

§ 3 Nr. 33

[Arbeitgeberleistungen zur Kinderbetreuung]

idF des EStG v. 19.10.2002 (BGBl. I 2002, 4210; BStBl. I 2002, 1209)

Steuerfrei sind

...

33. zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbrachte Leistungen des Arbeitgebers zur Unterbringung und Betreuung von nicht schulpflichtigen Kindern der Arbeitnehmer in Kindergärten oder vergleichbaren Einrichtungen;

...

Autor und Mitherausgeber: Dr. Winfried **Bergkemper**,
Richter am BFH, München

I. Allgemeine Erläuterungen zu Nr. 33

1

Rechtsentwicklung der Nr. 33:

- ▶ *StÄndG v. 18.7.1958* (BGBl. I 1958, 473; BStBl. I 1958, 412): Einfügung der StBefreiung für das Gehalt und die Bezüge, die von dem Europarat an bestimmte Beamte gezahlt werden.
- ▶ *EStRG v. 5.8.1974* (BGBl. I 1974, 1769; BStBl. I 1974, 530): Aufhebung ua. auch der Nr. 33 wegen rein deklaratorischer Bedeutung. In den VZ 1975–1991 war Nr. 33 nicht besetzt.
- ▶ *StÄndG 1992 v. 25.2.1992* (BGBl. I 1992, 297; BStBl. I 1992, 146): Nach der neu eingefügten Nr. 33 sind ArbGLEistungen zur Unterbringung von nicht schulpflichtigen Kindern der ArbN in Kindergärten oder vergleichbaren Einrichtungen stfrei.
- ▶ *StandOG v. 13.9.1993* (BGBl. I 1993, 1569; BStBl. I 1993, 774): Neufassung der StBefreiung von ArbGLEistungen zur Kinderbetreuung.

Bedeutung der Nr. 33: *UE* hat Nr. 33 eher konstitutive Bedeutung, da die ArbGLEistungen zur Kinderbetreuung regelmäßig Arbeitslohn iSd. § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 sind (zur Abgrenzung zwischen Arbeitslohn und Vorteil im überwiegend eigenbetrieblichen Interesse vgl. BFH v. 11.4.2006 – VI R 60/02, BFH/NV 2006, 1563).

II. Steuerfreiheit der Arbeitgeberleistungen zur Unterbringung und Betreuung von Kindern der Arbeitnehmer

2

Leistungen zur Unterbringung und Betreuung von nicht schulpflichtigen Kindern in Kindergärten oder vergleichbaren Einrichtungen:

- ▶ *Leistungen zur Unterbringung und Betreuung:* Die StBefreiung beschränkt sich auf ArbGLEistungen zur Unterbringung und Betreuung. Dazu zählt zum einen die

Zurverfügungstellung eines betriebseigenen Kindergartens oder einer vergleichbaren betrieblichen Einrichtung in Form von Sachbezug. Die Vorschrift bezieht sich ferner auf Barzuwendungen an betriebsfremde Einrichtungen. Stfrei ist aber auch der Ersatz von Kosten, die den ArbN durch die Unterbringung und Betreuung ihrer Kinder in betriebsfremden Kindergärten oder vergleichbaren Einrichtungen entstehen. Die ArbN müssen jedoch die Ersatzleistungen (Barzuwendungen) zweckgerecht verwenden (vgl. dazu R 21a Abs. 4 Satz 2 LStR).

► *Leistungen zur Unterbringung:* Bei den Leistungen zur Unterbringung von Kindern handelt es sich regelmäßig um solche, die die Unterkunft und Verpflegung betreffen (R 21 Abs. 1 Satz 1 LStR).

► *Leistungen zur Betreuung:* Zur Begriffsbestimmung kann auf § 33c Abs. 1 Bezug genommen werden. Betreuung eines Kindes ist eine Maßnahme der Personensorge. Gemeint sind hier allein Maßnahmen der behütenden bzw. beaufsichtigenden Betreuung (vgl. dazu R 21a Abs. 2 Sätze 5 und 6 LStR). Nicht stfrei sind Leistungen für die Vermittlung einer Unterbringungs- und Betreuungsmöglichkeit durch Dritte (R 21a Abs. 1 Satz 3 LStR).

► *Nicht schulpflichtige Kinder:* Ob ein Kind schulpflichtig ist, ergibt sich letztlich aus dem jeweiligen landesrechtlichen Schulgesetz. (FG Ba.-Württ. v. 20.4.2005, EFG 2005, 1172, rkr.; vgl. im Übrigen R 21a Abs. 3 Satz 2 LStR).

► *Kindergärten oder vergleichbare Einrichtungen:* Es ist gleichgültig, ob es sich um eine betriebliche oder außerbetriebliche Einrichtung handelt. Zu den vergleichbaren Einrichtungen vgl. R 21a Abs. 2 Sätze 2 ff. LStR.

Zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbrachte Leistungen:

Eine Leistung iSd. Nr. 33 ist nur stfrei, wenn sie zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleistet wird. Wie bei der Jubiläumszuwendung (BFH v. 12.3.1993 – VI R 71/92, BStBl. II 1993, 521) ist eine Barlohnnumwandlung nicht zulässig (vgl. auch BFH v. 15.5.1998 – VI R 127/97, BStBl. II 1998, 518). Die Leistungen iSd. Nr. 33 müssen zu den lstopf. Bezügen, auf die die ArbN einen Rechtsanspruch haben, hinzukommen (vgl. im Einzelnen R 21c LStR).