



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2009 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird insoweit abgeändert, als gemäß § 34 Abs. 9 EStG 1988 Kinderbetreuungskosten im Ausmaß von € 4.600 zu berücksichtigen sind.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

In seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2009 beantragte der Berufungswerber (Bw.) die Berücksichtigung der Kosten für die Betreuung seiner beiden Kinder L und M als außergewöhnliche Belastung i.S.d. § 34 Abs. 9 EStG im gesetzlichen Höchstmaß von € 4.600.

Mit Ergänzungsersuchen vom 14. Juni 2010 ersuchte das Finanzamt um belegmäßigen Nachweis der geltend gemachten Kinderbetreuungskosten sowie um Mitteilung darüber, ob der Bw. einen Zuschuss zu den Kinderbetreuungskosten erhalten habe.

Mit Eingabe vom 6. Juli 2010 teilte der Bw. mit, dass er keine Zuschüsse zu den Kinderbetreuungskosten erhalten habe. Seine Frau sei Kontaktperson für den Kindergarten gewesen; wie sich aus den Beilagen ergäbe, alle Zahlungen seien jedoch vom Bw. getragen worden und mache ausschließlich er die Kinderbetreuungskosten geltend.

Die Kinder des Bw. seien im Jahr 2009 von Jänner bis einschließlich August in den Kindergarten in der P-Straße der „X“ gegangen. Dieser Kindergarten sei im Jahr 2005 ausgesucht worden, weil die niederösterreichischen Kindergärten L im Alter von damals 2,5 Jahren nicht aufgenommen hätten und der Kindergarten in der Nähe der U 6 und somit auf dem Weg in die Arbeit des Bw. gelegen sei. Die Anfahrtszeit zum Kindergarten betrage 20 Minuten, selbstverständlich hätten der Bw. und seine Frau ihre beiden Kinder immer zusammen in den Kindergarten gebracht bzw. vom Kindergarten abgeholt. Die Kinder seien daher stets gemeinsam (und somit auch gleich lange) im Kindergarten gewesen.

Die Familie habe die Kinderbetreuung für 30 Stunden in der Woche benötigt. Da der Kindergarten jedoch lediglich 25 oder 45 Stunden Betreuung angeboten habe, sei mit dem Kindergarten vereinbart worden, ein Kind für 45 Stunden und das zweite Kind für 15 Stunden anzumelden, sodass sich im Schnitt die gewünschte Stundenanzahl von 30 Stunden ergeben habe. Diese gemeinsame Behandlung beider Kinder ergebe sich auch aus den Abrechnungen für Mehrleistungen. Die Betreuungskosten würden sich daher ab Februar aus dem Durchschnitt der beiden Zahlungen im Ausmaß von € 295 pro Kind berechnen. Die beigelegten Abrechnungsbelege bzw. die Bestätigungen der Kindergartenzentrale seien unter diesem Gesichtspunkt zu sehen und würden zwar die geleisteten Zahlungen, nicht aber das tatsächliche Ausmaß der Betreuung je Kind wiedergeben.

Ab September sei L (nach der Volksschule) in den Hort und M in einen öffentlichen Kindergarten in Perchtoldsdorf gegangen.

Der Bw. übermittelte die Zahlungsbelege der im Jahr 2009 angefallenen Kinderbetreuungskosten. Die Kosten seien für eine allgemein anerkannte Kinderbetreuungseinrichtung und nicht für eine nahe stehende „private Betreuungsperson“ angefallen. Die Kinderbetreuungskosten seien daher jedenfalls glaubhaft gemacht und nach den allgemeinen steuerlichen Grundsätzen abzugsfähig.

Die darüber hinausgehenden Anforderungen sowohl hinsichtlich Teilung in Bastelbeitrag und Verpflegung als auch hinsichtlich Rechnungsmerkmale seien für den Bw. aus folgenden Gründen nicht nachvollziehbar:

Der Begriff der „Kinderbetreuung“ des § 34 Abs. 9 EStG bedeute „sich um die Kinder kümmern, die Kinder unterstützen“ und sei ein Begriff des allgemeinen Sprachschatzes, der –

anders als andere steuerspezifische Begriffe wie etwa Investitionszuwachsprämie – keiner weiteren Definition bedürften. Für den Bw. stehe vollkommen außer Zweifel, dass der Begriff „Betreuung von Kleinkindern“ auch das Basteln und die Verpflegung mit einschließe, dies unterscheide die „Betreuung“ von der „Beaufsichtigung“, die derartiges nicht enthalte. Bei der Verpflegung im Kindergarten stehe nicht die Nahrungsaufnahme, sondern die Förderung des sozialen Verhaltens durch gemeinschaftliche Aktivitäten, wie z.B. das gemeinsame Essen, im Vordergrund. Eine Aufteilung in Verpflegung und Beaufsichtigung – und damit die Herausstreichung des Umstandes der Verpflegung – gehe an der Realität vorbei.

Würden die EB von „ausschließlicher Kinderbetreuung“ sprechen und daher offenbar zwischen Betreuung (einschließlich basteln und Verpflegung) und „ausschließlicher Betreuung“ unterscheiden, sei klar festzuhalten, dass der Begriff „ausschließliche“ nicht in § 34 Abs. 9 EStG aufgenommen worden und daher nicht Teil der Rechtsordnung sei.

Für den Bw. sei auch nicht nachvollziehbar, warum die Kinderbetreuungskosten von anerkannten Kinderbetreuungseinrichtungen vom Grundsatz der Glaubhaftmachung ausgeschlossen sein sollten. § 34 Abs. 9 Z 4 EStG regle die Angabe der Sozialversicherungsnummer in der Einkommensteuererklärung (und nicht in der Rechnung); dies sei im Hinblick auf die Aufteilungsmöglichkeit zwischen den Eltern absolut verständlich und im Bezug auf die Angaben zum Ehepartner für die Einkommensteuererklärung nichts besonderes; wenn dies schon gesetzlich geregelt werden müsse, bedürfe eine besondere Rechnungsausstellungsverpflichtung umso mehr einer eigenen gesetzlichen Regelung.

Der Bw. halte die steuerliche Absetzbarkeit für Kinderbetreuung für wirklich positiv und sachgerecht, zumal diese sehr kostenintensiv sei. Der Bw. verstehe allerdings nicht, wieso auch die Privatbetreuung („Omabetreuung“) mit allen Gestaltungsmöglichkeiten absetzbar sei und warum es Einschränkungen bei den Kosten für außer Zweifel stehende Betreuungseinrichtungen geben solle. Eine derart einschränkende Interpretation widerspreche dem im Steuerrecht fest verankerten Grundsatz der Einheitlichkeit der Leistung. Zudem sei auch bei den Fortbildungskosten bzw. beim Bildungsfreibetrag kein Anteil für Bewirtungskosten herauszurechnen.

Mit Bescheid vom 12. Juli 2010 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer 2009 in der Höhe von € 2.550,76 fest, wobei es die Kinderbetreuungskosten lediglich im Ausmaß von € 3.358 – somit nach Abzug der Verpflegungskosten - berücksichtigte.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung wendet der Bw. ein, dass die relevanten Zahlungen im Jahr 2009 für L € 2.956,50 und für M € 2.581,70 betragen hätten und er alle

relevanten Zahlungsbelege übermittelt habe. Die Kinderbetreuungskosten seien daher nachgewiesen und abzugsfähig.

Im Übrigen wiederholte der Bw. das Vorbringen seiner Eingabe vom 6. Juli 2010 und stellte erneut fest, dass eine wie in der Bescheidbegründung vorgenommene einschränkende Interpretation des Begriffes Kinderbetreuung dem im Steuerrecht fest verankerten Grundsatz der Einheitlichkeit der Leistung widerspreche.

Letztlich verwies der Bw. auf eine Entscheidung des UFS vom 19.5.2005, GZ RV/0373-W/05, wonach Aufwendungen für Verpflegung nur insoweit als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen seien, als der Wert einer Haushaltsersparnis überstiegen werde, wobei die Haushaltsersparnis im Wege der Schätzung auf Basis des Sachbezugswertes für „volle freie Station“ (für Kinder 50%) berechnet werden könne. Nach den Berechnungen des Bw. seien die Kinderbetreuungskosten daher auf € 2.642,58 (für L) sowie auf € 2.267,78 (für M) zu kürzen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 14. Oktober 2010 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab.

Mit Eingabe vom 12. November 2010 beantragte der Bw. die Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz sowie die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung. In seinem Vorlageantrag brachte er vor, dass er alle seine in der Berufung dargelegten Begründungen und Anträge aufrecht erhalte, jedoch darauf hinweise, dass sein Berufungsinteresse nicht die steuerliche Anerkennung von reinen Verpflegungskosten sei, da er die Kosten für das Essen seiner Kinder, wenn sie hungrig aus dem Kindergarten gekommen seien, nie steuerlich geltend gemacht habe.

Die Berufungsargumente seien wie folgt zusammenzufassen:

1) Verpflegungskosten seien nach dem allgemeinen Sprachgebrauch im Begriff der Betreuungskosten enthalten und daher Teil der Betreuungskosten im Sinne des § 34 Abs. 9 EStG. Im Gegensatz dazu wären etwa im Begriff „Beaufsichtigung“ keine Verpflegungskosten enthalten. Der Hinweis der Berufungsvorentscheidung auf die steuerlichen Unterhaltsregelungen (§ 34 Abs. 7 EStG) vermöge dieses Argument nicht zu entkräften, weil auch die Kinderbetreuung Teil des Abzugsverbotes für Unterhalt sei und durch § 34 Abs. 7 EStG eine Sonderregelung geschaffen werde. Eine Einschränkung des § 34 Abs. 9 EStG durch § 34 Abs. 7 EStG sei nicht zu erkennen.

2) Aus den in Punkt 1) dargelegten Gründen und im Sinne der wirtschaftlichen Betrachtung teile die im Rahmen der Betreuung einhergehende Verpflegung das steuerliche Schicksal der

Betreuungskosten. Unter Berücksichtigung des Umstandes, dass sogar bei den durch die Bildungsprämie geförderten Seminaren kein Verpflegungsanteil herausgerechnet werden müsse, sei die Ausscheidung von Verpflegungskosten bei Kleinkindern grob unsachlich.

3) Selbst bei gegenteiliger Ansicht wären nur die reinen Nahrungskosten bzw. die Haushaltsersparnis auszuschneiden, deren Höhe schon in der Entscheidung des UFS vom 19.5.2005, GZ RV/0373-W/05, festgelegt worden sei. In diesem Zusammenhang sei anzumerken, dass es sich bei einer Kinderbetreuungseinrichtung um kein Unternehmen der Nahrungsmittelbranche handle und daher in den gegenständlichen Verpflegungskostenrechnungen naturgemäß nicht nur die Nahrungskosten enthalten sein können, sondern zwangsläufig auch Betreuungselemente enthalten sein müssen. Ein Negieren dieses Umstandes würde hinsichtlich der Nahrungskosten eine Vergleichbarkeit zwischen Kinderbetreuungseinrichtung und Nahrungsmittelunternehmung unterstellen.

Auf Ersuchen des Unabhängigen Finanzsenates übermittelte der Bw. mit Eingabe vom 13. Jänner 2011 eine Anmeldebestätigung sowie eine Email des Kindergartens der X, aus der hervorgeht, dass für Kinder, die länger als bis 11.30 Uhr in Betreuung seien, die Einnahme des Mittagessens zwingend erforderlich sei. In diesem Fall sei eine Betreuung ohne Essen somit nicht möglich.

Eine vergleichbare Bestätigung für die Hortbetreuung des Sohnes L bzw. die Betreuung der Tochter M im öffentlichen Kindergarten Perchtoldsdorf wurde seitens des Bw. trotz Aufforderung nicht übermittelt.

Ergänzend brachte der Bw. vor, dass die Verpflegung durch die Kinderbetreuungseinrichtung bei mehrstündiger Kinderbetreuung zwingend erforderlich sei, weil qualitativ hochwertiges Essen nicht über mehrere Stunden haltbar sei und eine für Kleinkinder zweifellos gebotene warme Mittagsmahlzeit nur durch die Kinderbetreuungseinrichtung bereitgestellt werden könne.

Da der Bw. für seine Kinder eine Kinderbetreuung jedenfalls länger als bis 11.30 Uhr benötigt habe, sei eine Kinderbetreuung ohne Essen nicht möglich gewesen.

Mit Eingabe vom 17. Februar 2011 zog der Bw. seinen Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung zurück.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Unabhängige Finanzsenat geht von folgendem Sachverhalt aus:

Die beiden Kinder des Bw. besuchten im Zeitraum vom 1.1.2009 bis 31.8.2009 gemeinsam den Kindergarten der „X“ in der P-Straße, wobei die Kinderbetreuung im Ausmaß von 30 Stunden pro Woche und Kind in Anspruch genommen wurde.

Aus den Zahlungsbestätigungen der „X“ ist zu entnehmen, dass der Bw. in diesem Zeitraum insgesamt € 4.779 für die Betreuung seiner Kinder entrichtete. Dieser Betrag enthielt € 1.825 an Verpflegungskosten.

Aus der Email-Auskunft der „X“ vom 13. Jänner 2011 ist weiters zu entnehmen, dass für Kinder, die länger als bis 11.30 Uhr im Kindergarten in Betreuung sind, die Inanspruchnahme des Mittagessens zwingend erforderlich und daher eine Betreuung ohne Einnahme des Mittagessens nicht möglich ist.

Ab 1. September 2009 besuchte L im Anschluss an die Volksschule den Hort. Für die Betreuung im Hort bezahlte der Bw. im Zeitraum von September 2009 bis einschließlich Dezember 2009 insgesamt € 560. In diesem Betrag waren Verpflegungskosten in der Höhe von € 216 enthalten.

Im Zeitraum vom 1. September bis 31. Oktober 2009 besuchte M den öffentlichen Kindergarten in Perchtoldsdorf im Rahmen einer 20-Stunden-Betreuung, wofür der Bw. einen Betrag von € 60 an Betreuungskosten zuzüglich eines Betrages von € 95,20 an Essenskosten entrichtete.

Der Sachverhalt ist rechtlich wie folgt zu beurteilen:

Gemäß § 34 Abs. 9 EStG 1988 (i.d.F. 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. Die Betreuung betrifft (u.a.) ein Kind i.S.d. § 106 Abs. 1.
2. Das 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, 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 (§ 31 a ASVG) des Kindes an.

Gemäß § 34 Abs. 6 EStG können Aufwendungen für die Kinderbetreuung i.S.d. Abs. 9 ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden.

Im gegenständlichen Fall ist strittig, ob die seitens des Bw. entrichteten Verpflegungskosten (sowohl im Kindergarten als auch im Hort) als Aufwendungen im Zusammenhang mit der Betreuung seiner Kinder gemäß § 34 Abs. 9 EStG abzugsfähig sind.

Während das Finanzamt lediglich die unmittelbaren Kosten der Kinderbetreuung, nicht jedoch die Kosten für die Verpflegung als abzugsfähig erachtet, sieht der Bw. die Verpflegungskosten als Teil der Betreuungskosten und beantragt deren Berücksichtigung im gesetzlichen Höchstmaß bzw. zumindest insofern, als der Wert einer Haushaltsersparnis überstiegen wird.

In § 34 Abs. 9 EStG 1988 ist nicht die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für die *Beaufsichtigung* von Kindern, sondern die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für die *Betreuung* von Kindern vorgesehen.

Vorweg ist daher festzuhalten, dass Kinderbetreuung als zusammenfassender Begriff für die pflegende, beaufsichtigende, erziehende Tätigkeit Erwachsener gegenüber Kindern zu verstehen ist (vgl. <http://de.wikipedia.org/wiki/Kinderbetreuung>).

Dem Bw. ist daher insofern beizupflichten, als der Begriff der „Kinderbetreuung“ jedenfalls über den der „Kinderbeaufsichtigung“ hinausgeht, weil er auch eine erzieherische Tätigkeit beinhaltet und die Aufsichtspflicht des Kindergartenpersonals (§ 20 EStG 1988) nur Teil der Betreuung und Förderung der Kinder ist (zum Berufsbild der KindergärtnerInnen siehe auch *Wanke/Peth*, UFSjournal 4/2010, 140).

Das Vorbringen des Bw., wonach sogar bei den durch die Bildungsprämie geförderten Seminaren kein Verpflegungsanteil herausgerechnet werden müsse, steht hingegen in keinem Zusammenhang mit der berufungsgegenständlichen Streitfrage.

Im gegenständlichen Fall bestand seitens des Bw. im Zeitraum vom 1. Jänner bis 31. August 2009 ein Bedarf an Kinderbetreuung in der X für seine beiden Kinder im Ausmaß von 30 Stunden pro Woche und Kind. Das bedeutet, dass jedes Kind an 5 Tagen pro Woche 6 Stunden im Kindergarten verbrachte. Da die Kinder laut Information des Bw. um 8 Uhr in den Kindergarten gebracht wurden, ist davon auszugehen, dass die Kinderbetreuung im Normalfall zwischen 8 Uhr und 14 Uhr in Anspruch genommen wurde.

Ein Kindergarten ist eine Einrichtung der Kinderbetreuung. Innerhalb der Institution Kindergarten kann es verschiedene Angebote betreffend den Betreuungsumfang geben. So bieten Kindergärten in der Regel Halbtagsbetreuung (bis zu 4 Stunden), Teilzeitbetreuung (bis zu 6 Stunden) und Ganztagsbetreuung (bis maximal 10 Stunden) an. Der Preis für die

Kinderbetreuung bestimmt sich nach dem Betreuungsumfang, wobei die angeführten Halbtagspreise üblicherweise eine Jause, die Preise einer Teilzeitbetreuung sowohl eine Jause als auch das Mittagessen und die Ganztagspreise eine Vormittagsjause, das Mittagessen und eine Nachmittagsjause inkludieren. Es wird also - mit anderen Worten - je nach Stundenanzahl der Kinderbetreuung ein Gesamtpreis festgelegt, der die einzelnen Leistungen des Kindergartens zu einem Paket bündelt und somit den Eltern lediglich die Wahl im Hinblick auf den Betreuungsumfang, nicht aber die Wahlmöglichkeit überlässt, einzelne Leistungen dieses Gesamtpaketes in Anspruch zu nehmen bzw. auf andere zu verzichten.

Dies wird durch das Schreiben der X vom 13. Jänner 2011 bestätigt, wonach für Kinder, die länger als bis 11.30 Uhr in Betreuung sind, die Inanspruchnahme des Mittagessens zwingend erforderlich und eine Betreuung ohne Mittagessen daher nicht möglich ist.

Bei Inanspruchnahme des Gesamtpaketes „Kinderbetreuung bis 14 Uhr“ (andere Kindergärten nennen dieses Angebot auch „verlängertes Vormittagsangebot“) bestand somit für den Bw. keine Möglichkeit, auf Einzelleistungen, die Bestandteil dieses Paketes mit Gesamtpreis sind, zu verzichten. Da somit auch nicht auf die um die Mittagszeit seitens des Kindergartens verabreichte Mahlzeit verzichtet werden konnte, sind die Aufwendungen für den Mittagstisch sehr wohl dann als Kinderbetreuungskosten anzusehen, wenn die Betätigung der X in ihrer Gesamtheit Kinderbetreuung darstellt, was im gegenständlichen Fall unbestritten ist.

Bei einem Aufenthalt im Kindergarten bis 14 Uhr wird seitens der Betreuungseinrichtung die volle Verpflegung für die Kinder bereitgestellt. Da die Kinder allerdings auch zu Hause hätten verpflegt werden müssen, wofür ebenfalls entsprechende Kosten angefallen wären, liegt bezüglich der Verpflegung grundsätzlich keine außergewöhnliche Belastung i.S.d. § 34 Abs. 9 EStG vor. Aufwendungen für die Verpflegung treffen nämlich jeden Steuerpflichtigen in gleichem Maße, sodass sie grundsätzlich als Kosten der privaten Lebensführung steuerlich nicht absetzbar sind.

Wenn also Kosten für eine Verpflegung außer Haus im Rahmen der Kinderbetreuung zu tragen sind, können diese nur insoweit als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden, als diese den Wert einer so genannten „Haushaltersparnis“ übersteigen. Denn der Bw. hat sich durch die volle Verpflegung seiner Kinder in der Betreuungseinrichtung die Aufwendungen, die ansonsten bei der Verpflegung zu Hause angefallen wären, erspart. Damit der Bw. nicht besser gestellt wird als jemand, der seine Kinder ausschließlich zu Hause verpflegt, ist von den seitens der X in Rechnung gestellten Essenskosten die Haushaltersparnis abzuziehen.

Die Höhe der Haushaltersparnis ist mangels anderer Möglichkeiten im Schätzungswege (§ 184 BAO) zu ermitteln. Dabei bieten sich als Vergleichswerte die Beträge gemäß § 1 der Verordnung über die Bewertung bestimmter Sachbezüge i.d.F. BGBl II 416/2001 an (vgl. Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, Kommentar EStG 1988, § 34 Tz 78, Stichwort Krankheitskosten und Kurkosten). Gestützt auf den Wert der vollen freien Station in der Höhe von € 196,20 monatlich, ergibt sich daraus eine Haushaltersparnis in der Höhe von € 6,54 pro Tag.

Dieser Wert steht für „volle freie Station“ eines Erwachsenen. Für Kinder erfolgt nach der Spruchpraxis des Unabhängigen Finanzsenates (UFS 19.10.2005, RV/0373-W/05) der Ansatz in der Höhe von 50% desselben. Im angegebenen Betrag sind auch Anteile für Wohnkosten, Frühstück und Abendessen enthalten. Diese Anteile sind gemäß der genannten Verordnung mit insgesamt 6/10 (60%) des Wertes zu beziffern. Für die Vormittagsjause ist 1/10 und für das Mittagessen sind 3/10 anzusetzen.

Bei der Ermittlung der Haushaltersparnis für die Tagesverpflegung der beiden Kinder in der X, welche aus Mittagessen und Vormittagsjause besteht, sind daher 40% der vollen freien Station in Ansatz zu bringen. Weiters ist der Umstand, dass die Kinder nur wochentags, somit nur 20 Tage im Monat, verpflegt werden, bei der Berechnung zu berücksichtigen.

Der hier maßgebliche Wert der Haushaltersparnis für 8 Monate (1. Jänner bis 31. August 2009) errechnet sich daher pro Kind wie folgt:

$$\mathbf{€\ 6,54 \times 20\ Tage = €\ 130,80 \times 50\% = €\ 65,40 \times 40\% = €\ 26,16 \times 8\ Monate = €\ 209,28\ Haushaltersparnis}$$

Betreffend die begehrten Verpflegungskosten im Rahmen der Hortbetreuung des Sohnes L in der Höhe von € 216 sowie den Essensbeitrag für die Betreuung der Tochter M im öffentlichen Kindergarten Perchtoldsdorf in der Höhe von € 95,20 ist fest zu halten, dass seitens des Bw. trotz Aufforderung durch den Unabhängigen Finanzsenat kein Nachweis dafür erbracht wurde, dass das Mittagessen jeweils einen unverzichtbaren Bestandteil des Gesamtpaketes Kinderbetreuung darstellte. In diesem Zusammenhang ist festzustellen, dass es Schulen gibt, die die Einnahme des Mittagessens unabhängig von einer Hortbetreuung anbieten.

Die seitens dieser beiden Kinderbetreuungseinrichtungen ausgewiesenen Betreuungskosten wurden daher in Entsprechung der jeweiligen Beitragsbestätigung (Hortbestätigung vom Mai 2010, Kindergartenbestätigung vom 25. November 2009) in der Höhe von € 344 bzw. in der Höhe von € 60 (exklusive Verpflegungskosten) berücksichtigt.

Für die Tagesverpflegung der beiden Kinder in der X kürzt der oben ermittelte Wert der Haushaltsersparnis die Kosten der Kinderbetreuung wie folgt:

a) L:

Kindergarten X (01-08/2009):	€ 2.389,50	plus
Hortbetreuung (09-12/2009):	€ 344,00	
	€ 2.733,50	abzüglich
Haushaltersparnis für 8 Monate	€ 209,28	
Kinderbetreuungskosten 01-12/2009	€ 2.524,22	

b) M:

Kindergarten X (01-08/2009):	€ 2.389,50	plus
Öffentlicher Kindergarten Perchtoldsdorf (09-10/2009):	€ 60,00	
	€ 2.449,50	abzüglich
Haushaltersparnis für 8 Monate	€ 209,28	
Kinderbetreuungskosten 01-10/2009	€ 2.240,22	

Insgesamt ist somit davon auszugehen, dass dem Bw. im Streitjahr 2009 Kinderbetreuungskosten im Ausmaß von € 4.764,44 erwachsen sind.

Entgegen der Ansicht des Finanzamtes sind daher nicht die gesamten, seitens der Kinderbetreuungseinrichtungen in Rechnung gestellten Verpflegungsaufwendungen, sondern – soweit der entsprechende Nachweis der Unverzichtbarkeit auf Einzelleistungen wie z.B. Verpflegung erbracht wurde - lediglich die zu Hause „ersparten“ Essenskosten in Form einer Haushaltsersparnis auszuscheiden und der Differenzbetrag zwischen den ausgewiesenen Essenskosten und dieser Haushaltsersparnis als Kinderbetreuungskosten gemäß § 34 Abs. 9 EStG abzugsfähig.

Der Berufung war daher insoweit teilweise stattzugeben, als Kinderbetreuungskosten im gesetzlichen Höchstausmaß von € 4.600 als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 Abs. 9 EStG anzusetzen waren.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 3. März 2011