



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Adr.1, vertreten durch Stb., gegen den Bescheid des Finanzamtes A. betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) erzielte im streitgegenständlichen Zeitraum Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und brachte beim Finanzamt elektronisch einen Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung ein.

Die Bw. beantragte u.a. unter der KZ 732 Kinderbetreuungskosten in Höhe von € 7.334,16.

Das Finanzamt erließ am 30. Juni 2008 den Einkommensteuerbescheid 2007 für die Bw. und berücksichtigte u.a. die von der Bw. beantragten Kinderbetreuungskosten mit folgender Begründung nicht:

„Beaufsichtigungskosten (Kindergarten, Tagesheime) können nur dann als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden, wenn eine alleinstehende Person mit Kind einer Berufstätigkeit nachgehen muss, weil sie für sich keine ausreichenden Unterhaltsleistungen erhält und ein zwangsläufiges Erfordernis der Kinderbetreuung besteht. Da diese

Voraussetzung in ihrem Fall nicht zutrifft, konnte Ihrem Antrag insoweit nicht entsprochen werden.“

Die Bw. brachte mit Schriftsatz vom 29. Juli 2008 Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 ein und führte begründend wie folgt aus:

„In offener Frist wird gegen den oa Abgabenbescheid das ordentliche Rechtsmittel der Berufung eingebracht. Die Berufung richtet sich gegen die Nichtanerkennung der beantragten Kosten für die Kinderbetreuung als „außergewöhnliche Belastung“.

Begründung:

Auf dringliches Ersuchen der Abgabepflichtigen per email unter Hinweis auf Rz 901 aus der auf der Homepage des Finanzministeriums ausgewiesenen Gesetzesstelle wird die Berücksichtigung der in der Erklärung beantragten Kosten für die Kinderbetreuung als „außergewöhnliche Belastung“ beantragt. Die Abgabepflichtige weist ausdrücklich darauf hin, dass ihre Familie sehr wohl existenzgefährdet sei, wenn sie nicht arbeiten würde.“

Mit Schriftsatz vom 5. August 2008 wurde vom Finanzamt ersucht, eine „Aufstellung und belegmäßigen Nachweis der monatlichen Lebenshaltungskosten der gesamten Familie“ vorzulegen.

Die Bw. legte eine Aufstellung der Lebenshaltungskosten u.a. für das Jahr 2007 vor, die einen Gesamtbetrag von € 65.758,00 ergibt. Diese Kosten verteilen sich auf Wohnen, Transport, Versicherung, Essen/Kleiden, Kind, Rechtswesen, Vermögensbildung, Beiträge, Unterhaltung, Haustiere, Spenden und Diverse.

Mit Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO vom 11. September 2008 wurde die Berufung der Bw. gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 vom 30. Juni 2008 als unbegründet abgewiesen und wie folgt begründet:

„Kosten für die Beaufsichtigung eines Kindes sind in der Regel nicht außergewöhnlich. Aufwendungen sind nur dann außergewöhnlich, wenn sie höher sind als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse und gleicher Vermögensverhältnisse erwachsen. Die im Gesetz ganz allgemein verankerte Verpflichtung der Eltern zur Beaufsichtigung eines Kleinkindes bringt in jedem Fall Belastungen mit sich, die der typische Fall einer „gewöhnlichen“ Belastung ist. Nur wenn der Elternteil gehalten ist, einer Erwerbstätigkeit nachzugehen, weil ansonsten der Unterhalt der Familie gefährdet wäre und der andere Elternteil nicht im Stande ist, die Betreuung des Kindes zu übernehmen, wäre eine außergewöhnliche Belastung denkbar. Im gegenständlichen Fall haben beide Partner ein Einkommen, das am Durchschnittseinkommen der nichtselbständig Berufstätigen gemessen zur Finanzierung eines Haushaltes mit einem Kind ausreichend ist. Eine Gefährdung des

Unterhalts kann nicht erkannt werden. Die Berufung ist daher mangels der Voraussetzungen zur Gewährung einer außergewöhnlichen Belastung abzuweisen.“

Der steuerliche Vertreter der Bw. brachte am 13. Oktober 2008 einen Vorlageantrag gegen die Berufungsvorentscheidung ein und führte begründend dazu aus:

„Einspruch zur Berufungsentscheidung vom 11.9.2008, zugestellt am 16.9.2008. Die als außergewöhnliche Belastung eingereichten Kosten für die Beaufsichtigung unserer Tochter Elisabeth sind entgegen der Berufungsvorentscheidung aufgrund folgender Punkte absolut außergewöhnlich. Selbstverständlich handelt es sich bei den eingereichten Kosten nur um jene die aufgrund unserer speziellen beruflichen Situation zusätzlich anfallen.

Wir arbeiten beide in einer Art Schichtdienst. Unsere Arbeitszeiten gehen regelmäßig weit über die Betreuungszeiten des Landeskindergartens S. hinaus.

Als Redakteurin beim B. bin ich mehrmals die Woche verpflichtet bis 20:30 Uhr zu arbeiten. Danach habe ich noch eine Stunde Fahrzeit nach Hause.

Mein Mann ist Polizist in Wien und auch im Schichtdienst mit Nachtdiensten. Wobei sein Dienst um 6 bzw. 18 Uhr endet. Für die Fahrt nach Hause benötigt auch er etwa eine Stunde.

Dazu kommt für uns beide, dass bei unvorhersehbaren Ereignissen kurzfristig Überstunden anfallen zu denen Leistung wir verpflichtet sind.

Für die Betreuung unserer Tochter reicht das Betreuungsangebot des Landes C. bei weitem nicht aus. Schon daraus ist erkennbar, dass unsere Situation nicht der Norm entspricht.

Die Betreuung unserer Tochter durch externe Personen vom Betreuungsende im Kindergarten bis in die Abendstunden ist kein Luxus sondern notwendig und unvermeidbar. Dies ist aus meiner Sicht absolut außergewöhnlich und nicht mit anderen Familien vergleichbar. Dadurch entstehen uns Kosten die schon deshalb nicht als gewöhnlich bezeichnet werden können.

Alternativ zur Kinderbetreuung durch eine externe Person könnte also nur einer von uns die Erwerbstätigkeit beenden. Dies ist aber unter den gegebenen Umständen nur unter Aufgabe des derzeitigen Familiensitzes möglich.“

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss außergewöhnlich sein, zwangsläufig erwachsen

und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen. Die Belastung darf weder Betriebsausgaben noch Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Gemäß § 34 Abs. 2 EStG 1988 ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Unterhaltsleistungen für ein Kind sind nach § 34 Abs. 7 Z 1 EStG 1988 in der anzuwendenden Fassung des BG BGBl. I Nr. 79/1998 durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a abgegolten, und zwar auch dann, wenn nicht der Steuerpflichtige selbst, sondern sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner Anspruch auf diese Beträge hat.

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 13. Dezember 1995, 93/13/0272, VwSlg 7.055/F, ausgesprochen, dass die Annahme der Außergewöhnlichkeit von Belastungen für die Beaufsichtigung von Kindern auf dem Gebiet des Einkommensteuerrechtes zu einer weiteren Ausdehnung ohnehin schon bestehender Diskriminierungen der auf das Einkommen nur eines der Ehepartner angewiesenen Familien führte. Dies deswegen, weil die im Gesetz ganz allgemein verankerte Verpflichtung der Eltern zur Beaufsichtigung ihres Kleinkindes für sie in jedem Falle (ob nun beide Elternteile oder nur ein Elternteil berufstätig sind) Belastungen mit sich bringe, die keinesfalls außergewöhnlich, sondern im Gegenteil der geradezu typische Fall einer „gewöhnlichen“, dh unter gleichen Umständen alle Steuerpflichtigen treffenden, Belastung sind. Diese Belastung werde keineswegs dadurch zur „außergewöhnlichen“, dass sie in einem konkreten Fall nicht durch Aufgabe oder Einschränkung der beruflichen Tätigkeit eines der Elternteile, sondern durch Aufnahme einer bezahlten Aufsichtsperson bewältigt wird, wenn dieser Weg nach den bestehenden Familien- und Erwerbsverhältnissen der leichter gangbare und vor allem für die Eltern wirtschaftlich vorteilhaftere ist.

Ausdrücklich hat auch der Verfassungsgerichtshof im Erkenntnis vom 30. November 2000, B 1340/00, VfSlg 16.026, ausgesprochen, dass die von der Verfassung geforderte steuerliche Berücksichtigung der Unterhaltsleistungen für den Regelfall durch die Transferleistungen der Familienbeihilfe und des Kinderabsetzbetrages erfolgt. Der Verfassungsgerichtshof hat in der von ihm geprüften Bestimmung des § 34 Abs. 7 EStG 1988 in der auch für das Streitjahr im Berufungsfall anzuwendenden Fassung des BG BGBl. I Nr. 79/1998 angesichts der vorgesehenen (erhöhten) Transferleistungen keine Verfassungswidrigkeit gesehen.

Dass für das Kind auf solche Transferleistungen (Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag) grundsätzlich kein Anspruch bestanden hätte, behauptet die Berufungswerberin nicht.

Der Verfassungsgerichtshof hat auch seine frühere Rechtsprechung wiederholt und erwähnt, dass die Regelung der Kinderbetreuung (ob beide Eltern berufstätig sind und für die Kinderbetreuung anderweitig sorgen oder ob ein Teil, statt erwerbstätig zu sein, die Hauptlast der Kinderbetreuung übernimmt) grundsätzlich Sache der privaten Lebensgestaltung ist.

Die Beschäftigung einer Haushaltshilfe für die Kinderbetreuung im Haushalt berufstätiger Eheleute kann nur dann zu einer außergewöhnlichen Belastung führen, wenn beide Eheleute aus Gründen einer sonstigen Existenzgefährdung der Familie zum Unterhalt beitragen müssen oder eine Krankheit die Beschäftigung einer Haushaltshilfe notwendig werden lässt.

Die Berufungswerberin hat im streitgegenständlichen Jahr über steuerpflichtige Bezüge in Höhe von € 62.044,69 (inklusive sonstige Bezüge iS des § 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988) und ihr Ehemann über steuerpflichtige Bezüge in Höhe von € 22.659,07 (inklusive sonstige Bezüge iS des § 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988) verfügt.

Im gegenständlichen Verfahren bietet sich bei den unbestrittenen Einkünften der Berufungswerberin und ihres Ehemannes kein Anhaltspunkt für die Annahme einer Unterhaltsgefährdung der Familie für den Fall, dass einer der Ehegatten seine Berufstätigkeit aufgeben oder eingeschränkt hätte.

In Anbetracht dieser Einkommensverhältnisse kann von einer Notwendigkeit der Berufstätigkeit beider Elternteile bei sonstiger Existenzgefährdung der Familie nicht die Rede sein. Überdies ist im Hinblick auf die Außergewöhnlichkeit einer Belastung anzuführen, dass die Belastung höher sein muss als jene die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse und gleicher Vermögensverhältnisse erwachsen.

Die Einkommensverhältnisse der Berufungswerberin sowie deren Ehemannes lassen die Beschäftigung einer Kinderbetreuerin weder zwangsläufig noch außergewöhnlich erscheinen, weil auch bei vergleichbaren Haushalten mit ähnlicher Einkommens- und Vermögenslage die Beschäftigung einer Kinderbetreuerin durchaus als üblich angesehen werden kann.

Wenn die Bw. ausführt, beide Elternteile arbeiteten in einer Art Schichtdienst und gingen ihre Arbeitszeiten regelmäßig weit über die Betreuungszeiten des Landeskindergartens hinaus, dann ist diesen Ausführungen entgegenzuhalten, dass sich etwa Krankenschwestern, Ärzte, Piloten oder Freiberufler mit Kindern einer ähnlichen zeitlichen Lagerung ihrer Arbeitszeiten stellen müssen und daher eine Außergewöhnlichkeit aus diesem Grund nicht gegeben ist.

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 7. Jänner 2009