

4b. Kinderbetreuungskosten

§ 9c

Kinderbetreuungskosten

Autor: Ulrich **Krömker**, Vors. Richter am FG, Münster
 Mitherausgeber: Prof. Dr. Hans-Joachim **Kanzler**, Vors. Richter am BFH a.D.,
 Schloß Ricklingen

Schrifttum: KANZLER, Die wichtigsten Änderungen durch das Steuervereinfachungsgesetz 2011, NWB 2011, 525; NACKE, Referentenentwurf zum Steuervereinfachungsgesetz 2011, DB 2011, 132; REIMER, Schnecke mit Spoiler: Das Steuervereinfachungsgesetz 2011, FR 2011, 929; SCHARFENBERG/MARBES, Das Steuervereinfachungsgesetz 2011, DB 2011, 2282.

Grundinformation zu § 9c: Die StErmäßigung für rein erwerbsbedingte Kinderbetreuungskosten wurde erstmalig durch das Gesetz zur steuerlichen Förderung von Wachstum und Beschäftigung v. 26.4.2006 (BGBl. I 2006, 1091; BStBl. I 2006, 350) im neu geschaffenen § 4f geregelt, nachdem bereits § 33c aF neben dem krankheitsbedingten auch einen erwerbsbedingten Abzugstatbestand für Kinderbetreuungskosten vorgesehen hatte. Gleichzeitig wurde in § 10 Abs. 1 Nr. 5 und 8 ein SA-Abzug für nicht erwerbsbedingte Betreuungskosten eingeführt. Durch das FamLeistG v. 22.12.2008 (BGBl. I 2008, 2955; BStBl. I 2009, 136) wurden die Vorschriften des § 4f und § 10 Abs. 1 Nr. 5 und 8 ab dem VZ 2009 zugunsten der Neuregelung in § 9c wieder aufgehoben. Durch das StVereinfG 2011 wird die systematische Einordnung der Kinderbetreuungskosten ein weiteres Mal geändert. Kinderbetreuungskosten werden ab VZ 2012 nur noch einheitlich – erwerbsunabhängig – als Sonderausgaben gem. § 10 Abs. 1 Nr. 5 berücksichtigt. § 9c, der einen Abzug erwerbsbedingter Kinderbetreuungskosten „wie Betriebsausgaben“ (§ 9c Abs. 1 Satz 1) bzw. „wie Werbungskosten“ (§ 9 Abs. 5 iVm. § 9c Abs. 2) und nicht erwerbsbedingter Kinderbetreuungskosten als SA (§ 9c Abs. 2) regelte, wurde durch das StVereinfG 2011 aufgehoben und ist letztmalig für VZ 2011 anzuwenden. Die Regelung des § 9c gilt daher nur für die VZ 2009 bis 2011.

Mit der Neuregelung in § 10 Abs. 1 Nr. 5 entfällt die bisherige Unterscheidung zwischen erwerbsbedingten und nicht erwerbsbedingten Kinderbetreuungskosten. Auf die persönlichen Anspruchsvoraussetzungen bei den stpfl. Eltern kommt es nicht mehr an. Entsprechende Aufwendungen können nun unabhängig davon geltend gemacht werden, ob die Erziehungsberechtigten erwerbstätig sind, sich in Ausbildung befinden, körperlich, geistig oder seelisch behindert oder krank sind. Die Abzugsvoraussetzungen der Neuregelung in § 10 Abs. 1 Nr. 5 entsprechen iÜ weitgehend dem bisherigen Recht: Zwei Drittel der Aufwendungen für Dienstleistungen zur Betreuung eines zum Haushalt des Stpfl. gehörenden kindergeldberechtigten Kindes bis zum Alter von 13 Jahren werden zum stl. Abzug zugelassen. Die Abziehbarkeit bleibt dabei auf 4000 € pro Kind und Jahr begrenzt.

Die Altersgrenze entfällt, wenn das Kind körperlich, geistig oder seelisch behindert und außerstande ist, sich selbst zu unterhalten. Nach der Gesetzesbegründung (vgl. BTDrucks. 17/5125, 37 zu Nr. 8 [§ 10 Abs. 1 Nr. 5]) und der redaktionellen Anpassung in § 12 Nr. 1 ist der stl. Abzug der Kinderbetreuungskosten in

§ 10 Abs. 1 Nr. 5 abschließend geregelt. Da zudem Aufwendungen für Kinder auch immer die Privatsphäre berühren, scheidet ein unbegrenzter Abzug solcher Kosten bei berufstätigen Alleinerziehenden oder beidseits berufstätigen Eltern als WK bzw. BA deshalb aus (REIMER, FR 2011, 929 [931]; aA SCHARFENBERG/MARBES, DB 2011, 2282 [2283]; KANZLER, NWB 2011, 525 [538]). Wirtschaftlich nachteilige Auswirkungen durch den Wegfall eines Abzugs „wie Betriebsausgaben“ bzw. „wie Werbungskosten“ auf außersteuerliche Rechtsnormen, die an stl. Einkommensbegriffe anknüpfen, werden durch eine Ergänzung in § 2 Abs. 5a vermieden. Durch den neu eingefügten Satz 2 in § 2 Abs. 5a wird sichergestellt, dass die Kinderbetreuungskosten – anders als reguläre Sonderausgaben – für Zwecke außersteuerlicher Rechtsnormen, zB § 14 Abs. 1 des Wohngeldgesetzes oder kommunale Gebührensatzungen für die Ermittlung von Kindergarten- oder Schulgebühren, bei der Ermittlung der Einkünfte einkunftsmindernd berücksichtigt werden.

Steuerlich nachteilig kann sich der Wegfall erwerbsbedingter Kinderbetreuungskosten in Verlustsituationen auswirken, da solche Kosten nicht den festzustellenden Verlustabzug im Rahmen des § 10d erhöhen. In Einzelfällen kann der SA-Abzug auch dazu führen, dass der SA-Pauschbetrag von 36 €/72 € für Stpfl. ohne anderweitige SA entwertet wird. Die Belastungsverschiebungen durch die Neuregelung in § 10 Abs. 1 Nr. 5 und die Aufhebung des § 9c sind daher nur marginal.

Text der zuletzt geltenden Fassung

§ 9c

Kinderbetreuungskosten

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346), aufgehoben durch StVereinfG 2011 v. 1.11.2011 (BGBl. I 2011, 2131; BStBl. I 2011, 986)

(1) ¹Aufwendungen für Dienstleistungen zur Betreuung eines zum Haushalt des Steuerpflichtigen gehörenden Kindes im Sinne des § 32 Absatz 1, die wegen einer Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen anfallen, können bei Kindern, die das 14. Lebensjahr noch nicht vollendet haben oder wegen einer vor Vollendung des 25. Lebensjahres eingetretenen körperlichen, geistigen oder seelischen Behinderung außerstande sind, sich selbst zu unterhalten, in Höhe von zwei Dritteln der Aufwendungen, höchstens 4 000 Euro je Kind, bei der Ermittlung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb oder selbständiger Arbeit wie Betriebsausgaben abgezogen werden. ²Im Fall des Zusammenlebens der Elternteile gilt Satz 1 nur, wenn beide Elternteile erwerbstätig sind.

(2) ¹Nicht erwerbsbedingte Aufwendungen für Dienstleistungen zur Betreuung eines zum Haushalt des Steuerpflichtigen gehörenden Kindes im Sinne des § 32 Absatz 1 können bei Kindern, die das 14. Lebensjahr noch nicht vollendet haben oder wegen einer vor Vollendung des 25. Lebensjahres eingetretenen körperlichen, geistigen oder seelischen Behinderung außerstande sind, sich selbst zu unterhalten, in Höhe von zwei Dritteln der Aufwendungen, höchstens 4 000 Euro je Kind, als Sonderausgaben abgezogen werden, wenn der Steuerpflichtige sich in Ausbildung befindet, körperlich, geistig oder seelisch behindert oder krank ist. ²Erwachsen die Aufwendungen wegen Krankheit des Steuerpflichtigen, muss die Krankheit innerhalb eines zusammenhängenden Zeitraums von mindestens drei Monaten bestanden haben, es sei denn, der Krankheitsfall tritt unmittelbar im Anschluss an eine Erwerbstätigkeit oder Ausbildung ein. ³Bei zusammenlebenden Eltern ist Satz 1 nur dann anzuwenden, wenn bei beiden Elternteilen die Voraussetzungen nach Satz 1 vorliegen oder ein Elternteil erwerbstätig ist und der andere Elternteil sich in Ausbildung befindet, körperlich, geistig oder seelisch behindert oder krank ist. ⁴Aufwendungen für Dienstleistungen zur Betreuung eines zum Haushalt des Steuerpflichtigen gehörenden Kindes im Sinne des § 32 Absatz 1 können bei Kindern, die das dritte Lebensjahr vollendet, das sechste Lebensjahr aber noch nicht vollendet haben, in Höhe von zwei Dritteln der Aufwendungen, höchstens 4 000 Euro je Kind, als Sonderausgaben abgezogen werden, wenn sie weder nach Absatz 1 noch nach Satz 1 zu berücksichtigen sind.

(3) ¹Die Absätze 1 und 2 gelten nicht für Aufwendungen für Unterricht, die Vermittlung besonderer Fähigkeiten sowie für sportliche und andere Freizeitbetätigungen. ²Ist das zu betreuende Kind nicht nach § 1 Absatz 1 oder Absatz 2 unbeschränkt einkommensteuerpflichtig, ist der in den Absätzen 1 und 2 genannte Betrag zu kürzen, soweit es nach den Verhältnissen im Wohnsitzstaat des Kindes notwendig und angemessen ist. ³Voraussetzung für den Abzug der Aufwendungen nach den Absätzen 1 und 2 ist, dass der Steuerpflichtige für die Aufwendungen eine Rechnung erhalten hat und die Zahlung auf das Konto des Erbringers der Leistung erfolgt ist.

§ 9c