

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Gerald Daniaux in der Beschwerdesache a, über die Beschwerde vom 18. Jänner 2013 gegen die Bescheide des Finanzamtes Bregenz vom 13. Dezember 2012, betreffend Einkommensteuer 2005 bis 2008 (Arbeitnehmerveranlagung) zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird betreffend Einkommensteuer 2007 und 2008 teilweise stattgegeben wie folgt:

Einkommensteuer 2007	
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	
z1	13.150,84
Pendlerpauschale lt. Veranlagung	-283,50
Pauschbetrag für Werbungskosten	-132,00
Gesamtbetrag der Einkünfte	12.735,34
Topf-Sonderausgaben	-730
Einkommen	12.005,34
Einkommensteuer (12.005,34 - 10.000,00 X 5.750,00/15.000,00)	768,71
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	423,71
Steuer sonstige Bezüge wie z.B. 13. und 14. Bezug nach Abzug der darauf entfallenden SV- Beiträge und des Freibetrages von 620 € mit 6 %	90,98
Einkommensteuer	514,69
Anrechenbare Lohnsteuer	-907,76
Festgesetzte Einkommensteuer	-393,07

Einkommensteuer 2008	
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	
X Vorsorgekasse AG	0,00
z1	8.233,95
z1	7.472,57
Auf Grund der Kontrollrechnung § 3 Abs. 2 EStG anzusetzende Einkünfte	1.543,80
Pendlerpauschale lt. Veranlagung	-319,50
Pauschbetrag für Werbungskosten	-132,00
Gesamtbetrag der Einkünfte	16.798,82
Topf-Sonderausgaben	-730,00
Einkommen	16.068,82
Einkommensteuer (16.068,82 - 10.000,00 X 5.750,00/15.000,00)	2.326,38
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	1.981,38
Steuer sonstige Bezüge wie z.B. 13. und 14. Bezug nach Abzug der darauf entfallenden SV-Beiträge und des Freibetrages von 620 € mit 6 %	113,73
Einkommensteuer	2.095,11
Anrechenbare Lohnsteuer	-2.615,35
Festgesetzte Einkommensteuer	-520,24

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

Die Bf. wurde erklärungsgemäß für die Jahre verfahrensgegenständlichen Jahre 2005 bis 2008 veranlagt.

In einem Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 29. März 2011 wurde sie aufgrund von bei der nachträglichen Überprüfung durch das Finanzamt entdeckten Ungereimtheiten ersucht, die geltend gemachten Werbungskosten und Sonderausgaben möglichst mit Originalbelegen nachzuweisen. Weiters möge sie erläutern, wann sie den Wohnsitz in das gemeinsam mit dem Kindesvater errichtete Haus verlegt habe. Zudem möge sie eine detaillierte Bestätigung des Arbeitgebers vorlegen, aus welcher hervorgeht wo ihre Arbeitsstätte war und welche Tätigkeit sie dort ausübte, ob sie im Nacht-/Schichtdienst tätig gewesen sei, was für Dienstzeiten sie 2005 - 2009 und ob sie Gleitzeitmöglichkeiten gehabt und ob sich ihr Aufgabengebiet geändert habe.

Im Antwortschreiben vom 6. Juni 2011 führt die Bf. aus, dass in den betreffenden Jahren 2005 bis 2009 kein Bus zu Beginn der Frühschicht (06:00 Uhr) bzw. am Ende der Spätschicht (nach 24:00 Uhr) von b nach c zu ihrem Arbeitsplatz gefahren sei. Daher sei ihr mit Beginn des Jahres 2010 ein Firmenfahrzeug zur Verfügung gestellt worden. Am d 2004 sei ihre Mutter allzu früh an den Folgen eines Krebsleidens verstorben. Aufgrund dieses Umstandes habe sie es als ihre Pflicht und Berufung angesehen, die häuslichen Aufgaben ihrer Mutter für ihren Vater weiterzuführen und habe sich bis Dezember 2008 bei ihm aufgehalten. Ab Dezember 2008 habe sie mit dem Kindesvater ihres Sohnes das neu errichtete Eigenheim in c bezogen.

Dem Antwortschreiben waren Bestätigungen über eine Personenversicherung für das Jahr 2008 und 2009 beigelegt, jedoch keine Bestätigungen hinsichtlich Wohnraumschaffung und Kirchenbeitrag sowie auch nicht die von der Behörde verlangte Bestätigung ihres ehemaligen Arbeitgebers über ihre Dienstzeiten etc..

In der Niederschrift vom 26. August 2011 beim Finanzamt Bregenz hat die Bf. über Befragung angegeben, dass sie ab Jänner 2005 bis 31. Jänner 2011 bei der e in c gearbeitet habe. Ein (Anmerkung BFG: inzwischen rechtskräftig wegen Amtsmissbrauch aufgrund einer hohen Anzahl von ihm getätigten Falscheintragungen in Steuererklärungen von Steuerpflichtigen verurteilter ehemaliger Finanzbeamter) habe ihr teils, teils die Steuerformulare ausgefüllt. Sie sei erst im Dezember 2008 in das neu errichtete Haus eingezogen. Aufgrund des Hausbaues stehe im ZMR, dass sie schon seit 2005 in c in der f wohne. Sie habe bis dorthin in b (g), ihr Lebensgefährte bei seiner Mutter in der g (i) gewohnt. In das Industriegebiet in c fahre kein öffentliches Verkehrsmittel, die Arbeitszeiten seien entweder von morgen bis Mittag, oder von Mittag bis Abend, auch Abendschichten.

Das Finanzamt hat hierauf mit Datum 2. September 2011 Wiederaufnahmebescheide und Einkommensteuerbescheide 2007 bis 2009 (verfahrensgegenständlich dabei nur 2007 und 2008) erlassen, wobei die Personenversicherungen für 2007 mangels Nachweis nicht berücksichtigt wurden, sowie für 2008 nur soweit nachgewiesen. Der Kirchenbeitrag blieb ebenfalls unberücksichtigt, da kein Nachweis der Zahlung erbracht wurde. Nicht

anerkannt wurde auch das Pendlerpauschale aufgrund der Zumutbarkeit der Benutzung von Massenverkehrsmitteln, sowie einer Maximalreisezeit von 38 bzw. 15 Minuten. Der Alleinerzieherabsetzbetrag wurde für 2007 und 2008 anerkannt.

Über Anfrage des Finanzamtes bei der Marktgemeinde c hinsichtlich des Wasserverbrauches des Bf. im Objekt f 8 wurde folgende Auskunft am 11. September 2012 erteilt:

2005: 80 m<sup>3</sup>, 2006: 87 m<sup>3</sup>, 2007: 97 m<sup>3</sup>, 2008: 83 m<sup>3</sup>, 2009: 80 m<sup>3</sup>, 2010: 76 m<sup>3</sup>, 2011: 78 m<sup>3</sup>. Weiters wurde mitgeteilt, dass über einen von der ZMR-Meldung abweichenden Einzug in das Objekt durch den Bf. nichts bekannt sei.

Hinsichtlich des Stromverbrauches wurde am 17. September 2012 folgende Auskunft durch die VKW erteilt:

19.11.2004 - 02.05.2005: 1.051 kWh; 03.05.2005 - 28.04.2006: 4.285 kWh; 28.04.2006 - 10.05.2007: 4.517 kWh; 11.05.2007 - 10.05.2008: 3.112 kWh; 11.05.2008 - 15.05.2009: 2.689 kWh; 16.05.2009 - 20.05.2010: 2.193 kWh; 26.05.2010 - 18.05.2011: 2.661 kWh; 19.05.2011 - 30.05.2012 : 3.103 kWh.

Im Ergänzungsersuchen vom 19. September 2012 wird die Bf. aufgefordert, anhand nicht familiärer Bestätigungen nachzuweisen, dass sie den gemeinsamen Wohnsitz mit ihrem damaligen Lebensgefährten abweichend von der Meldung im ZMR erst später begründet habe. Sie möge Rechnungen betreffend Küchenmöbel und Schlafzimmer einholen.

Im Antwortschreiben vom 21. Oktober 2012 wird von der Bf. angeführt, es sei zwecks Gewährung und Zuteilung öffentlicher Gelder vom Land Vorarlberg für die Errichtung eines Eigenheimes in c durch sie eine rein formale Wohnsitzänderung (Anmeldung) erfolgt. Ihren gewöhnlichen Aufenthalt an ihrem bisherigen Wohnsitz in b habe sie jedoch aus triftigen Gründen bis Dezember 2008 beibehalten. Diese Gründe seien das frühzeitige Ableben ihrer Mutter im j 2004, die Weiterführung des Haushalts für ihren Vater stellvertretend für die Mutter, sowie die Geburt ihres Sohnes im k 2004. Da ihr Vater die Obsorge für ihren Sohn übernommen habe, habe sie einer geregelten Beschäftigung nachgehen können. In einzelnen Bauabschnitten und Fortschritten, beginnend ab dem Jahr 2005 bis 12/2008, sei das zu errichtende Eigenheim in überwiegender Eigenregie ihres nunmehrigen Gatten dann bezugsfertig gewesen. Eine frühere Bewohnbarkeit mit einem 1-2 jährigen Kind wäre damals aufgrund der mangelnden Baufortschritte nicht möglich gewesen. Gravierende Differenzen und Ansichten über eine künftige gemeinsame Partnerschaft seien gleichfalls Anlass der Trennung. Sie würde gerne Rechnungen für Küchenmöbel und Schlafzimmer für das Jahr 2008 vorlegen, wenn es die damaligen finanziellen Verhältnisse zugelassen hätten, die Lebenshaltungskosten und Darlehensverpflichtungen hätten aber keinen Spielraum für derartige Neuanschaffungen ermöglicht, weshalb sie sich mit gebrauchten Einrichtungsgegenständen abfinden hätten müssen, welche sie nunmehr sukzessive anschaffen und austauschen würden. Beigefügt dem Antwortschreiben sind Rechnungen über Anschaffungsgegenstände wie ein Wasserbett (03/2012), Fernseher, Kaffeemaschine (12/2011) und einige geringwertige Kleinanschaffungen (11/2009, 02/2011, 06/2012).

Weiters beigelegt ist ein Schreiben vom 19. Mai 2005 über einen Rückersatz betreffend einer Arztrechnung, sowie eine Honorarnote über eine Zahnbehandlung vom 28. Juni 2005, jeweils adressiert an die Bf. mit Adresse I. Zudem ein Schreiben eines Kfz-Betriebes vom 31. März 2006 an den damaligen Lebensgefährten und jetzigen Ehegatten der Bf., adressiert an m.

Über weitere Nachforschungen des Finanzamtes hat die Firma o GmbH per e-mail vom 6. November 2012 bekanntgegeben, dass die Doppelhaushälfte der Bf. und ihres nunmehrigen Gatten aus einem Bauvertrag vom 3. Dezember 2003 sei. Der Baubeginn sei im Juli 2004 erfolgt, die Hausübergabe im März 2005. Mit dem Servicetag im April seien sämtliche Mängel erledigt worden. Das Haus sei schlüsselfertig gebaut worden. Der Kunde (der nunmehrige Ehegatte der Bf.) habe einige Leistungen selbst gemacht, Erdarbeiten, Fliesenlegerarbeiten, Bodenlegerarbeiten und die Malerarbeiten. Laut seines Wissens sei der Kunde unmittelbar vor oder unmittelbar nach der Hausübergabe im März 2005 eingezogen. Er könne sich auch noch an eine Besprechung vor Ort erinnern bei der es um Schimmelbildung im Keller gegangen sei. Nach der Begutachtung durch ihn sei festgestellt worden, dass es sich nicht um eine Undichtheit und somit verbundenem Wassereintritt des Kellers handeln würde, sondern um die sogenannte Baurestfeuchte die zur Schimmelbildung geführt habe. Festgestellt sei der Schimmel an den Außenwänden und bei sehr viel gelagerten Materialien worden. Das Datum dieses Termins könne er nicht genau sagen, er denke es sei im Winter 2005/2006 gewesen. Anfang 2008 sei durch die Firma o die sogenannte Gewährleistungsabnahme (Frist) durchgeführt worden. Auch zu diesem Zeitpunkt sei keine Rede über Schimmelbildung gewesen. Ob und wann eventuell Schimmelbildung entstanden sei und wie dieser entfernt worden sei, entziehe sich seiner Kenntnis.

Im Akt befinden sich zudem folgende Behördenanfragen aus dem Zentralen Melderegister:

p: 24.07.1990 - 02.03.2005: m (Hauptwohnsitz); 02.03.2005 - 02.03.2005: q(Hauptwohnsitz); 02.03.2005 - : r (Hauptwohnsitz)

s: 26.04.1989 - 02.03.2005: t (Hauptwohnsitz); 02.03.2005 - 02.03.2005: q(Hauptwohnsitz); 02.03.2005 - : r (Hauptwohnsitz)

v): 17.04.2004 - 02.03.2005: t (Hauptwohnsitz); 02.03.2005 - 02.03.2005: q (Hauptwohnsitz); 02.03.2005 - : r (Hauptwohnsitz)

Weiters liegt dem BFG eine "Bestätigung für Unterhaltsleistungen" vom Oktober 2011, unterzeichnet vom Vater des Bf. und dem Vater der Kindesmutter vor, deren Inhalt lautet: *"Hiermit wird bestätigt, dass Herr w seinen monatlichen Unterhaltsleistungen für das mj. Kind x, ab Geburt bis zum gemeinsamen Einzug mit der leiblichen Mutter Frau y (Ende Dezember 2008) in das neu errichtete Eigenheim in c seinen monatlichen Zahlungsverpflichtungen in vollem Umfang nachgekommen ist. Die monatlichen Zahlungen beliefen sich auf ca. € 180,- bis 220,- für die betreffenden Jahre. Darüber*

*hinaus hatte Herr z bereits während der Schwangerschaft Anschaffungen (Kinderwagen, etc.) finanziell übernommen."*

Ebenfalls ist eine *"Empfangsbestätigung für geleistete Unterhaltszahlungen für den Zeitraum 04/2004 bis 12/2008 mj. Sohn a1 vom 29. August 2012 behängig*, worin die Bf. bestätigt, dass der Kindesvater seinen monatlichen Unterhaltsverpflichtungen ab Geburt des Kindes in vollem Umfang nachgekommen sei. Eine behördliche Pflegschaftssache, vertreten durch die BH i sei nicht gegeben, da der Bf. seinen Sorgepflichten ohne Säumnis nachgekommen sei.

Die vom Finanzamt in weiterer Folge erlassenen - und nunmehr angefochtenen - Einkommensteuerbescheide 2005 bis 2008 vom 13. Dezember 2012, die Wiederaufnahmebescheide wurden nicht angefochten, wurden im Wesentlichen damit begründet, dass der Alleinerzieherabsetzbetrag nur maximal bis zur Begründung eines gemeinsamen Wohnsitzes zustehen würde, unter der Voraussetzung dass die Eigenschaft des Alleinerziehers für mindestens 6 Monate im Kalenderjahr bestehe. Dies liege bereits für 2005 nicht mehr vor. Diese Tatsache sei im Rahmen eines Strafverfahrens und weiterer Ermittlungen (Auskünfte über VKW, Gemeinde und Baufirma) entgegen dem bisher Vorgebrachten hervorgekommen.

Hiergegen wurde von der Bf. Beschwerde erhoben und im Wesentlichen damit begründet, dass die Standpunkte und Ansichten zum Sachverhalt seitens der Abgabenbehörde und ihr zur Gänze unterschiedlich seien. Eine objektive Beurteilung sehe sie in ihrem Fall gefährdet, da die ergangenen Bescheidbegründungen den Umstand einer bereits angenommenen Vorverurteilung hinterlassen würden. Aus berechtigten Gründen werde daher um die Weiterleitung seines Steueraktes an den Finanzsenat zur Entscheidung gebeten.

Irgendein substantielles Vorbringen hinsichtlich der Begründung des Finanzamtes erfolgte nicht bzw. wurden keinerlei Gegenargumente vorgebracht, warum die zwischenzeitlich vom Finanzamt durchgeführten Erhebungen (Auskünfte über VKW, Gemeinde und Baufirma) hinsichtlich der Schlüssigkeit ihres tatsächlichen Wohnsitzes ab 03/2005 - und damit des Nichtvorliegens der Voraussetzungen für die Geltendmachung des Alleinerzieherabsetzbetrages - unrichtig seien.

Eine Berufungsvorentscheidung durch das Finanzamt erfolgte auf Ersuchen der Bf. nicht, sondern wurde der Akt unmittelbar zur Entscheidung dem UFS (nunmehr BFG) vorgelegt.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Verfahrensgegenständlich ist der von der Bf. in ihren Jahressteuererklärungen für die Jahre 2005 bis 2008 geltend gemachte Alleinerzieherabsetzbetrag, sowie das in den Jahressteuererklärungen 2007 und 2008 geltend gemachte Pendlerpauschale.

Das Bundesfinanzgericht geht von folgendem entscheidungswesentlichen Sachverhalt aus:

Die Bf. lebte vom 26. April 1989 bis zum 2. März 2005 bei ihren Eltern/Vater in t, wo sie auch ihren Hauptwohnsitz innehatte. Seit 2. März 2005 lebt sie zusammen mit ihrem nunmehrigen Ehegatten samt dem 2004 geborenen gemeinsamen Sohn an ihren Hauptwohnsitz in r. Die Bf. war im Zeitraum 2005 bis Ende Jänner 2011 bei der e in l1, angestellt, wobei sie eine einfache Fahrtstrecke von 2 Kilometer zu ihrer Arbeitsstätte zu bewältigen hatte.

Zur Beweiswürdigung:

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).

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).

Nach der Judikatur kann auch ein Sachverhalt als erwiesen gelten, der zwar nicht durch Beweismittel untermauert wird, wohl aber aus der Sicht menschlichen Erfahrungsgutes gegenüber allen anderen Möglichkeiten eines abgabenrechtlich relevanten Geschehnisablaufes die weitaus größere Wahrscheinlichkeit für sich hat. (VwGH 22.12.2004, 2002/15/0142)

Beweislose Behauptungen führen dann nicht zur Glaubhaftmachung, wenn Denkgesetze oder allgemeines menschliches Erfahrungsgut eher gegen den behaupteten Sachverhalt sprechen.

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).

### *Zum Alleinerzieherabsetzbetrag:*

Alleinerziehenden steht gemäß § 33 Abs. 4 Z. 2 EStG 1988 ein *Alleinerzieherabsetzbetrag* zu. 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.

Die Bf. bringt zur Geltendmachung des Alleinerzieherabsetzbetrages im Kern vor, er habe in der verfahrensgegenständlichen Zeit nicht mit ihrem damaligen Lebensgefährten und nunmehrigen Ehegatten bzw. Vater ihres Kindes (b1) zusammengelebt, sondern bei ihrem Vater in b. Ende c1 sei ihre Mutter allzu früh verstorben. Sie habe es als ihre Pflicht und Berufung angesehen, die häuslichen Aufgaben für den Vater weiterzuführen, der Vater habe die Obsorge für das Kind übernommen, weswegen sie einer geregelten Beschäftigung nachgehen habe können. Erst im Dezember 2008 habe sie zusammen mit dem Kindesvater das neu errichtete Eigenheim in c bezogen. Es stehe aufgrund des Hausbaues im ZMR, dass sie schon seit 2005 dort wohne, die Eintragung sei rein formell zwecks Zuteilung öffentlicher Gelder vom Land Vorarlberg für die Errichtung des Eigenheimes erfolgt. Der nunmehrige Gatte habe Unterhaltszahlungen an sie als die Kindesmutter geleistet, welches durch familiäre Bestätigungen (siehe o.a.) belegt würden.

Das Vorbringen der Bf. vermag das Bundesfinanzgericht in der Gesamtbetrachtung der Umstände nicht zu überzeugen und wird hierzu ausgeführt wie folgt:

Die Bf. samt Kind hat, gleich wie ihr jetziger Ehegatte, mit Datum 2. März 2005 an der nunmehrigen Wohnadresse in c ihren Hauptwohnsitz angemeldet. Das BFG geht bedenkenlos davon aus, dass sie tatsächlich - gleich wie ihr Ehegatte und das gemeinsame Kind - ab spätestens diesem Zeitpunkt tatsächlich auch dort gewohnt hat. Dieser Umstand wird durch verschiedene Fakten untermauert. Die Baufirma hat absolut glaubhaft, da neutral, es ist aus ihren Angaben weder ein Vorteil noch Nachteil für sie begründbar, angegeben, dass die Hausübergabe im März 2005 stattgefunden habe, was ohnehin nicht bestritten worden ist. Hierzu wurde aber zusätzlich von der Firma angegeben, dass der nunmehrige Ehegatte einige Leistungen wie Erdarbeiten, Fliesenlegerarbeiten, Bodenlegerarbeiten und Malerarbeiten selbst gemacht habe, also zum damaligen Zeitpunkt schon, und laut Wissen der Firma unmittelbar vor oder nach der Hausübergabe im März eingezogen sei. Anfang 2008 - also fast ein Jahr vor dem von der Bf. behaupteten Einzug mit Ende 2008 - hätte dann die sogenannte Gewährleistungsabnahme (3-Jahresfrist nach Hausübergabe) stattgefunden. Das die durch Baurestfeuchte entstandene Schimmelbildung, laut vorliegenden Angaben jedenfalls nicht die Innenräumlichkeiten betreffend, kein Hinderungsgrund war in das Haus (Doppelhaushälfte) einzuziehen bestätigt auch der sofortige Einzug der Nachbarn. Sehr ins Gewicht hinsichtlich der Beweiswürdigung entgegen dem Vorbringen der Bf. fallen aber auch die vom Finanzamt eruierten (und o.a.) Werte hinsichtlich des Strom- und Wasserverbrauches, welche den eindeutigen Schluss zulassen, dass das Haus ab der Übergabe sehr wohl "voll" in Gebrauch durch eine darin wohnende Familie und nicht etwa nur ddurch eine Person oder gar unbewohnt war, da der angeführte Stromverbrauch



dem eines durchschnittlichen 2-3 Personenhaushalts in Österreich entspricht (siehe hierzu zB <http://stromliste.at/nuetzliche-infos/durchschnittlicher-stromverbrauch>). Es besteht an diesem Umstand für das BFG kein Zweifel, da augenscheinlich ist, dass der Stromverbrauch mit der Abrechnungsperiode 2005 (siehe oben) massiv gestiegen ist und der Wasserverbrauch (in m<sup>3</sup>) sich ab 2005 mit Ausnahme 2007 (erhöhter Wert) nahezu konstant verhält. Nicht übersehen werden darf auch, dass der Ehegatte der Bf. am 19. Jänner 2005 mit seinem eigenen Fahrzeug Waren bei d1-Möbel in D-e1 im Werte von € 11.020,00 abgeholt hat, wohl kaum um diese für ein erst knapp drei Jahre später beziehbares Haus irgendwo zwischenzulagern. Gerade dieser Möbeltransport, die Lieferanschrift ist f1, deutet klar in die Richtung, dass diese Ware unmittelbar vor dem Einzug in eben das bereits auch in den Innenräumen, ganz oder nahezu, jedenfalls bezugsfertige Haus geliefert wurde, was auch nach Ansicht des BFG klar beweist, dass die durch den Ehegatten vorgenommen Innenarbeiten zu diesem Zeitpunkt bereits (fast) fertig waren, da es jeder allgemeinen Lebenserfahrung widerspricht, dass Möbelgegenstände bereits jahrelang vor ihrer Verwendung angeschafft werden, sondern eben zum sofortigen installieren/aufstellen im neuen Heim. Die Bf. hat sich wie o.a. ebenso wie ihr nunmehriger Ehegatte am 2. März 2005 mit Hauptwohnsitz f1 angemeldet, was dem Zeitpunkt der Hausübergabe durch die Baufirma entspricht und bedenkenlos den Beweisschluss zulässt, dass dies willkürlich eben zum Zeitpunkt des gemeinsamen Einzuges erfolgte. Über Anfrage der Abgabenbehörde wurde hierzu von der Gemeinde c mitgeteilt, dass über einen von der ZMR-Meldung abweichenden Einzug in das Objekt nichts bekannt sei, was ebenfalls die diesbezügliche Beweiswürdigung der Abgabenbehörde bzw. des BFG zu unterstützen vermag. Die Bf., aber auch ihr nunmehriger Ehegatte haben zudem ihre Arbeitnehmerveranlagungserklärungen, erstmals 2005 für das Veranlagungsjahr 2004, ab dem Einzug bzw. Anmeldung im ZMR dann auch folgerichtig mit der Adresse f1, eingebracht, was einen weiteren Beweis für deren tatsächliche Sesshaftigkeit dort darstellt. Ihr Ehegatte hat außerdem für die Veranlagungsjahre 2004, 2006, 2007 und 2008, die Bf. für die verfahrensgegenständlichen Jahre 2005, 2006, 2007 und 2008 jeweils die Barauszahlung des Erstattungsbetrages auf der in den Steuererklärungen angeführten Wohnadresse c beantragt, was wohl hinsichtlich der Jahre 2004 bis 2007 absolut unlogisch und unpraktikabel wäre, wenn die Bf. und ihr Gatte nicht tatsächlich dort gewohnt hätten. Aufgrund dieser Umstände kommt das Bundesfinanzgericht auch nicht umhin, die angeführten Bestätigungen der beiden Väter des nunmehrigen Ehepaares bzw. der Bf. über die Leistung von Unterhaltszahlungen aufgrund eines erst Ende 2008 zusammen erfolgten Einzuges in c als familiäre Gefälligkeitsbestätigungen abzutun. Das BFG geht zwar bedenkenlos davon aus, dass der nunmehrige Ehegatte regelmäßige Zahlungen hinsichtlich des Kindes, welche jedoch ab dem gemeinsamen Einzug keine Unterhaltszahlungen mehr darstellten, für das Kind leistete, sowie die Bf. nach dem Ableben ihrer Mutter den Vater fallweise im Haushalt unterstützt und dieser sich in einem gewissen Umfang um das Kind (Baby) gekümmert hat. Diese Umstände für sich allein stellen jedoch keinen Beweis dafür dar, dass die Bf. weiterhin in b gewohnt hat. Auffallend ist in diesem

Zusammenhang für das BFG nämlich auch, dass in der von ihrem Vater und dem Vater des Ehegatten unterschriebenen "Bestätigung für Unterhaltsleistungen" weder ein Wort ob der (ganztägigen) Obsorge ob des Kindes, noch ein Wort über die von der Bf. behaupteten Haushaltsführung durch sie für den Vater steht. Auch wird bei genauer Betrachtung der "Bestätigung für Unterhaltsleistungen" nicht einmal bestätigt, dass die Bf. dort, in b beim Vater, in den verfahrensgegenständlichen Jahren überhaupt gewohnt hat.

Die von der Bf. o.a. vorgelegten Rechnungen haben nach Ansicht des BFG keinerlei Beweiskraft im Sinne des Vorbringens der Bf., da es sich mit Ausnahme der Anschaffung eines Wasserbettes im März 2012 (also mehr als 3 Jahre nach dem zugestandenem Einzug) und eines Fernsehers im Dezember 2011 nur um geringwertige Kleinanschaffungen in den Jahren 2009 - 2011 handelt, woraus kein Schluss betreffend eines Einzuges erst Ende 2008 gezogen werden kann. Auch vermögen das o.a. Schreiben betreffend Rückersatz einer Arztrechnung vom 19. Mai 2005, welcher Rückersatz bereits am 22. Februar 2005 erfolgte, also zu einem Zeitpunkt wo die Bf. tatsächlich noch in b lebte, und die Zahnarzt Honorarnote vom 28. Juni 2005, beide adressiert auf die Adresse t, also dem Wohnsitz des Vaters, das BFG nicht davon zu überzeugen, dass der Wohnsitz der Bf. zum damaligen Zeitpunkt noch dort gelegen ist. Es war nach Ansicht des BFG mit größter Wahrscheinlichkeit noch die alte Adresse der Bf. bei den jeweiligen Versendern gespeichert (angegeben) und wurden diese von der Bf. noch nicht über ihren Wohnsitzwechsel informiert. Eine tatsächliche Notwendigkeit hierfür hat ja auch nicht bestanden, da die Bf. aufgrund ihres gelegentlichen Aufenthaltes/Besuches bei ihrem Vater zweifellos davon ausgehen konnte, dass sie auf ihre ehemalige g1 Adresse an sie gerichtete Post jedenfalls auch dort durch ihren Vater ausgehändigt bekommt. Sehr auffällig für das BFG in diesem Zusammenhang ist, dass die Bf. gerade diese in sehr nahem zeitlichen Zusammenhang mit dem Umzug nach c an sie gerichteten Schreiben dem Finanzamt als Beweismittel vorgelegt hat, jedoch nicht ein einziges weiteres auf die Adresse in b gerichtetes Schreiben, welcher Art auch immer, welches in den weiteren verfahrensgegenständlichen Zeitraum 2005 - 2008 fallen würde. Das BFG sieht darin einen weiteren Beweis dafür, dass die Bf. eben nicht mehr dort wohnte, sondern es sich bei beiden Schreiben nur noch um einen Nachhang betreffend der alten Wohnsitzsituation handelte. Ebenso wertet das BFG die an ihren nunmehrigen Ehegatten an die Adresse h1, adressierte Kfz-Rechnung vom 31. März 2006, da auch hier davon auszugehen ist, dass diese Adresse betreffend des Kunden dort höchstwahrscheinlich gespeichert (angegeben) war, solche elektronischen Kundenadressenspeicherungen und deren teilweise jahrelange Nichtservisierung entsprechen durchaus der allgemeinen Lebenserfahrung, aber auch der Ehegatte keine zwingende Veranlassung hatte, die neue Adresse in c dort bekanntzugeben, weil er selbstverständlich damit rechnen konnte, auch dies entspricht der allgemeinen Lebenserfahrung, dass jede Post die noch an seinen alten Wohnsitz in i gerichtet war, er schließlich durch die Adressengleichheit seiner Mutter erhält.

Ergänzend wird vom BFG angemerkt, dass trotz Vorhalt des Finanzamtes, außerfamiliäre Bestätigungen über den behaupteten Hauseinzug erst Ende 2008 zu erbringen, was

wohl für die Bf. eines leichtes gewesen wäre, wenn sie tatsächlich von 2005 bis 2008 bei ihrem Vater gelebt hätte, dies seitens der Bf. nicht erfolgte, was die Feststellungen des BFG über den tatsächlichen Einzugszeitpunkt bestärkt. Auch wird die Bf. darauf hingewiesen, dass ein gelegentliches, auch tagelanges Wohnen (Übernachten) in b bei ihrem Vater im Zeitraum 2005 bis 2008 an ihrem Wohnsitz in c bei ihrem nunmehrigen Gatten samt Kind nichts an der rechtlichen Beurteilung des vorliegenden Sachverhaltes ändert. Maßgebend hierbei ist die tatsächliche Gestaltung der Dinge, auf die subjektive Absicht und Einstellung kommt es nicht an (VwGH 21.5.1990, 89/15/0104). Das BFG geht auch unter Annahme der von der Bf. vorgebrachten Gewährung und Zuteilung öffentlicher Geldmittel des Landes Vorarlberg für die Errichtung eines Eigenheimes - hierzu liegen keinerlei Beweismittel vor - ganz besonders davon aus, dass die Anmeldung mit Wohnsitz in c (03/2005) zu Recht erfolgte, weil die Bf. ab diesem Zeitpunkt eben dort ihren Wohnsitz genommen bzw. Lebensmittelpunkt dorthin verlegt hat, auch wenn die Bf. diese Zuteilung von Geldmitteln als reine formale Wohnsitzänderung auslegt, um ihr Vorbringen zu unterstützen.

Das Bundesfinanzgericht kommt demzufolge unter Betrachtung der Gesamtumstände mit Überzeugung zum Schluss, dass die Bf. samt Kind und Gatten im März 2005 in das neu errichtete Haus in f1, eingezogen ist, weshalb der Bf. ein Alleinerzieherabsetzbetrag für die verfahrensgegenständlichen Jahre nicht zusteht.

Die Beschwerde war demzufolge hinsichtlich des Alleinerzieherabsetzbetrages als unbegründet abzuweisen.

#### *Zum Pendlerpauschale:*

Nach § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 idF BGBl. I 85/2008 (bzw. BGBl. I Nr. 111/2010 ab 1.1.2011) sind Werbungskosten auch Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

Lit. a) Diese Ausgaben sind bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5) abgegolten.

Lit. 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 die dort angeführten Pauschbeträge berücksichtigt (sogenanntes "*kleines Pendlerpauschale*").

Lit. c) Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar, dann werden anstelle der Pauschbeträge nach lit. b folgende Pauschbeträge berücksichtigt: Bei einer einfachen Fahrtstrecke von 2 km bis

20 km 270 Euro jährlich; 20 km bis 40 km 1.071 Euro jährlich; 40 km bis 60 km 1.863 Euro jährlich; über 60 km 2.664 Euro jährlich (sogenanntes "*großes Pendlerpauschale*").

Diese Fassung des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 (BGBl. I Nr. 100/2006) ist bis zum 30.6.2007 anzuwenden.

In der von 01.01.2008 bis 30.06.2008 anzuwendenden Fassung des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG sind folgende Beträge normiert: Bei einer einfachen Fahrtstrecke von 2 km bis 20 km 297 Euro jährlich; 20 km bis 40 km 1.179 Euro jährlich; 40 km bis 60 km 2.052 Euro jährlich; über 60 km 2.931 Euro jährlich.

In der von 01.07.2008 bis 31.12.2008 anzuwendenden Fassung des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG sind folgende Beträge normiert: Bei einer einfachen Fahrtstrecke von 2 km bis 20 km 342 Euro jährlich; 20 km bis 40 km 1.356 Euro jährlich; 40 km bis 60 km 2.361 Euro jährlich; über 60 km 3.372 Euro jährlich.

Der Begriff der "Unzumutbarkeit" im Zusammenhang mit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel ist im Gesetz nicht definiert.

Den Gesetzesmaterialien zu § 16 Abs. 1 Z. 6 EStG 1988 (621 BlgNR XVII. GP, 75) ist diesbezüglich Folgendes zu entnehmen:

"Unzumutbar sind im Vergleich zu einem Kfz jedenfalls mehr als dreimal so lange Fahrzeiten (unter Einschluss von Wartezeiten während der Fahrt bzw. bis zum Arbeitsbeginn) mit den Massebeförderungsmitteln als mit dem eigenen Kfz; im Nahbereich von 25 km ist die Benützung des Massenbeförderungsmittels entsprechend den Erfahrungswerten über die durchschnittliche Fahrdauer aber auch dann zumutbar, wenn die Gesamtfahrzeit für die einfache Fahrtstrecke nicht mehr als 90 Minuten beträgt. Kann auf mehr als der halben Strecke ein Massenbeförderungsmittel benützt werden, dann ist die für die Zumutbarkeit maßgebliche Fahrdauer aus der Gesamtfahrzeit (Kfz und Massenbeförderungsmittel) zu errechnen."

Im Falle der Zumutbarkeit der Benützung von Massenbeförderungsmitteln umfasst die Wegzeit die Zeit vom Verlassen der Wohnung bis zum Arbeitsbeginn oder vom Verlassen der Arbeitsstätte bis zur Ankunft in der Wohnung, also Gehzeit oder Anfahrtszeit zur Haltestelle des öffentlichen Verkehrsmittels, Fahrzeit mit dem öffentlichen Verkehrsmittel, Wartezeiten usw. Stehen verschiedene öffentliche Verkehrsmittel zur Verfügung, ist bei Ermittlung der Wegzeit immer von der Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels (zB Schnellzug statt Regionalzug, Eilzug statt Autobus), bei einer Kombination zwischen Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel von einer optimalen Kombination auszugehen (VwGH 28.10.2008, 2006/15/0319 ).

Die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln ist daher auch dann zumutbar, wenn ein Teil der Wegstrecke zB mit dem Kfz zurückgelegt werden muss und diese Wegstrecke kürzer ist als die Hälfte der gesamten Wegstrecke.

Dies gilt sogar, wenn der betroffene Arbeitnehmer über kein eigenes Auto verfügt, weil es nicht auf die tatsächlich genutzte Wegstrecke ankommt, sondern schon aus Gründen der Gleichbehandlung aller Arbeitnehmer auf eine idealtypische Betrachtung abzustellen ist (VwGH 24.4.2014, 2010/15/0156 ).

Nach dem klaren Wortlaut des § 16 Abs. 1 Z. 6 EStG 1988 sind die Aufwendungen für täglich zurückgelegte Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit dem Verkehrsabsetzbetrag und dem *Pendlerpauschale* abgegolten. Solcherart kommt es auf die konkreten, den Steuerpflichtigen im Einzelfall treffenden Kosten zur Erreichung der Arbeitsstätte nicht an. Dass mit dem *Pendlerpauschale* auch allfällige Gebühren für park & ride abgegolten sind, hat der VwGH mit Erkenntnis vom 28.11.2008, 2006/15/0319, ausgesprochen.

Von "Unzumutbarkeit" der Benützung von Massenverkehrsmitteln ist somit – abgesehen von einer gegenständlich nicht vorgebrachten körperlichen Behinderung oder einer Krankheit, welche die Benützung eines Massenbeförderungsmittels unzumutbar machen - auszugehen

a) wenn zumindest auf dem halben Arbeitsweg ein Massenbeförderungsmittel überhaupt nicht oder nicht zur erforderlichen Zeit verkehrt (Unzumutbarkeit wegen tatsächlicher Unmöglichkeit); daraus ergibt sich aber auch, dass die Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels auch dann zumutbar ist, wenn ein Teil der Wegstrecke zu Fuß oder mit dem eigenen Kfz zurückgelegt werden muss);

b) wenn die Wegzeit bei Benützung des Massenbeförderungsmittels hinsichtlich der Dauer nicht zumutbar ist (Unzumutbarkeit wegen langer Anfahrtszeit).

Der unbestimmte Rechtsbegriff der (Un)Zumutbarkeit ist in einer typisierenden Betrachtungsweise auszulegen, weil zum Einen auch die Gesetzesmaterialien (621 BlgNR XVII. GP, 75) ausschließlich auf die erforderliche Fahrdauer als objektivierten Unzumutbarkeitsmaßstab abstellen und zum Anderen die Berücksichtigung individueller Umstände nicht der Intention einer Pauschalregelung entspricht. Individuelle Besonderheiten wie beispielsweise fehlende öffentliche oder teure Parkplätze in der Nähe der Haltestellen öffentlicher Verkehrsmittel sind nicht tatbestandsrelevant im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 und daher unbeachtlich [so etwa UFS 21.9.2010, RV/1039-L/09 (fehlende Parkplätze); UFS 19.7.2013, RV/0314-F/09 (Parkplatzkosten, Fehlen von Dauerparkplätzen); VwGH 24.9.2008, 2006/15/0001 (zusätzliche Parkplatz- oder Garagierungskosten); VwGH 28.11.2008, 2006/15/0319 (Gebühren für park & ride)].

Die Voraussetzungen für das *Pendlerpauschale* müssen in zeitlicher Hinsicht im Lohnzahlungszeitraum überwiegend vorliegen; für die Zuerkennung des großen *Pendlerpauschales* ist daher ein Überwiegen der Unzumutbarkeit erforderlich.

Entstehen einem Arbeitnehmer für die Fahrten zur Arbeitsstätte aus anderen Gründen keine Kosten, dann steht wie beim Werksverkehr das *Pendlerpauschale* nicht zu.

Im Zusammenhang mit dem großen *Pendlerpauschale* bemisst sich die Fahrtstrecke nach der vernünftigerweise gewählten, kürzesten Straßenverbindung.

Die Bf. hat trotz Aufforderung des Finanzamtes vom 29. März 2011 keine Bestätigung ihres Arbeitgebers über ihre Dienstzeiten 2005 bis 2009 beigebracht, ob sie im Nacht-/Schichtdienst tätig gewesen ist, ob sie Gleitzeitmöglichkeiten gehabt hat, auch nicht was sie dort für eine Tätigkeit ausübte bzw. wo ihre Arbeitsstätte gelegen ist. In dem Vorhalt wurden ihr auch die Voraussetzungen für die Geltendmachung des Pendlerpauschales erläutert und sie wurde ersucht darzulegen, ob es ihr bei ihren Arbeitszeiten möglich gewesen sei, von ihrem Wohnsitz (in b und c) mittels Benützung öffentlicher Verkehrsmittel oder in einer Kombination derselben mit Individualverkehr zu ihrer Arbeitsstätte zu gelangen.

In der Beantwortung des Ergänzungsersuchens führt die Bf. nur aus, dass in den Jahren 2005 bis 2009 kein Bus zu Beginn des Frühdienstes (06:00 Uhr) bzw. am Ende der Spätschicht (nach 24:00 Uhr) von b oder auch c zu ihrem Arbeitsplatz gefahren sei.

In der Niederschrift beim Finanzamt am 26. August 2011 hat die Bf. schließlich zu Protokoll gegeben, dass in das Industriegebiet von c kein öffentliches Verkehrsmittel fahre, ihre Arbeitszeiten seien entweder von morgen bis mittags, oder von mittags bis abends gewesen, sie habe auch Abendschichten zu absolvieren gehabt.

Das Bundesfinanzgericht geht trotz der Nichtvorlage der urgierten Unterlagen von der Richtigkeit des Vorbringens der Bf. aus, weil in sich stimmig und auch aufgrund ihrer damals vorliegenden und steuerlich erfassten Anstellung bei der e (ein n1 Postunternehmen) in c auch betreffend der Arbeitszeiten glaubwürdig, da gerade in dieser Branche Schichtarbeitszeiten nichts ungewöhnliches sind. Auch ist ihr Vorbringen nach Recherche des BFG richtig, dass hinsichtlich ihres Weges zur Arbeitsstätte keine Massenverkehrsmittel zur Verfügung gestanden haben.

Nach Routenplaner ([www.viamichelin.at](http://www.viamichelin.at)) beträgt die einfache Fahrtstrecke r nach i1 2 Kilometer.

Der Bf. steht demzufolge, wie von ihr in den Einkommensteuererklärungen 2007 und 2008 beantragt, das "große Pendlerpauschale" für eine einfache Fahrtstrecke von 2 bis 20 Kilometer zu. Welche Gründe die Bf. veranlasst haben, das Pendlerpauschale für 2005 und 2006 nicht zu beantragen, entzieht sich der Kenntnis des BFG und ist nicht verfahrensgegenständlich.

Der Beschwerde war demzufolge hinsichtlich dem Pendlerpauschale stattzugeben.

### **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.

Die Beweiswürdigung hat im Einzelfall bezogen auf das konkret vorliegende tatsächliche Geschehen bzw. den gegebenen Sachverhalt zu erfolgen. Da die rechtliche Beurteilung im gegenständlichen Fall von der Beweiswürdigung im konkret vorliegenden Einzelfall abhängig war, lag nicht die Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor.

Auch weicht die gegenständliche Entscheidung nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab.

Die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG sind somit nicht erfüllt, es ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Feldkirch, am 25. Juli 2016