



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Schabernig WTH GmbH, 8750 Judenburg, Grünhüblgasse 23, vom 14. Juli 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 19. Juni 2008 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

1.) Aus der anlässlich einer Außenprüfung aufgenommenen Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 5. Mai 2008 geht hervor, dass nach Ansicht des Finanzamtes die Vermietungstätigkeit des Berufungswerbers (Bw.) betreffend die Ferienwohnung in H, Liebaberei darstelle: Auf Grund der Änderung der Bewirtschaftung im Jahr 2002 (Wegfall des Zinsaufwandes) ergebe sich ein geschlossener Zeitraum (1998-2001). Innerhalb dieses Zeitraumes seien aber Werbungskostenüberschüsse in Höhe von insgesamt rd. 398.360 ATS erzielt worden.

2.) In diesem Sinne ergingen in der Folge ua. die hier angefochtenen Bescheide.

3.) In der Berufung vom 14. Juli 2008 bzw. 28. August 2008 wurde im Wesentlichen vorgebracht, dass das Finanzamt auf Grund der Rückzahlung der Bankverbindlichkeiten auf eine Änderung der Bewirtschaftung geschlossen und die Vermietung der Ferienwohnung für

den Zeitraum 1998 bis 2001 demnach als Liebhaberei eingestuft habe (für die Zeit danach sei man wieder von einer Einkunftsquelle ausgegangen). Die Berufung richte sich gegen die Einstufung der Vermietungseinkünfte 1998 bis 2001 als Liebhaberei, und es werde die Aufhebung der verfahrensgegenständlichen Bescheide beantragt. Dies werde damit begründet, dass der Bw. (Jahrgang 1941) bereits beim Kauf des gegenständlichen Ferienobjekts den Plan gefasst gehabt habe, eine Ansparung vorzunehmen und bei Erreichen des Sparziels im Jahr 2002 die noch vorhandenen diesbezüglichen Schulden zu bezahlen. Es liege hier also keine Änderung der Bewirtschaftung vor, weil der Bw. schon beim Kauf der Liegenschaft diese Form der Bewirtschaftung (zuerst Fremdkapital, dann Ansparung und danach Rückzahlung des Darlehens) geplant gehabt habe. Im Rahmen einer Prognoserechnung hätte man diese Art der Bewirtschaftung dem Finanzamt gegenüber auch mitgeteilt; tatsächlich sei es aber nie zu einer diesbezüglichen Vorlage gekommen (auch die Betriebsprüfung habe vom Bw. keine Prognoserechnung abverlangt). Ab dem Jahr 2002 habe der Bw. dann Gewinne erzielt, und es wäre über den langen Beobachtungszeitraum von 20 Jahren sehr wohl ein Totalgewinn nachweisbar. Leider sei der Bw. in der Folge schwer erkrankt und habe das gegenständliche Mietobjekt umständshalber im Jahr 2006 verkaufen müssen. Es werde daher beantragt, die Liebhabereibeurteilung für 1998 bis 2001 aufzuheben und die Jahre 1998 bis 2001 wie ursprünglich erklärt zu veranlagen.

4.) Dazu führte das Finanzamt im Vorlagebericht vom 27. Oktober 2008 im Wesentlichen aus, dass der Bw. das Darlehen, mit welchem die gegenständliche Ferienwohnung finanziert worden sei, im Jahr 2002 vorzeitig zurückgezahlt habe. Im Zuge der Betriebsprüfung seien die davor liegenden Jahre deshalb endgültig der Liebhaberei unterworfen worden, weil hier eine außerplanmäßige Tilgung erfolgt sei. Ab dem Jahr 2002 sei dann endgültig auf eine Einkunftsquelle entschieden worden, weil der Wegfall der Zinsenbelastung jedenfalls einen Überschuss der Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung habe erwarten lassen. Der Verkauf der Ferienwohnung sei im Jahr 2006 erfolgt. In der Berufung werde ein von Anfang an bestehender Entschluss zur vorzeitigen Tilgung behauptet. Eine Prognoserechnung habe der Bw. aber trotz Verlangens des Finanzamtes nie vorgelegt. Auch im Zuge der Prüfung hätten diesbezüglich keine Feststellungen getroffen werden können. Laut Judikatur sei eine von vornherein geplante Fremdkapitaltilgung nur dann anzunehmen, wenn diese in die Prognoserechnung aufgenommen sei oder sonst zeitgerecht offengelegt werde, Höhe und Zeitpunkt der Tilgung von vornherein konkretisiert und nachweisbar seien, kein Widerspruch zum Tilgungsplan laut Kreditvertrag bestehe und allfällige außerordentliche Tilgungen in einem überschaubaren Zeitraum von max. 10 Jahren geplant seien. Diese Voraussetzungen seien hier aber nicht erfüllt.

5.) Im Schreiben des Unabhängigen Finanzsenates vom 27. Juli 2009 wurde das Finanzamt ua. darauf aufmerksam gemacht, dass in den vorläufigen Bescheiden bestreffend USt und ESt 2000-2001, wie auch schon 1998-1999, die berufungsgegenständliche Vermietungstätigkeit als steuerlich relevante Einkunftsquelle anerkannt worden sei. In den hier angefochtenen endgültigen Bescheiden betreffend USt und ESt 2000-2001 sei das Finanzamt hingegen von Liebhaberei ausgegangen. Im Außenprüfungsbericht sei unter Tz 1 eine „Änderung der Bewirtschaftung 2002“ angesprochen worden (was offenbar so zu verstehen sei, dass nach Ansicht des Finanzamtes die Liebhabereitfähigkeit der Jahre 1998-2001 ab 2002 zu Einkunftsquelle geworden sei). Weiters sei dort ein „geschlossener Zeitraum (1998-2001)“ erwähnt worden. Was mit dem letztgenannten Hinweis gemeint sei, erscheine allerdings unklar. Entscheidungsrelevant sei im vorliegenden Fall nämlich vielmehr, ob die im Jahr 1998 begonnene Vermietungstätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Einnahmengesamtüberschuss habe erwarten lassen (§ 2 Abs. 4 Liebhabereiverordnung). In diesem Zusammenhang werde auch darauf hingewiesen, dass die vorzeitige Beendigung einer Betätigung in Folge einer Unwägbarkeit (zB unvorhergesehene schwere Erkrankung) die Annahme einer Einkunftsquelle grundsätzlich nicht hindere. Somit stelle sich die Frage, auf Grund welcher konkreten Sachverhaltsfeststellungen das Finanzamt zum Ergebnis gelangt sei, dass die zunächst (vorläufig) als Einkunftsquelle anerkannte berufungsgegenständliche Vermietungstätigkeit nunmehr – bis einschließlich 2001 – (endgültig) als Liebhaberei zu betrachten sei.

6.) Dazu wurde im Finanzamtschreiben vom 6. August 2009 mitgeteilt, dass den Ausführungen des Unabhängigen Finanzsenates grundsätzlich zugestimmt werde. Der vorgelegte V-Akt weise den gravierenden Mangel auf, dass nie eine Prognoserechnung angefordert und auch im Zuge der Prüfung keine Prognoserechnung vorgelegt worden sei. Da dem Finanzamt bis zur Prüfung auch die vorzeitige Tilgung – daher Änderung der Bewirtschaftung – unbekannt gewesen sei, sei die Entscheidung des Finanzamtes eben durch die genannten Umstände provoziert worden. Die Annahme der Liebhaberei habe man aus der Unüberprüfbarkeit der zukünftigen Entwicklung abgeleitet.

7.) In der Vorhaltsbeantwortung des Bw. vom 25. August 2009 wurde mitgeteilt, dass das Gesamtergebnis der Jahre 1998-2006 rd. -32.382,48 Euro betragen habe. Das Jahr 2006 sei ein Rumpfwirtschaftsjahr gewesen (nur teilweise Vermietung, weil das Haus zum Verkauf gestanden und dann auch tatsächlich verkauft worden sei). Im Jahr 2001 seien die Verbindlichkeiten, wie schon von Anfang geplant, getilgt worden, sodass ab diesem Zeitpunkt bei normaler Auslastung Gewinne zu erwarten gewesen seien. Für das Rumpfjahr 2006, welches in den Zeitraum des Verkaufs falle, werde ein Gewinn von rd. 1.000 Euro geschätzt. Die Planung für die Folgejahre habe bei 520 Euro Miete pro Woche und 8 Wochen

Vermietbarkeit im Winter bzw. 10 Wochen Vermietbarkeit im Sommer (abzüglich 20% Risiko der Nichtvermietung) jährliche Einnahmen von netto 6.807,27 Euro vorgesehen. Der geplante Überschuss der Einnahmen über die (im Einzelnen aufgelisteten Werbungskosten) für 2007 betrage daher 2.292,47 Euro. Ab dem Jahr 2008 könne man von einer Umsatzsteigerung von 2% pro Jahr ausgehen, auch die sonstigen Kosten würden um 2% erhöht - bei konstant bleibender AfA und konstant bleibendem Kilometergeld. Daher ergebe sich für 2008 ein geplantes positives Ergebnis von 2.600,02 Euro, für 2009 von 2.700,74 Euro und für 2010 von 2.803,48 Euro. Der Gewinn der Folgejahre wäre jährlich um rd. 100 Euro gestiegen, sodass sich bereits für das Jahr 2017 ein Totaleinnahmenüberschuss von 1.414,23 Euro errechne. Die Anzahl der vermieteten Wochen sei mit 14,4 Wochen bereits vorsichtig angesetzt worden, bei schönem Herbst bzw. Frühjahr wären auch längere Vermietungen möglich und wäre damit auch bereits früher ein Totalgewinn zu erzielen gewesen (zwei Wochen mehr Vermietung ergäben einen Rohertrag von rd. 687,16 Euro / Umsatz 946,46 Euro abzüglich anteilige Kosten von 259,30 Euro). In diesem Falle wäre also bereits ab dem Jahr 2015 der Totalüberschuss erzielt worden.

8.) Dagegen wurde in der Stellungnahme des Finanzamtes vom 18. September 2009 vorgebracht, dass die nunmehr vorgelegte Prognoserechnung nicht stichhäftig sei. Die Fortschreibung der Kosten bis 2017 ohne Berücksichtigung von (erhöhtem) Instandhaltungsaufwand sei unrealistisch, vor allem angesichts der Tatsache, dass die Appartements in Holzbauweise errichtet worden seien und auf Grund ihrer Lage (knapp 1.300 m Seehöhe, auf der Schattenseite gelegen, strenge Winter) einem zusätzlichen Verschleiß unterliegen würden. Bedenke man, dass die Prognoserechnung nach 20 Jahren auf gerade 1.400 Euro Überschuss komme, reiche mathematisch bereits eine größere Reparatur, um die ganzen Überlegungen des Bw. ins Kippen zu bringen. Abzuschätzen seien auch zukünftige Fremdkapitalzinsen, die auf diese Aufwendungen entfallen könnten. Die Annahme stetiger Einnahmenzuwächse auf Basis eines Nettoumsatzes von 6.807 Euro im Jahr 2007 sei auf Grund des inneren Betriebsvergleiches in keiner Weise begründet. Der höchste Nettoumsatz, den der Bw. laut Erklärung bisher erzielt habe, habe im Jahr 2004 5.100 Euro betragen. In den übrigen Jahren sei er deutlich darunter gelegen – so sei er 2005 auf 3.170 Euro gefallen. Vergleiche man die Entwicklung bei anderen Abgabepflichtigen (laut Beilage) – deren Appartements stünden faktisch Wand an Wand – so zeige sich unabhängig von den tatsächlichen Mieterrägen, dass gerade das Jahr 2007 – also das Basisjahr der gegenständlichen Hochrechnung – durchgehend schlecht gelaufen sei und in etwa dem Jahr 2005 gleiche. Es sei daher eher unwahrscheinlich, dass sich der Trend gerade beim Bw. in eine total andere Richtung entwickelt hätte. Die für 2007 getroffene Annahme müsste somit um mehr als die Hälfte nach unten revidiert werden. Zweifelsohne könne die gegenständliche

Frage, ob ohne Verkauf des gegenständlichen Mietobjektes ein Gesamtüberschuss zu erzielen gewesen wäre, nur hypothetisch, aufbauend auf den vorhandenen Grundlagen diskutiert werden. Im Sinne der Judikatur sei, wie bei Schätzungen allgemein, letztendlich aber die Schlüssigkeit entscheidend. Diese spreche jedoch nach Ansicht des Finanzamtes gegen die Erzielung eines Gesamtüberschusses und somit für die behördliche Argumentation.

9.) Dem wurde in der Vorhaltsbeantwortung des Bw. vom 8. Oktober 2009 entgegengehalten, dass ohne die Erkrankung des Bw. auch eine längere Vermietung als die angenommenen 14,4 Wochen (pro Jahr) möglich gewesen wäre. Wäre nicht diese Unwägbarkeit (Erkrankung) eingetreten, wäre eine hypothetische Vermietung auch im Frühjahr und Herbst möglich gewesen. Wenn somit rd. 3 Wochen pro Jahr mehr Vermietung möglich gewesen wären, wäre auch der Totalüberschuss früher eingetreten bzw. wäre eine mögliche Instandhaltung ohne Auswirkung auf den Totalüberschuss geblieben, welcher bereits nach rd. 12-14 Jahre eingetreten wäre. Im Übrigen würden die Appartements der Ferienhaussiedlung zwar auf der Nordseite liegen, seien aber in einer Lage mit sehr viel Sonnenschein, sodass der zusätzliche Verschleiß mit einem Reparaturaufwand von durchschnittlich 500 Euro pro Jahr (laut Prognoserechnung) ausreichend berücksichtigt sei. Fremdkapitalzinsen für Instandhaltungen würden nicht anfallen, weil diese planmäßig aus dem Eigenkapital getragen worden wären. Außerdem habe bereits die Betriebsprüfung festgestellt, dass Liebhaberei nur für die Jahre 1998-2001 anzunehmen sei. Die Zeit danach habe der Prüfer nicht als Voluptuar eingestuft. Da der Bw. von Anfang an die Absicht gehabt habe, den aushaftenden Kreditbetrag nach Ansparung zu tilgen, könne auch nicht von einer Veränderung der Verhältnisse ausgegangen werden. Aus diesem Grund sei hier also nicht von Liebhaberei auszugehen.

10.) Dagegen wurde in der Stellungnahme des Finanzamtes vom 3. November 2009 die Ansicht vertreten, dass der Ansatz von 500 Euro (Anm.: pro Jahr) für „Instandhaltung“ keinesfalls den zusätzlichen Verschleiß decken könne, seien doch bereits in den Jahren 2003-2005 Instandhaltungen von durchschnittlich 800 Euro angefallen. Die Kalkulation der Instandhaltungen laut Bw. entspreche keinesfalls den Gegebenheiten. Über den Grad der Verwitterung der Appartements könne sich jeder an Ort und Stelle ein Bild machen. Laut Berufungsergänzung vom 28. August 2008 habe der Bw. krankheitsbedingt das Appartement verkaufen müssen. Müsste eine Betätigung infolge Krankheit vorzeitig beendet werden, könne dies eine „Unwägbarkeit“ darstellen, und die Tätigkeit sei daher nicht von vornherein als Liebhaberei zu qualifizieren. Dies werde vom Finanzamt auch akzeptiert. Die vorzeitige Einstellung einer Betätigung auf Grund von Unwägbarkeiten führe allerdings nur dann nicht zum Voluptuar, wenn sie an sich objektiv ertragsfähig sei. Das sei im gegenständlichen Fall aber der springende Punkt. Das Finanzamt habe schlüssige Argumente geliefert, dass jenseits behaupteter Unwägbarkeiten die Vermietung des gegenständlichen Appartements realiter nie

zu einem Gesamtüberschuss geführt hätte. Dem gegenüber stünden eher verwaschene Argumente des Bw.

11.) Dem wurde in der Vorhaltsbeantwortung des Bw. vom 3. Dezember 2009 nochmals entgegnet, dass die vorzeitige Darlehensrückzahlung von Beginn der Tätigkeit an geplant gewesen sei, wobei der kurze zeitliche Rahmen zwischen Aufnahme der Tätigkeit (1998) und vorzeitiger Tilgung (2001) die diesbezügliche ernsthafte Absicht untermauere. Eine Offenlegung gegenüber dem Finanzamt in den Jahren 1998-2001 sei nur mangels Aufforderung zur Vorlage einer Prognoserechnung nicht erfolgt. Die Rückzahlung sei außerdem vor jeder Ermittlungstätigkeit des Finanzamtes erfolgt (Ermittlungstätigkeit wegen Liebhaberei erstmals 2006) und damit Ausfluss wirtschaftlicher Planung und keinesfalls eine Reaktion auf eine drohende Liebhabereibeurteilung durch die Abgabenbehörde. Dem Argument des Finanzamtes, dass auf Grund des Grades der Verwitterung des in Holzbauweise errichteten Ferienhauses sehr viel höhere Instandhaltungskosten anzusetzen wären, könne nicht gefolgt werden. Selbst wenn für einen technischen Laien rein optisch der Eindruck einer stark angegriffenen Oberfläche entstünde, so sei die Vergrauung/Verbraunung doch ein Produkt von Mikroorganismen unter der Einwirkung von UV-Strahlung und Feuchtigkeit (in Höhenlagen wie im vorliegenden Fall naturgemäß besonders intensiv). Diese Mikroorganismen würden gesundes Holz nicht angreifen und seien für die Konstruktion an sich unschädlich. Allenfalls seien ästhetische Einbußen zu befürchten. Gerade für eine im Gebirge gelegene, rustikal-bäuerlich gestaltete Appartementanlage sei die Vergrauung aber eher als gestalterisches Element denn als ästhetischer Mangel zu werten. In der ersten übermittelten Prognoserechnung habe man auf eine Neutralisierung der Auswirkungen der Unwägbarkeit (schwere Erkrankung des Bw.) vorerst verzichtet. Tatsächlich habe die Erkrankung aber zur Folge gehabt, dass die Ferienwohnung durch den Bw. in Deutschland nicht – wie geplant – im persönlichen Umfeld habe beworben werden können und die Mieteinnahmen somit als direkte Folge der Erkrankung hinter den Erwartungen zurückgeblieben seien. Werde diese Unwägbarkeit entsprechend neutralisiert und zB vorsichtig nur eine zusätzlich vermietete Woche pro Saison angenommen (jährliche Mieteinnahmen 2007 daher 7.563,64 Euro), ergäbe eine adaptierte Prognoserechnung (laut Beilage) sogar bei Instandhaltungskosten von 800 Euro pro Jahr einen Gesamtüberschuss von über 7.700 Euro. Damit sei aber der Beweis erbracht, dass die Betätigung bei Außerachtlassen der Unwägbarkeit und unter Annahme der Fortführung objektiv ertragsfähig gewesen wäre.

12.) In der Stellungnahme des Finanzamtes vom 31. Dezember 2009 wurde der Standpunkt des Bw. hinsichtlich Änderung der Bewirtschaftungsart (vorzeitige Darlehensrückzahlung) akzeptiert. Es erübrige sich daher, darauf nochmals einzugehen. Die Annahmen des Bw. betreffend Instandhaltungskosten würden aber durch seine eigenen Einnahmen-

Ausgabenrechnungen widerlegt: Instandhaltungen 2005: 1.237 Euro, Halbjahr 2006: 590 Euro. Es sei daher die schlüssigere Annahme gerechtfertigt, dass die Instandhaltungskosten tendenziell kaum mehr unter 1.000 Euro zum Liegen gekommen wären. Die Annahmen des Bw. seien rein spekulativ und aus den tatsächlichen Ziffern nicht schlüssig ableitbar. Was die Frage der objektiven Ertragsfähigkeit anlangt, so verbleibe das Finanzamt bei seiner Auffassung, dass die gegenständliche Vermietung nie zu einem Gesamtgewinn hätte führen können. Tatsächlich seien die Einnahmen in allen Jahren weder linear steigend (wie plötzlich ab 2007 dargestellt) verlaufen, noch hätten sie nur annähernd die prognostizierten je erreicht. Das Jahr mit den höchsten Einnahmen sei 2004 mit 5.100 Euro gewesen, 2006 hätte hochgerechnet diesen Wert wieder erreicht. Der kalkulierte Sprung auf 7.500 Euro im Jahr 2007 mit stetiger Entwicklung nach oben könne aber nur als Wunschdenken bezeichnet werden und entbehre jeder Grundlage. Die behauptete Unwägbarkeit wegen Krankheit weise in Bezug auf die Vermietungstätigkeit nach Ansicht des Finanzamtes nicht diesen gravierenden negativen Einfluss aus wie vom Bw. dargestellt. Gerade Vermietungen würden idR über Annoncen, Internet (bei vielen Appartements im Bereich des Finanzamts bereits Standard), Prospekten und dgl. laufen. Die „Bearbeitung“ des persönlichen Bekanntenkreises, den man sowieso habe, sei zu vernachlässigen. Sei einer dort gewesen und habe es ihm gefallen, komme er wieder, ansonsten sei er für immer weg – dies sei eine harte, aber existierende Regel im Tourismus.

13.) Dem wurde in der Vorhaltsbeantwortung des Bw. vom 29. Jänner 2010 entgegnet, dass die prognostizierte Höhe der Erträge nicht – wie behauptet – Wunschdenken sei, sondern auf Vergleichswerten betreffend zwei Klienten des steuerlichen Vertreters des Bw. beruhe, welche dieselbe Art von Ferienhäusern in derselben Siedlung und auf dieselbe Weise (Vermietung von Deutschland aus, vor allem an Bekanntenkreis) bewirtschaften würden (laut Beilagen demnach in einem Fall 2006: Einnahmen 7.184,55 Euro, Instandhaltung 465,04 Euro; 2007: Einnahmen 7.145,45 Euro, Instandhaltung 75,62; im anderen Fall 2007: Einnahmen 5.733,46 Euro, Instandhaltung 415,70 Euro, 2008: Einnahmen 5.717,46 Euro, Instandhaltung 304,43 Euro). Dadurch zeige sich, das die vom Bw. angenommenen Erträge durchaus realistisch seien. Die lineare Steigerung der Erträge komme durch die Inflationsbereinigung (Annahme:  $i = 1,02$ ) zu Stande. Wie aus der dem vorigen Schreiben beiliegenden Prognoserechnung ersichtlich, seien im gleichen Zug auch die Instandhaltungskosten und die sonstigen Kosten inflationsbereinigt worden. Auch die Höhe der Instandhaltungskosten sei keineswegs spekulativ festgelegt worden, sondern resultiere aus einer Analyse der Instandhaltungskosten über die gesamte Vermietungsdauer (1998-2006) (siehe Beilage) sowie aus dem Vergleich mit den beiden Referenzfällen. Die vom Finanzamt willkürlich gewählten Daten für 2005 (1.237 Euro) und für das Halbjahr 2006 (590 Euro) würden insoweit das Bild verfälschen, als für

diese Instandhaltungen noch ein Schadenersatz von 1.500 Euro geleistet worden sei, welcher in Abzug zu bringen sei. Somit lägen die durchschnittlichen Instandhaltungskosten 1998-2006 (laut Beilage) bei ca. 375 Euro pro Jahr, also weit unter den vom Finanzamt beanschlagten 1.000 Euro. Damit sei erwiesen, dass die in der Prognoserechnung angesetzten Werte auf Analyse und Extrapolation der Vorjahreswerte unter zusätzlicher Berücksichtigung externer Vergleichsdaten aus derselben Ferienhaussiedlung beruhen würden und realistisch und schlüssig nachvollziehbar seien.

14.) Mit Schreiben des Unabhängigen Finanzsenates vom 18. Februar 2010 wurde dem Finanzamt auch noch die o.a. Vorhaltsbeantwortung zur Kenntnis gebracht. In diesem Zusammenhang wurde auch darauf hingewiesen, dass laut Finanzamt die einzelnen Mietobjekte (Appartementhäuser) der gegenständlichen Feriensiedlung „faktisch Wand an Wand“ stünden. Bezüglich der in der „Vergleichstabelle“ (Beilage zum Finanzamtsschreiben vom 18. September 2009) aufscheinenden Mietobjekte sei nun aber aufgefallen, dass die dort angeführten Mieteinnahmen beträchtlich sehr divergieren würden. Zum Teil erhebliche Unterschiede beständen auch im Verhältnis zu den Mieteinnahmen im vorliegenden Fall. Um die Übermittlung einer aktualisierten Fassung der o.a. Vergleichstabelle werde gebeten. Außerdem werde um Mitteilung ersucht, ob - nach dem Wissensstand des Finanzamtes - die in der o.a. Vergleichstabelle aufscheinenden Mietobjekte und das verfahrensgegenständliche Mietobjekt (im Wesentlichen) baugleich seien bzw. ob in all diesen Fällen eine vergleichbare Art der Bewirtschaftung vorliege.

15.) In der Stellungnahme des Finanzamtes vom 8. März 2010 wurde klargestellt, dass die Appartements doch nicht Wand an Wand stünden, sondern aufgelockert in einzelnen Blocks. In der Beilage würde die Aufnahme über den digitalen Kataster nebst Lageplan übermittelt. Das (ehem.) Appartement des Bw. sei das alleinstehende Objekt Nr. 10. Die Objekte insgesamt seien baugleich, es gebe lediglich zwei Typen, welche sich der Größe nach unterscheiden würden. Die Gründe für die großen Divergenzen bei den Mieteinnahmen könnten folgendermaßen erklärt werden: Es gebe zwei Kategorien von Mietern, und zwar diejenigen, die ihr Appartement zu einem Fixpreis an die Betreibergesellschaft (X-GmbH) vermieten und somit über regelmäßige Einnahmen verfügen und das Marktrisiko der Gesellschaft überlassen würden, und die anderen, die es individuell versuchen würden. Wie auch bei anderen vergleichbaren Projekten in dieser Gegend hätten die Einzelnen völlig verschiedene Vorgangsweisen und „Philosophien“: Vom gelegentlichen Vermieten an Verwandte und Bekannte mit überwiegender Privatnutzung bis hin zur marktgerechten Dauervermietung seien alle Varianten anzutreffen. Aus diesem Grund falle in der steuerlichen Praxis immer ein Teil der Vermieter in die Liebhaberei, währenddessen der andere Teil Einkunftsquellen halte. Daher seien hier äußere Betriebsvergleiche auch nur schwer möglich.

Die beiliegende Vergleichstabelle bestätige das soeben Dargestellte. Interessanterweise habe sich der Bw. mit seiner nunmehrigen Gewinnprognose für 2007 gegenüber der erst im vergangenen Dezember vorgelegten kräftig korrigiert. Dieselbe hohe Fehlerquote müsse auch auf die Einnahmenprognose umgelegt werden, vor allem, wenn jene so schwankend gewesen wie bereits dargestellt. Die (vom Bw. vorgelegten) Einnahmenprognosen seien daher schlicht und einfach nicht realistisch.

16.) Mit Schreiben des Unabhängigen Finanzsenates vom 15. März 2010 wurde dem steuerlichen Vertreter des Bw. die o.a. Stellungnahme zur Kenntnis gebracht. Weiters wurde darauf hingewiesen, dass die in den bisher vorgelegten Prognoserechnungen angenommenen Mieteinnahmen für die Jahre 2007ff von den in den Jahren davor tatsächlich erzielten deutlich abweichen würden. Ferner wurde dem steuerlichen Vertreter – in Anbetracht des mittlerweile schon beträchtlichen Schriftverkehrs – eine persönliche Vorsprache oder ein Erörterungsgespräch beim Unabhängigen Finanzsenat angeboten.

17.) Auf das letztgenannte Angebot wurde in der Vorhaltsbeantwortung des Bw. vom 9. April 2010 nicht eingegangen. Es wurde dort allerdings darauf hingewiesen, dass die Höhe der angenommenen Mieteinnahmen unter der Annahme von 11 Wochen Vermietung im Frühjahr/Sommer sowie 9 Wochen Vermietung in der Wintersaison und unter Berücksichtigung eines 20%igen Vermietungsrisikos ermittelt worden sei. Eine Planung ab 2007 unter Neutralisierung der Unwägbarkeit bei einer wöchentlichen Miete von 520 Euro (9 Wochen Winter, 11 Wochen Sommer) abzüglich 20% Vermietungsrisiko ergäbe Bruttomieteinnahmen in Höhe von 8.320 Euro bzw. Nettomieteinnahmen in Höhe von 7.563,64 Euro. Ab 2007 seien sowohl die Einnahmen als auch die Instandhaltungskosten und sonstigen Kosten inflationsbereinigt worden. Die der Berechnung zu Grunde liegende Auslastung wäre aber ohne die Unwägbarkeit der Erkrankung und der damit verbundenen Mietausfälle durchaus erzielbar gewesen, wie auch der Vergleich mit anderen Mietobjekten derselben Ferienhaussiedlung zeige. Da im Fall des Bw. - bedingt auch durch die räumliche Entfernung - die Privatnutzung relativ gering gewesen und die Vermietungsintention im Vordergrund gestanden sei, seien für den äußeren Betriebsvergleich die Daten der höher ausgelasteten Mietobjekte heranzuziehen. Der Anstieg der Mieteinnahmen im Vergleich zu den Vorjahren beruhe somit auf der Neutralisierung der Unwägbarkeit der schweren Erkrankung des Vermieters, welche die angestrebte Direktvermarktung im Umfeld des Eigentümers stark beeinträchtigt habe. Ohne diese Unwägbarkeit wäre die Bewirtschaftung des Mietobjekts sicherlich – wie auch die Vergleichsobjekte derselben Ferienhaussiedlung – objektiv ertragsfähig gewesen.

## ***Über die Berufung wurde erwogen:***

### **I. Verjährung**

#### 1. Rechtsgrundlagen

Gemäß § 208 Abs. 1 lit. a BAO beginnt die - fünfjährige (§ 207 Abs. 2 BAO) - Bemessungsverjährungsfrist grundsätzlich mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist. In den Fällen des § 200 BAO beginnt sie mit dem Ablauf des Jahres, in dem die Ungewissheit beseitigt wurde (§ 208 Abs. 1 lit. d BAO).

Gemäß § 209 Abs. 1 BAO verlängert sich die Verjährungsfrist (§ 207 BAO) um ein Jahr, wenn innerhalb der Verjährungsfrist von der Abgabenbehörde nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77 BAO) unternommen werden. Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist. Als derartige Verlängerungshandlungen kommen ua. auch Telefongespräche in Betracht (vgl. Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 209 Tz 2, mwN).

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

#### 2. Feststehender Sachverhalt

Am 25. Oktober 2001 ergingen vorläufige (§ 200 BAO) Bescheide betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer.

Am 20. Dezember 2006 führte das Finanzamt mit dem steuerlichen Vertreter des Bw. ein durch Aktenvermerk vom selben Tag (dem Bw. vorgehalten mit Schreiben des Unabhängigen Finanzsenates vom 24. September 2009) dokumentiertes Telefonat, in welchem es um Fragen der Prognoserechnung (Anforderung derselben durch das Finanzamt) bzw. der Erfolgsaussichten in Bezug auf die verfahrensgegenständliche Vermietungstätigkeit ging. - An der Richtigkeit dieses Aktenvermerks hegt der Unabhängige Finanzsenat keine Zweifel, zumal aus den vorliegenden Unterlagen auch klar und deutlich hervorgeht, dass dem Finanzamt im Herbst des Jahres 2006 von vorgesetzter Stelle eine Liste der vorläufigen Veranlagungen zwecks Bearbeitung im Hinblick auf drohende Verjährung übermittelt wurde. Abgesehen davon hat der Bw. gegen die vom Finanzamt diesbezüglich gemachten Angaben kein substantiiertes Vorbringen erstattet (vgl. Vorhalt an den Bw. vom 9. November 2009 und Vorhaltsbeantwortung vom 3. Dezember 2009).

Die Außenprüfung beim Bw. (ua. betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für 2000) begann „im Dezember des Jahres 2007“ (vgl. Vorlagebericht vom 27. Oktober 2008; Vorhalt vom 12. August 2009).

Am 19. Juni 2008 ergingen die hier angefochtenen (endgültigen) Bescheide betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für 2000.

### 3. Rechtliche Würdigung

Die Bemessungsverjährungsfrist hat gemäß § 208 Abs. 1 lit. d BAO im Jahr 2008 (Abschluss der Außenprüfung) begonnen. Demnach ist hier also noch keine Verjährung eingetreten.

Aber auch wenn man der (teilweise vertretenen) Rechtsauffassung folgen wollte, wonach die Ausnahmeregelung für den Beginn der Verjährung in den Fällen des § 200 BAO (§ 208 Abs. 1 lit. d BAO) dann nicht zum Zug kommt, wenn - wie im vorliegenden Fall - die vorläufigen Bescheide nicht begründet sind und nicht erkennen lassen, was ungewiss ist bzw. wann diese Ungewissheit als beseitigt gilt (so zB UFS 12.11.2008, RV/0567-S/08, mwN), liegt hier auf Grund der o.a. Verlängerungshandlungen in den Jahren 2006 und 2007 noch keine Verjährung vor.

## **II. Liebhaberei**

### 1. Rechtsgrundlagen

Im Einkommensteuerrecht wurde der Begriff der Liebhaberei über Jahrzehnte durch die Judikatur entwickelt (vgl. Doralt/Renner, EStG<sup>8</sup>, § 2 Tz 303, mwN).

Das Umsatzsteuerrecht umschreibt hingegen eine Tätigkeit, die auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lässt und daher keine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ist, ausdrücklich als Liebhaberei (§ 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994).

Gemäß § 1 Abs. 2 Z 3 Liebhabereiverordnung, BGBl. 1993/33, ist Liebhaberei bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste entstehen aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten. Die Annahme von Liebhaberei kann in diesen Fällen nach Maßgabe des § 2 Abs. 4 Liebhabereiverordnung ausgeschlossen sein.

Gemäß § 2 Abs. 4 Liebhabereiverordnung liegt bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 Liebhabereiverordnung Liebhaberei dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lässt. Andernfalls ist das Vorliegen von

Liebhaberei ab Beginn dieser Betätigung so lange anzunehmen, als die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit nicht im Sinn des vorstehenden Satzes geändert wird. Bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 3 Liebhabereiverordnung gilt als absehbarer Zeitraum ein Zeitraum von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben).

Gemäß § 6 Liebhabereiverordnung kann Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn nur bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 Liebhabereiverordnung, nicht hingegen bei anderen Betätigungen vorliegen.

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Nach herrschender Rechtsauffassung ist es in den Fällen des § 1 Abs. 2 Z 3 Liebhabereiverordnung Sache des Steuerpflichtigen, die Liebhabereivermutung zu widerlegen und eine realistische Prognoserechnung vorzulegen bzw. ein positives Gesamtergebnis anhand konkreter Bewirtschaftungsdaten darzustellen. Die Prognoserechnung hat die seit Beginn der Tätigkeit tatsächlich angefallenen und im absehbaren Zeitraum erwartbaren Einnahmen und Aufwendungen (sämtliche Jahre mit gleicher Bewirtschaftung) zu umfassen, wobei typische Risiken miteinzubeziehen sind. In einer realitätsnahen Prognoserechnung sind daher auch künftige Instandhaltungs- und Reparaturkosten jedenfalls anzusetzen. Die bloße Behauptung erwartbarer Überschüsse reicht für die steuerliche Anerkennung der Verluste jedenfalls nicht aus. Ist die Prognose losgelöst von den tatsächlichen Verhältnissen, stellt sie keinen Beweis für die Ertragsfähigkeit der Betätigung dar (vgl. Jakom/Laudacher EStG, 2009, § 2 Rz 259 und 270, mwN).

Nicht miteinzubeziehen bei der Prognoserechnung sind Unwägbarkeiten, die ein positives Gesamtergebnis im absehbaren Zeitraum verhindern, vorausgesetzt es erfolgt eine rasche wirtschaftliche sinnvolle Reaktion. Dies gilt auch für private Gegebenheiten (zB Krankheit), sofern sie unvorhersehbar waren (vgl. Jakom/Laudacher EStG, 2009, § 2 Rz 261).

Stellt der Steuerpflichtige die Vermietung vorzeitig ein (durch Einstellung oder Übertragung der Einkunftsquelle; sog. abgeschlossener Beobachtungszeitraum), obliegt es ihm darzutun, dass seine ursprüngliche Planung darauf gerichtet war, sich bis zum Erreichen eines Gesamterfolges zu betätigen. Konnte ein Gesamterfolg von vornherein im absehbaren Zeitraum nach der Art der Betätigung nicht erwartet werden, liegt (auch bei Einstellung auf Grund von Unwägbarkeiten) Liebhaberei vor. War dagegen ein solcher

objektiv zu erwarten, hindern Unwägbarkeiten die Annahme einer Einkunftsquelle nicht, wohl aber typische Betätigungsrisiken (vgl. Jakom/Laudacher EStG, 2009, § 2 Rz 263 und 276, mwN).

Wird somit eine Vermietungstätigkeit wegen Unwägbarkeiten (zB Erkrankung) vorzeitig beendet, so liegt insgesamt Liebhaberei dann vor, wenn sich die Vermietungstätigkeit auch unter Außerachtlassung (gedanklicher Ausklammerung) der Unwägbarkeiten und unter der Annahme der Fortführung nicht als objektiv ertragsfähig erwiesen hätte (vgl. Rauscher/Grübler, Steuerliche Liebhaberei<sup>2</sup>, Rz 308, mwN).

Was schließlich den absehbaren Zeitraum iSd § 2 Abs. 4 Liebhabereiverordnung anlangt, so wird darunter eine Zeitspanne verstanden, die zum getätigten Mitteleinsatz im konkreten Fall in einer nach der Verkehrsauffassung vernünftigen, üblichen Relation steht. Absehbar ist also ein Zeitraum, der im Verhältnis zum eingesetzten Kapital und zur verkehrsüblichen Finanzierungsdauer für die Abdeckung des getätigten Aufwandes bis zur Erzielung des wirtschaftlichen Gesamterfolges in Kauf genommen wird. Er beginnt mit dem Anfallen von Aufwendungen, auf die Erzielung von Einnahmen kommt es nicht an. Maßstab ist die Übung jener Personen, bei denen das Streben nach der Erzielung von Einkünften beherrschend im Vordergrund steht und nicht andere Motive (vgl. Jakom/Laudacher EStG, 2009, § 2 Rz 260, mwN).

## 2. Festgestellter Sachverhalt

Der Bw. erwarb das verfahrensgegenständliche Mietobjekt (Ferienhaus) im Jahr 1998.

Bis zur – krankheitsbedingten - vorzeitigen Beendigung der Vermietungstätigkeit und Veräußerung des Mietobjektes im Jahr 2006 erzielte der Bw. daraus folgende Ergebnisse (in Euro):

Jahr	Ergebnis	darin enthalten: Einnahmen (netto)
1998	-8.868,29	483,76
1999	-7.916,28	1.822,97
2000	-7.693,05	2.312,32
2001	-4.472,35	4.624,64
2002	+329,36	4.625,46
2003	-890,25	4.162,91
2004	+892,03	5.105,45
2005	-2.003,36	3.169,86
2006	-1.730,32	2.669,27
Summe	-32.382,51	

Der Unabhängige Finanzsenat ist nun aber zur Auffassung gelangt, dass die verfahrensgegenständliche Vermietungstätigkeit (Totalüberschuss der Werbungskosten über die Einnahmen: 32.382,51 Euro) selbst unter Außerachtlassung (gedanklicher Ausklammerung) der im vorliegenden Fall aufgetretenen Unwägbarkeit (Krankheit) zu keinem Totalgewinn innerhalb eines absehbaren Zeitraumes im o.a. Sinne geführt hätte, und zwar aus folgenden Gründen:

- In der vom Bw. zur Stützung des Berufungsstandpunktes nachgereichten Prognoserechnung vom 25. August 2009 wird ab dem Jahr 2007 von jährlichen Nettomieteinnahmen in Höhe von 6.807,27 Euro (14,4 vermietete Wochen) ausgegangen, wobei diese Einnahmen – wie zT auch die Werbungskosten – ab 2008 um 2% jährlich erhöht werden. Somit errechnet der Bw. in dieser Prognoserechnung einen Totalgewinn im Jahr 2017, und zwar in Höhe von 1.414,23 Euro. Davon abweichend erachtet der Bw. in einer Variante dazu „bei schönem Herbst bzw. Frühjahr (...) zwei Wochen mehr Vermietung“ und somit einen Totalgewinn schon „ab dem Jahr 2015“ für möglich.
- In der Vorhaltsbeantwortung des Bw. vom 8. Oktober 2009 wird – unter Ausklammerung der Unwägbarkeit (Erkrankung) – von einer hypothetischen Vermietung auch im Frühjahr und Herbst (insgesamt rd. drei Wochen mehr Vermietung pro Jahr) ausgegangen. Demnach wäre im vorliegenden Fall ein Totalgewinn „bereits nach rd. 12-14 Jahren“ erzielbar.
- In der zuletzt vorgelegten Fassung der Prognoserechnung laut Bw., nämlich der Prognoserechnung vom 3. Dezember 2009, geht der Bw. ab dem Jahr 2007 von jährlichen Nettomieteinnahmen in Höhe von 7.563,64 (16 vermietete Wochen) aus und errechnet daraus die Erzielung eines Totalgewinnes im 19. Jahr der Vermietung, und zwar in Höhe von 3.563,61 Euro.

Mit den o.a. Prognoserechnungen (bzw. Varianten dazu) ist der Bw. nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates aber seiner o.a. Verpflichtung, eine realistische Prognoserechnung vorzulegen, ein positives Gesamtergebnis anhand konkreter Bewirtschaftungsdaten darzustellen und damit die Liebhabereivermutung zu widerlegen, nicht nachzukommen, gehen diese doch von offenbar unrealistischen Annahmen aus:

Zunächst einmal ist, wie schon das Finanzamt zutreffend erkannt hat, auf Grund eines „inneren Betriebsvergleiches“ die vom Bw. getroffene Annahme stetiger Einnahmenzuwächse auf Basis eines angenommenen Nettoumsatzes von rd. 6.800 Euro bzw. rd. 7.560 Euro im Jahr 2007 in keiner Weise begründet. Die vom Bw. in den Jahren

der Vermietung tatsächlich erzielten Mieteinnahmen sind nämlich weder linear steigend (wie in den Prognoserechnungen ab 2007 dargestellt) verlaufen, noch haben sie die nachträglich prognostizierten auch nur annähernd erreicht. Laut Erklärung hat der Bw. die höchsten Mieteinnahmen im Jahr 2004 erzielt, und zwar in Höhe von rd. 5.100 Euro. In den übrigen Jahren sind die Mieteinnahmen deutlich darunter gelegen, im Jahr 2005 beispielsweise sogar auf rd. 3.170 Euro gefallen. Der vom Bw. in seinen Prognoserechnungen kalkulierte Einnahmensprung im Jahr 2007 auf rd. 6.800 bzw. rd. 7.560 Euro - mit stetiger Entwicklung nach oben – kann somit nur als Ergebnis eines Wunschdenkens des Bw. bezeichnet werden und entbehrt offensichtlich jeder Grundlage.

Aber auch die vom Finanzamt einerseits und vom Bw. andererseits angestellten „äußeren Betriebsvergleiche“ (mit vier anderen Vermietern des gegenständlichen Feriendorfes laut Stellungnahme des Finanzamtes vom 18. September 2009 und vom 8. März 2010; mit zwei anderen Vermietern des gegenständlichen Feriendorfes laut Vorhaltsbeantwortung des Bw. vom 29. Jänner 2010) lassen einen Einnahmensprung für das Jahr 2007 (= Basisjahr für die Hochrechnung des Bw.) wie in den vorgelegten Prognoserechnungen ersichtlich nicht gerechtfertigt erscheinen. Laut diesen „Vergleichsfällen“ ist das Vermietungsjahr 2007 nämlich überwiegend sogar eher schlecht gelaufen. Nicht einmal aus den vom Bw. im Rahmen seiner Stellungnahme vom 29. Jänner 2010 übermittelten Vergleichsdaten lassen sich Einnahmensteigerungen im Jahr 2007 bzw. 2008 gegenüber den Vorjahren herauslesen. Es erscheint daher auch unter diesem Gesichtspunkt unwahrscheinlich, dass sich der aus diesen „Vergleichsdaten“ abzeichnende allgemeine Trend gerade beim Bw. in eine andere – nämlich die in den Prognoserechnungen aufgezeigte – Richtung entwickelt hätte. Aus der absoluten Höhe der aus diesen „Vergleichsfällen“ erzielten Jahresmieteinnahmen lässt sich für den gegenständlichen Fall aber weder zu Gunsten noch zu Ungunsten des Bw. etwas gewinnen, waren bzw. sind diese Vermietungen doch offenbar sehr unterschiedlich angelegt (vgl. Stellungnahme des Finanzamtes vom 8. März 2010).

Der Unabhängige Finanzsenat pflichtet daher der Ansicht des Finanzamtes bei, dass die vom Bw. für 2007 getroffene – wie erwähnt rein spekulative und aus den tatsächlichen Ziffern auch nicht schlüssig ableitbare – Annahme betreffend Mieteinnahmen auf Grund des vorliegenden, die Jahre 1998 bis 2006 betreffenden Zahlenmaterials realistischerweise wohl um mehr als die Hälfte nach unten revidiert werden müsste. Demnach ist aber, wie aus der Spalte „Ergebnis, kum.“ laut (letzter) Prognoserechnung des Bw. vom 3. Dezember 2009 (demnach: Totalgewinn im 19. Jahr) klar ersichtlich, eine Totalgewinnerzielung innerhalb eines absehbaren Zeitraumes im o.a. Sinne – auch bei völlig unveränderter

---

Übernahme der Werbungskosten aus dieser Prognoserechnung – jedenfalls ausgeschlossen.

Zum wiederholten Hinweis des Bw. auf die im vorliegenden Fall aufgetretene Unwägbarkeit (Krankheit) wird bemerkt, dass dieser ohnedies dadurch Rechnung getragen wird, dass die Liebhabereiprüfung unter der Annahme der Fortführung der Vermietungstätigkeit erfolgt.

Was allerdings die vom Bw. in diesem Zusammenhang weiters behaupteten angeblichen unwägbarkeitsbedingten „Mietausfälle“ anlangt, so schließt sich der Unabhängige Finanzsenat der Ansicht des Finanzamtes an, wonach die Krankheit des Bw. keinen gravierenden negativen Einfluss auf die gegenständliche Einnahmenerzielung - wie vom Bw. dargestellt – ausgeübt haben kann. Wie das Finanzamt zutreffend bemerkt hat, laufen gerade Ferienhaus- bzw. Ferienwohnungsvermietungen wie im vorliegenden Fall in der Regel über Annoncen, über das Internet (im Bereich des zuständigen Finanzamtes bereits weitgehend Standard), über Prospekte und dergleichen. Die laut Bw. angestrebte intensive Bewerbung bzw. Direktvermarktung „im persönlichen Umfeld“ - dh. die „Bearbeitung“ des persönlichen Bekanntenkreises, den man sowieso hat - ist in diesem Zusammenhang aber zu vernachlässigen.

Zusammenfassend hätte daher die gegenständliche Vermietung realiter also auch unter Außerachtlassung (gedanklicher Ausklammerung) der vom Bw. vorgebrachten Unwägbarkeit: Krankheit bei Weitem nicht zu einem Einnahmengesamtüberschuss innerhalb des o.a. absehbaren Zeitraumes geführt.

### 3. Rechtliche Würdigung

Unbestritten ist, dass es sich bei der verfahrensgegenständlichen Vermietungstätigkeit um eine Betätigung iSd § 1 Abs. 2 Z 3 Liebhabereiverordnung handelt.

Unbestritten ist auch, dass die im Jahr 2002 erfolgte Tilgung von Fremdmitteln vom Beginn der Vermietung an einkalkuliert und geplant war.

Unbestritten ist weiters, dass die vom Bw. relevierte Erkrankung als Unwägbarkeit im o.a. Sinne anzusehen ist.

Vor dem o.a. rechtlichen Hintergrund und auf Grund des o.a. festgestellten Sachverhaltes ist die Liebhabereivermutung im vorliegenden Fall jedoch als nicht widerlegt anzusehen.

Gemäß § 1 Abs. 2 Z 3 Liebhabereiverordnung iVm § 2 Abs. 4 Liebhabereiverordnung ist die verfahrensgegenständliche Vermietungstätigkeit daher als objektiv nicht ertragsfähig und demnach als Liebhaberei im (umsatz- und einkommen-)steuerlichen Sinn einzustufen.

Somit war wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 3. Jänner 2011