



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Gänserndorf betreffend Einkommensteuer 2009 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

In der elektronisch eingereichten Einkommensteuererklärung für 2009 beantragte der Bw. u.a. die Absetzung von Kinderbetreuungskosten iHv 4.774,60 € als außergewöhnliche Belastung.

Das Finanzamt verweigerte die Anerkennung der geltend gemachten Kinderbetreuungskosten unter Hinweis auf die Bestimmungen des § 3 Abs. 1 Z 13 lit. b und § 34 Abs. 9 EStG. Pädagogisch qualifizierte Personen wären Personen, die eine Ausbildung und Weiterbildung zur Kinderbetreuung und Kindererziehung im Mindestausmaß von 8 Stunden nachweisen können. Auch Au Pair-Kräfte hätten ein Seminar oder eine Schulung im Ausmaß von 8 oder 16 Stunden innerhalb der ersten beiden Monate des Au Pair-Einsatzes in Österreich zu absolvieren. Die Erfahrung durch einen früheren Au Pair- Aufenthalt reiche als Nachweis nicht

aus. Habe die Betreuungsperson eine der in Österreich anerkannten gleichwertige Ausbildung in einem EU- oder EWR-Raum abgeschlossen, werde diese als Nachweis anerkannt. Da im konkreten Fall diese Voraussetzungen nicht gegeben seien, könne der Aufwand nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden

In der Berufung wird vom Bw. eingewendet, dass er und seine Ehegattin auf Grund ihrer beruflichen Tätigkeit mehrmals pro Woche bis 21.00 bzw. 22.00 Uhr arbeiten müssten. Institutionelle Kinderbetreuung sei zu diesen Zeiten nicht verfügbar. Auch eine Betreuung durch Familienmitglieder sei auf Grund von Krankheiten und Todesfällen nicht möglich gewesen.

Bei den beiden Au Pairs handle es sich um pädagogisch qualifizierte Personen iSd § 34 Abs. 9 Z 3 EStG: das Au Pair K habe vor ihrer Tätigkeit im Haushalt des Bw. im Rahmen ihrer Ausbildung (Gesamtschulsystem) eine einjährige Ausbildung als Erzieherin in Georgien absolviert (pädagogisches Praktikum, vergleichbar mit Horterzieherin). Der Nachweis werde durch eine Kopie einer beglaubigten Übersetzung eines Schreibens des Schuldirektors erbracht.

Das Au Pair S habe vor ihrer Tätigkeit im Haushalt des Bw. eine Kindergärtnerinnenausbildung in der Slowakei (Pädagogische und Soziale Akademie) absolviert. Der Nachweis werde durch eine Kopie einer beglaubigten Übersetzung des Maturazeugnisses erbracht.

In den Erlässen GZ BMF-010222/0092-VI/7/2009 und BMF-010222/0120-VI/7/2009 sei festgelegt, dass ein Seminar oder eine Schulung im Ausmaß von 8 oder 16 Stunden zu absolvieren sei, um als pädagogisch qualifiziert iSd § 34 Abs. 9 Z 3 EStG zu gelten. Eine dieser Mindestausbildung gleichwertige Ausbildung, die im EU- oder EWR-Raum abgeschlossen wurde, gelte als gleichwertig.

Die vom Bw. beschäftigten Au Pairs hätten eine entsprechende Ausbildung iSd GZ BMF-010222/0092-VI/7/2009 absolviert (Erzieherin, Kindergärtnerin).

Der Nachweis einer entsprechenden Ausbildung derogiere das Erfordernis nach einem 8- oder 16-Stunden Kurs. Das Erfordernis der Absolvierung eines solchen Kurses sei deswegen in diesem Falle weder aus dem Erlass noch aus § 34 Abs. 9 Z 3 EStG abzuleiten, da eine entsprechende Ausbildung vor Dienstantritt gegeben gewesen sei. Die entsprechende Ausbildung des Au Pairs S wäre zudem in einem EU-Staat (Slowakei) erworben worden.

Es wäre auch widersinnig, die Ausbildung des Au Pairs K nicht anzuerkennen, nur weil diese in Georgien abgeschlossen wurde. Die Beschränkung, dass eine pädagogische Qualifizierung in der EU oder im EWR Raum erworben sein muss, sei aus § 34 Abs. 9 Z 3 EStG nicht abzuleiten und deswegen ohnehin rechtswidrig.

Würde § 34 Abs. 9 Z 3 EStG derart einschränkend interpretiert werden, könnte das zu skurrilen Ergebnissen führen: gegebenenfalls wären die Kosten einer Kinderbetreuung durch eine erfahrene Lehrerin an einer pädagogischen Hochschule aus den USA nicht absetzbar, die Ausgaben der Kinderbetreuung durch einen Stahl- oder Bauarbeiter (ohne diese Berufe abwerten zu wollen), der einen eintägigen Kurs in Österreich besucht hat, hingegen schon. Eine derartige Ungleichgewichtung und Diskriminierung ausländischer Ausbildungen sei sicher nicht im Sinne des Gesetzgebers.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 21.10.2010 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und im Detail angeführt, unter welchen Voraussetzungen einschlägige Berufsausbildungen anerkannt würden.

Habe die Betreuungsperson eine der in Österreich anerkannten gleichwertige Ausbildung in einem EU oder EWR-Raum abgeschlossen, so würde dies als Nachweis anerkannt.

Eine Schulung für Au Pair- Kräfte könnte ausschließlich bei Organisationen absolviert werden, die auf der Homepage des Bundesministeriums für Wirtschaft, Familie und Jugend unter Familie/Kinderbetreuung/Steuerliche Absetzbarkeit veröffentlicht sind. Ob der einzelne Kurs der Organisation einen pädagogisch qualifizierenden Kurs darstellt, sei bei der entsprechenden Organisation zu erfahren. Auch Au Pair-Kräfte hätten ein Seminar oder eine Schulung im Ausmaß von 8 oder 16 Stunden innerhalb der ersten beiden Monate in Österreich zu absolvieren. Die Erfahrung durch einen früheren Au Pair-Aufenthalt reiche als Nachweis nicht aus. Unter Bezugnahme auf die vom Bw. vorgelegten Nachweise der pädagogischen Ausbildung der beiden Au Pair-Kräfte gelangte das Finanzamt abschließend zum Ergebnis, dass eine pädagogische Ausbildung zur Kinderbetreuung nicht gegeben sei.

Im Vorlageantrag wurde vom Bw. nochmals festgehalten, dass eine mehrjährige Ausbildung zur Kindergärtnerin mit Abitur, auch wenn diese in der Slowakei absolviert wurde, bzw. eine einjährige Ausbildung als Erzieherin, auch wenn diese in Georgien absolviert wurde, jedenfalls gleichwertig mit einem 8-stündigen Seminar sei, das in Österreich von einem vom BMWFJ gelisteten Anbieter beworben wird. Die Begründung der Berufungsvorentscheidung sei insofern unrichtig, als weder § 34 Abs. 9 EStG noch die davon abgeleiteten Erlässe festlegen, dass „pädagogisch qualifizierte Personen“ ausschließlich solche sind, die ein Seminar bei einem der auf der Homepage des Bundesministeriums für Wirtschaft, Familie und Jugend unter Familie/Kinderbetreuung/Steuerliche Absetzbarkeit gelisteten Anbieter absolviert haben. Diese Liste möge im Sinne der Verwaltungsökonomie eine Richtschnur für Entscheidungen der Finanzverwaltung sein. Ein starres Festhalten daran, und das Ausschließen gleichwertiger Ausbildungen aus dem Ausland wäre aber purer Formalismus und würde den Zweck von § 34 Abs. 9 EStG konterkarieren. Eine derart enge Auslegung verstoße jedenfalls gegen EU-Recht

(Slowakei) und würde auch – abgesehen von der politisch schiefen Optik – gleichwertige Ausbildungen (Georgien) unsachgemäß abwerten.

Als Nachweis der pädagogischen Ausbildung von Frau K sei ein Schreiben des Ministeriums für Ausbildung und Wissenschaft von Georgien – öffentliche Schule der Stadt Tbilisi vorgelegt worden. Darin werde bestätigt, dass Frau K ein pädagogisches Praktikum in einer öffentlichen Schule mit Schülern der Anfangsklasse gemacht habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob der Bw. die Kinderbetreuungskosten für die Kinder A und M iHv. 4.774,60 € als außergewöhnliche Belastung geltend machen kann.

Folgender Sachverhalt wird der gg. Entscheidung zu Grunde gelegt:

Zur Betreuung seiner zwei mj. Kinder A und M hat der Bw. von Jänner bis August 2009 das Au Pair K und im Oktober und November 2009 das Au Pair S beschäftigt. Insgesamt wurden vom Bw. für die Kinderbetreuung € 4.774,60 (€ 3.837,80 für K und € 936,80 für S) aufgewendet.

Frau K hat von September 2002 bis November 2003 ein pädagogisches Praktikum mit Schülern der Anfangsklasse an einer öffentlichen Schule in Georgien absolviert (siehe beglaubigte Übersetzung der Bestätigung des Schuldirektors). Frau S hat eine Ausbildung an der Pädagogischen und Sozialen Akademie in Bratislava, Ausrichtung "kulturell erzieherischer Bediensteter" abgeschlossen (siehe Abiturzeugnis).

Daraus folgt rechtlich:

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 macht der Bw. die Ausgaben für zwei Au-Pair-Kräfte als Aufwendungen im Zusammenhang mit der Betreuung seiner Kinder gemäß § 34 Abs. 9 EStG geltend.

Der Bw. stützt seine Argumentation darauf, dass es sich bei diesen Au-Pair-Kräften um (in Bezug auf Kinderbetreuung) pädagogisch qualifizierte Personen gehandelt habe.

Der Nachweis einer entsprechenden Ausbildung derogiere das im Erlass des BMF GZ BMF-010222/0120-VI/7/2009 festgelegte Erfordernis nach einem 8-oder 16-Stunden Kurs.

Beide Au-Pairs hätten eine entsprechende Ausbildung in der Slowakei bzw. in Georgien absolviert und wären daher die Voraussetzungen einer pädagogischen Qualifikation vor Dienstantritt vorgelegen.

Nach der Rechtsansicht des BMF sind "pädagogisch qualifizierte Personen" im Sinne des Gesetzes Personen, "die eine Ausbildung und Weiterbildung zur Kinderbetreuung und Kinderziehung oder Elternbildung im Mindestausmaß von 8 Stunden - bei Betreuungspersonen zwischen 16 und 21 Jahren im Mindestausmaß von 16 Stunden nachweisen können" (Info des BMF 4. 12. 2009, BMF-01222/0220-VI/7/2009, sowie BMF 28. 7. 2011, BMF-010222/0155-VI/7/2011). Hingegen hat der UFS in seiner Entscheidung vom 11.10.2011, RV/1801-W/11, die Auffassung vertreten, dass eine Person als "pädagogisch qualifiziert" im Sinne von [§ 34 Abs. 9 EStG 1988](#) wohl nur dann angesehen werden können wird, wenn das formale Ausbildungsniveau annähernd an jenes der verantwortlichen Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter in institutionellen - öffentlichen oder privaten - Kinderbetreuungseinrichtungen herankommt.

Nach Ansicht des UFS wird - im Einklang mit der Kommentarliteratur (*Reichel/Fuchs in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar*⁴⁷, Stand November 2010, zu § 34 Tz. 4.2; *Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke* [Hrsg.], MSA EStG 11. GL § 34 Anm. 77f ff.) - sich das Qualifikationsniveau der Einzelperson an jenem der Mitarbeiter der institutionellen Kinderbetreuungseinrichtungen zu orientieren haben und zumindest jenen (ohnehin weit geringeren) Umfang aufweisen müssen, der der Ausbildung von Tagesmüttern und -vätern im jeweiligen Bundesland entspricht. Analog zur gesetzlichen Regelung betreffend die institutionellen Kinderbetreuungseinrichtungen wird der Ausbildungsumfang von Tageseltern den jeweiligen landesrechtlichen Vorschriften zu entsprechen haben (siehe auch [§ 21a JWG](#)). Eine "Ausbildung" von 8 oder 16 Stunden kann nicht ausreichen, um von einer pädagogischen Qualifikation i. S. d. [§ 34 Abs. 9 EStG 1988](#) sprechen zu können.

Internetrecherchen (<http://www.psabuba.sk>) haben ergeben, dass es sich bei der Pädagogischen und Sozialen Akademie in Bratislava um eine auf Pädagogik spezialisierte, berufsbildende Schule mit folgenden Richtungen handelt:

Lehrer für Kindergarten und tutorage (Kinderkrippen-, Kindergarten- und Hortbeaufsichtigung)

Animator Freizeit (kulturelle und pädagogische Fachkräfte)

Pädagogisches Lyzeum (LehrerInnenseminar)

Dem vom Bw. vorgelegten Abiturzeugnis ist zu entnehmen, dass S die Studienrichtung "kulturell erzieherischer Bediensteter" absolviert hat. Dem dazu gehörigen Rahmenlehrplan kann entnommen werden, dass die wöchentliche Unterrichtszeit während der insgesamt vier Jahre dauernden Ausbildung jeweils 33 Stunden, die gesamte Ausbildung somit 132 Unterrichtseinheiten, beträgt. Neben "allgemein bildenden Kursen" (Slowakische Sprache und Literatur, Fremdsprachen, Ethik/Religion, Geschichte, Staatsbürgerkunde, Ökologie, Biologie, Mathematik, Informatik und Sportunterricht) liegt lt. Lehrplan der Schwerpunkt der "beruflichen Themen" in den Bereichen Theorie und Methodik der Aktivitäten und Animation, Pädagogik, Psychologie, Soziologie, Theorie- und Kulturgeschichte, Biologie- und Gesundheitswesen sowie in einem praktischen Teil (praktische Berufserfahrung im 2., 3. und 4. Jahr im Ausmaß von 10 Tagen, 6 Stunden pro Tag). Obligatorischer Bestandteil der beruflichen Bildung ist auch ein Schwimmkurs mit einem integrierten Erste-Hilfe-Kurs. Die Anzahl der wöchentlichen Unterrichtsstunden – bezogen auf die beruflichen Themen – beträgt während der vierjährigen Ausbildung insgesamt 56 Stunden, davon entfallen auf die Unterrichtsgegenstände "Pädagogik" sechs, auf "Psychologie" acht und auf "Soziologie" vier Wochenstunden, in Summe also 18 Unterrichtsstunden (im Vergleich dazu bietet etwa die 5-jährige Ausbildung zum Kindergartenpädagogen/zur Kindergartenpädagogin (BAKIP) neben den allgemein bildenden Fächern als praxisorientierte Fächer Pädagogik, einschließlich Psychologie, Soziologie und Philosophie, im Gesamtausmaß von 10 Wochenstunden an).

Nach Auffassung des UFS hat das Au-Pair S damit eine einschlägige pädagogische Grundausbildung in der Slowakei abgeschlossen.

Diese konkrete schulische Ausbildung kann sowohl hinsichtlich der Ausbildungsdauer als auch hinsichtlich der Lehrinhalte (insbesondere des im Lehrplan enthaltenen Bereichs der "beruflichen Themen") durchaus mit der in Österreich anerkannten Ausbildung von Tageseltern (vgl. etwa § 5 der NÖ Tagesmütter/-Väterverordnung LGBl. 5065/1) verglichen und als ungefähr gleichwertig angesehen werden.

Wenn nach Auffassung des BMF – und ihm folgend des Finanzamtes – bereits ein 2-Tages-Kurs (8 UE), wie z.B. ein (bei einer auf der Homepage des Bundesministeriums für Wirtschaft, Familie und Jugend unter Familie/Kinderbetreuung/Steuerliche Absetzbarkeit veröffentlichten Organisation absolvierter) zweitägiger Babysitter-Kurs, ausreicht, damit eine Person als pädagogisch qualifiziert im Sinne des Gesetzes gilt, so muss dies umso mehr für eine Person, die eine insgesamt 132 UE dauernde pädagogische Grundausbildung in einem EU-Staat absolviert hat, gelten. Hätte das Au-Pair S nicht die Pädagogische und Soziale Akademie, sondern statt dessen eine allgemein bildende Schule abgeschlossen, wäre nach Auffassung des Finanzamtes eine zusätzlich in Österreich absolvierte Schulung im Ausmaß von mindestens 8 Stunden ausreichend, um für den Anwendungsbereich des § 34 Abs. 9 EStG als pädagogisch qualifizierte Person zu gelten.

Der UFS folgt insoweit den Berufungsausführungen des Bw., als der Nachweis einer vierjährigen, einschlägigen Berufsausbildung in einem EU-Land das Erfordernis nach einem zusätzlichen, in Österreich absolvierten 8- oder 16-Stunden Kurs derogiert.

Hingegen reicht die Vorlage einer Bestätigung über die Absolvierung eines pädagogischen Praktikums in einer Schule in einem Drittland nicht aus, um von einer pädagogisch qualifizierten Person iS des § 34 Abs. 9 EStG zu sprechen, zumal aus dem vorgelegten Schreiben des Schuldirektors weder Umfang noch Inhalt des Praktikums ersichtlich sind und daher diese Bestätigung ("*Auskunft – Charakterisierung*") keinen geeigneten Nachweis dafür darstellt, dass K tatsächlich eine einschlägige Ausbildung zur Kinderbetreuung oder Kindererziehung absolviert hat.

Von den insgesamt geltend gemachten Kinderbetreuungskosten können daher lediglich die Aufwendungen für das Au Pair S iHv € 936,80 als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 9. Mai 2012