



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln betreffend Einkommensteuer 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) erzielte im Streitjahr Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Ärztin. Im Rahmen ihrer Einkommensteuererklärung für das Jahr 2008 beantragte sie die Berücksichtigung von Aufwendungen für Arbeitskleidung im Gesamtbetrag von € 522,94 als Werbungskosten im Zusammenhang mit ihrer nichtselbständigen Tätigkeit. Dabei entfielen € 91 auf Stützstrümpfe, € 11,99 auf ein T-Shirt und € 419,95 auf Schuhe.

Mit Bescheid vom 18. August 2009 entsprach das Finanzamt diesem Antrag, indem es die Einkommensteuer 2008 in der Höhe von € 156,46 festsetzte.

Mit Bescheid vom 4. August 2010 hob das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 2008 vom 18. August 2009 gemäß § 299 BAO auf.

Ebenfalls mit Bescheid vom 4. August 2010 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer 2008 neu in der Höhe von € 354,25 fest, wobei es die beantragten Aufwendungen für Arbeitskleidung mit Ausnahme von € 91 (für Stützstrümpfe) unberücksichtigt ließ.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung wendete die Bw. ein, dass sie als Notärztin arbeite und von ihrem Arbeitgeber keine Schuhe zur Verfügung gestellt bekomme. Sie benötige für ihre Arbeit zwei Paar Schuhe für den Sommer und zwei Paar Schuhe für den Winter, da es im Dienst öfter vorkomme, dass sie ihre Schuhe wechseln müsse (Regenwetter, Einsätze im Wasser, stark verschmutzte Schuhe...). Da die Bw. teilweise unter widrigsten äußeren Umständen arbeiten müsse, seien die Schuhe einer dementsprechend hohen Belastung ausgesetzt. Aus hygienischen Gründen sei es nicht möglich, diese Schuhe auch privat zu tragen, da es bei Notarzteinsätzen immer wieder vorkomme, dass Schuhe und Kleidung durch Blut, Erbrochenes, Fruchtwasser, Harn oder Stuhl verunreinigt würden. Deshalb habe die Bw. auch immer ein Privat-T-Shirt als Notlösung im Dienst mit. Aus der Sicht der Bw. sei es daher nicht zumutbar, mit diversen menschlichen Körperflüssigkeiten verunreinigte Schuhe bzw. Reservekleidung als „Privatvergnügen“ einzustufen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 24. August 2010 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab.

Mit Eingabe vom 8. September 2010 beantragte die Bw. die Vorlage ihrer Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und wendete sich in ihrem Vorlageantrag erneut gegen die Ablehnung von Schuhen für den Notarzdienst als Werbungskosten. Da viele Notärzte ihre Schuhe neben den Notarzteinsätzen im Freien auch im gut geheizten Krankenhaus tragen müssten, sei es nicht zumutbar, Stahlkappenschuhe zu tragen, obwohl dies für die Einsätze oft erforderlich wäre. Als Kompromiss würden die meisten Notärzte feste Outdoorschuhe tragen. Diese Schuhe dann jedoch nicht als Berufskleidung anzuerkennen, während Stahlkappenschuhe sehr wohl als Schutzkleidung anerkannt würden, empfinde die Bw. als Hohn.

Arbeite man als Kellner, unterlägen die Schuhe sicher auch einer hohen Abnützung, würden allerdings im Normalfall nicht mit diversen menschlichen Körperflüssigkeiten kontaminiert. Und wenn doch einmal ein Gast dem Kellner auf die Schuhe „speibe“, könne man die Reinigung bei ihm einfordern. Anders jedoch im Notdienst, da gehöre es dazu, dass man sich sein Gewand und seine Schuhe versauen lasse, denn nach der Reanimation könne der behandelnden Arzt den Angehörigen keine Putzereirechnung schicken. Darüber hinaus kenne die Bw. keinen Notarzt, dem es einfallen würde, seine kontaminierten Dienstschuhe auch in seiner Freizeit zu tragen.

Der Staat solle froh sein, dass es noch Ärzte gäbe, die sich die Arbeit als Notarzt antäten, da es ohnehin immer weniger würden und daher Notarztposten nicht mehr nachbesetzt werden könnten. Notärzten zuzumuten, dass sie sich regelmäßig ihre Privatkleidung „im Dienste der Menschlichkeit“ ruinieren lassen sollten, empfinde die Bw. als Missachtung ihrer Arbeit.

Die Bw. ersuche daher neuerlich um Anerkennung der Schuhe als Berufs- bzw. Arbeitsschutzkleidung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Nach Z 7 sind Werbungskosten auch Ausgaben für Arbeitsmittel (z.B. Berufskleidung).

Demgegenüber dürfen jedoch gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 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.

Aufwendungen für die Anschaffung 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 Kleidung tatsächlich nur in der Arbeitszeit getragen wird. Steuerliche Berücksichtigung nach § 16 Abs. 1 Z 7 leg. cit. können nur Aufwendungen für typische Berufskleidung finden, also für solche Kleidung, die sich nicht für die Nutzung im Rahmen der privaten Lebensführung eignet (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 21. Dezember 1999, Zl. 99/14/0262, und vom 30. Oktober 2001, Zl. 2000/14/0173).

Mit der Begrenzung auf typische Berufskleidung soll der Werbungskostenabzug auf solche Berufskleidung beschränkt werden, bei der offensichtlich ist, dass sie im Wesentlichen nur für die berufliche Verwendung geeignet ist, und damit eine Kollision zur privaten Lebensführung und zur privaten Bekleidung von vornherein ausscheidet. Zur typischen Berufskleidung werden daher solche Kleidungsstücke zu rechnen sein, die berufstypisch die Funktion entweder einer Schutzkleidung oder einer Art Uniform erfüllen und deshalb bei einer Verwendung im Rahmen der Lebensführung entsprechende Assoziationen zu den Angehörigen einer bestimmten Berufsgruppe auslösen würden.

Im gegenständlichen Fall bringt die Bw. vor, dass sie für ihre Arbeit als Notärztin für den Sommer und für den Winter jeweils zwei Paar feste Outdoorschuhe benötige, da sie diese sowohl im Freien bei Notarzteinsätzen als auch im gut geheizten Krankenhaus tragen müsse. Diese Arbeitsschuhe, welche auf Grund der widrigen äußeren Arbeitsumständen einer hohen Belastung ausgesetzt seien und zudem nicht vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellt würden,

im Gegensatz zu Stahlkappenschuhen nicht als Arbeits- bzw. Schutzkleidung anzuerkennen, empfinde die Bw. als Hohn.

Darüber hinaus sei es aus hygienischen Gründen nicht möglich, diese Schuhe auch privat zu tragen, da sie häufig mit menschlichen Körperflüssigkeiten kontaminiert würden, sodass kein Notarzt seine Dienstschuhe in der Freizeit tragen würde. Auch das private T-Shirt werde regelmäßig als Notlösung im Dienst mitgenommen.

Zur Klärung der Frage, ob die verfahrensgegenständlichen Schuhe bzw. das T-Shirt als typische Berufskleidung und die diesbezüglichen Bekleidungskosten daher als Werbungskosten anzuerkennen sind, erweist sich die – zu einer der österreichischen vergleichbaren Rechtslage ergangene – Entscheidung des Bundesfinanzhofes vom 6. Dezember 1990, IV R 65/90, BStBl. II 1991, 348, als hilfreich: Demnach sind Aufwendungen für Kleidung, die ein Arzt bei der Berufsausübung trägt, nur dann Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten, 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 oder Üblichen, sind die diesbezüglichen Aufwendungen auf Grund des einkommensteuerrechtlichen Abzugsverbotes ebenso wenig absetzbar wie die für jede andere bürgerliche Kleidung, die überwiegend oder aus so gut wie ausschließlich im Beruf getragen wird. Dies gilt auch dann, wenn der Steuerpflichtige die beruflich getragene Kleidung in der Ordination bzw. am Arbeitsplatz aufbewahrt und sich bei Arbeitsbeginn und Arbeitsende umzieht.

Im Berufungsfall ist davon auszugehen, dass es sich bei den in Rede stehenden, nicht im berufsspezifischen Fachhandel bezogenen Schuhen der Bw. ihrer Art nach um „Outdoorschuhe“ und bei dem T-Shirt um ein Sportshirt und damit um bürgerliche Kleidung handelt, die selbst dann nicht zur steuerlich berücksichtigungsfähigen Arbeitskleidung wird, wenn sie bei der Berufsausübung getragen wird und deshalb auch einem erhöhten Verschleiß unterliegt. Es handelt sich dabei geradezu um typische Aufwendungen, welche dem Abzugsverbot nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a leg.cit. unterliegen (vgl. z.B. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, III B, Tz. 5 zu § 20, Stichwort „Arbeitskleidung“).

Es mag durchaus zutreffen, dass die Bw. ihre Dienstschuhe aus hygienischen Gründen tatsächlich nicht auch in ihrer Freizeit tragen würde und das Privat-T-Shirt als Notlösung im Dienst mit hat. Dies ändert jedoch nichts daran, dass sich die von der Bw. verwendeten Dienstschuhe ihrer **objektiven Beschaffenheit** nach unstrittig nicht von solchen Schuhen unterscheiden lassen, wie sie üblicherweise im Rahmen der privaten Lebensführung Verwendung finden und daher nicht von Berufskleidung gesprochen werden kann.

Aus den dargelegten Gründen konnten die Aufwendungen für drei Paar Schuhe und ein T-Shirt im Ausmaß von € 431,94 nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 8. März 2011