

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf., Adr., über die Beschwerden vom 28. Mai 2015 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Graz-Umgebung vom 18. Mai 2015, betreffend Einkommensteuer 2011, 2012 und 2013 (Arbeitnehmerveranlagungen) zu Recht erkannt:

Den Beschwerden wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Einkommensteuer 2011 wird festgesetzt mit: - 2.320 € (Gutschrift)

Die Einkommensteuer 2012 wird festgesetzt mit: - 2.396 € (Gutschrift)

Die Einkommensteuer 2013 wird festgesetzt mit: - 1.550 € (Gutschrift)

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben für 2011 und 2012 sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe für 2013 sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

In den beim Finanzamt eingereichten Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2011 bis 2013 machte der Beschwerdeführer, im Folgenden kurz Bf. genannt, u.a. für die Kinder A (geb. 1997) und B (geb. 2003) den Kinderfreibetrag in Höhe von jeweils 220 € und Kinderbetreuungskosten für B in Höhe von 1.000 € pro Jahr geltend.

Mit dem Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2011 vom 18. Mai 2015 wurden die Kinderfreibeträge und die Kinderbetreuungskosten nicht berücksichtigt, die zwei Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2012 und 2013 gleichen Datums anerkannten die geltend gemachten Kinderfreibeträge und die Kinderbetreuungskosten dagegen antragsgemäß.

Mit Beschwerde vom 28. Mai 2015 wandte sich der Bf. gegen alle drei Bescheide. Vorgebracht wurde, dass im Jahr 2011 die beantragten Freibeträge und die Kinderbetreuungskosten nicht berücksichtigt worden seien, wobei letztere irrtümlich mit 1.000 € bekanntgegeben worden seien. Tatsächlich seien aber nur 987,41 € aufgewendet worden. Ebenso seien die Kinderbetreuungskosten in den Jahren 2012 und 2013 nicht mit 1.000 € angefallen, sondern mit 1.082,14 € und 777,25 €.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 17. Juni 2015 wurde die Beschwerde für das Jahr 2011 mit der Begründung abgewiesen, dass für die zwei Kinder der Kinderabsetzbetrag für nicht mehr als sechs Monate zustehe. Für die Arbeitnehmerveranlagungen 2012 und 2013 erfolgten in den Beschwerdevorentscheidungen gleichen Datums jeweils Abänderungen zu Ungunsten des Bf., weil nunmehr auch für diese Jahre mit der gleichen Begründung keine Kinderfreibeträge und Kinderbetreuungskosten in Abzug gebracht wurden.

Der Bf. beantragte daraufhin die Vorlage der Beschwerden an das Bundesfinanzgericht. Vorgebracht wurde, dass die zuständige Behörde in Laibach die Übermittlung des Formulars E411 (Anm.: Anfrage betreffend Anspruch auf Familienleistungen in dem Mitgliedsstaat, in dem die Familienangehörigen wohnen) an das Finanzamt noch nicht durchgeführt habe. Er gehe von einer positiven Erledigung der Anträge auf Ausgleichszahlung für 2011-2013 aus, da ihm dies auch in den Vorjahren gewährt worden sei und sich an den Anspruchsvoraussetzungen nichts geändert habe.

Das Bundesfinanzgericht ersuchte das Finanzamt zunächst um Mitteilung über den Bezug der Familienbeihilfe bzw. der Differenzzahlung und um Vorlage der Bescheide. Das Finanzamt gab bekannt, dass lt. den beigefügten Mitteilungen bzw. Ausgleichszahlungsbescheiden vom 13. Oktober 2015 Familienbeihilfe für den strittigen Zeitraum 1.1.2011 bis 31.12.2013 für die Kinder B und A durchgehend nachträglich zuerkannt wurden und damit die Voraussetzungen für die Begünstigungen nach §§ 34 und 106a EStG gegeben wären.

Danach ersuchte das Bundesfinanzgericht den Bf. um detailliertere Angaben zu den Betreuungskosten und Vorlage von diesbezüglichen Nachweisen.

Der Bf. legte eine Aufstellung über die Betreuungskosten der Schule (2011: 658,96 €; 2012: 749,99 €; 2013: 445,10 €) und der Musikschule (2011: 367,41 €; 2012: 371,85 €; 2013: 371,85 €) vor. Beigelegt waren auch Bestätigungen der Schule über die monatlich geleisteten Kosten und deren Aufgliederung (Verpflegung und Aktivitäten) und Kontoauszüge über Zahlungen von Studiengebühren an die Musikschule.

Dem Finanzamt wurden diese Ermittlungsergebnisse zur Kenntnis gebracht. Eine weitere Stellungnahme unterblieb.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Der Bf. ist slowenischer Staatsbürger und ist in Österreich als Elektriker nichtselbstständig beschäftigt und hier wohnhaft. Der Familienwohnsitz des Bf. (Gattin und zwei Kinder: A, geb. 1997 und B, geb. 2003) befindet sich in Slowenien. Nach den

Ausgleichszulagenbescheiden bzw. der Mitteilung vom 13. Oktober 2015 wurden dem Bf. für den strittigen Zeitraum 2011 bis 31.12.2013 nach der Verordnung (EG) Nr. 883/2004 die Familienbeihilfe inkl. Kinderabsetzbetrag durch eine Ausgleichszahlung gewährt.

Strittig ist der Anspruch des Bf. auf Berücksichtigung des Kinderfreibetrages für zwei Kinder und der Kinderbetreuungskosten für die Tochter B in den Jahren 2011 bis 2013.

Gemäß § 106a Abs. 1 EStG 1988 steht für ein Kind iSd § 106 Abs. 1 ein Kinderfreibetrag zu. Dieser beträgt in den strittigen Jahren 220 € jährlich, wenn er von einem (einzigen) Steuerpflichtigen geltend gemacht wird. Der Kinderfreibetrag wird im Rahmen der Veranlagung zur Einkommensteuer berücksichtigt (Abs. 4 leg. cit.).

Als Kinder im Sinne des Bundesgesetzes gelten Kinder, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 zusteht (§ 106 Abs. 1 EStG 1988).

Nach § 33 Abs. 3 EStG 1988 steht Steuerpflichtigen, denen auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ein Kinderabsetzbetrag von monatlich 58,40 € für jedes Kind zu, wenn sich das Kind nicht ständig im Ausland aufhält. Für im EU-/EW-Ausland lebende Kinder ist der Anspruch auf Familienbeihilfe durch eine dortige Haushaltzugehörigkeit nicht eingeschränkt (Herzog in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, Kommentar zum EStG § 33 Tz 59/1).

Gemäß § 34 Abs. 9 EStG 1988 gelten Aufwendungen für die Betreuung von Kindern bis höchstens 2.300 € pro Kind und Kalenderjahr unter den folgenden Voraussetzungen als außergewöhnliche Belastung:

- Die Betreuung betrifft ein Kind iSd § 106 Abs. 1.
- Das Kind hat zu Beginn des Kalenderjahres das zehnte Lebensjahr noch nicht vollendet.
- 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.
- 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.

Solche Aufwendungen können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden (§ 34 Abs. 6 EStG 1988).

Zusammengefasst ist aus diesen Bestimmungen zu entnehmen, dass der Kinderfreibetrag und die Kinderbetreuungskosten unmittelbar am Begriff des Kindes iSd § 106 Abs. 1 EStG 1988 anknüpfen, der wiederum auf den Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag verweist. Der Kinderabsetzbetrag ist wiederum mit dem Anspruch auf Familienbeihilfe verbunden.

Der Bf. hatte nach den rechtskräftigen Bescheiden im strittigen Zeitraum 1.1.2011 bis 31.12.2013 Anspruch auf Ausgleichszahlung. Da die Ausgleichszahlung als Familienbeihilfe gilt (§ 4 Abs. 6 FLAG 1967), wurde mit ihr gemeinsam auch der Kinderabsetzbetrag ausbezahlt. Damit sind die beiden Kinder A und B als Kinder im Sinne des § 106 Abs. 1 EStG 1988 anzusehen, weshalb beim Bf. auch Anspruch auf zwei Kinderfreibeträge in Höhe von jeweils 220 € jährlich besteht und grundsätzlich auch Kinderbetreuungskosten für Tochter B als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden können.

Abzugsfähig sind nach den Erläuterungen und den Lohnsteuerrichtlinien 2002 (LStR) Rz 884d nur die unmittelbaren Kosten für die Kinderbetreuung selbst, wobei die nach der Verwaltungspraxis abzugsfähigen Kosten erweitert wurden: Nach LStR 2002 Rz 884d aF waren Kosten der Verpflegung im Rahmen der Betreuung, für ein Bastelgeld oder für ein Schulgeld bei Privatschulen nach Abs. 9 steuerlich nicht absetzbar (Wanke, in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 34 Anm. 77i).

Nach der neueren Rechtsauffassung des BMF werden die abzugsfähigen Aufwendungen für Kinderbetreuungskosten großzügig ausgelegt (siehe auch Kufner/Ninaus, RdW 2011/598). Die in den LStR 2002 Rz 884d aF enthaltene Einschränkung, dass Aufwendungen für Kurse, bei denen die Vermittlung von Wissen und Kenntnissen oder die sportliche Betätigung im Vordergrund steht (zB Computerkurs, Musikunterricht, Nachhilfeunterricht, Fußballtraining usw) steuerlich nicht abzugsfähig sind, ist nunmehr entfallen. So sind etwa eine Musikschulgebühr, Aufwendungen für Ballettstunden, Beiträge zu Sportvereinen und oder Zahlungen für Reitstunden nach der Verwaltungspraxis nunmehr abziehbar, da die Betreuung des Kindes - und nicht der Wissenserwerb - im Vordergrund stehe (Wanke, w.o.; kritisch Baldauf, SWK 2013 S. 606). Auch der BFH fasst den Begriff der Kinderbetreuung weiter. Hierunter sei nicht nur die behütete und beaufsichtigende Betreuung, sondern auch die pädagogisch sinnvolle Gestaltung der in Kindergärten und ähnlichen Einrichtungen verbrachten Zeit zu verstehen. Der Bildungsauftrag dieser Einrichtungen hindere den vollständigen Abzug der von den Eltern diesbezüglich geleisteten Beiträge und Gebühren grundsätzlich nicht (BFH 19.4.2012, III R 29/11).

Im Regelfall wird davon auszugehen sein, dass bei Kindern bis zum zehnten Lebensjahr die Betreuung im Vordergrund steht, weshalb im gegenständlichen Fall sämtliche geltend gemachten Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden. Hinsichtlich der Höhe der Aufwendungen ist festzustellen, dass für das Jahr 2011 1.026,37 €, für das Jahr 2012 1.121,84 €, für das Jahr 2013 allerdings nur 816,95 € nachgewiesen wurden. Diese Beträge waren den Berechnungen zugrunde zu legen.

Bezüglich der Berechnungen für die Jahre 2011 und 2012 wird auf die beiliegenden Berechnungsblätter verwiesen.

Die Einkommensteuer-Berechnung für das Jahr 2013 lautet:

Einkünfte (KZ 245) lt. Lohnzettel	29.678,72 €
-----------------------------------	-------------

Pendlerpauschale lt. Veranlagung	-1.224,00 €
Pauschbetrag für Werbungskosten	-132,00 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	28.322,72 €
Sonderausgaben	-125,00 €
Kinderbetreuungskosten	-816,95 €
Kinderfreibeträge für haushaltszugehörige Kinder	-440,00 €
Kinderfreibetrag für ein nicht haushaltszugehöriges Kind	-132,00 €
Einkommen	26.808,77 €
Einkommensteuer	
$(26.808,77 - 25.000) \times 15.125 / 35.000 + 5.110$	5.891,65 €
Unterhaltsabsetzbetrag	-350,40 €
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00 €
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00 €
Pendlereuro	-42,67 €
	5.153,58 €
Steuer für die sonstigen Bezüge	+232,24 €
Einkommensteuer	5.385,82 €
Anrechenbare Lohnsteuer (KZ 260)	6.936,15 €
	1.550,33 €
Gutschrift nach Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG	1.550,00 €

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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 nicht einheitlich beantwortet wird. Das gegenständliche Erkenntnis beruht hinsichtlich der Rechtsfrage, ob ein Anspruch auf den Kinderfreibetrag und die Berücksichtigung von Kinderbetreuungskosten besteht, auf der klaren und eindeutigen, oben ausgeführten Rechtslage. Eine (ordentliche) Revision war daher nicht zuzulassen.

Beilagen: 2 Berechnungsblätter

Graz, am 29. Mai 2018