



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungsvertrags, vertreten durch die Steuerberater, vom 10. Dezember 2000 gegen die Bescheide des Finanzamtes, vertreten durch Finanzanwalt, vom 28. November bzw. 29. November 2000 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für den Zeitraum 1991 bis 1999 nach der am 4. Mai 2005 in 6020 Innsbruck, Innrain 32, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 1991 bis 1999 wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

	Umsatzsteuer:		Einkommensteuer:	
	steuerpflichtige Umsätze:	Umsatzsteuer-Zahllast bzw. -Gutschrift	Einkommen:	Einkommensteuer-gutschrift:
1991	1.868,14	-	12.903,21	703,62
1992	2.500,56	101,89	12.478,94	927,89
1993	2.491,26	171,44	13.383,57	975,56
1994	2.659,09	204,07	14.089,81	663,36
1995	2.660,75	184,88	12.658,88	857,03
1996	2.658,73	188,59	15.676,18	747,80
1997	2.730,58	197,89	17.192,50	694,10
1998	2.739,49	90,62	21.337,62	658,13
1999	2.734,02	204,07	22.775,23	362,49

Die Fälligkeit der Umsatzsteuerzahllasten erfährt gegenüber den angefochtenen Bescheiden keine Änderung.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber betreibt seit der Fertigstellung seines Wohnhauses, in welchem seine persönliche Wohnung ($115,06 \text{ m}^2$) gelegen ist, im Jahr 1991 im Obergeschoß eine Dauervermietung einer Kleinwohnung ($43,10 \text{ m}^2$) sowie die Vermietung einer Ferienwohnung ($64,20 \text{ m}^2$). Aus obigen Vermietungen wurden vom Berufungswerber in den Jahren 1989 bis 1999 nachfolgende Umsätze sowie (überwiegend negative) Einkünfte erklärt (vom Berufungswerber wurden in den jährlichen Überschussrechnungen die Einnahmen und Werbungskosten beider Vermietungen gemeinsam in einer Gesamtsumme ausgewiesen):

	Umsatz	Umsatzsteuer-Zahllast bzw. Gutschrift	Werbungskostenüberschuss
1989	0,00.	-	28.153,00 - 26.234,00
1990	0,00.	-	83.100,00 - 81.182,00
1991	69.363,00	-	110.626,00 - 12.868,00
1992	104.544,00	-	938,00 15.745,00
1993	115.205,00	1.931,00	-
1994	98.791,00	2.872,00	-
1995	99.236,00	3.947,00	6.709,00
1996	86.110,00	3.622,00	-
1997	89.247,00	3.534,00	-
1998	94.502,00	1.410,00	-
1999	78.431,00	3.769,00	-

(sämtliche Angaben in ÖS)

Das Finanzamt veranlagte die Umsatz- und Einkommensteuer in den Jahren 1989 und 1990 endgültig und in den Jahren 1991 bis 1998 gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig. In Beantwortung des Schreibens des Finanzamtes vom 5. Oktober 2000, in welchem dem Berufungswerber die Erwirtschaftung eines Gesamtverlustes in Höhe von - 176.591,00 S aus der Vermietung im Zeitraum 1991 bis 1999 vorgehalten wurde, reichte dieser eine Prognoserechnung nach, der zur Folge aus den Vermietungen in den Jahren 1991 bis 2013 ein (positiver) Gesamtüberschuss von + 145.576,00 S zu erwarten wäre. Mit gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültigen Bescheiden hob die Abgabenbehörde die bisher erlassenen Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1991 bis 1993 auf und unterließ in Folge für diese Jahre bescheidmäßig eine Festsetzung der Umsatzsteuer ("Gesamtbetrag der Entgelte 0,00 S") bzw. eine Veranlagung des Steuerpflichtigen gemäß § 41 Abs. 1 EStG 1988 zur Einkommensteuer. Betreffend die Jahre 1994 bis 1999 setzte das Finanzamt wiederum bescheidmäßig gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültig die Umsätze mit 0,00 S sowie die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mit 0,00 S fest (vgl. Aufhebungsbescheide sowie Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 1991 bis 1998, sämtliche mit Ausfertigungsdatum 28. November 2000, sowie Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 1999 vom 29. November 2000). In der Begründung führte die Abgabenbehörde ua. aus, aus der Prognoserechnung des Berufungswerbers ergebe sich im absehbaren Zeitraum ab dem erstmaligen Anfall von Aufwendungen im Jahr 1989 bis zum Jahr 2010 (20 Jahre plus zwei Jahre Vorbereitung) ein Gesamtverlust

von - 96.065,00 S. Der kontinuierliche Anstieg der Einnahmen in den nächsten Jahren laut Prognoserechnung erscheine außerdem unter Berücksichtigung der Entwicklung der Einnahmen der Jahre 1991 bis 1999 nicht realistisch. Die Betätigung sei daher als Liebhaberei gemäß § 1 Abs. 2 Liebhaberei-Verordnung einzustufen (vgl. Bescheidbegründung vom 28. November 2000).

In der hiergegen fristgerecht eingereichten Berufung vom 10. Dezember 2000 legte der Berufungswerber eine berichtigte Prognoserechnung (für die Jahre 1991 bis 2010) sowie eine Aufstellung der zu erwartenden Fremdkapitalzinsentwicklungen für den Zeitraum 31. Dezember 1999 bis 31. Dezember 2010 vor und führte ua. weiters aus, zukünftig sei wegen des Zusammenschlusses der örtlichen Tourismusverbände zum Talverband Ferienregion Tiroler Lechtal, der Anbietung der "Lechtal-Card", der Meldung des Lechtals als Natura 2000-Gebiet und des Zusammenschlusses der Schigebiete Warth-Lech-Zürs-St.Anton eine Belebung des (Winter-)Fremdenverkehrs und dadurch mit einer Steigerung der Umsätze aus der Vermietung der Ferienwohnung zu rechnen (realistisch erzielbare Umsatzsteigerungen von vier Prozent). Im Jahr 2000 sei aus der Ferienwohnung bisher ein Umsatz von 57.700,00 S erlöst worden (zusätzlich noch ein zu erwartender Umsatz Weihnachten 2000 in Höhe von 2.500,00 S). Die Darlehenszinsen seien in der Prognoserechnung linear abnehmend anstatt mit den tatsächlich zu erwartenden Beträgen angesetzt worden. Die Assanierungsaufwendungen (Kanalanschluss) seien auf zehn Jahre verteilt und nicht auf die tatsächliche Restnutzungsdauer des Gebäudes abgeschrieben worden. Über Vorhalt des Finanzamtes vom 1. Oktober 2002 schlüsselte der Berufungswerber erstmals seine jährlichen Erlöse 1991 bis 2001 aus der Vermietung der Ferienwohnung getrennt von den Erlösen aus der Dauervermietung auf, erklärte jedoch, eine Zuordnung der Werbungskosten zu den beiden Vermietungsarten sei schwer möglich.

Das Finanzamt gab der Berufung in den Berufungsvorentscheidungen betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1991 bis 1993 Folge und hob die bekämpften Bescheide auf. In den (neuen) Umsatz- und Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 1991 bis 1993 wurden die Umsätze aus der Dauervermietung der Umsatzsteuer unterzogen sowie die Einkünfte aus der dauer vermieteten Wohnung der Einkommensteuer unterworfen. Hinsichtlich der Jahre 1994 bis 1999 wurde der Berufung dahingehend Folge gegeben, dass die Dauervermietung als Einkunftsquelle anerkannt und diese der Umsatz- und Einkommensteuer unterworfen wurde (sämtliche obige Bescheide mit Ausfertigungsdatum 3. Dezember 2003). Begründend führte die Abgabenbehörde hierzu aus, nach einer von Amts wegen vorgenommenen Werbungskostenaufteilung entsprechend der Bewirtschaftungsart (Aufteilung der Kosten für Strom, Heizung, Gebäudeversicherung, Kaminkehrer, Grundsteuer, AfA Gebäude und Zinsen entsprechend dem Nutzungsverhältnis mit 40,17 % auf Dauervermietung und 59,83 % auf Ferienwohnung bzw. die Kosten der Verwaltung und Reinigung, für Hilfsstoffe, Kfz-Aufwand, Pflichtbeitrag sowie AfA-Einrichtung zu 100 % auf Ferienwohnung) habe der Be-

rufungswerber bei der dauer vermieteten Wohnung seit 1994 jährlich einen Überschuss sowie bis einschließlich 2002 einen Gesamtüberschuss von + 82.948,40 S erzielt, weshalb steuerrechtlich eine Einkunftsquelle vorliegen würde. Die Einkünfte aus der Vermietung der Ferienwohnung der Jahre 1991 bis 2002 hingegen würden einen Gesamtwerbungskostenüberschuss von - 230.104,49 S ergeben. Nach Berichtigung der Prognoserechnung um die auf die Dauervermietung entfallenden Werbungskosten beläufe sich der prognostizierte Einnahmenüberschuss im Zeitraum 2003 bis 2010 auf + 13.873,00 S, sodass im Beobachtungszeitraum ein Gesamtverlust von - 216.213,49 S erwirtschaftet werde. Die Vermietung der Ferienwohnung sei daher nicht als Einkunftsquelle anzuerkennen.

Mit Schreiben vom 11. März 2004 beantragte der Berufungswerber (nach Fristerstreckung) fristgerecht die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Das vom Unabhängigen Finanzsenat durchgeführte Ermittlungsverfahren (Vorhalte vom 29. Juli und 24. September 2004 sowie 10. März 2005) ergaben in Folge der Schreiben und Stellungnahmen des Berufungswerbers vom 19. und 29. Juli 2004, 24. September 2004 und 11. April 2005 bzw. des Finanzamtes vom 25. Februar 2005 in Verbindung mit den zwischenzeitlich vorgelegten Überschuss-Rechnungen betreffend Vermietung der Ferienwohnung für die Jahre 2003 (Werbungskostenüberschuss - 396,22 €) und 2004 (Einnahmenüberschuss + 985,81 €) sowie den Parteienvorbringen anlässlich der am 4. Mai 2005 durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung auf Grundlage der vom Finanzanwalt Ende April 2005 neu erstellten Prognoserechnung "Vermietung Ferienwohnung 1989 bis 2010" nachfolgend zusammengefassten Sachverhalt sowie Parteienvorbringen:

Außer Streit steht, dass der Berufungswerber im Zeitraum 1991 bis März 2005 nachfolgende Nächtigungs zahlen im Bereich der Vermietung Ferienwohnung erzielen konnte (vgl. Beilage I zum Schreiben vom 19. Juli 2004 sowie "Statistik" vom 31. März bzw. 25. April 2005):

Nächtigungen Jänner bis März		Nächtigungen Jänner bis Dezember			
1991	98	376	1999	102	230
1992	298	771	2000	115	266
1993	195	541	2001	101	331
1994	149	459	2002	98	296
1995	195	430	2003	81	276
1996	115	403	2004	124	475
1997	125	325	2005	184	
1998	139	347			

Die vom Finanzanwalt Ende April erstellte Prognoserechnung "Vermietung Ferienwohnung 1989 bis 2010" weist für den streitgegenständlichen Beobachtungszeitraum 1989 bis 2010 einen Werbungskostenüberschuss im Gesamtbetrag von - 33.809,30 S (- 2.457,00 €) aus, der sich aus einem Werbungskostenüberschuss für die Jahre 1989 bis 2004 im Ausmaß von - 187.967,06 S (- 13.660,00 €) sowie aus einem prognostizierten Einnahmenüberschuss für die Jahre 2005 bis 2010 im Gesamtbetrag von + 154.151 S (+ 11.203,00 €) zusammensetzt. Der Werbungskostenüberschuss für die Jahre 1989 bis 2004 wurde vom Finanzanwalt hierbei

unter Heranziehung der vom Berufungswerber erklärten (und bis 2002 in einem Gesamtbetrag ausgewiesenen) Werbungskosten für Vermietung der Ferienwohnung und Dauervermietung sowie des (überwiegend außer Streit stehenden) Aufteilungsschlüssels dieser Kosten auf die einzelnen Vermietungsarten ermittelt. Der Berufungswerber erkannte die gegenständliche Berechnung des Werbungskostenüberschusses "Vermietung Ferienwohnung 1989 bis 2004" in der mündlichen Verhandlung am 4. Mai 2005 grundsätzlich als zutreffend an und stellte diese – abgesehen von der nachfolgenden Heizkostenproblematik - außer Streit. Uneinigkeit besteht bei den Parteien in diesem Zusammenhang lediglich hierüber, ob die vom Finanzanwalt vorgenommene Aufteilung der (sich aus der Steuererklärungen des Berufungswerbers ergebenden) Heizkosten des Gesamtgebäudes auf die Privatwohnung, auf die dauervermietete Wohnung und auf die Ferienwohnung unter Heranziehung der (unstrittigen) Nutzflächen sowie Nächtigungszahlen in der Gewichtung "Nutzfläche 2 : Nächtigungszahlen 1" zulässig und richtig sei. Der Berufungswerber wendete hinsichtlich dieser Berechnung der Heizkosten unter Verweis auf sein Vorbringen vom 11. April 2005 ein, seines Erachtens wäre eine Aufteilung des Heizaufwandes auf die Dauervermietung und auf die Ferienwohnung in der Gewichtung "Nutzfläche 1 : Nächtigungszahl 1" angemessen.

Der Finanzanwalt ermittelte in seiner Prognoserechnung "Vermietung Ferienwohnung 1989 bis 2010" den prognostizierten Einnahmenüberschuss aus der Vermietung der Ferienwohnung für die Jahre 2005 bis 2010 unter Heranziehung der Einnahmen und des sonstigen Aufwandes des (zuletzt erklärten) Jahres 2004 (Einnahmen: 65.136 S; sonstiger Aufwand: 17.016 S) und unter Berücksichtigung der vom Berufungswerber bekannt gegebenen (und außer Streit stehenden) zukünftig zu erwartenden Zinsbelastungen und Absetzungen für Abnutzungen im Gesamtbetrag von + 154.151 S (+ 11.203,00 €). Diese Berechnung wurde vom Berufungswerber in der mündlichen Berufungsverhandlung vom 4. Mai 2005 deshalb als nicht zutreffend erachtet, da die prognostizierten Einnahmen 2005 bis 2010 keine Einnahmensteigerungen enthalten, sondern in sämtlichen Jahren mit jeweils 65.136,00 S beziffert werden würden. Nach Auffassung der steuerlichen Vertreterin des Berufungswerbers sei jedoch mit einer Einnahmensteigerung zu rechnen, welche sich aus einem direkten Vergleich der im Zeitraum Jänner bis März 2005 erzielten Nächtigungen im Ausmaß von 184 Nächten mit den in den Vergleichszeiträumen Jänner bis März 2003 bzw. 2004 erzielten Nächtigungszahlen (2003: 81 Nächte und 2004: 124 Nächte) ergebe. Über Befragung durch den Referenten erklärte hierzu der Berufungswerber, er erwarte sich eine Nächtigungssteigerung auf Grund von neu geworbenen Stammgästen. Er habe in der Vergangenheit immer schon Stammgäste beherbergt, die aber zum Teil "weggestorben" seien. Dafür habe er wieder neue Stammgäste werben können (ua. die Familie Z, die verlässlich für mehrere Wochen im nächsten Jahr anreisen sollte). Er habe jedoch keine verstärkte Werbung oder sonstige Bemühungen zur Erhöhung der Umsätze und der Nächtigungszahlen getätigt. Warum ua. eine derart hohe Nächtigungssteigerung im Jahr 2005, insbesondere im März 2005 (von 28 Nächtigungen im

Jahr 2003 und 48 Nächtigungen im Jahr 2004 auf 104 Nächtigungen im Jahr 2005) gegenü-ber den Vorjahren erzielt worden sei, kann er jedoch nicht angeben. Nach Ansicht der steuer-lichen Vertreterin des Berufungswerbers seien auch in den nächsten Jahren derartige Nächti-gungssteigerungen zu erwarten, sodass – unter Zu grundelegung der Nächtigungspreise des Jahres 2004 – mit Sicherheit ein Ausgleich des vom Finanzanwalt in seiner "Überschussrech-nung Vermietung Ferienwohnung 1989 bis 2010" erstellten Werbungskostenüberschusses erzielt werden könne. Hierzu bedürfe es lediglich einer Zu nahme der Nächtigungen im Aus-maß von circa 26 Nächte im Jahr, was auf Grund der bereits erzielten Nächtigungszahlen 2005 (bereits im Zeitraum Jänner bis März 2005 60 Nächtigungen mehr und damit 820,00 € Mehreinnahmen gegenüber dem Vorjahreszeitraum) sowie der Buchungslage für das Jahr 2005 erzielbar sei. Der Finanzanwalt erklärte hierzu, es sei nicht ersichtlich, dass diese Näch-tigungssteigerung der Monate Jänner bis März 2005 auch in den Folgejahren nachhaltig zu erwarten sei, zumal nicht bekannt sei, ob das Jahr 2005 für die Zu kunft auch repräsentativ sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Das Finanzamt hat der Berufung des Berufungswerbers in den Berufungsvorentscheidungen betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1991 bis 1993 in Verbindung mit den (Erst)Bescheiden betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1991 bis 1993 sowie in den Berufungsvorentscheidungen betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1994 bis 1999 (sämtliche mit Ausfertigungsdatum 3. Dezember 2003) dahingehend Folge gegeben, dass die Dauervermietung des Berufungswerbers als Einkunftsquelle aner-kannt und die hiermit verbundenen Umsätze und Einkünfte der Besteuerung unterzogen wurden. Der Referent erhebt gegen diese unstrittige Auffassung keine Bedenken, sondern schließt sich dieser an, weshalb der Berufung in diesem Punkt vollinhaltlich stattgegeben wird.

Strittig verbleibt nunmehr die Frage, ob die vom Berufungswerber seit 1991 betriebene Ver-mietung einer Ferienwohnung – wie von diesem beantragt - eine steuerlich anzuerkennende Einkunftsquelle darstellt und die hiermit verbundenen Umsätze und Einkünfte der Be-steuerung zu unterziehen sind oder ob diese – wie vom Finanzamt angesehen – als eine Liebhaberei im Sinne des § 1 Abs. 2 Liebhabereiverordnung zu qualifizieren ist und sohin steuerlich als Einkunftsquelle keine Anerkennung findet.

Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 1991 bis 1999:

Aus der Umschreibung der Einkünfte als Gewinn bzw. als Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten wird abgeleitet, dass nur eine Tätigkeit, die auf Dauer ein positives wirt-schaftliches Gesamtergebnis erbringt, als Einkunftsquelle in Betracht kommt und bei der Ein-kommensteuer zu berücksichtigen ist. Wirft dagegen die Tätigkeit auf Dauer Verluste ab, ist zu prüfen, ob der Steuerpflichtige die Verluste aus privaten Motiven in Kauf nimmt. Im Fall einer solchen privaten Verursachung wird die Tätigkeit nicht als Einkunftsquelle anerkannt.

Dies hat zur Folge, dass die Verluste nicht mit anderen positiven Einkünften ausgeglichen werden können (vgl. Doralt-Ruppe, Grundriss des österreichischen Steuerrechts, Band I, Rz 45).

Für die Beurteilung, ob eine Tätigkeit als Einkunftsquelle oder als Liebhaberei anzusehen ist, ist für die Berufsjahre 1991 und 1992 die "Verordnung des Bundesministers für Finanzen über das Vorliegen von Einkünften und über die Erlassung vorläufiger Bescheide (Liebhabereiverordnung)" in der Fassung vom 18. Mai 1990, L-VO I BGBI. Nr. 322/1990, sowie für die Jahre ab 1993 in der Fassung vom 28. November 1997, L-VO II, BGBI. Nr. 33/1993 idF. BGBI. II Nr. 358/1997, anzuwenden. Nach § 1 Abs. 2 der Verordnung in der Fassung vom 18. Mai 1990, L-VO I, BGBI. Nr. 322/1990, bzw. vom 17. Dezember 1992, L-VO II, BGBI. Nr. 33/1993, ist Liebhaberei unter anderem "zu vermuten" (Fassung BGBI. 1990/322) bzw. "anzunehmen" (Fassung BGBI. 33/1993), 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 (zB. 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, oder
2. aus Tätigkeiten, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind.

Nach § 1 Abs. 2 LV-O II in der Fassung vom 28. November 1997, BGBI. II Nr. 358/1997, ist Liebhaberei bei einer Betätigung anzunehmen, 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 (zB. Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitausübung dienen, Luxuswirtschaftsgüter) und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen, oder
2. aus Tätigkeiten, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind, oder
3. aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten.

Die Vermutung im Sinn des § 1 Abs. 2 kann nach sämtlichen Fassungen der Liebhabereiverordnungen nur widerlegt werden, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem "überschaubaren" bzw. "absehbaren" Zeitraum 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 widerlegt wird (vgl. § 2 Abs. 4 L-VO).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes handelt es sich bei Wohnungen und bei Einfamilienhäusern um jene Wirtschaftsgüter nach der LV-O I in der Fassung vom 18. Mai 1990, BGBI. Nr. 322/1990, bzw. LV-O II vom 17. Dezember 1992, BGBI. Nr. 33/1993, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen (vgl. VwGH 20.11.1996, Zl. 94/15/0125 betreffend die Vermietung einer Eigentumswohnung; Quantschnigg/Schuch, EStG 1988, Rz. 33.3 zu § 2) bzw. sind diese der Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 3 LV-O II der Fassung vom 28. November 1997, BGBI. II Nr. 358/1997, zuzuordnen (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz⁴, Kommentar, Tz. 525ff zu (LVO) § 2, 177).

Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt ausgesprochen, dass sowohl für Zeiträume, in welchen die Liebhabereiverordnung I, BGBI. Nr. 322/1990, zur Anwendung kommt, als auch für Zeiträume des Anwendungsbereiches der Liebhabereiverordnung II, BGBI. Nr. 1993/33, die Liegenschaftsvermietung dann als Liebhaberei zu qualifizieren ist, wenn nach der konkret ausgeübten Art der Vermietung nicht innerhalb eines Zeitraumes von circa zwanzig Jahren ein Gesamtgewinn bzw. Gesamteinnahmenüberschuss erzielbar ist (VwGH 23.11.2000, Zl. 95/15/0177; VwGH 27.4.2000, Zl. 99/15/0012; VwGH 23.3.2000, Zl. 97/15/0009; VwGH 24.2.2000, Zl. 97/15/0166). Gemäß § 2 Abs. 4 Liebhabereiverordnung 1993/33 idF BGBI. Nr. 1997/358 gilt bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 3 als absehbarer Zeitraum ein Zeitraum von zwanzig Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens dreiundzwanzig Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen.

Die Pflicht zur Behauptung und Darlegung dieses Umstandes an Hand einer Prognoserechnung trifft nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wohl den Steuerpflichtigen, doch sind alle Umstände und Tatsachen, die für oder gegen die Liebhabereiannahme sprechen, von Amts wegen zu berücksichtigen.

Für die Frage, ob die Vermietung im Berufungszeitraum eine Einkunftsquelle darstellt, ist somit entscheidend, ob die gegenständliche Vermietungstätigkeit geeignet ist, innerhalb von circa zwanzig Jahren bzw. innerhalb von maximal dreiundzwanzig Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben) ein positives Gesamtergebnis zu erzielen. Im vorliegenden Fall wurden vom Berufungswerber im Jahr 1989 erstmals Aufwendungen zur Errichtung der streitgegenständlichen Ferienwohnung steuerlich geltend gemacht sowie ab dem Jahr 1991 Einnahmen aus der Vermietung erwirtschaftet. Der Beobachtungszeitraum umfasst damit im gegenständlichen Fall die Jahre 1989 bis 2010.

Der Berufungswerber legte der Abgabenbehörde Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen für die Jahre 1989 bis 2004 vor, wobei diese jedoch bis einschließlich 2002 neben der Vermietung der strittigen Ferienwohnung auch die (außer Streit stehende) Dauervermietung beinhalten;

für die Jahre 2003 und 2004 wurden beim Finanzamt erstmals ausschließlich die Vermietung der Ferienwohnung betreffende Überschuss-Rechnungen eingereicht. Unter Zugrundelegung dieser Berechnungen erstellte der Finanzanwalt unter Berücksichtigung der Berufungsvorbringen sowie der Schreiben des Berufungswerbers zum Vorhalt vom 5. Oktober 2000, vom 2. November 2002, 19. und 29. Juli 2004, 24. September 2004 sowie 11. April 2005 eine Prognoserechnung "Vermietung Ferienwohnung 1989 bis 2010", in welcher von ihm ein Gesamtüberschuss der Werbungskosten über die Einnahmen für die Jahre 1989 bis 2010 mit – 33.809,30 S bzw. – 2.457,00 € ermittelt wurde (Überschuss der Werbungskosten auf Grund der eingereichten und der Ferienwohnung zugeordneten Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen 1989 bis 2004 – 187.967,06 S bzw. – 13.660,00 € und prognostizierter Überschuss der Einnahmen 2005 bis 2010 + 154.151,00 S bzw. + 11.203,00 €).

Anlässlich der mündlichen Berufungsverhandlung am 4. Mai 2005 fand obige vom Finanzanwalt erstellte Prognoserechnung "Vermietung Ferienwohnung 1989 bis 2010" im wesentlichen sowohl bezüglich der Höhe der in den Jahren 1989 bis 2004 aufgelaufenen Werbungskostenüberschüsse als auch der prognostizierten Einnahmenüberschüsse 2005 bis 2010 ein Einvernehmen der Parteien, da vom Berufungswerber – abgesehen von der Gewichtung der Heizkosten der Jahre 1991 bis 2004 und der Höhe der prognostizierten Einnahmen der Jahre 2005 bis 2010 – sämtliche Berechnungen und ausgewiesenen Beträge außer Streit gestellt wurden (vgl. das Vorbringen der Parteien in der mündlichen Berufungsverhandlung am 4. Mai 2005). Der Referent schließt sich bezüglich der unstrittigen Beträge den Parteien an, da zum einen sich diese für die Jahre bis 2004 aus der vorliegenden Aktenlage (Steuererklärungen in Verbindung mit den Einnahmen-Ausgabenrechnungen des Berufungswerbers) ergeben und zum anderen die vorliegenden (außer Streit stehenden) Berechnungen für nachvollziehbar und zutreffend erachtet werden.

Strittig verbleibt sohin lediglich, ob einerseits die anlässlich der Nutzung des gegenständlichen Mehrfamilienhauses durch privaten Gebrauch durch den Berufungswerber und seiner Familie, durch Vermietung der gegenständlichen Ferienwohnung sowie durch Dauervermietung einer weiteren Wohnung aufgelaufenen (Gesamt)Heizkosten der Jahre 1991 bis 2004 auf die jeweiligen Nutzungsarten im Verhältnis "Nutzfläche 2 : Nächtigungen 1" (ergebe in den Jahren 1989 bis 2004 auf die Vermietung der Ferienwohnung entfallende Gesamtheizkosten in Höhe von 50.595 S) oder im Verhältnis "Nutzfläche 1 : Nächtigungen 1" (ergebe Kosten in Höhe von 45.479 S) aufzuteilen sind, und in welcher Höhe andererseits die Einnahmen der Jahre 2005 bis 2010 (in gleich bleibender Höhe oder unter Berücksichtigung einer Einnahmensteigerung) zu prognostizieren sind.

Hinsichtlich der Aufteilung der Heizkosten erachtet die Abgabenbehörde eine Zuordnung dieser auf die jeweiligen Nutzungsbereiche des Mehrfamilienhauses im Verhältnis "Nutzfläche 2 : Nächtigungen 1" für zutreffend, da die (vom Berufungswerber in seinem Schreiben vom

19. Juli 2004 ursprünglich angeregte) Aufteilung der Heizkosten ausschließlich nach Nächtigungszahlen nicht dem tatsächlichen Kostenanfall pro Wohneinheit entsprechen würde. Es sei nämlich nicht plausibel, dass diese Kosten nach der Anzahl der vorhandenen Personen auf eine bestimmte Fläche bezogen linear steigen würden (vgl. Stellungnahme vom 25. Februar 2005). Der Berufungswerber räumt in seinem Vorbringen vom 11. April 2005 zwar ein, dass der Heizaufwand nicht ausschließlich von der Personenanzahl, sondern auch von der Nutzfläche abhängig sei, sodass eine Einbeziehung der Nutzfläche in den Aufteilungsschlüssel einleuchtend erschiene, findet jedoch hierbei eine Aufteilung der Kosten auf Privatnutzung, Dauervermietung und Vermietung der gegenständlichen Ferienwohnung im Verhältnis "Nutzfläche 1 : Nächtigungen 1" für angemessen.

Aus der vorliegenden Aktenlage ist ersichtlich, dass die privat genutzten Räumlichkeiten ($115,06 \text{ m}^2$ bzw. 51,74 % der Nutzfläche des Mehrfamilienhauses) in den Jahren 1991 bis 1994 von vier Personen und in den Jahren 1995 bis 2002 von fünf Personen sowie die dauervermietete Wohnung ($43,10 \text{ m}^2$ bzw. 19,38 %) in den Jahren 1991 bis 2002 von zwei Personen bewohnt wurden (vgl. Schreiben vom 19. Juli 2004). Die streitgegenständliche Ferienwohnung ("Ferienwohnung für zwei bis fünf Personen" im Ausmaß von $64,20 \text{ m}^2$ bzw. 28,87%) hingegen unterlag keiner ständigen Nutzung bzw. keiner einheitlichen Auslastung, da diese laut vorliegender Nächtigungszahlen der Jahre 1991 bis 2004 (vgl. Beilage I zum Schreiben vom 19. Juli 2004 sowie Statistik 2003 bis 2005 vom 31. März 2005) nicht ganzjährig, sohin auch in der im (Jahresdurchschnitt gegebenen) Heizperiode November bis April eines jeden Jahres, nicht voll belegt war, sondern zum Teil auch – hierbei auch über längere Zeiträume – leer stand (vgl. ua. die Monate November/Dezember 1995, November 1991, 1992, 1994, 1998 bis 2004, Dezember 1993, 1997 und 2000 ohne jegliche Nächtigungen, daneben noch mehrere Monate mit nur äußerst geringer Auslastung wie ua. April 1995). Nach Ansicht des Referenten entspricht es jedoch der allgemeinen Lebenserfahrung, dass Wohnräume nicht nur bei Nutzung durch Bewohnung, sondern auf Grund der klimatischen Verhältnisse in Tirol, insbesondere in den Wintermonaten, auch bei (zwischenzeitlichem) Leerstehen (zumindest geringfügig) beheizt werden müssen, um wirtschaftliche Folgeschäden, darunter (unverhältnismäßig) hoher Energieverbrauch bei Erwärmung eines ausgekühlten Raumes auf Zimmertemperatur, Abfrieren von Wasserleitungen auf Grund von Frost oder ähnliches, zu verhindern.

Wohnräumlichkeiten werden des Weiteren nach allgemeiner Lebenserfahrung bei Nutzung auf Zimmertemperatur beheizt: Die Erwärmung auf Zimmertemperatur erfolgt hierbei unabhängig von der Anzahl der Bewohner, weshalb die hiermit verbundenen Kosten in keinem unmittelbaren Zusammenhang mit dieser stehen. Die Heizkosten steigen sohin nicht linear mit der Anzahl der Bewohner (und sohin mit der Anzahl der Nächtigungen), sondern sind bei jeglicher Nutzung der Räumlichkeiten gleich bleibend hoch. Da jedoch die Nutzfläche der zu beheizenden Räumlichkeiten unbestritten auf die Höhe der Heizkosten immer einen erheb-

lichen Einfluss haben (je größer die Nutzfläche desto höher der hiermit verbundene Heizaufwand), kommt nach Ansicht des Referenten bei der Bemessung der Heizkosten den mit den gegenständlichen Räumlichkeiten verbundenen Nächtigungszahlen gegenüber der Nutzfläche der Räumlichkeiten nur eingeschränkte Bedeutung zu. Dem Referenten erscheint daher unter diesem Gesichtspunkt die vom Finanzanwalt vorgenommene Aufteilung der Heizkosten auf die verschiedenen Nutzungsarten im Verhältnis "Nutzfläche 2 : Nächtigungen 1" für zutreffend.

Unter Zugrundelegung der sich aus obigen Ausführungen ergebenden Kostenaufteilung im Verhältnis "Nutzfläche 2 : Nächtigungen 1" belaufen sich sohin die auf die gegenständliche Vermietung entfallenden Heizkosten der Jahre 1991 bis 2004 auf den Betrag von 50.595,00 S bzw. 3.677,00 € (vgl. Prognoserechnung Ferienwohnung 1989 bis 2010, Beilage 5), sodass sich unter Einbeziehung der außer Streit stehenden restlichen Werbungskosten der strittige Werbungskostenüberschuss "Vermietung Ferienwohnung" für die Jahre 1989 bis 2004 mit einem Gesamtbetrag von – 187.967,06 S (- 13.660,00 €) beziffert.

Der vom Finanzanwalt erstellten Prognoserechnung "Vermietung Ferienwohnung 2005 bis 2010" widersprach der Berufungswerber nur dahingehend, als dass vom Finanzanwalt hierin die zukünftig zu erwartenden jährlichen Einnahmen in Höhe der Einnahmen des Jahres 2004, sohin jährlich mit je 65.136,00 S (4.733,64 €), beziffert wurden. Nach Auffassung des Berufungswerbers sei dies nicht zutreffend, da auch in Zukunft weitere jährliche Einnahmensteigerungen gegenüber dem Jahr 2004 erzielt werden würden.

Die Ausführungen des Berufungswerbers bzw. dessen steuerlichen Vertreterin konnten jedoch den Referenten nicht davon überzeugen, dass ab dem Jahr 2005 dauerhaft mit die Einnahmen des Jahres 2004 erheblich übersteigenden Umsätzen zu rechnen sei. Dem Berufungswerber gelang es in seinem Vorbringen nämlich nicht, dem Referenten ausreichend darzulegen, auf Grund welcher Umstände die dauerhafte Erwirtschaftung höherer Einnahmen erzielbar sein soll, zumal von ihm in der mündlichen Berufungsverhandlung am 4. Mai 2005 kein (vermeintlich) zwingender Grund für eine Umsatzsteigerung ausgeführt, sondern vielmehr von ihm selbst eingeräumt wurde, dass von ihm keine Maßnahmen wie (verstärkte) Werbung oder sonstige Bemühungen getroffen wurden bzw. werden, um die jährliche Anzahl der Nächtigungen nachhaltig zu erhöhen.

Bei näherer Betrachtung der jährlichen Nächtigungszahlen "Vermietung Ferienwohnung" der Jahre 1991 bis 2004 ist auffallend, dass diese einer ständigen Schwankung unterliegen. Nach einem durchschnittlichen Beginn im Jahr 1991 (376 Nächtigungen) und einem absoluten Höchststand im Jahr 1992 (771 Nächtigungen) fielen die Nächtigungszahlen in Folge kontinuierlich ab (1993: 541 Nächtigungen; 1994: 459 Nächtigungen; 1995: 430 Nächtigungen; 1996: 403 Nächtigungen; 1997: 325 Nächtigungen), um sodann in den Jahren 1998 bis 2003 ständig zwischen 230 Nächtigungen (1999) und 347 Nächtigungen (1998) zu variieren (2000:

266 Nächtigungen; 2001: 331 Nächtigungen; 2002: 296 Nächtigungen; 2003: 276 Nächtigungen). Ein Nächtigungshoch von 475 Nächtigungen wurde wiederum erstmals in dem für die Prognoseberechnung der zukünftigen Einnahmen 2005 bis 2010 wesentlichem Jahr 2004 erwirtschaftet (Nächtigungssteigerung von 72 % gegenüber dem Vorjahr 2003). Die in den Jahren 1991 bis 2004 erzielten durchschnittlichen Nächtigungszahlen belaufen sich somit auf jährlich 395 Nächtigungen. Bei den in den Monaten Jänner bis März eines jeden Jahres erzielten Nächtigungen verhält es sich ähnlich, da diese ebenso ständigen Schwankungen ausgesetzt sind (1991: 98 Nächtigungen; 1992: 298 Nächtigungen; 1993: 195 Nächtigungen; 1994: 149 Nächtigungen; 1995: 195 Nächtigungen; 1996: 115 Nächtigungen; 1997: 125 Nächtigungen; 1998: 139 Nächtigungen; 1999: 102 Nächtigungen; 2000: 115 Nächtigungen; 2001: 101 Nächtigungen; 2002: 98 Nächtigungen; 2003: 81 Nächtigungen; 2004: 124 Nächtigungen; 2005: 184 Nächtigungen; 1991 bis 2005 durchschnittlich: 141 Nächtigungen).

Vom Berufungswerber wurden laut eigenen Angaben keine Maßnahmen zur (zukünftigen dauerhaften) Steigerung der Umsatzzahlen ergriffen, sodass nach Ansicht des Referenten auch in der Zukunft von den gleichen Verhältnissen wie in der Vergangenheit auszugehen ist. Unter Berücksichtigung der erheblich schwankenden Nächtigungszahlen der Vergangenheit erachtet es der Referent für nahe liegend, dass auch zukünftig mit einer erheblich schwankenden Auslastung und sohin mit schwankenden Nächtigungszahlen zu rechnen sein wird. Diese Ansicht des Referenten steht damit in klarem Widerspruch zum Berufungsvorbringen, da hierdurch die vom Berufungswerber behauptete ausschließlich nachhaltige Steigerung der Nächtigungszahl des Jahres 2004 (ohne einem sich aus den Schwankungen ergebenden Nächtigungseinbruch) in den Jahren 2005 bis 2010 nicht erzielbar sein kann. Folgt man nämlich der Auffassung des Referenten, so ist in Zukunft auf Grund der zu erwartenden schwankenden Auslastungszahlen (vergleichbar mit den der Vorjahre) nicht nur mit Nächtigungssteigerungen, sondern auch zwangsweise mit Nächtigungseinbrüchen zu rechnen.

Berücksichtigt man Weiters die in der Vergangenheit erzielten Nächtigungen so ist ersichtlich, dass das vom Finanzanwalt in seiner Prognoserechnung zugrunde gelegte Nächtigungsausmaß von 475 Nächtigungen des Jahres 2004 eine Höchstzahl darstellt, welche lediglich in den Anfangsjahren der Vermietung 1992 und 1993 übertroffen, ab 1997 bis 2003 jedoch auch nicht mehr annähernd erreicht wurde. Das Jahr 2004 ist sohin in Bezug auf die in den Vorjahren erzielten Auslastungen ein äußerst erfolgreiches Jahr, welches nach Ansicht des Referenten (im Rahmen der sich aus den Vorjahren ergebenden Nächtigungsschwankungen) in den Folgejahren nur mehr schwer wiederholt und kaum übertroffen werden kann. Eine weitere Steigerung der Nächtigungszahl des Jahres 2004, welche nach Auffassung des Berufungswerbers auch noch nachhaltig sein soll, ist deshalb nach Ansicht des Referenten auf Grund der dargelegten Schwankungen der Vorjahre sowie der in diesen Jahren erwirtschafteten (zum Teil erheblich niedrigeren) Nächtigungszahlen auszuschließen.

An dieser Ansicht vermag auch das Vorbringen des Berufungswerbers in der mündlichen Berufungsverhandlung am 4. Mai 2005, die Nächtigungszahlen (184 Nächtigungen) des Zeitraumes Jänner bis März 2005 (ein Plus von sechzig Nächtigungen gegenüber demselben Zeitraum des Vorjahres) würden die behauptete Steigerung der Einnahmen belegen, nicht zu ändern, da hieraus weder die Nachhaltigkeit einer Einnahmensteigerung für den gesamten Zeitraum 2005 bis 2010 noch die (exakte) Höhe der zukünftigen Einnahmensteigerung abgeleitet werden kann. Eine einmalige Umsatzsteigerung, deren Ursache trotz ausdrücklichem Vorhalt in der mündlichen Berufungsverhandlung durch den Berufungswerber nicht näher dargelegt bzw. von ihm selbst nicht begründet werden konnte, ist nach Ansicht des Referenten nicht geeignet, eine dauerhafte und nachhaltige Umsatzsteigerung glaubhaft zu machen, zumal sich diese im Rahmen der in den Vorjahren üblichen Nächtigungsschwankungen bewegt (vgl. die Jahre 1992, 1993 und 1996, in welchen jeweils höhere Nächtigungszahlen im Zeitraum Jänner bis März erzielt wurden).

Des Weiteren kann auch in der Absichtserklärung des Berufungswerbers, neue Stammkunden als Mieter zu finden, keine dauerhafte Umsatzsteigerung glaubhaft gemacht werden, zumal von ihm selbst in der mündlichen Berufungsverhandlung eingeräumt wurde, dass ihm immer wieder (bereits bestehende) Stammkunden auf Grund von Todesfall und ähnlichem ausfallen.

Die vom Berufungswerber in seiner Berufung vom 10. Dezember 2000 dargelegten Umstände, die eine Nächtigungszunahme von mindestens vier Prozent belegen sollten, sind ebenso nicht geeignet, die behauptete Umsatzsteigerung nachzuweisen, da sich eine solche aus den erklärten Nächtigungszahlen der Jahre 2000ff nicht ergibt (lediglich ein nur geringfügiger Anstieg der Nächtigungszahlen gegenüber den Vorjahren bis 2000, welcher sich jedoch im Rahmen der durchschnittlichen Nächtigungszahlen der Vergangenheit bewegt und wiederum nicht nachhaltig, sondern schwankend ist). Im Übrigen wäre eine bloß vierprozentige Steigerung der Einnahmen gegenüber dem Jahr 2004 nicht ausreichend, um den sich aus der Prognoserechnung "Vermietung Ferienwohnung 1989 bis 2010" ergebenden Gesamtwerbungskostenüberschuss der Jahre 1989 bis 2010 auszugleichen.

Der Berufungswerber tätigte in der mündlichen Berufungsverhandlung des Weiteren auch kein Vorbringen, in welcher Höhe seines Erachtens die Einnahmen der Jahre 2005 bis 2010 jährlich zu bemessen seien, sodass für den Referenten auch nicht nachvollziehbar ist, ob die vom Berufungswerber als wahrscheinlich angesehene Steigerung der Einnahmen tatsächlich geeignet sein kann, einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten für den Zeitraum 1989 bis 2010 zu ermöglichen. Darüber hinaus steht das nunmehrige Vorbringen des Berufungswerbers auch im Widerspruch zu seiner Prognoserechnung im Schreiben vom 24. September 2004, in welcher er selbst von keiner Einnahmensteigerung in den zukünftigen Jahren ausging.

Der Referent erachtet aufgrund obiger Ausführungen die (vom Berufungswerber behauptete) erzielbare nachhaltige Steigerung der Einnahmen des Jahres 2004 für nicht nachvollziehbar und nicht zutreffend. Der Prognoserechnung "Vermietung Ferienwohnung 2005 bis 2010" des Amtsanwaltes werden hingegen der Höhe nach gleich bleibende Einnahmen für die Jahre 2005 bis 2010 zugrunde gelegt. Da nach Ansicht des Referenten durch einen Ansatz einer Einnahmenkonstante die zukünftig zu erwartenden Schwankungen (das heißt sowohl höhere als auch niedrigere Einnahmen als die Einnahmen des Jahres 2004) über die Jahre 2005 bis 2010 verteilt in Summe ausgeglichen werden, folgt der Referent der vom Finanzamt prognostizierten Einnahmen laut Prognoserechnung.

Die prognostizierten Einnahmen der gegenständlichen Vermietung belaufen sich sohin in den Jahren 2005 bis 2010 auf jährlich 65.136,00 S, sohin in Summe auf 390.816,00 S, sodass sich nach Berücksichtigung der außer Streit stehenden zukünftigen Werbungskosten der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten der Jahre 2005 bis 2010 mit + 154.151,00 S bzw. + 11.203,00 € beziffert (vgl. Beilage 2 zur Prognoserechnung "Vermietung Ferienwohnung 1989 bis 2010").

Unter Zugrundelegung obiger Berechnungen besteht im streitgegenständlichen Fall nach zweiundzwanzig Jahren der Vermietung (1989 bis 2010) ein Werbungskostenüberschuss von - 33.809,30 S bzw. - 2.457,00 €. In Anbetracht dieses negativen Gesamtergebnisses steht für den Referenten zweifelsfrei fest, dass die Vermietung der streitgegenständlichen Ferienwohnung in der vom Berufungswerber ausgeübten Art nicht geeignet ist, innerhalb eines absehbaren Zeitraumes einen Gesamteinnahmenüberschuss zu erzielen. Die Vermutung der Liebhaberei im Sinne des § 1 Abs. 2 gemäß § 2 Abs. 4 LVO konnte sohin vom Berufungswerber nicht widerlegt werden, sodass die gegenständliche Vermietung der Ferienwohnung als keine Einkunftsquelle im Sinne des Einkommensteuergesetzes zu qualifizieren ist.

Der Berufung gegen die bekämpften Einkommensteuerbescheide ist daher diesbezüglich keine Folge zu geben.

Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 1991 bis 1999:

Gemäß § 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1972 bzw. 1994 gilt nicht als gewerbliche oder berufliche Tätigkeit eine Tätigkeit, die auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lässt (Liebhaberei). Umsätze aus einer solchen Tätigkeit werden nicht im Rahmen eines Unternehmens erzielt und unterliegen daher nicht der Umsatzsteuer. Die mit einer derartigen Tätigkeit zusammenhängenden Vorsteuern sind gemäß § 12 UStG nicht abzugsfähig, da die ihnen zugrunde liegenden Leistungen nicht für ein Unternehmen ausgeführt wurden.

Nach der zu dieser Bestimmung ergangenen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist der aus der Liebhabereiverordnung gewonnene Liebhabereibegriff im zeitlichen

Geltungsbereich dieser Verordnung auch im Umsatzsteuerrecht heranzuziehen (vgl. VwGH 17.9.1996, 95/14/0052). Danach ist die Frage, ob die gegenständliche Vermietungstätigkeit als Liebhaberei im Sinne des § 2 Abs. 5 Z 2 UStG anzusehen ist, nach der Liebhabereiverordnung zu prüfen.

Unter Zugrundelegung obiger Ausführungen zur Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 1991 bis 1999 gilt somit die gegenständliche Vermietung der Ferienwohnung auch im Sinne des Umsatzsteuerrechtes als Liebhaberei. Die Vermietung der Ferienwohnung stellt daher im Berufungszeitraum auch keine unternehmerische Tätigkeit dar, weshalb diesbezüglich der Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 1991 bis 1999 der Erfolg zu versagen ist.

Die Berechnung der Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1991 bis 1999 ergibt sich aus den Umsatz- und Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 1991 bis 1993 bzw. den Berufungsvorentscheidungen hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1994 bis 1999, sämtliche mit Ausfertigungsdatum 3. Dezember 2003, die Bestandteil dieser Berufungsentscheidung sind.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 18. Juli 2005