



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 7. März 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes A, vertreten durch B, vom 20. Februar 2012 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2011 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) bezog vom 1. Jänner bis zum 28. August 2011 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von der C GmbH und vom 29. August bis zum 31. Dezember 2011 Arbeitslosengeld.

In ihrer am 6. Februar 2012 beim Finanzamt elektronisch eingelangten Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung für das Jahr 2011 machte sie ua. einen Betrag von 994,81 € unter der Kennzahl 719 ("Arbeitsmittel") als Werbungskosten geltend.

Am 7. Februar 2012 erging ein Ergänzungsersuchen des Finanzamtes an die Bw., das hinsichtlich des oa. Betrages folgenden Wortlaut aufweist:

*"Sämtliche im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung beantragte Werbungskosten für Arbeitsmittel sind mittels einer detaillierten Aufstellung unter Beilage der entsprechenden Belege und Unterlagen zur Einsicht vorzulegen. Sollten Sie dieser Aufforderung nicht nachkommen, wird es zu Abweichungen gegenüber Ihren Erklärungsangaben kommen."*

In ihrem Antwortschreiben vom 15. Februar 2012 teilte die Bw. diesbezüglich mit, sie habe sämtliche Rechnungen über Werbungskosten - sprich in ihrem Fall Tracht als Arbeitskleidung beim "Biohotel C" - beigelegt. Im Veranlagungsakt des Finanzamtes (S 10/2011) befindet sich eine Rechnung des D Versand Österreich, E, vom 5. Jänner 2012 über

- 1 Dirndl mit Bluse 99,99 €
- 1 Dirndl 2 Schürzen 129,00 €
- 1 Dirndl 60 cm 159,00 €
- 1 Dirndl 3-teilig 69,99 €
- 1 Gästehandtuch (kein Betrag angeführt)
- Versandkostenanteil 5,95 €
- Rechnungssumme 463,93 €.

Die Rechnung war an F, H-Straße, I, adressiert.

Am 20. Februar 2012 erließ das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2011, mit dem es die geltend gemachten Werbungskosten nicht zum Abzug zuließ. Begründend führte die Abgabenbehörde I. Instanz zur Arbeitskleidung aus:

*"Bei den geltend gemachten Aufwendungen für Bekleidung (Dirndl) handelt es sich nicht um solche für typische Berufskleidung. Die Ausgaben sind daher nicht als Werbungskosten abzugsfähig."*

Hinsichtlich der steuerlichen Behandlung des von der Bw. vom 29. August bis zum 31. Dezember 2011 bezogenen Arbeitslosengeldes enthält der oa. Einkommensteuerbescheid folgende Begründung:

*"Bei der Ermittlung des Steuersatzes (Progressionsvorbehalt) – siehe Hinweise zur Berechnung – wurden zuerst Ihre steuerpflichtigen Einkünfte auf den Jahresbetrag umgerechnet, Sonderausgaben und andere Einkommensabzüge berücksichtigt und anhand der sich für das umgerechnete Einkommen ergebenden Tarifsteuer ein Durchschnittssteuersatz ermittelt und auf Ihr Einkommen angewendet (Umrechnungsvariante). Danach ist anhand einer Kontrollrechnung festzustellen, ob sich bei Hinzurechnung der Bezüge gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 gegenüber der Umrechnungsvariante eine niedrigere Steuer ergibt. Da dies in Ihrem Fall zutrifft, wurde der Tarif auf ein Einkommen von 16.220,41 € angewendet."*

In ihrer Berufung vom 7. März 2012 führte die Bw. aus, bei den von ihr angekauften Trachtenkleidern (Dirndl) handle es sich sehr wohl um typische Berufskleidung. Im "Biohotel C" werde großer Wert auf die "Trachtenkleidung" – va. bei den Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern in leitender Funktion – gelegt. Dies sei auch jederzeit auf der Homepage des Hotels nachzusehen.

Daher seien – nach dem Dafürhalten der Bw. – die Ausgaben für die Trachtenkleider sehr wohl als Werbungskosten abzugsfähig. Sie ersuche daher um Berücksichtigung dieser Ausgaben und um Zusendung eines entsprechend geänderten Bescheides.

Weiters sei für die Bw. nicht nachvollziehbar, ob ihre viermonatige Arbeitslosigkeit bei der Erstellung des Bescheides berücksichtigt worden sei. Auch in diesem Falle ersuche sie um Kontrolle und – wenn erforderlich – um Einarbeitung in den neuen Bescheid.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 12. März 2012 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Die Bescheidebegründung enthält folgenden Wortlaut:

*"Aufwendungen für die Anschaffung von Arbeitskleidung, soweit es sich nicht um typische Berufskleidung mit allgemein erkennbarem Uniformcharakter oder um bloße Arbeitsschutzkleidung handelt, die von Dienstnehmern überdies privat benützt werden kann, stellen selbst dann keine Werbungskosten dar, wenn die Kleidung ausschließlich bei der Berufsausübung getragen wird, wenn die Berufsausübung eine erhöhte laufende Kleiderabnutzung bedingt und wenn die Bekleidung tatsächlich nur während der Arbeitszeit getragen wird.*

*Dafür kämen beispielsweise Uniformen, Arbeitsmäntel, Schutzhelme, weißer Mantel oder weiße Leinenhose eines Arztes, Kostüme von Schauspielern usw. in Betracht. Bekleidung, die üblicherweise auch außerhalb der beruflichen Tätigkeit getragen wird (werden kann), kann nicht zu Werbungskosten führen.*

*Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen."*

In ihrem Vorlageantrag vom 12. April 2012 führte die Bw. aus, sie wiederhole die Aussage ihrer Berufung, wonach es sich bei den von ihr angekauften Trachtenkleidern (Dirndl) sehr wohl um typische Berufskleidung handle. Im "Biohotel C" werde großer Wert auf die "Trachtenkleidung" - va. bei den Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern in leitender Funktion – gelegt. Dies sei auch jederzeit auf der Homepage des Hotels nachzusehen.

Zusätzlich sei noch erwähnt, dass es – bedingt durch die täglichen Dienste – mehrerer Trachtenkleider bedürfe. Weiters dürfe sie noch anmerken, dass sie ein Trachtenkleid für die private Nutzung besitze und die Ausgaben dafür selbstverständlich nicht steuerlich geltend gemacht habe.

Nach ihrem Dafürhalten seien daher die Ausgaben für die Trachtenkleider als "Arbeitskleidung" sehr wohl als Werbungskosten anzuerkennen.

Die in ihrer Berufung vom 7. März 2012 angeführte Frage "Weiters ist für mich nicht nachvollziehbar, ob meine viermonatige Arbeitslosigkeit bei der Erstellung des Bescheides berücksichtigt wurde. Auch in diesem Falle ersuche ich um Kontrolle und – wenn erforderlich – um Einarbeitung in den neuen Bescheid" sei seitens des Finanzamtes ebenfalls noch nicht beantwortet worden.

Am 18. April 2012 erging ein weiteres Ergänzungsersuchen des Finanzamtes an die Bw. mit folgendem Wortlaut:

*"Auszug aus den derzeit geltenden Lohnsteuerrichtlinien!!*

*Weder der schwarze Anzug von Mitgliedern eines Orchesters (VwGH 11.4.1984, 83/13/0048) noch Trachtenanzüge oder Dirndl in Gastronomiebetrieben (VwGH 19.10.1988, 86/13/0155) sind als typische Berufskleidung anzusehen, es sei denn, solchen Kleidungsstücken kommt ein allgemein erkennbarer Uniformcharakter zu (zB Einheitskleidung von Restaurant-, Modehaus- oder Lebensmittelketten), sodass eine private Nutzung praktisch ausgeschlossen ist.*

*Ein allgemein erkennbarer Uniformcharakter ist dann anzunehmen, wenn eine Aufschrift und/oder die Art der Kleidung (zB Trachtenkleidung mit Hinweis auf einen Gruppenamen) nach der Verkehrsauffassung eine Zuordnung des Arbeitnehmers zu einem bestimmten Unternehmen oder zu einer bestimmten Tätigkeit ermöglichen. Wie können Sie Ihren Standpunkt untermauern? Die Kleidung wurde bei einem Versandhaus gekauft! Bitte um eine Sachverhaltsdarstellung, Fotos, Erklärungen, Bestätigungen des Arbeitgebers. Die Rechnung lautet auf Herrn F."*

In ihrem Antwortschreiben vom 7. Mai 2012 führte die Bw. aus, sie lege ein weiteres Mal Berufung ein und wiederhole die Aussage ihrer bisherigen Berufungen, wonach es sich bei den von ihr angekauften Trachtenkleidern (Dirndl) sehr wohl um typische Berufskleidung handle; im "Biohotel C" werde großer Wert auf die "Trachtenkleidung" - va. bei den Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern in leitender Funktion – gelegt. Dies sei auch jederzeit auf der Homepage des Hotels nachzusehen.

Diese Aussage sei auch als die vom Finanzamt geforderte Untermauerung des Standpunktes der Bw. zu betrachten!

Da sie in der Familie bei dem Versandhaus eine Kundennummer hätten - und diese auf den Namen ihres Vaters, F, gespeichert sei - laute eben auch die Rechnung auf F. Dass er die Trachtenkleider nicht trage, verstehe sich ja wohl von selbst.

Die in ihrer Berufung vom 7. März 2012 angeführte Frage "Weiters ist für mich nicht nachvollziehbar, ob meine viermonatige Arbeitslosigkeit bei der Erstellung des Bescheides berücksichtigt wurde. Auch in diesem Falle ersuche ich um Kontrolle und – wenn erforderlich – um Einarbeitung in den neuen Bescheid" sei seitens des Finanzamtes ebenfalls – obwohl bereits mehrmals gestellt - noch nicht beantwortet worden!

Am 16. Juli 2012 erging ein weiteres Ergänzungsersuchen des Finanzamtes an die Bw. mit folgendem Wortlaut:

*"Sie werden ersucht, den Einzahlungsbeleg vorzulegen. In welchem Jahr wurde die Zahlung getätigt? Aufwendungen können nur dem jeweiligen Wirtschaftsjahr zugeordnet werden. Die Rechnung ist mit 5.1.2012 datiert."*

Als Antwort auf dieses Ergänzungsersuchen (eingelangt bei der Abgabenbehörde I. Instanz am 7. August 2012) übermittelte die Bw. die Kopie eines Überweisungsbeleges ("Auftragsbetätigung", S 22/2011 Veranlagungsakt des Finanzamtes). Dieser Beleg weist einen Betrag von 463,93 € aus; als Empfänger scheint der D Versand Österreich und als Auftraggeber/Einzahler F, H-Straße, I, auf. Auf dem Beleg befindet sich ein Stempel mit der Aufschrift "I, J, Post.Partner, 2004.11--0".

Am 7. September 2012 erging ein Schreiben des Finanzamtes an die Bw. mit folgendem Wortlaut:

*"Betreff: Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2011*

*Sehr geehrte Frau [Name der Bw.],*

*in Ihrer Arbeitnehmersveranlagung 2011 begehren Sie die Anerkennung von Werbungskosten in der Form von Trachtenkleidern, die Ihr Arbeitgeber als Arbeitskleidung vorschreibt.*

*Zur Anerkennung von Arbeitskleidung als Werbungskosten gilt folgendes:*

*Der Bekleidungsaufwand kann nur dann als Werbungskosten berücksichtigt werden, wenn es sich um typische Berufskleidung oder um bloße Arbeitsschutzkleidung handelt. Eine ausschließliche berufliche Verwendung ist nicht erforderlich, es genügt die überwiegend berufliche Verwendung (VwGH 10.10.1978, 0167/76). Dafür kommen beispielsweise Uniformen, Arbeitsmäntel, Schutzhelme, weißer Mantel, Kostüme von Schauspielern in Betracht. Bekleidung, die üblicherweise auch außerhalb der beruflichen Tätigkeit getragen wird, kann nicht zu Werbungskosten führen. Dies gilt auch dann, wenn die Bekleidung tatsächlich nur während der Arbeitszeit getragen wird (VwGH 21.12.1999, 99/14/0262) oder wenn die Verwendung derartiger Kleidungsstücke im Interesse des Arbeitgebers liegt oder von diesem angeordnet wird (VwGH 28.4.1999, 94/13/0196). Aufwendungen für die Anschaffung oder die Instandhaltung bürgerlicher Kleidung sind auch dann keine Werbungskosten, wenn die Berufsausübung eine erhöhte laufende Kleiderabnutzung bedingt (VwGH 17.11.1981, 1161/80; VwGH 26.4.2007, 2006/14/0036).*

*Weder der schwarze Anzug von Mitgliedern eines Orchesters (VwGH 11.4.1984, 83/13/0048) noch Trachtenanzüge oder Dirndl in Gastronomiebetrieben (VwGH 19.10.1988, 86/13/0155) sind als typische Berufskleidung anzusehen, es sei denn, solchen Kleidungsstücken kommt ein allgemein erkennbarer Uniformcharakter zu (zB Einheitskleidung von Restaurant-, Modehaus- oder Lebensmittelketten), sodass eine private Nutzung praktisch ausgeschlossen ist. Ein allgemein erkennbarer Uniformcharakter ist dann anzunehmen, wenn eine Aufschrift und/oder die Art der Kleidung (zB Trachtenkleidung mit Hinweis auf einen Gruppennamen) nach der Verkehrsauffassung eine Zuordnung des Arbeitnehmers zu einem bestimmten Unternehmen oder zu einer bestimmten Tätigkeit ermöglichen.*

*Die von Ihnen gekauften Trachtenkleider erfüllen diese Anforderung nicht, da keinerlei Firmenausdrucke angebracht worden sind. Diese Aufwendungen können daher nicht anerkannt werden.*

*Dass die Arbeitslosigkeit im Bescheid mitverarbeitet worden ist, sehen Sie auf der ersten und letzten Seite des Bescheides.*

*Sie werden gebeten, bekanntzugeben, ob das Berufungsbegehren aufrechterhalten wird. Zur Beantwortung darf ich mir den 24.9. einlangend vormerken.*

*Mit freundlichen Grüßen*

*[...]"*

Eine Beantwortung dieses Schreibens durch die Bw. erfolgte, soweit aus dem Veranlagungsakt des Finanzamtes ersichtlich, nicht.

Am 15. Oktober 2012 wurde das Rechtsmittel der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

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

- Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988, sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

- § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 lautet:

"Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

2. a) 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."

Streit besteht im gegenständlichen Fall darüber, ob die von der Bw. getätigten Ausgaben für die Anschaffung von Trachtenkleidern (Dirndl), die sie im Zuge ihrer Berufsausübung im "Biohotel C" getragen hat, als Werbungskosten abzugsfähig sind.

Dazu ist aus Sicht des Unabhängigen Finanzsenates folgendes festzuhalten:

*Nur typische Berufskleidung*, also solche Kleidung, die sich *nicht* für die Nutzung im Rahmen der privaten Lebensführung eignet (zB Uniformen, Schutzhelme, Arbeitsanzüge der Maurer, Schlosser und Kanalarbeiter, Fleischschürze, Asbestanzug, Ärztemantel, Gummischutzbekleidung und Arbeitsmantel der Tierärzte), *führt nach der Rechtsprechung zu Betriebsausgaben oder Werbungskosten* (Doralt/Kofler, EStG<sup>11</sup>, § 20 Tz 163, Stichwort "Kleidung").

Aufwendungen für die Anschaffung, Instandhaltung und Reinigung normaler bürgerlicher Kleidung gehören hingegen zu den *nicht* abzugsfähigen Kosten der Lebensführung, selbst wenn sie mit der beruflichen Tätigkeit in Zusammenhang stehen. *Das Abzugsverbot greift also auch, wenn die Kleidung ausschließlich bei der Berufsausübung getragen wird, wenn die Kleidung im Interesse des Arbeitgebers getragen wird oder wenn allgemein ein beruflich be-*

*dingter erhöhter Bekleidungsaufwand vorliegt* (ausführlich *Doralt/Kofler*, § 20 Tz 163, Stichwort "Kleidung"). *Nicht* abzugsfähig sind daher beispielsweise der schwarze Anzug bzw. das Abendkleid eines Orchestermitsglieds, das weiße Hemd und der schwarze Anzug eines Richters, der Frack eines Dirigenten (ein Frack zählt zur normalen bürgerlichen Kleidung, dies ungeachtet der Tatsache, dass es sich um eine besonders festliche Kleidung handelt: *ARD 5137/18/2000*), das Ballkleid einer Kriminalbeamtin für den berufsbedingten Besuch des Opernballs (UFS 18.11.2008, RV/3570-W/08) und der Trachtenanzug oder das Dirndlkleid des Bedienungspersonals in Gastronomiebetrieben ohne Uniformcharakter (VwGH 19.10.1988, 86/13/0155; *Doralt/Kofler*, § 20 Tz 163, Stichwort "Kleidung").

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass auch die streitgegenständlichen Trachtenkleider (Dirndl) *nicht* abzugsfähig sind, handelt es sich doch dabei keineswegs um typische Berufskleidung (Uniformen etc.), also solche Kleidung, die sich nicht für die Nutzung im Rahmen der privaten Lebensführung eignet (dass im gegenständlichen Fall die Trachtenkleider Uniformcharakter aufgewiesen hätten, es sich also um Einheitsbekleidung der Bediensteten des "Biohotels C" (zB mit einheitlicher Aufschrift, Firmenlogo oä.) gehandelt hätte, wurde von der Bw., obwohl ihr dies vom Finanzamt mehrmals vorgehalten wurde, nicht einmal behauptet). Vielmehr ist bei den gegenständlichen Trachtenkleidern vom Vorliegen normaler bürgerlicher Kleidung auszugehen, die sich unstrittig auch für die Nutzung im Rahmen der privaten Lebensführung eignet. Dass die Trachtenkleider mit der beruflichen Tätigkeit der Bw. in Zusammenhang stehen, ja von dieser ausschließlich bei der Berufsausübung getragen werden, ist demgegenüber nach geltender Rechtslage *nicht* maßgeblich.

Somit erweist sich die Vorgangsweise des Finanzamtes, die Ausgaben für die Anschaffung der Trachtenkleider nicht als Werbungskosten anzuerkennen, als rechtskonform. Der im erstinstanzlichen Verfahren aufgeworfenen Frage, ob die strittigen Aufwendungen im Jahr 2011 oder im Jahr 2012 getätigt wurden, kommt daher keine Bedeutung zu.

Zu den Ausführungen der Bw. in ihrer Berufung, dass es für sie nicht nachvollziehbar sei, ob ihre viermonatige Arbeitslosigkeit bei der Erstellung des angefochtenen Einkommensteuerbescheides berücksichtigt worden sei, ist folgendes festzuhalten:

Bei den Steuerbefreiungen für das Arbeitslosengeld, die Notstandshilfe und die (erweiterte) Überbrückungshilfe, sowie für bestimmte Bezüge nach dem Heeresgebührengesetz und dem Zivildienstgesetz werden die für das restliche Kalenderjahr bezogenen Einkünfte aus den Haupteinkunftsarten (§ 2 Abs. 3 Z 1 bis 4 EStG 1988) zur Aufrechterhaltung der vollen Steuerprogression auf ein fiktives Jahreseinkommen umgerechnet ("Umrechnungsvariante"); *die festzusetzende Steuer wird jedoch mit der Höhe begrenzt, die sich bei Steuerpflicht sämtlicher*

*Bezüge (auch des Arbeitslosengeldes) ergeben würde (§ 3 Abs. 2 EStG 1988; Doralt, EStG<sup>11</sup>, § 3 Tz 19).*

Letzteres trifft im gegenständlichen Fall zu: Da sich bei Hinzurechnung der Bezüge gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 eine niedrigere Steuer als bei der "Umrechnungsvariante" (siehe oben) ergab ("Kontrollrechnung"), wurde - gesetzeskonform - diese für die Bw. günstigere Steuerberechnung dem streitgegenständlichen Einkommensteuerbescheid zu Grunde gelegt.

Da sich der angefochtene Einkommensteuerbescheid somit auch in diesem Punkt als rechtsrichtig erweist, war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 9. November 2012