



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Wilhelm Nefzger, gegen die Bescheide des Finanzamtes Urfahr betreffend Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO und Umsatzsteuer für die Jahre 1991 bis 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Umsatzsteuerbescheide bleiben unverändert.

Die angefochtenen Feststellungsbescheide gemäß § 188 BAO werden dahingehend abgeändert, als die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung anstatt mit 0,00 S **nicht** festgesetzt werden.

Auf beide Beteiligte entfallen daher keinerlei Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Hinweis

Diese Berufungsentscheidung wirkt gegenüber allen Beteiligten, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen (§§ 191 Abs. 3 lit. b BAO). Mit der Zustellung dieser Bescheidausfertigung an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle am Gegenstand der Feststellung Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 BAO).

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

M.W. und H.W. – die beiden Beteiligten der Bw. - sind je zur Hälfte Miteigentümer der Liegenschaft EZ 2120 Nr. 335/4, Top 1/E, in L..

Es handelt sich hierbei um eine Eigentumswohnung in der Größe von 46,48 m². Ab 1. Dezember 1992 wurde die gegenständliche Eigentumswohnung erstmals vermietet, und zwar um den monatlichen Nettozins von 4.000,00 S, zuzüglich der jeweils anfallenden Betriebskosten sowie der gesetzlichen Mehrwertsteuer.

Die Beilage zur Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften für das Jahr 1991 weist einen Verlust von 337.657,00 S aus. Dieser würde wie folgt berechnet worden sein:

1. EINNAHMEN		0,00 S
Mieteinnahmen		
(Vermietung beginnt erst mit Fertigstellung cirka Mitte 1992)		
2. Ausgaben (Nettoverrechnung)		
Finanzierungskosten		
Zinsen	121.500,00 S	
Bürgschaften	56.800,00 S	
Nebenkosten	63.276,00 S	
Vermietungsaufwand		
Mieterbeschaffung	19.455,00 S	
Mietausfallsgarantie	13.650,00 S	

Sonstige Werbungskosten		
(Finanzierungskosten und Vermietungskonzeption, rechtliche und steuerliche Prüfung, kaufmännische Abwicklung, Buchführung)	62.976,00	
3. ÜBERSCHUSS DER WERBUNGSKOSTEN ÜBER DIE EINNAHMEN		337.657,00 S
	337.657,00 S	337.657,00 S

Die Anlagenentwicklung zum 31. Dezember 1991 würde wie folgt aussehen:

	Anschaffungsdatum	Anschaffungskosten
1. Grundstück		
Grundkaufpreis laut Kaufvertrag	91 03 12	162.000,00 S
Nebenkosten	12/91	8.536,97 S
2. Gebäude		
angefallene Baukosten bis 31. Dezember 1991	12/91	28.458,00 S

Beigelegt wurden weiters folgenden Schriftstücke:

Eine Rechnung der C.C. vom 7. März 1991. Diese lautet wie folgt:

"RECHNUNG"

Gemäß Zahlung vom 7. März 1991 haben Sie unser Angebot vom 16. November 1990 für die Übernahme der Ausfallbürgschaft gegenüber der Raiffeisenbank U. für das Endfinanzierungshypothekendarlehen des Bauvorhabens "H." angenommen und wir stellen Ihnen vereinbarungsgemäß in Rechnung:

1,25 % p.a. der Bürgschaftshöhe von	1,190.000,00 S	
für ein Jahr der Bürgschaft		<u>14.875,00 S</u>

Eine Rechnung der Firma H.H. vom 25.2.1991:

<i>"RECHNUNG</i>	<i>Leistungszeitraum November 1990</i>	
<i>Vermittlung Garantie für Zwischenfinanzierungskreditrahmen für Bauvorhaben "H."</i>		
<i>0,75 % des Garantiebetrages von 1.200.000,00 S</i>		<i>9.000,00 S</i>
<i>+ 20 % MWSt</i>		<i><u>1.800,00 S</u></i>
	<i>GESAMT</i>	<i><u>10.800,00 S"</u></i>

Eine weitere Rechnung der Firma H.H. vom 25. Februar 1991:

<i>"RECHNUNG</i>	<i>Leistungszeitraum November 1990</i>	
<i>Vermittlung Bürgschaft für Endfinanzierungshypothekendarlehen des Bauvorhabens "H."</i>		
<i>0,75 % des Bürgschaftsbetrages von 1.190.000,00 S</i>		<i>8.925,00 S</i>
<i>+ 20 % MWSt</i>		<i><u>1.785,00 S</u></i>
<i>GESAMT</i>		<i><u>10.710,00 S"</u></i>

Eine weitere Rechnung der Firma C.C. vom 7. März 1991, lautend wie folgt:

"RECHNUNG

Gemäß Zahlung vom 7. März 1991 haben Sie unser Angebot vom 16. November 1990 für die Garantieübernahme gegenüber der P. für den Zwischenfinanzierungskreditrahmen des Bauvorhabens "H." angenommen und wir stellen Ihnen vereinbarungsgemäß in Rechnung:

<i>2 % p.a. der Garantiehöhe von 1,200.000,00 S</i>	
	<u><i>24.000,00 S"</i></u>

Hiezu liegt die Kopie eines Überweisungsauftrages in Höhe von 24.000,00 S an die C.C. vor. Auftraggeber ist die C.L., die Überweisung würde für die Bw. als Garantieübernahmeentgelt für die Übernahme der Garantie/P. für den Zwischenfinanzierungskreditrahmen erfolgt sein.

Des Weiteren liegt die Kopie eines Überweisungsauftrages an die P. durch die C.L. in Höhe von 121.500,00 S vor. Als Verwendungszweck wird die Überweisung für die Bw., Zwischenfinanzierungszinsen für Bauvorhaben H. genannt.

Weiters liegt vor ein Überweisungsauftrag an die P. der C.L. in Höhe von 8.100,00 S mit dem Verwendungszweck: H., Überweisung für die Bw., Bearbeitungsgebühr, Zwischenfinanzierungskredit.

Ein Schreiben der Firma P. vom 6. November 1991 an die Bw. mit folgendem Wortlaut:

"WEITERVERRECHNUNG

Sehr geehrte Frau M.W.,

Sehr geehrter Herr Ing. H.W.,

wir haben für Sie den Bescheid vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern über die Kreditsteuer betreffend die Ergänzung des Zwischenfinanzierungskreditvertrages vom 16.7.1991 in Höhe von 2.096,00 S bezahlt.

Wir ersuchen Sie daher, den Betrag in Höhe von

2.096,00 S Nebenkosten

auf unser Konto zu überweisen".

Die Kopie eines Bescheides des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern vom 29. Oktober 1991 betreffend die Ergänzung des Zwischenfinanzierungsvertrages vom 6. Juli 1991 im Hinblick auf die Bw.. Bezüglich dieses Rechtsgeschäftes würde gemäß § 33 TP 8 GebG 1957 die Gebühr mit 0,8 % von der Bemessungsgrundlage in Höhe von 262.000,00 S mit 2.096,00 S festgesetzt werden.

Die Kopie eines Überweisungsauftrages an die P. durch die C.L. in Höhe von 2.096,00 S, Verwendungszweck sei H., Rechnung vom 6. November 1991, Kreditsteuer.

Eine Rechnung der Firma C.L. an die Bw. vom 25.2.1991 mit folgendem Wortlaut:

<i>"RECHNUNG</i>	<i>Leistungszeitraum Oktober 1990 bis Dezember 1991</i>
<i>für unsere Treuhandtätigkeit im Rahmen der Durchführung Ihres Bauvorhabens auf der Liegenschaft EZ 2120, Nr. 325/4, KG U., stellen wir Ihnen gemäß des Treuhand- und Geschäftsbesorgungsvertrages in Rechnung:</i>	
<i>für unsere Tätigkeit im Zusammenhang mit der Grundstückskaufabwicklung 0,2 % von 1,182.000,00 S</i>	<i>2.364,00 S</i>
<i>für unsere Tätigkeit im Zusammenhang mit der Bauabwicklung 0,4 % von 1,182.000,00 S</i>	<i>4.728,00 S</i>
<i>für unsere Tätigkeit im Zusammenhang mit der Finanzierung 0,5 % von 1,182.000,00 S</i>	<i>5.910,00 S</i>
<i>für unsere Tätigkeit im Zusammenhang mit der Vermietung 0,25 % von 1,182.000,00 S</i>	<i>2.955,00 S</i>
<i>für unsere sonstigen Leistungen gemäß Vertrag 0,3 % von 1,182.000,00 S</i>	<i><u>3.546,00 S</u> Sonst. Kosten</i>
	<i>19.503,00 S</i>
<i>zuzüglich 20 % MWSt</i>	<i><u>3.900,60 S</u></i>
<i>GESAMT</i>	<i><u>23.403,60 S"</u></i>

Eine Rechnung der Firma H.H. an die Bw. vom 1. März 1991 mit folgendem Wortlaut:

<i>"RECHNUNG</i>	<i>Leistungszeitraum Dezember 1990 bis Dezember 1991</i>

<i>Gemäß Vertrag vom 7. November 1990 stellen wir Ihnen folgende zu erbringende kaufmännische Betreuungsleistungen im Rahmen der Finanzierung, Vermietung, vertraglicher, rechtlicher und kaufmännischer Abwicklung in Rechnung:</i>	
<i>1. Erstellung bzw. Besorgung aller für die Finanzierungszwecke notwendigen Unterlagen; Abwicklung der Finanzierung; Abwicklung der Verpfändung; 0,75 % der präliminierten Endfinanzierungsfremdmittel in Höhe von 920.000,00 S</i>	<i>6.900,00 S</i>
<i>2. a) Erstellung aller für die Vermietung der Wohnung notwendigen Unterlagen einschließlich Werbemittel für die Mietergewinnung</i>	<i>4.800,00 S</i>
<i>b) Durchführung der Mieterakquisition und Vermittlung eines Mieters; 2 veranschlagte Monatsmieten á 3.900,00 S</i>	<i>7.800,00 S</i>
<i>c) Erstellung und Abschluss des Mietvertrages 1 veranschlagte Monatsmiete</i>	<i>3.900,00 S</i>
<i>d) Besorgung eines Vermietungsgarantiegebers; Erstellung und Abschluss des Vermietungsgarantievertrages 50 % einer veranschlagten Monatsmiete á 3.900,00 S</i>	<i>1.950,00 S</i>
<i>3. Vertragsberatung gemäß Vereinbarung</i>	<i>8.200,00 S</i>
<i>4. Buchführung und kaufmännische Abwicklung</i>	<i><u>11.400,00 S</u></i>
	<i>44.950,00 S</i>
<i>+ 20 % MWSt</i>	<i><u>8.990,00 S</u></i>
<i>GESAMT</i>	<i><u>53.940,00 S''</u></i>

Eine Rechnung der Firma H.K. an die Bw. vom 25. Februar 1991 mit folgendem Wortlaut:

<i>"RECHNUNG</i>	<i>Leistungszeitraum September 1990 bis Februar 1991</i>
<i>Vertriebskosten "Zusammenführung der Bauherren der Bauherrengemeinschaft "H."</i>	
<i>3 % der präliminierten Grundkosten in Höhe von 192.000,00 S</i>	<i>5.760,00 S</i>
<i>3 % der präliminierten Baukosten in Höhe von 601.000,00 S</i>	<i>18.030,00 S</i>
<i>3 % der präliminierten Werbungskosten in Höhe von 389.000,00 S</i>	<i><u>11.670,00 S</u></i>
	<i>35.460,00 S</i>
<i>zuzüglich 20 % MWSt</i>	<i><u>7.092,00 S</u></i>
<i>GESAMT</i>	<i><u>42.552,00 S"</u></i>

Eine Rechnung der Firma R.L. an die Bw. vom 7. März 1991 lautend wie folgt:

<i>"RECHNUNG</i>	<i>Leistungszeitraum Dezember 1990 bis Februar 1991</i>
<i>Gemäß Vertrag vom 19. November 1990 stellen wir Ihnen folgende Leistungen in Rechnung:</i>	
<i>a) allgemeine Konzeption der gesamten Abwicklung des Projektes Bauherrengemeinschaft "H."</i>	
<i>-) Konzeption Bauabwicklung</i>	<i>1.000,00 S</i>
<i>-) Konzeption Mietmodell</i>	<i>1.500,00 S</i>
<i>-) Konzeption Finanzierung</i>	<i>1.300,00 S</i>

<i>b) Prüfung des gesamten rechtlichen Rahmens; Erstellung notwendiger Vertragsentwürfe</i>	
<i>-) für Bauabwicklung</i>	<i>1.900,00 S</i>
<i>-) für Mietmodell</i>	<i>1.900,00 S</i>
<i>-) für Finanzierung</i>	<i>1.900,00 S</i>
<i>c) Klärung der wirtschaftlichen Fragen im weitesten Sinn, z.B. Gesamtkostenkalkulation; Vermietbarkeit und Rentabilität; Finanzierungskonzeption, usw. Erstellung der für die Finanzierungszwecke erforderlichen Wirtschaftlichkeitsrechnung</i>	<i>5.700,00 S</i>
<i>d) Einholung von Stellungnahmen über die steuerlichen Auswirkungen eines Mietmodells. Prüfung der steuerlichen Aspekte im Hinblick auf die geänderte steuerliche Situation nach dem 30. Juni 1988</i>	<i>3.800,00 S</i>
<i>e) Darstellung des Gesamtprojektes</i>	
<i>-) für die Realisierung des Projektes</i>	<i>1.300,00 S</i>
<i>-) für die Bauabwicklung</i>	<i>1.500,00 S</i>
<i>-) für die Vermietung</i>	<i>1.400,00 S</i>
<i>-) für die Finanzierungsbeschaffung</i>	<i><u>1.300,00 S</u></i>
	<i>24.500,00 S</i>
<i>+ 20 % MWSt</i>	<i><u>4.900,00 S</u></i>
<i>GESAMT</i>	<i><u>29.400,00 S"</u></i>

Eine Rechnung der Firma H.H. an die Bw. vom 18. Februar 1991 wie folgt:

<i>"RECHNUNG</i>	<i>Leistungszeitraum Dezember 1990 bis Februar 1991</i>

<i>Gemäß unserer Vereinbarung vom 23. November 1990 stellen wir Ihnen für die Positionierung Ihres Mietmodelles folgenden Betrag in Rechnung:</i>	
<i>20 % der kalkulierten Jahresmieteinnahmen in Höhe von 46.800,00 S</i>	<i>9.360,00 S</i>
<i>+ 20 % MWSt</i>	<i><u>1.872,00 S</u></i>
<i>GESAMT</i>	<i><u>11.232,00 S"</u></i>

Die Rechnung der Firma H.H. an die Bw. vom 25. Februar 1991, wie folgt:

<i>"RECHNUNG</i>	<i>Leistungszeitraum November 1990</i>
<i>Vermittlung und Bearbeitung Hypothekendarlehen über 920.000,00 S für Endfinanzierung des Bauvorhabens "H."</i>	
<i>1 % von 920.000,00 S</i>	<i>9.200,00 S</i>
<i>+ 20 % MWSt</i>	<i><u>1.840,00 S</u></i>
<i>GESAMT</i>	<i><u>11.040,00 S"</u></i>

Die Rechnung der Firma H.H. vom 25. Februar 1991 an die Bw. mit folgendem Wortlaut:

<i>"RECHNUNG</i>	<i>Leistungszeitraum November 1990</i>
<i>Bearbeitung und Vermittlung Zwischenfinanzierungsrahmenkredit über 1,080.000,00 S für Bauvorhaben "H."</i>	
<i>2 % von 1,080.000,00 S</i>	<i>21.600,00 S</i>
<i>+ 20 % MWSt</i>	<i><u>4.320,00 S</u></i>

<i>GESAMT</i>	<u><i>25.920,00 S"</i></u>
---------------	----------------------------

Die Kopie eines Bescheides des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern vom 23. Jänner 1991 betreffend den Kreditvertrag vom 22. November 1990 der Bw. mit der Firma P. Diesbezüglich würde gemäß § 33 TP 19 Abs. 1 Z 1 GebG 1957 die Gebühr mit 0,8 % von der Bemessungsgrundlage in Höhe von 1,080.000,00 S mit 8.640,00 S festgesetzt werden, die Kreditsumme würde 1,080.000,00 S betragen.

Die Kopie eines Überweisungsauftrages an das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern durch die C.L. in Höhe von 9.000,00 S, dieser würde den Bescheid vom 23. Jänner 1991, Kreditsteuer der Bw. betreffen.

Die Kopie eines Überweisungsauftrages an die Firma H.H. durch die Firma C.L. in Höhe von 10.710,00 S betreffend H., Überweisung für die Bw., Rechnung vom 25.2.1991, Vermittlung Bürgschaft für Endfinanzierung.

Die Kopie eines Überweisungsauftrages an die Firma H.H. durch die Firma C.L. in Höhe von 25.920,00 S betreffend H., Überweisung für die Bw., Rechnung vom 25. Februar 1991, Bearbeitung und Vermittlung Zwischenfinanzierung.

Die Kopie eines Überweisungsauftrages an die Firma H.K. durch C.L. in Höhe von 42.552,00 S, Verwendungszweck H., Überweisung für die Bw., Vertriebskosten laut Rechnung vom 25. Februar 1991.

Die Kopie eines Überweisungsauftrages an die Firma H.H. durch C.L. über 10.800,00 S, Verwendungszweck H., Überweisung für die Bw., Rechnung vom 25. Februar 1991, Vermittlung Garantie für Zwischenfinanzierung.

Kopie eines Überweisungsauftrages an die H.H. durch C.L. über 11.040,00 S, Verwendungszweck H., Überweisung für die Bw., Rechnung vom 25. Februar 1991, Bearbeitung und Vermittlung Hypothekendarlehen.

Kopie eines Überweisungsauftrages an C.L. durch C.L. in Höhe von 23.403,60 S, Verwendungszweck H., Überweisung für die Bw., Rechnung vom 25. Februar 1991, Entgelt Treuhandtätigkeit.

Kopie eines Überweisungsauftrages an H.H. durch C.L. in Höhe von 53.940,00 S, Verwendungszweck H., Überweisung für die Bw., Rechnung vom 1. März 1991, kaufmännische Betreuung.

Kopie eines Überweisungsauftrages an H.H. durch C.L. in Höhe von 11.232,00 S,
Verwendungszweck H., Überweisung für die Bw., Entgelt für Positionierung.

Kopie eines Überweisungsauftrages an die R.L. durch C.L. in Höhe von 29.400,00 S,
Verwendungszweck H., Überweisung für die Bw., Rechnung vom 7. März 1991, Konzeption.

Kopie eines Überweisungsauftrages an die C.C. durch C.L. in Höhe von 14.875,00 S,
Verwendungszweck H., Überweisung für die Bw., Bürgschaftsentgelt für Übernahme Ausfall
Bürgschaft/Raiffeisenbank U. für Endfinanzierungshypothekendarlehen.

Mit gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufigem Bescheid vom 22. Dezember 1994 wurde die
Umsatzsteuer für das Jahr 1991 mit einer Gutschrift von 36.574,00 S festgesetzt. Der
Gesamtbetrag der Entgelte würde 0,00 S betragen, die abziehbare Vorsteuer 36.573,93 S.

Ebenso vorläufig gemäß § 200 Abs. 1 BAO wurden mit Bescheid vom 22. Dezember 1994 die
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gemäß § 188 BAO im Jahr 1991 mit
-337.657,00 S festgestellt. Auf H.W. und M.W. würde jeweils ein Anteil von -168.828,00 S
entfallen.

Mit Bescheid gemäß § 200 Abs. 2 BAO vom 15. Jänner 2003 wurde der Bescheid vom
22. Dezember 1994 über die Festsetzung der Umsatzsteuer für das Jahr 1991 aufgehoben.

Mit Bescheid vom 15. Jänner 2003 wurde die Umsatzsteuer für das Jahr 1991 gemäß
§ 21 Abs. 7 UStG 1972 nicht festgesetzt.

Mit endgültigem Bescheid gemäß § 200 Abs. 2 BAO vom 5. Jänner 2003 wurden die im
Kalenderjahr 1991 erzielten Einkünfte gemäß § 188 BAO, die Einkünfte aus Vermietung und
Verpachtung, mit 0,00 S festgestellt. Somit würden auf H.W. und M.W. jeweils 0,00 S
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung entfallen.

Beide Bescheide wurden durch die Abgabenbehörde I. Instanz wie folgt begründet:

Laut den Angaben der Bw. sei die Vermietung der gegenständlichen Wohnung im Jahr 2000
beendet worden.

Da aus dieser Vermietung kein Gesamtüberschuss in der Zeit der Einkünfteerzielung (1991 bis
2001) erreicht hätte werden können, wäre diese als Liebhaberei einzustufen gewesen.

Auf Abschnitt 6 der L-VO werde verwiesen.

Die Bescheide über die gesonderte Feststellung und die Umsatzsteuer für die Jahre 1991 bis
2001 wären daher ohne Berücksichtigung der Vermietung endgültig zu erklären gewesen.

In der Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften für das Jahr 1992 wurden Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von -22.955,00 S erklärt.

Die einreichte Umsatzsteuererklärung für das Jahr 1992 ergibt einen Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlage in Höhe von 5.605,24 S, sowie einen Vorsteuerbetrag in Höhe von 110.983,21 S, was eine Gutschrift von 110.218,00 S ergeben würde.

Des Weiteren wurde ein Schreiben der C.L. an die Bw. vom 20. April 1993 eingereicht. Dieses lautet wie folgt:

In der Anlage würde die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung per 31. Dezember 1992 zur gegenständlichen Wohnung übersendet werden. Diese Einnahmen-Ausgaben-Rechnung beinhalte sämtliche von der C.L. im Jahr 1992 getätigten Zahlungen und die Mieteingänge bis 31. Dezember 1992 (des Weiteren hätten Sie die von den Bw. bezahlten Betriebskosten berücksichtigt).

Würden persönlich Aufwendungen im Zusammenhang mit der Wohnung angefallen sein (z.B. Zinsen durch Finanzierung der Eigenmittel), so würden die Bw. die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung in dieser Position ergänzen müssen.

Ebenso sei für das Jahr 1992 wiederum eine Umsatzsteuererklärung beim Finanzamt einzureichen. Ein Muster dafür liege diesem Schreiben bei. In diesem Muster der Umsatzsteuererklärung hätten sie die angefallenen Vorsteuer- bzw. Umsatzsteuerbeträge für 1992 saldiert und eingetragen und ebenso die Rückzahlungen des Finanzamtes, falls derartige Rückzahlungen direkt vom Finanzamt der Bw. an die C.L. geleistet worden wären.

Sei die Rückzahlung der Vorsteuern vom Finanzamt der Bw. direkt an diese (bzw. Verrechnung mit sonstigen Umsatzsteuerbeträgen) erfolgt, so seien diese Beträge im Musterformular nicht berücksichtigt und müssten von den Bw. selbst eingetragen werden.

Aus der Beilage zur Einkommensteuererklärung für das Jahr 1992 geht Folgendes hervor:

1. EINNAHMEN		
Mieteinnahmen 1.12. bis 31.12.1992		4.000,00 S
2. AUSGABEN (Nettoverrechnung)		
1,5 % AfA von den Anschaffungskosten (50 % für 1992 – Baufertigstellung 92 11 10)	4.361,62 S	

Finanzierungskosten		
Zinsen	6.715,00 S	
Bürgschaften	14.875,00 S	
Nebenkosten	1.003,17 S	
3. ÜBERSCHUSS DER WERBUNGSKOSTEN ÜBER DIE EINNAHMEN		22.954,79 S
	<u>26.954,79 S</u>	<u>26.954,79 S</u>

Die Anlagenentwicklung per 31. Dezember 1992 würde wie folgt aussehen:

	Anschaffungsdatum	Anschaffungskosten
1. Grundstück Grundkaufpreis lt. Kaufvertrag	91 03 12	162.000,00 S
Nebenkosten	12/91	8.536,97 S
2. Gebäude angefallene Baukosten bis 31. Dezember 1992		
	12/91	28.458,00 S
	12/92	553.091,52 S

Des Weiteren wurde die Kopie eines Überweisungsauftrages an die P. durch die C.L. in Höhe von 6.715,00 S eingereicht. Verwendungszweck sei H., Überweisung für die Bw., Zwischenfinanzierungszinsen, Ergänzung zum Zwischenfinanzierungsvertrag vom 16. Juli 1991.

Des Weiteren wurde eine Rechnung der H.K. vom 7. September 1992 an die Bw. eingereicht. Diese lautet wie folgt:

"Gemäß Zahlung vom 7. September 1992 haben Sie unser Angebot vom 16. November 1990 für die Übernahme der Ausfallbürgschaft gegenüber der Raiffeisenbank U. für das Endfinanzierungshypothekendarlehen des Bauvorhabens "H." angenommen und wir stellen Ihnen vereinbarungsgemäß in Rechnung:

*1,25 % p.a. der Bürgschaftshöhe von 1.190.000,00 S für das 2. Jahr der Bürgschaft:
14.875,00 S".*

Weiters liegt vor die Kopie eines Überweisungsauftrages an die H.K. durch die C.L. in Höhe von 14.875,00 S. Als Verwendungszweck wird die H., Überweisung für die Bw., Übernahme Ausfallbürgschaft Raiffeisenbank U. für Endfinanzierungshypothekendarlehen genannt.

Des Weiteren wurde eingereicht eine Rechnung der Baugemeinschaft H. an die Bw. vom 30. Dezember 1992 bezüglich der gegenständlichen Eigentumswohnung.

Diese würde sich auf den am 11. Jänner 1991 abgeschlossenen Gesellschaftsvertrag "Baugemeinschaft H." beziehen. Die Übernahme würde im November 1992 erfolgt sein.

Mit gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufigem Bescheid vom 22. Dezember 1994 wurde die Umsatzsteuer für das Jahr 1992 mit -110.309,00 S erklärungsgemäß festgesetzt.

Ebenso mit vorläufigem Bescheid gemäß § 200 Abs. 1 BAO vom 22. Dezember 1994 wurden die im Kalenderjahr 1992 erzielten Einkünfte gemäß § 188 BAO, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, mit -22.955,00 S festgestellt. Je die Hälfte davon würde auf H.W. und M.W. entfallen.

Mit Bescheid gemäß § 200 Abs. 2 BAO vom 15. Jänner 2003 wurde der Bescheid vom 22. Dezember 1994 über die Festsetzung der Umsatzsteuer für das Jahr 1992 aufgehoben.

Mit Bescheid vom 15. Jänner 2003 wurde die Umsatzsteuer für das Jahr 1992 gemäß § 21 Abs. 7 UStG 1972 nicht festgesetzt.

Mit gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültigem Bescheid vom 15. Jänner 2003 wurden die im Kalenderjahr 1992 erzielten Einkünfte gemäß § 188 BAO, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, mit 0,00 S festgesetzt, somit würden auf H.W. und M.W. jeweils 0,00 S entfallen.

Beide Bescheide wurden wie oben angeführt begründet.

Im Zuge des Einreichens der Steuererklärungen für das Jahr 1993 wurde folgende Beilage übermittelt:

1. EINNahmen		
Mieteinnahmen 01.01 – 31.12.1993		48.000,00 S
2. AUSGABEN (Nettoverrechnung)		
1,5 % AfA von den Anschaffungskosten	8.759,65 S	
Finanzierungskosten		
Nebenkosten	3.653,40 S	
3. ÜBERSCHUSS DER EINNahmen ÜBER DIE WERBUNGSKOSTEN	35.586,95 S	
	<u>48.000,00 S</u>	<u>48.000,00 S</u>

Die Anlagenentwicklung per 31. Dezember 1993 würde sich wie folgt ergeben:

	Anschaffungsdatum	Anschaffungskosten
1. Grundstück	91 03 12	162.000,00 S
Grundkaufpreis laut Kaufvertrag		
Nebenkosten	12/91	8.536,97 S
2. Gebäude		
angefallene Baukosten bis 31. Dezember 1993		
	12/91	28.458,00 S
	12/92	553.091,52 S
	12/93	2.427,28 S

Mit gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufigem Bescheid vom 31. Mai 1995 wurde die Umsatzsteuer für das Jahr 1993 vorläufig festgesetzt mit 4.069,00 S. Der Gesamtbetrag der Entgelte würde 57.598,68 S betragen, die abziehbare Vorsteuer 1.905,46 S.

Ebenso vorläufig gemäß § 200 Abs. 1 BAO wurden mit Bescheid vom 31. Mai 1995 die im Kalenderjahr 1993 erzielten Einkünfte gemäß § 188 BAO, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, mit 35.587,00 S festgesetzt. Auf H.W. würde ein Anteil von 17.794,00 S, auf M.W. ein Anteil von 17.793,00 S entfallen.

Mit Bescheid gemäß § 200 Abs. 2 BAO vom 15. Jänner 2003 wurde der Bescheid vom 31. Mai 1995 über die Festsetzung der Umsatzsteuer für das Jahr 1993 aufgehoben.

Mit Bescheid vom 15. Jänner 2003 wurde die Umsatzsteuer für das Jahr 1993 gemäß § 21 Abs. 7 UStG 1972 nicht festgesetzt.

Mit gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültigem Bescheid vom 15. Jänner 2003 wurden die im Kalenderjahr 1993 erzielten Einkünfte gemäß § 188 BAO, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, mit 0,00 S festgesetzt, somit würden auf H.W. und M.W. jeweils 0,00 S Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung entfallen.

Beide Bescheide wurden wie oben angeführt begründet.

Im Zuge der Einreichung der Steuererklärungen für das Jahr 1994 wurde folgende Beilage übermittelt:

1. EINNahmen		
Mieteinnahmen 01.01 – 31.12.1994		50.124,80 S
2. AUSGABEN (Nettoverrechnung)		
1,5 % AfA von den Anschaffungskosten	8.759,65 S	
Finanzierungskosten		
Nebenkosten	800,00 S	
3. ÜBERSCHUSS DER EINNahmen ÜBER DIE WERBUNGSKOSTEN	40.565,15 S	
	<u>50.124,80 S</u>	<u>50.124,80 S</u>

Die Anlagenentwicklung per 31. Dezember 1994 würde sich wie folgt gestalten:

	Anschaffungsdatum	Anschaffungskosten
1. Grundstück Grundkaufpreis lt. Kaufvertrag	91 03 12	162.000,00 S
Nebenkosten	12/91	8.536,97 S
2. Gebäude angefallene Baukosten bis 31. Dezember 1994		
	12/91	28.458,00 S
	12/92	553.091,52 S
	12/93	2.427,28 S

Mit gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufigem Bescheid vom 28. Februar 1996 wurde die Umsatzsteuer für das Jahr 1994 mit 5.012,00 S festgesetzt, der Gesamtbetrag der Entgelte würde 61.784,21 S betragen, die abziehbare Vorsteuer 1.402,45 S.

Mit ebenso vorläufigem Bescheid vom 28. Februar 1996 wurden die im Kalenderjahr 1994 erzielten Einkünfte gemäß § 188 BAO, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, erklärungsgemäß mit 40.565,00 S festgestellt. Ein Anteil von 20.283,00 S würde auf H.W. entfallen, ein Anteil von 20.282,00 S auf M.W.

Mit gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültigen Bescheiden vom 15. Jänner 2003 wurde zum einen die Umsatzsteuer für das Jahr 1994 mit 0,00 S festgesetzt. Sowohl der Gesamtbetrag der Entgelte, als auch die abziehbare Vorsteuer würden 0,00 S betragen.

Zum anderen wurden die im Kalenderjahr 1994 erzielten Einkünfte gemäß § 188 BAO, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, mit 0,00 S festgesetzt, wobei jeweils ein Betrag von 0,00 S auf H.W. und M.W. entfallen würde.

Beide Bescheide wurden wie oben ausgeführt begründet.

Im Zuge der Einreichung der Steuererklärungen für das Jahr 1995 wurde folgende Beilage zur Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften 1995 übermittelt:

Einnahmen:		
Erlöse netto	64.051,33 S	
erhaltene Umsatzsteuer	6.709,11 S	70.760,44 S
Ausgaben:		
bezahlte Vorsteuern	1.654,14 S	
Betriebskosten netto	10.461,78 S	
Heizung	3.039,79 S	<u>-15.155,71 S</u>
Überschuss 1995		<u>55.604,73 S</u>

Des Weiteren wurde ein Schreiben der Firma I., Hausverwaltung, an die Bw. eingereicht, das folgende Beträge ausweist:

	Ausgaben	Einnahmen
ÜBERTRAG	56.305,45 S	700,69 S
Ergebnis aus beiliegender Abrechnung		
Einnahmen 55.604,76 S		
Ihr Anteil 1/1		<u>55.604,76 S</u>
Saldo zu Gunsten Verwaltung	<u>0,00 S</u>	

Gemäß § 200 Abs. 1 BAO wurde am 3. Juli 1997 ein vorläufiger Bescheid im Hinblick auf die Umsatzsteuer für das Jahr 1995 abgefertigt, wobei diese mit 5.055,00 S festgesetzt worden ist. Der Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen würde 64.051,33 S betragen, der Gesamtbetrag der Vorsteuern 1.654,14 S.

Ebenso vorläufig wurden die im Kalenderjahr 1995 erzielten Einkünfte gemäß § 188 BAO, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, mit 55.605,00 S erklärungsgemäß festgesetzt. Ein Anteil von 27.803,00 S würde auf H.W., ein Anteil von 27.802,00 S auf M.W. entfallen.

Mit gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültigen Bescheiden vom 15. Jänner 2003 wurde die Umsatzsteuer für das Jahr 1995 mit 0,00 S festgesetzt, ebenso wurden die im Kalenderjahr 1995 erzielten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gemäß § 188 BAO mit 0,00 S festgestellt, weshalb auf beide Miteigentümer ein Anteil von 0,00 S entfällt.

Beide Bescheide wurden wie oben angeführt begründet.

Im Zuge der Steuererklärungen für das Jahr 1996 wurde folgende Abrechnung für das Jahr 1996 der Firma I. eingereicht:

			Ausgaben	Einnahmen
MIETE		(Konto Nr. 1)		
	INDEXNACHVERRG.			698,13
	VORSCHREIBUNG			51.247,89
			0,00	<u>51.946,02</u>
		Saldo		<u>51.946,02</u>
FA. VERRECHNG.		(Konto Nr. 76)		
	UST-VORANMELDG.		1.828,57	7.023,57
			<u>1.828,57</u>	<u>7.023,57</u>

		Saldo		<u>5.195,00</u>
Ergebnis lfd. Periode				57.141,02
	Vorperiode:	Miete	0,00	
		FA. VERRECHNG:	0,00	
			<u>0,00</u>	<u>0,00</u>
Saldo Vorperiode			0,00	
Ergebnis lfd. Periode				57.141,02
Saldo zu Gunsten Eigentümer				<u>57.141,02</u>
Nicht bezahlte Mieten			2.240,83	

Zusätzlich wurde noch folgende Eigentümerabrechnung für das Jahr 1996 der Firma I. eingereicht:

	Ausgaben	Einnahmen
ÜBERTRAG	56.372,70	0,00
Ergebnis aus beiliegender Abrechnung:		

Einnahmen 57.141,02		
Ihr Anteil 1/1		<u>57.141,02</u>
Saldo zu Ihren Gunsten		768,32

In der Umsatzsteuererklärung für das Jahr 1996 wurden Entgelte in Höhe von 67.421,26 S, sowie abziehbare Vorsteuern in Höhe von 1.828,57 S erklärt, was eine Zahllast in Höhe von 5.195,00 S ergeben würde. In der Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften für das Jahr 1996 wurden im Hinblick auf die gegenständliche Liegenschaft Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 57.141,00 S erklärt, wobei auf H.W. ein Betrag von 28.571,00 S, auf M.W. ein Betrag von 28.570,00 S entfallen würde.

Mit vorläufigen Bescheiden gemäß § 200 Abs. 1 BAO vom 8. Juni 1998 wurde sowohl die Umsatzsteuer, als auch die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gemäß § 188 BAO vorläufig erklärungsgemäß festgestellt.

Gemäß § 200 Abs. 2 BAO wurde am 15. Jänner 2003 zum einen ein endgültiger Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1996 abgefertigt, wonach die Umsatzsteuer mit 0,00 S festgesetzt worden ist.

Zum anderen wurden die im Kalenderjahr 1996 erzielten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gemäß § 200 BAO mit 0,00 S festgesetzt, wobei auch auf beide Mitbesitzer ein Betrag von 0,00 S entfallen würde.

Beide Bescheide wurden wie oben angeführt begründet.

Im Zuge der Einreichung der Steuererklärungen für das Jahr 1997 wurde folgende Abrechnung der Firma I. vom 1. April 1998 eingereicht:

	Ausgaben	Einnahmen
ÜBERTRAG	59.806,58	768,32
Ergebnis aus beiliegender Abrechnung:		
Einnahmen 59.038,14		

Ihr Anteil 1/1		<u>59.038,14</u>
Saldo zu Gunsten Verwaltung	0,12	

Weiters wurde eine zusätzliche Abrechnung der Firma I. eingereicht:

			Ausgaben	Einnahmen
MIETE		(Konto Nr. 1)		
	VORSCHREIBUNG			53.671,14
			0,00	<u>53.671,14</u>
		Saldo		<u>53.671,14</u>
FA. VERRECHNG.		(Konto Nr. 76)		
	UST-VORANMELDG.		1.593,03	6.960,03
			<u>1.593,03</u>	<u>6.960,03</u>
		Saldo		<u>5.367,00</u>
Ergebnis lfd. Periode				59.038,14
	Vorperiode:	Miete	0,00	
		FA. VERRECHNG:	0,00	

			<u>0,00</u>	<u>0,00</u>
Saldo Vorperiode			0,00	
Ergebnis lfd. Periode				59.038,14
Saldo zu Gunsten Eigentümer				<u>59.038,14</u>
Nicht bezahlte Mieten			0,00	

Ebenso eingereicht wurde weitere folgende Abrechnung der Firma I.:

		Ausgaben	Einnahmen
Saldo Vorperiode			768,32
13.01.97 DARL.RÜCKZ.HE		4.445,19	
13.01.97 ZAHLUNG HE MWST		444,52	
10.02.97 DARL.RÜCKZ.HE		4.445,19	
10.02.97 ZAHLUNG HE MWST		444,52	
5.03.97 DARL.RÜCKZ.HE		4.445,19	
5.03.97 ZAHLUNG HE MWST		444,52	
7.04.97 DARL.RÜCKZ.HE		4.445,19	
7.04.97 ZAHLUNG HE MWST		444,52	

21.04.97 RÜCKÜBERWEISUNG		768,32	
5.05.97 DARL.RÜCKZ.HE		4.445,19	
5.05.97 ZAHLUNG HE MWST		444,52	
2.06.97 DARL.RÜCKZ.HE		4.445,19	
2.06.97 ZAHLUNG HE MWST		444,52	
7.07.97 DARL.RÜCKZ.HE		4.500,00	
7.07.97 ZAHLUNG HE MWST		450,00	
7.08.97 DARL.RÜCKZ.HE		4.500,00	
7.08.97 ZAHLUNG HE MWST		450,00	
4.09.97 DARL.RÜCKZ.HE		4.500,00	
4.09.97 ZAHLUNG HE MWST		450,00	
6.10.97 DARL.RÜCKZ.HE		4.500,00	
6.10.97 ZAHLUNG HE MWST		450,00	
6.11.97 DARL.RÜCKZ.HE		4.500,00	
6.11.97 ZAHLUNG HE MWST		450,00	
9.12.97 DARL.RÜCKZ.HE		4.500,00	
9.12.97 ZAHLUNG HE MWST		450,00	
		59.806,58	768,32
	ÜBERTRAG	59.806,58	768,32

Mit gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufigen Bescheiden vom 30. April 1999 wurde einerseits die Umsatzsteuer für das Jahr 1997 erklärungsgemäß mit 6.960,00 S festgesetzt. Der Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen würde 67.595,29 S betragen, abziehbare Vorsteuer sei keine angefallen.

Zum anderen wurden die im Kalenderjahr 1997 erzielten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gemäß § 188 BAO vorläufig erklärungskgemäß mit 59.038,00 S festgestellt, wobei jeweils die Hälfte den beiden Miteigentümern zuzurechnen sei.

Am 15. Jänner 2003 wurden gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültige Bescheide erlassen.

Die Umsatzsteuer für das Jahr 1997 wurde mit 0,00 S festgesetzt, ebenso wurden die im Kalenderjahr 1997 erzielten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gemäß § 188 BAO mit 0,00 S festgesetzt. Somit würden auf beide Miteigentümer jeweils 0,00 S entfallen.

Beide Bescheide wurden wie oben ausgeführt begründet.

Im Zuge des Einreichens der Steuererklärungen für das Jahr 1998 wurde folgende Abrechnung der Firma I. eingereicht.

	Vorsteuer	Umsatz		akkumul. USt
1 MIETE		36.080,00	10 %	3.608,00
30 BETRIEBSKOSTEN	1.198,64	11.986,17	10 %	1.198,58
43 BK-HEIZUNG	469,07	2.345,37	20 %	469,07
50 INSTANDH.-FOND		967,16	nstb	
51 I-FOND TRANSFER				
76 FA. VERRECHNG.		5.275,71	nstb	
85 KAUTION				
	1.667,71	6.242,87	nstb	
		48.066,17	10 %	4.806,58
		<u>2.345,37</u>	<u>20 %</u>	<u>469,07</u>
	<u>1.667,71</u>	<u>56.654,41</u>		<u>5.275,65</u>
Ermittlung der Zahllast				

		Basis		Steuer
Buchungsumsatz (Haben)		56.654,41		
davon nicht steuerbar		<u>6.242,87</u>		
steuerbarer Umsatz		50.411,54		
davon steuerfrei		0,00		
davon zu versteuern mit 10 %		48.066,17		4.806,62
davon zu versteuern mit 20 %		2.345,37		<u>469,07</u>
Summe Umsatzsteuer				5.275,69
abziehbare Vorsteuer				<u>1.667,71</u>
Zahllast				<u>3.607,98</u>

Ebenso liegt folgende Eigentümerabrechnung der Firma I. vor:

		Ausgaben	Einnahmen
Saldo Vorperiode		0,12	
12.01.1998 DARL.RÜCKZ.HE		4.500,00	
12.01.1998 ZAHLUNG HE MWST		450,00	
10.02.1998 DARL.RÜCKZ.HE		4.500,00	
10.02.1998 ZAHLUNG HE MWST		450,00	

9.03.1998 DARL.RÜCKZ.HE		4.500,00	
9.03.1998 ZAHLUNG HE MWST		450,00	
6.04.1998 DARL.RÜCKZ.HE		4.500,00	
6.04.1998 ZAHLUNG HE MWST		450,00	
7.05.1998 DARL.RÜCKZ.HE		4.500,00	
7.05.1998 ZAHLUNG HE MWST		450,00	
9.06.1998 DARL.RÜCKZ.HE		4.500,00	
9.06.1998 ZAHLUNG HE MWST		450,00	
6.07.1998 DARL.RÜCKZ.HE		4.540,00	
6.07.1998 ZAHLUNG HE MWST		454,00	
6.08.1998 DARL.RÜCKZ.HE		4.540,00	
6.08.1998 ZAHLUNG HE MWST		454,00	
7.09.1998 DARL.RÜCKZ.HE		4.540,00	
7.09.1998 ZAHLUNG HE MWST		454,00	
		44.682,12	0,00
Ergebnis aus beiliegender Abrechnung			
Einnahmen 39.688,00			
Ihr Anteil 1/1			<u>39.688,00</u>
Saldo zu Gunsten Verwaltung		<u>4.994,12</u>	

Zusätzlich liegt noch eine weitere Abrechnung der Firma I. vor:

			Ausgaben	Einnahmen
--	--	--	----------	-----------

MIETE				
	VORSCHREIBUNG			36.080,00
			0,00	<u>36.080,00</u>
				<u>36.080,00</u>
FA. VERRECHNG.				
	UST-VORANMELDG.		1.667,71	5.275,71
			<u>1.667,71</u>	<u>5.275,71</u>
				<u>3.608,00</u>
Ergebnis lfd. Periode				39.688,00
	Vorperiode:	Miete	0,00	
		FA. VERRECHNG:	0,00	
			<u>0,00</u>	<u>0,00</u>
Saldo Vorperiode			0,00	
Ergebnis lfd. Periode				39.688,00
Saldo zu				<u>39.688,00</u>

Gunsten Eigentümer				
Nicht bezahlte Mieten			0,00	

Mit Ergänzungsvorhalt vom 3. Mai 2000 wurde die Bw. durch die Abgabenbehörde I. Instanz aufgefordert, folgende Fragen zu beantworten:

Aus den Beilagen zu den Steuererklärungen 1998 sei ersichtlich, dass Mieteinnahmen nur für 9 Monate zugeflossen seien. Die Bw. würden daher ersucht werden bekannt zu geben, warum seit Oktober 1998 keine Mieteinnahmen mehr erklärt werden würden.

Mit Schreiben vom 12. Mai 2000 wurde wie folgt geantwortet:

Es wurde mitgeteilt werden, dass die Wohnung in der Zeit vom 1. September 1998 bis 20. April 1999 leer gestanden wäre, daher für diesen Zeitraum keine Mieteinnahmen zu erklären wären.

Mit gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufigen Bescheiden vom 17. Mai 2000 wurde die Umsatzsteuer für das Jahr 1998 erklärungsgemäß mit 3.608,00 S festgesetzt. Der Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen würden 50.411,54 S, der Gesamtbetrag der Vorsteuern 1.667,71 S betragen.

Ebenso vorläufig und erklärungsgemäß wurden die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gemäß § 188 BAO im Kalenderjahr 1998 mit 39.688,00 S festgesetzt. Jeweils die Hälfte würde auf die beiden Miteigentümer entfallen.

Gemäß § 200 Abs. 2 BAO wurden am 15. Jänner 2003 endgültige Bescheide durch die Abgabenbehörde I. Instanz erlassen.

Ein Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1998, in dem die Umsatzsteuer mit 0,00 S festgesetzt wird.

Zum anderen wurden die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gemäß § 188 BAO im Kalenderjahr 1998 mit 0,00 S festgestellt, wobei jeweils ein Betrag von 0,00 S auf die beiden Miteigentümer entfallen würde.

Beide Bescheide wurden wie oben angeführt begründet:

Im Zuge des Einbringens der Steuererklärungen für das Jahr 1999 wurden folgende Abrechnungen der Firma I. eingereicht:

	Vorsteuer	Umsatz		akkumul. USt
1 MIETE		15.600,00	10 %	1.560,00
30 BETRIEBSKOSTEN	1.234,91	12.349,18	10 %	1.234,88
43 BK-HEIZUNG	543,64	2.718,19	20 %	543,64
50 INSTANDH.-FOND		1.929,23	nstb	
76 FA. VERRECHNG.		<u>3.338,63</u>	<u>nstb</u>	
	1.778,55	5.267,86	nstb	
		27.949,18	10 %	2.794,88
		<u>2.718,19</u>	<u>20 %</u>	<u>543,64</u>
	<u>1.778,55</u>	<u>35.935,23</u>		<u>3.338,52</u>
Ermittlung der Zahllast				
		Basis		Steuer
Buchungsumsatz (Haben)		35.935,23		
davon nicht steuerbar		<u>5.267,86</u>		
steuerbarer Umsatz		30.667,37		
davon steuerfrei		0,00		
davon zu versteuern mit 10 %		27.949,18		2.794,92

davon zu versteuern mit 20 %		2.718,19		<u>543,64</u>
Summe Umsatzsteuer				3.338,56
abziehbare Vorsteuer				<u>1.778,55</u>
Zahllast				<u>1.560,01</u>

			Ausgaben	Einnahmen
MIETE				
	VORSCHREIBUNG			15.600,00
			0,00	<u>15.600,00</u>
				<u>15.600,00</u>
FA. VERRECHNG.				
	UST-VORANMELDG.		1.778,63	3.338,63
			<u>1.778,63</u>	<u>3.338,63</u>
				<u>1.560,00</u>
Ergebnis lfd. Periode				17.160,00
	Vorperiode:	Miete	0,00	

		FA. VERRECHNG:	0,00	
			<u>0,00</u>	<u>0,00</u>
Saldo Vorperiode			0,00	
Ergebnis lfd. Periode				<u>17.160,00</u>
Saldo zu Gunsten Eigentümer				<u>17.160,00</u>
Nicht bezahlte Mieten			5.076,69	

		Ausgaben	Einnahmen
Saldo Vorperiode		4.994,12	
20.4.1999	VERM.PROVISION	19.314,00	
4.05.1999	ZAHLUNG HE MWST	390,00	
7.06.1999	ZAHLUNG HE MWST	390,00	
22.06.1999	SANIERUNG	6.864,00	
	EINGANGSTÜRE ERNEUERT		
22.06.1999	KAUTION		3.126,90
	REST VON FREUDENTHALER		

		31.952,12	3.126,90
Ergebnis aus beiliegender Abrechnung:			
Einnahmen	17.160,00		
Ihr Anteil	1/1		<u>17.160,00</u>
Saldo zu Gunsten Verwaltung		<u>11.665,22</u>	

Mit gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufigen Bescheiden vom 6. Dezember 2000 wurde erklärungsgemäß die Umsatzsteuer für das Jahr 1999 mit 1.560,00 S festgesetzt. Der Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen würde 30.666,37 S, der Gesamtbetrag der Vorsteuern 1.778,55 S betragen.

Ebenso wurden vorläufig erklärungsgemäß die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gemäß § 188 BAO im Kalenderjahr 1999 mit 17.160,00 S festgesetzt, wobei jeweils die Hälfte auf die beiden Miteigentümer entfallen würde.

Mit gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültigen Bescheiden vom 15. Jänner 2003 wurde zum einen die Umsatzsteuer für das Jahr 1999 mit 0,00 S festgesetzt, zum anderen die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gemäß § 188 BAO für das Kalenderjahr 1999 ebenso mit 0,00 S, wobei auf jeden der Miteigentümer ein Anteil von 0,00 S entfallen würde.

Beide Bescheiden wurden wie oben angeführt begründet.

Im Zuge des Einreichens der Steuererklärungen für das Jahr 2000 wurden folgende Abrechnungen der Firma I. eingereicht:

Kontensalden per 31.12.2000			
BETRIEBSKOSTEN	-9,27		
BK HEIZUNG	445,02		
INSTANDH.-FOND	-2.351,05		

	-1.915,30		
Bestandnehmer-Salden	25.588,89		
Kontrollsummen (zur Verrechnung an Bestandnehmer):			
	Aufwand netto	USt v. Aufw.	Vorschreibung
BETRIEBSKOSTEN	13.282,29		-13.291,56
BK HEIZUNG	0,00		-3.321,60
topbezogene Buchungen	3.766,62		
INSTAND.-FOND	<u>1.905,60</u>	<u>227,36</u>	<u>-1.905,60</u>
	18.954,51	227,36	-18.518,76

	Vorsteuer	Netto-Beträge
<u>BETRIEBSKOSTEN</u>		
		Ausgaben
GRUNDSTEUER	100,25	1.002,55
WASSER	87,22	872,22
KANAL	156,72	1.567,16
VERSICHERUNG	46,81	468,06
STROM	56,08	560,85
LIFT SERV.+REP	84,40	843,96

SERVICE-WARTUNG	5,14	51,41
WINTERDIENST	20,35	203,46
GARTENARBEITEN	5,12	51,21
SPERRMÜLLENTSOR	4,13	41,32
MÜLLABFUHR	57,33	573,30
REINIGUNG	375,74	3.757,36
VERW.HONORAR	<u>328,94</u>	<u>3.289,43</u>
Summe Ausgaben	1.328,23	13.282,29
Summe Einnahmen		0,00
zur Aufteilung gelangen		<u>13.282,29</u>
<u>BK HEIZUNG</u>		
Summe Ausgaben		0,00
Summe Einnahmen		0,00
zur Aufteilung gelangen		<u>0,00</u>

		Vorsteuer		Netto-Beträge
INSTAND.-FOND				
Sanierung				Ausgaben
31.12. UMLAGE 2000		227,35	2.273,55 U	<u>2.273,55</u>
				2.273,55
ZINSEN				Einnahmen

				<u>49,97</u>
				49,97
Ausgaben ohne USt v. Aufw.				2.273,55
U=USt v. Aufw. 10 % von 2.273,55				227,36
Summe Ausgaben				2.500,91
Summe Einnahmen				-49,97
vorgeschriebene Beiträge				-1.905,60
Ergebnis der Abrechnungsperiode				545,34
Stand per 1.01.2000			Guthaben	-2.896,39
Ergebnis der Abrechnungsperiode			Schuld	545,34
Stand per 31.12.2000			Guthaben	<u>-2.351,05</u>

	Vorsteuer		Netto-Beträge
BETRIEBSKOSTEN			
			Ausgaben
GRUNDSTEUER	87,60		25.253,00
WASSER	2.197,00		21.970,14
KANAL	3.947,53		39.475,15
VERSICHERUNG			11.790,00
STROM	2.825,42		14.127,14

LIFT SERV.+REP.	4.251,72		21.258,60
SERVICE-WARTUNG	259,00		1.295,00
WINTERDIENST	1.025,00		5.125,00
GARTENARBEITEN	258,00		1.290,00
SPERRMÜLLENTSOR	208,13		1.040,67
MÜLLABFUHR	1.444,09		14.440,74
REINIGUNG	18.928,80		94.644,00
VERW.HONORAR	16.571,40		82.857,00
			Einnahmen
ABRECHNUNG			<u>334.566,44</u>
Summe Ausgaben			334.566,44
Summe Einnahmen			-334.566,44
zur Aufteilung gelangen			0,00
Summe Vorschreibung			0,00
Kontosaldo		<u>Guthaben</u>	<u>0,00</u>

BK HEIZUNG			
			Ausgaben
FERNWÄRME	10.844,14		54.220,78
REPARATUREN	215,00		1.075,00
HEIZKOSTENABR.	2.196,30		10.981,50

			Einnahmen
HEIZKOSTENABR.			<u>66.277,28</u>
Summe Ausgaben			66.277,28
Summe Einnahmen			-66.277,28
zur Aufteilung gelangen			0,00
Summe Vorschreibung			0,00
Kontosaldo		<u>Guthaben</u>	<u>0,00</u>

Mit Ergänzungsvorhalt vom 5. November 2002 wurde die Bw. durch die Abgabenbehörde I. Instanz aufgefordert, folgende Fragen zu beantworten:

Es werde ersucht, bekannt zu geben, warum in den Jahren 2000 und 2001 keine Mieteinnahmen erzielt hätten werden können.

Sei die Vermietung beendet worden?

Wann werde wieder vermietet? Welche Handlungen seien gesetzt worden, um die Wohnung wieder zu vermieten?

Mit Schreiben vom 26. November 2002 wurde durch die Bw. wie folgt geantwortet:

Die Vermietung sei in Folge des Konkurses von Herrn H.W. beendet worden, somit wären ab dem Jahr 2000 keine Mieteinnahmen mehr erzielt worden. Die Wohnung sei beim Exekutionsgericht U. versteigert worden.

In der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2000 wurde der Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen mit 0,00 S, der Gesamtbetrag der Vorsteuern mit 1.555,59 S erklärt.

In der Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften für das Jahr 2000 wurden Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von -18.955,00 S erklärt.

Laut Umsatzsteuerbescheid vom 15. Jänner 2003 wurde die Umsatzsteuer für das Jahr 2000 mit 0,00 S festgesetzt. Der erklärte Vorsteuerbetrag wurde nicht anerkannt.

Mit Bescheid vom 15. Jänner 2003 wurden die im Kalenderjahr 2000 erzielten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gemäß § 188 BAO mit 0,00 S festgestellt, wobei auf beide Miteigentümer ein Betrag von 0,00 S entfallen würde.

Beide Bescheide wurden wie oben angeführt begründet.

Im Zuge des Einreichens der Steuererklärungen für das Jahr 2001 wurden folgende Abrechnungen der Firma I. eingereicht:

<u>Kontensalden per 31.12.2001 in €</u>			
Betriebskosten	-15,96		
BK Heizung	-41,49		
Instandh.-Fond	<u>-370,98</u>		
	-428,43		
Bestandnehmer-Salden	3.483,21		
<u>Kontrollsummen (zur Verrechnung an Bestandnehmer):</u>			
	Aufwand netto	USt. v. Aufw.	Vorschreibung
Betriebskosten	973,20		-989,16
BK Heizung	0,05		-241,44
topbezogene Buchungen	199,90		
Instandh.-Fond	<u>207,72</u>	<u>1,21</u>	<u>-207,72</u>
	1.380,87 €	1,21 €	-1.438,32 €
	19.001,19 S	16,65 S	-19.791,71 S

	Vorsteuer	Netto-Beträge
--	-----------	---------------

Betriebskosten		
		Ausgaben
Grundsteuer	7,33	73,33
Wasser	3,32	33,23
Kanal	10,45	104,52
Versicherung	3,89	38,86
Strom	2,75	27,47
Lift Serv./Rep.	6,53	65,31
Reparaturen	1,10	10,99
Service-Wartung	0,59	5,92
Winterdienst	1,53	15,34
Gartenarbeiten	0,39	3,91
Müllabfuhr	5,35	53,50
Reinigung	27,70	276,96
Verw. Honorar	26,39	263,91
Sonstige Einnahmen		Einnahmen
31.12. Euro- Umrechnung (Konto)	97,32	0,05
	1.339,15 S	
Summe Ausgaben		973,25
Summe Einnahmen		-0,05
zur Aufteilung gelangen		973,20 €

Summe Vorschreibung		-989,16
Kontosaldo	Guthaben	-15,96 €

BK Heizung		
Sonstige Ausgaben		Ausgaben
31.12. EURO-Umrechnung (Konto)		<u>0,05</u>
Summe Ausgaben		0,05
Summe Einnahmen		0,00
zur Aufteilung gelangen		0,05 €
an Nutzer direkt verrechnet		199,90
Summe Vorschreibung		-241,44
Kontosaldo	<u>Guthaben</u>	<u>-41,49 €</u>

In der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2001 wurde ein Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen von 0,00 S erklärt, ein Gesamtbetrag der Vorsteuern von 1.355,80 S.

Die Erklärung der Einkünfte aus Personengesellschaften für das Jahr 2001 weist einen Verlust von 19.001,00 S aus.

Mit Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2001 vom 15. Jänner 2003 wurde diese mit 0,00 S festgesetzt, Vorsteuerbeträge wurden keine anerkannt.

Mit Bescheid vom 15. Jänner 2003 wurden die im Kalenderjahr 2001 erzielten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gemäß § 188 BAO mit 0,00 S festgestellt, wobei auf beide Miteigentümer ein Betrag von 0,00 S entfallen würde.

Beide Bescheide wurde wie oben angeführt begründet.

Binnen offener Frist wurde gegen sämtliche oben angeführten Bescheide Berufung eingebracht. Dies mit folgender Begründung:

Mit Datum 15. Jänner 2003 seien die endgültigen Bescheide (gesonderte Feststellung und Umsatzsteuer) 1991 bis 2001 festgesetzt worden, wobei die Vermietung, da in dieser Zeit kein Gesamtüberschuss erzielt hätte werden können, als Liebhaberei eingestuft worden sei. Als Begründung sei auf Abschnitt 6 der L-VO verwiesen worden. Da die L-VO keinen Abschnitt 6 aufweise, würde unterstellt werden, dass Abschnitt 2 § 6 gemeint sei.

Bei einer "kleinen Vermietung" einer Eigentumswohnung liege dann keine Liebhaberei vor, wenn die Art der Bewirtschaftung innerhalb eines "absehbaren" Zeitraumes einen Gesamtüberschuss erwarten lasse. Im Sinne der Verordnung betrage der absehbare Zeitraum grundsätzlich 20 Jahre.

Im gegenständlichen Fall seien nach einem Anfangsverlust der Jahre 1991 und 1992 durchschnittliche jährliche Einkünfte von 50.000,00 S erzielt worden, sodass im Jahr 1998 das negative Gesamtergebnis nur mehr bei 77.000,00 S gelegen wäre, somit bei gleich bleibender Bewirtschaftung bereits nach 9 Jahren ein Gesamtüberschuss erzielt worden sein würde.

Nur dadurch, dass auf Grund des Privatkonkurses des Miteigentümers H.W. der Masseverwalter eine weitere Vermietung untersagt hätte, um die Eigentumswohnung günstiger verkaufen zu können und die Immobilie in der Folge tatsächlich verkauft worden sei, sei das gesamte Ergebnis negativ geblieben.

Da die Bewirtschaftung so erfolgt sei, dass objektiv im absehbaren Zeitraum von 20 Jahren ein Gesamtüberschuss zu erwarten gewesen wäre, liege keine Liebhaberei im Sinne der L-VO vor.

Am 22. Juli 2003 wurde obige Berufung der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Ergänzungsvorhalt vom 3. November 2003 wurde die Bw. durch die Abgabenbehörde II. Instanz aufgefordert, folgende Fragen zu beantworten bzw. Unterlagen einzureichen:

1.	Eine detaillierte Prognoserechnung iSd § 2 Abs. 4 L-VO sei einzureichen. Aus dieser müsse auch eine realisierbare, konkrete Fremdmitteltilgung hervorgehen.
2.	Detaillierte Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen für die Jahre 1995 bis 2002 seien einzubringen. Bisher würden lediglich Abrechnungen der Firma I. vorliegen.

3.	Wann sei das gegenständliche Objekt verkauft worden? Es sei auch eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für das Jahr 2002 einzureichen.
4.	Weshalb sei ab dem Jahr 1995 keine AfA mehr geltend gemacht worden?
5.	Welche Steuerberatungskosten seien in den gegenständlichen Jahren jeweils angefallen?
6.	Sämtliche Verträge, auf denen die Kosten im Jahr 1991 von Zinsen in Höhe von 121.500,00 S und Bürgschaften in Höhe von 56.800,00 S fußen, seien einzureichen. Auf welchen Vertrag beziehe sich die Zahlung im Jahr 1992 von Zinsen in Höhe von 6.715,00 S? Auch dieser würde einzureichen sein.
7.	Seien in den Jahren 1993 bis 2002 Zinsen bzw. Bürgschaftszahlungen geleistet worden? Wenn ja, würden diese in Zugehörigkeit zu Verträgen und Jahren und Höhe geordnet einzureichen sein.
8.	Die in den Jahren 1992 bis 1994 angefallenen Nebenkosten würden zu belegen sein. Weshalb seien solche seit dem Jahr 1995 nicht mehr angefallen?
9.	Sämtliche abgeschlossenen Mietverträge – mit Ausnahme des ersten ab Dezember 1992 – seien einzureichen. In welchen Zeiträumen sei nicht vermietet worden? Wie sei versucht worden, neue Mieter zu finden? Sei ein Makler beauftragt worden? Es sei die Vermietungsabsicht für sämtliche einnahmenlose Zeiträume zu dokumentieren (Inseratsrechnungen, Maklerverträge.....).
10.	Laut Aktenlage sei keine Optionserklärung iSd § 8 Abs. 3 L-VO bis Ende Dezember 1999 eingereicht worden. Es sei dazu Stellung zu nehmen.
11.	Sämtliche in der Rechnung der R.L. vom 7. März 1991 angeführten Leistungen (Punkte a) bis e), Konzepte, Gutachten, Planungsrechnungen, Stellungnahmen, Darstellungen,) seien in Kopie einzureichen.

Mit Schreiben vom 4. Februar 2004 wurde wie folgt geantwortet:

zu 1.	Die Prognoserechnung für den Betrachtungszeitraum von 20 Jahren werde
-------	---

	vorgelegt und ergebe einen Gesamtüberschuss von 831.120,00 S. Fremdfinanzierung hätte es keine gegeben.						
zu 2.	Die den Steuererklärungen 1995 bis 2001 beigelegten Abrechnungen der Firma I. würden alle Einnahmen und Ausgaben umfassen, ausgenommen die jährliche AfA in Höhe von 1.944,00 S. Die noch einbehaltenen Steuerberatungskosten seien nicht in Abzug gebracht worden, da sie erst in späteren Jahren entrichtet worden seien.						
zu 3.	Der Hälfteanteil von H.W. sei im Zuge des Konkursverfahrens im Jahre 2002 verkauft worden. Der Hälfteanteil von Frau M.W. befinde sich noch im Besitz von Frau M.W..						
5.	<p>An Steuerberatungskosten seien angefallen:</p> <table border="1"> <tr> <td>1994</td><td>2.811,00 S</td></tr> <tr> <td>1995</td><td>1.385,00 S</td></tr> <tr> <td>1996 bis 1997</td><td>4.600,00 S</td></tr> </table> <p>Die Bezahlung sei aber erst in den Folgejahren erfolgt.</p>	1994	2.811,00 S	1995	1.385,00 S	1996 bis 1997	4.600,00 S
1994	2.811,00 S						
1995	1.385,00 S						
1996 bis 1997	4.600,00 S						
zu 6.	Die Belege für 1991 würden nicht mehr aufbewahrt werden, der Zinsenbetrag in Höhe von 121.500,00 S und Bürgschaft in Höhe von 56.800,00 S seien von der Bw. daher nicht nachzuvollziehen und würden sich sicherlich nicht auf die Hausgemeinschaft H., sondern wahrscheinlich auf ein anderes Objekt beziehen.						
zu 7.	Für den Zeitraum 1993 bis 2002 seien keine Zinsen und Bürgschaftszahlungen geleistet worden.						
zu 8.	Belege für die Jahre 1992 bis 1994 seien leider ebenfalls nicht mehr vorhanden, da nicht mehr in der Aufbewahrungsfrist.						
zu 9.	Die Mietverträge würden beigelegt werden. Der letzte Mietvertrag sei vom Masseverwalter aufgekündigt worden und bei der Suche nach neuen Mietern hätten die Eigentümer kein Mitspracherecht gehabt.						
zu 10.	Eine Optionserklärung iSd § 8 Abs. 3 L-VO wäre nicht abzugeben, da auch nach alter Regelung keine Liebhaberei vorgelegen wäre.						

zu 11.	Unterlagen zur Rechnung der R.L. vom 7. März 1991 wären ebenfalls nicht mehr zu beschaffen.
--------	---

Eingereicht wurde folgende Prognoserechnung:

Einnahmen:

1992 bis 1995	4.000,00 S	lt. Mietvertrag
1997 bis 1998	4.500,00 S	lt. Mietvertrag
1998 bis 1999	4.540,00 S	lt. Mietvertrag
2000 bis 2012	4.700,00 S	prognostiziert

Durchschnitt daraus: monatlich 4.500,00 S, das seien jährlich 54.000,00 S.

Ausgaben:

Die Betriebskosten würden zur Gänze vom Mieter getragen, Investitionen seien nicht geplant, die Reparaturen innerhalb von 20 Jahren würden mit 100.000,00 S geschätzt werden, die AfA betrage 1,5 % der Anschaffungskosten in Höhe von 162.000,00 S (Gebäudeanteil 80 %), das seien 1.944,00 S pro Jahr. Die Finanzierung sei mit Eigenmitteln erfolgt, daher gebe es keine Zinsenbelastung. Die Steuerberatungskosten würden jährlich durchschnittlich 3.000,00 S betragen.

Für einen Betrachtungszeitraum von 20 Jahren ergebe sich somit folgender

Gesamtüberschuss:

Mieteinnahmen	54.000,00 S x 20		1.080.000,00 S
Ausgaben	Reparaturen	100.000,00 S	
	AfA 1.944,00 S x 20	38.880,00 S	
	Steuerberatungskosten	60.000,00 S	
	Pauschale für Sonstiges	50.000,00 S	-248.880,00 S

Gesamtüberschuss			831.120,00 S
------------------	--	--	--------------

Eingereicht wurde der Kaufvertrag zwischen der I. und H.W., undatiert, wonach zu einem festgelegten Pauschalkaufpreis von 162.000,00 S der gegenständliche Grundstücksteil erworben werden würde. Darin wird auch festgehalten, dass die kaufende Vertragspartei beabsichtige, auf der Kaufliegenschaft auf eigene Rechnung und Gefahr ein Wohnhaus zu schaffen und Wohnungseigentum zu begründen.

Eingereicht wurden weiters Kopien von 2 Grunderwerbsteuerbescheiden jeweils an die beiden Miteigentümer vom 17. Mai 1991, wobei auf Grund des Kaufvertrages vom 12. März 1991 mit der I. Grunderwerbsteuer gemäß § 7 Z 3 GrEStG 1987 mit 3,5 % von der Bemessungsgrundlage in Höhe von 81.000,00 S mit 2.835,00 S festgesetzt worden ist.

Weiters wurde eingereicht eine Verlängerungsvereinbarung im Hinblick auf den bereits zitierten Mietvertrag ab 1. Dezember 1992, und zwar vom 1. Juli 1995 bis zum 30. Juni 1998. Des Weiteren wurde eingereicht ein Mietvertrag vom 1. Juli 1997 bis 30. Juni 1998, wobei der vereinbarte monatliche Nettomietzins 4.500,00 S zuzüglich der jeweils anfallenden Betriebskosten und zuzüglich der gesetzlichen Mehrwertsteuer betragen würde. Weiters liegt ein Mietvertrag vom 1. Juli 1998 bis zum 30. Juni 1999 vor, wonach der vereinbarte monatliche Nettomietzins 4.540,00 S zuzüglich der jeweils anfallenden Betriebskosten und der gesetzlichen Mehrwertsteuer betragen würde.

Die Kopie eines Mietvertrages vom 1. Mai 1999 bis 30. April 2004 liegt vor, wonach der vereinbarte monatliche Nettomietzins 3.900,00 S zuzüglich der jeweils anfallenden Betriebskosten und zuzüglich der gesetzlichen Mehrwertsteuer betragen würde.

Am 6. Februar 2004 wurde durch die Abgabenbehörde II. Instanz ein weiterer Ergänzungsvorhalt mit folgendem Inhalt abgefertigt:

Die von der Bw. eingereichte Prognoserechnung entspreche nicht dem § 2 Abs. 4 LVO. Es seien vorerst die tatsächlich erzielten Ergebnisse aufzulisten und sodann sei eine Prognose für die Zukunft zu erstellen, die insgesamt einen Gesamtgewinn ab Beginn der Tätigkeit ausweise.

Die erzielten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in den Jahren 1991 bis 2003 samt vollständigen Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen würden einzureichen sein. Würden diese

nicht eingereicht werden können, so müsse eine Schätzung gemäß § 184 BAO vorgenommen werden.

In Bezug auf Probleme im Hinblick auf weiter zurückliegende Veranlagungszeiträume werde auf § 132 Abs. 1 BAO verwiesen. Diesem zu Folge seien Bücher und Aufzeichnungen, sowie die zu den Büchern und Aufzeichnungen gehörigen Belege, solange aufzubewahren, als sie für die Abgabenerhebung betreffende Verfahren von Bedeutung seien, in denen diejenigen Parteistellung hätten, für die auf Grund von Abgabenvorschriften die Bücher und Aufzeichnungen zu führen gewesen wären.

Durch die Erlassung vorläufiger Bescheide ab dem Jahr 1991 wäre das Verfahren offen, die Aufbewahrungspflichten hätten daher jedenfalls bis zur rechtskräftigen Erledigung der Berufungen gereicht.

Die von der Bw. eingereichte Prognoserechnung gehe idealerweise von Mieteinnahmen in Höhe von 54.000,00 S pro Jahr aus. Hingewiesen werde darauf, dass jedenfalls vom 1. September 1998 bis 20. April 1999 (das Schreiben vom 12. Mai 2000) und ab dem Jahr 2000 (das Schreiben vom 26. November 2002) keine Einnahmen erzielt worden seien.

Trotz Aufforderung sei nicht bekannt gegeben worden, in welchen Zeiträumen Mieter vorhanden gewesen wären, und in welchen Zeiträumen nicht. Dies würde nachzuholen sein und in den Jahresergebnissen zu berücksichtigen sein.

Die von der Bw. angesetzte AfA entspreche nicht den tatsächlichen Gegebenheiten. Die angesetzten Anschaffungskosten in Höhe von 162.000,00 S würden die reinen Kosten für Grund und Boden (ohne Nebenkosten) darstellen.

Die Gebäudeanschaffungskosten würden sich laut Beilage zur Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 1993 auf in Summe 583.976,80 S belaufen, 1,5% davon würden 8.759,65 S pro Jahr ergeben – dieser Betrag sei auch in den Beilagen zu den Einkommensteuererklärungen für die Jahre 1992, 1993 und 1994 geltend gemacht worden.

Der Senat sehe sich daher jedenfalls berechtigt, diese 8.759,65 S als AfA pro Jahr anzusetzen.

Laut dem von der Bw. eingereichten Schreiben der C.C. vom 7. März 1991 sei für die Übernahme einer Ausfallbürgschaft gegenüber der Raiffeisenbank U. für ein Endfinanzierungshypothekendarlehen des Bauvorhabens H. ein Betrag von 14.875,00 S in Rechnung gestellt worden. Dieser würde sich pro Jahr mit 1,25 % der Bürgschaftshöhe von 1.190.000,00 S berechnen.

Ein ebensolches Schreiben vom 7. September 1992 der Firma H.K. liege vor. Dieses beziehe sich auf "das 2. Jahr der Bürgschaft".

Beide Schreiben würden auf ein Übernahmeangebot vom 16. November 1990 Bezug nehmen. Der Senat gehe daher davon aus, dass die Bürgschaftskosten in Höhe von 14.875,00 S jährlich angefallen seien.

Ebenso von der Bw. eingereicht worden sei ein Schreiben der C.C. vom 7. März 1991, aus dem eine jährliche Zahlung von 24.000,00 S, 2 % p.a. einer Garantiehöhe von 1,2 Mio. S. hervorgehen würde. Im Text beziehe man sich auf ein Angebot vom 16. November 1990 für eine Garantieübernahme gegenüber der P. für den Zwischenfinanzierungskreditrahmen des Bauvorhabens H. Der Senat gehe auf Grund der Formulierung "p.a." davon aus, dass diese Kosten jährlich angefallen seien.

Aus folgenden von der Bw. eingereichten Schriftstücken gehe eindeutig das Bestehen einer Zinszahlungsverpflichtung bzw. das Inanspruchnehmen einer Bürgschaft hervor:

2 Schreiben der C.C. vom 7. März 1991, ein solches vom 25. Februar 1991;

4 Schreiben der H.H. vom 25. Februar 1992, ein solches vom 1. März 1991;

1 Schreiben der P. vom 6. November 1991;

1 Schreiben der H.K. vom 25. Februar 1991 und eines vom 7. September 1992;

1 Schreiben der R.L. vom 7. März 1991.

Die von dem Bw. in der Vorhaltsbeantwortung vom 4. Februar 2004 gemachten Angaben würde nicht den Tatsachen entsprechen. Eine Zuordnung zum gegenständlichen Vermietungsobjekt könne auf Grund der oben genannten Schriftstücke jedenfalls vorgenommen werden. Die jährliche Zinsbelastung sei folglich ebenfalls zu schätzen. Von der Bw. selbst sei im Jahr 1992 eine solche in Höhe von 6.715,00 S erklärt worden. Der Senat gehe daher davon aus, dass Zinsaufwendungen mindestens in dieser Höhe pro Jahr angefallen seien.

Die von der Bw. zum Ansatz gebrachten Reparaturkosten von 100.000,00 S pro Jahr würden als besonders gering angesetzt erscheinen. Es sei eine nachvollziehbare Kalkulation einzureichen.

In den Jahren 1992, 1993 und 1994 seien jeweils Nebengebühren als Ausgaben geltend gemacht worden. Da diese in den Folgejahren nicht angegeben worden seien, müssten auch diese geschätzt werden.

Der Senat sehe einen Betrag von 1.800,00 S pro Jahr (Durchschnitt aus den oben genannten 3 Jahren) als angemessen an.

Der Senat gehe für das Jahr 1991 jedenfalls von einem Verlust von mindestens 337.657,00 S aus.

Ein Idealjahr würde folgendes Ergebnis in Schilling erzielen können:

Einnahmen	54.000,00 S
Reparaturen	-5.000,00 S
AfA	-8.760,00 S
Steuerberatungskosten	-3.000,00 S
Pauschale für Sonstiges	-2.500,00 S
Bürgschaftskosten	-14.875,00 S
Garantiekosten	-24.000,00 S
Zinsen	-6.715,00 S
Nebengebühren	-1.800,00 S
Einkünfte pro Jahr	-12.650,00 S

Hingewiesen werde darauf, dass für das Jahr 1992 die Einnahmen auf 4.000,00 S zu vermindern seien, ebenso seien die Einnahmen für die Zeiträume zu kürzen, in denen nicht vermietet worden sei.

Auf Grund der oben genannten Ausführungen gehe der Senat nicht von einer Einkunftsquelle aus. Es sei dazu Stellung zu nehmen.

Mit Schreiben vom 4. März 2004 wurde wie folgt geantwortet:

1.	Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung 1991 bis 2001 samt Einnahmen-Ausgaben-Rechnung würden beigelegt sein. Die Jahre 2002 und 2003 seien noch nicht eingereicht worden, die Erstellung der Erklärungen obliege noch dem Masseverwalter.
----	---

2.	<p>Die Wohnung wäre zu folgenden Zeiten vermietet gewesen:</p> <p>1. Dezember 1992 bis 30. Juni 1997, 1. Juli 1997 bis 30. April 1999, 1. Mai 1999 bis 31. August 1999. Mit 31. August 1999 Aufkündigung des Mietvertrages im Zuge des Konkursverfahrens.</p> <p>1. Juni 2003 bis dato ebenfalls vermietet.</p>
3.	<p>Die Bürgschaft wäre auf 2 Jahre begrenzt gewesen, wobei im Jahr 1991 Kosten von 56.800,00 S und im Jahr 1992 Kosten von 14.875,00 S angefallen wären. Danach würde es keine Bürgschaftskosten mehr geben.</p>
4.	<p>Die Mietausfallgarantie sei für eine Laufzeit von 24 Monaten abgeschlossen worden und hätte im Jahr 1991 Kosten in Höhe von 13.650,00 S verursacht. In den Folgejahren würden keine Kosten mehr angefallen sein.</p>
5.	<p>Die Ausgaben für Zinsen würden die Zwischenfinanzierung betreffen und hätten im Jahr 1991 121.500,00 S für ein Kapital von 1.080.000,00 S und 1992 6.715,00 S für ein Kapital von 262.000,00 S (befristet bis 30. September 1991) betragen. In späteren Jahren hätte es keine Fremdfinanzierung mehr gegeben.</p>
6.	<p>Der Ansatz von 100.000,00 S an Reparaturkosten erscheine bei einer neuen Wohnung als nicht zu gering. Innerhalb von 20 Jahren sei mit keinen größeren Gebrechen bei Installationen und Heizung zu rechnen, sondern nur mit kleineren Ausbesserungsarbeiten, die im Jahresdurchschnitt sicherlich nicht den Betrag von 5.000,00 S überschreiten würden. Dies sei auch daraus ersichtlich, dass im Zeitraum 1991 bis 2001 noch keinerlei Reparaturen angefallen seien.</p>
7.	<p>Nach Abwicklung der Erstkosten würde ein Idealjahr folgendes Ergebnis erzielen können:</p>

Einnahmen	54.000,00 S
AfA	-8.760,00 S
Reparaturen	-5.000,00 S
Steuerberatungskosten	-3.000,00 S

Sonstiges	-2.500,00 S
Nebengebühren	-1.800,00 S
Einkünfte pro Jahr	32.940,00 S

Es würde sich daher folgende Prognoserechnung ausgehend von den tatsächlich erzielten Ergebnissen ergeben:

Tatsächliche Ergebnisse:	
1991	-337.657,00 S
1992	-22.955,00 S
1993	+35.587,00 S
1994	+37.192,00 S
1995	+46.845,00 S
1996	+46.718,00 S
1997	+44.759,00 S
1998	+26.443,00 S
Prognosezahlen lt. obiger Berechnung:	-123.068,00 S
1999 bis 2010: 12 x 32.940,00 S	+395.280,00 S
Gesamtüberschuss	+272.212,00 S

Beigelegt wurden folgende Schriftstücke:

Ein Schreiben der C.C. an die Bw. vom 30. November 1990 betreffend eine Vermietungsgarantie im Hinblick auf die gegenständliche Eigentumswohnung. Es werde ein Anbot zur Übernahme einer Mietausfallgarantie gestellt. Dies würde am Ersten des 3 Monate

nach Bezugsfertigkeit folgenden Monats beginnen und nach 24 Monaten enden. Als Entgelt für die Übernahme dieser Mietausfallgarantie würde das 3-fache der garantierten monatlichen Mindestmiete, somit 11.700,00 S anfallen. Das Anbot werde mit Bezahlung des Garantieentgeltes wirksam vereinbart.

Ein Schreiben der P. an die Bw. vom 16. Juli 1991 betreffend die Ergänzung des Zwischenfinanzierungsvertrages vom 22. November 1990/7. September 1990. Unter Anderem lautet dies wie folgt:

"In Ergänzung des Zwischenfinanzierungsvertrages vom 22.11.1990/7.12.1990 vereinbaren wir hiermit Folgendes:

Der Zwischenfinanzierungskreditrahmen wird um 262.000,00 S (zweihundertzweiundsechzigtausend Schilling) befristet bis 30. September 1991 erhöht. Die Zuzählung erfolgt nach Annahme dieses Angebotes.

Als Zinssatz wird der Pauschalbetrag von 6.715,00 S vereinbart. Verzugszinsen können bei Zahlungsverzug in Höhe von 16 % p.a. verrechnet werden.

Die Tilgung inkl. Verzinsung des Erhöhungsbetrages von 262.000,00 S hat bis 30. September 1991 zu erfolgen".

Die Kopie eines Überweisungsauftrages an die P. durch die C.L. in Höhe von 6.715,00 S, Verwendungszweck sei H., Überweisung für die Bw., Zwischenfinanzierungszinsen, Ergänzung zum Zwischenfinanzierungsvertrag vom 16. Juli 1991. Beschriftet wurde diese Kopie von den Bw. mit der Jahreszahl 1992.

Die Kopie eines Überweisungsauftrages an die P. durch die C.L. in Höhe von 121.500,00 S vom 12. August 1991, Verwendungszweck sei die Überweisung für die Bw., Zwischenfinanzierungszinsen für Bauvorhaben H.

Eine Rechnung der Firma H.H. an die Bw. vom 1. März 1991, lautend wie folgt:

<u>"RECHNUNG"</u>	Leistungszeitraum Dezember 1990 bis Dezember 1991
Gemäß Vertrag vom 7. November 1990 stellen wir Ihnen folgende zu erbringende kaufmännische Betreuungsleistungen im Rahmen der Finanzierung, Vermietung, vertraglicher, rechtlicher und kaufmännischer Abwicklung in Rechnung:	
1. Erstellung bzw. Besorgung aller für die Finanzierungszwecke	6.900,00 S

<i>notwendigen Unterlagen; Abwicklung der Finanzierung; Abwicklung der Verpfändung; 0,75 % der präliminierten Endfinanzierungsfremdmittel in Höhe von 920.000,00 S</i>	
<i>2. a) Erstellung aller für die Vermietung der Wohnung notwendigen Unterlagen einschließlich Werbemittel für die Mietergewinnung</i>	<i>4.800,00 S</i>
<i>b) Durchführung der Mieterakquisition und Vermittlung eines Mieters; 2 veranschlagte Monatsmieten á 3.900,00 S</i>	<i>7.800,00 S</i>
<i>c) Erstellung und Abschluss des Mietvertrages 1 veranschlagte Monatsmiete</i>	<i>3.900,00 S</i>
<i>d) Besorgung eines Vermietungsgarantiegebers; Erstellung und Abschluss des Vermietungsgarantievertrages 50 % einer veranschlagten Monatsmiete á 3.900,00 S</i>	<i>1.950,00 S</i>
<i>3. Vertragsberatung gemäß Vereinbarung</i>	<i>8.200,00 S</i>
<i>4. Buchführung und kaufmännische Abwicklung</i>	<i><u>11.400,00 S</u></i>
	<i>44.950,00 S</i>
<i>+ 20 % MWSt</i>	<i><u>8.990,00 S</u></i>
<i>GESAMT</i>	<i><u>53.940,00 S"</u></i>

Des Weiteren eine Rechnung der C.C. an die Bw. vom 7. März 1991 lautend wie folgt:

"RECHNUNG"

*Gemäß Zahlung vom 7. März 1991 haben Sie unser Angebot vom 30. November 1990 zur
Übernahme der Vermietungsgarantie für Ihre Wohnung auf der Liegenschaft EZ 2120,
Nr. 325/4, KG U. angenommen und wir stellen Ihnen daher als*

<i>Garantieentgelt</i>	<i>11.700,00 S</i>
------------------------	--------------------

in Rechnung".

Ein Schreiben der P. an die Bw. vom 22. November 1990, aus dem unter Anderem Folgendes hervorgeht:

"Einräumung Zwischenfinanzierungskredit

Sehr geehrte Bw.,

wir stellen Ihnen nachfolgendes Angebot, an welches wir uns für die Dauer eines Monats gebunden halten:

Für die Zwischenfinanzierung sämtlicher im Rahmen Ihres Bauvorhabens auf der Liegenschaft EZ 2120, Nr. 325/4, KG U., Ihnen erwachsenden Kosten stellen wir Ihnen Kreditmittel in Höhe von

Maximal 1,080.000,00 S (eine Million achtzigtausend Schilling)

als Zwischenfinanzierungskreditrahmen zur Verfügung.

Die Zuzählung der Kreditmittel erfolgt nach Annahme dieses Angebotes bis zur Baufertigstellung laufend in dem Ausmaß, als ein Finanzierungsbedarf auf Grund vorliegender zu begleichender Rechnungen für Ihr Bauvorhaben gegeben ist. Die Auszahlung der Kreditmittel erfolgt auf das Konto Ihrer Treuhänderin, der C.L..

An Zinsen ist der Pauschalbetrag in Höhe von 11,25 % (elf einviertel Prozent) von 1,080.000,00 S (eine Million achtzigtausend Schilling) somit

121.500,00 S (einhunderteinundzwanzigtausend fünfhundert Schilling)

mit Annahme dieses Angebotes fällig.

Mit der Bezahlung dieses Pauschalzinsbetrages sind sämtliche Zinsen für diesen Zwischenfinanzierungskredit abgegolten, unabhängig von Höhe und Zeitpunkt der effektiven Zuzählung der Kreditmittel und Zeitpunkt der Tilgung, vorausgesetzt, dass die Tilgung vereinbarungsgemäß erfolgt.

Die Tilgung muss einerseits in Höhe der Endfinanzierungsmittel von 920.000,00 S mit Baufertigstellung, andererseits ein eventuell noch offener Restbetrag nach Rückerstattung der Vorsteuern durch das Finanzamt an Sie, spätestens jedoch sechs Monate nach Baufertigstellung erfolgen. Bei Zahlungsverzug können 16 % Zinsen p.a. kontokorrentmäßig verrechnet werden.

Angesichts der Höhe der Fremdmittel ist für die Gewährung der Zwischenfinanzierungsmittel eine Zusatzsicherheit in Höhe von 1.200.000,00 S in Form einer Garantieerklärung notwendig.

Sofern vor Baufertigstellung eine Teilvalutierung Ihrer Endfinanzierungsmittel erfolgt und damit entweder weniger Zwischenfinanzierungsmittel beansprucht werden oder eine vorzeitige Tilgung dieser erfolgt, tragen wir bis zur Baufertigstellung anfallende Zinsen für die Endfinanzierungsmittel. Der für diesen Zwischenfinanzierungskredit vereinbarte Pauschalzinssatz bleibt damit unverändert.

Bedingung für die Gewährung des Kredites ist die Vorlage der Zusage seitens eines Bankinstitutes für die Gewährung der Endfinanzierungsmittel ab Baufertigstellung.

An Bearbeitungs- und Manipulationsgebühren werden 0,75 % (dreiviertel Prozent) von 1.080.000,00 S (eine Million achtzigtausend Schilling) somit 8.100,00 S (achttausendeinhundert Schilling) verrechnet. Dieser Betrag ist ebenfalls mit Annahme dieses Angebotes fällig".

Von der Bw., vertreten durch die mit Vollmacht als Treuhänderin beauftragte C.L. wurde das obige Angebot vollinhaltlich angenommen am 7. Dezember 1990.

Ein Vertrag vom 16. November 1990, abgeschlossen zwischen der Bw., vertreten durch die von ihnen bevollmächtigte Treuhänderin C.L., nachfolgend Bauherr genannt, und der C.C.

Dieser Vertrag hat unter Anderem folgenden Inhalt:

"Der Bauherr beabsichtigt auf der Liegenschaft EZ 2120, Nr. 325/4, KG U. im eigenen Namen, für eigene Rechnung und auf eigene Gefahr im Rahmen der Baugemeinschaft "H." eine Wohneinheit zu errichten.

Die Finanzierung des Vorhabens ist mit Eigen- und Fremdmittel vorgesehen.

Seitens der P. liegt eine Zusage zur Bereitstellung der Zwischenfinanzierungsmittel in Höhe von 1.080.000,00 S vor.

Seitens der Raiffeisenbank U. liegt die Zusage zur Bereitstellung der Endfinanzierungsmittel in Höhe bis 920.000,00 S vor.

Angesichts der Höhe der Fremdmittel ist für die Gewährung der Zwischenfinanzierungs- als auch Endfinanzierungsmittel die Verpfändung des Baugrundstücksanteils als Sicherheit nicht ausreichend und von beiden Fremdmittelgebern eine Zusatzsicherheit in Form einer Garantieerklärung oder Bürgschaft gefordert.

Die C.C. erklärt sich bereit, auf Grund dieser Vereinbarung die geforderten Sicherheiten zu übernehmen und stellt dazu nachfolgendes Anbot:

1. Garantieübernahme gegenüber Zwischenfinanzierungsgeber

Die C.C. verpflichtet sich, für den Bauherren eine uneingeschränkte Garantieerklärung für die Erfüllung seiner sämtlichen Verpflichtungen gegenüber der P. auf Grund der Zwischenfinanzierungsgewährung zu übernehmen.

Für die Übernahme dieser Garantie erhält die C.C. eine Vergütung in Höhe von zwei Prozent p.a. der von der P. geforderten Garantiehöhe von 1,200.000,00 S.

Da auf Grund des kalkulierten Zeitrahmens die Zwischenfinanzierung voraussichtlich über einen Zeitraum von einem Jahr erforderlich ist, wird vereinbart, dass diese Garantie für ein Jahr abgeschlossen wird. Für eine Vorauszahlung des gesamten Garantiebetrages wird eine Kostengarantie vereinbart, auch wenn eine Zwischenfinanzierung für mehr als ein Jahr benötigt wird.

2. Ausfallsbürgschaft für Endfinanzierung

Die C.C. verpflichtet sich ebenfalls zur Abgabe der von der Raiffeisenbank U. für die Gewährung der Endfinanzierungsmittel geforderten Ausfallsbürgschaft gemäß § 1356 ABGB. Diese Ausfallsbürgschaft muss sich über den Betrag von 1,190.000,00 S und auf die Dauer von zwei Jahren erstrecken.

Für die Übernahme dieser Ausfallsbürgschaft erhält die C.C. einen Betrag von ein einviertel Prozent per anno der Bürgschaftshöhe von 1,190.000,00 S. Dieser Betrag ist für die Dauer der Bürgschaft jeweils ein Jahr im Voraus fällig. Insgesamt beträgt die Ausfallsbürgschaft 29.750,00 S.

Dieses Entgelt ist in keinem Fall rückzahlbar, auch nicht, wenn die Bürgschaft, aus welchem Grund auch immer, vorzeitig endet".

Der Vertrag wurde am 16. November 1990 von der C.C., am 19. November 1990 von der Bw., vertreten durch die C.L. angenommen.

Die im Zuge der Steuererklärungen für das Jahr 1992 eingereichte Rechnung der Firma H.K. vom 7. September 1992.

Die bereits im Zuge der Einreichung der Erklärungen für das Jahr 1991 eingebrachte Rechnung der Firma C.C. vom 7. März 1991 über 24.000,00 S.

Die bereits im Zuge der Klärung der Einkünfte für das Jahr 1991 eingereichte Rechnung der Firma H.H. vom 25.2.1991 über 10.710,00 S sowie eine über 10.800,00 S.

Ebenso wurde beigelegt eine bereits mit obigen Erklärungen eingereichte Rechnung der Firma C.C. vom 7. März 1991 über 14.875,00 S.

Eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für das Jahr 2001:

<i>"Beilage zur Erklärung von Personengesellschaften 2001:"</i>		
<i>Einnahmen</i>		<i>0,00 S</i>
<i>Ausgaben:</i>		
<i>Betriebskosten, Heizung laut Beilage</i>	<i>-19.001,19 S</i>	
<i>AfA</i>	<i>-8.760,00 S</i>	<i>27.761,19 S</i>
<i>Verlust 2001</i>		<i>-27.761,19 S"</i>

Eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für das Jahr 2000:

<i>"Beilage zur Erklärung von Personengesellschaften 2000:"</i>		
<i>Einnahmen</i>		<i>0,00 S</i>
<i>Ausgaben:</i>		
<i>Betriebskosten, Heizung laut Beilage</i>	<i>18.954,51 S</i>	
<i>AfA</i>	<i><u>8.760,00 S</u></i>	<i><u>-8.760,00 S</u></i>
<i>Verlust 2000</i>		<i><u>-8.760,00 S"</u></i>

Eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für das Jahr 1999:

<i>"Beilage zur Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften 1999"</i>		
--	--	--

<i>Einnahmen brutto</i>		<i>34.005,93 S</i>
<i>Ausgaben:</i>		
<i>Betriebskosten, Heizung laut Beilage</i>	<i>16.845,92 S</i>	
<i>Steuerberatungskosten</i>	<i>2.676,00 S</i>	
<i>AfA</i>	<i>8.760,00 S</i>	<i><u>-28.281,92 S</u></i>
<i>Überschuss 1999</i>		<i><u>5.724,01 S"</u></i>

Eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für das Jahr 1998:

<i>"Beilage zur Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften 1998"</i>		
<i>Einnahmen brutto</i>		<i>55.687,23 S</i>
<i>Ausgaben:</i>		
<i>Betriebskosten, Heizung</i>	<i>-15.999,25 S</i>	
<i>Steuerberatungskosten</i>	<i>-4.484,70 S</i>	
<i>AfA</i>	<i>-8.760,00 S</i>	<i><u>-29.243,95 S</u></i>
<i>Überschuss 1997</i>		<i><u>26.443,28"</u></i>

Eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für das Jahr 1997:

<i>"Beilage zur Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften 1997"</i>		
<i>Einnahmen brutto</i>		<i>74.555,42 S</i>
<i>Ausgaben:</i>		
<i>Betriebskosten, Heizung</i>	<i>-15.517,18 S</i>	
<i>Steuerberatungskosten</i>	<i>-5.519,70 S</i>	

AfA	-8.760,00 S	<u>-29.796,88 S</u>
Überschuss 1997		<u>44.758,54"</u>

Eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für das Jahr 1996:

<i>"Beilage zur Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften 1996"</i>		
Einnahmen brutto		74.444,43 S
Ausgaben:		
Betriebskosten, Heizung	-17.303,81 S	
Steuerberatungskosten	-1.662,90 S	
AfA	-8.760,00 S	<u>-27.726,71 S</u>
Überschuss 1996		<u>46.717,72 S"</u>

Eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für das Jahr 1995:

<i>"Beilage zur Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften 1995"</i>		
Einnahmen:		
Erlöse netto	64.051,33 S	
erhaltene Umsatzsteuer	<u>6.709,11 S</u>	70.760,44 S
Ausgaben:		
bezahlte Vorsteuern	1.654,14 S	
Betriebskosten netto	10.461,78 S	
Heizung	3.039,78 S	<u>-15.155,71 S</u>

<i>Überschuss 1995</i>		<u>55.604,73 S</u>
<i>abzüglich AfA</i>		<u>-8.760,00 S</u>
		46.844,73 S"

Eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für das Jahr 1994:

<i>"Überschuss laut Hausabrechnung</i>	<i>40.565,15 S</i>
<i>abzüglich Steuerberatungskosten</i>	<u><i>-3.373,20 S</i></u>
<i>Überschuss 1994</i>	<u><i>37.191,95 S</i></u>

Des Weiteren wurden für die Jahre 1991 bis 1994 die bereits im Zuge der jeweiligen Erklärungen eingereichten Beilagen vorgelegt.

Mit Ergänzungsvorhalt vom 20. April 2004 wurde die Bw. durch die Abgabenbehörde II. Instanz aufgefordert, folgende Fragen zu beantworten bzw. Unterlagen einzureichen:

1.	Der aktuelle Grundbuchsauszug der gegenständlichen Liegenschaft weise ein Pfandrecht zu Gunsten der Raiffeisenbank in Höhe von 720.000,00 S aus. Dieses würde sich auf den Schuldschein und die Pfandurkunde vom 17. November 1992 beziehen. Es sei daher der Darlehens- bzw. Kreditvertrag sowie die Pfandurkunde einzureichen. Es sei die Tilgung durch Belege zu dokumentieren.
2.	Im Hinblick auf die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für das Jahr 1999: Aus der sich im Veranlagungsakt befindlichen und von der Bw. eingereichten Eigentümerabrechnung der Firma I. vom 28. Februar 2000 würden als Ausgaben eine Vermittlungsprovision in Höhe von 19.314,00 S (20. April 1999) und Kosten für das Erneuern einer Eingangstüre in Höhe von 6.864,00 S (22. Juni 1999) hervorgehen. Diese Beträge würden sich nicht in der von der Bw. mit Schreiben vom 4. März 2004 eingereichten Berechnung finden. Der Senat gehe davon, dass beide Beträge als Ausgaben angesetzt werden müssten. Es sei dazu Stellung zu nehmen.

3.	Die mit Schreiben vom 4. März 2004 eingereichte Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für das Jahr 2000 berücksichtige im Ergebnis nicht die angeführten Betriebskosten, usw.. Der Senat gehe davon aus, dass das von der Bw. beantragte Jahresergebnis bei - 27.714,51 S liege. Es sei dazu Stellung zu nehmen.
4.	Die Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen für die Jahre 2002 und 2003 seien nachzureichen.
5.	Die Jahre 1999 bis 2003 seien von der Bw. als Idealjahre in die Prognoserechnung miteinbezogen worden. Da für diese Jahre zum Einen keine Schätzung notwendig sei, da sie vergangene Zeiträume betreffen würden und zum Anderen die Vermietung den Angaben der Bw. zu Folge nicht durchgehend erfolgt sei, könne auch nicht das kalkulierte "Idealergebnis" angesetzt werden. Es sei dazu Stellung zu nehmen.
6.	Die seit Beginn der Tätigkeit entrichteten Steuerberatungskosten seien aufzulisten. Die von der Bw. angegebenen Kosten laut Vorhaltsbeantwortung vom 4. Februar 2004 würden nicht mit den im Zuge der Vorhaltsbeantwortung vom 4. März 2001 eingereichten Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen übereinstimmen.
7.	Wann sei der Anteil von H.W. verkauft worden? Die Angaben im Schreiben vom 4. Februar 2004 "im Jahr 2002" seien zu ungenau. An wen und in welcher Form sei verkauft worden?
8.	Der Mietvertrag ab 1. Juni 2003 sei in Kopie einzureichen.
9.	Die mit Ergänzungsvorhalt vom 6. Februar 2004 bereits angeforderte Kalkulation der Reparaturkosten sei einzureichen.
10.	Wie unter Anderem in den Schreiben der C.C. vom 7. März 1991, der H.K. vom 25. Februar 1991 und der Rechnung der H.K. vom 25. Februar 1991 erwähnt sei, liege ein Endfinanzierungshypothekendarlehen der Raiffeisenbank U. betreffend das Bauvorhaben H. vor. Es sei der Darlehensvertrag einzureichen. Des Weiteren würde Belege benötigt werden, aus denen hervorgehe, inwieweit dieses bereits getilgt worden sei und Zinsen in welcher Höhe in den Jahren 1991 bis 2003 entrichtet worden seien.
11.	Im Veranlagungsakt liege eine von den Bw. eingereichte Kopie eines Zahlscheines bezüglich einer Überweisung an die Firma P. vom 14. November 1991 über 2.096,00 S

	bezeichnet mit "H., Rechnung vom 6. November 1991, Kreditsteuer" vor. Um welchen Kredit handle es sich hierbei? Es sei der diesbezügliche Vertrag sowie Belege über die Tilgung und Entrichtung von Zinsen einzureichen.
12.	Im Veranlagungsakt liege eine von der Bw. eingereichte Kopie eines Zahlscheines bezüglich einer Überweisung an das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Höhe von 9.000,00 S vor. Diese sei bezeichnet mit "91/102.2.12-1, Bescheid vom 23. Jänner 1991, Kreditsteuer". Um welchen Kredit handle es sich hierbei? Es sei der diesbezügliche Vertrag sowie Belege über die Tilgung und Entrichtung von Zinsen einzureichen.
13.	Im Zwischenfinanzierungsvertrag vom 22. November 1990/7. Dezember 1990 werde die Vorlage einer Zusage seitens eines Bankinstitutes für die Gewährung der Endfinanzierungsmittel ab Baufertigstellung als Voraussetzung für dessen Zustandekommen angeführt. Es sei diese Zusage einzureichen.
14.	Laut eingereichtem Vertrag vom 16. November 1990 liege eine Zusage der Raiffeisenbank U. zur Bereitstellung der Endfinanzierungsmittel in Höhe von 920.000,00 S vor. Dies widerspreche den von der Bw. gemachten Angaben, dass keinerlei Fremdmittel benötigt worden wären. Es sei dazu Stellung zu nehmen.
15.	Der bisher vom Senat in seiner Prognoserechnung angesetzte Zinsbetrag bleibe jedenfalls solange aufrecht, als keinerlei Belege von Seiten der Bw. übersendet werden würden. Ebenso seien die tatsächlichen vorliegenden Ergebnisse um jeweils diesen Betrag zu korrigieren. Es sei dazu Stellung zu nehmen.

Obiger Ergänzungsvorhalt wurde nicht beantwortet.

Sämtliche Ermittlungsergebnisse wurden der Abgabenbehörde erster Instanz zur Stellungnahme übermittelt, von einer solchen wurde jedoch Abstand genommen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 2 Abs. 3 EStG 1988 unterliegen der Einkommensteuer nur die in den Ziffern 1 bis 7 taxativ aufgezählten Einkunftsarten.

Wie der VwGH in seinem Erkenntnis vom 3.7.1996, 93/13/0171, festgehalten hat, sind unter Einkünften iSd § 2 Abs. 3 EStG 1988 *"nur die wirtschaftlichen Ergebnisse solcher Tätigkeiten*

zu verstehen, die sich in der betriebenen Weise objektiv zur Erzielung einer der Besteuerung zugänglichen Gesamterfolges in vertretbarer Zeit eignen und denen auch das Bestreben des Tätigen zur Erwirtschaftung eines solchen Erfolges zu Grunde liegt. Nicht ein tatsächlich erwirtschafteter Gesamterfolg, sondern die objektive Eignung der Tätigkeit zur Erwirtschaftung eines solchen, subsidiär das nach außen in Erscheinung tretende Streben des Tätigen nach einem solchen Erfolg habe demnach als Tatbestandsvoraussetzung des Vorliegens von Einkünften zu gelten."

Treten Verluste auf, induziert dies eine grundsätzliche Prüfung des Vorliegens einer Einkunftsquelle.

Mit BGBl.Nr.322/1990 wurde zu obiger Gesetzesstelle eine Liebhabereiverordnung erlassen. Diese lautet unter Anderem wie folgt:

§ 1 Abs. 2:

Liebhaberei ist zu vermuten bei einer Betätigung, wenn Verluste entstehen

1. aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen (z.B. Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitausübung dienen, Luxuswirtschaftsgüter, Wirtschaftsgüter, die der Befriedigung des persönlichen Wohnbedürfnisses dienen) und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen. Die Vermutung kann nach Maßgabe des § 2 Abs. 4 widerlegt werden. Das Vorliegen der Voraussetzungen der Z 1 und 2 ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestatteten Einheit gesondert zu beurteilen.

§ 2 Abs. 4:

Die Vermutung im Sinne des § 1 Abs. 2 kann nur widerlegt werden, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lässt. Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhaberei ab Beginn dieser Betätigung so lange zu vermuten, als die Vermutung nicht durch eine Änderung der Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit im Sinne des vorstehenden Satzes widerlegt werden kann.

§ 3 Abs. 1:

Unter Gesamtgewinn ist der Gesamtbetrag der Gewinne zuzüglich steuerfreier Einnahmen abzüglich des Gesamtbetrages der Verluste zu verstehen. Steuerfreie Einnahmen sind nur insoweit anzusetzen, als sie nicht zu einer Kürzung von Aufwendungen (Ausgaben) führen.

§ 3 Abs. 2:

Unter Gesamtüberschuss ist der Gesamtbetrag der Überschüsse der Einnahmen über die

Werbungskosten abzüglich des Gesamtbetrages der Verluste zu verstehen.

§ 4 Abs. 1:

Die §§ 1 bis 3 sind auch bei Personenvereinigungen (Personengemeinschaften) ohne eigene Rechtspersönlichkeit anzuwenden.

§ 4 Abs. 2:

Es ist zuerst für die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) zu prüfen, ob die gemeinschaftliche Betätigung als Liebhaberei im Sinn des § 1 zu beurteilen ist.

Diese Verordnung ist für gegenständlichen Fall für die Jahre 1991 und 1992 anzuwenden.

Eine weitere Liebhabereiverordnung, BGBl.Nr.33/1993, gilt für die Veranlagungsjahre ab 1993.

Diese liegt nun in der Fassung BGBl II 1997/358 und BGBl II 1999/15 vor.

Für die Berufungsentscheidung wesentliche Änderungen ergeben sich folgendermaßen:

Die Wirtschaftsgüter, die der Befriedigung des persönlichen Wohnbedürfnisses dienen, wurden aus § 1 Abs. 2 Z 1 entfernt.

Eingefügt wurde ein § 1 Abs. 2 Z 3, der wie folgt lautet:

aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten.

Der § 2 Abs. 4 lautet nun wie folgt:

Bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 liegt Liebhaberei dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem "absehbaren" Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) erwarten lässt. Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhaberei ab Beginn dieser Betätigung so lange anzunehmen, als die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit nicht im Sinn des vorstehenden Satzes geändert wird." Bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 3 gilt als absehbarer Zeitraum ein Zeitraum von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben).

Weiters wurde ein § 6 hinzugefügt:

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

§ 8 Abs. 1 Z 1:

Obige Regelungen sind bei der Einkommensteuer erstmalig bei der Veranlagung für das Jahr 1993

Z 2: bei der Umsatzsteuer ab dem 1. Jänner 2003 anzuwenden.

§ 8 Abs. 3:

§ 1 Abs. 2 Z 1, 2 und 3 und § 2 Abs. 3 und 4 in der Fassung der Verordnung BGBl. II

Nr.358/1997 sind auf entgeltliche Überlassungen anzuwenden, wenn der maßgebliche Zeitraum (absehbare Zeitraum, Kalkulationszeitraum, überschaubare Zeitraum) nicht vor dem 14. November 1997 begonnen hat. Bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 3 in der Fassung der Verordnung BGBl. II Nr. 358/1997, die bisher als Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 in der Fassung der Verordnung BGBl. II Nr.358/1997 zu beurteilen waren, kann der Abgabepflichtige gegenüber jedem Finanzamt, das für die Erhebung der Abgaben vom Einkommen bzw. für die Feststellung der Einkünfte zuständig ist, bis 31. Dezember 1999 schriftlich erklären, dass § 1 Abs. 2 Z 1, 2 und 3 und § 2 Abs. 4 in der Fassung der Verordnung BGBl. II Nr. 358/1997 auf alle nicht endgültig rechtskräftig veranlagten Jahre anzuwenden ist.

Unstrittig liegt im gegenständlichen Fall die Bewirtschaftung einer Eigentumswohnung iSd § 1 Abs. 2 Z 3 LVO 1993 bzw. § 1 Abs. 2 Z 1 LVO 1990 vor.

Die Vermutung der Liebhabereibetätigung gemäß § 1 Abs. 2 Z 3 LVO 1993 bzw. § 1 Abs. 2 Z 1 LVO 1990 kann jedoch iSd § 2 Abs. 4 LVO widerlegt werden.

Der VwGH führt in seinem Erkenntnis vom 28.3.2000, 98/14/0217, aus, dass *"unter einem absehbaren Zeitraum zur Möglichkeit der Erzielung eines wirtschaftlichen Gesamterfolges bei einer Vermietungstätigkeit eine Zeitspanne verstanden werden müsse, die zum getätigten Mitteleinsatz bei Betrachtung der Umstände des konkreten Falles in einer nach der Verkehrsauffassung vernünftigen, üblichen Relation stehe. Absehbar (vertretbar) sei ein solcher Zeitraum, der insbesondere im Verhältnis zum eingesetzten Kapital und zur verkehrsüblichen Finanzierungsdauer für die Abdeckung des insgesamt getätigten Aufwandes bis zur Erzielung des wirtschaftlichen Gesamterfolges nach bestehender Übung in Kauf genommen werde. Maßstab sei hier die Übung jener Personen, bei denen das Streben nach Erzielung von Einkünften beherrschend im Vordergrund stehe und anderweitige Motive, etwa jenes nach Kapitalanlage, späterer Befriedigung eines Wohnbedürfnisses oder Steuervermeidung, für ihr Handeln maßgebend seien. Eine Zeitspanne, die nach den wirtschaftlichen Gepflogenheiten des betroffenen Verkehrskreises als übliche Rentabilitätsdauer des geleisteten Mitteleinsatzes kalkuliert werde, müsse noch als absehbar gelten....Als Richtschnur für den absehbaren Zeitraum, innerhalb dessen bei der konkreten Bewirtschaftungsart ein Gesamtgewinn erzielbar sein müsse, werde somit wohl eine Zeitspanne von circa 20 Jahren gelten."*

Eine solche Tätigkeit ist sowohl für Zeiträume vor der Liebhabereiverordnung, als auch für Zeiträume, in denen eine der beiden obigen Verordnungen anzuwenden ist dann als Liebhaberei einzustufen, wenn nach der konkret ausgeübten Art der Vermietung nicht

innerhalb eines Zeitraumes von 20 Jahren ein Gesamtüberschuss erzielbar ist (siehe auch das Erkenntnis des VwGH vom 27.4.2000, 99/15/0012).

Dieser Zeitraum erweitert sich auf höchstens 23 Jahre ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (siehe auch das Erkenntnis des VwGH vom 16.9.2003, 2000/14/0159).

Auch von der Bw. wurde ein Zeitraum von 20 Jahren als angemessen erachtet.

Tatsächlich vermietet wurde die gegenständliche Eigentumswohnung ab 1992, Aufwendungen sind jedoch bereits ab 1991 angefallen.

In Summe wurden in den Jahren 1991 bis 2001 folgende Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt:

	laut Bw.	Korrektur
1991	-337.657,00 S	
1992	-22.955,00 S	
1993	35.587,00 S	28.872,00 S
1994	37.192,00 S	30.477,00 S
1995	46.845,00 S	40.130,00 S
1996	46.718,00 S	40.003,00 S
1997	44.759,00 S	38.044,00 S
1998	26.443,00 S	19.728,00 S
1999	5.724,00 S	-27.169,00 S
2000	-8.760,00 S	-34.430,00 S
2001	-27.761,00 S	-34.476,00 S
Summe:	-153.865,00 S	-259.433,00 S

Im Ergänzungsvorhalt vom 20. April 2004 wurden der Bw. im Hinblick auf das Jahr 1999 Korrekturen im Sinne der von ihr selbst eingereichten Eigentümerabrechnung übermittelt. Dieser wurde jedoch nicht beantwortet, weshalb sich der Senat auf Grund der vorliegenden Unterlagen berechtigt sieht, das Jahresergebnis jedenfalls auf -20.454,00 S zu korrigieren.

Ebenso wurde in der eingereichten Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für das Jahr 2000 die Summe falsch gebildet. Dieser Fehler wurde der Bw. im obigen Schreiben mitgeteilt, eine Antwort wurde nicht eingereicht. Auch diesbezüglich wird das Jahresergebnis korrigiert.

In den Jahren 1993 bis 2001 wurden in den durch die Bw. übermittelten Jahresergebnissen keinerlei Zinsaufwendungen ausgeschrieben.

Die Bw. wurde im Schreiben vom 20. April 2004 darauf hingewiesen, dass laut Grundbuchsatzung der gegenständlichen Liegenschaft ein Pfandrecht in Höhe von 720.000,00 S ausgewiesen werde.

Weiters gehen eine Vielzahl der vorliegenden Schriftstücke (wie z.B. die Rechnung der C.C. vom 7. März 1991, die Rechnung der H.H. vom 25. Februar 1991, die Rechnung der H.H. vom 1. März 1991, die Rechnung der H.H. vom 25. Februar 1991, die Rechnung der H.K. vom 7. September 1992, das Schreiben der P. vom 22. November 1990 und der Vertrag vom 16. November 1990 zwischen der C.L. und der C.C.) vom Vorliegen eines Endfinanzierungskredites aus.

Durch die Bw. wurde die Fremdfinanzierung immer wieder bestritten.

Der Ergänzungsvorhalt vom 20. April 2004 wurde nicht beantwortet. Die angeforderten Unterlagen im Hinblick auf das Pfandrecht laut Grundbuchsatzung konnten nicht eingereicht werden.

Der Senat geht folglich davon aus, dass jedenfalls ein Endfinanzierungskredit und somit eine jährliche Zinsverpflichtung vorliegt. Zur Schätzung von zumindest 6.715,00 S jährlich wurde durch die Bw. nicht Stellung genommen.

Der Senat sieht sich daher berechtigt, für die Jahre 1993 bis 2001 einen jährlichen Zinsaufwand von 6.715,00 S in Abzug zu bringen.

Das Ergebnis für die Jahre 1991 bis 2001 von -259.433,00 S trägt den oben angeführten Korrekturen Rechnung.

Die Prognose für zukünftige Jahre wird an Hand der vorliegenden Informationen wie folgt geschätzt:

Nettomietzins pro Jahr	46.800,00 S
Zinsaufwand	-6.715,00 S
AfA	-8.760,00 S
Steuerberatungskosten	-3.000,00 S

Pauschale für Sonstiges	-2.500,00 S
Nebengebühren	-1.800,00 S
Reparaturen	-5.000,00 S
Überschuss pro Jahr	19.025,00 S

Laut Schreiben der Bw. vom 4. Februar 2004 wurde für die Zeit vom 1. Mai 1999 bis 30. April 2004 ein Mietvertrag mit einem Nettomietzins pro Monat von 3.900,00 S, somit 46.800,00 S pro Jahr abgeschlossen.

Da dieser zumindest teilweise auch den zu schätzenden Zeitraum ab 2002 betrifft, sieht sich der Senat jedenfalls berechtigt, von diesem Ertrag auch für die Prognoserechnung auszugehen.

Wie oben bereits ausgeführt ist auch hier von einem Mindestansatz von 6.715,00 S Zinsaufwand pro Jahr auszugehen.

In Bezug auf sämtliche weiteren Ausgabenpositionen wurden von der Bw. keine Einwendungen eingebracht.

Wie auch der VwGH in seinem Erkenntnis vom 30.10.2003, 2003/15/0028, ausführt, ist bei Erstellung einer Prognoserechnung von den Werten auszugehen, die der tatsächlich gewählten Bewirtschaftungsart entsprechen. Der Einsatz von Fremdkapital hat sich sowohl im Grundbuchsauszug, als auch in den zitierten Schriftstücken manifestiert. Dass keinerlei Zinszahlungen erfolgt sind, ist daher als reine Schutzbehauptung zu qualifizieren. Vielmehr wurde durch den Senat das Vorliegen von Fremdkapital als erwiesen angesehen. Die konkreten Zinskosten pro Jahr wurden geschätzt.

Ausgehend vom tatsächlich erzielten Ergebnis für die Jahre 1991 bis 2001 und dem fiktiven Jahresergebnis für zukünftige Jahre ergibt sich ein Gesamtüberschuss frühestens im Jahr 2015, somit im 25. Jahr ab Beginn der Tätigkeit.

Bei zusätzlicher Berücksichtigung des Jahres 1991 auf Grund des erstmaligen Anfallen von Aufwendungen und Hinzurechnung von 20 Jahren, hätte sich – um die Liebhabereivermutung zu widerlegen - spätestens nach 21 Jahren, somit im Jahr 2011 ein prognostizierter Gesamtüberschuss ergeben müssen.

Folglich konnte die Liebhabereivermutung des § 1 Abs. 2 Z 3 LVO 1993 bzw. § 1 Abs. 2 Z 1 LVO 1990 nicht entkräftet werden, die gegenständliche Tätigkeit ist als

Liebhabeerei einzustufen, eine Feststellung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung unterbleibt.

Dass die Vermietungstätigkeit vor Erzielung eines Gesamtüberschusses beendet worden ist, muss der Annahme der Ertragsfähigkeit einer Vermietung nicht entgegenstehen (siehe auch das Erkenntnis des VwGH vom 23.3.2000, 97/15/0009). Von der Bw. wurde das genaue Beendigungsdatum der Tätigkeit nicht angegeben, als Grund wurde jedoch der Konkurs des H.W. angeführt. Der Senat geht daher nicht davon aus, dass die Beendigung der Vermietung im Vorhinein geplant gewesen ist. Dass die Vermietung nur in einem begrenzten Zeitraum erfolgte, hat sich erst nachträglich auf Grund von Unwägbarkeiten – dem Konkurs eines Miteigentümers – ergeben.

Bei Erstellung einer Prognose ist folglich von einer fiktiven Weiterführung der Tätigkeit auszugehen, die Liebhabereiprüfung ist nicht auf den abgegrenzten Zeitraum der Vermietung zu beschränken.

Gemäß § 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1972 sowie § 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994 gilt eine Tätigkeit, die auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lässt, nicht als gewerbliche oder berufliche Tätigkeit.

Eine solche Betätigung würde daher keine Unternehmereigenschaft begründen.

Wie oben ausgeführt, liegt im gegenständlichen Fall eine Tätigkeit iSd § 1 Abs. 2 LVO vor, die nicht zur Erzielung eines Gesamterfolges in absehbarer Zeit geeignet ist.

Nach Art. 4 Abs. 1 6.MwSt-RL ist Steuerpflichtiger, wer eine der in Abs. 2 genannten wirtschaftlichen Tätigkeiten selbständig und unabhängig von ihrem Ort ausübt, gleichgültig, zu welchem Zweck und mit welchem Ergebnis. In Abs. 2 ist auch die Nutzung von körperlichen oder nicht körperlichen Gegenständen zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen genannt.

Art. 4 6. MwSt-RL kennt folglich die Gewinnerzielung nicht als Voraussetzung für die Qualifikation als Steuerpflichtiger.

§ 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994 bzw. UStG 1972 iVm der LVO 1993 kann aber in richtlinienkonformer Interpretation als unechte Steuerbefreiung iSd

Art. 13 Teil B Buchstabe b 6.MwSt-RL gesehen werden (siehe auch Zorn, SWK 19/2004, Seite 640).

Aus dem UStG ist eindeutig herauszulesen, dass es Absicht des Gesetzgebers ist, bei der verlustbringenden kleinen Vermietung keine USt zu erheben und keinen Vorsteuerabzug zuzulassen.

Art. 249 Abs. 3 EG legt fest, dass die Richtlinie für jeden Mitgliedstaat, an den sie gerichtet ist,

hinsichtlich des zu erreichenden Zieles verbindlich ist, überlässt jedoch den innerstaatlichen Stellen die Wahl der Form und der Mittel.

In Art. 13 Teil B Buchstabe b 6.MwSt-RL wird grundsätzlich angeordnet, dass die Mitgliedstaaten die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken von der Steuer befreien und somit auch vom Vorsteuerabzug ausschließen. In der Richtlinie wird folglich von einer unechten Steuerbefreiung von Grundstücksvermietungen ausgegangen. Die erwünschten Rechtsfolgen des UStG folgen im Grundsatz der Richtlinienbestimmung.

Es war daher keine Umsatzsteuer vorzuschreiben und kein Vorsteuerabzug zu gewähren.

Linz, 19. Juli 2004