

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden Richter R1 und die weiteren Senatsmitglieder Richterin R2, und die Laienrichter LR1 und LR2 im Beisein der Schriftführerin MZ in der Beschwerdesache Bf

1) gegen die Bescheide des FA vom 21.06.2013, betreffend die Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren gemäß § 303 BAO betreffend die Jahre 2008, 2009 und 2010 (gemäß § 293 BAO berichtet am 22.7.2013) sowie betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2008, 2009 und 2010 sowie betreffend Anspruchszinsen für das Jahr 2008 in der Sitzung am 25.3.2015 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

2) gegen den Bescheid des FA vom 17.10.2012 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2011 in der Sitzung am 25.3.2015 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung beschlossen:

Die Beschwerde wird gemäß § 256 Abs. 3 BAO für gegenstandslos erklärt.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) erzielte in den Streitjahren als Pensionist Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

In seiner am 28.1.2009 beim Finanzamt eingelangten Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2008 machte der Bf. eine außergewöhnliche Belastung für Kinder aus dem Titel auswärtige Berufsausbildung geltend. Dazu trug er in die Rubrik „Versicherungsnummer/Geburtsdatum“ das Datum „GeburtsdatumTochter“ ein. Die

Kostentragung sei von ihm zu 100% erfolgt, die auswärtige Berufsausbildung hätte von Jänner bis Dezember 2008 stattgefunden, der Ausbildungsort sei „N.York.

In seiner am 18.2.2010 beim Finanzamt eingelangten Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2009 machte der Bf. ebenfalls eine außergewöhnliche Belastung für Kinder und zwar konkret für NameTochter , SV.Nr. SVNRTochter geltend. In die Rubrik „Ausgaben für Kinderbetreuung“ wurde der Betrag von USD 6.800,-- eingetragen. Weiters wurde durch Ausfüllen der entsprechenden Felder im Erklärungsformular bekannt gegeben, dass die auswärtige Berufsausbildung von Jänner bis Dezember 2009 gedauert und in New York, USA stattgefunden habe. Die Kostentragung sei durch den Bf. zu 100% erfolgt.

In seiner am 5.7.2011 beim Finanzamt eingelangten Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2010 machte der Bf. wiederum eine außergewöhnliche Belastung für Kinder und zwar für NameTochter , SV.Nr. SVNRTochter geltend. In die Rubrik „Unterhaltsleistungen“ wurde ein Betrag von 6.000,-- eingetragen. Der Bf. beantragte das Pauschale für auswärtige Berufsausbildung des Kindes. Durch Ausfüllen der entsprechenden Felder im Erklärungsformular gab der Bf. bekannt, dass die auswärtige Berufsausbildung im Jahr 2010 12 Monate gedauert und in New York, USA stattgefunden habe. Die Kostentragung sei durch den Bf. zu 100% erfolgt.

Im Zuge der Veranlagung dieser Steuererklärungen berücksichtigte das Finanzamt mit den Einkommensteuerbescheiden vom 16.3.2009 für das Jahr 2008, vom 5.3.2010 für das Jahr 2009 und vom 7.7.2011 für das Jahr 2010 jeweils Kosten für die auswärtige Berufsausbildung für Kinder in Höhe von EURO 1.320,-- als außergewöhnliche Belastung.

In seiner am 9.10.2012 beim Finanzamt eingelangten Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2011 machte der Bf. wiederum eine außergewöhnliche Belastung für Kinder und zwar für NameTochter , Geburtsdatum GeburtsdatumTochter geltend. In die Rubrik „Unterhaltsleistungen“ wurde ein Betrag von 6.000,-- eingetragen. Der Bf. beantragte das Pauschale für auswärtige Berufsausbildung des Kindes. Durch Ausfüllen der entsprechenden Felder im Erklärungsformular gab der Bf. bekannt, dass die auswärtige Berufsausbildung im Jahr 2011 12 Monate gedauert und in New York, USA stattgefunden habe. Die Kostentragung sei durch den Bf. zu 100% erfolgt.

Mit Bescheiden vom 17.10.2012 nahm das Finanzamt die Verfahren betreffend Einkommensteuer 2008, 2009 und 2010 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf. Begründend wurde jeweils Folgendes ausgeführt: *„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 öffentliche Interesse an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf*

Rechtsbeständigkeit und die steuerlichen Auswirkungen können nicht als geringfügig angesehen werden.“

In den mit diesen Wiederaufnahmebescheiden verbundenen neuen Sachbescheiden vom 17.10.2012 betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 2008, 2009 und 2010 wurden die Kosten für die auswärtige Berufsausbildung eines Kindes nicht mehr als außergewöhnliche Belastung anerkannt. Begründend wurde dazu jeweils ausgeführt: *„Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Voraussetzung ist ferner, dass die Absicht besteht, durch ernsthaftes und zielstrebiges Bemühen das Ausbildungsziel zu erreichen und die vorgeschriebenen Prüfungen abzulegen. Weiters ist die Absetzbarkeit der auswärtigen Berufsausbildung eines Kindes maximal bis zum 20. Lebensjahr [Begründung für das Jahr 2008] 30. Lebensjahr [Begründung für die Jahre 2009 und 2010] möglich.“*

Ebenfalls am 17.10.2012 erließ das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2011. Darin kamen die beantragten Kosten für die auswärtige Berufsausbildung der Tochter des Bf. ebenfalls nicht als außergewöhnliche Belastung zum Abzug. Begründend führte das Finanzamt gleichlautend aus wie in den Einkommensteuerbescheiden vom 17.10.2012 für die Jahre 2009 und 2010.

Mit Schriftsatz vom 31.10.2012 erhob der Bf. Berufung gegen die Bescheide vom 17.10.2012 über die Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren für die Jahre 2008, 2009 und 2010 und gegen die Einkommensteuerbescheide vom 17.10.2012 betreffend die Jahre 2008, 2009, 2010 und 2011. Darin führte er begründend aus, seine Tochter besuche in New York unter anderem die englischsprachige Schauspielschule „The Lee Strasberg Theatre Institute“, eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestehe in Österreich nicht. Der Übernahme der Kosten im Zusammenhang mit der Schauspielausbildung habe er sich aus rechtlichen Gründen und sittlichen Gründen nicht entziehen können. Es lägen keinesfalls neu hervorgekommene Tatsachen vor, zumal der Bf. im Rahmen der *„Pflichtveranlagung die entsprechenden Angaben dezidiert in meinen Steuerklärungen angegeben habe, und sohin dem Finanzamt die diesbezüglichen Umstände in jeder Hinsicht bereits bekannt, und einer näheren Überprüfung durchwegs zugänglich waren. Der Umstand, dass das Finanzamt dahingehend nicht tätig geworden ist, stellt keineswegs einen Wiederaufnahmegrund dar.“* Er beantrage daher die angefochtenen Wiederaufnahmebescheide und die Einkommensteuerbescheide ersatzlos aufzuheben.

Mit Vorhalt vom 7.1.2013 ersuchte das Finanzamt den Bf. in Erinnerung an ein mit ihm am 30.11.2012 geführtes Telefonat folgende Unterlagen vorzulegen: Zahlungs-Überweisungsbelege betreffend das Studium der Tochter; Nachweise über die Höhe der Einkünfte der Tochter und deren Gatten betreffend die Jahre 2007 – 2011; Nachweise über die Ernsthaftigkeit und Zielstrebigkeit der auswärtigen Berufsausbildung wären mittels geeigneter Unterlagen nachzuweisen.

Mit Schriftsatz vom 16.1.2013 übermittelt der Bf. Überweisungsbelege betreffend das Studium seiner Tochter. Nach diesen Belegen erfolgten die Überweisungen von Bf. auf ein Bankkonto seiner Tochter bei einer New Yorker Bank. Weiters brachte der Bf. vor, seine Tochter besuche in New York die englischsprachige Schauspielschule „The Lee Strasberg Theatre Institute“, eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit bestehe in Österreich nicht. Das Angebot einer Ausbildung im Jahre 1999 habe er aus finanziellen Gründen nicht annehmen können. So habe seine Tochter später, nachdem sie nach New York gezogen sei, mit dem Institut vereinbart, etappenweise Kurse zu besuchen, die er bis jetzt finanziert habe. Über die Einkünfte ihres Gatten könne er überhaupt nichts aussagen, da seine Tochter schon seit Jahren von ihm getrennt lebe (kein gemeinsamer Haushalt). Seine Tochter verfüge laut seinen zuverlässigen Informationen über keine nennenswerten und/oder regelmäßigen Einkünfte. Er sei überzeugt, dass seine Tochter zielstrebig und ernsthaft an ihrer Ausbildung arbeite und dass sie eine gute Schauspielerin werde.

Am 13.5.2013 erließ das Finanzamt Berufungsvorentscheidungen, mit denen es der Berufung vom 31.10.2012 gegen die Bescheide vom 17.10.2012 betreffend die Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren der Jahre 2008, 2009 und 2010 Folge gab und diese Bescheide aufhob. Gleichzeitig wurde infolge der Aufhebung der Wiederaufnahmebescheide die Berufung vom 31.10.2012 gegen die Einkommensteuerbescheide 2008, 2009 und 2010 als unzulässig geworden zurückgewiesen.

Am 21.6.2013 erließ das Finanzamt neue Bescheide betreffend die Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren der Jahre 2008, 2009 und 2010. In der Begründung wurde jeweils ausgeführt: *„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 öffentliche Interesse an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit und die steuerlichen Auswirkungen können nicht als geringfügig angesehen werden.“*

In den mit diesen Wiederaufnahmebescheiden verbundenen neuen Sachbescheiden vom 21.6.2013 betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 2008, 2009 und 2010 wurden die Kosten für die auswärtige Berufsausbildung eines Kindes nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt. Die Bescheide enthalten folgende Begründung: *„ Aufgrund von Erhebungen sind nachfolgende Tatsachen neu hervorgekommen: Ihre Tochter [...] ist seit 1999 nach New York verzogen und hat sich mit NameEhegatte (ebenfalls in den USA lebend) verheiratet. Beruflich hat ihre Tochter in dieser Zeit jedenfalls wiederholt als Schauspielerin in Filmen mitgewirkt und laut Ihren Angaben etappenweise Kurse am Lee Strasberg Theatre Institut belegt. Eine steuerliche Abzugsfähigkeit von auswärtigen Berufsausbildungskosten setzt u.a. voraus, dass der Abschluss einer Berufsausbildung den (nahezu) ausschließlichen Grund des Auslandsaufenthaltes darstellt. Davon kann im*

gegenständlichen Fall nicht gesprochen werden. Unterhaltsleistungen sind bei einem Kind, für das keine Familienbeihilfe zusteht, nur dann abzugsfähig, wenn sie beim Berechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden.“

Außerdem enthalten die Einkommensteuerbescheide noch das Begründungselement, dass die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen sei, nicht hätten berücksichtigt werden können, da sie den Selbstbehalt nicht überstiegen hätten.

Gleichzeitig erließ das Finanzamt einen Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen für das Jahr 2008.

Mit Schriftsatz vom 5.7.2013 erhob der Bf. Berufung (nunmehr Beschwerde) gegen die Bescheide vom 21.6.2013 betreffend Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren für die Jahre 2008, 2009 und 2010 sowie gegen die Einkommensteuerbescheide vom 21.6.2013 betreffend die Jahre 2008, 2009 und 2010 und gegen den Bescheid vom 21.6.2013 betreffend die Festsetzung von Anspruchszinsen für das Jahr 2008 und beantrage die angefochtenen Bescheide ersatzlos aufzuheben. Begründend wurde ausgeführt, dass das Finanzamt mit den angefochtenen Bescheiden quasi eine neuerliche Wiederaufnahme seiner bisherigen Wiederaufnahme verfügt und hierbei sowohl in verfahrensrechtlicher Sicht als auch in der Sache selbst das Gebot eines rechtlich einwandfreien und unvoreingenommenen Umgangs mit Steuerbürgern ignoriert habe. Die neuerliche Wiederaufnahme erschöpfe sich von der Begründung her an den steuerlich irrelevanten Hinweisen, dass seine Tochter 1999 nach New York gezogen sei, sich verheiratet habe und zudem an Filmen mitgewirkt habe. Das Finanzamt sei es schuldig geblieben, darzustellen, welche steuerlichen Konsequenzen hieraus abzuleiten seien. Bei diesen Hinweisen handle es sich auch nicht um das Resultat ergänzender Erhebungen, sondern um beliebige Internetinformationen, die auch schon bei Erlassung der Erstbescheide abrufbar gewesen wären. Es könne daher von neu hervorgekommenen Tatsachen nicht die Rede sein. Aus der Verheiratung seiner Tochter ließen sich keine steuerrelevanten Tatsachen ableiten. Die kostenlose Mitwirkung in Filmen in irgendwelchen kleinen Rollen stellte einen standardisierten praxisorientierten Bestandteil eines Schauspielunterrichtes dar. Darüber hinaus dürfte das Finanzamt übersehen haben, dass bei auswärtigen Berufsausbildungskosten ein Selbstbehalt nicht vorgesehen ist. Außerdem habe das Finanzamt bei der Wiederaufnahme der Verfahren die falschen Bescheide angesprochen bzw. solche, die es gar nicht gebe und zwar für 2008 und 2009 Bescheide vom 22.5.2013 und für 2010 Bescheid vom 15.5.2013. Außerdem sei mit der Berufungsvorentscheidung vom 13.5.2013 von all den in Rede stehenden Bescheiden offenbar nur einer („Der Bescheid wird aufgehoben“) aufgehoben worden und sei somit unklar welche Bescheide noch im Rechtsbestand seien.

Mit Bescheiden vom 22.7.2013 berichtigte das Finanzamt die Wiederaufnahmebescheide vom 21.6.2013 betreffend die Jahre 2008, 2009 und 2010 gemäß § 293 BAO wegen auf einem Versehen beruhenden Unrichtigkeiten und zwar in der Weise, dass – wie in der Beschwerde moniert – für das Jahr 2008 der falsche Hinweis auf einen

(wiederaufzunehmenden) Bescheid vom 22.5.2013 ersetzt wurde durch den Hinweis auf „Bescheid vom 16.3.2009“. Für das Jahr 2009 wurde der falsche Hinweis auf einen (wiederaufzunehmenden) Bescheid vom 22.5.2013 ersetzt durch den Hinweis auf „Bescheid vom 5.3.2010“. Für das Jahr 2010 wurde der falsche Hinweis auf einen (wiederaufzunehmenden) Bescheid vom 15.5.2013 ersetzt durch den Hinweis auf „Bescheid vom 7.7.2011“.

Nach Vorlage der Beschwerde erließ das Bundesfinanzgericht einen Vorhalt an den Bf. datiert mit 6.8.2014. Dieser hatte folgenden Inhalt:

„Für Ihre Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2008 bis 2010 (inklusive Wiederaufnahme) und gegen den Anspruchsinsenbescheid 2008 ist seit dem 1.1.2014 das den Unabhängigen Finanzsenat ersetzende Bundesfinanzgericht zuständig. Die Berufung gilt als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG. Für die Erledigung dieser Beschwerde ergeben sich noch ergänzende Fragen bzw. werden noch Unterlagen benötigt:

Nach der Aktenlage lebt Ihre am [Geburtsdatum der Tochter] geborene Tochter [Name der Tochter] seit dem Jahr 1999 in New York und ist dort mit Herrn [Name des Ehegatten] verheiratet. Laut einem in den Akten einliegenden Schreiben des Lee Strasberg Institut vom 22.4.1999 (in Ablichtung angeschlossen) wurde Ihre Tochter für ein „36 Week Full-Time Programm“ oder ein „12 Week Full-Time Programm“ beim Lee Strasberg Institut aufgenommen. Dazu haben Sie vorgebracht, dass Sie das Angebot einer Ausbildung im Jahr 1999 aus finanziellen Gründen nicht annehmen konnten, sondern habe Ihre Tochter, nachdem sie nach New York gezogen sei, mit dem Institut vereinbart, etappenweise Kurse zu besuchen. Weiters haben Sie vorgebracht, dass Ihre Tochter von ihrem Ehegatten schon seit Jahren getrennt lebe und sie zwar an Filmen mitgewirkt habe, dies aber kostenlos.

Gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 gelten Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht.

Nach der Lehre und Rechtsprechung kann von einem „Kind“ dann gesprochen werden, wenn ein Unterhaltsanspruch besteht dh bis zur Selbsterhaltungsfähigkeit des jungen Menschen. Eine Berufsausbildung setzt voraus, dass die Absicht besteht, durch ernsthaftes und zielstrebiges Bemühen das Ausbildungsziel zu erreichen. Unter dem Wohnort versteht man den Ort des Familienwohnsitzes (dh der Ort, an dem der Unterhaltsberechtigte die Möglichkeit hat, an der familiären Haushaltsführung und Verpflegung teilzunehmen). Wenn ein verheiratetes Kind am Studienort einen eigenen Hausstand unterhält, dann liegt der Wohnort am Studienort und kann dann nicht mehr von einer auswärtigen Berufsausbildung gesprochen werden (vgl. Jakom/Baldauf, EStG, 2014, §34 Rz 76 f).

Vor dem Hintergrund dieser Rechtslage kann dem Umstand, dass Ihre Tochter in den USA verheiratet ist und sie auch schon seit dem Jahr 1999 dort lebt, steuerrechtliche

Bedeutung zukommen. Auch spielen die näheren Umstände der Ausbildung eine Rolle sowie die Frage der Selbsterhaltungsfähigkeit Ihrer Tochter.

Ich ersuche Sie daher, Ihr Vorbringen, Ihre Tochter lebe von ihrem Ehegatten getrennt, nachzuweisen. Seit wann ist dies der Fall? Lebt Ihre Tochter in einer neuen Beziehung mit eigenem Hausstand? Wenn ja, mit wem und seit wann? Schon der Umstand, dass Ihre Tochter seit dem Jahr 1999 in New York lebt, könnte zur Vermutung Anlass geben, dass sich ihr Familienwohnsitz in den Streitjahren nicht mehr in Österreich befand. Bitte geben Sie alle Umstände bekannt, die dafür sprechen, dass Ihre Tochter in den Streitjahren ihren Familienwohnsitz noch immer bei Ihnen in Österreich hatte.

Wie Internetrecherchen ergeben haben (siehe die Ausdrücke in der Beilage), hat Ihre Tochter in den Streitjahren zumindest an 4 Filmen mitgewirkt. Es ist auf den ersten Blick anzunehmen, dass diese Tätigkeiten zu Einkünften geführt haben. Ich ersuche Sie daher Ihr Vorbringen, dass Ihre Tochter an diesen Filmen „kostenlos“ mitgewirkt habe, zu belegen (z.B. durch Bestätigungen der jeweiligen Filmproduktionsfirmen) bzw. mitzuteilen, welche Einkünfte (auch anderer Art) Ihre Tochter in den Streitjahren erzielt hat.

Weiters ist von Bedeutung, ob Ihre Tochter ihre Ausbildung zielstrebig betrieben hat. Dazu ersuche ich Sie bekannt zu geben, welche Kurse Ihre Tochter wann genau am Lee Strasberg Institut besucht hat. Ich ersuche um Übermittlung von Kursbesuchsbestätigungen und Erfolgsnachweisen sowie um Vorlage des für Ihre Tochter maßgeblichen Ausbildungsprogrammes (Lehrplan). Wann hat die Ausbildung begonnen? Ist sie schon beendet? Wenn ja, wann wurde sie beendet? Was ist unter dem etappenweisen Besuch von Kursen konkret zu verstehen?

Abschließend muss ich noch anführen, dass für Sachverhalte, die im Ausland ihre Wurzeln haben, eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen im Verfahren gegeben ist.“

Diesen Vorhalt beantwortete der Bf. mit Schreiben vom 15.9.2014 wie folgt:

„...“

Meine am [Geburtsdatum der Tochter] in [Geburtsort der Tochter] Tochter [Name der Tochter] lebt seit dem Jahr 1999 zu Studienzwecken in New York, kommt aber regelmäßig jedes Jahr in den Sommer- und Weihnachtsferien zu Besuch ihrer Eltern nach [Wohnort des Bf] (zuletzt war sie heuer im Juli hier). Ich kann ihre von mir mitfinanzierten Flüge von New York zu ihrem Familienwohnsitz nach [Wohnort des Bf] mit Bankbelegen nachweisen. In New York bewohnt sie zusammen mit einer Studienkollegin ein Appartement in der [Adresse] Street. Sie hat zwar in New York Herrn [Name des Ehegatten] geheiratet, war aber laut ihren eigenen Aussagen nur kurz mit ihm zusammen wohnhaft.

Meine Tochter hat in den oben angeführten Jahren Kurse in der englischsprachigen Schauspielschule "The Lee Strasberg Theatre Institute" besucht, da es entsprechende Ausbildungsmöglichkeiten in Österreich nicht gibt. Wie allgemein bekannt, ist die Ausbildung in den USA sehr kostspielig und sie konnte wegen fehlender finanzieller

Mittel leider nicht in dem Maße konsequent fortgesetzt werden, wie gewünscht. In dieser Branche (Schauspielerei und Filmmanagement) lässt sich der Erfolg auch nicht in Zeugnissen nachweisen, sondern in Rollenangeboten, die aber nicht in Wochen oder Monaten, sondern in Jahren kommen. Das Schauspielfach lässt sich nur am Markt, nicht an Zeugnissen messen. Die Mitwirkung an insgesamt 4 Filmen in diversen kleinen Rollen erfolgte über Fürsprache ihres Ehegatten – kostenlos – um Erfahrung in diesem Fach zu sammeln.

Da diese meine Angaben nur zur Beurteilung meiner Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid des FA [Sitz des FA] 2011 vom 17.10.2012 heranzuziehen sind, möchte ich auch meine Bereitschaft zum Ausdruck bringen, bei Nichtvorliegen aller Voraussetzungen, meine diesbezügliche Beschwerde zurück zu ziehen.

Das FA hat mit den Bescheiden vom 21.6.2013 quasi eine neuerliche Wiederaufnahme seiner bisherigen Wiederaufnahme verfügt und hierbei sowohl in verfahrensrechtlicher Sicht als auch in der Sache selbst das Gebot eines rechtlich einwandfreien und unvoreingenommenen Umganges mit Steuerbürgern einfach ignoriert.

Ich darf hierzu Folgendes festhalten:

Es kann mir keinesfalls zur Last gelegt werden, dass das Finanzamt seinerzeit, obwohl meine Angaben in den Steuererklärungen für die Jahre 2008, 2009 und 2010 völlig klar diesen Steuererklärungen ersichtlich waren, offensichtlich keinerlei Gründe vorliegen sah, diese Angaben näher zu überprüfen. Eine Nachholung etwaig seinerzeit unterlassenen Schritte wird sich in keiner Weise rechtfertigen lassen und würde eine derartige Vorgangsweise das steuerliche Institut der Wiederaufnahme ad absurdum führen.

Dessen ungeachtet sind alle vorab herangezogenen Überlegungen und die Beantwortung Ihrer Fragen nicht entscheidungsrelevant (mit Ausnahme des Jahres 2011), weil es nur die Frage zu beantworten gibt, ob die Wiederaufnahme zu Recht erfolgt ist oder nicht. Zusammenfassend ersuche ich unter Einbezug meines bisherigen Vorbringens daher auch, sämtliche Bescheide einfach ersatzlos zu beheben....“

Bezugnehmend auf dieses Schreiben erließ das Bundesfinanzgericht am 28.10.2014 einen weiteren Vorhalt folgenden Inhaltes:

„Bezugnehmend auf Ihr Schreiben vom 15.9.2014 darf ich Ihnen mitteilen, dass die Beantwortung der im Vorhalt vom 6.8.2014 gestellten Fragen auch für die Frage der Zulässigkeit der Wiederaufnahme der gegenständlichen Einkommensteuerverfahren aus folgenden Gründen entscheidungsrelevant sein können:

Gemäß § 303 Bundesabgabenordnung kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren u.a. dann wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte (z.B. eine andere Steuerfestsetzung). Demnach muss es sich bei den Wiederaufnahmegründen um solche handeln, die dem

Finanzamt bei Erlassung des Erstbescheides noch nicht bekannt waren, die aber für die Steuerbemessung wesentlich (gewesen) wären. Für die Wiederaufnahme ist es nach der Lehre und Rechtsprechung grundsätzlich unerheblich, dass das Finanzamt vor Erlassung des Erstbescheides amtswegige Ermittlungen unterlassen hat (vgl. Ritz, Kommentar zur Bundesabgabenordnung, 5. Auflage, § 303, Tz 33). Maßgeblich ist der Wissensstand des Finanzamtes bezogen auf die Aktenlage im Zeitpunkt der Erlassung des das Verfahren abschließenden (Erst-)Bescheides.

Im gegenständlichen Fall hat das Finanzamt die Wiederaufnahme in den angefochtenen Bescheiden wie folgt begründet: „Ihre Tochter [Name der Tochter] ist 1999 nach New York verzogen und hat sich mit [Name des Ehegatten] (ebenfalls in den USA lebend) verheiratet. Beruflich hat Ihre Tochter in dieser Zeit jedenfalls wiederholt als Schauspielerin in Filmen mitgewirkt und laut Ihren Angaben etappenweise Kurse am Lee Strasberg Theatre Institut belegt. Eine steuerliche Abzugsfähigkeit von auswärtigen Berufsausbildungen setzt u.a. voraus, dass der Abschluss einer Berufsausbildung den (nahezu) ausschließlichen Grund des Auslandsaufenthaltes darstellt. Davon kann im gegenständlichen Fall nicht gesprochen werden.“

Wie im Vorhalt vom 6.8.2014 dargestellt kommt diesen vom Finanzamt als neu hervorgekommene Tatsachen angeführten Umständen, nämlich ob Ihre Tochter in den USA verheiratet ist und sie auch schon seit dem Jahr 1999 dort lebt und sie selbsterhaltungsfähig gewesen ist (schon eigene Einkünfte erzielte), wie auch dem Ausbildungsfortgang für die Frage der Anerkennung der auswärtigen Berufsausbildung und damit der Steuerbemessung Bedeutung zu. Damit kann ein Neuhervorkommen dieser Umstände grundsätzlich zu einer Wiederaufnahme führen. Nach der Aktenlage ist nun davon auszugehen, dass diese Umstände dem Finanzamt im Zeitpunkt der Erlassung der Erstbescheide aus dem maßgeblichen Blickwinkel der Einkommensteuerverfahren auch noch nicht bekannt waren, sie also erst nach Erlassung der Erstbescheide für das Finanzamt im Einkommensteuerverfahren neu hervorgekommen sind. Wie gesagt: Dabei ist es grundsätzlich unerheblich, ob das Finanzamt diese Umstände bereits im Erstverfahren (Veranlagungsverfahren) von Amts wegen hätte ermitteln und erfragen können. Es kann einer Steuerbehörde angesichts der Vielzahl der eingereichten Steuererklärungen im Allgemeinen nicht zum Vorwurf gemacht werden, dass sie nicht in jedem Fall bzw. nicht im konkreten Einzelfall vor Erlassung der Steuerbescheide Ermittlungen vorgenommen hat.

Demnach können die im Vorhalt vom 6.8.2014 gestellten Fragen durchaus auch für die Frage der Zulässigkeit der Wiederaufnahme relevant sein.

Diesen Vorhalt beantwortete der Bf. mit Schreiben vom 20.11.2014. Darin wird Folgendes ausgeführt:

„...“

Ich darf vorerst nochmals festhalten, dass dem Finanzamt der entscheidungsrelevante Sachverhalt zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung vollständig bekannt war (Studium meiner Tochter, Studienort, Alter, Studienfach).

Die theoretischen Überlegungen, ob bei Erlassung der Erstbescheide, bei ergänzenden, vom FA allerdings unterlassenen Ermittlungen neue Wiederaufnahmegründe aufgetaucht wären, sind sohin dem Grunde nach hinfällig. Daran ändern die im Schreiben vom 28.10.2014 angeführten, rein spekulativen Erwägungen auch nichts. Dies gilt umso mehr, als sich die wirtschaftliche Situation meiner Tochter weder durch die Verehelichung, noch durch ihre Mitwirkung in kleineren Filmrollen geändert hat und sie sohin weiterhin von meiner Unterstützung abhängig war. Die dahingehenden Überlegungen, die im Übrigen nichts anders als das Resultat von Internetrecherchen sind, die heute jeder durchführen kann, sind ungeachtet der völlig unberechtigten Wiederaufnahme auch in der Sache selbst nicht geeignet, die Ansicht des Finanzamtes zu stützen.

Ich habe schon in meinem Antwortschreiben vom 15.9.2014 ausführlich dargestellt, dass meine in New York lebende Tochter nicht selbsterhaltungsfähig ist und sie ihre Ausbildung nur wegen der von mir gewährten Unterstützung beginnen und forsetzen konnte. Ich habe sie zur Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit erzogen. Sie weiß, dass meine Rente wahrlich nicht hoch ist und hätte mir etwaige Einkünfte längst mitgeteilt.

Abschließend muss ich anmerken, dass das Bundesfinanzgericht nicht gehalten sein kann und darf, Ermittlungen quasi als verlängerter Arm des Finanzamtes durchzuführen – es wäre dem Bundesfinanzgericht besser angestanden, die gegenständliche eindeutige Angelegenheit in kurzem Wege mittels Beschluss oder einfach im Wege eines Telefonates einer Erledigung zuzuführen, anstatt mich in parteischer, der seinerzeitigen Finanzlandesdirektion ähnelnder Vorgangsweise endlos zu sekkieren.

Im Hinblick darauf, sowie dem Umstand entsprechend, dass nach neuester Rechtsprechung, die auch dem Bundesfinanzgericht bekannt sein müsste, auch das Merkmal der Zwangsläufigkeit nicht mehr von entscheidungsrelevanter Bedeutung ist, behalte ich mir eine Befassung des Bundesministeriums für Finanzen bzw. des Präsidiums des Bundesfinanzgerichtes vor und würde es dessen ungeachtet für zielführend erachten, wenn mein "Nichtsteuerfall" in einem anderen Bundesland abgehandelt wird."

Den Vorbringen des Bf. hielt das Finanzamt in seiner Stellungnahme vom 18.2.2015 Folgendes entgegen:

„...Durch eine ZMR-Abgefragt am 29.11.2012- somit nach Erlassung der ersten Einkommensteuerbescheide der Jahre 2008- 2010- wurde der Behörde erstmals bekannt, dass die Tochter entgegen ihrem Namen vor der 1. Ehe ("[Nachname der Tochter]") und entgegen den Angaben in den Steuererklärungen einen Doppelnamen ("[Nachname der Tochter]-[Nachname des Ehegatten]") trägt, was auf eine Verehelichung schließen lässt.

Durch die Vorhaltsbeantwortung vom 16. 1. 2013 wurde seitens des Beschwerdeführers erstmals bekanntgegeben, dass die Tochter:

- etappenweise Kurse an der Schauspielschule "The Lee Strasberg Theatre Institut" in NY besuche;
- dass die Tochter seit Jahren von ihrem Gatten getrennt lebe und über dessen Einkünfte keine Aussagen getroffen werden könnten;
- die Tochter selbst laut zuverlässiger Information über keine nennenswerten und/oder regelmäßigen Einkünfte verfüge;
- der Beschwerdeführer überzeugt sei, dass seine Tochter zielstrebig und ernsthaft an ihrer Ausbildung arbeite und eine gute Schauspielerin werde.

Somit ist nach Erlassung der Einkommensteuerbescheide für 2008 - 2010 an Tatsachen u.a. neu hervorgekommen,

- dass sich die Tochter - entgegen den Angaben in den Abgabenerklärungen - nicht jeweils ganzjährig in Ausbildung befand und
- dass die Tochter - was aus den Angaben in den Steuererklärungen nicht ersichtlich ist - sich zwischenzeitig verheiratete.

Dass der Beschwerdeführer über zuverlässige Informationen verfüge, seine Tochter verfüge über keine nennenswerten und/oder regelmäßigen Einkünfte und dass der Beschwerdeführer überzeugt sei, seine Tochter arbeite zielstrebig und ernsthaft an ihrer Ausbildung, kann nicht als Nachweis für das Vorliegen der erforderlichen Voraussetzungen angesehen werden.

Zudem haben Recherchen der Behörde ergeben, dass die Tochter jedenfalls in vier Filmen als Schauspielerin tätig wurde.

Trotz erhöhter Mitwirkungspflicht aufgrund des Auslandsachverhaltes und der - da eine Begünstigung in Anspruch genommen wird - über die allgemeine Mitwirkungspflicht im Verfahren und seine Offenlegungspflicht als Steuerpflichtigen hinausgehenden Nachweispflicht (vgl. VwGH 87/14/0120 v. 13. 10. 1987) wurde weder nachgewiesen, dass die Tochter in den streitgegenständlichen Jahren am Lee Strasberg Institut eine Ausbildung i.S.d. § 34 Abs. 8 EStG 1988 absolvierte, noch, dass die volljährige, verheiratete Tochter nicht selbsterhaltungsfähig gewesen sei.

Somit sind Tatsachen, welche entscheidungsrelevante Sachverhaltselemente darstellen, erst nach Abschluss der Veranlagungsverfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2008 bis 2010 neu hervorgekommen.

Laut höchstgerichtlicher Rechtsprechung (zB VwGH 29. 9. 2004, 2001/13/0135) ist das Hervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen. Ziel der Wiederaufnahme ist ein insgesamt rechtmäßiges Ergebnis (zB VfGH 30.9.1997, B 2/96; VwGH 22.3.2000, 99/13/0253) (Ritz, BAO 2014, § 303 TZ 3).

Die Behörde kann in den Wiederaufnahmen der Verfahren betreffend Einkommensteuer der Jahre 2008 bis 2010 keine Gesetzwidrigkeit erkennen.

Da im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht vom Beschwerdeführer weder im Schreiben vom 15. September 2014 noch im Schreiben vom 20. November 2014 neue, entscheidungsrelevante Sachverhaltselemente vorgebracht worden sind und auch keine Nachweise welche die Vorbringen des Beschwerdeführers belegen würden, beigebracht worden sind, werden von der Behörde die Anträge aufrecht erhalten, die gegenständlichen Beschwerden als unbegründet abzuweisen.“

Diese Stellungnahme wurde dem Bf. gemeinsam mit der Ladung zur mündlichen Verhandlung vom 24.2.2015 übermittelt.

In der mündlichen Senatsverhandlung brachte der Bf. ergänzend vor, dass sowohl die Verehelichung als auch der Doppelname seiner Tochter für die gegenständliche Sache nicht relevant sei. Unerheblich sei auch, aus welchem Grund sie sich verehelicht habe. Das Schauspielstudium bestehe nicht nur aus Kursen, sondern auch aus dem Rollenstudium. Das Mitwirken an Filmen sei Teil der Ausbildung. Seine Tochter habe für die Mitwirkung an Filmen keine Gagen bekommen. Er habe dem Finanzamt für die Streitjahre alles offen gelegt, es seien keine neuen Tatsachen hervorgekommen. Dies habe das Finanzamt zunächst auch eingesehen und die ersten Wiederaufnahmebescheide aufgehoben.

Dem hielt die Amtsvertreterin entgegen, dass die Wiederaufnahmebescheide zunächst nur aus verfahrensrechtlichen Gründen aufgehoben worden seien. Die Begründung der Wiederaufnahme sei mangelhaft gewesen. Das Finanzamt sei nicht verpflichtet, jede Steuererklärung sofort zu prüfen. Bei Auslandssachverhalten bestehe eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen. Es sei nicht Sache des Finanzamtes zu beweisen, dass die Voraussetzungen für das Berufsausbildungspauschale nicht vorliegen, sondern Sache des Bf. zu beweisen, dass die entsprechenden Voraussetzungen gegeben sind. Es sei immer noch nicht klar, was die Tochter des Bf. im Streitzeitraum in den USA getan habe. Mit ihrer Verehelichung sei die Tochter aus der Obsorge der Eltern herausgetreten. Es sei nicht zu erkennen, ob die Tochter ihr Studium ernsthaft betrieben habe. Fraglich sei auch, ob sich der Familienwohnsitz der Tochter noch in Österreich befinde und ob sie nicht schon selbsterhaltungsfähig gewesen sei. Dem Bf. sei sicher zugutezuhalten, dass er seine Tochter mit Beträgen von € 500,-- bis € 1.000,-- pro Monat unterstütze. Es stelle sich aber die Frage, ob man allein mit diesem Geld in den USA leben könne. Ein Jahreskurs am Lee Strasberg Institut koste rund € 14.000,--. Wie sei dies finanziert worden. Der Bf. habe keinerlei Nachweise erbracht. Wenn die Tochter des Bf. schon in Filmen mitgewirkt habe, dann stelle sich auch die Frage, ob der weitere Besuch des Lee Strasberg Institut nicht eine Fortbildung darstelle. Die Wiederaufnahme sei rechtens. Aus den Steuerklärungen seien die wesentlichen Umstände nicht ersichtlich gewesen.

Der Bf. brachte weiters vor, dass man dem Finanzamt vorwerfen müsse, dass es den Sachverhalt nicht gleich vor Erlassung der Erstbescheide den Sachverhalt überprüft habe. Er habe auf die Richtigkeit der (Erst)Bescheide des Finanzamtes vertraut. Dazu führte die

Amtsvertreterin aus, dass das Finanzamt das Verfahrensrecht zu beachten habe und dass Bescheidberichtigungen manchmal nicht zu vermeiden seien.

Abschließend zog der Bf. seine Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2011 zurück und beantragte im Übrigen seinen Beschwerden Folge zu geben und die angefochtenen Bescheide ersatzlos aufzuheben. Die Vertreterin des Finanzamtes beantragte die Beschwerden als unbegründet abzuweisen.

Über die Beschwerden wurde erwogen:

1) Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren 2008, 2009 und 2010:

Gemäß § 303 Abs. 1 Bundesabgabenordnung kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren u.a. dann von amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Demnach muss es sich bei den Wiederaufnahmegründen um solche handeln, die dem Finanzamt bei Erlassung des Erstbescheides noch nicht bekannt waren, die aber für die Steuerbemessung wesentlich (gewesen) wären. Für die Wiederaufnahme ist es nach der Lehre und Rechtsprechung grundsätzlich unerheblich, dass das Finanzamt vor Erlassung des Erstbescheides amtswegige Ermittlungen unterlassen hat. Ein allfälliges Verschulden der Behörde an der Nichtausforschung von Sachverhaltselementen schließt die amtswegige Wiederaufnahme nicht aus (vgl. Ritz, BAO, 5. Auflage, § 303, Tz 33). Das Hervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln ist aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen. Maßgeblich ist der Wissensstand des Finanzamtes bezogen auf das jeweilige Veranlagungsjahr (vgl. Ritz, BAO, 5. Auflage, § 303, Tz 31).

Im gegenständlichen Fall hat das Finanzamt die Wiederaufnahme in den angefochtenen Bescheiden wie folgt begründet: *„Ihre Tochter [Name der Tochter] ist 1999 nach New York verzogen und hat sich mit [Name des Ehegatten] (ebenfalls in den USA lebend) verheiratet. Beruflich hat Ihre Tochter in dieser Zeit jedenfalls wiederholt als Schauspielerin in Filmen mitgewirkt und laut Ihren Angaben etappenweise Kurse am Lee Strasberg Theatre Institut belegt. Eine steuerliche Abzugsfähigkeit von auswärtigen Berufsausbildungen setzt u.a. voraus, dass der Abschluss einer Berufsausbildung den (nahezu) ausschließlichen Grund des Auslandsaufenthaltes darstellt. Davon kann im gegenständlichen Fall nicht gesprochen werden.“*

Diesen vom Finanzamt als neu hervorgekommene Tatsachen angeführten Umständen, nämlich ob die Tochter des Bf. in den USA verheiratet ist und sie auch schon seit dem Jahr 1999 dort lebt und sie als Schauspielerin tätig gewesen ist, wie auch dem Ausbildungsfortgang kommen für die Frage der Anerkennung der auswärtigen Berufsausbildung und damit der Steuerbemessung Bedeutung zu (wie weiter unten unter Punkt 2 ausgeführt wird). Die Wiederaufnahmegründe des Finanzamtes sind daher

geeignet, allein oder in Verbindung mit den übrigen Ergebnissen des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeizuführen. Damit kann ein Neuherkommen dieser Umstände eine Wiederaufnahme rechtfertigen. Diese Fakten sind nach dem Ergebnis des Beschwerdeverfahrens dem Finanzamt im Zeitpunkt der Erlassung der (wiederaufgenommenen) Erstbescheide aus dem maßgeblichen Blickwinkel der Einkommensteuerverfahren der Jahre 2008, 2009 und 2010 noch nicht bekannt gewesen. Den Steuererklärungen für diese Jahre ist diesbezüglich nur zu entnehmen, dass der Bf. für seine Tochter Aufwendungen für ihre auswärtige Berufsausbildung als außergewöhnliche Belastung geltend macht. Die Kostentragung sei von ihm zu 100% erfolgt und die Berufsausbildung hätte im betreffenden Jahr jeweils 12 Monate gedauert. Der Ausbildungsort sei New York in den USA gewesen. Allein auf Basis dieser Informationen war für das Finanzamt eine rechtliche Beurteilung, ob das Pauschale gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 dem Bf. zusteht oder nicht, nicht möglich. Erst nach Erlassen der Veranlagungsbescheide wurde im Zuge eines Vorhalteverfahrens bzw. Ermittlungsverfahrens dem Finanzamt bekannt, dass die Tochter des Bf. verheiratet ist, im Streitzeitraum an Filmen mitgewirkt hat und (laut der bis zuletzt unbewiesen gebliebenen Vorhaltsbeantwortung des Bf.) seit dem Jahr 1999 (bloß) etappenweise Kurse am Lee Strasberg Theatre Institute in New York, USA besuche.

Dass das Finanzamt diese Ermittlungen nicht gleich vor Erlassen der Veranlagungsbescheide vorgenommen hat, ist - wie oben ausgeführt – für die Wiederaufnahme rechtlich unbedeutend. Auch im Rahmen der Ermessensübung kommt diesem Umstand keine Bedeutung zu, zumal der Abgabenbehörde zuzugestehen ist, dass sie nicht jede Steuererklärung gleich im Zuge der Veranlagung prüfen kann und muss.

Wenn der Bf. ausführt, dass er auf die Richtigkeit der Erstbescheide vertraut habe, dann ist ihm entgegenzuhalten, dass der Grundsatz von Treu und Glauben nicht ganz allgemein das Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung schützt. Die Behörde ist verpflichtet, von einer als gesetzwidrig erkannten Verwaltungsübung abzugehen. Es müssten besondere Umstände vorliegen, die ein Abgehen von der bisherigen Rechtsauffassung durch die Finanzverwaltung unbillig erscheinen lassen wie dies z.B. der Fall sein kann, wenn ein Abgabepflichtiger von der Abgabenbehörde ausdrücklich zu einer bestimmten Vorgangsweise aufgefordert wird und sich nachträglich die Unrichtigkeit dieser Vorgangsweise herausstellt (vgl. Ritz, BAO, 5. Auflage, § 114, Tz 9). Derartige besondere Umstände hat der Bf. nicht behauptet und sind im gegenständlichen Fall auch nicht zu erkennen.

Die Auswirkungen der Wiederaufnahme sind mit Steuernachforderungen von rund € 570,-- pro Jahr und zusammengekommen rund € 1.710,-- auch nicht geringfügig (siehe dazu auch UFS 7.10.2009, RV/2703-W/09).

Anzumerken ist schließlich noch, dass aus den Berufungsvorentscheidungen des Finanzamtes vom 13.5.2013 klar hervorgeht, dass die Wiederaufnahmebescheide vom 17.10.2012 betreffend die Einkommensteuer 2008, 2009 und 2010 aufgehoben wurden.

Diese Bescheidaufhebungen erfolgten somit mängelfrei und belasten das gegenständliche Beschwerdeverfahren nicht.

Die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend die Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren für die Jahre 2008, 2009 und 2010 war daher als unbegründet abzuweisen.

2) Einkommensteuer für die Jahre 2008, 2009 und 2010:

Gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 gelten Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht.

Unter dem Begriff „Berufsausbildung“ sind alle Arten schulischer, universitärer oder kursmäßiger Ausbildung zu verstehen, in deren Rahmen noch nicht berufstätigen Personen das für das künftige Berufsleben erforderliche Wissen vermittelt wird (vgl. Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG §34 Anm 58). Voraussetzung ist ferner, dass die Absicht besteht, durch zielstrebiges Bemühen das Ausbildungsziel zu erreichen und die vorgeschriebenen Prüfungen abzulegen. Zur Berufsausbildung gehört regelmäßig auch der Nachweis eines ernstlichen Bemühens, um die fachliche Qualifikation für die Ausübung des angestrebten Berufes zu erlangen (vgl. Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG, § 34 Anm 59).

Von einem „Kind“ kann dann gesprochen werden, wenn ein Unterhaltsanspruch besteht dh bis zur Selbsterhaltungsfähigkeit des jungen Menschen. Unter dem Wohnort versteht man den Ort des Familienwohnsitzes (dh der Ort, an dem der Unterhaltsberechtigte die Möglichkeit hat, an der familiären Haushaltsführung und Verpflegung teilzunehmen). Wenn ein verheiratetes Kind am Studienort einen eigenen Hausstand unterhält, dann liegt der Wohnort am Studienort und kann dann nicht mehr von einer auswärtigen Berufsausbildung gesprochen werden (vgl. Jakom/Baldauf, EStG, 2014, §34 Rz 76 f).

Im gegenständlichen Fall fehlt es schon am Nachweis, dass die Tochter des Bf. in den Streitjahren eine Berufsausbildung absolviert hat. Der Bf. bringt zwar vor, dass seine Tochter etappenweise Kurse am Lee Strasberg Theatre Institut in New York, USA, besucht hat, er brachte dafür aber trotz Vorhaltes keinerlei Bestätigung bei. Die übermittelten Zahlungsbelege zeigen lediglich, dass der Bf. in den Streitjahren monatliche Überweisungen auf ein Konto seiner Tochter bei einer Bank in New York vorgenommen hat, sie sind demnach aber kein Beleg für ein in den Streitjahren aufrechtes Ausbildungsverhältnis seiner Tochter am Lee Strasberg Theatre Institut.

Unbestritten ist überdies, dass die Tochter des Bf. in den USA (im Streitzeitraum) verheiratet ist. Der Bf. bringt zwar vor, dass seine Tochter von ihrem Ehemann getrennt lebe, er bleibt aber dafür trotz Aufforderung den Nachweis schuldig. Unbestritten ist letztlich auch, dass die Tochter des Bf. im Streitzeitraum an 4 Filmen mitgewirkt hat. Dazu bringt der Bf. vor, sie hätte dafür keinerlei Entgelt erhalten. Vielmehr handle es

sich um die für die Berufsausbildung erforderliche Praxis. Auch dieses Vorbringen vermag der Bf. nicht zu belegen. Der Bf. irrt, wenn er meint, das Finanzamt müsse nachweisen, dass die Voraussetzungen des § 34 Abs. 8 EStG 1988 nicht vorliegen. Vielmehr ist es – wie das Finanzamt richtig ausführt - Sache des Bf. das Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen für die Absetzbarkeit einer auswärtigen Berufsausbildung als außergewöhnliche Belastung darzutun. Da die fraglichen Sachverhaltselemente ihre Wurzeln im Ausland haben, trifft den Bf. sogar eine erhöhte Mitwirkungspflicht (Beweismittelbeschaffungspflicht, Vorsorgepflicht; vgl. Ritz, BAO, 5. Auflage, § 115, Tz 10), der er nicht nachgekommen ist.

Angesichts des Umstandes, dass die Tochter des Bf. verheiratet ist und an Filmen mitgewirkt hat, hätte der Bf. nachweisen müssen, dass sie nicht selbsterhaltungsfähig gewesen ist und sich ihr Familienwohnsitz noch immer bei ihren Eltern in Österreich befand. Auch wenn die Tochter immer wieder ihre Eltern in Österreich besuchte, so ließe sich daraus noch nicht zwingend ableiten, dass sie als verheiratete Frau keinen eigenen Hausstand in den USA hatte.

Somit können die gesetzlichen Voraussetzungen für die Inanspruchnahme des Pauschales für die auswärtige Berufsausbildung eines Kindes als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 nicht als erfüllt angesehen werden.

Die unbestrittenen Zahlungen des Bf. an seine Tochter können aber auch nicht unter einem anderen Titel als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden. Sie stellen bestenfalls Unterhaltszahlungen des Bf. an seine Tochter dar, die gemäß § 34 Abs. 7 EStG 1988 nur dann als außergewöhnliche Belastung absetzbar wären, wenn sie zur Deckung von Aufwendungen gezahlt worden wären, die bei seiner Tochter selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden (z.B. Krankenbehandlungskosten). Dafür gibt es streitgegenständlich keinerlei Vorbringen oder Hinweise.

Die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2008, 2009 und 2010 war daher als unbegründet abzuweisen.

3) Anspruchszinsen für das Jahr 2008:

Gemäß § 205 Abs. 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für im Gesetz bestimmt umschriebene Zeiträume zu verzinsen (Anspruchszinsen).

§ 252 BAO lautet auszugsweise:

(1) Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind.

(2) Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Abgaben-, Meß-, Zerlegungs- oder Zuteilungsbescheid getroffen worden sind, so gilt Abs. 1 sinngemäß.

(3) [...]

§ 252 Abs. 2 BAO erfasst Fälle, in denen ein Abgabenbescheid die gesetzlich ausdrücklich vorgesehene Grundlage für einen davon abzuleitenden anderen Abgabenbescheid darstellt. Dazu gehören u.a. die Anspruchszinsen (vgl. VwGH 27.08.2008, 2006/15/0150).

Wie das Höchstgericht in dem angeführten Erkenntnis dargetan hat, sind Anspruchszinsen zur festgesetzten Abgabe (hier: Einkommensteuer) formell akzessorisch. Sie sind insoweit von der festgesetzten Abgabe zu berechnen, als ihre Bemessungsgrundlage von der Höhe der festgesetzten Abgabe abhängt. In dieser Hinsicht sind Anspruchszinsenbescheide an die Höhe der im Spruch des Einkommen- oder Körperschaftsteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung bzw. Gutschrift gebunden (vgl. dazu auch Ritz, BAO, 5.Auflage § 205 Tz 33).

Anspruchszinsenbescheide sind selbständig anfechtbar. Angesichts der Bindungswirkung können sie allerdings nicht erfolgreich mit der Begründung bekämpft werden, der maßgebende Einkommensteuer- (Körperschaftsteuer-) bescheid sei inhaltlich rechtswidrig (vgl. das genannte Erkenntnis des VwGH sowie Ritz a.a.O. § 205 Tz 34).

Im vorliegenden Fall hat der Bf. im Hinblick auf die Anfechtung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2008 auch gegen den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen für das Jahr 2008 Beschwerde erhoben. Unter Bedachtnahme auf § 252 Abs. 2 BAO ist eine erfolgreiche Bekämpfung des Anspruchszinsenbescheides lediglich wegen der Anfechtung der zugrundeliegenden Einkommensteuervorschreibung nicht möglich, sodass der Beschwerde schon von vornherein der Erfolg versagt bleiben musste. Infolge der Abweisung der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2008 in Punkt 2 dieses Erkenntnisses würde die Berechnung der Anspruchszinsen für das Jahr 2008 aber ohnedies keine Änderung erfahren.

Die Beschwerde gegen den Anspruchszinsenbescheid für das Jahr 2008 war daher als unbegründet abzuweisen.

4) Einkommensteuer für das Jahr 2011:

Der Bf. hat die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2011 in der mündlichen Senatsverhandlung zurückgezogen.

Diese Beschwerde war daher gemäß § 256 Abs.3 BAO mit Beschluss als gegenstandlos zu erklären.

Zulässigkeit einer Revision:

Da die gegenständlichen Streitfragen keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung sondern im Wesentlichen Sachverhalts- und Beweisfragen sind, ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof unzulässig.

Klagenfurt am Wörthersee, am 3. April 2015