

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter M Peter AZ über die Beschwerde vom 15.1.2013 der Margarete Bf, Erbin nach Heinz Bf , vertreten durch die Confida A Wirtschaftstreuhand GmbH , gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2008-2010 des Finanzamtes F A vom 26.9.2012

1.)beschlossen:

Die Beschwerde gegen die Umsatzsteuerbescheide 2008-2010 gilt als zurückgenommen.

2.) zu Recht erkannt:

Der Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2008-2010 wird Folge gegeben.

Die bekämpften Bescheide werden abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die festgesetzten Einkommensteuern betragen:

Einkommensteuer 2008:

Einkünfte aus L+F	100 €
Einkünfte aus Gw	+10.402,04 €
Einkünfte aus V+V	+ 2.259,03 €
Gesamtbetrag d.Einkünfte	+12.761,07 €
Sonderausgaben :	
Viertel Wohnraumschaffung	-688,33 €
Kirchenbeitrag	-72,64 €
Einkommen	12.000,01€
Einkommensteuer	766,71 €
(12.000,01-10.000)x5.750/15.000	766,71 €

Einkommensteuer 2009:

Einkünfte aus L+F	110,98 €
Einkünfte aus Gw	-4.124,53 €
Einkünfte aus V+V	+2.819,60 €
Gesamtbetrag d.Einkünfte	-1.193,95 €
Sonderausgaben :	-60 €
Einkommen	0 €
Einkommensteuer (§ 33 Abs 1)	0 €

Einkommensteuer 2010:

Einkünfte aus L+F	96,57 €
Einkünfte aus Gw	-6.269,91 €
Einkünfte aus NSA	10.371,71 €
Pauschbetrag Werbungskosten	-132 €
Einkünfte aus V+V	2.162,51 €
Gesamtbetrag d.Einkünfte	6.228,88 €
Sonderausgaben :	
Viertel Wohnraumschaffung	-215,60 €
Einkommen	6.013,28 €
Einkommensteuer (§ 33 Abs 1)	0 €
Erstattung gem. § 33 Abs 8	-61,61 €
anrechenbare LSt	-1.660,96 €
Einkommensteuergutschrift	-1.722,57 €

Ordentliche Revisionen an den Verwaltungsgerichtshof gegen dieses Erkenntnis und gegen diesen Beschluss gemäß Art 133 Abs 4 B-VG sind nicht zulässig (§ 25 a Abs 1 VwGG).

Entscheidungsgründe

Die eingebrachte Berufung ist gem. § 323 Abs 38 BAO als Beschwerde iSd Art 130 Abs 1 B-VG zu erledigen.

Ablauf des Verfahrens:

Der verstorbene Heinz **Bf** erzielte insbesondere gewerbliche Einkünfte aus Antiquitätenhandel, Vermietung und Land- und Forstwirtschaft. Strittig ist der Umfang des Antiquitätenhandelsbetriebes.

Zum Betriebsvermögen des Antiquitätenhandels gehörten jedenfalls die Gebäude **Kleine Gasse 32, 003 Altstadt** (Sitz des Antiquitätenhandels) , **Dorf 9** (Werkstatt, in welcher die Antiquitäten restauriert worden sind) und jedenfalls die Antiquitäten als Umlaufvermögen sowie Werkzeuge und Fahrzeuge. Der Verstorbene unterhielt auch eine Filiale seines Antiquitätenhandels in **St Kleindorf** (Pachtvertrag zwischen dem Verstorbenen und dessen Witwe vom 1.7.2010, Einleitung).

Strittig ist zwischen dem Finanzamt und der Witwe des ehemaligen Steuerpflichtigen (Beschwerdeführerin, abgekürzt Bf), ob auch das Gebäude **Oberdorf 10, 003 Mitteltweng**, in welchem der Verstorbene oder die von ihm beherrschten rechtsvorgängerischen Gesellschaften seit 1980 ein kleines Museum betrieben haben, zum Betriebsvermögen des Antiquitätenbetriebes gehört (Niederschrift über die Außenprüfung vom 11.9.2012, TZ 3; Berufung vom 15.1.2013).

Mit den bekämpften Einkommensteuerbescheiden 2008- 2010 vom 26.9.2012

wurde das Museum ebenso dem Betriebsvermögen des Antiquitätenhandelsbetriebes hinzugerechnet. In diesem Zusammenhang setzte das Finanzamt folgende, von der bf Witwe des Verstorbenen bestrittene Einkünfterminderungen an:

-160,9 € pro Jahr (2008-2010) (BP-Bericht , Niederschrift Außenprüfung, jeweils TZ 3).

Das Finanzamt begründete seine Hinzurechnung des Museums zum Antiquitätenhandelsbetrieb wie folgt (Niederschrift Außenprüfung vom 11.9.2012):

Das Museum sei im Prüfungszeitraum überwiegend für Ausstellungszwecke im Zusammenhang mit Antiquitäten genutzt worden. Der Verstorbene habe Führungen organisiert und die daraus erzielten Erlöse im Rahmen des Antiquitätenhandels erklärt. Die Bewirtschaftung des Museums sei geeignet, die Tätigkeit des Antiquitätenhandels zu unterstützen. Die Besichtigung der alten Möbel im Museum werde auch interessierten Kunden des Antiquitätenhandelsbetriebes angeboten. Ein Verkauf aus den Beständen des Museums sei nicht ausgeschlossen.

In der Berufung (heute: Beschwerde) gegen diese Bescheide vom 15.1.2013 wird unwidersprochen vorgebracht: Innerhalb der letzten 22 Jahre seien so gut wie keine Änderungen im Bestand des Museums eingetreten. Verkäufe von im Museum ausgestellten Möbeln und sonstigen Gegenständen seien in zwei Jahrzehnten an „einer Hand“ abzuzählen gewesen.

Die Berufung wies auch auf die Distanz zwischen dem Sitz des Antiquitätenhandels und dem Museum (Es liegen 8 km zwischen **Altstadt** und **Oberdorf**) hin. Das Museum sei von Altstadt aus mit konventionellen Fahrzeugen nicht erreichbar.

Auf Grund der isoliert betrachteten Gesamtverluste des Standortes des Museums wäre für diesen Standort Liebhaberei anzunehmen. Dieses Vorbringen (Liebhaberei betreffend Museum bei isolierter Betrachtung des Museums) wurde durch das Finanzamt nicht bestritten. Soweit das Vorbringen in der Berufung .

Über die Berufung vom 15.1.2013, die heute als Beschwerde gilt, wurde erwogen:

Einkommensteuer 2008-2010:

Feststellungen :

Der Verstorbene betrieb jedenfalls 2008-30.6.2010 in Altstadt, Kleine Gasse 32 und in **003** St Kleindorf, **Meer** Weg 1 einen Antiquitätenhandel, bestehend aus den Geschäftseinrichtungen, dem Warenlager und dem Kundenstock an Stammkunden. In **Dorf** 9, Mitteltweg, befand sich ferner eine Werkstatt, in der insbesondere die verkauften Antiquitäten restauriert wurden. Am 1.7. 2010 verpachtete er diesen Betrieb vorübergehend für 2 Jahre an seine Gattin (Pachtvertrag vom 1.7.2010; Niederschrift über die Außenprüfung vom 11.9.2012, TZ 2).

Ebenso war der Verstorbene mit seiner späteren Witwe 2008-2010 je zur Hälfte (Grundbuchsauszug EZ 70 KG **0003** Mitteltweg) Miteigentümer eines alten Bauernhauses aus dem 17. Jhdt, das er als Museum nutzte. Gegen eine Eintrittsgebühr durften im Streitzeitraum interessierte Personen die Räumlichkeiten dieses Hauses mit typischen alten Bauernmöbeln und bäuerlichen Geräten besichtigen (Niederschrift Außenprüfung).

Das Museum ist immer (während des Streitzeitraums und auch während der Jahre davor) ein eigener, vom Antiquitätenhandel getrennter Betrieb gewesen.

Das Museum ist als Liebhabereitätigkeit anzusehen.

Beweiswürdigung:

1.) Unterstützende Funktion des Museums für den Antiquitätenhandel?

Im Jahr 2008 wurden mindestens 80, 2009 mindestens 72, 2010 noch mindestens 35 Umsätze im Zusammenhang mit Antiquitäten erzielt (Aufstellungen des Prüfers „Erlöse 20%“, „Erlöse Antiquitäten 0% betreffend 2008-2010 aus der Aufstellung 5 KALK xlsx“; Aufstellung 1 buchf.xls; Aufstellung „8 Verkauf Frau Bf Stück“.pdf)

In den letzten 20 Jahren wurden aber höchstens fünf Verkäufe von Antiquitäten aus den Beständen des Museums durchgeführt. Dies folgt aus dem unwidersprochenen Vorbringen der Bf (Berufung vom 15.1.2013) in Bezug auf das Museum, dass in zwei Jahrzehnten die Verkäufe von Ausstellungsstücken an „einer Hand abzuzählen“ gewesen seien. Diese äußerst seltenen Verkäufe von Ausstellungsstücken waren keine ins Gewicht fallende Unterstützung des Antiquitätenhandels (vgl. VwGH 4.11.1966, 2094/65).

Es mag sein, dass das Museum jedem, der es besuchen wollte, zur Betrachtung gegen Entgelt zur Verfügung stand. Eine ins Gewicht fallende Unterstützung des Antiquitätenhandels ist damit nicht verbunden. Diese Entgelte sind Entgelte im Rahmen eines kleinen Museumsbetriebes gewesen. Der Bf hat das Bauernhaus „**Laserzhütte**“ in Oberdorf bei Mitteltweg, das im 17. Jahrhundert gebaut worden ist, mit Privatvermögen restauriert und interessierten Besuchern, u.a. Schulklassen, gegen Bezahlung eines Eintrittsgeldes gezeigt.

2.) Distanz zwischen dem Museum in Oberdorf 10, 003 Mitteltweg und dem Sitz des Antiquitätenhandelsbetriebes in 003 Altstadt, Kleine Gasse 32:

Zwischen dem Museum und dem Sitz des Handelsbetriebes in Altstadt liegen 8 km (Internet-Ausdruck www.viamichelin.de vom 29.5.2017, 2 Seiten; Internet-Ausdruck <https://map5.viamichelin.com> vom 29.5.2017).

3.) Naturgemäß ist daher das Betriebsvermögen des Museums und des Antiquitätenhandelsbetriebes ein anderes: Das Museum in Oberdorf wird durch das Gebäude in Oberdorf und die darin ausgestellten bäuerlichen Möbel und Geräte definiert, der Antiquitätenhandelsbetrieb insbesondere durch die in Altstadt befindlichen Antiquitäten und Ausstellungsräume.

4.) Allerdings wurde sowohl das Museum als auch der Antiquitätenhandelsbetrieb durch den Verstorbenen, ab 1.7.2010 durch die Pächterin, die Witwe des Verstorbenen, betrieben.

5.) Zur Liebhabereifrage betreffend das Museum:

Die Bf hat unwidersprochen vorgebracht: Wäre die Nutzung des Museums steuerlich zu beurteilen, wäre sie als Liebhaberei zu beurteilen. Auf Grund der isoliert betrachteten Gesamtverluste des Standortes des Museums wäre insoweit Liebhaberei anzunehmen (Berufung vom 15.1.2013).

Es ist somit nicht strittig, dass bei isolierter Betrachtung des Betriebes des Museums der Betrieb des Museums eine Liebhabereitätigkeit gewesen ist.

Rechtliche Beurteilung:

Auf Grund der oben genannten Fakten (keine wesentliche unterstützende Funktion des Museums für den Antiquitätenhandel, beträchtliche geografische Distanz zwischen beiden Betrieben, Unterschiede im Betriebsvermögen) ist davon auszugehen, dass das Museum ein eigener, selbstständiger Betrieb gewesen ist, der vom Antiquitätenhandelsbetrieb getrennt war, auch wenn beide Betriebe durch dieselbe Person betrieben worden sind. Ein ausreichend enger sachlicher und wirtschaftlicher Zusammenhang (VwGH 13.3.1997, 95/15/0124; vgl. 30.9.1992, 90/13/0033) zwischen dem Museum und dem Antiquitätenhandel, der die Annahme eines einheitlichen Betriebes gerechtfertigt hätte, lag nicht vor.

Da das Museum isoliert betrachtet eine Liebhabereitätigkeit gewesen ist, durfte diese Tätigkeit im Streitzeitraum keine steuerlichen Auswirkungen haben.

Es waren daher jedenfalls die Gewinnänderungen des Finanzamtes (TZ 3 BP-Bericht) steuerlich zu neutralisieren.

Zudem waren die bisher bei den Einkünften aus Antiquitätenhandel erfassten Erlöse aus dem Betrieb des Museums (Entgelte für Führungen) aus den Bemessungsgrundlagen zu eliminieren. Hierbei handelt es sich um folgende Entgelte:

-1.879,42 € Führungen Museum 2008

-1.425,06 € Führungen Museum 2009 (Aufstellung im elektronischen Arbeitsbogen des Prüfers „5KALK.xlsm Erlöse 10% ACL“). 2010 gab es keine Entgelte aus dem Betrieb des Museums.

Umsatzsteuer 2008-2010:

In Bezug auf Umsatzsteuer fehlten die Erklärung, in welchen Punkten die Bescheide angefochten wurden, die Erklärung, welche Änderungen beantragt wurden und eine Begründung. Mit Mängelbehebungsauftrag vom 10. 6.2017 wurde der Bf erfolglos aufgetragen, diese Mängel zu beheben. Daher ist die Beschwerde insoweit als zurückgenommen zu erklären (§ 85 Abs 2 BAO).

Einkommensteuer 2008-2010 Bemessungsgrundlagen:

Aufwendungen aus dem Museum (TZ 3 BP-Bericht):

2008 lt. FA	-160,88 €
Lt. BFG	+160,88 €
2009 lt FA	-160,87 €
Lt. BFG	+160,87 €
2010 lt. FA	-160,88 €
Lt. BFG	+160,88 €

Einkünfte aus Gewerbebetrieb:

2008 laut FA	12.120,58 €
Erhöhung lt. BFG	+160,88 € (TZ 3 BP-Bericht)
Minderung lt BFG Führungen	-1.879,42 € Führungen Museum
Einkünfte Gw lt BFG	+10.402,04 €
2009 laut FA	-2.860,34 €
Erhöhung lt. BFG	+160,87 € (TZ 3 BP-Bericht)
Minderung lt BFG Führungen	-1.425,06 € Führungen Museum
Einkünfte Gw lt.BFG	-4.124,53 €
2010 lt. FA	-6.430,79 €
Erhöhung lt. BFG	+160,88 €
Einkünfte Gw lt. BFG	-6.269,91 €

Die Einnahmen aus den Führungen, die im Museum stattfanden, ergeben sich aus der Aufstellung „5KALK.xlsm Erlöse 10% ACL“, die sich im elektronischen Arbeitsbogen des Prüfers befinden.

Einkommensteuer 2008:

Einkünfte aus L+F	100 €
Einkünfte aus Gw	+10.402,04 €
Einkünfte aus V+V	+ 2.259,03 €
Gesamtbetrag d.Einkünfte	+12.761,07 €
Sonderausgaben :	
Viertel Wohnraumschaffung	-688,33 €
Kirchenbeitrag	-72,64 €
Einkommen	12.000,01€
Einkommensteuer	766,71 €
(12.000,01-10.000)x5.750/15.000	766,71 €

Einkommensteuer 2009:

Einkünfte aus L+F	110,98 €
Einkünfte aus Gw	-4.124,53 €
Einkünfte aus V+V	+2.819,60 €
Gesamtbetrag d.Einkünfte	-1.193,95 €
Sonderausgaben :	-60 €
Einkommen	0 €
Einkommensteuer (§ 33 Abs 1)	0 €

Einkommensteuer 2010:

Einkünfte aus L+F	96,57 €
-------------------	---------

Einkünfte aus Gw	-6.269,91 €
Einkünfte aus NSA	10.371,71 €
Pauschbetrag Werbungskosten	-132 €
Einkünfte aus V+V	2.162,51 €
Gesamtbetrag d.Einkünfte	6.228,88 €
Sonderausgaben :	
Viertel Wohnraumschaffung	-215,60 €
Einkommen	6.013,28 €
Einkommensteuer (§ 33 Abs 1)	0 €
Erstattung gem. § 33 Abs 8	-61,61 €
anrechenbare LSt	-1.660,96 €
Einkommensteuergutschrift	-1.722,57 €

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Begründung gemäß § 25 a Abs 1 VwGG:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Durch dieses Erkenntnis werden keinerlei Rechtsfragen iS von Art 133 Abs 4 B-VG berührt, denen grundsätzliche Bedeutung zukommt.

1.) Strittig ist zunächst (Einkommensteuer 2008-2010), ob der Betrieb eines kleinen Museums durch den Verstorbenen zum Betrieb des gewerblichen Antiquitätenhandels desselben Verstorbenen gehört hat oder ob es sich beim Museum um einen selbstständigen Betrieb gehandelt hat.

Ob ein einheitlicher Betrieb oder mindestens zwei verschiedene Betriebe vorliegen, ist eine Frage, mit der sich der VwGH schon oft auseinandergesetzt hat. Nach Ansicht des VwGH sind mehrere Betriebe zu einem Betrieb zusammenzufassen, wenn sie nach der Verkehrsauffassung organisatorisch, wirtschaftlich, finanziell oder technisch als einheitlicher Betrieb anzusehen sind. Insoweit kommt es auf das Ausmaß der Verflechtung zwischen den einzelnen Tätigkeiten an (vgl. z.B. VwGH 25.2.2003, 98/14/0088; 17.12.2002, 2002/14/0135 22.11.1995, 94/15/0154; 16.12.1986, 84/14/0118).

Das Ermittlungsverfahren hat ergeben:

- Es lag keine wesentliche unterstützende Funktion des Museums für den Antiquitätenhandel vor;
- es gab eine beträchtliche geografische Distanz zwischen beiden Tätigkeiten;
- zudem gab es bei beiden Tätigkeiten jeweils unterschiedliche Betriebsvermögen.

Daher wird in diesem Erkenntnis davon ausgegangen, dass das Museum ein selbstständiger Betrieb gewesen ist, auch wenn beide Tätigkeiten (Museum, Antiquitätenhandel) durch dieselbe Person betrieben worden sind . Ein ausreichend enger sachlicher und wirtschaftlicher Zusammenhang (VwGH 13.3.1997, 95/15/0124; vgl. 30.9.1992, 90/13/0033) zwischen dem Museum und dem Antiquitätenhandel, der die Annahme eines einheitlichen Betriebes gerechtfertigt hätte, lag nicht vor.

Es ist nicht strittig, dass bei isolierter Betrachtung des Betriebes des Museums der Betrieb des Museums eine Liebhabereitätigkeit gewesen ist. Daher wird der Betrieb des Museums als Liebhabereitätigkeit behandelt.

Eine Abweichung dieses Erkenntnisses von der RSp des VwGH ist nicht ersichtlich.

Rechtsfragen , denen i.S. von Art 133 Abs 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt, sind insoweit nicht erkennbar (siehe oben).

2.) In Bezug auf Umsatzsteuer 2008-2010 fehlten (§ 250 Abs 1 BAO) die Erklärung, in welchen Punkten die Bescheide angefochten wurden, die Erklärung, welche Änderungen beantragt wurden und eine Begründung. Mit Mängelbehebungsauftrag vom 10. 6.2017 wurde der Bf erfolglos aufgetragen, diese Mängel zu beheben. Daher war die Beschwerde insoweit als zurückgenommen zu erklären (§ 85 Abs 2 BAO).

Rechtsfragen , denen i.S. von Art 133 Abs 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt, sind auch insoweit nicht erkennbar (siehe oben).

Klagenfurt am Wörthersee, am 20. Juli 2017