



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes Kitzbühel Lienz betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2003 und 2004 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

Einkommen 2003: 9.096,35 €; Einkommensteuergutschrift (nach Abzug der einbehaltenen Lohnsteuer): -680,30 €;

Einkommen 2004: 10.300,35 €; Einkommensteuergutschrift (nach Abzug der einbehaltenen Lohnsteuer): -1.030,08 €.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber ist auf Grund des Übergabsvertrages vom 6. Dezember 1996 Alleineigentümer eines Bauernhofes in A, Haus-Nr. 1. Er ist weiters Alleineigentümer eines in den Jahren 1998/99 errichteten Einfamilienhauses in A, Haus-Nr. 2. In der Sommer- und in der Wintersaison (Jänner bis März, Ende Mai bis Ende Oktober und in den letzten ein bis zwei Dezemberwochen) arbeitet der Berufungswerber, von Beruf Koch, seit Jahren als Kellner in einem von seinem Heimatort A ca. 230 km entfernten Hotel. Aus dieser Tätigkeit bezieht er Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Die (pauschalierten) Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft liegen unterhalb der Veranlagungsgrenze des § 41 Abs. 1 Z 1 EStG 1988.

In den Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung 2003 und 2004 beantragte der Berufungswerber den Unterhaltsabsetzbetrag für seine beiden Töchter J. (geboren 1991) und

I. (geboren 1996). In den Bescheiden betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2003 und 2004 wurde der Unterhaltsabsetzbetrag nicht gewährt. Begründend führte das Finanzamt aus, dieser Absetzbetrag stehe einem Steuerpflichtigen nur für Kinder zu, die nicht zu seinem Haushalt gehörten und für die weder ihm noch seinem (Ehe)Partner Familienbeihilfe gewährt werde. Beim Berufungswerber seien diese Voraussetzungen nicht erfüllt. Zusätzlich werde auf die Berufungsvorentscheidung des Jahres 2001 verwiesen.

Auch in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2001 hatte der Berufungswerber den Unterhaltsabsetzbetrag für seine beiden Töchter geltend gemacht; der Erklärung war die Kopie einer mit der Kindesmutter M. X. abgeschlossenen Unterhaltsvereinbarung vom 24. März 1999 beigelegt, derzufolge sich der Berufungswerber verpflichtet hatte, an M. X. für die gemeinsamen Kinder J. und I. „ab dem Zeitpunkt ihrer Geburt je 2.000 S Alimente pro Monat“ zu zahlen. Im Berufungsverfahren betreffend Einkommensteuer 2001 hatte der Berufungswerber weiters die Kopie einer am 8. April 1991 vor der Bezirkshauptmannschaft (Jugendamt) geschlossenen Unterhaltsvereinbarung mit M. X. vorgelegt, in der bereits eine monatliche Unterhaltszahlung des Berufungswerbers für die Tochter J. von 2.000 S festgelegt worden war. Bei einer Erhebung am 21. November 2003 hatte das Finanzamt festgestellt, dass das Türschild am Haus A Nr. 2 mit „Y.(=Berufungswerber)-X.“ beschriftet ist. Im Erhebungsbericht vom 21. November 2003 ist weiters festgehalten, nach Auskunft von Nachbarn nächtige der Berufungswerber, sofern er nicht berufsbedingt abwesend sei, im Haus A Nr. 2. Morgens sehe man ihn wieder wegfahren. Abschließend heißt es in diesem Bericht, ob eine Haushaltsgemeinschaft (zwischen dem Berufungswerber und M. X.) bestehe, könne (vom Erhebungsorgan) nicht eindeutig beurteilt werden. Mit Schreiben vom 1. Dezember 2003 hatte das Finanzamt dem Berufungswerber vorgehalten, auf Grund des äußeren Erscheinungsbildes werde „bis zum Beweis des Gegenteils“ von einer Haushaltsgemeinschaft des Berufungswerbers mit der Kindesmutter ausgegangen. Diese Ansicht hatte das Finanzamt auch in der Berufungsvorentscheidung vom 16. Jänner 2004 vertreten, in der der Unterhaltsabsetzbetrag für das Jahr 2001 versagt worden war: Nach der Lebenserfahrung sei anzunehmen, dass das vom Berufungswerber errichtete Eigenheim in A Nr. 2 seit dem Erstbezug im Mai 2000 nicht nur der Kindesmutter und den beiden Kindern, sondern auch ihm selbst als gemeinsamer Familienwohnsitz diene, wenngleich er nach Auskunft der Gemeinde noch keine polizeiliche Ummeldung vorgenommen habe. In dieser Annahme sei das Finanzamt durch das Ergebnis eines Augenscheines bestärkt worden, zu dem der Berufungswerber nicht Stellung genommen habe. Durch das Anbringen eines Türschildes mit der Bezeichnung „Y.(=Berufungswerber) -X. “ habe der Berufungswerber das Eigenheim in A Nr. 2 als seinen Wohnsitz ausgewiesen, weiters habe die Nachbarschaft seinen regelmäßigen

Aufenthalt an diesem Wohnsitz wahrgenommen. Von der Gemeinde A sei M. X. bei einer dem Finanzamt telefonisch erteilten Auskunft als „Freundin“ im Sinne einer Partnerin des Berufungswerbers bezeichnet worden. Dagegen hatte der Berufungswerber im Vorlageantrag eingewendet, dass es weder einen gemeinsamen Haushalt noch eine Lebensgemeinschaft mit der Kindesmutter gebe. In der Zwischensaison betreue er drei- bis viermal in der Woche abends die Kinder, wenn die Kindesmutter Termine wahrzunehmen habe. Während der Saison besuche er die Kinder meist in vierzehntägigen Abständen an seinem freien Tag. Er habe im Haus A Nr. 2 weder persönliche Sachen noch esse er im Regelfall dort. Am Türschild stehe deswegen auch sein Name, damit diverse Lieferanten hinfänden, etwa wenn der Berufungswerber auf seinen Namen Öl für das Haus bestelle. In einer zweiten Berufungsvorentscheidung vom 8. April 2004 hatte das Finanzamt seine Ansicht, dass der Berufungswerber mit der Kindesmutter und den beiden Kindern in einem gemeinsamen Haushalt lebe, aufrecht erhalten, jedoch Ausgaben für Familienheimfahrten berücksichtigt. Diese Berufungsvorentscheidung erwuchs in Rechtskraft.

In der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2003 und 2004 beantragte der Berufungswerber, sowohl den Unterhaltsabsetzbetrag als auch Werbungskosten für Familienheimfahrten (in Höhe des großen Pendlerpauschales für jeweils neun Monate) zu gewähren. Begründend führte er aus, im Einkommensteuerverfahren 2001, auf welches die angefochtenen Bescheide verwiesen, habe er stets die Meinung vertreten, dass er mit der Mutter seiner Kinder keine Lebensgemeinschaft habe. Nachdem das Finanzamt in der zweiten Berufungsvorentscheidung statt des Unterhaltsabsetzbetrages die Familienheimfahrten anerkannt hatte, sei dem Berufungswerber die Sache betragsmäßig zu unbedeutend gewesen, um neuerlich eine Entscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zu begehren. Dies sei aber nicht als Zustimmung zu der vom Finanzamt vertretenen Meinung zu verstehen gewesen. Er sei in seinem Elternhaus A, Haus-Nr. 1, wo auch seine inzwischen 82-jährige Mutter lebe, polizeilich gemeldet. Dort sei der Berufungswerber Eigentümer einer ca. 37 Hektar großen Landwirtschaft, die er weitgehend selbst bewirtschafte. In seinem Elternhaus bewahre er seine persönlichen Gegenstände (wie Kleidung, Gegenstände zur Freizeitgestaltung) auf und nehme dort seine Mahlzeiten ein. Seine gesamte Post gehe an diese Adresse. Im Haus A Nr. 2 lebten die beiden Kinder des Berufungswerbers und deren Mutter, die das Haus mitfinanziert habe. Es gebe keine gemeinsame Haushaltskasse, die laufenden Ausgaben für Essen usw. würden von der Kindesmutter getragen. In der Zwischensaison übernehme der Berufungswerber zwei- bis dreimal wöchentlich die Betreuung der Kinder, wenn die Kindesmutter Termine (Kirchenchor usw.) wahrnehmen müsse; in diesem Fall nächtige er auch dort. Wenn der Berufungswerber auswärts auf Saison sei, übernehme dies die Großmutter der Kinder (Anmerkung: die Mutter von M. X.), „ohne dass sie

deshalb eine Lebensgemeinschaft mit der Kindesmutter hätte“. Eine Lebensgemeinschaft bestehe nach der Judikatur nicht einmal im Falle eines geschiedenen Ehegatten, der die Kinder besuche und dabei dort nächtige. Es werde daher der Unterhaltsabsetzbetrag geltend gemacht. Daneben beantrage der Berufungswerber die Berücksichtigung von Familienheimfahrten. Im Erkenntnis vom 9. Oktober 1999, 88/13/0121, habe der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, die Pflegebedürftigkeit von Angehörigen und die Bewirtschaftung eines landwirtschaftlichen Betriebes sprächen gegen die Zumutbarkeit einer Wohnsitzverlegung bei einer auswärtigen Arbeitsstelle. Die Mutter des Berufungswerbers sei zwar noch nicht pflegebedürftig, eine Übersiedlung an einen anderen Ort wäre in ihrem Alter aber undenkbar. Der elterliche Hof werde vom Berufungswerber – wenngleich mit gewissen Einschränkungen (keine Viehhaltung) – bewirtschaftet. Es würden die Felder gemäht und der Wald bewirtschaftet. Der Berufungswerber beabsichtige, spätestens in einigen Jahren, wenn er in Pension gehen könne, den Hof wieder in vollem Umfang zu bewirtschaften. Die Verlegung des Wohnsitzes an seine auswärtige Arbeitsstelle wäre für den Berufungswerber unter diesen Umständen unzumutbar, weshalb die Aufwendungen für Fahrten zu dieser Arbeitsstelle im Sinne der höchstgerichtlichen Rechtsprechung als beruflich veranlasst zu gelten hätten.

Im Verfahren vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz schilderte der Berufungswerber seine Lebensumstände wie folgt (siehe die Niederschrift vom 6. August 2007):

M. X. habe mit den beiden Kindern zunächst in ihrem Elternhaus, einem von der Familie geführten Pensionsbetrieb in L, gewohnt. Die Kinder seien in der Zeit, in der M. X. arbeitete, von der Großmutter und später von einer Tante betreut worden. Dies sei auch nach der Übersiedlung nach A so geblieben, zumal die Kinder in L zur Schule gingen. Mittags würden die Kinder, wie auch M. X., in der Pension der Familie verköstigt.

Als der Bruder von M. X. den Pensionsbetrieb in L übernommen und eine eigene Familie gegründet habe, wäre für eine zweite Familie nicht mehr genug Platz gewesen. M. X. habe nicht in das Elternhaus des Berufungswerbers in A, Haus-Nr. 1, ziehen wollen; dies wäre auch nicht günstig gewesen, weil sie in L arbeitete. So habe man nach einer anderen Lösung suchen müssen. Zum Hausbau in A Nr. 2 sei es gekommen, nachdem die Gemeinde günstige Baugründe angeboten hatte. Als Gemeindebürger habe der Berufungswerber den Baugrund um den halben Preis erwerben können. Das Haus habe der Berufungswerber mit M. X. gemeinsam geplant, die Kosten seien ca. je zur Hälfte von ihm und M. X. getragen worden. Die Einrichtung sei teils gemeinsam, teils von M. X. allein ausgesucht worden. Das Türschild (mit den Namen „Y.(=Berufungswerber) – X.“) sei von M. X. angebracht worden, weil Briefe oftmals an sie und den Berufungswerber gemeinsam adressiert wurden bzw. Bau- und Einrichtungsrechnungen teils an M. X. und teils an den Berufungswerber gerichtet gewesen seien.

Das Haus sei als Wohnsitz für M. X. und die Kinder bestimmt gewesen. Der Berufungswerber wollte lieber weiterhin im - oberhalb des Dorfes gelegenen - Anwesen Haus-Nr. 1 wohnen, zumal er dort die Arbeit mit der Landwirtschaft habe und seine Mutter betreue. Wenn er zu Hause sei, koche er für die Mutter und esse auch selbst dort. An den Sonntagnachmittagen halte sich der Berufungswerber, wenn er Zeit habe, meistens in A Nr. 2 auf. Er komme auch, wenn dort Arbeiten anfielen, zB für Gartenarbeiten. Wenn der Berufungswerber zu Hause sei, nächtige er durchschnittlich drei- bis viermal in der Woche im Haus A Nr. 2, etwa dann, wenn er an den Samstagabenden dort sei. Ab und zu esse er am Sonntag auch dort. Im Haus A Nr.

2 habe der Berufungswerber Toiletteartikel und etwas Kleidung, zum Beispiel Arbeitskleidung. Die in der Berufung erwähnten Freizeitgegenstände, die sich in Haus-Nr. 1 befänden, bestünden im Wesentlichen aus Schiern und Bergschuhen. Wenn der Berufungswerber während der Saison an freien Tagen nach Hause fahre, suche er den Hof Haus-Nr. 1 auf, um anfallende Arbeiten zu erledigen und nach der Mutter zu sehen, er kehre aber auch im Haus A Nr. 2 zu. Für die Wegstrecke zwischen dem Hof Haus-Nr. 1 und dem Wohnhaus im Dorf benötige man ca. 10 Minuten Fahrzeit. Der Berufungswerber habe für das Haus A Nr. 2 einen eigenen Schlüssel. Die Betriebskosten des Hauses A Nr. 2 - mit Ausnahme des Heizöls - habe im ersten Jahr der Berufungswerber allein bezahlt. Da die Kostentragung einseitig zu Lasten des Berufungswerbers gegangen sei, habe M. X. später die Stromkosten übernommen, während der Berufungswerber die Gemeindeabgaben (Wasser- und Kanalgebühr, Grundsteuer) bestreite. Telefon- und Fernsehgebühren habe von Beginn an M. X. bezahlt. Es habe schon Diskussionen darüber gegeben, ob M. X. zu ihrer Absicherung das Hälfteigentum an der Liegenschaft A Nr. 2 übertragen werden solle; dazu sei es aber aus Kostengründen nicht gekommen. Im Hinblick auf die lange Bekanntschaft mit dem Berufungswerber (nunmehr ca. 25 Jahre) setze M. X. Vertrauen in ihn, zudem sei das Haus auch für die Kinder bestimmt. Aus Gründen der Wohnbauförderung wäre es im Nachhinein gesehen sogar klüger gewesen, wenn M. X. das Baugrundstück gekauft hätte; dem Berufungswerber wäre dies auch recht gewesen. Den günstigen Kaufpreis habe die Gemeinde allerdings nur Gemeindebürgern gewährt.

Für beide Kinder seien die Unterhaltszahlungen des Berufungswerbers jeweils ab dem Zeitpunkt der Geburt geleistet worden. Wenn hinsichtlich des Unterhalts für die jüngere Tochter erst im Jahr 1999 eine schriftliche Vereinbarung abgefasst wurde, habe dies seinen Grund vermutlich darin, dass zu irgendeinem Anlass eine Vereinbarung in Schriftform benötigt worden sei. Die Unterhaltszahlungen für die ältere Tochter seien erst in letzter Zeit erhöht worden, als sie zum Schulbesuch nach Innsbruck gekommen sei. Zusätzlich erhielten die Kinder vom Berufungswerber ein Taschengeld. Besondere Ausgaben, zB für Schulschiwochen, würden manchmal von M. X. und manchmal vom Berufungswerber bezahlt.

Trotz persönlicher Nähe bestehe zwischen dem Berufungswerber und M. X. keine Lebensgemeinschaft, weil er seinen Wohnsitz in Haus-Nr. 1 habe und auch während der Saison, wenn er nach A komme, nicht ausschließlich „seine Familie“, nämlich M. X. und die Kinder, besuche. Eine Eheschließung habe der Berufungswerber nie in Betracht gezogen, weil er sich nicht binden wollte. Dessen ungeachtet stehe er zu seiner Familie und verwende auch sein Gehalt praktisch ausschließlich für sie.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b erster und zweiter Satz EStG 1988 steht einem Steuerpflichtigen, der für ein Kind, das nicht seinem Haushalt angehört (§ 2 Abs. 5 Familienlastenausgleichsgesetz 1967) und für das weder ihm noch seinem von ihm nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner Familienbeihilfe gewährt wird, den gesetzlichen Unterhalt leistet, ein Unterhaltsabsetzbetrag von 25,50 € monatlich zu. Leistet er für mehr als ein nicht haushaltszugehöriges Kind den gesetzlichen Unterhalt, so steht ihm für das zweite Kind ein Absetzbetrag von 38,20 € monatlich und für jedes weitere Kind ein Absetzbetrag von 50,90 € monatlich zu. Nach § 2 Abs. 5 FLAG gehört ein Kind dann zum Haushalt einer Person, wenn es bei einheitlicher Wirtschaftsführung eine Wohnung mit dieser Person teilt. Ein Kind gilt bei beiden Elternteilen als haushaltszugehörig, wenn diese einen gemeinsamen Haushalt führen, dem das Kind angehört.

2) Lebt ein Kind im Haushalt der Mutter (die für das Kind die Familienbeihilfe bezieht), steht dem den gesetzlichen Unterhalt leistenden Vater demnach ein Unterhaltsabsetzbetrag zu, wenn er von der Kindesmutter dauernd getrennt lebt. Leben die Eltern hingegen in einer Lebensgemeinschaft, besteht auch dann kein Anspruch auf den Unterhaltsabsetzbetrag, wenn - wie im Berufungsfall - der Kindesvater regelmäßig Zahlungen für den Unterhalt des Kindes leistet.

Zu einer Lebensgemeinschaft gehört im Allgemeinen eine Geschlechts-, Wohnungs- und Wirtschaftsgemeinschaft. Es kann aber auch, wie bei einer Ehe, bei der die Ehegatten nach § 91 ABGB die eheliche Gemeinschaft mit Rücksichtnahme aufeinander einvernehmlich gestalten sollen, das eine oder andere Merkmal weniger ausgeprägt sein oder ganz fehlen. Es kommt immer auf die Umstände des Einzelfalles an. So spricht etwa das Fehlen einer Wirtschaftsgemeinschaft nicht entscheidend gegen eine Lebensgemeinschaft (siehe zB VwGH 23.10.1997, 96/15/0176; VwGH 16.12.2003, 2000/15/0101; Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Tz 8 zu § 33).

3) In sachverhältnismäßiger Hinsicht werden der Entscheidung die (glaubhaften) Angaben des Berufungswerbers laut Niederschrift vom 6. August 2007 zu Grunde gelegt, zu denen sich das Finanzamt im Übrigen nicht mehr geäußert hat.

4) Danach steht fest, dass der Berufungswerber auch nach der Errichtung des Wohnhauses A Nr. 2 seinen Wohnsitz im Bauernhof Haus-Nr. 1 beibehalten hat und dort einen eigenen Haushalt führt, in dem auch seine Mutter betreut wird. Das grundbücherlich in seinem Alleineigentum stehende Wohnhaus in A Nr. 2 hat der Berufungswerber gemeinsam mit M. X. geplant und eingerichtet. Obwohl M. X. mit dem Berufungswerber nicht verheiratet ist, leistete sie - ohne jede Absicherung - ihren finanziellen Beitrag zu den Kosten des Hausbaues. Im Jahr 2000 ist M. X. mit den Kindern in das neue Haus eingezogen. Auch der Berufungswerber hält sich - wenn er zu Hause ist (Zwischensaison) - regelmäßig immer wieder im Wohnhaus A Nr. 2 auf, zu dem er einen eigenen Schlüssel hat und wo er auch etwas Kleidung sowie Toiletteartikel aufbewahrt. Er betreut dort bei Bedarf abends die Kinder, erledigt gelegentlich anfallende Arbeiten und verbringt teilweise (an den Sonntagnachmittagen) auch seine Freizeit bei M. X. und den Kindern, welche Personen er als seine „Familie“ bezeichnet. Der Berufungswerber nächtigt drei- bis viermal wöchentlich im Haus A Nr. 2, sonst im Bauernhof Haus-Nr. 1. Die Mahlzeiten nimmt er in der Regel in Haus-Nr. 1 ein, wo er auf dem Bauernhof arbeitet und für seine Mutter selbst kocht.

Auch M. X. ist berufstätig. Die Aufteilung der Kosten des Wohnhauses A Nr. 2 bzw. der Haushaltskosten einschließlich des Unterhalts der beiden Kinder haben der Berufungswerber und M. X. stets einvernehmlich geregelt: Danach entfallen nach Maßgabe der jeweiligen

Darlehensverträge die Kreditraten für das Haus zu annähernd gleichen Teilen auf den Berufungswerber und auf M. X.. Der Berufungswerber trägt weiters die ihm als Eigentümer vorgeschriebenen Gemeindeabgaben (Wasser- und Kanalgebühr, Grundsteuer) und zahlt monatliche Unterhaltsbeiträge für die beiden Kinder, während M. X. die laufenden Haushaltskosten (einschließlich der Kosten für Strom, Heizöl, Telefon, Fernsehen) bestreitet. Die Kinder bekommen vom Berufungswerber Taschengeld, außergewöhnliche Ausgaben (etwa für Schulschiwochen) übernimmt manchmal der eine und manchmal der andere Elternteil. Auf eine förmliche Festlegung von „Unterhaltspflichten“ des Berufungswerbers wurde dabei sichtlich kein Wert gelegt, ist doch für die 1996 geborene Tochter I. erst am 24. März 1999 eine Unterhaltsvereinbarung schriftlich festgehalten worden (und auch dies nur, weil ein solches Schriftstück „zu irgendeinem Anlass“ benötigt wurde). Auch hat es der Berufungswerber offenkundig nicht für nötig erachtet, den auf den Bankbelegen aufscheinenden Verwendungszweck („*Alimente, Empfänger X. J.*“) nach der Geburt des zweiten Kindes auf „*Alimente, Empfänger X. J. und I.*“ zu ändern.

5) Bei seiner Vorsprache am 6. August 2007 hat der Berufungswerber von einer „persönlichen Nähe“ zu M. X. und von wechselseitigem Vertrauen gesprochen, wenngleich er eine Eheschließung nicht in Betracht gezogen habe, weil er sich nicht binden wollte. Weiters betonte er auch, dass er „zu seiner Familie stehe“, für die er praktisch sein gesamtes Gehalt verwende. Eine Lebensgemeinschaft mit M. X. bestehe nach Ansicht des Berufungswerbers deshalb nicht, weil er seinen Wohnsitz in Haus-Nr. 1 habe und auch während der Saison, wenn er nach A komme, nicht ausschließlich „seine Familie“ besuche (Niederschrift vom 6. August 2007).

6) Demnach stellt der Berufungswerber eine Lebensgemeinschaft mit M. X. mangels einer Wohngemeinschaft in Abrede. Auch wenn er - anders als M. X. - den Wohnsitz im Elternhaus nicht aufgab, kann aber nicht gesagt werden, dass er bloß „zu Besuch kommt“, wenn er in der Zwischensaison immerhin rund die Hälfte der Abende (jeweils verbunden mit einer Nächtigung) und meist auch die Sonntagnachmittage in seinem Haus in A Nr. 2 verbringt und dazu einen eigenen Schlüssel hat. Auf Grund der Häufigkeit und Regelmäßigkeit dieser Aufenthalte liegt vielmehr ein (weiterer) Wohnsitz des Berufungswerbers im Haus A Nr. 2 vor. In dieses Bild fügt sich letztlich auch, dass sein Name (immer noch) auf dem Türschild steht.

Insgesamt bieten die dargelegten Lebensumstände (des Berufungswerbers und der M. X.) nicht das Bild eines dauernd getrennt lebenden Elternpaares. Notwendige Abwesenheiten des Berufungswerbers, die berufsbedingt (Saisonarbeit als Kellner, Arbeiten auf dem Bauernhof) oder wegen der Betreuung seiner Mutter ohnehin nicht hätten vermieden werden können, bleiben dabei außer Betracht. Schon diese Lebensumstände bringen es mit sich, dass sich der Berufungswerber weitestgehend außerhalb des Haushalts seiner Familie versorgt. So erscheint

es selbstverständlich, dass er die Mahlzeiten regelmäßig im Bauernhof Haus-Nr. 1 einnimmt, wenn er dort arbeitet und auch selbst für seine Mutter kocht. Das Tatbestandsmerkmal des „dauernd getrennt Lebens“ stellt nicht auf die polizeiliche Meldung ab. Es kommt auch nicht entscheidend darauf an, wo der Berufungswerber den Großteil seiner Kleidung und andere persönliche Gegenstände aufbewahrt. Wesentlich erscheint, dass sich der Berufungswerber nicht nur finanziell um seine Familie kümmert, indem er (zusammen mit M. X.) für ein eigenes Haus sorgte und laufend „Alimente“ zahlt; er verbringt darüber hinaus einen beträchtlichen Teil der ihm verbleibenden Zeit bei seiner Familie, beteiligt sich - wie in einer Partnerschaft üblich - an der Betreuung der Kinder und erledigt bei Bedarf auch Arbeiten in Haus und Garten, wobei er (in der Zwischensaison) drei- bis viermal pro Woche im Haus A Nr. 2 nächtigt und dort auch die benötigten Gegenstände des persönlichen Bedarfs (etwas Kleidung, Toiletteartikel) aufbewahrt. Damit wohnt der Berufungswerber aber doch regelmäßig (auch) bei seiner Familie. Während der Saison, wenn der Berufungswerber in einem 230 km entfernten Hotel arbeitet, müssen sich seine Aufenthalte sowohl im Wohnhaus A Nr. 2 als auch in Haus-Nr. 1 anlässlich der in ca. zweiwöchigen Abständen erfolgenden (meist nur eintägigen) Heimfahrten zwangsläufig auf sehr kurze Zeit beschränken. Zweifellos besteht solcherart nur eine relativ lose Lebensgemeinschaft des Berufungswerbers mit M. X. und sind die Merkmale der Wohn- und Wirtschaftsgemeinschaft schwächer ausgeprägt als bei (Ehe)Partnern, die nur einen einzigen (gemeinsamen) Wohnsitz haben und bei denen auch keine langen berufsbedingten Abwesenheiten notwendig werden. Dennoch waren die Tatbestandsvoraussetzungen des § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b EStG 1988 - nämlich, dass die Eltern dauernd getrennt leben - (auch in den Streitjahren) nicht erfüllt.

7) Für die Zeit der auswärtigen Berufstätigkeit des Berufungswerbers waren - wie schon in der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes für 2001 - die Kosten der (in Abständen von jeweils ca. zwei Wochen erfolgten) Familienheimfahrten als Werbungskosten zu berücksichtigen. Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 sind solche Ausgaben nicht abzugsfähig, soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c angeführten Betrag übersteigen. Diese Regelung normiert eine betragsmäßige Beschränkung der Kosten für Familienheimfahrten mit dem höchsten Pendlerpauschale, wobei der auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit umgerechnete Monatsbetrag auch für angefangene Monate zusteht (Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Tz 6.2. zu § 20). Danach ergeben sich abzugsfähige Ausgaben im (Höchst-)Betrag von umgerechnet 175 € für zehn Monate (Jänner bis März, Mai bis Oktober, Dezember), das sind 1.750 €, für das Jahr 2003, und von umgerechnet 201,75 € für zehn Monate, das sind 2.017,50 €, für das Jahr 2004.

8) Die Neuberechnung der Abgaben ist den beiliegenden Berechnungsblättern zu entnehmen.

Erhält der Steuerpflichtige für einen Teil des Kalenderjahres steuerfreie Bezüge im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG 1988 (Arbeitslosengeld), so sind die für das restliche Kalenderjahr bezogenen laufenden Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 und die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes auf einen Jahresbetrag umzurechnen. Das Einkommen ist mit jenem Steuersatz zu besteuern, der sich unter Berücksichtigung der umgerechneten Einkünfte ergibt. Die festzusetzende Steuer darf jedoch nicht höher sein als jene, die sich bei Besteuerung sämtlicher Bezüge ergeben würde (§ 3 Abs. 2 EStG 1988).

Auf Grund dieser Bestimmung wurde die Einkommensteuer 2003 mit einem Durchschnittssteuersatz (von 11,49 %) bemessen, der sich für auf einen Jahresbetrag hochgerechnete Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von 14.506,69 € ($9.896,35 \text{ €} : 249 \times 365 \text{ Tage}$) bzw. (nach Abzug der Sonderausgaben) für ein rechnerisches Einkommen von 13.706,69 € ergeben hätte. Hinsichtlich der Einkommensteuer 2004 erwies sich die nach § 3 Abs. 2 EStG 1988 anzustellende Kontrollrechnung als günstiger, weshalb das in diesem Jahr bezogene Arbeitslosengeld rechnerisch als Teil des steuerpflichtigen Einkommens behandelt wurde.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilagen: 2 Berechnungsblätter

Innsbruck, am 6. Dezember 2007

Ergeht auch an: Finanzamt als Amtspartei