

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache NN vertreten durch FEILENREITER U CO WP GMBH, Wiesackstraße 624, 8962 Gröbming, gegen die Bescheide des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 5. Juni 2014, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2008 bis 2012 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Die Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen für die Jahre 2008 bis 2012 und die Höhe der Abgaben sind den Einkommensteuerbescheiden vom 3. November 2009 (2008), vom 6. Mai 2010 (2009), vom 19. Oktober 2011 (2010), vom 8. Mai 2012 (2011), und vom 3. Mai 2013 (2012) zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

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

Entscheidungsgründe:

Anlässlich einer beim Beschwerdeführer (Bf.) durchgeführten Außenprüfung wurde im Bericht gem. § 150 BAO über das Ergebnis dieser Prüfung die Feststellung getroffen, der Bf. betreibe neben einem drei Stern-Familienhotel in der Gemeinde X noch zwei Hütten mit insgesamt vier Wohnungen auf der Y, welche entweder mit dem Sessellift vom Ort aus oder sonst über die Alpenstraße (eine Strecke 16 km) erreichbar seien. Für die steuerliche Gewinnermittlung sei im Prüfungszeitraum die Gaststättenpauschalierung, ausgehend von einem einheitlichen Gewerbebetrieb, in Anspruch genommen worden. Dazu werde festgestellt, dass für Gäste, die im Hotel logieren, Nächtigung/Frühstück und Halbpension inkl. Nutzung des Wellnessbereiches und Fitnessraumes angeboten werde. Die vier Wohnungen in den zwei Hütten (Komfortbelegung insgesamt 24 Personen, Maximalbelegung insgesamt 39 Personen) werden jeweils als Ganzes, unabhängig von der Anzahl der Personen, auf Selbstversorgerbasis vermietet.

In der Niederschrift vom 1. April 2014 habe der Bf. erläutert, dass in den Hütten auf Wunsch Bettwäsche, Handtücher und Überzüge gegen Verrechnung zur Verfügung

gestellt würden. Der Gästetransport zu den Hütten mit dem Raupenquad sei im Wohnungspreis inkludiert. Die Endreinigung werde extra verrechnet.

Unter Hinweis auf zahlreiche Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofes und des UFS vom 24.4.2008, RV/0591-I/06 und vom 29.9.2011, RV/0499-I/09 vertrat die Betriebsprüfung die Auffassung, dass die bisher erklärten Ergebnisse aus den pauschalierten gewerblichen Einkünfte in Einkünfte aus Gewerbebetrieb, für die die Gaststättenpauschalierung anwendbar ist und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu trennen seien.

In den im wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen Sachbescheiden folgte das Finanzamt der Auffassung der Betriebsprüfung.

In der *ergänzenden Bescheidbegründung* vom 10. Dezember 2014 wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass nach der Rechtsprechung ein einheitlicher Betrieb vorliege, wenn die einzelnen Betriebszweige nach der Verkehrsauffassung und nach den Betriebsverhältnissen als Teil eines Gewerbebetriebes anzusehen seien. Das treffe nur bei einem engen wirtschaftlichen, technischen oder organisatorischen Zusammenhang zu. Dabei komme es auf das Ausmaß der objektiven organisatorischen, wirtschaftlichen und finanziellen Verflechtung zwischen den einzelnen Betrieben an. Das Angebot des Hotels (Nächtigung mit Frühstück bzw. Halbpension) unterscheide sich wesentlich von dem Angebot der Ferienhütten. Die Ferienhütten würden nur auf Selbstversorgerbasis ohne wesentliche weitere Nebenleistungen vermietet. In den Ferienhütten werden lediglich Geschirr und allenfalls Bettzeug gegen Aufpreis zur Verfügung gestellt. Die Ferienhütten werden auch immer nur gegen Aufpreis endgereinigt, eine tägliche Reinigung finde nicht statt. Da die Ferienhütten überdies ca. 16 km von dem Hotelbetrieb entfernt liegen, bestehe weder ein einheitliches Leistungsprogramm noch eine räumliche Nähe der beiden Betriebe. Die Ferienhütten werden überwiegend vom Bf. selbst betreut. So habe auch der VwGH in seiner Entscheidung vom 20.11.1989, 88/14/0230 eine Frühstückspension einerseits und eine rund 50 km entfernt ausgeübte Vermietung von Ferienwohnungen nicht als einen einheitlichen Gewerbebetrieb angesehen.

Zur Wertung der Einkünfte aus der Ferienhüttenvermietung als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung führte das Finanzamt aus, dass eine gewerbliche Tätigkeit erst vorliege, wenn die laufende Verwaltungsarbeit ein solches Ausmaß einnehme, dass sie nach außen als gewerbliche Tätigkeit erscheine. Dies sei erst dann der Fall, wenn die Verwaltungsarbeit im konkreten Fall in erheblichem Umfang und deutlich jenes Maß überschreite, das üblicherweise mit der Verwaltung eigenen Vermögens verbunden sei. Eine gewerbliche Vermietung erfolge vor allem in den typischen Fällen gewerblicher Beherbergung von Fremden in Hotels und Fremdenpensionen. Die über die bloße Nutzungsüberlassung hinausgehende weitere Tätigkeit des Vermieters bestehe insbesondere in der angebotenen Verpflegung der Gäste (und sei es auch nur in der Form eines Frühstücks) und in der täglichen Wartung der Zimmer (Reinigung, Bettmachen). Wenn solche Tätigkeiten wie die tägliche Verabreichung eines Frühstücks und die tägliche Wartung der Zimmer allerdings wegen der geringen Zahl von

Fremdenzimmern nur in bescheidenem Ausmaß anfielen, begründen auch sie keinen (steuerlichen) Gewerbebetrieb. Umgekehrt führe aber eine Fremdenzimmervermietung (Ferienwohnungsvermietung), bei der keinerlei Verpflegung der Gäste und keine tägliche Wartung der Zimmer stattfinde, erst dann zu Einkünften aus Gewerbebetrieb, wenn eine verhältnismäßig größere Zahl von Zimmern (Wohnungen) eine Tätigkeit bedinge, die über jene Tätigkeit, wie sie mit der bloßen Nutzungsüberlassung von Räumen üblicherweise verbunden sei, deutlich hinausgehe.

Im gegenständlichen Fall habe der Bf. in seiner Stellungnahme vom 24.4.2014 zwar ausführlich sämtliche vorgeblich mit der Vermietung der Ferienhütten im Zusammenhang stehenden Nebenleistungen aufgezählt, das Finanzamt gelange dennoch zu dem Ergebnis, dass die gegenständliche Vermietung Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung begründe. Zwar könne nicht ausgeschlossen werden, dass einzelne Leistungen hin und wieder tatsächlich erbracht würden, jedoch werde mit diesen Nebenleistungen weder im Internet geworben, noch können diese Nebenleistungen in einem breiteren Rahmen erbracht werden, sei doch der Bf. in seinem Hotelbetrieb Küchenchef, Buchhalter und Bürokraft in Personalunion. Schon auf Grund der breit angelegten Tätigkeit im Hotelbetrieb können diese Nebenleistungen nicht in einer das normale Verwaltungsausmaß überschreitenden Art und Weise im Zusammenhang mit der Ferienhüttenvermietung erbracht worden sein. Aus der Aufstellung der vorgeblich angebotenen und erbrachten Nebenleistungen könne noch nicht abgeleitet werden, dass im Streitfall die laufende Verwaltungsarbeit ein solches Ausmaß erreicht habe, dass sie nach außen als gewerbliche Tätigkeit erscheine.

Dagegen richtete sich der Bf. mit dem Rechtsmittel der *Beschwerde* und führte darin im Wesentlichen aus: Bisher seien die Einkünfte aus der Hüttenbewirtschaftung gemeinsam mit den Einkünften aus der Bewirtschaftung des Betriebsteiles Familienhotel als Einkünfte aus Gewerbebetrieb erklärt worden, wobei die Gewinnermittlung für beide Betriebsteile (Hütten auf der Alm und Fremdenpension im Ort) einheitlich mittels Gaststättenpauschalierungsverordnung, i.d.F. BGBl. Nr. II 149/2007 erfolgt sei. Er betreibe ein Familienhotel mit 9 Zimmern (Nächtigung mit Frühstück und Halbpension) und drei Ferienhütten die an Feriengäste auf Selbstversorgerbasis vermietet werden. Die drei Ferienhütten bestehen aus vier vermietbaren Wohneinheiten. Neben den Schlafräumen (Bereitstellung darin von Polster und Bettdecken) befinde sich in jeder Ferienhütte eine voll ausgestattete Küche mit Herd, Kühlschrank, Besteck, Geschirr, Tischwäsche und einem Badezimmer mit Dusche, Waschbecken, Haarfön, sowie WC-Anlagen. Bett- und Polsterbezüge sowie Handtücher werden gegen Gebühr zur Verfügung gestellt. Zum Mietpreis erfolge zusätzlich die Verrechnung der Endreinigung und der Stromkosten (mittels Zählerablesung). Da im Winter die Hütten mit dem Pkw nicht erreichbar seien, werde der Transport der Gäste samt ihrem Gepäck vom Parkplatz zu den Almhütten durchgeführt und sei im Nächtigungspreis enthalten.

In der schriftlichen Eingabe an das Finanzamt vom 24. April 2014 sei die Art und der Umfang des Tätigwerdens zur Bewirtschaftung der Hütten dargestellt worden. Im

Betriebsprüfungsbericht werde dieses schriftliche Vorbringen völlig negiert. Es werde nur darauf hingewiesen, dass auf die auf den Seiten 1-4 dargestellten Nebenleistungen im Einzelnen nicht mehr eingegangen werde, da diese weder auf der Homepage des Unternehmens angeführt seien bzw. noch in der Niederschrift vom 1.4.2014 darauf eingegangen worden sei. Gerade mit der schriftlichen Eingabe vom 24.4.2014 sei Art und Umfang der Bewirtschaftung dargestellt worden, um eine Abgrenzung zwischen Vermögensverwaltung versus gewerblicher Vermietung von Immobilien (hier in der Form von Beherbergungen von Gästen in Ferienhütten) vornehmen zu können. Aufgabe der Behörde sei es gewesen, sich mit dem Vorbringen des Abgabepflichtigen auseinanderzusetzen. Im Bp-Bericht sei keine rechtliche Würdigung der vorgebrachten Merkmale, die auf eine Gewerblichkeit bzw. einheitlichen Gewerbebetrieb hinweisen, erfolgt.

In der schriftlichen Eingabe vom 24.4.2014 seien bereits Nebenleistungen und Verwaltungsarbeiten (Transport Gäste und Gepäck, Durchführung von Almwanderungen, Organisation der Schiausrüstung vom Skiverleih, etc.) angeführt, die im Regelfall nicht im Rahmen der Verwaltung eigenen Immobilienvermögens anfallen und somit in Verbindung mit der kurzfristigen Vermietung für die Gewerblichkeit sprechen.

Die Bewirtschaftung der drei Ferienhütten mit vier Vermietungseinheiten sei mit einer herkömmlichen Appartementvermietung in Tallagen in keinsten Weise vergleichbar und erfordere deutlich mehr an Verwaltungsarbeit, welche die Verwaltung eigenen Immobilienvermögens erheblich überschreite. Daraus lasse auch die vorgelegte Nächtigungsstatistik 2012 schließen. Diese Statistik zeige, dass die Ferienhütten ganzjährig vermietet gewesen seien.

In der schriftlichen Eingabe vom 24.4.2014 seien die Gemeinsamkeiten der beiden Betriebsteile Ferienhütten und Familienhotel bereits angeführt worden. Speziell sei dabei hervorzuheben:

„Gleichartige Tätigkeit in Form kurzfristiger Vermietung an Feriengäste;

Gleichartige Kundenzielgruppe (hauptsächlich Ski- und Wanderurlauber),

dasselbe Personal für beide Bereiche

die einheitliche Vermarktung über die Homepage

gemeinsame Werbetafel vor dem Hotel (siehe Foto Nr. 26 in der Anlage)

einheitliche Einrichtungen, wie die Reception, Büro, PC, Drucker, Waschmaschine, Reinigungsarbeiten, Bügelmaschine, Werkzeuge für Instandhaltungsarbeiten;

Parkmöglichkeiten ohne Gebühr für Hüttengäste auf dem Hotelparkplatz (Parkplatz auf der Alm ist gebührenpflichtig);

Zwischenzeitige Unterbringung von Hüttengästen im Hotel, falls Hütten im Zeitpunkt der Anreise noch belegt sind, da der Gast schon früher anreisen möchte;“

Zur Nutzung der im Hotel gelegenen Reception auch für Hüttengäste sei zu sagen, dass vielfach Hüttengäste an der Reception des Hotels empfangen werden (speziell

neue Hüttengäste), um ihnen den Anfahrtsweg zu den Hütten zu erläutern bzw. die Hüttenschlüssel, Prospektmaterial und bei Bedarf auch Wanderkarten auszuhändigen. Es komme immer wieder vor, dass an der Hotelreception das Barinkasso vor der Abreise von den Hüttengästen erfolge, da auf der Alm kein Bankomat zur Verfügung stehe, sodass die Hüttengäste den Bankomat im Ort zur Bargeldabhebung nutzen, um anschließend bezahlen zu können.

Das Gesamtbild der Verhältnisse zeige, dass das Tätigwerden im Zeitraum 2008 bis 2012 zur Bewirtschaftung der drei Ferienhütten auf der Alm und des Familienhotels im Ort als einheitlicher Beherbergungsbetrieb (mit zwei gewerblichen Betriebsteilen) anzusehen sei, für den die gesetzlichen Voraussetzungen zur Gewinnermittlung nach der Gaststättenpauschalierungsverordnung vorgelegen seien.

In der in der Folge ergangenen *Beschwerdevorentscheidung* führte das Finanzamt zum Beschwerdepunkt „einheitlicher Betrieb“ aus, der Rechtsprechung folgend liege ein einheitlicher Betrieb vor, wenn die einzelnen Betriebszweige nach der Verkehrsauffassung und nach den Betriebsverhältnissen als Teil eines Gewerbebetriebes anzusehen seien. Das treffe nur bei einem engen wirtschaftlichen, technischen oder organisatorischen Zusammenhang zu. Dabei komme es auf das Ausmaß der objektiven organisatorischen, wirtschaftlichen und finanziellen Verflechtung zwischen den einzelnen Betrieben an. Das Angebot des Hotels (Nächtigungen mit Frühstück bzw. Halbpension) unterscheide sich wesentlich von dem Angebot der Ferienhütten. Die Ferienhütten würden nur auf Selbstversorgerbasis ohne wesentliche weitere Nebenleistungen vermietet werden. In den Ferienhütten werde lediglich Geschirr und allenfalls Bettzeug gegen Aufpreis zur Verfügung gestellt. Die Ferienhütten würden auch immer nur gegen Aufpreis endgereinigt. Die Vermietung werde vom Finanzamt nicht als eine gewerbliche Vermietung eingestuft, sondern den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung untergeordnet. Dies wurde mit zahlreichen Hinweisen auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes untermauert. Begründend wurde dazu ausgeführt, dass zwar nicht ausgeschlossen werden könne, dass einzelne Leistungen wie in der Stellungnahme vom 24.4.2014 dargestellt, hin und wieder tatsächliche erbracht würden, jedoch werde mit diesen Nebenleistungen weder im Internet geworben noch könnten diese Nebenleistungen in einem breiteren Rahmen erbracht werden, da der Bf. in seinem Hotelbetrieb Küchenchef, Buchhalter und Bürokraft in Personalunion sei. Aus der Aufstellung der vorgeblich angebotenen und erbrachten Nebenleistungen könne noch nicht abgeleitet werden, dass im Streitfall die laufende Verwaltungsarbeit ein solches Ausmaß erreicht habe, dass sie nach außen als gewerbliche Tätigkeit erscheine.

In seinem dagegen gerichteten *Antrag auf Vorlage der Beschwerde* an das Bundesfinanzgericht wurde ergänzend ausgeführt, im gegenständlichen Fall würden gleichartige Tätigkeiten in der Form kurzfristiger Vermietung an Feriengäste vorliegen, wobei sich das Leistungsangebot an die gleiche Kundenzielgruppe richte (Ski- und Wanderurlauber) und sie auch geeignet seien, einander zu ergänzen.

Die Behörde habe in den bekämpften Bescheiden 30% des gesamten Lohnaufwandes des Unternehmens bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abgesetzt und damit zum Ausdruck gebracht, dass für beide Betriebsteile dasselbe Personal eingesetzt worden sei. In der Bescheidbegründung zur Beschwerdevorentscheidung habe die Behörde ausgeführt, dass der Bf. die Ferienhütten überwiegend selbst betreue. Diesbezüglich lege die belangte Behörde den angefochtenen Bescheiden einen aktenwidrigen Sachverhalt zugrunde.

Weiters gebe es keine finanzielle Trennung zwischen den beiden Betriebsteilen, insbesondere sei dies durch gemeinsame Bankkonten und einheitliche Buchführung begründet.

Auch werden die Nebenleistungen nicht wie von der Behörde behauptet, nur hin und wieder erbracht. Diesbezüglich handle es sich um aktenwidrige Begründungen. Der Behörde seien Nachweise über den Transport von Gästen und Gepäck im Winter vorgelegt worden. Es handle sich dabei nicht „um hin und wieder erbrachte Leistungen“, sondern diese Leistungen würden den Feriengästen gegenüber ständig in der Wintersaison erbracht.

Der Rechtsmeinung der Behörde, dass eine Bewerbung der Nebenleistungen im Internet erforderlich sei, um für eine abgabenrechtliche Beurteilung relevant zu sein, könne nicht gefolgt werden. Entscheidend sei das tatsächliche Tätigwerden (Art und Umfang) und nicht der Internetauftritt.

Nochmals werde darauf verwiesen, dass der Bf. nicht nur allein die Ferienhütte bewirtschafte, sondern dafür auch Personal beschäftige.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist Gebäudevermietung grundsätzlich Vermögensverwaltung und wird zur gewerblichen Tätigkeit erst dann, wenn die laufende Verwaltungsarbeit (deutlich) jenes Maß überschreitet, das üblicherweise mit der Verwaltung eigenen Liegenschaftsvermögens verbunden ist (vgl. für viele VwGH 10.12.1997, 95/13/0115).

Der Verwaltungsgerichtshof hat zur Frage der Abgrenzung der Einkünfte Vermietung und Verpachtung zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb nachstehende Aussage getroffen (VwGH 24.06.2009, 2008/15/0060):

„Eine gewerbliche Vermietung von Immobilien erfolgt nach der Rechtsprechung des Gerichtshofes vor allem in den typischen Fällen gewerblicher Beherbergung von Fremden in Hotels und Fremdenpensionen. Die über die bloße Nutzungsüberlassung hinausgehende weitere Tätigkeit des Vermieters besteht insbesondere in der angebotenen Verpflegung der Gäste und sei es auch nur in der Form eines Frühstücks und in der täglichen Wartung der Zimmer. Wenn solche zusätzlichen Tätigkeiten allerdings wegen der geringen Zahl von Fremdenzimmern nur in bescheidenem Ausmaß anfallen, begründen

auch sie keinen Gewerbebetrieb. Umgekehrt führt aber eine Ferienwohnungsvermietung, bei der keinerlei Verpflegung der Gäste und keine tägliche Wartung der Zimmer stattfindet, erst dann zu Einkünften aus Gewerbebetrieb, wenn eine verhältnismäßig größere Zahl von Wohnungen eine Tätigkeit bedingt, die über jene Tätigkeit, wie sie mit der bloßen Nutzungsüberlassung von Räumen verbunden ist, deutlich hinausgeht (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 30. September 1999, 97/15/0027, vom 20. November 1989, 88/14/0230, vom 30. Mai 1989, 88/14/0117, vom 14. Jänner 1986, 85/14/0092). Nach dieser Judikatur deutet die kurzfristige Abgabe von Ferienwohnungen auf eine gewerbliche Vermietung hin. Eine kurzfristige Vermietung mehrerer eingerichteter Ferienwohnungen erfordert nämlich in aller Regel eine Verwaltungsarbeit, die das bei bloßer Vermietung übliche Ausmaß deutlich übersteigt. Der Vermieter muss sich stets um neue Feriengäste umsehen und hat bei jedem Wechsel der Feriengäste darauf zu achten, dass sich die Wohnungen und ihre Einrichtung in einem weiterhin vermietbaren Zustand befinden, was neben der laufenden Kontrolle und Reinigungsarbeiten beim Mieterwechsel in erhöhtem Maße auch Nachschaffungen und Reparaturen bei der Wohnungseinrichtung bedingen wird.“

Letztlich hatte der Verwaltungsgerichtshof keine Bedenken gegen die Annahme einer gewerblichen Vermietung, *„weil von den Bf eine verhältnismäßig größere Zahl von Ferienwohnungen (acht) kurzfristig (mindestens neunmal im Jahr) vermietet wurde.“*

Im Beschwerdefall wurde nachgewiesen, dass die Wohnungen das ganze Jahr 2012 über belegt waren. Im Jahr 2012 reisten Gäste 101 Mal an und 107 Mal ab, bei 2724 Nächten laut Nächtigungsstatistik. Das heißt, wie der Bf. in der Beschwerde ausführt, 26 Mal Mieterwechsel je Wohneinheit.

Jede Neubelegung erfordert nicht nur eine Abgabe und Übernahme der Wohnungen an die Gäste bzw. von den Gästen, sondern ebenso eine gründliche Reinigung, uU einen Wechsel der Tisch- und Bettwäsche, die Kontrolle des Koch –und Tischgeschirrs, der Gläser, des Bestecks, der Elektrogeräte und allenfalls erforderliche Ergänzungen sowie häufige An- und Abmeldungen (vgl. BFG 17.11.2014, RV/3100028/2011).

Auch wenn der Bf. den Gästen keine Verpflegung anbietet, fallen im Beschwerdefall Leistungen an, die der Art und dem Umfang nach bei der Verwaltung eigenen Liegenschaftsvermögens im allgemeinen nicht üblich sind. Da die Ferienwohnungen nicht nur im geringen Ausmaß benutzt werden, ist allein mit der Zahl der An- und Abreisen ein Arbeits- und Verwaltungsaufwand verbunden, der deutlich über eine bloße Vermögensverwaltung hinausgeht.

Die Schneeräumung allein führt zu keiner Tätigkeit, die über den Umfang der auch mit einer Vermögensverwaltung verbundenen Verwaltungsarbeit hinausgeht (vgl. VwGH 20.11.1989, 88/14/0230). Im Beschwerdefall überschreitet bereits die aufgrund der Lage dieser Hütten notwendige Abholung des Gepäcks zumindest in den Wintermonaten, die üblichen Grenzen der Vermögensverwaltung.

Dies gilt auch für die Jahre 2008 bis 2011, da die Anzahl der Nächte (2112, 2841, 2659, 2724) und folglich auch die An- und Abreisen nahezu ident ist. Wie aus der

Homepage des Bf. ersichtlich werden Strom und Heizung (Brennholz) den Feriengästen gesondert nach Verbrauch verrechnet. Auch dies sind der Art nach Leistungen, wie sie bei der Verwaltung eigenen Liegenschaftsvermögens im Allgemeinen nicht üblich sind (vgl. VwGH 20.11.1989, 88/14/0230). Im Beschwerdefall ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes nach dem Gesamtbild der Verhältnisse von einer gewerblichen Vermietung auszugehen ist.

Der Bf. ging im Beschwerdefall auch vom Vorliegen eines einheitlichen Gewerbebetriebes aus.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 25.2.2003, 98/14/0088) sind bei der Entscheidung über die Frage, ob ein Unternehmer verschiedene Tätigkeiten in mehreren Betrieben oder im Rahmen eines einheitlichen Betriebes entfaltet, objektive Grundsätze heranzuziehen. Danach liegt bloß ein einheitlicher Betrieb vor, wenn die mehreren Betriebszweige nach der Verkehrsauffassung und nach den Betriebsverhältnissen als Teil eines Betriebes anzusehen sind; das trifft bei engem wirtschaftlichen, technischen oder organisatorischen Zusammenhang zu. Es kommt auf das Ausmaß der objektiven organisatorischen, wirtschaftlichen und finanziellen Verflechtung zwischen den einzelnen Betrieben im Einzelfall an.

Als Merkmal für den einheitlichen Betrieb sind etwa anzusehen:

Ein Verhältnis wirtschaftlicher Über- und Unterordnung zwischen den Betrieben, Hilfsfunktionen eines Betriebs gegenüber dem anderen, Verbindung gleicher Rohstoffe, gleicher Anlagen und desselben Personals. Nicht gleichartige Tätigkeiten bilden einen einheitlichen Betrieb, wenn sie geeignet sind, einander zu ergänzen.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes liegt vorliegendenfalls eine einheitliche Tätigkeit bzw. ein einheitlicher Gewerbebetrieb vor. Dies aus nachstehenden Gründen:

Beide Betriebe sprechen die gleiche Zielgruppe an. Sowohl die Almhütten als auch die Hotelzimmer werden kurzfristig vermietet.

Beide Objekte werden gemeinsam vermarktet. Bereits die Darstellung auf der Homepage des Bf. lässt keinen Zweifel aufkommen, dass Feriengäste die Auswahl haben zwischen der Buchung eines Hotelzimmers oder einer Almhütte des Bf.. Dafür wird vor Ort mit einer gemeinsamen Werbetafel geworben.

Auf der Homepage findet sich der Hinweis: „*Bettwäsche und Handtücher können gerne bei uns im Hotel N gemietet werden.*“ Diese Wäsche der Almhütten wird in der Folge im Hotel gewaschen. Wäschetrockner, Bügelmaschine, Dampfreiniger etc. finden somit sowohl für die Almhütten als auch im Hotel Verwendung.

Wie der Bf. ausführt, ist das Personal für die Reinigung oder Verwaltung beider Betriebe gleich und weist darauf hin, dass auch das Finanzamt in den bekämpften Bescheiden 30% des gesamten Lohnaufwandes des Unternehmens bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung angesetzt habe.

Der Umstand, dass sich die Almhütten räumlich entfernt befinden, spricht im Beschwerdefall nicht gegen das Vorliegen eines einheitlichen Gewerbebetriebes. Werden

den Feriengästen Hotelzimmer im Tal und Zimmer in einer Almhütte angeboten, ist eine gewisse räumliche Distanz vorgegeben, die gegebenenfalls mit Hilfe eines Liftes oder einer Alpenstraße zu überwinden ist. Ist eine Übernachtung auf der Alm (noch) nicht möglich, so können die Hüttengäste zwischenzeitig im Hotel untergebracht werden. Das Finanzamt verweist zur Untermauerung seines Standpunktes in der Beschwerdevorentscheidung auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 20.11.1989, 88/14/0230, in dem festgestellt wurde, dass eine Frühstückspension einerseits und die an einem rund 50 Straßenkilometer entfernten Ort ausgeübte längerfristige Vermietung von Ferienwohnungen sich nicht als einheitlicher Gewerbebetrieb darstelle. Dazu ist zu bemerken, dass in diesem Fall nicht die Entfernung, sondern das Ausmaß der mit der (längerfristigen) Vermietung verbundene Verwaltungsarbeit entscheidungsrelevant war.

Vorliegendenfalls sind jedoch beide Betriebe derartig miteinander verflochten, dass die gesamte Betätigung nach der Verkehrsauffassung als einheitlicher Betrieb aufzufassen ist.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da sie nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung (insbes. Abweichen der Entscheidung von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, Fehlen einer solchen Rechtsprechung, uneinheitliche Beantwortung der zu lösenden Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes) zukommt.

Es war somit wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 18. März 2016