



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Mag. NN, in AB, vom 18. Februar 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 18. Jänner 2008 betreffend Einkommensteuer 2006 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe ist dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Frau Mag. NN (Berufungswerberin, Bw.) ist diplomierte Sozialarbeiterin und Heilpädagogin. Die Bw. bezog von April bis September 2006 Arbeitslosengeld, erzielte jedoch vor und nach dieser Zeitspanne Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit, die von unterschiedlichen Dienstgebern ausbezahlt wurden.

Im Rahmen ihrer Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2006 beantragte die Bw. die Berücksichtigung der ihr in der Zeit der Arbeitslosigkeit durch zahlreiche Vorstellungsgespräche erwachsenen Reisekosten in der Höhe von € 1.360,90, des Mitgliedsbeitrages für den Verein „Rainbows“ in der Höhe von € 15,00, sowie der laufenden Kosten für ihre zwei Therapiehunde i.d.H.v. € 2.947,20 als Werbungskosten.

Mit Einkommensteuerbescheid 2006 vom 18. Jänner 2008 verwehrte das Finanzamt die Anerkennung sämtlicher geltend gemachter Werbungskosten und führte aus, dass es sich bei den Kosten für die Hundehaltung um solche der privaten Lebensführung handle. Weiters sei der Mitgliedsbeitrag für „Rainbows“ kein Beitrag für einen Berufsverband und daher gemäß § 20 EStG 1988 nicht absetzbar. Die Reisekosten seien mangels Vorliegen eines Dienstverhältnisses nicht anzuerkennen.

In der fristgerecht erhobenen Berufung vom 18. Februar 2008 wendete die Bw. ein, dass es sich bei den Beiträgen für „Rainbows“ um solche für einen Berufsverband handle, da die Bw. „Rainbows“- Gruppenleiterin sei und sich durch das Anbieten von „Rainbows“- Gruppen ein freiberufliches Standbein aufbauen könnte. Die lückenlose Bezahlung des Mitgliedsbeitrages sei hierfür unabdingbare Grundvoraussetzung. In Anbetracht der Tatsache, dass die Bw. lediglich über einen auf ein Jahr befristeten Dienstvertrag verfüge, und so von erneuter Arbeitslosigkeit bedroht sei, sei das Bezahlen des Betrages aus beruflichen Gründen zwingend erforderlich.

Bezüglich der Kosten für die Hundehaltung führte die Bw. aus, dass darunter Tierarztkosten zu verstehen seien, die über die private Lebensführung hinausgehen. Im Gegensatz zum „normalen Haushund“ seien nämlich Therapiehunde viel strengeren Kontrollen unterworfen und müssten eine Reihe von Impfungen erhalten.

Bei den Reisekosten habe es sich um berufsbezogene Reisen zur Erreichung einer neuerlichen Beschäftigung (Vorstellungsgespräche) gehandelt.

Mittels Berufungsvorentscheidung vom 11. September 2008 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte aus, dass die Beiträge für „Rainbows“ keine Beiträge für Berufsverbände wären und daher gem. § 20 EStG 1988 nicht abgesetzt werden könnten. Laut eigenen Angaben der Bw. sei die Bezahlung der Beiträge nur im Falle einer freiberuflichen Tätigkeit bei „Rainbows“ zwingend, gerade das sei im gegenständlichen Fall aber nicht zutreffend. Folglich stünden diesen Ausgaben auch keine Einkünfte gegenüber, eine steuerliche Berücksichtigung sei daher nicht möglich.

Weiters sei zwar aufgrund der Aktenlage festgestellt worden, dass die Hunde der Bw. über eine Ausbildung zum Therapiehund verfügen, jedoch gehe aus Aufzeichnungen des Dienstgebers der Bw. hervor, dass die Kosten, die für die Hunde im Zusammenhang mit der Betreuung der behinderten Kinder entstanden, durch den Dienstgeber abgegolten worden seien. Ein zusätzlicher von der Bw. getragener Aufwand sei daher steuerlich nicht anzuerkennen.

Die Reisekosten seien auf der einen Seite mangels Vorliegen eines Dienstverhältnisses nicht anzuerkennen, auf der anderen Seite sei es ohne vorliegendes Dienstverhältnis nicht üblich zu

Sitzungen in Teams eingeladen zu werden, Konzepte zu erarbeiten und vorzustellen, sowie Ausstellungen zu besuchen.

Im Vorlageantrag vom 8. Oktober 2008 betonte die Bw., dass die geleisteten Mitgliedsbeiträge Grundvoraussetzung für ihr zweites berufliches Standbein wären und durch ihren lediglich auf ein Jahr befristeten Arbeitsvertrag die Gefahr einer neuerlichen Arbeitslosigkeit stets vorhanden sei.

Im Hinblick auf die Ausführungen des Finanzamtes, dass es ohne Vorliegen eines Dienstverhältnisses nicht üblich sei zu Sitzungen in Teams eingeladen zu werden, Konzepte zu erarbeiten etc., entgegnete die Bw., dass diese Vorgehensweise mittlerweile sehr wohl üblich geworden sei. All die von der Bw. unternommenen Anstrengungen seien notwendig gewesen, um einen Job zu bekommen; die in der Beilage zur Berufung aufgelisteten Fahrten könnten durch Gesprächs- und Kalenderaufzeichnungen belegt, Bewerbungsschreiben, Einladungen und Terminabsprachen zu den (erweiterten) Bewerbungsgesprächen nachgewiesen werden. Bezüglich der Kosten für die Therapiehunde führte die Bw. aus, dass von ihrem Dienstgeber nur ein Teil der Kosten für die Ausbildung zum Therapiehund abgegolten worden sei, nicht jedoch die laufenden Kosten.

Mit Vorhalt vom 2. Dezember 2008 wurde die Bw. vom Finanzamt aufgefordert sämtliche von ihr getätigten Aufwendungen nachzuweisen und die entsprechenden Belege nochmals vorzulegen.

Die Bw. übermittelte daher dem Finanzamt Informationen über tiergestützte Therapie und führte dazu aus, dass die den ausgebildeten Therapeuten begleitenden Hunde speziell für diesen Einsatz trainiert und ausgebildet werden würden. Therapiehunde seien, analog zu einem PC als Arbeitsmittel anzusehen. Dies müsse dazu führen, dass sowohl die Anschaffungs- als auch die Erhaltungskosten (inkl. Futter, Impfungen etc.) steuerlich voll abzugsfähig seien.

Ausgebildete Therapiehunde seien auch mit Polizeihunden zu vergleichen; beide würden von ihren Besitzern in der Arbeit eingesetzt werden, der Unterschied bestünde bloß darin, dass die Kosten für Polizeihunde zur Gänze vom Dienstgeber getragen werden würden. Es sei in diesem Zusammenhang auf die Bestimmung des § 3 des burgenländischen Hundeabgabegesetzes zu verweisen, nach der Therapiehunde, gleich einem „Polizeihund“, nicht der Hundeabgabe unterliegen.

Weiters betonte die Bw. eine Pionierin auf diesem Gebiet zu sein und ihre Therapiehunde ausschließlich zum Zwecke der Arbeit mit Menschen mit Behinderungen und beeinträchtigten Kindern und Jugendlichen erworben zu haben.

Die Anschaffung und Erhaltung der beiden Hunde sei privat erfolgt, der Dienstgeber habe sich lediglich an den Kosten der speziellen Therapiehundeausbildung finanziell beteiligt.

Zusatzkosten (bspw. Auto-Sicherheitsgurt des Hundes, Spezialmaterialien, Leckerlis und Aufbewahrungsbehälter, mit denen die Feinmotorik der Klienten geschult werde, spezielle Parasitenbekämpfungsmittel, Chip für den Hund, der bei Therapiehunden vorgeschrieben sei etc.) sowie Futter und Impfungen seien stets von der Bw. aus eigener Tasche bezahlt worden. Für das Jahr 2006 beantrage die Bw. die Berücksichtigung von Erhaltungskosten der Hunde in der Höhe von € 2.947,20 als Werbungskosten. Nach den Angaben der Bw. setzten sich diese folgendermaßen zusammen:

Werbungskostenaufstellung für Therapiehunde:

Art des Aufwandes	Hund 1 (Golden Retriever)	Hund 2 (Malteser)
Futter	€ 1.440,00	€ 613,00
Zusatzartikel	€ 364,00	
Tierarztkosten	€ 530,20	
Gesamt	€ 2.947,20	

Mit Vorhalt vom 7. Mai 2009 wurde die Bw. vom Unabhängigen Finanzsenat aufgefordert ihre berufliche Tätigkeit nach dem 3. September 2006 zu beschreiben.

Die Bw. kam am 14. Mai 2009 diesem Begehren nach und erläuterte seit dem 4. September 2009 als Lehrende an der Fachschule für soziale Betreuung/Schule für Sozialbetreuungsberufe in Pinkafeld tätig zu sein. An dieser Schule würden Schüler und Studierende zu Fach- bzw. Diplomsozialbetreuer im Bereich der Behindertenarbeit bzw. der Behindertenbegleitung ausgebildet werden.

Nach Angaben der Bw. falle laut Lehrplan der Schule die Methode der tiergestützten Therapie unter die Themenfelder „Handlungskonzepte“, „Lebenswelten und – dimensionen“ sowie „Zielgruppenspezifische Herausforderungen“. Da an der gesamten Schule einzig die Bw. über eine entsprechende Ausbildung und jahrelange Berufserfahrung in diesem Gebiet verfüge, unterrichte allein die Bw. Studierende in dieser Methodik. Zur Veranschaulichung des Unterrichts würden die Therapiehunde nach wie vor eingesetzt werden. Der einzige Unterschied sei darin zu erblicken, dass die Bw. bis zum 31. März 2006 die Hunde für die Arbeit mit Menschen mit Behinderungen eingesetzt habe und seit dem 4. September 2006 für die Arbeit mit Schülern und Studierenden, die später im Behindertenbereich tätig sein würden. In dem mit der Bw. geführten Telefongespräch vom 20. Mai 2009 ergänzte die Bw., dass sie ihre zwei Therapiehunde an ein bis zwei Tagen im Monat in den Unterricht mitnehme, was eine Einsatzdauer von ca. 11 Stunden pro Monat ergebe.

Praxis und Theorie seien an der Schule der Bw. eng miteinander verbunden; in diesem Sinne sei eine praktische Umsetzung der in der Theorie erworbenen Kenntnisse sehr wichtig. Anhand von diversen Rollenspielen, bei denen die Schüler/Studenten zunächst die Position des Klienten einnehmen würden, könnte theoretisches Wissen praktisch umgesetzt und geübt werden.

Des Weiteren sei die besondere Qualifikation im Bereich der tiergestützten Therapie beim Vorstellungsgespräch der Bw. mehrmals ausdrücklich thematisiert worden und nach Aussage der Bw. Voraussetzung bzw. zumindest „ein absolutes Plus“ für deren Anstellung gewesen. Dies sei insbesondere aus dem Umstand ersichtlich, dass bei der Einstellung der Bw. bereits ein komplettes Team an Lehrenden vorhanden gewesen sei und die Bw. somit einen Bereich abdecken hätte müssen, der bislang noch nicht von anderen Professoren auf diese Art und Weise gelehrt worden sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Die Bw. ist diplomierte Sozialarbeiterin und Heilpädagogin und besitzt zwei zu Therapiehunden ausgebildete Hunde.

Im Streitjahr bezog die Bw. vom 1. April bis zum 3. September 2006 Arbeitslosengeld, erzielte jedoch vor und nach dieser Zeitspanne Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit. Diese Bezüge wurden vom Verein „Rettet das Kind - Österreich“, vom Verein „Aktion Leben“ sowie vom Bund für einen Lehrauftrag der Bw. an der Fachschule für soziale Betreuung in Pinkafeld ausbezahlt.

Im Rahmen des mit erstgenanntem Dienstgeber eingegangenen Arbeitsverhältnisses kamen die zwei Therapiehunde der Bw. vom 1.1. bis zum 31.3.2006 im Zuge ihrer Arbeit mit behinderten Menschen für das Projekt „Tiergestützte Therapie“ zum Einsatz. Der Dienstgeber kam zumindest teilweise für die Ausbildung der Therapiehunde auf und wendete nach eigenen Angaben hierzu zwischen dem Jahr 2002 und 2007 ungefähr € 10.000,00 auf.

Vom 1. April bis zum 3. September 2006 ging die Bw. keiner Beschäftigung nach; ab dem 4.9.2006 unterrichtete die Bw. an der Fachschule für soziale Betreuung/Schule für Sozialbetreuungsberufe in Pinkafeld. Um den Schülern/Studierenden nebst theoretischen Kenntnissen auch die notwendige Praxis in der tiergestützten Therapie zu vermitteln, wurden die zwei Therapiehunde der Bw. an ein bis zwei Tagen im Monat, was einem Ausmaß von ca. 11 Stunden entspricht, in den Unterricht mitgenommen.

Zwischen 1. April 2006 und 3. September 2006 tätigte die Bw. unzweifelhaft Reisen zu Vorstellungsterminen und Präsentationen zu potentiellen neuen Arbeitsgebern, wofür Kosten in der Höhe von € 1.360,90 entstanden.

Strittig ist im gegenständlichen Verfahren, ob Reisekosten in der Höhe von € 1.360,90, der Mitgliedsbeitrag für „Rainbows“ i.d.H.v. € 15,00 und die Erhaltungskosten für zwei Therapiehunde i.d.H.v. insgesamt € 2.947,20 als Werbungskosten geltend gemacht werden können.

Die von der Bw. begehrte Berücksichtigung von Reisekosten zu Vorstellungsgesprächen ist nach den im Berufungsverfahren vom FA erstatteten Vorbringen der Höhe nach unstrittig. Bezüglich der Erhaltungskosten in der Höhe von insgesamt € 2.947,20 für die zwei Therapiehunde der Bw. ist anzumerken, dass die Bw. zwar nicht in der Lage war alle Aufwendungen belegmäßig nachzuweisen, die Höhe der Aufwendungen konnte jedoch anhand anderer Unterlagen (va. Kosten je täglicher Futterration/Hund) glaubhaft gemacht werden. Die von der Bw. im Vorhalt an das Finanzamt verfasste Aufstellung über die Futter- und Nebenkosten entspricht den Erfahrungen des täglichen Lebens. Die übrigen Aufwendungen (Tierarzt) wurden anhand von Belegen nachgewiesen.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Obwohl der Werbungskostenbegriff des § 16 Abs. 1 EStG per Gesetzeswortlaut nicht mit dem Betriebsausgabenbegriff des § 4 Abs. 4 EStG übereinstimmt, erscheint insbesondere in Hinblick auf die Steuergerechtigkeit eine inhaltliche Unterscheidung bzw. eine engere Fassung des Werbungskostenbegriffes nicht gerechtfertigt. Vielmehr müssen gleichartige Aufwendungen für den selbstständig Tätigen genauso zum Abzug bzw. Nicht-Abzug gelangen, wie für seine Angestellten; maßgeblich ist allein die berufliche oder betriebliche Veranlassung (vgl. *Doralt*, § 16 Rz 15).

Wie auch Betriebsausgaben können Werbungskosten bereits vor Erzielung von Einnahmen anfallen, wenn Umstände vorliegen, die über eine bloße Absichtserklärung zur künftigen Einnahmeerzielung hinausgehen (sog. vorweggenommene Werbungskosten; z.B. Aufwendungen für Vorstellungsreisen, Aufwendungen für künftige Mieteinnahmen, Umschulungskosten). Die ernsthafte Absicht zur Einkünfteerzielung muss klar erwiesen sein (*Atzmüller/Lattner in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, EStG § 16).

Im Vorlageantrag vom 8. Oktober 2008 listete die Bw. sämtliche Fahrten (mit Datum, Ziel, Beginn, Dauer und Ende) zu Vorstellungsgesprächen auf und belegte diese durch Gesprächsnotizen, Kalenderaufzeichnungen und für potentielle Arbeitgeber erstellte Konzepte. Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ist es daher als erwiesen anzusehen, dass die Bw. die angeführten Vorstellungsgespräche auch tatsächlich geführt hat. Die der Bw. dadurch entstandenen Aufwendungen sind unter den Begriff der Reisekosten des § 16 Abs. 1 Z. 9 EStG 1988 (Verpflegungsmehr- und Nächtigungsaufwand) bzw. unter den allgemeinen Werbungskostenbegriff des § 16 Abs. 1 EStG (Fahrtskosten; vgl. VwGH 8.10.1998, 97/15/0073) zu subsumieren.

Werbungskosten sind gemäß § 16 Abs. 1 Z 3 lit. b EStG 1988 auch Beiträge für die freiwillige Mitgliedschaft bei Berufsverbänden und Interessenvertretungen. Die Beiträge sind nur unter folgenden Voraussetzungen abzugsfähig:

- Die Berufsverbände und Interessenvertretungen müssen sich nach ihrer Satzung und tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich oder überwiegend mit der Wahrnehmung der beruflichen Interessen ihrer Mitglieder befassen.
- Die Beiträge können nur in angemessener, statutenmäßig festgesetzter Höhe abgezogen werden.

Bei Berufsverbänden und Interessenvertretungen handelt es sich um Zusammenschlüsse von Personen, die **denselben Beruf oder doch artverwandte**, durch eine natürliche Interessengemeinschaft verbundene **Berufe ausüben**. Nicht als Berufsverbände und Interessenvertretungen gelten Institutionen, die nicht darauf ausgerichtet sind, speziell berufliche Interessen der Mitglieder zu fördern, sondern bei denen die Fördertätigkeit in einem nicht eindeutigen und damit losen Zusammenhang zur Berufstätigkeit steht. Unter "Wahrnehmung der beruflichen Interessen" ist hierbei die Förderung der Arbeits- und Wirtschaftsbedingungen der Mitglieder, z.B. durch Beratung oder Aus- bzw. Weiterbildung, zu verstehen (vgl. VwGH 29.06.1995, 93/15/0104). Nicht als Berufsverbände und Interessenvertretungen sind Institutionen zu verstehen, die nicht darauf ausgerichtet sind, speziell berufliche Interessen der Mitglieder zu fördern, sondern bei denen die Fördertätigkeit in einem nicht eindeutigen und losen Zusammenhang zur Berufstätigkeit steht (vgl. *Jakom*, EStG, § 16 Tz 15).

Aus der Homepage des Vereins „Rainbows“ ist erkennbar, dass es sich bei besagtem Verein um keinen Zusammenschluss von Personen, die denselben Beruf oder doch artverwandte, durch eine natürliche Interessengemeinschaft verbundene Berufe ausüben, handelt. So ist es durch Zahlung des jährlichen Mitgliedsbeitrages jeder Person in beliebiger Berufsgruppe möglich „einfaches Mitglied“ zu werden; erklärtes Ziel des Vereines ist keineswegs die beruflichen Interessen seiner Mitglieder zu fördern, sondern Kinder und Jugendliche in „stürmischen Zeiten“ zu unterstützen. Unerheblich ist, welche (allenfalls in der beruflichen Sphäre begründeten) Überlegungen für die Mitgliedschaft der Bw. maßgebend waren; der Mitgliedsbeitrag zu diesem Verein stellt daher keine Werbungskosten, sondern nicht abzugsfähige Aufwendungen der Lebensführung im Sinne des § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 dar.

Des Weiteren ist im gegenständlichen Fall strittig, ob die laufenden Kosten für die Therapiehunde der Bw. unter den allgemeinen Werbungskostenbegriff bzw. den des Arbeitsmittels nach § 16 Abs. 1 Z. 7 EStG 1988 subsumiert werden können, oder ob der gegenständliche Sachverhalt unter das steuerliche Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG fällt.

§ 20 (1) EStG 1988 lautet auszugsweise:

Von den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden

1.)

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*

Für den Werbungskostencharakter ist grundsätzlich nicht entscheidend, ob Aufwendungen notwendig, zweckmäßig oder üblich sind (*Atzmüller/Lattner* in *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, EStG § 16). Die Abgrenzung zwischen abzugsfähigen Werbungskosten einerseits und nicht abzugsfähigen Kosten der Lebensführung (§ 20 Abs. 1 Z. 1 und Z. 2 lit. a EStG) andererseits ist in gleicher Weise wie im betrieblichen Bereich vorzunehmen.

Bei Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Einkunftserzielung nur angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche bzw. berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in diesen Fällen ein Indiz zur Abgrenzung der betrieblichen bzw. beruflichen von der privaten Veranlassung (VwGH 29.11.1994, 90/14/0231; VwGH 29.5.1996, 93/13/0013; VwGH 28.09.2004, 2001/14/0178), wobei diesfalls die Notwendigkeit dahingehend zu prüfen ist, ob das Tätigen der Aufwendungen für die Erzielung von Einkünften objektiv sinnvoll ist.

Eine Bestätigung des Arbeitgebers über die Notwendigkeit oder Zweckmäßigkeit von Aufwendungen oder Ausgaben ist keine Voraussetzung für deren Abzugsfähigkeit. Sie stellt aber ein deutliches Indiz für die berufliche Veranlassung dar und zwar auch dann, wenn der Dienstgeber die Kosten nicht ersetzt.

§ 20 Abs. 2 lit. a EStG wird der Charakter eines Abzugsverbotes beigemessen. Demnach dürfen Aufwendungen, die ihrer Natur nach in der Regel der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen, auch in Fällen beruflicher Mitveranlassung nicht abgezogen werden. Nur wenn feststeht, dass sie ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt werden, kommt ein Abzug als Werbungskosten in Betracht.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates können die zum Therapiehund ausgebildeten Hunde der Bw. unter den Begriff des Arbeitsmittels im Sinne des § 16 Abs. 1 Z. 7 EStG 1988 subsumiert werden. Ein Arbeitsmittel ist nämlich allgemein dann gegeben, wenn sein Einsatz nach dem Urteil gerecht und billig denkender Menschen für eine bestimmte Tätigkeit unzweifelhaft sinnvoll ist (VwGH 28.05.1997, 94/13/0203), wobei der Begriff „Arbeitsmittel“ nicht eng auszulegen ist (vgl. *Jakom*, EStG § 16, Tz 33). Für die Arbeit mit behinderten Menschen bzw. für das Unterrichten der tiergestützten Therapie kann der Einsatz eines Therapiehundes als unzweifelhaft sinnvoll angesehen werden. Dass Arbeitsmittel Folgekosten

verursachen können, welche ihrerseits Werbungskosten darstellen, ergibt sich dabei logischerweise (vgl. Verhältnis PC-Strom, Drucker-Papier, Maschinen-Energie/Öl/Wartung). Futter- und Tierarztkosten können insofern Wartungs- und Energiekosten gleichgehalten werden.

Auch lässt sich der vorliegende Sachverhalt durchaus mit den Aufwendungen (einschließlich Futter und Wartungskosten) eines im Bewachungsgewerbe beschäftigten Arbeitnehmers für dessen Wachhund vergleichen. Bei dieser Gruppe von Arbeitnehmern ist der Hund als berufstypisches Arbeitsmittel anzusehen (vgl. BFH 29.03.1979, IV R 103/75, BStBl 1979 II, 512).

Da die Anschaffung und das Halten von Haustieren eine private Veranlassung vermuten lässt, ist im gegenständlichen Fall zu prüfen, ob die Anschaffung/Haltung der beiden Hunde der Bw. für deren berufliche Tätigkeit von Notwendigkeit war.

In Anbetracht der Tatsache, dass die Bw. im Streitjahr im Rahmen ihrer beruflichen Tätigkeit als Heilpädagogin aus dem Titel der tiergestützten Therapie bzw. durch das Unterrichten dieser Therapieform Einnahmen erzielte, kann schon allein aus einer begrifflichen Interpretation abgeleitet werden, dass die Anschaffung/Haltung der Hunde für die berufliche Tätigkeit der Bw. notwendig war.

Bezüglich der Tätigkeit der Bw. als Lehrende an der Fachschule für soziale Betreuung ist festzustellen, dass die Bw. glaubhaft darstellte, dass die beiden Therapiehunde ab September 2006 nunmehr für die Vermittlung der Methode der tiergestützten Therapie Verwendung fanden. Das von der Bw. vorgebrachte Argument, dass die von Schülern und Studierenden erworbenen theoretischen Kenntnisse auch in der Praxis geübt werden müssten, ist nachvollziehbar, die berufliche Notwendigkeit der Anschaffung/Haltung der Hunde daher zu bejahen.

Im Übrigen kann aus der zwischen dem Finanzamt und dem ehemaligen Arbeitgeber „Rettet das Kind - Österreich“ geführten Korrespondenz der Schluss gezogen werden, dass die von der Bw. getragenen Kosten für die Hundehaltung auch von Seiten der Arbeitgeberin als notwendig und zweckmäßig eingestuft wurden, wurden doch nach Angaben des Arbeitgebers für das Projekt „Tiergestützte Therapie“ zwischen dem Jahr 2002 und 2007 ungefähr € 10.000,00 aufgewendet. Wenngleich der Bw. von Seiten des Arbeitgebers bloß Kosten der Ausbildung der Therapiehunde, und nicht durch die Hundehaltung verursachte laufende Kosten ersetzt wurden, ist diese Bestätigung der Arbeitgeberin über die Notwendigkeit/Zweckmäßigkeit der Aufwendungen als weiteres Indiz für die berufliche Veranlassung zu sehen.

Es ist daher aus angeführten Überlegungen/Sachverhaltsfeststellungen nochmals festzuhalten, dass die mit der Haltung der Therapiehunde verbundenen Kosten für die berufliche Tätigkeit der Bw. als notwendig anzusehen sind.

Der Berufung war somit teilweise stattzugeben.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 3. Juni 2009