

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Straße***, ***Bf-Wohnort***, über

- die Beschwerde vom 13.08.2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 26.07.2021 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2019 sowie über
- die Beschwerde vom 03.05.2022 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 05.04.2022 über die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich des Mehrkindzuschlages auf Grund der Verhältnisse des Jahres 2018 und über den Mehrkindzuschlag auf Grund der Verhältnisse des Jahres 2018,

zu Recht erkannt:

- I. a. Die Beschwerde vorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2019 wird ersatzlos aufgehoben.
 - b. Die Beschwerde gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich des Mehrkindzuschlages auf Grund der Verhältnisse des Jahres 2018 und den Bescheid über den Mehrkindzuschlag auf Grund der Verhältnisse des Jahres 2018 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1.1. Mehrkindzuschlag auf Grund der Verhältnisse des Jahres 2018

Mit Bescheid vom 14.11.2019 wurde dem Antrag des Beschwerdeführers (Bf) vom 05.03.2019 auf Mehrkindzuschlag Folge gegeben und der Mehrkindzuschlag auf Grund der Verhältnisse des Jahres 2018 mit einer Gutschrift in Höhe von 240 € festgesetzt.

Mit Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens vom 05.04.2022 wurde das Verfahren hinsichtlich des Mehrkindzuschlages auf Grund der Verhältnisse des Jahres 2018 wiederaufgenommen. In der Bescheidebegründung wurde darauf hingewiesen, dass anlässlich einer nachträglichen Prüfung der Antragsangaben, die in der Begründung zum Bescheid über den Mehrkindzuschlag angeführten Tatsachen und Beweismittel neu hervorgekommen seien, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO erforderlich machten. Die Wiederaufnahme sei unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen verfügt worden. Im vorliegenden Fall überwiege das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit und die Auswirkungen könnten nicht als geringfügig angesehen werden.

Mit Bescheid über den Mehrkindzuschlag vom 05.04.2022 wurde der Antrag des Bf vom 05.03.2019 auf Mehrkindzuschlag auf Grund der Verhältnisse des Jahres 2018 mit der Begründung abgewiesen, dass das Familieneinkommen des Bf den für den Mehrkindzuschlag maßgeblichen Grenzbetrag (55.000 € laut § 9a Abs 1 Familienlastenausgleichsgesetz 1967) übersteige. Im gegenständlichen Fall sei die Höhe des Familieneinkommens neu hervorgekommen, da im Zeitpunkt der Erlassung des Mehrkindzuschlagbescheides (14.11.2019) die gesamte Höhe des Familieneinkommens iSd § 33 Abs 1 EStG 1988 noch nicht bekannt gewesen sei. Erst nach Veranlagung beider Partner sei das Familieneinkommen bekannt gewesen. Dies sei aber erst nach der Erlassung des Bescheides erfolgt.

Mit Schriftsatz vom 03.05.2022 erhob der Bf Beschwerde gegen den Bescheid über den Mehrkindzuschlag vom 05.04.2022 und den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich des Mehrkindzuschlages auf Grund der Verhältnisse des Jahres 2018 vom 05.04.2022 und führte darin unter anderem aus, dass die Exfrau bereits einen Monat im Frühjahr einen ganzen Monat und dann ab Juni 2018 nicht mehr in einem gemeinsamen Haushalt bei ihm im Haus in ***Bf-Wohnort*** in der ***Straße***, sondern wo auch immer unterwegs (Teneriffa, Wien, ***D***, . . .) gewesen sei. Ab 01.09.2018 sei die Exfrau auch gegen seinen Willen bei ihm auch hoch offiziell ausgezogen. Die Exfrau hätte sich auch nicht um den Haushalt in ***Bf-Wohnort***, ***Straße***, und schon gar nicht um die schulischen Angelegenheiten seiner Kinder oder den finanziellen Haushalt an der Adresse ***Bf-

Wohnort***, ***Straße***, sondern um ihre privaten Hobbys und ihren Freund (wo und wann auch immer ...) „gekümmert“. Der Haushalt sei in ***Bf-Wohnort***, ***Straße***, alleine vom Bf finanziert worden und als Beispiel seien seine Kinder jeden Schultag von ihm in den Kindergarten und die Volksschule gebracht worden und der älteste Sohn, sei jeden Tag in der Früh in die AHS in ***A*** und nach der Arbeit von ihm wieder in der AHS abgeholt und nach Hause zum Bf gebracht worden. Es sei daher nicht korrekt, das Einkommen der Exfrau oder einer beliebigen Person dem Haushalt in ***Bf-Wohnort***, ***Straße***, zuzurechnen, das dort nicht angekommen sei, nur weil eine steuerpflichtige Person angebe, dort zu leben.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 17.05.2022 wurde die Beschwerde gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich des Mehrkindzuschlages auf Grund der Verhältnisse des Jahres 2018 als auch die Beschwerde gegen den Bescheid über den Mehrkindzuschlag auf Grund der Verhältnisse des Jahres 2018, beide vom 05.04.2022, als unbegründet abgewiesen.

Im Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht vom 08.06.2022 verwies der Bf im Wesentlichen erneut darauf, dass die Exfrau bereits einen ganzen Monat im Frühjahr 2018 sowie dann ab Juni 2018 nicht mehr in einem gemeinsamen Haushalt bei ihm im Haus in ***Bf-Wohnort***, ***Straße***, gewesen sei.

Im Vorlagebericht vom 07.07.2022 wurde die Beschwerde gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich des Mehrkindzuschlages auf Grund der Verhältnisse des Jahres 2018 und die Beschwerde gegen den Bescheid über den Mehrkindzuschlag auf Grund der Verhältnisse des Jahres 2018, zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht vorgelegt. Die Abgabenbehörde verwies dabei darauf, dass im Rahmen des Rechtsmittelverfahrens zur Einkommensteuer 2019 immer ausgeführt worden sei, dass die Partnerin mit September 2018 aus der ehelichen Gemeinschaft ausgezogen wäre. Erst im Rahmen des Rechtsmittelverfahrens [bezüglich der Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich des Mehrkindzuschlages auf Grund der Verhältnisse des Jahres 2018 und des Mehrkindzuschlages auf Grund der Verhältnisse des Jahres] 2018, sei plötzlich angeführt worden, dass auch bereits im Frühjahr und Sommer 2018 kein gemeinsamer Haushalt mehr bestanden hätte. Dieser Sachverhalt sei auch aus den Feststellungen des [Scheidungsurteils vom ***TT.MM.JJJ***, ***Geschäftszahl*** des] Bezirksgerichts ***C*** nicht ableitbar. Nach den aktenkundigen und auch vom Beschwerdeführer zur Einkommensteuer 2019 vorgebrachten Sachverhalten, sei im Jahr 2018 jedenfalls bis September eine eheliche Gemeinschaft vorgelegen, somit ein Haushalt im Sinne des § 9a Abs 1 FLAG 1967.

1.2. Einkommensteuer 2019

Mit Vorlagebericht vom 07.07.2022 legte die Abgabenbehörde dem Bundesfinanzgericht auch die Bescheidbeschwerde vom 13.08.2021 gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2019 vom 26.07.2021 vor.

Von der Abgabenbehörde wurde hinsichtlich der Beschwerde vom 13.08.2021 gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2019 vom 26.07.2021 keine Beschwerdevorentscheidung erlassen; die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2019 wurde mit Beschwerdevorentscheidung vom 10.02.2022 als unbegründet abgewiesen.

Die vorgelegte Beschwerdevorentscheidung vom 10.02.2022 sprach lediglich über die Beschwerde betreffend die Einkommensteuer 2019 ab. Ungeachtet der Eindeutigkeit dieses Spruches, stimmt auch die Begründung der Beschwerdevorentscheidung mit dem Spruch überein, da in ihr keinerlei Ausführungen zum Beschwerdeverfahren betreffend des Wiederaufnahmebescheides vorhanden sind.

Dementsprechend führte auch der vorgelegte Vorlageantrag vom 03.03.2022 im Betreff (nur) an: „*Vorlageantrag zu Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2019 zu ***Soz-Vers*** wegen Alleinerzieherabsetzbetrag für meine Kinder ***1***, ***2*** und ***3*** gegen Bescheid vom 26.07.2021 und [Beschwerdevorentscheidung] 10.02.2022.*“

II. Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zu Grunde gelegt:

1.1. Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich des Mehrkindzuschlages auf Grund der Verhältnisse des Jahres 2018

Dem Antrag vom 05.03.2019 auf den Mehrkindzuschlag auf Grund der Verhältnisse des Jahres 2018 wurde mit Bescheid vom 14.11.2019 stattgegeben.

Der Einkommensteuerbescheid 2018 des Bf und jener der Ex-Ehefrau des Bf erwuchsen im Jahr 2020 in Rechtskraft.

Mit Bescheid vom 05.04.2022 wurde das Verfahrens hinsichtlich des Mehrkindzuschlages auf Grund der Verhältnisse des Jahres 2018 gemäß § 303 BAO mit der Begründung wiederaufgenommen, dass das Familieneinkommen den für den Mehrkindzuschlag maßgeblichen Grenzbetrag von 55.000 € übersteige. Im gegenständlichen Fall sei die Höhe des Familieneinkommens neu hervorgekommen, da im Zeitpunkt der Erlassung des Bescheides über den Mehrkindzuschlag (14.11.2019) die gesamte Höhe des Familieneinkommens iSd § 33

Abs 1 EStG 1988 noch nicht bekannt gewesen sei. Erst nach Veranlagung beider Partner sei das Familieneinkommen bekannt gewesen. Dies sei aber erst nach der Erlassung der Bescheide erfolgt.

1.2. Mehrkindzuschlag auf Grund der Verhältnisse des Jahres 2018

Die Ex-Ehefrau des Bf hat im Kalenderjahr 2018 mehr als sechs Monate im gemeinsamen Haushalt mit dem Bf gelebt.

1.3. Einkommensteuer 2019

Die Beschwerde vom 13.08.2021 bezieht sich ausdrücklich auf den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2019 vom 26.07.2021.

Von der Abgabenbehörde wurde hinsichtlich der Beschwerde vom 13.08.2021 gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2019 vom 26.07.2021 keine Beschwerdeentscheidung erlassen.

Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2019 wurde mit Beschwerdeentscheidung vom 10.02.2022 als unbegründet abgewiesen.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergibt sich aus den von der Abgabenbehörde dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Unterlagen und dem Abgabeninformationssystem des Bundes.

2.1. Mehrkindzuschlag auf Grund der Verhältnisse des Jahres 2018

In einer Beilage vom 18.08.2021 zur Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2019 vom 26.07.2021 und im Vorlageantrag vom 03.03.2022 bezüglich der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2019 führte der Bf gleichlautend aus „wie unten von meiner Exfrau bestätigt ist meine Exfrau am 1.9.2018 gegen meinen Willen bei mir ausgezogen“. In einem Ergänzungsschreiben vom 03.05.2022 und in einem weiteren Ergänzungsschreiben vom 18.05.2022 zur Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2019 führte der Bf gleichlautend aus „die Exfrau ist am 1.9.2018 gegen meinen Willen bei mir auch hoch offiziell ausgezogen“.

In der Beschwerde vom 03.05.2022 und im Vorlageantrag vom 08.06.2022 bezüglich der Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich des Mehrkindzuschlages auf Grund der Verhältnisse des Jahres 2018 und über den Mehrkindzuschlag auf Grund der Verhältnisse des Jahres 2018 führte der Bf gleichlautend – zusätzlich zu seinem Vorbringen, dass seine Exfrau am 1.9.2018 gegen seinen Willen ausgezogen sei – aus, dass die Exfrau bereits einen Monat im Frühjahr und dann ab Juni 2018 nicht mehr in einem gemeinsamen

Haushalt bei ihm im Haus in ***Bf-Wohnort*** in der ***Straße***, sondern wo auch immer unterwegs (Teneriffa, Wien, ***D***, . . .) gewesen sei.

Aus den Feststellungen des Bezirksgerichts ***C*** im Scheidungsurteil vom ***TT.MM.JJJ***, ***Geschäftszahl***, geht unter anderem hervor, dass die Ex-Ehefrau des Bf am 01.09.2018 in eine im 21. Wiener Gemeindebezirk gelegene Mietwohnung gezogen sei und im Juli und August 2018 mit den gemeinsamen Kindern auf Urlaub auf Teneriffa gewesen sei. Der Bf sei auch ein bis zwei Wochen dort gewesen, ein längerer Urlaub sei ihm aus beruflichen Gründen nicht möglich gewesen.

Wenn – wie aus den Feststellungen des Bezirksgerichts ***C*** hervorgeht – die Ex-Ehefrau des Bf im Juli und August 2018 mit den gemeinsamen Kindern auf Urlaub auf Teneriffa gewesen war und der Bf auch ein bis zwei Wochen dort gewesen war, ist für das Bundesfinanzgericht nicht nachvollziehbar, weshalb die Ex-Ehefrau des Bf bereits zur Zeit des nachweislich gemeinsam mit den Kindern und nicht zuletzt auch ein bis zwei Wochen mit dem Bf in Teneriffa verbrachten Urlaubs, nicht mehr im gemeinsamen Haushalt iSd § 9a FLAG gelebt haben soll.

Im Hinblick darauf, dass den Feststellungen des Bezirksgerichts ***C*** im Scheidungsurteil vom ***TT.MM.JJJ***, ***Geschäftszahl*** nicht zu entnehmen ist, dass die Ex-Ehefrau des Bf bereits einen Monat im Frühjahr und dann ab Juni 2018 nicht mehr im gemeinsamen Haushalt mit dem Bf gelebt hat und der Bf den Nachweis bzw die Glaubhaftmachung seiner Behauptung schuldig geblieben ist, geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass die Ex-Ehefrau des Bf laut Scheidungsurteil am 01.09.2018 in eine im 21. Wiener Gemeindebezirk gelegene Mietwohnung gezogen ist und somit im Kalenderjahr 2018 mehr als sechs Monate im gemeinsamen Haushalt mit dem Bf gelebt hat.

2.2. Einkommensteuer 2019

Die Abgabenbehörde hat nicht gemäß § 265 Abs 2 BAO dem Bundesfinanzgericht eine Beschwerdevorentscheidung hinsichtlich der Beschwerde vom 13.08.2021 gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2019 vom 26.07.2021 vorgelegt.

Die amtswegige Ermittlung des Bundesfinanzgerichts im Abgabensinformationssystem der Bundesfinanzverwaltung ergab, dass dort keine Beschwerdevorentscheidung hinsichtlich der Beschwerde vom 13.08.2021 gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2019 ersichtlich ist (unter BVE ist, wenn das entsprechende Dokument geöffnet wird, die Beschwerdevorentscheidung zum Einkommensteuerbescheid im Abgabensinformationssystem enthalten).

Da die Abgabenbehörde keine Beschwerdeentscheidung hinsichtlich der Beschwerde vom 13.08.2021 gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2019 vom 26.07.2021 vorgelegt hat und im Abgabensinformationssystem der Bundesfinanzverwaltung eine solche nicht ersichtlich ist, geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass eine Beschwerdeentscheidung hinsichtlich der Beschwerde vom 13.08.2021 gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2019 vom 26.07.2021 nicht erlassen wurde.

3. Der festgestellte Sachverhalt ist in folgender Weise rechtlich zu würdigen:

3.1. Zu Spruchpunkt I.

3.1.1. Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich des Mehrkindzuschlages auf Grund der Verhältnisse des Jahres 2018

Gemäß § 303 Abs 1 lit b BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder 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.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das Neuhervorkommen von Tatsachen oder Beweismitteln nur aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens derart zu beurteilen, dass es darauf ankommt, ob der Abgabenbehörde im wieder aufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können. Das "Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln" bezieht sich damit auf den Wissensstand (insbesondere auf Grund der Abgabenerklärungen und der Beilagen) des jeweiligen Veranlagungsjahres (vgl VwGH 28.02.2012, 2008/15/0005, mwN, sowie VwGH 11.02.2016, 2012/13/0061).

Bei einem verfahrensrechtlichen Bescheid wie dem der Wiederaufnahme von Amts wegen wird die Identität der Sache, über die vom Finanzamt abgesprochen wurde, durch den Tatsachenkomplex begrenzt, der als neu hervorgekommen von der für die Wiederaufnahme zuständigen Behörde zur Unterstellung unter den von ihr gebrauchten Wiederaufnahmetatbestand herangezogen wurde (vgl wiederum VwGH 11.02.2016, 2012/13/0061).

Aufgabe des Bundesfinanzgerichts bei Entscheidungen über ein Rechtsmittel gegen die amtswegige Wiederaufnahme durch ein Finanzamt ist es daher, zu prüfen, ob dieses Verfahren aus den vom Finanzamt gebrauchten Gründen wieder aufgenommen werden durfte, nicht jedoch, ob die Wiederaufnahme auch aus anderen Wiederaufnahmegründen zulässig gewesen

wäre. Liegt der vom Finanzamt angenommene Wiederaufnahmegrund nicht vor oder hat das Finanzamt die Wiederaufnahme tatsächlich auf keinen Wiederaufnahmegrund gestützt, muss das Bundesfinanzgericht den vor ihm bekämpften Wiederaufnahmebescheid des Finanzamtes ersatzlos beheben (vgl. VwGH 29.03.2017, Ro 2015/15/0030).

Bei einer Beschwerde gegen einen Bescheid betreffend Wiederaufnahme von Amts wegen durch das gemäß § 305 Abs 1 BAO zuständige Finanzamt ist "Sache" nur die Wiederaufnahme aus den vom Finanzamt herangezogenen Gründen, also jenen wesentlichen Sachverhaltsmomenten, die das Finanzamt als Wiederaufnahmegrund beurteilt hat (vgl etwa VwGH 22.11.2006, 2003/15/0141, bzw 26.4.2007, 2002/14/0075).

In der Begründung des Wiederaufnahmebescheides vom 05.04.2022 wird darauf hingewiesen, dass anlässlich einer nachträglichen Prüfung der Antragsangaben, die in der Begründung zum Bescheid über den Mehrkindzuschlag angeführten Tatsachen und Beweismittel neu hervorgekommen seien, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO erforderlich machten. Die Wiederaufnahme sei unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen verfügt worden. Im vorliegenden Fall überwiege das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit und die Auswirkungen könnten nicht als geringfügig angesehen werden. In der Begründung des Bescheides über den Mehrkindzuschlag vom 05.04.2022 wurde der Antrag des Bf vom 05.03.2019 auf Mehrkindzuschlag auf Grund der Verhältnisse des Jahres 2018 mit der Begründung abgewiesen, dass das Familieneinkommen des Bf den für den Mehrkindzuschlag maßgeblichen Grenzbetrag (55.000 € laut § 9a Abs 1 Familienlastenausgleichsgesetz 1967) übersteige. Im gegenständlichen Fall sei die Höhe des Familieneinkommens neu hervorgekommen, da im Zeitpunkt der Erlassung des Mehrkindzuschlagbescheides (14.11.2019) die gesamte Höhe des Familieneinkommens iSd § 33 Abs 1 EStG 1988 noch nicht bekannt gewesen sei. Erst nach Veranlagung beider Partner sei das Familieneinkommen bekannt gewesen. Dies sei aber erst nach der Erlassung des Bescheides erfolgt.

Damit kamen für die Gewährung des Mehrkindzuschlages wesentliche Tatsachen erst nachträglich – nach erstmaliger, antragsgemäßer Gewährung am 14.11.2019 – hervor. Aus dem übermittelten Antrag auf den Mehrkindzuschlag auf Grund der Verhältnisse des Jahres 2018 ging nicht hervor, dass das zu versteuernde Einkommen (§ 33 Abs 1 EStG 1988) des anspruchsberechtigten Elternteils und seines im gemeinsamen Haushalt lebenden Ehegatten oder Lebensgefährten 55.000 € übersteigt. Da somit die Kenntnis der im Rahmen der Veranlagung beider (Ehe)Partner bekannt gewordener Tatsache zu einem – wie unter Punkt 3.1.2. dargestellt – im Spruch anderslautenden Bescheid geführt hatte, durfte die Abgabenbehörde die Wiederaufnahme des Verfahrens verfügen.

Die Verfügung der Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 1 BAO erweist sich daher als zulässig. Sie liegt im Ermessen der Abgabenbehörde.

Wie bei allen Ermessensentscheidungen kommt dem Gleichheitssatz, dem Normzweck und den im § 20 genannten Kriterien Bedeutung zu. Stets hat eine Abwägung aller für die Ermessensübung relevanten Umstände zu erfolgen (vgl. *Ritz*, BAO⁶, § 303 Tz 63).

Von zentraler Bedeutung für die Ermessensübung ist die Berücksichtigung des Zweckes der Ermessen einräumenden Norm. Zweck des § 303 BAO ist es, eine neuerliche Bescheiderlassung dann zu ermöglichen, wenn Umstände gewichtiger Art hervorkommen. Ziel ist ein insgesamt rechtmäßiges Ergebnis (vgl. *Ritz*, aaO, Tz 67 und die dort angeführte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs).

Daher ist bei der Ermessensübung grundsätzlich dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (der Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) zu geben. Dies gilt unabhängig davon, ob sich die Wiederaufnahme letztlich zu Gunsten oder zu Ungunsten der Partei auswirken würde (vgl. *Ritz*, aaO, Tz 68 und die dort angeführte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs).

Neben dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit spricht für die Wiederaufnahme des Verfahrens auch der Grundsatz der Gleichheit der Besteuerung, wonach alle Abgabepflichtigen nach den Abgabenvorschriften gleichmäßig behandelt werden sollen. Blicke der Erstbescheid im Rechtsbestand, so würden alle anderen Abgabepflichtigen, deren Sachverhalte von Beginn an vollständig bekannt waren, gegenüber dem Bf benachteiligt werden.

Bei rechtswidriger Unterlassung der Erfassung des gesamten Familieneinkommens wäre der zu Unrecht dem Bf gewährte Mehrkindzuschlag von der Allgemeinheit zu Gunsten des Bf zu tragen.

Gemäß § 20 BAO müssen sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen.

Unter „Billigkeit“ versteht die ständige Rechtsprechung die „Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei“, unter „Zweckmäßigkeit“ das „öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben“.

Die „Billigkeit“ gebietet etwa die Berücksichtigung von Treu und Glauben sowie des steuerlichen Verhaltens und der wirtschaftlichen Verhältnisse der Partei. Zur „Zweckmäßigkeit“ iSd § 20 gehört auch die Berücksichtigung der Verwaltungsökonomie (vgl. *Ritz*, BAO⁶, § 20 Tz 7).

Bei der Frage, ob die Verfügung der Wiederaufnahme auch nicht gegen die Billigkeit verstößt, ist zu untersuchen, ob berechnete Interessen des Bf an der Rechtsbeständigkeit derart verletzt

werden, dass die angeführten Zweckmäßigkeitsgründe gegenüber den Billigkeitsgründen in den Hintergrund treten.

Das Prinzip der Billigkeit gebietet die Berücksichtigung des Grundsatzes von Treu und Glauben. Nach der Judikatur des VwGH schützt der Grundsatz von Treu und Glauben nicht ganz allgemein das Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung für die Vergangenheit; die Behörde ist verpflichtet, von einer als gesetzwidrig erkannten Verwaltungsübung abzugehen. Nach der Judikatur müssten besondere Umstände vorliegen, die ein Abgehen von der bisherigen Rechtsauffassung durch die Finanzverwaltung unbillig erscheinen lassen, wie dies zB 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*, aaO, § 114 Tz 9 und die dort angeführte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs).

Der Umstand, dass eine abgabenbehördliche Prüfung eine bestimmte Vorgangsweise des Abgabepflichtigen unbeanstandet gelassen hat, hindert die Behörde nicht, diese Vorgangsweise für spätere Zeiträume als rechtswidrig zu beurteilen (vgl. *Ritz*, aaO, § 114 Tz 9 und die dort angeführte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs).

Da der Bf durch die Finanzverwaltung weder aufgefordert noch ermuntert wurde, den nunmehr nicht gewährten Mehrkindzuschlag zu beantragen, stehen der Wiederaufnahme des Verfahrens auch keine Billigkeitsgründe entgegen. Im Hinblick darauf, dass die Beschwerde auch nicht erkennen lässt, welches berechtigte Interesse des Bf am Unterbleiben der rechtsrichtigen Beurteilung, abgesehen vom Vorteil des Bf durch die Gewährung des Mehrkindzuschlages, haben könnte, stehen der Abweisung des gegenständlichen Antrages keine Billigkeitsüberlegungen – berechtigte Interessen der Partei – entgegen.

Da sich aus der Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich des Mehrkindzuschlages eine Rückforderung in Höhe von 240 € ergibt, gelangt das Bundesfinanzgericht zu der Ansicht, dass keine Geringfügigkeit der Auswirkung vorliegt bzw die Rechtswidrigkeit nicht bloß geringfügig ist und somit die Ermessensentscheidung zugunsten der Verfügung der Wiederaufnahme des Verfahrens zu treffen war.

Wie bereits ausgeführt, dient die Wiederaufnahme des Verfahrens grundsätzlich dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung. Daher ist bei der Ermessensübung grundsätzlich dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (der Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) zu geben. Bei Abwägung aller in Betracht kommender Gesichtspunkte würde ein Absehen von der Rückforderung des Mehrkindzuschlages diesem Prinzip nicht Rechnung tragen. Daher erscheint es weder unbillig noch unzweckmäßig, das Interesse der Allgemeinheit über das Interesse des Bf an der Rechtsbeständigkeit zu stellen. Die positive Ermessensübung steht daher nach Auffassung des

Bundesfinanzgerichtes im Einklang mit den im gegebenen Zusammenhang maßgeblichen gesetzlichen Bestimmungen.

Die Beschwerde gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich des Mehrkindzuschlages auf Grund der Verhältnisse des Jahres 2018 war daher abzuweisen.

3.1.2. Mehrkindzuschlag auf Grund der Verhältnisse des Jahres 2018

Gemäß § 9a Familienlastenausgleichsgesetz 1967 (FLAG) ist der Anspruch auf Mehrkindzuschlag vom Anspruch auf Familienbeihilfe und vom Einkommen des Kalenderjahres abhängig, das vor dem Kalenderjahr liegt, für das der Antrag auf Gewährung des Mehrkindzuschlages gestellt wird. Der Mehrkindzuschlag steht nur zu, wenn das zu versteuernde Einkommen (§ 33 Abs 1 EStG 1988) des anspruchsberechtigten Elternteils und seines im gemeinsamen Haushalt lebenden Ehegatten oder Lebensgefährten 55.000 € nicht übersteigt. Das Einkommen des Ehegatten oder Lebensgefährten ist nur dann zu berücksichtigen, wenn dieser im Kalenderjahr, das vor dem Kalenderjahr liegt, für das der Mehrkindzuschlag beantragt wird, mehr als sechs Monate im gemeinsamen Haushalt gelebt hat.

Im Hinblick auf die oben dargelegte Beweiswürdigung, der zufolge die Ex-Ehefrau des Bf im Kalenderjahr 2018 mehr als sechs Monate im gemeinsamen Haushalt gelebt und das zu versteuernde Einkommen (§ 33 Abs 1 EStG 1988) des Bf und seiner Ex-Ehefrau im Kalenderjahr 2018 55.000 € überstiegen hat, wurde dem Antrag vom 05.03.2019 auf Mehrkindzuschlag auf Grund der Verhältnisse des Jahres 2018 zu Recht nicht stattgegeben.

Die Beschwerde gegen den Bescheid über den Mehrkindzuschlag auf Grund der Verhältnisse des Jahres 2018 war daher abzuweisen.

3.1.3. Einkommensteuer 2019

Der Wiederaufnahmsbescheid und der neue Sachbescheid sind zwei Bescheide, die jeder für sich einer Bescheidbeschwerde zugänglich sind bzw der Rechtskraft teilhaftig werden können (zB VwGH 12.09.1996, 96/15/0163; 17.11.2004, 2000/14/0142; 18.12.2008, 2006/15/0367; 24.06.2009, 2007/15/0041). Auch hinsichtlich ihrer Behebbarkeit (zB gem § 299) sind sie getrennt zu beurteilen (VwGH 17.09.1991, 88/14/0012).

Sind beide Bescheide mit Bescheidbeschwerde angefochten, so ist zunächst über die Beschwerde gegen den Wiederaufnahmsbescheid zu entscheiden (zB VwGH 22.05.1990, 87/14/0038; 22.12.2005, 2001/15/0004; 28.02.2012, 2009/15/0170; 11.12.2019, Ra 2019/13/0091). Die Entscheidung über beide Beschwerden kann in einer Entscheidung verbunden werden (VwGH 24.06.1986, 86/14/0014). Wurde das Rechtsmittel gegen den Wiederaufnahmsbescheid unerledigt gelassen und vorerst über die Bescheidbeschwerde

gegen den neuen Sachbescheid abgesprochen, so ist die Entscheidung inhaltlich rechtswidrig (vgl zB VwGH 08.11.1988, 88/14/0135; 02.09.2009, 2005/15/0031; 22.11.2012, 2012/15/0193; *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 307 Tz 7).

Wurde – wie im gegenständliche Fall – das Rechtsmittel gegen den Wiederaufnahmebescheid unerledigt gelassen und nur über die Beschwerde gegen den Sachbescheid abgesprochen, so ist diese Beschwerdeentscheidung inhaltlich rechtswidrig.

Die Beschwerdeentscheidung betreffend Einkommensteuer 2019 wird daher ersatzlos aufgehoben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Das Bundesfinanzgericht folgt in dieser Entscheidung bei der Beurteilung der Frage, wie verfahrensrechtlich vorzugehen ist, wenn das Rechtsmittel gegen den Wiederaufnahmebescheid unerledigt gelassen und vorerst über die Bescheidbeschwerde gegen den neuen Sachbescheid abgesprochen wurde, der angeführten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH 22.11.2012, 2012/15/0193).

Die vorliegende Entscheidung stützt sich bezüglich der Gewährung des Mehrkindzuschlages auf den klaren und eindeutigen Wortlaut der zitierten gesetzlichen Bestimmung und die im gegenständlichen Fall zu beurteilende Rechtsfrage in Bezug auf die Rechtmäßigkeit der Wiederaufnahme des Verfahrens wurde im Sinne der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes entschieden. Im Übrigen hing die Frage der Gewährung des Mehrkindzuschlages von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab. Tatfragen sind kein Thema für eine ordentliche Revision.

Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Wien, am 27. April 2023