

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem am Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgabe ist aus der Buchungsmittelung zu ersehen.

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

Der Bw. bezieht als Richter Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Am 20. März 2002 brachte er seine Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2001 beim Finanzamt Urfahr ein.

Im Rahmen dieser Erklärung machte er neben Sonderausgaben aus dem Titel von Personenversicherungen und Wohnraumschaffung bzw. –sanierung auch Werbungskosten geltend.

Es handelte sich hiebei zunächst um Beiträge zur RV und an die OJG in Höhe von 750,-- S. Weiters machte er an Werbungskosten einen Betrag in Höhe von 4.725,20 S geltend, den er in einer Beilage unter Hinweis auf die "VO des BMfJ vom 9.5.1962 BGBI 1962/1333 iVm 1979/239" folgendermaßen aufgliederte:

Fachliteratur	1.504,-- S
Bekleidung	590,-- S
Bügeln	200,-- S
Amtshaftpflichtvers.	1.214,-- S
Organ-	1.217,20 S

Nach Durchsicht der Belege kam das Finanzamt zur Ansicht, dass die geltend gemachten Aufwendungen für Bekleidung in Höhe von 590,-- S für eine schwarze Krawatte keine Aufwendungen für typische Berufskleidung darstellen würden und daher nicht als Werbungskosten abzugsfähig wären.

Gegen den entsprechenden Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 vom 14. Mai 2002 erhob der Pflichtige **Berufung** und begründete diese im Wesentlichen folgendermaßen:

Als Senatspräsident des Oberlandesgerichtes Linz in Strafsachen und damit Vorsitzender eines Berufungssenates wäre er nicht nur rechtlich, sondern auch tatsächlich dazu verhalten, sich zu den von ihm zu leitenden Berufungsverhandlungen im Sinne der Verordnung des Bundesministeriums für Justiz vom 9. Mai 1962 über die Beschaffenheit, das Tragen und die Tragdauer des Amtskleides für Richter, BGBI. Nr. 133/1962, zu bekleiden. § 1 Abs. 5 dieser

Verordnung normiere (bekanntermaßen ?), dass zum Amtskleid (das seien: schwarzer Talar und Barett) unter anderem eine Krawatte aus schwarzem Stoff zu tragen wäre.

Um einen derartigen Gegenstand handle es sich nun bei den von ihm geltend gemachten Werbungskosten. Er hätte diese Aufwendung ordnungsgemäß belegt und möchte nicht unerwähnt lassen, dass er im Sinne der für einen Beamten geltenden Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit zuletzt in seiner diesbezüglichen Erklärung für das Jahr 1997 (!) eine derartige Position geltend gemacht hätte, wobei der "inkriminierte" Gegenstand im gleichen Geschäft erworben worden wäre. Dass er sich seine schwarze Dienstkrawatte irgendwo auf einem Flohmarkt zu vielleicht günstigeren Konditionen erwerbe, werde wohl niemand ernstlich erwarten.

Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 10. Juni 2002 wies das Finanzamt die gegenständliche Berufung unter Hinweis auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (Entscheidungen vom 5. 10.1994, 92/15/0225, und vom 24.4.1997, 93/15/0069) ab. Dieser Bescheid erging im automatisationsunterstützten Verfahren und enthielt daher keine eigenhändige Unterschrift des zuständigen Approbanten.

Mit Schreiben vom 14. Juni 2002 – persönlich eingebracht am 17. Juni 2002 – stellte der Bw. unter Bezug auf die oben angeführte Berufungsvorentscheidung den **Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz** und führte hiezu im Wesentlichen Folgendes aus:

Die Berufungsvorentscheidung (die keinerlei Fertigung oder Unterschrift enthalte, daher den Eindruck der Unvollständigkeit erwirke und für den Normadressaten eher eine Zumutung darstelle !) werde ihrem gesamten Inhalt nach als rechtswidrig, weil rechtlich verfehlt, angefochten und wie in der Berufung vom 29. Mai 2002 begehrte.

Soweit in dieser "Begründung" ersichtlich auf Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofes ex 1994 und 1997 Bezug genommen werde, vermöge dies schon aus zeitlicher Sicht nicht zu überzeugen, werde doch in der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 1997 (unter anderem) an Werbungskosten auch eine schwarze Krawatte angesprochen und im dazu ergangenen Einkommensteuerbescheid 1997 vom 27. Mai 1998 anstandslos anerkannt (wobei wohl vorausgesetzt werden dürfe, dass auch damals bereits die höchstgerichtliche Rechtsprechung amtsintern bekannt gewesen wäre und zwischenzeitig keine Änderung erfahren hätte).

Soferne die "Begründung" den Vergleich anstelle, es handle sich beim geltend gemachten Gegenstand nicht um typische Berufskleidung, dränge sich zunächst die Frage auf, welche

schwarze Krawatte (etwa mit §§-Zeichen oder einer Abbildung des Gerichtsgebäudes ???) Verwendung finden solle, um nicht Gefahr zu laufen, der bürgerlichen Kleidung anheimzufallen ? Dass im Übrigen die Reinigung für weiße Hemden jahrelang bereits anstandslos akzeptiert werde (obwohl man mit einem derartigen Kleidungsstück unbesehen auch jede private Feier bis hin zur Teilnahme an einer Spruchsenatssitzung bei einem Finanzamt absolvieren könnte), stelle nur eine weitere Inkonsequenz der präsentierten Entscheidung dar.

Und sollte man schließlich nicht davon ausgehen müssen, dass die "Oberste Finanzverwaltung" der Republik Österreich, nämlich das Bundesministerium für Finanzen, Wien, die Steuerpflichtigen bewusst (vorsätzlich ?) in die Irre zu führen beabsichtigt, so dürfe man auch keinen Blick in "Das Steuerbuch 2002" werfen, wo auf Seite 28 in der Rubrik "ABC DER WERBUNGSKOSTEN" unter "Arbeitskleidung" ausdrücklich bei Dienstanzügen bzw. Uniformen (und zu solchen werde man den Talar eines Richters – von Böswilligkeit abgesehen – wohl zählen müssen) auf "die dazugehörigen Accessoires (Mascherl, Krawatte)" expressis verbis Bezug genommen werde (wie ein "berufsspezifisches" Mascherl bzw. eine derartige Krawatte nach Vorstellung der abweisenden Instanz konkret auszusehen habe, finde sich übrigens natürlich nirgends !).

Es verbleibe daher die Hoffnung, dass nicht im Wege der angefochtenen Erledigung ein Beitrag zur Budgetsanierung intendiert werde.

Mit **Vorlagebericht** vom 21. Juni 2002 wurde die gegenständliche Berufung vom Finanzamt an die damalige Abgabenbehörde zweiter Instanz, die Finanzlandesdirektion für Oberösterreich, weitergeleitet.

Mit Bundesgesetz vom 25. Juni 2002, BGBl. I Nr. 97/2002, (Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz) wurde der "Unabhängige Finanzsenat" errichtet (Art. I, UFSG).

Gemäß § 260 iVm § 323 Abs. 10 BAO in der Fassung des zitierten Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetzes hat seit 1. Jänner 2003 über Berufungen gegen von Finanzämtern erlassene Bescheide – darunter fallen auch alle an diesem Tag noch unerledigten Rechtsmittel wie das gegenständliche - der "Unabhängige Finanzsenat" zu entscheiden.

Am 10. Jänner 2003 brachte der Bw. beim Finanzamt Urfahr einen Devolutionsantrag ein und forderte darin gemäß § 311 BAO die Entscheidungspflicht ein.

Mit Bescheid vom 2. April 2003 wurde dieser Antrag mit der Begründung zurückgewiesen, dass im Berufungsverfahren ein auf § 311 BAO gestützter Antrag nicht zulässig wäre, jedoch in diesem Zusammenhang eine alsbaldige Entscheidung über die Berufung in Aussicht gestellt.

In einem Telefonat mit dem Bw. am 15. April wurde dieser im Hinblick auf seine Ausführungen im Vorlageantrag, dass die Reinigungskosten für weiße Hemden vom Finanzamt seit Jahren als Werbungskosten anerkannt worden wären, um Bekanntgabe ersucht, ob die in der Beilage zu seiner Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2001 angeführten Bügelkosten in Höhe von 200,-- S solche Hemden betroffen hätten.

Der Bw. führte an, dass dies so sei und dies auch aus dem entsprechenden Beleg eindeutig hervorgeinge. Er kündigte die Übermittlung dieses Beleges an, bekräftigte aber seinerseits, dass er eine diesbezügliche Abänderung des Bescheides zu seinen Ungunsten rechtsstaatlich für sehr bedenklich hielte. Der angekündigte Beleg lagte bis zur Erlassung der gegenständlichen Entscheidung nicht ein.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 2 Abs. 3 Z 4 iVm Abs. 4 Z 2 EStG 1988 werden die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit, die der Einkommensteuer zu unterziehen sind, als Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten definiert.

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

Im gegenständlichen Berufungsverfahren war strittig, ob die Aufwendungen für die Anschaffung einer schwarzen Krawatte in Höhe von 590,-- S Werbungskosten darstellen und daher einkunftsmindernd wirken würden.

Hiezu ist zunächst festzustellen, dass nach übereinstimmender Lehre und Rechtsprechung grundsätzlich auch Aufwendungen für die Anschaffung von Kleidungsstücken solche für die Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung von Einnahmen und damit Werbungskosten darstellen können. Dies ergibt sich schon allein aus § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988, wenn dort demonstrativ "Ausgaben für Arbeitsmittel (z. B. Werkzeug und Berufskleidung)" angeführt werden.

Allerdings sind sich Lehre und Rechtsprechung darin ebenso einig, dass gerade in diesem Bereich auf Grund der Nahebeziehung zu den Aufwendungen für private Lebensführung die Grenzen zwischen steuerlich absetzbaren Werbungskosten und nicht absetzbaren Kosten der Lebensführung fließend sind und, um den teilweise schwierigen Abgrenzungsfragen in diesem "Graubereich" Herr zu werden, der Bedarf nach – so weit dies möglich ist – genauen Definitionen besteht.

Es haben sich daher in jahrelanger Praxis und Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, die von zahlreichen Meinungsäußerungen in der Literatur begleitet wurden, die Begriffe der als

Werbungskosten absetzbaren "**typischen Berufskleidung**" im Gegensatz zur nicht absetzbaren "**bürgerlichen Kleidung**" herauskristallisiert (siehe Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch EStG 1988, Wien 1993, Tz 68 zu § 16, Stichwort "Berufskleidung"; Hofstätter/Reichel, Kommentar zur Einkommensteuer, Tz 5 zu § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988, Stichwort "Berufskleidung"; Doralt, Kommentar zum Einkommensteuergesetz, Wien 1999, Tz 220 zu § 16, Stichwort "Kleidung" und die jeweils dort zit. Jud.).

Diese Abgrenzung basiert auf dem Spannungsverhältnis zwischen dem bereits zitierten Werbungskostenbegriff des § 16 EStG 1988 und der Gesetzesstelle des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988, wonach 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 Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, nicht abgezogen werden dürfen.

Aus der zuletzt zitierten Norm des § 20 EStG 1988 hat der Verwaltungsgerichtshof für Aufwendungen, die grundsätzlich der Lebensführung zuzuschreiben sind, das sog. "**Aufteilungsverbot**" abgeleitet, wonach dann, wenn sich Aufwendungen für die Lebensführung und Aufwendungen beruflicher Natur nicht einwandfrei trennen lassen, der gesamte Betrag nicht abzugsfähig ist (siehe Quantschnigg/Schuch, a.a.O., Tz 9 zu § 20, und die dort zit. Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, zB VwGH 17.1.1978, 2470/77).

Dieses Aufteilungsverbot basiert auf dem Gedanken, dass im Interesse der Steuergerechtigkeit vermieden werden soll, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und somit Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann, während andere Steuerpflichtige, die eine Tätigkeit ausüben, welche eines solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen nicht ermöglicht, derartige Aufwendungen aus ihrem bereits versteuerten Einkommen tragen müssen (siehe Quantschnigg/Schuch, a.a.O., Tz 10 zu § 20).

Wendet man nun dieses auch in Lehre und Praxis unumstrittene Aufteilungsverbot (siehe Doralt, a.a.O., Tz 22 zu § 20) im Bereich der hier strittigen Absetzbarkeit von Aufwendungen für die Anschaffung von Kleidungsstücken an, so bedeutet dies, dass als Arbeitsmittel in vollem Umfang nur die oben erwähnte Gruppe der "typischen Berufskleidung" steuerlich absetzbar ist, während "bürgerliche Kleidung" nie als Arbeitsmittel im Sinne von steuerlich absetzbaren Werbungskosten betrachtet werden kann.

Als "**bürgerliche Kleidung**" haben jene Kleidungsstücke zu gelten, die nach ihrer Art üblicherweise auch außerhalb der Arbeitszeit getragen werden (siehe Quantschnigg/Schuch, a.a.O., Tz 68 zu § 16, Stichwort "Berufskleidung").

Dass eine schwarze Krawatte nach dieser Definition ein Accessoire darstellt, das zum Kreis der bürgerlichen Kleidung zu zählen ist, muss als unumstritten angenommen werden, zumal in unserer Gesellschaft eine solche schwarze Krawatte wohl zur Grundausstattung eines Mannes für feierliche Anlässe, die sich im Leben eines jeden Menschen von Zeit zu Zeit ergeben, gehört.

Insbesonders wird man die schwarze Krawatte gerade beim Bw. als notwendiges Accessoire seiner bürgerlichen Kleidung erachten müssen, da sich erfahrungsgemäß der Bedarf nach festlicher Kleidung in höheren Gesellschaftsschichten, denen der Bw. schon allein auf Grund seiner beruflichen Stellung zweifelsohne angehört, häufiger ergibt.

Der Bw. verweist nun in seinen Ausführungen zu Recht darauf, dass er auf Grund einer Verordnung des Bundesministeriums für Justiz vom 9. Mai 1962 über die Beschaffenheit, das Tragen und die Tragdauer des Amtskleides der Richter, BGBI. Nr. 133/1962, sowohl rechtlich als auch tatsächlich dazu verhalten wäre, zu seinem Amtskleid – schwarzer Talar und Barett – unter anderem eine Krawatte aus schwarzem Stoff zu tragen.

In einem ähnlich gelagerten Beschwerdefall, in dem Aufwendungen einer Richterin für weiße Blusen, ein schwarzes Kostüm, einen schwarzen Rock und schwarze Schuhe strittig waren, führte der **Verwaltungsgerichtshof** in seinem **Erkenntnis vom 24. April 1997, 93/15/0069**, bezugnehmend auf diese Argumentation Folgendes aus:

"Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 29. Juni 1995, 93/15/0104, mwA, ausgeführt hat, führen Aufwendungen für Arbeitskleidung, soweit es sich nicht um typische Berufskleidung, sondern um sogenannte bürgerliche Kleidung handelt, die von Arbeitnehmern überdies privat benutzt werden kann, selbst dann nicht zu Werbungskosten, wenn diese Kleidung ausschließlich bei der Berufsausübung getragen wird. Dies gilt auch für solche Fälle, in denen Aufwendungen auf Grund gesetzlicher Kleidungsvorschriften, zB für Richter nach § 1 Abs. 5 der auf § 70 Abs. 5 RDG beruhenden Verordnung vom 9. Mai 1962 über die Beschaffenheit, das Tragen und die Tragdauer des Amtskleides der Richter, BGBI. Nr. 133/1963, erwachsen. Lediglich Aufwendungen für Berufskleidung mit allgemein erkennbarem, einer privaten Nutzung praktisch ausschließendem Uniformcharakter können als Werbungskosten anerkannt werden."

Da es sich auch bei den von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Aufwendungen ausschließlich um solche für die Anschaffung und Reinigung von BÜRGERLICHER Kleidung handelt, erweist sich die Beschwerde – ohne dass auf die in der Beschwerde aufgeworfene Frage der ausschließlich beruflichen Nutzung der Kleidung noch eingegangen werden bräuchte – in diesem Punkt als unberechtigt."

Nach diesen eindeutigen Aussagen des Verwaltungsgerichtshofes gehört die bürgerliche Kleidung also zu den Kosten der Lebensführung; dies auch dann, wenn die Kleidung tatsächlich nur während der Arbeitszeit getragen wird, die Aufwendungen – wie im gegenständlichen Fall - auf Grund gesetzlicher Kleidungsvorschriften erwachsen sind oder etwa dadurch ein beruflich bedingter erhöhter Bekleidungsaufwand entsteht.

Diese eindeutige Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist auch in der Literatur umstritten (siehe zB Quantschnigg/Schuch, a.a.O. Tz 68 zu § 16, Stichwort "Arbeitskleidung"; Hofstätter/Reichel, a.a.O., Tz 5 zu § 20, Stichwort "Arbeits(Berufs)kleidung"; Doralt, a.a.O., Tz 220 zu § 16, Stichwort "Kleidung", wo unter Hinweis auf die Erkenntnisse des VwGH vom 29.6.1995, 93/15/0104, vom 17.9.1996, 92/14/0145, und auf das bereits zitierte Erkenntnis vom 24.4.1997, 93/15/0069, nochmals dezidiert darauf hingewiesen wird, dass weiße Hemden und schwarze Krawatte bei einem Richter nicht abzugsfähig wären).

Aufwendungen für bürgerliche Kleidung sind nur dann abzugsfähig, wenn eine private Nutzung nachweislich ausgeschlossen ist (VwGH 26.11.1997, 95/13/0061). Dies wäre etwa dann der Fall, wenn auf Grund der Art der Kleidung oder einer Aufschrift die Zugehörigkeit zu einer bestimmten Tätigkeit oder einem bestimmten Unternehmen erkennbar wäre (Quantschnigg/Schuch, a.a.O.).

Ob eine – wie vom Bw. in diesem Zusammenhang vorgeschlagen – Anbringung von §§-Zeichen auf der Krawatte, hiefür ausreichend wäre, bleibt zu bezweifeln, da unter Umständen auch im privaten Bereich solcherart verzierte Krawatten originelle Geschenke für Absolventen des Jus-Studiums darstellen könnten.

Nach ho. Ansicht müsste durch die Aufschrift eine eindeutige Zuordenbarkeit zur Tätigkeit des Bw.'s als Richter möglich sein.

Was den Hinweis des Bw.'s auf die Ausführungen im "Steuerbuch 2002" anlangt, so muss ihm zugestanden werden, dass diese Formulierung tatsächlich auf den ersten Blick Grund zur Annahme geben könnte, dass Accessoires im Verein mit Uniformen generell als Werbungskosten abzugsfähig wären.

Aus dem Zusammenhang mit den einleitenden allgemeinen Ausführungen, dass "Kleidung, die üblicherweise auch privat getragen wird, nicht abgeschrieben werden kann....", ist aber eine Relativierung dieser Aussage ableitbar.

Natürlich hätte ein näherer Hinweis an Ort und Stelle wohl zu einem höheren Maß an Verständlichkeit beigetragen. Allerdings muss dem entgegnet werden, dass eine Informationsbroschüre wie "Das Steuerbuch 2002" über eine äußerst umfangreiche Materie,

wie es das Lohnsteuerrecht ist, nur dann eine sinnvolle Unterstützung für die Steuerpflichtigen sein kann, wenn sie kurz gefasst ist und dem Steuerpflichtigen seine Möglichkeiten in Grundzügen aufzeigt.

Fragen und Missverständnisse können im Einzelfall dann in der Regel nur im Rahmen von direkten Anfragen bei der Abgabenbehörde oder im Veranlagungs- bzw. – wie hier – Berufungsverfahren geklärt werden.

Der Einwand, dass die Aufwendungen für eine 1997 angeschaffte schwarze Krawatte von der Abgabenbehörde erster Instanz anerkannt worden wären, kann dem Bw. ebenso nicht zum Erfolg verhelfen, da keine rechtliche Bindungswirkung des Einkommensteuerbescheides 1997 für die Folgejahre besteht.

Die Einkommensteuer ist nach § 39 EStG 1988 für jedes Kalenderjahr (Veranlagungszeitraum) nach Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen in einem mit Bescheid abzuschließenden eigenständigen Verfahren festzusetzen.

Bei der Veranlagung besteht für die Behörde keine Bindung an die Feststellungen, die etwa in einem vorangegangenen Lohnsteuerverfahren getroffen wurden (siehe Quantschnigg/Schuch, a.a.O., Tz 1 zu § 39).

Wenn für das Jahr 1997 die entsprechenden Aufwendungen anerkannt wurden, so geschah dies – aus welchen Gründen auch immer, aber offenbar irrtümlich! – entgegen der oben dargestellten, durch herrschende Lehre und Judikatur gesicherten rechtsrichtigen Rechtsauslegung.

Die Abgabenbehörde war aber – wie oben ausgeführt – im Rahmen der Veranlagung zur Einkommensteuer für das Jahr 2001 nicht an die Feststellungen des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 1997 gebunden.

Überdies ist in diesem Fall auch keine Berufung auf Treu und Glauben möglich, da die Behörde nach einhelliger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes durch diesen Grundsatz nicht gehindert ist, von einer als unrichtig erkannten Rechtsauffassung abzugehen (siehe VwGH 19.11.1998, 98/15/0150; Ritz, Kommentar zur Bundesabgabenordnung, 2. Aufl., Wien 1999, Tz 9 zu § 114).

Auf Grund der dargelegten Ausführungen konnte der gegenständlichen Berufung also kein Erfolg beschieden sein. Sie war daher als unbegründet abzuweisen.

Darüberhinaus konnte die ho. Berufungsbehörde nicht umhin, aus folgenden Gründen den angefochtenen Bescheid im Sinne einer konsequenten und rechtsrichtigen Entscheidung abzuändern:

Wie der Bw. zutreffend in seinem Vorlageantrag ausführte, ist eine differenzierte Behandlung von weißen Hemden und schwarzer Krawatte tatsächlich nicht vertretbar und nicht einsichtig. Wie sich auch aus den obigen rechtlichen Ausführungen ergibt, stellen weiße Hemden ebenso der "bürgerlichen Kleidung" zuzurechnende Kleidungsstücke dar wie schwarze Krawatten.

Reinigungskosten können aber nur im Zusammenhang mit typischer Berufskleidung geltend gemacht werden (siehe Doralt, a.a.O., Tz 220 zu § 16, Stichwort "Kleidung"), sodass die Aufwendungen für das Bügeln der Hemden, auf das sich – wie Ermittlungen im Berufungsverfahren unbestritten ergeben – die geltend gemachten Bügelkosten in Höhe von 200,-- S bezogen, nicht als Werbungskosten anerkannt werden konnten.

Angemerkt sei an dieser Stelle, dass die angekündigte Kopie des Beleges betreffend Bügelkosten für weiße Hemden bis zur Erlassung der gegenständlichen Entscheidung nicht bei der ho. Berufungsbehörde eingelangt ist.

Da der Bw. im Telefonat vom 15. April 2003 aber eindeutig festgestellt hatte, dass sich der Aufwandsposten "Bügeln" in Höhe von 200,-- S auf das Bügeln seiner weißen Hemden bezogen hätte, dieser Umstand also unbestritten ist, wurde von einer weiteren Urgenz des Beleges abgesehen, um das gegenständliche Berufungsverfahren nicht unnötig aufzublähen.

Die über das ursprüngliche Berufungsbegehren hinausgehende Abänderungsbefugnis durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz ergibt sich aus § 289 Abs. 2 BAO, wonach die Abgabenbehörde zweiter Instanz berechtigt ist, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Die Berufungsbehörde ist demnach einerseits verpflichtet, über die Berufung in allen Berufungspunkten abzusprechen. Gleichzeitig hat sie aber auch die Pflicht, den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung hin auf seine Übereinstimmung mit dem Gesetz zu überprüfen und allenfalls entsprechend abzuändern, wobei auch Verböserungen zulässig sind (Ritz, a.a.O., Tz 10 zu § 289 und die dort zit. Jud.).

Erweist sich somit eine Berufung als unbegründet, erkennt aber die Berufungsbehörde, dass der angefochtene Bescheid über den Berufungsantrag hinaus nicht dem Gesetz entspricht, so

ist die Behörde zur Abänderung des angefochtenen Bescheides **verpflichtet** (VwGH 20.2.1996, 93/13/0279).

Die ho. Berufungsbehörde konnte somit nicht umhin, den angefochtenen Bescheid entsprechend ihrer zur steuerlichen Behandlung der Aufwendungen für die Krawatte dargelegten rechtlichen Ausführungen abzuändern, wenn sie sich nicht - zu Recht ! - den Vorwurf der augenscheinlichen Inkonsistenz gefallen lassen wollte.

Die **Werbungskosten laut Berufungsentscheidung** waren daher folgendermaßen zu ermitteln:

Werbungskosten laut Aufgliederung	4.725,20 S
- Bekleidungskosten	590,00 S
- Bügelkosten	<u>200,00 S</u>
	3.935,20 S
+ Beiträge zur Richtervereinigung und zur OÖ Juristischen Gesellschaft	<u>750,00 S</u>
	4.685,20 S

Abschließend ist – wenngleich die Berufungsvorentscheidung durch die gegenständliche Berufungsentscheidung ohnehin aus dem Rechtsbestand ausscheidet (siehe Ritz, a.a.O., Tz 16 zu § 276 BAO) - zu dem zu Beginn des Vorlageantrages gerügten Mangel der fehlenden Unterschrift Folgendes anzuführen:

Gemäß § 96 BAO bedürfen Ausfertigungen, die mittels automationsunterstützter Datenverarbeitung erstellt werden, weder einer Unterschrift noch einer Beglaubigung und gelten, wenn sie weder eine Unterschrift noch eine Beglaubigung aufweisen, als durch den Leiter der auf der Ausfertigung bezeichneten Abgabenbehörde genehmigt.

Ziel dieser gesetzlichen Normierung war eine optimale Nutzung des durch die Einführung der automationsunterstützten Datenverarbeitung in der Verwaltung bewirkten Rationalisierungseffektes, der dadurch erheblich gebremst würde, wenn jeder einzelne Ausdruck von der mit den entsprechenden technischen Möglichkeiten ausgestatteten Stelle (Bundesrechenamt) zur Beglaubigung an die bescheiderlassende Stelle zurückgestellt werden müsste (siehe Wanke, Zur Wirksamkeit automationsunterstützter Bescheide, in: RdW 1993, S. 192ff).

Da die Berufungsvorentscheidung im gegenständlichen Berufungsverfahren im automationsunterstützten Datenverarbeitungsverfahren erstellt wurde, stellte das Fehlen einer Unterschrift auf Grund der Gesetzesbestimmung des § 96 BAO daher keinen Mangel dar.

Beilage: 1 Berechnungsblatt (Berechnung der Abgabe in Euro und Schilling)

Linz, 21. Mai 2003