



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt
Senat 3

GZ. RV/0051-K/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des (zwischenzeitig verstorbenen) Bw., 0001 Y., Y.-weg1, vom 24. August 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach, vertreten durch Mag. Susanne Brandstätter, vom 2. August 2007 betreffend Einkommensteuer für den Zeitraum 2003 bis 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der in der Zwischenzeit verstorbene Berufungswerber (Bw.) war in den Jahren 2000 bis 2005 hauptberuflich nichtselbständig tätig. Am 19. Mai 2006 wurde er in einen zeitlich bedingten Ruhestand und am 22. August 2008 in den dauernden Ruhestand versetzt.

Weiters wies der Bw. in den Jahren 2000 bis 2005 aus dem Reitbetrieb – Einstellen und Vermieten von Pferden – Einkünfte aus Gewerbebetrieb in folgender Höhe aus (alle Beträge in €):

Jahr	Entgelte	Verlust
2000	2.913,91	- 16.103,61
2001	2.997,26	- 26.767,92
2002	7.582,03	- 19.713,96
2003	7.813,35	- 14.196,07
2004	9.208,71	- 9.270,88
2005	24.891,03	- 30.245,28

Den Reitbetrieb führte er vorerst in X. (in weiterer Folge „X.“). Ab September 2005 pachtete er einen Reitbetrieb in Y. (in weiterer Folge „Y.“). In den Ergebnissen aus dem Reitbetrieb in X. waren auch die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung aus der Zimmervermietung in X. enthalten. Das Finanzamt veranlagte die Einkommensteuerbescheide 2000 bis 2002 erklärungsgemäß.

Für **2003 bis 2005** erließ das Finanzamt vorerst **vorläufige erklärungsgemäß Einkommensteuerbescheide**.

Im **Vorhalt vom 18. April 2007** bat das Finanzamt den Bw., im Hinblick auf die Liebhaberei anhand einer Prognoserechnung zu dokumentieren, bis wann mit einem positiven Gesamtergebnis gerechnet werden kann. Weiters sollte er den Mietaufwand von € 6.666,67 und die übrigen Werbungskosten in Höhe von € 2.017,13 nachweisen, die AfA-Bemessungsgrundlage und die Maßnahmen, die auf die Vermietungsabsicht schließen lassen, bekannt geben sowie den Mietvertrag betreffend X. vorlegen bzw. die Mietbedingungen bekannt geben.

Der Bw. teilte in der **Vorhaltsbeantwortung vom 19. Mai 2007** mit, beim bestehenden Betrieb in X. in seinen räumlichen Ausmaßen an Grenzen gestoßen zu sein. Eine Ausweitung der Tätigkeit, welche für die Erzielbarkeit eines positiven Ergebnisses erforderlich gewesen wäre, sei nicht möglich gewesen. Trotz intensiver Bemühungen sei auf Grund der hohen Fixkosten mit den vorhandenen Einstellmöglichkeiten kein zufriedenstellender Erfolg zu erzielen gewesen.

Im Laufe des Jahres 2005 habe er sich dazu entschlossen, eine ihm von der Familie M. in Y. angebotene Reitanlage zu pachten. Dies sollte ihm ermöglichen, den Betrieb so auszuweiten, dass ein positiver wirtschaftlicher Erfolg zu erreichen wäre.

Im Vorfeld sei die beigelegte Planrechnung aufgestellt worden. Durch die Pachtung dieses eingeführten Betriebes sollte gewährleistet werden, dass das Unternehmen eine gesicherte Zukunft habe, wenngleich man sich auch bewusst gewesen sei, dass zur Erzielung dieses Ergebnisses noch finanzielle Vorleistungen und erhöhter persönlicher Arbeitseinsatz zu leisten gewesen seien.

In der **Planrechnung** ist Folgendes festgehalten:

"Planrechnung für Übernahme Reitstall M in Y.

Sehr geehrte Familie des Bw.!

Über Ihren Auftrag habe ich nach Ihren Angaben eine Planrechnung erstellt, die aufzeigen soll, ob die geplante Übernahme des Reitstalls in Y. für Sie rentabel erscheint.

Vorgaben:

Der bestehende Betrieb in X. mit allen Anlagen aus dem Anlageverzeichnis Ihrer Buchhaltung (Anlage 1) – ausgenommen "Betriebsgebäude" – wird in den neuen Reitstall übernommen.

Die im zu übernehmenden Betrieb derzeit bestehenden Einstellerverträge werden vom Vorpächter übernommen.

Der Vorpächter verlangt Ablöse lt. nachstehender Aufstellung:

2 Ställe	€ 28.000,00
Turnierboxen	€ 1.000,00
Führanlage	€ 3.000,00
Waschplatz	€ 1.000,00
Fahrerplatz, Koppel, Reitplätze, Hütten, Flugdach, gesamt	€ 7.000,00
Haferquetsche	€ 800,00
Stallzelt	€ 700,00
Kommunalmäher	€ 2.500,00
Gesamt	€ 44.000,00

Ihren Angaben entsprechend haben die zur Übernahme gegen Ablöse vorgesehenen Positionen einen Neuwert von € 149.725,00. Der Zustand der Positionen ist der normalen Abnutzung entsprechend gut und im vorliegenden Bestand mit zusätzlichem Aufwand verwendbar.

Zusätzlich zu den vom eigenen Betrieb und vom Vorpächter zu übernehmenden Anlagen, Maschinen und Pferden ist noch Investitions- bzw. Bearbeitungsaufwand in einer Größenordnung von etwa € 40.000,00 erforderlich. Von diesem Aufwand sind € 16.000,00 fremdzufinanzieren, der Rest wird in Eigenleistung erbracht.

Für Ablöse und Umbauten ist daher ein Finanzierungsvolumen von € 60.000,00 zusätzlich zur derzeit laufenden Finanzierung in Form eines Abstattungskredites nötig.

Der Verpächter verlangt eine jährliche Pacht in Höhe von € 20.000,00, an anfallenden zusätzlichen Betriebskosten werden € 4.000,00 p.a. veranschlagt. Zur Wahrung seiner Sicherungsrechte verlangt der Pächter eine Kaution in Höhe von € 40.000,00, die in Form einer Bankgarantie durch eine österreichische Bank vorzulegen ist.

Auf Grund der wesentlichen Ausweitung des in X. bestehenden Betriebes muss eine landwirtschaftliche Hilfskraft eingestellt werden.

Zur Abhaltung von Reitstunden, zur Organisation und Durchführung von Ausritten und Fahrten sowie zur Betreuung der Reitgäste wird die Gattin des Unternehmers als Dienstnehmerin eingestellt.

Unter Berücksichtigung dieser Vorgaben wird nachfolgender Jahresplan erstellt:

Einnahmen

Pferdeeinstellungen entsprechend aufrechter Einstellverträge ¹	€ 54.000,00
Zuzügl. 1/3 zusätzlicher Einstellungen	€ 18.000,00

<i>Erlöse aus Reitstunden u.ä.²</i>	€ 21.900,00
<i>Geschätzte Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung des Altbestandes in X.</i>	€ 9.600,00
<i>Erlöse aus dem mit der Dienstgeberin bestehenden Dienstverhältnisses des Unternehmers³</i>	€ 23.800,00

¹Ausgegangen wird von derzeitigen Gegebenheiten, die tatsächliche Einstellungskapazität ist etwa doppelt so hoch

²mit dem derzeitigen Betrieb in X. wurde aus dem Titel im Jahr 2004 ein Betrag von € 7.300,00 umgesetzt (siehe Anlage 2: Einnahmen-Ausgabenrechnung 2004), schon auf Grund der Anzahl der dann eingestellten und verfügbaren Pferde ist im schlechtesten Fall eine Ausweitung auf das Dreifache zu erwarten.

³ Netto laut Lohnzettel

<i>Erlöse aus der Vermietung der Eigentumswohnung in Z., EZ⁴</i>	€ 3.500,00	€130.800,00
--	------------	--------------------

AUSGABEN:

<i>Pacht⁵</i>	€ 20.000,00	
<i>Pachtnebenkosten</i>	€ 4.000,00	
<i>Kosten bestehender Betrieb:⁶</i>		
<i>Waren</i>	€ 5.500,00	
<i>Anderer Aufwand</i>	€ 5.211,00	€ 10.771,00
<i>Kosten neuer Betrieb:</i>		
<i>Waren</i>	€ 21.000,00	
<i>Landw. Hilfskraft</i>	€ 16.000,00 ⁷	
<i>Dienstnehmerin</i>	€ 21.000,00 ⁸	
<i>Anderer Aufwand</i>	€ 9.600,00	67.600,00
<i>Überschuss</i>		€ 28.489,00

Aus diesem Überschuss sind zu bedienen:

Abschreibung und Kreditrückzahlung.

Kreditrückzahlung:

Das derzeit bestehende Obligo (aushaftend ca. € 91.000,00) soll weiterhin vereinbarungsgemäß unter Verwendung des Erlöses aus der Vermietung der Eigentumswohnung getilgt werden.

⁴siehe Grundbuchsauszug (Anlage 3), Überschussrechnung (Anlage 4), ohne Berücksichtigung der Abschreibung

⁵Entwurf des Pachtangebotes als Anlage 5

⁶siehe Einnahmen-Ausgabenrechnung, Anlage 2

⁷ incl. Lohnnebenkosten

⁸ incl. Lohnnebenkosten

Die zusätzlich notwendige Finanzierung wird aus dem laufenden Betrieb bedient.

Ausgegangen wird von einem Kreditbetrag von € 60.000,00 bei einer Laufzeit von 15 Jahren und einer jährlichen Annuität von € 3.500,00.

Die Finanzierung sollte auf Wunsch des Unternehmers in sfr erfolgen, was die Kosten reduzieren würde.

Für die vom Pächter verlangte Bankgarantie werden darüber hinaus jährliche Kosten von € 600,00 angenommen.

Als Anlage 6 werden die Grundbuchsauszüge EZ ... und ..., X., beigefügt.

Ich bin bei der Erstellung dieser Berechnungen von Ihren Angaben und von der Geschäftsentwicklung der vergangenen Jahre ausgegangen.

Wie wir schon anlässlich der Jahresabschlüsse erörtert haben, ist eine Ausweitung des Standortes X. nicht mehr möglich, sodass eine deutliche Verbesserung des derzeitigen Betriebserfolges nicht gewährleistet ist. Aus diesem Grund ist die von Ihnen geplante Übernahme des bestehenden und gut eingeführten Betriebes in Y. zu befürworten.

Ich bin bei meinen Berechnungen nach dem kaufmännischen Vorsichtsprinzip vorgegangen. Die zu erwartenden Einnahmen wurden vorsichtig geschätzt, die zu erwartenden Ausgaben wurden – wenn sie nicht ohnehin konkret feststehen – großzügig geschätzt."

Das Objekt in X. sollte zunächst vermietet werden, in späterer Folge sei zur Abdeckung der notwendigen Finanzierungen ein Verkauf geplant gewesen. Die Familie M. habe dem Bw. ein Angebot zur Verpachtung der Anlage übermittelt, das der Bw. mündlich angenommen habe. Der Entwurf des Angebotes zur Verpachtung sei angeschlossen.

Der neue größere Betrieb, die Vermietung des Objektes X. und der Eigentumswohnung, sowie die Einkünfte aus unselbstständiger Tätigkeit des Bw. seien geeignet gewesen, ein positives Betriebsergebnis zu schaffen.

Leider seien in der Folge der Übernahme mehrere Probleme aufgetreten:

Das Pachtobjekt habe sich als in wesentlich schlechterem Zustand als erwartet erwiesen, es seien also höhere Instandsetzungsmaßnahmen erforderlich als geplant gewesen. Aus der Liegenschaft X. sei kein Erlös aus Vermietung zu erzielen gewesen, da die Mieterin keinerlei Zahlungen geleistet habe, was im Endeffekt zur Aufkündigung des Mietverhältnisses geführt habe. Ein in einem desolaten Zustand zurückgelassenes Objekt sei geblieben. Der Bw. habe dies in der Folge einigermaßen instandsetzen müssen, sodass es verkäuflich gewesen sei. Zwischenzeitlich sei ein Makler beauftragt, das derzeit unbenützte Objekt zu veräußern. Der Bw. legte noch das von der Mieterin mündlich angenommene Mietvertragsangebot sowie eine

Kopie des an sie gerichteten Schreibens vom 10. Juni 2006, welches der Kündigung voraus gegangen sei, vor.

Die vermietete Eigentumswohnung in Z. (in weiterer Folge „Z.“), deren Erträge ebenfalls zur Abdeckung von laufenden Kosten des Betriebes verwendet werden sollten, habe auch gröbere Probleme gebracht, da der Mieter plötzlich die Zahlungen eingestellt habe und mit unbekanntem Aufenthalt verschwunden sei. Zwischenzeitlich sei die gerichtliche Delogierung betrieben worden, um an das Objekt überhaupt wieder heranzukommen zu können.

Schließlich seien beim Bw. massive gesundheitliche Probleme aufgetreten, sodass ihn seine Dienstgeberin in den krankheitsbedingten Ruhestand versetzt habe; dies habe ebenfalls einen massiven Einschnitt in sein Einkommen verursacht. Daraufhin habe er mit 1. Juli 2006 das Unternehmen an seine Gattin - die nunmehrige Erbin - übergeben. Seine Gattin führe es weiter. Nach umfangreichen und kostspieligen Instandsetzungen in der Anfangszeit sei zu erwarten, dass es demnächst positive Zahlen schreibe, da die Voraussetzungen für einen vollen Einstellbetrieb nunmehr gegeben seien. Der Mietaufwand von € 6.666,67 sei die Pachtzahlung für den Reiterhof in Y. für September bis Dezember 2005. Die € 2.017,13 sei der Stromaufwand für das Objekt.

Der Bw. legte das AfA-Verzeichnis für 2005 vor. Die Gebäude-AfA habe er unverändert gegenüber den Vorjahren fortgeführt.

Zusammenfassend hielt der Bw. fest, dass sich im Laufe seiner Tätigkeit herausgestellt habe, dass das bestehende Betriebsobjekt nicht die Voraussetzungen erfülle, auf Dauer positiv zu arbeiten. Um dies zu korrigieren, habe er eine größere Anlage gepachtet. Es könne davon ausgegangen werden, dass diese Anlage nach Behebung der Anfangsschwierigkeiten auf Dauer ein positives Betriebsergebnis bringe, allerdings nicht für den Bw., da dieser krankheitsbedingt seine Tätigkeit einstellen habe müssen.

In einem weiteren **Vorhalt vom 31. Mai 2007** führte das Finanzamt aus, dass mangels eines positiven Gesamtergebnisses die Vermietung in X. eine Liebhäberei sei. Die Liegenschaft sei unbenutzt und stehe zum Verkauf.

Für die Beurteilung ob im Rahmen des Gewerbebetriebes ein positives Gesamtergebnis erzielt werde, seien die nichtselbständigen Einkünfte und die Vermietung der Eigentumswohnung in Z. nicht heranzuziehen. Betreffend den gewerblichen Betrieb hätte der Bw. die Prognose nicht eingehalten. Selbst bei optimistischen Annahmen in der Prognose komme kein positives Ergebnis heraus.

Da bei Außerachtlassen der Unwägbarkeiten der Erkrankung des Bw. aufgrund der vorstehenden Ausführungen kein positives Ergebnis erwartet werden könne, beabsichtige das Finanzamt, den Reitbetrieb ab 2003 ertragsteuerlich nicht als Einkunftsquelle zu werten.

Dem entgegnete der Bw. in der **Vorhaltsbeantwortung vom 24. Juli 2009**, dass der fehlende Mieterlös in X. ausschließlich auf die Zahlungsunfähigkeit der Mieterin zurückzuführen sei. Er habe alle möglichen Anstrengungen unternommen, den offenen Pachterlös einzutreiben. Selbstverständlich sei das Pachtobjekt als Einkunftsquelle vorgesehen gewesen, es sei im Vorfeld Vorsorge getroffen worden, um dies auch zu ermöglichen. Dass die Erwartungen dann nicht eingetreten seien, liege ausschließlich in der Person der Mieterin. Aufgrund der von der Mieterin verursachten Schäden habe er das Objekt in X. nicht nahtlos vermieten können. Bei der Abwägung, das Objekt zur Verpachtung wieder instand zu setzen oder es zu verkaufen, habe man sich nach Kalkulation der zu erwartenden Instandsetzungsaufwendungen zum Verkauf entschieden.

Wenn man die seinerzeitige Prognoserechnung um die Erlöse aus Verpachtung in X. und aus der Vermietung der Eigentumswohnung in Z. kürze, sei immer noch im Endausbau ein positives Betriebsergebnis für den Gewerbebetrieb zu erwarten.

Warum dieses Ergebnis sichtbar nicht bis Ende 2005 eingetreten sei, erkläre sich aus höheren Anfangsaufwendungen durch die in Y. unvorhersehbaren Schwierigkeiten. Es sei auf Grund des Zustandes des übernommenen Objektes in Y. nicht möglich gewesen, sofort die gewünschte Menge an Einstellern zu bekommen, da die Anlagen dafür erst zu adaptieren gewesen seien, siehe das Schreiben des Bw. vom 19. Mai 2007. Die dafür notwendigen Mittel, die AfA, der relativ hohe Zinsaufwand und die für den Zustand der Anlage zum Übernahmezeitpunkt wesentlich zu hohen Pachtaufwendungen hätten zu dem Verlust geführt. Nach der erfolgten Instandsetzung sei es möglich, die notwendige Menge an Einstellern zu bekommen, sodass sich die Ertragslage wesentlich zum Positiven ändern werde. Das Einstellen und Vermieten von Pferden sei von vornherein auf Gewinnerzielung ausgerichtet, es diene weder als Hobby (Freizeitbeschäftigung), noch der privaten Vermögensvorsorge. Wenn die gesteckten Ziele aus den oben erwähnten Gründen und wegen zusätzlicher gesundheitlicher Probleme des Bw. nicht in der vorgesehenen Zeit erreichbar gewesen seien, könne nicht auf Liebhaberei geschlossen werden.

In den **endgültigen Einkommensteuerbescheiden 2003 bis 2005** versagte das Finanzamt die Veranlagung der Verluste aus Gewerbebetrieb. Seit Vermietungsbeginn bis 2005 habe sich beim Mietobjekt X. kein positives Gesamtergebnis ergeben. Das Objekt in X. sei unbenutzt und stehe zum Verkauf. Es liege nur ein Anbot vor und sei daher nicht nachgewiesen, dass das Mietverhältnis tatsächlich zu diesen Bedingungen abgeschlossen sei.

Aufgrund dieses Anbots und des fehlenden Mietvertrages seien die Umstände für das Vorliegen einer Einkunftsquelle nicht nachgewiesen. Die Vermietung in X. werde daher nicht als Einkunftsquelle angesehen.

Aufgrund der vorliegenden Ergebnisse des Bw. bzw. in weiterer Folge seiner Gattin würden sich keine Erlöse ergeben, die laut Prognoserechnung im Gewerbebetrieb erforderlich wären, um zu einem positiven Gesamtergebnis zu gelangen. Es seien Monatsumsätze von ca. € 3.000,00 bis € 4.000,00 erklärt. Die gewerbliche Tätigkeit sei auch unter Berücksichtigung der Unwägbarkeiten als Liebhaberei zu qualifizieren.

Der Bw. erblickte – festgehalten in der **Berufung** gegen die **Einkommensteuerbescheide 2003 bis 2005** - in dem von ihm geführten Reitbetrieb eine immer in Gewinnabsicht geführte Einkunftsquelle. Sie werde auf Sicht die einzige Einkunftsquelle seiner Familie sein.

In X. habe er das Unternehmen zunächst in kleinem Umfang geführt. 2003 habe er bei einem Umsatz von € 7.813,35, der AfA von € 9.796,60 und einem Zinsaufwand für Fremdfinanzierungen von € 381,53 einen Verlust in Höhe von € 14.196,07 erwirtschaftet. Um künftige Verluste zu vermeiden, habe er 2004 die Zahl der Einsteller erhöht und versucht, gleichzeitig auch die laufenden Kosten zu minimieren. Dies habe schließlich 2004 einen Umsatz von € 9.208,71 gebracht, der Verlust bei einer AfA von € 7.818,00 und einem Zinsaufwand von € 1.713,42 habe auf € 9.270,88 reduziert werden können.

Eine Ausweitung der Einstellmöglichkeiten sei unbedingt notwendig gewesen, um das Unternehmen künftig gewinnbringend betreiben zu können. Die örtlichen Gegebenheiten in X. seien diesen Bemühungen entgegengestanden, sodass er sich zur Pachtung der Reitanlage in Y. entschlossen habe, die die Ausweitung der Einstellungen schlussendlich auf das Vierfache des in X. Möglichen erlaube. Höhere Instandsetzungen als geplant seien nach der Übernahme zu tun, demzufolge sei Fremdkapital aufzunehmen und Personal einzustellen gewesen, um einen ordentlichen Betrieb zu gewährleisten.

Dem im Jahr 2005 aufgrund erhöhter Einstellmöglichkeiten im letzten Drittel des Jahres gesteigerten Umsatz von € 17.929,17 sei letztendlich ein Verlust von € 30.245,28 gegenübergestanden, die laufenden Abschreibungen haben € 12.527,52, die Instandhaltungsaufwendungen für die neue Betriebsanlage € 4.874,79 und die Fremdkapitalzinsen € 4.038,42 betragen.

2006 habe er die Adaptierungen der Betriebsanlage fortgesetzt und Werbemaßnahmen ergriffen, um die Zahl der Einsteller neuerlich zu erhöhen. Arbeitsabläufe hätten sich kostengünstiger gestalten lassen, sodass sich der Umsatz 2006 auf insgesamt € 36.600,00 erhöht habe.

Mitte des Jahres 2006 seien beim Bw. unerwartete, massive gesundheitliche Probleme aufgetreten, sodass ihn seit Arbeitgeber in den krankheitsbedingten Ruhestand habe versetzen müssen. Er habe daraufhin das Unternehmen mit Stichtag 1. Juli 2006 an seine Gattin übergeben. Durch nochmalige Erhöhung der Einstellerzahlen und durch weitere Rationalisierungen in den Arbeitsabläufen habe bis 30. Juni 2007 ein Umsatz von € 20.900,00 erzielt werden können, für das gesamte Jahr 2007 sei ein knapp ausgeglichenes Ergebnis zu erwarten.

Die erheblichen notwendigen Aufbauarbeiten hätten letztendlich zu Verlusten in den ersten Betriebsjahren geführt. Die Ausführungen würden beweisen, dass den Verlusten mit wirtschaftlichen Mitteln gegengesteuert worden sei. Seine Betriebsnachfolgerin und er würden sich auch marktgerecht in Bezug auf die angebotenen Leistungen und die Preisgestaltung verhalten. Das erhöhte Ausmaß der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage des Betriebes sei wohl auch offensichtlich.

Ihr Bestreben sei nicht nur auf einen Ausgleich der Verluste der Vergangenheit, sondern auf eine Mehrung des Betriebsvermögens gerichtet. Die nunmehrige Betriebsanlage, die zu erwartende Ausweitung der Einstellungen und die Optimierung der Betriebsabläufe würden das Erreichen dieses Ziels ermöglichen. Sowohl die Betriebsanlage, als auch die operative Tätigkeit der ausführenden Personen seien objektiv geeignet, künftig Gewinne aus dieser gewerblichen Tätigkeit zu erzielen. Die Nachfrage und die Konkurrenzsituation in der Gegend um I. würden dies ebenso ermöglichen. Das Unternehmen, das aus oben dargelegten Gründen seine Gattin führe, sei als Gesamtheit zu beurteilen. Das unvorhergesehene Auftreten seiner gesundheitlichen Probleme könne wohl nicht der Qualifizierung als Einkunftsquelle entgegenstehen.

Anlässlich der Übersiedlung der Betriebsanlage nach Y. habe er die Räumlichkeiten in X. an die Mieterin um ein mtl. Mietentgelt von € 900,00 zuzüglich Betriebskosten vermietet. Mieteinnahmen in Höhe von € 10.800,00 jährlich wären zu erwarten gewesen. Stelle man für 2006 die Jahres-AfA von € 1.482,53 und die Werbungskosten von € 2.017,13 gegenüber, die an sich auch noch die Mieterin zu tragen gehabt hätte, sei zu erkennen, dass die Vermietung der Anlage X. sehr wohl Gewinne gebracht hätte. Die Zahlungsunfähigkeit der Mieterin und die unpflegliche Behandlung des Mietobjektes durch die Mieterin sei für den Bw. unvorhersehbar gewesen und könne ihm nicht zugerechnet werden; ebenso wie die Tatsache, dass die Mieterin das Objekt derart unpfleglich behandelt habe. Ein Makler sei mit dem Verkauf beauftragt.

Zum **Vorhalt vom 9. Oktober 2007**, in dem der Bw. aufgefordert wurde, für die Zimmervermietung in X. der Jahre 2003 bis 2005 eine eigene Einnahmen-Ausgaben-Rechnung

vorzulegen, teilte der Bw. in der **Vorhaltsbeantwortung vom 13. November 2007** mit, dass es sich bei der „Zimmervermietung“ um Nächtigungen von Reitergästen handle. Er habe die Einnahmen aus der Zimmervermietung als unselbständige Nebenleistung des Gewerbebetriebes erfasst. Er legte jedoch eine separate Einnahmen-Ausgaben-Rechnung bei.

Das Finanzamt qualifizierte in der **abweisenden Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2003 bis 2005** den Betrieb "Einstellung und Vermietung von Pferden" als eine gewerbliche Tätigkeit iSd § 1 Abs. 1 LVO. Inklusive der Zimmervermietung habe der Bw. 2000 bis 2002 einen Verlust von insgesamt € 62.585,00 erwirtschaftet. Aus der Zusammensetzung der Einnahmen und Ausgaben ergebe sich, dass er 2000 bis 2002 im Reitbetrieb ohne die Erlöse aus der Zimmervermietung hohe Verluste erzielt habe. Der Verlust für 2003 bis 2005 inkl. Zimmervermietung in X. habe € 58.936,00 ausgemacht.

Bei der Kriterienprüfung ergebe sich, dass die Verluste in den einzelnen Jahren stark schwanken und nicht gesunken, sondern eher angestiegen seien. Die jährlichen Verluste hätten die jährlichen Umsätze in jedem Jahr und in einzelnen Jahren sogar gravierend überstiegen. Seit Bestehen des Betriebes habe der Bw. nicht unbeträchtliche Verluste erzielt und kein einziges Wirtschaftsjahr mit einem Gewinn abgeschlossen. Die Verluste seien zum Teil auf Fixkosten, wie AfA, Lohnkosten, Kreditzinsen und laufende Betriebskosten zurückzuführen. Zudem habe der Bw. den Reitbetrieb nebenberuflich geführt und naturgemäß in einem zeitlich eingeschränkten Ausmaß ausüben können. Es müsse davon ausgegangen werden, dass der Bw. bereit gewesen sei, fortlaufend - gestützt auf seine Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit - Verluste in Kauf zu nehmen. Auch die Erhöhung der Einsteller im Betrieb X. im Jahre 2004 habe, bedingt durch die örtliche Lage, zu keiner Verbesserung der Ertragslage geführt. Die Möglichkeit, in Y. die Anzahl der Einsteller auf das Vierfache zu erhöhen, könne nicht als Verbesserungsmaßnahme iSd LVO angesehen werden; dies auch deshalb, da durch die Übersiedlung zusätzliche hohe Ausgaben, wie z. B. eine mtl. Miete in Höhe von € 20.000,00, erhebliche Instandsetzungsmaßnahmen, Erhöhung der Fremdmittel und steigende Personalkosten bei der Ermittlung der Ertragslage, zu berücksichtigen seien. Die vom Bw. unternommenen Versuche zur Verbesserung der Ertragslage seien allesamt erfolglos gewesen.

Da der schlechte Bauzustand des Mietobjektes in Y. bereits zu Beginn der Anmietung des Areals bekannt gewesen sei, könne diesbezüglich nicht von unvorhersehbaren Investitionen bzw. unerwarteten Umständen gesprochen werden.

Dass der Betrieb auch durch jegliche Rationalisierungsmaßnahmen seit Beginn der Tätigkeit aus der Verlustzone nicht herausgekommen sei, lasse darauf schließen, dass die Tätigkeit in

der betriebenen Form objektiv nicht geeignet sei, auf Dauer gesehen positive Einkünfte zu erzielen.

Durch die Übergabe des Betriebes mit 1. Juli 2006 an die Gattin liege ein abgeschlossener Beobachtungszeitraum vor und seien daher grundsätzlich nur die Ergebnisse innerhalb dieses Zeitraumes heranzuziehen.

Laut Bw. im **Vorlageantrag** entspreche es den Tatsachen, dass sich im laufenden Betrieb in X. herausgestellt habe, dass auf Grund der begrenzten Fläche des Anwesens eine Ausweitung des Umsatzes nur schwer bis gar nicht möglich sei; dies sei auch der Grund für die Übersiedlung nach Y. gewesen.

Die nebenberufliche Ausübung als Ursache für die Verluste sei unrichtig. Er habe - wie auch den Aufzeichnungen leicht zu entnehmen sei - immer über notwendiges Hilfspersonal verfügt, um die Arbeiten im Betrieb ordnungsgemäß zu erledigen, auch habe seine Gattin tatkräftig und unentgeltlich mitgeholfen. Ebenso unrichtig sei das Hinnehmen von Verlusten aufgrund der nichtselbständigen Einkünfte. Letztere seien keineswegs sehr hoch gewesen und hätten sie - wie auch schon vor Aufnahme der gewerblichen Tätigkeit - das private Auskommen seiner Familie gesichert. Es sei niemals geplant gewesen, diese Gelder in den Betrieb einzubringen, vielmehr sei er immer davon ausgegangen, dass genau dieser Betrieb Überschüsse abwerfen werde. Der in Y. zu zahlende Mietzins von € 20.000,00 sei der Jahresbetrag.

Dass bei Übersiedlung in ein derart großes, neues Gelände im Vorfeld die Höhe der Kosten für Adaptierungen nicht genau abgeschätzt werden könne, sei wohl verständlich. Es sei jedenfalls möglich gewesen, diese Arbeiten durchzuführen, der laufende Betrieb beweise dies u. a. auch dadurch, dass der Jahresumsatz im neuen Projekt auf etwa € 57.000,00 ausgeweitet habe werden können. Die Adaptierungsarbeiten seien daher wohl eindeutig durchgeführt worden, um die Ertragslage des Unternehmens nachhaltig zu verbessern. Schon daraus gehe die Gewinnerzielungsabsicht hervor.

Ein abgeschlossener Zeitraum liege nicht vor. Die Übergabe sei zu keiner Zeit geplant gewesen. Dass die Übergabe krankheitsbedingt erfolgte, könne dem Bw. nicht zugerechnet werden. Der Betrieb laufe ordnungsgemäß weiter und soll auch in Zukunft die Einkunftsquelle seiner Familie sein.

Sein äußerstes Bemühen sei der Verbesserung der Ertragslage durch hohen Einsatz und strukturverbessernde Maßnahmen gewesen, sie seien ihrer Art nach objektiv geeignet, die Ertragslage zu verbessern. Die vom Unternehmen angebotenen Leistungen seien marktkonform. Ein Bedarf an den angebotenen Leistungen sei eindeutig gegeben, was aus

der Möglichkeit zu ersehen sei, die Anzahl der Einsteller zu erhöhen. Der Betrieb beschäftige im notwendigen Ausmaß Fremdpersonal, habe sieben Tage die Woche geöffnet und biete nach Abschluss der Adaptierungsarbeiten eine qualitativ angemessene Betriebsausstattung. Laufende Werbemaßnahmen würden unterstützend unternommen.

Den **Vorhalt des UFS vom 23. September 2009** beantwortete der Bw. mit der **Vorhaltsbeantwortung vom 12. Oktober 2009:**

„Reitbetrieb:

1. Worin lagen die Unterschiede in der Bewirtschaftung zwischen
a. in X. und b. Y.?

Zu 1. In X. standen für den Reitbetrieb 4000 m² zur Verfügung, Einstellmöglichkeiten für fremde Pferde waren auf maximal 2 Dauerplätze beschränkt. Es konnte daher der Hauptschwerpunkt nur auf Reitbetrieb, nicht aber auf Einsteller gelegt werden.

In Y. steht eine Fläche von 8 ha zur Verfügung. Es können Pferde im Offenstall und in Boxen untergestellt werden. Die Fläche eignet sich auf Grund ihrer Größe ausgezeichnet für den Reitbetrieb.

2. Haben Sie Kunden von X. auch in Y.? Wenn ja, wie hoch ist der Anteil?

Zu 2. Kunden aus X. wurden nicht nach Y. mitgenommen.

3. Wie viele Stellplätze hatten Sie in den einzelnen Jahren ab 2000 a. in X. bzw. b. in Y.? Wie viele davon konnten tatsächlich vermietet werden?

Zu 3. In X. standen maximal 2 Dauereinstellplätze zur Verfügung, in Y. zum Zeitpunkt der Übersiedlung 7 Einstellplätze, nach erfolgten notwendigen Investitionen stehen max. 20 Einstellplätze zur Verfügung. Zum heutigen Tag hat die Firma der Gattin 17 Einsteller.

4. Wie viele eigene Pferde hatten Sie ab Beginn a. in X. bzw. b. in Y.?

Zu 4. In X. hatten wir 2003 12 eigene Pferde, in Y. 13. Siehe dazu die beiliegenden Auszüge aus den Anlageverzeichnissen 2003 bis 2006.

5. Welche Leistungen haben Sie in den einzelnen Jahren von 2000 bis 2006 a. in X. bzw. b. in Y. angeboten? Haben Sie die Leistungen adaptiert? Wenn ja, wann?

Zu 5. In X. mussten sich raumbedingt die Leistungen auf den Reitbetrieb und die Vermietung von Ferienwohnungen beschränken. Mit Übersiedlung nach Y. waren entscheidende Ausweitungen möglich. Hier bieten wir: Einstellung, Reitbetrieb in größerem Ausmaß, siehe dazu Pkt. 6.

6. Welche Leistungen haben Sie im Zusammenhang mit den Stellplätzen a. in X. bzw. b. in Y. angeboten? Haben Sie die Leistungen adaptiert? Wenn ja, wann?

Zu 6. In X. wurden bei den max. 2 Dauerstellplätzen nur die Versorgung und Unterbringung der Pferde angeboten. In Y. konnten die Leistungen ausgeweitet werden: Reitbetrieb auf fast

20-fach größerer Fläche, kleine Halle, Schrittmaschine, Pferdesolarium, Turnierboxen, große Freilaufmöglichkeiten für die Pferde.

7. Wer hat Reitstunden a. in X. bzw. b. in Y. gegeben?

Zu 7. Reitstunden in X. und in Y. hat meine Frau gegeben.

8. Wie viel Personal (Arbeiter, Angestellte) haben Sie in den einzelnen Jahren ab Beginn bis dato a. in X. bzw. b. in Y. beschäftigt?

Zu 8. Im Jahr 2003 war meine Frau geringfügig beschäftigt, 2004 hatten wir kein Personal, 2005 waren die Helferin 1 vom 20.5. an und der Helfer 2 vom 3.10.an beschäftigt. Bis zur Betriebsübergabe im Juli 2006 waren die Helfer 2 (1-6/06), 3 (1-5/06) und 4 (3-6/06) beschäftigt.

9. Wann haben Sie den „Entwurf Angebot Verpachtung“ mündlich angenommen?

Zu 9. Der Entwurf Angebot Verpachtung wurde am 1. September 2005 mündlich angenommen.

10. Wann haben Sie erkannt, dass in Y. größere Instandsetzungsmaßnahmen als geplant zu machen waren? Weisen Sie anhand entsprechender Unterlagen nach, dass dies erst nach Abschluss des Pachtvertrages und wann dies konkret der Fall war bzw. um welche Maßnahmen es sich dabei gehandelt hat.

Wann haben Sie die Arbeiten dann durchgeführt?

Wie hoch war der jeweilige Aufwand?

Zu 10. Für die vorhandenen Betriebsmittel in Y. (die Reitanlage wurde bis dahin von einem anderen Pächter bewirtschaftet) wurde eine Ablöse bezahlt. Nach Übersiedlung und Bezug der Anlage stellte sich jedoch heraus, dass für die artgerechte gewünschte Offenstallhaltung noch mehrere Boxen und Koppeln zu errichten waren. Die vorhanden Boxen und Koppeln waren zum Teil in schlechtem Zustand und mussten adaptiert werden.

Im Zeitraum 9-12/05 wurden Materialien zur Instandsetzung und Instandhaltung in Höhe von € 7.456,80 gekauft. Im Zeitraum Jänner bis Juni 06 Materialien in Höhe von € 2.722,79. Die notwendigen Boxen und Koppeladaptierungen wurden mit diesen Materialien in Eigenleistung durchgeführt. Nach Übernahme der Firma durch meine Frau wurden die Arbeiten in diesem Sinn schrittweise weitergeführt, sodass heute das Areal für 20 Einsteller geeignet ist.

11. Welche Werbemaßnahmen haben Sie in welchem Jahr unternommen?

Zu 11. Persönliche Schreiben an mögliche Einsteller wurden erstellt, ein Internetauftritt wurde gestaltet und Veranstaltungen in Y. (offene Tür, Kinderreiten etc.) wurden durchgeführt.

12. Im Vorlageantrag schreiben Sie, dass nach Abschluss der Instandsetzungsmaßnahmen es kein Problem sein werde, die Zahl der Einsteller „auf das für die Gewinnerzielung notwendige Maß“ zu erhöhen. Welche Zahl von Einstellern wäre dies? Wann werden die Instandsetzungsmaßnahmen abgeschlossen sein?

Zu 12. Die Arbeiten sind heute so weit, dass derzeit 17 Einsteller bewirtschaftet werden können, was dazu geführt hat, dass für das Geschäftsjahr 2009 mit einem positiven Betriebsergebnis gerechnet werden kann. Die Erhöhung auf 20 Einsteller ist geplant, die

Voraussetzungen sind geschaffen, es ist davon auszugehen, dass die Vollauslastung mit 20 Einstellern ab Frühjahr 2010 gegeben ist.

13. Sie führen aus, Rationalisierungsmaßnahmen (von Arbeitsabläufen) gesetzt zu haben. Wann war dies konkret der Fall, um welche Maßnahmen hat es sich gehandelt und was haben sie gebracht?

Zu 13. Die Betreuung der Pferde in ausreichend dimensionierten Koppeln und Boxen ist wesentlich einfacher, als dies vorher war. Es können zur Fütterung und Reinigung auf Grund des höheren Platzangebotes Maschinen verwendet werden, auch ist Einlagerung von größeren Mengen Heu möglich, was sich günstig auf den Einkaufspreis auswirkt.

14. Soweit dem Herold-Routenplaner zu entnehmen, sind X. und Y. rd. 43 km voneinander entfernt.

Zu 14. Da X. seit der Übersiedlung nach Y. nicht mehr bewirtschaftet wird, stellt die Entfernung der beiden Anlagen kein Problem dar. Laut KFZ-Tachometer liegt die Entfernung bei etwa 30 Kilometern.

Legen Sie bitte vor (Pkt. 15. bis 17.):

15. Nachweise über den Verlauf der Erkrankung mit Folge der Pensionierung. Welche Krankenstandszeiten sind der Pensionierung vorausgegangen?

Zu 15. Die Krankenstandszeiten, die der Pensionierung vorausgegangen sind, kann ich nicht mehr genau feststellen. Die Schmerzen im Knie- und Rückenbereich machten es für mich unmöglich, weiter verantwortungsbewusst seine Arbeit zu verrichten. Ich musste mich im April 2006 einer OP unterziehen und hatte anschließend Therapien und Heilgymnastik zu machen, (siehe Beilage). Die Geschäftsführung hat mich daraufhin mit 19.5.2006 in einen zeitlich bedingten Ruhestand versetzt, welcher dann am 2.08.2008 nach mehreren erfolgten Untersuchungen, über die mir aber keine schriftlichen Unterlagen vorliegen, in einen dauernden krankheitsbedingten Ruhestand umgewandelt wurde. Eine Kopie dieser Verfügung lege ich bei.

16. die dem Fremdkapital zugrunde liegenden Kredit-/Darlehensverträge ab 2000,

Zu 16. Die seinerzeit ausgestellten Kreditverträge der CABV habe ich nicht mehr. Die Darlehen wurden mit Übernahme der Firma durch meine Frau mitübernommen. Sie wurden ursprünglich als Hypothek für die Anschaffung der Liegenschaft X. aufgenommen und hafteten zum Übergabestichtag mit 62.930,09 aus. Darüber hinaus bestand ein Girorahmen, der zum Übergabestichtag mit € 29.434,47 aushaftete. Die Belastungen aus der Rückzahlung und aus den Zinsen stellten sich als zu hoch für das Unternehmen heraus. Meine Frau konnte nun im Jahr 2009 mit der Bank eine Einigung erzielen, der zufolge bei Erlag eines bestimmten Betrages auf die Hälfte des aushaftenden Obligos verzichtet wurde. Der Erlag des gewünschten Betrages gelang auf Grund eines Kapitalgeschenkes aus der Familie meiner Frau. Die Firma hat also derzeit keinen Zinsdienst zu bedienen, was in Zukunft auch wesentlich zur Erzielung positiver Betriebsergebnisse beitragen wird.

17. Anlageverzeichnis für 2005

Zu 17. Das Anlageverzeichnis 2005 liegt diesem Schreiben bei.

Vermietung und Verpachtung:

1. Legen Sie bitte Nachweise für die Zahlungsunfähigkeit der Mieterin in X. vor, des Weiteren Nachweise über Maßnahmen zur Geltendmachung der Forderung.

In der Anlage finden Sie die Kopie meines Kündigungsschreibens an die Mieterin vom 10. Juni 2006. Sie hat auf das Schreiben reagiert, indem Sie zum gewünschten Termin ausgezogen ist. Die Mietrückstände wurden nicht bezahlt, nach Rücksprache mit meinem Anwalt habe ich von einer Klage abgesehen, da diese nur zusätzliche Kosten verursacht hätte, da bei der Mieterin keinerlei Einkünfte oder Vermögen festzustellen war. Einen Nachweis über die Zahlungsunfähigkeit der Mieterin kann ich natürlich nicht beibringen, Tatsache ist aber, dass die vereinbarten Zahlungen nicht erfolgt sind. Der vorgefundene Zustand der Liegenschaft war unvorstellbar. Ich habe dann versucht, das Objekt in einen derartigen Zustand zu versetzen, dass es verkauft werden könnte. 2008 wurde eine Käuferin gefunden, die das Objekt in Form eines „Mietkaufes“ haben wollte. Leider hat sich auch da herausgestellt, dass die Pächterin zahlungsunfähig ist. Sie ist aber auch nicht bereit, freiwillig auszuziehen, sodass derzeit beim Bezirksgericht ein Räumungsverfahren anhängig ist. Was mit der Liegenschaft künftig geschehen wird, können wir erst entscheiden, wenn das Verfahren beendet ist.“

In dem an die Mieterin gerichteten **Schreiben des Bw. vom 10. Juni 2006** heißt es wie folgt:

„ Besichtigung der vermieteten Liegenschaft

Sehr geehrte Frau Mieterin!

Ich habe gestern gemeinsam mit meiner Frau die an Sie vermietete Liegenschaft besichtigt.

Zu meiner großen Bestürzung musste ich feststellen, dass Sie das Objekt dermaßen vernachlässigt haben, dass wir es in einem Zustand vorgefunden haben, der jeder Vorstellung widerspricht.

Ich fordere Sie daher auf, sofort das Gelände in den Zustand zu versetzen, den Sie bei Mietübernahme vorgefunden haben.

Ich erwarte, dass Sie diese Arbeiten bis spätestens Ende Juni 2006 abgeschlossen haben und werde mich vom Fortgang derselben laufend persönlich überzeugen.

Sollten Sie meinem Wunsch nicht nachkommen, werde ich die Instandsetzung des Objektes veranlassen, dies allerdings unter der Voraussetzung, dass die dafür anlaufenden Kosten von Ihnen zu tragen sind.

Da Sie das Mietobjekt nicht ordnungsgemäß pfleglich behandelt haben und mir jedenfalls aus Ihrem Verhalten Schaden entstanden ist, kündige ich hiermit berechtigt vorzeitig das Mietverhältnis zum 30.6.2006. Sie haben bis dahin das Objekt in ordnungsgemäßem Zustand zu übergeben. Siehe dazu Punkt 7 des Mietvertrages.

Bw.“

Für den Fall, dass mit dem Pachtverhältnis in Y. der Beginn eines Betriebes angenommen werden könnte, bat der UFS im **Vorhalt vom 15. Oktober 2009**, entsprechend nachvollziehbar darzutun, wie sich die Ergebnisse für 2005 in X. und wie sich jene in Y. darstellten. Der Bw. sollte sämtliche Berechnungsgrundlagen beilegen.

Der Bw. teilte hiezu in der **Vorhaltsbeantwortung vom 3. November 2009** mit, mit der Übersiedlung nach Y. eine Standortverlegung durchgeführt zu haben. In Y. habe er nicht einen Betrieb neu eröffnet.

Über die Berufung wurde erwogen:

A. Qualifikation eines Reitbetriebes als Einkunftsquelle oder steuerlich unbeachtliche Liebhaberei? Beurteilungseinheit?

Der UFS geht von folgendem Sachverhalt aus und stützen sich die Feststellungen auf die in Klammer angeführten Beweismittel bzw. wird die Unstrittigkeit festgehalten:

Reitbetrieb in X.:

Von 2000 bis ins Jahr 2005 führte der Bw. einen Reitbetrieb in X. (unstrittig). Er erzielte im Zeitraum der Betätigung ausschließlich Verluste (Steuererklärungen). Für den Reitbetrieb standen 4.000 m² zur Verfügung. Aufgrund des eingeschränkten Platzbedarfs war raumbedingt die Haupttätigkeit der Reitbetrieb und die Vermietung von Ferienwohnungen (Vorhaltsbeantwortung vom 12. Oktober 2009, Pkt. 5). In X. standen maximal zwei Dauereinstellplätze für die Vermietung zur Verfügung, angeboten wurde nur die Versorgung und Unterbringung der Pferde. Der Bw. hatte in X. 12 eigene Pferde. (Vorhaltsbeantwortung vom 12. Oktober 2009, Pkt. 1, 3, 4 und 6).

Der Bw. erfasste im Reitbetrieb auch die Einkünfte aus der Zimmervermietung im Rahmen des Reitunterrichts (Steuererklärungen). 2003 beschäftigte er seine Gattin geringfügig, 2004 hatte er kein Personal. 2005 waren die Helferin 1 vom 20.5. an und der Helfer 2 vom 3.10.an beschäftigt (Vorhaltsbeantwortung vom 12. Oktober 2009, Pkt. 8). Reitunterricht hat die Gattin gegeben (Vorhaltsbeantwortung vom 12. Oktober 2009, Pkt. 7).

Laut Bw. war die Erzielung eines Gewinns unter den in X. bestehenden (Platz)verhältnissen und eine Ausweitung in dem für die Erzielbarkeit eines positiven Ergebnisses erforderlichen Ausmaß nicht möglich (Vorhaltsbeantwortung vom 19. Mai 2007).

Reitbetrieb in Y.:

Am 1. September 2005 hat der Bw. den Entwurf „Angebot Verpachtung zur Pachtung des Betriebes“ in Y. mündlich angenommen (Vorhaltsbeantwortung vom 12. Oktober 2009, Pkt. 9.). Die Jahresmiete beträgt € 20.000,00, eine Valorisierung ist vereinbart. Der Pachtvertrag wurde auf 20 Jahre abgeschlossen, beide Parteien haben auf das Aufkündigungsrecht für die Dauer von 20 Jahren verzichtet (Entwurf Angebot Verpachtung).

In Y. stand eine Fläche von 8ha für den Reitbetrieb zur Verfügung. Es können Offenstall und Boxen untergestellt werden. Zu Beginn waren 7 Einstellplätze für Dauermieter und im Oktober 2009 waren 17 vorhanden. Die Leistungen konnten gegenüber X. ausgeweitet werden, dies aufgrund der fast 20-fachen größeren Fläche, einer kleinen Halle, einer Schrittmaschine, eines Pferdesolariums, von Turnierboxen, es bestanden große Freilaufmöglichkeiten für die Pferde. Der Bw. hatte in Y. 13 eigene Pferde (Vorhaltsbeantwortung vom 12. Oktober 2009, Pkt. 1 3, 4 und 6). An Personal beschäftigte er 2005 die Helferin 1 vom 20.5. an und den Helfer 2 vom 3.10.an. Bis zur Betriebsübergabe im Juli 2006 waren die Helfer 2 (1-6/06), 3 (1-5/06) und 4 (3-6/06) beschäftigt (Vorhaltsbeantwortung vom 12. Oktober 2009, Pkt. 8). Reitunterricht hat die Gattin gegeben (Vorhaltsbeantwortung vom 12. Oktober 2009, Pkt. 7).

Kunden wurden von X. nach Y. nicht übernommen (Vorhaltsbeantwortung vom 12. Oktober 2009, Pkt. 2), wohl wurde das Betriebsvermögen von X. mit Ausnahme der Betriebsliegenschaft nach Y. übernommen. Der Bw. hat diverse Werbemaßnahmen gesetzt (Vorhaltsbeantwortung vom 12. Oktober 2009, Pkt. 11).

Laut „Planrechnung“ hatte der Bw. an den bisherigen Betriebsinhaber in Y. eine Ablöse von € 44.000,00 zu zahlen. Ein weiterer Investitions- bzw. Bearbeitungsaufwand in Höhe von etwa € 40.000,00 war erforderlich, von dem 16.000,00 fremdfinanziert werden sollten, der Rest würde aus Eigenleistung erbracht. Für Ablöse und Umbauten wurde ein Finanzierungsvolumen von € 60.000,00 festgehalten, der zusätzlich zur derzeit laufenden Finanzierung in Form eines Abstattungskredites nötig wäre. Zur Zeit der Erstellung der Planrechnung haftete ein Obligo von € 91.000,00 aus (Planrechnung).

Der Bw. machte zur Frage, welche Anzahl von Einstellern erforderlich wäre, um einen Gesamtgewinn zu erwirtschaften, keine Angabe, er hielt nur die Anzahl der geplanten bzw. nach dem damaligen Stand möglichen Einsteller fest (Vorhaltsbeantwortung vom 12. Oktober 2009, Pkt. 12.).

Im Zeitpunkt der Betriebsübertragung an die Gattin bestanden Bankverbindlichkeiten in Höhe von € 62.930,09 sowie der Girorahmen mit einem Minus von € 29.434,47 und stellten sich laut Bw. die Rückzahlungen für den Betrieb als zu hoch heraus. Die Darlehens/Kreditverträge legte der Bw. nicht vor (Vorhaltsbeantwortung vom 12. Oktober 2009, Pkt. 16.).

Zustand des Objektes in Y. bei Übernahme:

Der Bw. hatte für die Instandsetzungs- und Instandhaltungsmaßnahmen anlässlich der Übernahme des Betriebes im Zeitraum 9-12/05 Materialien in Höhe von 7.456,80 und im Zeitraum Jänner bis Juni 2006 Materialien in Höhe von 2.722,79 gekauft (Vorhaltsbeantwortung vom 12. Oktober 2009, Pkt. 10).

Erkrankung des Bw.:

Diesbezüglich liegt ein Bericht über die Stationäre Aufnahme im Krankenhaus vom 2. bis 5. April 2006 und einen operativen Eingriff wegen eines Knorpelschadens vor. Unterlagen über den Verlauf der Erkrankung sowie die der Ruhestandsversetzung vorangehenden Krankenstandszeiten brachte der Bw. trotz Aufforderung nicht bei. Am 19. Mai 2006 wurde der Bw. zeitlich befristeten und am 20. August 2008 in den dauernden krankheitsbedingten Ruhestand versetzt (Vorhaltsbeantwortung vom 12. Oktober 2009, Pkt. 15.). Am 1. Juli 2006 hat der Bw. den Betrieb an seine Gattin übergeben (unstrittig).

Der Bw. ist am 9. Februar 2012 verstorben. Seine Gattin Gattin hat eine unbedingte Erbsserklärung abgegeben und wurde ihr die Verlassenschaft mit Beschluss des Bezirksgerichtes vom 23. Mai 2012 eingeantwortet (Einanwortungsbeschluss).

Rechtliche Beurteilung:

Relevant sind für die Frage der Liebhaberei folgende Bestimmungen:

Einkünfte liegen gemäß **§ 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung, BGBI. 33/1993 idF BGBI. II 358/1997 (LVO)** bei einer Betätigung (einer Tätigkeit oder einem Rechtsverhältnis) vor, die

- durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, und
- nicht unter Abs. 2 fällt.

Voraussetzung ist, dass die Absicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3) nachvollziehbar ist. Das Vorliegen einer derartigen Absicht ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

Liebhaberei ist gemäß **§ 1 Abs. 2 LVO** bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste entstehen

1. aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen (z. B. Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitausübung dienen, Luxuswirtschaftsgüter) und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen oder
2. aus Tätigkeiten, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind oder
3. 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 ausgeschlossen sein. Das Vorliegen der Voraussetzungen der Z 1 und 2 ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

Fallen bei Betätigungen im Sinn des § 1 Abs. 1 Verluste an, so ist gemäß **§ 2 Abs. 1 LVO** das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, insbesondere anhand folgender Umstände zu beurteilen:

1. Ausmaß und Entwicklung der Verluste,
2. Verhältnis der Verluste zu den Gewinnen oder Überschüssen,
3. Ursachen, auf Grund deren im Gegensatz zu vergleichbaren Betrieben, Tätigkeiten oder Rechtsverhältnissen kein Gewinn oder Überschuss erzielt wird,
4. marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf angebotene Leistungen,
5. marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf die Preisgestaltung,
6. Art und Ausmaß der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen (z. B. Rationalisierungsmaßnahmen).

Gemäß **§ 2 Abs. 2 LVO** liegen innerhalb der ersten drei Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab Beginn einer Betätigung (z. B. Eröffnung eines Betriebes) im Sinn des § 1 Abs. 1, längstens jedoch innerhalb der ersten fünf Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben) für diese Betätigung jedenfalls Einkünfte vor (Anlaufzeitraum). Dieser Zeitraum wird durch die Übertragung der Grundlagen der Betätigung auf Dritte nicht unterbrochen. Nach Ablauf dieses Zeitraumes ist unter Berücksichtigung der Verhältnisse auch innerhalb dieses Zeitraumes nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen, ob weiterhin vom Vorliegen von Einkünften auszugehen ist.

Ein Anlaufzeitraum im Sinn des ersten Satzes darf nicht angenommen werden, wenn nach den Umständen des Einzelfalls damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) beendet wird.

Bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 liegt Liebhaberei gemäß **§ 2 Abs. 4 LVO** dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) 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 gilt als absehbarer Zeitraum ein Zeitraum von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen.

Unter Gesamtgewinn ist gemäß **§ 3 Abs. 1 LVO** der Gesamtbetrag der Gewinne zuzüglich steuerfreier Einnahmen abzüglich des Gesamtbetrags der Verluste zu verstehen. Steuerfreie Einnahmen sind nur insoweit anzusetzen, als sie nicht zu einer Kürzung von Aufwendungen (Ausgaben) führen. Wertänderungen von Grund und Boden, der zum Anlagevermögen gehört, sind nur bei der Gewinnermittlung nach § EStG 1988 anzusetzen.

Bevor auf die Liebhaberei eingegangen wird, bedarf es vorerst der Auseinandersetzung mit der Frage der Beurteilungseinheit:

Reitbetrieb in Y. eine Betriebserweiterung des Betriebes in X. oder eine eigene, separat zu betrachtende Beurteilungseinheit?

Zu klären ist vorerst, ob der Reitbetrieb in Y. eine „Betriebserweiterung“ des Betriebes in X. war, oder aber eine Eröffnung eines neuen Betriebes, was also die „Beurteilungseinheit“ ist.

Im Reitbetrieb in X. war das Hauptangebot aufgrund des Platzmangels der Reitunterricht. Im gepachteten Betrieb in Y. stand die beinahe zwanzigfache Fläche von jener in X. zur Verfügung. Es eröffnete dem Bw. die Möglichkeit, die Anzahl der Einsteller - in X. maximal zwei - auf maximal 20 zu erhöhen. X. ist von Y. – folgt man den Angaben des Bw. - rd. 30 km entfernt. Der Bw. hat von X. keinen Kundenstock übernommen. In Y. ist es zu einer Ausweitung des Angebots gekommen, er hatte zusätzlich eine kleine Halle, Schrittmaschine, Pferdesolarium, Turnierboxen und große Freilaufmöglichkeiten und konnte – auch in Offenstallhaltung – eine bedeutend größere Menge an Einstellen aufnehmen. In Y. hatte er gegenüber X. einen bedeutend höheren Personalbedarf. Jedenfalls ab der Pachtung des Betriebes in Y. wurde der Betrieb in X. vom Bw. nicht mehr weitergeführt, anderes hat der Bw. nicht behauptet.

Beim vorliegenden Sachverhalt vertritt der UFS die Ansicht, dass die beiden Betriebe jeweils als eigene Beurteilungseinheit einer separaten Betrachtung zu unterziehen sind. Aufgrund der unterschiedlichen Größe, dem deutlich erweiterten Leistungs- und Platzangebot in Y., des Umstandes, dass ein Kundenstock von X. nach Y. nicht übernommen und der Betrieb in X. auch beendet wurde, vermag der UFS beim vorliegenden Sachverhalt nicht die Ansicht zu vertreten, dass hier der Betrieb in X. durch die Pachtung des Betriebes in Y. „erweitert“ wurde und diese beiden Einheiten hinsichtlich der Liebhabereiprüfung einer gemeinsamen Beurteilung zu unterziehen sind. Es liegen zwei separat zu beurteilende Einheiten – das Objekt X. bzw. das Objekt Y. – vor.

Ebenso ist die Vermietung des Objektes in X. kein Teil von dem „erweiterten Betrieb X. und Y.“, sondern ist das Objekt X. im Zusammenhang mit der Vermietung auch eine separate Beurteilungseinheit, die unter § 1 Abs. 2 LVO fällt. Das gleiche gilt für die Vermietung der Eigentumswohnung in Z.

Reitbetrieb in X. eine Einkunftsquelle oder Liebhaberei?

Hält man sich vor Augen, dass der Bw. in X. 12 eigene Pferde und maximal zwei Einsteller hatte, so mag es dahingestellt bleiben, ob die Tätigkeit eine solche nach § 1 Abs. 1 oder - wofür die sehr große Anzahl an eigenen Pferden sprechen könnte - eine solche nach § 1 Abs. 2 LVO ist. Ein Eingehen darauf ist jedoch nicht erforderlich. Denn der Bw. erkannte selbst, dass bei den gegebenen Möglichkeiten aufgrund hoher, nicht senkbarer Fixkosten und der geringen Einstellmöglichkeit und der Unmöglichkeit der Ausweitung des Betriebes die Erzielbarkeit eines positiven Ergebnisses nicht gegeben war. Das eingeschränkte Platzangebot für Einsteller war eine von Beginn an „gegebene Größe“. Der Bw. behauptet nicht, dass vorweg die Gewinnerzielungsmöglichkeit in X. bestanden hätte und die Möglichkeit aufgrund von später eingetretenen unvorhersehbaren Ereignissen „vereitelt“ worden wäre.

Selbst wenn man die Tätigkeit unter § 1 Abs. 1 LVO subsumieren wollte, kann eben aufgrund der von Beginn an bestehenden negativen und nicht änderbaren Prämissen davon ausgegangen werden, dass der Bw. die Tätigkeit vor Erzielen eines Gesamtüberschusses beenden wird. Der Bw. hat den Reitbetrieb in X. im Laufe des Jahres 2005 auch tatsächlich beendet. Da der Bw. die Werbungskostenüberschüsse des Anlaufzeitraumes 2000 bis 2003 bereits konsumierte“, erübrigte sich ein Eingehen auf die Frage, ob ein Anlaufverlust hier überhaupt zugestanden wäre.

Nach all dem Gesagten ist nach Ansicht des UFS der Reitbetrieb in X. als steuerlich unbeachtliche Liebhaberei zu qualifizieren.

Reitbetrieb in Y. eine Einkunftsquelle oder Liebhaberei? Vorliegen eines abgeschlossenen Zeitraumes?

Bei der vom Bw. geschilderten Ausstattung und Größe des Reitbetriebes sowie des Angebots in Y. spricht vieles dafür, die Prüfung des Vorliegens der Einkunftsquelleneigenschaft unter § 1 Abs. 1 LVO durchzuführen, wenn auch die 13 eigenen Pferde die Frage nach einer „persönlichen Neigung“ aufkommen lassen.

Mit Beginn der Pachtung des Betriebes in Y. begann somit aufgrund der Beendigung in X. und „Neueröffnung“ in Y. ein neuer Anlaufzeitraum zu laufen. Der Bw. übergab jedoch dann per 1. Juli 2006 seinen Betrieb an seine Gattin.

Das Finanzamt ging von einem „abgeschlossenen Zeitraum“ aus, wogegen sich der Bw. mit der Begründung richtet, dass eine Übergabe an seine Gattin niemals geplant, sondern nur durch seine Erkrankung bedingt gewesen sei.

Was die Unwägbarkeit der vom Bw. für die Betriebsübergabe ins Treffen geführte Erkrankung anlangt, so hat er nur den Bericht über seinen stationären Aufenthalt beigebracht. Seine Krankenstandstage und die Entwicklung der Erkrankung, die ihm die Weiterführung seines Betriebes unmöglich gemacht haben soll, hat der Bw. dem UFS aber nicht näher dargelegt. Dass entsprechende Unterlagen nicht zu beschaffen gewesen wären, hat der Bw. nicht behauptet. Angesichts des Umstandes, dass der Bw. diverse Unterlagen über den Verlauf der Erkrankung und seine Krankenstandstage nicht beibrachte, könnte vom fehlenden Nachweis für eine Unwägbarkeit ausgegangen werden. Angemerkt wird, dass ihm im Bericht eine dreiwöchige Sportabstinenz empfohlen wurde, danach aber ein Verbot in keiner Weise ersichtlich war.

Selbst wenn man die Unwägbarkeit bejahen wollte, wäre zu prüfen, ob sich unter Außerachtlassen der Unwägbarkeit die Möglichkeit der Gewinnerzielung bejahen ließe.

Der Bw. hat nicht dargetan, welcher Teil der Ergebnisse des Jahres 2005 auf X. und welcher auf Y. entfällt. Es wird nicht ein so geringer Ergebnisanteil Teil auf Y. entfallen sein, weil der Bw. schon eine Miete von mehr als € 6.600,00 sowie Betriebskosten zu zahlen hatte, des Weiteren den von ihm genannten Instandsetzungsaufwand.

Bereits im Veranlagungsverfahren hat der Bw. auf die Angaben in der „Planrechnung“ hingewiesen. Er ist dem Vorhalt des Finanzamtes nicht entgegen getreten, dass die Einnahmen aus den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit sowie aus den Vermietungsobjekten nicht in die Betrachtungen für den Reitbetrieb einzubeziehen sind (siehe hiezu den Vorhalt vom 31. Mai 2009 und die Vorhaltsbeantwortung vom 24. Juli 2009).

Stellt man nunmehr in der Planrechnung die Einnahmen und Ausgaben ausschließlich der „Beurteilungseinheit Reitbetrieb in Y.“ gegenüber, lässt also die Einnahmen bzw. Einkünfte aus der Vermietung in X. und Z. sowie die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und auch die „Kosten laufender Betrieb“ außer Ansatz, so zeigt sich folgendes Bild:

Einnahmen:		
Pferdeeinstellungen entsprechend aufrechter Einstellungsverträge zuzgl. 1/2 zusätzlicher Einstellungen Erlöse aus Reitstunden uä.		54.000,00 18.000,00 21.900,00
Summe Einnahmen:		93.900,00
Ausgaben:		
Pacht Pachtnebenkosten Kosten neuer Betrieb: Waren Landwirtschaftliche Hilfskraft Dienstnehmerin anderer Aufwand		20.000,00 4.000,00 21.000,00 16.000,00 21.000,00 9.600,00
		67.600,00

Summe Ausgaben:		91.600,00
Einnahmen abzgl. Ausgaben:		2.300,00

Hinzu kommen noch die Aufwendungen für die Bankgarantie in Höhe von jährlich € 600,00 sowie erst der zu bedienende Zinsaufwand und die AfA für Y. In der Planrechnung wurde von einem erforderlichen Kreditbetrag von € 60.000,00 mit einer Laufzeit von 15 Jahren und mtl. Annuitäten von € 3.500,00 ausgegangen. Ausstehend war auch ein Obligo von ca. € 91.000,00, dessen Rückzahlung weiterhin vereinbarungsgemäß unter Verwendung des Erlöses aus der Vermietung der Eigentumswohnung in Z. erfolgen sollte. Unter Einbeziehung von AfA und Zinsen ergäbe sich aus dem „reinen Reitbetrieb in Y.“ selbst bei guter Einnahmenschätzung und optimaler Auslastung jedenfalls ein Verlust.

Die Aufstellung zeigt, dass sich der Reitbetrieb in Y. auch bei geschätzten guten Zahlen nicht selbst tragen kann, sondern nur unter Herbeiziehung der Erträge aus den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung sowie aus nichtselbstständiger Arbeit. Gerade aber bezüglich der Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit führte der Bw. im Vorlageantrag aus, dass diese ausschließlich das private Auskommen seiner Familie sicherten und niemals geplant gewesen sei, diese Gelder in den Betrieb einzubringen. Für den UFS sind (in der Planrechnung) keine Ansätze erkennbar, dass der Reitbetrieb ohne die Quellen „von außen“ Überschüsse abwerfen sollte.

Wie zuvor ausgeführt, war der Reitbetrieb in Y. nicht geeignet, die aus dem Reitbetrieb erwachsenen Ausgaben mit den aus dem Betrieb erzielten Einnahmen zu decken. Der Fremdkapitaleinsatz war hoch, sollte doch die Gattin des Bw. im Übernahmezeitpunkt 1. Juli 2006 Verbindlichkeiten in Höhe von € 62.930,09 zuzüglich eines offenen Girokontorrahmens von € 29.434,47 tragen. Wie der Bw. selbst festhielt, hätte sich die Belastung aus der Rückzahlung und aus den Zinsen als zu hoch für das Unternehmen herausgestellt und habe die Gattin 2009 mit der Bank eine Vereinbarung erreichen können. Selbst wenn die € 62.000,00 aus der Anschaffung der Liegenschaft in X. stammen sollten, und diese aufgrund der separaten Betrachtung aus der betrieblichen Sphäre in Y. herauszunehmen wären, verbliebe – wie schon die obige Berechnung zeigt – selbst bei verminderten Zinsen jedenfalls stets allein aus dem laufenden Betrieb in Y. und dem laut Planrechnung für Y. erforderlichem Kapital- und damit Finanzierungsbedarf ein jährlicher Verlust.

Da der UFS bei den gegebenen Prämissen nicht zur Auffassung gelangen kann, dass aus dem Reitbetrieb in Y. ein Gewinn erzielbar ist, war im gegenständlichen Fall auch bezüglich des auf Y. entfallenden Anteils an den Einkünften aus Gewerbebetrieb die Liebhaberei festzustellen. Angesichts des Umstandes, dass sich aus dem Reitbetrieb in Y. unter den in der Planrechnung geschilderten Einnahmenkonstellationen, jedoch unter Außerachtlassen der „Zuschüsse“ der Quellen außerhalb des Reitbetriebes jedenfalls von Anfang an ein Verlust ergibt – wie dies die

Planrechnung bezogen nur auf Y. zeigt -, war auch für einen allfälligen anteiligen Verlust für die Monate der Tätigkeit in Y. 2005 kein anteiliger Anlaufverlust zu gewähren.

Beim vorliegenden Sachverhalt erübrigtsich auch eine Auseinandersetzung mit den prognostizierten bzw. tatsächlich erwirtschafteten Zahlen, weil diese schon auf Seiten der Einnahmen weit hinter den in der Planrechnung angesetzten prognostizierten Zahlen zurückgeblieben sind. Angemerkt wird noch, dass bereits in der Planrechnung ein Investitionsbedarf von rd. € 40.000,00 veranschlagt ist. Die vom Bw. als Unwägbarkeit ins Treffen geführten erhöhten Instandhaltungsmaßnahmen mit den von ihm bekannt gegebenen Zahlen finden in dem Betrag lt. Planrechnung hinreichend Deckung und sind im vorliegenden Fall nicht als etwas Unerwartetes anzusehen. Auch ist in der Planrechnung zu den übernommenen Positionen, für die Ablöse zu zahlen war, festgehalten: „*Der Zustand der Positionen ist der normalen Abnutzung entsprechend gut und im vorliegenden Bestand mit zusätzlichem Aufwand verwendbar.*“ Da schon in der Planrechnung von einem „zusätzlichen Aufwand“ die Rede war, vermag der UFS in den Instandsetzungsmaßnahmen des Jahres 2005 in Y. keine Unwägbarkeit zu erblicken.

Nach all dem Gesagten konnte der Berufung hinsichtlich der Qualifikation der Reitbetriebe in X. und Y. kein Erfolg beschieden sein, weshalb sie als unbegründet abzuweisen war.

B. Vermietung in X. eine Einkunftsquelle oder steuerlich unbeachtliche Liebhaberei?

Der UFS geht von folgendem Sachverhalt aus und stützen sich die Feststellungen auf die in Klammer angeführten Beweismittel bzw. wird die Unstrittigkeit festgehalten:

Der Bw. erklärte aus der Vermietung der Liegenschaft in X. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von - € 3.499,66 (Einkommensteuererklärung 2005). Er hat die Liegenschaft an eine Mieterin vermietet. Sie hatte vom 18. Jänner 2006 bis 30. Juni 2006 an der Adresse in X. ihren Hauptwohnsitz gemeldet (Abfrage im Zentralen Melderegister, Akt des Finanzamtes). Der Bw. hat die Mieterin mit Schreiben vom 10. Juni 2006 gekündigt (siehe vorgelegtes Schreiben). Nachweise für die Zahlungsunfähigkeit der Mieterin und die Uneinbringlichkeit der Mietforderung bzw. für die von ihm gesetzten Maßnahmen zur Einbringlichkeit legte der Bw. nicht vor (Vorhaltsbeantwortung vom 12. Oktober 2009, Pkt. 17.). Bei der Entscheidung, die Liegenschaft instand zu setzen oder zu verkaufen, entschied sich der Bw. für den Verkauf (Vorhaltsbeantwortung vom 24. Juli 2009). Die Liegenschaft stand danach zum Verkauf bereit (Vorbringen in der Berufung).

Über die Berufung wurde erwogen:

Im gegenständlichen Fall vertritt das Finanzamt die Auffassung, dass Liebhaberei vorliegt. Hier ist ein Anwendungsfall des § 1 Abs. 2 LVO gegeben. Die maßgebliche rechtliche Bestimmung ist unter Pkt. A. festgehalten und darf auf sie verwiesen werden.

Aus den vom Bw. vorgelegten Unterlagen und dargelegten Vorbringen ist nicht erkennbar, auf welchem Wege der Bw. zu dem von ihm behaupteten Gesamteinnahmenüberschuss gelangen wollte. Es sind auch keine Anhaltspunkte erkennbar, die auf eine entsprechende Langfristigkeit schließen lassen. Seine Entscheidung zum Verkauf nach Auszug der Mieterin ist ein Indiz in die Richtung dafür, dass er allenfalls die Vermietung einmal versuchen wollte, sich aber letztendlich die Vermietung und den Verkauf offen ließ.

Nachweise für die Zahlungsunfähigkeit der Mieterin sowie die Uneinbringlichkeit der Forderungen des Bw. fehlen, er hat es auch unterlassen, darzulegen, welche von ihm bloß pauschal gehaltenen Maßnahmen zur Einbringlichkeit der Mietforderung er setzte. Beim vorliegenden Sachverhalt konnte der UFS nicht zur Auffassung gelangen, dass der Bw. bei der von ihm betriebenen Vermietung in X. innerhalb eines Zeitraumes von 20 Jahren zu einem Gesamteinnahmenüberschuss kommen wollte.

Der Berufung konnte auch in diesem Punkt kein Erfolg beschieden sein, weshalb sie als unbegründet abzuweisen war.

Zusammenfassend ist nun festzuhalten, dass die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2003 bis 2005 als unbegründet abzuweisen war.

Der gegenständliche Bescheid ergeht aufgrund des Ablebens des Bw. und der sodann erfolgten Einantwortung der Verlassenschaft an seine Gattin an sie als Erbin.

Klagenfurt am Wörthersee, am 24. September 2013