Urteil vom 28. Juni 2012, III R 26/10

Haushaltsgemeinschaft von Vater und volljährigem Sohn, der nicht zu den Kosten der Haushaltsführung beiträgt

BFH III. Senat

EStG § 24b Abs 2 S 2

vorgehend Niedersächsisches Finanzgericht , 10. März 2010, Az: 5 K 197/09

Leitsätze

Ein gemeinsames Wirtschaften i.S. von § 24b Abs. 2 Satz 2 EStG kann sowohl darin bestehen, dass die andere volljährige Person zu den Kosten des gemeinsamen Haushalts beiträgt, als auch in einer Entlastung durch tatsächliche Hilfe und Zusammenarbeit .

Tatbestand

I.

1 Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) lebte im Streitjahr (2008) mit seinen zwei volljährigen Söhnen N und A in seiner Wohnung; alle drei sind dort auch mit Hauptwohnung gemeldet. N befand sich in Berufsausbildung und ist gemäß § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a des Einkommensteuergesetzes (EStG) als Kind zu berücksichtigen. A übte eine Vollzeitbeschäftigung aus. Er hat schriftlich bekundet: "Zur Vorlage beim Niedersächsischen Finanzgericht bestätige ich, dass ich ohne jegliche wirtschaftliche Beteiligung im Haus meines Vaters wohne. Ich zahle keine Miete und beteilige mich auch nicht an sonstigen Kosten der Haushaltsführung (Miete, Energie, Reinigung, Verpflegung usw.). Ich trage meine persönlichen Kosten der Lebensführung wie Verpflegung, Kleidung, Auto und Freizeit selbst und entlaste meinen Vater auch sonst nicht bei der Erfüllung der Aufgaben eines Alleinerziehenden."

2 Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) veranlagte den Kläger für das Streitjahr einzeln zur Einkommensteuer. Die Gewährung eines Entlastungsbetrags für Alleinerziehende nach § 24b EStG lehnte das FA ab und wies den Einspruch als unbegründet zurück. Zur Begründung führte es aus, dass zwischen dem Kläger und A eine Haushaltsgemeinschaft bestehe (§ 24b Abs. 2 Satz 2 EStG).

3 Die Klage blieb ohne Erfolg. Das Finanzgericht (FG) entschied (Entscheidungen der Finanzgerichte 2010, 1035), eine Haushaltsgemeinschaft erfordere nicht, dass sich die zusammenwohnenden Personen an der Haushaltsführung beteiligten; es komme auch nicht darauf an, wer die Kosten des Haushalts trage. Der Begriff der Haushaltsgemeinschaft setze nicht voraus, dass jedes Mitglied der Wohngemeinschaft tatsächlich oder finanziell seinen Betrag zur Haushalts- und Lebensführung leiste und an ihr teilhabe, z.B. durch gemeinsamen Verbrauch von Lebensmitteln und Reinigungsmitteln, gemeinsame Nutzung des Kühlschranks; einer gemeinsamen Haushaltskasse bedürfe es nicht. Eine Beteiligung des berufstätigen Sohnes an den Kosten des Haushalts sei daher unerheblich. Die Vermutung des § 24b Abs. 2 Satz 2 EStG sei erst widerlegt, sobald der Wille, nicht oder nicht mehr in der Haushaltsgemeinschaft leben zu wollen, eindeutig nach außen in Erscheinung trete. Dies treffe im Streitfall nicht zu; auf die fehlende Beteiligung des A an den Haushaltskosten komme es insoweit nicht an.

4 Der Kläger rügt mit seiner Revision die Verletzung materiellen Rechts.

5 Er beantragt sinngemäß, das FG-Urteil und die Einspruchsentscheidung aufzuheben sowie den Einkommensteuerbescheid für 2008 vom 20. April 2009 dahin zu ändern, dass ein Entlastungsbetrag für Alleinerziehende berücksichtigt wird.

6 Das FA beantragt, die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

7 Die Revision ist unbegründet und wird zurückgewiesen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat zutreffend entschieden, dass der Kläger im Streitjahr nicht allein-stehend war.

8 1. Der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende wird alleinstehenden Steuerpflichtigen gewährt, zu deren Haushalt mindestens ein Kind gehört, für das ihnen ein Freibetrag nach § 32 Abs. 6 EStG oder Kindergeld zusteht (§ 24b Abs. 1 Satz 1 EStG). Steuerpflichtige, die eine Haushaltsgemeinschaft mit einer anderen volljährigen Person bilden, sind nicht alleinstehend, es sei denn, dass ihnen für die volljährige Person ein Freibetrag nach § 32 Abs. 6 EStG oder Kindergeld zusteht oder es sich um ein Kind i.S. des § 63 Abs. 1 Satz 1 EStG handelt, das einen Dienst nach § 32 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 und Nr. 2 EStG leistet oder eine Tätigkeit nach § 32 Abs. 5 Satz 1 Nr. 3 EStG ausübt (§ 24b Abs. 2 Satz 1 EStG).

9 Eine Haushaltsgemeinschaft liegt nach der gesetzlichen Definition in § 24b Abs. 2 Satz 2 EStG vor, wenn der Steuerpflichtige mit einer anderen volljährigen Person in einer Wohnung gemeinsam wirtschaftet; sie wird bei übereinstimmenden Meldeverhältnissen widerleglich vermutet (§ 24b Abs. 2 Sätze 2 und 3 EStG). Der Ausschluss des Entlastungsbetrags für Steuerpflichtige, die eine Haushaltsgemeinschaft mit einer anderen volljährigen Person bilden, begegnet keinen verfassungsrechtlichen Bedenken; dies gilt auch, wenn es sich bei dieser Person --wie im Streitfall-- um das volljährige Kind des Steuerpflichtigen handelt (Senatsurteil vom 25. Oktober 2007 III R 104/06, BFH/NV 2008, 545, Verfassungsbeschwerde nicht angenommen; Beschluss des Bundesverfassungsgerichts --BVerfG-- vom 25. September 2009 2 BvR 266/08, juris).

10 2. Das FG hat in revisionsrechtlich nicht zu beanstandender Weise entschieden, dass der Kläger die gesetzliche Vermutung, mit A eine Haushaltsgemeinschaft zu bilden, nicht widerlegt hat.

11 a) Der mit Wirkung ab 2004 eingeführte Entlastungsbetrag für Alleinerziehende hat den Haushaltsfreibetrag (§ 32 Abs. 7 EStG a.F.) abgelöst, der nach dem Beschluss des BVerfG vom 10. November 1998 2 BvR 1057/91, 2 BvR 1226/91 und 2 BvR 980/91 (BVerfGE 99, 216, BStBl II 1999, 182) verfassungswidrig war, weil er zusammenlebenden unverheirateten Eltern gewährt, ehelichen Erziehungsgemeinschaften aber vorenthalten wurde.

12 § 24b EStG ist verfassungsgemäß, ohne dass es darauf ankäme, ob die Vorschrift einer tatsächlichen Mehrbelastung Rechnung trägt oder allein der sozialen Förderung dient (BVerfG, Nichtannahmebeschluss vom 22. Mai 2009 2 BvR 310/07, BFH/NV 2009, 1578 nur Leitsatz, Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung 2009, 1027). Sie soll ausweislich der Gesetzesmaterialien die höheren Kosten für die eigene Lebens- beziehungsweise Haushaltsführung der "echten" Alleinerziehenden abgelten. Der Gesetzgeber hat dabei unterstellt, dass die alleinige Verantwortung für die Kinder die Gestaltungsspielräume bei der Alltagsbewältigung einenge und insbesondere bei gleichzeitiger Erwerbstätigkeit zu einer besonderen wirtschaftlichen Belastung führe, weil keine Synergieeffekte aufgrund einer gemeinsamen Haushaltsführung mit einer anderen erwachsenen Person genutzt werden könnten. Wegen mangelnder Mobilität könnten höhere Kosten für den alltäglichen Einkauf oder erhöhte Kosten zur Deckung von Informations- und Kontaktbedürfnissen sowie für gelegentliche Dienstleistungen Dritter entstehen (vgl. BTDrucks 15/1751, S. 6; 15/3339, S. 11).

13 b) Dieser Gesetzeszweck steht einer allein an den finanziellen Haushaltsbeiträgen ausgerichteten Auslegung des Begriffs der Haushaltsgemeinschaft entgegen. Ein gemeinsames Wirtschaften i.S. von § 24b Abs. 2 Satz 2 EStG kann daher sowohl darin bestehen, dass die andere volljährige Person zu den Kosten des gemeinsamen Haushalts beiträgt, als auch in einer Entlastung durch tatsächliche Hilfe und Zusammenarbeit.

14 aa) Der Begriff der Haushaltsgemeinschaft wird nicht nur in § 24b EStG, sondern z.B. auch in § 36 des Zwölften Buches Sozialgesetzbuch (SGB XII) i.d.F. bis 31. Dezember 2010 bzw. § 39 SGB XII n.F. sowie § 9 Abs. 5 des Zweiten Buches Sozialgesetzbuch verwendet. Das Bundessozialgericht (z.B. Urteil vom 27. Januar 2009 B 14 AS 6/08 R, Neue Zeitschrift für Sozialrecht 2009, 681) und Teile der steuerrechtlichen Literatur (z.B. Krömker in Herrmann/Heuer/Raupach, § 24b EStG Rz 12) vertreten die Ansicht, ein "gemeinsames Wirtschaften" setze ein "Wirtschaften aus einem Topf" voraus.

15 Dem ist indessen für § 24b EStG nicht zu folgen. Denn Synergieeffekte infolge des Zusammenlebens können auch in anderer Weise als durch Kostenbeiträge erzielt werden, z.B. durch die gemeinsame Erledigung der Hausarbeit, der

Kinderbetreuung, der täglichen Einkäufe sowie der abwechselnden Anschaffung gemeinsam genutzter Gegenstände.

16 Wenn eine Haushaltsgemeinschaft die finanzielle Entlastung des Elternteils durch die andere volljährige Person voraussetzen würde, müsste der Entlastungsbetrag auch Elternteilen gewährt werden, die mit einer weiteren von ihnen finanziell unterhaltenen Person (z.B. einem Großelternteil ohne hinreichende eigene Einkünfte) zusammenleben, sowie Elternteilen in einer eheähnlichen Gemeinschaft oder einer eingetragenen Lebenspartnerschaft, in der der andere Partner keine finanziellen Beiträge zu leisten vermag. Letzteres ist indessen ausdrücklich ausgeschlossen (§ 24b Abs. 2 Satz 3 EStG). Würde die Haushaltsgemeinschaft eine finanzielle Entlastung des Elternteils durch die andere volljährige Person voraussetzen, wäre es zudem verfassungsrechtlich bedenklich, den Entlastungsbetrag zusammenlebenden, verheirateten "Einverdiener-Eltern" vorzuenthalten.

17 Die sozialrechtliche Auslegung ist zudem für § 24b EStG nicht maßgeblich, da das Bestehen einer Haushaltsgemeinschaft dort Ansprüche auf soziale Leistungen mindert, was die Vermutung einer (teilweisen) Bedarfsdeckung des Anspruchstellers z.B. durch Unterhaltsleistungen voraussetzt, während § 24b EStG fehlende Synergieeffekte ausgleichen soll.

18 bb) Alleinstehende Eltern sind meist durch die alleinige Verantwortung für das Kind, den Erwerb und den Haushalt in besonderer Weise belastet. Ihre mangels Arbeitsteilung oft umfangreiche zeitliche Inanspruchnahme kann, wie auch in der Gesetzesbegründung ausgeführt, zu finanziellen Mehrbelastungen führen. Daher können sich für den Elternteil Haushaltsersparnisse auch daraus ergeben, dass die andere volljährige Person zeitweise die Kinder betreut und dem Steuerpflichtigen dadurch Freiräume eröffnet, dem Haushalt für eine längere Dauer fern zu bleiben und währenddessen z.B. rationeller und kostengünstiger einzukaufen. Entsprechende Entlastungen können sich auch durch die Teilung anderer Aufgaben ergeben, z.B. der Erledigung der Küchen- und Gartenarbeit sowie der Beaufsichtigung von in der Wohnung tätigen Handwerkern oder Verbrauchsablesern. Auf den Umfang der Hilfe oder des Anteils an den im Haushalt anfallenden Arbeiten kommt es grundsätzlich nicht an.

19 cc) An einer Haushaltsgemeinschaft mit einer in derselben Wohnung lebenden volljährigen Person fehlt es mithin grundsätzlich nur dann, wenn diese einen vollständig getrennten Haushalt führt oder wenn --z.B. beim Zusammenleben mit einkommenslosen pflegebedürftigen Angehörigen (vgl. Schmidt/Loschelder, EStG, 31. Aufl., § 24b Rz 21, m.w.N.)-- jedwede Unterstützungsleistungen durch den Dritten ausgeschlossen erscheinen. Die FG sind im Rahmen der ihnen obliegenden Tatsachen- und Beweiswürdigung (§ 118 Abs. 2 FGO) zudem nicht gehindert, an die Widerlegung einer Haushaltsgemeinschaft von langjährig zusammenwohnenden Angehörigen --hier Vater und Söhne-- strengere Anforderungen zu stellen als z.B. an die Widerlegung einer Haushaltsgemeinschaft mit wechselnden familienfremden Untermietern.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de