖStZB 2002/632).

Das Vorliegen einer offensichtlichen Unrichtigkeit ist nach dieser Rechtsprechung somit aus Sicht der Behörde zu beurteilen. Sie liegt demnach vor, wenn sie ohne nähere Untersuchungen im Rechtsbereich und ohne Ermittlungen im Tatsachenbereich deutlich erkennbar ist.

Die Bestimmung des § 34 Abs. 8 EStG in der für das berufungsgegenständliche Jahr gültigen Fassung lautet:

"Aufwendungen für die Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Die außergewöhnliche Belastung wird durch den Abzug eines Pauschbetrages von 110 Euro pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt."

Das Bundesministerium für Finanzen hat zur Bestimmung des § 34 Abs 8 EStG eine Verordnung erlassen (BGBl 1995/624, in der Folge kurz: VO). Nach § 2 Abs 2 dieser VO gelten

Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort als innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen, wenn von diesen Gemeinden die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort nach den Verordnungen gemäß § 26 Abs 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBI 1993/305, zeitlich noch zumutbar sind. Nach § 5 der VO BGBI 1993/605 ist die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort Linz unter anderem von der Gemeinde E. zeitlich noch zumutbar.

Der Sohn des Bw. studierte im Jahr 2002 nach den Angaben in der Einkommensteuererklärung und den vorgelegten Studienbestätigungen in den Monaten Februar bis Dezember 2002 an der Johannes Kepler Universität Linz die Studienrichtung Wirtschaftswissenschaften, der Wohnort des Bw. und seines studierenden Sohnes befand sich in E. .

Für den Berufungsfall ist somit festzustellen, dass im Hinblick auf den klaren Wortlaut des Gesetzes und der angeführten Verordnungen - ohne nähere Untersuchungen im Rechtsbereich und ohne Ermittlungen im Tatsachenbereich - kein Zweifel bestehen konnte, dass der Pauschbetrag gem. § 34 Abs 8 EStG deswegen nicht zusteht, weil sich der Studienort des Sohnes des Bw. innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes befindet.

Die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2002 brachte daher eine offensichtlich unrichtige Rechtsauffassung zum Ausdruck: Nämlich die Zulässigkeit der Berücksichtigung der vom Bw. in dieser Steuererklärung als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Aufwendungen für die Berufsausbildung seines Sohnes G. außerhalb des Wohnortes gemäß § 34 Abs 8 EStG.

Die Berichtigung dieses Bescheides gemäß § 293b BAO durch das Finanzamt mit dem angefochtenen Bescheid vom 4.10.2004 erfolgte daher zu Recht.

Der Berufung war aus diesen Gründen ein Erfolg zu versagen.

Linz, am 19. Mai 2005