jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2014/6/26 2011/15/0065

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 26.06.2014

Index

10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG);
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
70/02 Schulorganisation;
70/03 Schulerhaltung;
70/08 Privatschulen;

Norm

B-VG Art14 Abs6;
EStG 1988 §34 Abs9;
PrivSchG 1962 §2;
PSchEGG §14 Abs1;
PSchEGG §14 Abs2;
SchOG 1962 §2;
SchOG 1962 §8 litj sublitcc;

Beachte

Serie (erledigt im gleichen Sinn):2012/15/0090 E 26. Juni 2014

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofrätin Dr. Büsser sowie die Hofräte MMag. Maislinger, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde des F F in H, vertreten durch Mag. Christian Steurer, Rechtsanwalt in 6900 Bregenz, Rathausstraße 37, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Feldkirch, vom 17. Februar 2011, Zl. RV/0293-F/10, betreffend Einkommensteuer 2009, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer machte in seiner Einkommensteuererklärung (Arbeitnehmerveranlagung) 2009 Ausgaben für die Betreuung seiner beiden Kinder (geboren 1999 bzw. 2000) in Höhe von 1.654 EUR und 2.734 EUR geltend.

Das Finanzamt forderte den Beschwerdeführer auf, hiezu entsprechende Unterlagen und Belege vorzulegen, die insbesondere auch eine Aufteilung der bezahlten Beträge in Betreuungskosten und allenfalls andere Aufwendungen (z.B. Verpflegungsaufwand) beinhalteten.

Der Beschwerdeführer legte hiezu Zahlungsbestätigungen vor, wonach der Verein L den Erhalt der Beträge von 2.730 EUR bzw.

1.650 EUR im Rahmen der Kinderbetreuungseinrichtung Schulstube H bestätige. Auch legte der Beschwerdeführer ein Schreiben des Bezirksschulrates B vor, wonach gemäß § 11 Abs. 3 Schulpflichtgesetz zur Kenntnis genommen werde, dass die beiden Kinder des Beschwerdeführers häuslichen Unterricht erhalten.

Mit Bescheid des Finanzamtes vom 18. März 2010 wurde die Einkommensteuer festgesetzt. Kinderbetreuungskosten in Höhe von 304,54 EUR wurden berücksichtigt. Im Übrigen wurde ausgeführt, Schulgeld sei nicht als Kinderbetreuungskosten absetzbar.

Der Beschwerdeführer erhob Berufung gegen diesen Bescheid und beantragte die Anerkennung der Kinderbetreuungskosten in vollem Ausmaß. Es handle sich ausschließlich um Kosten der Kinderbetreuung; Kosten der Verpflegung seien darin nicht enthalten. Der betreuende Verein habe auch keinen Status als Privatschule. Die Kinder seien im häuslichen Unterricht angemeldet, sodass der Lernerfolg im Verantwortungsbereich der Eltern liege und jährlich durch eine Externistenprüfung an einer öffentlichen Schule nachgewiesen werden müsse.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 21. April 2010 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Laut den Statuten des Vereins L sei es der Zweck dieses Vereins, offenes, selbsttätiges und aktives Spielen und Lernen zu ermöglichen. Hierbei stehe das Lernen ganz offensichtlich im Vordergrund. Allein das auf der Homepage erklärte Ziel (Schulstatus mit Öffentlichkeitsrecht) sowie die dort angeführten Aussagen (in der Schulstube gehe es um die Umsetzung in die pädagogische Praxis; es werde eine positive Grundhaltung zu Lernen, Leistung und Arbeit geschaffen; es solle Lernen gelernt werden; Lernen finde in einer weitgehend selbstbestimmten, aktiven und vertieften Auseinandersetzung mit dem konkreten Lerngegenstand statt) implizierten, dass es sich um eine Art Schule handle. Kosten aus Leistungen, bei denen die Vermittlung von Wissen und Kenntnissen im Vordergrund stehe, seien aber nicht nach § 34 Abs. 9 EStG 1988 steuerlich absetzbar.

Der Beschwerdeführer beantragte die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens führte die belangte Behörde im Wesentlichen aus, es werde nicht bestritten, dass die Schulstube H keine Schule im Rechtssinn sei. Auch werde nicht bestritten, dass die Schulstube H die Voraussetzungen einer Kinderbetreuungseinrichtung iSd § 34 Abs. 9 Z 3 EStG 1988 erfülle. Nach den getroffenen Erhebungen stehe allerdings auch zweifelsfrei fest, dass sich die dort verfolgten Lehrziele am österreichischen Rahmenlehrplan orientierten, dass dort Unterricht erteilt werde, der jenem an einer öffentlichen Schule gleichwertig sei, dass die Anerkennung als Schule im Rechtssinn Ziel des Trägervereines sei, dass die Einrichtung für sich selbst umgangssprachlich bzw. - laut Vorhaltsbeantwortung - "unsauber" die Bezeichnung "Schule" verwende und dass die dortigen Öffnungszeiten an die üblichen Schul- und Ferienzeiten angelehnt seien. Strittig sei hingegen, ob die vom Beschwerdeführer für seine Kinder aufgewendeten Beträge den Zweck hätten, "Betreuungsleistungen" iSd § 34 Abs. 9 EStG 1988 abzugelten. Nur die Kosten für die ausschließliche Kinderbetreuung könnten berücksichtigt werden.

Die vom Beschwerdeführer getragenen Kosten würden nicht für Kinderbetreuung iSd § 34 Abs. 9 EStG, sondern für die Erteilung von häuslichem Unterricht iSd § 11 Abs. 2 Schulpflichtgesetz aufgewendet. Aus dem ins Internet gestellten Konzept der Errichtung gehe klar hervor, dass die (alternative) Vermittlung von bestimmten Inhalten das zentrale wesentliche Anliegen sei, wobei bereits der Name der Einrichtung in diese Richtung weise. Dies erhelle auch aus einer Reihe von - im angefochtenen Bescheid näher angeführten - Umständen und werde auch durch den Namen und die Statuten des Trägervereins bestätigt.

Für die zuständige Schulbehörde werde in der in Rede stehenden Einrichtung häuslicher Unterricht erteilt, der dem Unterricht an einer öffentlichen Schule gleichwertig sei. Die Ehefrau des Beschwerdeführers habe in jährlichen, die Überschrift "Anmeldung zum häuslichen Unterricht" tragenden Schreiben an den Bezirksschulrat ausgeführt, ihre Kinder würden gemeinsam mit anderen in der Schulstube "unterrichtet". Dass das Wort "unterrichten" nicht der Realität entsprechen solle, werde in der Vorhaltsbeantwortung wenig überzeugend behauptet. Denn auch wenn in der

Schulstube "selbstbestimmtes Lernen" ermöglicht werde bzw. im Vordergrund stehe, wenn also Frontalunterricht vermieden werde und neben der kognitiven Entwicklung gleichwertig die soziale und emotionale Entwicklung durch eine Reihe von Aktivitäten unterstützt werde, die keinen unterrichtenden Charakter im klassischen Sinn hätten, ändere dies nichts daran, dass Kern der Leistung die Vermittlung von Fähigkeiten und Wissen sei, deren zureichender Erfolg jährlich durch eine Externistenprüfung an einer Schule iSd § 5 Schulpflichtgesetz nachzuweisen sei bzw. nachgewiesen werde. Diese Leistung sei nicht als "Betreuung von Kindern" iSd § 34 Abs. 9 EStG 1988 zu verstehen. Dies deshalb, weil die "Betreuung" in der Schulstube auch unter Anerkennung gewichtiger Unterschiede in der Art, mit dem Ziel und zu der Zeit stattfinde, welche für eine schulische Betreuung im umgangssprachlichen Sinn charakteristisch sei. Eine solche "Betreuung" sprenge aber den Rahmen der "Kinderbetreuung", welche § 34 Abs. 9 EStG 1988 begünstige. Der Absicht des Gesetzgebers entspreche es offensichtlich nicht, alternative schulische Betreuung außerhalb der bereits sichergestellten "Betreuung" an Pflichtschulen durch § 34 Abs. 9 EStG 1988 zu fördern. Dabei werde dem Beschwerdeführer und seiner Ehefrau durchaus idealistische Gesinnung, "bürgerschaftliches Engagement" und gesellschaftspolitische Akzentsetzung eingeräumt.

Lediglich der Vollständigkeit halber werde darauf hingewiesen, dass in den geltend gemachten Kosten auch Mitgliedsbeiträge enthalten seien, die selbst im weitesten Sinn wohl schwerlich als Betreuungskosten angesehen werden könnten.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof nach Vorlage der Verwaltungsakten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen hat:

§ 34 Abs. 9 EStG 1988 (idF BGBl. I Nr. 79/2009) lautet:

"(9) 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 das § 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."

Die Bestimmung des § 34 Abs. 9 EStG 1988 wurde mit dem Steuerreformgesetz 2009, BGBl. I Nr. 26/2009 eingefügt. In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (54 BlgNR 24. GP, 16 f) wird hiezu u.a. ausgeführt:

"Gerade im Mittelstandsbereich wirken sich hohe Betreuungskosten in Kombination mit dem Verlust des Kinderbetreuungsgeldes bei Überschreiten der Zuverdienstgrenze beschäftigungshemmend aus, weil dadurch der Nettozuverdienst teilweise kompensiert wird. Durch die Absetzbarkeit der Kinderbetreuungskosten wird dieser

Umstand gemildert und insbesondere Frauen die Rückkehr in die Erwerbstätigkeit erleichtert. Die Möglichkeit, Betreuungskosten steuerlich zu berücksichtigen, begünstigt zudem im Bereich der Hausbetreuung die Legalisierung von Arbeitsverhältnissen.

Die Berücksichtigung der Kosten nach Abs. 9 bezieht sich auf Kinder, die zu Beginn des jeweiligen Veranlagungsjahres das zehnte Lebensjahr noch nicht vollendet haben.

Um jene Eltern zu entlasten, die ihre Kinder in institutionellen Kinderbetreuungseinrichtungen oder von einer pädagogisch qualifizierten Person (ausgenommen haushaltszugehörige Angehörige) betreuen lassen, soll die Möglichkeit eröffnet werden, die tatsächlichen Kosten für die Betreuung steuerlich geltend zu machen.

(...)

Die Berücksichtigung von Kinderbetreuungskosten ist an die Voraussetzung geknüpft, dass sie durch institutionelle Kinderbetreuungseinrichtungen (zB Kindergärten, Kinderkrippen, Kindertagesheime) oder durch pädagogisch qualifizierte Personen (zB ausgebildete Tagesmütter) erfolgt. Private institutionelle Kinderbetreuungseinrichtungen müssen den diesbezüglichen landesgesetzlichen Vorschriften entsprechen.

Da nur die Kosten für die ausschließliche Kinderbetreuung berücksichtigt werden können, sind Kosten für Verpflegung oder beispielsweise das reine Schulgeld für Privatschulen nicht berücksichtigungsfähig.

Analog zur Steuerbefreiung von Arbeitgeberzuschüssen nach § 3 Abs. 1 Z 13 lit. b sollen die Kosten für die Kinderbetreuung nur dann steuerlich geltend gemacht werden, wenn sie nicht durch haushaltszugehörige Angehörige (§ 25 BAO) erfolgen. Damit soll einem bloßen Einkommenssplitting in diesem Bereich vorgebeugt werden."

Diesen Erläuterungen ist zu entnehmen, dass nur die Kosten für die "ausschließliche Kinderbetreuung" zu berücksichtigen sind; das "reine Schulgeld" hingegen "beispielsweise" nicht.

Das Pflichtschulerhaltungs-Grundsatzgesetz (BGBl. Nr. 163/1955) sieht in seinem § 14 Abs. 1 vor, dass der Besuch der öffentlichen Pflichtschulen für alle Schüler unentgeltlich ist. Nach Abs. 2 leg. cit. (idF BGBl. I Nr. 91/2005) sind von der Schulgeldfreiheit aber Beiträge für die Unterbringung, Verpflegung und Betreuung in öffentlichen Schülerheimen sowie im Freizeitbereich öffentlicher ganztägiger Schulformen (§ 8 lit. j sublit. cc SchOG) ausgenommen. Wenn in den Erläuterungen zur Regierungsvorlage angeführt wird, dass das "reine Schulgeld" nicht zu berücksichtigen sei, so ist davon auszugehen, dass die in § 14 Abs. 2 Pflichtschulerhaltungs-Grundsatzgesetz angeführten Beiträge auch im Bereich der Privatschulen (und des häuslichen Unterrichtes) als Betreuungsaufwand iSd § 34 Abs. 9 EStG 1988 berücksichtigt werden könnten.

Es ist demnach anzunehmen, dass der Gesetzgeber den Begriff der "Betreuung" (vgl. hiezu auch das Urteil des deutschen Bundesfinanzhofes vom 19. April 2012, III R 29/11) einschränkend dahin versteht, dass er jene Leistungen nicht umfassen soll, bei denen - wie beim "reinen Schulgeld" - die unterrichtende Tätigkeit, also das Anstreben eines umfassenden erzieherischen Ziels im Zusammenhang mit der Vermittlung von Kenntnissen und Fertigkeiten (vgl. Art. 14 Abs. 6 B-VG sowie § 2 Schulorganisationsgesetz und § 2 Privatschulgesetz; vgl. auch B. Wieser, Handbuch des österreichischen Schulrechts, Band 1, 29), im Vordergrund steht.

Gemäß § 11 Abs. 1 Schulpflichtgesetz 1985 kann die allgemeine Schulpflicht auch durch die Teilnahme am Unterricht an einer Privatschule ohne Öffentlichkeitsrecht erfüllt werden, sofern der Unterricht jenem an einer in § 5 genannten Schule mindestens gleichwertig ist. Nach Abs. 2 leg. cit. kann die Schulpflicht ferner durch die Teilnahme an häuslichem Unterricht erfüllt werden, sofern der Unterricht wiederum jenem an einer im § 5 genannten Schule mindestens gleichwertig ist. Nach Abs. 3 leg. cit. haben die Eltern oder sonstigen Erziehungsberechtigten die Teilnahme ihres Kindes an einem in Abs. 1 oder 2 genannten Unterricht dem Bezirksschulrat jeweils vor Beginn des Schuljahres anzuzeigen. Der Bezirksschulrat kann die Teilnahme an einem solchen Unterricht innerhalb eines Monates ab dem Einlangen der Anzeige untersagen, wenn mit großer Wahrscheinlichkeit anzunehmen ist, dass die geforderte Gleichwertigkeit des Unterrichtes nicht gegeben ist. Gemäß Abs. 4 leg. cit. ist der zureichende Erfolg eines in Abs. 1 oder 2 genannten Unterrichtes jährlich vor Schulschluss durch eine Prüfung an einer in § 5 genannten entsprechenden Schule nachzuweisen, soweit auch die Schüler dieser Schulen am Ende des Schuljahres beurteilt werden.

Da nach den Erläuterungen nur "beispielsweise" das Schulgeld an Privatschulen nicht zu berücksichtigen ist, ist davon auszugehen, dass jene vergleichbaren Kosten, die mit einer Teilnahme an häuslichem Unterricht verbunden sind, nach dem Willen des Gesetzgebers ebenfalls nicht zu berücksichtigen sind.

Für die Frage, ob die geltend gemachten Kosten als Betreuungskosten iSd§ 34 Abs. 9 EStG 1988 berücksichtigt werden können, ist demnach entscheidend, ob diese Kosten Leistungen betreffen, bei denen der Unterricht im oben genannten Sinn (Anstreben eines umfassenden erzieherischen Ziels im Zusammenhang mit der Vermittlung von Kenntnissen und Fertigkeiten) im Vordergrund steht.

Der belangten Behörde ist nicht entgegenzutreten, wenn sie zum Ergebnis gelangte, dass die geltend gemachten Aufwendungen solche für den Unterricht (im genannten Sinn) sind. Hiefür spricht schon sehr wesentlich der Umstand, dass die Ehefrau des Beschwerdeführers gegenüber dem Bezirksschulrat mitgeteilt hatte, die Kinder des Beschwerdeführers würden in der Schulstube H - gemeinsam mit weiteren Kindern - "unterrichtet". Entgegen der Darstellung des Beschwerdeführers in einer Vorhaltsbeantwortung handelte es sich hiebei keineswegs um eine "unbedachte Verwendung des Wortes 'unterrichten'", sondern vielmehr um die dem Gesetz entsprechende notwendige Bekanntgabe des häuslichen Unterrichtes, der einem Unterricht an einer Pflichtschule "mindestens gleichwertig" sein muss.

Im "Konzept" der Schulstube wird - nach Darlegung von "Grundgedanken" und "Anforderungen" - etwa auf eine Tages- und Wochenstruktur (mit einer fixen Beginnzeit zwischen 7.45 und 8.00 Uhr) verwiesen. Als "facts" wird zur rechtlichen Grundlage angeführt, dass die Kinder im häuslichen Unterricht gemeldet seien, erklärtes Ziel sei die Erreichung des Status einer Privatschule mit Öffentlichkeitsrecht. Betreffend Leistungsfeststellung wird darauf verwiesen, dass jährliche Externistenprüfungen rechtlich notwendig seien. Es würden regelmäßige alternative Leistungsfeststellungen stattfinden; die Lernzielkataloge orientierten sich am österreichischen Rahmenlehrplan. Daraus ist aber abzuleiten, dass diese Lernziele (Fertigkeiten und Kenntnisse) im Rahmen der "Betreuung" in der Lernstube erreicht werden sollen, dass es sich also - wie gesetzlich gefordert - um einen gleichwertigen Unterricht handeln solle.

Dass allenfalls ein alternatives pädagogisches Konzept verfolgt wird (mit "Waldtagen", gemeinsamen Einkäufen, Kochen und Abwaschen, viele Ausflüge) bewirkt noch nicht, dass es sich bei diesen Leistungen nicht um Unterricht (vgl. auch § 13 Schulunterrichtsgesetz zu Schulveranstaltungen) handeln würde, wird doch auch damit - gerade nach dem Konzept der Schulstube - ein umfassendes erzieherisches Ziel im Zusammenhang mit der Vermittlung von Kenntnissen und Fertigkeiten angestrebt.

Ein relevanter Verfahrensmangel kann nach dem Gesagten in der Beschwerde nicht aufgezeigt werden.

Die vorliegende Beschwerde erweist sich daher als unbegründet und war gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Der Ausspruch über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008.

Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß § 79 Abs. 11 letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden.

Wien, am 26. Juni 2014

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2014:2011150065.X00

Im RIS seit

30.07.2014

Zuletzt aktualisiert am

28.06.2018

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, http://www.vwgh.gv.at

© 2025 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at