

# TE Vwgh Erkenntnis 1997/7/9 96/13/0172

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 09.07.1997

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

BAO §21 Abs1;

BAO §22;

BAO §23;

EStG 1988 §16 Abs1 Z7;

EStG 1988 §16 Abs1;

EStG 1988 §20 Abs1 Z1;

EStG 1988 §20 Abs1 Z2 lita;

EStG 1988 §20;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner, Mag. Heinzl und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein des Schriftführers DDDr. Jahn, über die Beschwerde des H in W, vertreten durch Dr. M, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 11. September 1996, Zl. GA 8 - 2122/94, betreffend Jahresausgleich für die Kalenderjahre 1992 und 1993, zu Recht erkannt:

## Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 12.890,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen; das Kostenmehrbegehren wird abgewiesen.

## Begründung

Der Beschwerdeführer ist Polizeibeamter. In seinen Anträgen auf Durchführung des Jahresausgleiches für die Kalenderjahre 1992 und 1993 hatte er eine Wiener Adresse als Wohnort angegeben. Die in den Verwaltungsakten einliegenden Lohnzettel für die Jahre 1992 und 1993 weisen demgegenüber allerdings ebenso wie die für diese Jahre vorgelegten Versicherungsbestätigungen zum Zwecke der Geltendmachung von Sonderausgaben eine Adresse in M. als Wohnort des Beschwerdeführers aus.

Der Beschwerdeführer hatte in den Streitjahren Werbungskosten unter dem Titel der Aufwendungen für die Reinigung seiner Uniform geltend gemacht, welche von seiner Mutter gegen Entgelt besorgt worden sei, und zum Nachweis für

die ihm erwachsenen Aufwendungen Zahlungsbestätigungen seiner deren Inhalte nach in M. wohnhaften Mutter vorgelegt, in welchen diese bestätigt hatte, vom Beschwerdeführer im Jahre 1992 S 4.940,-- und im Jahre 1993 S 3.965,- für die Reinigung von "Arbeitskleidung, Hemden, Pullover und Socken" des Beschwerdeführers erhalten zu haben. In den Erläuterungen zu seinen Jahresausgleichsanträgen hatte der Beschwerdeführer auf die in den betroffenen Jahren angefallenen, im einzelnen zeitlich angeführten Dienstreisen sowie auf die erbrachten Theaterdienste und die zur Verrichtung dieser dienstlichen Obliegenheiten erforderlichen Dienstkleidungsstücke und den für deren Reinigung jeweils verbundenen Aufwand hingewiesen. Über die Qualifizierbarkeit dieser vom Beschwerdeführer in den Streitjahren geltend gemachten Aufwendungen als Werbungskosten geht der zwischen den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens bestehende Streit.

Das Finanzamt versagte in seinen Jahresausgleichsbescheiden den betroffenen Aufwendungen die Abzugsfähigkeit mit der Begründung, daß Reinigungskosten, die innerhalb der Familie bezahlt würden, zu den Kosten der allgemeinen Lebensführung zählten.

In seiner gegen diese Bescheide erhobenen Berufung verwies der Beschwerdeführer darauf, daß die Uniform seine Arbeitsbekleidung sei und es sich von selbst verstehe, daß diese in tadellosem Zustand erhalten werden müsse. Die ihm dadurch erwachsenen Mehrkosten müßten als Werbungskosten anerkannt werden. Würden solche Kosten bei vielen seiner Kollegen und auch bei anderen vergleichbaren Berufsgruppen (Berufsfeuerwehr u.a.) anerkannt, dann verstehe es der Beschwerdeführer nicht, weshalb für ihn anderes gelten solle.

In seiner abweisenden Berufungsvorentscheidung führte das Finanzamt demgegenüber aus, daß Reinigungskosten für Arbeitskleidung nur dann als Werbungskosten abzugsfähig seien, wenn die Reinigung von einer Reinigungsanstalt durchgeführt und dem Finanzamt dafür eine Rechnung vorgelegt werde. Da die "Gattin" die Reinigung der Dienstkleidung für den Beschwerdeführer übernommen habe, lägen Werbungskosten nicht vor.

In seinem Antrag auf Entscheidung über seine Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz verwies der Beschwerdeführer zum einen darauf, daß die Reinigungskosten für die Uniform in seinem unmittelbaren Kollegenkreis auch in Fällen als Werbungskosten anerkannt worden seien, in welchen die Reinigungen im eigenen Haushalt vorgenommen worden waren, und machte zum anderen auf den Umstand aufmerksam, daß die Reinigungen in seinem Fall gerade nicht im eigenen Haushalt durchgeführt, sondern durch seine Mutter besorgt worden seien. Im übrigen würde eine Reinigung im Haushalt mit Sicherheit geringere Kosten verursachen als eine solche durch gewerbliche Betriebe; es werde die Reinigung der "Leibwäsche" wie Uniformhemden und Uniformsocken im Bekanntenkreis des Beschwerdeführers nirgendwo von chemischen Putzereien besorgt, solche Kleidungsstücke zählten aber unverzichtbar zur Adjustierung eines Polizeibeamten.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufungen als unbegründet ab. Strittig sei im vorliegenden Fall, führte die belangte Behörde in der Begründung des angefochtenen Bescheides aus, die Berücksichtigung von Kosten für die Reinigung der Berufskleidung des Beschwerdeführers im Haushalt seiner Mutter in Höhe der geltend gemachten Beträge als Werbungskosten. Die Reinigung der Uniform sei nach den Angaben des Beschwerdeführers im privaten Haushalt durchgeführt worden und berühre damit die Sphäre der privaten Lebensführung. Da der Aufwand für die Reinigung der Privatkleidung vom Aufwand für die Reinigung der Berufskleidung deshalb nicht einwandfrei getrennt werden könne, lägen nach dem Grundsatz des in Rechtsprechung und Schrifttum aus der Bestimmung des § 20 der Einkommensteuergesetze abgeleiteten Aufteilungsverbot keine abzugsfähigen Werbungskosten vor. Darüber hinaus seien nach erlaßmäßig bekanntgegebener Ansicht des Bundesministeriums für Finanzen Reinigungskosten für Berufskleidung nur dann als Werbungskosten absetzbar, wenn der entsprechende Aufwand mittels Fremdbeleg, zum Beispiel durch eine Reinigungsfirma, nachgewiesen werde. Erfolge die Reinigung im Haushalt gemeinsam mit der privaten Kleidung, seien anteilige Reinigungsaufwendungen für eine Berufskleidung auf Grund des Aufteilungsverbotes gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähig, da der Aufwand in nicht unbeträchtlichem Ausmaß auch Kosten der privaten Lebensführung betreffe. Da eine einheitliche bzw. ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu diesem Themenkreis nicht vorliege, sei das Erkenntnis vom 4. Oktober 1995, 93/15/0122, als Entscheidung im Einzelfall anzusehen und auf andere offene Verfahren nicht anzuwenden. An diese als Weisung zu beurteilende Rechtsansicht des Bundesministeriums für Finanzen sei die belangte Behörde gebunden.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, in welcher der Beschwerdeführer die Aufhebung des angefochtenen Bescheides aus dem Grunde der Rechtswidrigkeit seines Inhaltes mit der Erklärung begehrt, sich durch den angefochtenen Bescheid in seinem Recht auf Anerkennung von Werbungskosten als verletzt anzusehen.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 Z. 7 EStG 1988 sind auch Ausgaben für Arbeitsmittel (z.B. Werkzeug und Berufskleidung) Werbungskosten.

Zutreffend im grundsätzlichen verweist die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid auf den in Rechtsprechung und Schrifttum anerkannten Grundsatz des Aufteilungsverbot für solche Aufwendungen beruflicher Natur, die sich von Aufwendungen für die Lebensführung nicht einwandfrei trennen lassen. Zweck dieses Aufteilungsverbotes ist es zu vermeiden, 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. Dies bedeutete nämlich einen Verstoß gegen die Steuergerechtigkeit im Verhältnis zu solchen Steuerpflichtigen, die eine Tätigkeit ausüben, welche eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen nicht ermöglicht, und die derartige Aufwendungen aus ihrem bereits versteuerten Einkommen tragen müssen (vgl. hiezu etwa das hg. Erkenntnis vom 15. Dezember 1994, 93/15/0083, mit weiterem Hinweis).

Ob im Lichte dieses Grundsatzes die dem hg. Erkenntnis vom 4. Oktober 1995, 93/15/0122, zugrundeliegende Rechtsanschauung, in deren Auswirkung den Kosten der im eigenen Haushalt durchgeführten Reinigung der Arbeitskleidung eines Gleisbauarbeiters Werbungskostencharakter zuerkannt worden war, aufrecht erhalten werden kann, braucht im Beschwerdefall deswegen nicht geprüft werden, weil diesem von der belangten Behörde eine andere Sachverhaltskonstellation zugrunde gelegt worden ist.

Wie der von der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid als strittig bezeichneten Frage entnommen werden muß, hat die belangte Behörde der rechtlichen Beurteilung des angefochtenen Bescheides nämlich - ungeachtet des Widerspruchs der Wohnsitzangaben des Beschwerdeführers in seinen Jahresausgleichsanträgen zu den Wohnsitzangaben des Beschwerdeführers in den diesen angeschlossenen Beilagen - sachverhaltsbezogen den vom Beschwerdeführer der Abgabenbehörde vorgetragene Sachverhalt des Inhaltes zugrunde gelegt, daß die Reinigung von Dienstkleidungsstücken nicht im Haushalt des Beschwerdeführers, sondern in einem von diesem Haushalt getrennten Haushalt seiner Mutter erfolgt sei. Mit einer solchen Sachverhaltskonstellation unterscheidet sich der Beschwerdefall aber von dem mit dem genannten Erkenntnis vom 4. Oktober 1995, 93/15/0122, entschiedenen Beschwerdefall in rechtserheblicher Weise. Indem die belangte Behörde der Beurteilung des angefochtenen Bescheides den vom Beschwerdeführer vorgetragene Sachverhalt zugrunde gelegt hat, hat sie im Beschwerdefall auch eine nähere Prüfung der Fragen nicht als erforderlich angesehen, in welchem Umfang die gereinigten Kleidungsstücke tatsächlich die Beschaffenheit einer Berufskleidung mit allgemein erkennbarem, eine private Nutzung praktisch ausschließenden Uniformcharakter hatten (vgl. etwa die Ausführungen im hg. Erkenntnis vom 24. April 1997, 93/15/0069, mit weiteren Nachweisen), ob die Mutter des Beschwerdeführers nur die als Berufskleidung bezeichneten Kleidungsstücke des Beschwerdeführers oder auch seine private Kleidung gereinigt hatte, ob die vom Beschwerdeführer seiner Mutter geleisteten Beträge der ihm von seiner Mutter erbrachten Leistung angemessen waren, in welcher Weise und zu welchen Zeitpunkten der Zahlungsfluß erfolgte, ob den Beschwerdeführer nach den Umständen seiner dienstlichen Obliegenheiten überhaupt das Erfordernis traf, die Reinigung von Dienstbekleidung selbst und auf eigene Kosten durchzuführen und ob dem Beschwerdeführer für den damit verbundenen Aufwand nicht etwa vom Dienstgeber gesondert Ersatz geleistet worden war, in welchem Falle Werbungskosten insoweit nicht hätten anfallen können (vgl. hiezu etwa die Erwägungen im hg. Erkenntnis vom 15. November 1994, 90/14/0216, mit weiteren Nachweisen).

Es hat die belangte Behörde die Berücksichtigungsfähigkeit der vom Beschwerdeführer geltend gemachten Aufwendungen als Werbungskosten vielmehr ausschließlich mit der Begründung verneint, daß einer solchen Berücksichtigung das aus § 20 EStG 1988 abzuleitende Aufteilungsverbot für solche Aufwendungen entgegenstehe, welche die Sphäre der privaten Lebensführung berührten, wovon im vorliegenden Fall wegen der Reinigung der Kleidungsstücke "im privaten Haushalt" auszugehen sei. Gegen diese Rechtsauffassung wendet sich der

Beschwerdeführer freilich zu Recht. Mit der im angefochtenen Bescheid vertretenen Rechtsanschauung, welche die belangte Behörde in der Gegenschrift noch mit dem Hinweis darauf verdeutlicht hat, daß die Reinigung der Uniformhemden des Beschwerdeführers "zumindest gemeinsam mit der Privatwäsche der Mutter des Beschwerdeführers" erfolgt sein müsse, hat die belangte Behörde den Grundsatz des Aufteilungsverbotens auf eine Sachverhaltskonstellation erstreckt, für welche ihn die Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 nicht mehr tragen kann. Nach der genannten Vorschrift dürfen nämlich nur die für den Haushalt des Steuerpflichtigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Eine Erstreckung dieser Vorschrift auf Aufwendungen für einen vom Haushalt des Steuerpflichtigen getrennten Haushalt eines Angehörigen steht - außerhalb des hier nicht in Betracht kommenden Falles von Unterhaltsleistungen für Familienangehörige - mit dem Gesetz nicht im Einklang. Die Berührung des der Mutter des Beschwerdeführers mit der Reinigung seiner Berufskleidungsstücke erwachsenen Aufwandes mit dem Aufwand für ihre Lebensführung und ihren Haushalt konnte auf das Basis der behördlichen Sachverhaltsannahme getrennter Haushalte zwischen dem Beschwerdeführer und seiner Mutter das von der belangten Behörde gebrauchte Argument des Aufteilungsverbotens nicht tragen. Wenn die Mutter ihre Wäsche mit Dienstbekleidungsstücken des Beschwerdeführers gemeinsam gewaschen hatte, konnte dieser Umstand auf die Angemessenheit (Fremdüblichkeit) der Höhe des ihr vom Beschwerdeführer geleisteten Aufwendersatzes von Bedeutung werden, nicht aber angemessen geleistetem Aufwendersatz in einer aus § 20 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 abgeleiteten Weise dem Grunde nach die Eignung nehmen, Werbungskosten darzustellen.

Die dem angefochtenen Bescheid gegebene Begründung widerspricht der Rechtslage. Mit dieser Begründung durfte die belangte Behörde den vom Beschwerdeführer geltend gemachten Aufwendungen die Qualifikation als Werbungskosten nicht rechtens absprechen.

Der angefochtene Bescheid war deshalb gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben.

Die Entscheidung über den Aufwendersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 416/1994; die Abweisung des Kostenmehrbegehrens beruht darauf, daß die Umsatzsteuer im Pauschbetrag für den Schriftsatzaufwand bereits enthalten ist, sowie darauf, daß der angefochtene Bescheid in lediglich einfacher Ausfertigung anzuschließen war.

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1997:1996130172.X00

#### **Im RIS seit**

20.11.2000

**Quelle:** Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2024 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)