

URL: <http://www.deloitte-tax-news.de/arbeitnehmerentsendung-personal/steuerrecht/kann-bei-steuerfreien-arbeitgeberzuschuessen-zu-den-kinderbetreuungskosten-eine-kuerzung-des-sonderausgabenabzugs-um-die-steuerfreien-arbeitgeberbeitraege-unterbleiben.html>

📅 26.10.2015

Steuerrecht

## **Kürzung des Sonderausgabenabzugs der Kinderbetreuungskosten bei Arbeitgebererstattung?**

Nach § 3 Nr. 33 EStG können Leistungen des Arbeitgebers zur Unterbringung und Betreuung von Kindern der Arbeitnehmer in Kindergärten oder vergleichbaren Einrichtungen steuerfrei erstattet werden. Im Rahmen der Einkommensteuererklärung können Aufwendungen für Dienstleistungen zur Betreuung eines Kindes nach § 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG als Sonderausgaben geltend gemacht werden.

Gemäß dem derzeitigen Gesetzesstand lassen sich die beiden Normen wie folgt zusammenfassen:

Sonderausgabenabzug für Kinderbetreuungskosten:

- Aufwendungen für Dienstleistungen zur Betreuung eines Kindes
- Keine Aufwendungen für den Unterricht, die Vermittlung besonderer Fähigkeiten sowie für sportliche und andere Freizeitbeschäftigungen
- Das Kind gehört zum Haushalt des Steuerpflichtigen
- Das Kind darf das 14. Lebensjahr noch nicht vollendet haben (bei Behinderung das 25. Lebensjahr)
- Begrenzung des Abzugs auf zwei Drittel, höchstens EUR 4.000 pro Kind

Steuerfreie Leistungen des Arbeitgebers zur Kinderbetreuung:

- Arbeitgeberleistung zur Unterbringung, Betreuung und Verpflegung von Kindern in Kindereinrichtungen (betriebliche oder außerbetriebliche Kindergärten, vergleichbare Einrichtungen)
- Keine Leistung für Unterricht des Kindes
- Keine Leistung zur Unterbringung im eigenen Haushalt
- Leistung muss zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erfolgen
- Nicht schulpflichtiges Kind (die Prüfung der Schulpflicht unterbleibt aus Vereinfachungsgründen, wenn das betreffende Kind das 6. Lebensjahr noch nicht vollendet hat oder im laufenden Jahr vollendet)
- Keine Begrenzung der Höhe nach

Es ist bislang weder durch die aktuelle Rechtsprechung noch durch die Finanzverwaltung eindeutig bestätigt, ob ein steuerfreier Zuschuss des Arbeitgebers zu den Kinderbetreuungskosten dazu führt, dass insoweit die Höhe der abzugsfähigen Sonderausgaben zu kürzen ist.

### *Argumente für eine Kürzung um die Arbeitgeberzuschüsse*

Die Finanzämter kürzen den Sonderausgabenabzug für Kinderbetreuungskosten um einen steuerfreien Arbeitgeberanteil. Begründet wird die Kürzung damit, dass die Besteuerung nach der persönlichen Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen erfolgt und dieser in Höhe des steuerfreien Arbeitgeberzuschusses nicht wirtschaftlich belastet ist.

Der BFH hat in einem Urteil vom 05.07.2012 zur Verfassungsmäßigkeit des Abzugs von Kinderbetreuungskosten am Rande bejaht, dass Arbeitnehmer vom Abzug der Kinderbetreuungskosten im Rahmen der Einkommensteuererklärung ausgeschlossen werden, soweit die Kinderbetreuungskosten in Zusammenhang mit steuerfreiem Ersatz der Aufwendungen stehen.

### *Argumente gegen eine Kürzung um die Arbeitgeberzuschüsse*

Der BFH stützt im oben genannten Urteil vom 05.07.2012 seine Begründung für die Kürzung der abzugsfähigen Kinderbetreuungskosten auf Kommentierungen zu nicht mehr gültigen, gesetzlichen Vorschriften zum Abzug erwerbsbedingter Kinderbetreuungskosten. Bis zum Veranlagungszeitraum 2011 war ein Abzug der erwerbsbedingten Kinderbetreuungskosten als Werbungskosten vorgesehen. Für Werbungskosten besteht ein im Gesetz verankertes Abzugsverbot im Rahmen der Einkommensteuererklärung, soweit

diese mit steuerfreien Einnahmen in unmittelbarem Zusammenhang stehen. Obwohl dies aus dem gesetzlichen Wortlaut nicht hervorgeht, geht die vom BFH in seinem Urteil zitierte Kommentierung von einer analogen Anwendung dieser Vorschrift für Sonderausgaben aus. In seiner bisherigen Rechtsprechung zur Beschränkung von Sonderausgaben hat der BFH selbst jedoch eine analoge Anwendung dieser Vorschrift auf Sonderausgaben ausgeschlossen.

Im BMF-Schreiben zum Abzug der Kinderbetreuungskosten als Sonderausgaben vom 14.03.2012 wird nicht geregelt, dass die Kinderbetreuungskosten um einen steuerfreien Arbeitgeberanteil zu kürzen sind, so dass auch seitens der Finanzverwaltung bislang keine Klarstellung erfolgt ist.

Im Dezember 2012 hatte der Bundesrat vorgeschlagen, die Voraussetzungen zum Abzug von Kinderbetreuungskosten als Sonderausgaben um folgendes zu ergänzen: „Der Abzug erfolgt nur, soweit für das Kind im Kalenderjahr keine steuerfreien Leistungen des Arbeitgebers erbracht worden sind.“ Die Bundesregierung hat diesen Änderungsvorschlag, welcher die Kürzung der Sonderausgaben eindeutig bestätigt hätte, jedoch nicht übernommen.

Weiterhin hatte der Bundesrat vorgeschlagen, die Regelung zur steuerfreien Erstattung von Kinderbetreuungskosten neu zu fassen. Die Steuerbefreiung der Erstattung von Kinderbetreuungskosten durch den Arbeitgeber sollte entsprechend der Regelung beim Abzug der Kinderbetreuungskosten als Sonderausgaben auf zwei Drittel der Leistungen – höchstens EUR 4.000 je Kind – begrenzt werden. Dieser Vorschlag wurde von der Bundesregierung Ende 2014 mit der Begründung abgelehnt, die Steuerfreiheit der Arbeitgebererstattung und der Sonderausgabenabzug stünden nicht in einem unmittelbaren Sachzusammenhang und bedürfen daher nicht zwingend einer Vereinheitlichung.

#### *Praxishinweis*

Wir empfehlen, die weitere Rechtsprechung zum Thema Kinderbetreuungskosten zu beobachten. Sollte das Finanzamt den Sonderausgabenabzug für geltend gemachte Kinderbetreuungskosten um den steuerfreien Arbeitgeberzuschuss kürzen, empfehlen wir die Bescheide durch einen Einspruch anzufechten. Bei einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise halten wir jedoch die Erfolgsaussichten eines Einspruchs für eher gering.

#### **Betroffene Norm**

§ 3 Nr. 33 EStG, § 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG

#### **Fundstelle**

BFH, Urteil vom 05.07.2012, [III R 80/09](#).

#### **Weitere Fundstellen**

BMF, Schreiben vom 14.03.2012, [IV C 4 – S 2221/07/0012](#), BStBl. I, S. 307.

Bundesdrucksache [17/12197](#)

Bundesdrucksache [18/3158](#)

---

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.