



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, vom 20. Oktober 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes A vom 30. September 2008 über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2007 vom 25.2.2008 gemäß [§ 299 BAO](#) und betreffend Einkommensteuer 2007 vom 30.9.2008 (neuer Sachbescheid) entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber beehrte für das Jahr 2007 die Berücksichtigung des Pauschbetrages für die auswärtige Berufsausbildung seiner Stieftochter, welche in dem mehr als 800 km von seinem Wohnort in D gelegenen B in C eine Schule für Kleinindustrie und Dienstleistungen mit Maturaabschluss besuchte. Mit Einkommensteuerbescheid vom 25.2.2008 wurde der Pauschbetrag vom Finanzamt vorerst gewährt, jedoch mit dem gegenständlich angefochtenen Bescheid gemäß [§ 299 BAO](#) von Amts wegen aufgehoben. Im gleichzeitig ergangenen neuen Sachbescheid (Einkommensteuerbescheid 2007) führte das Finanzamt begründend sinngemäß aus, dass die Schule für Kleinindustrie und Dienstleistungen in B sich im Einzugsbereich des ebenfalls in B gelegenen Familienwohnortes in C befinden würde, wodurch ein Anspruch auf den Pauschbetrag iSd [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) ausgeschlossen sei.

In den gegen diese Bescheide eingebrachten Berufungen entgegnete der Berufungswerber, dass nach seiner am 1.8.2006 mit seiner aus C stammenden Frau am Standesamt D geschlossenen Ehe die unmittelbare und ordnungsgemäße Anmeldung im Melderegister der

Stadtgemeinde D erfolgt sei und damit der Mittelpunkt der Lebensinteressen der neugegründeten Familie in D, Österreich, dokumentiert und festgelegt worden sei. Zugleich sei auch die Übersiedlung der beweglichen Habe seiner nunmehrigen Gattin aus C – sofern sie nicht den Wohninteressen der Tochter zu dienen hatten – erfolgt und sie sei seither in D, Straße, als einzigem Wohnort ansässig. Die verbliebene Wohnung sei zeitgleich mit dem Schulabschluss dieser nun allein in B lebenden Tochter mit notariell beglaubigtem Kaufvertrag vom 2.7.2008 veräußert worden, sodass sich schon aus der zeitlichen Kongruenz dieser Ereignisse auf den wesentlich bestimmten Verwendungszweck des von der Behörde behaupteten zweiten „Familienwohnsitzes“ unschwer und auch zwingend schließen lasse.

Dieser Sachverhalt sei der Behörde bekannt gewesen, trotzdem sei unter Anwendung von [§ 299 Abs. 1 BAO](#) der Einkommensteuerbescheid 2007 aufgehoben worden und unter Missachtung der überaus deutlichen Vorgabe eben dieser Gesetzesstelle, dass nämlich die Gewissheit der Rechtswidrigkeit vorzuliegen habe und nicht nur die bloße Möglichkeit dazu, zum groben Nachteil des Steuerpflichtigen agiert und der Bestand eines zweiten Familienwohnsitzes in C neuerlich behauptet und bescheidmäßig sofort exekutiert. Begründet werde mit „Rechtsrichtigkeit“ und „Rechtsbeständigkeit“.

Um seine Besuche in B, C, die tatsächlich vor allem gegen Ende 2007 und auch bis zum Verkauf der Wohnung an zeitlichem Umfang zugenommen hätten, zu erklären und vor allem klarzustellen, dass diese nicht dem Stillen eines Wohnbedürfnisses gedient hätten, sondern neben einer pädagogischen Komponente für die Stieftochter einen wesentlich ernsteren Hintergrund gehabt hätten, verweist der Berufungswerber darauf, dass seine Gattin psychosomatische Störungen im Wohlbefinden aufgrund der faktischen Trennung von ihrem ihr sehr verbundenen Kind entwickelt hätte.

Das Finanzamt legte die Berufungen ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung zur Entscheidung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz vor.

Über die Berufung gegen den Bescheid über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2007 gemäß § 299 Abs. 1BAO wurde erwogen:

§ 299 BAO lautet:

- „(1) Die Abgabenbehörde erster Instanz kann auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.*
- (2) Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden.*
- (3) Durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides (Abs. 1) tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (Abs. 1) befunden hat.“*

Demnach sind Aufhebungen von Bescheiden möglich, wenn der Bescheid sich als nicht richtig erweist. Der Inhalt eines Bescheides ist nicht richtig, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht. Weshalb diese Rechtswidrigkeit vorliegt (etwa bei einer unrichtigen Auslegung einer Bestimmung, bei mangelnder Kenntnis des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes, bei Übersehen von Grundlagenbescheiden), ist für die Anwendbarkeit des [§ 299 Abs. 1 BAO](#) nicht ausschlaggebend (vgl. Ritz, BAO Kommentar, Tz 10 zu § 299).

Der vom Finanzamt aufgehobene Einkommensteuerbescheid 2007 vom 25.2.2008 war insoweit mit Rechtswidrigkeit belastet, als außergewöhnliche Belastungen in Höhe von € 1.320 für Kosten einer auswärtigen Berufsausbildung bei der Berechnung des Einkommens berücksichtigt wurden. Wie der Berufungswerber in der Berufung bereits ausgeführt hat, ist Voraussetzung die Gewissheit der Rechtswidrigkeit. Die bloße Möglichkeit reicht nicht aus (vgl. Ritz, BAO Kommentar, Tz 13 zu § 299).

Beim vorliegenden Sachverhalt, nämlich, dass nach einem Aktenvermerk des Finanzamtes vom 26.6.2008 laut telefonischer Rücksprache der Berufungswerber mit seiner Ehegattin 1 Monat in Österreich und 1 Monat in C jeweils abwechselnd verbracht haben, um die Trennung der Stieftochter von der Mutter zu erleichtern, konnte das Finanzamt mit Gewissheit in freier Beweiswürdigung davon ausgehen, dass neben dem Familienwohnsitz in D auch ein Familienwohnsitz in B, C, geführt wurde.

Die Aufhebung nach [§ 299 Abs. 1 BAO](#) liegt im Ermessen der Abgabenbehörde (vgl. VwGH 10.5.1995, [92/13/0057](#)). Dies erfordert eine Abwägung der ermessensrelevanten Umstände. Wenn das Finanzamt in diesem Zusammenhang darauf hinweist, dass dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (der Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) einzuräumen ist, so entspricht das der gängigen Judikatur des VwGH (vgl. z.B. 26.11.2002, 98/15/0204; 5.6.2003, 2001/15/0133; 7.7.2004, 2001/13/0053).

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz kann zusammengefasst nicht erkennen, dass der angefochtenen Aufhebungsbescheid an Rechtswidrigkeit leiden würde.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Über die Berufung gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuerbescheid 2007 vom 30.9.2008 (neuer Sachbescheid) wurde erwogen:

Gemäß [§ 34 Abs. 1 EStG 1988](#) sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche

Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzung erfüllen:

1. Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2).
2. Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).
3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Die Belastung darf weder Betriebsausgabe, Werbungskosten noch Sonderausgabe sein (BGBl 1993/818).

Nach Abs. 2 ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Nach Abs. 3 erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

In § 34 Abs. 7 hat der Gesetzgeber Unterhaltsleistungen im Wesentlichen als außergewöhnliche Belastungen ausgeschlossen. Demnach können die "normalen" Berufsausbildungskosten der Kinder als laufende Unterhaltsleistungen keine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung finden. Nach [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) gelten die Aufwendungen für eine auswärtige Berufsausbildung von (auch volljährigen) Kindern (im Sinne des § 106 Abs. 1 und 2) außerhalb des Wohnortes als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht (vgl. Hofstätter-Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, § 34 Abs. 6 bis 9, Tz 36).

Das Finanzamt hat die Nichtberücksichtigung von außergewöhnlichen Belastungen für die Aufwendungen der auswärtigen Berufsausbildung der Stieftochter des Berufungswerbers damit begründet, dass sich die besuchte Schule in B, C, im Einzugsbereich eines ebenfalls in B liegenden Familienwohnortes befinden würde. Dem kommt nach Ansicht der Abgabenbehörde zweiter Instanz aus folgenden Gründen Berechtigung zu:

Nach dem vorgelegten Kaufvertrag erwarb der Berufungswerber gemeinsam mit seiner nunmehrigen, aus C stammenden, Ehegattin im Jahr 1997 eine Wohnung in B, C. Im Jahr 2006 heirateten der Berufungswerber und seine Ehegattin in Österreich. Nach den Angaben des Berufungswerbers übersiedelte daraufhin seine Ehegattin an seinen Wohnsitz in D. Sowohl seine Stieftochter als auch die Ehegattin wurden am Wohnsitz des Berufungswerbers angemeldet, wobei den Meldedaten zu entnehmen ist, dass die beiden auch schon vorher beim Berufungswerber monatsweise gemeldet waren. Der Berufungswerber gibt an, die Wohnung in B, C, nach seiner Heirat nur deswegen betrieben zu haben, um seiner

Stieftochter den Abschluss der Berufsbildenden Höheren Schule zu ermöglichen. Weiters wurde ausgeführt, dass es der Stieftochter aus sprachlichen Gründen nicht möglich gewesen wäre, in Österreich eine Maturaschule zu besuchen und zu maturieren.

Entgegen den Einwendungen des Berufungswerbers, der Familienwohnsitz hätte sich ausschließlich in D befunden, ergibt sich aus dem Akteninhalt, dass auch in B, C, ein Familienwohnsitz bestanden hat.

Laut Rechtsprechung des VwGH, vgl. z.B. 2000/13/0075, 31.05.2000, ist der Familienwohntort dort, wo der Unterhaltsberechtigte die Möglichkeit hat, an der familiären Haushaltsführung und Verpflegung teilzunehmen.

Nach einem Aktenvermerk über ein mit dem Berufungswerber geführtes Telefonat des Finanzamtes vom 26.6.2008 haben der Berufungswerber und seine Ehegattin 1 Monat in Österreich und 1 Monat in C jeweils abwechselnd verbracht, um die Trennung der Stieftochter von der Mutter zu erleichtern.

Der Inhalt dieses Aktenvermerkes wird durch die Angaben des Berufungswerbers in der Berufung vom 20.10.2008 bestätigt. Um seine Besuche in B, C, die tatsächlich vor allem gegen Ende 2007 und auch bis zum Verkauf der Wohnung an zeitlichem Umfang zugenommen hätten, zu erklären und vor allem klarzustellen, dass diese nicht dem Stillen eines Wohnbedürfnisses gedient hätten, sondern neben einer pädagogischen Komponente für die Stieftochter einen wesentlich ernsteren Hintergrund gehabt hätten, verweist der Berufungswerber darauf, dass seine Gattin psychosomatische Störungen im Wohlbefinden aufgrund der faktischen Trennung von ihrem ihr sehr verbundenen Kind entwickelt hätte. Die Ursache sei nach klinischer Aussage mit einiger Wahrscheinlichkeit der Wohnortwechsel mit allen begleitenden Einflüssen, der großen Einfluss auf das Unterbewusstsein als verantwortlichem Störfaktor nehmen könne. Nicht der Befriedigung von Wohninteressen hätten also ihre Aufenthalte in B gedient, sondern es sei der für ihn fast zwingend vorgegebene Ansatz eines Therapieversuches gewesen, dessen Notwendigkeit menschlich und sachlich begründbar erscheine und als Hilfestellung, wie sie unter Ehepartnern zu gewähren wohl sachlich selbstverständlich sein müsse, unentbehrlich, wenngleich bis heute mit bescheidenem Erfolg. Er ersuche daher seine Aufenthalte in B, die tatsächlich im bezeichneten Zeitraum über das Urlaubsmaß hinausgegangen seien, weiterhin nicht als steuerfördernd zu bewerten.

Wenn nun der Berufungswerber und seine Ehegattin derart viel Zeit in B, C, in der von der Stieftochter bewohnten Wohnung verbracht haben, musste das Finanzamt davon ausgehen, dass auch in C eine Familienwohnsitz bestanden hat, da auf Grund der Aufenthaltsdauer für die Stieftochter des Berufungswerbers die Möglichkeit gegeben war, an der familiären Haushaltsführung und Verpflegung teilzunehmen. Im Falle der Abwesenheit des Berufungswerbers und seiner Ehegattin wurde die Stieftochter nach den Angaben des Berufungswerbers aus dem familiären Umfeld von ihrer Tante versorgt. Nach Ansicht der Abgabenbehörde zweiter Instanz spielt es im gegebenen Zusammenhang keine Rolle, aus welchen Gründen der Berufungswerber und seine Ehegattin sich in B, C bei der Stieftochter aufgehalten haben, da im Ergebnis der Stieftochter in jedem Fall ermöglicht wurde an der familiären Haushaltsführung und Verpflegung teilzunehmen und damit ein gemeinsamer Familienwohnsitz bestanden hat. Auch wenn die Wohnung nach bestandener Matura der Stieftochter im Jahr 2008 verkauft wurde, ändert dies nichts an dieser Betrachtung.

Das Finanzamt hat daher zu Recht die Gewährung des Pauschbetrages iSd [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) verweigert, weil es in freier Beweiswürdigung zu dem Ergebnis gelangt ist, dass in B, C, dem Ort, an dem sich die Schule befunden hat, vom Berufungswerber und seiner Ehegattin ein weiterer Familienwohnsitz geführt wurde und dieser Familienwohnsitz sich im Einzugsbereich der von der Stieftochter besuchten Schule befunden hat.

Ergänzend wird darauf hingewiesen, dass Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes aus dem Titel der Unterhaltsverpflichtung getragen werden. [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) sieht im Hinblick auf die Mehraufwendungen, die dem Steuerpflichtigen durch die auswärtige Berufsausbildung eines Kindes (im Sinne des [§ 106 EStG 1988](#)) aus rechtlichen Gründen zwangsläufig erwachsen, den Abzug eines monatlichen Pauschbetrages vom Einkommen vor (vgl. Hofstätter-Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, § 34 ABC, Tz 7).

Stiefkinder haben jedoch nach geltendem österreichischem Recht keinen Unterhaltsanspruch gegenüber Stiefeltern (vgl. Fischer-Czermak, Patchworkfamilien: Reformbedarf im Unterhaltsrecht, EF-Z 2007/30). Dementsprechend gibt es keine Unterhaltsverpflichtung des Berufungswerbers gegenüber seiner Stieftochter. Da aber eine Berücksichtigung der Aufwendungen für eine auswärtige Berufsausbildung gemäß § 34 Abs. 8 EStG im Hinblick darauf, dass gemäß [§ 34 EStG 1988](#) nur zwangsläufig erwachsene außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt werden können, eine gesetzliche Unterhaltsverpflichtung voraussetzt, hätte der beantragte Pauschbetrag schon aus diesem Grund nicht gewährt

werden können (vgl. die Ausführungen in der Berufungsentscheidung des UFS vom 11.7.2012, RV/1978-W/11).

Dem Einwand des Berufungswerbers in diesem Zusammenhang, dass seine – moralische und sittliche – Unterhaltsverpflichtung für ein Mädchen mit einer gerichtlich festgelegten väterlichen Zuwendung von 17 Euro für den Monatslauf wohl außer Frage stehen würde, ist entgegen zu halten, dass nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH, beispielsweise vom 20.9.1983, 81/14/0181, weder eine rechtliche noch eine sittliche Verpflichtung besteht, einem Kind ein Studium im Ausland zu ermöglichen, wenn dasselbe Studium im Inland absolviert werden kann.

Wenn der Berufungswerber weiters vermeint, dass es sich bei der von seiner Stieftochter besuchten Schule um eine Berufsbildende Höhere Schule mit der genauen Bezeichnung „Schule für Kleinindustrie und Dienstleistungen“ handelt, womit zum Ausdruck kommen soll, dass es eine derartige Schule in Österreich nicht geben würde, ist zu berücksichtigen, dass die Stieftochter des Berufungswerbers nach Abschluss ihrer Schulausbildung in C nach einer Anfragebeantwortung des Berufungswerbers zum weiteren Bezug der Familienbeihilfe mit 31.7.2008 nunmehr Studentin an der „Universität“ mit der Studienrichtung Politikwissenschaften, voraussichtliche Dauer 6 Jahre, ist. Für dieses Studium stellt der Abschluss der „Schule für Kleinindustrie und Dienstleistungen“ mit Sicherheit keine Voraussetzung dar, sondern es genügt eine AHS-Matura, die auch in Österreich abgelegt hätte werden können. Zu dem vom Berufungswerber aufgeworfenen sprachlichen Problem ist anzumerken, dass Jugendliche hinsichtlich ihrer Lernfähigkeit und Auffassungsgabe nicht unterschätzt werden sollten.

Auch das eingewendete Erkenntnis des VwGH, Zahl 2012/16/0037, unter welcher derzeit kein Veröffentlichung zu finden ist, weswegen wohl das Erkenntnis vom 27.9.2012, 2012/16/0054, gemeint war, wonach zusammengefasst Stiefkinder als Familienangehörige zu betrachten sind, kann dem Berufungswerber nicht zum Erfolg verhelfen, da der Umstand, dass seine Stieftochter eine Familienangehörige ist, nicht bestritten wird und für den Bereich der im genannten Erkenntnis strittigen Familienbeihilfe dieser Umstand ohnehin in § 2 Abs. 3 lit c FLAG eindeutig geregelt ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 30. August 2013