



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Binder & Co Wirtschaftsprüfungs- und SteuerberatungsgesmbH, 8010 Graz, Neufeldweg 93, vom 14. Juni 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 2. Mai 2007 betreffend Einkommensteuer 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet *abgewiesen*.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) betreibt schon seit mehreren Jahren in H eine Bäckerei mit angeschlossenem Cafe (in der Folge als „Bäckerei“ bezeichnet). Die Bäckerei befindet sich in einem Gebäude, welches teils Betriebsvermögen sowie teils Privatvermögen darstellt. Im Streitjahr begann der Bw. das Gebäude zu sanieren und errichtete zudem im Dachgeschoß drei Fremdenzimmer (laut Homepage des Bw.: drei Komfortzimmer mit insgesamt 9 Betten, jedes der Zimmer mit Küchenecke, Dusche-WC, Klimaanlage, Sat-TV, Telefon und Internetanschluss). Diese Zimmer werden (im Bedarfsfalle) mit „*Frühstück mit offenfrischem Gebäck aus eigener Bäckerei*“ angeboten. Die Reinigung der Zimmer erfolgt täglich, die Zimmervermietung wird mittels Folder sowie per Internet beworben (s. dazu ua. auch die Erhebungsergebnisse des Finanzamtes vom 25. April 2007).

In seiner Einkommensteuererklärung für 2005 behandelte der Bw. die Bäckerei und die Vermietung der Fremdenzimmer als einheitlichen Gewerbebetrieb, dessen Gewinn er durch Betriebsvermögensvergleich ermittelte. Für die erklärten Einkünfte iHv. € 92.036,- machte er die

Begünstigung des § 11a EStG geltend (begünstigte Besteuerung für nicht entnommene Gewinne).

Über Vorhalt des Finanzamtes legte der Bw. ua. die Ermittlung des begünstigten Gewinnes sowie diverse weitere Unterlagen (Kapitalkonto, Privatkonten, Anlagenverzeichnis) vor.

Im berufungsgegenständlichen Bescheid gelangte das Finanzamt zu der Auffassung, dass die Fremdenzimmer nicht zum notwendigen Betriebsvermögen der Bäckerei zählen würden. Die durch jede Art von Vermietung bedingte laufende Verwaltungsarbeit und die damit zusammenhängende Werbetätigkeit würden die Vermietung nicht zu einer gewerblichen Betätigung machen, es sei denn, die laufende Verwaltungsarbeit hätte ein solches Ausmaß, dass diese als gewerblich anzusehen sei. Bei einer geringen Zahl an Fremdenzimmern würden auch Nebentätigkeiten wie zB die tägliche Zimmerreinigung keinen Gewerbebetrieb begründen. Der betreffende Gebäudeteil könne daher auch nicht in den Betrieb eingelegt werden. Nach Abzug der nicht zum Gewerbebetrieb gehörigen Einlagen (Gebäudewert iHv. € 29.150,-, Projekt Fremdenzimmer iHv. € 56.031,- sowie Vorsteuer iHv. € 10.664,-) vom Eigenkapitalanstieg verbleibe sohin ein begünstigter (nicht entnommener) Gewinn von lediglich € 42.825,10.

Dagegen wurde fristgerecht Berufung erhoben und die erklärungsgemäße Veranlagung beantragt. Der Bw. habe die Konzession zum Betrieb einer Bäckerei, eines Kaffeehauses und auch zum Betrieb eines Hotel- und Gastgewerbes. Die drei Komfortzimmer würden mit folgenden gewerblichen Nebenleistungen angeboten werden: Frühstück, tägliche Reinigung, Mitvermietung der Einrichtung, Küchenecke, Sat-TV, Telefon- und Internetanschluss, Möglichkeit der Einnahme von Tagesgerichten im angeschlossenen Kaffeehaus. Die Werbemaßnahmen (Folder, Inserate, Internet) würden sowohl die Frühstückspension als auch die Bäckerei umfassen. Die Reinigungs- und sonstigen Verwaltungsarbeiten verrichte das Bäckereipersonal. Auf Grund der engen Verbundenheit seien die Bäckerei und die neue Frühstückspension als einheitlicher Betrieb zu sehen. Alle drei Tätigkeiten würden einander gegenseitig ergänzen, unterstützen und fördern. Eine Person, die eine oder mehrere Nächtigungen in der Frühstückspension buche, könne im Cafe ein Frühstück und während des Tages auch ein Tagesgericht konsumieren. Der (auf die Vermietung entfallende) Gebäudeteil stelle daher notwendiges Betriebsvermögen des Einzelunternehmens des Bw. dar, da er sowohl der Bäckerei als auch der Frühstückspension diene. Die getätigten Investitionen würden damit als notwendige Betriebseinlage den nicht entnommenen Gewinn im beantragten Ausmaß erhöhen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im Berufungsfall allein die Frage, ob die vom Bw. im Jahr 2005 errichteten Fremdenzimmer (bzw. der darauf entfallende Gebäudeanteil) als notwendiges Betriebsvermögen der im selben Gebäude betriebenen Bäckerei anzusehen sind oder nicht.

Gemäß § 11a EStG (in der für das Streitjahr maßgeblichen Fassung) können natürliche Personen, die den Gewinn aus Land- und Forstwirtschaft oder aus Gewerbebetrieb durch Betriebsvermögensvergleich ermitteln, den Gewinn bis zu dem in einem Wirtschaftsjahr eingetretenen Anstieg des Eigenkapitals, höchstens jedoch € 100.000,-, mit dem ermäßigten Steuersatz nach § 37 Abs. 1 EStG versteuern. Bei Ermittlung des Eigenkapitalanstieges sind Einlagen (§ 4 Abs. 1) nur insoweit zu berücksichtigen, als sie betriebsnotwendig sind.

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH (vgl zB das Erkenntnis 93/14/0196 vom 25. Februar 1997, mwN) gehören alle Wirtschaftsgüter, die schon ihrer objektiven Beschaffenheit nach dem Betrieb zu dienen bestimmt sind und ihm auch tatsächlich dienen, somit betrieblich verwendet werden, zum notwendigen Betriebsvermögen. Dabei ist insbesondere die Verkehrsauffassung maßgebend. Auch vermietete Wirtschaftsgüter können zum notwendigen Betriebsvermögen gehören. Dies ist dann der Fall, wenn die Vermietung dem Betriebszweck unmittelbar dient, und zwar insbesondere dadurch, dass sie zur Steigerung der Einnahmen aus der eigentlichen betrieblichen Tätigkeit beiträgt.

Die Vermietung eines (zu keinem Betriebsvermögen gehörenden) Gebäudes (Gebäudeteiles) stellt grundsätzlich Vermögensverwaltung dar. Zur gewerblichen Tätigkeit wird sie erst, wenn die laufende Verwaltungsarbeit ein solches Ausmaß erreicht, dass sie nach außen als gewerbliche Tätigkeit erscheint. Dies wieder ist erst der Fall, wenn die Verwaltungsarbeit im konkreten Fall in erheblichem Umfang (deutlich) jenes Maß überschreitet, das üblicherweise mit der Verwaltung eigenen Vermögens (Liegenschaftsvermögens) verbunden ist. Selbst die Verpflegung von Gästen und tägliche Wartung der Zimmer begründet keinen (steuerlichen) Gewerbebetrieb, wenn solche Tätigkeiten wegen der geringen Zahl von Fremdenzimmern nur in bescheidenem Ausmaß anfallen. Entscheidend ist, ob die Verwaltungsarbeit im konkreten Fall in erheblichem Umfang jenes Maß überschreitet, welches mit der Vermögensverwaltung üblicherweise verbunden ist (vgl. zB VwGH vom 7. Oktober 2003, 2000/15/0024, mwN; im Beschwerdefall wurde eine Frühstückspension mit fünf Zimmern und insgesamt neun Fremdenbetten betrieben; in diesem Sinne auch VwGH vom 3. Mai 1983, 82/14/0248).

Der eingangs zitierte Erkenntnisfall (93/14/0196 vom 25. Februar 1997), auf den das Finanzamt im bekämpften Bescheid völlig zutreffend verweist, betraf einen nahezu identen Sachverhalt, wie er der hier gegenständlichen Berufung zugrunde liegt: Der do. Beschwerdeführer be-

trieb im Untergeschoß eines Hauses eine Bäckerei mit einem kleinen Cafe und errichtete im Obergeschoß drei Ferienwohnungen mit insgesamt 14 Betten. In seiner Entscheidung sprach der VwGH aus, dass Ferienwohnungen nach der Verkehrsauffassung in der Regel nicht dazu bestimmt sind, dem Betrieb einer Bäckerei zu dienen. Selbst wenn sich jene Personen, die in den Ferienwohnungen nächtigen können, jeweils dazu entschließen sollten, Lebensmittel in der Bäckerei zu kaufen bzw. dort das Frühstück einzunehmen, kann dieser Umstand auf den Umsatz der Bäckerei nur eine völlig untergeordnete Auswirkung haben. Ebenso wenig führt der Umstand, dass die Kosten des Hauses gemeinsam abgerechnet werden sowie in der Bäckerei und in den Ferienwohnungen dieselben Personen beschäftigt sind, dazu, die Ferienwohnungen als notwendiges Betriebsvermögen der Bäckerei anzusehen.

Angesichts dieser Rechtslage konnte der Berufung kein Erfolg beschieden sein: Der Bw. betreibt eine Bäckerei und vermietet drei Zimmer mit insgesamt neun Betten. Zwar ist ihm zuzustimmen, dass es sich bei der Verabreichung von Frühstück, dem Bereitstellen von Sat-TV in den Zimmern, der täglichen Zimmerreinigung etc. grundsätzlich um Nebenleistungen handelt, die über die bloße Nutzungsüberlassung hinausgehen. Aber völlig abgesehen davon, dass diese Leistungen wegen der geringen Anzahl an Fremdenbetten nicht im erheblichen Umfang anfallen und daher nicht geeignet sind, einen (eigenen) Gewerbebetrieb zu begründen, dienen die Zimmer fremden Wohnzwecken, somit der Erzielung von Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung, und **nicht** – wie oben dargestellt (vgl. nochmals VwGH vom 25. Februar 1997, 93/14/0196) – unmittelbaren betrieblichen Zwecken der Bäckerei, insbesondere nicht dem Verkauf. Die Auffassung, dass die Zimmervermietung – wie in der Berufung behauptet – eine Absicherung des Bäckereibetriebes bedeute, vermag der UFS angesichts der geringen Zimmeranzahl nicht zu teilen.

Das Finanzamt ist daher rechtsrichtig vorgegangen, wenn es die Fremdenzimmer nicht als notwendiges Betriebsvermögen der Bäckerei angesehen und die entsprechenden steuerlichen Konsequenzen gezogen hat.

Aus den dargelegten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 12. Februar 2010