



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, vertreten durch WT, vom 9. August 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Kufstein Schwaz, vertreten durch Mag. Josef Kaar, vom 23. Juli 2007 betreffend endgültige Festsetzung (§ 200 Abs. 2 BAO) der Umsatz- und der Einkommensteuer für die Jahre **1998 bis 2000** entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden gem. § 289 Abs. 2 BAO aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Zur Vermeidung von unnötigen Wiederholungen wird auf die im ersten Rechtsgang ergangene Berufungsentscheidung (**UFS 2.9.2009, RV/165-F/08**) verwiesen. Mit dieser Entscheidung folgte die Berufungsbehörde im Ergebnis dem Vorbringen des Berufungswerbers, nachfolgend Bw abgekürzt, und hob die angefochtenen Bescheide, endgültige Abgabefestsetzungen, in denen die Einkunftsquelleneigenschaft für die vom Bw ausgeübte Vermietung mit den entsprechenden abgabenrechtlichen Konsequenzen endgültig verneint worden ist, auf. Dabei vertrat die Berufungsbehörde die Überzeugung, dass die vorläufigen Bescheide vom Finanzamt erlassen worden sind, obwohl eine Unsicherheit nicht bestanden hat, weshalb verjährungsrechtlich § 208 Abs. 1 **lit a** BAO 1961 zu beachten sei. Unter Bedachtnahme auf die danach insgesamt sechs Jahre dauernde Verjährungsfrist, beginnend mit Ablauf des Jahres der vorläufigen Abgabefestsetzung, hätten die angefochtenen Bescheide nicht ergehen dürfen, weshalb sie aufzuheben seien und der Berufung stattgegeben wurde.

Gegen die Berufungsentscheidung wurde Amtsbeschwerde an den Verwaltungsgerichtshof eingebracht. In der Folge hob das Höchstgericht die zitierte Berufungsentscheidung wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes auf (**VwGH 29.3.2012, 2009/15/0178**). Begründend führte der VwGH wörtlich aus:

„Wird eine Abgabe gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig festgesetzt und erwächst ein derartiger Bescheid in Rechtskraft, ist in der Folge auch für die Frage, mit welchem Zeitpunkt die Verjährung beginnt, von der Ungewissheit im Sinne des § 200 Abs. 1 BAO bei Bescheiderlassung auszugehen. Dies hat zur Folge, dass der Verjährungsbeginn nach der Regelung des § 208 Abs. 1 lit. d BAO bestimmt wird und keinesfalls vor dem Zeitpunkt der Erlassung des vorläufigen Abgabenbescheides liegen kann (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 20. Mai 2010, 2008/15/0328, und vom 25. November 2010, 2007/15/0061).

Die Vermietung stellt eine Einkunftsquelle dar, wenn diese Betätigung objektiv geeignet ist, innerhalb eines absehbaren Zeitraumes einen Gesamt-Einnahmenüberschuss zu erwirtschaften. Ob die Vermietung tatsächlich geeignet ist, im angesprochenen Zeitraum einen solchen Überschuss zu erzielen, ist eine auf der Ebene der Sachverhaltsermittlung und Beweiswürdigung zu lösende Tatfrage (vgl. das hg. Erkenntnis vom 17. April 2008, 2007/15/0054). Der Fristenlauf iSd § 208 Abs. 1 lit. d BAO setzt nicht vor Ablauf des Jahres ein, in welchem die Ungewissheit über die objektive Ertragsfähigkeit weggefallen ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 8. Juli 2009, 2009/15/0053), wobei zur Bestimmung dieses Zeitpunktes, da die Ungewissheit iSd § 200 BAO eine solche im Tatsachenbereich ist, welche in einem Ermittlungsverfahren noch nicht beseitigbar gewesen ist, auf ein ordnungsgemäßes Ermittlungsverfahren abzustellen ist.

Weder dem angefochtenen Bescheid noch dem Verwaltungsakt ist zu entnehmen, aufgrund welcher Überlegungen die streitgegenständliche Betätigung überhaupt als Liebhaberei beurteilt worden ist. Die Rechtsordnung bietet keine Handhabe dafür, dass das Finanzamt durch "Absprache" mit dem Steuerpflichtigen oder dessen steuerlichen Vertreter festlegt, dass eine Betätigung als Liebhaberei behandelt wird.

Unabhängig davon, ob die Vermietung vor dem 14. November 1997 begonnen hat oder nicht (vgl. dazu § 8 Abs. 3 LVO 1993 idF BGBl. II Nr. 358/1997 und BGBl. II Nr. 15/1999) ist von Bedeutung, ob die Vermietung in der in den Jahren 1997 bis 2000 praktizierten Bewirtschaftungsart geeignet gewesen ist, einen Gesamt-Einnahmenüberschuss innerhalb eines absehbaren Zeitraumes von 20 Jahren abzuwerfen (vgl. § 2 Abs. 4 LVO 1993 idF BGBl. II Nr. 358/1997, und beispielsweise das hg. Erkenntnis vom 20. September 2007, 2005/14/0125). Überlegungen dazu, ob ein Gesamtüberschuss innerhalb eines solchen Zeitraumes aus der konkreten Vermietung zu erzielen ist, sind im Verwaltungsverfahren nicht (nachvollziehbar) angestellt worden, weil sich das Finanzamt lediglich mit einer Prognose über einen Zeitraum von 14 Jahren befasst hat.

*Erst wenn festgestellt ist, ob es **überhaupt** zutrifft, dass die Vermietung - in der in den Jahren 1997 bis 2000 gewählten Bewirtschaftungsart - nicht geeignet gewesen ist, innerhalb eines absehbaren Zeitraumes einen Gesamt-Einnahmenüberschuss abzuwerfen, könnte die Feststellung getroffen werden, ab welchem Zeitpunkt die Behörde zu diesem Ergebnis hätte gelangen können. Nur aufgrund solcher Feststellungen, die zu treffen unterlassen worden ist, kann beurteilt werden, ob der Beginn der Verjährung iSd § 208 Abs. 1 lit. d BAO später eingesetzt hat als mit Ablauf des Jahres der Erlassung der vorläufigen Bescheide.*

Sachverhaltsfeststellungen zur Frage, ob Liebhaberei vorliegt, und gegebenenfalls in der Folge zu treffende Feststellungen über den Zeitpunkt des Eintritts ihrer Erkennbarkeit hat die belangte Behörde in Verkennung der Rechtslage unterlassen, weshalb der angefochtene Bescheid gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit aufzuheben war."

Durch das auszugsweise wörtlich wiedergegebene Erkenntnis des VwGH sind die Berufungen, über die mit der Berufungsentscheidung vom 2.9.2009 abgesprochen worden ist, wiederum unerledigt. In der zitierten Berufungsentscheidung wurde – aus nicht (mehr) erkennbaren Gründen – nicht über die Einkommensteuer 2000 abgesprochen. Dies war hiermit nachzuholen.

Unter Bezugnahme auf das zitierte Erkenntnis des VwGH richtete sich die Berufungsbehörde im fortgesetzten Verfahren mit dem aus dem höchstgerichtlichen Erkenntnis wörtlich übernommenen **Ersuchen vom 24.4.2012** an die Amtspartei, sie möge ihre „*Sachverhaltsfeststellungen zur Frage, ob Liebhaberei vorliegt, und gegebenenfalls in der Folge zu treffende Feststellungen über den Zeitpunkt des Eintritts ihrer Erkennbarkeit*“ bekannt geben.

Mit **Schreiben vom 17.7.2012** teilte die Amtspartei sinngemäß mit, Folgendes sei festgestanden (weshalb es – zumal in den Akten gedeckt - nachfolgend auch im Indikativ wiedergegeben wird und zu Feststellungen der Berufungsbehörde erhoben wird): Der Bw hat im 2. Halbjahr 1997 mit der Appartementvermietung in Form der kleinen Vermietung begonnen. Dadurch erzielte er Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Die für 1997 erklärten Einkünfte waren negativ. Die erzielten Umsätze waren unter § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 zu subsumieren. Die für 1997 geltend gemachten Vorsteuern betrugen das 16fache des erklärten Jahresumsatzes. In den Jahren 1998 bis 2000 wurden unter gleichen Voraussetzungen wiederum „Verluste“ aus der Appartementvermietung erzielt. Der Abgabepflichtige hat seine Vermietungstätigkeit als Einkunftsquelle eingestuft. Eine davon abweichende Beurteilung durch das Finanzamt war nicht möglich. Aufgrund des kurzen Beobachtungszeitraumes, der festgestellten Umsatzsteigerungen und der relativ niedrigen sowie schwankenden „Betriebsergebnisse“ konnte keine Liebhaberei angenommen werden. Über Ersuchen des Finanzamtes reichte der Bw im Jahr 2006 eine Prognoserechnung über die Jahre 1997 bis 2010 mit einem Gesamt-Einnahmenüberschuss von 2.072,70 € ein (AS I/2005/10). Die behördliche Einstufung als Einkunftsquelle war in Übereinstimmung mit der des Abgabepflichtigen daher beizubehalten. Der in den aufgelaufenen „Verlusten“ begründeten Unsicherheit wurde durch vorläufige Veranlagung Rechnung getragen. Für 2006 erklärte der Bw negative Vermietungseinkünfte in Höhe von 1.924,24 €. In seiner am 22.8.2006 eingereichten Prognoserechnung hatte er für dieses Jahr einen Einnahmenüberschuss von 800 € angesetzt. Auf Grund der festgestellten Diskrepanz

vermeinte das Finanzamt zu erkennen, dass die vom Pflichtigen eingereichte Prognose keinesfalls erfüllbar ist. Es zog daraus den Schluss, dass die Vermietung als Liebhaberei einzustufen ist, und teilte die Schlussfolgerung dem Steuerberater des Abgabepflichtigen mit, der die Meinung des Finanzamtes teilte. Im Schreiben vom 17.7.2012 führte das Finanzamt weiters aus, eine von ihm für 20 Jahre erstellte Prognoserechnung (zu der allerdings im bisherigen Verfahren der Abgabepflichtige nicht gehört und die auch der Berufungsbehörde bis dato nicht bekannt gegeben worden ist) habe den Liebhabereiverdacht bestätigt. In dieser amtlicherseits erstellten Prognoserechnung wurden insbesondere die Einnahmen mit den durchschnittlichen, indexangepassten Einnahmen der Jahre 1998 bis 2005 angesetzt, da die vom Bw prognostizierten Steigerungen nicht eingetreten sind. Dies führte zu einem negativen Gesamtergebnis nach 20 Jahren von 11.128,12 €.

Mit **Schreiben vom 23.7.2012** übermittelte die Berufungsbehörde dem Bw das Schreiben des Finanzamtes vom 17.7.2012 samt der erwähnten Prognoserechnung.

Mit **Schreiben vom 7.8.2012** nahm der Bw zum Schreiben des Finanzamtes vom 17.7. wie folgt Stellung: Es sei richtig, dass entgegen der Prognoserechnung im Jahr 2006 kein „Gewinn“ erwirtschaftet worden sei. Der „Verlust“ sei durch einen nicht vorhersehbaren Umsatzeinbruch entstanden. Deshalb habe sich die steuerliche Vertretung beim Gespräch mit dem Finanzamt dahingehend geäußert, *„dass es sich bei gleichbleibender Verminderung der Einnahmen um keine Einkunftsquelle“* handle. Bis 2005 habe er aber begründet von einer Einkunftsquelle ausgehen können. Dies werde durch eine nunmehr aktualisierte Prognoserechnung erhärtet, die für 2012 bzw 2013 einen „Gesamtgewinn“ ergebe, wobei der sonstige Aufwand im Jahr 2005 überdurchschnittlich hoch gewesen sei, weshalb als prognostizierter Wert der indexangepasste Durchschnitt der Jahre 1998 – 2005 angesetzt worden sei.

Mit **E-Mail vom 21.8.2012** wurde dem Finanzamt die Stellungnahme des Bw vom 7.8.2012 samt aktualisierter Prognoserechnung mit der Einladung zur Äußerung übermittelt.

Mit **Schreiben vom 29.8.2012** äußerte sich das Finanzamt sinngemäß wie folgt zum Schriftsatz des Bw vom 7.8.2012: Die einen Zeitraum von 20 Jahren abdeckende Prognoserechnung des Finanzamtes sei nunmehr, also im fortgesetzten Verfahren erstellt worden, um die Qualifikation der Vermietung in 2006 als Liebhabereibetrieb transparent zu machen. Die Entwicklung in 2006 habe sich für das Finanzamt nicht als einmaliger Umsatzeinbruch, sondern als Beweis für die Unhaltbarkeit der vom Abgabepflichtigen eingereichten Prognoserechnung dargestellt. Obwohl die rechtliche Beurteilung des Abgabepflichtigen nunmehr eine Einkunftsquelle annehme und die nunmehr (im zweiten Verfahrensgang) erstellte Prognoserechnung diese Annahme auch stütze, habe der Abgabepflichtige die tatsächlichen Einkünfte aus dieser Vermietung nicht mehr erklärt. Zu hinterfragen sei, weshalb der Abgabepflichtige nicht die

tatsächlichen Vermietungsergebnisse bis 2011 als Beleg für die Ertragsfähigkeit angegeben bzw seiner aktuell erstellten Prognoserechnung zugrunde gelegt habe. Auch sei im bisherigen Verfahren (also im ersten Verfahrensgang) nicht eingewendet worden, dass die Liebhabereibeurteilung des Finanzamtes unrichtig sei. Bisher habe der Bw nur vorgebracht, die vorläufige Bescheiderlassung sei nicht rechtskonform gewesen. Das Finanzamt habe in 2007 nach dem damaligen Wissensstand entscheiden und die Stichhaltigkeit der damals eingereichten Prognoserechnung beurteilen müssen. Diese Beurteilung habe nach einer Spanne von immerhin 10 Jahren zur Annahme von Liebhaberei geführt. Diese Beurteilung habe sich bis dato bestätigt. Der Bw möge die tatsächlichen Vermietungsergebnisse bis 2011 bekannt geben. Das Finanzamt halte jedenfalls an seiner Rechtsansicht fest, dass die Jahre 1997 bis 2005 rechtsrichtig vorläufig erlassen wurden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der in [§ 63 VwGG](#) normierten Verpflichtung folgend, mit den zu Gebote stehenden rechtlichen Mitteln unverzüglich den der Rechtsanschauung des Verwaltungsgerichtshofes entsprechenden Rechtszustand herzustellen, ist es zunächst erforderlich festzustellen, „ob es überhaupt zutrifft, dass die Vermietung – in der in den Jahren 1997 bis 2000 gewählten Bewirtschaftungsart – nicht geeignet gewesen ist, innerhalb eines absehbaren Zeitraumes einen Gesamt-Einnahmenüberschuss abzuwerfen“. Denn erst dann kann *„die Feststellung getroffen werden, ab welchem Zeitpunkt die Behörde zu diesem Ergebnis hätte gelangen können“*.

Die lt. Erkenntnis des VwGH erforderliche Feststellung kann aus folgenden Gründen auch nach Durchführung ergänzender Ermittlungen **nicht** getroffen werden:

Zunächst einmal sind die beiden Parteien des zweitinstanzlichen Berufungsverfahrens übereinstimmend davon ausgegangen, dass die Vermietungstätigkeit in der in den Jahren 1997 bis 2000 gewählten Bewirtschaftungsart - ungeachtet der in den einzelnen Jahren angefallenen Werbungskostenüberhänge bzw des insgesamt aufgelaufenen negativen Ergebnisses - geeignet gewesen ist, (voraussichtlich) einen Einnahmenüberschuss abzuwerfen. Dazu steht das Finanzamt völlig zu Recht immer noch (siehe Schreiben vom 29.8.2012, letzter Satz). Dies war deshalb zutreffend, weil die in den einzelnen Jahre angefallenen Werbungskostenüberschüsse zum einen relativ niedrig waren und weil sie zum anderen in der Tendenz klar in die Richtung von erzielbaren Einnahmenüberschüssen wiesen. Letzteres zeigt sich besonders deutlich, wenn auch die Ergebnisse der Jahre 2001 bis 2003 beachtet werden, in denen ja die in den Jahren 1997 bis 2000 gewählte Bewirtschaftungsart fortgesetzt wurde bzw fortgesetzt werden konnte. In dem zuletzt genannten Jahr wies der Bw praktisch ein ausgeglichenes

Vermietungsergebnis aus. Hätte die maßgebliche Bewirtschaftungsart daher fortgesetzt werden können, wären ab diesem Jahr positive Ergebnisse erzielt worden. In struktureller Hinsicht ist die festgestellte Tendenz insbesondere auf Erlössteigerungen einerseits und sinkende Zinsen andererseits zurückzuführen, letzteres naturgemäß auch in weiterer Zukunft prolongierend und im Übrigen begleitet von geringer werdenden Abschreibungen. Dabei ist zu berücksichtigen, dass das (relativ) schlechte Ergebnis im Jahr 1998 und die für 1997 festgestellte Diskrepanz zwischen erzielten Erlösen und geltend gemachten Vorsteuern offensichtlich auf nicht ungewöhnliche Anfangsschwierigkeiten zurückzuführen sind. Dies alles aber bedeutet, dass die in den Jahren 1997 bis 2000 (bzw. bis 2003) praktizierte Bewirtschaftungsart angesichts der bis dahin aufgelaufenen, relativ niedrigen kumulierten „Verluste“ einerseits und der festgestellten Tendenz andererseits geeignet gewesen wäre, die Werbungskostenüberschüsse in wenigen Jahren (voraussichtlich) auszugleichen und so innerhalb eines absehbaren Zeitraumes von 20 Jahren einen Gesamtertrag abzuwerfen.

Weder das Ferngespräch mit der steuerlichen Vertretung des Bw am 18.7.2007 noch die Einreichung der Steuererklärung für 2006 vermögen eine Änderung an dieser Beurteilung der Vermietungstätigkeit zu begründen. Denn, wie der VwGH im vorausgegangenen Rechtsgang ausgeführt hat, bietet die Rechtsordnung keine Handhabe dafür, dass das Finanzamt durch Absprache mit dem Steuerpflichtigen festlegt, dass eine Betätigung als Liebhaberei behandelt wird. Auch kann die Befassung mit einer 14-Jahres-Prognose nicht die erforderlichen Überlegungen zur Frage ersetzen, ob die in den Jahren 1997 bis 2000 praktizierte Bewirtschaftungsart geeignet gewesen ist, innerhalb eines Zeitraumes von 20 Jahren einen Gesamt-Einkommenüberschuss abzuwerfen. Noch weniger vermag die bloße (nicht durch Zahlen und Fakten untermauerte) und einseitige nunmehrige Einschätzung eines Abgabepflichtigen eine Änderung an dieser Beurteilung zu bewirken. Insoweit stimmt die Berufungsbehörde dem Finanzamt zu, dass es in seiner Stellungnahme vom 29.8.2012 für erforderlich hält zu hinterfragen, weshalb der Bw nunmehr in der Vermietungstätigkeit eine Einkunftsquelle erblickt, weshalb er aber diese Annahme nicht durch die tatsächlichen Vermietungsergebnisse untermauere.

Werden die erforderlichen Überlegungen unter Bedachtnahme auf die eingangs geschilderten Ermittlungen nachgeholt, zeigt sich, dass das Ergebnis des Jahres 2006 entgegen der Auffassung des Finanzamtes nicht geeignet ist, die streitgegenständliche Vermietung als Liebhaberei zu beurteilen. Es ist zwar richtig, dass im Jahr 2006 nicht das prognostizierte positive, sondern ein negatives Ergebnis erzielt worden ist. Allerdings konnte der Bw in dieser Zeit, die maßgebliche Bewirtschaftungsart nicht wie geplant fortsetzen. Denn wie der Bw im Schreiben vom 22.8.2006 und vor allem in der Vorhaltsbeantwortung vom 7.8.2012 im wesentlichen Kern übereinstimmend ausgeführt hat, sind die Vermietungsumsätze durch das Ausbleiben

einiger Stammgäste nicht vorhersehbar eingebrochen, und zwar beginnend ab 2004, am stärksten 2005 und wieder auslaufend, aber doch noch stärker als prognostiziert 2006. Das Ergebnis des Jahres 2006 ist somit untypisch und somit für sich nicht tauglich darzutun, dass die Bewirtschaftungsart der Jahre 1997 bis 2000 nicht geeignet war, zu einem positiven Gesamtergebnis zu führen. Nach Überzeugung der Berufungsbehörde zählt zwar der Ausfall einzelner Stammgäste in der Regel zu den typischen Vermietungsrisiken (vgl. *Rauscher/Grübler*², Tz 283). Bleiben aber gleich **einige** Stammgäste aus und führt dies zu einem massiven Umsatzeinbruch (die Erlöse 2005 betragen im Berufungsfall nur ca 60% der Erlöse von 2003), dann dürfte wohl nicht mehr von einem allgemeinen bzw typischen Vermietungsrisiko gesprochen werden. Insoweit dürfte Vergleichbarkeit mit dem in den Liebhabereirichtlinien erwähnten Fall eines zahlungsunfähigen Mieters (LRL 2012 Rz 16) bzw mit jenem Berufungsfall vorliegen, in dem der unerwartete Tod eines wichtigen Geschäftspartners der Erzielung eines Gesamtertrages aus der Vermietung einer Ferienwohnung entgegenstand (UFS 15.10.2010, RV/0488-F/08). Trifft diese Beurteilung zu, dann liegt eine Unwägbarkeit vor, die nicht zur Liebhabereibeurteilung führt, wenn eine rasche, wirtschaftlich motivierte Reaktion erfolgt (vgl. *Jakom/Laudacher* EStG, 2012, § 2 Rz 272). Oder mit anderen Worten: Unvorhergesehene Ereignisse in Form von Verlusten stellen in der Regel die objektive Ertragsfähigkeit für sich allein noch nicht in Frage (Zorn, ÖStZ 1989, 261; VwGH 3.7.1996, 93/13/0171; Doralt/Renner, EStG¹⁴, § 2 Tz 365; LRL 2012 Rz 70). Dafür dass der Bw auf den Umsatzeinbruch, dessen Höhepunkt im Jahr 2005 lag, wirtschaftlich angemessen reagiert haben dürfte, zeigt der Wiederanstieg der Erlöse in den Folgejahren. Der Umsatz des Jahres 2006 ist im Vergleich zu jenem des Vorjahres immerhin um 37% gestiegen. Dadurch hätte es dem Bw nach seinen vom Finanzamt zwar für zu hinterfragen erklärten, aber nicht widersprochenen Ausführungen vom 7.8.2012 auch wieder gelingen können oder sollen, (voraussichtlich) positive Vermietungsergebnisse zu erzielen, sodass erheblich vor Ablauf des Zeitraumes von 20 Jahren mit einem positiven Gesamtergebnis gerechnet hätte werden können. Erweist sich diese Prognoserechnung als realistisch (VwGH 31.3.2004, 2003/13/0151), läge selbst dann keine Liebhaberei vor, wenn der Umsatzeinbruch als typisches Vermietungsrisiko eingestuft werden würde.

Ob der Umsatzeinbruch als Unwägbarkeit oder als typisches Vermietungsrisiko zu werten ist, ob der Bw in weiterer Folge allenfalls darauf wirtschaftlich angemessen reagiert hat und ob (bzw ab wann) die Reaktion gegebenenfalls als eine Änderung der Bewirtschaftung zu beurteilen ist, kann beim gegenwärtigen Wissensstand nicht mit der erforderlichen Sicherheit und Eindeutigkeit festgestellt werden. Hiefür wäre es erforderlich, den Grund für das massive Ausbleiben und spätere Wiederkommen von Stammgästen zu kennen und nach analytischer Be-

trachtung zu wissen, wie sich die Vermietungsergebnisse in den Jahren 2007 bis dato (auch im Detail) tatsächlich entwickelt haben.

Wie bereits ausgeführt worden ist, hat das Finanzamt als Beilage zu seinem Schreiben vom 17.7.2012 eine „nunmehr“ für 20 Jahre erstellte Prognoserechnung vorgelegt, die einen „Gesamtverlust“ von 11.128,12 € ausweist. Entgegen der Überzeugung des Finanzamtes bestätigt diese Prognoserechnung den Liebhabereiverdacht nicht. Ausschlaggebend für die Abweichung von der erstinstanzlichen Auffassung ist, dass das Finanzamt die prognostizierten Erlöse der Jahre 2006 bis 2017 mit dem indexangepassten Durchschnittserlös der Jahre 1998 bis 2005 angesetzt hat. Damit aber hat es der Rechtsauffassung des Verwaltungsgerichtshofes nicht Rechnung getragen, wonach im Streitfall die maßgeblichen Ausgangsfeststellungen auf Basis der in den Jahren 1997 bis 2000 gewählten Bewirtschaftungsart zu treffen sind. Auch ließ es unberücksichtigt, dass der durch das Ausbleiben einiger Stammgäste bewirkte massive Umsatzeinbruch eventuell eine zeitweilige Unwägbarkeit darstellen dürfte, die für sich allein idR die objektive Ertragsfähigkeit noch nicht in Frage stellen würde und sohin auszublenden wäre (Hofstätter/Reichel, EStG 1988, 3 2 Tz 186; VwGH 27.4.2000, 99/15/0012). Oder mit anderen Worten: Treten unvorhergesehen „Verluste“ auf, ist dies für die Liebhabereibeurteilung dann nicht schädlich, wenn «Unwägbarkeiten» die Erreichung eines ansonsten innerhalb eines des absehbaren Zeitraumes erzielbaren Gesamterfolges verhindert haben (Wiesner/Grabner/Wanke, EStG-Kommentar, Liebhabereiverordnung, Anm. 10; übereinstimmend mit LRL 2012 Rz 16, 70). Schließlich fehlt der vom Finanzamt nunmehr erstellten Prognoserechnung die Orientierung am tatsächlichen Vermietungsergebnis der Jahre 2007 bis 2011.

Der Vollständigkeit halber und zur Vermeidung von Missverständnissen wird darauf hingewiesen, dass umgekehrt auch jene Prognoserechnung, welche der Bw seinem Schreiben vom 7.8.2012 angeschlossen hat und die nach 20 Jahren einen Gesamtüberschuss von 16.331,93 € ausweist, ebenso wenig tauglich ist, die vorläufige Qualifizierung als Einkunftsquelle (in eine endgültige) abzuändern. Denn auch der Bw hat - wie schon das Finanzamt - den Umsatzeinbruch, falls als Unwägbarkeit zu qualifizieren, nicht ausgeblendet. Ebenso wenig berücksichtigte er, dass die Ausgangsfeststellung laut aufhebendem Erkenntnis des VwGH auf Basis der in den Jahren 1997 bis 2000 gewählten Bewirtschaftungsart zu treffen ist. Und obwohl inzwischen die tatsächlichen Vermietungsergebnisse der Jahre 2007 bis 2011 bekannt sein müssten, setzte der Bw unsichere Prognosewerte und nicht die tatsächlichen Vermietungsergebnisse an. Damit aber ist der in den tatsächlichen Vermietungsergebnissen begründete Liebhabereiverdacht nach wie vor aufrecht. Bedürfte es nämlich nur einer plausiblen Prognoserechnung, nach der mit einem positiven Gesamtergebnis zu rechnen ist, ohne auf das bisherige Ertragsergebnis Rücksicht zu nehmen, bedürfte es auch keines Beobachtungszeitraumes,

innerhalb dessen die Richtigkeit der Prognose zu prüfen ist (VwGH 28.6.2006, 2002/13/0036; UFS 16.10.2008, RV/0461-I/05). Oder mit anderen Worten: Die objektive Ertragsfähigkeit einer Vermietung ist nicht unabhängig von der tatsächlichen bisherigen Entwicklung zu beurteilen, sondern es ist zu prüfen ob die Vermietung nach der konkret ausgeübten Art objektiv geeignet ist, innerhalb eines absehbaren Zeitraumes einen Gesamteinnahmenüberschuss zu erbringen (vgl. VwGH 21.9.2005, 2001/13/0278; UFS 16.10.2008, RV/0461-I/05).

Die obigen Ausführungen zusammenfassend, konnte im durchgeführten Ermittlungsverfahren nicht festgestellt werden, dass die Vermietung – in der in den Jahren 1997 bis 2000 gewählten Bewirtschaftungsart - **nicht** geeignet gewesen ist, innerhalb eines absehbaren Zeitraumes einen Gesamteinnahmenüberschuss abzuwerfen. Folglich konnten auch keine Feststellungen getroffen werden, ab welchem Zeitpunkt die Behörde zu diesem Ergebnis hätte gelangen können. Damit aber fehlte eine Rechtsgrundlage, um die rechtskräftig und rechtsrichtig vorläufig als Einkunftsquelle anerkannte Vermietung **endgültig** als Liebhaberei (oder als Einkunftsquelle) zu qualifizieren. Folglich war der Berufung stattzugeben und die angefochtenen Bescheide aufzuheben. Zu dieser Beurteilung gelangte die Berufungsbehörde unter Bedachtnahme auf den Grundsatz, dass die Berufungsbehörde von der Sachlage im Zeitpunkt ihrer Entscheidung auszugehen hat (Ritz, BAO⁴, § 289 Tz 59 ff).

Feldkirch, am 31. August 2012