

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache des A, Adresse, über die Beschwerde vom 6. November 2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Judenburg Liezen vom 25. Oktober 2017 betreffend Abänderung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2014 gemäß § 295a BAO zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird – ersatzlos – aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Im Zuge seiner Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2014 machte der Beschwerdeführer Spenden in der Höhe von 80 Euro als Sonderausgaben, Aufwendungen für Arbeitsmittel in der Höhe von 276,17 Euro und solche für Fachliteratur in der Höhe von 94,33 Euro, Reisekosten in der Höhe von 530,60 Euro und Kosten für Familienheimfahrten in der Höhe von 1.718,16 Euro als Werbungskosten, und neben Kinderfreibeträgen und Freibeträgen wegen seiner eigenen Behinderung Kinderbetreuungskosten in der Höhe von 1.150 Euro als außergewöhnliche Belastungen geltend.

Mit dem Einkommensteuerbescheid vom 21. März 2017 wurde der Beschwerdeführer veranlagt, Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen erklärungsgemäß sowie Werbungskosten in der Höhe von insgesamt 2.486,10 Euro berücksichtigt.

Mit Bescheid vom 25. Oktober 2017 änderte die belangte Behörde den Einkommensteuerbescheid vom 21. März 2017 gemäß § 295a BAO ab und berücksichtige die Kinderbetreuungskosten nicht als außergewöhnliche Belastungen. In der Begründung wurde ausgeführt: *„Die Kinderbetreuungskosten für Ihren Sohn (...) wurden bereits bei der Arbeitnehmerveranlagung Ihrer Ehegattin in der Höhe von € 2.300,- berücksichtigt. Die Kinderbetreuungskosten für das Kind mit der Sozialversicherungsnummer/mit dem Geburtsdatum (...) können gemäß § 34 Abs. 9 EStG 1988 nur bis 2.300 € berücksichtigt werden.“*

Gegen den Bescheid vom 25. Oktober 2017 richtete sich die Beschwerde vom 6. November 2017. Der Beschwerdeführer brachte vor, mit dem angefochtenen Bescheid

sei ihm eine Steuernachforderung von 487 Euro festgesetzt worden. Er beantrage, Kinderbetreuungskosten in der Höhe von 2.000 Euro zu berücksichtigen, da seine Ehegattin den Betrag von 300 Euro an Kinderbetreuungskosten eingereicht habe. Er beantrage somit die Aufhebung des Bescheides vom 25. Oktober 2017 und die Erlassung eines neuen Bescheides.

Mit der Beschwerdeverentscheidung vom 30. Jänner 2018 wurde der Beschwerde teilweise stattgegeben und Kinderbetreuungskosten in der Höhe von 918,90 Euro als außergewöhnliche Belastungen und Werbungskosten in der Höhe von insgesamt 2.271,67 Euro berücksichtigt. In der Begründung wurde Folgendes ausgeführt: *„Eine berufliche Notwendigkeit der Benützung des Telefons kann nicht nachvollzogen werden, weshalb die Kosten hierfür der Privatsphäre zuzuordnen und diese daher gemäß § 20 EStG 1988 zu den nichtabzugsfähigen Aufwendungen der Lebensführung zählen. Die anteiligen Kosten für die Internetbenützung wurden für die Dauer der Ausbildung anerkannt. Von den beantragten Kinderbetreuungskosten waren jene Kosten nicht zu berücksichtigen gewesen, welche nicht im Jahr 2014 geleistet wurden, jene Kosten, die nicht für die Betreuung von (...) aufgewendet wurden (Versicherung und Fahrtkostenbeitrag für Klassenfahrten) sowie jene Kosten, bei welchen aus der ausgestellten Rechnung das betreute Kind (Erfordernis: Name des Kindes und Geburtsdatum) nicht ersichtlich ist – Musicalakademie und Tagesmutter. Die abzugsfähigen Kinderbetreuungskosten wurden daher in der Höhe von € 918,90 berücksichtigt.“*

Dagegen richtete sich der Vorlageantrag vom 5. Februar 2018. Der Beschwerdeführer brachte vor:

„Ich beantrage Kinderbetreuungskosten für meinen Sohn (...) des Jahres 2014 in der Höhe von 2300 €, und reiche die beanstandeten Rechnungen als Beilage in der geforderten, Form nach. (Siehe Beilagen)

Sowie die Auflistung über Nutzung Mobiltelefon und Internet.

Nachweis über Notwendigkeit zur Nutzung des Internet:

In meiner Funktion als Diplomierter Gesundheits- und Krankenpfleger, bin ich gesetzlich verpflichtet nach aktuellen Richtlinien zu pflegen und zu handeln. Angehörige des gehobenen Dienstes für Gesundheits- und Krankenpflege sind verpflichtet, zur Information über die neuesten Entwicklungen und Erkenntnisse insbesondere der Pflegewissenschaft sowie der medizinischen Wissenschaft oder Vertiefung der in der Ausbildung erworbenen Kenntnisse und Fertigkeiten. Der Zugang zu den neuesten Informationen ist aber nur über das Internet möglich. Bei den jährlich vorgeschriebenen Aus- Fort- und Weiterbildungen sowie Rezertifizierungen, ist die ergänzende Literatur der Vorträge ausschließlich über das Internet zu beziehen. Siehe Verweise der Referenten bei Fortbildungen.

Bundesgesetz über Gesundheits- und Krankenpflegeberufe (Gesundheits- und Krankenpflegegesetz - GuKG) StF: BGBl. I Nr. 108/1997 i.d.g.F. gem § 63 5. Abschnitt: Fort-, Weiter- und Sonderausbildungen.

Als Notfallsanitäter/Einsatzfahrer mit allen Notkompetenzen, habe ich die Pflicht, state of the art zu handeln. Um die Versorgung der Verunfallten nach den aktuellsten Erkenntnissen leisten zu können.

Fortbildung lt. Sanitäter Gesetz BGBl. I Nr. 30/2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2008 zur Fortbildung gem. § 50 sowie Rezertifizierungen gem. § 51 zur Berufsausbildung verpflichtet ist.

Als (...) Flugretter, mit internationalem Einsatzspektrum, von Europa bis in den Nahen Osten ist es meine Pflicht am neuesten Ausbildungsstand zu sein.

Jährliche verpflichtende Fortbildung für Militärluftfahrtpersonal, als Flugretter BGBl. 2012 II MLPV Verordnung 401 MLPV 2012§ 32 Abs.3

Auflistung über dienstliche Nutzung des Telefons:

1. (...)

Ich beantrage somit, die Aufhebung des oben genannten Bescheides und bitte um die Erlassung eines neuen Bescheides. “

Mit Schreiben vom 7. Februar 2018 teilte die belangte Behörde dem Beschwerdeführer mit, entschieße sich der von der Familie unterstützte Steuerpflichtige, seinen Angehörigen als Ausgleich für gelebte familiäre Solidarität etwas zukommen zu lassen, entspringe eine solche Unterstützung nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zumeist nicht einer rechtlichen Verpflichtung, sondern Beweggründen wie Dankbarkeit und Anstand. Es bedürfe daher besonderer Umstände, damit von einer entgeltlichen Kinderbetreuung im Familienkreis ausgegangen werden dürfe. Die diesbezüglich mit den Angehörigen geschlossene Vereinbarung müsse daher den Grundsätzen für die steuerliche Anerkennung von Verträgen zwischen einander Nahestehenden entsprechen. Verträge zwischen nahen Angehörigen würden daher – selbst bei zivilrechtlicher Gültigkeit – für den Bereich des Steuerrechts nur dann anerkannt werden, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kämen (Publizitätswirkung), einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt hätten, und zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (Fremdvergleich). Die Voraussetzungen müssten kumulativ vorliegen. Es werde daher gebeten, nachzuweisen, dass die vereinbarte Kinderbetreuung zwischen dem Beschwerdeführer und seiner Mutter dem Fremdvergleich standhalte (zum Beispiel Betreuungsvertrag, Nachweis des Zahlungsflusses, etc.).

Am 21. Februar 2018 legte der Beschwerdeführer der belangten Behörde einen Vertrag für die Kinderbetreuung und Rechnungen der Mutter über Tagesbetreuungen vor.

Mit Vorlagebericht vom 8. März 2018 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor.

Mit dem an die belangte Behörde gerichteten Schreiben vom 19. März 2018 teilte der Beschwerdeführer Folgendes mit:

„Bezüglich der Sachverhaltsdarstellung vom 08.03.2018 bitte ich um Kenntnisnahme meiner Gegendarstellung, sowie um Weiterleitung der selbigen an das Bundesfinanzgericht.

Beantragung der Kinderbetreuungskosten durch [Beschwerdeführer] für das Jahr 2014 von 1150 € sowie Zuerkennung mit Bescheid vom 21.03.2017 von 1150 €.

Beantragung von Kinderbetreuungskosten durch meine Frau (...) für das Jahr 2014 von 1150 € aber jedoch Zuerkennung nach Vorbescheid Kontrolle vom 03.10.2017 der Rechnungen von 2300 € mit Bescheid vom 18.10.2017.

Nach Tel. Beratung durch das Finanzamt Judenburg wurde meiner Frau und mir nahegelegt, gegen diese Rückforderung zu berufen da es zu einem Irrtum seitens des Finanzamtes gekommen sein muss. Die Dame an der Auskunft, hat mir weiters geraten die Kinderbetreuungskosten zu beantragen, da sich diese bei meiner Frau steuerlich nicht auswirken. Auf Grund dieses Rates wurde von meiner Frau und mir gegen, den Einkommensteuer Bescheid von 18102017, sowie gegen die Änderung Steuerbescheid vom 25.10.2017 Beschwerde eingebracht. Nicht aber, gegen Nichtanerkennung der Kinderbetreuungs-kosten, denn diese waren zu diesem Zeitpunkt anerkannt.

Zudem wurden von unserer Seite keine Kinderbetreuungskosten wie Cooltours, Schülerunfallfürsorge sowie Google Play beantragt. Ersichtlich an der von meiner Frau handgeschriebenen Kinderbetreu[un]gskostenaufstellung, welche bei der Nachforderung von meiner Frau im Original sowie der selbigen durch mich in Kopie, beigelegt wurde und somit beim Finanzamt aufliegt.

Die Rechnung Google Play (...) vom 13.12.2017 15 € stammt weder von mir noch von meiner Frau. Ich befand mich an diesem Tag beruflich in (...). Alle vom Finanzamt wiederholt nachgeforderten Rechnungen und Nachweise, konnten in der korrekten Form nachgebracht werden. Nun bin ich außerordentlich verunsichert, ohne Vertrauen auf irgendeine Rechtssicherheit, wenn bereits mehrfach mit Bescheid anerkannte, überprüfte Rechnungen immer wieder in Frage gestellt werden.

Ich habe seit 2011 zwei Handys mit unterschiedlichen Rufnummern. Da ich seit Jänner 2010 im Personalpool (...), der fliegenden Intensivstation des (...) für 365 Tagen im Jahr zu Notfällen in Europa sowie dem Nahen Osten herangezogen werden kann, und darunter meine Schlafqualität gelitten hatte, habe ich seit dem 28.10.2011 ein zweites Handy für dienstliche Belange. Aus diesem Grund, hatte ich für das erste Handy die volle Summe für das zweite Handy 50% der Kosten berechnet. Davon bei beiden Handys 40 % Privatanteil abgezogen und meines Wissens die Summe von 138,57 € in der Arbeitnehmerveranlagung vorgelegt. Ich hatte dies nach besten Wissen und Gewissen, ohne Absicht der Täuschung, zur Vorlage gebracht.

Die Internet Grundgebühr (...), wurde erst nach Rücksprache mit dem Finanzamt in die Arbeitnehmerveranlagung aufgenommen. Seit der Beschwerde vom 06.11.17, wird diese nun nicht mehr anerkannt. Bei Uneinigkeit der Bediensteten des Finanzamts, ist es mir unmöglich eine korrekte Arbeitnehmerveranlagung zu erstellen.

(...)“

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Ein Bescheid kann gemäß § 295a Abs. 1 BAO auf Antrag der Partei (§ 78) oder von Amts wegen insoweit abgeändert werden, als ein Ergebnis eintritt, das abgabenrechtliche

Wirkung für die Vergangenheit auf den Bestand oder Umfang eines Abgabeananspruches hat.

§ 295a BAO ist ein Verfahrenstitel zur Durchbrechung der (materiellen) Rechtskraft von Bescheiden. Diese Bestimmung stellt darauf ab, dass sich aus Abgabenvorschriften die rückwirkende Bedeutsamkeit von nach Bescheiderlassung verwirklichten Sachverhaltselementen ergibt. Es normieren also die materiellen Abgabenvorschriften, welchen Ereignissen Rückwirkung zukommt. Sehen Abgabenvorschriften eine Rückwirkung vor, ist nach § 295a BAO insoweit eine Änderung von Bescheiden möglich, als das nachträglich eingetretene Ereignis rückwirkend Auswirkungen auf Bestand und Umfang eines Abgabeananspruches zeitigt (VwGH 15.1.2008, 2006/15/0219).

Die Abänderung ist lediglich eingeschränkt zulässig (argumentum: insoweit). Der Abänderungsbescheid gemäß § 295a BAO ist nur hinsichtlich der Abänderung mit Bescheidbeschwerde anfechtbar. Der abändernde Bescheid ist kein an die Stelle eines Bescheides tretender Bescheid im Sinne des § 251 und § 253 BAO (*Ritz*, BAO⁶, § 295a Tz 42).

Im verfahrensgegenständlichen Fall war davon auszugehen, dass die belangte Behörde bereits bei der ursprünglichen Veranlagung des Beschwerdeführers zur Einkommensteuer zu beurteilen hatte, ob die von diesem geltend gemachten Kinderbetreuungskosten in der Höhe von 1.150 Euro als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen waren. Die belangte Behörde führte im nunmehr angefochtenen Bescheid gemäß § 295a BAO aus, die beantragten Kinderbetreuungskosten seien bereits bei seiner Gattin berücksichtigt worden. Selbst wenn (was dahingestellt bleiben kann) die vom Beschwerdeführer beantragten Kinderbetreuungskosten bei richtiger rechtlicher Beurteilung nicht als außergewöhnliche Belastungen Berücksichtigung finden hätten dürfen, so handelt es sich bei der Anerkennung der Kinderbetreuungskosten als außergewöhnliche Belastungen um kein Ereignis im Sinne des § 295a BAO, nämlich um eine Sachverhaltsänderung, die sich steuerlich in die Vergangenheit auswirken muss. Die Veranlagung der Gattin mit Bescheid vom 18. Oktober 2017 (der Beschwerdeführer wurde mit Bescheid vom 21. März 2017 veranlagt) stellt eine rechtliche Beurteilung eines bekannten Sachverhaltes dar. Selbst bei Anträgen auf Berücksichtigung der Kinderbetreuungskosten durch den Beschwerdeführer und dessen Ehegattin jeweils in der Höhe von 2.300 Euro wäre dies bei richtiger rechtlicher Beurteilung bei der zeitlich späteren Veranlagung der Gattin zu berücksichtigen gewesen. Darüber hinaus ist festzuhalten, dass die Ehegattin des Beschwerdeführers in ihrer Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr ebenfalls (nur) Kinderbetreuungskosten in der Höhe von 1.150 Euro als außergewöhnliche Belastungen gelten gemacht hat, und nicht wie von der belangten Behörde behauptet, in der Höhe von 2.300 Euro. Das Erkennen einer unrichtigen rechtlichen Beurteilung (allein) stellt kein sachverhaltsänderndes rückwirkendes Ereignis dar (VwGH 15.1.2008, 2006/15/0219). Mangels eines Ereignisses im Sinne des § 295a BAO bedurfte es keiner Erwägungen, ob ein solches abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit auf den Bestand oder Umfang eines Abgabeananspruches hat. Der angefochtene Bescheid vom

25. Oktober 2017 war daher aufzuheben. Die Bestimmung des § 295a BAO stellt kein Instrument für die Korrektur einer unrichtigen rechtlichen Beurteilung eines Sachverhaltes dar. Eine solche Korrektur wäre zum Beispiel nach Maßgabe des § 299 BAO möglich gewesen.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Das Bundesfinanzgericht ist von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abgewichen, sondern stützt sich auf den klaren und eindeutigen Wortlaut der einschlägigen Bestimmungen und auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Da im gegenständlichen Beschwerdeverfahren keine Rechtsfragen aufgeworfen worden sind, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt, ist eine Revision nicht zulässig.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 7. Dezember 2018