

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Wolfgang Pavlik über die Beschwerde der Bf., vom 10.09.2015, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 18.08.2015, betreffend Wiederaufnahme der Verfahren bezüglich Einkommensteuer 2011 – 2014, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheid werden – ersatzlos – aufgehoben.

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

## **Entscheidungsgründe**

Betreffend den in den Streitjahren antragsgemäß gewährten Alleinerzieherabsetzbetrag – die Beschwerdeführerin (Bf) hat drei Kinder – führte das Finanzamt (FA) auf Grund einer anonymen Anzeige nachträgliche Ermittlungen durch und vernahm die Bf und den Kindesvater (KV) ihres jüngsten Kindes im Juli 2015.

Dabei gab die Bf an, der Vater ihres jüngsten Kindes A. (4 Jahre), Hr. B., habe nie in ihrer Wohnung gewohnt. Da er allerdings für ca. ein Jahr keine Wohnung gehabt habe, hätte die Bf ihn bei sich als obdachlos gemeldet. Hr. B. bezahle die Alimente in bar und seit drei Monaten würden die Alimente auf das Konto der Bf überwiesen. Die Bf habe drei Kinder von drei KV, wodurch es zu Streitigkeiten zwischen den Kindern und Hrn. B. komme. Daher benötige dieser eine eigene Wohnung. Er schlafe drei- bis vier Mal pro Woche bei der Bf, esse hier und gehe am nächsten Morgen arbeiten. Die Bf wasche auch die Wäsche des KV.

Hr. B. führte aus, er sei von Beruf Lagerarbeiter bei den ÖBB mit einem Nettoeinkommen von EUR 1.150 bis EUR 1.250, abhängig von den Arbeitsstunden.

Er sei der Lebenspartner der Bf und bezahle monatlich Alimente für das gemeinsame Kind A. (4 Jahre). Die Bf habe die alleinige Obsorge für das gemeinsame Kind. Der KV wohne drei- bis vier Mal pro Woche bei der Bf. Er schlafe dort und verbringe seine Freizeit mit den Kindern und der Kindesmutter, eben allgemein übliche familiäre Aktivitäten, wobei der

Sohn der Bf, C., da schwer erziehbar, seit über drei Monaten in einem Krisenzentrum der Stadt Wien wohne.

Der KV wohne überwiegend in seiner eigenen Wohnung in Bezirk 4 Wien. Die zweite Wohnung benötigten er und die Bf, weil sie ansonsten zu große finanzielle Verluste hätten. Die Bf würde sämtliche Zuschüsse wie AMS, Sozialhilfe etc verlieren.

Der KV sei nie obdachlos gemeldet gewesen, sondern mit einer „Postmeldeanschrift“ bei der Bf. Er habe zeitweise mit einem Bekannten und zeitweise bei Freunden gewohnt. Jetzt habe er eine eigene Wohnung.

Am 18.08.2015 ergingen die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2011 – 2014. In der Begründung wurde jeweils ausgeführt, die Wiederaufnahme des Verfahrens sei gemäß § 303 Abs 1 BAO erfolgt, weil die in der Begründung des Sachbescheides näher ausgeführten Tatsachen neu hervorgekommen seien, die im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht worden seien und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

In den gleichzeitig erlassenen neuen Sachbescheiden wurde der Alleinerzieherabsetzbetrag nicht berücksichtigt. Nach Ansicht des FA lag eine eheähnliche Lebensgemeinschaft zwischen der Bf und Hrn. B. seit der Geburt des gemeinsamen Kindes A. vor.

In der Beschwerde vom 10.09.2015 gegen die Wiederaufnahmsbescheide brachte die Bf vor, Hr. B. halte sich stets nur als Gast in ihrem Haushalt auf. Sie stehe in einem guten Einvernehmen mit ihm und die Bf unterstütze ihn in der Möglichkeit, seinen väterlichen Pflichten umfassend nachzukommen. Er dürfe die Waschmaschine der Bf benutzen, da er sich selbst keine leisten könne. Der KV kaufe eigenständig für sich selbst ein und halte sich größtenteils in seiner eigenen Wohnung auf. Das fallweise gemeinsame Verbringen der Freizeit diene der Beziehung des Vaters zu den Kindern. Außerdem treffe die Bf sämtliche Entscheidungen in schulischen oder medizinischen Angelegenheiten des Kindes selbst. Sie wohne mit ihren zwei Kindern in einer Gemeindewohnung der Stadt Wien, wobei der Mietvertrag auf ihren Namen laufe und welche alleine von ihr finanziert werde und sie bestreite auch die monatlichen Ausgaben alleine. Der KV steuere monatlich die Alimente für A. iHv EUR 250,00 bei.

Aus Sicht der Bf führten sie und der KV keine eheähnliche Gemeinschaft.

Am 25.08.2016 erging eine abweisende Beschwerdevorentscheidung, in der ausgeführt wurde, die in der Beschwerde getroffenen Aussagen stünden im Widerspruch zu den Aussagen in den (oben dargestellten) Vernehmungen. Den Erstaussagen sei aber mehr Gewicht beizumessen, da es den Erfahrungen des täglichen Lebens entspreche, dass Abgabepflichtige im Verlaufe eines Abgabenvorgangs ihre Aussagen zunehmend in einer für sie entsprechend vorteilhafteren abgabenrechtlichen Wirkung gestalteten.

Am 29.09.2016 wurde beim FA ein als „Beschwerde“ gegen die BVE bezeichneter Schriftsatz eingebracht, welcher vom FA als Antrag auf Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht gewertet wurde.

Darin wurde i.w. ausgeführt, der KV habe eine eigene Wohnung, wo er auch lebe. Die Bf habe ein gutes freundschaftliches Verhältnis zum KV, jedoch keine Beziehung. Der KV komme alle zwei Tage, um sich um das gemeinsame Kind zu kümmern. Deswegen würde sie aber nicht mit dem KV zusammenleben. Sie erhalte jeden Monat die Alimente vom KV iHv EUR 250,00. Es bestehe auf keinen Fall ein eheähnliches Verhältnis zwischen der Bf und dem KV.

Am 29.11.2017 wurde die Beschwerde dem BFG vorgelegt und in einer ausführlichen, detailliert begründeten Stellungnahme i.w. ausgeführt, dass für die Zuerkennung des Alleinerzieherabsetzbetrages u.a. schädlich sei, wenn der Alleinerzieher in einer Ehe, eingetragenen Partnerschaft oder Lebensgemeinschaft lebe.

Es fehle eine allgemein gültige Definition der Lebensgemeinschaft. Es werde auf das auf Dauer angelegte Zusammenleben abgestellt, wozu im allgemeinen eine Geschlechts-, Wohnungs- und Wirtschaftsgemeinschaft gehöre, wobei die Merkmale unterschiedlich stark ausgeprägt sein könnten bzw. ein Merkmal sogar gänzlich fehlen könne; es sei auf die Umstände des Einzelfalles abzustellen.

Nach Darstellung entsprechender Lehre und Judikatur führte das FA aus, die Anerkennung des Alleinerzieherabsetzbetrages würde sich zu Gunsten der Bf auswirken. Es wäre daher an ihre gelegen, nachzuweisen, dass keine Lebensgemeinschaft zwischen der Bf und dem KV bestünde.

Dieser Nachweis sei jedoch weder der Bf noch dem KV gelungen. Es sei vielmehr das Gegenteil der Fall, da der KV die Bf während seiner Vernehmung am 29.07.2015 sogar als seine Lebensgefährtin bezeichnet habe. Ferner würden beide eingestehen, dass sie den Großteil der Woche in einer gemeinsamen Wohnung verbringen und in ihrer Freizeit allgemein übliche familiäre Tätigkeiten ausübten. In den Streitjahren seien beide Elternteile auch polizeilich in der Wohnung der Bf gemeldet.

Es sei auch von einer Geschlechtsgemeinschaft auszugehen, da Hr. B. unbestritten der KV des jüngsten Kindes der Bf sei.

Überdies sei unstrittig, dass eine Wohngemeinschaft vorliege.

Auch eine Wirtschaftsgemeinschaft würde vorliegen. Diese könne nach Lehre und Judikatur nicht auf eine rein materielle Ebene reduziert werden. Es sei evident, dass die Bf und der KV Freud und Leid miteinander teilten, einander Beistand und Dienste leisteten und sich im Kampf gegen die Nöte des Lebens beistehen und daher auch gemeinsam an den zur Bestreitung des Unterhalts verfügbaren Gütern teilhaben würden. Folglich sei die zwischenmenschliche Ebene der Wirtschaftsgemeinschaft erfüllt.

Es würden daher sämtliche Voraussetzungen für das Bestehen einer Lebensgemeinschaft vorliegen.

Dass die Bf nunmehr im Laufe des Beschwerdeverfahrens ein inhaltlich anderes Vorbringen erstatte als im Laufe des Abgabenverfahrens, habe ihre Ursache in den

steuerlichen Folgen des Vorliegens einer Lebensgemeinschaft, was nach der Judikatur des VwGH den Erfahrungen des täglichen Lebens entspreche.

Die Umstände, dass tatsächlich eine Lebensgemeinschaft der Bf mit dem KV ihres jüngsten Kindes vorliege, sei erst durch die im Akt befindlichen Niederschriften neu hervorgekommen, weswegen die Wiederaufnahme der Verfahren zu Recht erfolgt sei. Das FA beantrage daher, die Beschwerde abzuweisen.

Im Zuge einer persönlichen Vorsprache vor dem BFG am 10.01.2018 wurden sowohl die Bf als auch Hr. B. (als Auskunftsperson) einvernommen.

Die Bf brachte zu ihren Angaben vor dem FA ergänzend bzw. richtigstellend vor, sie lege den aktuellen Meldezettel vor. Sie habe den KV nie als „obdachlos“ bei ihr gemeldet. Es habe mit ihm im gemeinsamen Haushalt nie geklappt.

Ferner lege sie die zwei neuen Kontoauszüge vom Dezember 2017 und Jänner 2018 vor, wonach ihr der KV monatlich EUR 300,00 Unterhalt zahle.

In Wahrheit habe der KV ca. 2 Mal pro Woche bei ihr in der Wohnung geschlafen und nicht 3 – 4 Mal.

Die Bf habe auch nicht die Wäsche des KV gewaschen, sondern der KV habe seine Wäsche in ihrer Waschmaschine selbst gewaschen.

Sie und der KV hätten getrennte Kassen gehabt und der KV habe alles selbst bezahlt, außer dass er manchmal Einkäufe bezahlt habe, wenn er bei der Bf gemeldet war.

Die Bf könne belegen, dass sie alles selbst bezahlt habe (Miete und Betriebskosten).

Die Alimente seien zwar meist bar bezahlt worden, die Bf habe jedoch darüber Bestätigungen, welche sie vorlegen könne.

Die Bf werde innerhalb von 4 Wochen dem Gericht alle Belege und Kontoauszüge der Jahre 2011 – 2014, welche ihre Angaben belegen würden, vorlegen.

Der KV, Hr B., gab, nach entsprechender Belehrung und Wahrheitserinnerung, als Auskunftsperson einvernommen, an, er führe zu seinen Angaben vor dem FA ergänzend bzw richtigstellend Folgendes an.

Die Bf sei seine Freundin, aber nicht seine Lebenspartnerin. Sie hätten immer wieder versucht, eine Gemeinschaft zu bilden, aber es habe nie funktioniert.

Er habe die Alimente immer regelmäßig bezahlt.

Er sei im Schnitt 2 Mal pro Woche bei der Bf und den Kindern gewesen, meist am Wochenende. Er habe gelegentlich den Einkauf übernommen.

Er habe damals in drei verschiedenen WGs gewohnt. Er habe seine Wäsche selbst bei der Bf gewaschen.

Wenn er in der Wohnung der Bf gewesen sei, habe er die Freizeit mit den Kindern A. und D. und der Bf verbracht. Mit dem ältesten Sohn C. habe er sich nicht gut vertragen.

Er hätte 2015 für 11 Monate eine eigene Wohnung gehabt, ansonsten habe er immer in WGs gewohnt.

Die Bf und er hätten im Jahr 2017 von Jänner bis Oktober wieder versucht, zusammen zu leben, aber es hätte wieder nicht geklappt.

Am 19.01.2018 legte die Bf dem BFG ein Konvolut von Unterlagen vor, nämlich

- von der Bf und vom KV unterschriebene Bestätigungen, wonach die Bf von Jänner 2011 bis Dezember 2014 monatlich EUR 184,00 Alimente für A. in bar erhalten habe
- alle Kontoauszüge der Bf von November 2011 bis Jänner 2015, woraus hervorgeht, dass die Bf von ihrem Konto die Mietkosten iHv durchschnittlich EUR 400 und die Betriebskosten (Strom, Fernwärme, Haushaltsversicherung, Gemeindeabgaben) für die Gemeindewohnung bezahlte und dass die Bf vom AMS Wien monatlich Beträge auf ihr Konto erhielt

### **Über die Beschwerde wurde erwogen**

#### **Folgender Sachverhalt steht fest :**

Die Bf wohnt seit 2006 in Bezirk7 Wien in einer Mietwohnung der Stadt Wien (Gemeindewohnung). Sie hat drei Kinder, welche im Streitzeitraum bei ihr lebten. Sie bezieht Gelder vom AMS (Arbeitslosengeld, Notstandshilfe, Sozialhilfe) und erhält Familienbeihilfe und Alimente für ihre Kinder. Sämtliche Ausgaben für die Mietwohnung (Miete, Betriebskosten) wurden im Streitzeitraum von ihrem Konto abgebucht bzw. überwiesen.

Der KV ihres jüngsten Kindes A., geb. 2010, Hr. E. B., bezahlte im Streitzeitraum monatliche Alimente für A. iHv EUR 184,00 in bar. Die Bf hat die alleinige Obsorge für A..

Der KV besuchte die Bf im Streitzeitraum mehrmals in der Woche und schlief auch in der Wohnung der Bf, welche er an Werktagen nach dem Frühstück wieder verließ. Wenn er am Wochenende in der Wohnung der Bf nächtigte, verbrachte er mit der Bf und den Kindern A. und D. auch die Freizeit. Mit dem ältesten Sohn C. verstand er sich nicht gut. Dieser wohnt mittlerweile in einem Krisenzentrum der Stadt Wien.

Der KV hat ein gutes Einvernehmen mit der Bf, welche den Kontakt zwischen dem KV und A. fördert. Er wäscht seine Wäsche bei der Bf in deren Waschmaschine.

Der KV und die Bf haben grs. getrennte Kassen, gelegentlich übernahm der KV den Einkauf für die Bf.

Der KV bezieht Einkünfte aus nsA als Lagerarbeiter.

Er wohnte im Streitzeitraum überwiegend in WGs, vom 16.04.2015 – 14.04.2016 hatte er eine eigene Mietwohnung und zeitweise war er auch bei der Bf hauptgemeldet. Er war ca. ein Jahr „obdachlos“ (wohnte meist bei Freunden) und war in diesem Zeitraum als „obdachlos“ bei der Bf (Kontaktadresse) gemeldet. Seine Meldedaten seit der Geburt des gemeinsamen Kindes A. lauten wie folgt:

26.08.2010 – 07.02.2011 Hauptwohnsitz bei der Bf

07.02.2011 – 19.07.2012 Hauptwohnsitz Bezirk1 Wien

19.07.2012 – 11.09.2012 Hauptwohnsitz Bezirk2 Wien

11.09.2012 – 28.01.2014 Hauptwohnsitz Bezirk3 Wien

01.04.2014 – 10.03.2015 obdachlos bei der Bf gemeldet

10.03.2015 – 13.04.2015 Hauptwohnsitz bei der Bf

16.04.2015 – 14.04.2016 Hauptwohnsitz Bezirk4 Wien

13.05.2016 – 13.02.2017 Hauptwohnsitz Bezirk3 Wien

09.03.2017 – 15.11.2017 Hauptwohnsitz bei der Bf

15.11.2017 – 21.06.2018 Hauptwohnsitz Bezirk5 Wien

Seit 21.06.2018 Hauptwohnsitz Bezirk6 Wien

Im Streitzeitraum bestand keine Lebensgemeinschaft zwischen der Bf und dem KV.

### **Beweiswürdigung:**

Die Wohnverhältnisse der Bf sind durch Abfragen aus dem ZMR nachgewiesen. Dass sie Gelder vom AMS und Familienbeihilfe für ihre Kinder erhielt und dass sämtliche Ausgaben für die Mietwohnung vom Konto der Bf abgebucht bzw. überwiesen wurden, ist durch die von der Bf vorgelegten Kontoauszüge erwiesen.

Die Zahlung von Alimenten für A. durch den KV ist durch die vorgelegten Bestätigungen und das Vorbringen der Bf und des KV erwiesen und ist auch durch die Tatsache, dass der KV im Streitzeitraum laut Aktenlage meist Einkünfte aus nsA als Arbeiter hatte, glaubhaft. Dass die Bf die alleinige Obsorge für A. hat, ist unstrittig.

Dass der KV die Bf mehrmals pro Woche besuchte und in der Wohnung der Bf nächtigte, wurde sowohl von der Bf als auch vom KV bestätigt. Auch dass der KV des Öfteren die Freizeit mit der Bf und den Kindern verbrachte und ein gutes Einvernehmen mit der Bf hat, entspricht den übereinstimmenden Angaben der Bf und des KV, ebenso wie die Probleme mit dem ältesten Sohn der Bf. Dass der KV seine Wäsche mangels eigener Waschmaschine bei der Bf wäscht, wurde ebenfalls übereinstimmend vorgebracht. Die Tatsache, dass die Bf und der KV getrennte Kassen haben, wurde nicht nur übereinstimmend vorgebracht, sondern ist auch durch die Vorlage der Kontoauszüge der Bf glaubhaft.

Dass der KV gelegentlich den Einkauf für die Bf übernahm, ist unstrittig.

Die Einkünfte des KV sind aktenkundig.

Seine Wohnverhältnisse wurden nicht nur von ihm selbst beschrieben, sondern sind durch Abfragen aus dem ZMR erwiesen. Die Angabe der Bf, sie habe den KV nicht als „obdachlos“ in ihrer Wohnung angemeldet, steht im Widerspruch zum Auszug aus dem ZMR, wonach der KV vom 01.04.2014 – 10.03.2015 in der Wohnung der Bf als „obdachlos“ gemeldet war und entspricht daher nicht den Tatsachen.

Bemerkt wird, dass der mehr als 8 monatige Aufenthalt des KV bei der Bf im Jahr 2017 (Meldung bei der Bf als Hauptwohnsitz) den Angaben des KV entspricht, wonach er und die Bf im Jahr 2017 wieder versucht hätten, zusammen zu leben. Ansonsten ist, abgesehen von der Meldung als „obdachlos“, im Streitzeitraum nur eine kurze

Hauptwohnsitzmeldung des KV in der Wohnung der Bf festzustellen, nämlich im Jahr 2011 bis 07.02.

Zur Beurteilung, ob eine Lebensgemeinschaft zwischen der Bf und dem KV bestand, siehe unten.

### **Rechtliche Beurteilung:**

Gemäß § 33 Abs 4 Z 2 EStG 1988 steht Alleinerziehenden ein Alleinerzieherabsetzbetrag zu. Alleinerzieher sind Steuerpflichtige, die mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs 1 EStG 1988) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr nicht in einer Gemeinschaft mit einem (Ehe)Partner leben.

Der Alleinerzieherabsetzbetrag ist ein jährlicher Absetzbetrag. Je nachdem, ob die gesetzlichen Voraussetzungen zutreffen oder nicht, steht der Alleinerzieherabsetzbetrag zur Gänze zu oder zur Gänze nicht zu (Jakom/Kanduth-Kristen EStG 2014, § 33 Rz 26).

Für die Zuerkennung des Alleinerzieherabsetzbetrages muss daher ein Kind im steuerlichen Sinn vorhanden und die Sechsmonats-Frist erfüllt sein. Als Kind im Sinne des EStG gilt in diesem Zusammenhang ein Kind, für das dem Steuerpflichtigen mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag (§ 33 Abs 3 EStG 1988) zusteht. Als negatives Anspruchskriterium ist normiert, dass der Alleinerzieher nicht in einer Ehe, eingetragenen Partnerschaft oder Lebensgemeinschaft leben darf (Jakom/Kanduth-Kristen, aaO, § 33 Rz 35).

Partner ist jemand, mit dem der Steuerpflichtige mit mindestens einem Kind in einer Lebensgemeinschaft lebt (§ 106 Abs 3 EStG 1988).

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob zwischen der Bf und dem KV eine Lebensgemeinschaft in diesem Sinne bestand.

Eine allgemein gültige gesetzliche Definition der Lebensgemeinschaft fehlt.

Mit dem Tatbestandsmerkmal der eheähnlichen Gemeinschaft bzw. der Lebensgemeinschaft wird auf das auf Dauer angelegte Zusammenleben abgestellt, wozu im Allgemeinen eine Geschlechts-, Wohnungs- und Wirtschaftsgemeinschaft gehört. Die Merkmale der Geschlechts-, Wohnungs- und Wirtschaftsgemeinschaft können unterschiedlich stark ausgeprägt sein bzw. kann eines sogar gänzlich fehlen, ohne dass dies dem Vorliegen einer Lebensgemeinschaft abträglich wäre; es ist vielmehr auf die Umstände des Einzelfalles abzustellen.

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. Typisch für eine Partnerschaft ist, dass der Wille der Partner auf ein gemeinschaftliches Zusammenleben gerichtet ist, solange nicht Umstände eintreten, die diesem entgegen stehen [Wanke/ Wiesner in Wiesner/ Grabner/Wanke, EStG § 106 Anm 19a (Stand 1.9.2013, rdb.at), mit Hinweis auf UFS Wien 17.02.2011, RV/3712-W/ 10].

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

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist eine Lebensgemeinschaft anzunehmen, wenn nach dem äußeren Erscheinungsbild ein Zusammenleben erfolgt, wie es bei Ehegatten unter den gleichen Bedingungen zu erwarten wäre, zB Wohnen in gemeinsamer Wohnung mit gemeinsamem Kind.

Unbeachtlich ist etwa das Benutzen getrennter Schlafzimmer, weil dies auch bei aufrechter Ehe nicht unüblich ist; der Wegfall einer Geschlechtsgemeinschaft schließt eine Lebensgemeinschaft nicht aus.

Ein Indiz für das Vorliegen einer Lebensgemeinschaft kann die polizeiliche Meldung am selben Wohnort sein (Jakom/Kanduth-Kristen, aaO, § 106 Rz 4).

Diese Vermutungen sind widerlegbar; es liegt in diesem Fall beim Steuerpflichtigen, eine atypische Gestaltung nicht nur zu behaupten, sondern nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen.

Bei einer Wohngemeinschaft zweier miteinander nicht in gerader Linie verwandter oder verschwisterter Personen wird eine andere als eine eheähnliche Gemeinschaft weniger wahrscheinlich sein, wobei es dem Steuerpflichtigen obliegt, die im Einzelfall größere Wahrscheinlichkeit einer atypischen Gestaltung – etwa das Vorliegen einer bloßen Wohngemeinschaft – nachzuweisen [Wanke/Wiesner in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 106 Anm. 20 (Stand 1.10.2011, rdb.at)].

Durch gemeinsames Wohnen allein wird jedoch selbst zwischen Personen, die gemeinsame Kinder haben, noch keine Lebensgemeinschaft begründet (VwGH 21.05.1996, 95/08/0147).

Der Alleinerzieherabsetzbetrag soll dem Umstand Rechnung tragen, dass die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit einer Person, die alleinstehend Kinder aufzuziehen hat, geringer ist als bei einer in einer Partnerschaft lebenden Person.

Durch den Alleinerzieherabsetzbetrag soll nicht etwa die Unterhaltsbelastung durch das Kind (diese wird durch die Familienbeihilfe und den Kinderabsetzbetrag abgegolten), sondern die besondere Belastung berücksichtigt werden, der alleinstehende Personen mit Kindern durch ein dadurch erschwertes berufliches Fortkommen ausgesetzt sind (vgl. Doralt, EStG Kommentar, Tz 48 zu § 33).

Eine Wohngemeinschaft liegt grundsätzlich vor, wenn die Lebensgefährten tatsächlich in einer Wohnung leben.

Eine Wirtschaftsgemeinschaft wird von einer zwischenmenschlichen Komponente (Zusammengehörigkeitsgefühl) und einer wirtschaftlichen Komponente geprägt (OGH 18.4.2012, 3 Ob 237/11s, besprochen von Christoph Brenn, EvBl 2012/118).

Zur "Wirtschaftsgemeinschaft" ist dort angeführt:



Der Begriff der Wirtschaftsgemeinschaft beschränkt sich nicht auf die rein materielle Seite; darunter wird verstanden, dass die beiden Partner Freud und Leid miteinander teilen, einander Beistand und Dienste leisten und einander an den zur Bestreitung des Unterhalts, der Zerstreuung und der Erholung dienenden gemeinsamen Gütern teilnehmen lassen, dass also sich die Parteien im Kampf gegen alle Nöte des Lebens beistehen und daher auch gemeinsam an den zur Bestreitung des Unterhalts verfügbaren Gütern teilhaben. Sie ist daher sowohl von einer zwischenmenschlichen als auch einer wirtschaftlichen Komponente geprägt. Auch die Wirtschaftsgemeinschaft ist kein unbedingt notwendiges Kriterium für die Annahme einer Lebensgemeinschaft, genügt andererseits aber allein auch noch nicht. Wenn ein Abstellen allein auf materielle Aspekte unter Ausblendung der seelischen Gemeinschaft unzulässig ist, dürfen die materiellen Aspekte dennoch nicht völlig vernachlässigt werden, weil sonst ein Zustand, wie er für das Zusammenleben von Ehegatten typisch ist, nicht mehr angenommen werden darf und die wirtschaftliche Bedeutung der Ehe für die Gatten nicht mehr ausreichend bedacht würde; ein Mindestmaß an wirtschaftlicher Gemeinschaft ist daher unverzichtbar.

Gemäß § 138 Abs 1 BAO haben die Abgabepflichtigen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anträge zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, genügt die Glaubhaftmachung.

Die Glaubhaftmachung hat den Nachweis der Wahrscheinlichkeit zum Gegenstand und unterliegt den Regeln der freien Beweiswürdigung. Ein Sachverhalt ist glaubhaft gemacht, wenn die Umstände des Einzelfalles dafür sprechen, der vermutete Sachverhalt habe von allen anderen denkbaren Möglichkeiten die größte Wahrscheinlichkeit für sich (Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 138 Tz 5 sowie die dort angeführte Judikatur).

Bei ungewöhnlichen Verhältnissen, die nur der Abgabepflichtige aufklären kann, oder bei Behauptungen, die mit den Erfahrungen des täglichen Lebens in Widerspruch stehen, besteht eine erhöhte Mitwirkungspflicht (Ritz, aaO, § 115 Tz 13).

Können Tatsachenfeststellungen nicht getroffen werden, trifft die Beweislast diejenige Seite, zu deren Gunsten die entsprechende Tatsache wirken würde: Die Abgabenbehörde hat damit die Beweislast für Tatsachen zu tragen, die den Abgabenanspruch begründen, der Abgabepflichtige für Tatsachen, die Begünstigungen, Steuerermäßigungen uä begründen bzw. die den Abgabenanspruch einschränken oder aufheben oder die gesetzliche Vermutung widerlegen [Doralt/Ruppe, Steuerrecht II<sup>3</sup> (1996), 238].

Nach dem im Abgabenverfahren vorherrschenden Grundsatz der freien Beweiswürdigung (§ 167 BAO) genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (Ritz, aaO, § 167 Tz 8, mit Hinweisen auf die einschlägige Rechtsprechung).

Im vorliegenden Fall erfolgte das Zusammenleben der Bf und des KV nicht so, wie es von Eheleuten unter den gleichen Bedingungen zu erwarten wäre.

Der als Auskunftsperson einvernommene KV stand unter Wahrheitspflicht. Seine Aussage vor dem BFG war glaubwürdig und es ist davon auszugehen, dass er unter Beachtung der Wahrheitspflicht aussagte. So führte er durchaus glaubhaft und nachvollziehbar aus, dass er und die Bf wiederholt versucht hätten, zusammenzuleben, was jedoch nie geklappt habe. Auch seine Ausführungen, er habe 2017 wieder versucht, mit der Bf zusammen zu leben, sind schon deswegen glaubhaft, weil dies mit der polizeilichen Wohnsitzmeldung korreliert, wonach der KV vom 09.03.2017 – 15.11.2017 seinen Hauptwohnsitz bei der Bf gemeldet hatte. Diese im Jahr 2017 und somit nach dem Streitzeitraum für 8 Monate bestehende Lebensgemeinschaft wird vom FA zu würdigen sein; das BFG geht jedenfalls dem entsprechend davon aus, dass die Wohnsitzmeldungen des KV den tatsächlichen Verhältnissen entsprechen, d.h. dass der KV bei der Bf tatsächlich (nur) wohnte, wenn er dort auch hauptgemeldet war.

Die Meldung als „obdachlos“ hat üblicherweise den Zweck, eine Post- bzw. Zustelladresse zu begründen, obwohl der Gemeldete eben nicht an dieser Adresse wohnhaft ist. Von einem derartigen Sachverhalt wird auch im ggstl Fall auszugehen sein.

Die kurze Hauptmeldung des KV bei der Bf im Streitzeitraum begründete keine Lebensgemeinschaft, da diese auf eine gewisse Dauer (6 Monate) angelegt sein muss.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes stellt die Meldung an ein- und demselben Wohnort ein Indiz für eine Lebensgemeinschaft dar (vgl. VwGH 24.02.2004, 99/14/0247). Als argumentum e contrario muss gelten, dass die Meldung an verschiedenen Wohnorten ein Indiz gegen eine Lebensgemeinschaft darstellt.

Nach Ansicht des BFG lag daher im Streitzeitraum keine Wohngemeinschaft vor. Daran ändert auch nichts, dass der KV – nach ersten Angaben 3 bis 4 Mal, nach späteren Angaben 2 Mal pro Woche – bei der Bf übernachtete. Dies spricht eher für eine Geschlechtsgemeinschaft. Der KV spricht auch in seiner Aussage vor dem BFG davon, dass die Bf seine „Freundin“, nicht aber seine „Lebenspartnerin“ gewesen sei. Auch dass der KV zeitweise am Wochenende bei der Bf nächtigte und die Freizeit mit ihr und den Kindern verbrachte, bedeutet noch nicht, dass eine Wohngemeinschaft vorlag, sondern, dass der KV seinen väterlichen Pflichten nachgekommen ist.

Es entspricht jedenfalls nicht dem Zusammenleben, wie es unter Ehegatten mit einem gemeinsamen Kind üblich ist, in einer anderen Wohnung als die Partnerin zu leben und diese mehrmals pro Woche zu besuchen.

Eine Wirtschaftsgemeinschaft lag nur zum Teil vor, da der KV und die Bf glaubhaft gemacht haben, dass – jedenfalls im Streitzeitraum – keine einheitliche Wirtschaftsführung erfolgte, sondern die Bf ihre Ausgaben selbst bestritt, während der KV die festgesetzten Alimente für das gemeinsame Kind an die Bf bezahlte und lediglich hie und da die Kosten für den Einkauf übernahm. Dies kann als Entgelt für das Wäschewaschen

und die erhaltene Verpflegung angesehen werden, ist jedoch für das Vorliegen einer gemeinsamen Wirtschaftsführung nicht ausreichend.

Die wirtschaftliche Komponente einer Wirtschaftsgemeinschaft war daher nicht gegeben. Eher dürfte diesbezüglich die zwischenmenschliche Komponente gegeben sein, da die Bf und der KV doch den Eindruck vermitteln, zumindest in gewisser Hinsicht Freud und Leid miteinander zu teilen und einander Beistand zu leisten.

Zusammenfassend gelangt das BFG daher zur Überzeugung, dass in den Streitjahren eine Wohngemeinschaft nicht, eine Geschlechtsgemeinschaft schon und eine Wirtschaftsgemeinschaft zum Teil gegeben waren.

Die Bf konnte glaubhaft machen und wurde dies durch die Aussage des KV bestätigt, dass nach den Umständen des Einzelfalles das Verhältnis zwischen der Bf und dem KV insgesamt nicht dem Zusammenleben, wie es zwischen Ehegatten mit einem Kind üblich ist, entsprach. Dafür ist vor allem das Fehlen einer Wohngemeinschaft ausschlaggebend.

Angemerkt wird, dass das Vorliegen einer Lebensgemeinschaft jedes Jahr vom FA neu zu beurteilen sein wird, vor allem vor dem Hintergrund, dass in den Streitjahren zwar keine Lebensgemeinschaft, jedoch unbestritten eine sehr freundschaftliche Beziehung zwischen der Bf und dem KV bestand.

Da die vom FA zur Wiederaufnahme des Verfahrens herangezogene neue Tatsache, nämlich eine eheähnliche Lebensgemeinschaft, in den Streitjahren nicht vorlag, erfolgte die Wiederaufnahme zu Unrecht. Der Beschwerde war daher Folge zu geben und die Wiederaufnahmsbescheide waren ersatzlos aufzuheben, womit gemäß § 307 Abs 3 BAO das Verfahren in die Lage zurücktritt, in der es sich vor der Wiederaufnahme befunden hat, sodass die neuen Sachbescheide nun nicht mehr dem Rechtsbestand angehören, während die ursprünglich erlassenen Einkommensteuerbescheide, in denen der Alleinerzieherabsetzbetrag berücksichtigt worden war, wieder in den Rechtsbestand treten.

#### *Zulässigkeit einer Revision:*

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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.

Gemäß Art 133 Abs 4 B-VG wird eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zugelassen, da die Beurteilung, ob die Voraussetzungen für den Alleinerzieherabsetzbetrag vorliegen, im Rahmen der durchgeführten freien Beweiswürdigung der skizzierten Judikatur des VwGH folgt.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 23. Jänner 2019