

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richter W in der Beschwerdesache Bf., Gde X, A-Straße-xx, über die Beschwerde vom 15. Jänner 2014 gegen den Bescheid des Finanzamtes X, Gde X, L-Straße-xy, vom 18. Dezember 2013 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2012 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe betragen:

<i>Die Einkommensteuer für das Jahr 2012 wird festgesetzt mit:</i>	776,00 €	
<i>Das Einkommen im Jahr 2012 beträgt:</i>	20.248,12 €	
<i>Berechnung der Einkommensteuer:</i>		
<i>Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit:</i>		
VV	9.073,97 €	
VV	1.825,71 €	
VF	990,41 €	
VF	2.039,12 €	
LV	6.159,60 €	
<i>Auf Grund der Kontrollrechnung nach § 3 Abs. 2 EStG 1988 anzusetzende Einkünfte</i>	1.947,69 €	
<i>Pauschbetrag für Werbungskosten</i>	- 132,00 €	21.904,50 €
<i>Gesamtbetrag der Einkünfte</i>	21.904,50 €	
<i>Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):</i>		
<i>Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, Wohnraumschaffung und -sanierung (Topf-Sonderausgaben)</i>	- 123,18 €	
<i>Außergewöhnliche Belastungen:</i>		
<i>Ausgaben für Kinderbetreuung</i>	- 1.401,20 €	
<i>Kinderfreibetrag für ein haushaltsgehöriges Kind</i>		
<i>gemäß § 106a Abs. 1 EStG 1988</i>	- 132,00 €	

<i>Einkommen</i>	20.248,12 €
<i>Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:</i>	
$(20.248,12 - 11.000,00) \times 5.110,00 / 14.000,00$	3.375,56 €
<i>Steuer vor Abzug der Absetzbeträge</i>	3.375,56 €
<i>Alleinerzieherabsetzbetrag</i>	- 494,00 €
<i>Verkehrsabsetzbetrag</i>	- 291,00 €
<i>Arbeitnehmerabsetzbetrag</i>	- 54,00 €
<i>Steuer nach Abzug der Absetzbeträge</i>	2.536,56 €
<i>Steuer sonstige Bezüge wie zB 13. und 14. Bezug (220)</i>	
<i>nach Abzug der darauf entfallenden SV-Beiträge (225) und</i>	
<i>des Freibetrages von 620 € mit 6%</i>	128,06 €
<i>Einkommensteuer</i>	2.664,62 €
<i>Anrechenbare Lohnsteuer (260)</i>	- 1.888,52 €
<i>Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988</i>	- 0,10 €
<i>Festgesetzte Einkommensteuer</i>	776,00 €

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (in der Folge kurz: Bf.) bezog im Streitjahr aus ihren Beschäftigungen beim VV (1.1. - 5.7.2012, 10.9. - 31.12.2012), bei der VF (1.1. - 31.1.2012, 15.9. - 30.11.2012) und beim LV (1.9. - 31.12.2012) Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Außerdem bezog sie für den Zeitraum 6. Juli 2012 bis 31. August 2012 Arbeitslosengeld.

Mit Bescheid vom 18. Dezember 2013 wurde die Bf. zur Einkommensteuer veranlagt (Pflichtveranlagungstatbestand nach § 41 Abs. 1 EStG 1988). Begründend wies das Finanzamt darauf hin, dass die ihr zugesandte Steuererklärung trotz Erinnerung nicht beim Finanzamt eingelangt sei, daher der Veranlagung die übermittelten Lohnzettel und Meldungen zu Grunde gelegt worden seien und Werbungskosten, Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen mangels Nachweis nicht berücksichtigt werden könnten.

Dagegen erhob die Bf. mit Anbringen vom 15. Jänner 2014 Beschwerde und beantragte unter Verweis auf die angeschlossene Erklärung zur

ArbeitnehmerInnenveranlagung 2012 vom selben Tag den Alleinerzieherabsetzbetrag mit einem Kind, Personenversicherungsbeiträge iHv 492,73 € als (Topf-)Sonderausgaben, Fortbildungskosten iHv 35,10 € als Werbungskosten, einen Kinderfreibetrag iHv 220,00 € für ihr haushaltsgehöriges Kind XY (Versicherungsnummer: abcd; Geburtsdatum: xyz) und Kinderbetreuungskosten iHv 1.421,80 € als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

Nach einem entsprechenden Vorhalteverfahren (vgl. das Ergänzungersuchen der Abgabenbehörde vom 20.1.2014 und die von der Bf. in diesem Zusammenhang vorgelegten Belege betreffend Versicherungsbeiträge) gab das Finanzamt der Beschwerde mit Einkommensteuerbescheid 2012 (Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO) vom 3. März 2014 teilweise statt und änderte den angefochtenen Bescheid insofern ab, als es die beantragten Personenversicherungsbeiträge als (Topf-)Sonderausgaben im Betrage von 123,18 € (Viertel der beantragten Ausgaben iHv 492,73 €), einen (jährlichen) Alleinerzieherabsetzbetrag bei einem Kind mit 494,00 € und, zumal dem Unterhaltsverpflichteten ebenfalls ein Kinderfreibetrag von 132,00 € zustehe, einen Kinderfreibetrag für die haushaltsgehörige Tochter XY mit 132,00 € berücksichtigte; die als Werbungskosten geltend gemachten Fortbildungskosten (35,10 €) überstiegen nicht den Pauschbetrag für Werbungskosten von 132,00 €, weshalb auch nur dieser anerkannt wurde; die beantragten Kinderbetreuungskosten blieben - trotz entsprechender Vorhaltung - mangels entsprechenden Nachweises unberücksichtigt.

Mit als Vorlageantrag gewertetem Schreiben ("Beschwerde" gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 vom 3.3.2014) vom 31. März 2014 begehrte die Bf. neuerlich Kinderbetreuungskosten für ihre Tochter XY iHv 1.421,80 € als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen und legte dafür Belege betreffend Ganztagskinderkartengebühr (Kindergarten PT) für die Monate Jänner bis Juni 2012 sowie eine Kontonachricht des SVs SR (Volksschule) für den Zeitraum 2012/09 bis 2013/08 vor.

Nach einem weiteren Vorhalteverfahren [vgl. Ergänzungersuchen des Finanzamtes vom 2.4.2014, mit dem die Bf. ersucht wurde, sämtliche Kinderbetreuungskosten mittels Zahlungsnachweisen (Kontoauszügen) nachzuweisen], in welchem die Bf. entsprechende Zahlungsbestätigungen der Sparkasse X für die Monate Mai 2012 bis Juli 2012, November 2012 und Jänner 2013 vorlegte, legte das Finanzamt die gegenständliche Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Im entsprechenden Vorlagebericht vom 30. April 2014 nahm die Abgabenbehörde wie folgt Stellung:

"Da 1.112,40 € der Kinderbetreuungskosten Aufwendungen für den Kindergarten sind, beantragt das Finanzamt, diese Kosten anzuerkennen.

In der Zahlungsbestätigung vom 20.11.2012 an den SV SR in Höhe von 418,80 € sind 130,00 € an Schulgeld enthalten, die nicht als Kinderbetreuungskosten absetzbar sind. Es wird daher beantragt, lediglich die reinen Betreuungskosten in Höhe von 288,80 € als Kinderbetreuungskosten anzuerkennen. Das Finanzamt beantragt, die

Zahlungsbestätigung vom 28.01.2013 an den SV SR nicht als Kinderbetreuungskosten anzuerkennen, da die Zahlung erst im Jahr 2013 erfolgte."

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat über die Beschwerde erwogen:

Wie im Verfahrensgang ausgeführt, hat die Abgabenbehörde der gegenständlichen Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung teilweise stattgegeben und den angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2012 vom 18. Dezember 2013 dahingehend abgeändert, als es

- die beantragten Personenversicherungsbeiträge iHv 492,73 € in zulässiger Höhe (Viertel der Ausgaben: 123,18 €) als (Topf-)Sonderausgaben,
- einen (jährlichen) Alleinerzieherabsetzbetrag bei einem Kind mit 494,00 € und
- einen Kinderfreibetrag für die haushaltszugehörige Tochter XY mit 132,00 € (dem Unterhaltsverpflichteten stand ebenfalls ein Kinderfreibetrag von 132,00 € zu) berücksichtigte.

Die als Werbungskosten geltend gemachten Fortbildungskosten fanden im berücksichtigten Pauschbetrag für Werbungskosten von 132,00 € Deckung.

Das Bundesfinanzgericht schließt sich der diesbezüglichen (unstrittigen) Vorgehensweise bzw. Beurteilung des Finanzamtes an.

Streit besteht nunmehr allein noch darüber, ob und in welcher Höhe die von der Bf. geltend gemachten Kinderbetreuungskosten für ihre am XYZ geborene Tochter XY (Versicherungsnummer: abcd) als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen sind. Dazu ist Folgendes zu sagen:

Die für die Absetzbarkeit von Kinderbetreuungsaufwendungen maßgebliche Bestimmung des § 34 Abs. 9 EStG 1988 (idF BGBI. I Nr. 26/2009) lautet:

"(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 (BGBI. I Nr. 112/2012).

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 haushaltzugehörige 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."

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

Wie im Verfahrensgang dargestellt, hat das Finanzamt die in Rede stehenden Kinderbetreuungskosten in seiner Beschwerdevorentscheidung vom 3. März 2014 mangels entsprechenden Nachweises nicht anerkannt. Die Bf. hat mit ihrem als Vorlageantrag gewerteten Schreiben vom 31. März 2014 Belege betreffend Ganztagskinderkartengebühr (Kindergarten PT) für die Monate Jänner bis Juni 2012 sowie eine Kontonachricht des SVs SR (Volksschule) für den Zeitraum 2012/09 bis 2013/08 sowie im darauffolgenden Vorhalteverfahren entsprechende Zahlungsbestätigungen für die Monate Jänner 2012 bis Juli 2012, November 2012 und Jänner 2013 vorlegt. Im Vorlagebericht hat die Abgabenbehörde beantragt, einerseits Aufwendungen für den Kindergarten (PT) iHv 1.112,40 € sowie Betreuungskosten für die Volksschule (SV SR) iHv 288,80 €, somit Kinderbetreuungskosten von insgesamt 1.401,20 €, als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen und andererseits die Abzugsfähigkeit im Hinblick auf das geltend gemachte Schulgeld iHv 130,00 € sowie im Hinblick auf die mit Zahlungsbestätigung vom 28. Jänner 2013 geltend gemachten Betreuungskosten iHv 327,00 € (mangels entsprechender Verausgabung im Jahr 2012) zu versagen.

Nach Überprüfung der entsprechenden Voraussetzungen für die Abzugsfähigkeit von Kinderbetreuungskosten dem Grunde und der Höhe nach waren im Beschwerdejahr - dem Antrag der Abgabenbehörde folgend - (nunmehr unstrittig) Kinderbetreuungskosten von insgesamt **1.401,20 €** als außergewöhnliche Belastung (ohne Selbstbehalt) im Sinne des § 34 Abs. 9 EStG 1988 zu berücksichtigen.

Im Hinblick auf das Schulgeld ist zu sagen, dass nach dem klaren Gesetzeswortlaut nur die Kosten für die *ausschließliche Kinderbetreuung* (vgl. auch VwGH 26.6.14, 2011/15/0065) berücksichtigt werden können; der Betreuungszweck muss wesentlicher Bestandteil der Dienstleistung "Kinderbetreuung" sein. Ausgeschlossen sind daher zB die Kosten der Vermittlung der Betreuung, der Fahrten zur Kinderbetreuung und eben auch

Schulgelder für Privatschulen (siehe dazu auch Jakom/Peyerl EStG, 2018, § 34 Rz 87, mwN). Das geltend gemachte Schulgeld kann damit keine Anerkennung finden.

Was die vorgelegte Zahlungsbestätigung vom 28. Jänner 2013 und die damit geltend gemachten Betreuungskosten iHv 327,00 € betrifft, ist den Ausführungen der Abgabenbehörde zuzustimmen. Für die zeitliche Zurechnung einer außergewöhnlichen Belastung ist das *Abflussprinzip* nach § 19 Abs. 2 EStG 1988 maßgeblich; sie ist daher dann steuerwirksam, wenn sie nach § 19 Abs. 2 EStG 1988 als abgeflossen gilt, also im Zeitpunkt der Bezahlung. Dies hat zur Folge, dass auch ein dem Grunde nach als außergewöhnliche Belastung anzuerkennender Aufwand erst im jeweiligen Jahr der Leistung zu berücksichtigen ist.

Dem Beschwerdebegehren war daher teilweise statzugeben.

Zulässigkeit der Revision:

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes uneinheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lagen keine Rechtsfragen vor, denen grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen (oben zitierten) VwGH-Rechtsprechung beantwortet wurden. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab.

Gesamthaft war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 24. September 2018