



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vertreten durch Stb., vom 15. April 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln vom 12. März 2010 betreffend Abweisung eines Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2006 und 2007 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

a) Anregung

In den am 11. Oktober 2007 und 25. August 2008 elektronisch beim zuständigen Finanzamt (FA) abgegebenen Einkommensteuererklärung für die Jahre 2006 und 2007 stellte der Berufungswerber (Bw.) noch keinen Antrag auf Zuerkennung eines Alleinerzieherabsetzbetrages. Die beiden Erklärungen wurden vom FA erklärungsgemäß veranlagt und am 7. November 2007 und 10. Dezember 2008 die entsprechenden Einkommensteuerbescheide 2006 und 2007 erlassen.

In der am 9. September 2009 ebenfalls elektronisch eingebrachten Einkommensteuererklärung 2008 machte der Bw. erstmals einen Alleinerzieherabsetzbetrag geltend. Auch diese Erklärung wurde vom FA antragsgemäß mit Einkommensteuerbescheid 2009 vom 26. November 2009 veranlagt.

Am **5. März 2010** langten beim FA über FINANZOnline betreffend "Änderung gem. § 295a BAO" folgende **zwei "Anfragen" des Bw.** ein (Akt 2006 und Akt 2007 jeweils Seite 3):

"Bescheiddatum 0711207/10122008, Zeitraum 2006/2007, Bescheidbezeichnung: Einkommensteuerbescheid:

In der Einkommensteuerklärung für das Jahr 2006/2007 wurde irrtümlich der Alleinerzieherabsetzbetrag nicht beantragt. Die Voraussetzungen für die Gewährung des Alleinerzieherabsetzbetrages sind zutreffend, da unser Klient seit März 2006 von seiner Ehegattin dauernd getrennt lebte. Wir ersuchen daher, das Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer 2006/2007 im Interesse der Rechtsrichtigkeit von Abgabenbescheiden zu Gunsten des Klienten von Amts wegen wieder aufzunehmen."

b) Bescheid - Berufung

Mit zwei getrennten **Bescheiden vom 12. März 2010** (Akt 2006 und Akt 2007 jeweils Seite 5) wies das FA die Anträge gemäß § 303 Abs. 1 BAO betreffend Einkommensteuer 2006 und 2007 mit der Begründung ab, der Antrag auf Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 1 BAO sei binnen einer Frist von drei Monaten ab dem Zeitpunkt an, in dem der Antragsteller nachweislich von dem Wiederaufnahmsgrund Kenntnis erlangt habe, bei der Abgabenbehörde einzubringen, die im abgeschlossenen Verfahren den Bescheid erster Instanz erlassen habe. Der Bw. habe über eine Tatsache, die nachträglich hervorgekommen sei, nachweislich früher Kenntnis erlangt. Der Wiederaufnahmsantrag sei daher verspätet eingebracht worden

In der **Berufung vom 15. April 2010** (Akt 2007 Seite 6) brachte der Bw. vor, er habe nach Zustellung des "Steuerbescheides" für das Jahr 2008 und nach Rücksprache mit seiner Steuerberatung von der Möglichkeit des Alleinerzieherabsetzbetrages Kenntnis erlangt. Der "Einkommensteuerbescheid" sei von der Steuerberatungsgesellschaft am 23. Dezember 2009 zur Post gegeben worden. Der Alleinerzieherabsetzbetrag stehe grundsätzlich von Amts wegen zu. Sei der Absetzbetrag im Rahmen der Veranlagung nicht berücksichtigt worden, weil das Vorliegen der Voraussetzungen nicht bekannt gewesen seien, sei bei einem Hervorkommen der Voraussetzungen eine Wiederaufnahme von Amts wegen vorzunehmen (unter Hinweis auf Rz 786 LStR).

Das FA wie die Berufung mit **Berufungsvorentscheidung vom 19. April 2010** (Akt 2007 Seite 10f) mit der unveränderten Begründung wie in den angefochtenen Bescheiden ab.

Im **Vorlageantrag vom 21. Mai 2010** (Akt 2007 Seite 12) brachte der Bw. vor, das FA habe in seiner Berufungsvorentscheidung zur Berufungsbegründung keine Stellungnahme

abgegeben. Das Abgabenverfahren sei im Interesse der Rechtsrichtigkeit von Abgabenbescheiden zu Gunsten des Bw. von Amts wegen wieder aufzunehmen.

c) Stellungnahme FA

Mit Vorhalt vom 2. Juli 2010 brachte der UFS dem Bw. folgende Stellungnahme des FAEs zur Kenntnis:

Es sei vom Bw. in den betreffenden Jahren verabsäumt worden, den Alleinerzieherabsetzbetrag (AEAB) zu beantragen. Deshalb sei mittels Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 1 BAO am 5. März 2010 der Antrag gestellt worden, den AEAB für die betreffenden Jahre zu berücksichtigen, da der Bw. laut eigenen Angaben seit März 2006 von seiner Ehegattin dauernd getrennt lebe. Dieser Antrag sei mittels Bescheid vom 12. März 2010 abgelehnt worden, da der Antrag auf Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 1 BAO binnen einer Frist von drei Monaten von dem Zeitpunkt an, in dem der Antragsteller nachweislich von dem Wiederaufnahmegrund Kenntnis erlangt habe, bei der Abgabenbehörde einzubringen sei. Diese Frist sei nicht eingehalten worden. Dagegen sei am 15. April 2010 Berufung eingebracht worden, da der Bw. erst nach Rücksprache mit dem Steuerberater von der Möglichkeit des Alleinerzieherabsetzbetrages Kenntnis erlangt habe. Weiters steht der AEAB grundsätzlich von Amts wegen zu. Die Berufung sei mittels Berufungsvorentscheidung ebenfalls abgewiesen worden. Der Vorlageantrag sei am 21. Mai 2010 eingebracht worden.

Wiederaufnahmegründe seien nur solche Tatsachen, die ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängen würden (unter Hinweis auf VwGH 26.1.1999, 98/14/0038; VwGH 26.7.2000, 95/14/0094), also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als vom Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten, etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen, Eigenschaften (unter Hinweis auf VwGH 23.4.1998, 95/15/0108).

Tatsachen seien nicht nur sinnlich wahrnehmbare Umstände, sondern auch innere Vorgänge, soweit sie rational feststellbar seien (Ansichten, Absichten oder Gesinnungen).

Keine Wiederaufnahmegründe (keine Tatsachen) seien hingegen etwa neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen, gleichgültig, ob die späteren rechtlichen Erkenntnisse durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder Rechtsprechung oder nach vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen würden (unter Hinweis auf VwGH 19.5.1993, 91/13/0224; VwGH 19.11.1998, 96/15/0148).

Die fehlende Kenntnis über die Möglichkeit des Beantragens des Alleinverdienerabsetzbetrages durch den Bw. stelle keine Tatsache dar, die ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhänge. Sachverhaltselement sei in diesem Fall vielmehr die Tatsache, dass der Bw. seit dem angegebenen Zeitpunkt nicht mehr mit seiner Frau zusammengelebt habe. Dies sei ihm zu diesem Zeitpunkt sehr wohl bekannt gewesen. Der Antrag auf Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 1 BAO hätte binnen einer Frist von drei Monaten von dem Zeitpunkt an, in dem der Antragsteller von dem Wiederaufnahmegrund Kenntnis erlangt habe, bei der Abgabenbehörde einzubringen gewesen (unter Hinweis auf UFS 7.8.2008, RV/0259-L/06). Die Frist beginne also mit dem Zeitpunkt der dauerhaften Trennung von der Ehegattin, somit im März 2006, zu laufen. Der Wiederaufnahmeantrag sei daher verspätet eingebracht worden. Die Unkenntnis selbst stelle, wie oben erwähnt, keinen Wiederaufnahmegrund dar.

Bezüglich des Arguments in der Berufungsbegründung, der AEAB stehe von Amts wegen zu und ein in der Veranlagung nicht berücksichtigter Alleinerzieherabsetzbetrag erfülle die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme von Amts wegen, sei folgendes zu sagen: Gemäß § 303 Abs. 4 BAO sei eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen würden, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden seien, 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 Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bestehe aber keine Entscheidungspflicht über auf amtswegige Wiederaufnahmen gerichtete Anbringen (unter Hinweis auf Ritz, BAO-Kommentar, 3. Auflage, § 311 BAO, Tz. 9 und das dort angeführte Erkenntnis des VwGH 24.1.1996, 95/13/0279, sowie die darin angeführte Vorjudikatur).

Voraussetzung für die Entscheidungspflicht sei ein in den Abgabenvorschriften vorgesehenes Anbringen im Sinne des § 85 BAO. Darunter sei ein solches zur Geltendmachung von Rechten zu verstehen. § 303 Abs. 4 BAO räume der Partei ein subjektives Recht auf amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens nicht ein, da in der das Abgabenvorhaben regelnden Bundesabgabenordnung zur amtswegigen Wiederaufnahme von Verfahren ein Antrag nicht vorgesehen sei. Ein solcher "Antrag" unterliegt daher auch nicht der Entscheidungspflicht nach § 311 BAO. Anders als § 73 AVG erfasse § 311 BAO nicht Partei"anträge" schlechthin, sondern nur die in den Abgabenvorschriften ausdrücklich vorgesehenen Anbringen solcher Art, über die eine bescheidmäßige Erledigung zu ergehen hat (unter Hinweis auf UFS 4.5.2006, RV/0498-L/05).

Weiters sei ein Alleinerzieher gemäß § 33 Abs. 4 Z 2 ein Steuerpflichtiger, der mit mindestens einem Kind mehr als sechs Monate im Kalenderjahr nicht in einer Gemeinschaft mit einem (Ehe)Partner lebe. Es spreche als Indiz gegen die Anerkennung des AEAB, dass laut ZMR-Auszug die damalige Ehegattin des Bw. ihren Hauptwohnsitz bis 28. August 2007 an der Wohnadresse des Bw. gehabt habe.

d) Verfahren UFS

In der **E-Mail vom 2. August 2010** gab die steuerliche Vertretung zur oa. Stellungnahme des FAes an, seitens des Bw. sei mit Schreiben vom 5. März 2010 angeregt worden, das Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer 2006 und 2007 im Interesse der Rechtsrichtigkeit von Abgabenbescheiden zu Gunsten des Bw. von Amts wegen wieder aufzunehmen. Wenn der Alleinerzieherabsetzbetrag im Rahmen der Veranlagung nicht berücksichtigt worden sei, weil das Vorliegen der Voraussetzungen nicht bekannt gewesen sei, sei bei einem Hervorkommen der Voraussetzungen eine Wiederaufnahme von Amts wegen vorzunehmen (unter Hinweis auf Rz 786 LStR). Gleichgelagerte Anregungen auf Wiederaufnahme des Verfahrens würden üblicherweise positiv erledigt.

Die Ehepartnerin des Bw. sei im März 2006 aus der gemeinsamen Wohnung ausgezogen und habe ihren Wohnsitz in eine andere namentlich genannte Gemeinde verlegt. Da die Scheidung erst im Jahr 2008 erfolgt sei, sei der Bw. der Meinung gewesen, dass ein Anspruch auf den Absetzbetrag nicht bestehe. In der Berufung vom 15. April 2010 sei ausgeführt worden, dass der Bw. erst nach Zustellung des Steuerbescheides für 2008 und nach Rücksprache mit seiner steuerlichen Vertretung von der Möglichkeit des Alleinerzieherabsetzbetrages Kenntnis erlangt habe. Der Antrag sei innerhalb der Frist von drei Monaten eingebracht worden.

Das FA führte dazu in der **Stellungnahme vom 2. September 2010** aus, vom Bw. seien keine neuen Argumente vorgebracht worden. Wie bereits im Vorlagebericht des FAes ausgeführt, seien neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen keine Wiederaufnahmsgründe. Ergänzend sei anzuführen, dass gegen eine amtswegige Wiederaufnahme spreche, dass laut ZMR die damalige Ehegattin des Bw. ihren Hauptwohnsitz bis 28. August 2007 beim Bw. gehabt habe.

Der UFS dem brachte Bw. mit **Schreiben vom 6. September 2010** die oa. Stellungnahme des FAes und die zwei Erkenntnisse VwGH 31.3.2004, 2004/13/0036, VwGH 28.10.2009, 2008/15/0209 mit dem Hinweis zur Kenntnis, der Bw. habe in der Berufung und in der E-Mail an den UFS angegeben, dass er nach Zustellung des nachfolgenden Einkommensteuerbescheides 2008, in dem der Alleinerzieherabsetzbetrag angewendet wurde, erst nach Rücksprache mit dem Steuerberater von der Möglichkeit des Alleinerzieherabsetzbetrages auch für

die Jahre 2006 und 2007 erfahren hätte bzw. er vor der Rücksprache mit dem Steuerberater der Meinung gewesen sei, dass der Alleinerzieherabsetzbetrag für die Jahre 2006 und 2007 nicht zustehe. Die Wiederaufnahme auf Antrag oder von Amts wegen sei nur auf Grundlage von neuen Tatsachen oder Beweismittel möglich, nicht jedoch wegen geänderter Kenntnis der Rechtslage. Der Referent beabsichtige daher, die Berufungen auf Grundlage der beiden übermittelten VwGH-Erkenntnisse abzuweisen. Der Bw. habe die Möglichkeit einer abschließenden Stellungnahme binnen drei Wochen.

In der **E-Mail vom 4. Oktober 2010** gab der Bw. an, er habe seine Rechtsmeinung in der Stellungnahme vom 2. August [2010] dargelegt, in der Stellungnahme des FAes seien seine Argumente nicht berücksichtigt worden (Wohnsitz bis 28. August 2007). Eine Wiederaufnahme auf Antrag oder von Amts wegen sei nicht nur auf Grundlage von neuen Tatsachen möglich sondern sei auch im Ermessen der Behörde auf Anregung der Partei im Interesse der Rechtsrichtigkeit von Abgabenbescheiden möglich. Bei der Gewährung eines "Kinderabsetzbetrages" werde dieses Ermessen üblicherweise positiv erledigt. Warum dieses Ermessen im vorliegenden Fall des Bw. nicht ausgeübt worden sei, sei bisher nicht dargelegt worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 33 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 lautet auszugsweise: "Alleinerziehenden steht ein Alleinerzieherabsetzbetrag zu. [...]. Alleinerziehende sind Steuerpflichtige, die mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr nicht in einer Gemeinschaft mit einem (Ehe)Partner leben."

Eine Wiederaufnahme des Verfahrens von in Rechtskraft erwachsener Bescheide ist sowohl auf Antrag der Partei als auch von Amts wegen möglich:

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO ist ua. dem **Antrag** einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten.

Gemäß § 303 Abs. 2 BAO ist der Antrag auf Wiederaufnahme binnen einer Frist von drei Monaten von dem Zeitpunkt an, in dem der Antragsteller nachweislich vom Wiederaufnahmegrund Kenntnis erlangt hat, zu stellen.

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens **von Amts wegen** ua. unter den Voraussetzungen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorge-

kommen sind, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Auf die im Verwaltungsverfahren **angeregte** amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 303 Abs. 4 BAO besteht nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kein subjektives öffentliches Recht (vgl. VwGH 31.3.2004, 2004/13/0036).

Die beiden erklärungsgemäß ergangenen Bescheide vom 7. November 2007 und 10. Dezember 2008 betreffend Einkommensteuer 2006 und 2007 erwuchsen in Rechtskraft. Am 5. März 2010 stellte der Bw. zwei Anträge "gemäß § 295a BAO" und ersuchte, das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2006 und 2007 "von Amts wegen wieder aufzunehmen".

Gemäß § 295a BAO kann ein Bescheid auf Antrag der Partei oder von Amts wegen insoweit abgeändert werden, als ein Ereignis eintritt, das abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit auf den Bestand oder Umfang eines Abgabenanspruches hat. Der Eintritt von rückwirkenden Ereignissen als Anwendungsfall des § 295a BAO muss nach Ergehen des abzuändernden Bescheides eintreten. Die Anwendung von § 295a BAO scheidet daher für den vorliegenden Fall aus, da die Tatsache des getrennt Lebens vom Ehepartner ("nicht in einer Gemeinschaft") bereits in den Jahren 2006 und 2007 und damit vor Erlassung der beiden Bescheide vom 7. November 2007 und 10. Dezember 2008 vorliegen muss.

Das FA wertete in den angefochtenen Bescheiden die beiden Anträge des Bw. vom 5. März 2010 jeweils als Antrag auf Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 1 BAO. Der Bw. bringt in der Berufung unter Bezugnahme auf Rz 786 LStR vor, der Alleinerzieherabsetzbetrag stehe von Amts wegen zu und bei "Hervorkommen der Voraussetzungen" sei eine Wiederaufnahme von Amts wegen [gemeint: § 303 Abs. 4 BAO] vorzunehmen.

Rz 786 LStR lautet: *"Der Alleinverdiener- oder der Alleinerzieherabsetzbetrag stehen grundsätzlich von Amts wegen zu. Zur Berücksichtigung bei der Veranlagung ist aber die entsprechende Erklärung über das Vorliegen der Voraussetzungen in der Einkommensteuererklärung bzw. der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung auszufüllen, und zwar auch dann, wenn der Alleinverdiener- bzw. Alleinerzieherabsetzbetrag durch den Arbeitgeber berücksichtigt wurde. Wurde der Alleinverdiener- oder der Alleinerzieherabsetzbetrag im Rahmen der Veranlagung nicht berücksichtigt, weil das Vorliegen der Voraussetzungen nicht bekannt war, ist bei einem Hervorkommen der Voraussetzungen eine Wiederaufnahme von Amts wegen vorzunehmen."*

Zu beachten ist, dass eine Wiederaufnahmen des Verfahrens sowohl auf Antrag der Partei (§ 303 Abs. 1 BAO) als auch von Amts wegen (§ 303 Abs. 4 BAO) nach dem Gesetz nur bei

Hervorkommen von (bei Bescheiderlassung bereits bestehender) Tatsachen oder Beweismittel möglich ist. Tatsachen sind Sachverhaltselemente (vgl. Ritz, BAO-Kommentar, 3. Auflage, § 303 Tz 7: "tatsächliche Umstände"), also im vorliegenden Fall das von der Ehefrau getrennt Leben. Als Beweismittel können Urkunden und Aufzeichnungen in Betracht kommen (Ritz, aaO, § 303 Tz 11), im vorliegenden Fall etwa eine Meldebestätigung betreffend Wohnadresse der Ehefrau des Bw.

Der Bw. jedoch bezieht sich in seinen Eingaben nicht auf Tatsachen oder Beweismittel iSd § 303 Abs. 1 lit. b BAO sondern auf seinen Kenntnistand über Gesetzesvorschriften: In der Berufung brachte der Bw. vor, er habe nach Zustellung des nachfolgenden Einkommensteuerbescheides 2008, in dem der Alleinerzieherabsetzbetrag angewendet wurde, erst nach Rücksprache mit seinem Steuerberater von der Möglichkeit des Alleinerzieherabsetzbetrages auch für die Jahre 2006 und 2007 erfahren. Auch der E-Mail an den UFS ist zu entnehmen, dass der Bw. vor der Rücksprache mit dem Steuerberater der Meinung gewesen sei, dass der Alleinerzieherabsetzbetrag für die Jahre 2006 und 2007 nicht zustehe.

Auch in der (ersten) Anfrage der Steuerberatungskanzlei an das FA vom 5. März 2010 mittels FINANZOnline wurde angegeben, dass der Bw. seit März 2006 von seiner Ehegattin getrennt lebe, woraus folgt, dass dieser vorgebrachte Sachverhalt dem Bw. im Zeitpunkt des Ergehens der rechtskräftigen Einkommensteuerbescheide 2006 und 2007 vom 7. November 2007 und 10. Dezember 2008 bereits bekannt sein musste und es sich somit um keine neue Tatsache handeln kann.

Im Erkenntnis vom 28.10.2009, 2008/15/0209, stellte der VwGH fest. "Die Wiederaufnahme auf Grund neu hervorgekommener Tatsachen bietet die Möglichkeit, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 9. Juli 1997, 96/13/0185). Tatsachen in diesem Sinne sind Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis als vom rechtskräftigen Bescheid zum Ausdruck gebracht, geführt hätten. Neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung solcher Sachverhaltselemente sind keine Tatsachen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 26. Juli 2000, 95/14/0094). Diese Tatsachen müssen auch neu hervor kommen, das heißt es muss sich um solche Tatsachen handeln, die bereits vor Abschluss des wiederaufzunehmenden Verfahrens bestanden haben, aber erst nach rechtskräftigem Abschluss dieses Verfahrens der Behörde bekannt geworden sind." Der VwGH entscheidet: "Die Beseitigung der Folgen einer Unterlassung der Geltendmachung von Betriebsausgaben, sei es auf Grund Unkenntnis gesetzlicher Vorschriften oder auf Grund unzutreffender rechtlicher Würdigung, durch die Beschwerdeführerin kann nicht durch die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgen. Das Wiederaufnahmeverfahren hat nicht den Zweck, allfällige Versäumnisse

einer Partei im Verwaltungsverfahren zu sanieren, sondern soll die Möglichkeit bieten, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen. Die Auffassung der belangten Behörde, die Wiederaufnahme nach § 303 BAO diene nicht dazu, fehlende formale Tatbestandselemente nachträglich zu erfüllen, ist daher nicht als rechtswidrig zu erkennen."

Soweit sich der Bw. auf eine Bestimmung aus den Lohnsteuerrichtlinien bezieht, ist darauf hinzuweisen, dass in Richtlinien oder sonstigen Erlässen geäußerten Rechtsansichten des BMF mangels Veröffentlichung im Bundesgesetzblatt keine rechtliche Verbindlichkeit zukommt. Es ist auch dem zweiten Absatz der Einleitung zu den Lohnsteuerrichtlinien 2002 zu entnehmen, dass über gesetzliche Bestimmungen hinausgehende Rechte und Pflichten aus den Richtlinien nicht abgeleitet werden können. Auch liegt kein Fall von Treu und Glauben vor, da der Bw. vom Bescheid erlassenden FA nicht zu einer bestimmten Vorgehensweise veranlasst wurde (vgl. Ritz, aaO, § 114 Tz 6). Schließlich ist ein Kinderabsetzbetrag (Hinweis des Bw. in der E-Mail vom 4. Oktober 2010) nicht verfahrensgegenständlich, ein solcher wird auch nicht im Zuge der Einkommensteuerveranlagung sondern zusammen mit der Familienbeihilfe auf Grund des FLAG 1967 gewährt (vgl. Doralt, EStG-Kommentar, 13. Lieferung, § 33 Tz 36).

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 4. Oktober 2010