



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 18. März 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 9. März 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) machte im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung für das Streitjahr 2008 Aufwendungen für Kinderbetreuung für zwei Kinder in Höhe von €^o4.361,47 geltend, da die Bw. als allein stehende Person infolge einer Ehekrise über keine anderen Kinderbetreuungsmöglichkeiten verfügen würde. Die Bw. sei die allein verdienende und – erziehende Person in einer noch bestehenden Scheinehe. Der Ehegatte würde bei der Mutter wohnen und kein gemeinsamer Haushalt geführt, obzwar noch eine Meldung an der Adresse der Bw. vorliegen würde.

Das Finanzamt erließ eine Berufungsvorentscheidung mit der Begründung, dass Beaufsichtigungskosten nur dann als außergewöhnlich berücksichtigt werden können, wenn eine allein stehende Person mit Kind einer Berufstätigkeit nachgehen muss, weil sie nicht ausreichende Unterhaltsleistungen erhält und ein zwangsläufiges Erfordernis der Kinderbetreuung besteht. Da der Ehegatte lt. Aktenlage an der gleichen Adresse wohnen würde, stünden Kinderbetreuungskosten nicht zu.

Über die Berufung wurde erwogen:

Rechtslage: Aufwendungen für den Besuch eines Kindergartens stellen nach der Rechtsprechung der Höchstgerichte 2008 keine Kosten zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung von Einnahmen dar, sondern sind solche für den Haushalt und für den Unterhalt von Familienangehörigen (VwGH vom 13.12.1995, 93/13/0272). Eine Berücksichtigung als Werbungskosten scheidet damit von vornherein aus. Die Aufwendungen könnten sich deshalb nur als außergewöhnliche Belastung steuerlich niederschlagen.

§ 34 Abs. 1 EStG 1988 nennt mehrere Voraussetzungen für eine solche Berücksichtigung. Dazu zählen vor allem

- die Außergewöhnlichkeit,
- die Zwangsläufigkeit und
- die wesentliche Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit.

Liegt auch nur eine dieser Voraussetzungen nicht vor, ist eine steuerliche Berücksichtigung aus diesem Titel ausgeschlossen.

Außergewöhnlichkeit

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.

Das Merkmal der Außergewöhnlichkeit von Kinderbetreuungskosten ist ganz allgemein schon deshalb nicht gegeben, da die im Gesetz ganz allgemein verankerte Verpflichtung der Eltern zur Beaufsichtigung ihres Kleinkindes für dieselben in jedem Falle (das heißt, ob nun beide Elternteile oder nur ein Elternteil berufstätig sind bzw. ist) Belastungen mit sich bringt, die keinesfalls außergewöhnlich sind. Diese Belastung ist im Gegenteil der geradezu typische Fall einer "gewöhnlichen", das heißt unter gleichen Umständen alle Steuerpflichtigen treffenden Belastung. Diese Belastung wird keineswegs dadurch zur "außergewöhnlichen", dass sie in einem konkreten Fall nicht durch Aufgabe oder Einschränkung der beruflichen Tätigkeit eines der Elternteile, sondern durch die Betreuung des Kindes in einem Kindergarten bewältigt wird (VwGH 13.12.1995, 93/13/0272).

Bezüglich Kindergartenkosten wird in der Kommentierung zum EStG 1988 von Quantschnigg/Schuch die Ansicht vertreten, dass Kindergartenkosten in der heutigen Zeit wohl generell die Außergewöhnlichkeit fehlt (vgl. Quantschnigg/Schuch, ESt-Handbuch, Tz 38

zu § 34, Stichwort: Kindergartenkosten). Da die diesbezügliche Belastung der Bw. nicht höher ist, als jene der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse und gleicher Vermögensverhältnisse, scheidet eine steuerliche Berücksichtigung schon aus diesem Grunde aus. Außergewöhnliche Verhältnisse, wie etwa eine Krankheit der Bw. oder des Ehegatten, die zu außerordentlichen Aufwendungen führen könnten, wurden im vorliegenden Fall nicht behauptet.

Sonderfall Unterhaltskosten

Obwohl schon das Fehlen der Außergewöhnlichkeit die Anerkennung der geltend gemachten Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung ausschließt und die Abgabenbehörde davon enthoben wäre, zu prüfen, ob auch die anderen Voraussetzungen zutreffen oder nicht (Hofstätter-Reichel, ESt-Komm., III C, Tz. 1 zu § 34 Abs. 1), soll dennoch zur Problematik von Unterhaltsleistungen Stellung bezogen werden.

Im Hinblick auf den Sonderfall von Unterhaltsleistungen schränkt § 34 Abs. 7 EStG 1988 die Berücksichtigung noch zusätzlich ein. Dabei sind für die Lösung des konkreten Rechtsproblems die Ziffern 1 und 4 dieses Absatzes von Relevanz, die wie folgt lauten:

Für Unterhaltsleistungen gilt folgendes:

Ziffer 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.

...

Ziffer 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.

Die Kosten für eine Kinderbetreuung entstehen im Regelfall gerade durch die hier angesprochene Erfüllung der in § 140 ABGB geregelten Unterhaltsverpflichtung, da die Unterhaltsbedürfnisse des Kindes dessen gesamten Lebensbedarf, wozu auch die Kinderbetreuungskosten zählen, umfassen (siehe etwa OGH 22.6.1995, 6 Ob 548/95).

Die Bw. fühlt sich in ihren Rechten dadurch verletzt, dass die beantragten Kinderbetreuungskosten bei der Veranlagung 2008 nicht als außergewöhnliche Belastung Berücksichtigung fanden.

Lt. Berufungseinwendung vom 30.6.2009 lebt die Bw. in einer Ehekrise bzw. Scheinehe und sei der Ehegatte der Bw. nun bei der Mutter wohnhaft. Dazu ist festzustellen, dass die polizeiliche Meldung des Ehegatten Herr Ara Minassian im gesamten Berufszeitraum noch

an der Adresse der Bw. aufrecht ist und im Zweifelsfall jedenfalls einen Anhaltspunkt bietet. Auch wurden vom Ehegatten der Bw. sämtliche steuerliche Anträge an das Finanzamt als auch an das Arbeitsmarktservice mit der Adresse des gemeinsamen Familienwohnsitzes gestellt. Angemerkt wird, dass der Ehegatte der Bw. seit 2008 arbeitslos gemeldet ist, somit nur ein Elternteil berufstätig ist.

Im vorliegenden Fall ist daher zu prüfen, ob die Kinderbetreuungskosten aufgrund einer "Existenzgefährdung" der Familie zu außergewöhnlichen Belastungen führen. Folgendes wird festgestellt:

Der Begriff der "Existenzgefährdung" richtet sich nach dem so genannten Existenzminimum. Dieses beträgt dzt. lt. der Homepage des AMS (www.ams.or.at) rund € 773,- /Monat plus je € 132,- für jede unterhaltsberechtigten Person. Die sich dabei ergebende Jahresgrenze von € 14.170,- zuzüglich ESt-Gutschrift € 1.265,- (Bw. und 2 Kinder) ist mit dem Einkommen der Bw. jedenfalls gedeckt.

Angemerkt wird, dass die zusätzlichen Einkünfte des Ehegatten in Hinblick auf das Arbeitsloseneinkommen im Jahr 2008 lediglich rund € 8.300,- betragen.

Festgestellt wird weiters, dass selbst für den Fall, dass das Merkmal der Außergewöhnlichkeit gegeben wäre, der Unabhängige Finanzsenat die Zahlungen für die Kinderbetreuung im konkreten Fall für nicht abzugsfähig hält, da gemäß § 34 Abs. 7 EStG 1988 Unterhaltsleistungen nämlich nur insoweit abzugsfähig sind, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten (also dem Kind) selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Hinweise auf solche besonderen Verhältnisse im Bereich der unterhaltsberechtigten Kinder wurden nicht behauptet.

Eine außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 Abs. 1 EStG muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

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

Alle Voraussetzungen müssen zugleich gegeben sein. Liegt daher beispielsweise das Merkmal der Zwangsläufigkeit nicht vor, so erübrigt sich eine Prüfung der Außergewöhnlichkeit.

Im gegenständlichen Fall fehlt es aufgrund der oben angeführten Punkte sowohl am Merkmal der „Zwangsläufigkeit“ als auch Außergewöhnlichkeit. Die Kosten für die Kinderbetreuung stellen daher keinesfalls eine "außergewöhnliche Belastung" im Sinne es § 34 EStG 1988 dar.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 6. April 2010