



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungswerberin gegen den Bescheid des Finanzamtes betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

In der Einkommensteuererklärung 2006 hat die Bw Kosten für Kinderbetreuung in Höhe von € 3.039,-- als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht.

Mit Vorhalt vom 14.3.2007 wurde die Bw ersucht die geltend gemachten Kinderbetreuungskosten zu belegen.

In Beantwortung dieses Vorhaltes hat die Bw eine Bestätigung des Privatgymnasiums K vorgelegt, aus welcher hervorgeht, dass die Bw für die Kinder L und I jeweils einen Kollegsbeitrag und eine Eintrittspauschale und damit einen Gesamtbetrag von € 3.039,-- bezahlt habe.

Im Einkommensteuerbescheid 2006 wurden diese Kosten für Kinderbetreuung nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt, da die Kosten für ein Privatgymnasium nicht zwangsläufig erwachsen würden.

Gegen diesen Bescheid hat die Bw Berufung eingebracht und begründend ausgeführt, dass ihre Kinder das Privatgymnasium seit dem Jahr 2001 bzw. seit 2005 besuchten, nicht nur um ein Gymnasium zu besuchen sondern auch aufgrund der Kinderbetreuung (Nachmittagsbetreuung), da sie allein erziehend und auf eine Kinderbetreuung angewiesen

sei. Diese Kosten seien als Kinderbetreuung zu bezeichnen und seien eine außergewöhnliche Belastung für die Bw als allein erziehende Mutter.

Mit Berufungsvorentscheidung wurde die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 mit der Begründung abgewiesen, dass es sich um Schulgeld handle. Eine weitergehende Betreuung gegenüber einem anderen (kostenfreien) Schultyp wie zB Hauptschule oder anderem Gymnasium sei nicht gegeben.

Letztlich hat die Bw die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt und eine Bestätigung des Privatgymnasiums vorgelegt, nach der die Bw für die Betreuung (ohne Schulgeld) für den Sohn I € 1.197,-- entrichtet habe.

Im Zuge weiterer - über Ersuchen des Unabhängigen Finanzsenates – vom Finanzamt durchgeführter Ermittlungen wurde noch folgender Sachverhalt festgestellt:

Die Bw sei laut ihren telefonischen Angaben vom 18.10.2007 im Jahr 2006 teilzeitbeschäftigt gewesen und zwar bis Oktober mit 25 Wochenstunden von 07.30 bis 12.30 Uhr und ab Oktober mit 30 Wochenstunden von 07.30 bis 13.30 Uhr.

In einem Vorhalt vom 31.10.2007 hat der Unabhängige Finanzsenat daraufhin festgehalten, dass hinsichtlich des im Schuljahr 2006 11- bzw. 12-jährigen Sohnes I grundsätzlich das Erfordernis der Betreuung außerhalb der Unterrichtszeiten bestehe, doch dieser Betreuungsbedarf nach den durchgeführten Ermittlungen von der Bw selbst abgedeckt werden könne, da sie teilzeitbeschäftigt sei und nur vormittags ihrem Beruf nachgehe. Es sei somit ein zwangsläufiges Erfordernis zu einer Nachmittagsbetreuung des Sohnes I außerhalb des Familienverbandes nicht gegeben. Die Bw wurde eingeladen, hiezu eine Stellungnahme abzugeben und Sachverhaltsdarstellungen mit entsprechenden Unterlagen zu belegen.

Weiters wurde sie aufgefordert, aufzuschlüsseln, für welche Leistungen

(Nachmittagsbetreuung des Sohnes in der Schule an wie vielen Tagen und wie lange in den in das Streitjahr 2006 fallenden beiden Schuljahren, Essensbeitrag etc.) der Betrag von € 1.197,- - entrichtet worden sei. Es werde insbesondere ersucht, die Höhe des im Betrag von € 1.197,- - enthaltenen Kostenanteils für das Mittagessen durch eine Bestätigung der Schule bekannt zu geben sowie die Frage zu beantworten, an wie vielen Tagen der Woche der Sohn in der Schule verpflegt worden sei und ob neben dem Mittagessen von der Schule auch noch eine (Nachmittags)Jause verabreicht worden sei. In diesem Zusammenhang wurde auch festgehalten, dass Aufwendungen für Verpflegung jeden Steuerpflichtigen in gleichem Maß treffen würden und grundsätzlich als Kosten der privaten Lebensführung steuerlich nicht absetzbar seien. Auch wenn Kosten für eine Verpflegung außer Haus im Rahmen der Hortbetreuung zu tragen seien, könnten diese nur insoweit als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden, als sie den Wert einer Haushaltsersparnis übersteigen würden.

In einem Telefonat Anfang November 2007 hat die Bw im Wesentlichen bekannt gegeben, dass sie für ihren Sohn I während der Schulzeit täglich die Nachmittagsbetreuung in der Schule in Anspruch nehme und dass sie oft länger arbeiten müsse. Dieser Darstellung wurde entgegengehalten, dass bei einer Teilzeitbeschäftigung die Leistung von Überstunden nicht vorgesehen sei. Die Bw hat letztlich erklärt, dass sie den Vorhalt vom 31.10.2007 schriftlich beantworten werde.

Mit Schriftsatz vom 10.12.2007 hat die Bw eine Bestätigung der Schule übermittelt, aus welcher hervorgeht, dass im Kollegbeitrag von € 1.197,-- ein Kostenanteil von € 544,-- für Mittagessen enthalten sei. Die Bw hat weiters bekannt gegeben, dass eine Nachmittagsjause nicht ausgegeben werde.

Hiezu wurde erwogen:

Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkten Steuerpflichtigen sind gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

1. Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2).
2. Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).
3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgabe sein.

Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen nach § 34 Abs. 3 EStG 1988 zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Für Unterhaltsleistungen gilt nach § 34 Abs. 7 EStG 1988 folgendes:

1. Unterhaltsleistungen für ein Kind sind durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z. 3 lit. a und c abgegolten, und zwar auch dann, wenn nicht der Steuerpflichtige selbst, sondern sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) Anspruch auf diese Beträge hat.
4. Darüber hinaus sind Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden.

§ 34 EStG 1988 räumt einem unbeschränkt Steuerpflichtigen einen Rechtsanspruch auf Abzug außergewöhnlicher Belastungen bei der Ermittlung des Einkommens nach der im § 2 Abs. 2 erster Satz EStG 1988 vorgegebenen Reihung ein, wenn in Bezug auf die Belastungen die in den Ziffern 1 bis 3 des ersten Absatzes genannten Voraussetzungen insgesamt erfüllt sind. Schon das Fehlen einer einzigen dieser Voraussetzungen schließt allerdings die Anerkennung

der geltend gemachten Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung aus. (Vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, TZ 1 zu § 34).

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob die Kosten für die Nachmittagsbetreuung des im Streitjahr 2006 11 bzw. 12 jährigen Sohnes I (geboren am xx) in Höhe von € 1.197,-- (darin enthalten ein Kostenanteil für Mittagessen von € 544,--) am Privatgymnasium K für die Bw als Alleinerzieherin eine außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG 1988 darstellen.

Auf Grund der Bestimmung des § 34 Abs. 7 Z. 1 EStG 1988 können Unterhaltsleistungen an minderjährige Kinder (unabhängig davon, ob es sich um eheliche, uneheliche, oder Kinder aus geschiedenen Ehen handelt) grundsätzlich nicht als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden, ausgenommen von dieser allgemeinen Regelung sind auf Grund der Bestimmung der Z. 4 bei minderjährigen Kindern jene (Unterhalts)Leistungen, die, wären sie beim Steuerpflichtigen selbst angefallen, auch bei ihm eine außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG 1988 darstellen würden.

Kinderbetreuungskosten können dann zu einer außergewöhnlichen Belastung führen, wenn eine alleinerziehende Mutter mit Kindern einer Berufstätigkeit nachgehen muss, weil sie für sich keine oder nicht ausreichende Unterhaltsleistungen erhält und ein zwangsläufiges Erfordernis der Kinderbetreuung besteht. Bei Kindern der Altersgruppe zwischen 11 und 14 Jahren lässt sich nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes ein Pflege- bzw.

Betreuungsbedürfnis nicht von vorneherein und ohne nähere Begründung ausschließen (vgl. VwGH vom 16.12.2003, 2007/15/0021).

Im gegenständlichen Fall besteht nun hinsichtlich des im Streitjahr 2006 11- bzw.- 12-jährigen Sohnes I grundsätzlich das Erfordernis diesen außerhalb der Unterrichtszeiten zu betreuen, doch kann dieser Betreuungsbedarf des Sohnes I nach den durchgeführten Ermittlungen von der Bw selbst abgedeckt werden, da die Bw teilzeitbeschäftigt ist und nur vormittags und zwar in der Zeit von 07:30 bis 12:30 Uhr bzw. ab Oktober 2006 von 07:30 bis 13:30 Uhr ihrem Beruf nachgeht. Ihren (während eines Telefonates erfolgten) Einwand, dass sie oft länger arbeite, hat die Bw in der schriftlichen Vorhaltsbeantwortung nicht mehr erwähnt bzw. nicht weiter konkretisiert und auch nicht durch die Vorlage von Unterlagen oder anderer Beweismittel untermauert. Es ist somit davon auszugehen, dass die Nachmittagsbetreuung des Sohnes I außerhalb des Familienverbandes aufgrund der nur vormittäglichen Teilzeitbeschäftigung der Bw nicht zwangsläufig erforderlich ist; es ist nicht erwiesen, dass die Bw sich einer nachmittäglichen Betreuung des Sohnes I in der Schule nicht entziehen kann. Die Aufwendungen für die Nachmittagsbetreuung fallen damit nicht zwangsläufig im Sinne des § 34 EStG an.

Da die Zwangsläufigkeit der geltend gemachten Aufwendungen zu verneinen ist, muss auf die Außergewöhnlichkeit der Aufwendungen und die wesentliche Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit nicht mehr eingegangen werden. Aufgrund des Fehlens einer der in § 34 Abs. 1 Z. 1 bis 3 EStG genannten Voraussetzungen besteht kein Anspruch auf Abzug der geltend gemachten Kosten für Nachmittagsbetreuung als außergewöhnliche Belastungen und es ist dementsprechend die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 abzuweisen.

Im Hinblick auf das Erfordernis der Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (d.h. der vom Einkommen zu berechnender Selbstbehalt muss durch die Belastung/en überschritten werden) darf am Rande erwähnt werden, dass in den geltend gemachten Kosten für die Nachmittagsbetreuung in Höhe von € 1.197,-- auch ein Kostenanteil für Mittagessen von € 544,-- enthalten ist. Dazu ist festzuhalten, dass Aufwendungen für Verpflegung jeden Steuerpflichtigen in gleichem Maß treffen und grundsätzlich als Kosten der privaten Lebensführung steuerlich nicht absetzbar sind. Auch wenn Kosten für eine Verpflegung außer Haus im Rahmen einer Hortbetreuung zu tragen sind, können diese grundsätzlich nur insoweit als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden, als sie den Wert einer Haushaltsersparnis übersteigen; durch die Verpflegung in der Schule erspart man sich die sonst zu Hause anfallenden Ausgaben für Essen. Dementsprechend wäre der von der Bw geltend gemachte Betrag für die Nachmittagsbetreuung, welcher auch einen Kostenanteil für Mittagessen enthält, jedenfalls um den Wert der Haushaltsersparnis zu kürzen und erst anhand dieses gekürzten Betrages die Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (das Übersteigen des Selbstbehaltes) zu prüfen.

Salzburg, am 7. Jänner 2008