

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache A, Adresse , vertreten durch B, gegen die Bescheide des Finanzamtes C betreffend Einkommensteuer 2004 und 2005 (Sachbescheide) jeweils vom 12.Dezember 2008 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der in den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden angeführten Abgaben betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2004	Einkommen	€ 4.359,80	Einkommensteuer	- € 19,22
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer				-€ 19,22

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2005	Einkommen	€ 38.671,98	Einkommensteuer	€ 11.365,46
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer				€ 11.365,46

Die Berechnung der Bemessungsgrundlagen und der Höhe der Abgaben sind den als Anlage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen, die einen Bestandteil dieses Erkenntnispruches bilden.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob der Beschwerdeführer (im Folgenden mit Bf. abgekürzt) als Betreiber eines Landhotels die Kosten für den **Universitätslehrgang für Tourismus und Freizeitmanagement**, den seine bei ihm beschäftigte Tochter in den Jahren 2004 u. 2005 absolvierte, als **Betriebsausgabe** absetzen kann.

Die Finanzverwaltung verneint dies mangels Fremdüblichkeit (vgl. Tz.3 des Betriebsprüfungsberichtes vom 9.12.2008).

Die steuerliche Vertretung sieht demgegenüber einen fremdüblichen betrieblichen Zusammenhang. Darüber hinaus erscheint es auch im Hinblick auf den Willen des Gesetzgebers, die Aus- und Fortbildung von Dienstnehmern zu fördern, absolut unverständlich, dass hier diesen Aufwendungen die Abzugsfähigkeit aberkannt werden sollte.

I. Verfahrensgang

1. Das Finanzamt hat in den Bescheiden v. 19. November 2005 (Einkommensteuer für das Jahr 2004) sowie v. 21.02.2007 (gem. § 295 Abs. 1 BAO) geänderter Bescheid (Einkommensteuer für das Jahr 2005) die in der Steuererklärung beantragten Ausgaben für den von der Tochter besuchten Universitätslehrgang nicht anerkannt.

Nach Durchführung einer Betriebsprüfung (vgl. Tz. 3 des Betriebsprüfungsberichtes vom 9.12.2008) wurden die Erstbescheide im Wege der Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO aufgehoben und entsprechende Sachbescheide für den Beschwerdezeitraum erlassen (Bescheide v. 12.12.2008).

Darin wurde zusammengefasst Folgendes festgestellt (vgl. TZ 3 des *Betriebsprüfungsberichtes v.09.12.2008- vgl. auch ihre Stellungnahme v. 11.01. 2010*):

Sie erhob die jeweiligen Leistungen der Tochter für den Betrieb, stellte die Bruttoarbeitslöhne 2002 (€ 8.177,16) 2003 (€ 6.700) sowie im Beschwerdezeitraum (steuerpflichtige Bezüge lt. KZ 245 des Lohnzettels der Tochter 2004: gesamt € 9.772,58 (AS 85/2004 im April, September u. Dezember 2004) sowie für 2005 (AS 89/2005: gesamt € 10.116,05 im ersten Quartal 2005, 12/2005 u. 05-09/2005 -vgl. auch Arbeitnehmerveranlagungsbescheid der Tochter des Bfs. v. 08.06.2009) und Folgejahre 2006 (€ 13.500) u. 2007 (€ 11.900) fest. Auf die Darstellung S. 3 der händischen Bescheidebegründung wird verwiesen. Einem fremden Dienstnehmer würde – so die Betriebsprüfung - diese Ausbildungskosten bei der gegebenen Umsatzhöhe im Betrieb (ca. € 1 Million Jahresumsatz) nicht übernommen werden. Die Masterarbeit der Tochter könne nicht beurteilt werden, weil diese in Englisch abgefasst worden sei. Der betriebliche Zusammenhang sei daher nicht nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht worden. Die Aus- und Fortbildungskosten für die im Unternehmen beschäftigte Tochter

des Betriebsinhabers aufgrund mangelnder Fremdüblichkeit seien daher nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig.

2. Gegen die neuen Sachbescheide betreffend Einkommensteuer 2004 u. 2005 v. 12.12.2008 erhob der Bf. mit Schreiben vom 08. Jänner 2009 Berufung und brachte vor, dass die Lehrgänge sehr wohl im Zusammenhang mit ihrer beruflichen Tätigkeit gewesen seien.

3. Mit Berufungsvorentscheidung v.02.August 2010 wies das Finanzamt die Berufung im Wesentlichen mit der Begründung des Betriebsprüfungsberichtes ab.

4. Im Schreiben vom 02.September 2010 beantragte die Beschwerdeführerin die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Darin wurde nochmals der Antrag auf mündliche Berufungsverhandlung wiederholt.

5. Mit Schreiben v. 02. Dezember 2014 wurden- nach Aufforderung durch das Bundesfinanzgericht - überdies von der steuerlichen Vertretung Ergänzungen zum Sachverhalt der Realisation des Projektes Skihütte Gosau bekannt gegeben.

6. Weiters wurde in diesem Schreiben v.02.Dezember 2014 der Antrag auf Durchführung der mündlichen Verhandlung zurückgenommen.

7. Die steuerliche Vertretung (Rückfrage der Abgabenbehörde im Telefonat v. 21.Juni 2011) gab auch bekannt, dass mit der Formulierung "Berufungssenat" im gegenständlichen Fall kein Antrag auf den gesamten Berufungssenat des UFS (Vorläufer des Bundesfinanzgerichtes) gemeint war. Die monokratische Erledigung der Beschwerde entspricht daher dem Parteiwillen.

Sämtliche im Verfahren gestellte Beweisanträge wurden der Abgabenbehörde in Wahrung des Parteiengehörs zur Kenntnis gebracht.

8. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

II. Sachverhalt

Nach der von der Abgabenbehörde ausgewiesenen Aktenlage und den im Gerichtsverfahren erhobenen Beweisen ist nachfolgend dargelegte Sachlage unbestritten und erwiesen:

Die im Jahre 1981 geborene Tochter war - seit dem Jahre 2002 - immer wieder im Betrieb ihres Vaters u.Bfs. nichtselbstständig tätig (Dienstnehmerin).Im gegenständlichen Fall handelte es sich konkret um die Übernahme von Kosten (im Jahr 2004 € 10.400 und 2005 € 10.400,-) für einen akademischen Lehrgang seiner Tochter „MBA Tourism & Leisure Management". Im Rahmen dieser Ausbildung musste von der Dienstnehmerin auch eine Masterthesis erarbeitet werden. In dieser mit dem Titel Masterthesis „A needs

assessment about the skiing Region AB- regarding the gastronomic offer precisely of ski lodges, in the favor of the adventure ski lodge F " wurde ein konkretes Projekt des Betriebsinhabers analysiert und behandelt. Schon seit längerem plante der Bf. die Errichtung und den Betrieb einer Skihütte im Schigebiet AB- im Rahmen seines Unternehmens. Das Investitionsvolumen dieses Projektes liegt bei rund € 1,2 Mio. Die konkreten Pläne und Finanzierungszusagen lagen bereits vor, die Umsetzung wurde bislang allein durch die behördlichen Auflagen und Bewilligungen für die Errichtung einer Zufahrtsstraße hinausgeschoben. Die Führung und der Betrieb dieser Hütte soll von seiner im Unternehmen beschäftigten Tochter D wahrgenommen werden. Im Hinblick auf diese Aufgabe absolvierte D die gegenständliche Ausbildung. Darüber hinaus wurde in ihrer Masterthesis die Ausrichtung einer derartigen Schihütte in dieser Region sowie die wirtschaftliche Machbarkeit genauestens untersucht und bewertet, wodurch eine wesentliche Entscheidungsgrundlage für den Bf. geschaffen wurde. Das in der Berufung angeführte Projekt in der dort beschriebenen Art und Weise wurde umgesetzt. Die Tochter setzte sich im Rahmen der gegenständlichen Ausbildung in ihrer Master Thesis mit dem Titel „A Needs assessment about the skiing region AB- regarding the gastronomic offer precisely of ski lodges, in the favor of the adventure ski lodge F- mit dem Konzept für die Errichtung und den Betrieb einer Schihütte, welche für die Region neue Maßstäbe setzen sollte, auseinander. Am 2.7.2009 wurde die E-gmbH gegründet und in weiterer Folge von dieser die Schihütte F! errichtet, welche seit nunmehr 4 Wintern unter der Leitung von Geschäftsführerin D erfolgreich betrieben wird. Durch dieses Projekt, welches auf Grundlage der Master Thesis von D überhaupt erst möglich wurde, konnten jede Saison viele für die Region sehr wichtige Arbeitsplätze geschaffen werden. Details zur Schihütte F finden sich auch unter internet www-Adresse.

III. Rechtliche Würdigung

Gem. § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Eine betriebliche Veranlassung ist gegeben,

- wenn die Aufwendungen oder Ausgaben objektiv im Zusammenhang mit einer betrieblichen Tätigkeit stehen und*
- subjektiv dem Betrieb zu dienen bestimmt sind oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und*
- nicht unter ein steuerliches Abzugsverbot (§ 20 EStG 1988) fallen.*

Nach der Verwaltungspraxis und der Rechtsprechung haben beide Begriffe – Betriebsausgaben und Werbungskosten (trotz unterschiedlicher Definitionen) - grundsätzlich denselben Inhalt (vgl. Jakom/Lenneis ,EStG, 2010, § 4 Rz 271).

§ 20 EStG 1988 *regelt, welche Aufwendungen und Ausgaben nicht abzugsfähig sind.*

Gem. § 20 Abs. 1 Z 1 EStG dürfen bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abgezogen werden, 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.

§ 20 EStG stellt damit keine Rechtsgrundlage dafür dar, die Abzugsfähigkeit von nachgewiesenermaßen ausschließlich beruflich bzw. betrieblich veranlassten Aufwendungen zu versagen. Die betriebliche bzw. berufliche Veranlassung eines Aufwandes bedarf aber besonders dann einer sorgfältigen Prüfung, wenn Aufwendungen vergleichbarer Art häufig auch in der Privatsphäre anfallen (vgl. VwGH 30.1.2001, 95/14/0042).

Schon wiederholt hat sich die Rechtsprechung der österreichischen Gerichte mit dem konkreten Beschwerdethema beschäftigt. Nach dem Erkenntnis des VwGH vom 26.4.1994, 91/14/0066 (zitiert in der Rz 1168 EStR) ist betreffend der Übernahme von Aus- und Fortbildungskosten durch den Betriebsinhaber für nahe Angehörige entscheidend, ob die vom Betriebsinhaber getragenen Aus- und Fortbildungskosten betrieblich oder familiär veranlasst sind.

Jakom/Lenneis, EStG, 201 4, § 4 Abs. 4, führt dazu in der **Rz 344** aus: ...

*Für **mangelnde Fremdüblichkeit** spricht zB: ...Aufwendungen für die Aus- und Fortbildung, wenn für fremde Arbeitnehmer mit vergleichbarem Tätigkeitsbereich diese Aufwendungen nicht übernommen worden wären (VwGH 26.4.94, 91/14/0066);*

Für die Beurteilung, ob Betriebsausgaben vorliegen oder nicht, sind **neben allgemeinen Grundsätzen vor allem die speziellen Umstände des Einzelfalles zu würdigen.**

Die **betriebliche Veranlassung** steht nach der Auffassung des Bundesfinanzgerichtes im gegenständlichen Fall eindeutig fest:

Die Tatsache, dass sich die Tochter des Bfs. aus innerbetrieblichem Interesse heraus (Weiterentwicklung des Unternehmenskonzeptes in Richtung Wintertourismus) zu dieser Weiterbildungsmaßnahme entschlossen hat, zeigt klar den betrieblichen Zusammenhang auf. Ein ursächlicher Zusammenhang zwischen dem beruflichen Einsatz für ihren Vater (saisonale Beschäftigung über Jahre hinweg) und dem besuchten Lehrgang ist daher offensichtlich. Auch die Führung der Skihütte (in Erweiterung des betrieblichen Angebotes ab dem Jahre 2009 steht eindeutig in diesem betrieblichen Gesamtzusammenhang. Oft muss man als Unternehmer investieren, um einen wirtschaftlichen Erfolg zu erzielen. Gut ausgebildete Kräfte sind im Betrieb notwendig. Wenn man diese aus den „eigenen familiären Reihen“ rekrutiert, darf dies nicht zum Nachteil des Betriebsinhabers sein. Die geschilderte Umsetzung des Projektes 2009 (Realisation des Projektes) zeigt auch eindeutig, dass die Bildungsmaßnahme auch objektiv sinnvoll gewesen ist. Am

betrieblichen Gesamtzusammenhang bestanden keine Zweifel. Die Absolvierung des Lehrgangs für Tourismus und Freizeitmanagement und die Übernahme der Kosten durch den Arbeitsgeber erfolgte im Hinblick auf die geplante Erweiterung des Betriebes in Form eines für das Unternehmen (Sommerhotel) völlig neuen Projektes, nämlich die Errichtung und den Betrieb einer Schihütte.

Zur Fremdüblichkeit:

Wie ausgeführt war die Tochter des Bfs. im besagten Zeitraum saisonal in dessen Betrieb beschäftigt war und unterstreicht gerade dieser Umstand die Fremdüblichkeit ihrer Anstellung, zumal in der Hotellerie saisonale Beschäftigung-oftmals regelmäßig über viele Jahre hinweg - üblich sind. Ihr Tätigkeits gebiet umfasste alle in einem Hotel wesentlichen Bereiche, von Arbeiten an der Rezeption bis zu Tätigkeiten im BackOffice-Bereich (Bearbeitung der Buchungen, Kontakte mit Reiseveranstaltern, etc.). Darüber hinaus lag die Betreuung der Hotelbar in ihrer Verantwortung.

Welcher Dienstnehmer welche Bildungsmaßnahme erhält, muss schließlich im Ermessen des Betriebsinhabers stehen. Der Weiterbildungs-Förderbedarf kann pro Dienstnehmer - je nach Einsatzgebiet-unterschiedlich sein. Dies kann von der Abgabenbehörde nicht angeordnet werden. Die Tochter war zudem in der Folge - auch aufgrund ihrer Ausbildung - Geschäftsführerin der E-GmbH.

Für die Entscheidung betreffend die Machbarkeit eines derartigen Projektes und die Umsetzung dieses Projektes hatte der Bf. jedenfalls das von seiner Tochter im gegenständlichen Lehrgang erworbene Know-How benötigt. Allein daraus ergibt sich schon, dass der Bf. auch für einen anderen Dienstnehmer (mit gleichen Qualifikationen und Voraussetzungen) die Kosten dieses Lehrganges übernommen hätte, zumal der Zukauf dieses Wissens jedenfalls wesentlich teurer gewesen wäre.

Eine Dienstnehmerin mit einer derartigen Ausbildung ist für einen Tourismusbetrieb in der Größe und Struktur wie jenem des Bfs. jedenfalls angemessen und wichtig. Alleine daraus ergibt sich, dass der Bf. die Ausbildungskosten auch für einen anderen Dienstnehmer mit gleichen Voraussetzungen und Perspektiven übernommen hätte.

Hinzu kommt im gegenständlichen Fall aber noch, dass die Ausbildung speziell auf ein konkretes Projekt des Betriebsinhabers zugeschnitten war und die erarbeiteten Ergebnisse der Masterthesis als wichtige Entscheidungsgrundlage für die Ausgestaltung dieses Projektes dienen. Durch die wesentliche Mitwirkung der Tochter unter Einbringung ihres im Lehrgang erworbenen Know-Hows, wurde die Verwirklichung des Projekts, der Bau und Betrieb einer Schihütte mit einem Investitionsvolumen von EUR 1,4 Mio. und die Schaffung neuer Arbeitsplätze möglich. Die gegründete E-GmbH (St.Nr. xxx) investierte im Jahr 2009 rund EUR 1,4 Mio. in den Bau der Schihütte, bereits im ersten Winter wurde unter der Führung der Tochter des Bfs. ein Umsatz beinahe EUR 500.000,- erwirtschaftet. Die Umsetzung des Projektes in einer eigenen GmbH wurde durch die Hereinnahme zusätzlicher Investoren notwendig.

Betriebe in der Größenordnung wie jener des Bfs. (vor der Umsetzung des Schihüttenprojektes) sind nicht imstande ohne zusätzliche, höher qualifizierte Mitarbeiter derartige Projekte umzusetzen, sodass die Investition in die Ausbildung bereits im Betrieb beschäftigter Mitarbeiter im Hinblick auf die Realisierung derartiger Erweiterungen jedenfalls angemessen und fremdüblich ist.

Als wesentliche Entscheidungsgrundlage betreffend die Machbarkeit des Projekts diente die im Rahmen des Lehrgangs erstellte Master Thesis der Tochter des Bfs. Diese wurde in der im Tourismusbereich hauptsächlich verwendeten (aber auch in allen anderen Wirtschaftsbereichen üblichen) englischen Sprache verfasst. Dass im Verfahren keine Übersetzung vorgelegt wurde, kann kein steuerliches Hindernis darstellen. Englisch ist eine Weltsprache.

Die Übernahme der Ausbildungskosten durch den Unternehmer ist nach der Ansicht des Bundesfinanzgerichtes jedenfalls fremdüblich. Wenn ihr Dienstgeber (Bf.) diese Kosten übernahm, kann dies nach der Auffassung des Gerichtes kein Grund für das Versagen der gegenständlichen Kosten als Betriebsausgaben sein.

Bezüglich der Höhe der Fortbildungskosten und die Art der Fortbildung sei an dieser Stelle überdies auf die Rz. 358 LStR verwiesen, welche als Beispiel für abzugsfähige Fort- und Ausbildungsaufwendungen die Aufwendungen einer Restaurantfachfrau im Zusammenhang mit dem Besuch eines Lehrgangs für Tourismusmanagement explizit anführen. Das bedeutet, dass diese Auffassung - bei einem vergleichbaren Sachverhalt - auch von der Finanzverwaltung vertreten wird.

Der Beschwerde war daher aus den angeführten Gründen Folge zu geben.

Nichtzulässigkeit einer Revision

Nach Art 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes die Revision an den Verwaltungsgerichtshof zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Wie in der rechtlichen Würdigung bereits ausgeführt, ist die Rechtsfrage, ob und unter welchen Voraussetzungen Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen als Betriebsausgaben abzugsfähig sind, durch die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bereits beantwortet. Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist demzufolge nicht zulässig. Zur außerordentlichen Revision an den Verwaltungsgerichtshof siehe nachstehende Rechtsbelehrung.

Linz, am 2. Jänner 2015