
Datum: 10.01.2014
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: Einzelrichter des 15. Senats
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 15 K 2882/13
ECLI: ECLI:DE:FGK:2014:0110.15K2882.13.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Der Kläger trägt die Kosten des Verfahrens.

Tatbestand

- Streitig ist der Ansatz von unbar bezahlten Kinderbetreuungskosten im Streitjahr 2010. 1 2
- Der Kläger ist von Beruf Kriminalbeamter und erzielt Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit. Er ist seit 2005 verwitwet und hat eine 2001 geborene Tochter. 3
- In seiner Einkommensteuererklärung für 2010 machte der Kläger Kinderbetreuungskosten in Höhe von insgesamt 9.153 € geltend. Nach einer beigelegten Anlage waren in diesem Betrag 3.080 € für ein Au-pair-Taschengeld enthalten. Der Kläger erläuterte dazu, das Au-pair-Mädchen habe nach eigenen Angaben nicht über ein Konto verfügt. Der Beklagte kürzte die geltend gemachten Kinderbetreuungskosten u. a. um den oben genannt Betrag und berücksichtigte 5.533 € steuermindernd. Dies führte im Einkommensteuerbescheid vom 29.1.2013 zum Ansatz von erwerbsbedingten Kinderbetreuungskosten i.H.v. 3.689 € (= 2/3 von 5.533 €) und zur Festsetzung von Einkommensteuer i.H.v. 8.189 €. In den Erläuterungen zu Bescheid führte der Beklagte aus, dass Geldleistungen im Rahmen eines Au-pair-Verhältnisses nur anerkannt werden könnten, wenn diese unbar und zudem auf ein Konto des Au-pairs gezahlt seien. 4
- Gegen diesen Bescheid legte der Kläger mit Schreiben vom 1.2.2013 – beim Beklagten eingegangen am 6.2.2013 – Einspruch ein. Er begründete diesen damit, dass sein damaliges Au-pair, Frau A, ihm gegenüber angegeben habe, kein Konto zu benötigen, und es daher abgelehnt habe, die vertraglich vereinbarten Geldleistungen unbar entgegenzunehmen. Insofern habe er überhaupt nicht die Möglichkeit gehabt, unbar zu leisten. Gleiches Vorgehen 5

sei in den vergangenen Jahren durch den Beklagten immer steuerlich anerkannt worden. Aufgrund seiner Familiensituation habe er nicht die Alternative gehabt, ein in der Kinderbetreuung erfahrendes Au-pair-Mädchen abzulehnen, weil sie kein Konto habe einrichten wollen. Der Kläger macht insoweit Vertrauensschutz geltend und trägt vor, die meisten Finanzverwaltungen würden die Kinderbetreuungskosten in der hier streitigen Form anerkennen. Er bitte um Gleichbehandlung.

In seiner - mit einfachem Brief bekannt gegebenen - Einspruchsentscheidung vom 7.8.2013 (Mittwoch) wies der Beklagte den Einspruch des Klägers als unbegründet zurück. Er begründet dies damit, dass gemäß § 9c Abs. 3 S. 3 EStG für den Abzug von Aufwendungen als Kinderbetreuungskosten Voraussetzung sei, dass der Steuerpflichtige für die Aufwendungen eine Rechnung erhalten habe und die Zahlung auf das Konto des Erbringer der Leistung erfolgt sei. Die hier erfolgte Barzahlung genüge dieser Vorschrift nicht. Unerheblich sei, dass die Leistungserbringerin es abgelehnt habe, die Geldleistungen unbar entgegenzunehmen. Wegen des Grundsatzes der Abschnittsbesteuerung bei der Einkommensteuer gemäß § 2 Abs. 7 EStG seien die Aufwendungen auch nicht unter dem Gesichtspunkt des Vertrauensschutzes anzuerkennen. 6

Daraufhin hat der Kläger mit Schriftsatz vom 9.9.2013 - per Fax bei Gericht eingegangen am 12.9.2013 und damit fristgerecht - die vorliegende Klage erhoben, mit der er sich weiterhin gegen die Kürzung der bar gezahlten Kinderbetreuungskosten wendet. 7

Der Kläger beantragt sinngemäß, 8

unter Aufhebung der Einspruchsentscheidung vom 7.8.2013 und Änderung des Einkommensteuerbescheides 2010 vom 29.1.2013 die Einkommensteuer 2010 mit der Maßgabe niedriger festzusetzen, dass weitere Aufwendungen i.H.v. 466 € und damit bis zum Höchstbetrag weitere 311 € als erwerbsbedingte Kinderbetreuungskosten berücksichtigt werden. 9

Der Beklagte hat keinen Antrag gestellt. 10

Mit Beschluss vom 4.12.2013 hat der Senat gemäß § 6 Abs. 1 der Finanzgerichtsordnung – FGO – den Rechtsstreit dem Berichterstatter zur Entscheidung als Einzelrichter übertragen. Auf das Protokoll der mündlichen Verhandlung vom 10.1.2014 wird ergänzend Bezug genommen. 11

Entscheidungsgründe 12

I. 13

Das Gericht durfte zur Sache verhandeln und entscheiden, obwohl in der mündlichen Verhandlung für den Kläger und den Beklagten niemand erschienen war. Denn der Prozessbevollmächtigte des Klägers sowie der Beklagte waren beide unter Einhaltung der Ladungsfrist des § 91 Abs. 1 S. 1 der Finanzgerichtsordnung – FGO – ordnungsgemäß geladen. Die Ladung wurde nämlich zum einen dem Prozessbevollmächtigten des Klägers ausweislich der Postzustellungsurkunde am 21.12.2012 und zum anderen dem Beklagten ausweislich seines Empfangsbekanntnisses am 19.12.2012 zugestellt, also jeweils zwei Wochen vor dem Verhandlungstag. Die Ladung enthält zudem auch den nach § 91 Abs. 2 FGO vorgeschriebenen Hinweis, dass beim Ausbleiben eines Beteiligten auch ohne ihn verhandelt und entschieden werden darf. 14

II.

Die Klage ist unbegründet.	16
Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2010 vom 29.1.2013 und die dazu ergangene Einspruchsentscheidung vom 7.8.2013 sind rechtmäßig und verletzen daher den Kläger nicht in seinen Rechten (vergleiche § 100 Abs. 1 S. 1 FGO). Denn zu Recht hat der Beklagte aus dem bar an die Au-pair-Kraft geleisteten Betrag von 3.080 € auch nicht in Höhe eines -- bis zum Höchstbetrag von insgesamt 6.000 € zu berücksichtigenden -- Teilbetrages von 466 € Aufwendungen des Klägers nicht in Höhe von 311 € als (weitere) erwerbsbedingte Kinderbetreuungskosten im Sinne des § 9c Abs. 1 S. 1 des Einkommensteuergesetzes in der im Streitjahr 2010 geltenden Fassung – EStG – steuermindernd berücksichtigt.	17
1.	18
Nach dieser Norm können (i.V.m. § 9 Abs. 5 S. 1 EStG) -- unter anderem -- Aufwendungen für Dienstleistungen zur Betreuung eines zum Haushalt des Steuerpflichtigen gehörenden leiblichen, noch nicht 14 Jahre alten Kindes, die wegen einer Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen anfallen, in Höhe von 2/3 der Aufwendungen, höchstens i.H.v. 4.000 € bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit wie Werbungskosten abgezogen werden. Voraussetzung dafür ist gemäß §§ 9c Abs. 3 S. 3, 9 Abs. 5 S. 1 EStG, dass der Steuerpflichtige für die Aufwendungen eine Rechnung erhalten hat und die Zahlung auf das Konto des Erbringers der Leistung erfolgt ist.	19
Die Abzugsvoraussetzung einer unbaren Zahlung dieser Aufwendungen ist rechtmäßig und sieht zu Recht keine Ausnahmen vor. Hier hat der erwerbstätige Kläger zwar unstreitig aufgrund eines Au-pair-Vertrages die Leistung des Au-Pairs zur Betreuung seines unter 14 Jahre alten Kindes aufgewendet, diese jedoch in bar entgolten, so dass deshalb deren steuermindernde Berücksichtigung ausscheidet.	20
a)	21
Sieht der Gesetzgeber nämlich vor, dass steuermindernd geltend gemachte Aufwendungen nur dann anzuerkennen sind, wenn diese unbar durch Zahlung auf ein Konto nachgewiesen werden, so ist diese Abzugsvoraussetzung ohne Ausnahme zu beachten. So hat der Bundesfinanzhof – BFH – bereits im Anwendungsbereich des § 35a EStG die Ungleichbehandlung zwischen baren und unbaren Zahlungsvorgängen als durch das am Gemeinwohl orientierte Ziel gerechtfertigt angesehen, die Schwarzarbeit im Privathaushalt zu bekämpfen (vgl. BFH-Urteile vom 20.11.2008 VI R 14/08, Amtliche Sammlung der Entscheidungen des BFH – BFHE – 223, 430, Bundessteuerblatt Teil II – BStBl II – 2009, 307; vom 5.3.2009 VI R 43/08, Sammlung der amtlich nicht veröffentlichten Entscheidungen des BFH – BFH/NV – 2009, 1113). Ferner ist geklärt, dass der Gesetzgeber bei Erwerbsaufwendungen, die die Privatsphäre des Steuerpflichtigen berühren, besondere formelle Anforderungen an die Abziehbarkeit stellen kann, wie es z.B. in § 4 Abs. 7 EStG geschehen ist (hierzu z.B. BFH-Urteil vom 26.2.1988 III R 20/85, BFHE 152, 509, BStBl II 1988, 613).	22
b)	23
Mit den Nachweiserfordernis in den genannten Normen verfolgte der Gesetzgeber dieselben Zwecke wie mit den insoweit inhaltsgleichen Regelungen des -- bis 31.12.2008 geltenden -- § 4f Satz 5 EStG, des § 10 Abs. 1 Nr. 8 Satz 6 EStG und § 35a Abs. 2 Satz 5 EStG. Mit	24

diesen Anforderungen sollten Anreize gegeben werden, legale Beschäftigungsverhältnisse in Privathaushalten zu schaffen, Missbrauch soll vorgebeugt und die Schwarzarbeit bekämpft werden. Diese Regelungen haben damit einen Lenkungszweck, der die unterschiedliche Behandlung von Zahlungsvorgängen zu rechtfertigen vermag, auch wenn es sich wie bei der Norm des § 4f EStG a. F. um eine solche handelt, die die verfassungsrechtlich grundsätzlich gebotene Berücksichtigung zwangsläufiger Kinderbetreuungskosten bezweckt (dazu BFH-Beschluss vom 8.5.2012 III B 2/11, BFH/NV 2012, 1305). Denn auch diese Art von Aufwendungen ist zumindest privat mitveranlasst und hat einen engen Bezug zur räumlichen Privatsphäre; vielfach findet die Betreuung im Privathaus des Steuerpflichtigen statt (z.B. Au-Pair-Mädchen, angestellte Kinderfrau, Babysitter). Auch bei außerhäuslichen Betreuungsformen (z.B. Tagesmutter, Betreuung bei Großeltern oder anderen Verwandten) bestehen erhebliche Schwarzarbeitsrisiken und Missbrauchsgefahren (vgl. Hey, Neue Juristische Wochenschrift -- NJW -- 2006, 2001 mit Beispielen), denen der Gesetzgeber entgegentreten durfte (vgl. zu § 4f EStG: BFH-Beschluss vom 8.5.2012 III B 2/11, BFH/NV 2012, 1305).

c) 25

Dieselben Erwägungen treffen auch auf die hier zu beurteilende - in den 26
Veranlagungszeiträumen ab 2009 bis 2011 geltende - Norm des § 9c EStG zu.

Denn nach der Gesetzesbegründung sollte dieser als inhaltlich unveränderter 27
Nachfolgeregelung u.a. zu § 4f EStG a.F. lediglich dazu dienen, dass „die bisher in mehreren Vorschriften verstreuten Regelungen zur steuerlichen Berücksichtigung von Kinderbetreuungskosten“ ...“– ohne materiell-rechtliche Änderungen – in einer einzigen Vorschrift zusammengefasst“ werden (Gesetzesbegründung zum Entwurf eines Gesetzes zur Förderung von Familien und haushaltsnahen Dienstleistungen (Familienleistungsgesetz – FamLeistG), BT-Drucks. 16/10809, S. 11, linke Spalte). Dies bestätigt auch die Einzelbegründung zum neu geschaffenen § 9c Abs. 3 EStG, in der es heißt: „Er enthält die bisher in den §§ 4f, 10 Abs. 1 Nr. 5 und 8 EStG enthaltenen Verfahrensregelungen und Abzugsbedingungen“ (BT-Drucks. 16/10809, S. 14, rechte Spalte).

2. 28

Auch das weitere Klägervorbringen, wonach das Au-pair als Erbringerin der 29
Betreuungsleistung im Streitfall auf Barzahlung bestanden habe, vermag der Klage nicht etwa dadurch zum Erfolg zu verhelfen, dass die Normen des §§ 9c Abs. 3 S. 3, 9 Abs. 5 S. 1 EStG insoweit verfassungswidrig wären, da sie für diesen Fall eine steuerliche Anerkennung der Aufwendungen versagen. Denn auch bei der steuerlichen Behandlung von Unterhaltskosten, wozu die Kinderbetreuungskosten gehören, ist die grundsätzliche Befugnis des Gesetzgebers zur Vereinfachung und Typisierung zu beachten. Er darf grundsätzlich generalisierende, typisierende und pauschalierende Regelungen treffen, ohne wegen der damit unvermeidlich verbundenen Härten gegen den allgemeinen Gleichheitssatz zu verstoßen. Der Gesetzgeber des § 9c EStG durfte davon ausgehen, dass angesichts der weiten Verbreitung des bargeldlosen Zahlungsverkehrs von den Steuerpflichtigen die Abzugsvoraussetzungen gemäß §§ 9c Abs. 3 Satz 3, 9 Abs. 5 S. 1 EStG typischerweise erfüllt werden können. Dem Sonderfall, dass sich ein Leistungserbringer, wie im Streitfall geschehen, der bargeldlosen Zahlung verweigert, musste der Gesetzgeber jedenfalls nicht unter verfassungsrechtlichen Gesichtspunkten Rechnung tragen (vgl. dazu: BFH-Beschluss vom 8.5.2012 III B 2/11, BFH/NV 2012, 1305 zur Vorgängervorschrift des § 4f EStG).

3. 30

Des Weiteren dringt der Kläger mit seinem Klagebegehren auch unter dem Gesichtspunkt des Vertrauensschutzes nicht durch.	31
a)	32
Nach dem Grundsatz der Abschnittsbesteuerung (§ 25 Abs. 1 EStG) hat das Finanzamt nämlich in jedem Veranlagungszeitraum bei der Festsetzung der Einkommensteuer die einschlägigen Besteuerungsgrundlagen erneut zu prüfen und rechtlich zu würdigen (vgl. BFH-Urteile vom 17.10.1990 I R 182/87, BStBl II 1991, 136, und vom 12.12.1990 I R 176/87, BFH/NV 1991, 820). Eine als falsch erkannte Rechtsauffassung muss es zum frühest möglichen Zeitpunkt aufgeben, auch wenn der Steuerpflichtige auf diese Rechtsauffassung vertraut und entsprechend disponiert haben sollte (BFH-Urteil vom 21.8.2012 VIII R 11/11, BFHE 139,195; BStBl. II 2013,117). Dies gilt selbst dann, wenn die Finanzbehörde über eine längere Zeitspanne eine rechtsirrigte Auffassung vertreten hat (BFH-Urteile vom 21.8.2012 VIII R 11/11, BFHE 139,195; BStBl. II 2013,117 m.w.Nachw.), es sei denn, das Finanzamt hat eine entsprechende Behandlung in den Folgejahren ausdrücklich zugesagt (vgl. BFH-Urteil vom 13.12.1989 X R 208/87, BFHE 159, 114, BStBl II 1990, 274). Der Grundsatz der Abschnittsbesteuerung schließt danach die Bildung eines Vertrauenstatbestands aus, der über die im Steuerbescheid für ein Veranlagungsjahr zugrunde gelegte Entscheidung hinausgeht (BFH-Urteil vom 21.8.2012 VIII R 11/11, BFHE 139,195; BStBl. II 2013,117, Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 28.6.1993 1 BvR 1346/89, Höchststrichterliche Finanzrechtsprechung 1993, 544).	33
b)	34
Auf dieser Grundlage kann die Nichtbeanstandung einer steuerrechtlich fehlerhaften Handhabung -- wie hier der (hier zu Gunsten des Klägers unterstellte) unrichtige Ansatz von bar gezahlten Kinderbetreuungskosten in den Einkommensteuerbescheiden des Klägers für die Vorjahre -- keinen schutzwürdigen Vertrauenstatbestand zu Gunsten des Klägers im Streitjahr schaffen. Darin liegt jedenfalls keine, zur Entstehung eines schützenswerten Vertrauens erforderliche ausdrückliche Zusage des Beklagten einer Anerkennung unbar gezahlter Kinderbetreuungskosten.	35
4.	36
Schließlich führt auch die Behauptung des Klägers, dass „die meisten Finanzverwaltungen“ bar bezahlte Kinderbetreuungskosten steuerlich anerkennen würden, nicht zum Erfolg der Klage. Denn etwaige Fehler anderer Finanzämter oder aber auch des Beklagten bei der Einkommensteuerveranlagung anderer Steuerpflichtigen führen nicht dazu, die hier streitigen Kinderbetreuungskosten entgegen der Gesetzesvorschrift zu berücksichtigen. Der Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG) gewährt nämlich keinen Anspruch auf Anwendung einer -- hier unterstellten -- rechtswidrigen Verwaltungspraxis, weil es keine "Gleichheit im Unrecht" gibt (vgl. BFH-Urteile vom 24.02.2010 III R 3/08, BFH/NV 2010, 1262, vom 20.6.1989 VIII R 82/86, BFHE 156, 543, BStBl II 1989, 836, und vom 11.11.2006 II R 12/04, BStBl II 2006, 615).	37
5.	38
Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO.	39

