



GZ. RV/0560-L/04, RV/0561-L/04,
RV/0592-L/05, RV/0918-L/05,
RV/1153-L/06, RV/1408-L/07

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des S SCH, Adresse1, vom 3. Mai 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 4. März 2004 betreffend Umsatzsteuer für den Zeitraum 1995 bis 2002, betreffend Einkommensteuer für den Zeitraum 2002 bis 2005 sowie Anspruchszinsen 2002 entschieden:

1. Da die Berufungen gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 1998, 2000 und 2001 zurückgenommen wurden, erklärt die Abgabenbehörde diese gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos. Damit treten die angefochtenen Bescheide in formelle Rechtskraft und das Berufungsverfahren ist beendet.

2. Die Berufungen gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 1995 bis 1997, 1999 und 2002 wird Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der in den angefochtenen Umsatzsteuerbescheiden angeführten Abgaben betragen :

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1995	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze, Eigenverbrauch und steuerpflichtige innergemeinschaftliche Erwerbe	0 €	Umsatzsteuer und Erwerbsteuer	0 €
			abziehbare Vorsteuer und Einfuhrumsatz-	

			steuer	-17.325,49 €
festgesetzte Umsatzsteuer (Gutschrift)				-17.325,49 €
Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1996	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze, Eigenverbrauch und steuerpflichtige innergemeinschaftliche Erwerbe	0,00 €	Umsatzsteuer und Erwerbsteuer	0,00 €
			abziehbare Vorsteuer und Einfuhrumsatzsteuer	-4.233,85 €
festgesetzte Umsatzsteuer (Gutschrift)				-4.233,85 €
Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1997	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze, Eigenverbrauch und steuerpflichtige innergemeinschaftliche Erwerbe	0,00 €	Umsatzsteuer und Erwerbsteuer	0,00 €
			abziehbare Vorsteuer und Einfuhrumsatzsteuer	-3.084,09 €
festgesetzte Umsatzsteuer (Gutschrift)				-3.084,09 €
Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1999	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze, Eigenverbrauch und steuerpflichtige innergemeinschaftliche Erwerbe	0,00 €	Umsatzsteuer und Erwerbsteuer	0,00 €
			abziehbare Vorsteuer und Einfuhrumsatzsteuer	-246,22 €
festgesetzte Umsatzsteuer (Gutschrift)				-246,22 €
Bemessungsgrundlage			Abgabe	

Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2002	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze, Eigenverbrauch und steuerpflichtige innergemeinschaftliche Erwerbe	926,48 €	Umsatzsteuer und Erwerbsteuer	92,65 €
			abziehbare Vorsteuer und Einfuhrumsatzsteuer	-811,32 €
festgesetzte Umsatzsteuer (Gutschrift)				718,67 €

3. Die Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide 2002 bis 2005 werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

4. Die Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2002 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Bw. erklärte in den angefochtenen Jahren 1995 bis 2002 aus seinen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung bzw. aus dieser unternehmerischen Tätigkeit nur Verluste bzw. bezahlte Vorsteuern.

In den berufungsgegenständlichen Jahren wurden aus der Tätigkeit aus Vermietung und Verpachtung keine Einnahmen erzielt. Aufgrund einer Nachschau gemäß § 144 BAO am 10. September 1997 wurde im Bericht bzw. in der Niederschrift über die Nachschau Folgendes festgestellt:

Zum Nachschauauftrag Nr. 502294/97 vom 18. Juli 1997 wurde festgestellt bzw. von Herrn SCH angegeben. Die im Jahr 1996 beantragten Baukosten betreffend den Neubau im Westen des Hauses Adresse2, sowie Umbauten des früheren Schweinestalles im Westteil des Gebäudes. Errichtet werden Kleinwohnungen im Ausmaß von 30 bis 80 m². Die Einteilung der Kleinwohnungen im Erdgeschoss wurde bereits vorgenommen. Insgesamt sind im Erdgeschoss 13 Wohnungen vorgesehen. Der Baufortschritt im Erdgeschoss umfasst die Installierung der E-Leitungen, Wasser und Heizungsinstallationen sowie Verputzarbeiten, Fenster, Türen und Estrich fehlen.

Im Obergeschoss wurden bisher 4 Wohnungen eingeteilt. Weitere Wohnungen sind vorgesehen. Die 4 Wohnungen im Obergeschoss sind zum Teil installiert. Dieser Gebäudeteil ist zurzeit nicht überdacht.

Zurzeit besteht geringe Bautätigkeit betreffend eine Einschränkung der Flächenwidmung. Nach Beseitigung dieser Einschränkung wird ehestens fertig gebaut. Fertigstellung ca. 1 ½ bis 2 Jahre nach der Umwidmung des Grundstücks. Im Endausbau sind ca. 26 bis 27 Wohnungen im Ausmaß von 30 bis 80 m² vorgesehen.

Im Obergeschoss der Ostseite des Hauses sind 5 Kleinwohnungen zwischen 20 und 30 m² soweit bereits ausgebaut, dass nur noch die Türen sowie Böden fehlen. Ausbauzeit dieser Wohnungen ca. 1993 bis 1994.

Bisher wurden keine Handlungen gesetzt um Mieter für die Wohnungen zu finden, daher auch keine Mieteinnahmen. Zu der Skizze der Zu- und Umbauten bzw. des Bestandes des Hauses Adresse2 , MR.

Rot umrandeter Teil ist Neubau (ca. 164 m²).

Grün umrandeter Teil ist Umbau von Stallgebäuden in Wohnungen oder Bestand (Garage). Erdgeschoss ca. 480 m², Obergeschoss (4 Wohnungen) ca. 275 m².

Bauplan über Um- bzw. Zubauten wurde eingereicht bis jedoch noch nicht baupolizeilich genehmigt.

Betreffend der beantragten Baukosten in der Einkommensteuererklärung 1996 wurde dem Erhebungsdienst ein Schreiben vom 5. September 1997 überreicht in dem der Überschuss der Werbungskosten aus V & V auf -235.980,44 S berichtigt wurde. Weiters wurde die abziehbare Vorsteuer 1996 auf 58.259,34 S reduziert.

Im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung 1997 übersandte das Finanzamt dem Abgabepflichtigen folgenden **Vorhalt (27. November 1998)**:

Ergänzungspunkte:

Wie weit ist das Bauvorhaben fortgeschritten bzw. wann ist mit der Fertigstellung zu rechnen?

Erfolgt bereits eine Vermietung bzw. wann ist mit der erstmaligen Vermietung zu rechnen?

Vorlage der Mietverträge.

Wie hoch beläuft sich Ihr derzeitiger Schuldenstand?

Um Vorlage der Kontoauszüge über die aufgenommenen Darlehen bzw. Kredite per 31. Dezember 1997 wird ersucht.

Von welchen Mitteln bestreiten Sie Ihren Lebensunterhalt?

In dem am 23. Dezember 1998 eingereichten Schriftsatz führte in **Beantwortung des Vorhalts** der Abgabepflichtige aus:

In Beantwortung Ihres Ergänzungersuchens vom 27. November 1998 teile ich Ihnen Folgendes mit:

Baufortschritt: unverändert.

Fertigstellung: Ich bin nicht in der Lage präzise Zusagen zu machen, da ich nicht weiß, wie lange die baurechtliche Genehmigung noch dauert (Umwidmung).

Keine Vermietung – keine Mietverträge.

Schuldenstand: lt. Beilagen ca. 8,300.000,00 S.

Ich bin derzeit dabei Baugründe zu verkaufen um den Schuldenstand zu verringern, wenn möglich abzubauen.

Meinen bescheidenen Lebensunterhalt bestreite aus der bescheidenen Einnahmen der Landwirtschaft.

In der Begründung einer gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 erhobenen Berufung führte der Bw. ua. an:

"Die Verzögerung bei der Fertigstellung meines Mietobjektes kam dadurch zustande, dass mir die Bank keinen weiteren Kredit mehr gewährte und mir die Gemeinde beim Verkauf von Grundstücken bislang Schwierigkeiten gemacht hat. Dieses nunmehr beseitigt, sodass mit der Fertigstellung meines Mietobjektes spätestens im nächsten Jahr gerechnet werden kann. Da im Jahr 2004 ein Überschuss bei den Mieteinkünften erwartet werden darf, kann das Finanzamt Wels nicht länger vom Vorliegen einer Liebhaberei ausgehen, zumal durch die Abdeckung der Kredite mittels Grundverkäufe dann keine Bankzinsen mehr anfallen werden.

Mit **Vorhalt vom 21. Oktober 2003** im Rahmen des Berufungsverfahrens gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 ersuchte das Finanzamt folgende Fragen zu beantworten:

- 1. Im Berufsbegehren teilen Sie mit, dass die Schwierigkeiten beim Verkauf von Grundstücken beseitigt sind und die Fertigstellung des Mietobjektes im Jahr 2004 erfolgen wird. Sie werden daher ersucht eine Prognoserechnung für die nächsten 10 Jahre vorzulegen, ob und wann mit einem Gesamtüberschuss bei der Vermietung zu rechnen ist. Eine entsprechende Kreditabdeckung durch die Grundverkäufe wäre nachzuweisen. Bei Nachreichung dieser Unterlagen würden die nächsten Veranlagungen vorläufig erfolgen, bis die prognostizierte Hochrechnung bestätigt wird.*
- 2. Die in der Umsatzsteuererklärung angeführten Umsätze in Höhe von 926,48 € sind zu erläutern.*
- 3. Um die geltend gemachte Vorsteuer (811,32 €) in Anspruch zu nehmen, müsste eine Verzichtserklärung auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer (§ 6 Abs. 1 Z. 27 UStG) bis zum angeführten Termin eingereicht werden.*

In der **Vorhaltsbeantwortung vom 11. November 2003** führte der Bw. aus:

In Entsprechung Ihrer Aufforderung vom 21. Oktober 2003 ergänze ich meine Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 vom 20. August 2003 wie folgt:

Der Rohbau, für den ich seit 1999 keine nennenswerten Investitionen mehr habe tätigen können, ruht derzeit, weil mich meine Bank, die Bank MR, nicht mehr weiter finanziert und ich die mir von der Gemeinde MR zugesagten Grundverkäufe bisher nicht in vollem Umfang habe bewerkstelligen können. Nunmehr habe ich Leute bei der Hand, die mir versprochen haben, mich bei meinen beabsichtigten Grundverkäufen zu unterstützen. Ich habe auch bereits Grundverkäufe in geringem Umfang tätigen können, den Erlös hieraus hat jedoch meine Bank zur Absenkung meines Obligos verwendet.

Das Mietobjekt ist für eine Wohnfläche zwischen 950 m² und 1.000 m² ausgelegt. Als Mietzinse erwarte ich pro m² im Monat 6,00 bis 7,00 € erzielen zu können, was einen Jahresumsatz von ca. 60.000,00 € ergeben würde. Stellt man diesem die derzeitigen Zinsen von 49.401,83 € gegenüber, so ergebe das schon jetzt einen Überschuss. Mein Bestreben ist jedoch, innerhalb der nächsten 1 bis 2 Jahre die Schulden zur Gänze zurückzuzahlen. Als Fertigstellungsaufwand benötige ich jedoch noch insgesamt ca. 200.000,00 €, jedoch können 5 Wohnungen mit einem geringen Aufwand bereits jetzt fertig gestellt werden. Hiefür würde ich das Guthaben auf meinem Steuerkonto verwenden. Die Fliesen und Boiler für diese Wohnungen habe ich bereits gekauft.

Ich bin Eigentümer in der 16 ha großen Landwirtschaft in unmittelbarer Nähe des Siedlungsgebietes von MR. 3 ha davon können als Bauland angesehen werden. Ich habe bereits Grundverkäufe mit 1.660,00 S pro m² tätigen können. Der durchschnittlich zu erzielende Preis liegt aber bei 1.200,00 S = 87,21 €.

Im Jahre 2002 wurde von der Bank MR der landwirtschaftliche Kredit Konto Nr. Zahl nicht jedoch die Kredite, die ich für mein Mietobjekt aufgenommen habe, abgedeckt.

Die von mir erklärten Umsätze von 926,48 € betreffend den Pachtzins, den mir mein Neffe D SCH jährlich bezahlt.

Mit Anträgen vom heutigen Tage werde ich auch einen Rückzahlungsantrag für 34.106,92 € stellen und eine Verzichtserklärung auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer einbringen.

Abschließend erlaube ich mir noch, dass Finanzamt darauf hinzuweisen, dass der Beobachtungszeitraum im Falle von Liebhaberei bis zu 20 Jahren betragen kann. Dies habe ich erst neulich in der Kronen Zeitung gelesen. Das Finanzamt GW kann in meinem Fall sicherlich nicht davon ausgehen, dass ich die hohen Kreditzinsen für meine bislang von der Gemeinde MR verhinderte Altersversorgung als Hobby bezahle.

Mit gleichem Datum wurde vom Bw. eine Verzichtserklärung auf die Umsatzsteuerbefreiung für Kleinunternehmer gemäß § 6 Abs. 1 Z. 27 UStG beim Finanzamt eingebracht.

Aufgrund einer Erhebung am 12. Februar 2004 beim Stadtamt MR wurde vom Erhebungsdienst festgestellt, dass die An- und Umbauten des Abgabepflichtigen ohne erforderliche Baubewilligung (-genehmigung) errichtet worden seien. Ein Abbruchbescheid drohe (jedoch politische Angelegenheit).

Über die **Nachschau beim Bw. am 11. Februar 2004** wurde Folgendes festgehalten:

Zum Nachschauauftrag wird folgender Sachverhalt festgestellt bzw. gibt Herr SCH zu Protokoll:

Hinsichtlich der ersten Nachschau vom 10. September 1997 sind seither keine weiteren Baumaßnahmen am landwirtschaftlichen Anwesen PLZ Adresse2 gesetzt worden.

Nach Augenschein des Erhebungsdienstes (RS) befinden sich die Trakteile, welche zur Wohnungsvermietung vorgesehen sind nach wie vor im Zustand der Bebauung.

Im Nebentrakt lt. Foto wurde bis dato noch kein Dachstuhl errichtet. Die Verputzarbeiten und teilweise Installationen sind durch Frostschäden stark in Mitleidenschaft gezogen und müssten bei einer eventuellen Fertigstellung wiederum aufwendig saniert werden.

Hinsichtlich der Räume, welche sich im landwirtschaftlichen Haupttrakt befinden und ebenfalls zur Vermietung vorgesehen sind, wird weiters festgestellt: Die EWS-Installationen wurden zum Teil durchgeführt, der Estrich fehlt in den gesamten Räumlichkeiten. In den Räumen sind derzeit private und landwirtschaftliche Gegenstände eingestellt.

Die im Osten des landwirtschaftlichen Hauptgebäudes gelegenen Wohnungen (1. Obergeschoss) sind soweit fertig gestellt (wie bereits bei erster Nachschau).

Hinsichtlich der Vermietung der 5 Wohnungen wurden bisher noch keine Aktivitäten gesetzt.

Bezüglich der Grundstücksverkäufe, derzeit landwirtschaftlicher Nutzgrund bzw. Bauerwartungsland (anschließend Siedlungsgebiet) insgesamt 52.000 m² gibt Herr SCH zu Protokoll, dass hierüber bereits Verkaufsgespräche mit Interessenten geführt wurden. Herr SCH möchte die Interessenten jedoch nicht namhaft machen.

Weiters wurde Herrn SCH bereits die Versteigerung des gesamten Anwesens Bank GW , Außenstelle MR durch Herrn Mag. MH mündlich im Jahr 2003 angedroht. (Gesamtschuldenstand derzeit 9,5.000.000,00 S), Einheitswert der Landwirtschaft 180.000,00 S, ca. 16 ha Grund.

Hinsichtlich der Bauverhandlung bzw. Verfahrensstandes beim Bauamt MR wurden Herrn SCH nie diesbezügliche Schriftstücke zugestellt. Eine schriftliche Baugenehmigung, Baubewilligung etc. bezüglich des Anbaues lt. Foto wurde nicht erhalten.

Eine schriftliche Umwidmungsgenehmigung bei Adaptierung bzw. Einrichtung von Wohnungen hinsichtlich Haupttrakt vom Gemeindeamt MR vom 6. November 1997

"Flächenwidmungsplanänderung" wurde vorgelegt. (Widmung vorhanden, Baubewilligung nicht).

Die **Umsatzsteuerbescheide 1995 bis 2002** sowie nach einem Berufungsverfahren auch der **Einkommensteuerbescheid 2002** wurden nach vorläufigen Bescheiden durch Bescheide vom 4. März 2004 durch endgültige Bescheide ersetzt bzw. endgültig erklärt. In diesen endgültigen Beschwerden wurden die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nicht

als Einkunftsquelle anerkannt bzw. die Unternehmereigenschaft bei der USt nicht anerkannt und die beantragte Vorsteuer nicht anerkannt. Weiters wurde mit gleichem Datum ein Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2002 erlassen.

Zur Begründung führte das Finanzamt im Umsatzsteuerbescheid 1995 (auf den in den anderen Bescheiden verwiesen wird) hinsichtlich der Nichtanerkennung der Einkunftsquelle bzw. Unternehmereigenschaft an:

Im bisher vorliegenden Beobachtungszeitraum wurden lediglich unwesentliche Gebäudeadaptierungen vorgenommen. Im Zuge einer Nachschau wurde außerdem festgestellt, dass eine Fertigstellung des Objektes sehr unwahrscheinlich ist. Da es an der objektiven Möglichkeit, eine Vermietung anzustreben fehlt, war auf Liebhaberei zu entscheiden.

Mit Schriftsatz vom 5. April 2004 wurde gegen die Umsatzsteuerbescheide 1995 bis 2002 vom 4. März 2004, gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 vom 4. März 2004 und gegen den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2002 vom 4. März 2004 eine Fristverlängerung bis 30. April 2004 zur Einbringung einer Berufung beantragt, welche mit Bescheid vom 7. April 2004 gewährt wurde. Mit Schriftsatz vom 30. April 2004 wurde um eine weitere Fristverlängerung bis zum 5. Mai ersucht, welche mit Bescheid vom 3. Mai 2004 gewährt wurde.

Mit Schriftsatz vom 3. Mai 2004 wurde gegen die oben genannten Bescheide Berufung erhoben. Änderungen wurden jedoch nur hinsichtlich der USt 1995 bis 1997, der USt 1999 und 2002 sowie der ESt 2002 und der Anspruchszinsenbescheid 2002 begehrt.

Begründet wurde die Berufung folgendermaßen:

Vorstehende von mir bekämpfte Bescheide ergingen aufgrund der Nachschau vom 11. Februar 2004. Wenn im Prüferbericht festgestellt wird, dass seit der Nachschau keinerlei weitere Baumaßnahmen gesetzt worden sind, so verweise ich auf meine beiden Steuererklärungen der Jahre 1999 und 2002, wo ich sehr wohl weitere bauliche Aktivitäten nachgewiesen habe. Wie im Prüferbericht richtig festgestellt worden ist, fehlte mir für die Fertigstellung des Nebentraktes ein größerer Geldbetrag, der nur aus Grundverkäufen hätte aufgebracht werden können. Ich habe zwar (wie das Finanzamt weiß) in der Zwischenzeit Grundverkäufe tätigen können, die jedoch allesamt von der Bank vereinnahmt worden sind. Für die Fertigstellung des Objektes hatten sie mir leider keinen Euro überlassen. Der Prüferbericht führt weiters richtig aus, dass für die Fertigstellung der Wohnungen im Haupttrakt nur mehr geringe Mittel erforderlich sind. Die von mir auf die Jahre 1995 bis 2002 mit dieser Prüfung begehrte Vorsteuer würde dafür ausreichen. Die im Osten des landwirtschaftlichen Hauptgebäudes gelegenen und bereits fertig gestellten 5 Wohneinheiten werde ich noch heuer vermieten. Wie im Prüferbericht noch angeführt, sind meine Grundverkaufsverhandlungen bereits so fortgeschritten, dass ich vielleicht noch während dieses Berufungsverfahrens den diesbezüglichen Kaufvertrag dem Finanzamt werde vorliegen

können. Ich strebe nämlich einen so hohen Verkaufserlös an, damit ich mich endlich aus den Klauen der Bank ein für alle Mal befreien kann. Wenn die Kreditzinsen dann weggefallen sind, wird sich die Frage, ob Liebhaberei oder nicht, meines Erachtens ein für alle Mal erübrigen. Für das Erlangen einer Baubewilligung bezüglich des Anbaues wird wegen des dann vorhandenen Geldes schon ein Rechtsanwalt sorgen.

Wie das Finanzamt hat feststellen können, ist mein Fall außergewöhnlich und in seinem Entstehen und Verlauf nicht üblich. Er liegt somit außerhalb des regelmäßigen Ablaufs des wirtschaftlichen Lebens. Die typisierende Betrachtungsweise berechtigt jedoch die Behörde nicht, sich bei der Beweisführung und Beweiswürdigung über die Besonderheit meines Falles hinwegzusetzen. Die Aufnahme so mancher Tätigkeiten ist voller Risiko und Wagnis und birgt immer auch die Möglichkeit des Scheiterns in sich. Das primäre Augenmerk bei der Qualifikation einer Tätigkeit als Liebhaberei muss nicht ihrer Ertraglosigkeit, sondern vielmehr ihrer Zuordnung zum privaten Bereich gelten. Das alleinige Auftreten von Verlusten – auch wenn sie über Jahre hinweg vorliegen – kann und darf deshalb nicht die steuerliche Konsequenz einer Liebhaberei mit sich bringen. Die Zeitangaben bezüglich des Verlustzeitraumes sind unterschiedlich und schwanken zwischen 5 und 25 Jahren. Die Behörde möge auch beachten, dass, sobald meine Grundverkäufe stattgefunden haben, die Tendenz der Verluste wird fallend sein bis sie aufhören werden.

Der Bereich der Einkommenserzielung ist nicht dadurch gekennzeichnet, dass Erträge erzielt werden, sondern dass der Steuerpflichtige Erträge erzielen will. Im Bereich der Einkommensverwendung will er genau das Gegenteil. Der Liebhabereibegriff ist also rein subjektiv zu verstehen. Nicht wirtschaftliche Fehlentscheidungen machen eine Tätigkeit bereits zur Liebhaberei, nicht eine schlechte Ertragslage klassifiziert sie als eine solche, sondern allein ein mangelndes Ertragsstreben. Deshalb ist auch davon auszugehen, dass selbst bei einer von den Finanzbehörden angenommenen Ertragsunfähigkeit einer Tätigkeit Liebhaberei auszuschließen ist, wenn der Steuerpflichtige in Ertragserzielungsabsicht handelt. Nur so kann verhindert werden, dass derjenige benachteiligt wird, der sich erfolglos aber redlich um Gewinn und Überschuss plagt.

Mit **Vorlagebericht vom 24. Juni 2004** wurde die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Auch in den **Folgejahren 2003 bis 2005** wurde die Tätigkeit vom Finanzamt in den Einkommensteuerbescheiden als Liebhaberei betrachtet und die erklärten Verluste nicht anerkannt. Die dagegen erhobenen Berufungen (vom 30. Juni 2005, vom 30. August 2008 und vom 6. November 2006) wurden ebenfalls dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Im **Vorhalt vom 9. Juli 2007** wurden dem Bw. folgende Fragen zur Beantwortung vorgelegt:

1. In der Berufung vom 3. Mai 2004 (und auch in den folgenden Berufungen) wird angeführt, dass die im Osten des landwirtschaftlichen Hauptgebäudes gelegenen und bereits fertig gestellten 5 Wohneinheiten noch „heuer“ vermietet werden würden.

Nach der Aktenlage wurden aus der Vermietung von Wohnungen bis einschließlich des Jahres 2005 keine Einnahmen erklärt.

Wurden bisher bzw. seit wann Einnahmen aus der Vermietung der berufungsgegenständlichen Wohnungen erzielt?

2. Weiters wird in den Berufungen angeführt, dass die Grundverkaufsverhandlungen (zur Erzielung von Mittel zur Fertigstellung der Wohnungen) bereits so weit fortgeschritten seien, dass Sie vielleicht noch während des Berufungsverfahrens den diesbezüglichen Kaufvertrag vorlegen könnten.

Wie weit sind die diesbezüglichen Grundverkaufsverhandlungen bis dato gediehen? Legen Sie diesbezügliche Kaufverträge oder sonstige Unterlagen vor.

3. Nach der Aktenlage ist bisher die Baubewilligung für den Anbau nicht erteilt worden.

Welche Schritte wurden unternommen, um die Baubewilligung zu erlangen?

4. Ihre Berufung vom 3. Mai 2004 ist nach dem einleitenden Satz auch gegen die Umsatzsteuerbescheide 1998, 2000 und 2001 gerichtet. Im Folgenden wird jedoch hinsichtlich dieser Bescheide keine Änderung begehrt.

Werden hinsichtlich dieser Umsatzsteuerbescheide irgendwelche Änderungen begehrt oder ist die Anführung der Umsatzsteuerbescheide 1998, 2000 und 2001 irrtümlich erfolgt und es werden diesbezüglich gar keine Änderungen begehrt?

In der **Vorhaltsbeantwortung vom 31. Juli 2007** führte der Bw. aus:

Zu Frage 1) Ab August 2006 werden lt. beiliegendem Tableau nunmehr laufend Mieteinnahmen erzielt.

Zu Frage 2) Im Jahre 2004 konnten landwirtschaftliche Gründe um 296.805,46 € verkauft werden. Im Jahre 2007 konnten Bauparzellen um 380.534,00 € verkauft werden. Bisher daher insgesamt um 677.339,46 €.

Zu Frage 3) Das Ansuchen um Baubewilligung liegt im Stadtamt MR auf, wurde jedoch bislang nicht erledigt.

Zu Frage 4) Die Anführung der Umsatzsteuerbescheide 1998, 2000 und 2001 in der Berufung vom 3. Mai 2004 erfolgte irrtümlich. Es wird daher hinsichtlich dieser drei Umsatzsteuerbescheide keine Änderung begehrt.

Dem Schreiben wurden Kopien über acht Kaufverträge, ein „Miettableau“ und eine Mappenkopie beigelegt.

In einem weiteren **Vorhalt vom 16. Oktober 2007** wurden weitere Fragen gestellt:

1. In der oben angeführten Vorhaltsbeantwortung wurden von Ihnen Mieteinnahmen aus diversen Mietverhältnissen angegeben. Aus der Aufstellung ergibt sich, dass die Mieteinnahmen nur vorübergehend erzielt wurden und dass bis auf zwei Mietverhältnisse (davon eines erst seit 1. Juli 2007) keine Mietverhältnisse aufrecht waren.

Es ergeben sich daher folgende Fragen:

Wie viele Mietwohnungen sind bis dato fertig gestellt und vermietbar?

Welche Maßnahmen werden von Ihnen gesetzt um Mieter zu finden?

Wie viele der geplanten Mietwohnungen sind bisher noch nicht fertig gestellt?

Legen Sie eine begründete Prognoserechnung vor, in welchem Zeitraum ab Beginn der Vermietungstätigkeit (nach Ihrer ursprünglichen Planung (Kalkulation) der Vermietungstätigkeit) ein Gesamteinnahmenüberschuss geplant war.

Aus dieser Prognose hat insbesondere hervorzugehen:

a) Wie hoch sind die geplanten jährlichen Mieteinnahmen?

b) Wie hoch sind die jährlichen Zinsaufwendungen?

c) Wie hoch sind die jährlichen sonstigen Werbungskosten?

d) Wie hoch ist der Einnahmenüberschuss bzw. der Werbungskostenüberschuss in den einzelnen Jahren?

e) Wann ist mit einem Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten ab Beginn der Tätigkeit zu erwarten?

2. Aus der Vorhaltsbeantwortung ergibt sich, dass von Ihnen aus dem Verkauf von Grundstücken Einnahmen erzielt wurden.

Wie wurden diese Einnahmen verwendet?

Wurden dadurch die mit dem Bau der Wohnungen entstandenen Schulden zum Teil getilgt?

Falls ja, geben Sie genaue Zahlen über die Verringerung der Schuldenstände und die aktuellen Schuldenstände an.

3. Hinsichtlich der Umsatzsteuerbescheide 1998, 2000 und 2001 haben sie in der Vorhaltsbeantwortung erklärt, dass hinsichtlich dieser Bescheide die Anführung in der Berufung irrtümlich erfolgt sei und diesbezüglich keine Änderung begehrt werde.

Dies wird als Zurücknahme der Berufung iSd § 256 BAO gewertet, sodass die Berufung hinsichtlich dieser Bescheide gem. § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos zu erklären sein wird.

Dieser Vorhalt wurde mit **Schreiben vom 7. November 2007** im Wesentlichen folgendermaßen beantwortet:

Zu Frage 1) es sind bis dato 5 Mietwohnungen fertig gestellt und 4 davon ständig vermietet. Die Mieter wurden mittels Zeitungsannoncen gefunden. 5 weitere Wohnungen werden fertig gestellt, sobald ich in ca. einem Jahr völlig schuldenfrei sein werde.

Prognoserechnung für 2008/2009:

<i>Pro Wohnung 350,00€ x 12 x 10</i>	<i>42.000,00 €</i>
<i>Geschätzte Betriebskosten (ca. 20%)</i>	<i>- 8.400,00 €</i>
	<i>33.600,00</i>
<i>Abschreibung und Verwaltung</i>	<i>-2.000,00 €</i>
	<i>31.600,00 €</i>

- a) Die geplanten jährlichen Mieteinnahmen werden sich auf ca. 42.000,00 € belaufen.*
- b) Die jährlichen Zinsaufwendungen werden nach Verkauf der restlichen 3 Bauparzellen wegfallen.*
- c) Die jährlichen geschätzten Werbungskosten werden ca. 10.000,00 € für Betriebskosten, Verwaltung und Abschreibung betragen.*
- d) Ich rechne mit einem Einnahmenüberschuss ab dem kommenden Jahr mit über 30.000,00 €.*
- e) Ich rechne bereits für dieses Jahr mit einem leichten Einnahmenüberschuss.*

Zu Frage 2):

Die Grundstückserlöse wurden und werden auch in Zukunft ausschließlich zur Tilgung der Schulden, die ich für diese Einnahmequelle aus Vermietung und Verpachtung aufgenommen habe, verwendet. Diese Bauschulden wurden bis dato wie folgt getilgt:

<i>Schulden lt. Vergleich Zahl1 des LGGW vom 13. Juli 2005</i>		<i>710.000,00 €</i>
<i>Durch Verkauf der Idw. Gründe an Joh. VS</i>		<i>-296.805,46</i>
		<i>413.194,54 €</i>
<i>Durch Verkauf der Bauparzellen:</i>		
<i>JW</i>	<i>71.600,00 €</i>	
<i>KM</i>	<i>60.564,00 €</i>	

ASC	56.712,00 €	
Ehegatten WD	56.842,00 €	245.718,00
		167.476,54
Stand des Kontos Zahl2 der Bank1 vom 5. Oktober 2007		290.000,00 €
Die Differenz sind Zinsen und Spesen		122.523,46

Dieser Schuldstand von 290.000,00 € wird sich demnächst noch um die Treuhanderläge bei den beiden Rechtsanwälten M und F verringern:

Treuhanderläge bei Dr. M in T		
Ehegatten VL	67.750,00 €	
Ehegatten VC	63.954,00 €	
Treuhanderlag bei Dr. F in TH bei GW		
HH	30.000,00 €	157.704,00
Übertrag		132.296,00 €
Abverkauf der drei verbliebenen Bauparzellen ca.		-190.000,00 €
		57.704,00 €
Abzüglich 5% Zinsen geschätzt		-10.000,00 €
Gutschrift der mir vom Finanzamt geschuldeten Vorsteuer	41.831,74	
Abzüglich der mir am 8. März 2004 ausbezahlten Vorsteuer	-9.314,00 €	+32.517,74 €
Zuzüglich der Lohnsteuergutschriften		+20.000,00 €
Geschätztes Guthaben in ca. einem Jahr		100.221,74 €

Sobald ich im nächsten Jahr vollkommen schuldenfrei sein werde, wird es mir dann wieder leichter möglich sein, auf Grund des mir verbliebenen Grundvermögens von ca. 10ha, meiner Pension von ca. 24.000 € und der Mieteinnahmen von ca. 30.000 € den Ausbau der Mietwohnungen auf bis zu 25 Einheiten in Angriff zu nehmen.

Beigelegt wurden diesem Schreiben ein Bankauszug, eine Kontoabschrift der Stadtgemeinde MR und ein Bescheid der Gemeinde MR über die Abfallgebühr.

Die Vorhalte und Vorhaltsbeantwortungen wurden mit Schreiben vom 3. August 2007 bzw. 13. November 2007 dem Finanzamt zur Kenntnis gebracht, das in seinem Schreiben vom 23. November 2007 dazu keine Stellungnahme abgab und nur auf den Akteninhalt und die Berufungsvorlagen verwies.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Gegenstandsloserklärung der Berufung hinsichtlich der Umsatzsteuerbescheide 1998, 2000 und 2001.

Der Bw. führte zu diesen Bescheiden in der Vorhaltsbeantwortung vom 31. Juli 2007 an, dass die Anführung der Umsatzsteuerbescheide 1998, 2000 und 2001 in der Berufung vom 3. Mai 2004 irrtümlich erfolgt sei. Es würden daher hinsichtlich dieser drei Umsatzsteuerbescheide keine Änderungen begehrt.

Dies wurde vom Unabhängigen Finanzsenat als Zurücknahme der Berufung hinsichtlich dieser Bescheide gewertet und dem Bw. im Vorhalt vom 16. Oktober 2007 auch mitgeteilt, dass hinsichtlich dieser Bescheide die Berufung gem. § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos zu erklären sein werde.

2. Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2002 bis 2005

Nach § 1 Abs. 1 der im Beschwerdefall anzuwendenden LiebhabereiVO 1993 in der Stammfassung des BGBl Nr. 33/1993 liegen Einkünfte vor bei einer Betätigung (einer Tätigkeit oder einem Rechtsverhältnis), die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen, und nicht unter Abs. 2 fällt.

Voraussetzung ist, dass die Absicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3) nachvollziehbar ist.

Gemäß § 1 Abs. 2 Z 1 der VO ist Liebhaberei bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern entstehen, 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, Wirtschaftsgüter, die der Befriedigung des persönlichen Wohnbedürfnisses dienen) und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen. Die Annahme von Liebhaberei kann in diesen Fällen nach Maßgabe des § 2 Abs. 4 ausgeschlossen sein.

Nach § 2 Abs. 2 LiebhabereiVO 1993 liegen innerhalb der ersten drei Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab Beginn einer Betätigung im Sinn des § 1 Abs. 1 jedenfalls Einkünfte vor.

§ 2 Abs. 2 gilt nach § 2 Abs. 3 der VO nicht für Betätigungen im Zusammenhang mit der entgeltlichen Überlassung von Gebäuden. Das Vorliegen einer Absicht im Sinn des § 1 Abs. 1 ist in diesem Fall nach dem Verhältnis des Zeitraumes, innerhalb dessen ein Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss geplant ist, zum üblichen Kalkulationszeitraum zu beurteilen.

Bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 liegt nach § 2 Abs. 4 LiebhabereiVO 1993 Liebhaberei dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem überschaubaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) erwarten lässt.

Mit der Änderung der LVO 1993 durch BGBl. II Nr. 358/1997 wurde die Bezeichnung "üblicher Kalkulationszeitraum" durch die Bezeichnung "absehbarer Zeitraum" ersetzt und dieser Zeitraum mit 25 Jahren ab Beginn der Betätigung bzw. 28 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Ausgaben (Aufwendungen) festgelegt.

Diese Fristen gelten für "große Vermietungen", die am 14. November 1997 oder später begonnen wurden. Eine Option auf Anwendung der Fristen wie bei der "kleinen Vermietung" hatte der Verordnungsgeber bei der "großen Vermietung" nicht vorgesehen.

Der übliche Kalkulationszeitraum hat daher für "große Vermietungen", die vor dem 14. November 1997 begonnen wurden, noch immer Bedeutung (und existiert auch begrifflich weiter).

Die berufungsgegenständliche Vermietung wurde vor dem 14. November 1997 begonnen und es wurden jedenfalls ab dem Berufungsjahr 1995 Ausgaben und Vorsteuern geltend gemacht.

Der Berufungswerber hat trotz ausdrücklicher Aufforderung im Vorhalt keine dezidierte Prognoserechnung (ex ante Betrachtung) über die geplanten Ergebnisse seiner Vermietungstätigkeit vorgelegt, sondern nur pauschale Angaben zu den geplanten Einnahmen und pauschal Angaben zu den geplanten Ausgaben gemacht.

Der Unabhängige Finanzsenat hat sich ausführlich mit dem Vorbringen des Bw. in der Berufung und den sonstigen Schreiben auseinander gesetzt. Er hat dazu auch unter Umsetzung der Angaben des Bw. über seine geplante Tätigkeit eine Prognoserechnung (ex ante Betrachtung) erstellt.

Bei der Erstellung der Prognose wurde bis 2007 die tatsächlich erklärten Ergebnisse – soweit aus den Akten ersichtlich - berücksichtigt. Ab 2008 flossen die vom Bw. in der Vorhaltsbeantwortung vom 7. November 2007 für die Zukunft prognostizierten Ergebnisse in die Prognoserechnung ein. Es ergibt sich dabei folgende Prognoserechnung:

Jahr	Mieteinnahmen	Werbungskosten	Gewinn /Verlust	Gesamtergebnis	Anzahl der Jahre bis Gesamtüberschuss
1995	0,00	-28.985,24	-28.985,24		1
1996	0,00	-17.149,34	-17.149,34	-46.134,58	2
1997	0,00	-28.016,47	-28.016,47	-74.151,05	3
1998	0,00	-39.485,40	-39.485,40	-113.636,45	4
1999	0,00	-41.844,07	-41.844,07	-155.480,52	5
2000	0,00	-41.176,43	-41.176,43	-196.656,95	6
2001	0,00	0,00	0,00	-196.656,95	7
2002	0,00	-49.401,83	-49.401,83	-246.058,78	8
2003	0,00	-47.576,10	-47.576,10	-293.634,88	9
2004	0,00	-51.091,06	-51.091,06	-344.725,94	10
2005	0,00	-27.271,41	-27.271,41	-371.997,35	11
2006	6.404,00	-54.456,00	-48.052,00	-420.049,35	12
2007	11.475,00	-40.842,00	-29.367,00	-449.416,35	13
2008	42.000,00	-10.400,00	31.600,00	-417.816,35	14
2009	42.000,00	-10.400,00	31.600,00	-386.216,35	15
2010	42.000,00	-10.400,00	31.600,00	-354.616,35	16
2011	42.000,00	-10.400,00	31.600,00	-323.016,35	17
2012	42.000,00	-10.400,00	31.600,00	-291.416,35	18
2013	42.000,00	-10.400,00	31.600,00	-259.816,35	19
2014	42.000,00	-10.400,00	31.600,00	-228.216,35	20
2015	42.000,00	-10.400,00	31.600,00	-196.616,35	21
2016	42.000,00	-10.400,00	31.600,00	-165.016,35	22
2017	42.000,00	-10.400,00	31.600,00	-133.416,35	23
2018	42.000,00	-10.400,00	31.600,00	-101.816,35	24
2019	42.000,00	-10.400,00	31.600,00	-70.216,35	25
2020	42.000,00	-10.400,00	31.600,00	-38.616,35	26
2021	42.000,00	-10.400,00	31.600,00	-7.016,35	27
2022	42.000,00	-10.400,00	31.600,00	24.583,65	28
2023	42.000,00	-10.400,00	31.600,00	56.183,65	29

Nach dieser Prognose ergibt sich somit erst im 28. Jahr ab Beginn der Tätigkeit (erstmaligem Anfall von Aufwendungen) ein Gesamtüberschuss aus der Vermietungstätigkeit.

Bei der oben dargestellten Prognoserechnung wurde kein allgemeines jährliches Mietausfallsrisiko berücksichtigt. Dies berücksichtigt die üblichen Probleme bei der Suche nach einem Nachfolgemietler, wenn ein Mietverhältnis beendet wurde und ist somit ein betätigungstypisches Risiko einer Vermietungstätigkeit (vgl. Rauscher, Liebhaberei:

Unwägbarkeit oder doch nur gewöhnliches Risiko? SWK 2004, S 625). Dieses übliche Mietausfallsrisiko wäre daher für die Prognoserechnung abzuschätzen (vgl. Rauscher/Grübler, Steuerliche Liebhaberei in Rechtsprechung und Verwaltungspraxis, S. 172) und zusätzlich zu berücksichtigen. Dies würde den Zeitraum bis zum Anfall eines Gesamtüberschusses nochmals verlängern.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist ausgehend von dem Erkenntnis des verstärkten Senates vom 3. Juli 1996, 93/13/0171, der absehbare Zeitraum, innerhalb dessen ein der positiven Steuererhebung aus der betroffenen Einkunftsart zugänglicher wirtschaftlicher Gesamterfolg erwirtschaftet werden muss, mit rund 20 Jahren anzunehmen (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 10. Juli 1996, 92/15/0101). Dieser absehbare Zeitraum stimmt jedenfalls mit dem "überschaubaren Zeitraum" nach § 2 Abs. 4, aber auch mit dem "üblichen Kalkulationszeitraum" des § 2 Abs. 3 der LiebhabereiVO überein (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 25. November 1999, 97/15/0144).

Nach den oben dargestellten Berechnungen werden selbst bei der für den Bw. günstigsten Variante (keine Berücksichtigung eines Leerstandes der Wohnungen bei Mieterwechsel) in einem Zeitraum von rund 20 Jahren noch immer negative Gesamtergebnisse ausgewiesen.

Ein konkreter Einwand im Berufungsvorbringen liegt im Wesentlichen darin, dass auf Grund seiner hohen Schuldenstände wegen fehlender Kreditvergabe durch die Banken die baulichen Aktivitäten über Jahre nicht fortgesetzt werden konnten. Es habe ihm daher ein größerer Geldbetrag für die Fertigstellung der Mietgebäude gefehlt. Auch der Erlös seiner von ihm in der Folge vorgenommenen Grundverkäufe sei von den Banken vereinnahmt worden und ihm sei für die Fertigstellung des Mietobjektes kein Geld überlassen worden. Erst durch die Grundverkäufe aus den letzten Jahren zur Tilgung der Bankschulden lt. des vor dem Landesgericht GW abgeschlossenen Vergleiches vom 13. Juli 2007 sei ihm der Weiterbau und die Vermietung von Wohnungen möglich geworden.

Die Argumentation des Bw. läuft im Wesentlichen darauf hinaus, dass unerwartet und nicht voraussehbar Umstände und Ereignisse eingetreten seien, die den wirtschaftlichen Erfolg nachteilig beeinflusst hätten (Unwägbarkeiten) und daher bei der bei der Liebhabereibeurteilung außer Acht zu lassen seien.

Um eine solche Unwägbarkeit annehmen zu können müssen mehrere Voraussetzungen erfüllt sein: Es darf nicht dem betätigungstypischen Risiko entspringen, es darf nicht Folge einer von vornherein gegebenen außergewöhnlichen Ungewissheit der Erfolgsaussichten sein und es muss objektiv unwägbar sein.

Die Finanzierung eines zu errichtenden Mietobjektes ist jedenfalls ein Umstand, der typischerweise mit dieser Art von Betätigung entspringt und zusammenhängt. Die Art der Finanzierung (Eigen- oder Fremdkapital) ist typischerweise von demjenigen, der Mietwohnungen errichten will, im Vorhinein absehbar und die Finanzierung ist daher im Vorhinein zu klären und festzulegen. Dabei ist bei Fremdfinanzierung auch im Vorhinein im Wesentlichen absehbar, dass für die Zeit der Bautätigkeit bis zur Vermietung noch keine Einnahmen zur allfälligen Tilgung der Zinsen oder Schulden erzielt werden. Wird, wie im vorliegenden Fall, geplant, die aufgenommenen Schulden aus dem Erlös von Grundverkäufen zu tilgen, so ist diesbezüglich erfahrungsgemäß ebenfalls ein nach den Umständen längerer Zeitraum für den Verkauf der einzelnen Grundstücke einzuplanen. Soweit sich im vorliegenden Fall Zeitverzögerungen auf Grund der Fremdkapitalaufnahme und verzögertem Verkauf von Grundstücken ergeben hat, kann darin daher grundsätzlich keine Unwägbarkeit erblickt werden, die steuerlich allenfalls zu einer Verlängerung des Zeitraumes bis zum Erzielen eines Gesamtgewinnes führen könnte.

Auch die Probleme bei der Erteilung einer Baubewilligung, die ebenfalls für die Verzögerung angeführt werden (welche im vorliegenden Fall bis dato offensichtlich nicht erteilt wurde), sind im Wesentlichen als betätigungstypisches Risiko einzustufen, welches bei jedem Projekt dieser Art auftritt und insbesondere deshalb dem Bw. selbst angelastet werden muss, da offensichtlich die Bauarbeiten begonnen wurden, ohne vorher um eine Baubewilligung anzusuchen.

Da – wie oben dargelegt - nach dieser Prognose sich somit erst im 28. Jahr ab Beginn der Tätigkeit (erstmaligem Anfall von Aufwendungen) ein Gesamtüberschuss aus dieser Vermietungstätigkeit ergibt, ist daher von Liebhaberei im einkommensteuerlichen Sinne auszugehen.

3. Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 1995 bis 1997, 1999 und 2002

Bei der umsatzsteuerlichen Beurteilung ergibt sich Folgendes:

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

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ist in Hinblick auf die Anzahl der zur Vermietung errichteten Wohnungen davon auszugehen, dass es sich bei der berufsgegenständlichen Tätigkeit um eine Betätigung iSd § 1 Abs. 1 LiebhabereiVO handelt.

Es kann daher keine umsatzsteuerliche Liebhaberei angenommen werden.

Den Berufungen gegen die Umsatzsteuerbescheide 1995 bis 1997, 1999 und 2002 war daher Folge zu geben. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Steuer errechnen sich folgendermaßen:

	Schilling	Euro
Die Umsatzsteuer wird für das Jahr 1995 festgesetzt mit	-238.404,00	-17.325,49
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	0,00	0,00
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	0,00	0,00
Summe Umsatzsteuer	0,00	0,00
Gesamtbetrag der Vorsteuern	-238.404,00	-17.325,49
Gutschrift	-238.404,00	-17.325,49
	Schilling	Euro
Die Umsatzsteuer wird für das Jahr 1996 festgesetzt mit	-58.259,00	-4.233,85
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	0,00	0,00
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	0,00	0,00
Summe Umsatzsteuer	0,00	0,00
Gesamtbetrag der Vorsteuern	-58.259,00	-4.233,85
Gutschrift	-58.259,00	-4.233,85
	Schilling	Euro
Die Umsatzsteuer wird für das Jahr 1997 festgesetzt mit	-42.438,00	-3.084,09
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für	0,00	0,00

Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)		
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	0,00	0,00
Summe Umsatzsteuer	0,00	0,00
Gesamtbetrag der Vorsteuern	-42.438,00	-3.084,09
Gutschrift	-42.438,00	-3.084,09
	Schilling	Euro
Die Umsatzsteuer wird für das Jahr 1999 festgesetzt mit	-3.388,00	-246,22
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	0,00	0,00
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	0,00	0,00
Summe Umsatzsteuer	0,00	0,00
Gesamtbetrag der Vorsteuern	-3.388,00	-246,22
Gutschrift	-3.388,00	-246,22
		Euro
Die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2002 festgesetzt mit		-718,67 €
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)		926,48 €
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)		926,48 €
Davon sind zu versteuern mit 10% ermäßigter	926,48 €	Umsatzsteuer

Steuersatz		92,65 €
Summe Umsatzsteuer		92,65 €
Gesamtbetrag der Vorsteuern		-811,32 €
Gutschrift		-718,67 €

4. Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2002

Gemäß § 205 Abs. 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus den Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen, nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen.

Gemäß § 205 Abs. 2 BAO betragen die Anspruchszinsen pro Jahr 2 % über dem Basiszinssatz und sind für einen Zeitraum von höchstens 42 Monaten festzusetzen. Anspruchszinsen, die den Betrag von € 50,00 nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

Gemäß § 205 Abs. 3 BAO kann der Abgabepflichtige, auch wiederholt, auf Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer Anzahlungen dem Finanzamt bekannt geben. Anzahlungen sowie Mehrbeträge zu bisher bekannt gegebenen Anzahlungen gelten für die Verrechnung nach § 214 am Tag der jeweiligen Bekanntgabe als fällig. Wird eine Anzahlung in gegenüber der bisher bekannt gegebenen Anzahlung verminderter Höhe bekannt gegeben, so wirkt die hieraus entstehende, auf die bisherige Anzahlung zu verrechnende Gutschrift auf den Tag der Bekanntgabe der verminderten Anzahlung zurück. Entrichtete Anzahlungen sind auf die Einkommensteuer- bzw. Körperschaftsteuerschuld höchstens im Ausmaß der Nachforderung zu verrechnen. Soweit keine solche Verrechnung zu erfolgen hat, sind die Anzahlungen gutzuschreiben; die Gutschrift wird mit Bekanntgabe des im Abs. 1 genannten Bescheides wirksam. Mit Ablauf des Zeitraumes des Abs. 2 dritter Satz sind noch nicht verrechnete und nicht bereits gutgeschriebene Anzahlungen gutzuschreiben.

Dem angefochtenen Anspruchszinsenbescheid liegen die im den oben angefochtenen Einkommensteuerbescheiden ausgewiesenen Abgabennachforderungen zugrunde.

Der Bw. bekämpft die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen implizit mit der Begründung, dass die bei den Einkommensteuerbescheiden angenommene Liebhabereitätigkeit nicht vorliege, ohne Gründe vorzubringen, die gegen die Festsetzung von Anspruchszinsen in der berechneten Höhe sprechen würden.

Dazu ist festzuhalten, dass Anspruchszinsenbescheide an die Höhe der im Bescheidspruch der Einkommensteuerbescheide ausgewiesenen Nachforderungen oder Gutschriften gebunden sind. Die Festsetzung von Anspruchszinsen ist verschuldensunabhängig und allein von der zeitlichen Komponente, nämlich wann die Einkommensteuerbescheide dem Abgabepflichtigen bekannt gegeben wurden und von der Höhe der Nachforderungsbeträge abhängig.

Nach den Ausführungen in den Erläuterungen zur Regierungsvorlage der oben zitierten Gesetzesbestimmung (RV 311 BlgNR 21. GP, 210 ff.) entstehen Ansprüche auf Anspruchszinsen unabhängig von einem allfälligen Verschulden des Abgabepflichtigen oder der Abgabenbehörde. Zinsenbescheide setzen nicht die materielle Richtigkeit des Stammabgabenbescheides, wohl aber einen solchen Bescheid voraus. Solche Bescheide sind daher auch nicht mit der Begründung anfechtbar, die Stammabgabenbescheide wären rechtswidrig.

Die prozessuale Bindung von - wie im vorliegenden Fall - abgeleiteten Bescheiden kommt nur dann zum Tragen, wenn ein Grundlagenbescheid dem Bescheidadressaten gegenüber wirksam geworden ist (vgl. Ritz, BAO-Kommentar³, § 252 Tz. 3).

Da aus dem Berufungsvorbringen keine Argumente ersichtlich sind, wonach die Höhe der Anspruchszinsen nicht korrekt berechnet worden wäre, war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 12. Dezember 2007