



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 15

GZ. RV/0761-W/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw.U.S., vertreten durch Schmitt & Schmitt, Wirtschaftstreuhandgesellschaft, 1030 Wien, Strohgasse 25, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 9., 18. und 19. Bezirk und Klosterneuburg betreffend Umsatzsteuer 1994 und Einkommensteuer 1994 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erklärte für das Jahr 1994 Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit als Geschäftsführer beim T.S. Verlag und Aufsichtsratsvergütungen, abzüglich 12% Betriebsausgabenpauschale, in Höhe von S 694.320,- als selbständige Einkünfte. Weiters erklärte er Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Auf Grund einer Kontrollmitteilung (Prüfung bei der Fa. T.S. Verlag GmbH) wurde dem Finanzamt der Verkauf der Nachlassmaterialien "H." vom Bw. an die Österreichische Nationalbank um S 900.000,- im Jahr 1994 bekannt. Dieser Verkauf wurde vom Finanzamt als steuerpflichtiger Vorgang eingestuft und bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb sowie als steuerpflichtiger dem Normalsteuersatz von 20 % unterliegender Umsatz erfasst. Begründend wurde u.a. ausgeführt, dass der Verkauf nicht aus dem Privatvermögen erfolgt sei, sondern aus dem unternehmerischen Bereich. Dieser Bereich umfasse alle im Rahmen eines

Leistungsaustausches nachhaltig ausgeübten Tätigkeiten. Diese Nachhaltigkeit werde auch durch die Veräußerung der Rechte "M." im Jahr 1992 untermauert.

Gegen den Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 1994 wurde Berufung erhoben. Als Begründung wurde ausgeführt, dass der Verkauf des Nachlasses "H." aus dem Privatbesitz des Bw. erfolgt sei, daher weder umsatzsteuerpflichtig sei, noch der Einkommensteuer unterliege.

Die Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland wies die Berufung als unbegründet ab. Da auf Grund der hier vorliegenden engen Verflochtenheit von beruflicher und privater Tätigkeit ein strenger Maßstab anzulegen sei und die Übertragung der Eigentumsrechte absolut unnachvollziehbar sei, gehe der Senat von einer gewerblichen Tätigkeit iS der § 23 EStG und von einem steuerpflichtigen Vorgang iS des § 1 Abs.1 Z 1 iVm § 2 Abs.1 UStG aus.

Gegen die Berufungsentscheidung wurde beim Verwaltungsgerichtshof Beschwerde eingebbracht.

Der Verwaltungsgerichtshof hob die Berufungsentscheidung wegen Rechtswidrigkeit infolge von Verfahrensvorschriften auf. (VwGH vom 20. April 2004, ZI. 2000/13/0109)

"Die Begründung des angefochtenen Bescheides erlaubt dem Verwaltungsgerichtshof keine Beurteilung der Übereinstimmung seines Spruches mit dem Gesetz. Zum einen lässt die Bescheidbegründung nicht ausreichend deutlich erkennen, von welchem Sachverhalt die Behörde in ihrer rechtlichen Beurteilung ausgeht und lässt zum anderen auch die Erforderlichkeit einer wesentlichen Verbreiterung der Sachverhaltsgrundlagen erkennen, ohne die sich die Frage nicht beantworten lässt, ob der Beschwerdeführer mit dem zum Anlass für die bekämpfte Besteuerung genommenen Rechtsgeschäft die dieser Besteuerung zu Grunde liegenden abgabenrechtlichen Tatbestände verwirklicht hat.

Sollte im fortgesetzten Verfahren die bekämpfte Steuerpflicht dem Grunde nach erneut bejaht werden, so bedürfte auch die behördliche Beurteilung der aus einer Steuerpflicht für dieses Veräußerungsgeschäft resultierenden Erhöhung der Abgabenbemessungsgrundlagen der gebotenen Begründung."

Der nunmehr zuständige Unabhängige Finanzsenat, Außenstelle Wien, ersuchte den Bw. im fortgesetzten Verfahren um Beantwortung der Frage, welcher Unterschied zwischen der Veräußerung des Nachlasses "M." und des Nachlasses "H." bestanden hätte. In beiden Fällen sei die Veräußerung aus dem Privatvermögen erfolgt.

Auch wurde der Bw. befragt, ob weitere Verkäufe seit 1994 erfolgt wären, und ersucht, bekannt zugeben, ob mit dem Verkauf der "Ho.-Sammlung" allfällige Kosten im Zusammenhang stünden.

Der steuerliche Vertreter des Bw. beantwortete die Fragen u.a. wie folgt:

" Der Veräußerung des Nachlasses M. und der Sammlung Ho. liegen völlig unterschiedliche Sachverhalte zugrunde. Im Falle des Nachlasses Ernst M. hat Herr Bw. dem Sohn von Ernst M. finanziell geholfen, indem er ihm ein privates Darlehen gewährte. Als teilweise Abgeltung hierfür hat ihm dieser nach dem Tod seines Vaters einen Teil des Nachlasses an Geldes statt überlassen, und dieser wurde von Herrn Bw. verkauft. Da dies innerhalb der Spekulationsfrist geschehen ist, wurde auch der daraus entstandene Gewinn ordnungsgemäß versteuert.

Ein völlig anderer Sachverhalt liegt beim Nachlass "H." vor. Bw. hat schon in frühen Jahren, und zwar bereits seit ca. 1967, begonnen, sich für die Werke von Ho. zu interessieren, insbesondere durch die persönliche Bekanntschaft mit der letzten Lebensgefährtin von H., Frau V.L., und Herrn Traugott K., welche unserem Mandaten bereits zu diesem Zeitpunkt Sachen aus dem Nachlass Ho. geschenkt haben. Das persönliche Interesse an den Werken H. geht auch daraus hervor, dass Herr Bw. selbst darüber publiziert hat und Vorträge über Ho. gehalten hat. In den letzten 40 Jahren hat Herr Bw. immer wieder in Antiquariaten und auf Flohmärkten Dinge erstanden, welche er in seine Ho. -Sammlung integriert hat.

Bw. hat auch Ausstellungsleihgaben (z.B. Mu.) unentgeltlich zur Verfügung gestellt und wurde hierfür insofern gewürdigt, als ihm die Ehrenmitgliedschaft der Ho. Gesellschaft in Mu. a. See verliehen wurde. Dass Herr Bw. keine kommerziellen Zwecke verfolgt hat, geht auch daraus hervor, dass er der Mu. -Stiftung Textoriginale geschenkt hat, welche sich bereits seit Jahrzehnten in seiner Sammlung befunden haben.

Im Jahr 1991 hat die Nationalbibliothek den Nachlass der Alleinerbin von H. angekauft und war an einer Vervollständigung des Nachlassbestandes interessiert. Da – wie bereits erwähnt – Herr Bw. durch seine Vorträge und Publikationen als Sammler von Ho. -Originalschriften und Ausgaben bekannt war, ist die Nationalbibliothek an ihn herangetreten und hat ihn ersucht, seine Sammlung der Nationalbibliothek zu überlassen, um dort ein Gesamtwerk zu präsentieren zu können. Der Verkauf des Ho. -Nachlasses von Herrn Bw. war daher die Veräußerung von Gegenständen, welche durch mehr als 40 Jahre hindurch gesammelt wurden, wobei noch dazu gar keine Verkaufsabsicht bestand, sondern erst auf Drängen der Nationalbibliothek und das damit verbundene öffentliche Interesse dazu geführt hat, dass überhaupt ein Verkauf stattgefunden hat. Es liegt daher weder eine nachhaltige Tätigkeit noch ein mit Gewinnabsicht durchgeführter Verkauf vor. Auch ein Spekulationstatbestand ist nicht gegeben. Dies geht auch aus den Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofurteils hervor.

Dass Belege über teilweise bis zu 40 Jahren zurückliegende Ankäufe nicht vorgelegt werden können, versteht sich von selbst. Abschließend darf noch festgehalten werden, dass seit 1994 keine weiteren privaten Sammlungen verkauft wurden."

Dem Finanzamt wurde vorstehende Vorhaltbeantwortung zur Kenntnis und allfälliger Stellungnahme übermittelt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 23 Z.1 EStG 1988 sind Einkünfte aus einer selbständigen, nachhaltigen Betätigung, die mit Gewinnabsicht unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt, Einkünfte aus Gewerbebetrieb, wenn die Betätigung weder als Ausübung der Land- und Forstwirtschaft noch als selbständige Arbeit anzusehen ist.

Der Umsatzsteuer unterliegen nach § 1 Abs.1 Z.1 des für das Streitjahr noch geltenden UStG 1972 die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Unternehmer ist nach § 2 Abs.1 UStG 1972, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt, wobei das Unternehmen die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers umfasst. Gewerblich oder beruflich ist nach dieser Gesetzesstelle jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht fehlt, Gewinne zu erzielen.

Im vorliegenden Fall hat der Bw. seine private Sammlung "H. " im Jahr 1994 an die Nationalbibliothek verkauft. Die Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, als Oberbehörde, hat in der Berufungsentscheidung auf Grund des vorliegenden Sachverhaltes festgestellt, dass bei dem Bw., der Geschäftsführer bei T.S. Verlag ist, eine enge Verflochtenheit von beruflicher und privater Tätigkeit gegeben sei. Die Übertragung der Eigentumsrechte an der Sammlung vom T.S. Verlag an den Bw. wäre nicht nachvollziehbar.

Hinsichtlich des Verkaufes der Sammlung H. sei daher ein strenger Maßstab anzulegen. Der Verkauf wurde als gewerbliche Einkünfte dem Bw. zugerechnet.

Wie bereits vom Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, ist hinsichtlich der Zugehörigkeit der "Sammlung", nämlich zum Privatvermögen des Bw. oder zum Betriebsvermögen des T.S. Verlags, keine Klärung erzielt worden. "Im erkennbaren Versuch einer Anwendung der Grundsätze der Nachhaltigkeit bei dem gegenständlichen Verkauf des Nachlasses, gelangte die belangte Behörde im vom VwGH aufgehobenen Bescheid zur Annahme der Gewerblichkeit des Veräußerungsgeschäftes des Bw. im Sinne des § 23 Z.1 EStG 1988 und des § 2 Abs.1 UStG 1972 mit der Begründung, dass einerseits "bei der hier vorliegenden Verflochtenheit von beruflicher und privater Tätigkeit ein strenger Maßstab anzulegen" und andererseits "die Übertragung der Eigentumsrechte absolut unnachvollziehbar" sei."

Laut Verwaltungsgerichtshof konnte die Begründung noch nicht dazu ausreichen, die im Spruch des angefochtenen Bescheides bestätigte Steuerpflicht des Beschwerdeführers für das Veräußerungsgeschäft zu tragen.

Nach Lehre und Rechtsprechung kann es Schwierigkeiten bei der Abgrenzung zwischen bloßer Verwaltung und gewerblicher Veräußerung (Handel) "privater" Wirtschaftsgüter mit sich

bringen. Die Veräußerung von Wirtschaftsgüter kann auch dann gewerblich sein, wenn sie nicht im Rahmen eines üblichen Gewerbebetriebes erfolgt, sondern nach außen wie ein Privatgeschäft abgewickelt wird. Die Abgrenzung zwischen gewerblichen und privaten Veräußerungsgeschäften ist anhand mehrerer Kriterien vorzunehmen:

- a) Hauptsächliche Abgrenzungskriterien sind die Häufigkeit und der Umfang der Anschaffungs- und Veräußerungsvorgänge. Je häufiger und in je größerem Umfang Wirtschaftsgüter umgeschlagen werden, desto näher liegt die Annahme der Gewerblichkeit.
- b) Für die Gewerblichkeit spricht, wenn die "Privatgeschäfte" jener Branche zuzurechnen sind, in der der Veräußerer einen Gewerbebetrieb unterhält.
- c) Für die Gewerblichkeit spricht weiters, wenn der Veräußerer für die Anschaffung der sodann verkauften Wirtschaftsgüter Kredite aufnimmt, die er nur mittels des Veräußerungserlöses zurückzahlen kann.
- d) Eine Argument für Gewerblichkeit kann auch die Einschaltung von Inseraten bzw. von Vermittlern sein. (Einkommensteuer-Handbuch, EStG 1988, Quantschnigg/Schuch, § 23 Tz 14)

Den vorstehenden Kriterien folgend liegt im gegenständlichen Fall keine gewerbliche Veräußerung vor.

In der Beantwortung des Vorhaltes des Unabhängigen Finanzsenates führte der Bw. aus, dass er schon seit frühen Jahren und zwar seit etwa 1967 begonnen hätte Werke von Ho. zu sammeln. Weiters führte des Bw. aus, dass die Nationalbibliothek an ihn herangetreten sei und ihn ersucht hätte, seine Sammlung zu verkaufen.

Von einer "Häufigkeit" kann bei einmaligen Verkauf einer über Jahre zusammengestellten Sammlung nicht gesprochen werden.

Eine Zurechnung des "Privatgeschäfts" nämlich Verkauf der Sammlung H. zu seiner beruflichen Tätigkeit kann nach Aussagen des Bw. nicht angenommen werden. Seine Sammeltätigkeit steht in keinem Naheverhältnis zu den Geschäften des Verlages, für welchen er als Geschäftsführer tätig ist. Dass in den aufgelisteten Unterlagen die Urheber- und Aufführungsrechte des T.S. -Verlages aufschielen, bedeute nur, dass die Werknutzungsrechte teilweise bei diesem Verlag lägen. Dabei handle es sich ausschließlich um eine Schutzbestimmung (Copyright). Nichts habe dies mit den in Rede stehenden Büchern, Skripten usw. zu tun, die der Beschwerdeführer in seinem Privatbesitz gehabt habe.

Die Tätigkeit des T.S. -Verlages (ist im Prüfungsbericht der T.S. Verlag GmbH festgehalten) besteht in Ankäufen von Urheber- und Autorenrechte.

Kredite wurden vom Bw. nicht aufgenommen. Weiters wurden keine Inserate oder Vermittler eingeschalten.

Bei dem Verkauf der im Privatbesitz des Bw. gestandenen Sammlung kann keine Gewerblichkeit angenommen werden. Der erzielte Verkaufspreis war daher nicht einkommen- und umsatzsteuerpflichtig.

Der Berufung war stattzugeben.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 3. August 2005