

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Ansgar Unterberger in der Beschwerdesache Bf, Anschrift , über die Beschwerde vom 11.01.2016 gegen den Bescheid der belannten Behörde Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr vom 08.01.2016, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2011 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

## Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob Bf (in der Folge: Bf) bei der Arbeitnehmerveranlagung zur Einkommensteuer 2011 Anspruch auf Abzug von Aufwendungen für die auswärtige Berufsausbildung ihrer Tochter in pauschalierter Form (110,00 € pro Monat der Berufsausbildung) als außergewöhnliche Belastung (agBel) gem. § 34 Abs. 8 EStG 1988 hat.

### **Bisheriges verwaltungsbehördliches und verwaltungsgerichtliches Verfahren**

Nach der Aktenlage wurden diese Aufwendungen zumindest in den Jahren 2008 bis 2010 als agBel anerkannt. Im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung 2010 war dies offenbar zunächst wegen der seitens des Finanzamtes angenommenen Zumutbarkeit einer täglichen Heimfahrt zum Wohnort iSd VO Berufsausbildung Kinder, BGBl II 624/1995 idF BGBl II 449/2001 verweigert worden. Mit Beschwerdevorentscheidung (BVE) vom 25.8.2015 wurde dann aber die agBel wieder anerkannt, da nachgewiesen werden konnte, dass die tägliche Heimfahrt zum Wohnort aufgrund der langen Fahrzeit doch nicht zumutbar ist. Dass sich der Wohnort der Tochter am Familienwohnsitz bei der Bf befindet war in den Jahren vor 2011 nicht strittig.

Im Einkommensteuerbescheid 2011 vom 8.1.2016 fand die hier strittige agBel (offenbar mangels Aufnahme in der Steuererklärung) keine Berücksichtigung. Gegen diesen Bescheid wurde aber am 11.1.2016 elektronisch eine Beschwerde eingebracht. Begründet wurde diese damit, dass „bei der Veranlagung vergessen worden sei, die agBel für das Studium der Tochter einzutragen“.

Diese Beschwerde wurde mit der BVE vom 8.2.2016 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung führte das Finanzamt dazu aus, dass die Tochter bereits seit 2003 ihren Hauptwohnsitz in Linz hätte und daher der Studienort Linz jedenfalls im Einzugsbereich des Wohnortes liege. Da Aufwendungen für eine auswärtige Berufsausbildung im Einzugsbereich des Wohnortes nicht als agBel anzuerkennen seien, sei die Beschwerde abzuweisen gewesen.

In dem dagegen eingebrachten Vorlageantrag vom 15.2.2016 brachte die Bf sinngemäß vor, dass der Heimatort der Tochter nach wie vor am Ort des Familienwohnsitzes sei. Der Hauptwohnsitz in Linz sei nur gemeldet worden, weil sich die Tochter während ihres Studiums dort überwiegend aufhalte. Für die anfallenden Kosten sei die Bf aber sehr wohl aufgekommen.

Im Vorlagebericht des Finanzamtes vom 29.2.2016 führte das Finanzamt für den hier wesentlichen Zusammenhang aus, dass die Tochter der Bf seit 2003 bei ihrem Bruder und seit November 2009 in einer eigenen Mietwohnung in Linz lebe bzw. wohne. Seit April 2012 gehe sie in Linz auch einer Beschäftigung nach. Die Beschwerde sei abzuweisen, da die Tochter der Bf in Linz seit 2003 gemeinsam mit ihrem Bruder und ab 2009 alleine ihren Hausstand in Linz führe. Voraussetzung für die Zuerkennung des Pauschbetrages nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 sei aber, dass die Wohnung des studierenden Kindes, in dem dieses eine Hausstand führe, außerhalb des Einzugsbereiches des Studienortes befindet. Aufgrund des eigenen Hausstandes der Tochter der Bf in Linz stehe der Bf der Pauschbetrag nicht zu.

Als Beweismittel für diese Ausführungen legte das Finanzamt neben einer Beschreibung der Wohnungsanlage, in der die Tochter der Bf seit 2009 wohnt, und einem Gehaltsnachweis ab April 2012 einen ZMR Ausdruck vom 29.2.2016 vor, aus dem sich ergibt, dass die Tochter der Bf laut Melderegister ihren Hauptwohnsitz bei der Mutter im Oktober 2013 aufgegeben und diesen seither in Linz begründet hat. Ein Nebenwohnsitz wurde demnach nicht meldet.

Hinsichtlich des Vorliegens eines Familienwohnsitzes bei der Mutter bzw. eines weiterhin bestehenden Eingebundenseins in den Familienverband am Wohnsitz der Mutter wurden offensichtlich keine Erhebungen getroffen oder Parteiengehör gewährt. Dies obwohl das Finanzamt selbst in der BVE betreffend Einkommensteuer 2010 noch vom Vorliegen einer unzumutbaren Fahrzeit vom Wohnort der Tochter bei der Mutter zum Studienort ausging.

Der Richter ersuchte mit einem Mail vom 6.6.2018 den Amtsvertreter um eine kurze Stellungnahme zur Ansicht des Richters, nach der es im strittigen Zusammenhang nach der Judikatur des VwGH weder auf den „Hausstand“ der studierenden Tochter

noch auf den Hauptwohnsitz ankomme, sondern alleine entscheidend sei, wo sich der Familienwohnsitz iSd VwGH-Judikatur befindet. Es sei auch nicht erkennbar, was sich gegenüber den Vorjahren geändert haben sollte.

Am 12.6.2018 antwortete der Amtsvertreter per Mail, dass Voraussetzung für die Anerkennung der agBel sei, dass die studierende Tochter weiterhin in den Haushalt der Mutter integriert sei und somit dort die Möglichkeit habe, an der familiären Haushaltsführung und Verpflegung teilzunehmen. Aus der Wohnsitznahme der Tochter am Studienort seit 2003 (vor Beginn des Studiums) und der Meldung eines Hauptwohnsitzes in Linz (ohne Meldung eines Nebenwohnsitzes bei der Mutter) ergebe sich, dass der eigentliche Wohnsitz der Tochter in Linz gewesen und die Tochter auch nicht mehr in den Haushalt der Mutter integriert gewesen sei.

Anlässlich einer telefonischen Befragung der Bf am 13.6.2018 durch den Richter gab diese an, dass ihre Tochter in ihrem Haushalt immer über ein eigenes Zimmer verfügt hätte und auch sonst in ihren Haushalt integriert gewesen sei. Telefonisch wurde in weiterer Folge ein Termin zur Befragung der Tochter als Zeugin vereinbart.

Diese erklärte dann niederschriftlich nach Belehrung durch den Richter hinsichtlich der Rechte und Pflichten einer Zeugin sowie hinsichtlich der hier strittigen Frage am 2.7.2018, dass sie 2011 ledig gewesen und seit September 2017 verheiratet sei. Sie habe keine Kinder. Hinsichtlich der Wohnsitzmeldung sei es ihr und auch ihrer Mutter damals nicht bewusst gewesen, dass man am Familienwohnsitz einen Nebenwohnsitz hätte melden sollen. Der wesentliche Grund für die Meldung des Hauptwohnsitzes in Linz sei die dadurch günstigere Nutzung der öffentlichen Verkehrsmittel in Linz gewesen. Sie hätte ihr Studium nach dem Besuch der Mittelschule im Jahr 2006 begonnen und sei neben dem Studium keiner Beschäftigung nachgegangen, lediglich in den Ferien hätte sie Praktika absolviert. Die Bf bewohne ein Einfamilienhaus. Auf die Frage, warum sie der Meinung sei, während ihres Studiums noch in den Haushalt der Mutter integriert gewesen zu sein, gab sie an, dass das Haus ihrer Mutter ihr Elternhaus sei und sie sich dort - auch heute noch - zu Hause fühle. Sie verfüge dort über ein eigenes Zimmer und sei regelmäßig jedes Wochenende zur Mutter nach Hause gefahren. Dort hätte sie auch größtenteils ihre Ferien verbracht.

In einem anschließenden (nicht mehr protokollierten) Gespräch gab die Tochter der Bf gegenüber dem Richter glaubhaft an, dass sie gemeinsam mit ihrem Gatten auch heute noch häufig „nach Hause“ zum Familienwohnsitz fahre und dort Wochenenden verbringe. Gemeinsam mit ihren Gatten hätten sie nun auch einen Baugrund neben dem ursprünglichen Familienwohnsitz erworben und man beabsichtige dort einen eigenen Familienwohnsitz zu begründen.

Die Niederschrift wurde dem Amtsvertreter mit dem Hinweis, dass aufgrund der VwGH-Judikatur und den Aussagen der Zeugin die Stattgabe der Beschwerde beabsichtigt sei, übermittelt und wurde dieser um eine Stellungnahme ersucht. Der Richter wies auch darauf hin, dass sich für ihn der Eindruck einer typischen Studentensituation mit starker

Verwurzelung zum Elternhaus und zur Heimatgemeinde ergeben hätte. Dies ergebe sich nicht nur aus der regelmäßigen Rückkehr während des Studiums sondern auch aus der geäußerten Absicht der Wohnsitzgründung neben dem Wohnsitz der Mutter.

Der Amtsvertreter teilt telefonisch mit, dass er die Sichtweise des BFG zur Kenntnis nehme.

### **Festgestellter Sachverhalt**

Der Wohnort der unterhaltsberechtigten studierenden Tochter im Sinn eines Familienwohnsitzes, an dem die Tochter aufgrund ihres eigenen Zimmers im Einfamilienhaus der Mutter regelmäßig die grundsätzliche Möglichkeit hatte, an der familiären Haushaltsführung, an gemeinsamen Mahlzeiten und dergleichen teilzunehmen, befand sich bei ihrem Elternhaus am Wohnsitz der Mutter. Lediglich aufgrund ihrer Schulausbildung und in weiterer Folge ihres Studiums und der unzumutbaren langen Anfahrtszeiten zum Studienort wurde auch am Studienort ein Wohnsitz begründet. Letztlich lag aber eine grundsätzlich für die Studentenzeit typische Situation vor. An den Wochenenden und den Ferien kehrt man soweit möglich zu seinem Familienwohnsitz und Heimatort zurück. Dies erspart dem Studenten in der Regel auch Ausgaben und ermöglicht die Aufrechterhaltung und Pflege der familiären und sozialen Kontakte. Es gibt auch keine Hinweise, dass die Tochter der Bf diesen Familienwohnsitz im streitgegenständlichen Jahr aufgrund einer eigenen Berufstätigkeit oder Familiengründung am Studienort bereits aufgegeben hätte.

Die Meldungen zum Hauptwohnsitz sind offenbar tatsächlich zur Erlangung finanzieller Vorteile am Studienort bzw aus Unwissenheit bezüglich der Möglichkeit eines Nebenwohnsitzes erfolgt.

### **Beweiswürdigung**

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den Angaben der Bf und den sehr glaubwürdigen Angaben der Tochter der Bf als Zeugin. Überdies wurden seitens des Finanzamtes keinerlei Tatsachen vorgebracht, die am Vorliegen eines Familienwohnsitzes bei der Bf zweifeln ließen. Die getroffenen Ausführungen zu den Wohnmöglichkeiten am Studienort lassen keinen Schluss über das Vorliegen oder Nichtvorliegen des Familienwohnsitzes bei der Bf zu.

### **Rechtsgrundlagen**

§ 34 Abs. 8 EStG 1988 lautet: 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 der Judikatur des VwGH (VwGH 31.5.2000, 2000/13/0075) gilt als Wohnort der Familienwohnsitz, an dem der Unterhaltsberechtigte die grundsätzliche Möglichkeit hat, an

der familiären Haushaltsführung und Verpflegung teilzunehmen. Der Wohnort des Kindes ist somit dort, wo es grundsätzlich in den Haushalt und Familienverband integriert ist.

VwGH: *Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes liegen die Zuerkennung des Pauschbetrages nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 rechtfertigende (Verpflegungs)Mehraufwendungen idR bereits dann vor, wenn eine Teilnahme an den Familienmahlzeiten zu den üblichen Essenszeiten nicht möglich ist; das Gegenteil wäre von der Behörde auf Grund eines gesetzmäßigen Verfahrens begründet festzustellen (vgl. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 21. September 1993, 93/14/0078, vom 29. Juni 1995, 93/15/0104, und vom 27. Mai 1999, 97/15/0043). Für das Entstehen derartiger Mehraufwendungen ist es nicht von Bedeutung, ob sich das auswärts (außerhalb des Familienwohnortes) studierende Kind am Studienort in einem Studentenheim, in einer Mietwohnung oder allenfalls in einer weiteren im Besitz des Steuerpflichtigen stehenden Wohnung aufhält. Es ist damit entscheidungswesentlich, wo sich der Familienwohnort des Beschwerdeführers (mit der Möglichkeit des Unterhaltsberechtigten zur Teilnahme an der familiären Haushaltsführung und Verpflegung) befand. Ein Abstellen auf den bloßen Wohnort des studierenden Kindes ohne Feststellungen bezüglich des Vorliegens eines Familienwohnsitzes entspricht nicht der Rechtslage.*

Grundsätzliche Voraussetzung für die Zuerkennung des Pauschbetrages ist somit, dass ein Mehraufwand für den Unterhaltsverpflichteten aufgrund der auswärtigen Ausbildung der unterhaltsberechtigten Person gegeben ist. Dieser Mehraufwand ergibt sich bereits dann, wenn die auszubildende Person nicht an den Familienmahlzeiten teilnehmen kann. Dies setzt aber nach der Sichtweise des VwGH voraus, dass die unterhaltsberechtigte Person grundsätzlich noch dem Familienverband bzw. dem Haushalt des Unterhaltsverpflichteten angehört. Gibt es diese Zugehörigkeit schon grundsätzlich nicht mehr, kann sich kein Mehraufwand aus der Nicht-Teilnahme an den Familienmahlzeiten ergeben.

Aus mehreren UFS bzw. BFG Entscheidungen (zB.: UFS 22.8.2011, RV/0507-F/09, UFS 5.2.2009, RV/1843-W/08) ergibt sich zudem, dass zu prüfen ist, ob das Kind noch grundsätzlich dem elterlichen Haushalt angehört oder ob es diesen verlassen hat, weil es evtl. bereits berufstätig ist/war oder mit einem Lebenspartner und evtl. einem Kind einen eigenen Hausstand begründet hat.

Auch nach UFS 13.4.2011, RV/3319-W/10 und UFS 27.12.2012, RV/0932/W12 gilt als Wohnort im Ergebnis die Ortsgemeinde, in der die unterhaltsberechtigte Person die Möglichkeit hat, an der familiären Haushaltsführung und Verpflegung teilzunehmen.

### **Rechtliche Erwägungen**

Aufgrund der vom VwGH aufgestellten Kriterien für die Feststellung des maßgeblichen Familienwohnsitzes (grundsätzliche Möglichkeit der Teilnahme am Familienleben) und des Fehlens jeden Hinweises, dass die Tochter der Bf diesen Familienwohnsitz bei der Bf aufgegeben hätte und nach dem festgestellten Sachverhalt steht fest, dass der

Familienwohnsitz iSd VwGH-Judikatur und im Sinn des Wohnortes gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1998 am Wohnsitz der Bf gelegen war.

Da diese hier einzige strittige Voraussetzung für die Zuerkennung der Pauschbeträge als agBel auch als erfüllt anzusehen ist, war der bekämpfte Bescheid abzuändern.

### **Zulässigkeit einer 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.

Da seitens des VwGH klargestellt ist, was unter einem Wohnort iSd § 34 Abs. 8 EStG 1988 zu verstehen ist, betrifft die Frage der Erfüllung der vom VwGH aufgestellten Kriterien keine Rechtsfrage sondern ist diese Frage auf der Sachverhaltsebene zu klären, weshalb die Revision nicht zuzulassen war.

Linz, am 6. August 2018