



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Mag. R B, Adresse, vom 6. August 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 7. Juli 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2009	Einkommen	44.975,82 €	Einkommensteuer	13.866,07 €
			anrechenbare Lohnsteuer	-15.664,26 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				-1.798,19 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlagen und der Höhe der Abgabe sind dem als Anlage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen, das einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bildet.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

## Entscheidungsgründe

Der Abgabepflichtige erklärte in seiner über FinanzOnline eingebrachten Einkommensteuererklärung 2009 vom 28. Februar 2010 – neben anderen, im Berufungsverfahren nicht strittigen Aufwendungen – Kinderbetreuungskosten für seine drei Kinder E (geb. 2007, 1.620 €) F (geb. 2003, 1.445 €) und G (geb. 2001, 925 €) als außergewöhnliche Belastung. Daneben beantragte er den Kinderfreibetrag gemäß § 106a Abs. 1 EStG 1998 von jeweils 220 € für die drei Kinder.

Im **Vorhalt vom 20. Mai 2010** führte das Finanzamt aus:

„Sie werden ersucht, die von Ihnen geltend gemachten Kinderbetreuungskosten belegmäßig (Kopien) nachzuweisen. Der Zahlungsbeleg bzw. die Bestätigung hat zu beinhalten: Name und Sozialversicherungsnummer oder Kennnummer der Europäischen Krankenversicherungskarte des Kindes, Zeitraum der Kinderbetreuung, Aufteilung der bezahlten Beträge in Betreuungskosten und allenfalls andere Aufwendungen (zB Verpflegungsaufwand). Wurden die Betreuungskosten an eine öffentliche Einrichtung geleistet (zB Kindergarten, Hort), ist am Beleg der Name und die Anschrift der Einrichtung anzuführen. Private Kinderbetreuungseinrichtungen haben auch einen Hinweis auf die Bewilligung zur Führung der Einrichtung zu vermerken. Wurden die Betreuungskosten an eine pädagogisch qualifizierte Person geleistet, ist der Name, die Adresse sowie die Sozialversicherungsnummer bzw. Kennnummer der Europäischen Krankenversicherungskarte anzuführen. Das Vorliegen der konkreten Qualifikation ist durch Beilage einer Kopie des entsprechenden Zeugnisses (zB Kursbestätigung) nachzuweisen. Für den Fall, dass Sie im Kalenderjahr einen Zuschuss zu Kinderbetreuungskosten erhalten haben, werden Sie ersucht, bekannt zu geben:

- in welcher Höhe Sie einen Zuschuss erhalten haben
- von welcher Stelle Sie einen Zuschuss erhalten haben
- ob die geltend gemachten Kosten für Kinderbetreuung um den erhaltenen Zuschuss gekürzt wurden.

Spendenbelege.“

Mit der **Vorhaltbeantwortung vom 15. Juni 2001** legte der Abgabepflichtige diverse Unterlagen über Kindergartenzahlungen, Nachmittagsbetreuung in der Schule etc. vor und führte aus:

„Sie haben mir die Frist gesetzt, bis 16.6.2010 durch Vorlage von Unterlagen Nachweise für die von mir behaupteten Ausgaben zu erbringen. Ich hoffe, dieser Aufforderung bestmöglich nachzukommen. Sie finden als Beilagen jene Unterlagen, die mir von den verschiedenen Stellen bis heute zu Verfügung gestellt worden sind. Manche sind noch ausständig; etwa jene zu den kostenintensiven Logopädiestunden. Sämtliche Unterlagen dazu liegen bei der BVA auf und können gerne dort nachgefragt werden. Falls nötig, erteile ich Ihnen hiermit die Bewilligung zum Nachfragen. Die BVA hat mir bisher keine Auflistung zukommen lassen, wieweit wir einen Rückersatz erstattet erhalten.

Schon an dieser Stelle biete ich jedenfalls als Beweismittel für die getätigten Ausgaben die Aussagen meiner Ehegattin und von mir. Das gilt insbesondere für die Zahlungen an all jene Stellen, von denen uns bisher keine hinreichenden Bestätigungen zugekommen sind. Vorgelegt werden können aktuell Belege für folgende das Jahr 2009 betreffende Ausgaben:

F B als Kindergartenkind; E B als Kinderkrippenkind; G und F B als Schulkinder; G B für Musikschulstunden -

auch das sind freilich Stunden pädagogisch wertvoller Fremdbetreuung; es geht um Ballett, Klavier und Flöte, was in Summe gut 400 € ausmacht.;

Spendenbescheinigung World Vision.

Offen sind damit, was Belege angeht, neben den Logopädieausgaben (von über € 1.000,--) insbesondere die – Tenniswochen von G und F B (von zwei Mal € 125) in den Sommerferien bei der renommierten Tennisschule des hauptberuflich als tätigen K U in W. Gerne kann von ihm direkt ein Beleg angefordert werden.

Manche im Jahr 2009 von mir bar geleisteten Spenden, etwa Caritashaussammlung oder für die Dreikönigssammlung, werden sich leider nie belegen lassen. Sollten beide Leistungen mit insgesamt € 50 angesetzt werden, wäre ich schon zufrieden. Gerne biete ich auch dazu meine Einvernahme als Partei.

Schließlich fielen 2009 noch die Pfadfinderkosten von € 42 an. Deren Höhe dürfte vermutlich amtsbekannt sein, geht aber auch aus der Homepage hervor."

Im **Einkommensteuerbescheid vom 7. Juli 2010** wurde ein Kinderfreibetrag von 660 € (3 mal 220 €) und Kinderbetreuungskosten von gesamt 2.523,80 € (E 857 €, F 1.400.40 €, G 266,40 €) anerkannt. Begründend führte das Finanzamt aus, dass nur die reinen Betreuungskosten als Kinderbetreuungskosten absetzbar seien. Kosten für Verpflegung oder beispielsweise das Schulgeld für Privatschulen seien nicht zu berücksichtigen. Ausgaben für den Besuch einer Musikschule, Tenniswoche u.a. zählten ebenfalls nicht zu den Betreuungskosten.

**Gegen diesen Einkommensteuerbescheid erhob der Abgabepflichtige mit Schreiben vom 6. August 2010 Berufung, die er folgendermaßen begründete:**

„Ich beantrage, dass auch jene Kosten (von zwei Mal € 100,--) als Kinderbetreuungskosten anerkannt werden, die mir letztes Jahr dadurch entstanden, dass meine Kinder G und F, damals 8 und 6 Jahre alt, im Juli eine Tenniswoche besuchten.

Ich begehre nicht die vollen Kosten von zwei Mal € 125,--, sondern ziehe mir je Kind € 5,-- pro Tag für das Mittagessen, das dort konsumiert wurde, ab.

Zur Begründung: Sowohl meine Frau als auch ich waren im vergangenen Juli berufstätig. Wir waren darauf angewiesen, dass unsere Kinder während dieser fünf Julitage durch fremdes Fachpersonal betreut werden. Im Vordergrund stand somit selbstverständlich keineswegs, dass die Kinder ihre nicht vorhandenen Tenniskünste ausbauen, sondern dass sie kompetent und verlässlich täglich von morgens bis 15.00 Uhr betreut werden.

Die Tenniswoche wurde vom routinierten Experten K U, der seit Jahren hauptberuflich die Tennisschule FS - siehe auch die gleichlautende Homepage - betreibt, geführt. Er verfügt über geschultes Personal, das ihm zur Seite steht. Dass während der Tenniswoche die Kinderbetreuung im Vordergrund steht, geht auch daraus hervor, dass zum Angebot etwa folgende Unterhaltungen gehören:

Trampolin, Tischfußball, T-Shirt-Bemalen, Fußball, Geschicklichkeitsspiele, DVD-Schauen. Diese Tenniswoche wird übrigens alljährlich auch vom OÖ Familienbund und auch von der Stadt Wels in einer Broschüre beworben. Über ausdrückliches Nachfragen beim OÖ Familienbund wurde uns von einer Dame mitgeteilt: "Selbstverständlich sind alle unsere Kinderbetreuungsangebote, damit auch Tennis steuerlich absetzbar."

Beweismittel/Zeugen:

K U, der auch den Umstand der Teilnahme und der Kosten bestätigen kann; informierte Vertreter der Stadt Wels und vom OÖ Familienbund, die über die verschiedenen Feriaprogramme, sei es Malen oder Wandern oder Tennis,

aussagen können.

zitierte Homepage; Broschüren der Stadt Wels und des OÖ Familienbundes.“

Über **Vorhalt vom 27. August 2010** legte der Berufungswerber am 8. September 2010 eine (nicht datierte) Bestätigung der Tennisschule folgenden Inhalts vor:

#### Bestätigung

G B , geb. 2001, und

F B , geb. 2003,

haben von 3.8. bis 7.8.2009 an der Tenniserlebniswoche für Kinder (samt Funpaket: Kinderpool, Trampolin, TShirt-Bemalen, Tischfußball, Hockey, Fußball ua) teilgenommen (Betreuung von 9.00 – 15.00; Frühbetreuung optional).

Unter Außerachtlassung der extra angefallenen Verpflegungskosten wurden an Betreuungskosten je Kind € 100 geleistet.

Im Akt liegt weiters eine Prospektseite (betr. das Jahr 2010) der Tennisschule FS , worin die gegenständliche Tenniswoche folgenderweise beworben wird:

„Ab ins „Tennisland“ und mit all seinen altersgemäßen Hilfsmitteln diesen Sport „spielend“ erlernen oder verbessern!

#### **Tennisschul- & Kursleiter:** K U

staatl. geprüfter Tennistrainer mit höchster österr. Ausbildung

Referent für Nachwuchsentwicklung des OÖ- Tennisverbandes

Mehrfacher Oberösterreichischer Landesmeister

#### **Leistungen:**

Ein spezielles „Funpaket“ bietet viel Spaß und Abwechslung!

das Funpaket beinhaltet: Riesentrampolin, T-Shirt-bemalen, Tischfußball, Tischtennis, Baseballtennis, Streettennis, Basketball, Hockey, Fußball, Flachtennis, Geschicklichkeitsspiele,...

Geschulte Trainer und Betreuer!

Tägliches Mittagsmenü und freie Getränke während der ganzen Woche!

Keine Tennisausrüstung notwendig. Platzmiete und Leihschläger inklusive!

Abschlussturnier mit Siegerehrung und tollen Sachpreisen!“

Mit **Berufungsvorentscheidung vom 2. Mai 2011 wies das Finanzamt die Berufung ab** und begründete dies damit, dass der Besuch von Einrichtungen, bei denen die Vermittlung von Wissen und Kenntnissen oder die sportliche Betätigung im Vordergrund stehe (zB Computerkurs, Musikunterricht, Nachhilfeunterricht, Fußballtraining, Tenniswoche usw.) steuerlich nie abzugsfähig seien.

Wie auch auf der Homepage nachzulesen sei, stehe bei der Tenniserlebniswoche sehr wohl

die sportliche Betätigung im Vordergrund. Ein Funpaket sei inkludiert. Die Aufwendungen für die Tenniserlebniswoche stellten keine abzugsfähigen Kinderbetreuungskosten im Sinne des § 34 EStG 1988 dar.

Mit **Schriftsatz vom 23. Mai 2011** beantragte der Berufungswerber die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte ergänzend aus:

„Spruch und Begründung der Berufungsvorentscheidung können nicht hingenommen werden. Selbstverständlich ist nicht die sportliche Betätigung - oder gar ein Streben nach professioneller Tenniskarriere der Kinder - im Vordergrund gestanden, sondern eine tägliche Kinderbetreuung.

Im Sommer 2009 waren meine Frau und ich berufstätig. Allein darin war der Grund zu sehen, weshalb wir die Kinder durch fremde Personen betreuen lassen mussten.

Es dürfte bekannt sein, dass in Österreich Berufstätige für gewöhnlich einen Urlaubsanspruch von nicht mehr als fünf Wochen haben; hingegen dauern allein die Sommerferien an den Schulen neun Wochen. Wohin hätten wir die Kinder geben sollen, um die steuerliche Abzugsfähigkeit der Ausgaben zu wahren? Jede irgendwo angebotene Betreuungswoche steht freilich unter irgendeinem Thema, sei es sportlich oder künstlerisch oder Sonstiges.

Ganz wesentlich ist, dass die idente Tenniswoche dann, wenn man sie nicht unmittelbar bei Herrn U bucht, sondern über den oberösterreichischen Familienbund (im Rahmen des Ferienprogramms Talentolino), als steuerlich abzugsfähig angepriesen wird: Im Talentolino-Programmheft wird ausdrücklich darauf hingewiesen. Wenn man diese Tenniswoche des Herrn U über den Familienbund bucht, erhält man sogar automatisch eine schriftliche Bestätigung der steuerlichen Abzugsfähigkeit zur Vorlage ans Finanzamt zugesandt! (Genauso verhielt es sich im Übrigen im Sommer 2010 mit einem über den Familienbund gebuchten einwöchigen Yogakurs, den ich meiner damals achtjährigen Tochter G zwecks Fremdbetreuung finanzieren durfte. Diese Thematik wird uns somit jahrelang begleiten).

Die Finanzämter halten sich an diese vom Familienbund ausgestellten Bestätigungen. Schon allein zur Vermeidung von Ungleichbehandlungen wird in diesem Fall nicht anders zu entscheiden sein.

Kennt man irgendeine Art von Kinderbetreuungseinrichtung, bei der die Vermittlung von Wissen und Kenntnissen fehlt? Das ist auszuschließen. Jedes Kind wird – in welcher (vom Gesetz gemeinten) Kinderbetreuungseinrichtung auch immer – durch Fachpersonal körperlich oder geistig gefördert - zum Glück.

Zusammengefasst steht somit fest, dass die gesetzlichen Voraussetzungen zur Abzugsfähigkeit erfüllt sind. Die Anträge auf zeugenschaftliche Einvernahme etwa des in der Kinderbetreuung geschulten Fachpersonals der Tennisschule bleiben selbstverständlich aufrecht.“

Mit **Vorlagebericht vom 6. Juli 2011** wurde die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

#### **1. Aufwendungen für Kinderbetreuung**

§ 34 Abs. 9 EStG lautet in der für 2009 geltenden Fassung:

(9) Aufwendungen für die Betreuung von Kindern bis höchstens 2 300 Euro pro Kind und Kalenderjahr gelten unter folgenden Voraussetzungen als außergewöhnliche Belastung:

1. Die Betreuung betrifft

ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 oder

ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 2, das sich nicht ständig im Ausland aufhält.

2. Das Kind hat zu Beginn des Kalenderjahres das zehnte Lebensjahr oder, im Falle des Bezuges erhöhter Familienbeihilfe gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 für das Kind, das sechzehnte Lebensjahr noch nicht vollendet. Aufwendungen für die Betreuung können nur insoweit abgezogen werden, als sie die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.

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, ausgenommen haushaltszugehörige Angehörige.

4. Der Steuerpflichtige gibt in der Einkommensteuererklärung die Betreuungskosten unter Zuordnung zu der Versicherungsnummer (§ 31 ASVG) oder der Kennnummer der Europäischen Krankenversicherungskarte (§ 31a ASVG) des Kindes an.

Steuerfreie Zuschüsse, die gemäß § 3 Abs. 1 Z 13 lit. b von Arbeitgebern geleistet werden, kürzen den Höchstbetrag von 2 300 Euro pro Kind und Kalenderjahr nicht. Soweit Betreuungskosten durch Zuschüsse gemäß § 3 Abs. 1 Z 13 lit. b abgedeckt sind, steht dem Steuerpflichtigen keine außergewöhnliche Belastung zu.

Als Betreuungsleistungen abzugsfähig sind nur die Kosten der ausschließlichen Kinderbetreuung. Der Betreuungszweck muss wesentlicher Bestandteil der Dienstleistung sein. Ausgeschlossen sind daher z.B. die Kosten der Vermittlung der Betreuung, der Verpflegung des Kindes, Aufwendungen für Unterricht, die Vermittlung besonderer Fähigkeiten (z.B. Musikunterricht, Computerkurse), sportliche und andere Freizeitbeschäftigungen (vgl. Jakom/Baldauf § 34 Rz 87).

Aus der Beschreibung des Angebotes der Tennisschule FS (Prospekt im Akt, Webseite) geht nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates unzweifelhaft hervor, dass die Erlernung bzw. Verbesserung der Fähigkeiten im Tennisspiel eindeutig den Hauptzweck des Angebotes der „Tennis-Erlebnis-Woche“ bilden. Insbesondere der Name des Angebots, die Beschreibung des Angebots, wo die Erlernung oder Verbesserung des Tennissports mit versprochen wird und der ausführliche Hinweis auf die Qualifikationen des Kursleiters auf dem Gebiete des

Tennisports (Tennistrainer, Trainer des Tennisverbandes, Referent des Tennisverbandes, mehrfacher Tennismeister) lassen keinen anderen Schluss zu, als das der Zweck des Angebotes auf die Vermittlung und Erlernung von Fähigkeiten im Tennissport abzielt.

Dies stellt jedoch keine Kinderbetreuung i.S.d. der oben angeführten Rechtslage dar.

Auch die im „Funpaket“ angebotenen Zusatzleistungen bieten nichts anderes als sportliche oder sonstige Freizeitbeschäftigungen.

Auch dadurch werden daher keine Betreuungsleistungen im Sinne des § 34 Abs. 9 EStG 1988 angeboten.

Die Qualifikation der Aufwendungen als Betreuungsleistungen i.S.d. § 34 Abs. 9 EStG 1988 ist daher nicht möglich. Die Berufung war daher in diesem Punkt abzuweisen.

## **2. Kinderfreibetrag (§ 106a Abs. 1 EStG 1988)**

Gemäß § 106a Abs. 1 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung steht für ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 ein Kinderfreibetrag zu. Dieser beträgt 220 Euro jährlich, sofern nicht ein Kinderfreibetrag nach Abs. 2 geltend gemacht wird oder nach Abs. 3 zusteht.

Gemäß Absatz 2 beträgt der Kinderfreibetrag 132 Euro jährlich, wenn für dasselbe Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 von einem anderen Steuerpflichtigen ebenfalls ein Kinderfreibetrag geltend gemacht wird.

Gemäß Absatz 4 wird der Kinderfreibetrag im Rahmen der Veranlagung zur Einkommensteuer berücksichtigt. In der Steuererklärung ist die Versicherungsnummer (§ 31 ASVG) oder die persönliche Kennnummer der Europäischen Krankenversicherung (§ 31a ASVG) jedes Kindes, für das ein Kinderfreibetrag geltend gemacht wird, anzuführen.

Der Berufungswerber führte in seiner auf elektronischem Weg übermittelten Steuererklärung an, dass für drei Kinder Familienbeihilfe bezogen werde. Weiters wurde von ihm hinsichtlich der Kinder der Kinderfreibetrag mit 220,00 € geltend gemacht. Im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2009 wurde insgesamt ein Kinderfreibetrag von 660,00 € (3 x 220,00 €) bei der Festsetzung der Einkommensteuer berücksichtigt.

In der ebenfalls auf elektronischem Weg übermittelten Steuererklärung wurde von der Gattin des Berufungswerbers hinsichtlich der Kinder der Kinderfreibetrag mit 132,00 € geltend gemacht. Mit Einkommensteuerbescheid 2009 vom 16. September 2010 wurde insgesamt ein Kinderfreibetrag von 396,00 € (3 x 132,00 €) bei der Festsetzung der Einkommensteuer der Gattin berücksichtigt.

Gemäß diesen Darstellungen wurde also auch von einem anderen Steuerpflichtigen als dem Berufungswerber ein Kinderfreibetrag geltend gemacht. Gemäß oben genannter Bestimmung

(§ 106a Abs. 2 EStG 1988) beträgt daher der Kinderfreibetrag 132 Euro pro Kind. Insgesamt stehen daher dem Berufungswerber 396,00 € (3 x 132 €) zu.

Der Einkommensteuerbescheid 2009 wurde daher diesbezüglich abgeändert. Zur Berechnung der Einkommensteuer wird auf das beiliegende Berechnungsblatt verwiesen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 12. Jänner 2012