



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat **I.** über die Berufung der NameBw., Adresse/Bw., vom 6. Juni 2005 gegen die gemäß § 200 Abs 1 BAO idgF vorläufigen Umsatzsteuerbescheide 2001 – 2003 des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 11. April 2005, **II.** über die Berufung der NameBw., Adresse/Bw., vom 6. Juni 2005 gegen die gemäß § 200 Abs 1 BAO idgF vorläufigen Körperschaftsteuerbescheide 2001 – 2003 des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 18. April 2005, **III.** über die gemäß § 274 BAO idgF gegen den gemäß § 200 Abs 1 BAO idgF vorläufigen Umsatzsteuerbescheid 2004 des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 24. Mai 2006 gerichtete Berufung der NameBw., Adresse/Bw., vom 6. Juni 2005 und **IV.** über die gemäß § 274 BAO idgF gegen den gemäß § 200 Abs 1 BAO idgF vorläufigen Umsatzsteuerbescheid 2005 des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 19. Oktober 2006 gerichtete Berufung der NameBw., Adresse/Bw., vom 6. Juni 2005 nach der am 7. Juli 2011 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die F-GmbH errichtete die Berufungswerberin (Bw.) mit Gesellschaftsvertrag vom 31. August 2001 als Gesellschaft mit beschränkter Haftung.

Die selbständig vertretungsbefugte Geschäftsführerin der F-GmbH Name/GF war die Geschäftsführerin der Bw. in den berufungsgegenständlichen Streitjahren 2001 – 2005.

Die Unternehmenstätigkeiten der Bw. lt. Gesellschaftsvertrag (31. August 2001) waren „*Ankauf, die Vermietung, die Verwertung und die Veräußerung sowie die Verwaltung von Liegenschaften und Liegenschaftsanteilen, die Baureifmachung solcher Liegenschaften sowie die Begründung von Wohnungseigentum und die Verwaltung von sonstigen Vermögenswerten*“.

In der Niederschrift/Neuaufnahme (29. November 2002) wurde protokolliert:

- Die in Adresse/Bw. situierte Bw. übte ihre am 14. September 2001 begonnene Unternehmenstätigkeit „*Vermietung von Büraum und Ferienwohnungen*“ auf der mit Kaufvertrag vom 14. September 2001 erworbenen Liegenschaft mit der Grundstücksadresse Adresse/Bw. aus.
- Der Kaufpreis für die Liegenschaft Adresse/Bw. betrug ATS 1,590.000,00; der Verrechnungsstichtag für den Übergang der Nutzungen und laufenden Lasten auf die Bw. war der 1. September 2001.
- Die Bw. soll das auf der Liegenschaft sich befindende Haus und Betriebsräume teilweise saniert haben und soll beabsichtigt haben, die Fassade, die Ferienwohnung im Keller und ein Gebäude im Hof zu sanieren.
- ~70m² im Erdgeschoß wurden ab 1. Jänner 2002 um EUR 330,00/Monat zuzüglich Betriebskosten und Umsatzsteuer an die F-GmbH vermietet.
- Eine ~100m² große Wohnung im Obergeschoß wurde um EUR 500,00/Monat zuzüglich Betriebskosten und Umsatzsteuer an Name/GF vermietet.
- Rechnungen über Investitionen und Mieteinnahmen wurden anlässlich der Nachschau nicht vorgelegt.

Die 2001 – 2003 festzusetzende Umsatz- und Körperschaftsteuer und die Umsatzsteuervoranmeldungszeiträume I/2004 – I/2005 waren Gegenstand einer Außenprüfung. Über das Ergebnis dieser Außenprüfung wurden eine Niederschrift/Schlussbesprechung und ein Betriebsprüfungsbericht verfasst. Die Niederschrift/Schlussbesprechung befand sich in den dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegten Verwaltungsakten; der Betriebsprüfungsbericht wurde in der mündlichen Berufungsverhandlung (7. Juli 2011) vorgelegt.

Die bei der Außenprüfung getroffenen Feststellungen waren:

- I. „*Die Gesellschaft hat im September 2001 in M. eine Liegenschaft erworben und ab Jänner 2002 vermietet.*

Das Hauptgebäude besteht aus Top 1 (Büro) und Top 2 (Wohnung), das Nebengebäude (Top 3) wird als Lagerraum vermietet.

Zu prüfen war, welche Art der Betätigung diese Vermietung darstellt, wobei durch den engen wirtschaftlichen Zusammenhang die einzelnen Objekte eine Beurteilungseinheit bilden.

Bei der Vermietung von Eigenheimen und vergleichbaren Objekten, die sich typischerweise für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen, ist von einer „Kleinen Vermietung“ mit Annahme einer Liebhaberei (§ 1 Abs 2 LVO) auszugehen. Die Beurteilung, ob tatsächlich Liebhaberei im Sinne der Verordnung vorliegt, hat durch die objektive Ertragsfähigkeit in einem absehbaren Vermietungszeitraum zu erfolgen. Diese Ertragsfähigkeit wird mittels „Prognoserechnung“ festgestellt. Aus der vorgelegten Prognoserechnung wird deutlich, dass ab dem Jahr 2005 neben den bereits vermieteten Einheiten eine Ferienwohnung angeboten werden soll. Die Ertragsfähigkeit dieses Bereiches ist zum jetzigen Zeitpunkt als ungewiss anzusehen, ist aber von zentraler Bedeutung für die Erzielung eines Gesamtüberschusses. Festzuhalten ist, dass die der Prognose zugrunde gelegte Auslastung nicht den langjährigen Quoten der Tourismusbranche am N entspricht. Bis zur endgültigen Beurteilung eines erzielbaren Gesamtüberschusses ist ein Beobachtungszeitraum von 8 Jahren anzunehmen. Während dieses Zeitraumes ist von einer Vermietung mit Liebhabereivermutung auszugehen und die Festsetzung der Abgaben hat vorläufig zu erfolgen.

Wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen war die Bemessungsgrundlage auch für die Jahre 2002 und 2003 gemäß § 184 BAO idgF zu schätzen.“

II. „Die Bemessungsgrundlagen für die Ermittlung der Umsatzsteuer werden abgeleitet von den Ausführungen unter Tz 1 mit „Null“ festgesetzt“.

III. „Seit dem Ankauf des Objektes wurden umfangreiche Sanierungsmaßnahmen getätigt. Die in der Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2001 angeführte Vorsteuer kann im Hinblick auf das Vorliegen von „Liebhaberei“ nicht in Abzug gebracht werden.

Vorsteuer 2001 lt. Erklärung: ATS 269.714,95; Vorsteuer 2002 lt. Bp.: ATS 0,00; Kürzungsbetrag: ATS 269.714,95“

IV. Die Umsatzermittlung 2001 – 2003 ergab jeweils ATS 0,00 als Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen. Vorsteuer und Zahllast wurden iHv jeweils ATS 0,00 festgestellt.

V. Die Gewinne im Prüfungszeitraum 2001 – 2003 wurden iHv jeweils ATS 0,00 festgestellt.

In der „*Anlage 2*“ zur Niederschrift/Schlussbesprechung wurde ausgeführt:

PROGNOSERECHNUNG (netto)

Zeitraum: 20 Jahre ab Beginn der Vermietung, höchstens 23 Jahre ab Aufwendungen)

	2001	2002	2003	2004	Summe
Erlöse (exkl. Betriebskosten)	0	11.160	11.160	11.160	
AfA	0	6.679	6.679	6.679	
Zinsen	0	8.300	8.000	7.700	
sonstiger Aufwand (exkl. Betriebskosten)	4.000	4.000	4.000	4.000	
Gewinn/Verlust	-4.000	-7.819	-7.519	-7.219	-26.557
<hr/>					
	2001	2002	2003	2004	Summe
<i>Vermietung</i>					
Büro	0	3.960	3.960	3.960	
Wohnung	0	6.000	6.000	6.000	
Lager	0	1.200	1.200	1.200	
Ferienwohnung	0	0	0	0	
<hr/>					
	0	11.160	11.160	11.160	
Überschuss 2005- 2021 lt. Bw.					42.972
Gesamtüberschuss 2001-2021 (21 Jahre)					16.415

Alter Geschäftsführerin: 73 Jahre

Ab 2005 ändern sich die Verhältnisse dahin gehend, dass eine Ferienwohnung ab diesem Zeitpunkt vermietet werden soll. Wie weit diese Maßnahmen auf das Gesamtergebnis Einfluss nehmen können und die Prognose dahingehend erfüllt werden wird, wird erst in Zukunft abzusehen sein.

Ferienwohnung (lt. Prognoserechnung):

Saison 4 Monate

	Ausl. 100%	Ausl. 90%	Ausl. 80%
angenommene Auslastung von 120 Tagen zu 70 €	8.400		
angenommene Vermietungszeitraum	17 Jahre		
errechnete Mieteinnahmen	142.800	128.520	114.240
anteilige AfA (1/4)	33.274	33.274	33.274
anteilige Zinsen (1/4)	19.367	19.367	19.367
anteilige sonst. Aufwand (1/4)	25.000	25.000	25.000
prognostizierter Gewinn	65.160	50.880	36.600
Differenz gegenüber Prognose		14.280	28.560

Daraus lässt sich ableiten, dass eine Auslastung der Ferienwohnung von etwa 90 % notwendig ist, um einen Gesamtüberschuss zu erzielen! Die Erfahrungen im Tourismus zeigen, dass eine dauernde Auslastung auf diesem hohen Level nicht realistisch ist! ***Beobachtungszeitraum für endgültiger Liebhabereibeurteilung unerlässlich!***

LIEBHABEREI - Feststellung der Beurteilungseinheit „Gebäude“:

I. Hauptgebäude (EFH): Top 1: F-GmbH (GF Name/GF); Top 2: Wohnung Name/GF

II. Nebengebäude (Lagerschuppen): Top 3: Lagerraum Schuppen

Jedes Gebäude/Objekt stellt eine eigene Beurteilungseinheit dar; wenn enger wirtschaftlicher Nutzungszusammenhang, können mehrere Objekte eine Beurteilungseinheit bilden.

Im gegenständlichen Fall liegt eine Beurteilungseinheit vor

Vorprüfung liegt Rechtsbeziehung zwischen verschiedenen Personen vor?
 vertragliche Mietvereinbarungen wurden nicht vorgelegt
 sind Mietverhältnisse fremdüblich gestaltet?
 ja – hinsichtlich Miethöhe

Beurteilung der Betätigungsart

große Vermietung	Annahme einer Einkunftsquelle (§ 1 Abs 1 LVO)
kleine Vermietung	Annahme einer Liebhaberei (§ 1 Abs 2 LVO)

Umsatzsteuer:

kleine Vermietung:	<i>Liebhaberei nur bei kleiner Vermietung möglich!</i> Vermietung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen Vermietung von vergleichbaren Objekten, die sich typischerweise für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen (§ 1 Abs 2 Z 1 LVO) im Besonderen bei Beurteilungseinheit bis zwei vermietete Wohnungen in einem Gebäude ein Eigenheim einem Eigenheim nach Art und Umfang vergleichbares Objekt
--------------------	--

große Vermietung	Gebäude, die sich nach der Verkehrsauffassung nicht in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen Zinshaus Gewerbegebäude Hallenbauwerk
	drei Wohnungen – Grenze kleine Vermietung, wenn sich die Wirtschaftsgüter nach der Verkehrsauffassung im besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen (unabhängig von einer willkürlichen Anzahl von Wohnungen)

im gegenständlichen Fall ist von einer "kleinen Vermietung" auszugehen.

Liebhabereibeurteilung bei "kleiner Vermietung"

- *objektive Ertragsfähigkeit als Beurteilungsmaßstab absehbarer Zeitraum (Beginn ab 11/97 – 20 Jahre, höchstens 23 Jahre)*
- *objektive Ertragsfähigkeit wird mittels Prognoserechnung festgestellt.*

- *Beobachtung der Betätigung, wenn ungewiss ist, ob die Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtüberschuss erwarten lässt (Beobachtungszeitraum 5-8 Jahre)*
- *vorläufige Liebhabereibeurteilung während der Beobachtung*
- *ertragsteuerliche Liebhabereibeurteilung für Umsatzsteuer maßgeblich!*
- *Im gegenständlichen Fall ist von einer "kleinen Vermietung" auszugehen (mit Liebhabereivermutung).*

Begründung: Nach Vorhalt und mehrmaliger telefonischer Aufforderung wurde eine Prognoserechnung vorgelegt, deren Wertansätze grundsätzlich plausibel sind aber hinsichtlich der Mieteinnahmen aus der Ferienwohnung vorerst eine unbekannte Größe darstellen, die erst in einem Beobachtungszeitraum in puncto Ertragsfähigkeit ausgelotet werden kann. Im Hinblick auf die geänderten Verhältnisse ab 2005 erfolgt vorerst eine vorläufige Veranlagung!

Die mit Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2001 beantragte Vorsteuer steht nicht zu, die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sind mit "Null" festzusetzen.

Die Bescheide ergehen gemäß § 200 BAO idgF vorläufig.

Mit den gemäß § 200 Abs 1 BAO idgF vorläufigen Umsatzsteuerbescheiden 2001-2003 vom 11. April 2005, den gemäß § 200 Abs 1 BAO idgF vorläufigen Körperschaftsteuerbescheide 2001-2003 vom 18. April 2005 und den Bescheiden über die Umsatzsteuerfestsetzungen für die Monate 2-12/2004 und 1/2005 vom 11. April 2005 wurden die Steuerbemessungsgrundlagen mit jeweils EUR 0,00 festgesetzt. In allen Bescheidbegründungen wurde auf den am 20. April 2005 zugestellten Betriebsprüfungs(Bp)-Bericht und die Niederschrift/Schlussbesprechung verwiesen. Bescheide, Betriebsprüfungsbericht und Niederschrift/Schlussbesprechung wurden der Bw. zugestellt. Dass die Bw. steuerlich vertreten wird, wurden in keinem Bescheid festgestellt.

Die innerhalb der verlängerten Berufungsfrist eingebrachte Berufung (6. Juni 2005) enthielt die Anfechtungserklärung für die v.a. Bescheide, einen Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung und die Mitteilung, dass eine detaillierte Begründung nachgereicht werde.

Im erstinstanzlichen Mängelbehebungsverfahren antwortete die Bw. innerhalb der ihr gesetzten Mängelbehebungsfrist, beantragte im Schriftsatz (15. Juli 2005) die Aufhebung der angefochtenen Bescheide wegen formeller Unrichtigkeit, materieller Unrichtigkeit und schwerwiegender Verfahrensmängel und begründete ihre Anträge wie folgt:

- Die angefochtenen Bescheide seien wegen einer vorsätzlich unrichtigen Feststellung des Betriebsprüfers formell unrichtig. Eine Schlussbesprechung soll wegen nachweislicher Ortsabwesenheit der Geschäftsführerin und einzigen Vertreterin der Bw. nicht stattgefunden haben und die Gesellschaft werde entgegen den Ausführungen des Prüfers nicht steuerlich vertreten.
- Die angefochtenen Bescheide seien materiell mangelhaft, weil Liebhaberei nicht vorliege und die diesbezüglichen Nachweise gänzlich und glaubhaft vorgebracht worden seien.

Am 8. September 2005 wurde der Bw. vorgehalten:

„Zu der am 31. März 2005 mündlich anberaumten Schlussbesprechung ist die steuerpflichtige Partei nicht erschienen. Das Prüfungsverfahren wurde seitens der Behörde dennoch abgeschlossen und der Prüfungsbericht entsprechend zugestellt.

Gemäß § 149 Abs 1 BAO ist nach Beendigung der BP (Außenprüfung) über deren Ergebnis eine Besprechung abzuhalten. Zu dieser sind die abgabepflichtige Partei und wenn ein bevollmächtigter Vertreter ausgewiesen ist auch dieser unter Setzung einer angemessenen Frist vorzuladen.

Lt. dem im 1. Absatz dargelegten Sachverhalt erfolgte im gegenständlichen Verfahren die gesetzlich geforderte schriftliche Vorladung zur Schlussbesprechung nicht und liegt daher die Verletzung des verfahrensrechtlichen Grundsatzes des Parteiengehörs vor. Ein derartiger Verfahrensmangel kann allerdings im Zuge des gegenständlichen Rechtsmittels saniert werden.

Aus der am 21. Dezember 2004 dem Finanzamt übermittelten Prognoserechnung 2005 - 2021 geht unter Annahme von Mieteinnahmen aus der Ferienwohnung Souterain iHv EUR 8.400,00 p.a. ein Gesamtüberschuss iHv EUR 42.972,00 hervor.

Genau dies erscheint der Finanzbehörde nicht realistisch und ist nach den allgemeinen Erfahrungssätzen zur touristischen Auslastung in der Region N nicht nachvollziehbar.

Geht man nämlich davon aus, dass die Region mit einer Saisondauer von 4 Monaten im Juli, August zu 90% und im Juni, September zu 40% eine Auslastungsmöglichkeit bietet, lässt sich bei der gegebenen AfA, gegebenen Zinsen und sonstigen Aufwand kein Gesamtüberschuss innerhalb des prognostizierten Beobachtungszeitraumes erzielen. Im Sinne der Wahrung des Parteiengehörs werden sie nunmehr gebeten, zu diesen Ausführungen binnen oben genannter Frist Stellung zu nehmen.“

Der Vorhalt (8. September 2005) bleib unbeantwortet.

Mit Vorhalt vom 21. November 2005 wurde der Bw. ein mit dem Vorhalt vom 8. September 2005 übereinstimmender Schriftsatz übermittelt, der folgenden Nachsatz enthielt:

"Anfang Oktober wurde auf Grund ihres Telefonates der Steuerakt ... an den Finanzamtstandort Eisenstadt übermittelt um Ihrer Bitte auf Akteneinsicht nachzukommen. Sie haben bis dato weder Einsicht in den Akt genommen noch haben sie das amtliche Ergänzungssuchen beantwortet. Sie werden daher noch einmal gebeten, ... zu diesem Schreiben und den dargelegten Ausführungen Stellung zu nehmen, andernfalls ihre Berufung abgewiesen wird, zumal nun auch das Parteiengehör ausreichend gewahrt wurde."

Am 30. Dezember 2005 antwortete die Bw.:

- Eine mündliche Vorladung zur Schlussbesprechung sei nicht erfolgt, deshalb seien grundsätzlich und im Vertrauen auf die Rechtssicherheit bei Entfall der Schlussbesprechung keine Feststellungen zu treffen und keine Abweichungen zu den eingereichten Erklärungen zu veranlassen. Der Mangel der nicht abgehaltenen Schlussbesprechung könne deshalb auch nicht im Berufungsverfahren saniert werden. Bw.: *"Es ist erklärungsgemäß zu veranlassen."*
- Umsatzsteuerliche Liebhaberei könne nur dann unterstellt werden, wenn steuerliche Verluste festgestellt werden. Es seien jedoch keine Verluste festgestellt, sondern das steuerpflichtige Einkommen mit EUR 0,00 festgesetzt worden. Die Feststellung der Liebhaberei gemäß § 2 Abs UStG 1994 idgF gelte als nicht gewerbliche und berufliche Tätigkeit. Es sei daher keine Umsatzsteuer festzusetzen. Die Umsatzsteuer sei jedoch festgesetzt worden und zwar Gesamtbetrag steuerpflichtiger Lieferungen und Leistungen EUR 0,00, Vorsteuer EUR 0,00, Gutschrift EUR 0,00. Deshalb seien sowohl die Körperschaftsteuerbescheide als auch die Umsatzsteuerbescheide formell und auch materiell unrichtig.
- Zur Sache führte die Bw. aus:

Die Tätigkeit des Unternehmens bestehe grundsätzlich in der entgeltlichen Gebäudeüberlassung mit mindestens drei Wohneinheiten. Im Hauptgebäude des Objektes seien drei getrennte Wohneinheiten (Souterrain, Erdgeschoss, 1. Stock). Es gebe zwei Nebengebäude, eine Lagerhalle mit ca. 100 m² (ehemals Zimmereiwerkstatt) ein mit ca. 80 m² auch für Lagerzwecke geeignetes Gebäude, da dieses Gebäude eine für LKW geeignete Grundstückseinfahrt habe. Für das Vorliegen einer Einkunftsquelle habe eine Kriterienprüfung stattzufinden. Diese liege im Falle der Bw. unternehmensnotwendig zwingend vor, da das Unternehmen im Rahmen einer GmbH geführt werde, das Stammkapital bereits zur Gänze eingezahlt und ein überwiegender Teil der getätigten Investitionen fremdfinanziert worden sei. Bw.: *"Im Falle das Unternehmen nicht auf Einnahmen- und Gewinn-*

erzielung ausgerichtet wäre, würde dies zwangsläufig in eine Insolvenz und damit zum Verlust der Liegenschaft führen, da die Zinsen und Kreditrückzahlungen aus den Einnahmen der Gesellschaft geleistet werden müssen."

- Zur Prognoserechnung nahm die Bw. wie folgt Stellung:

"D.a. wird bezweifelt, dass eine Auslastung gemäß unserer Prognoserechnung von 120 Nt. jährlich für die Ferienwohnung nach den touristischen Erfahrungssätzen entgegen unserer Prognose und auf Basis von Umfragen nicht realistisch ist. Auf Grund der d.a. Annahme wären 80 Nt. p.a. realistisch und würden daher die prognostizierten Einnahmen für diese Ferienwohnung jährlich EUR 2.800,00 niedriger sein als angenommen und würde daher kein Gesamtüberschuss resultieren.

Da wir w.o. ausgeführt auf Grund der zu leistenden Bankverpflichtungen entsprechende Einnahmen erzielen müssen und wir bestrebt sind, alle zur Verfügung stehenden Gebäudeteile zu nutzen, ist es uns gelungen, die Hofhalle (ehemalige gewerbliche Zimmereiwerkstatt) als Lagerhalle bereits für 2005 langfristig zu vermieten, dies monatlich netto um EUR 300,00 inkl. Betriebskosten p.a. EUR 3.600,00.

Selbst unter der Annahme der niedrigeren Auslastung der Ferienwohnung w.o., mit welcher wir nicht konform gehen, wird sich der prognostizierte Gesamtüberschuss erhöhen."

In seiner Gegenäußerung zur Vorhaltsbeantwortung (30. Dezember 2005) führte der Prüfer aus:

"Auch wenn die Geschäftsführerin der Bw. "wiederholt feststellt", dass auch keine mündliche Vorladung zur Schlussbesprechung am 11. März 2005 (Freitag) erfolgte, so ist nicht nur aus der Dokumentation des Prüfungsablaufes im Arbeitsbogen das Gegenteil abzuleiten, sondern auch aus dem am 14. März 2005 (Montag) eingegangenen Telefax, aus dem hervorgeht, dass die "zugesagten Unterlagen aus diversen Umständen nicht persönlich beim Finanzamt übergeben wurden, damit Grundlagen für die Entscheidungsfindung (des Prüfers, Anm.) vorlägen, wird per Telefax die USt-Erklärung 2001 sowie die UVA 1/2002 – 12/2003 übermittelt".

Ein Fehler des Betriebsprüfers liegt insoweit vor, als das Datum der Berichterstellung (31.3.2005) irrtümlich auch als Datum der Niederschrift angeführt wird.

Folgt man der Argumentation der Geschäftsführerin, dass keine Schlussbesprechung abgehalten wurde, so ist mit Bescheid vom 8. September 2005 ihr Antrag auf Wieder einsetzung in den vorigen Stand vom Fachbereich mit der Begründung, dass der geltend gemachte Rechtsnachteil durch Verletzung des Parteiengehörs nicht gegeben ist,

zumal dieses im Berufungsverfahren gewahrt wird, abgewiesen worden. Gegen diesen Bescheid wurde kein gesondertes Rechtsmittel eingebracht.

Wenn nun neuerlich argumentiert wird, dass eine Sanierung dieses Streitpunktes im Berufungswege nicht möglich ist und eine erklärungsgemäße Veranlagung verlangt wird, so ist festzustellen, dass nur die USt-Erklärung 2001 eingebracht wurde. Im Sinne der gesetzlichen Bestimmungen gelten mittels Telefax übermittelte Erklärungen (berichtigte USt-Erklärung 2001, daneben UVA 1/2002 – 12/2003) als nicht eingebracht. Auch wurden keine Bilanzen eingereicht (entgegen den Behauptungen der Geschäftsführerin auch nicht beim Firmenbuch, wo mittlerweile eine Löschung der Gesellschaft angestrebt wird).

Wie Tz 1 der Niederschrift zum Prüfbericht und der Anlage 2 des Arbeitsbogens entnommen werden kann, war nach Würdigung der vorgelegten Prognoserechnung und nach Analyse des allgemeinen Sachverhaltes davon auszugehen, dass in einem absehbaren Zeitraum aus der Vermietungstätigkeit kein Gesamtüberschuss zu erwarten und von einer kleinen Vermietung mit Liebhabereivermutung auszugehen ist. Die Ertragsfähigkeit einer ab 2005 angebotenen Ferienwohnung war nicht endgültig zu beurteilen, was eine vorläufige Festsetzung der Abgaben während eines 8-jährigen Beobachtungszeitraumes nach sich zieht.

Mangels eingebrachter Erklärungen und Bilanzen war für die Liebhabereibeurteilung die Prognoserechnung heranzuziehen. Auf steuerliche Verluste konnte nicht zurück gegriffen werden. Während des Beobachtungszeitraumes haben Bescheide vorläufig zu ergeben. Ob dabei vorläufig vom Vorliegen einer Einkunftsquelle oder von Liebhaberei (Verluste oder Überschüsse der Werbungskosten über die Einnahmen sind vorläufig nicht zu gewähren) auszugehen ist, richtet sich danach, welche dieser Möglichkeiten als wahrscheinlicher anzusehen ist. Gegenständlich war basierend auf der Prognoserechnung von Liebhaberei (vorläufig) auszugehen und somit eventuelle Verluste nicht festzusetzen, sowie Umsätze und Vorsteuern mit "0" anzusetzen.

Die Darstellung hinsichtlich des Objektes entspricht dem Sachverhalt vor Ort (Souterrain ist Ferienwohnung [Ertragslage?!]).

Die Bestimmungen der Liebhabereiverordnung finden auch auf Kapitalgesellschaften Anwendung. Die Erzielung eines Gesamtüberschusses und somit das Vorliegen einer Einkunftsquelle ist anhand objektiver Kriterien zu prüfen und nicht aus der Rechtsform abzuleiten. Eine Insolvenz kann wohl zu keinem Zeitpunkt einer unternehmerischen Tätigkeit ausgeschlossen werden, wie die Geschäftsführerin schon im Konkursverfahren ihrer Steuerberatungskanzlei erkennen musste.

Der Umstand, dass ab 2005 die "Hofhalle" langfristig vermietet wird, war dem Finanzamt bisher nicht bekannt. Dazu ist zu überlegen, ob iVm der ebenfalls ab 2005 angebotenen Ferienwohnung nicht eine Änderung der Bewirtschaftung vorliegt. Dies würde bei der kleinen Vermietung bedeuten, dass von Beginn der Vermietung bis zur Änderung endgültig Liebhaberei vorliegt. Unter der Annahme der Fortführung der Vermietungstätigkeit in der bisherigen Art (ohne Ferienwohnung und Hofhalle) wäre in einem absehbaren Zeitraum kein Gesamtgewinn zu erwarten."

Am 2. März 2006 richtete das Finanzamt einen Vorhalt an die Bw., der inhaltlich mit dem Begründungsteil der am 5. Mai 2006 erlassenen Berufungsverentscheidungen übereinstimmte. Dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

Am 5. Mai 2006 erließ das Finanzamt edv-unterstützt erstellte Berufungsverentscheidungen, deren Sprüche wie folgt lauteten: „*Die Berufung vom ... gegen den Bescheid vom ... wird als unbegründet abgewiesen*“ und verwies in den Begründungsteilen aller Berufungsverentscheidungen auf eine gesondert zugehende Bescheidbegründung. Lt. Rückschein erfolgte die Zustellung aller edv-unterstützt erstellten Berufungsverentscheidungen am 10. Mai 2006.

In allen gesondert erstellten, mit 8. Mai 2006 datierten und lt. Rückschein am 9. Mai 2006 zu gestellten Bescheidbegründungen wurde ausgeführt:

„... Die Berufung gegen obgenannte Bescheide richtet sich gegen die Feststellungen in Tz 1 bis Tz 5 laut Niederschrift zum BP-Bericht vom 31.03.2005 mit folgender Begründung:

1.) Verfahrensrechtlicher Mangel des Bp-Verfahrens:

> Es hätte keine Schlussbesprechung stattgefunden und es seien daher alle auf Grund der Betriebsprüfung erfolgten Bescheide wieder aufzuheben und die Veranlagung erklä rungsgemäß durchzuführen.

In der Ergänzung zum Berufungsbegehren vom 30.12.2005 wurde obiges Argument ausgeweitet und eingewendet:

> Es hätte auch keine mündliche Vorladung zu einer Schlussbesprechung gegeben.

> Der Mangel der nicht abgehaltenen Schlussbesprechung könne im Berufungsverfahren nicht saniert werden, es sei erklärungsgemäß zu veranlagen.

2.) Materiellrechtlicher Mangel des Bp-Verfahrens:

Es läge bei der Tätigkeit des Unternehmens eine entgeltliche Gebäudeüberlassung mit mindestens drei Wohneinheiten vor. Es sei daher von der Behörde entsprechend des § 1 Abs 1 LVO eine Kriterienprüfung zur Feststellung der Einkunftsquelle durchzuführen.

> Mit der behördlichen Annahme der niedrigeren Auslastung der Ferienwohnung könne man nicht konform gehen, da aufgrund der zu leistenden Bankverbindlichkeiten entsprechende Einnahmen erzielt werden müssen und man bestrebt sei alle zur Verfügung stehenden Gebäudeteile zu nutzen.

> Es sei nun auch gelungen, die Hofhalle als Lagerhalle bereits für 2005 langfristig zu vermieten, dies monatlich netto um EUR 300,00; inklusive Betriebskosten per anno EUR 3.600,00.

Dazu ist seitens des Finanzamtes auszuführen:

Am 31.März 2005 wurde seitens der Behörde eine Schlussbesprechung, zu der die steuerpflichtige Partei nicht erschienen ist, anberaumt. Das Prüfungsverfahren wurde abgeschlossen und der Prüfungsbericht mit den Ergebnissen der beeinspruchten Bescheide zugestellt.

Dagegen wendet sich die Berufung mit der oben angeführten Begründung.

In weiterer Folge - nämlich im Berufungsverfahren - wurde am 08.09.2005 ein Ersuchen um Ergänzung, worin die Partei mit der Rechtsansicht der Behörde die zu den im Betriebsprüfungsbericht festgestellten Schätzungsergebnissen führte, konfrontiert - und ihr Gelegenheit zur Stellungnahme bis zum 12.10.2005 eingeräumt wurde - erlassen.

Gleichzeitig wurde der Steuerakt am Finanzamt Eisenstadt zur Akteneinsicht bereit gestellt. Es wurde laut Aktenlage weder der Einsichtstermin wahrgenommen, noch der Ergänzungsvorhalt beantwortet.

Am 21.11.2005 erging seitens der Behörde ein neuerliches Ersuchen um Ergänzung mit Frist zur Beantwortung bis zum 21.12.2005. Hieraus ergaben sich die nunmehr aktenkundigen Berufungseinwendungen worauf ein weiterer Verfahrensschritt im Erhebungsverfahren, nämlich ein Ersuchen um Ergänzung hinsichtlich der materiellrechtlichen Einwendungen, gesetzt wurde. Es wurde die Partei aufgefordert entsprechende Unterlagen und Nachweise nachzureichen, andernfalls die Berufung mangels Glaubhaftmachung abgewiesen werden würde.

Der Beantwortungstermin vom 31.03.2006 wurde telefonisch noch ein letztes Mal auf 07.04.2006 verlängert. Auch dieser Termin wurde seitens der Partei nicht eingehalten.

Auf Grund des Ergebnisses des Betriebsprüfungsverfahrens, der Aktenlage und unter Berücksichtigung der Berufungseinwendungen war der vorliegende Sachverhalt wie folgt rechtlich zu würdigen:

Gemäß § 149 Abs 1 BAO ist nach Beendigung der Betriebsprüfung über deren Ergebnis eine Besprechung abzuhalten. Zu dieser sind die abgabepflichtige Partei und, wenn ein

bevollmächtigter Vertreter ausgewiesen ist, auch dieser unter Setzung einer angemessenen Frist vorzuladen.

Laut dem dargelegten Sachverhalt erfolgte im gegenständlichen Verfahren die gesetzlich geforderte schriftliche Vorladung zur Schlussbesprechung nicht und lag daher die Verletzung des verfahrensrechtlichen Grundsatzes des Parteiengehörs vor.

Ein derartiger Verfahrensmangel kann allerdings im Zuge des gegenständlichen Rechtsmittels saniert werden (siehe Ritz, BAO-Kommentar, 3 Auflage, Tz 21 zu § 115 BAO). Dies ist gegenständlich geschehen.

Wie bereits im Sachverhalt dargelegt, wurden seitens der Behörde im Berufungsverfahren wiederholt Verfahrensschritte im Sinne des § 114 BAO gesetzt und versucht, die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zur Klärung der rechtsrelevanten Umstände zu ermitteln. Es wurde in den von der Behörde erlassenen Ergänzungsersuchen der Partei deutlich die Rechtsansicht der Behörde mitgeteilt und Gelegenheit zur Stellungnahme eingeräumt. Im Ersuchen um Ergänzung vom 2.3.2006 wurden zusätzliche Unterlagen bzw. Nachweise zur rechtlichen Würdigung der materiellrechtlichen Berufungsargumente abverlangt. Es wurde ausdrücklich darauf hingewiesen, dass wenn die genannten Unterlagen bzw. Nachweise binnen genannter Frist nicht erbracht werden, die Berufung mangels Glaubhaftmachung abgewiesen werde.

Seitens der Partei wurden weder die abverlangten Gewinnermittlungen für die Jahre 2001-2003 vorgelegt, noch die Mietverträge - einschließlich des im Jahr 2005 neu abgeschlossenen Vertrages über die Vermietung der Lagerhalle - nachgereicht. Es erfolgte kein Nachweis über eine tatsächlich geflossene Miete und es wurde nicht glaubhaft dargelegt, ob und welche Schritte zur Vermietung hinsichtlich der Ferienwohnung bereits unternommen wurden.

Es konnten folglich die in der Berufsbegründung dargelegten materiellrechtlichen Einwendungen mangels Glaubhaftmachung nicht nachvollzogen werden und war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Alle Berufungsvorentscheidungen wurden mit Vorlageantrag (12. Juni 2006) angefochten. Begrundend wurde im Vorlageantrag vorgebracht:

"Die Berufungen richten sich gegen die Feststellungen der Bp gemäß Niederschrift und Prüfungsbericht sowie die Tatsache, dass entgegen der bescheidengegenständlichen Feststellungen weder eine Schlussbesprechung für den 31. März 2005 vereinbart war noch zu einer solchen d.a. vorgeladen wurde. Demzufolge sind die Bescheide rechtswidrig und rechtsunwirksam.

Des weiteren sind auch obige Berufungsvorentscheidungen rechtswidrig und rechtsunwirksam, da sämtliche berufsgegenständliche Bescheide vorläufige Bescheide gemäß § 200 (1) BAO sind. Die Berufungsvorentscheidungen enthalten diesen Zusatz nicht, die Berufungsvorentscheidungen entscheiden daher über Bescheide, die überhaupt noch nicht dem Rechtsbestand angehören."

Das Finanzamt stellte fest, dass die Vorlageantragsfrist gemäß § 108 BAO nicht am Samstag, den 10. Mai 2006 sondern am Montag, den 12. Mai 2006 endete, der am 12. Mai 2006 eingebrachte Vorlageantrag demzufolge am letzten Tag der Vorlageantragsfrist eingebracht wurde und setzte das Berufungsverfahren fort:

Mit Telefax (3. August 2006) teilte die Bw. mit, dass sie alle Unterlagen nochmals durchgesehen und die Erstellung der Bilanz 2005 finalisiert habe. Aufgrund des daraus resultierenden Gewinnes sowie des vorläufigen Betriebsüberschusses für 2006 könne die Liebhabereivermutung - abgesehen von den Formalmängel - im Verfahren widerlegt werden. Die Bw. werde Unterlagen vorlegen, die alle vorhandenen Nachweise gemäß Vorhalt vom 2. März 2006 sowie die Bilanzen bis einschließlich 2005 - und damit einen Zeitraum von 5 Jahren - umfasse, aus dem sich der Nachweis der Einkunftsquelle ableite: „*Falls Sie auch aufgrund der angekündigten Unterlagen nicht berufungsgemäß entscheiden, halte ich meinen Vorlageantrag aufrecht. Es wäre aber diesfalls auch die Frage zu klären, dass die Berufungsvorentscheidung nicht die vorläufigen Bescheide betrifft*“ (© Bw.).

Die angekündigte Vorlage von Unterlagen fand nicht statt.

Aus den Verwaltungsakten:

- **Prognoserechnung der Bw. lt. Telefax vom 21. Dezember 2004:**

Grundlagen dieser bis 2021 erstellten Prognoserechnung sind:

Anschaffungskosten Betriebsgebäude 2001 netto	97.860,00 EUR
Restnutzungsdauer 50 Jahre, AfA-Satz 2%	
AfA 2002-2051 je	1.957,00 EUR
Instandsetzungskosten Betriebsgebäude 2001 netto	72.093,00 EUR
Nutzungsdauer 20 Jahre AfA-Satz 5%	
AfA 2002-2021 je	3.605,00 EUR
Ausstattung Vermietungsobjekte 2001 netto	8.648,00 EUR
Nutzungsdauer 15 Jahre, AfA-Satz 6,67%	
AfA 2002-2016 je	577,00 EUR
Geräte für Vermietungsobjekte 2001	3.780,00 EUR
Nutzungsdauer 7 Jahre, AfA-Satz 14,29%	
AfA 2002-2008 je	540,00 EUR

Fassadenarbeiten 2004 und 2005	16.000,00 EUR
Sanierung Hof und Grundfläche	8.750,00 EUR
Überdachung Innenhof	5.000,00 EUR
Fensterhof und Nebengebäude	1.500,00 EUR
Fertigstellung Ferienwohnung	10.000,00 EUR
ergibt in Summe	41.250,00 EUR

Nutzungsdauer 20 Jahre, AfA-Satz 5%
 AfA 2005-2024 je 2.062,00 EUR

2004 führte die Bw. eine Umschuldung durch. Der Jahreszinssatz des (neuen) Euro-Kredits iHv EUR 100.000,00 betrage 4,875%; der Jahreszinssatz des (neuen) Schweizer Frankenkredits iHv EUR 118.000,00 betrage 2,125%. Die Kreditlaufzeit betrage jeweils 20 Jahre; in diesen 20 Jahren sollen auch die Kredite rückgeführt werden. Den in der Prognose angeführten Zinsen seien diese Konditionen zugrunde gelegt worden.

Die sonstigen Aufwendungen für die Jahre 2005-2009 seien mit EUR 4.000,00, 2010 - 2014 mit EUR 5.000,00, 2012 - 2019 mit EUR 7.000,00 und ab 2020 mit EUR 10.000,00 angesetzt worden.

Die Jahreseinnahmen berechnete die Bw. wie folgt:

	EUR
Miete Büro Erdgeschoss netto p.a.	3.960,00
Miete Wohnung Obergeschoss netto p.a.	6.000,00
Nutzungsgebühr Halle Hof netto p.a.	1.200,00
Vermietung Ferienwohnung Souterrain p.a.	8.400,00
ergibt Gesamteinnahmen netto p.a.	19.560,00

Bei ihrer Berechnung habe die Bw. nach jeweils 5 Jahren eine Indexerhöhung von 5% berücksichtigt.

Für die Jahre 2005 - 2021 erstellte die Bw. folgende Prognoserechnung:

PROGNOSERECHNUNG 2005 bis 2021

	Einnahmen	A f a	Zinsen	sonst. Aufwand	Verlust/Gewinn
2005	19.560	8.835	7.382	4.000	- 657
2006	19.560	8.835	7.010	4.000	- 285
2007	19.560	8.835	6.730	4.000	- 5
2008	19.560	8.835	6.420	4.000	+ 305
2009	19.560	8.295	6.060	4.000	+ 1.205
2010	20.540	8.295	5.690	5.000	+ 1.555
2011	20.540	8.295	5.310	5.000	+ 1.935
2012	20.540	8.295	4.950	5.000	+ 2.295
2013	20.540	8.295	4.580	5.000	+ 2.665
2014	20.540	8.295	4.210	5.000	+ 3.035
2015	21.565	8.295	3.840	7.000	+ 2.430
2016	21.565	8.295	3.480	7.000	+ 2.790
2017	21.565	6.279	3.100	7.000	+ 5.186
2018	21.565	6.279	2.730	7.000	+ 5.475
2019	21.565	6.279	2.360	7.000	+ 5.926
2020	22.645	6.279	1.990	10.000	+ 4.376
2021	22.645	6.279	1.625	10.000	+ 4.741
prognostizierter Gesamtüberschuss 2005 - 2021					42.972

In 3 bis 5 Jahren sei der Ausbau des Hofgebäudes mit einer zusätzlichen Ferienwohnung geplant, die in der obigen Prognose keinen Niederschlag gefunden habe.

- ***Prognoserechnung der Bw. lt. Telefax vom 14. März 2005:***

Nach der als "Steueraufkommen 2001 - 2011" bezeichneten Prognoserechnung beträgt die Umsatzsteuer 2001 - 2011 EUR 13.613,00; die Körperschaftsteuer EUR 15.343,00.

- ***Beschlüsse/Firmenbuchgericht:***

Mit Gerichtsbeschluss vom wurde eine amtswegige Löschung wegen vermuteter Vermögenslosigkeit der Gesellschaft in Erwägung gezogen. Mit Gerichtsbeschluss vom wurde das amtswegige Lösungsverfahren eingestellt und mitgeteilt, dass dieses Verfahren nach Stellung eines Antrags des Finanzamtes fortgeführt werde.

- ***Finanzinternes E-Mail (25. Mai 2011):***

Die NameGes/neu2 ist seit ... die Gesellschafterin der Berufungswerberin. Bei allen beteiligten juristischen und natürlichen Personen ist aktuell kein Konkursverfahren anhängig.

- UFS- Ermittlungen:***

- ***Aus dem Abgabenkonto der Bw.:***

Am 24. Mai 2006 erließ das Finanzamt den gemäß § 200 Abs 1 BAO idgF vorläufigen Umsatzsteuerbescheid 2004, ermittelte die Bemessungsgrundlagen mit EUR 0,00 und brachte begründend vor, dass die Besteuerungsgrundlagen wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen gemäß § 184 BAO idgF im Schätzungswege ermittelt wurden.

Am 19. Oktober 2006 erließ das Finanzamt den gemäß § 200 Abs 1 BAO idgF vorläufigen Umsatzsteuerbescheid 2005, ermittelte die Bemessungsgrundlagen mit EUR 0,00 und brachte begründend vor, dass die Besteuerungsgrundlagen wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen gemäß § 184 BAO idgF im Schätzungswege ermittelt wurden.

In den auf die Streitjahre folgenden Jahren wurden die Besteuerungsgrundlagen wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen gemäß § 184 BAO idgF im Schätzungswege ermittelt.

- ***Aus dem Firmenbuch:***

Der Firmenname F-GmbH wurde mit Generalversammlungsbeschluss (9. Jänner 2006) in NameGes/neu abgeändert. Die Firmenbezeichnung NameGes/neu wurde bis zur Löschung der Firma gemäß § 40 FBG infolge Konkursabweisung mangels Vermögens () beibehalten.

- ***Ad Vorladung zur mündlichen Berufungsverhandlung vom 7. Juli 2011:***

I. Mit E-Mail vom 23. Mai 2011 wurde die Bw. gebeten bekannt zu geben, an welchen Donnerstagen sie ab Juli 2011 Zeit zur Teilnahme an einer Berufungsverhandlung habe.

Die E-Mail vom 23. Mai 2011 blieb unbeantwortet.

II. Mit Vorladung vom 30. Mai 2011 wurde Donnerstag, der 7. Juli 2011, als Termin der mündlichen Berufungsverhandlung festgesetzt.

In der Vorladung erging der rechtliche Hinweis:

Gemäß § 284 Abs. 4 der Bundesabgabenordnung (BAO) steht ein Fernbleiben der Partei der Durchführung der Verhandlung nicht entgegen.

Die Zustellung der Vorladung an die Bw. erfolgte am 3. Juni 2011 durch Hinterlegung. Die hinterlegte Vorladung wurde von der Bw. innerhalb der Abholfrist behoben.

Die Darstellung des Verwaltungsgeschehens aus Berufungsentscheidung, Kapitel „*Entscheidungsgründe*“, Seite 2 – Seite 17, Kapitel „*Aus dem Firmenbuch*“, wurde der Bw. und der Amtspartei mit der Vorladung zur mündlichen Berufungsverhandlung übermittelt.

III. Am 5. Juli 2011 sandte die Geschäftsführerin der Bw. dem Unabhängigen Finanzsenat folgendes E-Mail (ein gleich lautendes E-Mail wurde der Amtspartei übermittelt):

Bedauerlicherweise bin ich für den am 07.07.2011 anberaumten Termin verhindert. Ich bin derzeitig auswärts in Niederösterreich mit der Räumung und Renovierung einer Liegenschaft beschäftigt und unabkömmlich. Diese Tätigkeit wird voraussichtlich den ganzen Juli beanspruchen, im August befindet sich mich auf Urlaub. Ich würde Sie daher höflichst ersuchen, einen neuen Termin für September anzuberaumen. Außer mir ist niemand mit der Sachlage vertraut, daher muss ich persönlich diesen Termin wahrnehmen.

In Anbetracht der dargelegten Umstände ersuche ich um Terminverlegung und verbleibe mit freundlichen Grüßen ...

Aus der Niederschrift/Berufungsverhandlung:

Für die Bw. ist niemand erschienen.

Die Bw. wurde mit der Vorladung vom 30. Mai 2011 ordnungsgemäß zum Verhandlungstermin 7. Juli 2011 geladen. Die Vorladung wurde am 3. Juni 2011 zugestellt.

Nach Vortrag des E-Mails vom 5. Juli 2011 wird festgestellt, dass die Räumung und Renovierung einer Liegenschaft die Vertagung der mündlichen Berufungsverhandlung nicht rechtfertigt.

Die Verhandlungsleiterin verkündet die **Beschlüsse auf Abweisung des Vertagungsantrags samt den wesentlichen Entscheidungsgründen und Abhaltung der mündlichen Berufungsverhandlung in Abwesenheit der Bw. bzw. ihrer Geschäftsführerin.**

Über die Berufung wurde erwogen:

In der ggstl. Berufungssache wurde die Vertagung der für 7. Juli 2011 anberaumten mündlichen Berufungsverhandlung, die Aufhebung der Berufungsvorentscheidungen und die Aufhebung der angefochtenen Bescheide beantragt.

In der Sache war strittig, ob die Vermietung von Büroräum und Ferienwohnungen eine Einkunftsquelle oder eine Liebhabereibetätigung war.

ANTRAGS- UND STREITPUNKTBEZOGEN ERGEHENEN FOLGENDE ENTSCHEIDUNGEN:

I. Entscheidung über die beantragte Vertagung der Berufungsverhandlung:

Der Entscheidung über den Vertagungsantrag waren eine in der Berufung beantragte mündliche Berufungsverhandlung, eine mit Vorladung vom 30. Mai 2011 für 7. Juli 2011 anberaumte mündliche Berufungsverhandlung und eine am 5. Juli 2011 beantragte Vertagung zugrunde zu legen.

Antragsbezogen war folgende Rechtslage anzuwenden:

Gemäß § 284 Abs 1 BAO idgF hat eine mündliche Verhandlung u.a. dann stattzufinden, wenn ihre Abhaltung in der Berufung beantragt wird.

Gemäß § 284 Abs 4 (2. Satz) BAO idgF sind die Parteien mit dem Beifügen vorzuladen, dass ihr Fernbleiben der Durchführung der Berufungsverhandlung nicht entgegensteht, wenn eine mündliche Berufungsverhandlung stattzufinden hat.

Die Bundesabgabenordnung schreibt die Dauer der zwischen Vorladung und Verhandlungstermin liegenden Zeitspanne nicht vor.

Nach ständiger VwGH-Rechtsprechung sind kurzfristige Ladungen zur mündlichen Berufungsverhandlung zulässig. In den Beschwerdefällen VwGH 19.2.1985, [84/14/0103](#) und VwGH 5.4.1989, [88/13/0218](#), 88/13/0219, wurden die Parteien fünf bzw. acht Tage vor dem do. festgesetzten Verhandlungstermin geladen.

Eine mündliche Berufungsverhandlung ist zu vertagen, wenn eine Verfahrenspartei durch Krankheit oder sonstige begründete Hindernisse von ihrer Teilnahme an der mündlichen Berufungsverhandlung abgehalten wird.

Die vorzit. Rechtslage wird zur Rechtsgrundlage der Entscheidung über den Vertagungsantrag erklärt. Von dieser Rechtslage ausgehend war festzustellen:

I.I. Die Bw. hatte einen Rechtsanspruch auf Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung, da sie den Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung in der Berufung stellte.

I.II. Eine Verhandlung der Berufungssache in Abwesenheit der Bw. war zulässig, da die Vorladung zur mündlichen Berufungsverhandlung den rechtlichen Hinweis enthielt, dass ihr Fernbleiben der Durchführung der Berufungsverhandlung nicht entgegen steht.

I.III. Die Verhandlung der Berufungssache in Abwesenheit der Bw. verletzte keine Verfahrensvorschriften. Die dieser Berufungsentscheidung zugrunde gelegte Sachlage wurde der Bw. mit der Vorladung vom 30. Mai 2011 vorgehalten. Die Bw. hatte daher bis zum Verhandlungstermin 7. Juli 2011 ausreichend Gelegenheit, zu dieser Sachlage Stellung zu nehmen. Eine diesbezügliche Stellungnahme erfolgte jedoch nicht.

I.IV. Die Bw. wurde durch ihre Geschäftsführerin Name/GF vertreten. Name/GF wurde weder durch Krankheit noch durch sonstige begründete Hindernisse von der Teilnahme an der mündlichen Berufungsverhandlung abgehalten. Der im Vertagungsantrag angegebene Verhinderungsgrund – sie sei „*derzeitig auswärts in Niederösterreich mit der Räumung und Renovierung einer Liegenschaft beschäftigt und unabkömmlich. Diese Tätigkeit wird voraussichtlich den ganzen Juli beanspruchen, im August befindet sich mich auf Urlaub ...*“ (© E-Mail, 5. Juli 2011) – rechtfertigt keine Vertagung der Berufungsverhandlung:

Der Verhandlungstermin 7. Juli 2011 wurde nicht kurzfristig anberaumt, sondern war der Bw. seit der am 3. Juni 2011 erfolgten Zustellung der Vorladung bekannt. Ihrer Geschäftsführerin war daher zumutbar, Vorkehrungen dafür zu treffen, dass sie – ungeachtet der Räumung und Renovierung der Liegenschaft im Juli 2011 - an der am 7. Juli 2011 stattfindenden Berufungsverhandlung teilnehmen hätte können.

Die Abhaltung der mündlichen Berufungsverhandlung in Abwesenheit der Geschäftsführerin der Bw. war daher zulässig.

Es ergeht die Entscheidung:

Der Vertagungsantrag wird abgewiesen.

II. Entscheidung über die beantragte Aufhebung der Berufungsvorentscheidungen:

Die Berufungsvorentscheidungen sollen formal mangelhaft sein, weil die in den Berufungsvorentscheidungen verwendeten Bescheidbezeichnungen den Zusatz „*gemäß § 200 (1) BAO vorläufige Bescheide*“ nicht enthalten und deshalb über nicht dem Rechtsbestand angehörende Bescheide entschieden worden sei.

Richtig ist, dass die in den Berufungsvorentscheidungen verwendeten Bescheidbezeichnungen diesen Zusatz nicht enthalten. Mit den Berufungsvorentscheidungen wurde dennoch über zum Rechtsbestand gehörende Bescheide entschieden:

II.I. Die Sprüche in allen Berufungsvorentscheidungen lauteten „*Die Berufung vom ... gegen den Bescheid vom ... wird als unbegründet abgewiesen*“ und enthielten damit das Datum des Bescheides, über den mit der jeweiligen Berufungsvorentscheidung entschieden wurde.

II.II. Angaben über Abgabenart und Besteuerungszeitraum waren in jeder Berufungsvorentscheidung enthalten. Deshalb war jede Berufungsvorentscheidung – ungeachtet des Umstandes, dass am 11. April 2005 und am 18. April 2005 mehrere Bescheide erlassen wurden – einem bestimmten Bescheid zuordenbar.

II.III. Alle Bescheide, die den Berufungsvorentscheidungen zuordenbar waren und zugeordnet wurden, waren keine im Zeitpunkt der Erlassung der Berufungsvorentscheidungen richtigen oder aufgehobenen Bescheide und befanden sich damit im Zeitpunkt der Erlassung der Berufungsvorentscheidungen im Rechtsbestand: Deshalb wurde mit allen Berufungsvorentscheidungen über im Rechtsbestand sich befindende Bescheide entschieden.

Nach geltender Rechtslage scheiden Berufungsvorentscheidungen mit Erlassung einer Berufungsentscheidung aus dem Rechtsbestand aus. Mit Erlassung einer Berufungsentscheidung aus dem Rechtsbestand ausscheidende behördliche Erledigungen sind nicht mit der ihr Ausscheiden aus dem Rechtsbestand bewirkenden Berufungsentscheidung aufhebbar.

Es ergeht die Entscheidung:

Der Antrag auf Aufhebung der Berufungsvorentscheidungen wird abgewiesen.

III. Entscheidung über die beantragte Aufhebung der angefochtenen Bescheide:

Die angefochtenen Bescheide sollen wegen vorsätzlich unrichtiger Feststellungen des Betriebsprüfers, einer in Abwesenheit der Bw. durchgeföhrten Schlussbesprechung, der „*falschen*“ Feststellung, dass die Bw. steuerlich vertreten war, der Feststellung und -setzung des

steuerpflichtigen Einkommens mit EUR 0,00 und der Feststellung und -setzung des Gesamtbeitrages steuerpflichtiger Lieferungen und Leistungen mit EUR 0,00, formal mangelhaft sein:

Nach geltender Rechtslage kann die Abgabenbehörde II. Instanz die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvereinstcheidungen unter Zurückweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen ([§ 115 Abs 1 BAO idgF](#)) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können ([§ 289 Abs 1 BAO idgF](#)).

Mit ihrem Berufungsvorbringen legte die Bw. nicht dar, welche bescheidändernde oder bescheidverhindernde Ermittlungen unterlassen wurden:

III.I. Die Bw. hat dem Unabhängigen Finanzsenat verschwiegen, welche Feststellungen der Betriebsprüfer ihrer Ansicht nach vorsätzlich unrichtig getroffen habe.

III.II. Die Ergebnisse der Außenprüfung wurden der Bw. mit dem Betriebsprüfungsbericht und der Niederschrift/Schlussbesprechung zur Kenntnis gebracht. Die der Bw. zur Kenntnis gebrachten Ergebnisse der Außenprüfung unterlagen keinem Beweisverwertungsverbot und gehörten deshalb zum ermittelten Sachverhalt. Ein bereits ermittelter Sachverhalt muss nicht (mehr) ermittelt werden.

III.III. Dass die Bw. steuerlich vertreten war, wurde in keinem der angefochtenen Bescheide behauptet. Davon abgesehen gehörte die Sachfrage, ob die Bw. steuerlich vertreten oder unvertreten war, nicht zum entscheidungsrelevanten Sachverhalt und musste daher nicht beantwortet werden.

III.IV. Einkünfte aus einer Liebhabereibetätigung gehören nicht zum steuerpflichtige Einkommen. Wird daher eine Betätigung als (einkommen-/körperschaftsteuerrechtliche) Liebhabereibetätigung beurteilt, ist das steuerpflichtige Einkommen mit ATS 0,00 bzw. EUR 0,00 festzusetzen. Welche entscheidungsrelevanten Ermittlungen bei der Feststellung der steuerpflichtigen Einkommen der Streitjahre unterlassen wurden, legte die Bw. nicht dar.

III.V. Aus einer Liebhabereibetätigung erzielte Umsätze sind nicht steuerpflichtig und mit diesen Umsätzen in Zusammenhang stehende Vorsteuern berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug. Wird daher eine Betätigung als (umsatzsteuerrechtliche) Liebhabereibetätigung beurteilt, sind der Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze aus Lieferungen und Leistungen und die Vorsteuern iHv jeweils EUR 0,00 festzusetzen. Welche entscheidungsrelevanten Ermittlungen bei der Feststellung der Gesamtbeträge der steuerpflichtigen Umsätze aus Lieferungen und Leistungen und der Vorsteuern der Streitjahre unterlassen wurden, legte die Bw. nicht dar.

Die v.a. Ausführungen zusammenfassend lag kein Bescheidaufhebungsgrund im Sinne des [§ 289 Abs 1 BAO](#) idgF vor.

Es ergeht die Entscheidung:

Der Antrag auf Aufhebung der angefochtenen Bescheide wird abgewiesen.

IV. Ad angefochtene Bescheide:

Über die in der ggstl. Berufungssache angefochtenen Bescheide war aus der Berufung (6. Juni 2005) festzustellen, dass u.a. auch die Umsatzsteuerfestsetzungsbesccheide für die Monate 02/2004 - 12/2004 und 01/2005 vom 11. April 2005 angefochten wurden. Aus dem Abgabenkonto der Bw. war festzustellen, dass nach Einbringung der Berufung (6. Juni 2005) gemäß [§ 200 Abs 1 BAO](#) idgF vorläufige Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2004 und 2005 erlassen wurden:

Gemäß [§ 274 BAO](#) in der ab 1. Jänner 2003 geltenden Fassung des Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetzes, [BGBI. I Nr. 97/2002](#) gilt die Berufung als auch gegen den späteren Bescheid gerichtet, wenn dieser Bescheid an die Stelle eines mit Berufung angefochtenen Bescheides tritt.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu [§ 274 BAO](#) in der ab 1. Jänner 2003 geltenden Fassung des Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetzes, BGBI. I, Nr. 97/2002 (VwGH 4.6.2008, [2004/13/0124](#), VwGH 30.05.2001, [2000/13/0011](#) und die do. zit. Vorjudikate) ist ein Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuervorauszahlungen für bestimmte Kalendermonate zwar in vollem Umfang anfechtbar, hat aber insoweit einen zeitlich begrenzten Wirkungsbereich, als er durch die Erlassung eines (auch gemäß [§ 200 Abs 1 BAO](#) vorläufigen) Umsatzsteuerjahresbescheides, der den gleichen Zeitraum (mit-)umfasst, außer Kraft gesetzt wird, sodass er ab der Erlassung des Veranlagungsbescheides keine Rechtswirkungen mehr entfalten kann.

Da ein (auch gemäß [§ 200 Abs 1 BAO](#) vorläufiger) Umsatzsteuerjahresbescheid an die Stelle der Umsatzsteuervorauszahlungsbesccheide für bestimmte Kalendermonate tritt, gilt eine gegen Umsatzsteuervorauszahlungsbesccheide für bestimmte Kalendermonate gerichtete Berufung nach Erlassung eines Umsatzsteuerjahresbescheides als gegen den Umsatzsteuerjahresbescheid gerichtete Berufung.

Die vorzit. Rechtslage wird zur Rechtsgrundlage in der ggstl. Berufungssache erklärt. Von dieser Rechtslage ausgehend wird iVm der aus Verwaltungsakten und Abgabenkonto sich ergebenden Sachlage festgestellt:

IV.I. Der gemäß [§ 200 Abs 1 BAO](#) idgF vorläufige Umsatzsteuerbescheid 2004 (24. Mai 2006) trat an die Stelle der Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide 02/2004 - 12/2004 (11. April 2005). Der gemäß [§ 200 Abs 1 BAO](#) idgF vorläufige Umsatzsteuerbescheid 2005 (19. Oktober 2006) trat an die Stelle des Umsatzsteuerfestsetzungsbescheides 01/2005 (11. April 2005).

IV.II. Die gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide 02/2004 - 12/2004 (11. April 2005) gerichtete Berufung (6. Juni 2005) gilt nach Erlassung des gemäß [§ 200 Abs 1 BAO](#) idgF vorläufigen Umsatzsteuerbescheides 2004 (24. Mai 2006) als gegen den gemäß [§ 200 Abs 1 BAO](#) idgF vorläufigen Umsatzsteuerbescheid 2004 (24. Mai 2006) gerichtete Berufung. Die gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid 01/2005 (11. April 2005) gerichtete Berufung (6. Juni 2005) gilt nach Erlassung des gemäß [§ 200 Abs 1 BAO](#) idgF vorläufigen Umsatzsteuerbescheides 2005 (19. Oktober 2006) als gegen den gemäß [§ 200 Abs 1 BAO](#) idgF vorläufigen Umsatzsteuerbescheid 2005 (19. Oktober 2006) gerichtete Berufung.

Im ggstl. Berufungsverfahren war daher nicht über die Bescheide betreffend Umsatzsteuerfestsetzung für die Monate 02/2004 - 12/2004 und 01/2005 vom 11. April 2005 zu entscheiden sondern über den gemäß [§ 200 Abs 1 BAO](#) idgF vorläufigen Umsatzsteuerbescheid 2004 vom 24. Mai 2006 und den (auch) gemäß [§ 200 Abs 1 BAO](#) idgF vorläufigen Umsatzsteuerbescheid 2005 vom 19. Oktober 2006.

V. Entscheidung in der Sache:

Der Entscheidung in der Sache war folgende Sach- und Beweislage zugrunde zu legen:

Mit Kaufvertrag vom 14. September 2001 erwarb die Bw. eine Liegenschaft. Die Bw. gab an, die Vermietung von (auf dieser Liegenschaft sich befindendem) Büroräum und Ferienwohnungen ab Erwerb der Liegenschaft beabsichtigt und Büroräum und Ferienwohnungen ab 1. Jänner 2002 vermietet zu haben.

In der Sache war strittig, ob die „*Vermietung von Büroräum und Ferienwohnungen*“ auch dann eine Einkunftsquelle und keine Liebhabereibetätigung ist, wenn negative Einkünfte aus dieser Betätigung erklärt wurden.

Streitpunktbezogen war über die in den Streitjahren anzuwendende Rechtslage festzustellen:

Eine ab 14. September 2001 beabsichtigte und ab 1. Jänner 2002 erfolgte Betätigung fällt in den Geltungsbereich der Liebhaberei-Verordnung II (LVO II) in der ab 1997 geltenden Fassung BGBl 358/1997.

Vor jeder „*Liebhaberei*“ – Prüfung ist die Sachfrage zu beantworten, ob die erklärten (negativen) Einkünfte tatsächlich im Rahmen einer in [§ 2 EStG 1988](#) idgF aufgezählten Einkunftsart erwirtschaftet wurden.

Die Anwendbarkeit der vorzit. LVO II auf die „*Vermietung von Büroräum und Ferienwohnungen*“ setzte daher voraus, dass eine „*Vermietung von Büroräum und Ferienwohnungen*“ auch tatsächlich stattfand.

Ob eine „*Vermietung von Büroräum und Ferienwohnungen*“ tatsächlich stattfand oder nicht stattfand, war eine auf der Ebene der Beweisführung zu beantwortende Sachfrage.

Bei Beantwortung dieser Sachfrage war die Rechtslage anzuwenden, dass:

... als Beweismittel alles in Betracht kam, was zur Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich war ([§ 166 BAO idgF](#)),

... die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen hatte, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen war oder nicht ([§ 167 Abs 2 BAO idgF](#)),

... bei Beantwortung von Sachfragen unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen war, ob diese Tatsache als erwiesen anzunehmen war oder nicht ([§ 167 Abs 2 BAO idgF](#)),

... nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zulässig war, von mehreren Versionen die wahrscheinlichste als erwiesen anzunehmen, sodass ein Sachbeweis im naturwissenschaftlich-mathematischen Sinn nicht erforderlich war (Ritz, BAO³, § 167, Tz 8, und die do. zit. Judikate).

Die vorzit. Rechtslage wird zur Rechtsgrundlage der Entscheidung über den Streitpunkt erklärt. Auf diese Rechtslage bezogen war aus den Verwaltungsakten festzustellen:

V.I. Ein ernsthafter Vermietungsentschluss war nach der im Verwaltungsverfahren offen gelegten Sachlage nicht als erwiesen anzusehen, da die Bw. im Zeitraum zwischen Abschluss des Kaufvertrages und behauptender Vermietung keine für die Außenwelt wahrnehmbaren Maßnahmen ergriff, die auf eine beabsichtigte Vermietung schließen ließen.

V.II. Die Bw. gab zwar bekannt, die ~70m² großen Büroräume im Erdgeschoß des Hauptgebäudes ab 1. Jänner 2002 um EUR 330,00 Nettomonatsmiete an ihre Alleingesellschafterin und die ~100m² große Wohnung im Obergeschoß des Hauptgebäudes ab 1. Jänner 2002 um EUR 500,00 Nettomonatsmiete an ihre Geschäftsführerin, die auch die Geschäftsführerin ihrer Alleingesellschafterin war, vermietet zu haben. Mietverträge wurden jedoch nicht vorgelegt und die Bw. vermochte nicht anzugeben, ob die bei Mietverträgen (auch) wesentlichen Vertragsbestandteile zeitlicher Geltungsbereich der Verträge, allfällige Wertsicherungsklausel, Mieterinvestitionen und Instandhaltungspflichten vereinbart oder nicht vereinbart waren. Aus

den Büchern der Bw. wurde festgestellt, dass Zahlungseingänge iHv monatlich EUR 330,00 und iHv monatlich EUR 500,00 nicht erfolgten. Die fehlenden Zahlungseingänge in Höhe der behaupteten Mieteinnahmen sprechen für vorgetäuschte Mieteinnahmen und gegen eine tatsächlich erfolgte Vermietung.

V.III. Die Bw. gab an, eine in einem Nebengebäude sich befindende Lagerhalle ab 1. Jänner 2002 um EUR 100,00 Nettomonatsmiete an Jemanden vermietet zu haben, dessen Identität sie jedoch verschwieg. Aus den Büchern der Bw. wurde festgestellt, dass Zahlungseingänge iHv monatlich EUR 100,00 nicht erfolgten. Die fehlenden Zahlungseingänge in Höhe der behaupteten Mieteinnahmen sprechen für vorgetäuschte Mieteinnahmen und gegen eine tatsächlich erfolgte Vermietung.

V.IV. Die Bw. gab an, die sog „Hofhalle“ ab 1. Jänner 2005 um EUR 300,00 Nettomonatsmiete an Jemanden vermietet zu haben, dessen Identität sie jedoch verschwieg: Aus den Büchern der Bw. wurde festgestellt, dass Zahlungseingänge iHv monatlich EUR 300,00 nicht erfolgten. Die fehlenden Zahlungseingänge in Höhe der behaupteten Mieteinnahmen sprechen für vorgetäuschte Mieteinnahmen und gegen eine tatsächlich erfolgte Vermietung.

V.V. Die Bw. gab an, ab 2005 eine Ferienwohnung als Mietobjekt anbieten zu wollen: „*Eine Ferienwohnung als Mietobjekt anbieten zu wollen*“ ist eine Absichtserklärung jedoch kein ernsthafter Vermietungsentschluss, zumal die Bw. keine für die Außenwelt wahrnehmbaren Maßnahmen ergriff, die auf eine beabsichtigte Vermietung schließen ließen.

Von einer für die Außenwelt nicht wahrnehmbaren Vermietungsabsicht, der Nichtvorlage von Mietverträgen und nachweislich fehlenden Zahlungseingängen von Mieten ausgehend war als erwiesen anzusehen und festzustellen, dass die behauptete Vermietung von Büroräum und Ferienwohnungen nicht stattfand.

Die Bw. beantragte erklärungskonforme Veranlagungen für den Zeitraum zwischen Abschluss des Kaufvertrages (14. September 2001) und dem 1. Jänner 2002 als Beginn der behaupteten Vermietung und den Zeitraum der behaupteten Vermietung in den ggstl. Streitjahren.

Antragsbezogen ergehen folgende Entscheidungen:

... über den Zeitraum zwischen Abschluss des Kaufvertrages und der behauptenden Vermietung:

Nach ständiger VwGH-Rechtsprechung dürfen Vorsteuern und Werbungskosten bereits vor der Erzielung von Entgelten im Sinne des UStG 1994 idgF und Einkünften im Sinne des EStG 1988 idgF steuerlich berücksichtigt werden, wenn die ernsthafte Absicht zur

späteren Entgelt- bzw. Einkünfteerzielung (aufgrund bindender Vereinbarungen oder sonstiger, über die bloße Absichtserklärung hinaus gehender Umstände) als erwiesen anzusehen ist (VwGH 29.7.1997, [93/14/0132](#); VwGH 24.4.1997, [94/15/0126](#) und Folgejudikate).

Nach der ggstl. Sach- und Beweislage war ein klar und deutlich nach Außen in Erscheinung tretender, ernsthafter, Vermietungsentschluss der Bw. im zwischen Abschluss des Kaufvertrages und behauptender Vermietung liegenden Zeitraum nicht als erwiesen anzusehen. Ein Vorsteuerabzug in Höhe der erklärten Umsatzsteuer aus erbrachten Lieferungen und Leistungen war daher nicht zulässig. Ein Werbungskostenabzug in Höhe der erklärten Ausgaben aus Vermietung war nicht zulässig. Die Steuerbemessungsgrundlagen wurden daher richtigerweise iHv ATS 0,00 bzw. EUR 0,00 festgestellt.

... über den Zeitraum der behauptenden Vermietung:

Da nach der ggstl. Sach- und Beweislage als erwiesen anzusehen und festzustellen war, dass der Bw. keine Entgelte und Einnahmen aus der „*Vermietung von Büroräum und Ferienwohnungen*“ zugeflossen waren, war die Bw. in Wirklichkeit nicht als Vermieterin unternehmerisch tätig und erwirtschaftete keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Die behaupteten „*Entgelte*“ aus der „*Vermietung von Büroräum und Ferienwohnungen*“ waren nicht der Umsatzsteuer zu unterziehen. Ein Vorsteuerabzug in der erklärten Höhe war nicht zulässig. Die erklärten, jedoch nicht erzielten (negativen) Einkünfte aus der „*Vermietung von Büroräum und Ferienwohnungen*“ waren nicht der Einkommensteuer zu unterziehen. Die Steuerbemessungsgrundlagen wurden daher richtigerweise iHv ATS 0,00 bzw. EUR 0,00 festgestellt.

Abschließend war festzustellen, dass eine „*Liebhaberei*“-Prüfung nicht zu erfolgen hatte, da eine tatsächliche Vermietung von Büroräum und Ferienwohnungen nach der ggstl. Sach- und Beweislage nicht als erwiesen anzusehen war.

Es ergeht die Entscheidung:

Das Berufungsbegehren – erklärungskonform zu veranlagen - wird abgewiesen.

Wien, am 7. Juli 2011