

Innrain 32
6020 Innsbruck
www.bfg.gv.at
DVR: 2108837

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter XY über die Beschwerde der Bf. vom 9. Jänner 2012 gegen die Bescheide des Finanzamtes Innsbruck vom 15. Dezember 2011 betreffend Einkommensteuer (ArbeitnehmerInnenveranlagung) für die Jahre 2008 bis 2010 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer (ArbeitnehmerInnenveranlagung) für die Jahre 2008 und 2009 wird Folge gegeben.

Der Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer (ArbeitnehmerInnenveranlagung) für das Jahr 2010 wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide betreffend Einkommensteuer (ArbeitnehmerInnenveranlagung) für die Jahre 2008 bis 2010 werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

Einkommen 2008: 21.975,70 €; Einkommensteuer-Gutschrift 2008 nach Berücksichtigung der einbehaltenen Steuerabzugsbeträge: -759,07 €

Einkommen 2009: 22.563,17 €; Einkommensteuer-Gutschrift 2009 nach Berücksichtigung der einbehaltenen Steuerabzugsbeträge: -875,68 €

Einkommen 2010: 30.640,48 €; Einkommensteuer 2010 nach Berücksichtigung der einbehaltenen Steuerabzugsbeträge: 2.865,00 €

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

Entscheidungsgründe

Die Abgabepflichtige erzielte in den Streitjahren als Angestellte Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Mit den am 30. Oktober 2011 (elektronisch) eingereichten Erklärungen zur ArbeitnehmerInnenveranlagung für die Jahre 2008 bis 2010 machte sie den Alleinerzieherabsetzbetrag bei zwei Kindern (§ 106 Abs. 1 EStG 1988) sowie Sonderausgaben (Ausgaben für Personenversicherungen) von jeweils 1.182,83 € geltend. Nach einem auf Vorlage von Versicherungsbestätigungen gerichteten Ergänzungsersuchen vom 3. November 2011 erließ das Finanzamt am 15. Dezember 2011 Bescheide betreffend Einkommensteuer (ArbeitnehmerInnenveranlagung) für die Jahre 2008 bis 2010, mit denen die geltend gemachten Ausgaben für Personenversicherungen nicht anerkannt wurden. Ab dem 1. Juni 1996 abgeschlossene (Er)Lebensversicherungen seien gemäß § 18 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 nur dann absetzbar, wenn eine auf die Lebensdauer zahlbare Rente vereinbart worden sei (Rentenversicherungsverträge). Der Alleinerzieherabsetzbetrag wurde in den Jahren 2008 und 2009 deswegen nicht gewährt, weil die Abgabepflichtige in diesen Jahren mehr als sechs Monate in einer Gemeinschaft mit einem (Ehe)Partner gelebt habe. Im Jahr 2010 wurde der Alleinerzieherabsetzbetrag antrags- und erklärungsgemäß mit 669 € berücksichtigt.

Gegen die genannten Bescheide erhob die Abgabepflichtige am 9. Jänner 2012 fristgerecht „*Berufung*“. Der Alleinerzieherabsetzbetrag sei in den Jahren 2008 und 2009 zu berücksichtigen, weil sie seit dem Jahr 2007 von ihrem Ehegatten getrennt gelebt habe. Beide Personen hätten - zwar an der gleichen Anschrift - getrennte Wohnungen in verschiedenen Etagen bewohnt. Zum Nachweis der Trennung legte die Abgabepflichtige eine Dauerauftragsbestätigung über die für ihre Kinder geleisteten Unterhaltszahlungen bei. Dieser Dauerauftrag sei im Jahr 2007 eröffnet worden. Die Beiträge für die Lebensversicherung seien in den Jahren 2008 bis 2010 anzuerkennen, weil diese bereits im Dezember 1991 auf ihren Mädchennamen abgeschlossen und im Oktober 1993 auf eine verbundene Lebensversicherung umgeschrieben worden sei. Zu klären sei letztlich, ob die Pendlerpauschale angesetzt werden könne.

Mit „*Berufungsvorentscheidungen*“ vom 9. Februar 2012 wurde die „*Berufung*“ vom Finanzamt als unbegründet abgewiesen. Da ein Nachweis über die Absetzbarkeit der Lebensversicherung als Sonderausgabe nicht erbracht worden sei, habe diese nicht berücksichtigt werden können. Die Gewährung des Alleinerzieherabsetzbetrages sei

nicht zur Abgeltung von Unterhaltspflichten vorgesehen, sondern trage vielmehr dem Umstand Rechnung, dass die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit einer Person, die allein stehend Kinder aufzuziehen habe, geringer sei als bei einer in Partnerschaft lebenden Person. Offensichtlich und wohl auch zu Recht gehe der Gesetzgeber davon aus, dass sich durch die Lebensgemeinschaft die finanzielle Lage von Alleinerziehern verbessere. Unmaßgebend dabei sei, ob das Kind (die Kinder) ein gemeinsames Kind (gemeinsame Kinder) sei (seien).

Wenn die Abgabepflichtige zur Untermauerung ihres Begehrens auf Zuerkennung des Alleinerzieherabsetzbetrages ins Treffen geführt habe, dass eine räumliche Trennung von ihrem Partner stattgefunden habe, so sei hierzu auszuführen, dass bereits das gemeinsame Wohnen mit dem Partner in einem Einfamilienhaus ein Element darstelle, das zivilrechtlich zum Charakteristikum einer (ehelichen) Lebensgemeinschaft im Sinne des § 90 ABGB zähle. Keine Rolle spiele dabei das Benützen getrennter Schlafzimmer, da dies auch bei intakten Ehen nicht unüblich sei; der Wegfall einer geschlechtlichen Beziehung schließe eine derartige Gemeinschaft somit nicht aus. Im gegenständlichen Fall sei vielmehr davon auszugehen, dass durch das gemeinsame Wohnen mit dem Partner im Einfamilienhaus die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Abgabepflichtigen erhöht worden sei, wodurch sie gegenüber allein stehenden Personen entsprechend geringer belastet gewesen sei. Ein Anspruch auf den Alleinerzieherabsetzbetrag stehe daher nicht zu.

Die bereits vom Arbeitgeber bei der laufenden Lohnverrechnung berücksichtigte kleine Pendlerpauschale für eine einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte von 20 km bis 40 km (vgl. „Übrige Abzüge“ lt. KZ 243 des Lohnzettels) wurde in den „Berufungsvorentscheidungen“ gesondert ausgewiesen und zudem im Jahr 2010 auf das gesetzlich zustehende Ausmaß von 630 € (statt beantragt 718 €; vgl. § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988 in der Fassung SchenkMG 2008, BGBl. I Nr. 85/2008, in Verbindung mit § 124b Z 146 lit. b EStG 1988) berichtigt.

Am 5. März 2012 stellte die Abgabepflichtige fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über die „Berufung“ durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Voraussetzung für die Absetzbarkeit von Lebensversicherungsbeiträgen sei der Versicherungsabschluss als Er- und Ablebensversicherung „vor 1995“. Nachdem die bereits eingereichte seinerzeitige Antragskopie offensichtlich nicht ausreichend sei, sei eine Bestätigung der Versicherungsgesellschaft angefordert und nunmehr dem Vorlageantrag beigelegt worden.

Alleinerzieherabsetzbetrag: Vom Finanzamt sei als Nachweis für die getrennten Wohnungen eine Plankopie des Hauses angefordert worden, aus der zwei separate Eingänge ersichtlich seien; diese zwei Wohnungseingangstüren seien eindeutig erkennbar. Aus dem ursprünglich als Einfamilienhaus konzipierten Gebäude seien zwei eigenständige Wohnungen entstanden, im Jahr der Trennung (im Jahr 2007) sei im ersten Stock die zweite Küche eingebaut worden. Eine Besichtigung sei im Übrigen nach Terminvereinbarung möglich, sofern dies notwendig sein sollte. Auch die Haushaltsversicherungen seien separat geführt und die Betriebskosten aufgeteilt worden.

Die Haushaltsführung für die untere Etage habe allein der Abgabepflichtigen obliegen, sodass hier keinesfalls von einer Lebensgemeinschaft ausgegangen werden könne.

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO idF FVwGG 2012, BGBl. I Nr. 14/2013, sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde erwogen:

1) Sonderausgaben: Die Beschwerdeführerin (Bf.) stellte am 29. Oktober 1991, damals noch unter ihrem Geburtsnamen E, den Antrag auf Abschluss einer Lebensversicherung bei der Provinzial Lebensversicherungsanstalt der Rheinprovinz. Versicherungsbeginn war der 1. Dezember 1991, die Laufzeit der Versicherung betrug 25 Jahre. Den Erläuterungen zum abgeschlossenen „*Tarif 24*“ ist zu entnehmen, dass es sich bei dieser Lebensversicherung um eine „*Versicherung auf den Todes- und Erlebensfall (gemischte Versicherung)*“ handelte. Die Versicherungsleistung wurde fällig beim Tod der Versicherten, spätestens beim Ablauf der Versicherung. Mit Schreiben vom 27. Oktober 1993 stellte die Bf. an die Versicherungsanstalt den Antrag, die abgeschlossene Lebensversicherung mit der Polizzen-Nr. a bei gleich bleibender Laufzeit auf „*verbundene Leben*“ mit ihrem Ehegatten BB als mitversicherter Person abzuändern. In den Streitjahren zahlte die Bf. zu dieser Lebensversicherung Prämien von jeweils 1.042,37 € ein.

Der vorstehende Sachverhalt ergibt sich aus dem in Kopie vorgelegten Antrag vom 29. Oktober 1991 auf Abschluss einer Lebensversicherung bei der Provinzial Lebensversicherungsanstalt der Rheinprovinz, aus dem Schreiben der Bf. vom 27. Oktober 1993 auf Abänderung dieser Lebensversicherung sowie aus den auf den Namen der Bf. lautenden Kontoauszügen betreffend die Abbuchung der Versicherungsbeiträge in den Jahren 2008 bis 2010. Im Zuge des Beschwerdeverfahrens legte die Bf. zudem eine Bestätigung der Provinzial Lebensversicherungsanstalt der Rheinprovinz (nunmehr: Provinzial Rheinland Lebensversicherung AG) vom 28. Februar 2012 vor, aus der hervorgeht, dass es sich bei der Lebensversicherung mit der Polizzen-Nr. a um eine „*Kapitalversicherung auf den Todes- und Erlebensfall*“ handelte, die „*mit Beginn 01.12.1991 abgeschlossen wurde*“. Streit besteht nun darüber, ob die Versicherungsbeiträge in den Jahren 2008 bis 2010 als Sonderausgaben abgesetzt werden können.

Gemäß § 18 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 sind Beiträge und Versicherungsprämien zu einer Lebensversicherung (Kapital- oder Rentenversicherung) bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind. Versicherungsprämien sind nur dann abzugsfähig, wenn das Versicherungsunternehmen Sitz oder Geschäftsleitung im Inland hat oder ihm die Erlaubnis zum Geschäftsbetrieb im Inland erteilt wurde.

Beiträge zu Versicherungsverträgen auf den Erlebensfall (Kapitalversicherungen) sind nur abzugsfähig, wenn der Versicherungsvertrag vor dem 1. Juni 1996 abgeschlossen worden ist, für den Fall des Ablebens des Versicherten mindestens die für den Erlebensfall vereinbarte Versicherungssumme zur Auszahlung kommt und überdies zwischen dem Zeitpunkt des Vertragsabschlusses und dem Zeitpunkt des Anfallens der Versicherungssumme im Erlebensfall ein Zeitraum von mindestens zwanzig Jahren liegt. Hat der Versicherte im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses das 41. Lebensjahr vollendet, dann verkürzt sich dieser Zeitraum auf den Zeitraum bis zur Vollendung des 60. Lebensjahres, er darf jedoch nicht weniger als zehn Jahre betragen.

Bei der Provinzial Lebensversicherungsanstalt der Rheinprovinz (nunmehr: Provinzial Rheinland Lebensversicherung AG) handelt es sich um ein in Deutschland ansässiges Versicherungsunternehmen. (Zum Zeitpunkt des Abschlusses des gegenständlichen Lebensversicherungsvertrages war die Bf. noch in Deutschland wohnhaft, der Vertrag wurde in Deutschland abgeschlossen.) Nach dem Wortlaut des Gesetzes muss das Versicherungsunternehmen (im Zeitpunkt der Zahlung) Sitz oder Geschäftsleitung im Inland haben oder es muss ihm die Erlaubnis zum Geschäftsbetrieb im Inland „erteilt“ worden sein. Ein inländischer Geschäftsbetrieb des ausländischen Versicherers, dem das Geschäft zuzurechnen ist, ist nicht erforderlich (vgl. VwGH 20.1.1999, 98/13/0002; VwGH 2.8.2000, 97/13/0107). Unternehmen, die ihren Sitz in einem Staat haben, der Mitgliedstaat des EWR ist, verfügen über eine solche Erlaubnis zum Geschäftsbetrieb im Inland (siehe § 1a Abs. 1 Versicherungsaufsichtsgesetz). Abzugsfähig sind daher auch Prämien zu einer Lebensversicherung, die in einem anderen EWR-Vertragsstaat abgeschlossen worden ist. Beiträge an solche ausländischen Versicherungsunternehmen stellen daher Sonderausgaben iSd § 18 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 dar (VwGH 20.1.1999, 98/13/0002; VwGH 25.3.1999, 98/15/0125; VwGH 2.8.2000, 97/13/0107; vgl. auch Jakom/Baldauf, EStG 2013, § 18 Rz 33; Doralt/Renner, EStG¹⁰, § 18 Tz 66).

Die im Jahr 1993 erfolgte Umwandlung der bestehenden Kapitalversicherung in eine Er- und Ablebensversicherung auf „*verbundene Leben*“ an die Stelle einer einfachen Er- und Ablebensversicherung führte zu einer Änderung des Hauptgegenstandes des Vertrages und damit zu einer Novation. Sie ist als neuer Vertragsabschluss zu werten, womit auch eine neue Mindestbindungsfrist zu laufen begann (vgl. Doralt/Renner, EStG¹⁰, § 18 Tz 91). Die Voraussetzungen für die Absetzbarkeit der geltend gemachten Lebensversicherungsbeiträge müssen daher im Hinblick auf den Ende 1993 abgeschlossenen Versicherungsvertrag erfüllt sein.

Das Bundesfinanzgericht kann nicht erkennen, dass die Voraussetzungen für die Absetzbarkeit der geltend gemachten Lebensversicherungsbeiträge nicht erfüllt wären. Der Ende 1993 (somit vor dem 1. Juni 1996) auf „*verbundene Leben*“ abgeschlossene Versicherungsvertrag mit der Polizzen-Nr. a wurde mit einer Laufzeit von 23 Jahren (bis Ende 2016) abgeschlossen. Außerdem wurde vereinbart, dass für den Fall des Ablebens einer der versicherten Personen mindestens die für den Erlebensfall vereinbarte Versicherungssumme zur Auszahlung kommt. So ist aktenkundig (vgl. die Bestätigung

der Provinzial Rheinland Lebensversicherung AG vom 24. Juni 2010), dass anlässlich des Todes des Ehegatten der Bf. (am 1. Juni 2010) zur Lebensversicherung mit der Polizzen-Nr. a ein „*Auszahlungsbetrag*“ von 36.152,93 € zur Auszahlung gelangte. Die Versicherungssumme zu diesem Versicherungsvertrag betrug demgegenüber 29.020,93 €. Aus welchen Überlegungen das Finanzamt zur Auffassung gelangte, dass die streitgegenständliche Kapitalversicherung nach dem 1. Juni 1996 abgeschlossen worden wäre und die Versicherungsbeiträge deshalb nicht als Sonderausgaben abgesetzt werden könnten (vgl. die Begründung zu den angefochtenen Bescheiden), lässt sich nicht nachvollziehen.

Höhe der Sonderausgaben: Die Bf. zahlte in den Streitjahren zur Lebensversicherung mit der Polizzen-Nr. a Prämien von jeweils 1.042,37 € ein (vgl. die vorgelegten Kontoauszüge sowie die Versicherungsbestätigungen der Provinzial Rheinland Lebensversicherung AG vom 28. Jänner 2014). Den vorgelegten Kontoauszügen ist auch zu entnehmen, dass der am 21. April 2010 abgebuchte Versicherungsbeitrag von 1.042,37 € im Voraus bezahlt wurde und den Beitragszeitraum 1. Mai 2010 bis 1. Mai 2011 betraf. Der Ehegatte der Bf. ist am 1. Juni 2010 verstorben, womit der Versicherungsfall im Hinblick auf die abgeschlossene „*verbundene Leben*“ eintrat. Für den Beitragszeitraum 1. Mai 2010 bis 1. Mai 2011 wurde demnach - für zehn Monate - zu viel an Prämien bezahlt, weshalb die Versicherungsgesellschaft 10/12 der am 21. April 2010 bezahlten Prämie von 1.042,37 € (= 868,64 €) wieder zurückbezahlte. (Dies ergibt sich zum einen aus der bereits erwähnten Bestätigung der Provinzial Rheinland Lebensversicherung AG vom 24. Juni 2010, wonach der „*Auszahlungsbetrag*“ 36.152,93 € betrug, zum anderen aus dem vorgelegten Überweisungsbeleg vom 1. Juli 2010, wonach von der Versicherungsgesellschaft tatsächlich ein um 868,64 € höherer Betrag, nämlich 37.021,57 €, überwiesen wurde.)

Werden zu hohe Prämien eingezahlt, die später (hier im selben Jahr 2010) erstattet werden, dann ist der überhöht eingezahlte Betrag keine „*Versicherungsprämie*“ iSd § 18 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 (vgl. Doralt/Renner, EStG¹⁰, § 18 Tz 101). Im Jahr 2010 können daher aus dem Titel „*Lebensversicherungsprämien*“ nur 173,73 € als Sonderausgaben anerkannt werden.

Mit Schreiben vom 13. Jänner 2014 und E-Mail vom 14. Februar 2014 legte die Bf. Bestätigungen über in den Jahren 2008 bis 2010 geleistete Beiträge zu einer Unfallversicherung vor (Jahresprämie jeweils 137,45 €). Diese Beiträge sind ebenfalls als Sonderausgaben zu berücksichtigen. In den Streitjahren finden daher folgende Versicherungsbeiträge als Sonderausgaben Berücksichtigung: 1.179,82 € (in den Jahren 2008 und 2009) und 311,18 € (im Jahr 2010). Diese Ausgaben sind insgesamt niedriger als der jeweils maßgebende Sonderausgabenhöchstbetrag, weshalb gemäß § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 ein Viertel dieser Ausgaben, mindestens aber der Pauschbetrag nach Abs. 2, als Sonderausgaben abzusetzen ist.

2) Alleinerzieherabsetzbetrag: Die Ehegatten AA (Bf.) und BB waren je zur Hälfte Miteigentümer der Liegenschaft in EZ 1 GB 2 mit dem Grundstück GSt-Nr. 3. Auf diesem

Grundstück errichteten die beiden Ehegatten das Gebäude (Einfamilienhaus) mit der Lageadresse X, Y-Straße, das sie gemeinsam mit ihren beiden in den Jahren 1996 und 1999 geborenen Kindern bewohnten. Das Bewohnen erstreckte sich auf das gesamte Einfamilienhaus. Bereits im Zuge der Errichtung des Einfamilienhauses wurden lt. Bf. Vorkehrungen getroffen (zB Einbau entsprechender Anschlüsse), um einmal getrennte Wohnungen errichten zu können; dabei sei freilich daran gedacht gewesen, dass eines der Kinder einmal eine eigenständige Wohnung benötige.

Im Jahr 2007 kam es zur Trennung zwischen den beiden Ehegatten, nachdem sie sich auseinander gelebt hatten. An eine Scheidung sei in diesem Zusammenhang lt. Bf. aus wirtschaftlichen Gründen nicht gedacht worden. Die Ehe war daher bis zum Tod des Ehegatten BB am 1. Juni 2010 aufrecht. Im Zuge der Trennung wurden im Gebäude in X, Y-Straße, zwei komplett eigenständige Wohnungen geschaffen; jene im Erdgeschoss wurde in der Folge von der Bf. und ihren beiden Kindern bewohnt, jene im Obergeschoss von ihrem Ehegatten. Der Umbau der Wohnung im Obergeschoss betraf den Einbau einer Zwischenwand, einer bisher nicht vorhandenen separaten Wohnungseingangstür und einer Küche sowie die Anschaffung diverser Büro- und Garderobenmöbel. Ein Auszug des Ehegatten BB aus dem Gebäude in X, Y-Straße, sei lt. Bf. nie in Erwägung gezogen worden, weil sich die Ehegatten nach wie vor mit Respekt begegnet seien. Die beiden Ehegatten waren daher weiterhin (bis zum Tod des BB am 1. Juni 2010) an der gleichen Adresse X, Y-Straße, polizeilich gemeldet. Seit dem Tod ihres Ehegatten bewohnt die Bf. mit ihren beiden Töchtern wieder das gesamte Einfamilienhaus. Die Bf. bezog in den Streitjahren für ihre beiden Töchter Familienbeihilfe.

Die Betriebskosten für die beiden Wohnungen (zB Strom, Wasser, Erdgas) wurden auch in der Zeit der Trennung zunächst von der Bf. bezahlt, weil von ihr dafür entsprechende Abbuchungsaufträge eingerichtet waren. Die auf seine Wohnung im Obergeschoss entfallenden Betriebskosten wurden ihr vom Ehegatten BB jedoch laufend ersetzt, wobei mittels Dauerauftrags monatlich ein gleich bleibender Betrag auf ihr Konto überwiesen wurde; am Jahresende wurde dieser Betrag sodann nach Einlangen der Endabrechnungen an die tatsächlichen Kosten angepasst. Auch die nicht vom Dauerauftrag umfassten Betriebskosten (zB Gemeindeabgaben wie Grundsteuer und Müllgebühren, Kehrgebühren) wurden zwischen den beiden Ehegatten aufgeteilt. Für die beiden Wohnungen wurden im Zuge der Trennung getrennte Haushaltsversicherungen abgeschlossen, wobei - den vorgelegten Polizzen zufolge - für die Wohnung im Erdgeschoss die Bf. und für die Wohnung im Obergeschoss ihr Ehegatte als Versicherungsnehmer aufschienen.

Der vorstehende Sachverhalt ergibt sich aus den im Beschwerdeverfahren vorgelegten Unterlagen, insbesondere aus den Planunterlagen betreffend das Einfamilienhaus in X, Y-Straße, aus den Rechnungen und Zahlungsbelegen betreffend die Errichtung der eigenständigen Wohnung im Obergeschoss, aus dem Dauerauftrag des Ehegatten BB zur Bezahlung der auf seine Wohnung im Obergeschoss entfallenden Betriebskosten, weiters aus Abfragen im Zentralen Melderegister und Grundbuch, aus der Sterbeurkunde

betreffend den Ehegatten BB sowie aus dem glaubhaften Vorbringen der Bf. in ihren Schriftsätzen und anlässlich eines persönlichen Gesprächs mit dem Richter am 2. Dezember 2013. Streit besteht nun darüber, ob die Bf. ab dem Jahr 2007 mit ihrem Ehegatten (weiterhin) in einer Gemeinschaft lebte oder nicht.

Gemäß § 33 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 steht Alleinerziehenden ein Alleinerzieherabsetzbetrag zu. Dieser beträgt jährlich

- bei einem Kind (§ 106 Abs. 1) 494 Euro,
- bei zwei Kindern (§ 106 Abs. 1) 669 Euro.

Dieser Betrag erhöht sich für das dritte und jedes weitere Kind (§ 106 Abs. 1) um jeweils 220 Euro jährlich. 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.

Gemäß § 106 Abs. 1 EStG 1988 gelten als Kinder im Sinne des Bundesgesetzes Kinder, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner (Abs. 3) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 zusteht. Gemäß § 106 Abs. 3 EStG 1988 in der für die Streitjahre geltenden Fassung BGBl. Nr. 818/1993 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.

Durch den Alleinerzieherabsetzbetrag soll nicht 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 (vgl. Doralt/Herzog, EStG¹⁴, § 33 Tz 35).

Voraussetzung für den Alleinerzieherabsetzbetrag ist, dass der Steuerpflichtige alleine (nicht in einer Lebensgemeinschaft) lebt. Mit „*mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1)*“ bedeutet ferner, dass dem Alleinerzieher mindestens für sieben Monate ein Kinderabsetzbetrag zusteht und dies während der Zeit des Nichtvorliegens einer Lebensgemeinschaft mit einem (Ehe)Partner. Verheirateten mit Kind/Kindern steht der Alleinerzieherabsetzbetrag dann zu, wenn sie von ihrem Ehegatten mehr als sechs Monate im Kalenderjahr dauernd getrennt leben (vgl. nochmals Doralt/Herzog, EStG¹⁴, § 33 Tz 35). Eine (wie hier bis zum 1. Juni 2010 bestehende) aufrechte Ehe spricht zwar grundsätzlich gegen eine dauernd getrennte Lebensführung; es ist dem Ehegatten allerdings möglich, diese Vermutung zu widerlegen (VwGH 22.10.1997, 95/13/0161 bis 0164; UFS 9.3.2009, RV/0085-K/08). Entscheidend ist, ob der Steuerpflichtige bei aufrechter Ehe tatsächlich in Gemeinschaft mit seinem Ehegatten lebt oder nicht (VwGH 22.10.1997, 95/13/0161 bis 0164; ähnlich VwGH 30.6.1994, 92/15/0212).

Zum typischen Erscheinungsbild des ehelichen Zusammenlebens gehört im Allgemeinen eine Geschlechts-, Wohnungs- und Wirtschaftsgemeinschaft. In einer Ehe, bei der die Ehegatten nach § 91 ABGB ihre eheliche Lebensgemeinschaft unter Rücksichtnahme aufeinander einvernehmlich gestalten sollen, kann aber auch das eine oder andere

Merkmal fehlen (vgl. VwGH 21.10.2003, 99/14/0224; VwGH 24.2.2004, 99/14/0247). Die Merkmale einer Geschlechts-, Wohnungs- und Wirtschaftsgemeinschaft müssen demnach nicht kumulativ vorliegen. Es kommt immer auf die Umstände des Einzelfalles an. So steht der Umstand, dass eine Geschlechtsgemeinschaft aufgehoben ist, einer gemeinsamen Haushaltsführung nicht entgegen (vgl. VwGH 18.7.1997, 96/14/0006; UFS 17.3.2008, RV/0333-K/07); auch bei intakten Ehen ist - darin ist dem Finanzamt beizupflichten - das Benutzen getrennter Schlafzimmer nicht unüblich.

Der Wohnungsgemeinschaft als Merkmal einer Lebensgemeinschaft kommt demgegenüber eine größere Bedeutung zu. Das Merkmal einer Wohnungsgemeinschaft ist, dass die (Ehe)Partner in einer gemeinsamen Wohnung in der Absicht leben, dort den Mittelpunkt ihrer Lebensführung einzurichten (vgl. Doralt/Herzog, EStG¹⁴, § 33 Tz 30/2, mwN). Ein dauerndes Getrenntleben ist demgegenüber anzunehmen, wenn ein (Ehe)Partner die gemeinsame Wohnung verlässt und getrennt von seinem (Ehe)Partner, ohne eine eheliche Gemeinschaft mit diesem wieder aufzunehmen, auf Dauer seinen Aufenthalt in einer anderen Wohnung nimmt. Gegenseitige Besuche rechtfertigen nicht die Annahme einer dauernden Gemeinschaft (vgl. Doralt/Herzog, EStG¹⁴, § 33 Tz 31, mwN). Im Regelfall ist die Absicht der Ehegatten maßgeblich, ob sie nur vorübergehend oder dauernd getrennt leben.

Das Finanzamt führte in seiner Argumentation aus, dass bereits das gemeinsame Wohnen der Bf. mit ihrem Ehegatten „*in einem Einfamilienhaus*“ ein Element darstelle, das zivilrechtlich zum Charakteristikum einer (ehelichen) Lebensgemeinschaft im Sinne des § 90 ABGB zähle. Es trifft zwar zu, dass die beiden Ehegatten (bis zum Tod des BB am 1. Juni 2010) im selben Gebäude wohnten und an der gleichen Adresse polizeilich gemeldet waren. (Die polizeiliche Meldung an ein- und demselben Wohnort sowie eine gemeinsame Zustelladresse können durchaus Indizien für eine Lebensgemeinschaft sein; vgl. VwGH 30.6.1994, 92/15/0212.) Das Finanzamt übersieht aber, dass beide Personen - wenngleich an der gleichen Anschrift - **getrennte Wohnungen in verschiedenen Etagen** bewohnten.

Mit der im Jahr 2007 erfolgten Trennung der Ehegatten wurden zwei komplett eigenständige (abgeschlossene) Wohnungen geschaffen. Als entscheidend erachtet das Bundesfinanzgericht in diesem Zusammenhang, dass - nach dem glaubwürdigen und durch Unterlagen (Plankopien, Rechnungen über die Umbaumaßnahmen) belegten Vorbringen der Bf. - beide Wohnungen über getrennte Wohnungseingänge und getrennte Küchen verfügten. Die getrennten Wohnungen verfügten jeweils über die hierfür notwendige Infrastruktur. Damit war aber eine Wohnungsgemeinschaft, die auf das Leben der (Ehe)Partner in einer gemeinsamen Wohnung abzielt, ab dem Jahr 2007 nicht (mehr) gegeben. Daran vermag auch der Umstand nichts zu ändern, dass die beiden Wohnungen über einen gemeinsamen Hauseingang erreichbar waren (vgl. UFS 18.2.2013, RV/0232-G/11). Für ein dauerndes Getrenntleben der beiden Ehegatten ab dem Jahr 2007 spricht auch, dass der Ehegatte BB am 26. April 2007 einen Dauerauftrag betreffend Unterhaltszahlungen an die beiden gemeinsamen Kinder eröffnete, der zudem auf unbestimmte Zeit eingerichtet wurde (vgl. die vorgelegte Dauerauftragsbestätigung).

Von einer Wirtschaftsgemeinschaft wird dann gesprochen, wenn die (Ehe)Partner die Bedürfnisse des täglichen Lebens auf gemeinsame Rechnung bestreiten, dh. die Mittel zur Haushaltsführung gemeinschaftlich aufwenden. Eine Wirtschaftsgemeinschaft hat nach Überzeugung des Bundesfinanzgerichtes im Streitfall ab dem Jahr 2007 ebenfalls nicht mehr bestanden. Die Betriebskosten für die beiden Wohnungen wurden zwar - zumeist aufgrund bestehender Abbuchungsaufträge - auch in der Zeit der Trennung zunächst von der Bf. bezahlt; der Ehegatte BB ersetzte ihr jedoch alle auf seine Wohnung im Obergeschoss entfallenden Betriebskosten. Den vorgelegten Polizzen zufolge lagen für beide Wohnungen sogar getrennte Haushaltsversicherungen vor. Von beiden Ehegatten wurden somit getrennte Haushalte geführt, wobei die Haushaltsführung für die untere Etage allein der Bf. oblag.

Festgehalten wird auch, dass selbst das Finanzamt (in einem anderen Zusammenhang) davon ausgegangen ist, dass die beiden Ehegatten AA und BB ab dem Jahr 2007 dauernd getrennt lebten. Verwiesen wird dabei auf die Einkommensteuerveranlagungen des verstorbenen Ehegatten, dem in den Streitjahren - **nach Prüfung der Anspruchsvoraussetzungen** - der Unterhaltsabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988 zugestanden wurde.

Die Inanspruchnahme des Unterhaltsabsetzbetrages setzt voraus, dass der Steuerpflichtige für ein Kind den gesetzlichen Unterhalt leistet, das nicht seinem Haushalt zugehört und für das weder ihm noch seinem „*von ihm nicht dauernd getrennt lebenden*“ (Ehe)Partner Familienbeihilfe gewährt wird. Leben zwei Personen in einer Lebensgemeinschaft und ist das gemeinschaftliche Zusammenleben auf Dauer angelegt (Vorliegen einer Lebensgemeinschaft iSd § 33 Abs. 4 EStG 1988), steht für das im gemeinsamen Haushalt lebende Kind kein Unterhaltsabsetzbetrag zu. Lebt die Kindesmutter, welche die Familienbeihilfe für die gemeinsamen Kinder bezieht, in einer Lebensgemeinschaft mit dem die Unterhaltszahlungen leistenden Kindesvater, ist der Ausschlussgrund des „*nicht dauernd getrennt Lebens*“ gegeben und ein Unterhaltsabsetzbetrag nicht zu gewähren (vgl. Fellner in Hofstätter/Reichel, EStG Kommentar, § 33 Tz 29; vgl. auch VwGH 25.11.2009, 2007/15/0302).

Das Finanzamt stützte sich bei der Gewährung des Unterhaltsabsetzbetrages auf ein Schreiben des steuerlichen Vertreters des verstorbenen Ehegatten vom 10. Juni 2010 mit folgendem Inhalt:

„Der am 01.06.2010 verstorbene BB (siehe unsere Mitteilung § 120 BAO vom 07.06.2010) hat im Jahr 2008 und 2009 Unterhaltszahlungen für seine beiden Töchter CC, geb. TagX, und DD, geb. TagY, geleistet. Die Unterhaltszahlung erfolgte auf Grundlage eines außergerichtlichen mündlichen Vergleiches mit der getrennt lebenden Kindesmutter, Frau AA.

Die gemeinsame Wohnung wurde bereits in der zweiten Hälfte des Jahres 2007 aufgelöst, eine Scheidung ist im Hinblick auf die nachfolgende Kopftumorerkrankung von Herrn BB nicht mehr erfolgt.“

Diesem Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 10. Juni 2010 kommt auch im gegenständlichen Fall im Rahmen der Beweiswürdigung zur Frage des dauernd getrennt Lebens der beiden Ehegatten AA und BB Bedeutung zu. Da die Bf. in den Streitjahren 2008 und 2009 von ihrem Ehegatten dauernd getrennt lebte, steht ihr der Alleinerzieherabsetzbetrag auch in diesen Jahren zu.

3) Pendlerpauschale: Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 sind Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte Werbungskosten. Für die Streitjahre gilt für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen:

- a) Diese Ausgaben sind bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 EStG 1988) abgegolten.
- b) Beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt, mehr als 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, dann werden zusätzlich als Pauschbeträge berücksichtigt: Bei einer Fahrtstrecke von 20 km bis 40 km **546 € jährlich**, 40 km bis 60 km 1.080 € jährlich, über 60 km 1.614 € jährlich (für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 30. Juni 2007 enden; vgl. § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988 in der Fassung des BudBG 2007, BGBl. I Nr. 24/2007, iVm § 124b Z 138 EStG 1988). Für Zeiträume, die **nach dem 30. Juni 2008** enden, werden folgende Pauschbeträge berücksichtigt (vgl. § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988 in der Fassung des SchenkMG 2008, BGBl. I Nr. 85/2008, iVm § 124b Z 146 lit. b EStG 1988): Bei einer Fahrtstrecke von 20 km bis 40 km **630 € jährlich**, 40 km bis 60 km 1.242 € jährlich, über 60 km 1.857 € jährlich.

Vom Arbeitgeber der Bf. wurde bereits bei der laufenden Lohnverrechnung der Streitjahre die kleine Pendlerpauschale für eine einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte von 20 km bis 40 km in der richtigen Höhe berücksichtigt (vgl. „*Übrige Abzüge*“ lt. KZ 243 der Lohnzettel). In den „*Berufungsvorentscheidungen*“ wurde die Pendlerpauschale vom Finanzamt gesondert ausgewiesen und zudem im Jahr 2010 auf das gesetzlich zustehende Ausmaß von 630 € (statt beantragt 718 €) berichtigt.

Die Berechnung der Einkommensteuer (ArbeitnehmerInnenveranlagung) für die Jahre 2008 bis 2010 ist den beiliegenden Berechnungsblättern zu entnehmen, die insoweit Bestandteil dieses Erkenntnisses sind.

Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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. Im vorliegenden

Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Das Bundesfinanzgericht orientierte sich bei den zu lösenden Rechtsfragen an der zitierten einheitlichen höchstgerichtlichen Judikatur, darüber hinaus hing die Entscheidung im Wesentlichen von den Umständen des Einzelfalles sowie Fragen der Beweiswürdigung (das Nichtvorliegen einer Lebensgemeinschaft betreffend) ab. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher unzulässig.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilagen: 3 Berechnungsblätter