

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Dr.K., Sbg., vertreten durch E.E.,Sbg., vom 25. Oktober 2001 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 3. Oktober 2001 betreffend Einkommensteuer 2000 wie folgt entschieden:

Der Berufung wird **teilweise Folge** gegeben. Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe ist der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 21.Februar 2002 zu entnehmen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) Dr.K. hat in seiner Einkommensteuererklärung für das Kalenderjahr 2000 Werbungskosten für Arbeitskleidung für sich und seine Assistentinnen (weiße Polos, Hosen und Stutzen), Reparaturen und Instandhaltungskosten (Brille), sowie sonstige Gebühren und Abgaben (inklusive Werbeaufwand) geltend gemacht.

Im Einkommensteuerbescheid vom 3.10.2001 wurden die Arbeitskleidung für seine Assistentinnen, seine eigene Arbeitskleidung, die Reparaturkosten für die Lupenbrille und der Werbeaufwand von ATS 12.169,00.- vom Finanzamt nicht anerkannt.

Aufgrund der fristgerechten Berufung kam es zu einem geänderten Einkommensbescheid für das Jahr 2000, in dem sowohl die Lupenbrille, als auch der Werbeaufwand, nicht jedoch die Arbeitskleidung anerkannt wurden, obwohl der Bw nach Vorhalt erklärt hatte, dass es sich bei den 13 weißen Poloshirts im Wert von ATS 11.115,00.- für seine Assistentinnen ausschließlich um Arbeitskleidung handle. Betreffend den Kauf von weißen Hemden, Hosen und Stutzen im Wert von ATS 15.223,00.- handle es sich ebenfalls ausschließlich um Arbeitskleidung, die nur in der Ordination getragen würde.

Im dem am 22.März 2002 eingelangten Vorlageantrag wurde die Berufung ergänzt und um die Anerkennung folgender Ausgaben als Betriebsausgaben durch Entscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz ersucht:

Arbeitskleidung Assistentinnen:	
Rechnung Dantendorfer vom 15.2.2000:11 weiße Polos	ATS 9.405.-
Rechnung Dantendorfer vom 19.6.2000: 2 weiße Polos	ATS 1.710.-
	ATS 11.115.-
Arbeitskleidung Herr Dr.K. :	
Rechnung Resmann vom 11.5.2000: 2 Ordinationshosen weiß	ATS 4.380.-
Rechnung Reiter vom 18.7.2000: 1 Paar Ordinationsschuhe weiß	ATS 4.790.-
Rechnung Resmann vom 20.9.2000: 11 Paar weiße Socken	ATS 2.250.-
Rechnung Resmann vom 28.11.2000: 4 weiße Hosen ändern und 1 weiße Hose neu	ATS 3.190.-
Rechnung Knize vom 30.11.2000: Hemdenreparaturen	ATS 3.100.-
	ATS 17.710.-
GESAMT:	ATS 28.825.-

Bei der Arbeitskleidung der Assistentinnen handle es sich um eine einheitliche, uniforme Kleidung für die zahnärztlichen Assistentinnen, die diese ausschließlich in der Ordination tragen dürften.

Bei der Arbeitskleidung des Berufungswerbers handle es sich um typische Arbeitskleidung, die nach dem *SKW-Sonderheft Praxisleitfaden EStR 2000, Dezember 2000, Seite 119* als Kleidung abzugsfähig ist.

Es werde um Anerkennung dieser Aufwendungen ersucht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, nicht abgezogen werden.

Regelmäßig zu den Aufwendungen der Lebensführung gehören Aufwendungen für bürgerliche Kleidung; dies selbst dann, wenn die Kleidungsstücke tatsächlich nur während der Berufsausübung getragen werden. Hingegen führen Aufwendungen für typische Berufskleidung zu Betriebsausgaben (vgl. zB Doralt, Einkommensteuergesetz-Kommentar, § 4 Tz 330 "Kleidung").

Zur Klärung der Frage, ob nun die berufsgegenständlichen Kleidungsstücke als typische Berufskleidung und die diesbezüglichen Bekleidungskosten daher als Betriebsausgaben anzuerkennen sind, erweist sich die - zu einer der österreichischen vergleichbaren Rechtslage ergangene - äußerst ausführliche Entscheidung des BFH vom 6.12.1990, IV R 65/90, BStBl II 1991, 348, als sehr hilfreich: Demnach sind Aufwendungen für Kleidung, die ein Arzt bei der Berufsausübung trägt, (nur) dann Betriebsausgaben, wenn eine außerberufliche Verwendung der Kleidungsstücke infolge ihres rein funktionalen Charakters ausgeschlossen erscheint.

Liegt die Benutzung der Kleidungsstücke als normale bürgerliche Kleidung dagegen zumindest im Rahmen des Möglichen und Üblichen, dann sind die diesbezüglichen Aufwendungen auf Grund des einkommensteuerlichen Abzugsverbotes ebenso wenig absetzbar wie die für jede andere bürgerliche Kleidung, die überwiegend oder auch so gut wie ausschließlich im Beruf getragen wird. Dies gilt auch dann, wenn der Steuerpflichtige die beruflich getragene Kleidung in der Ordination aufbewahrt und sich demzufolge bei Arbeitsbeginn und -ende umzieht.

Dieser Standpunkt wird auch von der österr. Literatur und der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes vertreten (vgl. Michael Kotschnigg in ecolex 1997, 608 und VwGH vom 24.4.1997, ZI 93/15/0069).

Für den Unabhängigen Finanzsenat besteht keine Veranlassung, von dieser in ständiger Rechtsprechung vertretenen Rechtsauffassung abzuweichen.

Für den vorliegenden Fall bedeutet das also, dass die berufsgegenständlichen weißen Polos der Assistentinnen, die Hemden, Socken und Schuhe des Berufungswerbers eindeutig nicht die Bedingungen erfüllen, die an (steuerlich absetzbare) typische Berufskleidung zu stellen sind, handelt es sich dabei doch offensichtlich um Kleidungsstücke, die durchaus von jedermann getragen und auch als allgemein übliche bürgerliche Kleidung bezeichnet werden können.

Nichts anderes gilt aber auch für die berufsgegenständlichen weißen Hosen. Auch in diesem Zusammenhang erscheint die Farbe weiß allein nicht geeignet, diesen den Charakter von (steuerlich absetzbarer) typischer Berufskleidung zu verleihen. Dass es sich hier um Hosen handle, die wegen ihres rein funktionalen Charakters außerberuflich nicht verwendbar seien (wie dies etwa bei Hosen der Fall ist, die in Schnitt und Material denen entsprechen, wie sie etwa auch bei Operationen getragen werden), wird nicht einmal vom Berufungswerber behauptet.

Im Übrigen wurden die berufsgegenständlichen Kleidungsstücke auch gar nicht über den Handel mit Berufsbedarfsartikeln, sondern wie den vorgelegten Rechnungen zu entnehmen ist, im Wesentlichen über Modegeschäfte, wie Resmann und Dantendorfer in Salzburg bezogen. Auch das spricht gegen die Vermutung, dass im vorliegenden Fall die für typische Berufskleidung geltenden o.a. Kriterien erfüllt sind.

Der Vollständigkeit halber wird abschließend noch darauf hingewiesen, dass mit dieser Entscheidung im Endergebnis eine Gleichstellung des Berufungswerbers mit denjenigen Abgabepflichtigen erreicht wird, die (nur) beruflich Anzug und Krawatte tragen, diese nach der Arbeit ebenfalls ablegen - und den diesbezüglichen Bekleidungsaufwand auch nicht steuerlich geltend machen können.

Anders verhält es sich bezüglich der Rechnung für die Reparatur der Lupenbrille als Ordinationsbrille. Wie das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung zutreffend festgestellt hat, konnte dieser Aufwand als betrieblich anerkannt und somit steuerlich in Abzug gebracht werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 9. September 2005