

Die Neuregelungen auf einen Blick

- Zusammenfassung aller Regelungen zu Kinderbetreuungskosten in einer Vorschrift
- Fundstelle: FamLeistG, BGBl. I 2008, 2955

4b. Kinderbetreuungskosten

§ 9c

Kinderbetreuungskosten

idF des FamLeistG v. 22.12.2008 (BGBl. I 2008, 2955; BStBl. I 2009, 133)

(1) ¹Aufwendungen für Dienstleistungen zur Betreuung eines zum Haushalt des Steuerpflichtigen gehörenden Kindes im Sinne des § 32 Abs. 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 Abs. 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

§ 9c

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 Abs. 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 4000 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 Abs. 1 oder Abs. 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.

§ 52

Anwendungsvorschriften

idF des EStG v. 19.10.2002 (BGBl. I 2002, 4210; BStBl. I 2002, 1209), zuletzt geändert durch FamLeistG v. 22.12.2008 (BGBl. I 2008, 2955; BStBl. I 2009, 133)

(1) ¹Diese Fassung des Gesetzes ist, soweit in den folgenden Absätzen und § 52a nichts anderes bestimmt ist, erstmals für den Veranlagungszeitraum **2009** anzuwenden. ...

...

(23f) § 9c in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom 22. Dezember 2008 (BGBl. I S. 2955) gilt auch für Kinder, die wegen einer vor dem 1. Januar 2007 in der Zeit ab Vollendung des 25. Lebensjahres und vor Vollendung des 27. Lebensjahres eingetretenen körperlichen, geistigen oder seelischen Behinderung außerstande sind, sich selbst zu unterhalten.

Autor: Ulrich **Krömker**, Vors. Richter am FG, Münster
Mitherausgeber: Michael **Wendt**, Richter am BFH, München

Kompaktübersicht

Grundinformation: Im neu geschaffenen § 9c werden die bisherigen Regelungen zur stl Berücksichtigung von Kinderbetreuungskosten nach § 4f und § 10 Abs. 1 Nr. 5 und Nr. 8 – ohne materiell-rechtl. Änderungen – in einer Vorschrift zusammengefasst. J 08-1

Rechtsentwicklung: Durch das FamLeistG v. 22.12.2008 (BGBl. I 2008, 2955; BStBl. I 2009, 133) wird § 9c neu eingefügt. Die Neuregelung ersetzt gemeinsam mit dem ebenfalls geänderten § 9 Abs. 5 Satz 1 die bisherigen Regelungen zum stl. Abzug von Kinderbetreuungskosten nach § 4f und § 10 Abs. 1 Nr. 5 und Nr. 8. § 4f regelte für die VZ 2006–2008 die stl. Berücksichtigung erwerbsbedingter Kinderbetreuungskosten „wie BA bzw. wie WK“. § 10 Abs. 1 Nr. 5 und Nr. 8 schufen im gleichen Zeitraum einen SA-Abzug von nicht erwerbsbedingten Kinderbetreuungskosten. Zu weiteren Einzelheiten der Rechtsentwicklung der Vorgängerregelungen vgl. § 4f Anm. 2 und § 10 Anm. J 08-5. J 08-2

Zeitlicher Anwendungsbereich: Der neu eingefügte § 9c ist mangels besonderer Anwendungsvorschrift in Art. 8 des FamLeistG gem. § 52 Abs. 1 Satz 1 idF des JStG 2009 erstmals ab dem VZ 2009 anzuwenden. Gleichzeitig wurden §§ 4f, 10 Abs. 1 Nr. 5 und Nr. 8 zugunsten der Neuregelung in § 9c aufgehoben. Die besondere Übergangsregelung in § 52 Abs. 23f stellt sicher, dass der Kinderbetreuungskostenabzug bei behinderten Kindern erhalten bleibt, bei denen die Behinderung vor dem 1.1.2007 und vor Vollendung des 27. Lebensjahres eingetreten ist. Insofern wird die bisherige in § 52 Abs. 12c und 24a enthaltene Regelung zu § 4f und § 10 Abs. 1 Nr. 8 fortgeschrieben. J 08-3

Grund der Änderung: Die Zusammenfassung der seit 2006 in § 4f und § 10 Abs. 1 Nr. 5 und Nr. 8 geregelten stl. Berücksichtigung von Kinderbetreuungskosten in einer Vorschrift – ohne materiell-rechtl. Änderungen – soll der Rechtsvereinfachung dienen (vgl. BTDrucks. 16/10809, 14). J 08-4

Bedeutung der Änderung: Eine Vereinfachung des Kinderbetreuungskostenabzugs im neuen § 9c wird nur in formaler Hinsicht erreicht. Die administrativen Probleme, die beim Abzug von Kinderbetreuungskosten wie BA bzw. wie WK auftreten können, zB durch ein notwendiges Zusammenwirken mehrerer FÄ (vgl. dazu BTDrucks. 16/10809, 4) und im Hinblick auf die richtige zeitliche Zuordnung der Ausgaben (bei BV-Vergleich Entstehungsprinzip und im Übrigen Abflussprinzip) werden dagegen nicht gelöst. Darüber hinaus bleibt es bei einem unsystematischen Nebeneinander von Kinderbetreuungsfreibetrag und erwerbsbedingten Kinderbetreuungskosten. Im Gesetzgebungsverfahren hatte der BRat deshalb uE mit zutreffenden Gründen einen einheitlichen SA-Abzug erwerbs- und nicht erwerbs- J 08-5

bedingter Kinderbetreuungskosten – ohne materiell-rechtl. Änderung der Abzugsvoraussetzungen im Übrigen – in einem neuen § 10 Abs. 1 Nr. 5 gefordert. Ein solcher einheitlicher SA-Abzug, der auch Rechtsanwendungsprobleme beim BA-Abzug nach § 9c Abs. 1 und 3 in Fällen pauschalierter Gewinnermittlung vermieden hätte (vgl. zu dieser Frage BTDrucks. 16/10809, 20) ist im Gesetzgebungsverfahren nicht weiter verfolgt worden. Überdies wird entgegen der Gesetzesbegründung eine abschließende Regelung von Kinderbetreuungskosten in einer Vorschrift nicht erreicht.

Mit der Neuregelung des Kinderbetreuungskostenabzugs in § 9c Abs. 1 und 3 für erwerbsbedingte Kosten und in § 9c Abs. 2 und 3 für nicht erwerbsbedingte Kosten sind keine materiell-rechtl. Änderungen im Vergleich zu den Abzugsvoraussetzungen nach § 4f aF und § 10 Abs. 1 Nr. 5 und Nr. 8 aF verbunden. Die bisherigen Einzelregelungen sind vielmehr nur rechtstechnisch und weitgehend satz- und wortgenau in den neu geschaffenen § 9c übertragen worden:

- § 9c Abs. 1 zum Abzug wie BA bzw. wie WK entspricht dem bisherigen § 4f Sätze 1 und 2.
- § 9c Abs. 2 Sätze 1–3 zum SA-Abzug stimmen mit § 10 Abs. 1 Nr. 8 Sätze 1–3 überein.
- § 9c Abs. 2 Satz 4 zum SA-Abzug bei Vorschulkindern ist identisch mit § 10 Abs. 5 Satz 1.
- § 9c Abs. 3 Satz 1 übernimmt die Abzugsverbote für Aufwendungen für Unterricht und Freizeit in den aufgehobenen § 4f Satz 3, § 10 Abs. 1 Nr. 5 Satz 2 und § 10 Abs. 1 Nr. 8 Satz 4.
- § 9c Abs. 3 Sätze 2 und 3 regelt den Abzug für Auslandskinder und besondere Nachweiserfordernisse entsprechend dem aufgehobenen § 4f Sätze 4 und 5, § 10 Abs. 1 Nr. 5 Sätze 3 und 4 und § 10 Abs. 1 Nr. 8 Sätze 5 und 6.

Die Änderungen im Detail

■ Absatz 1 (Abzug wie Betriebsausgaben bzw. wie Werbungskosten)

- J 08-6 Begünstigt sind betrieblich/beruflich veranlasste Kinderbetreuungskosten eines Elternteils oder zusammenlebender Eltern, die Betreuungskosten für haushaltszugehörige Kinder, die das 14. Lebensjahr noch nicht vollendet haben, aufgewandt haben. Zu den Einzelheiten erwerbsbedingter Kinderbetreuungskosten vgl. § 4f Anm. 10–17.

■ Absatz 2 (Abzug als Sonderausgaben)

Kinderbetreuungskosten für bis zu 14-jährige, zum Haushalt gehörende Kinder bei Ausbildung/Behinderung/Krankheit der Eltern sind unter den besonderen Voraussetzungen des Abs. 2 Sätze 1–3 stl. anzuerkennen. Kinderbetreuungskosten für Drei- bis Sechsjährige – sog. Vorschulkinder – sind nach Abs. 2 Satz 4 abziehbar. Wegen der Abzugsvoraussetzungen im Einzelnen vgl. § 10 Anm. J 06-17–J 06-20 und Anm. J 06-23. J 08-7

■ Absatz 3 (Abzugsverbote, Abzug für Auslandskinder, Nachweiserfordernisse)

Vom Abzug ausgeschlossen sind nach Abs. 3 Satz 1 Aufwendungen für Unterricht, Vermittlung besonderer Fähigkeiten sowie für sportliche und andere Freizeitbeschäftigungen. Zur Bedeutung des Abzugsverbots im Einzelnen und zu Abgrenzungs- und Aufteilungsfragen gemischter Aufwendungen vgl. § 4f Anm. 20. J 08-8

Zu Kürzungsfragen bei Auslandskindern nach Abs. 3 Satz 2 im Rahmen eines BA/WK- oder SA-Abzugs vgl. § 4f Anm. 21.

Die Nachweispflichten nach Abs. 3 Satz 3 verlangen eine schriftliche Rechnung und eine unbare Zahlung. Die Rechnung und der Zahlungsnachweis (Überweisungsbeleg, Kontoauszug etc.) sind auf Anforderung des FA vorzulegen. Zu Einzelheiten des Nachweises, zu Aufbewahrungspflichten und der nachträglichen Vorlage von Belegen vgl. § 4f Anm. 22.

Zu weiteren Anwendungsfragen und Einzelproblemen bei § 9c wird auf die Kommentierungen des § 4f und § 10 Abs. 1 Nr. 5 und Nr. 8 verwiesen.

§ 9c