

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf vertreten durch Sylvia Posch, J F Kennedy-Platz 2, 2560 Berndorf, über die Beschwerde vom 16.12.2014 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Baden Mödling vom 25.11.2014, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2012 und 2013 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

In den **Einkommensteuerbescheiden vom 25.11.2014** waren neben den Einkünften des Beschwerdeführers (Bf) als Pensionist die Einkünfte aus selbständiger Arbeit mit 1.783,60 Euro (2012) und 2.018,80 Euro (2013) angesetzt.

In der **Beschwerde vom 15.12.2014** wendete die steuerliche Vertreterin ein, dass die Einkünfte aus selbständiger Arbeit die Kinderbetreuung betreffen. Der Bf habe bis zu seiner Pensionierung an einer AHS unterrichtet und habe somit eine akademische Ausbildung als Pädagoge. Darüber hinaus habe er im Jahr 2010 an der Schulung „Großeltern betreuen Enkel“ teilgenommen. Die Einkünfte aus der Kinderbetreuung seien daher mit 535,08 Euro (2012) bzw. 605,64 Euro (2013) zu beziffern (Einnahmen abzüglich pauschale Betriebsausgaben von 1.248,52 Euro bzw. 1.413,16 Euro).

Auf einen Vorhalt des Finanzamtes hinsichtlich der Betriebsausgaben von pauschal 70% erwiderte die steuerliche Vertreterin mit **Schreiben vom 22.1.2015**, dass der Bf in der Studienrichtung Geschichte und Deutsch ein Diplomstudium für das Lehramt an Höheren Schulen abgeschlossen habe. Zur Anerkennung einer Betreuungsperson als pädagogische qualifizierte Person gebe es folgende Voraussetzungen:

- Mindestalter 16 Jahre

- Ausbildung/Schulung im Mindestausmaß von 16 Stunden bzw. 8 Stunden bei über 21-Jährigen oder auch folgende abgeschlossene Ausbildung: Lehrgänge für Tageseltern, Ausbildung zur/zum Kindergartenpädagogin/-en, pädagogisches Hochschulstudium an einer Universität.

Der Bf habe den Kurs „Großeltern betreuen Enkel“ im Ausmaß von 8 Stunden absolviert und weise seine pädagogische Qualifikation durch sein Studium verbunden mit seiner Tätigkeit als AHS-Lehrer bis zu seiner Pensionierung nach. Beigelegt werde die Diplom-Abschrift vom XX.1977 und eine Stellungnahme des BMF vom 8.1.2015 über die „pädagogisch qualifizierte Person“. Der Bf erfülle somit die Voraussetzungen für den Ansatz der 70%igen Betriebsausgabenpauschale für Tageseltern.

Mit **Beschwerdevorentscheidungen vom 27.1.2015** gab das Finanzamt der Beschwerde teilweise statt, brachte ein 12%iges Betriebsausgabenpauschale in Abzug und setzte die Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von 1.365,53 Euro (2012) bzw 1.545,59 Euro (2013) fest. Begründend wurde ausgeführt, dass ein 70%iges Betriebsausgabenpauschale für Tagesmütter nur dann zu berücksichtigen sei, wenn eine Ausbildung nach landesgesetzlichen Vorschriften absolviert wurde. Die seitens des Bf angeführten Voraussetzungen betreffen die Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung beim Unterhaltsverpflichteten, nicht aber die Gewinnermittlung beim Leistungserbringer.

Im **Vorlageantrag vom 27.2.2015** (eingelangt 2.3.2015) brachte die steuerliche Vertreterin vor, dass Voraussetzung für die Absetzung der Kosten für Kinderbetreuung sei, dass das Kind von einer öffentlichen oder institutionellen Kinderbetreuungseinrichtung oder von einer pädagogisch qualifizierten Person betreut werde, die eine Ausbildung zur Kinderbetreuung und Kindererziehung im Mindestausmaß von 8 Stunden nachweisen könne. Es bestehe auch die Möglichkeit, mittels abgeschlossener einschlägiger Berufsausbildung, etwa ein pädagogisches Hochschulstudium (zB Lehramtsstudium) eine pädagogische Qualifizierung nachzuweisen. Diese Voraussetzungen müssen auch bei allen Betreuenden gelten. Der Bf erfülle die verlangten Voraussetzungen. Auch laut Einkommensteuerrichtlinien 2000 können Betriebsausgaben aus einer Betreuungstätigkeit in Anlehnung an die Regelung für Tagesmütter ohne Nachweis mit 70% der Einnahmen maximal 535,08 Euro pro Monat der Betreuungstätigkeit geschätzt werden.

Die pauschalen Betriebsausgaben des Bf seien daher mit 70% anzusetzen und ergeben sich Einkünfte aus Kinderbetreuung von 535,08 Euro (2012) bzw. 605,64 Euro (2013).

Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde erwogen:

Der Bf hat im Jahr 2012 für die Betreuung seines Enkelkindes X. (geb. 2010) im Rahmen einer selbständigen Tätigkeit vom Kindesvater 1.783,60 Euro und im Jahr 2013 2.018,80 Euro erhalten. Im Akt liegen zu den Betreuungszeiten und -tagen detaillierte Aufzeichnungen auf. Der Bf hat ein Lehramtsstudium sowie einen 8-Stunden-Kurs „Großeltern betreuen Enkel“ absolviert.

Der Bf hat keine Betriebsausgaben nachgewiesen. Strittig ist im Beschwerdeverfahren, ob bei den Einkünften aus der Kinderbetreuungstätigkeit pauschalisierte Betriebsausgaben von 70% oder von 12% der Einnahmen in Abzug zu bringen sind.

Werden keine Betriebsausgaben nachgewiesen, ist deren Höhe gemäß § 184 BAO im Wege der Schätzung zu ermitteln. Gesetzliche oder im Verordnungsweg geregelte Pauschbeträge für Aufwendungen aus einer Kinderbetreuungstätigkeit gibt es nicht.

Der Verwaltungsgerichtshof legte bezüglich der Absetzbarkeit von Kinderbetreuungskosten als außergewöhnliche Belastung den Begriff der „pädagogisch qualifizierten Person“ in § 34 Abs. 9 Z 3 EStG 1988 dahingehend aus, dass zumindest jene Ausbildung gegeben sein muss, welche bei Tagesmüttern und -vätern verlangt ist (VwGH 30.9.2015, 2012/15/0211). Der VwGH verweist auf die ErlRV zum StRefG 2009, 54 BlgNR 24. GP, 17, in denen die "ausgebildete Tagesmutter" lediglich beispielsweise genannt ist.

Nach den Einkommensteuerrichtlinien bestehen hinsichtlich der Schätzung der Betriebsausgaben von Tagesmüttern im Hinblick auf Erfahrungswerte keine Bedenken, diese Betriebsausgaben insgesamt mit 70% der Einnahmen aus der Tätigkeit als Tagesmutter, maximal 650 Euro pro Monat der Tätigkeit, zu berücksichtigen (EStR 2000 Rz 1653 Tagesmütter, ABC der Betriebsausgaben).

Nach § 17 Abs. 1 EStG 1988 steht im Rahmen der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 lediglich ein Betriebsausgabenpauschale von 12% der Umsätze zu.

Die vom VwGH vorgenommene Auslegung des Begriffs der "pädagogisch qualifizierten Person" ist nicht nur im Rahmen der Absetzbarkeit der Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung, sondern analog auch im Rahmen der Einkünfte der Betreuungsperson anzuwenden.

Im vorliegenden Fall geht die pädagogische Qualifikation des Bf aufgrund seines Lehramtsstudiums zweifellos über die Ausbildung für Tageseltern hinaus. Entsprechend der zitierten Entscheidung (VwGH 30.9.2015, 2012/15/0211) ist die Ausbildung für Tageseltern als Mindeststandard zu sehen.

Die Betriebsausgaben des Bf werden daher nach den Erfahrungswerten der Finanzverwaltung wie bei Tageseltern iHv 70% der Einnahmen geschätzt, zumal seitens des Finanzamtes mit E-Mail vom 12.12.2017 gegen diese Vorgangsweise keine Einwendungen mehr erhoben wurden. Es sind Betriebsausgaben von 1.248,52 Euro (2012) und 1.413,16 Euro (2013) in Abzug zu bringen.

Der Beschwerde wird daher Folge gegeben.

Zur Zulässigkeit einer 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.

Im vorliegenden war die Entscheidung nicht von einer Rechtsfrage mit grundsätzlicher Bedeutung abhängig, sondern ist die Schätzung von Betriebsausgaben eine Sachverhaltsfrage. Die Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 2. Jänner 2018