



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Senat (Wien) 17

GZ. RV/2473-W/07

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des A, geb. XX.XX.XXXX, B\_whft, vom 4. Mai 2007 gegen den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 18. April 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw. genannt) war von Jänner bis März 2006 arbeitslos. Vom Anfang April bis Ende August war er bei einem Unternehmen der Elektro- und Elektronikbranche angestellt und erzielte in diesem Zeitraum ein Nettoeinkommen von € 9090 (Kz. 245). Der Rest des Jahres 2005 war der Bw. wieder arbeitslos. Seit April dieses Jahres war der Bw. für eine privates Sicherheitsdienstunternehmen tageweise tätig und leistete Aufsichts- und Bewachungsdienste. Von dem Unternehmen wurde bestätigt, dass der Bw. als fallweise Beschäftigter für das Unternehmen arbeite und dabei als Hundeführer eingesetzt werde.

Der Bw. wurde seit April 2005 an insgesamt 47 Tagen für das Sicherheitsunternehmen tätig und bezog dafür Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit in Höhe von € 1.854 (netto, Kz. 245).

In der Arbeitnehmererklärung 2006, die der Bw. im Jänner 2007 elektronisch einreichte, beantragte er Werbungskosten für Arbeitsmittel in Höhe von € 594, für Fachliteratur in Höhe von € 216,49 sowie Reisekosten von € 603 und sonstige Werbungskosten von € 1.700.

Mit Vorhalt vom 16. März 2007 wurde der Bw. aufgefordert, eine Aufgliederung der beantragten Werbungskosten und sämtliche Belege dazu nachzureichen. Mit Vorhaltsantwort vom

22.3.2007 reichte der Bw. eine Aufstellung der beantragten Werbungskosten ein, die - wie in folgender Tabelle dargestellt – von den Angaben in der Abgabenerklärung abwich.

	It. Erklärung	It. Vorhaltsantwort
Fachliteratur	216,49 €	234,74 €
Reisekosten (Hundetraining)	603,00 €	741,17 €
Arbeitsmittel (Bekleidung/Hundeabrichtung)	594,00 €	694,65 €
Sonstige Werbungskosten/Hund (Tierarzt, Futter, sonstiges)	1.700,00 €	1.700,00 €

Rechnungsbelege oder sonstige Nachweise über die behaupteten Ausgaben wurden – entgegen der Bemerkung in der Vorhaltsantwort „anbei Belege“ - nicht vorgelegt, stattdessen aber bemerkt, dass das Finanzamt, wenn es noch weitere Belege wünsche, den Bw. telefonisch kontaktieren möge. In der als Fahrtenbuch bezeichneten Reisezeichnung sind Fahrten zum Hundetraining (ÖRHB-Training und K.-A. Hunde-Training) und die dabei zurückgelegten Wegstrecken angeführt.

Mit Vorhalt vom 31.5.2007 wurde vom Finanzamt nochmals das Nachweisverlangen an den Bw. gerichtet, alle Belege betreffend die beantragten Aufwendungen (Bücher, Tierarztkosten usw.) vorzulegen.

In der Vorhaltsantwort wurde erklärt, dass für die Bewachungs- und Aufsichtstätigkeit ein Hund mit abgelegter Diensthundeprüfung weder erwünscht noch notwendig sei. Der Hund habe die Aufgabe eines Begleit- und Meldehundes. Der Bw. sei Tiertrainer in Ausbildung und zusätzlich Mitglied der österreichischen Rettungshundebrigade. Entgegen der Erklärung „bez. Ergänzungspunkt 1 finden Sie die entsprechenden Rechnungen beigelegt“ wurden wiederum keine Belegnachweise zu den erklärten Werbungskosten übermittelt.

Vom UFS wurden im vorgelegten Veranlagungsakt weder Belege noch ein Vermerk auf eine erfolgte Belegvorlage festgestellt. Auf Nachfrage bei den zuständigen Sachbearbeitern des Finanzamtes wurde bestätigt, dass Rechnungsbelege betreffend die begehrten Werbungskosten vom Bw. nicht vorgelegt wurden. Ansonsten wären die Belege nämlich im Veranlagungsakt oder zumindest ein Hinweis über die Rücksendung von Belegen aktenkundig.

Im Einkommensteuerbescheid 2006 wurden die Ausgaben des Bw. im Zusammenhang mit dem Hund (Fahrtkosten, Hundekosten, Bekleidungskosten, Literatur) nicht als Werbungskosten anerkannt. In der ergänzenden Bescheidbegründung vom 18.4.2007 wurde ausgeführt, dass es sich bei den Kosten für den Hund um nichtabzugsfähige Ausgaben der Lebensführung handle.

Der Bw. erhob gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 form- und fristgerecht Berufung. Begründend führte er aus, dass entgegen der Ansicht des Finanzamtes für seine tageweise Tätigkeit bei dem Sicherheitsdienstunternehmen ein Hund wohl notwendig gewesen sei, weil er als Hundeführer verwendet worden sei. Zum Nachweis legte er eine Bestätigung des

---

Unternehmens über seine Verwendung als Hundeführer bei. Die Literatur habe ausschließlich das Thema Tiererziehung und Tiertraining zum Gegenstand, sodass er Kosten für Literatur von allgemeinem Interesse nicht geltend gemacht habe.

Mit BVE vom 4.7.2007 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und in der ergänzenden Bescheidbegründung die Entscheidung sinngemäß wie folgt erläutert:

“Werbungskosten sind Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Werbungskosten sind dann anzunehmen, wenn die Ausgaben oder Aufwendungen durch die berufliche Tätigkeit veranlasst sind. Eine berufliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben in einem objektiven Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit stehen und subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und nicht unter ein steuerliches Abzugsverbot gemäß § 20 EStG fallen.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG sind Aufwendungen oder Ausgaben der Lebensführung nicht als Werbungskosten abzugsfähig, selbst wenn sie zur Förderung des Berufes des Steuerpflichtigen erfolgen.

Aufwendungen oder Ausgaben, die sowohl durch die Berufsausübung als auch durch die Lebensführung veranlasst sind (so genannte gemischt veranlasste Ausgaben), stellen grundsätzlich keine Werbungskosten dar, weil sie unter das Aufteilungs- und Abzugsverbot des § 20 EStG fallen. Eine Ausnahme besteht nur dann, wenn die gemischt veranlassten Ausgaben ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich veranlasst sind oder nach eindeutigen, objektiven und messbaren Kriterien in den beruflich und privat veranlassten Anteil getrennt werden können.

Die Kosten für einen Hund sind in der anzuwendenden typisierenden Betrachtungsweise Ausgaben der privaten Lebensführung, weil sie typischerweise der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen. Eine Aufspaltung der Ausgaben in einen beruflichen und einen privat veranlassten Teil ist nicht zulässig, weil das Kriterium der eindeutigen objektiv nachvollziehbaren Trennbarkeit dieser Ausgaben nicht gegeben ist. Während bei einem Diensthund mit abgelegter Diensthundeprüfung davon auszugehen ist, dass er ausschließlich oder zumindest nahezu ausschließlich im Dienst verwendet wird, treffe dies bei der fallweisen beruflichen Verwendung des Hundes durch den Bw. nicht zu.

Die Aufwendungen im Zusammenhang mit der Hundehaltung sind daher nicht als Werbungskosten anzuerkennen.“

Der Bw. brachte fristgerecht gegen die BVE einen Vorlageantrag (19.7.2007). Wiederholend und allgemein gehalten führt er an, dass er seit 2006 tageweise in einem Sicherheitsdienst-

unternehmen als Hundeführer beschäftigt sei. Ein Diensthundetraining sei für die Art seiner Tätigkeit kontraproduktiv, der Hund dürfe nämlich nicht wie bei der Exekutive als Waffe verwendet werden. Trotzdem diene der Hund als Schutz und zur Abschreckung. Die Hundekosten stünden sehr wohl in einem objektiven Zusammenhang mit der Tätigkeit als Hundeführer und seien daher als Werbungskosten anzuerkennen. Diese Tätigkeit sei kein Hobby des Bw. sondern diene der zusätzlichen Erhaltung seiner Lebenskosten und auch der Sicherheit und dem Wohlergehen aller.

Im Hinblick auf den fehlenden Nachweis der behaupteten Hundehaltungs- und Hundeausbildungskosten wurden vom UFS ergänzende Ermittlungen vorgenommen. Eine Anfrage beim Magistrat Eisenstadt ergab, dass der Bw. weder im Streitzeitraum noch davor oder danach das Halten eines Hundes gemeldet hat. Zu dem Umstand befragt, teilte der Bw. mit, dass er seit Anfang 2005 einen Berner Sennen-Mischling habe. Der Hund sei in Filzmoos, wo er auf Schiurlaub war von jemanden ausgesetzt worden und er habe ihn zu sich genommen. Der Hund sei damals – nach Schätzungen des Tierarztes 2-3 Jahre alt gewesen. Unmittelbar nach Aufnahme des Hundes habe er mit seiner Ausbildung begonnen. Im Dezember 2008 sei der Hund verstorben. Rechnungen über sämtliche Hundekosten des Streitzeitraumes habe er persönlich beim Finanzamt abgegeben. Diese Belege seien ihm wieder vom Finanzamt retourniert worden. Den Namen des Bediensteten dem er die Belege übergeben habe kenne er nicht. Die Hundehaltung habe er bei der Gemeinde nicht registrieren lassen, weil sein Hund ein Diensthund sei und diese von der Hundesteuer befreit seien.“

Auf Grund von Befragung der zuständigen Mitarbeiter des Finanzamtes wurde mitgeteilt, dass der Bw. keine Rechnungen oder sonstige Nachweise über die Hundehaltungs- und Hundeausbildungskosten im Finanzamt persönlich abgegeben oder auf dem Postwege zugesandt habe. Dem wiederholt gestellten Nachweisverlangen habe der Bw. nicht entsprochen. Auf Grund des eindeutigen Rechtslage über die unter das Aufteilungs- und Abzugsverbot fallenden Ausgaben des Bw., sei der Bescheid vom Finanzamt lediglich auf den fehlenden materiellrechtlichen Anspruch gestützt worden.

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

In Streit steht die Sach- und Rechtsfrage, ob die vom Bw. behaupteten Ausgaben für eine Hundehaltung im Jahr 2005 als Werbungskosten zu berücksichtigen sind.

#### **1. Formell-rechtliche Prüfung**

Gemäß § 138 Abs. 1 BAO haben die Abgabenpflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer

---

Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Es genügt nicht, wenn der Steuerpflichtige das Vorliegen von Werbungskosten bloß behauptet, sondern er hat ihr Vorliegen dem Grunde und der Höhe nach durch ein substantiiertes Vorbringen und geeignete Beweismittel im gesetzlich geforderten Ausmaß wahrscheinlich zu machen (Vorliegen hohe Wahrscheinlichkeit oder u.U. überwiegender Wahrscheinlichkeit). Ein Sachverhalt ist glaubhaft gemacht, wenn die Umstände des Einzelfalles dafür sprechen, der vermutete Sachverhalt habe von allen anderen denkbaren Möglichkeiten die größte Wahrscheinlichkeit für sich (Ritz, BAO, § 138 Tz. 5).

Der Bw. hat dieser Nachweisverpflichtung nicht entsprochen. Auf Grund der widersprüchlichen Angaben über die Höhe der einzelnen Werbungskosten (Fahrtkosten, Fachliteratur, Bekleidungskosten/Arbeitsmittel) bestehen Zweifel am Wahrheitsgehalt seiner Sachverhaltsbehauptungen. Der Bw. ist dem behördlichen Verlangen, die behaupteten Ausgaben (Futter, Tierarzt, Medizin/Apotheke, Sonstiges, Bekleidung/Abrichtungsplatz) nachzuweisen, nicht nachgekommen. Er hat das Vorliegen dieser Ausgaben auch nicht glaubhaft gemacht.

Hinsichtlich der widersprüchlichen Erklärungen, ob Rechnungsbelege betreffend die behaupteten Ausgaben vorgelegt wurden, räumt der UFS der Aussagekraft des Veranlagungsaktes (es sind keine derartigen Urkunden vorhanden und eine Urkundenvorlage ist auch nicht vermerkt) sowie den ergänzenden Erklärungen der amtlichen Organe höheren Beweisgehalt ein, als den Aussagen des Bw. Seine Behauptung Rechungsbelege vorgelegt zu haben, wird bloß vage in den Raum gestellt und kann auf keine nachprüfbarer Einzelheiten gestützt werden.

Auf Grund einer bloßen Behauptung, dass der Steuerpflichtige bestimmte Ausgaben (hier Hundehaltungs- und –Hundeabrichtungskosten) gehabt habe, sind Werbungskosten nicht zu berücksichtigen. Es bestehen objektive Zweifel, ob der Bw. überhaupt solche Ausgaben gehabt hat. Das Vorliegen der behaupteten Ausgaben ist keineswegs wahrscheinlicher wie deren Nichtvorliegen. Eine Hundehaltung ist beim Bw. - trotz Bestehens einer gesetzlichen Meldepflicht beim Magistrat Eisenstadt – nicht registriert. Der UFS erachtet es daher für wahrscheinlich, dass der Bw. die gelegentliche berufliche Tätigkeit als Hundeführer überhaupt nicht mit einem eigenen Hund durchgeführt habe und daher bei ihm überhaupt keine derartigen Kosten vorgelegen sind. Damit finden auch die widersprüchlichen Angaben über die Ausgabenhöhe und Nichtvorlage der Rechnungsbelege eine schlüssige Erklärung.

Da der Bw. seiner gesetzlichen Nachweisverpflichtung nicht entsprochen habe, trägt er die Beweislast. Schon auf Ebene der Beweisfrage und Beweiswürdigung war deshalb das Begehren des Bw. abzuweisen.

## 2. Materiell-rechtliche Prüfung

Der Abzug von Werbungskosten wäre im gegenständlichen Fall zudem aus materiell-rechtlichen Gründen ausgeschlossen. Die vom Finanzamt vertretene Rechtsauffassung ist zutreffend. Die Ausgaben für einen Hund sind typischer Weise Ausgaben der privaten Lebensführung. Der Bw. hatte – nach seinen unglaubwürdigen Behauptungen – den Hund schon vor der Ausübung der Tätigkeit als Hundeführer, sodass die Hundehaltung eindeutig in der Privatsphäre ihre Wurzel hat.

Die Ausgaben für die Hundehaltung fallen unter den Tatbestand des § 20 Abs. 1 Z 2 EStG „Ausgaben für die Lebensführung“. Die Kosten für die Tierhaltung sind nicht nach objektiven, eindeutig feststellbaren, gleichsam quantifizierbaren Kriterien in einen privat veranlassten und beruflich veranlassten Teil trennbar und fallen daher zu Gänze unter das Aufteilungs- und Abzugsverbot. Tierhaltungskosten sind daher im Ausnahmetatbestand nur dann abzugsfähig, wenn sie ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich veranlasst sind.

Da der Bw. nur tageweise und gelegentlich – in Art eines Zuverdienstes oder einer Nebentätigkeit – als Hundeführer beruflich tätig war, lag eine ausschließlich oder nahezu ausschließliche berufliche Verwendung des Tieres eindeutig nicht vor.

Der angefochtene Bescheid war daher rechtmäßig und das Begehrten des Bw. abzuweisen.

Wien, am 18. März 2010