

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin RR

in der Beschwerdesache

BF, Adr1, über die Beschwerde vom 10.03.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde FA vom 08.03.2017, Steuernummer, betreffend **Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2016**

zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem am Ende der Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt, das einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses bildet, zu entnehmen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I) Sachverhalt:

Die Beschwerdeführerin bezieht als Tagesmutter Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. In ihrer Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2016 machte sie im Zusammenhang mit dieser Tätigkeit als Werbungskosten Aufwendungen für Arbeitsmittel in Höhe von 915,66 € sowie sonstige Werbungskosten in Höhe von 4.800,00 € geltend.

Im **Einkommensteuerbescheid 2016 vom 08.03.2017** wurden infolge eines offensichtlichen Eingabefehlers lediglich Werbungskosten in Höhe von 963,66 € (= 915,66 € + 48,00 €) berücksichtigt.

Aufgrund einer gegen diesen Bescheid gerichteten **Beschwerde** wurden die von der Beschwerdeführerin beantragten Werbungskosten vom Finanzamt in seiner **Beschwerdevorentscheidung vom 21.03.2017** im Ausmaß von 4.800,00 € berücksichtigt. Die zusätzlich geltend gemachten Aufwendungen für

Arbeitsmittel in Höhe von 915,66 € blieben außer Ansatz. In der Begründung wurde darauf hingewiesen, dass mit dem Pauschalbetrag von 4.800,00 € sämtliche Aufwendungen abgegolten seien und daneben keine zusätzlichen Werbungskosten berücksichtigt werden könnten.

Das Einkommen der Beschwerdeführerin laut Beschwerdevereinsentscheidung belief sich (nach Abzug von Werbungskosten von 4.800,00 €, Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen) auf weniger als 10.000,00 €, sodass sich eine Steuer vor Abzug der Absetzbeträge in Höhe von 0,00 € errechnete. Die Einkommensteuergutschrift ergab sich aus dem erstattungsfähigen Betrag (Alleinerzieherabsetzbetrag in Höhe von 669,00 € + SV-Beiträge in Höhe von 400,00 €) abzüglich der anrechenbaren Lohnsteuer.

Innerhalb offener Monatsfrist zur Stellung eines Antrages auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht ersuchte die Beschwerdeführerin in einem als Einspruch bezeichneten Schreiben (= **Vorlageantrag**) unter anderem auch um Überprüfung des berücksichtigten Aufwandspostens für das Jahr 2016. Dieses Schreiben wurde daher vom Finanzamt als Antrag auf Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht gewertet und dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt. Anlässlich eines Telefonats mit der zuständigen Richterinnen am 29.11.2018 wurde von der Beschwerdeführerin mitgeteilt, dass ihr im Zusammenhang mit ihrer Tätigkeit als Tagesmutter entsprechende Aufwendungen erwachsen würden (zB Spiel- und Bastelbedarf, Kinderwagen, Kinderbettchen etc.). Sie verzichtete allerdings auf eine weitere Nachweisführung über den geschätzten Betrag von 4.800,00 € hinaus, da es selbst bei Berücksichtigung des zusätzlich beantragten Betrages von 915,66 € angesichts des Umstandes, dass ihr Einkommen bereits laut Beschwerdevereinsentscheidung unter 11.000,00 € errechnet worden war, zu keiner höheren Einkommensteuergutschrift gekommen wäre.

II) Beweiswürdigung:

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich zunächst aus den vom Finanzamt elektronisch übermittelten Akten.

Dass die Beschwerdeführerin aus ihrer Tätigkeit als Tagesmutter im Jahr 2016 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezog, steht unstrittig fest.

Die Aufwendungen von Tagesmüttern, die diese Tätigkeit im Rahmen eines Dienstverhältnisses in ihrer Wohnung ausüben, belaufen sich laut Verwaltungspraxis, die sich in diesem Zusammenhang auf allgemeine Erfahrungswerte beruft, schätzungsweise auf circa 50% der Einkünfte, maximal 400,00 €/Monat (= 4.800,00 €/Jahr). Damit sind sämtliche Aufwendungen abgegolten.

Will eine Tagesmutter höhere Aufwendungen berücksichtigt wissen, muss sie sämtliche ihr erwachsenen Aufwendungen nachweisen oder glaubhaft machen.

Anlässlich eines Telefonates mit der zuständigen Richterinnen am 29.11.2018 wurde dies der Beschwerdeführerin mitgeteilt. Sie gab an, dass sie über entsprechende Belege betreffend

ihre Aufwendungen (zB für Spiel- und Bastelbedarf, Kinderwägen, Kinderbettchen etc.) verfüge. Allerdings verzichtete sie auf eine weitere Nachweisführung, da ihre Einkommensteuergutschrift selbst bei Berücksichtigung des strittigen Betrages von 915,66 € gegenüber jener laut Beschwerdeentscheidung keine Änderung erfahren hätte. Die Beschwerdeführerin ersuchte, von einer schriftlichen Aufforderung zur Nachweisführung abzusehen.

Da sie somit insgesamt keine höheren Aufwendungen nachgewiesen, aber glaubhaft dargelegt hat, dass ihr wie jeder anderen Tagesmutter Aufwendungen im Zusammenhang mit ihrer Tätigkeit erwachsen sind, erschien es im Ergebnis gerechtfertigt, auch im gegenständlichen Fall die Werbungskosten auf Basis der laut Verwaltungspraxis vorherrschenden allgemeinen Erfahrungswerte mit 4.800,00 € pro Jahr zu schätzen.

Bezüglich weiterer Erwägungen zur Beweiswürdigung wird auf die Ausführungen unter Punkt III, B dieses Erkenntnisses, die verständnishaft im Kontext mit der rechtlichen Beurteilung zu tätigen waren, verwiesen.

III) Rechtliche Beurteilung:

A) Rechtsgrundlagen:

Aufgrund der Bestimmung des **§ 2 Abs. 4 Z 2 EStG 1988** *errechnen sich die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aus dem Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten.*

Gemäß **§ 16 Abs. 1 EStG 1988** *sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.*

Nach **§ 184 Abs. 1 BAO** *hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, wenn sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann.*

Gemäß **§ 33 Abs. 1 EStG 1988** *beträgt die Einkommensteuer für die ersten 11.000 Euro des Einkommens 0%.*

Zufolge **§ 33 Abs. 8 Z 1 EStG 1988** *ist dann, wenn sich nach Abs. 1 und 2 eine Einkommensteuer unter null ergibt, insoweit der Alleinverdiener- oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zu erstatten.*

Bei Anspruch auf den Verkehrsabsetzbetrag hat, falls sich nach Abs. 1 und 2 eine Einkommensteuer unter null ergibt, eine SV-Rückerstattung von jährlich bis zu 400,00 € zu erfolgen (Z 2).

B) Erwägungen:

Wie sich aus den Zitaten unter Punkt A) ergibt, sind die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit unter Abzug der mit dieser Tätigkeit zusammenhängenden Aufwendungen (= Werbungskosten) zu ermitteln.

Dementsprechend waren auch die Einkünfte der Beschwerdeführerin aus ihrer nichtselbständigen Tätigkeit als Tagesmutter unter Berücksichtigung entsprechender Werbungskosten zu berechnen.

Werbungskosten sind grundsätzlich nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen. Steht dem Grunde nach zwar fest, dass solche angefallen sind, erfolgte aber keine entsprechende Nachweisführung bzw. Glaubhaftmachung, sind diese gemäß § 184 BAO zu schätzen. Dabei sind die steuerlich zu berücksichtigenden Aufwendungen in jener Höhe in Ansatz zu bringen, die die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich hat.

Im Zusammenhang mit der im Rahmen eines Dienstverhältnisses in der eigenen Wohnung ausgeübten Tätigkeit von Tagesmüttern hat sich in der Verwaltungspraxis - basierend auf allgemeinen Erfahrungswerten - ein jährlicher Betrag von 50% der Einkünfte, maximal 4.800,00 € herauskristallisiert, von dem ausgegangen werden kann, dass dieser jenem Aufwand entspricht, der einer nichtselbständig tätigen Tagesmutter üblicherweise innerhalb eines Jahres erwächst. Sprechen im Einzelfall Gründe dafür, die einen höheren oder niedrigeren, der Realität näherkommenden Betrag rechtfertigen, so ist jener korrigierte Betrag in Ansatz zu bringen und dessen Ermittlung entsprechend zu begründen. Ansonsten erscheint es gerechtfertigt, den nach allgemeinen Erfahrungswerten objektiv nachvollziehbaren Wert von 4.800,00 €/Jahr (bei niedrigeren Einkünften 50%) als Schätzungsgrundlage heranzuziehen, zumal gegen diesen Wert auch in der vorherrschenden Literatur keine Bedenken geäußert werden (siehe zB Jakom/Lenneis, EStG, 2018, § 16 Rz 56, Stichwort "Tagesmütter"; Sutter/Pfalz in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, 62. Lfg., § 16 Tz 289ff - jeweils unter Verweis auf die Verwaltungspraxis laut LStR 390a). Geringfügige Abweichungen von der Realität sind in diesem Zusammenhang in Kauf zu nehmen, da jeder Schätzung ein gewisser Grad an Ungenauigkeit immanent ist (Ritz, BAO⁶, § 184 Rz 1 unter Verweis auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes).

Im gegenständlichen Fall war davon auszugehen, dass der Beschwerdeführerin im Rahmen der Ausübung ihrer Tätigkeit Aufwendungen in jenem Ausmaß anfielen, wie sie auch anderen Tagesmüttern in ihrer Situation üblicherweise erwachsen.

Dass dem Grunde nach Werbungskosten angefallen waren, war daher als erwiesen anzusehen.

Was die Höhe der Werbungskosten anlangt, hätte aber die Anerkennung eines höheren Betrages, als er den allgemeinen Erfahrungswerten entspricht, einer entsprechenden Nachweisführung bzw. Glaubhaftmachung des Gesamtbetrages bedurft.

Wenn die Beschwerdeführerin mangels steuerlicher Auswirkung (siehe Zitate des § 33 Abs. 1 und 8 EStG 1988 laut Punkt A) im beschwerdegegenständlichen Jahr 2016 darauf verzichtete, so ist dies durchaus nachvollziehbar.

Da somit aber Grundlagen fehlten, die eine vom allgemein nachvollziehbaren Erfahrungswert abweichende Schätzung gerechtfertigt hätten, konnte der neben dem Betrag von 4.800,00 € zusätzlich beantragte Aufwand für Arbeitsmittel in Höhe von 915,66 € nicht berücksichtigt werden.

Im Ergebnis bedeutet dies Folgendes:

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2016 vom 08.03.2017 war aufgrund obiger Erwägungen insofern abzuändern, als die Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit mit dem geschätzten Betrag von 4.800,00 € in Ansatz zu bringen waren.

Dem Beschwerdebegehren vom 10.03.2017 konnte somit, wie bereits laut Beschwerdeverentscheidung vom 21.03.2017, teilweise entsprochen werden.

IV) Zum Abspruch über die Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird (**Art. 133 Abs. 4 B-VG**).

Die Schätzung der Höhe von Werbungskosten im Zusammenhang mit einer steuerlich relevanten Tätigkeit hat jeweils bezogen auf das konkret vorliegende Geschehen zu erfolgen. Es handelt sich dabei um einen Akt der freien Beweiswürdigung im Einzelfall. Im gegenständlichen Fall war daher keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu lösen.

Linz, am 11. Dezember 2018