

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 24. März 2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 3. März 2022 betreffend Einkommensteuer 2019, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde 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

Mit Bescheid vom 03. März 2022 setzte das Finanzamt Österreich im gem. § 303 Abs. 1 BAO wiederaufgenommenen Verfahren die Einkommensteuer für das Jahr 2019 ohne Berücksichtigung des beantragten Alleinerzieherabsetzbetrages fest. Begründend führte die Abgabenbehörde aus, dass der Beschwerdeführer (Bf.) im Veranlagungsjahr mehr als 6 Monate in einer Gemeinschaft mit seiner Ehepartnerin gelebt habe.

In seiner Eingabe vom 24. März 2022, eingebracht von der Kanzlei ***A***, und als „Einbringung eines Vorlageantrags beim Bundesfinanzgericht betreffend der Beschwerde vorentscheidung gem. § 262 BAO zum Einkommensteuerbescheid 2019“ bezeichnet, brachte der Bf. vor, dass er von der Mutter seiner minderjährige Tochter ***M*** geschieden sei und dass er mit ***M*** in ***Bf1-Adr*** lebe. Er habe 2019 wieder geheiratet. Seine neue Gattin lebe mit ihren beiden Söhnen, die beide über kein eigenes Einkommen verfügten, weiterhin in einem Haus in ***Adr2***, das ihre Söhne nach dem Tod des Vaters geerbt hätten. Ein gemeinsamer Haushalt sei nicht möglich, da an beiden Wohnsitzen nicht ausreichend Platz zur Verfügung stünde, um allen Kindern ordentliche

Wohnverhältnisse bieten zu können. Außerdem würde lt. dem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts zum Fall GZ RV7101229/2013 das Wohnrecht der beiden Söhne seiner Ehefrau in ***Bf1-Adr*** nur bis zu deren Volljährigkeit zustehen. Umgekehrt könne er nicht auf einem Wohnrecht mit seiner Tochter in ***Adr2*** bestehen, da das Haus nicht seiner Gattin, sondern deren Söhnen gehöre.

Aus den genannten Gründen liege zwar eine eheliche Gemeinschaft vor, welche aber nur nach außen hin sichtbar sei (Ehering, gemeinsamer Name). Eine tatsächliche Lebensgemeinschaft sei unter den derzeitigen Bedingungen leider ausgeschlossen.

Abschließend beantragte der Bf. die Zuerkennung des „Alleinverdienerabsetzbetrages“.

Das Finanzamt legte die als Vorlageantrag bezeichnete Eingabe dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Da es sich bei diesem Anbringen - ungeachtet der Bezeichnung als „Vorlageantrag“ - nach seinem erkennbaren Ziel um eine Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2019 handelt und vom Bf. kein Antrag auf Unterlassung einer Beschwerdeentscheidung gestellt wurde, sprach das BFG mit Beschluss vom 17. Mai 2022, RV/7101192/2022, seine Unzuständigkeit aus.

In der Folge erließ das Finanzamt Österreich am 25. Mai 2022 eine abweisende Beschwerdeentscheidung und führte darin aus, dass im Hinblick auf die Eheschließung im Mai 2019 trotz unterschiedlicher Wohnsitzmeldungen davon auszugehen sei, dass der Bf. sehr wohl in einer Gemeinschaft mit seiner Partnerin lebe.

Im Vorlageantrag vom 03. Juni 2022, eingebracht wieder von der Kanzlei ***A***, wird vorgebracht, dass der Bf. von der Mutter seiner minderjährige Tochter ***M*** geschieden sei und dass er mit ***M*** in ***Bf1-Adr*** lebe. Er habe 2019 wieder geheiratet. Seine neue Gattin lebe mit ihren beiden Söhnen, die beide über kein eigenes Einkommen verfügten, weiterhin in einem Haus in ***Adr2***, das ihre Söhne nach dem Tod des Vaters geerbt hätten. Ein gemeinsamer Haushalt sei nicht möglich, da an beiden Wohnsitzen nicht ausreichend Platz zur Verfügung stünde, um allen Kindern ordentliche Wohnverhältnisse bieten zu können. Außerdem würde lt. dem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts zum Fall GZ RV7101229/2013 das Wohnrecht der beiden Söhne seiner Ehefrau in ***Bf1-Adr*** nur bis zu deren Volljährigkeit zustehen. Umgekehrt könne er nicht auf einem Wohnrecht mit seiner Tochter in ***Adr2*** bestehen, da das Haus nicht seiner Gattin, sondern deren Söhnen gehöre.

Aus den genannten Gründen liege zwar eine eheliche Gemeinschaft vor, welche aber nur nach außen hin sichtbar sei (Ehering, gemeinsamer Name). Eine tatsächliche Lebensgemeinschaft sei unter den derzeitigen Bedingungen leider ausgeschlossen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Zu Spruchpunkt I.

1. Meritorische Entscheidungspflicht

Die Bestimmungen der §§ 83 und 84 BAO lauten auszugsweise wie folgt:

§ 83 BAO

(1) Die Parteien und ihre gesetzlichen Vertreter können sich, sofern nicht ihr persönliches Erscheinen ausdrücklich gefordert wird, durch eigenberechtigte natürliche Personen, juristische Personen oder eingetragene Personengesellschaften vertreten lassen, die sich durch eine schriftliche Vollmacht auszuweisen haben.

(2) Inhalt und Umfang der Vertretungsbefugnis des Bevollmächtigten richten sich nach der Vollmacht; hierüber sowie über den Bestand der Vertretungsbefugnis auftauchende Zweifel sind nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes zu beurteilen. Die Abgabenbehörde hat die Behebung etwaiger Mängel unter sinngemäßer Anwendung der Bestimmungen des § 85 Abs. 2 von Amts wegen zu veranlassen.

§ 84 BAO

(1) Die Abgabenbehörde hat solche Personen (Personengesellschaften) als Bevollmächtigte abzulehnen, die die Vertretung anderer geschäftsmäßig, wenn auch unentgeltlich betreiben, ohne hiezu befugt zu sein. Gleichzeitig ist der Vollmachtgeber von der Ablehnung in Kenntnis zu setzen.

(2) Das von einer abgelehnten Person (Personengesellschaft) in Sachen des Vollmachtgebers nach der Ablehnung schriftlich oder mündlich Vorgebrachte ist ohne abgabenrechtliche Wirkung."

Voraussetzung für die Ablehnung eines bevollmächtigten Vertreters nach § 84 BAO ist dessen geschäftsmäßiges Auftreten. Unter geschäftsmäßig im Sinne dieser Norm ist eine selbständige Vertretungstätigkeit zu verstehen, die nachhaltig oder zumindest mit einer gewissen Häufigkeit vorgenommen wird (VwGH 15.01.2008, 2007/15/0232). Auch die erstmalige Vertretung kann bereits geschäftsmäßig sein (Ritz, BAO5, § 84 Tz. 1). Ob die geschäftsmäßige Tätigkeit aus Freundschaft erfolgt, ist ohne Bedeutung (VwGH 22.05.1990, 89/14/0296).

Wer zur geschäftsmäßigen Vertretung befugt ist, richtet sich nach dem Berufsrecht (VwGH 15.01.2008, 2007/15/0232).

Die Vertretungsbefugnisse des Bilanzbuchhalters ergeben sich insbesondere aus dem Bilanzbuchhaltergesetz (BiBuG). Gemäß § 1 Z 1 des mit 01.01.2014 in Kraft getretenen BiBuG 2014 (BGBl. I Nr. 191/2013) zählen Bilanzbuchhalter zu den Bilanzbuchhaltungsberufen.

In § 2 Abs. 1 und 2 BiBuG 2014 werden taxativ jene Tätigkeiten aufgezählt, welche Berechtigten zur selbständigen Ausübung des Berufes Bilanzbuchhalter vorbehalten sind. Dazu zählt u.a. die Vertretung in Abgaben- und Abgabenstrafverfahren für Bundes-, Landes- und Gemeindeabgaben, ausgenommen die Vertretung vor den Abgabenbehörden des Bundes, den Verwaltungsgerichten und dem Verwaltungsgerichtshof. Daraus ergibt sich, dass ein Bilanzbuchhalter aus der Sicht des § 84 Abs. 1 BAO jedenfalls nicht zur Einbringung einer Beschwerde oder eines Vorlageantrages befugt ist.

Personalverrechner sind nach § 4 Abs 1 BibuG 2014 berechtigt zur Lohnverrechnung, zur Vertretung einschließlich der Abgabe von Erklärungen in Angelegenheiten der Lohnverrechnung und der lohnabhängigen Abgaben, jedoch nicht zur Vertretung im Rahmen der gemeinsamen Prüfung aller Lohnabgaben und nicht zur Vertretung im Rechtsmittelverfahren, sowie zur Beratung in Angelegenheiten der Arbeitnehmerveranlagung und Abfassung und Übermittlung der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung an die Abgabenbehörden des Bundes als Bote auch auf elektronischem Weg unter Ausschluss jeglicher Vertretung.

Unternehmensberater einschließlich der Unternehmensorganisatoren sind zwar gem. § 136 Abs. 3 Z 3 GewO im Rahmen ihrer Gewerbeberechtigung auch zur berufsmäßigen Vertretung des Auftraggebers vor Behörden und Körperschaften öffentlichen Rechts berechtigt. Diese Bestimmung räumt dem Unternehmensberater aber keine allgemeine Vertretungsbefugnis ein, sondern nur eine solche im Rahmen seiner Gewerbeberechtigung. Diese erstreckt sich jedoch keinesfalls auf die den Wirtschaftstreuhändern vorbehaltenen Tätigkeiten (VwGH 22.12.2005, 2002/15/0064; 30.5.2006, 2005/06/0292).

Gemäß § 2 Abs 1 Z 4 WTBG 2017 ist unter anderem die Vertretung in Abgabe- und Abgabestrafverfahren für Bundes-, Landes- und Gemeindeabgaben und in Beihilfeangelegenheiten vor den Finanzbehörden, dem Amt für Betrugsbekämpfung, den übrigen Gebietskörperschaften und den Verwaltungsgerichten eine Tätigkeit, deren Ausübung den zur selbständigen Ausübung des Wirtschaftstreuhandberufes Steuerberater Berechtigten vorbehalten ist. Andere Personen und Gesellschaften sind nur nach der Maßgabe des § 4 WTBG 2017 befugt, vor Abgabenbehörden aufzutreten. Neben Steuerberatern sind somit zur geschäftsmäßigen Vertretung vor Abgabenbehörden insbesondere Rechtsanwälte (gem § 4 Abs 1 Z 1 WTBG 2017 iVm § 9 Rechtsanwaltsordnung) und Notare (gem § 4 Abs 1 Z 3 WTBG 2017 iVm §§ 5 Abs 1 und 31 Abs 3 Notariatsordnung) befugt (vgl Ritz, BAO6 § 84 Rz 3 ff).

Daraus folgt, dass die vom Bf. bevollmächtigte Person aus der Sicht des § 84 Abs. 1 BAO jedenfalls nicht zur Einbringung einer Beschwerde oder eines Vorlageantrages befugt ist.

Die Ausübung einer selbständigen Tätigkeit unter Berufung auf eine Vollmacht in einem Umfang, der die gesetzlichen Befugnisse überschreitet, ist als unzulässige geschäftsmäßige Vertretung im Sinne des § 84 Abs. 1 BAO anzusehen.

Im vorliegenden Fall ist eine bevollmächtigte, als Bilanzbuchhalterin, Personalverrechnerin und Unternehmensberaterin tätige Person geschäftsmäßig für den Bf. eingeschritten, ohne hiezu (berufsrechtlich) befugt gewesen zu sein.

Betreibt eine Person die Vertretung anderer geschäftsmäßig, ohne hiezu befugt zu sein, so besteht die Verpflichtung (§ 84 Abs. 1 BAO; arg: "hat") der Abgabenbehörde, solche Personen als Bevollmächtigte in Angelegenheiten der Vertretung vor den Abgabenbehörden des Bundes und des Verwaltungsgerichtes bescheidmäßig abzulehnen und den Vollmachtgeber davon in Kenntnis zu setzen. Die Mitteilung an den Vollmachtgeber verfolgt den Zweck, die Partei zu veranlassen, einen befugten Vertreter zu bestellen oder nunmehr ihre Rechte selbst wahrzunehmen (Ritz/Koran, BAO7, § 84, Tz. 10). Erst nach der Ablehnung sind weitere Prozesshandlungen des Abgelehnten in Sachen des Vollmachtgebers ohne abgabenrechtliche Wirkung (§ 84 Abs. 2 leg. cit.). Alle bis zur Zustellung des Ablehnungsbescheides vom abgelehnten Vertreter vorgenommenen Prozesshandlungen bleiben nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes in abgabenrechtlicher Hinsicht gültig und rechtswirksam (VwGH 19.10.2016, Ro 2014/15/0004; 15.01.2008, 2007/15/0232).

Im vorliegenden Fall wurde vom Finanzamt bis dato kein Ablehnungsbescheid erlassen, ein Umstand, welcher in Anbetracht vorstehender Ausführungen bedeutet, dass die vom unbefugten Vertreter vorgenommenen Prozesshandlungen rechtswirksam bleiben und nicht zur beschlussmäßigen Zurückweisung derselben wegen fehlender Aktivlegitimation (§ 260 Abs. 1 lit. a BAO) berechtigen.

Das Bundesfinanzgericht war daher gemäß § 279 Abs. 1 BAO verpflichtet, eine Entscheidung in der Sache zu treffen (vgl. BFG 13.07.2020, RV/7105980/2015).

2. Sachverhalt

Der Bf. ist von der Mutter seiner am ***TM***2009 geborenen Tochter ***M*** geschieden und hat im Jahr 2019 neuerlich geheiratet.

Die Ehegatten verfügen über zwei getrennte Wohnsitze.

Der Bf. wohnt mit der minderjährigen ***M*** in einem Wohnhaus in ***Bf1-Adr***.

Seine Ehefrau ***S*** wohnt weiterhin mit ihren beiden Söhnen ***B*** und ***C*** in einem Einfamilienhaus in ***Adr2***, das diese nach dem plötzlichen Tod des Vaters im Jahr 2016 geerbt haben.

Der Bf. und seine Ehefrau führen keinen gemeinsamen Haushalt.

3. Beweiswürdigung

Die vorstehenden Sachverhaltsfeststellungen, insbesondere das Vorhandensein zweier getrennter Wohnsitze, sind aktenkundig und unstrittig. Sie wurden daher vom Bundesfinanzgericht gemäß § 167 Abs. 2 BAO als erwiesen angenommen.

4. Rechtliche Beurteilung

Gemäß § 33 Abs 4 Z 2 EStG 1988 steht Alleinerziehenden ein Alleinerzieherabsetzbetrag zu. Dieser beträgt jährlich bei einem Kind 494 Euro.

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.

Voraussetzung für die Gewährung des Alleinerzieherabsetzbetrages ist, dass der Steuerpflichtige alleine (nicht in einer Lebensgemeinschaft) mit mindestens einem Kind lebt. Durch den Alleinerzieherabsetzbetrag soll nicht etwa die Unterhaltsbelastung durch das Kind, sondern die besondere Belastung berücksichtigt werden, der allein stehende Personen mit Kindern durch ein dadurch erschwertes berufliches Fortkommen ausgesetzt sind (Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG21, § 33, Tz 49).

Nach Lehre und ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes haben verheiratete Personen nur dann Anspruch auf den Alleinerzieherabsetzbetrag, wenn sie von ihrem Ehegatten dauernd getrennt leben. Eine aufrechte Ehe spricht grundsätzlich gegen eine dauernd getrennte Lebensführung; es ist dem Ehegatten allerdings möglich, diese Vermutung zu widerlegen (vgl. VwGH 22.10.1997, 95/13/0161; 21.12.1992, 89/13/0135).

Unterschiedliche Hauptwohnsitze der (Ehe-)Partner müssen einem tatsächlichen Zusammenleben nicht entgegenstehen. Maßgebend für das Tatbestandsmerkmal, nicht dauernd getrennt zu leben, ist nicht die Anzahl der Wohnsitze oder die polizeiliche Meldung, sondern ausschließlich die Sachverhaltsfrage, ob der Steuerpflichtige, der den Alleinerzieherabsetzbetrag beantragt, bei an sich aufrechter Ehe tatsächlich in Gemeinschaft mit seinem Ehegatten lebt oder nicht (VwGH 22.10.1997, 95/13/0161). Laut VwGH vom 16.12.2003, 2000/15/0101 kann die nach der Rechtsprechung für ein Leben in Gemeinschaft geforderte "Wohnungs-, Wirtschafts- und Geschlechtsgemeinschaft" durchaus unterschiedlich ausgeprägt sein, es kann sogar eines dieser Merkmale zur Gänze fehlen, ohne dass eine

Gemeinschaft nicht mehr vorliegen würde. Es komme dabei regelmäßig auf die Umstände des Einzelfalles an.

Das Tatbestandsmerkmal des "nicht in einer Gemeinschaft mit einem (Ehe-)Partner Lebens" ist erfüllt, wenn die Voraussetzungen des "Nicht dauernd getrennt Lebens" mit einem (Ehe)Partner nicht vorliegen (Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke [Hrsg.], MSA EStG 11. EL § 33 Anm. 86). Die räumliche Trennung allein ist kein "Dauernd-getrennt" Leben.

Im vorliegenden Fall wohnen der Bf. und seine Ehegattin zwar getrennt, dieser Umstand beruht jedoch - wie übereinstimmend aus dem Vorbringen des Bf. und dem von ihm vorgelegten Schreiben seiner Gattin entnommen werden kann – darauf, dass sich die Söhne der ***S*** noch in Ausbildung befinden und über kein eigenes Einkommen verfügen, weshalb ***S*** für die Erhaltung des Hauses, das ihre Söhne vom Vater geerbt haben, aufkommen muss. Nach dem Vorbringen im Vorlageantrag wäre zudem ein gemeinsamer Haushalt mit allen Kindern aus platztechnischen Gründen an keinem der beiden Wohnsitze möglich.

Wenn sich die Ehegatten auf Grund der besonderen Umstände im beiderseitigen Einvernehmen darauf verständigt haben, getrennt voneinander zu wohnen, bedeutet dies allerdings nicht unbedingt, dass eine eheliche Lebensgemeinschaft nicht besteht (BFG 22.9.2015, RV/7102443/2013; BFG 02.08.2016, RV/7103766/2016; BFG 02.10.2017, RV/2100752/2017; BFG 14.02.2017, RV/7100097/2016; BFG 14.03.2017, RV/7102011/2015).

Schließlich hat der Bf. im Verfahren auch nie behauptet, dass bei ihm oder seiner Ehegattin der Wille zum Aufrechterhalten der Ehe bzw. zu einer gemeinsamen Lebensführung erloschen sei. Die fehlende Wohngemeinschaft allein indiziert noch nicht zwingend, dass keine Lebensgemeinschaft vorliegt, weil auch in einer Ehe, bei der die Ehegatten nach § 91 ABGB ihre eheliche Lebensgemeinschaft unter Rücksichtnahme aufeinander einvernehmlich gestalten sollen, einvernehmlich getrenntes Wohnen als zulässig betrachtet wird.

Ebenso wie eine längere Abwesenheit vom Familienwohnsitz aus beruflichen Gründen noch nicht als "dauernd getrennt leben" gilt, kann selbst bei getrennten Wohnsitzen die eheliche Lebensgemeinschaft durchaus weiterbestehen.

Auch in aufrechter Ehe ist die Beibehaltung oder Gründung mehrerer Wohnsitze keineswegs außergewöhnlich, ebenso die Aufteilung der Kosten in der Weise, dass jeder der Partner für jeweils eine Wohnung aufkommt (vgl. UFSL vom 31.05.2011, RV/0064-L/11).

Die Berücksichtigung des Alleinerzieherabsetzbetrages kam daher nicht in Betracht.

Zu dem vom Bf. angesprochenen Erkenntnis des BFG vom 06.05.2015, RV/7101229/2013, ist festzuhalten, dass das BFG in einer Vielzahl von Entscheidungen ausgesprochen hat, dass im Falle einer aufrechten Ehe die Voraussetzungen für die Zuerkennung des

Alleinerzieherabsetzbetrages nicht vorliegen, wenn die Ehepartner trotz getrennter Wohnsitze in Gemeinschaft leben. Diesbezüglich wird auf die vorangeführte Rechtsprechung verwiesen.

4.1. 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.

Ob der Beschwerdeführer und seine Ehepartnerin in aufrechter Gemeinschaft oder dauernd getrennt leben, ist eine auf Ebene der Sachverhaltsermittlung zu lösende Tatfrage, die zu keiner Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung führt.

Wien, am 1. August 2022