

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache des ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch StB, über die Beschwerden vom 12. März 2024 gegen die Bescheide des ***FA*** vom 12. Februar 2024 betreffend Umsatzsteuer 2020 und betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2018, 2019, 2020 und 2021 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Im Gefolge einer Außenprüfung verfügte das Finanzamt am 12.2.2024 die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatzsteuer 2020 und Einkommensteuer für die Jahre 2018, 2019, 2020 und 2021 und erließ neue Sachbescheide abweichend von Daten der eingereichten Abgabenerklärungen. In der Begründung verwies das Finanzamt jeweils auf den Außenprüfungsbericht vom 13.2.2024. In dessen Tz 1 führte das Finanzamt aus, dass der Beschwerdeführer seit 1995 zwei Almhütten mit insgesamt drei Ferienwohnungen vermietet habe. Seit 2018 würden drei Almhütten mit insgesamt vier Ferienwohnungen vermietet. Die Almhütten seien im bäuerlichen Stil gehalten und verfügten über eine gehobene Ausstattung. Frühstück werde nicht angeboten, wohl aber der Brötchen-Lieferservice der örtlichen Bäckerei vermittelt. Die Vermietung der vier Ferienwohnungen führe mangels weiterer Nebenleistungen zu Einkünften aus Vermietung und Verpachtung. Eine am Privathaus

angebrachte Außenvertäfelung werde nicht als Aufwand anerkannt, auch stehe dafür kein Vorsteuerabzug zu.

In seinen Beschwerden gegen den Umsatzsteuerbescheid 2020 und gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2018 bis 2021 brachte der Beschwerdeführer zusammengefasst vor, der Zeitaufwand für die Bewirtschaftung der Almhütten sei mit jenem für die Bewirtschaftung von Ferienwohnungen nicht zu vergleichen. Auch seien die Vermietungsobjekte ihrer Art nach nicht mit Ferienwohnungen zu vergleichen. Er verfolge eine *„spezielle Marketing-Strategie gerichtet auf eine Art Almhütten-Philosophie“*, welche im Gegensatz zu anderen Ferienunterkünften einen deutlich höheren Zeitaufwand verursache. Vermietet würden vier komplett ausgestattete und möblierte Almhütten mit Terrasse, zu denen finnische Saunen, Hot Pots, Außenduschen und Badewannen gehörten. 3.000 m² Grünfläche mit finnischer Faßsauna und einem Spielplatz stehe allen Gästen ebenso zur Verfügung wie eine Hütte als Ski- und Radabstellplatz. Die Hütten seien im Lauf der Jahre vom Beschwerdeführer errichtet und mit bäuerlichen Möbeln eingerichtet worden. Der Beschwerdeführer sei Kenner von alten Bauernhäusern und sammle seit Jahrzehnten Unikate aus solchen. Er besuche mit seiner Frau jeden Flohmarkt in der ländlichen Gegend auf der Suche nach Fundstücken und restauriere diese. Die Hütten würden mehrmals pro Jahr neu dekoriert. Die Almhütten seien im hochpreisigen Beherbergungssegment etabliert. Die Almhütten würden während 46 Wochen des Jahres angeboten und sowohl wochenweise als auch für kürzere Zeiträume vermietet, der Auslastungsgrad sei hoch.

An Dienstleistungen neben der Vermietung werde die laufende Sanierung und Reinigung der alten Sammlerstücke, die Dekoration der Almhütten und die Instandhaltung des Außenbereichs erbracht. Weiter sei die Reinigung der Almhütten aufwendig, es würden pro Woche 45 bis 55 Stunden dafür aufgewendet. Täglich würde Brot eingefüllt und ausgeteilt, eine Morgenpost gestaltet, die Saunen gereinigt, die Terrassen gekehrt, Spinnweben entfernt und Gartenarbeit erledigt. Bei Gästewechsel würden weitere aufwendige Reinigungsarbeiten anfallen, zumal zahlreiche *„staubanfällige Dekorationsgegenstände“*, aber keine glatten Oberflächen und Böden vorhanden seien. Pro Gästewechsel würde das Wasser der beiden Außen-Whirlpools und der Holzbadewanne gewechselt. Der Beschwerdeführer erledige alle Instandhaltungen selber und stelle laufend neue Dekorationsobjekte her. Die Instandhaltungskosten seien überdurchschnittlich hoch. Weitere laufende Reinigungs-, Instandhaltungs- und Dekorationsarbeiten seien rein auf die Vermietungsart von Almhütten zurückzuführen. Den Gästen werde Brennholz für Grillabende und Feuerstellen zur Verfügung gestellt. Der Beschwerdeführer und seine Gattin seien untertags für die Gäste durchgehend erreichbar. An weiteren Leistungen werde ein Begrüßungsschnaps, ein eigenes Gästehandy, die Abholung vom Bahnhof oder Fahrten von und zu Restaurants, selbstgebastelte Giveaways, Getränkeeinladungen zu Geburtstagen oder Gästeehrungen angeboten. Die Bewirtschaftung der Almhütten sei so aufwendig, dass zwei Personen vollzeitbeschäftigt seien. Der Beschwerdeführer habe seine nichtselbständige Tätigkeit mit 31.12.2017 beendet.

Bei der im Jahr 2020 am Privathaus angebrachten Außenvertäfelung handle es sich um eine Nutzungseinlage in ein im Privatvermögen befindliches Gebäude, welches untergeordnet betrieblich genutzt werde. Die Vertäfelung sei betrieblich bedingt, da sie auf der Sichtseite zu den Almhütten angebracht worden sei. Es handle sich daher um „*einen reinen betrieblichen Dekorationsaufwand*“.

Beantragt werde die Einordnung der erzielten Einkünfte als solche aus Gewerbebetrieb, die Anerkennung der Aufwendungen für die Vertäfelung des Privathauses als Betriebsausgaben und die Zuerkennung des Vorsteuerabzuges für die Kosten der Vertäfelung des Privathauses. Beantragt wurde weiter, dass keine Beschwerdeentscheidung erlassen werden möge.

Das Finanzamt erließ keine Beschwerdeentscheidung und legte die Beschwerden am 29.5.2024 dem Bundesfinanzgericht vor.

In der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht am 18.6.2025 brachte der Beschwerdeführer weiter vor, er würde seit 2018 nicht mehr (selbst) arbeiten, sondern sein Vermögen für sich arbeiten lassen. Er sei folglich nach Ansicht der Finanzverwaltung nicht erwerbstätig, obwohl er sehr viel arbeite. Für die Einordnung von Einkünften als solche aus Vermietung oder Gewerbebetrieb sei der Arbeitseinsatz das wesentliche Kriterium, also die Beurteilung, wieviel Arbeit dahinterstecke. Nur durch „*Arbeit*“ erzielte Einkünfte würden der sozialen Sicherheit unterliegen. Er verkaufe ein Urlaubsgefühl auf Almhütten, sei also im Verkauf tätig.

Der Beschwerdeführer legte eine Umsatzaufstellung über die Jahre 2018 bis 2023 vor, um zu untermauern, wieviel Umsatz zwei Personen erzielen können. Ebenfalls vorgelegt wurde eine Aufstellung über die monatlichen Quadratmeterpreise der Jahre 2018 bis 2023 zur Untermauerung, dass sich die gewählte Art der Vermietung lohne, aber nur, wenn man soviel Arbeit investiere wie der Beschwerdeführer und seine Ehegattin. Er arbeite 60 bis 80 Stunden pro Woche. Er bräuchte sehr viel Fremdpersonal zur Abdeckung der erbrachten Leistungen, wenn nicht er und seine Gattin ihre Zeit und Arbeitskraft investieren würden. Die Personalkosten für Fremdpersonal würden sich auf EUR 90.000,00 bis EUR 100.000,- belaufen.

Vorgelegt wurde schließlich eine Aufstellung zum Verhältnis fremdüblicher Personalkosten in Relation zum Umsatz.

Ein derart hoher Umsatz, wie er ihn erziele, könne nur aufgrund der Erfüllung der Luxuserwartungen seiner Gäste erzielt werden. Diese Luxuserwartungen würden wiederum durch großen Arbeitseinsatz von ihm und seiner Ehegattin geweckt.

Er wolle den Betrieb mittelfristig an seinen Sohn übergeben. Der Sohn könne den Betrieb nur übernehmen, wenn er in der steuerlichen Betrachtung als arbeitend angesehen werde.

Bezogen auf den Ablauf der Außenprüfung sei es verfassungsrechtlich bedenklich, Einkünfte als solche aus Vermietung und Verpachtung einzustufen, ohne ihn befragt zu haben, wieviel er im Beobachtungszeitraum gearbeitet habe; bzw. umgekehrt ihm zu unterstellen, dass er nicht mehr arbeiten würde, da er keine Erwerbstätigkeit mehr ausübe.

Es gäbe keinerlei Judikatur dazu, wie der konkrete Einsatz der Arbeitskraft die Einordnung der Einkünfte beeinflusse. Wesentlich sei das Verhältnis von Arbeitseinsatz und Umsatz.

Der Vertreter des Finanzamtes wies den Vorwurf zurück, dass seitens der Finanzverwaltung behauptet worden sei, der Beschwerdeführer habe nicht gearbeitet. Die vom Beschwerdeführer angesprochene Luxuserwartung seiner Gäste ergebe sich daraus, dass die Vermietungsobjekte hinsichtlich der Ausstattung ein hohes Niveau aufweisen. Dem stehe ein hohes Preisniveau, aber auch ein hoher Kapital- und Mitteleinsatz auf Seiten des Beschwerdeführers gegenüber. Das Ausmaß des persönlichen Arbeitseinsatzes sei kein Kriterium bei der Abgrenzung der Einkunftsart, ebenso wenig der Umstand, ob eine Betätigung haupt- oder nebenberuflich betrieben werde.

Bezogen auf die als Anlage 4 überreichte Gegenüberstellung von fiktiven, als fremdüblich bezeichneten Personalkosten mit dem Umsatz des Beschwerdeführers sei darauf hinzuweisen, dass die vom Beschwerdeführer geltend gemachten tatsächlichen Personalkosten (der Anstellung seiner Ehegattin) zehn bis 15 % dieser Werte betragen. Bei Ansatz der Personalkosten laut Anlage 4 würde die Betätigung sich als Liebhaberei darstellen.

Auch die Marktrendite sei kein Kriterium für die Unterscheidung der Einkunftsarten.

Bezogen auf das Schreiben vom 4.1.2018, mit dem der Beschwerdeführer dem Finanzamt gegenüber bekanntgab, er würde nunmehr Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielen, wies der Vertreter des Finanzamtes darauf hin, dass bis 2017 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärt worden waren. Dieses Schreiben sei zunächst ungeprüft zum Akt gegeben worden und die tatsächlichen Gegebenheiten seien dem Finanzamt erst im Rahmen der Außenprüfung zur Kenntnis gelangt.

Die in der mündlichen Verhandlung als Zeugin einvernommene Ehegattin des Beschwerdeführers schilderte ihre Tätigkeit wie im Schreiben vom 21.11.2023 an das Finanzamt dargestellt. Sie verfasse täglich eine Morgenpost für die Gäste, diese enthalte neben dem Wetterbericht Tourenvorschläge, Hinweise auf Spielplätze, Ausflugsziele und Restaurants auch fröhliche oder erbauliche Sprüche. Das Brötchenservice bestehe darin, dass die tägliche Lieferung der örtlichen Bäckerei auf die einzelnen Einheiten aufgeteilt werde. Die Verrechnung erfolge dergestalt, dass das gelieferte Brot vom Beschwerdeführer zum Einkaufspreis in Rechnung gestellt werde. Dieser werde an die Bäckerei weitergegeben und sei ein Durchlaufposten. Sie nehme auch die umfangreichen und aufwendigen Reinigungs- und Wäschearbeiten und Instandhaltungsarbeiten im Außenbereich vor. Sie und ihr Ehegatte

hätten einen hohen Anspruch an Ordnung und Sauberkeit, dem nur durch entsprechenden Arbeitseinsatz Genüge getan werden könne. Die durchwegs positiven Gästebewertungen würden diesen Einsatz honorieren. Sie sei weiter mit Büro- und Buchhaltungsarbeiten betraut.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer ist Eigentümer der in EZ erfassten Liegenschaften (vgl. Grundbuch). Die Liegenschaften befinden sich am Talboden des X-Tales. Auf diesen Liegenschaften befinden sich neben dem Wohnhaus des Beschwerdeführers drei weitere Gebäude, welche in insgesamt vier Wohneinheiten aufgeteilt sind (vgl. Abfrage Tiris Maps – www.maps.tirol.gv.at vom 15.5.2025, Parteivorbringen).

Der Beschwerdeführer vermietete in den Streitjahren diese vier Wohneinheiten als Ferienunterkünfte im gehobenen Preissegment. Im Einzelnen wurden folgende Einheiten angeboten und vermietet:

Der „A“ bietet 64 m² Wohnfläche und zwei Betten, eine finnische Sauna und einen Whirlpool.

Die „B“ bietet 85 m² Wohnfläche und vier Betten, eine Zirben-Infraroteinheit und einen Whirlpool im Außenbereich.

Die „C“ bietet 125 m² Wohnfläche und sechs Betten, eine Zirben-Infrarotsauna und eine Badehütte mit großem Hot Pot für sechs Personen.

Die „D“ bietet 93 m² Wohnfläche und vier Betten sowie eine finnische Sauna mit integrierten Infrarotpaneelen und einen Hot Pot.

Alle Hütten sind vollständig möbliert und mit Küchengeräten und Fernsehern ausgestattet.

Im Außenbereich besteht eine allen Gästen zugängliche finnische Fasssauna.

Die Ehegattin E, war in den Streitjahren beim Beschwerdeführer in Vollzeit nichtselbständig beschäftigt (vgl. Einsichtnahme in die elektronische Verfahrensdokumentation „AIX – Abgabainformationssystem des Bundes“). Weiteres Personal war nicht beschäftigt.

Auf der Homepage des Beschwerdeführers (www.xxx, abgefragt am 18.6.2025) sind als Inklusivleistungen Strom, Wasser und Heizung; ein Korb Brennholz pro Tag für die in allen Einheiten verbauten Holzöfen unterschiedlicher Machart, Bettwäsche, Hand- und Badetücher, Sodastreamer, Spülmittel und –tabs sowie Geschirrtücher, „Morgenpost/Tageszeitung“,

Brötchenservice, Regenschirme und Parkplatz angeführt. Auf Wunsch der Gäste werden Feuerschalen und Griller bereitgestellt und Schipässe oder Bergbahntickets besorgt. Für sämtliche angeführten Leistungen wird kein separates Entgelt verrechnet. Weitere Leistungen gegen Entgelt werden nicht angeboten.

Der in der Beschwerde erwähnte tägliche Handtuchwechsel wird von Gästen ab und zu nachgefragt. Das ebenfalls angeführte Zeitschriftenservice bezieht sich auf das Servus Magazin, welches thematisch zum Angebot des Beschwerdeführers passt, und eine Tageszeitung (Aussagen des Beschwerdeführers und der Zeugin in der mündlichen Verhandlung).

In den Streitjahren war der Beschwerdeführer nicht Inhaber einer Gewerbeberechtigung, eine solche liegt seit Oktober 2024 vor (vgl. die Aussage des Beschwerdeführers in der mündlichen Verhandlung).

Der Beschwerdeführer hat im Jahr 2020 EUR 6.300,00 für die Außenvertäfelung seines Privathauses aufgewendet und EUR 1.260,00 an Vorsteuern geltend gemacht. Diese Vertäfelung aus Lärchenholz wurde auf der Nordseite des Privathauses angebracht, um im Sichtbereich der nördlich gelegenen Hütten ein stimmiges Gesamtbild mit den drei Hütten bzw. vier vermieteten Einheiten zu erzielen (vgl. die Aussage des Beschwerdeführers in der mündlichen Verhandlung).

Diese Sachverhaltselemente sind zwischen den Parteien unstrittig und durch die in Klammern angeführten Beweismittel zweifelsfrei belegt.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

§ 23 EStG 1988 lautet auszugsweise: „*Einkünfte aus Gewerbebetrieb sind:*

1. Einkünfte aus einer selbständigen, nachhaltigen Betätigung, die mit Gewinnabsicht unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt, wenn die Betätigung weder als Ausübung der Land- und Forstwirtschaft noch als selbständige Arbeit anzusehen ist. ...“

§ 28 EStG 1988 lautet auszugsweise: "*(1) Folgende Einkünfte sind, soweit sie nicht zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 5 gehören, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung:*

1. Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen und von Rechten, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen..."

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. In den typischen Fällen der Beherbergung von Fremden in Hotels und Fremdenpensionen liegt in der Regel ein Gewerbebetrieb vor. 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 hingegen 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 üblicherweise verbunden ist, deutlich hinausgeht (VwGH 13.10.2021, Ra 2021/13/0127 mwN – Diese Entscheidung betraf die Vermietung einer einzigen Eigentumswohnung.).

Maßgebliches Unterscheidungskriterium ist dabei die Frage, ob, in welcher Richtung und in welchem Ausmaß die Tätigkeit des Vermieters über die bloße Überlassung des Bestandgegenstandes hinausgeht. Die durch jede Art von Vermietung bedingte laufende Verwaltungsarbeit und die durch sie gleichfalls oft erforderliche Werbetätigkeit allein macht die Betätigung noch nicht zu einer gewerblichen, solange zur bloßen Vermietung nicht besondere, mit der Vermietung nicht im Regelfall oder stets verbundene Umstände hinzutreten, durch die eine weitere Tätigkeit des Vermieters, die über die bloße Nutzungsüberlassung hinausgeht, bedingt wird (VwGH 24.8.2023, Ra 2023/13/0059)

In der Literatur werden diese Abgrenzungskriterien weiter geschärft: So soll die Zuordnung davon bestimmt werden, ob die zusätzlichen Aufwendungen einen über die bloße Vermögensverwaltung hinausgehenden Nutzen (Ertrag) erwarten lassen. Danach wäre die Grenze der Vermögensverwaltung dann überschritten, wenn der Steuerpflichtige Maßnahmen setzt, um mehr Einkünfte zu erzielen, als sich allein auf Grund des bloßen Kapitaleinsatzes erzielen lassen würden. Umgekehrt bleibt nach dieser Definition die Vermögensverwaltung erhalten, wenn der Vermieter zwar umfangreiche Nebenleistungen erbringt, die aber nicht zu höheren Erträgen führen – wie dies etwa bei Freizeitanlagen in einem Mietobjekt der Fall ist (Kauba in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn (Hg), Kommentar zum EStG (21. Lfg 2020), Rz 106 zu § 23 EStG mwN).

Adaptierungs- und Ausbauarbeiten an einem Gebäude, die seiner besseren Vermietbarkeit dienen sollen, sprengen auch dann noch nicht den Rahmen der Vermögensverwaltung, wenn sie beträchtliche Fremdmittel erfordern (VwGH 24.8.2023, Ra 2023/13/0059 mwN – Nach den

Sachverhaltsfeststellungen des Bundesfinanzgerichts waren 162 vermietete Einheiten auf sechs Liegenschaften zu beurteilen.).

Die Verwaltungsmehrarbeit muss für den Vermieter anfallen oder zumindest ihm zuzurechnen sein. Diese Voraussetzung ist auch erfüllt, wenn die Verwaltungsmehrarbeit nicht vom Vermieter selbst, sondern in dessen Auftrag (Namen) von einem Dritten (zB Hausverwalter oder Hausbesorger) erledigt wird (VwGH 26.1.1994, 92/13/0144; VwGH 20.11.1989, 88/14/0230).

Als bloß vermögensverwaltende Nebenleistungen werden etwa die zentrale Versorgung der Räume mit Heizwärme und Warmwasser sowie wiederkehrende Servicetätigkeiten an Lift und Heizungen (VwGH 29.11.2006, 2003/13/0065), die Sorge für Müllabfuhr und Schneeräumung (VwGH 30.5.1989, 88/14/0117), die Beistellung eines Hausbesorgers bzw der von einem solchen üblicherweise zu verrichtenden Tätigkeiten und die Bereitstellung von Gemeinschaftsräumen (Waschküchen, Spielzimmer und Schistall, VwGH 30.5.1989, 88/14/0117) angesehen (*Jakom/Peyerl* EStG, 17.A., Rz 63 zu § 23 mwN). Das Gießen von Blumen (Hausschmuck) zählt üblicherweise nicht zu den Pflichten eines Vermieters, bewirkt aber nicht, dass die Verwaltungsarbeit in erheblichem Umfang jenes Maß überschreitet, das mit der Verwaltung eigenen Vermögens verbunden ist (nochmals VwGH 30.5.1989, 88/14/0017).

Das Bundesfinanzgericht sieht das Zurverfügungstellen von bis zu fünf Ferienwohnungen (Apartments) als Vermögensverwaltung an, wenn die auf eine gewerbliche Betätigung hindeutenden angebotenen Nebenleistungen bei einer Gesamtbetrachtung des Leistungsumfanges im Hintergrund bleiben (BFG 3.11.2021, RV/3100345/2021; BFG 21.7.2020, RV/3100607/2018 mwN).

Die vom Beschwerdeführer ins Treffen geführten Leistungen, welche seiner Auffassung nach zur Gewerblichkeit seiner Tätigkeit führen sollen, lassen sich in Aufwendungen auf die Vermietungsobjekte und in typische Nebenleistungen einer Vermietung zusammenfassen.

Jegliche Instandhaltungs- und Instandsetzungsarbeiten, das Sammeln und Herstellen von Dekorationsstücken und die Dekoration der Außenanlagen (etwa durch Bepflanzung mit Blumen oder Sträuchern) sind Aufwendungen auf die Vermietungsobjekte, denen gerade keine Einnahmen gegenüberstehen.

Typische Nebenleistungen einer Vermietung im Sinn der angeführten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes, denen nach dem Beschwerdevorbringen auch im Fall des Beschwerdeführers keine (gesonderten) Einnahmen gegenüberstehen, sind das Zurverfügungstellen und die laufende Reinigung eines Spielplatzes und mehrerer Saunen, einer Hütte als Ski- und Radabstellplatz, das Bereitstellen von Liegestühlen, Feuerschalen und Grillern; die Pflege von Grünflächen und die Schneeräumung, der Wasserwechsel in

Badewannen und Whirlpools, die Bereitstellung von Wäsche, Geschirr, Haushalts- und Fernsehgeräten; die Endreinigung bei Gästewechsel, Verwaltungstätigkeiten wie die An- und Abmeldung der Gäste und Akte der Gastfreundschaft wie das Verabreichen eines Begrüßungsschnapses, Gästeehrungen, die persönliche Morgenpost, persönliche Erreichbarkeit für Auskünfte, das Zeitschriftenservice und Taxidienste. Auch die Vermittlung des Brötchenservice ist eine typische Nebenleistung.

Der laut Beschwerdevorbringen auf Wunsch vorgenommene tägliche Wechsel von Handtüchern und Bettwäsche deutet zwar auf eine Nebenleistung hin, wie sie typischerweise von einem gewerblichen Beherbergungsbetrieb (etwa einem Hotel) erbracht wird, jedoch wurde diese Nebenleistung seitens des Beschwerdeführers und der Zeugin weder beworben (etwa auf der Homepage) noch hinsichtlich der Häufigkeit ihrer Inanspruchnahme näher beschrieben.

Die Erfüllung der angesichts des gehobenen Preisniveaus bestehenden Luxuserwartungen der Gäste mit überdurchschnittlichem persönlichen Einsatz und persönlicher Zuwendung seitens des Beschwerdeführers und seiner Ehegattin ist kein auf gewerbliche Betätigung deutender Aspekt. Nach der Verkehrsauffassung steht bei der Betätigung des Beschwerdeführers nicht der Verkauf oder die Vermittlung eines Lebensgeföhles (oder eines „*Urlaubsgeföhls auf Almhütten*“), sondern die Überlassung von unbeweglichem Vermögen im Vordergrund.

Es wäre dem System der Einkommensbesteuerung fremd und würde insbesondere dem Leistungsfähigkeitsprinzip widersprechen, wenn für Zwecke der Besteuerung dem Grunde nach auf den persönlichen Arbeits-, Zeit- oder Mitteleinsatz abgestellt würde. Das aus dem Gleichheitsgrundsatz abgeleitete Leistungsfähigkeitsprinzip wird in Literatur und Rechtsprechung als tragender Grundsatz der Einkommensbesteuerung angesehen (*Toifl in Doralt et al* (Hg), EstG, 20. Lfg. 2018, Rz 1 zu § 2) und besagt, dass die Besteuerung nach der objektiven Leistungsfähigkeit, welche sich in der Höhe des erwirtschafteten Einkommens manifestiert, zu erfolgen hat. Die subjektive Leistungsfähigkeit, die etwa in der Anzahl der aufgewendeten Arbeitsstunden, der körperlichen Leistungsfähigkeit, persönlicher Kreativität, handwerklichem Geschick oder besonderen intellektuellen Fähigkeiten ausgedrückt werden kann, ist daher kein tauglicher Anknüpfungspunkt für die Einkommensbesteuerung.

Das zentrale Argument des Beschwerdeführers, sein (und seiner bei ihm angestellten Ehegattin) Zeitaufwand für die Bewirtschaftung der Vermietungsobjekte sei weit überdurchschnittlich hoch und auch weit höher als der Zeiteinsatz für Verwaltungsaufwendungen in – nicht näher definierte – durchschnittliche Vermietungsobjekte, belegt zwar einen hohen persönlichen Einsatz, spricht aber seine und seiner Gattin subjektive Leistungsfähigkeit und den subjektiven Leistungswillen an und ist daher nicht geeignet, die abgabenrechtliche Betrachtung zu beeinflussen und eine gewerbliche Betätigung des Beschwerdeführers darzutun.

Der hohe Zeitaufwand für typische Nebenleistungen der Vermietung wie Reinigung und Dekoration wird nicht separat verrechnet, sondern mit den – wie der Beschwerdeführer selbst angibt – überdurchschnittlich hohen Nächtigungspreisen abgegolten. Dasselbe gilt für den hohen Einsatz von (Arbeits-)Zeit und finanziellen Mitteln für die Errichtung und den Erhalt der vermieteten Objekte – auch dieser wird durch die überdurchschnittlich hohen Nächtigungspreise abgegolten und führt in weiterer Folge zu einem – nach Angaben des Beschwerdeführers – überdurchschnittlich hohen Umsatz (vgl. die in der mündlichen Verhandlung als Anlage 2 vorgelegte Umsatzaufstellung) und – nach Angaben des Beschwerdeführers – überdurchschnittlich hohen Quadratmeterpreisen (vgl. die in der mündlichen Verhandlung als Anlage 3 vorgelegte Aufstellung).

Der Verwaltungsgerichtshof sieht zwar in Räumen befindliche Vertäfelungen und sonstige der Zierde dienende Holzmontagen als selbständig bewertbare Wirtschaftsgüter an (VwGH 1.3.1983, 82/14/0156), eine auf der Außenseite eines Gebäudes angebrachte Vertäfelung wird jedoch zweifelsfrei untrennbar mit der Außenhaut des Gebäudes verbunden und stellt kein im wirtschaftlichen Verkehr nach der Verkehrsauffassung selbständig bewertbares Gut dar (zum Begriff des Wirtschaftsgutes mit Judikaturhinweisen *Zorn in Doralt et al*, EStG, 24.A., Rz 32 zu § 4). Eine Außenvertäfelung ist ein untrennbar mit dem Gebäude verbundener Bestandteil desselben. Daher geht das Beschwerdevorbringen, der Beschwerdeführer habe eine „Nutzungseinlage in ein im Privatvermögen befindliches Gebäude“ getätigt, ins Leere.

Auch das Vorbringen, es würde sich um betrieblichen Dekorationsaufwand handeln, überzeugt nicht. Beim Anbringen einer Außenvertäfelung an einem privaten Wohnhaus überwiegt nach der Verkehrsauffassung die private Veranlassung angesichts des dadurch verbesserten Wetterschutzes und der besseren Isolation, auch wenn diese Maßnahme im Fall des Beschwerdeführers sicherlich zum stimmigen Gesamtbild auf seinem Grundstück beiträgt. Die Aufwendungen für die Außenvertäfelung sind daher gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 nicht abzugsfähig. Der Vorsteuerabzug für diese Aufwendungen steht gemäß § 12 Abs. 2 lit. 2 sublit. a UStG 1994 nicht zu.

Die Beschwerden waren daher abzuweisen.

2.2. Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der Revision)

Die Revision ist nicht zulässig, da die Rechtsfrage, welcher Einkunftsart die vom Beschwerdeführer erzielten Einkünfte zuzuordnen sind, der zitierten Judikatur folgend in Würdigung der Umstände des Einzelfalles vorgenommen wurde. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung war nicht zu lösen.

Innsbruck, am 18. Juni 2025