

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den SenatXYZ im Beisein der Schriftführerin LL in der Beschwerdesache des Bf., über die Beschwerde vom 4. Jänner 2017 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt FF vom 6. Dezember 2016 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2012 bis 2014 in der Sitzung am 10. April 2019 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

1. Mit den beim Finanzamt FF eingereichten Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2012 bis 2014 machte der Abgabepflichtige jeweils den Alleinerzieherabsetzbetrag geltend. Dazu erließ das Finanzamt zunächst Einkommensteuerbescheide, mit denen die Einkommensteuer für diese Jahre antrags- und erklärungsgemäß (somit unter Berücksichtigung des Alleinerzieherabsetzbetrages im Ausmaß von 494,00 €) veranlagt wurde.

2. Am 6. Dezember 2016 erließ das Finanzamt - nach Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO von Amts wegen - neue Sachbescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2012 bis 2014, mit denen der geltend gemachte Alleinerzieherabsetzbetrag nicht berücksichtigt wurde. Bei Überprüfung der unentgeltlichen Betriebsübertragung an die Ehegattin sei festgestellt worden, dass diese bereits seit dem Jahr 2010 an der gleichen Adresse wie der Abgabepflichtige gemeldet sei. In einer Stellungnahme dazu (E-Mail vom 1. Dezember 2016) habe der Abgabepflichtige ausgeführt, dass im angeführten Zeitraum zwar eine

gemeinsame Meldung, jedoch keine „eheähnliche“ Erziehungsgemeinschaft bzw. „Wirtschaftsgemeinschaft“ bestanden habe.

Gemäß § 33 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 stehe einem Alleinerziehenden ein Alleinerzieherabsetzbetrag zu. Gemäß § 106 Abs. 3 EStG 1988 sei (Ehe-)Partner eine Person, mit der der Steuerpflichtige verheiratet sei oder mit der er mit mindestens einem Kind in einer eheähnlichen Gemeinschaft/Lebensgemeinschaft lebe. Für das Vorliegen einer Lebensgemeinschaft seien insbesondere drei Kriterien maßgeblich: die Eheähnlichkeit, das Zusammenspiel der Elemente Wohnungs-, Wirtschafts- und Geschlechtsgemeinschaft und eine gewisse Dauer. Es müsse daher ein Verhältnis vorliegen, das dem typischen Erscheinungsbild des ehelichen Zusammenlebens entspreche.

Die Merkmale der Geschlechts-, Wohnungs- und Wirtschaftsgemeinschaft könnten unterschiedlich stark ausgeprägt sein bzw. könne eines sogar gänzlich fehlen, ohne dass dies dem Vorliegen einer Lebensgemeinschaft abträglich wäre. Was die vom Abgabepflichtigen verneinte Wirtschaftsgemeinschaft betreffe, sei für diese nicht kennzeichnend, dass alle Ausgaben gemeinsam getragen werden müssten. Es reiche, dass sich insgesamt durch das Zusammenleben eine Gesamtersparnis ergebe, die nicht mehr mit der (eingeschränkten) wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit eines Alleinerhalters vergleichbar sei. Ein weiteres Indiz für das Vorliegen einer Lebensgemeinschaft könne die polizeiliche Meldung am selben Wohnort sein. Auch die Verehelichung im Jahr 2015 sei ein Hinweis auf eine bereits länger vorliegende Lebensgemeinschaft.

Der Alleinerzieherabsetzbetrag solle nicht die Unterhaltsbelastung durch das Kind (diese werde durch die Familienbeihilfe und den Kinderabsetzbetrag abgegolten), sondern die besondere Belastung berücksichtigen, der alleinstehende Personen mit Kindern ausgesetzt seien. Der Alleinerzieherabsetzbetrag stehe daher aus den genannten Gründen für den Zeitraum 2012 bis 2014 nicht zu.

**3.** Gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2012 bis 2014 erhob der Abgabepflichtige am 4. Jänner 2017 fristgerecht Beschwerde, die sich gegen die Nichtberücksichtigung des Alleinerzieherabsetzbetrages richtete. Zur nicht auf Dauer angelegten Wohngemeinschaft führte er aus, dass die Wohnsitznahme seiner (nunmehrigen) Ehegattin in Österreich einerseits zeitlich ungewiss, andererseits unverbindlich gewesen sei. Dass diese Gemeinschaft nicht auf Dauer eingerichtet worden sei, sei auch nach außen erkennbar gewesen, da die Ehegattin nicht nur keinerlei vertragliche Verpflichtungen eingegangen sei, sondern sich auch ihren jederzeitigen Rückzug nach Deutschland ermöglicht bzw. offen gelassen habe. Die Option zur jederzeitigen Rückkehr nach Deutschland ergebe sich insbesondere auch daraus, dass sie ihr einziges Arbeitsland wie auch ihre Wohnsitznahme in Deutschland weiterhin aufrecht erhalten habe.

Zur fehlenden Wirtschaftsgemeinschaft führte der Abgabepflichtige aus, dass die Ehegattin und er - wie bisher - getrennte Einkünfte und Konten gehabt haben. Da

die Wohngemeinschaft nicht auf Dauer angelegt gewesen sei, habe es keinen Grund gegeben, eine Wirtschaftsgemeinschaft zu begründen. Es habe auch keine wirtschaftlichen Verflechtungen gegeben. Von der Ehegattin seien auch keine eigenen Güter eingebracht worden, da solche - einer gemeinsamen Nutzung dienlichen - Güter nicht vorhanden gewesen seien. Es seien von ihr nur ihre Kleidungsstücke/Accessoires und Bücher mitgebracht worden. Im Streitfall sei überdies zu bedenken, dass er alleinerziehender Vater gewesen sei und seine eigenen Einkünfte gehabt habe. Er habe der Ehegattin (die nicht die Kindesmutter sei) Nutzungsmöglichkeiten angeboten. Indem er eine zweite Person aufgenommen habe, möge sich zwar der Gesamtverbrauch gesteigert haben; dadurch habe sich aber für ihn als einem der wenigen alleinerziehenden Väter keine Gesamtersparnis ergeben.

Zur mangelnden Geschlechtsgemeinschaft führte der Abgabepflichtige aus, dass eine eheähnliche Geschlechtsgemeinschaft weder vorgelegen, noch eine solche „zur Schau gestellt“ worden sei. Hingegen sei nach außen vielmehr eine Lebensweise in Toleranz und Freiheit jedes Einzelnen und ein Leben in Selbstbestimmung artikuliert worden.

Der Abgabepflichtige ersuchte zusammenfassend um Berücksichtigung der besonderen Gesamtumstände des Einzelfalls (Nichtvorliegen einer eheähnlichen Geschlechtsgemeinschaft, Nichtbestehen einer Wirtschaftsgemeinschaft, Mangel einer auf Dauer angelegten Wohngemeinschaft und daraus Fehlen einer finanziellen Begünstigung/Gesamtersparnis) und Anerkennung des Alleinerzieherabsetzbetrages.

4. Am 10. Mai 2017 erließ das Finanzamt abweisende Beschwerdevorentscheidungen betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2012 bis 2014. In der gesonderten Bescheidbegründung vom 16. Mai 2017 wurde ausgeführt, dass es sich bei einer Lebensgemeinschaft um einen eheähnlichen Zustand handle, der dem typischen Erscheinungsbild des eheähnlichen Zusammenlebens entspreche. Dies sei dann anzunehmen, wenn nach dem äußeren Erscheinungsbild ein Zusammenleben erfolge, wie es bei Ehegatten unter den gleichen Bedingungen zu erwarten wäre. Dazu gehöre im Allgemeinen eine Geschlechts-, Wohnungs- und Wirtschaftsgemeinschaft. Dabei könne auch das eine oder andere Merkmal fehlen. Indizien für eine Lebensgemeinschaft könnten auch die polizeiliche Meldung an ein und demselben Wohnort sowie eine gemeinsame Zustelladresse sein.

Im Streitfall sei AC (geb. B) seit 10. März 2010 an der Adresse des Beschwerdeführers, der auch der Unterkunftsgeber sei, mit Hauptwohnsitz gemeldet. Sie sei außerdem seit dem Jahr 2010 in Österreich steuerlich als Grenzgängerin erfasst. Auf den Lohnausweisen (L17) der Arbeitgeberin1 in Ort1 sei als Adresse der Arbeitnehmerin die Adresse des Beschwerdeführers angeführt. Im Jahr 2015 seien die Verehelichung des Beschwerdeführers mit AB sowie die unentgeltliche Übertragung des Gewerbebetriebes des Beschwerdeführers an seine Ehegattin erfolgt. Der Beschwerdeführer habe seit Mai 2011 bis Juli 2014 für seinen Sohn MN durchgehend Familienbeihilfe samt Kinderabsetzbetrag bezogen.

Für das Finanzamt stehe fest, dass der Beschwerdeführer und seine spätere Ehegattin in den Streitjahren in einer Lebensgemeinschaft zusammengelebt haben. Bereits das gemeinsame Wohnen mit einem Partner stelle ein Element dar, das zivilrechtlich zum Charakteristikum einer Lebensgemeinschaft iSd § 90 ABGB zähle. Das Vorliegen einer Wohngemeinschaft sei durch dieses gemeinsame Zusammenwohnen gegeben. Das Vorhandensein einer Wohnmöglichkeit der Ehegattin in Deutschland, jedoch bei gleichzeitiger gemeinsamer Benützung der österreichischen Wohnung des Beschwerdeführers deute ebenfalls auf eine Wohngemeinschaft beziehungsweise eine Lebensgemeinschaft hin.

Bezüglich des Vorliegens einer Wirtschaftsgemeinschaft gebe der Beschwerdeführer selbst an, dass er alle Kosten des Zusammenlebens getragen habe bzw. seine Ehegattin keine eigenen Güter mitgebracht habe. Das Vorliegen getrennter Konten und das Vorhandensein eigener Lohneinkünfte seien in vielen bzw. in den meisten Ehen bzw. Partnerschaften heutzutage üblich. Eine getrennte Kostenaufteilung nach Anzahl und Ausmaß der bewohnten Räumlichkeiten sei nicht erfolgt. Dass durch den Beschwerdeführer keinerlei finanzielle Beteiligung von der Ehegattin eingefordert worden sei (obwohl diese eigene Lohneinkünfte bezogen habe), scheine nicht fremdüblich und spreche auch nach der allgemeinen Lebenserfahrung für eine Beziehung und ein eheähnliches Zusammenleben. Ein weiteres Indiz für das Vorliegen einer eheähnlichen Partnerschaft sei auch die Übertragung des Betriebes und die Verehelichung im Jahr 2015.

Die vom Beschwerdeführer in der Beschwerde angeführten Beweismittel und -anträge seien nicht konkretisiert gewesen (beantragte Zeugenvernehmungen ohne Anführung des Namens, der ladungsfähigen Adresse sowie der Telefonnummer und Angabe des Beweisthemas) und seien auch nicht entscheidungswesentlich. Die Anforderung der Beweismittel habe unterbleiben können, da diese für die Ermittlung des Sachverhaltes unwesentlich gewesen seien. Die Lohnzettel der Arbeitgeberin1 in Ort1 seien elektronisch an das Finanzamt übermittelt worden.

Nach dem im Abgabenverfahren vorherrschenden Grundsatz der freien Beweiswürdigung (§ 167 BAO) genüge es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich habe und alle anderen Möglichkeiten mit Wahrscheinlichkeit ausschließe oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lasse.

Da der Beschwerdeführer und seine Ehegattin in den Streitjahren in einer eheähnlichen Gemeinschaft gelebt haben, stehe kein Alleinerzieherabsetzbetrag zu.

**5.** Am 10. Juni 2017 stellte der Beschwerdeführer fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht. Er wiederholte sein bisheriges Vorbringen und führte im Wesentlichen ergänzend aus, dass die Lebensgemeinschaft auf eine gewisse Dauer angelegt sein müsse und sich dies auch an den äußeren Umständen ablesen lassen müsse. Darüber hinaus müsse es sich

um einen „eheähnlichen Zustand“ handeln, „der dem typischen Erscheinungsbild des ehelichen Zusammenlebens“ entspreche. Die Wohnsitznahme der „Unterkunftnehmerin“ AB in Österreich sei sowohl zeitlich ungewiss, als auch unverbindlich und nicht auf Dauer angelegt gewesen. Eine gemeinsame Unterkunftnahme wäre der Ehe ähnlicher, im Streitfall sei der Beschwerdeführer jedoch lediglich „Unterkunftgeber“ gewesen. Dass diese Gemeinschaft nicht auf zeitliche Dauer eingerichtet worden sei, sei auch nach außen erkennbar gewesen, da die „Unterkunftnehmerin“ nicht nur keinerlei vertragliche Verpflichtungen eingegangen sei, sondern sich auch ihren jederzeitigen Rückzug nach Deutschland bewusst offen gelassen habe.

Nach Ansicht des Beschwerdeführers fehle viel mehr als nur das eine oder andere Merkmal einer Lebensgemeinschaft, nämlich überhaupt relevante Ausprägungen, um zwei Personen - gegen ihren Willen - eheähnlich „zu vergemeinschaften“. Der Gesetzgeber könne wohl nur dann von einem „Partner“ ausgehen, wenn der sich zukunftsorientiert relevant an der Lebensführung beteilige. Es sei kein „gemeinsames Wohnen“ - wie bei „Paaren“ häufig - vorgelegen, bei dem man sich partnerschaftlich gemeinsam um das Objekt kümmere. Der Beschwerdeführer sei finanziell allein an die Unterkunft gebunden und auch alleiniger Verantwortungsträger gewesen. Er habe lediglich als Unterkunftgeber fungiert, die „Unterkunftnehmerin“ hingegen sei frei und ungebunden gewesen und habe - wie jeder Gast - über Nacht gehen können, weil das Wohnen nicht auf Dauer ausgelegt gewesen sei.

Die Wohnsitznahme der „Unterkunftnehmerin“ AB in Österreich sei aus Vernunftgründen erfolgt, weil sie und den Beschwerdeführer eine ähnliche Lebenseinstellung und Weltanschauung, insbesondere was den Einsatz bei NGO's im Bereich des Tier- und Umweltschutzes betreffe, verbinde. Es sei eine Zweckgemeinschaft vorgelegen, denn ein Wille iSd § 44 ABGB („*in unzertrennlicher Gemeinschaft zu leben, Kinder zu zeugen, sie zu erziehen und sich gegenseitigen Beistand zu leisten*“) habe nicht bestanden. Für die Annahme der gemeinsamen Adresse seien vielmehr Vernunftgründe ausschlaggebend gewesen, um sich vermehrt bei NGO's und der aktiven Zivilgesellschaft einzubringen.

Die Unterkunft sei AB ohne Rechtsanspruch und ohne Bindungsabsicht zur Verfügung gestellt und von ihr genutzt worden. Aufgrund dieser Unverbindlichkeit komme dies einer „Bittleihe“ näher als einer eheähnlichen Gemeinschaft. Es sei jedenfalls nicht nachvollziehbar, warum, wenn sich ein Mensch die Möglichkeiten offen lasse, jederzeit - aus beruflichen oder privaten Gründen - wieder in sein Heimat- oder Arbeitsland zurückzukehren, das dann für eine (gemeinsam bewirtschaftete und auf Dauer angelegte) Wohn- oder gar Lebensgemeinschaft sprechen sollte.

Ehepartner seien verpflichtet, wechselseitig und anteilmäßig zur Ehegemeinschaft beizutragen, Partner in einer eheähnlichen Beziehung würden dies auch tun - mit oder ohne Vertrag. Im Beschwerdefall sei mangels eines gemeinsamen Betreibens einer Unterkunft oder einer Wirtschaftsgemeinschaft genau das Gegenteil eines eheähnlichen Zusammenlebens vorgelegen.

Die spätere standesamtliche Eheschließung ändere nicht gleich eine Lebenseinstellung, wirke keinesfalls zurück und könne nicht darauf schließen lassen, dass es wirtschaftliche Verstrickungen bereits vorher gegeben habe. Auch ein „eheübliches“ Einbringen der „Unterkunftnehmerin“ AB in die Kindererziehung sei nicht erfolgt - weder im Leben (Lernen mit dem Kind, zur Schule bringen), noch in Form einer gemeinsamen Obsorge/Erziehung vor dem Pflegschaftsgericht. Bei einer großfamiliären Gemeinschaftserziehung mit Großeltern, Tanten und Geschwistern sei man alleinerziehend. Der Beschwerdeführer habe der nicht vermögenden „Unterkunftnehmerin“, die weder Erziehungsarbeit noch sonstige Arbeit im Haushalt des Beschwerdeführers geleistet habe, eine Unterkunft gegeben. Dadurch habe er auch keine finanzielle Besserstellung für sich erwirkt.

6. Mit Vorlagebericht vom 8. August 2017 wurde die gegenständliche Beschwerde vom 4. Jänner 2017 vom Finanzamt zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht vorgelegt.

## **II. Sachverhalt**

1. Mit Einantwortungsurkunde vom 10. August 1993 und Kaufvertrag vom 8. September 1993 erwarb der Beschwerdeführer (Bf.) die Liegenschaft in EZ a KG b mit der GST-Nr. c in sein Alleineigentum. Das darauf errichtete Gebäude mit der Lageadresse Ort2, F-Straße, wird vom Bf. teilweise vermietet (Wohnung Top 1 im Parterre des Haupthauses mit einer Nutzfläche von 74,00 m<sup>2</sup>; Wohnung Top 2 im Zubau mit einer Nutzfläche von 67,00 m<sup>2</sup>), teilweise privat genutzt (Wohnung Top 3 im 1. und 2. Obergeschoss mit einer Nutzfläche von 107 m<sup>2</sup>). Der Bf. war mit seinem Hauptwohnsitz vom 9. Juni 1994 bis 1. April 2012 in Ort2, F-Straße, „Top 2“, gemeldet. Seit dem 1. April 2012 ist er mit seinem Hauptwohnsitz - nach einer Berichtigung im Zentralen Melderegister - in Ort2, F-Straße, „Top 3“, gemeldet.

2. Der Bf. war (zunächst) mit OP geb. Q verheiratet, dieser Ehe entstammt der gemeinsame Sohn MN (geb. am TagX). Nach der im Jahr 2011 erfolgten Ehescheidung lebte MN bei seinem Vater. Dem Zentralen Melderegister ist zu entnehmen, dass MN vom 24. Juni 2011 bis 1. April 2012 mit seinem Hauptwohnsitz an der Adresse seines Vaters in Ort2, F-Straße, „Top 2“, gemeldet war. Tatsächlich gehörte er bereits seit dem 22. April 2011 dem Haushalt seines Vaters an. Dementsprechend bezog der Bf. für seinen haushaltszugehörigen Sohn MN von Mai 2011 bis einschließlich Juli 2014 durchgehend Familienbeihilfe samt Kinderabsetzbetrag. Vom 1. April 2012 bis 13. Juni 2017 war MN mit seinem Hauptwohnsitz in Ort2, F-Straße, „Top 3“, gemeldet (vgl. auch die entsprechende Berichtigung bei seinem Vater).

3. Seit dem 9. März 2010 ist AB (geb. am TagY) bis dato an der Adresse des Bf. mit ihrem Hauptwohnsitz gemeldet, als Unterkunftgeber scheint der Bf. auf. (Dem Zentralen Melderegister zufolge war sie vom 9. März 2010 bis 19. Juni 2013 mit ihrem Hauptwohnsitz in Ort2, F-Straße, „Top 2“, gemeldet; seit dem 19. Juni 2013 ist sie - nach erfolgter Berichtigung - mit ihrem Hauptwohnsitz in Ort2, F-Straße, „Top 3“, gemeldet.)

Am TagZ erfolgte die Eheschließung des Bf. mit AB verh. C, der Ehe entstammt der gemeinsame Sohn RS (geb. am TagZ). Mit 1. Jänner 2015 hat der Bf. seinen Gewerbebetrieb an seine (sodann) Ehegattin unentgeltlich übertragen.

**4.** AB war vom 1. Dezember 2010 bis 31. März 2016 bei der Arbeitgeberin1 in Ort1/ Deutschland beschäftigt. Vom Finanzamt FF wurde sie steuerlich als Grenzgängerin eingestuft und mit ihren im Ausland bezogenen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit im Inland zur Einkommensteuer veranlagt. In den vom deutschen Arbeitgeber dem Finanzamt FF jährlich übermittelten Lohnzetteln L17 wurde die Anschrift der Arbeitnehmerin AB jeweils mit „*Ort2, F-Straße*“, erfasst. (Der Lohnzettel L17 für das Jahr 2010 etwa wurde dem Finanzamt am 9. Dezember 2011 übermittelt).

Die vom Finanzamt FF an AB im Zuge ihrer Einkommensteuerveranlagungen gerichteten Schreiben (Ergänzungsersuchen, Bescheide) wurden an die Anschrift „*Ort2, F-Straße*“, adressiert und dort wirksam zugestellt. Im Jahr 2013 erzielte AB als „*Vortragende, Lehrende und Unterrichtende*“ überdies Einkünfte von der Auftraggeberin, die dem Finanzamt FF gemäß § 109a EStG 1988 gemeldet wurden. Als Adresse der AB wurde auf dieser Meldung Ort2, F-Straße, angegeben.

**5.** Der vorstehende Sachverhalt ergibt sich aus dem gesamten Akteninhalt (Veranlagungsakt, Beihilfenakt), weiters aus Abfragen aus dem Zentralen Melderegister, Grundbuchsabfragen und den für AB vorgelegten Bescheinigungen ihres Arbeit- bzw. Auftraggebers.

Streit besteht darüber, ob dem Bf. in den Streitjahren 2012 bis 2014 der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht, insbesondere, ob er mit seiner (späteren) Ehegattin AC in diesen Jahren in einer Lebensgemeinschaft gelebt hat.

### **III. Rechtslage**

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

- bei einem Kind (§ 106 Abs. 1) 494,00 €,
- bei zwei Kindern (§ 106 Abs. 1) 669,00 €.

Dieser Betrag erhöht sich für das dritte und jedes weitere Kind (§ 106 Abs. 1) um jeweils 220,00 € 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 EStG 1988 zusteht.

Gemäß § 106 Abs. 3 EStG 1988 in der für die Streitjahre geltenden Fassung des EPG, BGBl. I Nr. 135/2009, ist (Ehe-)Partner eine Person, mit der der Steuerpflichtige verheiratet ist oder mit mindestens einem Kind (Abs. 1) in einer Lebensgemeinschaft lebt. Einem

(Ehe-)Partner ist gleichzuhalten, wer in einer Partnerschaft im Sinn des Eingetragene Partnerschaft-Gesetzes - EPG eingetragen ist.

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

#### **IV. Erwägungen**

1. 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. Ein nicht haushaltszugehöriges Kind vermittelt keinen Anspruch auf den Alleinerzieherabsetzbetrag (vgl. BFG 3.6.2014, RV/5100692/2012).

Bei MN, der in den Streitjahren bei seinem Vater (= Bf.) in Ort2, F-Straße, in einem gemeinsamen Haushalt lebte, handelt es sich um ein Kind gemäß § 106 Abs. 1 EStG 1988; dem Bf. wurde für seinen haushaltszugehörigen Sohn MN von Mai 2011 bis einschließlich Juli 2014 (somit im Jahr 2014 mehr als sechs Monate) durchgehend Familienbeihilfe samt Kinderabsetzbetrag ausbezahlt.

Der Bf. war in den Streitjahren unbestritten nicht verheiratet. Streitpunkt ist somit, ob der Bf. in diesen Jahren (mit dem Sohn MN) in einer Lebensgemeinschaft mit AB, seiner späteren Ehegattin, gelebt hat. Zutreffendenfalls steht dem Bf. der Alleinerzieherabsetzbetrag nicht zu.

2. Der Verwaltungsgerichtshof hat bereits mehrfach zum Ausdruck gebracht (vgl. etwa VwGH 30.6.1994, 92/15/0212; VwGH 21.10.2003, 99/14/0224, 0225; VwGH 16.12.2003, 2000/15/0101; VwGH 24.2.2004, 99/14/0247), dass eine eheähnliche Gemeinschaft dann vorliegt, wenn zwei Personen in einer Lebensgemeinschaft zusammenleben und das gemeinschaftliche Zusammenleben auf Dauer angelegt ist. Indizien für eine Lebensgemeinschaft sind danach zB die polizeiliche Meldung an ein und demselben Wohnort. Bei einer - hier zu überprüfenden - Lebensgemeinschaft handelt es sich um einen eheähnlichen Zustand, der dem typischen Erscheinungsbild des ehelichen Zusammenlebens entspricht. Dazu gehört im Allgemeinen eine Geschlechts-, Wohnungs- und Wirtschaftsgemeinschaft. Es kann aber auch wie in einer Ehe, bei der die Ehegatten nach § 91 ABGB ihre eheliche Lebensgemeinschaft mit Rücksichtnahme aufeinander einvernehmlich gestalten sollen, das eine oder andere Merkmal weniger stark ausgeprägt sein oder fehlen.

Für das Vorliegen einer Lebensgemeinschaft (eheähnlichen Gemeinschaft) sind somit drei Kriterien maßgeblich, nämlich:

1. die Eheähnlichkeit,

2. das Zusammenspiel der Elemente Wohn-, Wirtschafts- und Geschlechtsgemeinschaft und
3. eine gewisse Dauer.

Dabei kommt es immer auf die Umstände des Einzelfalles an.

**3. Wohngemeinschaft:** Das Merkmal einer Wohngemeinschaft ist, dass die (Ehe-)Partner in einer gemeinsamen Wohnung in der Absicht leben, dort den Mittelpunkt ihrer Lebensführung einzurichten (vgl. *Herzog in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG<sup>18</sup>, § 33 Tz 41, 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.

Für das Bundesfinanzgericht besteht kein Zweifel, dass zwischen dem Bf. und AB in den Streitjahren eine Wohngemeinschaft bestanden hat. Dies ergibt sich allein schon aus der polizeilichen Meldung an ein und demselben Wohnort. AB ist seit dem 9. März 2010 mit ihrem Hauptwohnsitz durchgehend in Ort2, F-Straße („Top 2“ bzw. - nach erfolgter Berichtigung im Zentralen Melderegister - „Top 3“), somit am Hauptwohnsitz des Bf., gemeldet. Sie hat dort auch gemeinsam mit dem Bf. (in der im 1. und 2. Obergeschoss des Gebäudes gelegenen Wohnung) gewohnt, was im Übrigen auch vom Bf. nicht bestritten wurde. Vor diesem Hintergrund ist die mit Vorlageantrag vom 10. Juni 2017 beantragte Einvernahme des EF zum Beweisthema „*Hintergründe für gleiche Unterkunft-Adresse*“ entbehrlich, weil die Hintergründe für die unbestritten bestehende gemeinsame Wohnadresse und damit das Bestehen einer Wohngemeinschaft unerheblich sind.

Die Wohnsitzbegründung der AB ist in zeitlicher Nähe zur Aufnahme einer nichtselbständigen Tätigkeit im grenznahen Deutschland zu sehen. So war sie vom 1. Dezember 2010 (bis 31. März 2016) bei der Arbeitgeberin1 in Ort1/Deutschland beschäftigt und unmittelbar davor (vom 14. Juni 2010 bis 30. November 2010) für die Arbeitgeberin2 tätig, die dem Finanzamt FF für diesen Zeitraum ebenfalls einen Lohnzettel L17 (mit „Ort2, F-Straße“ als Anschrift der Arbeitnehmerin AB) übermittelte.

Vom Finanzamt FF wurde AB steuerlich als Grenzgängerin eingestuft, die mit ihren im Ausland bezogenen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit im Inland zur Einkommensteuer veranlagt wurde. Die in den Lohnzetteln L17 von den deutschen Arbeitgebern ausgewiesene Anschrift der Arbeitnehmerin AB ist ein weiteres Indiz dafür, dass sie am Hauptwohnsitz des Bf. wohnte (vgl. in diesem Zusammenhang auch die Meldung der Auftraggeberin gemäß § 109a EStG 1988 für das Jahr 2013). Auch konnten die an AB gerichteten Schreiben des Finanzamtes FF (etwa Ergänzungsersuchen und Bescheide im Zuge ihrer Einkommensteuerveranlagungen) ausnahmslos an die Adresse ihres Hauptwohnsitzes wirksam zugestellt werden.

AB bezeichnete ihren Status in ihren Einkommensteuererklärungen selbst als „*Grenzgänger im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 4 lit. g*“ EStG 1988. Gemäß § 16 Abs. 1 Z 4

lit. g EStG 1988 sind Grenzgänger im Inland ansässige Arbeitnehmer, die im Ausland ihren Arbeitsort haben und sich in der Regel an jedem Arbeitstag von ihrem Wohnort (diesfalls: Ort2, F-Straße) dorthin begeben. Auch durch die Grenzgängereigenschaft der AB, wonach sie regelmäßig an jedem Arbeitstag von ihrem Arbeitsort in Deutschland an ihren inländischen Wohnort zurückkehrte, wird eine in den Streitjahren bestehende Wohngemeinschaft mit dem Bf. dokumentiert.

**4.** Bezogen auf die Streitjahre stellte der Bf. ein gemeinsames Wohnen mit der (sodann) Ehegattin nicht in Abrede, er vermeinte lediglich, dass die Wohngemeinschaft nicht auf Dauer angelegt gewesen sei. Dazu führte er aus, dass die Wohnsitznahme der AB in Österreich einerseits zeitlich ungewiss, andererseits unverbindlich gewesen sei. Sie habe sich ihren jederzeitigen Rückzug nach Deutschland offen gelassen, was sich insbesondere auch daraus ergebe, dass sie ihren einzigen Arbeitsort (in Ort1) wie auch ihren Wohnsitz (in Ort3) weiterhin aufrecht erhalten habe.

Die gewisse Dauerhaftigkeit einer Lebensgemeinschaft dient zur Abgrenzung von flüchtigen Beziehungen, wobei eine rund halbjährige Gemeinschaft auf gewisse Dauer angelegt ist, zumal auch Ehen bald wieder geschieden werden können. Ob sich die Partner von Anfang an innerlich auf eine längere Gemeinschaft eingestellt haben, ist nicht maßgeblich. Typisch für eine Partnerschaft ist, dass der Wille der Partner auf ein gemeinschaftliches Zusammenleben gerichtet ist, solange nicht Umstände eintreten, die diesem entgegenstehen (vgl. Wanke/Wiesner in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 106 Anm 19a (Stand 1.9.2013, rdb.at), mit Hinweis auf UFS 17.2.2011, RV/3712-W/10).

Nicht nur, dass am Beginn einer Lebensgemeinschaft ungewiss ist, wie lange diese andauern wird, lassen sich der - außen nicht erkennbare - Wille und die innere Einstellung der Partner im Allgemeinen nur aus äußereren Anzeichen erschließen.

Was die Dauerhaftigkeit der Wohngemeinschaft des Bf. mit seiner (sodann) Ehegattin betrifft, geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass die Gemeinschaft auf zeitliche Dauer eingerichtet war und die Partner ein längeres Zusammenleben beabsichtigten. Dazu genügt es darauf hinzuweisen, dass AB bereits am 9. März 2010 ihren Hauptwohnsitz in der Wohnung des Bf. begründet hat und dort - trotz bestehender Rückzugsmöglichkeit nach Deutschland - auch tatsächlich gewohnt hat. Zu Beginn des Streitjahres 2012 lag demnach eine bereits knapp zwei Jahre dauernde Wohngemeinschaft vor. Die Wohngemeinschaft bestand auch während des gesamten Streitzeitraumes ohne Unterbrechung und führte schließlich zur Eheschließung Mitte 2015 und zur Geburt des gemeinsamen Sohnes RS Mitte 2017. Der Bf. und AB wohnen auch heute noch an der gemeinsamen Adresse in Ort2, F-Straße, in der im 1. und 2. Obergeschoss gelegenen Wohnung.

Bei einem Bestand einer Beziehung seit einigen Jahren geht die Judikatur davon aus, dass diese auf Dauer beabsichtigt ist (vgl. OGH 22.11.1990, 7 Ob 676/90, in RZ 1991/45).

**5.** Weder der Umstand, dass AB - der Aussage des Bf. zufolge - ihre Wohnung in Deutschland (Ort3) beibehalten hat, noch eine Nichtbeteiligung jedes Partners an

den Wohnungskosten des anderen spricht gegen eine Lebensgemeinschaft. 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. Wanke/Wenk in UFSjournal 2011, 103). Gerade bei einer (rechtlich ungesicherten) Lebensgemeinschaft ist die Beibehaltung zweier Wohnungen nicht unüblich, sofern zumindest - wie hier - ein gemeinsamer Wohnsitz geschaffen wird (vgl. OGH 18.4.2012, 3 Ob 237/11a). Dem Einwand des Bf., er sei finanziell allein an die Unterkunft gebunden und auch alleiniger Verantwortungsträger für diese Unterkunft gewesen, kann somit nicht die von ihm gewünschte Bedeutung beigemessen werden.

Dem Bf. muss auch widersprochen werden, dass eine „*gemeinsame Unterkunftnahme*“ der Partner der Ehe ähnlicher wäre (wogegen er lediglich Unterkunftgeber der AB gewesen sei). Auch in aufrechten Ehen kommt es häufig vor, dass ein Ehepartner gemeinsam mit dem anderen Ehepartner in einer Wohnung (in einem Haus) wohnt, die (das) im Alleineigentum des anderen Ehepartners steht. Auch wohnen Ehepartner vielfach in Wohnungen, die lediglich von einem Ehepartner angemietet worden sind, sodass auch in diesen Fällen nicht von einer „*gemeinsamen Unterkunftnahme*“ gesprochen werden kann.

6. Vom Bf. wurde eingewendet, dass eine eheähnliche Gemeinschaft in den Streitjahren schon deswegen nicht vorgelegen sei, weil AB nicht dieselben Rechte und Pflichten wie einer Ehegattin zugestanden wären. Er habe lediglich als Unterkunftgeber fungiert, die „*Unterkunftnehmerin*“ hingegen sei frei und ungebunden gewesen und habe - wie jeder Gast - über Nacht gehen können. AB sei keinerlei vertragliche Verpflichtungen eingegangen. Die Unterkunft sei ihr ohne Rechtsanspruch und ohne Bindungsabsicht zur Verfügung gestellt und von ihr genutzt worden. Aufgrund dieser Unverbindlichkeit komme dies einer „*Bittleihe*“ näher als einer eheähnlichen Gemeinschaft.

Dazu ist festzuhalten, dass sich die - hier zu überprüfende - Lebensgemeinschaft gerade und nur dadurch von der Ehe unterscheidet, dass kein Partner zur Fortsetzung der Gemeinschaft verpflichtet ist, das Zusammenleben mithin jederzeit lösbar ist (vgl. Herzog in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG<sup>18</sup>, § 33 Tz 41, mwN). Dass Partner einer Lebensgemeinschaft mit einer Ehe verbundene Rechte und Pflichten nicht begründen wollen, ist für eine Lebensgemeinschaft typisch. Wollten die Partner derartige Rechtswirkungen herbeiführen, hätten sie eine Ehe geschlossen.

7. Einem weiteren Einwand des Bf. zufolge begründe auch die Aufnahme eines Flüchtlings durch einen Steuerpflichtigen eine polizeiliche Anmeldung an ein und demselben Wohnort und führe zur Integration in einer Wohngemeinschaft. Dem Verständnis des Finanzamtes folgend müsste demnach jede Flüchtlingsaufnahme zur Aberkennung des Alleinerzieherabsetzbetrages führen.

Dem Bf. ist zuzustimmen, dass es mannigfaltige Gründe für eine Wohngemeinschaft geben kann, zB eine Studenten-Wohngemeinschaft wegen der hohen Wohnungskosten

oder eine Wohngemeinschaft von Flüchtlingen. Das hier maßgebliche Kriterium der „*Eheähnlichkeit*“ ist aber in Abgrenzung zu anderen Beziehungen zu sehen, wie etwa bloßen Sexualkontakte oder etwa dem bloßen Zusammenwohnen in einer Wohngemeinschaft, jeweils ohne darüber hinausgehende persönliche Bindungen an den anderen und auf eine Zweierbeziehung abstellend.

Maßgeblich für eine Lebensgemeinschaft sind im Allgemeinen die persönlichen eheähnlichen Bindungen zwischen den Partnern. Die „*eheliche Lebensgemeinschaft*“ ist (idealtypisch) nicht die bloße räumliche häusliche Gemeinschaft der Ehegatten, sondern als Inbegriff der häuslichen, geistigen, seelisch-körperlichen, kulturellen und wirtschaftlichen Gemeinsamkeiten der Ehegatten zu verstehen (vgl. OGH 6.7.1987, 8 Ob 568/87).

**8. Wirtschaftsgemeinschaft:** Von einer Wirtschaftsgemeinschaft spricht die Judikatur dann, wenn die Lebensgefährten die Bedürfnisse des täglichen Lebens auf gemeinsame Rechnung bestreiten, dh. die Mittel zur Haushaltsführung gemeinschaftlich aufwenden. Ein Lebensgefährte muss den anderen also an seinen Gütern teilnehmen lassen (vgl. OGH 23.5.1984, 8 Ob 511/84 = EFSIg 46.305; OGH 1.7.1986, 14 Ob 101/86 = EFSIg 51.556; KG Krems an der Donau 4.4.1990, 1 R 16/90 = EFSIg 63.513; vgl. auch *Herzog* in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG<sup>18</sup>, § 33 Tz 41, mwN).

Eine Wirtschaftsgemeinschaft liegt dann vor, wenn die Haushaltsaufwendungen anteilig, abwechselnd oder gemeinsam getragen und füreinander unentgeltlich Hausarbeiten erbracht werden. Dabei ist nicht kennzeichnend, dass alle Ausgaben gemeinsam getragen werden. Für die Annahme einer Wirtschaftsgemeinschaft reicht es, dass sich **insgesamt durch das Zusammenleben eine Gesamtersparnis** ergibt, die nicht mehr mit der (eingeschränkten) wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit eines Alleinerziehers vergleichbar ist (vgl. UFS 7.8.2006, RV/2000-W/04; UFS 17.2.2011, RV/3712-W/10; BFG 17.8.2015, RV/7100156/2012).

Wesentlich für eine Wirtschaftsgemeinschaft ist somit, dass eine gemeinsame Haushaltsführung mit einander geleisteten (oder finanzierten) Diensten (wie Wäschewaschen, Bügeln, Einkaufen, Kochen, Wohnungsreinigung, Kleinreparaturen, diverse Erledigungen usw.) vorliegt, dass Einnahmen und Ausgaben gemeinsam bewirtschaftet, Mahlzeiten gemeinsam eingenommen werden oder die Freizeit regelmäßig miteinander verbracht wird (vgl. *Wanke/Wiesner* in *Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG § 106 Anm 19 (Stand 1.9.2013, rdb.at), mit Hinweis auf VwGH 16.3.2011, 2007/08/0023, zum AIVG).

In einer Ehe kann zwar eine Gütergemeinschaft der Partner bestehen, wenn dies vereinbart wurde; der gesetzliche Güterstand ist aber in Österreich die Gütertrennung (§ 1233 ABGB). Eine Gütergemeinschaft ist daher für das Vorliegen einer Wirtschaftsgemeinschaft nicht erforderlich. Vor diesem Hintergrund ist die mit Vorlageantrag vom 10. Juni 2017 beantragte Einvernahme des FG zum Beweisthema „*Gütertrennung statt Gemeinschaftsanschaffungen*“ entbehrlich, weil die damit unter

Beweis zu stellende Tatsache einer Gütertrennung zwischen dem Bf. und AB vom Bundesfinanzgericht nicht bestritten wird.

**9.** Bei einer - im Beschwerdefall vorliegenden - Wohngemeinschaft zweier miteinander nicht verwandter Personen wird eine andere als eine eheähnliche Gemeinschaft weniger wahrscheinlich sein (vgl. § 167 Abs. 2 BAO), wobei es dem Steuerpflichtigen obliegt, die im Einzelfall größere Wahrscheinlichkeit einer atypischen Gestaltung - etwa das Vorliegen einer bloßen Wohngemeinschaft - nachzuweisen (vgl. *Wanke/Wiesner* in *Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG § 106 Anm 20 (Stand 1.9.2013, rdb.at), mit Hinweis auf OGH 5.10.1999, 2 Ob 314/98k, mwN).

Die fehlende Wirtschaftsgemeinschaft wurde vom Bf. damit begründet, dass er und AB getrennte Einkünfte und Konten gehabt hätten. Dieser Einwand spricht jedoch nicht gegen das Vorliegen einer Lebensgemeinschaft (eheähnlichen Gemeinschaft). Zwischen dem Bf. und AB bestand zwar keine Wirtschaftsgemeinschaft in dem Sinn, dass sie ihre beiderseitigen Einkünfte in eine gemeinsame Kasse legten und daraus alle Aufwendungen bestritten. Das ist allerdings auch bei einer Ehe, in der beide Ehegatten einem Beruf nachgehen oder doch eigene Einkünfte haben, nicht immer so (vgl. OGH 22.11.1990, 7 OB 676/90). Das Erzielen eigener Einkünfte und das Bestehen getrennter Konten ist - wie auch das Finanzamt in seiner Begründung zu den Beschwerdevorentscheidungen zum Ausdruck brachte - auch in aufrechten Ehen heutzutage durchaus üblich.

**10.** Im Hinblick auf die von beiden Personen genutzte Wohnung erfolgte keine exakte Kostentrennung, etwa nach Anzahl und Ausmaß der bewohnten Räumlichkeiten. Vom Bf. wurde vielmehr eingewendet, dass er sämtliche mit der Wohnung in Zusammenhang stehenden Kosten (Betriebskosten, Instandhaltungskosten usw.) allein zu tragen gehabt habe. Indem er AB bei sich in der im 1. und 2. Obergeschoss gelegenen Wohnung aufgenommen habe, habe sich für ihn „*als einem der wenigen alleinerziehenden Väter*“ keine Ersparnis ergeben; im Gegenteil: Es habe sich dadurch der Gesamtverbrauch erhöht, was letztlich bei ihm höhere Kosten verursacht habe.

Es ist unbestritten, dass der Bf. von AB für die Mitbenützung der Wohnung keine Miete verlangt hat, auch wurden ihr keine Betriebskosten (anteilig) weiterverrechnet. In der mündlichen Verhandlung räumte der Bf. jedoch ein, dass sich AB an den Betriebskosten insoweit beteiligt habe, als sie gelegentlich den auf sie entfallenden „*geschätzten Mehrverbrauch*“ (zB den Wassermehrverbrauch, der auf das Waschen ihrer Wäsche entfallen sei) abgegolten habe. Auch die Lebenshaltungskosten (Kosten für Verpflegung, Bekleidung usw.) wurden nicht vom Bf. allein getragen. Wie er dazu in der mündlichen Verhandlung ausführte, habe jede der beiden Personen diese Bereiche (auch aufgrund der unterschiedlichen Vorlieben) eigenständig für sich abgedeckt und finanziert. Es habe grundsätzlich auch jeder für sich gekocht, wobei die Mahlzeiten aber aufgrund eines „*wechselseitigen Einladungsverhältnisses*“ durchaus gemeinsam eingenommen worden seien. Es sei auch vorgekommen, dass gemeinsam gekocht worden sei. Diese Aussage findet ihre Bestätigung in der niederschriftlichen Einvernahme des vom Bf. namhaft gemachten Zeugen GH, der am 5. Dezember 2018 gegenüber dem Finanzamt FF - nach

Belehrung über die strafrechtlichen Folgen einer falschen Aussage - bestätigte, dass er in den Streitjahren beim Bf. und AB „*mindestens einmal zu einem Essen eingeladen*“ gewesen sei: „*Da haben beide gewerkt.*“ (Im Übrigen konnte der Zeuge GH zum beantragten Beweisthema „*Nicht-Wirtschaftsgemeinschaft*“ keinerlei Angaben machen.)

Damit steht fest, dass die Haushaltsaufwendungen (zumindest in Teilbereichen) anteilig getragen wurden. Hat sich aber AB an den Wohnungs- und Lebenshaltungskosten in der Weise beteiligt, dass sie zu den Betriebskosten des Bf. bestimmte (auf ihren Mehrverbrauch entfallende) Beiträge geleistet und überdies die auf sie entfallenden Lebenshaltungskosten (Verpflegung, Bekleidung usw.) bestritten hat, ist dies zumindest als eine lose Form des gemeinsamen Wirtschaftens anzusehen, die die Annahme einer Lebensgemeinschaft im vorhin dargestellten Sinn nicht hindert (vgl. nochmals OGH 22.11.1990, 7 OB 676/90).

**11.** Abgesehen davon kann es auf sich beruhen bzw. ist nicht entscheidend, ob der Bf. durch das Zusammenleben mit AB und den dadurch bedingten höheren Gesamtverbrauch (an Strom, Wasser, Energie usw.) auch höhere Kosten zu tragen gehabt habe. Wie bereits dargelegt, muss sich insgesamt durch das Zusammenleben eine Gesamtersparnis ergeben, die nicht mehr mit der (eingeschränkten) wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit eines Alleinerziehers vergleichbar ist. Es ist notorisch und bedarf keiner weiteren Ausführungen, dass die gemeinsame Haushaltungsführung durch mehrere Personen für jede dieser Personen mit geringeren Belastungen verbunden ist, als wenn diese Personen für sich allein leben. Die Ersparnis wird zwar niedriger sein, wenn weiterhin Kosten für zwei Wohnungen anfallen, ist aber dessen ungeachtet durch Synergien etwa bei Einkäufen, Kochen, Wäschereinigung, Wohnungsreinigung und vieles andere mehr gegeben (vgl. Wanke/Wenk in UFSjournal 2011, 103) .

Bezogen auf den Streitfall ist - dem Vorbringen des Bf. zufolge - davon auszugehen, dass von AB keine eigenen Güter eingebracht wurden, da solche - einer gemeinsamen Nutzung dienlichen - Güter nicht vorhanden waren. Es seien von ihr im Zuge der Wohnsitznahme in Ort2, F-Straße, nur ihre Kleidungsstücke/Accessoires und Bücher mitgebracht worden. Damit steht fest, dass die in der Wohnung vorhandenen, dem Bf. gehörenden Einrichtungsgegenstände und Haushaltsgeräte auch von AB genutzt wurden bzw. von beiden Personen gemeinsam einer Nutzung unterzogen wurden (etwa die Waschmaschine und der Sanitärbereich, wie vom Bf. in der mündlichen Verhandlung bestätigt). Synergien ergaben sich auch durch die gemeinsame Einnahme von Mahlzeiten aufgrund des angesprochenen „*wechselseitigen Einladungsverhältnisses*“ und - wie noch darzulegen sein wird - anlässlich gemeinsam verbrachter Urlaube.

**12.** Zum Begriff der Lebensgemeinschaft gehört es nach der Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes, dass die beiden Partner „*Freud und Leid miteinander teilen, einander Beistand und Dienste leisten und einander an den zur Bestreitung des Unterhaltes, der Zerstreuung und der Erholung dienenden gemeinsamen Gütern teilnehmen lassen; es handelt sich um eine aus einer seelischen Gemeinschaft und dem Zusammengehörigkeitsgefühl entstandene Bindung und ihren äußereren Ausdruck*“ (vgl.

OGH 13.4.1983, 3 Ob 505/83 = EFSIg 43.741; vgl. auch *Herzog* in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG<sup>18</sup>, § 33 Tz 41, mwN).

Von einem eheähnlichen geistigen Naheverhältnis ist auch im Beschwerdefall auszugehen. Für das Bundesfinanzgericht ist in diesem Zusammenhang wesentlich, dass den Bf. und AB eine ähnliche Lebenseinstellung und Weltanschauung, insbesondere was den Einsatz bei NGO's im Bereich des Tier- und Umweltschutzes betrifft, verbindet. Der Bf. habe AB auch in diesem Bereich kennen gelernt. Auch für die Wohnsitznahme an der gemeinsamen Adresse in Ort2, F-Straße, sei ausschlaggebend gewesen, dass sich beide vermehrt bei NGO's und der aktiven Zivilgesellschaft einbringen wollten. Wie der Bf. in der mündlichen Verhandlung bestätigte, hätten beide gemeinsam an Veranstaltungen verschiedener NGO's teilgenommen und dabei (zB in Ort4) meistens bei Freunden unentgeltlich genächtigt.

Auch Urlaube wurden in den Streitjahren gemeinsam verbracht, wobei jede der beiden Personen ihren Anteil an den Kosten getragen habe. Abgesehen davon, dass damit unzweifelhaft eine gemeinsame Freizeitgestaltung dokumentiert wird, führten diese Urlaube auch zu entsprechenden Synergien in wirtschaftlicher Hinsicht und damit zu einer Gesamtersparnis. So bestätigte der Bf. in der mündlichen Verhandlung, dass bei diesen Urlauben Doppelbettzimmer gebucht worden seien, was - im Verhältnis zu Alleinreisenden - üblicherweise mit geringeren Kosten verbunden ist (Stichwort: „*Einbettzimmeraufschlag*“).

**13. Geschlechtsgemeinschaft:** Tritt eine Geschlechtsgemeinschaft zu einer auf bestimmte Dauer angelegten Wohn- und Wirtschaftsgemeinschaft der Partner hinzu, spricht dies jedenfalls für das Vorliegen einer Lebensgemeinschaft (vgl. UFS 17.2.2011, RV/3712-W/10).

Fakt ist, dass der Bf. AB Mitte 2015 geheiratet hat und dieser Ehe der gemeinsame Sohn RS entstammt. Das gemeinsame Wohnen Jahre vorher, die spätere Eheschließung und die Geburt des gemeinsamen Sohnes legen jedenfalls den Schluss nahe, dass die Geschlechtsgemeinschaft bereits im gesamten Streitzeitraum bestanden hat, zumal AB bereits seit März 2010 beim Bf. gewohnt hat und immer noch wohnt.

Das Bestehen einer Geschlechtsgemeinschaft mit AB wurde vom Bf. auch nicht dezidiert in Abrede gestellt; er wendete lediglich ein, dass eine „*eheähnliche Geschlechtsgemeinschaft*“ weder vorgelegen, noch eine solche „*zur Schau gestellt*“ worden sei. Es sei nach außen vielmehr eine Lebensweise in Toleranz und Freiheit jedes Einzelnen und ein Leben in Selbstbestimmung artikuliert worden. Wenn der Bf. damit zum Ausdruck bringen wollte, dass eine Ausschließlichkeit sexueller Beziehungen („*eheliche Treue*“) nicht artikuliert worden sei, dann ist dem entgegenzuhalten, dass eine fehlende Ausschließlichkeit sexueller Beziehungen der Annahme einer Lebensgemeinschaft nicht grundsätzlich entgegensteht, weil im täglichen Leben während aufrechter Ehe auch Sexualkontakte mit Dritten vorkommen können (vgl. *Wanke/Wiesner* in *Wiesner/*

*Grabner/Wanke, EStG § 106 Anm 16 (Stand 1.9.2013, rdb.at), mit Hinweis auf UFS 17.2.2011, RV/3712-W/10).*

Andererseits schließt auch das gänzliche Fehlen (der Wegfall) einer derartigen Geschlechtsgemeinschaft die Annahme einer Lebensgemeinschaft nicht aus. 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; UFS 21.11.2007, RV/2454-W/07); auch bei aufrechten Ehen ist das Benutzen getrennter Schlafzimmer nicht unüblich.

Vor diesem Hintergrund ist die mit Vorlageantrag vom 10. Juni 2017 beantragte Einvernahme des Sohnes MN zum Beweisthema „*Bürgerfreiheit statt Geschlechtsgemeinschaft unter Staatskontrolle*“ entbehrlich, weil die damit unter Beweis zu stellende Tatsache (nämlich die Freiheit im Hinblick auf die Ausgestaltung sexueller Beziehungen) für das - hier maßgebliche - Bestehen einer Geschlechtsgemeinschaft unerheblich ist.

**14.** Unterhalt und Kindererziehung betreffend den haushaltsgerechten Sohn:  
Vom Bf. wurde eingewendet, dass er in den Streitjahren allein für den Unterhalt des haushaltsgerechten Sohnes MN aufzukommen gehabt habe. AB habe sich auch in die Kindererziehung nicht eingebracht, weshalb keine „*eheähnliche*“ Erziehungsgemeinschaft vorgelegen sei. In diesem Zusammenhang ist festzuhalten, dass der haushaltsgerechte Sohn MN im Streitjahr 2012 bereits 16 Jahre alt gewesen ist und - dem Familienbeihilfenakt zufolge - als Lehrling (seit dem 1. August 2011) eigene Einkünfte erzielt hat. Wie der Bf. in der mündlichen Verhandlung bestätigte, sei eine Obsorgetätigkeit bei seinem Sohn aufgrund dessen fortgeschrittenen Alters in den Streitjahren eigentlich gar nicht mehr notwendig gewesen. Bei AB handelt es sich überdies nicht um die Kindesmutter des MN. Die Nichtbeteiligung der AB (am Unterhalt und an der Kindererziehung des MN) ist daher auch unter diesem Gesichtspunkt zu sehen und zu relativieren.

Ob sich der Lebensgefährte an der Erziehung der Kinder oder an deren Unterhaltskosten beteiligt hat, ist beim Alleinerzieherabsetzbetrag für den Anspruch ohne Bedeutung (vgl. UFS 9.11.2007, RV/0319-G/07; UFS 27.1.2010, RV/1956-W/09). Ist das Zusammenleben mit einem Partner - wie hier - als eheähnliche Gemeinschaft zu werten, ist es unerheblich, ob der Partner keinerlei Unterhalt oder Zuwendungen für das nicht gemeinsame Kind leistet und der Steuerpflichtige den Unterhalt für sich und sein haushaltsgerechtes Kind allein zu bestreiten hat. Unterhaltsleistungen für haushaltsgerechte Kinder sind nämlich durch die Familienbeihilfe sowie den Kinderabsetzbetrag abgegolten. 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. Herzog in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG<sup>18</sup>, § 33 Tz 49). Der Alleinerzieherabsetzbetrag steht deswegen zu, weil die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit einer Person, die allein stehend

Kinder aufzuziehen hat, geringer ist als die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit einer in einer Partnerschaft lebenden Person (vgl. UFS 14.4.2005, RV/0008-I/05). In typisierender Betrachtungsweise ist nämlich davon auszugehen, dass sich durch das Zusammenleben mit einem Partner allein schon durch gewisse Synergieeffekte eine Gesamtersparnis ergibt, die letztlich allen Beteiligten zugute kommt.

Solche eine Gesamtersparnis bewirkende Synergieeffekte sind - wie bereits dargestellt - auch im Streitfall vorgelegen. Wie der Bf. in der mündlichen Verhandlung bestätigte, lebte der haushaltszugehörige Sohn MN im Streitzeitraum „*im gemeinschaftlichen Elternverbund*“. Er habe AB als seine „*Stiefmutter*“ angesehen, sie sei zu ihm in einem „*Naheverhältnis*“ gestanden, wenngleich damit - aus den angeführten Gründen - keine Obsorgetätigkeit bzw. wirtschaftliche Unterstützung verbunden gewesen sei.

Der Einwand des Bf., dass sich AB an der Erziehung des haushaltszugehörigen Sohnes MN und an dessen Unterhaltskosten nicht beteiligt hat, steht somit der Nichtanerkennung des Alleinerzieherabsetzbetrages nicht entgegen und kann auf sich beruhen. Vor diesem Hintergrund ist auch die mit Vorlageantrag vom 10. Juni 2017 beantragte Einvernahme der HI zum Beweisthema „*Nicht-Gemeinsame-Kindererziehung*“ entbehrlich, weil die damit unter Beweis zu stellende Tatsache der Nichtbeteiligung der AB an der Kindererziehung des Sohnes MN außer Streit gestellt wird bzw. für die vorliegende Entscheidung unerheblich ist.

**15.** Für das Bundesfinanzgericht ist letztlich auch entscheidend, dass sich mit der am TagZ erfolgten Eheschließung des Bf. mit AB an den Lebensumständen bzw. - ablaufen nichts geändert hat, was vom Bf. in der mündlichen Verhandlung bestätigt wurde. Die Lebensverhältnisse der beiden Ehegatten haben sich während der aufrechten Ehe (von der rechtlichen Bindung abgesehen) nicht anders dargestellt als vor der Eheschließung. Damit wird aber unweigerlich zum Ausdruck gebracht, dass bereits vor der Eheschließung (somit in den Streitjahren) eine den Alleinerzieherabsetzbetrag ausschließende eheähnliche Gemeinschaft vorgelegen ist.

Der Alleinerzieherabsetzbetrag steht daher im Streitfall nicht zu, die Beschwerde vom 4. Jänner 2017 gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2012 bis 2014 ist als unbegründet abzuweisen.

## **V. 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.

Bei der Frage, ob eine den Anspruch auf den Alleinerzieherabsetzbetrag ausschließende Lebensgemeinschaft (eheähnliche Gemeinschaft) vorgelegen ist, handelt es sich nicht um eine Rechtsfrage, sondern um eine Tatsachenfrage, die nach den Grundsätzen der

freien Beweiswürdigung zu beantworten ist. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Innsbruck, am 19. April 2019