



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Mag. Gerald Schmied, Steuerberater, 1080 Wien, Alser Straße 25/2/7, gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling betreffend Einkommensteuer 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind der Berufungsvorentscheidung vom 8. März 2005 zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Bw. reichte die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2004 elektronisch ein. Gegen den erklärungsgemäß ergangenen Bescheid 2003 legte sie Berufung ein und machte Kosten für Kinderbetreuung für die beiden Söhne im K. von je € 2.030,00 als außergewöhnliche Belastung geltend. Weiters wurden noch die Kosten einer Digitalkamera in Höhe von € 279,00, als Werbungskosten bei den nichtselbständigen Einkünften als Immobilienmaklerin geltend gemacht.

Mit Berufungsvorentscheidung gab das FA der Berufung insoweit statt, als die Kosten der Digitalkamera zu 60 % anerkannt wurden. Die als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Kinderbetreuungskosten erkannte das FA mit folgender Begründung nicht an: „*Nicht alles, wozu sich Eltern ihren Kindern gegenüber verpflichtet fühlen, um ihnen eine bestmögliche Ausbildung in allen Bereichen angedeihen zu lassen, ist als sittliche Verpflichtung im Sinne des § 34 Abs. 3 EStG 1988 anzusehen. Die Sittenordnung gebietet es*

aber nicht, Kindern den Besuch einer Privatschule zu finanzieren, wenn unter Berücksichtigung der örtlichen Verhältnisse der Besuch einer öffentlichen Schule mit vergleichbarem Lehrziel, wenn auch anderen Unterrichtsmethoden, möglich ist. Dies auch dann nicht, wenn die Wahl der Privatschule auf eine religiös-weltanschauliche Überzeugung zurückzuführen ist. Die Kosten für das K. sind grundsätzlich mit der Familienbeihilfe abgegolten."

Dagegen stellte die Bw. einen Vorlageantrag und wies darauf hin, dass in der Berufung nicht das Schulgeld beim K. in Ansatz gebracht worden sei, sondern die Kosten der Nachmittagsbetreuung. Aus den bereits vorgelegten Belegen seien die entsprechenden Kosten zu entnehmen. Die Kosten für Kinderbetreuung (z. B. für Hort) könnten weder als Betriebsausgaben noch als Werbungskosten geltend gemacht werden. Eine außergewöhnliche Belastung stellten sie bei Vorliegen einer Ehe dann dar, wenn kein Ehegatte in der Lage sei, die notwendige Betreuung der Kinder zu übernehmen. Dies sei im gegenständlichen Fall gegeben, da beide Ehegatten berufstätig seien und aus Gründen der sonstigen Existenzgefährdung (hohe Kreditrückzahlungen etc.) der Familie zum Unterhalt beitragen müssten.

Eine Betreuung (Hort) in der Volksschule der Gemeinde P. hätte ebenfalls monatliche Kosten von € 180,00/Kind verursacht und nur eine Betreuung bis 16.45 Uhr sichergestellt. Im K. dauere die Betreuung bis 17.30 Uhr. Auch sei in der Volksschule P. eine Morgenbetreuung zwischen 7.00 und 8.00 Uhr nicht möglich. Aufgrund der Tätigkeit der Bw. als Fachberaterin in der Immobilienberatung und im Immobilienverkauf komme es zu unregelmäßigen Arbeitszeiten und daher sei eine Notwendigkeit der Nachmittagsbetreuung gegeben.

Über Aufforderung des FA übermittelte die Bw. eine Aufstellung der Lebenshaltungskosten, der monatlichen Kreditrückzahlungen sowie Kopien der diversen Kreditverträge:

Lebenshaltungskosten	
Text	€/monatlich
Rundfunk	20,28
Strom	76,00
Gas	189,47
Gemeinde	96,62
Versicherungen	
Rechtsschutz	20,09
Haus	40,83
Muki	14,42
Leben/Manfred	46,41
Kranken/M + C	105,37
Lebensmittel etc.	500,00

Kredite			
Bank	Grund	Darlehen	€/monatlich
Vbg. Hypothekenbank	Hauskauf	44.148,75	420,00
Bausparkasse	Hauskauf	139.764,39	706,36
Vbg. Hypothekenbank	Hauskauf	32.702,78	343,00
Raika P.	Renovierung	18.168,21	128,00
Raiffeisen Landesbank	Hauskauf	21.801,85	165,00
Raiffeisen Landesbank	Renovierung	100.000,00	125,00
Bank Austria	Renovierung	72.672,93	700,00
Summe 2			2.587,36

Summe 1	1.647,82
Summe 2	2.587,36
Gesamt	4.235,18

Hort	338,33
Schulgeld	200,00
Summe 1	1.647,82

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen (nach Abzug der Sonderausgaben) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

1. Sie muss außergewöhnlich sein.
2. Sie muss zwangsläufig erwachsen.
3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

Die Belastung darf zudem weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

§ 34 Abs. 7 EStG 1988 lautet:

"Für Unterhaltsleistungen gilt folgendes:

1. *Unterhaltsleistungen für ein Kind sind durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a und c abgegolten, und zwar auch dann, wenn nicht der Steuerpflichtige selbst, sondern sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) Anspruch auf diese Beträge hat.*
2. *Leistungen des gesetzlichen Unterhalts für ein Kind, das nicht dem Haushalt des Steuerpflichtigen zugehört und für das weder der Steuerpflichtige noch sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner Anspruch auf Familienbeihilfe hat, sind durch den Unterhaltsabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b abgegolten.*
3. *Unterhaltsleistungen für den (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) sind durch den Alleinverdienerabsetzbetrag abgegolten.*
4. *Darüber hinaus sind Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Ein Selbstbehalt (Abs. 4) auf Grund eigener Einkünfte des Unterhaltsberechtigten ist nicht zu berücksichtigen.*
5. *(Verfassungsbestimmung) Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird, sind außer in den Fällen und im Ausmaß der Z 4 weder im Wege eines Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrages noch einer außergewöhnlichen Belastung zu berücksichtigen."*

Nach dem Berufungsvorbringen stellen die Kosten der Nachmittagsbetreuung der beiden Kinder eine außergewöhnliche Belastung dar, weil beide Ehegatten aus Gründen der sonst drohenden Existenzgefährdung der Familie (*hohe Kreditrückzahlungen etc.*) zum Unterhalt

beitragen müssten und daher nicht in der Lage seien die notwendige Betreuung zu übernehmen.

Zur Frage der Anerkennung von Kinderbetreuungskosten (z. B. Aufwendungen für eine Haushaltshilfe) liegt eine umfangreiche Rechtsprechung vor, die nur in Ausnahmefällen eine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung zulässt. Im Hinblick auf die Einschränkung der Abzugsfähigkeit von Aufwendungen, die in der gesetzlichen Unterhaltpflicht wurzeln, durch § 34 Abs. 7 EStG 1988, verbleiben nur mehr Aufwendungen, die durch Krankheit, Pflegebedürftigkeit, einen Unglücksfall u. ä. bedingt sind und die, würden sie nicht getätigt, die Erfüllung der Unterhaltpflicht beeinträchtigen würden (VwGH 2.8.1995, 94/13/0207). Vorsorgen für die Zukunft allein hat der VwGH in keinem Fall als zwangsläufig anerkannt und im Übrigen im Falle der Berufstätigkeit beider Ehegatten bzw. Elternteile selbst im Falle der Erkrankung eines Teiles stets hervorgehoben, dass kein Anwendungsbereich des § 34 gegeben ist (VwGH 21. 9. 1983, 82/13/0133).

Im Erkenntnis vom 13. 12. 1995 (93/13/0272) hat der Verwaltungsgerichtshof im Zusammenhang mit der Beschäftigung eines Kindermädchen dargelegt, dass *die im Gesetz ganz allgemein verankerte Verpflichtung der Eltern zur Beaufsichtigung ihres Kleinkindes für dieselben in jedem Falle (dh, ob nun beide Elternteile berufstätig sind oder nur ein Elternteil berufstätig ist) Belastungen mit sich bringe, die keinesfalls als außergewöhnliche, 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.*

Erst wenn (etwa bei Erkrankung) bei Unterbleiben der Berufstätigkeit der Familienunterhalt gefährdet wäre, ist Zwangsläufigkeit gegeben (VwGH 4.5.1983, 82/13/0214, 10.9.1987, 87/13/0086), die unter Umständen nur kurze Zeit währen kann.

Es ist insbesondere zu prüfen, ob im Hinblick auf die gegebenen Einkommens- und Vermögensverhältnisse das Merkmal der Außergewöhnlichkeit erfüllt ist (VwGH 19.9.1989, 86/14/0192). Ist z. B. die Beschäftigung einer Hausgehilfin bereits aufgrund der Einkommensverhältnisse im Bereich der normalen Lebensführung gelegen (auch wenn in der entsprechenden Einkommensklasse nicht tatsächlich die Mehrheit der Steuerpflichtigen eine Hausgehilfin beschäftigt), ist sie auch dann nicht außergewöhnlich, wenn eine allein stehende

Person neben der Betreuung zweier minderjähriger Kinder einer Berufstätigkeit nachgehen muss (VwGH 24.2.2000, 96/15/0197).

Bei der Prüfung des Einkommens sind auch steuerfreie Einkommensteile, insbesondere Familienbeihilfen zu berücksichtigen, Sonderausgaben nicht abzuziehen und das Vermögen mit den Verkehrswerten (nicht Einheitswerten) anzusetzen.

Im gegenständlichen Fall hat die Bw. zwar eine Aufstellung der monatlichen Lebenshaltungskosten sowie der Kreditraten vorgelegt, eine Darstellung der Einkommens- und Vermögenssituation fehlt jedoch. Aus den Verwaltungsakten sind für das Jahr 2003 folgende Beträge ersichtlich:

	Bw.	Gatte
Einkünfte aus selbständiger Arbeit	3.384,00	
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	10.602,44	133.159,02
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	-3.960,63	-75.251,93
Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag	4.080,00	
Summe der Einkünfte	14.105,81	57.907,09
Einkommensteuer-Gutschrift	887,79	37.625,96
Nettoeinkommen	14.993,60	95.533,05

Im Hinblick auf die Höhe des Familieneinkommens, insbesondere die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit des Gatten von € 156.691,29 brutto, ergibt sich für den UFS kein Anhaltspunkt für die Annahme einer Existenzgefährdung der Familie für den Fall, dass die Bw. ihre Berufstätigkeit aufgeben oder einschränken würde. Anzumerken ist, dass die Verluste aus Vermietung und Verpachtung aus einer den beiden Ehegatten gehörenden KEG stammen und vom zuständigen FA bislang zunächst vorläufig festgesetzt wurden.

Da für die Nachmittagsbetreuung der Kinder kein zwangsläufiges Erfordernis besteht ist eine Berücksichtigung der Kosten als außergewöhnliche Belastung ausgeschlossen und war die Berufung daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 23. März 2007