



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 7

GZ. RV/0615-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw gegen den Bescheid des Finanzamtes St. Pölten betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1996 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem angeschlossenen Berechnungsblatt (in S und €) zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) beantragte in ihrer Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 1996 Aufwendungen für die Reinigung von Berufsbekleidung in Höhe von 5.405,00 S als Werbungskosten.

In der dem Antrag beigefügten Begründung führte die Bw aus, dass sie bei der Ausübung ihrer beruflichen Tätigkeit als Heimhelferin (Betreuung pflegebedürftiger Menschen, welche auch an Inkontinenz leiden), eine arbeitsspezifische Bekleidung (blauweißen Kasack und weiße Arbeitshose) tragen müsse. Die Bw gibt weiters an, dass diese Bekleidung, getrennt von der übrigen Wäsche, täglich gewaschen und gebügelt werde. Die Berufsbekleidung werde deshalb nicht mit der privaten Bekleidung gewaschen, weil diese oft mit Kot, Urin und Bakterien von den Patienten verschmutzt sei. Da die Berufsbekleidung für die Berufsausübung keine bürgerliche Kleidung ist, sondern eine typische Berufskleidung, kann von einem Aufteilungsverbot, gemäß § 20 EStG 1988 nicht gesprochen werden. Für die Reinigung sind Ausgaben (Abnutzung der Waschmaschine und des Bügeleisens, Verwendung von Reinigungsmittel, Wasser und Energie) entstanden.

Die Kosten pro Waschgang wurden von der Bw wie folgt berechnet:

	Verbrauch		Kosten
Waschmaschine:	4,05 kw/h (pro Waschvorgang)	ÖS	6,71
	110 Liter Wasser	ÖS	0,99
Bügeln:	0,2 kw/h (für 10 min bügeln)	ÖS	0,33
Senkgrube:	110 Liter	ÖS	10,19
Waschmittel:	pro Waschgang	ÖS	3,00
Energieabgabe:	pro kw/h ÖS 0,10	ÖS	0,40
<i>Gesamtkosten pro Waschgang</i>		ÖS	21,62

Von diesem Wert ausgehend, ermittelte die Bw den angefallenen Aufwand für die Reinigung der Arbeitskleidung für, laut ihrer Angabe, ca. 250 Arbeitstage im Jahr 1996 (inkl. Wochenenddienst) mit 5.405,00 S.

Abschließend verwies der Bw noch auf die Entscheidung 93/15/0122 des VwGH, in der die Reinigung von typischer Berufskleidung behandelt wurde.

Im Zuge der Veranlagungen wurden diese Werbungskosten nicht anerkannt und im Bescheid wurde dies wie folgt begründet:

"Reinigungskosten für Berufskleidung sind nur dann nach § 16/1/7 EStG 1988 absetzbar, wenn der entsprechende Aufwand mittels Fremdbeleg (Reinigungsfirma) nachgewiesen wird. Erfolgt die Reinigung im eigenen Haushalt gemeinsam mit privater Kleidung des Steuerpflichtigen, sind anteilige, auf die Berufskleidung entfallende Aufwendungen auf Grund des Aufteilungsverbotes gem. § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähig, weil der Aufwand (Waschmaschine, Bügeleisen, Strom, etc.) in nicht unbedeutlichem Ausmaß auch Kosten der privaten

Lebensführung betrifft. Die von Ihnen vorgenommene detaillierte Aufstellung ist kein Ersatz für tatsächliche Belege."

Gegen diesen Bescheid erhab die Bw mit Schreiben vom 27. November 1997 Berufung und führte darin ergänzend zur Antragsbegründung (siehe oben) aus, dass ihre Berufskleidung täglich gewaschen werden müsse, da es ansonsten in ihren Haushalt zu einer starken Geruchsbelästigung (Verunreinigung durch Kot bzw. Urin) kommen würde.

Aufgrund des oben angeführten Sachverhaltes, könne von einem Aufteilungsverbot gemäß § 20 EStG 1988 nicht gesprochen werden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 12. Dezember 1997 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte hierzu aus:

"Aufgrund des § 20 (1) Zi 2a EStG 1988 sind Aufwendungen für Wirtschaftsgüter, die üblicherweise der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen, nur dann abzugsfähig, wenn feststeht, dass sie ausschließlich oder nahezu ausschließlich betrieblich verwendet werden. Im privaten Haushalt und in der Familiensphäre sind typischerweise Haushaltsmaschinen und -geräte angesiedelt. Aus dem im Gesetz verankerten AUFTEILUNGSVERBOT ergibt sich, dass die übliche Überwiegensregel hier nicht zum Zuge kommt. Steht die Waschmaschine NICHT im Haushalt KÖNNTE Werbungskostencharakter gegeben sein, da hier der Überwiegensgrundsatz nicht gilt. Steht die Waschmaschine hingegen in der Wohnung könnte auch eine überwiegende betriebliche Nutzung nicht zur Absetzbarkeit dieses Wirtschaftsgutes führen. Das ist der Ausfluss der typisierenden Betrachtungsweise, die im Gesetz fundiert ist. Ihre Berufung war daher als unbegründet abzuweisen."

Gegen diese Berufungsvorentscheidung brachte die Bw am 22. Dezember 1997 einen Vorlageantrag ein.

Im Vorlageantrag wurde ergänzend vorgebracht, dass die Möglichkeit einer Ansteckung durch Bakterien bestehe, wenn die Berufskleidung nicht täglich gewaschen werde.

Weiters führte die Bw aus, dass es sich bei den beantragten Kosten nur um den tatsächlichen finanziellen Aufwand für Strom, Waschmittel, Wasser und Schmutzwasserentsorgung handelt. Weiters wurden für die Abnutzung der Waschmaschine und des Bügeleisens keine Kosten berechnet.

Die Bw wies darauf hin, dass die Reinigung, wenn sie bei einem Professionisten durchgeführt worden wäre, insgesamt 28.500,00 S (siehe die unten angeführte Berechnung der Bw) gekostet hätte und somit durch die Reinigung im eigenen Haushalt eine Ersparnis an Werbungskosten von 23.095,00 S gegeben sei.

Die Aufwendungen für die Reinigung durch einen Professionisten wurden von der Bw wie folgt berechnet:

250 Blusen (pro Arbeitstag eine)	á ATS	40,-	10.000,-
250 Hosen (pro Arbeitstag eine)	á ATS	74,-	18.500,-
Gesamtkosten			28.500,-

Mit Bericht vom 5. Februar 1998 legte das Finanzamt die Berufung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland zur Entscheidung vor. Bis 31. Dezember 2002 erfolgte keine Erledigung der Berufung durch die Finanzlandesdirektion.

Gemäß § 323 Abs. 10 iVm § 260 BAO ist zur Entscheidung über die Berufung nunmehr der unabhängige Finanzsenat zuständig.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist die Anerkennung von Kosten für die Reinigung von Arbeitskleidung.

Jeder Berufstätige benötigt für die berufliche Tätigkeit Bekleidung. Die Kosten dieser Bekleidung sind nach der Rechtsprechung und Lehre unbestritten nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung. Es widerspricht der Steuergerechtigkeit, wenn die Reinigungskosten für die bei der Berufsausübung von der Bw getragene Bekleidung Werbungskosten darstellen würden, während die Reinigung für die bei der Berufstätigkeit getragene Bekleidung anderer Steuerpflichtiger nicht abzugsfähig sind.

Für 1996 hat die Bw etwa die Reinigung und das Bügeln von, an von ihr geschätzten 250 Arbeitstagen getragenen, Arbeitskleidung (weiße Hose, blauer Kasack) beantragt.

In ihrem Antrag führte die Bw aus, dass die Arbeitskleidung täglich gewaschen und gebügelt werde, da sie teilweise mit Kot und Urin von Patienten beschmutzt sei.

In seinem Erkenntnis vom 5. April 2001, 98/15/0046 führt der Verwaltungsgerichtshof aus, dass Aufwendungen für die Anschaffung und die Instandhaltung bürgerlicher Kleidung nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 nicht als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abzugsfähig sind, auch wenn die Berufsausübung eine erhöhte Kleiderabnutzung bedingt, gesetzliche Vorschriften eine bestimmte bürgerliche Bekleidung vorschreibt oder diese berufsbedingt immer in ordentlichen Zustand sein muss (vgl. VwGH 17.11.1981, 14/1161/80, vom 20.2.1996, 92/13/0287, vom 8.10.1998, 97/15/0079, und vom 26.9.2000, 94/13/0171). Entsprechend dem in dieser Beurteilung seinen Ausdruck findenden, auf Gründen der Steuergerechtigkeit beruhenden Aufteilungsverbot nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 wird darauf hingewiesen, dass ein Aufwand

für die Reinigung auch von als Arbeitskleidung zu wertenden Bekleidungsstücken (iS eines Werbungskostenabzuges für Arbeitsmittel nach § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988) nur dann steuerlich Berücksichtigung finden könnte, wenn diese eindeutig zuordenbare höhere Kosten verursacht, als die Reinigung so genannter bürgerlicher Kleidung, dem Aufwand somit auch keine relevante private Mitveranlassung zukommt.

Der Senat geht davon aus, dass nicht täglich der von der Bw angegebene Verschmutzungsgrad vorliegt. Im Normalfall also das tägliche Waschen nicht erforderlich ist. Es ist jedoch durchaus glaubwürdig, dass es vorkommen kann, dass aufgrund der Verschmutzung die Arbeitskleidung (1 weiße Arbeitshose, 1 weißblauer Kasack = 1 Garnitur) nach Arbeitsende sofort gereinigt wird. Der sich daraus ergebende Mehraufwand stellt Werbungskosten dar.

Bei der Ermittlung der Höhe des Mehraufwandes geht der Senat davon aus, dass normalerweise mehrere Kleidungsstücke ("mehrere Garnituren") gemeinsam gewaschen werden. Geht man davon aus, dass normalerweise alle 2 bis 3 Tage jeweils 2 bis 3 Garnituren gemeinsam gewaschen würden, so ergeben sich im Normalfall 84 (250/3) bis 125 (250/2) Waschgänge pro Jahr, also im Durchschnitt 105 $[(84+125)/2]$ Waschgänge. Stellt man dies den von der Bw beantragten 250 Waschgängen gegenüber, ohne weiters zu überprüfen in wie weit wirklich sooft eine Reinigung durchgeführt wurde, so wäre ein "Mehraufwand" von 145 Waschgängen gegeben.

Multipliziert man nun die oben errechneten "Mehraufwand" von 145 Waschgänge mit 21,62 S so ergibt sich ein Mehraufwand von 3.134,90 S.

Der unabhängige Finanzsenat gibt der Bw im vorliegenden Fall zwar in der berufungsgegenständlichen Sache selbst teilweise Recht, da die Einkommensteuer nach Abzug der Absetzbeträge im Bescheid vom 25. November 1997 bereits 0,00 S betragen hat, ergibt sich keine Änderung in der Höhe der Gutschrift.

Beilage: 1 Berechnungsblatt für das Jahr 1996 in ATS
1 Berechnungsblatt für das Jahr 1996 in €

Wien, 21. Jänner 2004