

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des NN, gegen die Bescheide des Finanzamtes Mödling betreffend die Zurückweisung des Antrags auf Wiederaufnahme der Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 1994, die Zurückweisung des Antrags auf Wiederaufnahme der Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 1995, der Einkommensteuer für das Jahr 1996, die Zurückweisung des Antrags auf Wiederaufnahme der Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 1997 und der Einkommensteuer für das Jahr 1998 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Einkommensteuerbescheide für die Kalenderjahre 1994 bis 1997 sind unangefochten in Rechtskraft erwachsen.

Am 5. Juli 1999 brachte der Berufungswerber (Bw) für die Jahre 1994 bis 1997 neuerlich Anträge auf Durchführung einer Arbeitnehmerveranlagung ein, in denen er erstmals Werbungskosten für die Reinigung und Instandhaltung seiner Uniform beantragte. Das Finanzamt wertete diese Schreiben als Anträge auf Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 BAO.

Weiters stellte der Bw am 5. Juli 1999 auch einen Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 1998.

In einer Beilage zu diesen Anträgen bestätigte die Mutter des Bw, für das Waschen, Bügeln und diverse Näharbeiten an der Arbeitskleidung (Uniform) ihres Sohnes, von diesem eine

Aufwandsvergütungen erhalten zu haben. Es wurden für die einzelnen Jahre folgende Beträge angeführt:

1994	S	6.200,00
1995	S	6.500,00
1996	S	6.800,00
1997	S	7.000,00
1998	S	7.200,00

Im Antrag selbst wies der Bw auf das Erkenntnis des VwGH vom 9. Juli 1997, 96/13/0172 hin.

Am 16. September 1999 wurde der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1998 erlassen, in dem die beantragten Werbungskosten für die Reinigung der Arbeitskleidung nicht anerkannt wurden.

Das Finanzamt wies die Anträge auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO für die Jahre 1994, 1995 und 1997 mit Bescheiden vom 17. September 1999 mit der Begründung zurück, dass Reinigungskosten für Berufskleidung nur dann als Werbungskosten absetzbar sind, wenn sie durch Fremdbelege (gewerbliche Putzerei oder Wäschereibetrieb) nachgewiesen werden.

Weiters wurde in den Begründungen darauf hingewiesen, dass die Arbeitnehmerveranlagungen für die Kalenderjahre 1994, 1995 und 1997 bereits rechtskräftig durchgeführt wurden.

Hinsichtlich des Jahres 1996 nahm das Finanzamt das Verfahren von Amts wegen wieder auf und erließ einen neuen Sachbescheid, in dem die zusätzlich beantragten Sonderausgaben für Wohnraumschaffung gewährt wurden. Die beantragten Werbungskosten jedoch mit der gleichen Begründung wie in den Bescheiden für die Jahre 1994, 1995 und 1997 nicht anerkannt wurden.

Der Bw er hob gegen die Zurückweisungsbescheide vom 17. September 1999, gegen den neuen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1996 und gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1998 am 1. Oktober 1999 Berufung und begründete dies wie folgt:

*"In den oben angeführten Bescheiden wurden die von mir beantragten Werbungskosten für die Reinigung und Instandhaltung meiner Arbeitskleidung (Gendarmerieuniform) mit der Begründung nicht anerkannt, weil diese nicht durch Fremdbelege von einer gewerblichen Putzerei oder Wäscherei nachgewiesen wurden.*

*Die von mir für meinen Dienst als Gendarmeriebeamter benötigten Uniformen werden von meiner Mutter, nicht im selben Haushalt, gereinigt und instand gehalten. Für diese Tätigkeiten erhält sie von mir eine Aufwandsvergütung, wie beantragt. Diese Form der Reinigung und Instandhaltung verursacht mit Sicherheit geringere Kosten als eine solche durch gewerbliche Betriebe. Im Übrigen hat der VwGH in einem ähnlichen Fall entschieden, dass diese Aufwendungen absetzbare Werbungskosten darstellen (VwGH 9. 7. 1997, 96/13/0172). Dies wurde auch in einer Tageszeitung veröffentlicht.*

*Ich beantrage die Aufwendungen für die Reinigung und Instandhaltung meiner Dienstkleidung wie beantragt als Werbungskosten anzusetzen und die ergangenen Bescheide dahingehend abzuändern.*

---

*Im Fall einer abweisenden Berufungsvorentscheidung ersuche ich um Vorlage an die Berufungsbehörde 2. Instanz."*

Mit Bericht vom 2. Februar 2000 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:***

**Wiederaufnahme**

Nach § 303 Abs. 1 BAO ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und

- a) der Bescheid durch Fälschung einer Urkunde, falsches Zeugnis oder eine andere gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonst wie erschlichen worden ist, oder
- b) Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, oder
- c) der Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über eine solche Vorfrage von der hiefür zuständigen Behörde (Gericht) in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Weiter bestimmt Abs. 2 der zitierten Gesetzesbestimmung, dass der Antrag auf Wiederaufnahme gemäß Abs. 1 binnen einer Frist von drei Monaten von dem Zeitpunkt an, in dem der Antragsteller nachweislich von dem Wiederaufnahmegrund Kenntnis erlangt hat, bei der Abgabenbehörde einzubringen ist, die im abgeschlossenen Verfahren den Bescheid in erster Instanz erlassen hat.

Es ist unbestritten, dass die Veranlagungsverfahren für die Jahre 1994 bis 1997 rechtskräftig abgeschlossen wurden.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung ausgeführt hat, sind Tatsachen im Sinne des § 303 BAO ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände; also Elemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als vom rechtskräftigen Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten, wie etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen und Eigenschaften.

Dazu wird auf ein Erkenntnis des VwGH vom 23.4.1998, 95/15/0108 verwiesen, in dem dieser ausführt, dass neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhalts-elementen - gleichgültig, ob diese späteren rechtlichen Erkenntnisse (neuen Beurteilungskriterien) durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder Rechtsprechung oder nach vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen werden - keine "neuen" Tatsachen sind. Die nachteiligen Folgen einer früheren unzutreffenden Würdigung oder Wertung oder einer fehlerhaften rechtlichen Beurteilung - gleichgültig durch welche Umstände veranlasst - lassen sich bei unveränderter Tatsachenlage nicht nachträglich im Wege der Wiederaufnahme des Verfahrens beseitigen.

Die Entscheidung eines Gerichtes oder einer Verwaltungsbehörde in einer bestimmten Rechtssache stellt keine neue Tatsache im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO (vgl. VwGH 21.2.1985, 83/16/0027, 0029 sowie 30.9.1985, 85/10/0067) dar.

Die Tatsache des Vorliegens von Reinigungskosten für die Berufskleidung war dem Bw bekannt.

Das nachträgliche Erkennen, dass im abgeschlossenen Verfahren Verfahrensmängel oder gar eine unrichtige rechtliche Beurteilung seitens der Behörde vorgelegen seien, bildet ebenso wenig einen Grund zur Wiederaufnahme nach § 303 Abs. 1 lit. b BAO wie etwa das nachträgliche Bekannt werden von Entscheidungen des VwGH, aus denen sich ergibt, dass die im abgeschlossenen Verfahren vertretene Rechtsauffassung gesetzwidrig war.

Die Berufung gegen die Zurückweisung der Anträge auf Wiederaufnahme wird daher als unbegründet abgewiesen.

### **Reinigungskosten**

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

Aufwendungen für die Anschaffung und die Instandhaltung bürgerlicher Kleidung sind nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 nicht als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abzugsfähig, 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, 14/1164/80, 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 Uniformbestandteilen 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.

Die Aufwendungen die lt. VwGH steuerlich berücksichtigt werden könnten würden sich im vorliegenden Fall nur durch die Entfernung von Verunreinigungen (Flecken) durch Fleckentferner ergeben. Die dadurch entstehenden Kosten (Ausgaben für "Fleckentferner") sind gering und würden für sich alleine das einem jeden Steuerpflichtigen zustehenden Werbungskostenpauschale von 1.800,00 S nicht übersteigen.

Es ist nicht erkennbar, warum die Reinigung der Uniformhemden, Leibchen usw., selbst wenn diese nicht privat getragen werden können, einen höheren Reinigungsaufwand verursachen sollten als die – gegebenenfalls auch nicht im eigenen Haushalt – besorgte Reinigung entsprechender (auch berufsbedingt laufend in tadellosem Zustand zu haltender) ziviler Hemden. Ähnliches gilt an sich auch für die Reinigung der übrigen Uniformbestandteile.

Hinsichtlich der Ausführungen des Bw, dass andere Finanzämter diese Aufwendungen anerkannt hätten wird mitgeteilt, dass nach der Judikatur des VwGH (z.B. 18.12.1996, 94/15/0151) die Abgabenbehörde nach dem Grundsatz von Treu und Glauben an eine unrichtige Rechtsauffassung, von der sie bei früheren Veranlagungen ausgegangen ist, bei späteren Veranlagungen nicht gebunden ist.

Wien, am 30. Juni 2005