

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. A in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch die Steuerberater-GmbH, gegen die Bescheide des Finanzamtes K vom 7. Dezember 2010 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2008 und 2009

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

### **Entscheidungsgründe**

Der Beschwerdeführer (Bf) hat Ende des Jahres 2008 dem Finanzamt mitgeteilt, dass er ab 18. Dezember 2008 in Kirchberg das Appartementhaus „Name“ führt. Der voraussichtliche Jahresumsatz für 2009 wurde mit 40.000 EUR angegeben.

Nachdem trotz Aufforderung für die Jahre 2008 und 2009 keine Abgabenerklärungen eingereicht wurden, ist Ende des Jahres 2010 beim Bf eine Außenprüfung gemäß § 147 BAO für die Jahre 2008 und 2009 durchgeführt worden. Zu Beginn der Außenprüfung wurden dem Prüfer die Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für die Prüfungsjahre 2008 und 2009 übergeben. Darin wurden die aus dem Betrieb des Appartementhauses erzielten (negativen) Einkünfte (2008: -4.657,45 EUR, 2009: #20.004,45 EUR) als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung ausgewiesen.

Der Prüfer sah (neben einer Reihe anderer hier nicht strittigen Feststellungen) in der vom Bf betriebenen Appartementvermietung eine gewerbliche Tätigkeit, ordnete das Gebäude dem Betriebsvermögen zu und erhöhte die Gebäude-AfA von 1,5% auf 3%.

Unter Tz. 1 des Prüfungsberichtes vom 7. Dezember 2010 führte er dazu aus:

Der Bf vermiete unter der Adresse X-Straße seit Dezember 2008 insgesamt 7 Appartements. Diese verhältnismäßig große Anzahl von Wohnungen würde auf Grund

der kurzfristigen Vermietung eine Tätigkeit bedingen, die über jene Tätigkeit, wie sie mit der bloßen Nutzungsüberlassung von Räumen üblicherweise verbunden sei, deutlich hinausgehe. Die daraus erzielten Einkünfte seien daher als solche aus Gewerbebetrieb einzustufen.

Eine kurzfristige Vermietung mehrerer eingerichteter Ferienwohnungen erfordere nämlich in aller Regel eine Verwaltungsarbeit, die das bei „bloßer Vermietung“ übliche Ausmaß überschreite. Der Vermieter müsse sich stets um neue Feriengäste umsehen und habe bei jedem Wechsel der Feriengäste darauf zu achten, dass sich die Wohnungen und deren Einrichtung in einen weiterhin vermietbaren Zustand befänden, das neben der laufenden Kontrolle und den Reinigungsarbeiten beim Mieterwechsel in erhöhten Maße auch Nachschaffungen und Reparaturen bedinge.

Im gegenständlichen Fall würden Leistungen erbracht, welche bei der Verwaltung eigenen Liegenschaftsvermögens im Allgemeinen nicht üblich seien. Darunter falle insbesondere die Mitvermietung der Wohnungseinrichtung, einschließlich der Küchengeräte sowie von Besteck und Geschirr, die Zurverfügungstellung von Bettwäsche, Handtüchern, Geschirrtüchern usw, die mindestens wöchentliche Reinigung der Wohnungen, die Benutzung des Wellnessbereiches mit Saune und Solarium, die Bereitstellung von Radio, Telefon und Internetanschlüssen, die geplante Installierung einer eigenen Homepage, die Durchführung der polizeilichen Meldungen, sowie Werbemaßnahmen.

Das Finanzamt erließ entsprechend den Feststellungen des Prüfers erstmals Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2008 und 2009.

In der gegen diese Bescheide mit Schreiben vom 27. Dezember 2010 eingebrachten Berufung wendet sich der Bf gegen die Qualifizierung der Vermietung der Ferienwohnungen als Gewerbebetrieb und die dadurch vorgenommene Erhöhung der Gebäude-AfA von 1,5% auf 3%. In der Begründung wird dazu im Wesentlichen vorgebracht, entsprechend der Entscheidung des UFS vom 24.04.2008, RV/0591-I/06, stelle die Vermietung von 5 Appartements mit insgesamt 29 Betten keinen Gewerbebetrieb dar, wenn keine für eine gewerbliche Vermietung signifikante Leistungen erbracht und nachgewiesen werden. 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 Frühstückes und in der täglichen Wartung der Zimmer. Gewerblichen Charakter habe die Tätigkeit eines Vermieters nur dann, wenn sie in erheblichen Umfang nicht nur laufende Verwaltungsarbeit, sondern jene intensive Beteiligung am wirtschaftlichen Verkehr erfordert, die ihr betrieblichen Charakter verleihe.

An zusätzliche Leistungen würden lediglich Endreinigung, Brötchenservice sowie die laufende Instandhaltung und Ergänzung der Ausstattung der Ferienwohnungen offeriert. Weder eine tägliche Reinigung der Zimmer noch eine Verpflegung im nennenswerten Umfang würden durchgeführt. Es sei sohin nicht nachvollziehbar, dass die Behörde die Vermietung von 7 Appartements mit 14 Betten (+ max. 4 Zusatzbetten für Kinder) und

dem wesentlich geringeren zusätzlichen Leistungsangebot als Gewerbebetrieb beurteile. Nicht einmal der bei 29 Gästebetten (5 Appartements) verbundene Verwaltungsaufwand habe den UFS von einer gewerblichen Vermietung überzeugen können. Es erscheine daher logisch nicht nachvollziehbar, warum die Behörde die Vermietungstätigkeit von 7 Appartements mit lediglich 14 Gästebetten (+ max. 4 Zusatzbetten für Kinder), als Gewerbebetrieb einstufe, wobei die Appartements Nr. 6 und Nr. 7 immer zusammen vermietet würden. Die genannten Appartements seien sehr klein, keines der Appartements habe einen Vorraum bzw. Garderobe, da auch nur eines der Appartements über einen Balkon verfüge, würden die Appartements Nr. 6 und Nr. 7 immer zusammen vermietet, dies reduziere die Gesamtzahl der vermieteten Appartements auf 6. Ziehe man den Verwaltungsaufwand als Abgrenzungskriterium heran, werde die Behörde zugestehen müssen, dass dieser bei 5 Appartements mit ca. 29 Gästebetten gleich bzw. eventuell sogar mehr sein werde, als jener Verwaltungsaufwand der bei der Vermietung von 7 bzw. 6 Appartements mit lediglich 14 Gästebetten (+ max. 4 Zusatzbetten für Kinder) anfalle. Der Verwaltungsaufwand steigt nicht ausschließlich mit der Anzahl der angeboten Appartements sondern sei abhängig von der Anzahl der angebotenen Gästebetten. Schneeräumung, Reparaturen und Reinigung bei Mieterwechsel seien lt. ständiger Rechtsprechung des VwGH typische Erhaltungstätigkeiten für die Vermietung. Nach herrschender Verwaltungsübung werde die Vermietung von zehn Fremdenbetten im Rahmen einer Frühstückspension, trotz der damit verbunden täglichen Arbeitsbelastung wie z.B. Frühstück servieren, tägliche Zimmerreinigung und eventueller Gästebetreuung, noch der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung zugeordnet. Der mit einer Privatzimmervermietung einhergehende Verwaltungsaufwand dürfte wohl, mit unter auch bedingt durch den häufigeren Mieterwechsel, jedenfalls höher sein, als bei einer Ferienwohnung. Die durchschnittliche Verweildauer sei bei Privatzimmern deutlich kürzer, als in einer Ferienwohnung.

Die verfahrensgegenständliche Vermietung von 7 bzw. 6 Ferienwohnungen mit 14 Gästebetten (+ max. 4 Zusatzbetten für Kinder) mit wesentlich geringerem Verwaltungsaufwand als eine Privatzimmervermietung und weniger Signifikaten Zusatzleistungen als Gewerbebetrieb zu qualifizieren, widerspreche dem Prinzip der gleichen Behandlung aller Steuerpflichtigen.

Ein Unterscheidungsmerkmal zwischen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung sowie Einkünften aus Gewerbebetrieb sei nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes darin zu erblicken, ob sich die Tätigkeit des Vermieters auf die bloße Überlassung des Bestandsgegenstandes beschränke oder ob, in welcher Richtung und in welchem Ausmaß, sie darüber hinausgehe. Die durch jede Art von Vermietung bedingte laufende Verwaltungsarbeit und die durch sie gleichfalls oft erforderliche Werbetätigkeit allein mache die Betätigung nicht zu einer gewerblichen (vgl. VwGH 03.05.1983, 82/14/0248). Es werde daher beantragt, den Überschuss aus der Vermietung wie erklärt den außerbetrieblichen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zuzuordnen und dem entsprechend die Absetzung für Abnutzung auf 1,5% der Anschaffungskosten zu reduzieren.

Das Finanzamt hat die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung unmittelbar der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Gemäß Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG wurde mit 1. Jänner 2014 der Unabhängige Finanzsenat aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren ging auf das Verwaltungsgericht über. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind am 31. Dezember 2013 anhängige Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Das Verfahren betreffende Anbringen wirken ab 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Die streitgegenständlichen beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz am 31. Dezember 2013 bereits anhängigen Berufungen sind daher vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde zu erledigen.

### ***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

#### **I) Sachverhalt:**

1) Das streitgegenständliche Appartementhaus wurde in drei Baustufen (Baujahr 1952, 1961 und 1989/91) errichtet. Im Zuge der letzten Baustufe im Jahr 1989/90 wurde das Objekt erweitert und der bestehende Teil renoviert. Mit Kaufvertrag vom 18.12.2008 erwarb der Bf die gegenständliche Liegenschaft. Das Haus weist 8 Appartements (Wohnungen) auf, wobei ein Appartement (Erdgeschoß) von den Eltern des Bf bewohnt wird. Die restlichen 7 Appartements mit einer Standardbelegung von insgesamt 20 Personen werden an Feriengäste vermietet. Die Appartements Nr. 3, 5, 6 und 7 bestehen aus einem Wohn- Schlafräum mit einer Standardbelegung von je 2 Personen. Die Appartements Nr. 1 und 2 bestehen aus einem Wohn- Schlafräum und einem extra Schlafzimmer und einer Standardbelegung von 4 Personen. Das Appartement Nr. 8, das als Doppel-Appartement angeboten wird, weist zwei getrennte Schlafzimmer mit einer Standardbelegung von ebenfalls 4 Personen auf. Alle Appartements weisen eine Kochnische, Dusche/WC, Kabel TV und Radio auf. Den Gästen steht ua auch eine Sauna, eine Infrarotkabine, ein Ruheraum, ein Schirraum, Waschmaschinen und Wäscherservice zur Verfügung. Es wird ihnen auch ein Brötchenservice und wie dem vorliegenden Prospekt und den Webseiten zu entnehmen ist, auf Wunsch auch ein Frühstück angeboten (siehe Vermieterprospekt, <http://www.1> ; <http://www.2> ; <http://www.hotel.de> 3 ).

2) Entgegen der nunmehrigen Behauptung in der Beschwerde werden nicht 6 sondern 7 Ferienwohnungen, in denen insgesamt nicht 14 sondern 20 Personen aufgenommen werden können, vermietet. Dies ergibt sich nicht nur aus der vom Prüfer mit dem Bf aufgenommen Niederschrift vom 2. Dezember 2010 sondern auch aus dem Vermieterprospekt und sämtlichen oben bereits angeführte und den hier weiteren

angeführten Webseiten, in denen jeweils 7 Ferienwohnungen für insgesamt 20 Personen angeboten und beworben werden (<http://4> ; <http://www.tiscover.com/5> ).

3) Wie aus den vorliegenden statistischen Angaben des Tourismusverbandes hervorgeht, erzielte der Bf seit Beginn der Vermietung im Jahr 2009 folgende Nächtigungen: 2009: 1.726; 2010: 1.726 und 2011: 2.227. Die Ferienwohnungen wurden insgesamt im Jahr 2009 64-mal im Jahr 2010 86-mal und 2011 123-mal neu belegt. Jede der 7 Ferienwohnungen wurde somit im Jahresdurchschnitt 2008: 9,14-mal, 2010: 12,3-mal und 2011: 17,5-mal neu vermietet. Die durchschnittliche Aufenthaltsdauer der Feriengäste betrug zwischen 6 und 7 Tage. Der Umsatz aus der Beherbergung konnte vom Jahr 2009 (dem ersten Jahr der Vermietung) von rd. 18.000 EUR auf 53.000 EUR im Jahr 2011 gesteigert werden.

## **II) rechtliche Beurteilung:**

1) Nach § 23 Z 1 EStG 1988 sind Einkünfte aus Gewerbebetrieb 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.

Demgegenüber ist die Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen und von Rechten, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen, soweit sie nicht zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 5 gehören, nach § 28 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zuzuordnen.

2) Für die Unterscheidung zwischen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung und Einkünften aus Gewerbebetrieb kommt es darauf an, ob sich die Tätigkeit des Vermieters auf die bloße Überlassung des Bestandgegenstandes beschränkt oder ob, in welcher Art und in welchem Ausmaß, sie darüber hinausgeht. Die durch jede Form von Vermietung bedingte laufende Verwaltungsarbeit und die durch sie gleichfalls oft erforderliche Werbetätigkeit allein, machen die Betätigung nicht zu einer gewerblichen, es sei denn, die laufende Verwaltungsarbeit erreicht ein solches Ausmaß, dass sie nach außen als gewerbliche Tätigkeit erscheint (VwGH 30.9.1999, 97/15/0027). Insgesamt müssen zur bloßen Vermietung besondere, damit im Regelfall nicht gegebene Umstände hinzutreten, durch die eine über die Nutzungsüberlassung hinausgehende weitere Tätigkeit des Vermieters bedingt wird. Eine solche weitere Tätigkeit wird vor allem in den typischen Fällen "gewerblicher" Beherbergung von Fremden in Hotels und Fremdenpensionen erbracht. Diese weitere Tätigkeit besteht insbesondere in der (angebotenen) Verpflegung der Gäste (sei es auch nur in der Form eines Frühstücks) und in der täglichen Wartung der Zimmer (Reinigung, Bettenmachen). Wenn solche Tätigkeiten wie die tägliche Verabreichung eines Frühstücks und die tägliche Wartung der Zimmer allerdings wegen der geringen Zahl von Fremenzimmern nur im bescheidenen Ausmaß anfallen, so

begründen auch sie keinen (steuerlichen) Gewerbebetrieb (VwGH 5.10.1994, 94/15/0059; VwGH 7.10.2003, 2000/15/0024).

Eine Ferienwohnungsvermietung, bei der keinerlei Verpflegung der Gäste und keine tägliche Wartung der Zimmer stattfindet, führt 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 30.9.1999, 97/15/0027; 20.11.1989, 88/14/0230; 30.5.1989, 88/14/0117; 14.1.1986, 85/14/0092).

3) Nach der Judikatur deutet die kurzfristige Abgabe eingerichteten Ferienwohnungen inklusive Bettwäsche auf eine gewerbliche Vermietung hin. Sie 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 (VwGH 24.6.2009, 2008/15/0060; 20.5.2010, 2007/15/0098).

4) Die Verwaltungspraxis nimmt bei einer kurzfristigen Vermietung von Ferienwohnungen (Appartements) Einkünfte aus Gewerbebetrieb an, wenn mehr als fünf Wohnungen vermietet werden (EStR 2000 Rz 5436; vgl. dazu auch *Doralt/Kauba*, EStG<sup>10</sup>, Tz 122; *Jakom/Baldauf* EStG, 2014, § 23 Rz 72 ff; *Wiesner ua* EStG, 11. EG § 23 Anm. 60 ff).

5) Die Judikatur entwickelte dazu zwar bislang keine starren Grenzen, gibt allerdings einen Rahmen vor. So sieht der VwGH die Vermietung von 4 Ferienwohnungen ohne Verabreichung von Frühstück und täglicher Zimmerreinigung und Bettenmachen (VwGH 14.1.1986, 85/4/0092) oder Frühstückspensionen mit 8 (VwGH 3.5.1983, 82/14/0248) oder 9 Betten (VwGH 7.10.2003, 2000/15/0024) noch als Vermögensverwaltung an. Die kurzfristige Vermietung von 8 eingerichteten Appartements (VwGH 24.6.2009, 2008/15/0060) oder den Betrieb einer Frühstückspension mit 16 Betten (VwGH 12.2.1960, 895/59) qualifizierte das Höchstgericht hingegen als gewerbliche Tätigkeit, weil die Tätigkeit des Vermieters und der Verwaltungsaufwand über die bloße Nutzungsüberlassung hinausgeht.

Der Unabhängige Finanzsenat beurteilte eine Frühstückspension mit 6 Zimmer (10 Betten) mit täglicher Reinigung und 2 Appartements ohne Nebenleistungen (UFS 27.4.2004, RV/0233-F/02), eine Frühstückspension mit 5 Zimmer (10 Betten) und 1 Ferienwohnung (UFS 16.09.2010, RV/0208-S/10) oder die Vermietung von 6 Appartements (UFS 28.5.2010, RV/0769-I/08) jeweils als Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

6) Misst man den Beschwerdefall an den oben dargestellten von der Rechtsprechung entwickelten Grundsätzen, so zeigt sich, dass der Umfang der Tätigkeit über den einer bloßen Vermögensverwaltung hinausgeht und die einzelnen Sachverhaltsmerkmale für eine gewerbliche Tätigkeit sprechen.

Der Umfang der Nebenleistungen unterscheidet sich im strittigen Fall gegenüber einer Frühstückspension im Wesentlich lediglich darin, dass den Gästen nicht täglich ein Frühstück zubereitet wird und die Zimmer nicht täglich gereinigt werden. Wie dem Prospekt zu entnehmen ist, steht den Gästen aber ein Brötchenservice zur Verfügung und auf Wunsch wird ihnen auch ein Frühstück angeboten, sodass hinsichtlich dieser Nebenleistung nur ein gradueller Unterschied zu einer Frühstückspension besteht. Auch wenn die Zimmer nicht täglich gereinigt werden, so erfordert die Zurverfügungstellung eines Wellnessbereiches mit Saune, Infrarotkabine und Ruheraum zumindest eine tägliche Kontrolle und Reinigung dieses Bereiches.

Die erhebliche Anzahl von Ferienwohnung und die Vielzahl von oft wechselnden Feriengästen (die durchschnittliche Aufenthaltsdauer der Gäste beträgt unter 7 Tage) erfordern einen überdurchschnittlichen Arbeitsaufwand, der die Grenze zur Gewerblichkeit jedenfalls überschreitet. Wie bereits oben dargestellt, wurden die Ferienwohnungen im ersten Jahr der Vermietung, im Jahr 2008, insgesamt 64-mal und bereits im Jahr 2011 123-mal neu belegt. Jeder dieser Neubelegungen erfordert nicht nur eine Abgabe und Übernahme der Wohnungen an die Gäste bzw. von den Gästen, sondern ebenso eine gründliche Reinigung, einen Wechsel der Tisch- und Bettwäsche, die Kontrolle des Koch- und Tischgeschirrs, der Gläser, des Bestecks, der Elektrogeräte und der Einrichtungsgegenstände und allenfalls auch erforderliche Ergänzungen, Neubeschaffungen und Reparaturen. Auch ist es bei sieben nur kurzfristig vermieteten Ferienwohnungen erforderlich, dass eine entsprechende Betreuung und Beaufsichtigung der Wohnungen erfolgt und den Gästen für Fragen, Beschwerden und Wünsche regelmäßig eine Ansprechperson zur Verfügung steht.

Ebenso erfordern die häufigen polizeilichen An- und Abmeldungen der Gäste sowie die Anwerbung von Gästen und der damit verbunden Schriftverkehr (Beantwortung der Anfragen von potentiellen Gästen, Buchungen usw.) bei 7 Ferienwohnungen einen Arbeitsaufwand, der in erheblichem Umfang jenes Ausmaß übersteigt, der mit einer üblichen langfristigen Vermietung verbunden ist.

7) Sollte von dem in den Prospekten und Webseiten den Gästen auf Wunsch angeboten Frühstück in erheblichem Umfang Gebrauch gemacht werden, so wäre – unabhängig von der Anzahl der Ferienwohnungen – allein aufgrund dieser zusätzlichen Nebenleistung bei 20 Betten schon von einer gewerblichen Tätigkeit auszugehen.

8) Soweit in der Beschwerde wiederholt eingewendet wird, der Unabhängige Finanzsenat habe die Vermietung von 5 Appartements mit 29 Betten (UFS 24.04.2008, RV/0591-I/06) noch nicht als gewerbliche Tätigkeit sondern als Vermögensverwaltung angesehen und damit den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zugeordnet, ist dem entgegen zu halten, dass in der angeführten Entscheidung des UFS ausdrücklich auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 14.01.1986, 85/14/0092 verwiesen wird, in dem strittig war, ob die Vermietung von 4 Ferienwohnungen mit insgesamt 18 Betten noch als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung oder bereits als gewerbliche Tätigkeit anzusehen ist. Der Verwaltungsgerichtshof sah die Vermietung

der Ferienwohnungen noch als bloße Nutzungsüberlassung und damit als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung an, da keine besonderen in Beherbergungsgewerbe üblichen Nebenleistungen (wie zB Frühstück, tägliche Reinigung) erbracht wurden und dadurch bei nur 4 Ferienwohnungen der laufende Arbeitsaufwand noch nicht jenes Maß überschritten habe, der die Tätigkeit zu einer gewerblichen werden lässt. Was die Anzahl der Betten betrifft, an denen sich der Bf stößt, ist einzuwenden, dass der Verwaltungsgerichtshof bei der dort zu beurteilenden Vermietung von Ferienwohnungen, die Anzahl der Betten nicht als entscheidendes Kriterium für die Einstufung als Gewerbebetrieb oder Einkünften aus Vermietung und Verpachtung angesehen hat. Er führt dazu aus, die Zahl der Betten falle gegenüber der Zahl der Ferienwohnungen nicht ins Gewicht. Die Zahl der Betten sei dort bedeutsam, wo in nennenswertem Maße von der Zahl der belegten Betten abhängige Leistungen erbracht würden (Frühstück und/oder andere Mahlzeiten, Zimmerreinigung mit Bettenmachen). Im Beschwerdefall habe sich die Zahl der Betten auf die Verwaltungsarbeit im Wesentlichen nur über den Wäscheaufwand zu Buche geschlagen. Selbst die An- und Abmeldung finde bei Ferienwohnungen regelmäßig pro Wohnung statt.

9) Dass das Ausmaß der Verwaltungsarbeit primär von der Anzahl der Ferienwohnungen (Appartements) und nicht von der Bettenanzahl abhängig ist, trifft auch für die hier strittige Vermietung zu.

Im gegenständlichen Fall werden aber nicht 4 oder 5 sondern 7 Ferienwohnungen und somit erheblich mehr als in den oben angeführten Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofes und des Unabhängigen Finanzsenates vermietet. Das führt verbunden mit der Vielzahl an Wechsel der Feriengäste zu einem Arbeits- und Verwaltungsaufwand, der den einer bloßen Vermögensverwaltung übersteigt und daher nach Auffassung des Finanzgerichtes bereits als einer gewerblichen Beherbergung von Gästen anzusehen ist.

### **III) Zulässigkeit einer Revision**

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Ein solcher Fall liegt hier nicht vor. Das Bundesfinanzgericht hat sich bei der Lösung der Frage, ob die gegenständliche Vermietung sich auf die bloße Überlassung eines Bestandsobjektes beschränkt und daher den Einkünften aus Vermietung zuzuordnen ist oder die Betätigung auf Grund der Verwaltungsarbeiten schon darüber hinausgeht und dadurch den Einkünften aus Gewerbebetrieb zuzuordnen ist, an den von der

höchstgerichtlichen Judikatur entwickelten Grundsätzen orientiert (siehe die oben zitierte Judikatur). Für die Zulässigkeit der Revision besteht daher kein Anlass.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 17. November 2014