

# TE Vwgh Erkenntnis 2015/1/29 2011/15/0148

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 29.01.2015

## Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

EStG 1988 §16 Abs1;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofrätin Dr. Büsser sowie die Hofräte MMag. Maislinger, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer-Jenkins, über die Beschwerde des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach in 2230 Gänserndorf, Rathausplatz 9, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 21. Juli 2011, Zl. RV/3401-W/09, miterledigt RV/3400-W/09, betreffend Einkommensteuer 2006 und 2007 (mitbeteiligte Partei: S E in G), zu Recht erkannt:

## Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

## Begründung

Die Mitbeteiligte, eine Diensthundeführerin der Polizei, begehrte im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagungen 2006 und 2007 u. a. das große Pendlerpauschale für die Strecke Wohnung Arbeitsstätte im Ausmaß von 20 bis 40 km und führte aus, dass sie ihre Dienststelle in der Regel fünfzehnmal monatlich anfähre. Da ein oftmaliges Umsteigen notwendig sei, um vom Wohnort an die Dienststelle zu gelangen, und sie neben einem "scharfen" Diensthund auch eine Vielzahl an Ausrüstungsgegenständen mitzuführen habe, sei ihr die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels nicht zumutbar.

Das Finanzamt gab diesem Antrag in den Einkommensteuerbescheiden keine Folge und wies eine dagegen gerichtete Berufung mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet ab.

Die Mitbeteiligte stellte einen Vorlageantrag und dehnte ihr Berufsbegehren in einem ergänzenden Schriftsatz zur Berufung dahingehend aus, dass sie die Berücksichtigung der Aufwendungen für die häusliche Betreuung und Pflege ihres Altdiensthundes als Werbungskosten begehrte. Sie habe sich 2006 und 2007 auch um ihren Altdiensthund gekümmert, den der Arbeitgeber alters- und gesundheitsbedingt ausgesondert und ihr geschenksweise angeboten habe. Die Mitbeteiligte habe die Schenkung aus moralischen bzw. ethischen Gründen angenommen, weil für "pensionierte" Diensthunde keine Einrichtung existiere und das Einschlafen des Tieres für einen Hundeführer wegen der langjährigen emotionalen Bindung nicht in Frage komme. Aufgrund der Ausbildung und Dominanz eines Diensthundes müsse ein entsprechend versierter und ausgebildeter Hundeführer die weitere Pflege und Betreuung des Tieres übernehmen. Hundeführer erhielten für die Übernahme eines solchen Hundes einen jährlichen

(steuerfreien) Kostenbeitrag in Höhe von 145,35 EUR, um einer kostenaufwendige Pflege und Betreuung von "pensionierten" Diensthunden durch den Dienstgeber zu vermeiden. Dieser Beitrag habe die in den Jahren 2006 (4.324,28 EUR) und 2007 (3.449,28 EUR) tatsächlich angefallenen Kosten bei weitem nicht abgedeckt. Die Mehrkosten stünden mit den Einkünften der Mitbeteiligten in wirtschaftlichem Zusammenhang, weil die Übernahme des "pensionierten" Diensthundes ins Eigentum der Mitbeteiligten ohne die vorherige langjährige Dienstzeit (während der der Diensthund im Eigentum des Dienstgebers gestanden sei) nicht vorstellbar sei.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung, soweit sie das große Pendlerpauschale und die Kosten für den "pensionierten" Diensthund betraf, statt.

Hinsichtlich des Pendlerpauschales wurde im angefochtenen Bescheid - unter Hinweis auf eine diesbezügliche Spruchpraxis der belangten Behörde - die Auffassung vertreten, dass bei einem Vollzeitbeschäftigungsverhältnis ab Erreichen der in den amtlichen Erläuterungen zu § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 angeführten Wegzeit von 90 Minuten die Benützung von Massenbeförderungsmitteln generell unzumutbar sei. Der Mitbeteiligten stehe das große Pendlerpauschale zu, weil sie auch bei optimaler Kombination von privaten und öffentlichen Verkehrsmitteln für den Weg zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mehr als 90 Minuten benötige.

Polizeidiensthunde stünden aus sicherheitspolizeilichen Gründen im Eigentum des Dienstgebers und würden dem Diensthundeführer für die Ausübung der Berufstätigkeit zur Verfügung gestellt. Die Betreuung des Diensthundes im Haushalt des Dienstnehmers gehöre zu dessen Berufspflicht, weil damit eine starke Bindung zwischen Hund und Hundeführer herbeigeführt und die höchste Einsatzqualität des Tieres erreicht werde. Ausgaben des Diensthundeführers für die häusliche Pflege stellten daher, soweit sie vom Dienstgeber nicht ersetzt würden, jedenfalls Werbungskosten dar. Ausgehend davon sei zu beurteilen, ob die Betreuungs- und Pflegekosten des Dienstnehmers ihren Werbungskostencharakter verlieren, wenn der Dienstgeber den Diensthund für die behördliche Verwendung aussondere und der Hundeführer auf Rechtsgrundlage einer Schenkungsannahme die Betreuung und Pflege für das ihm langjährig anvertraute Tier fortsetze.

Der Dienstgeber trage dem Hundeführer während der Einsatzfähigkeit des Diensthundes die Betreuung und Pflege in seinem Haushalt auf. Eine art- und tierschutzgerechte Betreuung ausgedienter Diensthunde sei integraler Bestandteil der Haltung dieser Arbeitstiere und liege in der Verantwortung des Dienstgebers, der den Diensthund für seine Zwecke einsetze und Nutzen daraus ziehe. Mit der Fortsetzung der häuslichen Betreuung erfülle der Hundeführer daher eine berufliche Aufgabe.

Die belangte Behörde teile die Auffassung der Mitbeteiligten, dass die Fortsetzung der Betreuung und Pflege des dienstuntauglichen Polizeihundes im Haushalt des Hundeführers in der vom Dienstgeber vorgegebenen Art der Diensthundehaltung verankert sei. Der Dienstnehmer erfülle damit im Allgemeinen nahezu ausschließlich berufliche Interessen, die der Sicherung und dem Erhalt seiner Einnahmen als Diensthundeführer dienen. Die Fortsetzung der häuslichen Betreuung der ausgesonderten Diensthunde sei bei der vom Dienstgeber angeordneten Diensthundehaltung als Regelfall eingeplant. Anders könne eine tierschutzgerechte Versorgung der Altdiensthunde überhaupt nicht funktionieren. Dies zeige sich daran, dass der Dienstgeber einen Teil des Betreuungsaufwandes ersetze und Rücksicht auf die Weiterbetreuung des ausgesonderten Diensthundes durch den Hundeführer nehme. "Er darf - wenn es die Betreuungssituation erfordert - diesen mit zur Arbeit nehmen. Wenn der Hundeführer in seinem Haushalt keinen Platz für zwei Hunde hat, geht die Versorgung des Althundes vor und der Arbeitgeber wartet mit der Zuweisung eines Junghundes, bis der ausgesonderte Diensthund verstorben ist".

Anzeichen für eine privat veranlasste Fortsetzung der häuslichen Pflege des Altdiensthundes lägen im Streitfall nicht vor "und es war mit der Übernahme des Tieres ins Eigentum der (Mitbeteiligten) auch keine geänderte Tiernutzung (nämlich für private Zwecke) feststellbar. Da die (Mitbeteiligte) als Hundeführerin ohnehin wieder über einen Jungdiensthund verfügte, war auch keine private Veranlassung gegeben, überhaupt einen Hund zu besitzen. Die unveränderte Weiterführung der häuslichen Betreuung und Pflege des 'pensionierten' Altdiensthundes ist aber (nahezu) ausschließlich beruflich veranlasst, weil es sich um die Wahrnehmung einer beruflichen Aufgabe im Interesse des Arbeitgebers handelt. Dass diese Aufgabe aus freiem Willen und persönlicher Neigung sowie Verbundenheit zu dem Tier erfüllt wird, steht mit dem Werbungskostenbegriff nicht in Widerspruch. Ebenso lässt die Eigentumsübertragung durch Schenkung eines materiell wertlosen Altdiensthundes keinen Schluss auf eine private Veranlassung und Privatnutzung zu. Es handelt sich hierbei nämlich um eine vom Arbeitgeber aus seinem Interesse

(Haftungsverlagerung) dem Arbeitnehmer vorgegebene Bedingung, die von ihm akzeptiert werden muss." Der Mitbeteiligte stünden daher auch die Aufwendungen für die häusliche Betreuung und Pflege des Altdiensthundes als Werbungskosten zu.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vom Finanzamt erhobene Beschwerde. Der Bescheid wird insoweit angefochten, "als das 'große' Pendlerpauschale wegen Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel sowie die Haltungskosten für den aus dem aktiven Dienst ins Privatvermögen übernommenen Hund als Werbungskosten berücksichtigt wurden".

Die belangte Behörde hat eine Gegenschrift erstattet und die Verwaltungsakten vorgelegt. Die Mitbeteiligte hat sich am verwaltungsgerichtlichen Verfahren nicht beteiligt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Soweit im angefochtenen Bescheid die Auffassung vertreten wird, dass die Benützung von Massenbeförderungsmitteln für Fahrten des Dienstnehmers zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ab Erreichen einer Gesamtfahrzeit von über drei Stunden unabhängig von einem Vergleich mit dem Individualverkehr absolut unzumutbar wird, genügt es, gemäß § 43 Abs. 2 zweiter Satz VwGG auf das hg. Erkenntnis vom 24. April 2014, 2012/15/0149, zu verweisen. Indem die belangte Behörde ohne das Anstellen eines solchen Vergleiches allein aufgrund einer absoluten Gesamtfahrzeit von über drei Stunden schon von einer Unzumutbarkeit der Benützung von Massenbeförderungsmitteln ausgegangen ist, hat sie auch den hier angefochtenen Bescheid mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet.

Das Finanzamt ist aber auch insoweit im Recht, als es sich gegen die Berücksichtigung der Haltungskosten für den von der Mitbeteiligten erworbenen Hund als Werbungskosten wendet.

Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Es muss ein wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen der auf Einnahmenerzielung gerichteten außerbetrieblichen Tätigkeit und den Aufwendungen gegeben sein (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 20. Mai 2010, 2008/15/0335).

Kosten der Hundehaltung stellen im Allgemeinen keine Werbungskosten dar. Eine andere Beurteilung ist dann geboten, wenn die Verpflichtung zur Hundehaltung im Rahmen des Dienstverhältnisses besteht und vom Dienstgeber kein Kostenersatz geleistet wird (vgl. z.B. Hofstätter/Reichel, EStG 1988, § 16 allgemein Tz 5.2, Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit - Werbungskosten ABC, Stichwort: Hundehaltung; Doralt, EStG13, § 16 Tz 134; Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 16 Tz 68, ABC der Arbeitsmittel, Stichwort: Wachhund).

Gemäß den - insoweit unwidersprochenen - Feststellungen der belangten Behörde, gehört die Betreuung und Pflege des im Eigentum des Dienstgebers stehenden aktiven Diensthundes im Haushalt des Diensthundeführers zu dessen Dienstpflicht. Ausgehend davon stellen die Aufwendungen eines Diensthundeführers für den ihm anvertrauten Diensthund Werbungskosten dar, soweit sie vom Dienstgeber nicht ersetzt werden. Dass auch die Aufwendungen des Hundeführers für einen in sein Eigentum übernommenen Hund, der nicht mehr für dienstliche Zwecke verwendet wird oder verwendet werden kann, Werbungskosten darstellen, trifft indessen nicht zu.

Geht ein Hund, der nicht mehr für dienstliche Zwecke verwendet wird oder verwendet werden kann, mittels Schenkung ins Eigentum des Diensthundeführers über, findet der Einsatz für berufliche Zwecke sein Ende, wodurch auch die mit der Betreuung und Pflege verbundenen Aufwendungen für diesen Hund den Charakter von Werbungskosten verlieren. Die Mitbeteiligte hat den in Rede stehenden Hund laut angefochtenem Bescheid "freiwillig auf Rechtsgrundlage einer Schenkungsannahme" übernommen.

Wie sich aus dem Vorstehenden ergibt, ist der angefochtene Bescheid gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß § 79 Abs. 11 letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden.

Wien, am 29. Jänner 2015

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2015:2011150148.X00

**Im RIS seit**

05.03.2015

**Zuletzt aktualisiert am**

04.05.2015

**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)