

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin X in der Beschwerdesache Bf, gegen den Bescheid des Finanzamtes Y vom 18. März 2014 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für 2013 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe betragen:

|   |             |
|---|-------------|
| Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit:  |             |
| DDD   | 364,03 €    |
| DDD   | 546,05 €    |
| EEE   | 21.584,90 € |
| Pendlerpauschale laut Lohnzettel  | 0,00 €      |
| Pendlerpauschale laut Veranlagung   | -372,00 €   |
| Pauschbetrag für Werbungskosten   | -132,00 €   |
| Gesamtbetrag der Einkünfte  | 21.990,98 € |
| Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):  |             |
| Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, Wohnraumschaffung und -sanierung (Topf-Sonderausgaben) | -1.460,00 € |
| Zuwendungen gemäß § 18 (1) Z 7 EStG 1988  | -5,00 €     |
| Kirchenbeitrag  | -118,78 €   |
| Außergewöhnliche Belastungen:   |             |
| Kinderbetreuungskosten  | -2.411,21 € |
| Pauschbeträge nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen der Behinderung eines Kindes      | -6.288,00 € |
| Nachgewiesene Kosten aus der Behinderung eines Kindes nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen | -806,95 €   |

|  |                    |
|--|--------------------|
| Kinderfreibeträge für ein haushaltszugehörige Kinder gem. § 106a Abs. 1 EStG 1988                  | -660,00 €          |
| Einkommen  | 10.241,04 €        |
| Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt bei einem Einkommen von 11.000 und darunter | 0,00 €             |
| Steuer vor Abzug der Absetzbeträge   | 0,00 €             |
| Alleinverdienerabsetzbetrag  | -889,00 €          |
| Arbeitnehmerabsetzbetrag   | -0,00 €            |
| Pendlereuro  | -0,00 €            |
| Steuer nach Abzug der Absetzbeträge  | -889,00 €          |
| Erstattung gemäß § 33 (8) EStG 1988:   |                    |
| Alleinverdienerabsetzbetrag  | -889,00 €          |
| 18% der SV-Beiträge, maximal 400 €   | -400,00 €          |
| Erstattungsfähige Negativsteuer  | -1.289,00 €        |
| Die Steuer für die sonstigen Bezüge beträgt:   |                    |
| 0% für die ersten 620,00   | 0,00 €             |
| 6% für die restlichen 3.023,20   | 181,39 €           |
| Einkommensteuer  | -1.107,61 €        |
| Anrechenbare Lohnsteuer (260)  | -2.916,82 €        |
| Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988   | 0,43 €             |
| <b>Festgesetzte Einkommensteuer</b>  | <b>-4.024,00 €</b> |

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

In der elektronisch übermittelten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2013 beantragte der Beschwerdeführer (im Folgenden kurz Bf.) unter anderem Kinderbetreuungskosten für drei Kinder (für den am xxx geborenen und zu 50% behinderten A Aufwendungen in Höhe von 456,60 €, für die am yyy geborene und zu 50% behinderte B Aufwendungen in Höhe von 1.056,70 € sowie für den am zzz geborenen C Aufwendungen in Höhe von 952,51 €).

Mit Einkommensteuerbescheid vom 18. März 2014 wurden Kinderbetreuungskosten im beantragten Ausmaß von insgesamt 2.465,81 € anerkannt. Nicht berücksichtigt wurde jedoch der ebenfalls geltend gemachte Alleinverdienerabsetzbetrag mit der Begründung, die steuerpflichtigen Einkünfte inklusive Wochengeld des Ehe(partners) des Bf. seien höher als der maßgebliche Grenzbetrag von 6.000,00 €.

Die gegen den obigen Bescheid fristgerecht eingebrachte Beschwerde richtet sich gegen die Nichtanerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages. Begründend brachte der Bf. im vor, seine Gattin habe kein eigenes Einkommen. Zudem frage er sich, wie seine Gattin Wochengeld beziehen könne, da ihr jüngstes Kind am zzz 7 Jahre alt sei.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 31. März 2014 wurde zwar der Alleinverdienerabsetzbetrag gewährt, jedoch - in Abänderung des angefochtenen Bescheides - lediglich Kinderbetreuungskosten in Höhe von insgesamt 2.009,21 € berücksichtigt. Begründend wurde ausgeführt, für das am xxx geborene Kind stünden keine Kinderbetreuungskosten mehr zu, weil dieses Kind das zehnte Lebensjahr bereits vollendet habe.

Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag begehrte der Bf. die Berücksichtigung von Kinderbetreuungskosten im beantragten Ausmaß von insgesamt 2.465,81 €. Begründend führte der Bf. aus, sein am xxx geborener Sohn A habe eine 50%ige Behinderung, weshalb er Betreuungskosten bis zum 16. Lebensjahr absetzen könne.

Mit Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 29. April 2014 wurde der Bf. um Nachweis dieser geltend gemachten Kinderbetreuungskosten mittels geeigneter Unterlagen und Belege ersucht.

Mit Schreiben vom 7. Mai 2014 übermittelte der Bf. dem Finanzamt betreffend seinen Sohn A folgende Belege:

- Rechnung und Zahlungsbeleg betreffend eines Selbstbehaltes für Bus und Bahnkosten in Höhe von 19,60 €
- Bestätigung für einen Ferienaufenthalt in einem Kinder-Erholungsheim (Kosten von insgesamt 204,00 €)

Der Bf. gab weiters an, dass für A weitere Kosten für eine Pfadfinder-Jahresgebühr in Höhe von 35,00 € und für eine Schülerbetreuung inklusive Essen in Höhe von 198,00 € angefallen seien. Hinsichtlich der Schülerbetreuung sei ein belegmäßiger Nachweis nicht möglich, weil die Kosten immer sofort bar zu entrichten gewesen seien.

In einem weiteren Schreiben 3. Juni 2015 übermittelte der Bf. dem Finanzamt nochmals eine Kopie der Bestätigung für den Ferienaufenthalt in einem Kinder-Erholungsheim (Kosten von 204,00 €) und erstmals auch eine Bestätigung für die Schülerbetreuung samt Mittagessen (Kosten von 198,00 €).

II. Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde erwogen:

In Streit steht das Ausmaß der gemäß § 34 Abs. 9 EStG 1988 als außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt anzuerkennenden Kinderbetreuungskosten.

## 1. Sachverhalt

Der Bf. ist Vater des am xxx geborenen und zu 50% behinderten A, der am yyy geborenen und zu 50% behinderten B und des am zzz geborenen C, für welche Kinderbetreuungskosten im Ausmaß von insgesamt 2.465,81 € geltend gemacht wurden.

Für A wurden Kinderbetreuungskosten in Höhe von insgesamt 456,60 € geltend gemacht, wobei folgende Kosten belegmäßig nachgewiesen wurden:

|                              |          |
|------------------------------|----------|
| Kindererholungsheim          | 204,00 € |
| Schülerbetreuung inkl. Essen | 198,00 € |
| Bus und Bahn                 | 19,60 €  |
|                              | 421,60 € |

Nicht belegmäßig nachgewiesen wurde eine Pfadfinder-Jahresgebühr in Höhe von 35,00 €.

Für diese Sachverhaltsfeststellungen stützt sich das BFG auf die im Finanzamtsakt befindlichen Unterlagen.

## 2. Rechtsgrundlagen und rechtliche Würdigung

Gemäß § 34 Abs. 9 EStG 1988 gelten Aufwendungen für die Betreuung von Kindern bis höchstens 2 300 Euro pro Kind und Kalenderjahr unter folgenden Voraussetzungen als außergewöhnliche Belastung:

- Die Betreuung betrifft ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 oder ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 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.
- 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.
- 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 EStG 1988 abgedeckt sind, steht dem Steuerpflichtigen keine außergewöhnliche Belastung zu.

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

Die Bestimmung des § 34 Abs. 9 EStG 1988 wurde mit dem Steuerreformgesetz 2009, BGBl. I Nr. 26/2009 eingefügt. Den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (54 BlgNR 24. GP, 16f) ist zu entnehmen, dass nur die Kosten für die "ausschließliche Kinderbetreuung" zu berücksichtigen sind, der Betreuungszweck muss somit wesentlicher Bestandteil der Dienstleistung sein. Nach Peyerl in Jakom, EStG, 11. Auflage 2018, § 34 Rz 87, können daher die Kosten der Vermittlung der Betreuung, der Fahrten zur Kinderbetreuung, der Schulgelder für Privatschulen, der Aufwendungen für jegliche Unterrichtstätigkeiten (beispielsweise Nachhilfeunterricht) sowie der Vermittlung besonderer Fähigkeiten (zB Musikunterricht, Computerkurse, etc.) nicht im Rahmen des § 34 Abs. 9 EStG 1988 berücksichtigt werden. In diesem Sinne hat auch der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 26.6.2014, 2011/15/0065, unter Bezugnahme auf die obig dargelegten Erläuterungen zur Regierungsvorlage Kosten für einen häuslichen Unterricht und Verpflegungskosten nicht als Kinderbetreuungskosten iSd § 34 Abs. 9 leg. cit. gewertet.

Die Finanzverwaltung (siehe dazu LStR 2002 Rz 884d) hält allerdings an der restriktiven Auslegung des Begriffs "Betreuung" in § 34 Abs. 9 EStG 1988 in jüngster Zeit nicht mehr fest und anerkennt nunmehr auch Verpflegungsleistungen, sofern sie mit der Betreuungsleistung untrennbar verbunden sind, ohne Abzug einer Haushaltsersparnis.

Das BFG ist in mehreren Erkenntnissen der dargelegten Verwaltungspraxis gefolgt und hat Verpflegungskosten zumindest dann als abzugsfähig erachtet, wenn die einheitliche Gesamtleistung "Kinderbetreuung" nur in Anspruch genommen werden kann, wenn auch ein Beitrag für eine im Rahmen der Betreuung erfolgende Verabreichung von Mahlzeiten geleistet wird (BFG 29.6.2015, RV/7101968/2013; 29.9.2015, RV/7102768/2013; 29.9.2016, RV/7104408/2016). Eine solche lediglich als einheitliche Gesamtleistung angebotene "Kinderbetreuung" liegt im Beschwerdefall sowohl beim Ferienaufenthalt in einem Kinder-Erholungsheim als auch bei der Schülerbetreuung vor, sodass auch die Verpflegungskosten zu berücksichtigen waren.

Bei den Fahrtkosten handelt es sich nicht um Kinderbetreuungskosten, weshalb eine Anerkennung im Rahmen des § 34 Abs. 9 EStG 1988 nicht möglich ist. Die Pfadfinder-Jahresgebühr konnte mangels eines Nachweises nicht anerkannt werden.

Somit konnten für A Kinderbetreuungskosten in Höhe von 402,00 € berücksichtigt werden.

Die Kinderbetreuungskosten für B in Höhe von 1.056,70 € und C in Höhe von 952,51 € waren im Streitjahr zwischen den Parteien nicht strittig. Da in den Jahren 2015, 2016 und 2017 die für diese Kinder geltend gemachten Kinderbetreuungskosten vom Finanzamt zur Gänze anerkannt wurden (2015 wurden Kosten in Höhe von 2.153,19 € berücksichtigt, 2016 solche in Höhe von 2.192,92 € und 2017 solche in Höhe von 1.940,30 €), sieht auch das BFG keinen Anlass zur Überprüfung dieser Kosten.

### 3. 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 Fall war keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu klären. Die rechtliche Würdigung des vorliegenden Sachverhaltes ergibt sich bereits aus dem klaren Wortlaut des Gesetzes.

Aus diesem Grund war die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof für unzulässig zu erklären.

Gesamthaft war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 30. Juli 2018