

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Peter Steuerer in der Beschwerdesache XY gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2013 und 2014

I. zu Recht erkannt:

1. Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

II. den Beschluss gefasst:

1. Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 wird gemäß § 260 Abs. 1 lit. b BAO in Verbindung mit § 278 Abs. 1 lit. a BAO zurückgewiesen.
2. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 9 in Verbindung mit Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Die Beschwerdeführerin hat in den Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2013 und 2014 den Alleinerzieherabsetzbetrag für drei Kinder geltend gemacht.
2. Nach zunächst erklärungskonformer Durchführung der Arbeitnehmerveranlagungen hat das Finanzamt den Alleinerzieherabsetzbetrag in den in der Folge im wieder aufgenommenen Verfahren ergangenen Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2013 und 2014 vom 1. August 2017 bzw. vom 12. September 2017 außer Ansatz gelassen. Begründend wurde hinsichtlich des Jahres 2013 ausgeführt, dass beim Kindesvater der Alleinverdienerabsetzbetrag berücksichtigt worden sei und der Alleinerzieherabsetzbetrag

daher nicht zustehe. Hinsichtlich des Jahres 2014 sei aufgrund der Ausführungen im Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 11. Mai 2017, RV/1100065/2016, davon auszugehen, dass der Kindesvater bis 31. August 2014 in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig gewesen sei. Alleinerziehend sei aber nur, wer mehr als sechs Monate im Kalenderjahr nicht in einer Ehe oder eheähnlichen Gemeinschaft lebe und für mindestens sieben Monate Anspruch auf Familienbeihilfe für mindestens ein Kind habe.

3. Dagegen hat die Beschwerdeführerin mit Schriftsatz vom 26. September 2017 Beschwerde erhoben. Sie habe in den Jahre 2013 und 2014 nicht in einer Ehe oder einem eheähnlichen Verhältnis gelebt und sei Alleinerzieherin gewesen.

4. Mit Beschwerde vorentscheidung vom 9. Oktober 2017 hat das Finanzamt die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 zurückgewiesen. Der angefochtene Bescheid vom 1. August 2017 sei mit Rückscheinbrief zugestellt worden. Laut Rückschein sei der Brief per 7. August 2017 bei der Post hinterlegt worden und gelte mit diesem Datum somit als zugestellt. Die am 29. September 2017 eingegangene Beschwerde sei daher verspätet.

Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 hat das Finanzamt als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, das Bundesfinanzgericht sei im Erkenntnis vom 11. Mai 2017, RV/1100065/2016, in Gesamtbetrachtung aller Umstände, ua. auch der Zeugenaussage der nunmehrigen Beschwerdeführerin in der mündlichen Verhandlung, zum Schluss gekommen, dass der Kindesvater den "vorrangigen Wohnsitz" bis August 2014 im (gemeinsamen) Haus in A gehabt habe. Infolgedessen stehe der Alleinerzieherabsetzbetrag im Jahr 2014 nicht zu.

5. Mit Vorlageantrag hat die Beschwerdeführerin die Entscheidung über die Beschwerden durch das Bundesfinanzgericht beantragt.

II. Sachverhalt

a) Einkommensteuer 2013

Das Finanzamt hat den Einkommensteuerbescheid 2013 vom 1. August 2017 mit Rückscheinbrief versandt. Nach erfolglosem Zustellversuch wurde das Schriftstück beim angeführten Postamt zur Abholung ab 7. August 2017 hinterlegt und eine entsprechende Verständigung über die Hinterlegung in den Briefkasten eingelegt.

Mit Schriftsatz vom 26. September 2017 hat die Beschwerdeführerin gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 Beschwerde erhoben.

b) Einkommensteuer 2014

Die Beschwerdeführerin hat gemeinsam mit GH vier Kinder. Im Streitjahr hat sie für drei Kinder Familienbeihilfe bezogen. Sie ist im Jahr 1999 mit GH und zwei gemeinsamen Kindern von Deutschland nach Österreich gezogen und hat im Jahr 2001 mit ihrem Lebensgefährten eine Liegenschaft mit Einfamilienhaus in A erworben, in dem sie in

weiterer Folge gemeinsam gewohnt haben. Polizeilich gemeldet war GH in Österreich nicht. Mit Übergabevertrag vom 7. August 2014 hat er seinen Hälfteanteil an der Liegenschaft der gemeinsamen Tochter übertragen. Ab 1. September 2014 hat er in der Schweiz (C) eine ihm als Hauptwohnsitz dienende Wohnung angemietet. Auch davor hatte er in der Schweiz Wohnräumlichkeiten angemietet, hat damit aber, wie vom Bundesfinanzgericht in dem zur Frage der unbeschränkten inländischen Steuerpflicht von GH ergangenen, die Jahre 2005 bis 2013 sowie 2015 und 2016 betreffenden Erkenntnis vom 11. Mai 2017, RV/1100065/2016, festgestellt, nur einen Nebenwohnsitz begründet. Die unbeschränkte Steuerpflicht in Österreich hat nach den Ausführungen im genannten Erkenntnis mit der nach dem Jahr 2013 und vor dem Jahr 2015 erfolgten Aufgabe des inländischen Wohnsitzes geendet.

III. Rechtsgrundlagen und rechtliche Würdigung

a) Einkommensteuer 2013

Gemäß § 260 Abs. 1 BAO ist die Bescheidbeschwerde mit Beschwerdevorentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) zurückzuweisen, wenn sie nicht zulässig ist (lit. a) oder nicht fristgerecht eingebracht wurde (lit. b).

Nach § 245 Abs. 1 BAO beträgt die Beschwerdefrist einen Monat. Für den Beginn der Frist ist nach § 109 BAO der Tag maßgebend, an dem die Erledigung bekanntgegeben worden ist (§ 97 Abs. 1).

Gemäß § 97 Abs. 1 BAO werden Erledigungen dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Die Bekanntgabe erfolgt bei schriftlichen Erledigungen, wenn nicht in besonderen Vorschriften die öffentliche Bekanntmachung oder die Auflegung von Listen vorgesehen ist, durch Zustellung (lit. a).

Gemäß § 98 Abs. 1 BAO sind Zustellungen, soweit in der Bundesabgabenordnung nicht anderes bestimmt ist, nach dem Zustellgesetz, BGBl. Nr. 200/1982, ausgenommen Abschnitt III (Elektronische Zustellung), vorzunehmen.

§ 17 des Zustellgesetzes (ZustG) lautet:

"(1) Kann das Dokument an der Abgabestelle nicht zugestellt werden und hat der Zusteller Grund zur Annahme, daß sich der Empfänger oder ein Vertreter im Sinne des § 13 Abs. 3 regelmäßig an der Abgabestelle aufhält, so ist das Dokument im Falle der Zustellung durch den Zustelldienst bei seiner zuständigen Geschäftsstelle, in allen anderen Fällen aber beim zuständigen Gemeindeamt oder bei der Behörde, wenn sie sich in derselben Gemeinde befindet, zu hinterlegen.

(2) Von der Hinterlegung ist der Empfänger schriftlich zu verständigen. Die Verständigung ist in die für die Abgabestelle bestimmte Abgabeeinrichtung (Briefkasten, Hausbrieffach oder Briefeinwurf) einzulegen, an der Abgabestelle zurückzulassen oder, wenn dies nicht möglich ist, an der Eingangstüre (Wohnungs-, Haus-, Gartentüre) anzubringen. Sie

hat den Ort der Hinterlegung zu bezeichnen, den Beginn und die Dauer der Abholfrist anzugeben sowie auf die Wirkung der Hinterlegung hinzuweisen.

(3) Das hinterlegte Dokument ist mindestens zwei Wochen zur Abholung bereitzuhalten. Der Lauf dieser Frist beginnt mit dem Tag, an dem das Dokument erstmals zur Abholung bereitgehalten wird. Hinterlegte Dokumente gelten mit dem ersten Tag dieser Frist als zugestellt. Sie gelten nicht als zugestellt, wenn sich ergibt, daß der Empfänger oder dessen Vertreter im Sinne des § 13 Abs. 3 wegen Abwesenheit von der Abgabestelle nicht rechtzeitig vom Zustellvorgang Kenntnis erlangen konnte, doch wird die Zustellung an dem der Rückkehr an die Abgabestelle folgenden Tag innerhalb der Abholfrist wirksam, an dem das hinterlegte Dokument behoben werden könnte.

(4) Die im Wege der Hinterlegung vorgenommene Zustellung ist auch dann gültig, wenn die im Abs. 2 genannte Verständigung beschädigt oder entfernt wurde."

Im Beschwerdefall wurde der Einkommensteuerbescheid mit Rückscheinbrief versandt und aufgrund des erfolglosen Zustellversuches beim angeführten Postamt zur Abholung ab dem 7. August 2017 hinterlegt. Nachdem die Beschwerdeführerin, ungeachtet auch der Ausführungen in der Beschwerdeentscheidung, nicht behauptet hat, dass die Zustellung nicht wirksam erfolgt wäre bzw. sie vom Zustellvorgang nicht rechtzeitig Kenntnis erlangt hätte (zur Frage der Rechtzeitigkeit im Sinne des § 17 Abs. 3 ZustG vgl. ua. VwGH 22.12.2016, Ra 2016/16/0094, mwN), gilt der Bescheid mit dem ersten Tag, an dem das Dokument zur Abholung bereitgehalten wurde, somit am 7. August 2017, als zugestellt. Die Monatsfrist des § 245 BAO zur Einbringung einer Beschwerde hat somit am 7. August 2017 zu laufen begonnen und am 7. September 2017 geendet. Die gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 erhobene Beschwerde vom 26. September 2017 wurde daher nicht fristgerecht eingebracht und war sohin zurückzuweisen.

b) Einkommensteuer 2014

Gemäß § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 steht Alleinverdienenden ein von der Anzahl der Kinder abhängiger Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Alleinverdienende sind Steuerpflichtige mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1), die mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragene Partner sind und von ihren unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten oder eingetragenen Partnern nicht dauernd getrennt leben oder die mehr als sechs Monate mit einer unbeschränkt steuerpflichtigen Person in einer Lebensgemeinschaft leben. Weitere Voraussetzung ist, dass der (Ehe-)Partner (§ 106 Abs. 3) Einkünfte von höchstens 6.000 Euro jährlich erzielt.

Nach § 33 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 steht Alleinerziehenden ein von der Anzahl der Kinder abhängiger Alleinerzieherabsetzbetrag zu. Alleinerziehende sind Steuerpflichtigen, die mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr nicht in einer Gemeinschaft mit einem (Ehe)Partner leben.

Das Finanzamt hat die Nichtberücksichtigung des Alleinerzieherabsetzbetrages darauf gestützt, dass der Kindesvater nach den Feststellungen des Bundesfinanzgerichtes

im Erkenntnis vom 11. Mai 2017, RV/1100065/2016, bis 31. August 2014 in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig gewesen sei und den (vorrangigen) Wohnsitz bis dahin im gemeinsamen Haus in A gehabt habe.

Abgesehen davon, dass im angeführten Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes eine konkrete Aussage, dass der Kindesvater bis zum 31. August 2014 im gemeinsamen Haushalt mit der Beschwerdeführerin gelebt hätte, nicht getroffen wurde, sondern festgehalten wurde, dass er seinen inländischen Wohnsitz nach dem Jahr 2013 und vor dem Jahr 2015, somit in einem in dem dem Erkenntnis zugrundeliegenden Fall nicht strittigen Zeitraum, aufgegeben habe (die Annahme des Stichtages 31. August 2014 kann allenfalls darauf gestützt werden, dass der Kindesvater ab September 2014 unstrittig eine Wohnung in der Schweiz angemietet und dort den Hauptwohnsitz begründet hatte) kann aufgrund des Vorliegens eines inländischen Mittelpunktes der Lebensinteressen und der dadurch bedingten unbeschränkten Steuerpflicht des Kindesvaters nicht selbstredend davon ausgegangen werden, dass die Beschwerdeführerin mit diesem bis zu diesem Zeitpunkt in einer für die Inanspruchnahme des Alleinerzieherabsetzbetrages schädlichen Gemeinschaft gelebt hat.

Der Voraussetzung des § 33 Abs. 4 Z 2 EStG 1988, "nicht in einer Gemeinschaft" zu leben, entspricht die in § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 für den Alleinverdienerabsetzbetrag normierte Voraussetzung, vom Ehe(Partner) "nicht dauernd getrennt" zu leben.

Alleinverdienerabsetzbetrag und Alleinerzieherabsetzbetrag schließen einander nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes daher aus, der "Status des Alleinerziehers" ist "gleichsam der entgegengesetzte Status eines Alleinverdieners (vgl. VwGH 22.5.2014, 2011/15/0002, mwN).

Entscheidend ist im Beschwerdefall somit, ob im Streitjahr zu einem überwiegenden Teil (noch) von einem "Zusammenleben" der Beschwerdeführerin und des Kindesvaters ausgegangen werden kann oder ob diese bereits getrennt gelebt haben.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes liegt eine eheähnliche Gemeinschaft im Sinne des § 33 Abs. 4 EStG 1988 dann vor, wenn zwei Personen in einer Lebensgemeinschaft zusammenleben und das gemeinschaftliche Zusammenleben auf Dauer angelegt ist. Bei einer Lebensgemeinschaft handelt es sich demnach um einen eheähnlichen Zustand, der dem typischen Erscheinungsbild des ehelichen Zusammenlebens entspricht; dazu gehört im Allgemeinen eine Geschlechts-, Wohnungs- und Wirtschaftsgemeinschaft, wobei aber, wie auch in einer Ehe, bei der die Ehegatten nach § 91 ABGB ihre eheliche Lebensgemeinschaft unter Rücksichtnahme aufeinander einvernehmlich gestalten sollen, das eine oder andere Merkmal fehlen kann (vgl. VwGH 24.2.2004, 99/14/0247, mwN, und VwGH 16.12.2003, 2000/15/0101, mwN).

In diesem Sinne hat der Verwaltungsgerichtshof das Vorliegen einer "Gemeinschaft" im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 etwa verneint, wenn eine Abgabepflichtige und ihr früherer Ehemann im Jahr der Scheidung "zwar noch dieselbe Wohnung benützt", aber "in verschiedenen Zimmern gelebt" haben, es "keine gemeinsame Wirtschaftsführung

und Lebensgestaltung" mehr gab, und der Grund für die Benützung derselben Wohnung "lediglich" darin bestand, dass die neue Wohnung noch nicht bezugsfertig war (vgl. VwGH 28.11.2013, 2010/13/0172).

Dass die Beschwerdeführerin im Jahr 2014 mit dem Kindesvater mehr als sechs Monate in einer Gemeinschaft in diesem Sinne gelebt hätte, hat das Finanzamt nicht festgestellt und ergeben sich auch aus der Aktenlage keine hinreichenden Anhaltspunkte für eine solche Annahme. Vielmehr geht aus den auch auf die Zeugenaussage der Beschwerdeführerin gestützten Ausführungen des Bundesfinanzgerichtes im Erkenntnis vom 11. Mai 2017, RV/1100065/2016, hervor, dass es aufgrund der weiteren, gegen den erklärten Willen von GH eingetretenen Schwangerschaft (das Kind wurde im April 2012 geboren) zu einer gravierenden, auch mit einem Abbruch der geschlechtlichen Kontakte verbundenen Beziehungsänderung gekommen ist. Zudem hat die Beschwerdeführerin im Zuge der Zeugenbefragung im Rahmen der mündlichen Verhandlung am 26. April 2017 ausgesagt, dass der Kindesvater nach dem Auszug ihres Sohnes in dessen Zimmer gezogen sei.

Vor diesem Hintergrund ist aber davon auszugehen, dass der Entfremdungs- und Trennungsprozess bereits im ersten Halbjahr 2014 so weit fortgeschritten war, dass von einem gemeinschaftlichen Zusammenleben im Sinne der angeführten Rechtsprechung nicht mehr ausgegangen werden kann, zumal aus den Zeugenaussagen im Rahmen des den Kindesvater betreffenden Verfahrens bezogen auf das Streitjahr ein solches Zusammenleben (zB gemeinschaftliche Freizeitaktivitäten) nicht hervorgeht und dem Kindesvater auch vor der Anmietung der Wohnung in C in der Schweiz zu Wohnzwecken dienende Räumlichkeiten zur Verfügung standen. Die vom Kindesvater ab August 2014 gesetzten Maßnahmen (Abtretung des Hälfteanteiles an der Liegenschaft, Begründung des Hauptwohnsitzes in der Schweiz) vermögen daran nichts zu ändern, wird damit letztlich zwar die Aufgabe des inländischen Mittelpunktes der Lebensinteressen dokumentiert, nicht aber, dass die Beschwerdeführerin und ihr ehemaliger Lebenspartner bis dahin noch in einer Gemeinschaft gelebt haben.

Hat die Beschwerdeführerin im Streitjahr somit aber mehr als sechs Monate nicht mit einem Partner in einer Gemeinschaft gelebt, stand ihr der Alleinerzieherabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 zu.

Ergänzend wird angemerkt, dass in dem GH betreffenden Einkommensteuerbescheid 2014 ein Alleinverdienerabsetzbetrag nicht in Abzug gebracht wurde und es damit auch nicht zu einer doppelten Berücksichtigung kommt.

IV. Zulässigkeit einer 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.

Die Rechtsfolge der Zurückweisung einer nicht fristgerecht erhobenen Beschwerde ergibt sich unmittelbar aus § 260 BAO. Die Frage, ob der Alleinerzieherabsetzbetrag zu berücksichtigen ist, wurde auf Grundlage der im Erkenntnis angeführten höchstgerichtlichen Rechtsprechung sowie von nicht über den Einzelfall hinaus bedeutsamen Sachverhaltsfeststellungen beurteilt. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Artikel 133 Abs. 4 B-VG wird gegenständlich somit nicht berührt. Eine (ordentliche) Revision ist daher nicht zulässig.

Feldkirch, am 26. Juni 2019