

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungserberin gegen die Bescheide des Finanzamtes Innsbruck betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 1998, 1999 und 2001 entschieden:

Der Berufung gegen die **Einkommensteuerbescheide** für das Kalenderjahr **1998** und **1999** wird unter Abweisung des Mehrbegehrens teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Berufung gegen den **Einkommensteuerbescheid 2001** wird als unbegründet abgewiesen.

Die mit diesem Bescheid festgesetzte Bemessungsgrundlage, die Einkommensteuer und die Abgabennachzahlung sowie deren Fälligkeit bleiben unverändert.

### 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**

Mit Eingaben vom 28. März 2002 kam die Abgabenschuldnerin ihrer Verpflichtung zur Durchführung einer Arbeitnehmerveranlagung für die Kalenderjahre 1998, 1999 und 2001 nach.

Mit Bescheiden vom 17. Juli 2002 erfolgten antragsgemäße Veranlagungen.

Gegen diese Bescheide erhob die Steuerpflichtige rechtzeitig Berufung und führte aus, dass sie mit diesem Schreiben ihre Arbeitnehmerveranlagungen "widerrufe".

Ermittlungen des Finanzamtes ergaben, dass der Pflichtveranlagungstatbestand des § 41 Abs. 1 Z 5 EStG 1988 vorliege, weshalb die Berufungen mit Berufungsvorentscheidungen vom 22. August 2002 als unbegründet abgewiesen wurden.

Daraufhin beantragte die Einschreiterin die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte an, dass für das Jahr 1998 zusätzliche Werbungskosten und Sonderausgaben, für das Jahr 1999 zusätzliche außergewöhnliche Belastungen und Sonderausgaben sowie für das Jahr 2001 zusätzliche außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen wären.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen Werbungskosten. Weiters bestimmt § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988, dass Ausgaben für Arbeitsmittel (zB Werkzeug und Berufskleidung) Werbungskosten sind.

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

Weiters sind nach § 18 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 unter anderem Versicherungsprämien zu einer freiwilligen Unfallversicherung als Sonderausgaben abzugfähig, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind.

Nach § 18 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 sind Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder Wohnraumsanierung als Sonderausgaben abzugsfähig.

Dazu ergänzt § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988, dass unter anderem für derartige Ausgaben ein einheitlicher Höchstbetrag von (für die berufungsgegenständlichen Jahre) S 40.000,00 besteht, der sich - bei im gegenständlichen Fall nicht vorliegenden Voraussetzungen - um bestimmte Beträge erhöht. Sind die abzugsfähigen Ausgaben insgesamt niedriger als der jeweils maßgebende Höchstbetrag, so ist ein Viertel der Ausgaben, mindestens aber der Pauschbetrag nach Abs. 2 (S 819,00), als Sonderausgaben abzusetzen.

Letztlich bestimmt § 34 Abs. 1 EStG 1988, dass bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen sind. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

1. Sie muss außergewöhnlich sein.
2. Sie muss zwangsläufig erwachsen.
3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

Eine derartige Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit liegt vor, soweit die Belastung einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastung selbst und eines Sanierungsgewinnes zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen von mehr als S 200.000,00 bis S 500.000,00 10% und vermindert sich für jedes Kind (§ 106 EStG 1988) um je einen Prozentpunkt.

Sind im Einkommen sonstige Bezüge im Sinne des § 67 EStG 1988 enthalten, dann bestimmt § 34 Abs. 5 EStG 1988, dass als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für Zwecke der Berechnung des Selbstbehaltes die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, erhöht um die sonstigen Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988 anzusetzen sind.

## **1) Arbeitnehmerveranlagung 1998**

In der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 1998 machte die Berufungswerberin die Teilnahmegebühr für einen Fortbildungskurs in Höhe von S 300.- als Werbungskosten geltend, welche antragsgemäß berücksichtigt wurde.

Im Vorlageantrag werden nunmehr erstmalig zusätzliche Werbungskosten begehrt. Von diesen sind Aufwendungen für ein Fachbuch in Höhe von S 350.- zweifelsfrei anzuerkennen.

Hinsichtlich der Ausgaben für "Arbeitsschuhe" ist anzumerken, dass Schuhe grundsätzlich nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 zu den nichtabzugsfähigen Aufwendungen für die Lebensführung gehören, da Schuhe - mit wenigen Ausnahmen, in welchen sie als Arbeitsschutzkleidung im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 anzusehen sind - grundsätzlich keinen Arbeitsmittelcharakter haben und von einer Vielzahl von Steuerpflichtigen im Rahmen ihrer beruflichen Tätigkeit aber auch im privaten Bereich benutzt werden. Aufwendungen für die Anschaffung oder die Instandhaltung bürgerlicher (privat verwendbarer) Kleidung - und dazu zählen auch Schuhe - sind auch dann keine Werbungskosten, wenn diese Kleidung ausschließlich im Rahmen der Berufstätigkeit getragen wird und die Berufsausübung eine erhöhte laufende Kleiderabnutzung bedingt (vgl. VwGH 17.11.1981, 14/1161/80). Im Sinne einer verwaltungsökonomischen Vorgangsweise wird aber auf weitergehende diesbezügliche Ermittlungen ob im gegenständlichen Fall tatsächlich als Arbeitsschutzkleidung zu bewertende Schuhe gekauft wurden verzichtet, da selbst bei Anerkennung der beantragten Aufwendungen für diese das Werbungskostenpauschale in Höhe von S 1.800,00 nicht überschritten wird. Die tatsächlichen Werbungskosten, welche auf das Werbungskostenpauschale anzurechnen sind betragen unter Berücksichtigung der Aufwendungen für die Schuhe in Summe nämlich S 1.649,00 (S 300,00 lt. Erstantrag, S 350,00 für Fachliteratur und S 999,00 für die "Arbeitsschuhe"). Da durch die tatsächlichen Aufwendungen das Werbungskostenpauschale nicht überschritten wird, ist das Pauschale bei der Berechnung der Einkünfte anzusetzen.

Zusätzlich dazu stellt der Beitrag zu einem Berufsverband Werbungskosten dar, welche nicht auf das Werbungskostenpauschale anzurechnen sind. Dabei ist jedoch zu beachten, dass aus der dem Vorlageantrag angeschlossenen Beilage hervorgeht, dass sich der Arbeitgeber der Berufungswerberin an diesen Kosten beteiligt hat, weshalb nur die von der Berufungswerberin selbst getragenen Aufwendungen in Höhe von S 200,00 bemessungsgrundlagenmindernd berücksichtigt werden können.

Zu den beantragten Sonderausgaben ist anzuführen, dass im Erstantrag keinerlei Sonderausgaben angeführt wurden. Im Vorlageantrag werden nunmehr "Zinsen für Anschaffung von Wohnraummöbel" als Sonderausgaben bezeichnet. Derartige Aufwendungen für die Einrichtung bestehenden Wohnraumes fallen jedoch nicht unter die Begünstigungsbestimmung des § 18 Abs. 1 Z 3 EStG 1988, da durch diese nur die Schaffung neuen Wohnraumes, nicht jedoch die Einrichtung desselben gefördert wird. Die Prämie für eine freiwillige Unfallversicherung ist als Sonderausgabe nach § 18 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 absetzbar.

Nach § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 ist im vorliegenden Fall ein Viertel der tatsächlichen Aufwendungen als Sonderausgaben absetzbar, wenn nicht das Sonderausgabenpauschale höher ist. Ein Viertel der beantragten (gesamten) Aufwendungen von S 1.680,18 beträgt S 420,05 und liegt somit unter dem Sonderausgabenpauschale von S 819.-, weshalb - wie bereits im Erstbescheid - das Pauschale anzusetzen ist.

## **2) Arbeitnehmerveranlagung 1999**

Ein Viertel der als Sonderausgaben begehrten Beträge von € 392,23 und (neu im Vorlageantrag) S 500.- beträgt S 1.474,00. Da es sich bei diesen Aufwendungen offenbar um Sonderausgaben handelt, ist dieses Viertel an Stelle des bisherigen Betrages von S 1.349,00 bemessungsgrundlagenmindernd zu berücksichtigen.

Die beantragten außergewöhnlichen Belastungen in Höhe von S 420,00 übersteigen nicht den Selbstbehalt von S 23.720,00 und führen daher zu keinen steuerlichen Auswirkungen.

## **3) Arbeitnehmerveranlagung 2001**

Neben den bereits im Erstbescheid anerkannten Sonderausgaben und Werbungskosten werden im Vorlageantrag nunmehr erstmalig auch außergewöhnliche Belastungen im Ausmaß von S 6.528,00 angeführt. Diese Aufwendungen können jedoch nicht berücksichtigt werden, da sie den Selbstbehalt von S 25.037,00 nicht übersteigen. Die Berufung gegen diesen Bescheid war daher als unbegründet abzuweisen.

## **4) Berechnung der Arbeitnehmerveranlagungen 1998 und 1999**

Die **Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 1998** errechnet sich demnach wie folgt:

### **Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit:**

Bezugsauszahlende Stelle	stpfl. Bezüge (KZ 245)
Bezirkskrankenhaus	245.023,00 S
Werbungskostenpauschale	-1.800,00 S
Werbungskosten ohne Anrechnung auf	
das Werbungskostenpauschale	-200,00 S

**Gesamtbetrag der Einkünfte** **243.023,00 S**

Sonderausgabenpauschale -819,00 S

**Einkommen** **242.204,00 S**

Die Einkommensteuer beträgt:

10% für die ersten S	50.000,00	5.000,00 S
22% für die weiteren S	100.000,00	22.000,00 S
32% für die restlichen S	92.200,00	29.504,00 S

**Steuer vor Abzug der Absetzbeträge** **56.504,00 S**

Allgemeiner Absetzbetrag	-7.596,00 S
Verkehrsabsetzbetrag	-4.000,00 S
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-1.500,00 S

**Steuer nach Abzug der Absetzbeträge** **43.408,00 S**

Steuer sonstige Bezüge wie z.B. 13. und 14. Bezug (KZ 220)

nach Abzug des Freibetrages von S 8.500. - mit 6% 2.100,12 S

**Einkommensteuer** **45.508,12 S**

anrechenbare Lohnsteuer (KZ 260) -40.580,00 S

**festg. Einkommensteuer(nachzahlung) ger. gem. § 204  
BAO** **4.928,00 S**

(dieser Betrag entspricht 358,13 EURO)

Die **Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 1999** errechnet sich demnach wie folgt:

**Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit:**

Bezugsauszahlende Stelle stpf. Bezüge (KZ 245)

Bezirkskrankenhaus	254.713,00 S	
Werbungskostenpauschale	-1.800,00 S	
<b>Gesamtbetrag der Einkünfte</b>	<b>252.913,00 S</b>	
Sonderausgaben	-1.474,00 S	
<b>Einkommen</b>	<b>251.439,00 S</b>	
Die Einkommensteuer beträgt:		
10% für die ersten S	50.000,00	5.000,00 S
22% für die weiteren S	100.000,00	22.000,00 S
32% für die restlichen S	101.400,00	32.448,00 S
<b>Steuer vor Abzug der Absetzbeträge</b>	<b>59.448,00 S</b>	
Allgemeiner Absetzbetrag	-7.324,00 S	
Verkehrsabsetzbetrag	-4.000,00 S	
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-1.500,00 S	
<b>Steuer nach Abzug der Absetzbeträge</b>	<b>46.624,00 S</b>	
Steuer sonstige Bezüge wie z.B. 13. und 14. Bezug (KZ 220)		
nach Abzug des Freibetrages von S 8.500.- mit 6%	2.194,14 S	
<b>Einkommensteuer</b>	<b>48.818,14 S</b>	
anrechenbare Lohnsteuer (KZ 260)	-44.061,60 S	
<b>festg. Einkommensteuer(nachzahlung) ger. gem. § 204</b>	<b>4.757,00 S</b>	
<b>BAO</b>		
(dieser Betrag entspricht 345,70 EURO)		

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Innsbruck, 28. Mai 2003