



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des R.G., vom 16. März 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 23. Februar 2006 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO von Amts wegen betreffend den Bescheid über den Mehrkindzuschlag für das Kalenderjahr 2004 entschieden:

Der Berufung Folge gegeben, der angefochtene Bescheid wird (ersatzlos) aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (im Folgenden kurz: Bw.) brachte am 14.02.2005 die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2004 auf elektronischem Weg (über Finanz Online) ein und beantragte dabei die Zuerkennung des Mehrkindzuschlages (im Folgenden kurz: MKZ) gemäß § 9 FLAG.

Mit Datum 16.02.2005 erließ das Finanzamt einen Bescheid betreffend den MKZ „*auf Grund der Verhältnisse des Jahres 2004*“ (Anmerkung der Berufungsbehörde: wörtliche Zitate sind kursiv geschrieben), in welchem die Monate Jänner bis Dezember 2004 einzeln angeführt wurden und ein Betrag an MKZ für jeden Monat von je 36,40 € ausgewiesen wurde (Gesamtbetrag daher 436,80 €).

Am 23.02.2006 erließ das Finanzamt einen „*Bescheid über den Mehrkindzuschlag für das Jahr 2004 Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 (4) BAO zu Bescheid vom 16.02.2005*“ in welchem unter anderem wörtlich ausgeführt wurde:

„*Das Verfahren hinsichtlich des Mehrkindzuschlages für das Jahr 2003 wird gem. § 303 (4) BAO wiederaufgenommen.*

Begründung: Anlässlich einer nachträglichen Prüfung Ihrer Erklärungsdaten sind die in der

Begründung zum beiliegenden Bescheid über den Mehrkindzuschlag für das Jahr 2004 angeführten Tatsachen und/oder Beweismittel neu hervorgekommen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO erforderlich machen....."

Gleichfalls am 23.02.2006 erließ das Finanzamt einen „Bescheid über den Mehrkindzuschlag aufgrund der Verhältnisse 2004, Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 (4) BAO. Darin wird unter anderem ausgeführt:

Aufgrund der Überprüfung der maßgeblichen Einkommensgrenze für die Berücksichtigung des Mehrkindzuschlages wird der Bescheid vom 16.02.2005 geändert.

Der Mehrkindzuschlag wird auf Grund der Verhältnisse des Jahres 2003 festgesetzt mit einer Gutschrift von 0,00 €; bisher war festgesetzt eine Gutschrift in Höhe von 436,80 €.

.....Begründung: Es besteht kein Anspruch auf den Mehrkindzuschlag, da das Familieneinkommen die maßgebliche Grenze (für das Jahr 2004: 41.400,00 €) übersteigt....."

Gegen den die Wiederaufnahme des Verfahrens verfügenden Bescheid vom 23.02.2006 erhob der Steuerpflichtige rechtzeitig Berufung, die er im Wesentlichen wie folgt begründete:

Es liege kein Wiederaufnahmegrund im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO vor. Er habe beim Finanzamt eine Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2003 eingereicht und dabei auf Anraten eines Mitarbeiters des Finanzamtes einen MKZ beantragt. Der Finanzamtsmitarbeiter habe ihm erklärt, dass die Voraussetzungen für den MKZ vom Finanzamt geprüft und sodann entschieden werde.

Mit „rechtskräftigem“ Bescheid vom 16.02.2005 habe er den MKZ zuerkannt bekommen.

Für das Hervorkommen von neuen Tatsachen im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO sei maßgeblich, ob der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen sei, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumption zu der nunmehr im wiederaufzunehmenden Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können.

Der maßgebliche Sachverhalt sei der Behörde vollständig bekannt gewesen, seine Gattin habe 2003 sogar weniger verdient als ein Jahr davor. Eine unzutreffende Würdigung eines offen gelegten Sachverhaltes oder eine fehlerhafte rechtliche Beurteilung lasse sich – gleichgültig durch welche Umstände veranlasst – bei unveränderter Tatsachenlage nicht nachträglich durch eine Verfahrenswiederaufnahme beseitigen (Hinweis auf VwGH vom 2.12.1995, 84/15/0217 und auf Stoll, BAO-Handbuch 1980, S. 723f. und die dort zitierte Judikatur des VwGH). Da sich der Bescheid vom 16.02.2006 auf einem Rechtsirrtum gründe, werde ersucht, diesen zu beheben.

In weiterer Folge erließ das Finanzamt eine abweisliche Berufungsvorentscheidung (BVE) betreffend die Berufung gegen die „Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 (4) BAO zu Bescheid vom 16.02.2004" und gegen den „Bescheid über den Mehrkindzuschlag aufgrund

der Verhältnisse 2004" (BVE vom 3.04.2006), welche es im Wesentlichen wie folgt begründete:

Zum Wiederaufnahmebescheid: Der strittige Bescheid sei am 16.02.2005 erstellt worden. Zu diesem Zeitpunkt sei zwar dem Bw., nicht jedoch dem Finanzamt bekannt gewesen, dass das gemeinsame Einkommen des Bw. und seiner Gattin den Grenzbetrag von 41.400,00 € überstiegen habe. Das Einkommen der Gattin sei dem Finanzamt vom Arbeitgeber am 26.02.2005 durch Übermittlung des Lohnzettels bekannt gegeben worden. Die nachträgliche Kenntnis von der Einkommenshöhe der Gattin stelle für die Abgabenbehörde eine neue Tatsache dar, welche die Wiederaufnahme des Verfahrens rechtfertige. Weiters sei der Bw. im Bescheid vom 16.02.2005 darauf hingewiesen worden, dass der MKZ bei nachträglicher Überschreitung der Einkommensgrenze wieder rückgefordert werde.

Zum MKZ-Bescheid *auf Grund der Verhältnisse 2004*: Die MKZ stehe für das Kalenderjahr 2004 nicht zu, da das Familieneinkommen den maßgeblichen Grenzbetrag von 41.400,00 € übersteige (30.184,84 € eigene Einkünfte des Bw. und 19.060,24 € Einkommen der Gattin des Bw.).

Gegen die angeführte BVE vom 3.04.2006 stellte der Bw. einen Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz (Schreiben vom 16.03.2006) und begründete diesen unter anderem folgender Maßen:

Im Lichte des Fehlerkalküls der Rechtsordnung sei unter Inkaufnahme menschlicher Fehlleistungen prinzipiell der Rechtssicherheit Vorrang gegenüber der Rechtsrichtigkeit zu geben (Hinweis auf Antoniolli-Koja, Allgemeines Verwaltungsrecht², Wien 1986, 515ff.). Rechtskraftdurchbrechungen, wie sie etwa in §§ 68 und 69 AVG vorgesehen seien, würden vom Gesetzgeber nur bei bestimmten, taxativ aufgezählten, besonders schwer erachteten Fehlern vorgesehen. Solche Ausnahmen seien prinzipiell eng auszulegen.

Die Begründung der BVE sei nicht zutreffend, da ihm und seiner Gattin der Umstand, dass das Familieneinkommen den Grenzbetrag überschritten habe, nicht bekannt gewesen sei.

Aus dem Steuerakt geht noch Folgendes hervor:

a) Mit der Einreichung der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2003 auf elektronischem Weg beantragt der Bw. auch die Gewährung des MKZ. Diesen Antrag wies das Finanzamt mit Bescheid vom 9.03.2004 (der als „*Bescheid über den Mehrkindzuschlag*“ bezeichnet wurde) ab; in diesem Bescheid wird unter anderem ausgeführt:

" Ihr Antragauf Erstattung des Mehrkindzuschlages auf Grund der Verhältnisse des Jahres 2003 wird abgewiesen.....Da ihr (Familien)Einkommen den für den Mehrkindzuschlag maßgeblichen Grenzbetrag (Zwölfwache der Höchstbeitragsgrundlage zu Sozialversicherung gemäß § 45 ASVG) übersteigt, war ihr Antrag auf Mehrkindzuschlag abzuweisen....."

b) Im Kalenderjahr 2003 erzielte der Bw. laut Einkommensteuerbescheid vom 1.03.2004 ein

Einkommen von 28.516,82 €; seine Gattin erzielte in diesem Jahr laut Einkommensteuerbescheid vom 9.03.2004 ein Einkommen von 17.892,23 €; das zu versteuernde Einkommen des Bw. und seiner Gattin betrug daher in diesem Jahr zusammen 46.409,05 €.

Mit einer am 7.12.2006 per Telefax eingelangten Eingabe nahm der Bw. den Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung zurück

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist die Zulässigkeit der Wiederaufnahme des Verfahrens in Bezug auf den Bescheid über den MKZ vom 16.02.2006.

Das Finanzamt nahm mit dem angefochtenen Bescheid vom 23.02.2006 das Verfahren gem. § 303 Abs. 4 BAO zum Bescheid über den MKZ vom 16.02.2005 mit der Begründung wieder auf, dass sich bei einer nachträglichen Überprüfung der Erklärungsdaten herausgestellt habe, dass das Familieneinkommen die maßgebliche Einkommensgrenze (*„für das Jahr 2004: € 41.400,00“*) überschritten habe. Dagegen wendete der Bw. in der Berufung bzw. im Vorlageantrag ein, dass der Behörde der maßgebliche Sachverhalt, nämlich die Höhe seines eigenen Einkommens und jenes seiner Gattin, bei Bescheiderlassung schon bekannt gewesen sei und es sich daher nicht um eine neu hervorgekommene Tatsache handle, die eine Verfahrenswiederaufnahme rechtfertige.

Ein MKZ steht nach § 9 FLAG für jedes dritte und weitere im Bundesgebiet lebende Kind zu für das Familienbeihilfe gewährt wird und beträgt seit 2002, also auch im berufsgegenständlichen Jahr 2004, 36,40 € monatlich pro Kind.

Gemäß § 9a FLAG ist der Anspruch auf den MKZ weiters abhängig vom Einkommen des Kalenderjahres, das vor dem Kalenderjahr liegt, für das der Antrag auf MKZ gestellt wird. Nach dieser gesetzlichen Bestimmung steht der MKZ nur zu, wenn das zu versteuernde Einkommen (§ 33 Abs. 1 EStG 1988) des anspruchsberechtigten Elternteiles und seines im gemeinsamen Haushalt lebenden Ehegatten oder Lebensgefährten insgesamt das Zwölfwache der Höchstbeitragsgrundlage zur Sozialversicherung (§ 45 ASVG) für einen Kalendermonat nicht übersteigt.

Für 2003 betrug die genannte ASVG-Höchstbeitragsgrundlage (im Folgenden kurz: HBG) 3.360,00 €, das Zwölfwache davon daher 40.320,00 € und für 2004 betrug die HBG 3.450,00 €, das Zwölfwache davon somit 41.400,00 €.

Nach § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter anderem dann zulässig, wenn Tatsachen und Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren bisher nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit den sonstigen Ergebnissen des Verfahrens einen im Spruch anders

lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Tatsachen im Sinne der genannten gesetzlichen Bestimmung sind Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als vom Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten, etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen, Eigenschaften u. dgl. (siehe Ritz, Bundesabgabenordnung-Kommentar³, RZ 7 zu § 303 und die dort zitierte Judikatur). Maßgeblich ist, ob der Abgabebehörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumption zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können. Neu hervorgekommen im Sinne der angeführten gesetzlichen Bestimmung sind nur im Zeitpunkt der Bescheiderlassung bereits existent gewesene Tatsachen, die erst später hervorkommen (vgl. Ritz, a.a.O., RZ 10 und RZ 13 zu § 303 und die dort angeführte Judikatur und Literatur).

Als neu hervorgekommene Tatsache hat das Finanzamt im gegenständlichen Verfahren betreffend die Wiederaufnahme hinsichtlich des Bescheides über den MKZ vom 16.02.2005 den Umstand gewertet, dass es erst nach Bescheiderlassung genaue Kenntnis von der Höhe des Einkommens für das Kalenderjahr 2004 der Gattin des Bw. erlangt hat (auf Grund der Übermittlung des entsprechenden Lohnzettels an das Finanzamt durch die Sozialversicherung am 26.02.2005). Das Finanzamt habe somit nach dieser Ansicht erst nach Bescheiderlassung verlässlich feststellen können, dass die Grenze für das höchst zulässige zu versteuernde Einkommen im Sinne des § 9a FLAG überschritten worden sei.

Es trifft zwar zu, dass das Finanzamt von der Höhe des zu versteuernden Einkommens der Gattin des Bw. erst durch die erwähnte Übermittlung des Lohnzettels für 2004 am 26.02.2005 und somit erst nach Erlassung des wiederaufgenommenen Bescheides erfahren hat. Dieser Umstand kann jedoch die verfügte Wiederaufnahme des Verfahrens aus folgenden Gründen nicht stützen:

Im Bescheid betreffend den MKZ vom 26.02.2005 wird wörtlich abgesprochen über die „Ermittlung des Mehrkindzuschlages, **Monat im Jahr 2004.....**“ (fett hervorgehoben durch die Berufungsbehörde). Es erfolgt sodann die Anführung aller Monate des Jahres und der jeweilige Monatsbetrag an MKZ (jeweils 36,40 €, insgesamt daher 436,80 €). Im Spruch dieses Bescheides wird ausgeführt, dass der MKZ „.....**auf Grund der Verhältnisse des Jahres 2004.....**“ festgesetzt wird (Hervorhebung durch die Berufungsbehörde).

Nach dem klar erkennbaren objektiven Erklärungsinhalt dieses Bescheides wurde damit der MKZ **für das Jahr 2004** festgesetzt. Dies geschah, entgegen der Vorschrift des § 9a FLAG (wonach der MKZ auch abhängig ist vom Einkommen des Kalenderjahres, **das vor dem Kalenderjahr liegt, für das der Antrag auf MKZ gestellt wird** – Hervorhebung durch die Berufungsbehörde), auf Grund der Einkommensverhältnisse des Jahres 2004 und nicht – wie

es die soeben zitierte gesetzliche Bestimmung anordnet – auf Grund der Einkommensverhältnisse des Jahres 2003. Dies ändert aber nichts daran, das nach dem klaren Wortlaut dieses Bescheides der MKZ für das Jahr 2004 festgesetzt wurde, für dessen Festsetzung jedoch die Einkommensverhältnisse des Kalenderjahres 2003 maßgeblich gewesen wären. Das Einkommen des Bw. und seiner Gattin im Kalenderjahr 2003 war dem Finanzamt zum Zeitpunkt der Erlassung des Bescheides vom 26.02.2005 bereits bekannt (Übermittlung der Lohnzetteldaten für dieses Jahr an das Finanzamt am 26.02.2004 für den Bw. und am 6.03.2004 für die Gattin des Bw.). Wie oben in der Sachverhaltsdarstellung ausgeführt betrug das zu versteuernde Einkommen des Bw. und seiner Gattin im Kalenderjahr 2003 46.409,05 € und überstieg somit auch die für dieses Jahr geltende Höchstgrenze für den MKZ von 40.320,00 €. Das Finanzamt hätte daher für 2004 keinen MKZ gewähren dürfen. Offenbar in der irrigen Annahme, dass für den MKZ 2004 die Einkommensverhältnisse des Kalenderjahres 2004 maßgeblich sind, hat das Finanzamt im Bescheid vom 16.02.2005 den MKZ für 2004 gewährt, weil ihm zu diesem Zeitpunkt lediglich das Einkommen des Bw. für 2004 bekannt war und dieses allein (ohne Berücksichtigung des Einkommens 2004 der Gattin des Bw., welches dem Finanzamt im Zeitpunkt der Bescheiderlassung noch nicht bekannt war) die maßgebliche Einkommenshöhe nicht überschritten hat.

Der Zuspruch des strittigen MKZ im wiederaufgenommenen Bescheid vom 16.02.2005 beruht somit offenbar auf einem Rechtsirrtum des Finanzamtes und nicht darauf, dass dem Finanzamt im Zeitpunkt der Erlassung dieses Bescheides der maßgebliche Sachverhalt (Höhe des zu steuernden Einkommens des Bw. und seiner Gattin für das Kalenderjahr 2003) nicht bekannt gewesen wäre. Das Erkennen bzw. Hervorkommen eines Rechtsirrtums vermag jedoch eine Wiederaufnahme des Verfahrens nicht zu rechtfertigen (sh. auch Ritz, a.a.O., RZ 9 zu § 303).

Der Berufung gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens vom 23.02.2006 in Bezug auf den Bescheid über den MKZ vom 16.02.2005 war aus diesen Gründen stattzugeben und der genannte Wiederaufnahmebescheid (ersatzlos) aufzuheben.

Durch die Beseitigung des die Wiederaufnahme des Verfahrens verfügenden Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat. Somit scheidet durch die Aufhebung des Wiederaufnahmebescheides der neue Sachbescheid (= Bescheid vom 23.02.2006 über den MKZ, mit welchem der MKZ mit 0,00 € festgesetzt wurde) ex lege aus dem Rechtsbestand aus und der alte Sachbescheid (MKZ-Bescheid vom 16.02.2005, in welchem der MKZ für 2004 mit 436,80 € festgesetzt wurde) lebt wieder auf (vgl. Ritz, a.a.O., RZ 8 zu § 307).

Aus den angeführten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 19. Dezember 2006