



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat am 16. März 2004 über die Berufung des Dr. XG, vertreten durch Dr. Johann Penninger, Hirschgraben 37, 6800 Feldkirch, und die Simma Bechtold Gunz & Gasser Rechtsanwälte Partnerschaft, gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch, vertreten durch Dr. Brigitte Metzler, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1991 bis 1998 nach in Feldkirch durchgeführter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1996 und 1997 werden abgeändert.

Die Einkommensteuer für das **Jahr 1996** wird festgesetzt mit **0,00 €**

Berechnung des Einkommensteuer in Schilling

Einkünfte aus selbständiger Arbeit	3.112.764,00 S
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	-3.019.698,00 S
Einkünfte aus Kapitalvermögen	6.484,00 S
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	127.539,00 S
Nicht ausgleichsfähige Verluste	22.431,00 S
Sonderausgaben	- 273.314,00 S
gerundetes (Welt)Einkommen	0,00 S
Einkommensteuer	0,00 S
in Euro	0,00 €

Die Einkommensteuer für das Jahr 1997 wird festgesetzt mit	70.710,67 €
Berechnung des Einkommensteuer in Schilling	
Einkünfte aus selbständiger Arbeit	3.815.159,00 S
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	-1.673.246,00 S
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	22.970,00 S
Nicht ausgleichsfähige Verluste	3.901,00 S
Verrechenbare Verluste der Vorjahre	-7.810,00 S
Sonderausgaben	-1.000,00 S
gerundetes (Welt)Einkommen	2.160.000,00 S
Einkommensteuer	973.000,00 S
in Euro	70.710,67 €

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Abgabemehrbetrages ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber ist Facharzt für Zahn-, Mund- und Kieferheilkunde. In der Zeit vom 1.10.1987 bis 31.5.1993 war er zu 10% als vollhafter Gesellschafter an der CM & Co sowie vom 13.5.1988 bis 31.5.1991 an der Sporthotel ZM & Co, beides offene Handelsgesellschaften, beteiligt. Erstere Gesellschaft erwarb und adaptierte das Hotel C, zweite errichtete das Sporthotel Z. Die Finanzierung der Hotelliegenschaften und Betriebe sollte nach dem sogenannten "Z-Modell" erfolgen, d.h. das Kapital zur Finanzierung der Hotels sollte über den Verkauf von Nutzungsrechten an den Hotelappartements aufgebracht werden. Zu diesem Zweck wurde die CM& Co nach den Bestimmungen des Umgründungssteuergesetzes in die Alpenhotel V Gesellschaft mbH und die Sporthotel ZM & Co schon zum 31.5.1991 nach dem Strukturverbesserungsgesetz in die Sporthotel Z Gesellschaft mbH eingebracht. An beiden Kapitalgesellschaften war der Berufungswerber zunächst mit je einer Stammeinlage von ATS 50.000,- beteiligt. Neue Gesellschafter konnten mit dem Erwerb von GesmbH-Geschäftsanteilen gleichzeitig Nutzungsrechte an bestimmten Hotelappartements erwerben. Das Nutzungsrecht gewährt das alleinige Verfügungsrecht über ein bestimmtes Appartement auf Betriebsbestehensdauer sowie ein gemeinsames Nutzungsrecht an den allgemeinen Flächen des Hotels. Macht der Nutzungsberechtigte von seinem Nutzungsrecht nicht selbst Gebrauch, so kann er die Appartements über die Kapitalgesellschaften auf eigenes Risiko vermieten.

Der Berufungswerber erwarb ein Nutzungsrecht an einem Appartement des Alpenhotels V und ein weiteres an einem Appartement des Sporthotels Z. Die Kaufpreise für die Anschaffung der Nutzungsrechte betrugen ATS 3.700.000,00 zuzüglich eines Agios in Höhe von ATS 133.200,00 (Hotel Z) bzw. ATS 2.500.000,00 (Alpenhotel V). Das Nutzungsrecht am Sporthotel Z wurde zum großen Teil fremdfinanziert (ca. ATS 2.700.000,00). Der Berufungswerber verwertete die Nutzungsrechte, in dem er die Appartements über die beiden HotelbetriebsgmbH's vermietete.

Aus der Verwertung des Nutzungsrechtes am Appartement des Sporthotels Z erwirtschaftete der Berufungswerber in den Jahren 1991 bis 1998 einen Verlust in Höhe von insgesamt ATS 2.120.962,82. Aufgrund dieses Verlustes stellte das Finanzamt in Frage, ob in dieser Vermietungstätigkeit überhaupt eine Einkunftsquelle zu sehen und die Verluste steuerlich an-

zuerkennen seien und forderte mit Schreiben vom 21. September 1999 den Berufungswerber auf, die Einkunftsquelleneigenschaft der Vermietung mit einer Prognoserechnung nachzuweisen. Der steuerliche Vertreter des Berufungswerbers legte am 10. November 1999 eine Prognoserechnung für die Jahre 1999 bis 2012 vor, die einen Gesamtüberschuss für diesen Zeitraum in Höhe von ATS 446.009,00 aufwies. Dies unter der von den Steuererklärungen der Jahre 1991 bis 1998 abweichenden Annahme eines AfA-Satzes von 1,5% und der weiteren Annahme eines 50%igen Schulderrlasses und einer infolgedessen eintretenden Schuldtilgung ab dem Jahr 2002 (Kredit Sparkasse) und 2007 (ERP-Kredit).

Nach Ansicht des Finanzamtes wurde damit der Nachweis der Einkunftsquelleneigenschaft nicht erbracht, weil in dieser Prognoserechnung der Werbungskostenüberschuss der Jahre 1991 bis 1998 nicht berücksichtigt worden sei. Würde dieser in die Prognose miteinbezogen, so komme man selbst bei einem höchst zulässigen Beobachtungszeitraum von 35 Jahren noch zu einem Gesamtüberschuss der Werbungskosten in Höhe von ATS 115.199,00. Davon abgesehen entbehrten die in der Prognoserechnung angesetzten niedrigeren Zinsen jeglicher Grundlage. Dementsprechend setzte es die Einkommensteuer für die Jahre 1991 bis 1998 mit Bescheiden vom 31. August 2000 ohne Berücksichtigung der Verluste aus der Verwertung des Appartements 102 im Hotel Z fest.

Gegen diese Bescheide erhob der Berufungswerber mit Schriftsatz vom 26. September 2000 Berufung. Gleichzeitig legte er eine neue Prognoserechnung vor, die für die Jahre 1999 bis 2026 einen Einnahmenüberschuss in Höhe von ATS 1.715.769,00 aufwies. Begründend führte der steuerliche Vertreter des Berufungswerbers dazu aus, die Vereinbarung zwecks Sanierung der Sporthotel Z GmbH und der Ferienhotel I Ges.m.b.H. zwischen deren Gesellschaftern einerseits und der Sparkasse B und der EB andererseits sei bereits am 29. Jänner und am 15. Februar 1999 beglaubigt unterfertigt worden. Unter den von der Sparkasse B. zur Gänze nachgesehenen Verbindlichkeiten gehörten das Konto 0207-560004, Sonderkredit Altgesellschafter, sowie das Konto 0079-500682, ERP-Kredit. Die Zinsen für diese Bankschulden seien die Hauptursache für die negative Gebarung des Berufungswerbers in den vergangenen acht Jahren gewesen. Aus den der Berufung beigelegten Unterlagen sei ersichtlich, dass diese Kredite noch im Jahre 1999 tatsächlich auf Null gestellt worden seien. In der Prognoserechnung vom 10. November 1999 hätten daher keine Zinsen mehr in Ansatz gebracht werden dürfen. Die übrigen Ansätze in der neuen Prognoserechnung entsprächen jenen in der ursprünglichen Prognoserechnung (AfA 1,5%; Geldwertminderung 2%). Da ab dem Jahr 1999 keine Fremdkapitalzinsen mehr anfallen würden, ergäben sich ab dem Jahr 2000 laufend Gewinne, die in Summe von 1999 bis 2026 einen Gesamtgewinn von ATS 1.715.769,00 ergäben. Andererseits sei das für den Zeitraum 1991 bis 1998 errechnete

Zwischenergebnis von -ATS 2.120.539,00 um die überhöhte AfA zu berichtigen, wodurch sich dieser Verlust auf -ATS 1.595.662,00 reduziere. Damit ergebe sich ein Gesamtergebnis ab Beginn der zu beurteilenden Betätigung von ca. ATS 120.000,00.

Im vorliegenden Fall sei es aber nicht gerechtfertigt, den finanziellen Schaden aus der Beteiligung am "Z-Modell" nach den Regeln der Liebhabereiverordnung und des zugehörigen Erlasses als Liebhaberei einzustufen. Das ursprüngliche Konzept sei objektiv gesehen erfolgversprechend gewesen, denn durch den Verkauf der Nutzungsrechte wäre der Hotelbetrieb schuldenfrei gewesen. Dieser Verkauf habe aber aufgrund einer widerrechtlichen politischen Intervention maßgeblicher Gemeinde-, Landes- und Bundespolitiker nicht durchgeführt werden können. Diese hätten mit dem "Z-Modell" die Gefahr kommen gesehen, dass fremdenverkehrsschädliche Appartementburgen geschaffen würden und hätten für eigene Hotels eine Konkurrenz vermutet. Auch sei befürchtet worden, dass durch den Verkauf von Nutzungsrechten die Beschränkungen für den Grundverkauf an Ausländer durch das Grundverkehrsgesetz hätte umgangen werden können. In der Folge sei eine Kampagne mit dem Ziel initiiert worden, Kaufinteressenten zu verunsichern. Gegen die Verfechter des "Z-Modells" sei behördlich interveniert und sogar ein Verwaltungsstrafverfahren angestrengt worden. In der Folge hätten keine Kaufinteressenten mehr gefunden werden können, der Verkauf sei zur Gänze zum Erliegen gekommen. Bereits abgeschlossene Verträge hätten wieder rückgängig gemacht, die auf Treuhandkonten einbezahlten Millionenbeträge wieder rückerstattet werden müssen. Auch nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 18. Mai 1995, 94/06/0115, mit dem das "Z Modell" für rechtskonform anerkannt worden sei, habe der Verkauf nicht mehr angekurbelt werden können. Durch das Scheitern des ursprünglichen Konzepts seien die Gesellschafter der vormaligen OHG aufgrund von ihnen abgegebenen Haftungserklärungen gezwungen gewesen, Zinsaufwendungen an die kreditgebenden Banken zu leisten. Dass die Bankverbindlichkeiten nicht planmäßig durch Appartementverkäufe getilgt hätten werden können, sei ausschließlich der dargestellten Verunsicherungskampagne zuzuschreiben. Diese sei als nicht vorhergesehenes Ereignis im Sinne der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnisse vom 3. Juli 1996, 93/13/0171 und 92/13/1039) zu werten. Solche Ereignisse seien für die Beurteilung der Frage, ob Liebhaberei vorliege oder nicht, nicht zu berücksichtigen. Würden die in den ersten acht Jahren geleisteten Zinszahlungen vom Ergebnis dieser Periode ausgegliedert und die überhöhten Absetzungen für Abnutzung auf einen AfA-Satz von 1,5% reduziert, ergebe sich für diesen Zeitraum ein Verlust von -ATS 130.642,00. Dieser sei ausschließlich darauf zurückzuführen, dass in den Kalenderjahren 1996 und 1998 aufgrund von Rückstellungserklärungen keine Einnahmen gutgeschrieben worden seien. Aber auch ohne diese Einnahmen resultiere aus der Prognoserechnung bereits

ab dem 14. Kalenderjahr ein Gesamtgewinn von ATS 8.236,00. Nach der Liebhaberverordnung II bestehe die Möglichkeit, auf die rückwirkende Anwendung der Verordnungsänderung und somit auf den längeren überschaubaren Zeitraum von 35 Jahren zu optieren. Von dieser Optionsmöglichkeit werde hiermit Gebrauch gemacht.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 17. Oktober 2000 als unbegründet ab.

Mit Schreiben vom 7. November 2000 stellte der Berufungswerber den Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, womit die Berufung wiederum als unerledigt galt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob hinsichtlich der Verwertung des Nutzungsrechtes am Appartement Nr. 102 im Sporthotel Z im Wege der Vermietung dieses Appartements aufgrund der in den Streitjahren erzielten Verluste überhaupt eine steuerlich beachtliche Einkunftsquelle vorliegt oder nicht. Nur eine Betätigung, die objektiv geeignet ist, innerhalb eines bestimmten Zeitraumes einen Gesamtgewinn bzw. Gesamtüberschuss abzuwerfen, ist als steuerlich beachtliche Tätigkeit anzusehen. Ob eine solche Betätigung vorliegt, ist für die Streitjahre 1991 und 1992 nach den Liebhabereiverordnung I BGBl. 1990/322, für die 1993 bis 1998 nach der Liebhabereiverordnung II BGBl. 1993/33 zu beantworten.

Die Liebhabereiverordnungen unterscheiden dabei Betätigungen mit Einkunftsquellenvermutung (§ 1 Abs. 1 leg. cit.), das sind solche, die durch die Absicht veranlasst sind, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen und nicht unter Abs. 2 fallen und Betätigungen mit Liebhabereivermutung (§ 1 Abs. 2 leg. cit.), die vorliegen, wenn Verluste aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern entstehen, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maße 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 leg. cit. ausgeschlossen sein.

Ein wesentlicher Unterschied zwischen den Betätigungen mit Einkunftsquellenvermutung (Abs. 1) und den Betätigungen mit Liebhabereivermutung (Abs. 2) liegt darin, dass bei Tätig-

keiten im Sinne des § 1 Abs. 1 leg. cit. Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn ausgeschlossen ist (§ 6 LVO 1993) und die Verluste der ersten drei Jahre jedenfalls anzuerkennen sind, ausgenommen im Falle der entgeltlichen Gebäudeüberlassung (§ 2 Abs. 2 und Abs. 3 leg. cit.).

Die Frage nach der Art der Betätigung ist für streitgegenständlichen Fall allerdings von untergeordneter Bedeutung. Da es sich bei der gegenständlichen Verwertung der Nutzungsrechte im Wege der Vermietung der Appartements wenn nicht um eine Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 2 leg. cit., so jedenfalls um eine entgeltliche Gebäudeüberlassung im Sinne des § 2 Abs. 3 leg. cit. handelt, kommt die Bestimmung über die Anlaufverluste keinesfalls zur Anwendung. Auch bezüglich des Zeitraums, innerhalb dessen ein Gesamtgewinn oder ein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erzielt werden muss, ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes außerhalb des Anwendungsbereiches der Liebhabereiverordnung BGBl. 1997/358 kein Unterschied zwischen dem "überschaubaren Zeitraum" nach § 2 Abs. 4 leg. cit. und dem "üblichen Kalkulationszeitraum" nach § 2 Abs. 3 leg. cit. mehr zu machen (vgl. VwGH 24.9.1996, 93/13/0241 und 29.2.2000, 97/15/0166). Entscheidend ist für den Verwaltungsgerichtshof, dass dieser Zeitraum absehbar ist. Als absehbarer Zeitraum wird seit dem Erkenntnis des verstärkten Senates vom 3.7.1996, 93/13/0241, bei einer Vermietungstätigkeit eine Zeitspanne verstanden, die zum getätigten Mitteleinsatz in einer nach der Verkehrsauffassung vernünftigen, üblichen Relation steht. Dieser kann bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung mit rund 20 Jahren angenommen werden.

Ob eine Tätigkeit objektiv geeignet ist, innerhalb eines absehbaren Zeitraumes einen Gesamtgewinn bzw. Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten abzuwerfen, ist unabhängig von der Art der Betätigung anhand einer Prognoserechnung zu dokumentieren (vgl. Langheinrich/Ryda, FJ 2001, 84).

Dieser Nachweis ist dem Berufungswerber mit den von ihm vorgelegten Prognoserechnungen nicht gelungen.

In der ursprünglichen Prognoserechnung vom 10. Oktober 1999 wird ein Gesamtüberschuss für die Jahre 1999 bis 2012 in Höhe von ATS 446.009,00 ausgewiesen. Der in den Streitjahren 1991 bis 1998 erzielte Verlust in Höhe von ATS -2.120.539,00 wird dabei außer Acht gelassen. Eine Prognoserechnung, die nicht alle Jahre einer Betätigung miteinbezieht, ist allerdings nicht geeignet, die Einkunftsquelleneigenschaft dieser Betätigung nachzuweisen. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes muss eine Prognoserechnung plausibel und nachvollziehbar sein. Plausibel ist eine Prognoserechnung nach dieser Rechtsprechung

u. a. nur dann, wenn alle Jahre der Betätigung (inkl. der Errichtungsphase) miteinbezogen werden und die Prognose sich an den tatsächlichen Verhältnissen orientiert. Die Verluste aus den Jahren 1991 bis 1998 hätten somit jedenfalls in die Prognoserechnung miteinbezogen werden müssen. Dann aber hätte sich ein deutlicher Gesamtverlust aus der Bewirtschaftung des in Rede stehenden Nutzungsrechtes in Höhe von -ATS 1.675.494,00 ergeben.

Laut der mit der Berufung eingebrachten abgeänderten Prognoserechnung wird zwar ein Gesamtgewinn auch unter Einbeziehung der Verluste der Streitjahre von ATS 120.107,00 erzielt, dies aber unter Annahme eines Prognosezeitraumes von insgesamt 36 Jahren (1991 bis 2026). Ein derart langer Beobachtungszeitraum kommt gegenständlich nicht in Frage. Wie bereits weiter oben ausgeführt, gilt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung ein Beobachtungszeitraum von rund 20 Jahren als angemessen. Ein Beobachtungszeitraum von 35 Jahren, wie ihn der steuerliche Vertreter des Berufungswerber in der Berufung beansprucht, kam nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes somit schon im Anwendungsbereich der Liebhabereiverordnungen I und II nicht zum Tragen. Davon abgesehen galt auch nach der Verwaltungspraxis vor der Liebhabereiverordnung BGBl. II 1997/358, ein Beobachtungszeitraum von 35 Jahren nur bei der sogenannten großen Vermietung, d.h. bei einer Vermietung von mehr als zwei Wohnungen. Im vorliegenden Fall geht es aber um die Vermietung von nur einem Appartement, für welche, folgte man der seinerzeitigen (vom Verwaltungsgerichtshof abgelehnten) Verwaltungspraxis, ein Beobachtungszeitraum von sogar nur 12 Jahren zu Anwendung käme. Zieht man den vom Verwaltungsgerichtshof als angemessen erkannten Beobachtungszeitraum von 20 Jahren heran, so gelangt man auch unter Berücksichtigung aller übrigen Annahmen in der Prognoserechnung und der für die Streitjahre um die adaptierte AfA reduzierten Verluste zu einem Gesamtverlust im Jahr 2010 in Höhe von -ATS 1.145.093,00. Auch nach dem von der Liebhabereiverordnung BGBl. II 1997/358 als angemessen normierten Beobachtungszeitraum von 25 Jahren, ja selbst nach 28 Jahren, gelangt man noch zu einem Gesamtverlust (-ATS 773.171,00 nach 25 Jahren, -ATS 549.538,00 nach 28 Jahren).

Zum Argument des Steuervertreeters des Berufungswerbers, die hohen Zinszahlungen in den Streitjahren seien aus dem Gesamtergebnis dieser Periode auszugliedern, da diese nur entstanden seien, weil das ursprüngliche Verkaufskonzept lediglich aufgrund widerrechtlicher politischer Interventionen maßgeblicher Politiker gescheitert sei, ein außerordentliches, unerwartetes und nichtvorhergesehenes Ereignis wie dieses aber aufgrund der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes für die Beurteilung der Frage, ob Liebhaberei vorliege, nicht zu berücksichtigen sei, ist zu sagen, dass diese Argumente nicht den Berufungswerber, sondern allenfalls die das "Z-Modell" betreibenden Kapitalgesellschaften, die Alpenhotel V. GesmbH

und die Sporthotel Z. GesmbH, somit vom Berufungswerber verschiedenen Steuersubjekte, betreffen. Der unabhängige Finanzsenat hat im vorliegenden Fall aber nicht das sogenannte "Z-Modell" auf seine Einkunftsquelleneigenschaft hin zu prüfen, sondern die nach dem Scheitern dieses Modells vom Berufungswerber vorgenommene Bewirtschaftung eines von ihm erworbenen Nutzungsrechtes. Diese Bewirtschaftung erwies sich aber aufgrund der hohen Anteils an Fremdmittelfinanzierung aus den oben dargelegten Gründen als ungeeignet, einen Gesamtgewinn innerhalb eines angemessenen Zeitraumes abzuwerfen. Aus welchem Grund der Berufungswerber das Nutzungsrecht erworben hat und weshalb der Fremdmittelanteil an der Finanzierung dieses Nutzungsrechtes so hoch war, ist für die Frage der Einkunftsquelleneigenschaft der Vermietungstätigkeit irrelevant.

Die Berufung war daher schon aus diesem Grund als unbegründet abzuweisen. Auf die Fragen, welche Abschreibungsdauer für die Nutzungsrechte anzunehmen ist und ob der Berufungswerber tatsächlich vollständig von den Schulden befreit wurde, war deshalb nicht weiter einzugehen. Denn bei Berücksichtigung der tatsächlich in den Streitjahren geleisteten Zinsen ergibt sich immer ein Gesamtverlust innerhalb eines angemessenen Beobachtungszeitraumes, sodass die in Rede stehende Tätigkeit auch dann als Liebhabereibetätigung einzustufen ist, wenn die übrigen Parameter in den Prognoserechnungen wie Erlöse, Betriebskosten, Reparatur- und Instandhaltungskosten und AfA, sowie der Schuldnachlass ab dem Jahr 1999 anerkannt werden. Aus diesem Grunde vermag auch die Berücksichtigung der in den Schriftsätze zu den Berufungsverfahren RV 1552-V6/01 bis RV 1556-V6/01 gemachten Ausführungen sowie das in diesen Verfahren vorgelegte Gutachten des Mag. M., wie sie vom Vertreter Dr. A. S. von der Simma Bechtold Gunz & Gasser Rechtsanwälte Partnerschaft in der mündlichen Berufungsverhandlung beantragt wurde, an der Liebhabereibeurteilung der in Rede stehenden Tätigkeit nichts zu ändern. Diese Ausführungen wie auch das Gutachten beziehen sich vor allem auf die Parameter der in diesen Verfahren vorgelegten Prognoserechnungen. Wie bereits ausgeführt, ist die Beurteilung der Plausibilität der einzelnen Parameter im vorliegenden Fall aber von untergeordneter Bedeutung. Entscheidend ist vielmehr, dass die tatsächlich erwirtschafteten Zinsen zu berücksichtigen sind und diese Berücksichtigung jedenfalls zur Liebhabereibeurteilung führt. Im Übrigen endeten auch die obzitierten Verfahren mit einer Liebhabereibeurteilung der dort zu beurteilenden Tätigkeiten und wurde diese Beurteilung vom Verwaltungsgerichtshof auch bestätigt (vgl. Verwaltungsgerichtshof 30. Oktober 2003, Zl. 2003/15/0028). Der Verwaltungsgerichtshof hat in diesem Erkenntnis insbesondere ausgesprochen, dass eine Prognoserechnung, die sich von den tatsächlichen Verhältnissen löst, nicht geeignet ist, die objektive Ertragsfähigkeit einer Betätigung nachzuweisen. Der Antrag des Vertreters Dr. A. S. ein weiteres Gutachten einzuholen, ist daher abzuweisen, da

ein solches Gutachten zu einem positiven Ergebnis der in Rede stehenden Tätigkeit nur bei Außerachtlassung der tatsächlichen Verhältnisse, das heißt, insbesondere der durch die Zinsen entstandenen Verluste der Streitjahre 1991 bis 1998, gelangen könnte, was nach dem Vorerwähnten zum Nachweis der objektiven Ertragsfähigkeit einer Tätigkeit aber untauglich ist.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Die Abänderung der Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1996 und 1997 erfolgte aufgrund der Berücksichtigung von geänderten Mitteilungen über die gesonderte Feststellung der Einkünfte der EAV GmbH u Mitges. gem. § 188 BAO.

Feldkirch, 26. März 2004