

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf. gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 22. Dezember 2011 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2010 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe sowie dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

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

## Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) reichte die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2010 samt den Beilagen L1k-2010-1 beim Finanzamt ein und machte außergewöhnliche Belastungen wie folgt geltend:

C., geboren im Oktober 2000:

Ausgaben für Kinderbetreuung (ohne Kosten für auswärtige Berufsausbildung)	2.300,00 €
--	------------

A.-K., geboren im Juni 2003:

Ausgaben für Kinderbetreuung (ohne Kosten für auswärtige Berufsausbildung)	2.300,00 €
--	------------

T., geboren im Juni 2008:

Ausgaben für Kinderbetreuung	2.300,00 €
------------------------------	------------

(ohne Kosten für auswärtige Berufsausbildung)	
--	--

Mit Schreiben vom 16. August 2011 ersuchte das Finanzamt "um Vorlage der Belege mit detaillierter Aufstellung betreffend der Aufwendungen für die Au-pair-Mädchen (Vorlage von Gas-, Wasser- und Stromabrechnungen für die Zeit ohne Au-pair-Mädchen und für die Zeit mit den Mädchen). Weiters bitte um Übermittlung der Babysitterkursbestätigung für B..., sollte diese den Kurs nicht besucht haben können die Kosten nicht anerkannt werden."

Mit Schreiben vom 30. August 2011 gab der Bf. bekannt, "dass die Bestätigung über die Qualifikation unseres Au Pairs B..., die von Oktober 2009 bis Juli 2010 bei uns beschäftigt war, bereits beim Jahresausgleich für das Kalenderjahr 2009 nachgewiesen wurde.

Weiters möchte ich noch die Beträge lt. Sozialversicherung für beide Au Pairs korrigieren:

B...: Unfallversicherung: 46,98 Mitarbeitervorsorgekasse 46,8

A...: Unfallversicherung: 25,23 Mitarbeitervorsorgekasse 19,61

Weiters möchte ich mitteilen, dass eine Aufstellung von Gas-, Strom- etc. Rechnungen nicht möglich ist, da wir nicht immer und unterjährig Au Pairs haben und hatten. Auch haben wir in den letzten Jahren 3 Kinder bekommen, wodurch sich der Verbrauch änderte. Energiekosten (Gas und Strom) belaufen sich bei unserem Haushalt auf mehr als 6.000 Euro pro Jahr.

Wasser und Kanal auf etwa Euro: 600,--

Müllabfuhr hat sich durch Au Pair nicht verändert, ebenso Radio, Fernsehen.

Weiter wird das Au Pair an 7 Tagen die Woche voll verpflegt. Das geht über Essen und Trinken bis zum Haarshampoo und Toilettenpapier. Auch die Abschreibung für Zimmereinrichtung (Fernsehen, Radio, Lampen, Receiver, Armaturen etc.) ist nicht zu vernachlässigen.

Bei Auflistung aller Kosten komme ich ohne die zusätzlichen Euro 300 pro Monat auf einen Betrag von Euro 4.984,84.

Um die Höchstgrenze voll auszuschöpfen, wären also lediglich monatl. Zusatzkosten in Höhe von Euro 191,50 nachzuweisen.

Da ich Ihnen schwer Lebensmittelrechnungen für die Familie im letzten Jahr nachweisen kann, kann man nur auf einen Pauschalbetrag zurückgreifen.

Auch wenn ich der Meinung bin, dass Euro 300,- durchaus angemessen sind, wirkt sich eine Reduktion auf Euro 191,50 steuerlich nicht aus.

Die Sachbezugswerte für freie Verpflegung liegen in Österreich 2011 bei Euro 217,00, was ja wohl einen Hinweis auf die anfallenden Kosten gibt. Wenn man dazu noch einen aliquoten Anteil der Heizungs-, Strom- und Wasser/Abwasserkosten annimmt, so kommt man auf den von mir angeführten Betrag."

Gehaltsbestätigungen wurden wie folgt ausgestellt:

Au Pair Gehalt für B.:

01.01.2010	Gehalt	(Unterschrift)
------------	--------	----------------

...		
01.07.2010	Gehalt	(Unterschrift)

Au Pair Gehalt für A.:

01.10.2010	Gehalt	(Unterschrift)
...		
01.12.2010	Weihnachtsgeld	(Unterschrift)

Die Teilnahmebestätigung vom 14. November 2009 bestätigt, dass B. am 14. November 2009 (8 UE) an der Babysitterschulung teilgenommen hat.

In den Einkommensteuerbescheiden vom 10. Oktober und vom 22. Dezember 2011 berücksichtigte das Finanzamt als außergewöhnliche Belastungen Kinderbetreuungskosten in Höhe von 4.717,77 €.

Zur Begründung führte das Finanzamt hierzu aus:

"Gemäß § 34 EStG 1988 sind als Kinderbetreuungskosten nur die Betreuungs- und Verpflegungskosten der Kinder anzuerkennen, d.h. das Gehalt der Au Pair Mädchen, aber nicht deren Verpflegung, Kurskosten etc. Die Kosten wurden gleichmäßig auf alle Kinder verteilt."

Das vom Finanzamt als Berufung gewertete Schreiben, eingelangt beim Finanzamt am 28. Dezember 2011, wurde wie folgt erstattet:

"Gegen den Einkommensteuerbescheid von Oktober 2010 habe ich ich binnen offener Frist Einspruch erhoben. Dieser Einspruch wurde nach 3 Wochen bei Ihnen im Finanzamt 3 abgegeben. Leider ist dieser Einspruch nicht im Akt. Daher begehre ich Wiedereinsetzung in den vorigen Stand bzw. Berufung gegen den Bescheid vom 21. (wohl gemeint: 22.) Dezember 2011.

Im Bescheid vom 10. Oktober 2011 wurden Kinderbetreuungskosten in Höhe von Euro 2.182,-- nicht akzeptiert.

Als Begründung wurde angeführt, dass nur Betreuungskosten der Kinder absetzbar sind. Dazu wurde beispielhaft lediglich das Gehalt der Au Pair Mädchen, aber nicht deren Verpflegung, Kurskosten, etc. angeführt. Eine weitere Begründung ist gar nicht angeführt, somit weiß man nicht, welche Kosten der Aufstellung (Gehalt, Sonderzahlung, Unfallversicherung, Mitarbeitervorsorgekasse, Verlängerungskosten für Arbeitsmarktservice, Kosten für freie Verköstigung, Wasser, Abwasser, Strom, Gas, Babysitterkurs, Visumkosten etc. nicht oder schon für die Berechnung herangezogen wurden. Aus diesem Grunde ist der Bescheid bereits formal mangelhaft.

Auch rechtlich entbehrt er jeglicher Grundlage. Als Betreuungskosten werden lt. Gesetz auch Au-Pair-Betreuungskosten anerkannt. Daher muss man einmal überprüfen, welche vertraglichen Verpflichtungen eine Gastfamilie hat. Ein Au Pair hat einen vertraglichen Anspruch auf Taschengeld (Gehalt incl. Sonderzahlungen), darüberhinaus hat das Au Pair einen vertraglichen Anspruch auf einen Deutschkurs, sowie freie Kost und Logis).

Diese Kosten fallen daher auf der Gastfamilienseite voll an und sind Lohnkosten. Jeder Dienstnehmer muss derartige Vorteile aus dem Dienstverhältnis versteuern, womit sich diese Ausgaben auf Dienstgeberseite auch ertragsmindernd auswirken.

Lediglich beim Au Pair gibt es die Ausnahme, dass freie Kost und Logis nicht zu versteuern ist, sehr wohl sind es aber Lohnausgaben seitens der Gastfamilie.

Als Kosten für Kost und Logis wurde von mir ein Betrag von Euro 300 pro Monat begehrt. Dabei ist festzuhalten, dass die monatliche Bezugsgrundlage im Vorjahr für Dienstnehmer in Österreich bei etwa Euro 200,-- pro Monat lediglich für freie Kost ohne Logis gelegen ist. Daneben fallen noch Kosten wie Gas, Strom, Wasser, Abwasser sowie Abschreibung der Einrichtung (Au Pair muss vertraglich ein voll möbliertes Zimmer zur Verfügung gestellt werden) an. Kosten für freie Logis wurden nicht beantragt.

Es ist absolut falsch, wenn im Bescheid angeführt wird, dass nur Verpflegungskosten der Kinder und nicht des Au Pairs absetzbar sind. Die Verpflegungskosten des Au Pairs sind Gehaltsbestandteil und nicht die freiwillige Verköstigung irgendeines Babysitters.

Weitere Kosten, wie Verlängerung des AMS-Antrages, gesetzl. Unfallversicherung und Mitarbeitervorsorgekasse, Babysitterkurs, Visum etc. sind als Lohnnebenkosten anzusetzen. Der Unternehmer, der seinem Mitarbeiter einen Sprachkurs zahlt, kann diese Summe auch ertragsmindernd absetzen. Dazu besteht bei einem Au Pair noch ein vertraglicher Anspruch auf Bezahlung des Deutschkurses.

Um das System eines Au Pairs zu verstehen, muss man wissen, dass das Gesetz zum Au Pair in seinen Erläuterungen davon ausgeht, dass das Au Pair eine familiäre Stellung in der Familie haben soll. Daher auch ein nur geringer Taschengeldanteil bei sonstigen Vergünstigen.

Bei der Sonderstellung eines Au Pair-Vertrages muss man davon ausgehen, dass ein Stundenlohn eines Au Pairs von etwa 4 Euro pro Stunde (20 Wochen vertragl. Arbeitszeit) nur im Zusammenhang mit den anderen, dem Au Pair vertraglich zustehenden Leistungen möglich ist. Davon bin ich aber in keinsten Weise von etwaigen Logiskosten ausgegangen. Alle Kosten fallen de facto an. In meiner Berechnung nahm ich Durchschnittszahlen an, die lt. Auskunft von öffentlichen Stellen Durchschnittswerte pro Jahr darstellen.

Normale Babysitterkosten bewegen sich in der Höhe von 8-10 Euro pro Stunde. Also auch wenn man Euro 300 pro Monat (Euro 200 für Essen und Euro 100 für Wasser, Strom etc.) den Babysitterkosten hinzurechnet, kommt man auf einen Stundensatz von etwa 7 Euro pro Stunde und liegt noch weit unter den üblichen Kosten, die bei anderen Babysittern anfallen.

Abschließend möchte ich noch festhalten, dass die angeführten Kosten für das Au Pair über die Kosten, die pro Kind absetzbar sind, hinausgehen. Lediglich monatliche Kosten für freie Kost in Höhe von Euro 200,-- würden ausreichen, um den Absetzbetrag voll auszuschöpfen (3 x Euro 2.300,--). Daher ist die Diskussion über Gas, Strom, Wasser und Warmwasser etc. zwar juristisch interessant, aber wohl nicht entscheidungsrelevant.

Ich stelle daher den Antrag, den Bescheid vom 10.10.2011 aufzuheben und wie im Antrag die Kinderbetreuungskosten von Euro 2.300,-- pro Kind (3 Kinder) als Absetzungsposten in Abzug zu bringen."

Mit Berufungsvorentscheidung vom 8. Februar 2012 berücksichtigte das Finanzamt als außergewöhnliche Belastungen Kinderbetreuungskosten in Höhe von 4.725,51 €. Nach den Berechnungen im Akt wurden die Gehaltszahlungen samt Sonderzahlung bzw. Weihnachtsgeld sowie folgende Beträge laut Auflistung des Bf. anerkannt: Verlängerung AMS, Unfallversicherung und Mitarbeitervorsorgekasse, Babysitterkurs, AMS-Anmeldung; dies mit nachstehender Begründung:

"Mit der Berufung vom 28.12.2011 wurde beantragt, sämtliche Kosten iZm den Au-Pair-Kräften steuerlich anzuerkennen. Gemäß § 34 Abs. 9 EStG sind Aufwendungen für die Betreuung von Kindern bis 2.300 Euro pro Kind und Jahr unter gewissen Voraussetzungen als außergewöhnliche Belastungen abzugsfähig. Die Kosten müssen unmittelbar an eine Kinderbetreuungseinrichtung oder eine pädag. qualifizierte Betreuungsperson gezahlt worden sein. Abzugsfähig sind nur die unmittelbaren Kosten für die Kinderbetreuung selbst. Da es sich bei Mehrkosten für den Haushalt weder um Kosten handelt, die unmittelbar an die Betreuungsperson gezahlt worden sind, noch um unmittelbare Kosten der Kinderbetreuung selbst, werden diese, wie auch die Aufwendungen für das Visum, nicht anerkannt. Gemäß § 34 Abs. 9 Z 4 EStG bzw. BMF Info, GZ BMF-010222/0155-VI/7/2011 ist zwecks Nachweis der Kinderbetreuungskosten von der qualifizierten Person eine Rechnung auszustellen, die diverse Angaben, wie u.a. den Rechnungsbetrag, zu enthalten hat. Somit ist der Nachweis nicht erfolgt, die Berücksichtigung durch Glaubhaftmachung liegt im Ermessen der jeweiligen Abgabenbehörde."

Der Vorlageantrag enthält neben der Wiederholung der bereits in der Berufung gemachten Ausführungen folgende Ergänzungen:

"Im Bescheid (Berufungsvorentscheidung vom 8. Februar 2012) wurden Kinderbetreuungskosten in Höhe von Euro 2.174,49,-- nicht berücksichtigt. ...

Auch in der Ausführung vom 08. Februar ist noch immer nicht ersichtlich, welche Kosten außer denen für das Visum nicht anerkannt wurden. Es gibt keine Begründung zu Verlängerungsgebühren für das Arbeitsmarktservice (dabei handelt es sich um verpflichtende Gebühren auf DN-Seite), Unfallversicherung und Mitarbeitervorsorgekasse, Babysitterkurs. ...

Als Beweis für Kost und Logis (der Au-pair-Mädchen) lege ich jeweils eine Bestätigung der Au Pairs vor. ...

Dazu (dass die Verpflegungskosten der Au-pair-Mädchen Gehaltsbestandteil sind und nicht die freiwillige Verköstigung irgendeines Babysitters) lege ich als Beweis den allgemeinen Vertrag, den das AMS zur Verfügung stellt, vor. ...

Es ist völlig falsch, wenn in der Begründung des Bescheides angeführt ist, dass die Kosten, die angefallen sind, nicht an die Betreuungsperson gezahlt worden sind oder an Kosten für die Kinderbetreuung. Offenbar hat man noch nichts von Lohnnebenkosten gehört. Selbstverständlich sind die angefallenen Kosten im unmittelbaren Kausalzusammenhang mit den Kinderbetreuungskosten. ...

Unabhängig von meinem Antrag reiche ich noch Belege für die Kinderbetreuung meiner Tochter T. ... (geb. 2008) über die Essenskosten und pädagogischen Sonderleistungen im Ausmaß von Euro 430,-- vor. Da aufgrund einer neuen Entscheidung (unverständlicher Weise) auch Essenskosten für die Kinder absetzbar sind. ..."

Der Bf. beantragte - wie in der Berufung - die Kinderbetreuungskosten von Euro 2.300,-- pro Kind (3 Kinder) als außergewöhnliche Belastung in Abzug zu bringen."

### ***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

Eingangs wird darauf hingewiesen, dass die am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen gemäß § 323 Abs. 38 BAO vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen sind.

§ 34 Abs. 9 EStG 1988 bestimmt:

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, das sich nicht ständig im Ausland aufhält.

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 haushaltszugehörige 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 § 119 Abs. 1 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom

Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

Das Finanzamt hat den Bf. um Vorlage der Belege mit detaillierter Aufstellung betreffend der Aufwendungen für die Au pair Mädchen ersucht (Vorlage von Gas-, Wasser- und Stromabrechnungen für die Zeit ohne Au-pair-Mädchen und für die Zeit mit den Mädchen).

Dem Ersuchen um Vorlage der Gas-, Wasser- und Stromabrechnungen wurde nicht nachgekommen. Vorgebracht wurde, die vom Bf. geltend gemachten Beträge würden lediglich die Mehrkosten für Heizung, Strom, Wasser bzw. Warmwasser und Kanal abdecken und seien die Beträge wirklich an der unteren Grenze angesetzt worden.

Aus der Bescheidausfertigung gem. § 20 Abs. 6 AuslBG geht u.a. Folgendes hervor (AS 22/2010):

Welche Tätigkeiten soll die Au-pair-Kraft in Ihrem Haushalt verrichten  
Kinderbetreuung, leichte Mithilfe im Haushalt

Der Au-pair-Vertrag enthält unter Punkt I., II. und IV. u.a. Folgendes (AS 26f/2010):

Der/Die ArbeitgeberIn nimmt die ausländische Au-pair-Kraft in den Kreis der Familie auf.

Die Au-pair-Kraft hilft im Haushalt, einschließlich der Kinderbetreuung, mit.

Es wird eine leichte Mithilfe der Au-pair-Kraft im Haushalt des/der Gastgebers/  
in einschließlich Kinderbetreuung im Ausmaß von 20 Stunden (einschließlich Arbeitsbereitschaft) wöchentlich vereinbart.

Ist die Au-pair-Kraft durch Krankheit oder Unfall an der Mithilfe im Haushalt verhindert, ist ihr das gemäß § 10 des Hausgehilfen- und Hausangestelltengesetzes gebührende Entgelt zu zahlen.

Der Bf. machte folgende Positionen geltend und wies folgende Positionen nach:

Au-pair B.:	geltend gemacht:	nachgewiesen:
Gehalt: 366,33 v. Jän. - Juli 7 Monate	2.564,31 €	2.564,31 €
Sonderzahlung	549,50 €	549,50 €
Verlängerung AMS	23,30 €	23,30 €
Mehrkosten für Gas, Strom, AfA 7 x 300	2.100,00 €	
Au-pair A.:		
Gehalt: 366,33 Okt. - Dez.	1.099,00 €	1.099,00 €
Weihnachtsgeld	366,33 €	366,33 €
Unfallvers. und MV	22,57 €	22,57 €
Babysitterkurs A.	70,00 €	70,00 €
AMS Anmeldung	30,50 €	30,50 €

Visum	143,20 €	
Mehrkosten für Gas, Strom, AfA 3 x 300	900,00 €	
Wert der vollen freien Station 10 x 196,20 € <sup>*)</sup>		1.962,00 €
Summe:	7.868,71 €	6.687,51 €

(<sup>\*)</sup> § 1 Abs. 1 Verordnung über die Bewertung bestimmter Sachbezüge, BGBl. II Nr. 416/2001)

Bezog sich das Au-pair-Arbeitsverhältnis gemäß Au-pair-Vertrag und Bescheidausfertigung sowohl auf die Mithilfe im Haushalt als auch auf die Kinderbetreuung, ist bei Ermittlung der Kinderbetreuungskosten von den insgesamt angefallenen Kosten der auf die Mithilfe im Haushalt entfallende Anteil auszuscheiden; dass dieser Anteil nur im Wege einer griffweisen Schätzung erfolgen kann, bedarf keiner weiteren Ausführungen. Die Höhe dieses Anteiles gelangt mit 20% in Ansatz.

Dadurch ergeben sich zu berücksichtigende Kinderbetreuungskosten wie folgt:

nachgewiesene Kosten	6.687,51 €
Abzug 20% Haushaltsmithilfe	-1.337,50 €
Kinderbetreuungskosten	5.350,01 €

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist die Revision gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Mit gegenständlichem Erkenntnis wurde nicht über eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung entschieden. Feststellungen auf der Sachverhaltsebene betreffen keine Rechtsfragen und sind grundsätzlich keiner Revision zugänglich.

Wien, am 14. Juli 2015