



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Dr.A.E., vertreten durch S, gegen den Bescheid des Finanzamtes F vom 12. Juni 2008 betreffend Einkommensteuer 2007 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angegeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin ist Ärztin.

Sie beantragte in ihrer Einkommensteuererklärung für 2007 die Berücksichtigung des Alleinerzieherabsetzbetrages.

Mit Schreiben vom 5. Juni 2008 übermittelte die Berufungswerberin dem Finanzamt ergänzend zu diesem Antrag einen Beschluss des Bezirksgerichtes G vom 29. August 2007 über die Scheidung der Ehe zwischen ihr und ihrem Ehegatten im Einvernehmen (§ 55a EheG).

In dem Schreiben vom 5. Juni 2008 wird dazu ergänzend ausgeführt, eine einvernehmliche Scheidung setze gemäß § 55a EheG die Aufhebung der ehelichen Lebensgemeinschaft seit

mindestens sechs Monaten voraus. Die häusliche Gemeinschaft der Ehegatten sei nach ständiger Rechtsprechung aufgehoben, wenn die Ehegatten zwar noch unter einem Dach wohnten, aber ihre Lebensbereiche derart getrennt seien, dass die persönliche Berührungen weitgehend ausgeschaltet sei. Frau Dr. A. E. und Herr Dr. N. E. hätten im Jahr 2007 sowohl aus wirtschaftlicher als auch aus organisatorischer Sicht getrennt gelebt. Frau Dr. A. E. habe sich im Jahr 2007 eine neue Genossenschaftswohnung angeschafft. Sie habe am 9. Mai 2007 den ersten Teil des Finanzierungsbeitrages geleistet. Im Juli 2008 werde sie nach Fertigstellung der Wohnung mit ihrem Sohn in die neue Wohnung einziehen.

Nach der Aktenlage hat die Berufungswerberin im Jahr 2007 für ihren Sohn Familienbeihilfe bezogen.

Im Einkommensteuerbescheid 2007 vom 12. Juni 2008 wurde der Alleinerzieherabsetzbetrag unter Hinweis auf den Scheidungsbeschluss vom 29. August 2007 mit der Begründung nicht berücksichtigt, die Berufungswerberin habe mehr als sechs Monate in einer Gemeinschaft mit einem Ehepartner gelebt.

Die zitierte einvernehmliche Ehescheidung nach § 55a EheG sei für die Finanzbehörde nicht bindend.

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 erhob die Berufungswerberin Berufung mit folgender Begründung:

Dem Steuerpflichtigen stehe der Alleinerzieherabsetzbetrag unter bestimmten Voraussetzungen zu. Alleinerzieher sei ein Steuerpflichtiger, der mit mindestens einem Kind mehr als sechs Monate im Kalenderjahr nicht in einer Gemeinschaft mit einem (Ehe)Partner lebe.

Gemäß § 55a EheG sei eine einvernehmliche Scheidung nur möglich, wenn die eheliche Lebensgemeinschaft der Ehegatten seit mehr als einem halben Jahr aufgehoben sei.

Frau Dr. A. E. und Herr Dr. N. E. seien mit dem Beschluss vom 29. August 2007 einvernehmlich geschieden worden. Um eine einvernehmliche Scheidung begehrten zu können, müssten die Voraussetzungen des § 55a EheG erfüllt sein. Die Ehe von Frau Dr. A. E. und Herrn Dr. N. E. sei seit mehr als sechs Monaten vor der Scheidung unheilbar zerrüttet gewesen. Die eheliche Gemeinschaft sei folglich aufgelöst worden. Frau Dr. A. E. habe sich auf die Suche nach einer Wohnung gemacht, die neu erbaut werde und ab Juli 2008 bezugsfähig sei. Weiters hätten sie ihre Lebensbereiche aus wirtschaftlicher und organisatorischer Sicht vollständig getrennt. Das bedeute, dass beide getrennte Konten führten, jeder für sich selbst einkaufte und sich selbst die Wäsche wasche. Die Räume der Wohnung seien aufgeteilt worden. Trotz der gemeinsamen Wohnung hätten Frau Dr. A. E.

und Herrn Dr. N. E. ihre Lebensbereiche mindestens sechs Monate vor der Scheidung derart getrennt, dass die persönliche Berührung weitgehend ausgeschaltet sei.

Die eheliche Lebensgemeinschaft mit einem (Ehe)Partner im Sinne des § 33 EStG 1988 sei daher im Kalenderjahr 2007 nicht mehr aufrecht gewesen, so dass Frau Dr. A. E. der Alleinerzieherabsetzbetrag für das Jahr 2007 zustehe.

Es werde daher beantragt, den Alleinerzieherabsetzbetrag in Höhe von 494,00 Euro für das Jahr 2007 anzuerkennen und zu erstatten.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 26. Juni 2008 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. In der Begründung wird dazu ausgeführt, das Tatbestandsmerkmal einer eheähnlichen Gemeinschaft stelle auf das Zusammenleben in einer Lebensgemeinschaft ab, wozu im Allgemeinen eine Geschlechts-, Wohnungs- und Wirtschaftsgemeinschaft gehöre. Dabei könne aber das eine oder andere dieser aufgezählten Merkmale fehlen. Das Wohnen in gemeinsamer Wohnung mit gemeinsamen Kind ließe auf das Vorliegen einer eheähnlichen Gemeinschaft schließen. Der Alleinerzieherabsetzbetrag habe somit nicht berücksichtigt werden können.

Gegen die Berufungsvorentscheidung stellte die Berufungswerberin den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, in welchem Folgendes ausgeführt ist:

Die Begründung der Berufungsvorentscheidung stelle den der Berufung zu Grunde liegenden Sachverhalt nicht richtig dar. Frau Dr. A. E. und Herr Dr. N. E. hätten seit mehr als sechs Monaten vor der Scheidung am 29. August 2007 nicht mehr in einer eheähnlichen Gemeinschaft gelebt. Eine eheähnliche Gemeinschaft sei bei einer Geschlechts-, Wohnungs- und Wirtschaftsgemeinschaft anzunehmen. Da die Ehe von Frau Dr. A. E. und Herr Dr. N. E. seit längerer Zeit vor der Scheidung unheilbar zerrüttet gewesen sei, sei auch keine Geschlechts- und Wirtschaftsgemeinschaft mehr vorhanden gewesen. Frau Dr. A. E. habe sich auch auf die Suche nach einer eigenen Wohnung gemacht. Die neue Wohnung sei erst Anfang Juli 2008 bezugsfertig geworden. Für die Zwischenzeit hätten Frau Dr. A. E. und Herr Dr. N. E. die Räume ihrer Wohnung aufgeteilt, um sich nicht ständig über den Weg zu laufen und trotzdem umständshalber bis zur Fertigstellung der neuen Wohnung in derselben Wohnung wohnen zu können. Diese Wohnungsgemeinschaft entspräche daher einer „WG“ und auf keinen Fall einer ehelichen Wohnungsgemeinschaft. Es seien somit alle drei Voraussetzungen (Geschlechts-, Wohnungs- und Wirtschaftsgemeinschaft) für eine eheähnliche Gemeinschaft seit mehr als sechs Monaten vor der Scheidung nicht mehr vorhanden gewesen.

Mit Schreiben des unabhängigen Finanzsenates vom 15. Juli 2010 wurde der geschiedene Ehegatte der Berufungswerberin, Herr Dr. N. E., ersucht, folgende Fragen als Zeuge (§ 169 BAO) innerhalb von drei Wochen zu beantworten:

„Ihre Ehe mit Frau Dr. A. E. wurde mit Gerichtsbeschluss vom 29. August 2007 einvernehmlich (gemäß § 55a EheG) geschieden. Frau Dr. A. E. hat jedoch noch bis Ende Juni 2008 bei Ihnen in der Wohnung in 1111 O, S-Straße 11, gewohnt.

Bitte stellen Sie dar, inwieweit im Jahr 2007 ihr Lebensbereich vom Lebensbereich von Frau Dr. A. E. aus wirtschaftlicher und organisatorischer Sicht getrennt war:

- *Wie groß ist die Wohnung in 1111 O, S-Straße 11, in m²? Wie viele Zimmer umfasst sie?*
- *Wie waren die Räume der Wohnung aufgeteilt?*
- *Haben Sie getrennte Konten geführt?*
- *Hat jeder für sich selbst eingekauft?*
- *Hat jeder für sich selbst die Wäsche gewaschen?*

Im Scheidungsvergleich vom 29. August 2007 findet sich unter Punkt II. „Unterhalt“ im letzten Absatz folgende Passage: „Bis 31.07.2008 leben die Kindeseltern gemeinsam mit dem mj. K. in der ehelichen Wohnung. Bis zu diesem Zeitpunkt erbringt der Kindesvater seine Unterhaltsverpflichtung so wie bisher in Natura.“

- *Was ist mit „Unterhalt wie bisher in Natura“ gemeint?*

Mit Schreiben vom 30. Juli 2010 teilte Herr Dr. N. E. dem unabhängigen Finanzsenat Folgendes mit:

„Bezugnehmend auf die in ihrem Schreiben vom 15.7.2010 an mich gerichteten Fragen bezüglich der im Jahr 2007 bestehenden Wohnungssituation und der Trennung der Lebensbereiche zwischen mir und meiner von mir seit 29.8.2007 geschiedenen Ehefrau Dr. A. E., ergibt sich folgendes:

Die Größe der Wohnung in 1111 O, S-Straße 11 beträgt 100 m².

Diese Wohnung umfasst folgende Räume:

3 Zimmer, 1 Kabinett, Vorzimmer, Küche, Bad, WC

Aufteilung:

Dr. N. E.: 1 Zimmer

Dr. A. E.: 1 Zimmer und das Kabinett

K. E. (Kind): 1 Zimmer

gemeinsame Nutzung von Küche, Bad und WC

Ich und Dr. A. E. haben immer schon getrennte Konten geführt.

Nach der Scheidung hat jeder die benötigten Lebensmittel und Bekleidungstücke für sich selbst gekauft. Die Lebensmittel wurden zB auch in getrennten Fächern im Eiskasten gelagert.

Die Wäsche wurde ebenfalls getrennt gewaschen, wobei Frau Dr. E. auch die Wäsche von K. E. gewaschen hat.

Mit der Formulierung „Unterhalt wie bisher in Natura“ im Scheidungsvergleich vom 29.8.2007 war Folgendes gemeint:

Solange Frau Dr. A. E. nach der Scheidung bei mir in der Wohnung gewohnt hat, musste ich keine Alimente für K. E. an Frau Dr. A. E. bezahlen. Jedoch war ich verpflichtet die Betriebskosten (Eigentumswohnung) der Wohnung zu übernehmen. Weiters musste ich mich anteilmäßig an den Kosten für Bekleidung, Freizeit, Schule etc. von K. E. beteiligen.“

Mit Schreiben vom 10. August 2010 übermittelte der unabhängige Finanzsenat dem Finanzamt die an den geschiedenen Ehegatten der Berufungswerberin ergangene Aufforderung zur schriftlichen Zeugenaussage (vom 15. Juli 2010) sowie das diesbezügliche Antwortschreiben (vom 30. Juli 2010). Das Finanzamt wurde zugleich ersucht, eine allfällige Stellungnahme innerhalb von drei Wochen einzubringen.

Das Finanzamt nahm dazu wie folgt Stellung:

„Nach Ansicht des Finanzamtes ist es für die Beantwortung der Rechtsfrage des Zustehens des Alleinerzieherabsetzbetrages völlig irrelevant, ob die Lebensbereiche der formell geschiedenen Eltern des Kindes im Jahr 2007 aus wirtschaftlicher und organisatorischer Sicht getrennt waren.“

Entscheidend ist vielmehr, dass Frau Dr. E. bis zum Gerichtsbeschluss vom 29.8.2007, mit welchem die einvernehmliche Scheidung ausgesprochen wurde (und sogar bis Ende Juni 2008) mit dem Kindsvater mehr als sechs Monate des Kalenderjahres 2007 in einer Gemeinschaft (nach dem Verständnis des VwGH, siehe dazu nächster Absatz) in der Wohnung in 1111 O, S-Straße 11 lebte.“

In mehreren Erkenntnissen (zB VwGH 16.12.2003, 2000/15/0101) hat der VwGH zur Qualität der Lebensgemeinschaft Folgendes ausgeführt: "Eine bloße Geschlechtsgemeinschaft, die

nicht über das hinausgeht, was üblicherweise als intimes Verhältnis bezeichnet wird, führt noch nicht zum Vorliegen einer Lebensgemeinschaft. Es kommt immer auf die Umstände des Einzelfalles an. Eine nicht eheliche Lebensgemeinschaft ist dann anzunehmen, wenn nach dem äußereren Erscheinungsbild ein Zusammenleben erfolgt, wie es bei Ehegatten unter den gleichen Bedingungen zu erwarten wäre. Es muss dabei nicht immer zugleich Geschlechtsgemeinschaft, Wohnungsgemeinschaft und Wirtschaftsgemeinschaft als Merkmal der Lebensgemeinschaft gegeben sein, weil jedes dieser Elemente weniger ausgeprägt sein oder auch ganz fehlen kann (Hinweis B OGH 27.05.1988, 3 Ob 61/88)."

In gegenständlichem Fall sind nach dieser Definition des VwGH jedenfalls die Elemente der Wohnungsgemeinschaft und der Wirtschaftsgemeinschaft für das Vorliegen einer Gemeinschaft im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 2 letzter Satz EStG 1988 gegeben, da der (Ehe-)Partner Dr. N. E. zur Wirtschaftsgemeinschaft durch Übernahme der Betriebskosten der Wohnung sowie zu den Kosten für Bekleidung, Freizeit, Schule etc. beiträgt.

*Weiters ist wohl unstrittig, dass **keine alleinige**, sondern eine **gemeinsame Erziehung des Kindes durch die Eltern** in der Wohnung stattfindet, selbst wenn die Lebensmittel und Bekleidungsstücke getrennt eingekauft werden bzw. die Wäsche getrennt gewaschen wird.*

Das Finanzamt beantragt daher unverändert die Abweisung der Berufung."

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 33 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 steht einem Alleinerzieher ein Alleinerzieherabsetzbetrag zu. Dieser beträgt bei einem Kind (§ 106 Abs. 1) jährlich 494,00 Euro. Alleinerzieher ist ein Steuerpflichtiger, der mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr nicht in einer Gemeinschaft mit einem (Ehe)Partner lebt.

Gemäß § 106 Abs. 1 EStG 1988 gelten als Kinder im Sinne dieses Bundesgesetzes Kinder, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner (Abs. 3) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a zusteht.

Gemäß § 106 Abs. 3 EStG 1988 ist (Ehe)Partner eine Person, mit der der Steuerpflichtige verheiratet ist oder mit der er mit mindestens einem Kind (Abs. 1) in einer eheähnlichen Gemeinschaft lebt.

Nach § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a EStG 1988 steht einem Steuerpflichtigen, dem auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ein Kinderabsetzbetrag (von monatlich 50,90 Euro) für jedes Kind zu.

Durch den Alleinerzieherabsetzbetrag soll nicht die Unterhaltsbelastung durch das Kind, sondern die besondere Belastung berücksichtigt werden, der alleinstehende Personen mit Kindern ausgesetzt sind (vgl. *Doralt*, EStG⁶, § 33 Tz 35).

Voraussetzung für den Alleinerzieherabsetzbetrag ist, dass der Steuerpflichtige alleine (nicht in einer Lebensgemeinschaft) lebt. Verheirateten Personen steht der Absetzbetrag dann zu, wenn sie von ihrem Ehegatten dauernd getrennt leben (vgl. *Doralt*, EStG⁶, § 33 Tz 35).

Eine aufrechte Ehe spricht grundsätzlich gegen eine dauernd getrennte Lebensführung. Es ist dem Ehegatten allerdings möglich, diese Vermutung zu widerlegen. Entscheidend ist, ob der Steuerpflichtige bei aufrechter Ehe tatsächlich in Gemeinschaft mit seinem Ehegatten lebt oder nicht (vgl. VwGH 22.10.1997, 95/13/0161 bis 0164).

Nach § 90 Abs. 1 ABGB sind die Ehegatten einander zur umfassenden ehelichen Lebensgemeinschaft, besonders zum gemeinsamen Wohnen, zur Treue, zur anständigen Begegnung und zum Beistand verpflichtet.

Das Bestehen der ehelichen Lebensgemeinschaft hängt davon ab, ob die Gatten ihre Pflichten nach § 90 ABGB erfüllen. Auf die Aufhebung der häuslichen Gemeinschaft (räumliche Trennung) kommt es dabei nicht an (vgl. *Koziol/Welser*, Bürgerliches Recht I¹³, S 494).

Laut dem Gerichtsbeschluss vom 29. August 2007 haben sich die Berufungswerberin und ihr Ehegatte nach § 55a EheG im Einvernehmen scheiden lassen.

Die einvernehmliche Scheidung nach § 55a EheG setzt voraus, dass die eheliche Lebensgemeinschaft seit mindestens einem halben Jahr aufgehoben ist und dass die Gatten die unheilbare Zerrüttung der Ehe zugestehen.

Nach den übereinstimmenden Ausführungen der Berufungswerberin in der Berufung und im Vorlageantrag und ihres geschiedenen Ehegatten in seiner schriftlichen Zeugenaussage wurde im Berufungsjahr 2007 zwar noch die selbe Wohnung benutzt, jedoch haben die Ehegatten in verschiedenen Zimmern gelebt und es war keine gemeinsame Wirtschaftsführung und Lebensgestaltung mehr gegeben. Der Grund für das Benützen der selben Wohnung lag lediglich darin, dass die neue Wohnung der Berufungswerberin erst Anfang Juli 2008 bezugsfertig war.

Im gegenständlichen Fall war somit der Wille der Ehegatten bereits im Jahr 2007 (und lange vor dem Scheidungstermin) darauf gerichtet, auf Dauer getrennt zu leben. Es ist Zweck des Alleinerzieherabsetzbetrages, die mit der getrennten Lebensführung des alleinstehenden Steuerpflichtigen mit Kind verbundenen Belastungen (welche im Berufungsfall durch die getrennte Haushaltsgleitung gegeben waren) auszugleichen. Entscheidend für das Zustehen

des Alleinerzieherabsetzbetrages ist nicht, wer die Wohnkosten oder Unterhaltskosten für das Kind trägt, sondern ausschließlich, ob die Ehegatten tatsächlich in Gemeinschaft oder getrennt leben.

Da im vorliegenden Fall die Lebensgemeinschaft der Ehegatten bereits im Jahr 2007 mehr als sechs Monate aufgehoben war, war der Berufung Folge zu geben.

Der Einkommensteuerbescheid 2007 wird insoweit abgeändert, als der Alleinerzieherabsetzbetrag in Höhe von 494,00 Euro sowie der Sonderausgaben-Erhöhungsbetrag für Alleinerzieher in Höhe von 730,00 Euro (ein Viertel des Höchstbetrages von 2.920,00 Euro) berücksichtigt werden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 10. September 2010