



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des P, W, vertreten durch K., Steuerberatung in Sa, vom 27. Februar 2006 und 13. März 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 6/7/15, dieses vertreten durch OR Mag. Ludwig, vom 1) 23. Jänner 2006 betreffend Einkommensteuer 2003, 2) 3. März 2006 betreffend Festsetzung von Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2006 und 3) 7. März 2006 betreffend Abweisung des Antrages hinsichtlich Erstattung des Mehrkindzuschlages für 2003 entschieden:

- 1) Der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 vom 23. Jänner 2006 wird teilweise Folge gegeben.
Gegenüber der vom Finanzamt erlassenen Berufungsvorentscheidung vom 3. März 2006 ergeben sich keine Änderungen.
- 2) Die Berufung gegen den Bescheid betreffend Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2006 vom 3. März 2006 wird als unbegründet abgewiesen.
Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.
- 3) Die Berufung gegen den Bescheid betreffend Erstattung des Mehrkindzuschlages für 2003 vom 7. März 2006 wird als unbegründet abgewiesen.
Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist Inhaber der Firma I. Im Streitjahr erzielte dieser einerseits Einkünfte aus Gewerbebetrieb, welche von der Abgabenbehörde mangels Abgabe einer entsprechenden Steuererklärung vorerst im Wege der Schätzung mit € 25.568,67 festgesetzt

wurden, andererseits Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aus der Tätigkeit für den a Verlag (Lohnzettel Kz 245: € 3.162,24).

Auf Grundlage der bescheidmäßigt ausgewiesenen Abgabennachforderung erließ das Finanzamt am 23. Jänner 2006 einen entsprechenden Vorauszahlungsbescheid an Einkommensteuer betreffend das Jahr 2006.

Mit Eingabe vom 24. Februar 2006 berief der Bw. sowohl gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 als auch gegen den Bescheid betreffend Vorauszahlungen an Einkommensteuer für das Jahr 2006. Gleichzeitig legte dieser die bislang ausständigen Steuererklärungen vor, wobei in der Erklärung zur Einkommensteuer an gewerblichen Einkünften ein Betrag von € 38.335,03 ausgewiesen wurde. Weiters wurde unter der Position „Außergewöhnliche Belastung“ neben Krankheitskosten (€ 6.104,49) auch Kosten im Zusammenhang mit Kinderbetreuung in Höhe von insgesamt € 7.675,60 einkommensmindernd geltend gemacht. In einer Erklärungsbeilage schlüsselte der Bw. die letztgenannte Position wie folgt auf:

23. Jän. 03	SV 3C JB Exkursion	€ 200,00
22. Jän. 03	Pfarrkindergarten G	€ 234,00
31. Jän. 03	Au-Pair Kinderbetreuung	€ 360,00
18. Mrz. 03	Verein Sp 01-02/2003	€ 180,00
18. Mrz. 03	Pfarrkindergarten G 01+02/2003	€ 374,00
27. Mrz. 03	Verein Sp	€ 180,00
27. Mrz. 03	Pfarrkindergarten G 03+04/2003	€ 374,00
28. Mrz. 03	Au-Pair Kinderbetreuung	€ 360,00
31. Mrz. 03	Au-Pair Kinderbetreuung	€ 360,00
30. Apr. 03	Au-Pair Kinderbetreuung	€ 360,00
20. Mai 03	Verein Sp 03-06/2003	€ 360,00
31. Mai 03	Au-Pair Kinderbetreuung	€ 360,00
30. Jun. 03	Au-Pair Kinderbetreuung	€ 360,00
30. Sep. 03	Au-Pair Kinderbetreuung	€ 360,00
07. Okt. 03	Pfarrkindergarten k SJ P.	€ 848,00
21. Okt. 03	Kindergarten 10/2003	€ 236,00
31. Okt. 03	Au-Pair Kinderbetreuung	€ 360,00
06. Nov. 03	Pfarrkindergarten G	€ 350,00
30. Nov. 03	Au-Pair Kinderbetreuung	€ 360,00
30. Dez. 03	Au-Pair Kinderbetreuung	€ 360,00

Mit Berufungsvorentscheidung vom 3. März 2006 wurde der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 insoweit Folge gegeben, als dass die vom Bw. in der Erklärung ausgewiesenen Beträge mit Ausnahme der als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Kosten für Kinderbetreuung (€ 7.675,60) Anerkennung fanden.

In der Bescheidbegründung wurde dazu ausgeführt, dass Kosten für Kinderbetreuung gemäß herrschender Lehre und Rechtsprechung grundsätzlich der Privatsphäre zuzuordnen seien. Derartige finanzielle Belastungen wären lediglich dann außergewöhnlich, wenn beide Ehegatten aus Gründen einer sonstigen Existenzgefährdung der Familie zum Unterhalt

beizutragen hätten. Da im Jahr 2003 das wirtschaftliche Nettoeinkommen zuzüglich Familienbeihilfe, Investitionszuwachsprämie und Lehrlingsausbildungsprämie über dem Existenzminimum gelegen sei, sei die Berufstätigkeit der Ehegattin und damit die Beschäftigung einer Hausgehilfin als nicht zwangsläufig anzusehen. Die in diesem Zusammenhang aufgelaufenen Kosten würden daher nicht als außergewöhnliche Belastung Berücksichtigung finden.

Mit Bescheid vom 3. März 2006 wurden die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2006 auf Grund der in obgenannter Berufungsvorentscheidung ausgewiesenen Abgabenschuld angepasst.

Mit Bescheid vom 7. März 2006 wies das Finanzamt den Antrag des Bw. auf Erstattung des Mehrkindzuschlages für 2003 ab. Begründend wurde dies unter Hinweis darauf, dass das Familieneinkommen des Bw. den für die Berücksichtigung dieses Zuschlages maßgeblichen Grenzbetrag (Zwölffache der Höchstbeitragsgrundlage zur Sozialversicherung gem. § 45 ASVG) überschreite.

Mit Eingabe vom 13. März 2006 berief der Bw. gegen den Bescheid betreffend Versagung des Mehrkindzuschlages.

Gleichzeitig beantragte der Bw. die Vorlage seiner Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 sowie gegen den Bescheid betreffend Vorauszahlung an Einkommensteuer für 2006 an den UFS als Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Zur Versagung der begehrten Aufwendungen betreffend Kinderbetreuung brachte der Bw. vor, dass eine überdurchschnittlich große Familie mit sechs Mitgliedern naturgemäß ein überdurchschnittlich hohes Einkommen zur Existenzsicherung benötige. Das Finanzamt verneine indes ohne nähere Begründung die im gegenständlichen Fall gegebene Zwangsläufigkeit des beiderseitigen Beitrages zum Unterhalt.

Die Armutsgrenze bzw. das Existenzminimum für eine sechsköpfige Familie betrage € 34.686,72 jährlich und errechne sich – abgeleitet vom Ausgleichszulagenrichtsatz – unter IFES-Gewichtung für 2006 wie folgt (Quelle:
<http://www.familienverband.at/information/armutsgrenze.htm>):

Ausgleichszulagenrichtsatz 2003	643,54	
14x	9.009,56	
- 3,75% Krankenversicherung	337,86	
Jährlicher Nettobezug (Armutsgrenze)	8.671,70	
(aufgeteilt auf 12 Monate)	722,64	
Erste erwachsene Person	1,0	FB

Weitere erwachs. Personen/Kind ab 15.LJ	0,8	P. Ka und P. V. (*12.4.88)
Kind ab 11. LJ bis 14. LJ	0,6	BJ (*6.1.1990)
Kind ab 10. Lj	0,4	P. Jo (*19.2.1998) und P. Si (*18.1.2000)
Summe der Gewichtungsfaktoren: $(1 + 0,8 + 0,8 + 0,6 + 0,4 + 0,4) = 4$		
Armutsgrenze x Summe der Gewichtungsfaktoren = € 34.686,72		

Der Bw. führte im Hinblick auf die steuerliche Verteilung des wirtschaftlichen Einkommens aus:

Nettoeinkommen P	22.401,81
Investitionszuwachsprämie	4.615,92
Lehrlingsprämie	3.000,00
Nettoeinkommen Gattin	11.854,95
Familienbeihilfe	6.612,00

Der Bw. führte ferner ins Treffen, allein die Lebensvernunft gebiete es, dass die Entscheidung über eine Berufstätigkeit der Ehefrau, insbesondere bei einer selbständigen Tätigkeit, vom Wissen über den tatsächlichen Verlauf des wirtschaftlichen Erfolges eines bestimmten Jahres getroffen werden müsse. Für einen verantwortungsvollen Umgang mit der Existenzsicherung seiner Familie sei entscheidend gewesen, eine mögliche Existenzgefährdung zumindest mittelfristig hintanzuhalten. Für diese Beurteilung durch verantwortungsbewusste Eltern sei der wirtschaftliche Erfolg der vorangegangenen Jahre als Basis ebenso abzuwagen wie die vorsorgliche und vorsichtige Abwägung wirtschaftlicher Möglichkeiten in den Folgejahren. Eine sich im Nachhinein ergebende, nicht eklatante Überschreitung des Familienexistenzminimums durch den besser verdienenden Elternteil – insbesondere durch einmalige staatliche Förderungen – dürfe daher folgerichtig nicht zu einem völligen Wegfall des Anerkenntnisses der Kinderbetreuungskosten als außergewöhnliche Belastung führen, solange keine dauerhaft absehbare Sicherung des Familienexistenzminimums durch ausschließlichen Beitrag eines Ehepartners zum Unterhalt gegeben sei. Auch seien diverse einkommenserhöhende Begünstigungen, wie Investitionszuwachs- und Lehrlingsausbildungsprämien dahingehend zu überprüfen, ob diese bei Beurteilung des Familieneinkommens überhaupt relevant seien.

Für die Beurteilung der Zwangsläufigkeit des Beitrages der Ehefrau zum Familieneinkommen seien die Beiträge zu selbigem einerseits im Detail zu betrachten, andererseits sei zu erheben, wie sich die Familieneinkommenssituation ohne Berufstätigkeit der Gattin darstellen würde. In der Entscheidung des Finanzamtes werde zudem nicht berücksichtigt, dass ein wesentlicher Teil des zu versteuernden Einkommens aus der Mithilfe der Ehegattin im ehelichen Betrieb

resultiere. Daraus ergäbe sich aber, dass keiner der beiden Ehepartner in der Lage gewesen sei, die Kinderbetreuung zu übernehmen.

Der Bw. ergänzte, dass sein Beitrag zum Familienunterhalt im Wesentlichen aus gewerblichen Einkünften sowie Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit bestanden habe. Der Beitrag seiner Gattin zum Familieneinkommen habe im Streitjahr – wie auch in den Vorjahren – aus der Mithilfe im ehelichen Gewerbebetrieb, aus Einkünften aus selbständiger Arbeit sowie aus Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit – die beiden zuletzt genannten Einkünfte beliefen sich laut Steuerbescheid auf insgesamt € 11.854,95 (netto) – bestanden. Die Mithilfe im ehelichen Betrieb habe sich mehrheitlich auf Umsätze bezogen, die im Rahmen von gemeinsamen Vortragstätigkeiten erzielt worden seien und habe einen Anteil von beinahe der Hälfte am Gesamterfolg des Gewerbebetriebes zur Folge gehabt. Folgerichtig wäre ohne kostenpflichtige Kinderbetreuung und daher ohne Berufstätigkeit seiner Gattin das Familieneinkommen um wesentliche Teile, und zwar um rd. € 25.000,00, geringer ausgefallen, da nicht nur das steuerliche Einkommen der Gattin weggefallen wäre, sondern auch ein wesentlicher Teil seines Einkommens. Mit einem zu versteuernden Familieneinkommen von unter € 20.000,-- wäre das Familienexistenzminimum – selbst bei Hinzurechnung einmaliger staatlicher Förderungen – unterschritten.

Ohne die besagte Mithilfe seiner Gattin im Betrieb wäre die Familie nicht nur in ihrer Existenz gefährdet gewesen, sondern wäre das Familieneinkommen definitiv unter der Armutsgrenze gelegen.

Der Bw. ergänzte, dass sich aus dem um Aufwendungen für Kinderbetreuung verminderten Familieneinkommen jedenfalls auch ein Anspruch auf den Mehrkindzuschlag ergäbe.

Das Finanzamt forderte den Bw. im Vorhaltevege ua. auf, den mit seiner Gattin abgeschlossenen Dienstvertrag vorzulegen sowie bekannt zu geben, weshalb ein Lohnzettel nicht an das zuständige Finanzamt übermittelt worden sei.

Mit Eingabe vom 12. Mai 2006 teilte der Bw. mit, dass ein Dienstvertrag zwischen ihm und seiner Gattin nicht abgeschlossen worden sei, da weder die Bestimmung des § 4 Abs. 2 ASVG noch steuerliche Belange dies erforderlich gemacht hätten. Aus diesem Grunde sei auch kein Lohnzettel an das zuständige Finanzamt übermittelt worden. Nichtsdestoweniger habe die im Rahmen der ehelichen Beistandspflicht (§ 90 ABGB) sich ergebende Mitwirkung seiner Gattin wesentlich zu seinem erzielten Einkommen beigetragen. Wie schon in den Vorjahren habe diese Schulungen in der Erwachsenenbildung, Vorbereitungsarbeiten für Kundenaufträge, Bürotätigkeiten und – entsprechend der betrieblichen Notwendigkeit und familiären Möglichkeiten – andere Tätigkeiten durchgeführt bzw. verrichtet.

Darüber hinaus habe FB im Jahre 2003 Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von € 9.807,31 als auch Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von € 3.755,16 erzielt.

Die Zwangsläufigkeit der erwachsenen Kinderbetreuungskosten ergäbe sich aus dem kumulierten Zusammentreffen von Familiengröße, Erwerbssituation und den bestehenden rechtlichen und sittlichen Verpflichtungen gegenüber den Kindern.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Einkommensteuer 2003

Die Bestimmung des § 34 EStG 1988 ordnet an:

(1) Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

1. Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2).
2. Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).
3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

(2) Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

(3) Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

(4) Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen von

höchstens 7.300 Euro	6%
mehr als 7.300 Euro bis 14.600 Euro	8%
mehr als 14.600 Euro bis 36.400 Euro	10%
mehr als 36.400 Euro	12%

Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt - wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht - für jedes Kind (§ 106).

(5) [..]

(6) Folgende Aufwendungen können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden:

- Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden, insbesondere Hochwasser-, Erdrutsch-, Vermurungs- und Lawinenschäden im Ausmaß der erforderlichen Ersatzbeschaffungskosten.
- Kosten einer auswärtigen Berufsausbildung nach Abs. 8.
- Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, soweit sie die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.

- Aufwendungen im Sinne des § 35, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5).
- Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn der Steuerpflichtige selbst oder bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag der (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) oder bei Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag oder den Unterhaltsabsetzbetrag das Kind (§ 106 Abs. 1 und 2) pflegebedingte Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) erhält, soweit sie die Summe dieser pflegebedingten Geldleistungen übersteigen.

Der Bundesminister für Finanzen kann mit Verordnung festlegen, in welchen Fällen und in welcher Höhe Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung ohne Anrechnung auf einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.

(7) 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.

[..]

Im vorliegenden Fall hat der erkennende Senat die Frage zu beurteilen, ob und unter welchen Prämissen Aufwendungen betreffend Kinderbetreuung (Kindergarten- und Au-Pair-Kinderbetreuung) unter dem Tatbestand der außergewöhnlichen Belastung subsumierbar sind.

Fest steht, dass im Streitjahr nachstehende Kinder haushaltsgerecht gewesen sind:

Kind	Geburtsjahr	Alter im Berufungsjahr
P. V.	1988	15
BJ	1990	13
P. Jo	1998	5
P. Si	2000	3

Gemäß § 140 Abs. 1 ABGB haben Eltern zur Deckung der ihren Lebensverhältnissen angemessenen Bedürfnisse des Kindes unter Berücksichtigung seiner Anlagen, Fähigkeiten, Neigungen und Entwicklungsmöglichkeiten nach ihren Kräften anteilig beizutragen.

Gemäß stRspr der Zivilgerichte umfassen Unterhaltsbedürfnisse von Kindern grundsätzlich deren gesamten Lebensbedarf, worunter neben den reinen Nahrungs- und Bekleidungskosten auch Kindergarten- und Schulkosten und Ausgaben für kulturelle, soziale und sportliche Interessen zu verstehen sind (vgl. OGH 22.6.1995, 6 Ob 548/95).

Der Bw. fühlt sich in seinen Rechten dadurch verletzt, dass die beantragten Kindergartenkosten bzw. Kosten für eine Au-Pair-Kinderbetreuung bei der Veranlagung 2003 nicht als außergewöhnliche Belastung Berücksichtigung fanden.

Wie oben dargelegt, postuliert § 34 Abs. 1 EStG 1988 mehrere Voraussetzungen die in kumulativer Weise vorzuliegen haben, sollte eine Ausgabe als außergewöhnliche Belastung steuerliche Berücksichtigung finden. Liegt auch nur eine dieser Voraussetzungen nicht vor, so kommt die steuerliche Anerkennung unter dem genannten Titel nicht in Betracht.

Das Merkmal der Außergewöhnlichkeit ist anhand objektiver Kriterien zu prüfen. Außergewöhnlich sind Aufwendungen nur insofern, als sie höher sind als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse erwachsen (§ 34 Abs. 2 EStG 1988). Dem rein subjektiven Empfinden des Abgabepflichtigen kommt in diesem Zusammenhang keine Bedeutung zu.

Der Unabhängige Finanzsenat schließt bei der steuerlichen Beurteilung von Kindergartenkosten der von Quantschnigg/Schuch (in *Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Tz 38 zu § 34, Stichwort: „Kindergartenkosten“*) vertretenen Rechtsansicht an, wonach Aufwendungen dieser Art insbesondere in der heutigen Zeit generell als nicht mehr als außergewöhnlich gelten. Diese Belastung erwächst nämlich der Mehrheit aller steuerpflichtigen Eltern von (Klein)kindern und stellt demnach den geradezu typischen Fall einer "gewöhnlichen" Belastung dar. Die Belastung wird auch dadurch nicht zur außergewöhnlichen Belastung, dass sie nicht durch Aufgabe oder Einschränkung der beruflichen Tätigkeit eines der Elternteile, sondern durch die Betreuung des Kindes in einem Kindergarten bewältigt wird (vgl. dazu VwGH vom 13.12.1995, 93/13/0272).

Diese Auffassung wird empirisch untermauert insbesondere durch die im Internet unter der URL: http://www.statistik.at/web_de/statistiken/bildung_und_kultur/formales_bildungswesen veröffentlichten Materialien der Statistik Austria. Daraus geht hervor, dass die Kinderbetreuungsquote der 3- bis 5- jährigen, also jener Anteil der Kinder in institutionellen Kinderbetreuungseinrichtungen im Vergleich zur gleichaltrigen Wohnbevölkerung, im Jahre 2003 allein in Wien 82,3% betragen hat.

Die dem Bw. im Zusammenhang mit Kindergartenbesuchen erwachsenen Aufwendungen sind somit als nicht außergewöhnlich einzustufen. Bereits aus diesem Grunde kommt die steuerliche Berücksichtigung von Kindergartenkosten nicht in Betracht.

Eine andere Betrachtung erfordert indes die steuerliche Beurteilung von Kosten der Kinderbetreuung im Wege einer Au-Pair-Hilfe. Es ist dem Senat wohl bekannt, dass eine Au-Pair-Betreuerin regelmäßig am Familienleben teilnimmt, die Kinder betreut und auch leichte Hausarbeiten verrichtet. Aufgrund dieser Mischverwendung ist deren Tätigkeit ein anderer Stellenwert beizulegen als etwa der der Betreuung von Kindern durch institutionelle Betreuungsstätten (Kindergärten). Es ist bekannt, dass Ausgaben für eine Au-pair-Hilfe in der Regel nicht der Mehrzahl der Steuerpflichtigen (gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisses) erwachsen, zumal diese Art der Kinderbetreuung, respektive Beaufsichtigung in Österreich kaum verbreitet ist. Die Betreuung durch Au-pair gilt daher als außergewöhnlich im Sinne des § 34 Abs. 2 EStG 1988.

Es ist daher in einem weiteren Verfahrensschritt zu prüfen, ob das Tatbestandselement der Zwangsläufigkeit vorliegt. Eine Belastung erwächst einem Steuerpflichtigen nämlich immer dann zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Der Bw. wendet diesbezüglich ein, seine Gattin sei berufstätig gewesen, um eine drohende Existenzgefährdung der Familie hintanzuhalten.

Nach einhelliger verwaltungsgerichtlicher Judikatur kann die Beschäftigung einer „Hausgehilfin“ – unter diesem Begriff kann nach Ansicht des Senates auch ein Kindermädchen, eine Au-Pair-Hilfe, usgl. subsumiert werden – im Haushalt von Ehegatten nur dann zu einer außergewöhnlichen Belastung führen, wenn kein Ehegatte in der Lage ist, die notwendige Betreuung der Kinder sowie die Führung des Haushaltes zu übernehmen (VwGH 19.9.1989, 89/14/0023). Dies kann der Fall sein, wenn

- beide Elternteile aus Gründen einer sonstigen Existenzgefährdung der Familie zum Unterhalt beitragen müssen. (VwGH 10.9.1987, 87/13/0086; VwGH 2.8.1995, 94/13/0207) oder
- der nicht berufstätige Ehegatte seinen Aufgaben, den Haushalt zu führen bzw. die Kinder zu betreuen nicht nachkommen kann (VwGH 8.7.1958, 2319/57; VwGH 19.2.1962, 983/57).

Es ist daher als Vorfrage abzuklären, ob im Streitzeitraum ohne Berufstätigkeit der Gattin tatsächlich – wie vom Bw. ventiliert – eine Gefährdung des Familienunterhaltes im Sinne einer existenziellen Bedrohung eingetreten wäre. Zu diesem Zwecke ist es notwendig, das sog. „wirtschaftliche Nettoeinkommen“ zu ermitteln. Dies ist jenes Einkommen, welches der Familie P. im Streitjahr ohne Berufstätigkeit der Gattin tatsächlich zur Verfügung gestanden ist.

Dieses wirtschaftliche Nettoeinkommen setzt sich zusammen wie folgt:

Nettoeinkommen	22.401,81	
Investitionszuwachsprämie	4.615,92	
Lehrlingsprämie	3.000,--	
Familienbeihilfe (551,- x 12)	6.612,--	
Summe		36.629,73
1/12 (durchschn. monatl. Nettoeinkommen)		3.052,48

Bei einem durchschnittlichen wirtschaftlichen Nettoeinkommen von monatlich € 3.052,48 kann trotz des Umstandes, dass die Familie des Bw. im Streitzeitraum insgesamt sechs Personen umfasst hat, nach Ansicht des erkennenden Senates von einer Existenzgefährdung nicht mehr gesprochen werden. Laut Existenzminimum-Verordnung 2003, BGBl II Nr. 125/2003, beträgt das unpfändbare Existenzminimum bei Verpflichteten (ohne Sonderzahlung) bei einem monatlichen Nettolohn von € 2.600,- und darüber € 2.362,40 (Tabelle 1 b m). Im Falle des – hier allerdings nicht ausschlaggebenden – Unterhaltsexistenzminimums, also jenes unpfändbaren Betrages, welcher sich bei Exekutionen wegen Unterhaltsforderungen ergeben würde, verringert sich dieser Betrag auf gar nur € 1.771,80.

Dem Bw. ist durchaus beizupflichten, dass sein im Streitjahr erzieltes Einkommen bei Alleinstehenden oder Paaren mit einem Kind durchaus überdurchschnittliche Möglichkeiten böte, bei einer sechsköpfigen Familie allerdings gerade zur Befriedigung einer mehr oder weniger bescheidenen Lebensweise ausreiche. Die vom Bw. relevierte Annahme, dass durch die Höhe dieses Einkommens bereits die Armutsgrenze überschritten oder gar die Grenze zur Existenzgefährdung erreicht wäre, wird vom Senat aber in keiner Weise geteilt.

Allgemein ist festzuhalten, dass die beiden Begriffe „Armut“ und „Existenzgefährdung“ nicht vollständig kongruieren. Als Armut gilt eine Lebenslage, in der es Einzelnen, Gruppen oder ganzen Bevölkerungen nicht möglich ist, ihren Lebensbedarf aus eigenen Kräften und Ressourcen zu sichern (**objektive Armut**). Subjektive Armut ist ein Gefühl des Mangels an Mitteln zur Bedürfnisbefriedigung. Als absolute Armut gilt eine Mangelsituation, in der die physische Existenz von Menschen unmittelbar oder mittelbar bedroht ist. Lediglich die absolute Armut ist gleichzusetzen mit dem Begriff der Existenzgefährdung. Bei relativer Armut indes ist zwar das physische Existenzminimum gesichert, jedoch wird das soziokulturelle Existenzminimum deutlich unterschritten. Dies führt dazu, dass eine Teilnahme am gesellschaftlichen Leben mangels finanzieller Ressourcen nicht bzw. nur mehr in einem eingeschränkten Ausmaß bzw. Umfang möglich ist.

Auch das Vorbringen des Bw., wonach er wesentliche Teile seines Einkommens durch die Mithilfe seiner Gattin im Betrieb erzielt habe, erweist sich im Lichte der Betrachtungen zur Existenzgefährdung als nicht zielführend. Gemäß § 90 Abs. 2 ABGB hat ein Ehegatte im Erwerb eines anderen mitzuwirken, soweit ihm dies zumutbar, nach den Lebensverhältnissen

der Ehegatten üblich und nicht anderes vereinbart ist. So kann auch die Pflicht zur Mitwirkung im selbständigen Erwerb des anderen Ehegatten – vor allem auch bei Kleingewerbetreibenden – Teil der Beistandspflicht des § 90 leg.cit. sein, aber doch nur so weit, als diese Mitwirkung dem Ehegatten auch zugemutet werden kann (18.2.1987 EF 52.962).

Im vorliegenden Fall wurde kein (fremdübliches) Dienstverhältnis zwischen dem Bw. und seiner Gattin begründet, sondern sind – wie der Bw. selbst ausführt – die von FB erbrachten Leistungen als Teil der ehelichen Beistandspflicht anzusehen. Wäre die Gattin des Bw. im Streitjahr keiner weiteren Berufstätigkeit nachgegangen, so hätte dieser Umstand wohl auch keinen Einfluss auf die Höhe des vom Bw. erwirtschafteten Einkommens gezeitigt, zumal in einem derartigen Falle die eheliche Beistandspflicht in gleicher Ausprägung gegeben gewesen wäre.

Der Einwand, wonach im Zuge der Beurteilung der Existenzgefährdungsproblematik grundsätzlich darauf Bedacht zu nehmen sei, dass das Familieneinkommen mittelfristig gesichert werde, ist nach Auffassung des erkennenden Senates differenziert zu betrachten. Dabei ist insbesondere auch der dem österreichischen Einkommensteuerrecht innwohnende Grundsatz der Abschnittsbesteuerung zu beachten. Danach bildet grundsätzlich das Veranlagungsjahr die Basis für die Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlage sowie der Steuerlast. Nur in besonders gelagerten Fällen ist es nach Ansicht des erkennenden Senates vertretbar und zulässig, die Beurteilung der Frage des Vorliegens einer existenziellen Gefährdung von einem längeren Zeitraum abhängig zu machen. Dies kann etwa dann der Fall sein, wenn die Einkommenshöhe – entgegen den eindeutigen (Verlust)Situationen in den Vor- und Folgejahren – in einem Veranlagungszeitraum unvorhersehbar und einmalig die Grenze des Existenzminimums überschreitet.

Im vorliegenden Fall ist Tatsache, dass der Bw. im Jahre 2002 ein Einkommen nach § 2 (2) EStG 1988 erzielt hatte, welches – unter Aussparung der in diesem Jahr als außergewöhnliche Belastung anerkannten Kosten für Kinderbetreuung – sich auf € 35.277,-- (vor Steuern) belaufen hat. Nach Abzug der gem. § 33 EStG 1988 ermittelten Steuerlast unter Berücksichtigung diverser Absetzbeträge (insgesamt rd. € 10.200,-) ergibt dies ein jährliches Nettoeinkommen von rd. € 25.000,-. Das „wirtschaftliche Nettoeinkommen“ für diesen Zeitraum setzt sich – ohne das von FB erzielte Einkommen – neben dem erwähnten Betrag aus der Familienbeihilfe (€ 6.500,-) sowie der Lehrlingsprämie (€ 5.000,-) zusammen. Eine existenzielle Gefährdung war nach Ansicht des Senates auch im Jahr 2002 nicht vorliegend. Die finanzamtliche Anerkennung von Kinderbetreuungskosten für dieses Jahr ist aber insofern vertretbar, als dass der Bw. – zumindest seit Unternehmensgründung – erstmals ein steuerliches Einkommen lukriert hatte, welches die Grenze zum Existenzminimum überschritten hat.

Was das Kalenderjahr 2004 anbelangt, so erklärte der Bw. für diesen Zeitraum gewerbliche Einkünfte in Höhe von € 21.338,16. Daneben erzielte der Bw. nachstehende gemäß § 109 EStG 1988 zur Auszahlung gelangte Einkünfte:

Arbeitgeber/Auftraggeber	Betrag (Entgelt ohne USt)
We	36.363,-
WeCo	20.847,50
V	2.463,68

Im darauf folgenden Kalenderjahr 2005 wurden laut Erklärung gewerbliche Einkünfte in Höhe von € 15.161,16 erwirtschaftet. Weiters wurden nachstehende Lohnzetteldaten gemäß § 109 EStG 1988 übermittelt:

Arbeitgeber/Auftraggeber	Betrag (Entgelt ohne USt)
WKeg	69.192,00
BI	26.809,00
We	19.034,00
WW	320,00

Aus dieser Darstellung geht in eindeutiger Weise hervor, dass das Einkommen des Bw. seit 2002 tendenziell ständig ansteigt. Dabei hat sich der Tätigkeitsschwerpunkt des Bw. immer weiter in Richtung unselbständige Tätigkeit verlagert.

Nach Ansicht des Senates lässt auch eine die Zeiträume 2002 bis 2005 umfassende Gesamtbetrachtung – in Ansehung der vorliegenden Sachlage erweist sich die Anstellung einer solchen ohnedies als obsolet – nicht erkennen, dass eine existentielle Gefährdung der Familie im Jahre 2003 vorgelegen hätte.

Anzumerken ist, es liegt in der Natur der Sache, dass selbständige Tätigkeiten einen weitaus höheren Grad an wirtschaftlichem Risiko in sich bergen, als etwa unselbständig ausgeübte Tätigkeiten. Die vom Bw. angezogene Interpretationweise, wonach eine sich im Nachhinein ergebende Überschreitung des Familien-Existenzminimums durch den besser verdienenden Elternteil nicht zu einem völligen Wegfall des Anerkenntnisses der Kinderbetreuungskosten führen dürfe, solange keine dauerhaft absehbare Sicherung des Familienexistenzminimums durch ausschließlichen Beitrag zum Unterhalt eines Ehepartners gegeben sei, wird vom UFS in dieser Form nicht geteilt. Nach Ansicht des Senates wäre es sachlich nicht gerechtfertigt, Kinderbetreuungskosten so lange anzuerkennen, bis mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit angenommen werden kann, dass eine bestimmte Einkommensgrenze in Hinkunft nicht (mehr) unterschritten werde. Wie bereits oben ausgeführt, ist bei Beurteilung

des Vorliegens einer Existenzgefährdung grundsätzlich das jeweilige Veranlagungsjahr heranzuziehen.

Dem diesbezüglichen Berufungsbegehren war daher die Anerkennung zu versagen.

Gegenüber der von der Amtspartei erlassenen Berufungsvorentscheidung ergeben sich keine Änderungen.

2) Vorauszahlungsbescheid 2006

Gemäß § 45 EStG 1988 hat der Steuerpflichtige auf die Einkommensteuer Vorauszahlungen zu entrichten. Die Vorauszahlung für ein Kalenderjahr wird wie folgt festgesetzt:

„Einkommensteuerschuld für das letztveranlagte Kalenderjahr abzüglich der einbehaltenen Beträge im Sinne des § 46 Abs. 1 Z 2.“

Der so ermittelte Betrag wird, wenn die Vorauszahlungen erstmals für das dem Veranlagungszeitraum folgenden Kalenderjahr wirkt, um 4%, wenn sie erstmals für ein späteres Kalenderjahr wirkt, um weitere 5% für jedes Jahr erhöht.

Das Finanzamt erhöhte im angefochtenen Vorauszahlungsbescheid die für das Jahr 2003 durch Berufungsvorentscheidung festgestellte Abgabenschuld von € 8.408,19 insgesamt um 14%. Das entspricht den gesetzlichen Vorgaben.

Die Berufung war sonach als unbegründet abzuweisen.

3) Mehrkindzuschlag

Die Bestimmungen des §§ 9, 9a und 9b Familienlastenausgleichsgesetz (FLAG) 1967 in der für das Streitjahr geltenden Fassung ordnen an:

§9. Zusätzlich zur Familienbeihilfe haben Personen unter folgenden Voraussetzungen (§§9a bis 9d) Anspruch auf einen Mehrkindzuschlag. Der Mehrkindzuschlag steht für jedes ständig im Bundesgebiet lebende dritte und weitere Kind zu, für das Familienbeihilfe gewährt wird. Ab 1. Jänner 2002 beträgt der Mehrkindzuschlag € 36,40 monatlich für das dritte und jedes weitere Kind (BGBl I 2001/103).

§ 9a. Der Anspruch auf Mehrkindzuschlag ist abhängig vom Anspruch auf Familienbeihilfe und vom Einkommen des Kalenderjahres, das vor dem Kalenderjahr liegt, für das der Antrag auf Gewährung des Mehrkindzuschlages gestellt wird. Der Mehrkindzuschlag steht nur zu, wenn das zu versteuernde Einkommen (§ 33 Abs. 1 EStG 1988) des anspruchsberechtigten Elternteils und seines im gemeinsamen Haushalt lebenden Ehegatten oder Lebensgefährten insgesamt das Zwölffache des Höchstbeitragsgrundlage zur Sozialversicherung (§ 45 ASVG) für einen Kalendermonat nicht übersteigt. Das Einkommen des Ehegatten ist bei der Veranlagung nur dann zu berücksichtigen, wenn dieser im Kalenderjahr, das vor dem Kalenderjahr liegt, für das der Mehrkindzuschlag beantragt wird, mehr als sechs Monate im gemeinsamen Haushalt gelebt hat.

§9b. Der Mehrkindzuschlag ist für jedes Kalenderjahr gesondert bei dem für die Erhebung der Abgaben vom Einkommen zuständigen Finanzamt zu beantragen; er wird höchstens für fünf Jahre rückwirkend vom Beginn des Monats der Antragstellung gewährt. [...].

Außer Streit steht, dass das Zwölffache der Höchstbemessungsgrundlage zur Sozialversicherung das Kalenderjahr, für welches der Mehrkindzuschlag beantragt wurde, € 40.320,- beträgt.

Das für den genannten Grenzbetrag maßgebliche Familieneinkommen setzt sich zusammen einerseits aus dem Einkommen (§ 2 Abs. 2 EStG 1988) des Bw., welches sich im Streitjahr - wie in der Berufungsvorentscheidung (vgl. Punkt 1 dieser Berufungsentscheidung) festgestellt wurde – auf € 30.810,00 belief, andererseits aus dem Einkommen der Ehegattin FB, welches laut dem in Rechtskraft erwachsenen Einkommensteuerbescheid 2003 € 13.300,47 betragen hat. Das zu versteuernde Familieneinkommen der Familie P. (€ 44.110,47) überschreitet somit offenkundig den obgenannten Grenzbetrag.

Aufgrund der vorliegenden Sach- und Rechtslage war die Berufung gegen den Bescheid betreffend Mehrkindzuschlag für 2003 als unbegründet abzuweisen.

Klagenfurt, am 22. Oktober 2007

Für die Richtigkeit
der Ausfertigung: