

Formen der **Kinderbetreuung** in der Gemeinde

Gestaltungsmöglichkeiten für den Vorsteuerabzug

von **Ursula Stingl-Lösch**

In den letzten Jahren wurde es aufgrund der sich immer wieder verändernden Arbeitswelt notwendig, die Rahmenbindungen für die Betreuung der Kleinkinder anzupassen. Da die Varianten im Betreuungsportfolio voneinander abweichen, sind sie unterschiedlich gesetzlich geregelt. Für die Gemeinde ergeben sich unterschiedliche steuerliche Rahmenbedingungen für den Vorsteuerabzug. Auch laufende steuerliche Gesetzesänderungen wie das Steuerreformgesetz 2015/2016 sind zu beachten.

Grundlegendes

Da die Umsetzung der Kinderbetreuung in den Gemeinden einen durchaus beachtlichen Kostenbedarf verursacht, stellen Bund und Land diverse Förderungen bzw. Förderprogramme zur Verfügung (z. B. im Zuge der 15a Vereinbarung). Da Kinderbetreuung nicht nur ein kurzfristiges Konzept darstellt, ist es notwendig, die vorhandenen Möglichkeiten zu betrachten:

Nachmittagsbetreuung im Kindergarten

Während der Kindergartenbesuch für alle Kleinkinder (ausgenommen Volksschulkinder) **vormittags** in der Zeit von 7:00 Uhr bis 13:00 Uhr **kostenlos** ist, kann für die Zeit der **Betreuung am Nachmittag** ein nach Anwesenheitsstunden **gestaffelter Kostenbeitrag** eingehoben werden.¹ Dieser beginnt bei 30 Euro für die Anwesenheit des Kindes von bis zu 20 Stunden pro Monat und beträgt bei einer Anwesenheit von mehr als 60 Stunden pro Monat 80 Euro. Für die Nachmittagsbetreuung von Volksschulkindern im

Kindergarten ist ebenfalls der gestaffelte Kostenbeitrag anzuwenden.

Der Kostenbeitrag basiert auf den **von den Eltern bekanntgegebenen notwendigen Betreuungszeiten**, wobei ein Monat mit vier Wochen angenommen wird. Eine Anpassung des Betreuungsentgeltes erfolgt grundsätzlich zu fixen Terminen: 1. Dezember, 1. März und am Beginn der Kindergartenferien. **Außerordentliche Anpassungen** des Kostenbeitrages erfolgen in Ausnahmefällen (z. B. längere andauernde Krankheit des Kindes). Für Betreuungszeiten, welche vor 7:00 Uhr und nach 17:00 Uhr anfallen, darf ein kostendeckendes Betreuungsentgelt verrechnet werden. Bringt der Kindergarten für die Erziehung der Kinder **Bastel- bzw. Fördermittel** bei und werden die Kinder mit Mahlzeiten versorgt, so darf hierfür **maximal ein kostendeckendes Entgelt** vereinnahmt werden.

Die Nachmittagsbetreuung ist dem laufenden Kindergartenbetrieb zuzurechnen. Werden insgesamt die **Voraussetzungen** für einen Betrieb gewerblicher Art gemäß § 2 Abs. 1 KStG iVm § 2 Abs. 3 UStG erfüllt, so ist der gesamte Kindergarten als **unternehmerisch** einzustufen:

- wirtschaftliche Selbständigkeit
- ausschließliche oder überwiegende nachhaltige wirtschaftliche Tätigkeit von wirtschaftlichem Gewicht (Einnahmen von mehr als 2.900 Euro)
- Erzielung von Einnahmen
- keine Tätigkeit der Land- und Forstwirtschaft

Da Leistungen von Kindergärten gemäß § 6 Abs. 1 Z. 23 UStG von der **Umsatzsteuer befreit** sind, ist für die erstmalige Anwendung des Vorsteuerabzuges

eine schriftliche Optionserklärung bis zur Rechtskraft des Bescheides beim zuständigen Finanzamt abzugeben². Wie das Betreuungsentgelt, sind die Nebenleistungen (Bastelbeitrag, Mahlzeiten) gemäß § 10 Abs. 2 Z. 14 UStG Umsatzsteuersatz von 10 Prozent zu unterwerfen. Ab 1. Jänner 2016 wird dieser 13 Prozent³ betragen (die NÖ Gemeinde berichtete im Juni 2015).

Schulische Tagesbetreuung

Diese Betreuungsform erfolgt in den Schulen und kann prinzipiell in zwei verschiedenen Formen ausgestaltet sein: Betreuung in offener Form (Nachmittagsbetreuung) oder in verschränkter Form (Ganztageschule) (Die NÖ Gemeinde berichtete im Dezember 2014.).

Da beide Formen der schulischen Nachmittagsbetreuung dem NÖ Pflichtschulgesetz unterliegen, sind sie dem hoheitlichen Bereich der Gemeinde zuzuordnen. In weiterer Folge sind für die vereinnahmten Betreuungsentgelte weder Umsatzsteuer in Rechnung zu stellen, noch besteht für Vorleistungen ein Vorsteuerabzug.

Horte und Tagesbetreuungseinrichtungen

Diese Betreuungsformen sind prinzipiell auf eine **regelmäßige, gegen Entgelt erfolgende Betreuung** von schulpflichtigen Minderjährigen bis zu einem Alter von 16 Jahren außerhalb des Schulunterrichts ausgelegt. Es handelt sich hierbei um eine freiwillige, privatwirtschaftliche Tätigkeit, welche nicht in die Bereiche der Kindergärten, öffentlichen Pflichtschulen, berufsbildenden öffentlichen Pflichtschulen oder Schülerheimen fallen⁴.

Sofern **Hort und Tagesbetreuungsein-**



Wird die Betreuungsleistung als Tagesmutter/-vater von einer natürlichen Person ausgeübt bzw. angeboten, so ist diese von der Umsatzsteuer befreit.

einrichtungen (z. B. Krabbelstuben für Kleinkinder) die bereits aufgezählten Voraussetzungen für einen Betrieb gewerblicher Art erfüllen, sind sie insgesamt als **unternehmerisch** einzustufen. Vor allem, wenn regelmäßig Einnahmen von mehr als 2.900 Euro erwirtschaftet werden, gehen vor allem beim Hort sowohl der VwGH als auch das Bundesfinanzgericht⁵ von einem Betrieb gewerblicher Art aus. Werden mehrere Schülerhorte bzw. Tagesbetreuungseinrichtungen in einer Gemeinde betrieben, so können diese jeweils zu einem Betrieb gewerblicher Art zusammengefasst werden.

Wie der Kindergarten unterliegen der Schülerhort und sonstige Tagesbetreuungseinrichtungen der Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z. 23 UStG, die Abgabe einer schriftlichen Optionserklärung zur Steuerpflicht⁶ kann aber auch hier bis zur Rechtskraft des Bescheides abgegeben werden. Dadurch steht einem Vorsteuerabzug nichts mehr entgegen. Die Einnahmen sind regelmäßig gemäß § 10 Abs. 2 Z. 14 UStG mit einem Steuersatz von 10 Prozent zu versteuern. Auch hier ist ab 1. Jänner 2016 die Erhöhung auf 13 Prozent bei der Verschreibung des Betreuungsentgeltes zu beachten.

Betreuung durch Tagesmütter/-väter

Neben dem Schülerhort und den Tagesbetreuungseinrichtungen regelt das NÖ Kinderbetreuungsgesetz 1996 eine weitere freiwillige, entgeltliche Betreuungsform, welche nicht dem NÖ Pflichtschulgesetz bzw. NÖ Kindergartengesetz unterliegt: Betreuung durch Tagesmütter/-väter.

Zwischen **Tagesmüttern/-vätern** und

Horten bzw. Tagesbetreuungseinrichtungen besteht steuerlich einen Unterschied dahingehend, wer die Leistung anbietet:

Wird die Betreuungsleistung als Tagesmutter/-vater von einer **natürlichen Person** ausgeübt bzw. angeboten, so ist diese gemäß § 6 Abs. 1 Z. 15 UStG von der Umsatzsteuer befreit. Eine schriftliche Optionserklärung kann in diesem Fall nicht abgegeben werden. Stellt nunmehr eine **Körperschaft oder ein Verein** die Betreuungsleistung durch eine Tagesmutter/-vater zur Verfügung, greift die Befreiungsbestimmung des § 6 Abs. 1 Z. 15 UStG nicht. Erfolgt die Betreuungsleistung durch von der Gemeinde zur Verfügung gestellten Tagesmütter/-väter, ist das Entgelt wiederum gemäß § 6 Abs. 1 Z. 23 UStG befreit und unterliegt den gleichen Voraussetzungen wie Kindergarten und Schülerhort: Erst mit Erfüllung der Voraussetzungen eines Betriebes gewerblicher Art sowie Abgabe der schriftlichen Optionserklärung kann ein Vorsteuerabzug geltend gemacht werden. Die Einnahmen unterliegen wie beim Schülerhort dem Umsatzsteuersatz von 10 Prozent (ab 1. Jänner 2016 13 Prozent).

Günstigkeitsvergleich

Bei den Betreuungsvarianten mit der Möglichkeit zur Option zum Vorsteuerabzug, empfiehlt es sich, vor Abgabe der schriftlichen Optionserklärung einen Günstigkeitsvergleich aufzustellen: Es erfolgt eine Gegenüberstellung von allen Vorsteuern und Umsatzsteuern, welche über einen längeren Zeitraum bei Umsetzung des Betreuungsprojektes anfallen würden. Ergibt sich unterm

Strich eine höhere Umsatzsteuerbelastung (die zu zahlende Umsatzsteuer ist höher als die abziehbare Vorsteuer), ist von der Optionserklärung abzuraten.

Absetzbarkeit für die Eltern

Seit dem Jahr 2009 besteht die Möglichkeit die Kosten für die Kinderbetreuung als **außergewöhnliche Belastung** abzusetzen (Die NÖ Gemeinde berichtete im Februar 2012.): Pro Kind, welches das 10. Lebensjahr (bzw. 16. Lebensjahr bei erhöhter Familienbeihilfe) noch nicht vollendet hat, steht (beiden Elternteilen zusammen) ein Absetzbetrag von bis zu 2.300 Euro – auch nach der Steuerreform 2015/2016 – zur Verfügung. Die Betreuung hat in einer öffentlichen oder privaten Kinderbetreuungseinrichtung⁷ (Hort, Kindergarten, Kindergruppe, etc.) zu erfolgen. Die in der Kinderbetreuungseinrichtung direkt zu bezahlenden Beiträge beinhalten neben dem Betreuungsentgelt auch das Bastelgeld sowie die Kosten für die Verpflegung. Der Nachweis hat in Form einer Rechnung bzw. Zahlungsaufstellung zu erfolgen⁸.

¹ § 25 NÖ Kindergartengesetz 2006 (LGBl. 5060-3) iVm § 1 Abs. 1 Herabsetzung des Kostenbeitrages für die Nachmittagsbetreuung an öffentlichen Kindergärten (LGBl. 5060/3-0)

² Erklärung gemäß Art. XIV Z.1 lit. a BGBl. 21/1995

³ Artikel 4 Z.4. lit b Steuerreformgesetz 2015/2016

⁴ § 1 NÖ Kinderbetreuungsgesetz 1996 (LGBl. 5065-3)

⁵ VwGH-Erkenntnis 29.1.2014, ZI.2009/13/0139; BFG-Erkenntnis 21.03.2014, RV/7101051/2014

⁶ Erklärung gemäß Art. XIV Z.1 lit. a BGBl. 21/1995

⁷ Private institutionelle Kinderbetreuungseinrichtungen haben den landesgesetzlichen Vorschriften zu entsprechen.

⁸ Der Inhalt der Aufstellung sollte LStR Rz 884f entsprechen.



Mag. Ursula Stingl-Lösch
ist Steuerberaterin bei der
NÖ Gemeinde Beratungs &
SteuerberatungsgesmbH (NÖ GBG)