



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 10. Mai 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes X. betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 1995 bis 1999 entschieden:

Der Berufung wird, soweit sie sich gegen die Bescheide betreffend Feststellung von Einkünften für die Jahre 1995 und 1996 richtet, stattgegeben.

Hinsichtlich der getroffenen Feststellungen wird auf die Bescheide vom 28. November 1996 und 16. April 1998 verwiesen.

Die Berufung wird, soweit sie sich gegen die Bescheide betreffend Feststellung von Einkünften für die Jahre 1997 bis 1999 richtet, als unbegründet abgewiesen.

Diese angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt hatte betreffend die berufungsgegenständlichen Jahre - 1995 bis 1999 - auf Basis der von der Berufungswerberin (Bw.) eingereichten Erklärungen der Einkünfte von Personengesellschaften (Gemeinschaften) nach Einlangen der jeweiligen Erklärung im Hinblick auf die erklärten Verluste vorläufige Bescheide erlassen.

Am 8. Jänner 2004 erließ das Finanzamt betreffend diesen Zeitraum endgültige Bescheide gemäß § 200 Abs. 2 BAO und stellte die erzielten Einkünfte gemäß § 188 BAO in Höhe von € 0,00 fest.

Die Begründung lautet wie folgt:

"Bei der vorliegenden Gesellschaft war eine nach objektiven Umständen nachvollziehbare Gewinnerzielungsabsicht nicht erkennbar. So wurden schon 1997 die Lizenzrechte (ohne Erläuterung) zur Gänze ausgebucht. Eine Überschuldung im insolvenzrechtlichen Sinn lag bereits zu Beginn der Gesellschaft nur wegen der Beteiligung stiller Gesellschafter nicht vor. Bei von vornherein aussichtslosen Betätigungen ist auch die Berücksichtigung von Anlaufverlusten nicht möglich."

Mit dem Rechtsmittel der Berufung wird die endgültige Veranlagung laut den seinerzeit eingereichten Steuererklärungen mit nachstehender Begründung beantragt:

"Zunächst ist festzuhalten, dass wie der VfGH schon mehrfach erkannt hat, es dem Unternehmer überlassen bleibt, wie er seine unternehmerischen Aktivitäten finanziert. Eine zulässige Finanzierungsform ist wohl die der Beteiligung von stillen Gesellschaftern an dem Unternehmen, um eine entsprechend breite Kapitalbasis zu haben. Daraus abzuleiten, dass nur aus diesem Grund eine Überschuldung im insolvenzrechtlichen Sinn nicht vorlag, ist wohl etwas weit hergeholt und in diesem Zusammenhang auch irrelevant.

Was nicht erkennbar ist, ist das Nichterkennen der nachvollziehbaren Gewinnerzielungsabsicht. Die Gesellschaft wurde seinerzeit mit dem Ziel errichtet, im Rahmen von Finanzierungen Beratungsleistungen zu erbringen und aus diesen entgeltlichen Beratungsleistungen Ertrag zu erzielen. Weiters war Unternehmensgegenstand die Verwaltung von Vermögenswerten und zwar entgeltlich. Auch aus diesem Titel war beabsichtigt, Erträge zu erzielen. Es liegt wohl außer Zweifel, dass aus diesem Bereich, der einer der wesentlichen Dienstleistungsfaktoren der heutigen Gesellschaft darstellt, unzweifelhaft Erträge erzielbar sind.

Zur Ausbuchung der Lizenz kam es, als von Seiten des Lizenzgebers die Lizenz aufgekündigt wurde. Demzufolge hätte sich die Gesellschaft reicher dargestellt als diese war, die Lizenzzahlungen und der entgeltliche Lizenzerwerb stehen wohl außer Diskussion."

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Zur GmbH (Geschäftsherrin):

Mit Gesellschaftsvertrag vom 15. März 1994 errichteten Mag. E. und fünf weitere Personen die P. GmbH (Notariatsakt, DB GmbH-Akt).

Als Gegenstand des Unternehmens, ausgenommen Bankgeschäfte, wurde festgelegt (Paragraph 3 des Notariatsaktes):

- a) die Tätigkeit eines Vermögensberaters, insbesondere im Zusammenhang mit der Veranlagung in Wertpapieren,
 - b) die Tätigkeit eines Vermögenstreuhänders,
 - c) die Tätigkeit eines Versicherungsmaklers,
 - d) die Vermittlung von Kapitalbeteiligungen,
 - e) die Beratung von Banken im Portfolio-Mangagement,
 - f) die Entwicklung und Zusammenstellung von Kunstportfolios, ...
 - g) die Vermögensverwaltung, ...
- [und weitere Tätigkeiten unter h) bis o)]

Unter Paragraph 4 des Notariatsaktes wurden Modalitäten zum Beginn und Dauer der Gesellschaft geregelt (z.B. Beginn des ersten Geschäftsjahres mit dem Tage der Eintragung ins Firmenbuch).

Paragraph 5 des Notariatsaktes weist das Stammkapital der Gesellschaft (S 500.000,00) und dessen Übernahme und Einzahlung durch die Gesellschafter, wie oben festgehalten: Mag. E. und fünf weitere Personen, aus.

Paragraph 8 des Notariatsaktes enthält die Geschäftsführer-Regelungen; zu Geschäftsführern wurden die Gesellschafter Frau C. und Herr R. bestellt (lit. e).

Am 20. Mai 1994 wurde dem Finanzamt die tatsächlich ausgeübte Tätigkeit mit *Vermögensberatung* und die Aufnahme der Tätigkeit mit *Mitte März 1994* bekannt gegeben. Der voraussichtliche Jahresumsatz im Eröffnungsjahr wurde mit *S 1,2 Mio.* und jener im Folgejahr mit *S 1,7 Mio.* beziffert (Fragebogen anlässlich der Gründung einer GmbH, DB GmbH-Akt).

Gewerberechtlich gesehen war die GmbH zur Ausübung des Gewerbes *Vermögensberater und Verwalter von beweglichen Vermögen* gemäß § 124 Z. 23 GewO 1994 berechtigt (Bescheid des Magistrates vom 20. Mai 1994, DB GmbH-Akt).

An Aktiva wurde im Laufe des Jahres 1994 insbesondere ein (aktiviertes und im Wege der AfA abgeschrieben) Lizenzrecht im Betrag von S 500.000,00 erworben (Seiten 1 und 8 des Jahresabschlusses der GmbH zum 31.12.1994, GmbH-Akt).

Vier der sechs Gesellschafter der GmbH – darunter Mag. E. – gingen im Jahr 1994 eine (echte) stille Beteiligung an der GmbH ein (Seite 4 des Jahresabschlusses der GmbH zum 31.12.1994, GmbH-Akt).

Mit 11. August 1995 übernahm die Gesellschafter-Geschäftsführerin Frau C. die Stammanteile von Herrn R. (Lagebericht vom 31. Mai 1996, 12/95).

In der Folge wurden für die Jahre 1994 und 1995 Umsätze erklärt, die die oben angegebenen Jahresumsätze bei weitem nicht erreichten (Seiten 2 der Umsatzsteuererklärungen für 1994 und 1995, DB GmbH-Akt). Für das 1996 wurde zwar ein höherer Umsatz erklärt, auch dieser war jedoch lediglich ein Bruchteil der angegebenen Jahresumsätze (Seite 2 der Umsatzsteuererklärung für 1996, DB GmbH-Akt).

Mit den für das Jahr 1994 erklärten Umsatzerlösen konnten die Aufwendungen wie Personalaufwand, AfA, Mietkosten, Fahrtkosten usw. nicht annähernd abgedeckt werden, so erreichte der erklärte Verlust beinahe die Höhe der Umsatzerlöse (Seiten 4 und 5 des Jahresabschlusses der GmbH zum 31.12.1994, GmbH-Akt).

Die gleiche Situation war im Jahr 1995 gegeben, hier *überstieg der erklärte Verlust die Höhe der Umsatzerlöse* (Seiten 3 und 5 des Jahresabschlusses der GmbH zum 31.12.1995, GmbH-Akt). Unter den Betriebsausgaben fielen insbesondere die sonstigen betrieblichen Aufwendungen für Büromiete und Betriebskosten, Rechts- und Beratungsaufwand, Fahrtaufwendungen sowie Telefonkosten ins Gewicht (Seite 6 des Jahresabschlusses der GmbH zum 31.12.1995, GmbH-Akt).

Zur atypisch stillen Gesellschaft:

Anfang 1996 wurde dem Finanzamt der nachstehende, auszugsweise wiedergegebene Gesellschaftsvertrag (atypisch stille Gesellschaft) überreicht (DB 22ff):

Präambel

Die P... GmbH, im folgenden kurz Geschäftsherr genannt, ... und Herr Mag. E... im folgenden kurz atypisch stiller Gesellschafter genannt, vereinbaren die Errichtung einer atypisch stillen Gesellschaft.

§ 1 Firma, Sitz und Gegenstand des Unternehmens

Geschäftsherr ist die P... GmbH, Sitz und Ort der Geschäftsleitung

Gegenstand des Unternehmens ist: vgl. oben

§ 2 Beteiligung als atypisch stiller Gesellschafter

1. Der atypisch stille Gesellschafter ist am Gewinn und Verlust des Geschäftsherrn ab 01.07.1995 gemäß den Bestimmungen des § 9 im Verhältnis seiner Einlage zur Kapitalbasis beteiligt. ...

Der atypisch stille Gesellschafter ist schuldrechtlich auch am Vermögen einschließlich der stillen Reserven und des Firmenwertes des Geschäftsherrn beteiligt (atypisch stille Gesellschaft). Bei Ausscheiden aus dem Gesellschaftsverhältnis stehen ihm die Ansprüche nach § 14 zu. ...

§ 3 Einlage

Aufgrund dieses atypisch stillen Gesellschaftsvertrages verpflichtet sich Herr Mag. E... eine Einlage in das Vermögen der Geschäftsherrin ... zu leisten.

§ 12 Dauer der Gesellschaft, Kündigung

1. Die stille Gesellschaft wird auf unbestimmte Zeit abgeschlossen.

Aus dem Lagebericht vom 31. Mai 1996 geht Folgendes hervor:

"Die Gesellschaft, deren Betriebsgegenstand Vermögensberatung ist, schließt das Geschäftsjahr 1995 mit einem Verlust ... ab. ...

Mit 11. August wurden die Stammanteile von Herrn R... von Frau C... übernommen. Ferner wurde mit 1. Juli 1995 eine atypisch stille Beteiligung mit Herrn Mag. E... begründet. ...

Für das laufende und die nächsten Geschäftsjahre wird mit deutlich besseren Ergebnissen gerechnet."

Am 5. Juni 1996 wurde dem Finanzamt seitens der Bw. die Aufnahme der Tätigkeit mit 1. Juli 1995 bekannt gegeben (Fragebogen anlässlich der Gründung einer atypisch stillen Gesellschaft, DB).

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Verluste) wurden auf die P. GmbH einerseits und Mag. E. andererseits laut den Beilagen zur Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften (Gemeinschaften) aufgeteilt.

Rechtliches:

Die Liebhabereiverordnung BGBl 1993/33 (LVO II) unterscheidet:

- Betätigungen mit Annahme einer Einkunftsquelle (§ 1 Abs. 1),
- Betätigungen mit Annahme von Liebhaberei (§ 1 Abs. 2) und
- Betätigungen mit unwiderlegbarer Einkunftsquelleneigenschaft (§ 1 Abs. 3).

Bei der in Rede stehenden Betätigung im Bereich der *Vermögensberatung mit der aus der obigen Beschreibung zu erkennenden Infrastruktur* (Personal, Büro u.dgl.) handelt es sich zweifelsohne um eine solche gemäß § 1 Abs. 1 LVO.

Die im Einzelnen wiedergegebenen Akteninhalte betreffend den Geschäftsherrn und betreffend die Bw. bieten keinen Anhaltspunkt für eine Annahme, die Betätigung falle unter § 1 Abs. 2 Z 1 oder Z 2 der LVO.

Zeitraum bis Ende 1996:

Im Hinblick auf die Einreihung der Betätigung unter die Bestimmung des § 1 Abs. 1 LVO ist nach den Bestimmungen des § 2 Abs. 2 der LVO zu beurteilen, ob ein Anlaufzeitraum angenommen werden kann oder nicht:

§ 2 Abs. 2 LVO bestimmt diesbezüglich:

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 liegen 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 Einzelfalles damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) beendet wird.

Aus dem Wort "rechnen" ergibt sich, dass aus vorhandenen Indizien ohne Erfordernis einer mehrjährigen Beobachtung ein Umstand bzw. ein Plan des Steuerpflichtigen für eine zeitliche Begrenzung erkennbar sein muss, während eine ex-post-Betrachtung nicht ausreichend ist (Doralt, EStG-Kommentar, Tz. 441 zu § 2 (LVO)).

Der Anlaufzeitraum ist als Art Beobachtungszeitraum anzusehen und findet seine Rechtfertigung darin, dass der Beginn typisch erwerbswirtschaftlicher Betätigungen grundsätzlich immer mit einem wirtschaftlichen Risiko behaftet ist. Während des Anlaufzeitraumes muss der sich Betätigende allerdings erkennen, ob sich die Betätigung insgesamt lohnend gestaltet bzw. gestalten wird.

Die Begründung bezüglich der Ausbuchung der Lizenzrechte ist – bezogen auf die berufsgegenständlichen Jahre 1995 und 1996 – (schon deshalb) nicht stichhaltig, weil sich der Vorgang im Jahr 1997 ereignet hat und nicht in vergangene Jahre auf eine solche Art zurückwirken kann, dass mithilfe dieses erst später eingetretenen Umstandes zurückliegenden Zeiträumen die Eignung einer Betätigung als Einkunftsquelle abgesprochen werden kann. Ein Vorgang des Jahres 1997 kann nicht als Rechtfertigung dienen, es sei aufgrund jenes Umstandes aus der Sicht der Jahre 1995 und 1996 damit zu rechnen, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) beendet wird.

Der vom Finanzamt erhobene Einwand, eine Überschuldung im insolvenzrechtlichen Sinn sei bereits zu Beginn der Gesellschaft nur wegen der Beteiligung stiller Gesellschafter nicht vorgelegen, lässt aus der Sicht der Jahre 1995 und 1996 nicht den Schluss zu, es wäre bereits damals damit zu rechnen gewesen, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) beendet wird: Der Einwand stützt sich ohne jegliche Tatsachenfeststellungen allein auf folgende Angabe im Anhang zum Jahresabschluss zum 31.12.1995 vom Mai 1996: "Eine Überschuldung im insolvenzrechtlichen Sinne liegt nicht vor,

da der Gesellschaft stille Einlagen in ausreichender Höhe zur Verfügung stehen. Bezüglich der Aufgliederung der stillen Einlagen wird auf die Erläuterungen zum Jahresabschluss verwiesen." Wegen dieser Bezugnahme auf die Angabe im Anhang zum Jahresabschluss zum 31.12.1995 wird auf die hier gemeinten Einlagen eingegangen: Bei den hier angesprochenen stillen Einlagen handelt es sich um jene oben angeführten Einlagen, die von den vier der sechs Gesellschafter der GmbH - darunter Mag. E. - geleistet wurden, weil diese im Jahr 1994 eine echte stille Beteiligung an der GmbH eingegangen waren. Betreffend diese bei Aufnahme der Betätigung der Vermögensberatung geleisteten Einlagen trifft es zu, dass es dem Unternehmer überlassen bleibt, wie er seine unternehmerischen Aktivitäten finanziert. Bei Aufnahme der Betätigung bzw. kurz nach Betriebseröffnung kann nicht davon gesprochen werden, dass bereits realisierte Verluste übernommen werden. Die entscheidende Bedeutung liegt im Umstand, dass die Gesellschafter der GmbH - darunter Mag. E. - *im Jahr 1994* die echte stille Beteiligung an der GmbH eingegangen sind. Die Argumentation, eine Überschuldung im insolvenzrechtlichen Sinn sei bereits zu Beginn der Gesellschaft nur wegen der Beteiligung stiller Gesellschafter nicht vorgelegen, beruht – sofern bzw. soweit damit ein (Überschuldungs)Zustand in den berufsgegenständlichen Jahren 1995 und 1996 gemeint ist – auf einer unzutreffenden Rechtsmeinung und steht mit dem Akteninhalt nicht im Einklang.

Laut der Bilanz zum 31. Dezember 1995 hatte der gesamte Bilanzverlust (Verluste der Jahre 1994 und 1995) zwar bereits das Stammkapital geringfügig überstiegen (I des Jahresabschlusses der GmbH zum 31.12.1995, GmbH-Akt), es kann jedoch mit Rücksicht auf die 1994 erfolgten Beteiligungen nicht angenommen werden, dass die Einlagen der vier stillen Gesellschafter zwecks Vermeidung einer Insolvenz geleistet worden sind.

Ein weiterer Grund, der die Schlussfolgerung, rechtfertigen könnte, es habe sich – gesehen aus der Sicht und bezogen auf die berufsgegenständlichen Jahre 1995 und 1996 – um eine *von vornherein* aussichtslose Betätigung gehandelt, wurde nicht ins Treffen geführt und ist aus der Aktenlage auch nicht zu erkennen.

Es stand somit entgegen der vom Finanzamt vertretenen Ansicht ein Anlaufzeitraum, der sich ab Beginn einer Betätigung Vermögensberatung im März 1994 bis zum Ablauf des Jahres 1996 erstreckt, zu.

Der Berufung wird, soweit sie sich gegen die Bescheide betreffend Feststellung von Einkünften für die Jahre 1995 und 1996 richtet, stattgegeben.

Hinsichtlich der getroffenen Feststellungen wird auf die (ursprünglichen, vorläufig vom Finanzamt erlassenen) Bescheide vom 28. November 1996 und 16. April 1998 verwiesen.

Zeitraum ab 1997:

Liegt - wie im gegenständlichen Fall - eine Tätigkeit im Sinne des § 1 Abs. 1 der LVO vor, ist das Vorliegen von Einkünften zu vermuten. Die Vermutung kann jedoch widerlegt werden, wenn die Absicht nicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3 LVO) nachvollziehbar ist. Fallen bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 1 der LVO Verluste an, so ist das Vorliegen der Absicht einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen, anhand der in § 2 Abs. 1 Z 1 - 6 LVO genannten (objektiven) Kriterien zu beurteilen. Auf die Wunschvorstellung desjenigen, der die Betätigung entfaltet, kommt es hierbei nicht an. In diese Beurteilung sind auch die Verhältnisse innerhalb des Anlaufzeitraumes mit einzubeziehen (VwGH vom 12.8.1994, 94/14/0025, vom 21.6.1994, 93/14/0217)

Als Tatbestandsvoraussetzung für das Vorliegen von Einkünften hat nicht ein tatsächlich erwirtschafteter Gesamterfolg (Gesamtgewinn, Gesamtüberschuss), sondern die objektive Eignung einer Tätigkeit zur Erwirtschaftung eines solchen, subsidiär das nach außen in Erscheinung tretende Streben des Tätigen nach einem solchen Erfolg zu gelten.

Das objektiv erkennbare Ertragstreben des Steuerpflichtigen muss darauf gerichtet sein, im Laufe der Betätigung Gewinne bzw. Überschüsse in einer Höhe zu erwirtschaften, die nicht nur die angefallenen Verluste ausgleichen, sondern darüber hinaus bei einer betrieblichen Einkunftsquelle zu einer Mehrung des Betriebsvermögens (Gesamtgewinn), bei einer außerbetrieblichen Einkunftsquelle zu einem Überhang der Überschüsse gegenüber den Verlusten (Gesamtüberschuss) führen.

Treten daher durch unerwartete Umstände (z.B. unvorhersehbare Investitionen, Schwierigkeiten in der Abwicklung eines eingegangenen Vertragsverhältnisses, Zahlungsunfähigkeit eines Mieters, "Verlust" der persönlichen Arbeitskraft und vergleichbare Unabwägbarkeiten) unvorhergesehene Verluste (bzw. entgehende Einnahmen) auf, die ein Ausbleiben des Gesamterfolges bewirken, so sind diese Verluste für sich allein der Qualifizierung einer Betätigung als Einkunftsquelle nicht abträglich (VwGH 3.7.1996, 93/13/0171; 3.7.1996, 92/13/0139).

Im Sinne des oben Gesagten war zwar innerhalb des Anlaufzeitraumes, bspw. eineinhalb Jahre nach Beginn der Betätigung, also im September 1995, (noch) nicht damit zu rechnen, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes bzw. Gesamtüberschusses beendet wird (im August 1995 war die Gesellschafter-Geschäftsführerin bereit, Stammanteile eines der Gesellschafter zu übernehmen), das kann aber keinesfalls von dem sich an den Ablauf des Anlaufzeitraumes anschließenden Zeitraum gesagt werden. Es war mittlerweile zu erkennen, dass sich die konkrete Betätigung insgesamt nicht lohnend gestaltet bzw. gestalten wird. Allein die beiden Umstände,

- dass die Umsätze lediglich einen Bruchteil der prognostizierten Jahresumsätze erreichten und

- dass im Jahr 1995 *der erklärte Verlust die Höhe der Umsatzerlöse überstiegen hatte*,

wiesen mit aller Deutlichkeit darauf hin, dass es sich bei der Betätigung um eine nicht lohnende handelte. Der Jahresabschluss für das Jahr 1995 lag laut den Datierungen im Anhang und im Lagebericht am 31. Mai 1996 vor.

Für das 1996 wurde zwar ein höherer Umsatz erklärt, auch dieser war jedoch lediglich ein Bruchteil der prognostizierten Jahresumsätze, dementsprechend konnten mit den für dieses Jahr erklärten Umsatzerlösen die Aufwendungen wie Personalaufwand, AfA, bezogene Leistungen, Telefongebühren, Rechts- und Beratungskosten usw. wiederum nicht abgedeckt werden. Im Jahr 1997 kam es zum oben bereits erwogenen Verlust der Lizenzrechte, der Jahresverlust stieg wieder auf das Niveau des Jahres 1995 an.

In weiterer Folge wurden für das Jahr 1999 von der Bw. Umsatzerlöse in Höhe von S 0,00 erklärt (letzte eingereichte Steuererklärung), seitens der GmbH, der Geschäftsherrin, ein Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen des Veranlagungszeitraumes 2000 für Lieferungen und sonstige Leistungen in Höhe von S 0,00.

Beim Berufungsvorbringen betreffend das Ziel der Errichtung der Gesellschaft und den Unternehmensgegenstand sowie betreffend die Absicht (Erträge zu erzielen) handelt es sich ebenso wie beim Argument, es liege wohl außer Zweifel, dass aus diesem Bereich, der einer der wesentlichen Dienstleistungsfaktoren der heutigen Gesellschaft darstellt, unzweifelhaft Erträge erzielbar sind, um allgemein gehaltene Angaben, hinsichtlich derer eine weitere Erörterung mangels Konkretisierung unterbleiben kann bzw. gar nicht erfolgen kann.

Die Berufung wird, soweit sie sich gegen die Bescheide betreffend Feststellung von Einkünften für die Jahre 1997 bis 1999 richtet, als unbegründet abgewiesen.

Wien, am 1. März 2006