

Prof. Dr. Matthias Dombert<sup>P</sup>  
Fachanwalt für Verwaltungsrecht

Janko Geßner<sup>P</sup>  
Fachanwalt für Verwaltungsrecht

Dr. Margerete Möhl-Jäckel<sup>P</sup>  
LL.M. (Harvard)

Prof. Dr. Klaus Herrmann<sup>P</sup>  
Fachanwalt für Verwaltungsrecht

Dr. Jan Thiele<sup>P</sup>

Dr. Dominik Lück<sup>P</sup>  
Fachanwalt für Verwaltungsrecht

Dr. Susanne Weber  
Fachanwältin für Verwaltungsrecht

Dr. Beate Schulte zu Sodingen

Dr. Matthias Peine  
Fachanwalt für Verwaltungsrecht

Dr. Lisa Teichmann  
Fachanwältin für Verwaltungsrecht

Dr. Maximilian Dombert

Dr. Janett Wölkerling  
M.mel.

Dr. Robert Tietze

Dr. Johannes Bethge  
MLE.

<sup>P</sup> Partner i.S.d. PartGG

Partnerschaftsgesellschaft mit  
beschränkter Berufshaftung  
AG Potsdam PR 119

Potsdam, den 05.03.2020

**Bearbeiter:**

Dr. Beate Schulte zu Sodingen

**Sekretariat:**

Katja Wegener-Hermann

**AZ 684/19BS85** D50/560-20

Telefon: 0331/620 42-861

Telefax: 0331/620 42-71

**E-Mail:**

Katja.Wegener-Hermann@dombert.de

## **Stellungnahme zur steuerrechtlichen Behandlung der Entgelte aus der Kindertagespflege**

### **- insbesondere zur einkommensteuerrechtliche Berücksichtigung der Erstattung von Vorsorgeaufwendungen für die Kranken-, Pflege- und Rentenversicherung -**

#### **I. Sachverhalt und Fragestellungen**

1. Die Kindertagespflegeperson erhielt jährlich eine Zahlungsübersicht des Jugendamts für ihre Pflegestelle; diese Zahlungsübersicht wurde vom Jugendamt auch anteilig an das zuständige Finanzamt übermittelt. Dabei wurde jedoch nicht deutlich gemacht, in welchem Zahlbetrag die Sozialversicherungsleistungen enthalten waren. In den letzten beiden Spalten der Zahlungsübersicht sind „im Betreuungsentgelt enthaltene Versicherungsanteile“ für die Altersvorsorge und die Kranken-

versicherung sowie für die Pflegeversicherung aufgeführt. Unterhalb der Zahlungsübersicht wird lediglich deutlich gemacht, dass (nur) die in den Pflegestellenzuschlägen enthaltenen Zahlungen zur Unfallversicherung nach § 23 Abs. 2 SGB VIII steuerfrei seien. Diese Anmerkung war in den Zahlungsübersichten bis zum Jahr 2017 einschließlich enthalten; seit dem Jahr 2018 fehlte dieser Zusatz in der jährlichen Zahlungsübersicht.

Es wurde insoweit nicht deutlich darauf hingewiesen, dass lediglich eine Erstattung für eine angemessene Renten, Kranken- und Pflegversicherung bis zur Hälfte der *tatsächlichen* Aufwendungen steuerfrei ist.

2. Aufgrund des Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetzes vom 26.03.2013 wurde zudem ein neues elektronisches Datenübermittlungsverfahren eingeführt. In der Folge wurden im Jahr 2018 erstmalig die Erstattungsbeträge für das Steuerjahr 2017 vom Jugendamt an die Zentrale Zulagenstelle für Altersvermögen (ZfA) gemeldet, welche die gezahlten Versicherungsanteile automatisch an das jeweils zuständige Finanzamt der Tagespflegeperson übermittelt.
  
3. Durch einen offensichtlichen Übermittlungsfehler in der elektronischen Datenübermittlung zwischen der Senatsverwaltung und der ZfA, welche die übermittelten Daten automatisch an die Finanzämter weiterleitete, kam es seit dem Steuerjahr 2017 zu fehlerhaften Berechnungen der Einkommensteuern der Tagespflegepersonen.

Das fehlerhafte Übermittlungsverfahren, das vom Landesverband der Kindertagespflege Berlin e.V. aufgedeckt wurde, beruhte auf folgenden Unstimmigkeiten zwischen der Senatsverwaltung, der ZfA und den Finanzämtern:

- a) Die Tagespflegepersonen gingen seit Einführung der elektronischen Datenübermittlung im Jahr 2017 davon aus, dass die Finanzämter vollständige Kenntnis über die gezahlten Beträge des Jugendamtes an die Tagespflegeper-

son hatten. Es wurden jedoch von der Senatsverwaltung über die ZfA an die Finanzämter offensichtlich nur die in den letzten beiden Spalten der Jahresübersicht, also die „im Betreuungsentgelt enthaltene Versicherungsanteile“ für die Altersvorsorge und die Krankenversicherung sowie für die Pflegeversicherung an die Finanzämter weitervermittelt.

- b) Durch die Übermittlung der Daten an die ZfA, in welcher die hälftigen pauschalisierten Beträge für die Sozialversicherungen als Zuschlag bzw. Erstattung ausgewiesen sind, entstand fälschlicherweise der Eindruck, dass die Kindertagespflegeperson diese Summe zusätzlich zum Einkommen erhalten haben. Wie bereits aufgezeigt, waren die in den beiden letzten Spalten der Zahlungsübersicht ausgewiesenen Versicherungsanteile vollständig, d.h. zu 100 % im Entgelt der Tagespflegeperson inkludiert. Den hälftigen Anteil dieser Sozialversicherungsanteile (Arbeitgeber- und Arbeitnehmeranteil) deklarierten die Tagespflegepersonen als zu versteuerndes Einkommen.

Dabei hatten die Tagespflegepersonen darauf vertraut, dass die ausgewiesenen Entgelte und darin beinhalteten Pauschalen auch korrekt von der Senatsverwaltung bzw. von den Jugendämtern ermittelt wurden.

- c) Da den Finanzämtern jedoch die hälftigen Anteile an den Sozialversicherungsbeträgen als Erstattung übermittelt wurden, wurde bei den Finanzämtern fälschlicherweise der Eindruck erweckt, dass es sich um *zusätzliche* Einnahmen zum Einkommen handelte, die folglich zum Betreuungsentgelt addiert wurden. Dies führte dazu, dass das zu versteuernde Einkommen zu hoch berechnet wurde und in einer nicht unbeachtlichen Anzahl von Fällen zum Teil sehr hohe Steuernachforderungen gegenüber den Tagespflegepersonen erfolgten.
- d) Die Tatsache, dass die Finanzämter aufgrund der Übermittlung durch die ZFA, in welcher die hälftigen pauschalisierten Beträge für die Sozialversicherungen als Zuschlag bzw. Erstattung ausgewiesen sind, fehlerhaft davon ausgingen,

dass die Tagespflegepersonen diesen Anteil zusätzlich erhalten haben, obwohl die Beträge bereits vollständig im Betreuungsentgelt (2. Spalte der Zahlungsübersicht) inkludiert war, hat bereits zu erfolgreichen Einsprüchen von Tagespflegepersonen gegen ihre Einkommensteuerbescheide geführt. Die entsprechenden Steuerbescheide wurden von den Finanzämtern korrigiert.

## **II. Rechtliche Erwägungen und Konsequenzen aus den Übermittlungsfehlern**

Auch wenn seit dem 01.01.2020 ein neues Modell zur Zahlung und Abrechnung der Sozialversicherungsbeiträge eingeführt worden ist, das eine Entkopplung der hälftigen Sozialversicherungsbeiträge aus dem Betreuungsentgelt und gesonderte Erstattung vorsieht, sind die finanziellen Folgen aus der offensichtlich fehlerhaften Datenübermittlung für die Tagespflegepersonen in Berlin für die Steuerjahre 2017, 2018 und 2019 teilweise existenzbedrohend. Dies gilt nicht nur in Hinblick auf die beschriebenen Steuernachforderungen der Finanzämter, sondern auch für die in der Vergangenheit gezahlten überhöhten Beiträge für die Kranken- und gesetzliche Pflegeversicherung.

Die elektronische Datenübermittlung für die Steuerjahre 2017 bis 2019 ist folglich dahingehend zu korrigieren, dass die vollständig von den Jugendämtern gezahlten Betreuungsentgelte mit den bereits inkludierten Sozialversicherungsbeiträgen an die Finanzämter zu übermitteln sind.

Dies ergibt sich aus folgenden rechtlichen Erwägungen:

1. Nach § 23 Abs. 2 SGB VIII setzt sich die Vergütung der Tagespflegepersonen aus mehreren Komponenten zusammen.
  - Sachkosten
  - Förderleistung
  - nachgewiesene Aufwendungen für eine Unfallversicherung

- nachgewiesene hälftige Aufwendung für eine angemessene Alterssicherung .
- nachgewiesene hälftige Aufwendungen für die Kranken – und Pflegeversicherung

Bei der Zahlung der Pauschale an die Tagespflegepersonen einschließlich der kindbezogenen Zuschläge sind wegen der Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 9 EStG die hälftigen Erstattungsbeiträge für die Kranken- und Pflegeversicherung sowie die Altersversorgung nach § 23 Abs. 2 Nr. 3 und EStG gesondert auszuweisen. Dies ergibt sich bereits aus einem Urteil des OVG Lüneburg (Urt. v. 20.11.2012 – 4 KN 319/09, juris, Rn. 57) wonach im Hinblick auf die Überprüfbarkeit und die Steuerfreiheit der Erstattungsbeträge für die Sozialversicherung die in § 23 Abs. 2 SGB VIII aufgeführten Bestandteile der „laufenden Geldleistung“ vom Jugendamt einzeln aufgeführt werden müssen.

Wie oben dargestellt, erfolgte eine derartige Ausweisung jedoch nicht. Vielmehr wurde die pauschalierte Summe in Anwendung der AV-KTPF als interner Verwaltungsvorschrift im Rahmen der Übermittlungspflicht an das Finanzamt über die ZfA weitergeleitet. Durch die fehlerhafte Übermittlung der pauschalierten Summe von dem Jugendhilfeträger über die ZFA an das Finanzamt wurde insoweit die Vorschrift des § 3 Nr. 9 EStG missachtet. Für das Finanzamt war mithin nicht erkennbar, es sich bei den hälftigen Erstattungsbeiträgen um einen steuerfreien Anteil des Einkommens handelte.

2. Nach der Regelung in § 23 Abs. 4 S. 1 SGB VIII haben Erziehungsberechtigte und Tagespflegepersonen einen Anspruch auf Beratung in allen Fragen der Kindertagespflege. Gemäß Abs. 4 S. 3 SGB VIII wird dieser Beratungsanspruch bezüglich der Zusammenschlüsse von Tagespflegepersonen ergänzt. Dazu gehören neben pädagogischen insbesondere finanzielle und (haftungs-)rechtliche Fragen. Hierunter zählt mithin auch die Frage nach der Zusammensetzung der laufenden Geldleistung und der Aufschlüsselung der Kostenpositionen für das Finanzamt. Aufgabe des Jugendamts ist es daher, die Tagespflegepersonen

und ihre Verbände in allen fachlichen und finanziellen Fragen zu beraten und ihre Arbeit auch finanziell zu unterstützen (*Struck*, in: Wiesner, SGB VIII, Kinder- und Jugendhilfe, 5. Aufl. 2015, § 23, Rn. 40). Dass hier eine entsprechende Information des Jugendamts gegenüber den Tagespflegepersonen über den Umfang der Übermittlung der pauschalierten Beiträge an das Finanzamt nicht erfolgte, kann nicht zu Lasten der Tagespflegepersonen gehen.

Es ist daher rückwirkend eine Korrektur der elektronischen Datenübermittlung für die Steuerjahre 2017 bis 2019 erforderlich und auf dieser Grundlage eine Korrektur der Festsetzung des zu versteuernden Einkommens erforderlich.

A handwritten signature in blue ink, appearing to read 'Schulte zu Sodingen'.

Dr. Schulte zu Sodingen