

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Astoria Wirtschaftstreuhand GmbH & Co KG, Wachaustraße 42-48/A/3, 3500 Krems an der Donau, I. über die Beschwerde vom 06.02.2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes Waldviertel vom 28.01.2013 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2011, II. über die Beschwerde vom 18.12.2013 gegen den gemäß § 200 Abs 1 BAO idgF vorläufigen Bescheid des Finanzamtes Waldviertel vom 12.12.2013 betreffend Einkommensteuer 2012 und III. über die Beschwerde vom 16.03.2016 gegen den Bescheid des Finanzamtes Waldviertel vom 07.03.2016 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2014 entschieden:

I. Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2011 wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

II. Die Beschwerde gegen den gemäß § 200 Abs 1 BAO idgF vorläufigen Einkommensteuerbescheid 2012 wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert und endgültig erklärt. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind der Beschwerdeverentscheidung vom 29.01.2014 zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieser Entscheidung.

III. Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2014 wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

IV. Gemäß Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist die ordentliche Revision nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

A. Einkommensteuerverfahren 2011: Der Beschwerdeführer (Bf.) erklärte für das Kalenderjahr 2011 Kinderbetreuungskosten in Höhe von EUR 3.499,20. Im Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2011 vom 28.01.2013 wurden die Ausgaben für die Nachmittagsbetreuung (EUR 180,00) als außergewöhnlich belastend anerkannt, da diese Ausgaben unmittelbare Kinderbetreuungskosten waren. Das Schulgeld für Privatschulen und die Musikschulkosten wurden nicht als außergewöhnlich belastend anerkannt. Der Bescheid war innerhalb 1 Monats ab Zustellung mit Beschwerde anfechtbar und wurde mit der Beschwerde vom 06.02.2013 angefochten.

In der Beschwerde wurde im Wesentlichen auf eine BMF-Information mit der Geschäftszahl BMF-010222/0220-VI/7/2009 vom 04.12.2009 verwiesen und die mündliche Senatsverhandlung beantragt. Der Antrag auf mündliche Senatsverhandlung wurde mit Schreiben vom 02.07.2021 zurückgenommen.

Die Beschwerde wurde mit der Beschwerdevorentscheidung vom 06.03.2013, zugestellt am 08.03.2013, abgewiesen. Die Beschwerdevorentscheidung war innerhalb 1 Monats ab Zustellung anfechtbar und wurde mit Vorlageantrag vom 25.03.2013 angefochten.

Im Vorlageantrag wiederholte der Bf. im Wesentlichen sein Vorbringen aus der Beschwerde und verwies ergänzend auf eine vom Bundesministerium für Finanzen herausgegebene Broschüre, eine in Jakom/Baldauf 2012 zu § 34 Rz 87 vertretene Rechtsmeinung und den 1. Lohnsteuer-Wartungserlass 2011.

Dem Finanzamt wurden folgende Belege vorgelegt: 1.) vom Magistrat ... an die Kindsmutter adressierter Kontoauszug über Schulgeld und Musikschulbeiträge; 2.) an die Kindsmutter adressiertes Schreiben der Marktgemeinde ... über die Zahlung der Nachmittagsbetreuung der 2007 geborenen Tochter (EUR 180,00); 3.) an den Bf. adressiertes Schreiben über die Zahlung von EUR 414,00 als Schulgeld der 2004 geborene Tochter an eine Privatvolksschule; 4.) Aufstellung der Zahlungen für Geigenstunden und Tanzstunden der 2002 geborenen Tochter in Höhe von insgesamt EUR 1.934,10 und 5.) Aufstellung der Zahlungen für Geigenstunden und Instrument der 2004 geborenen Tochter in Höhe von insgesamt EUR 971,10.

B. Einkommensteuerverfahren 2012: Im gemäß § 200 Abs 1 BAO idgF vorläufig erlassenen Einkommensteuerbescheid 2012 vom 12.12.2013 wurden Kinderbetreuungskosten in Höhe von EUR 1.191,40 als außergewöhnlich belastend anerkannt. Begründend wurde auf ein noch offenes Beschwerdeverfahren und eine „vorjährige Begründung“ (© Bescheid) verwiesen. Dieser Bescheid war innerhalb 1 Monats ab Zustellung mit Beschwerde anfechtbar und wurde mit der Beschwerde vom 18.12.2013 angefochten.

In der Beschwerde beantragte der Bf., die Ausgaben für den Musikunterricht der 2004 geborenen Tochter (EUR 721,70) als Kinderbetreuungskosten und damit als außergewöhnlich belastend zu berücksichtigen. Begründend verwies der Bf. auf eine BMF-Information mit der Geschäftszahl BMF-010222/0220-VI/7/2009 vom 04.12.2009. Abschließend verwies er auf seinen in die Beschwerde vom 25.03.2013 gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 gestellten Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde 2. Instanz.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 29.01.2014, zugestellt am 31.01.2014, wurden die an die Marktgemeinde ... bezahlten Kinderbetreuungskosten in Höhe von EUR 585,40 als außergewöhnlich belastend anerkannt und die Veranlagung endgültig erklärt. Die Beschwerdeverentscheidung war innerhalb 1 Monats anfechtbar und wurde mit Vorlageantrag vom 27.02.2014, zugestellt am 28.02.2014, angefochten.

Im Vorlageantrag beantragte der Bf., die Ausgaben für den Englischkurs der 2007 geborenen Tochter (EUR 168,00) und die Ausgaben für den Musikunterricht der 2004 geborenen Tochter (EUR 721,70) als Kinderbetreuungskosten und damit als außergewöhnlich belastend zu berücksichtigen. Die Ausgaben für den Englischkurs der 2007 geborenen Tochter seien jedenfalls Kinderbetreuungskosten, da diese Tochter im Veranlagungsjahr 2012 noch nicht schulpflichtig war.

C. Einkommensteuerverfahren 2014: Im Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2014 vom 07.03.2016 wurden Kinderbetreuungskosten in Höhe von EUR 423,15 als außergewöhnlich belastend anerkannt. Die Musikschulkosten wurden nicht als außergewöhnlich belastend anerkannt. Begründend wurde auf die Beschwerdeverentscheidung – Einkommenssteuer 2012 verwiesen. Dieser Bescheid war innerhalb 1 Monats ab Zustellung mit Beschwerde anfechtbar und wurde mit der Beschwerde vom 16.03.2016 angefochten.

In der Beschwerde beantragte der Bf., die Musikschulkosten für die 2007 geborene Tochter (EUR 1.241,10) und die 2004 geborene Tochter (EUR 881,30) als Kinderbetreuungskosten und damit als außergewöhnlich belastend zu berücksichtigen. Begründend verwies der Bf. auf eine BMF-Information mit der Geschäftszahl BMF-010222/0220-VI/7/2009 vom 04.12.2009. Nach der dort vertretenen Rechtsmeinung seien die Ausgaben abzugsfähig, da der Musikunterricht am Nachmittag in der schulfreien Zeit stattgefunden habe und eine pädagogisch qualifizierte Person die Kinder betreut habe. Auf die Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung wurde verzichtet. Abschließend verwies der Bf. auf seinen in die Beschwerde vom 25.03.2013 gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 gestellten Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde 2. Instanz.

Am 24.04.2016 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor.

D. BFG-Ermittlungen: (Fast) alle vorgelegten Bestätigungen waren nicht an den Bf., sondern an die Kindsmutter adressiert. Deshalb wurde der Bf. mit Vorhalt vom 08.06.2021 ersucht, mittels

Zahlungsbelege aus den Kalenderjahren 2011, 2012 und 2014 nachzuweisen, dass er und nicht die Kindsmutter das Schulgeld und die Ausgaben für den Musikunterricht bezahlt hat.

Mit Schreiben vom 02.07.2021 teilte der Bf. mit, dass die Kindsmutter die Kinder in der Musikschule angemeldet und deshalb die Überweisungen veranlasst habe. Der Bf. lebe mit der Kindsmutter in einem gemeinsamen Haushalt. Er trage die gemeinsamen Lebenshaltungskosten, die Ausbildungskosten und die Betreuungskosten der Kinder, da sein durchschnittliches Jahreseinkommen EUR 93.000,00 und das durchschnittliche Jahreseinkommen der Kindsmutter nur EUR 18.000,00 betrage.

Mit Schreiben vom 02.07.2021 wurden folgende Belege vorgelegt: 1.) für das Kalenderjahr 2011: Kontoblatt mit Schulgeld und Musikschulbeiträgen, worin die Kindsmutter als Kundin angegeben wird und der Anmerkung, dass EUR 1.934,10 und EUR 971,10 im Bescheid nicht als außergewöhnlich belastend berücksichtigt sind; 2.) für das Kalenderjahr 2012: Kontoblatt mit Schulgeld und Musikschulbeiträgen, worin die Kindsmutter als Kundin angegeben wird und mit der Anmerkung, dass die Musikschulbeiträge EUR 721,70 im Bescheid nicht als außergewöhnlich belastend berücksichtigt sind; Schreiben einer Privatvolksschule an den Bf., worin bestätigt wird, dass Schulgeld für die 2004 geborene Tochter in Höhe von insgesamt EUR 852,00 bezahlt wurde; Auftragsbestätigung für vom Konto des Bf. überwiesene EUR 168,00 mit dem Verwendungszweck Englischkurs der 2007 geborenen Tochter; Schreiben der Marktgemeinde ..., worin bestätigt wird, dass insgesamt EUR 585,40 für die Kindergartenbetreuung und EUR 551,80 Essensgeld bezahlt worden sind und der Anmerkung, dass die Ausgaben ohne Essensgeld im Bescheid als außergewöhnlich belastend berücksichtigt sind und 3.) für das Kalenderjahr 2014: an die Kindsmutter adressiertes Kontoblatt mit Schulgeld und Musikschulbeiträgen; Schreiben der Musikschule, worin bestätigt wird, dass für die 2007 geborene Tochter (EUR 315,00) und die 2004 geborene Tochter (EUR 283,50) als Schulgeld bezahlt wurden; Schreiben der Marktgemeinde ..., worin bestätigt wird, dass für die (im Bescheid bereits als außergewöhnlich belastend berücksichtigte) Nachmittagsbetreuung im Kindergarten EUR 350,00 und der Elternbeitrag EUR 73,15 bezahlt wurden.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Die Vorlageanträge vom 25.03.2013 und 27.02.2014 sind frist- und formgerecht eingebracht. Deshalb gelten die Beschwerden gegen den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2011 und den gemäß § 200 Abs 1 BAO idgF vorläufigen Einkommensteuerbescheid 2012 als unerledigt (§ 264 Abs 3 BAO idgF).

Da die Beschwerden vom 06.02.2013, 18.12.2013 und 16.03.2016 frist- und formgerecht eingebracht sind, ist über die Beschwerden „in der Sache“ zu entscheiden.

2. In der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2014 hat der Bf. auf die Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung verzichtet und da die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht innerhalb von 3 Monaten vorgelegt wurde, musste keine Beschwerdeverentscheidung erlassen werden. Da die Beschwerde frist- und formgerecht eingebracht ist, ist über die Beschwerde „in der Sache“ zu entscheiden.

3. Gemäß § 272 Abs 2 Z 1 lit a BAO idgF obliegt die Entscheidung über eine Beschwerde dem Senat und gemäß § 274 Abs 1 Z 1 lit a BAO idgF hat über die Beschwerde eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn dies in der Beschwerde beantragt wird. In den Beschwerden vom 18.12.2013 und 16.03.2016 wird auf den in der Beschwerde vom 06.02.2013 gestellten Antrag auf mündliche Senatsverhandlung verwiesen, weshalb der Antrag auf mündliche Senatsverhandlung kein in der Beschwerde gegen den jeweils angefochtenen Bescheid gestellter Antrag ist. Eine mündliche Senatsverhandlung ist daher in diesen Beschwerdeverfahren nicht durchzuführen.

Den in der Beschwerde vom 06.02.2013 gestellten Antrag auf mündliche Senatsverhandlung hat der Bf. mit Schreiben vom 02.07.2021 zurückgezogen. Die Entscheidungen in allen Beschwerdesachen ergehen daher als nicht mündliche Einzelrichter/innen-Entscheidungen.

4. Streitpunkte, Sach- und Beweislage, Rechtslage, rechtliche Würdigung und Entscheidung:

4.1. Streitpunkte:

Im Beschwerdeverfahren – Einkommensteuer 2011 ist strittig, ob 1.) das an eine Privatvolkschule bezahlte Schulgeld der 2004 geborenen Tochter (EUR 414,00), 2.) die Ausgaben für Schulgeld, Musik- und Tanzunterricht der 2002 geborenen Tochter (EUR 1.934,10) und 3.) die Ausgaben für Musikunterricht und Instrument der 2004 geborenen Tochter (EUR 971,10) Kinderbetreuungskosten sind und den Bf. außergewöhnlich belasten.

Im Beschwerdeverfahren – Einkommensteuer 2012 ist strittig, ob 1.) die Ausgaben für den Englischkurs der 2007 geborenen Tochter (EUR 168,00) und 2.) die Ausgaben für den Musikunterricht der 2004 geborenen Tochter (EUR 721,70) Kinderbetreuungskosten sind und den Bf. außergewöhnlich belasten.

Im Beschwerdeverfahren – Einkommensteuer 2014 ist strittig, ob 1.) die Ausgaben für den Musikunterricht der 2007 geborene Tochter (EUR 1.241,10) und 2.) die Ausgaben für den Musikunterricht der 2004 geborene Tochter (EUR 881,30) Kinderbetreuungskosten sind und den Bf. außergewöhnlich belasten.

4.2. Sach- und Beweislage:

Entscheidungsgrundlage sind die Geburtsjahre der Kinder und dass die Ausgaben für den Kindergarten, eine Privatschule, Musikunterricht, Tanzunterricht und einen Englischkurs als Kinderbetreuungskosten erklärt worden sind.

4.3. Rechtslage:

Gemäß § 34 Abs 9 Einkommensteuergesetz - EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 79/2009 gelten Aufwendungen für die Betreuung von Kindern bis höchstens 2.300 Euro pro Kind und Kalenderjahr unter folgenden Voraussetzungen als außergewöhnliche Belastung:

- 1. Betreut wird u.a. ein Kind im Sinne des § 106 Abs 1 EStG 1988 idgF (und damit ein Kind, für das dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner mehr als sechs Monate im Jahr ein Kinderabsetzbetrag zusteht.).*
- 2. Das (nicht erhöhte Familienbeihilfe beziehende) Kind hat zu Beginn des Kalenderjahres das zehnte Lebensjahr noch nicht vollendet.*
- 3. Die Betreuung erfolgt in einer öffentlichen institutionellen Kinderbetreuungseinrichtung oder in einer privaten institutionellen Kinderbetreuungseinrichtung, die den landesgesetzlichen Vorschriften über Kinderbetreuungseinrichtungen entspricht, oder durch eine pädagogisch qualifizierte Person, die keine haushaltszugehörige Angehörige ist.*
- 4. Die/Der Steuerpflichtige gibt in der Einkommensteuererklärung die Betreuungskosten unter Zuordnung zu der Versicherungsnummer (§ 31 ASVG) oder der Kennnummer der Europäischen Krankenversicherungskarte (§ 31 a ASVG) des Kindes an.*

Gemäß § 34 Abs 6 EStG 1988 idgF können Aufwendungen für die Kinderbetreuung im Sinne des Abs 9 ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden.

4.4. Rechtliche Würdigung und Entscheidung:

§ 34 Abs 9 EStG 1988 idgF ist nach dem Willen des Gesetzgebers auszulegen. Welche Leistungen „Kinderbetreuung“ im Sinne des § 34 Abs 9 EStG 1988 idgF sind, ist den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (54 BlgNR 24.GP, 16f) zu entnehmen, da die vom Bf. in seinen Eingaben zitierten Schriften keine für das Bundesfinanzgericht verbindlichen Rechtsquellen sind.

Nach diesen Erläuterungen sind nur die Kosten für die „ausschließliche“ Kinderbetreuung als außergewöhnlich belastend absetzbar.

Eine „ausschließliche“ Kinderbetreuung liegt vor, wenn der Betreuungszweck der wesentliche Bestandteil der Dienstleistung ist. Beim Musikunterricht, beim Tanzunterricht und bei einem

Englischkurs werden vorrangig Wissen und Kenntnisse vermittelt, weshalb der Betreuungszweck nicht der wesentliche Bestandteil der Dienstleistung ist. Die Ausgaben für den Musikunterricht, den Tanzunterricht und den Englischkurs sind daher keine außergewöhnlich belastende Kinderbetreuungskosten im Sinne des § 34 Abs 9 EStG 1988 idgF.

In den von den Töchtern des Bf. besuchten Privatschulen wird auch vorrangig Wissen vermittelt und bloß nachrangig betreut. Die Ausgaben für Privatschulen sind daher auch keine außergewöhnlich belastende Kinderbetreuungskosten im Sinne des § 34 Abs 9 EStG 1988 idgF.

Die Beschwerdebegehren – EUR 414,00, EUR 1.934,10, EUR 971,10, EUR 168,00, EUR 721,70, EUR 1.241,10 und EUR 881,30 als außergewöhnlich belastende Kinderbetreuungskosten abziehen – sind daher abzuweisen.

5. Im Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2011 sind Nachmittagsbetreuungskosten in Höhe von EUR 180,00, in der Beschwerdevorentscheidung/Einkommensteuer 2012 sind Nachmittagsbetreuungskosten in Höhe von EUR 585,40 und im Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2014 sind Nachmittagsbetreuungskosten in Höhe von EUR 423,15 als außerordentlich belastende Kinderbetreuungskosten anerkannt worden.

Der Bf. hat nicht nachgewiesen, dass er die als Kinderbetreuungskosten erklärten Ausgaben getätigt hat. Im Schreiben vom 02.07.2021 hat er sinngemäß angegeben, dass sein durchschnittliches Jahreseinkommen dem fünffachen durchschnittlichen Jahreseinkommen der Kindsmutter entspricht. Glaubhaft ist daher, dass er seiner Unterhaltungspflicht durch höhere Geldleistungen nachkommt und deshalb die Kinderbetreuungskosten im Sinne des § 34 Abs 1 EStG 1988 idgF „getragen“ hat. Die in den Einkommensteuerbescheiden 2011 und 2014 und in der Beschwerdevorentscheidung gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 als außergewöhnlich belastend anerkannten Ausgaben werden daher mit dieser Entscheidung bestätigt.

6. Revision

Gemäß Art 133 Abs 1 Z 4 B-VG ist die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof gegen Erkenntnisse oder Beschlüsse des Bundesfinanzgerichtes zulässig, wenn die Entscheidung von der Lösung einer Rechtsfrage mit grundsätzlicher Bedeutung abhängt. Eine grundsätzlich bedeutende Rechtsfrage musste das Bundesfinanzgericht nicht beantworten, da § 34 Abs 9 EStG 1988 idgF nach den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (54 BlgNR 24.GP, 16f) auszulegen ist. Die (ordentliche) Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 14. Juli 2021