



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Berufungswerberin, vertreten durch Steuerberater, vom 6. Februar bzw. 2. Juni 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes, vertreten durch Finanzanwaltschaft, vom 20. Jänner bzw. 18. Mai 2004 betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 1999 bis 2002 sowie Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1998 bis 2002 nach der am 25. Mai 2005 in 6020 Innsbruck, Innrain 32, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung gegen die Umsatzsteuer wird Folge gegeben. Die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1998 bis 2002 werden ersatzlos aufgehoben.

Die Berufung gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 1999 bis 2002 sowie betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1998 bis 2002 wird als unbegründet abgewiesen.

Die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1998 bis 2002 werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhen der Abgaben betragen:

	1998	1999	2000	2001	2002
zu ver- steuerndes Einkommen	18.295,17 €	22.925,81 €	24.028,33 €	25.453,15 €	28.899,78 €
Einkommen- steuer	3.530,65 €	5.257,69 €	5.357,40 €	6.140,27 €	7.741,47 €

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

Entscheidungsgründe

A, ehemaliger Gatte der Berufungswerberin, war Alleineigentümer der Liegenschaft EZL., auf welcher das Zweifamilienhaus Adresse, errichtet ist. Mit Schreiben vom 22. Dezember 1980 teilte A dem Finanzamt mit, das im Jahr 1978 mit der Errichtung begonnene Wohnhaus werde nach Fertigstellung im Dachgeschoss für Zwecke der (Dauer-)Vermietung genutzt. Mit Vertrag vom 20. August 1981 vermietete A die sich im ersten Stock des Wohnhauses befindliche Wohnung an die Mieterin¹. Da A aus obiger Vermietung in den Jahren 1981 bis 1992 Verluste von insgesamt - 206.904 S erwirtschaftet hatte und die Erzielung eines Gesamtgewinnes innerhalb eines überschaubaren Zeitraumes (von ca. 12 Jahren) für die Abgabenbehörde nicht möglich erschien, qualifizierte das Finanzamt B die vorliegende Betätigung als Liebhaberei im Sinne des § 1 Abs. 2 der Liebhabereiverordnung und stellte fest, dass die Vermietung keine Einkunftsquelle darstellen würde (vgl. Bescheidebegründung vom 29. November 1993 zum Umsatz- und Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1992 mit Ausfertigungsdatum 24. November 1993).

Seit 1. Oktober 1993 wird von A die im ersten Stock befindliche Wohnung des Hauses Adresse, an Mieter³ vermietet (vgl. Mietvertrag vom 1. Juli 1993).

Mit Schenkungsvertrag vom 14. Oktober 1993 übertrug A die Hälfte seines Eigentums an der Liegenschaft EZL., an die Berufungswerberin, sodass beide ab diesem Zeitpunkt jeweils zur Hälfte ideeller Miteigentümer an der Liegenschaft samt dem hierauf befindlichen Wohnhaus Adresse, sind. Anlässlich der Ehescheidung vereinbarten die Berufungswerberin und ihr ehemaliger Gatte A in der vor dem Bezirksgericht B getroffenen Übereinkunft, dass der Berufungswerberin ab dem Zeitpunkt der Scheidung, sohin ab 9. November 1993, das alleinige Nutzungsrecht an ua. der im Parterre gelegenen Wohnung des Wohnhauses Adresse, bestehend aus Wohnzimmer, Küche, Schlafzimmer, Bad, WC, zwei Kinderzimmer und Abstellraum im Gesamtausmaß von ca. 130 m², zukomme. Die Berufungswerberin nutzte die gegenständliche Wohnung bis 10. Februar 1997 privat selbst, um diese sodann mit Vertrag vom 31. Dezember 1998 (rückwirkend ab 15. September 1998) an Mieter² zu einem monatlichen Mietzins von 9.000 S inklusive 10 % Mehrwertsteuer zu vermieten. Seit diesem Zeitpunkt sind sohin beide Wohnungen, sohin das gesamte Wohnhaus Adresse, dauervermietet. Mit Vertrag vom 8. September 2003 wurde obiges Mietverhältnis mit Mieter² verlängert und der monatliche Mietzins mit 594,60 € zuzüglich der Umsatzsteuer in Höhe von 59,46 €, sohin mit insgesamt 654,06 €, vereinbart.

In Beantwortung des Vorhaltes des Finanzamtes B vom 18. Juli 2003, demzufolge das gegenständliche Wohnhaus zur Gänze seit 1998 vermietet werde und sohin nicht mehr zutreffend sei, dass die im Parterre gelegene Wohnung von der Berufungswerberin bewohnt werde, führte die steuerliche Vertreterin der Berufungswerberin im Schreiben vom 19. August 2003 aus, das Finanzamt B habe im Jahr 1993 dezidiert entschieden, dass die Vermietung des Objektes in Adresse, als Liebhaberei qualifiziert und damit die Einkunftsquelleneigenschaft endgültig und bindend verneint werde. Im Schreiben vom 14. Juli 2003 teilte A der Abgabenbehörde mit, es habe sich in Bezug auf die Vermietung der Wohnung im ersten Stock keine Änderung der Verhältnisse seit 1992 ergeben. Die Berufungswerberin benütze seit der Scheidung im November 1993 auf Grund des ihr zustehenden alleinigen Nutzungsrechtes laut Scheidungsübereinkommen die Parterrewohnung.

Die Berufungswerberin kam der Aufforderung des Finanzamtes im Schreiben vom 2. Februar 2004 auf Nachreichung der auf Grund der vorliegenden Vermietung der Parterrewohnung an Mieter² seit Juli 1998 erforderlichen Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für die Jahre 1998 bis 2002 unter Beilage der detaillierten Einnahmen- und Ausgabenrechnungen nicht nach, sondern verwies in ihrem Schreiben vom 9. Februar 2004 erneut auf eine vom Finanzamt vorgenommene Qualifizierung der in Rede stehenden Liegenschaft als Liebhaberei. Am ideellen Miteigentum vermöge auch nicht die Benützungsregelung etwas zu ändern. Die Finanzierung des Gesamtobjektes sei seit Anbeginn unverändert und betreffe die Liegenschaft mit zwei Wohnungen gesamthaft. Die Mieteinnahmen würden primär zur Bedienung des gemeinsamen Kreditobligos verwendet werden. Die Ausgaben für das Wohnhaus würden ebenfalls gemeinsam aus den Mieteinnahmen bestritten und die Überschüsse von den Hälfteigentümern entnommen werden. Es läge auch keine Änderung der Bewirtschaftungsart vor, weil das Kreditobligo unverändert (lediglich reduziert um die zwischenzeitlich getätigten Tilgungen) bestehen würde. Auch die Erhaltung des Objektes erfolge nach wie vor gemeinschaftlich und zwar unverändert seit Beginn der Vermietung. Da die behördliche Feststellung aus dem Jahr 1993 bindend und endgültig für das Liebhabereiobjekt sei, erübrige sich somit die Einreichung von Einnahmen- und Ausgabenrechnungen sowie Steuererklärungen. Zum Ergänzungsersuchen der Abgabenbehörde vom 19. Februar 2004 auf Vorlage einer die Parterrewohnung betreffenden Prognoserechnung erwiderte die Berufungswerberin im Schreiben vom 26. Februar 2004, die in der Scheidungsvereinbarung getroffene Benützungsvereinbarung und die Einkünftezurechnung vermögen nichts daran zu ändern, dass ideelles Miteigentum mit gemeinschaftlicher Finanzierung und Erhaltung vorliege.

In Folge der zwischenzeitlich am 29. Dezember 2003 von der Berufungswerberin eingereichten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 1998, in welcher die Berufungswerberin keine Einkünfte aus Vermietung erklärte, erließ das Finanzamt einen Einkommensteuer-

bescheid für das Jahr 1998 (mit Ausfertigungsdatum 20. Jänner 2004), in welcher die begehrten Werbungskosten (12.359,00 S) um die vom Arbeitgeber gewährten Ersetze (1.829,00 S) gekürzt wurden. Einkünfte aus Vermietung wurden im Bescheid nicht festgesetzt. In der hiergegen fristgerecht erhobenen Berufung vom 6. Februar 2004 beantragte die Berufungswerberin die gänzliche Gewährung der begehrten Werbungskosten, da die Fortbildungsveranstaltung vom 28. Mai 1998, für welche der Arbeitgeber die Ersetze gemäß § 26 EStG in Höhe von 1.829,00 S ausbezahlt habe, nicht in die Werbungskostenaufstellung aufgenommen worden wären. Die Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1998 (mit Ausfertigungsdatum 18. Mai 2004) gab obiger Berufung Folge, unterwarf jedoch die Einkünfte aus der Vermietung der gegenständlichen Wohnung im Erdgeschoss der Einkommensteuer.

Die am 29. Dezember 2003 eingereichten Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 1999 bis 2002 wurden mit Einkommensteuerbescheiden 1999 bis 2002 antrags- und erklärungsgemäß (ohne Festsetzung von Einkünften aus Vermietung) veranlagt (sämtliche mit Ausfertigungsdatum 20. Jänner 2004). Nachdem die Abgabenbehörde zur Ansicht gelangte, dass die von der Berufungswerberin vorgenommene Vermietung der Wohnung im Erdgeschoss eine Einkunftsquelle darstellen würde, nahm diese mit Wiederaufnahmebescheiden die Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich der Einkommensteuer für die Jahre 1999 bis 2002 wieder auf und erließ (erstmals) Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1998 bis 2002 und (neue) Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1999 bis 2002 (sämtliche mit Ausfertigungsdatum 18. Mai 2004). Zur Begründung der Wiederaufnahme der Verfahren führte sie aus, diese erfolge gemäß § 303 Abs. 4 BAO, weil Tatsachen neu hervorgekommen seien, die im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht worden seien und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Die Umsatzsteuerbescheide 1998 bis 2002, die Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1998 sowie die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1999 bis 2002 begründete die Abgabenbehörde damit, der Berufungswerberin seien die Einkünfte aus der seit 21. September 1998 an Mieter² vermieteten Parterrewohnung auf Grund der vom zivilrechtlichen Eigentum abweichenden Benützungsregelung zuzurechnen. Die Wohnung werde erstmals von der Berufungswerberin vermietet und sei vorher nie zur Einkünfteerzielung genutzt worden. Der Aufforderung auf Vorlage einer Prognoserechnung habe die Berufungswerberin nicht entsprochen. Die Einkünfte aus Vermietung seien von Amtswegen gemäß § 184 BAO zu schätzen. Von den vereinnahmten Mieten sei die laut Rechnungslegung zu leistende Umsatzsteuer abgezogen worden und die restlichen Werbungskosten mit 20 % geschätzt worden. Es würden sich daher folgende Einnahmenüberschüsse aus der Vermietung und Verpachtung für die Jahre 1998 bis 2002 ergeben:

1998:	19.636,00 S
1999 – 2001:	jährlich: 78.545,00 S
2002:	5.708,12 €

Bezüglich der Umsatzsteuer 1998 bis 2002 führte die Abgabenbehörde in ihrer Begründung weiters aus, die steuerbaren Mieteinnahmen seien wie folgt festgesetzt worden:

1998:	27.000,00 S
1999 – 2001:	jährlich 108.000,00 S
2002:	7.848,67 €

Weiters sei die im Mietvertrag gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer vorzuschreiben, da diese auf Grund des gesonderten Ausweises gemäß § 11 Abs. 12 UStG geschuldet werde:

1998:	2.454,55 S
1999 – 2001:	jährlich 9.818,18 S
2002:	713,52 €

In der gegen obige (Erst-)Bescheide fristgerecht erhobenen Berufung vom 2. Juni 2004 bzw. in dem gegen die Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1998 beantragten Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 26. Mai 2004 führte die Berufungswerberin unter Verweis auf ihre bisherigen Schreiben ua. aus, es seien keine neuen Tatsachen oder Beweismittel hervorgekommen, die eine Wiederaufnahme rechtfertigen würden, da das Finanzamt bereits im Jahr 1993 eine bindende Entscheidung der Liebhabereieinstufung für das Vermietungsobjekt getroffen habe. Es bestehe unverändert ideelles Miteigentum; das Haus werde gemeinsam bewirtschaftet und das noch bestehende Kreditobligo aus den Mieteinnahmen bestritten. Eine Benützungsregelung könne niemals Wohnungseigentum ersetzen. Die Benützungsregelung sei nur im Zuge des Scheidungsverfahrens zur Absicherung des persönlichen Wohnbedürfnisses der Berufungswerberin getroffen worden. Das Finanzamt habe im Jahr 1993 das gegenständliche Haus als Liebhaberei-Objekt eingestuft; an dieser steuerlichen Beurteilung könne auch nichts ändern, dass im Jahr 1993 nur die im ersten Obergeschoß befindliche Wohnung vermietet und die Parterre-Wohnung eigen genutzt gewesen wäre, da bekanntlich Werbungskosten und Vorsteuern von der Finanz ebenfalls nur insoweit zum Abzug zugelassen werden, als sie einer Einkunftsquelle zugerechnet werden. Auch eine gleichzeitige Vermietung der Parterre-Wohnung hätte zu keiner anderen steuerlichen Beurteilung geführt, da bei Vollvermietung des Objektes konsequenterweise hundert Prozent der Kosten angesetzt hätten werden können. Auch die dem Steuerrecht systemimmanente wirtschaftliche Betrachtungsweise kenne bei Hauseigentumsgemeinschaften (ideellem Miteigentum) im Gegensatz zum Wohnungseigentum jedenfalls nur das

Gesamtobjekt als einheitliche Betrachtungseinheit. Sollte eine nicht im Grundbuch eingetragene Benützungsregelung bei ideellem Miteigentum eine eigene Besteuerungseinheit schaffen, so würde hierdurch eine interessante Gestaltungsmöglichkeit eröffnet werden. Die nunmehrige Vorgangsweise widerspreche auch dem Grundsatz von Treu und Glauben, wenn den Abgabepflichtigen, die von Beginn an alle erforderlichen Unterlagen der Behörde zur Beurteilung vorlegen, vom Finanzamt in der Bauphase die zustehenden Vorsteuern und Verlustverrechnungen verwehrt werden würden, die Abgabenbehörde jedoch zu einem späteren Zeitpunkt, wenn die Verbindlichkeiten und damit einhergehend die Fremdkapitalbelastung abgesunken sei, wiederum eine 180 Grad-Wendung vollziehe. Die Finanzbehörde habe sich über ihre eigene Entscheidung der Qualifizierung der Vermietung des Gebäudes als Liebhaberei ohne Angaben von Gründen hinweggesetzt und sich mit den von der Abgabepflichtigen vorgebrachten Einwendungen inhaltlich nicht auseinandergesetzt. Diese Verletzung des Parteigehörs belaste die Bescheide jedenfalls mit Rechtswidrigkeit.

Über Ersuchen des Referenten vom 1. und 8. April 2005 übersandte der ehemalige Mieter Mieter2 (das Mietverhältnis wurde im Sommer 2004 beendet) den Mietvertrag vom 8. September 2003 sowie die Mietzinsüberweisungsbelege für den Zeitraum Dezember 1998 bis Dezember 2002.

In der am 25. Mai 2005 abgehaltenen Berufungsverhandlung legte die steuerliche Vertreterin der Berufungswerberin die Mietverträge vom 31. Dezember 1998 und 8. September 2003 vor und ergänzte unter Verweis auf ihre Schreiben vom 26. Mai bzw. 2. Juni 2004 ihr Berufungsvorbringen dahingehend, dass die Berufungswerberin gemeinsam mit ihrem geschiedenen Mann die auf das Gesamtgebäude entfallenden Zinsrückzahlungen (vom gemeinsamen Konto) getätigt hätten. Wäre bereits ab dem Jahr 1981 neben der im Obergeschoß befindlichen Wohnung auch die gegenständliche im Erdgeschoß gelegene Wohnung vermietet worden, so wäre vom Finanzamt mit Sicherheit auf Grund der damals bestehenden Ausgaben sowie der Zinsrückzahlungen das gesamte Wohnhaus als Liebhaberei qualifiziert worden. Im vorliegenden Fall wäre eine Gesamtbetrachtung vorzunehmen und bei der gegenständlichen Vermietung ab 1998 auch auf die Gegebenheiten bei einer Vermietung ab dem Jahr 1981 und auf den Liebhabereibescheid aus dem Jahr 1993 abzustellen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1.) Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1998 bis 2002:

Die Vorschreibung der strittigen Umsatzsteuer begründet das Finanzamt mit dem gesonderten Ausweis der Umsatzsteuer gemäß § 11 Abs. 12 UStG 1994. Hat ein Unternehmer in einer Rechnung für eine Lieferung oder sonstige Leistung einen Steuerbetrag, den er nach diesem

Bundesgesetz für den Umsatz nicht schuldet, gesondert ausgewiesen, so schuldet er diesen Betrag gemäß § 11 Abs. 12 UStG 1994 auf Grund der Rechnung.

Dauerverträge, insbesondere Miet- und Pachtverträge, werden nach der Judikatur als Rechnungen im Sinne des § 11 UStG 1994 anerkannt, wenn der Vertrag auch Angaben über das Entgelt für die vereinbarte Leistung und die darauf entfallende Umsatzsteuer für den Zeitraum enthält, für den jeweils die Zahlung geleistet wird, und die übrigen Angaben im Vertrag den Rechnungsvoraussetzungen entsprechen (vgl. Kolacny-Mayer, UStG 1994², Anm. 14 zu § 11, 409; Ruppe, UStG 1994, Kommentar², Tz 49 zu § 11, 891). Rechnungen haben ua. gemäß § 11 Abs. 1 Z 6 UStG 1994 auch den auf das Entgelt (Z 5) entfallenden Steuerbetrag zu enthalten. Der auf das Entgelt entfallende Steuerbetrag ist entsprechend zu kennzeichnen (als Umsatzsteuer oder Mehrwertsteuer), wobei die getrennte Angabe des Entgeltes, das ist der vom Leistungsempfänger aufzuwendende Betrag abzüglich der Umsatzsteuer, und des auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrages erforderlich ist. Die bloße Angabe des Steuersatzes genügt bei Normalrechnungen ebenso wenig wie der Hinweis, dass es sich bei dem angegebenen Betrag um den Bruttobetrag inklusive der Umsatzsteuer handelt (VwGH 11.1.1988, 87/15/0065). Der Hinweis auf den Steuersatz ist daher weder ausreichend, wenn das Entgelt allein, noch wenn das Entgelt und die Steuer in einer Summe ausgewiesen werden (vgl. Kolacny-Mayer, UStG 1994², Anm. 10 zu § 11, 407; Ruppe, UStG 1994, Kommentar², Tz 87 zu § 11, 903).

Die Berufungswerberin vereinbarte im Punkt 3. "Mietzins" des Mietvertrages vom 31. Dezember 1998, welcher im streitgegenständlichen Zeitraum 1998 bis 2002 in Geltung war (der Mietvertrag vom 8. September 2003 wurde erst für den Zeitraum ab 16. September 2003 wirksam) mit dem Mieter Mieter2 eine monatliche Miete in Höhe von 9.000 S inklusive 10 % MwSt. Die Berufungswerberin als Vermieterin verrechnete sohin in diesem Vertrag dem Mieter die Miete inklusive der gesetzlichen Umsatzsteuer, ohne jedoch die Höhe der Umsatzsteuerzahlung ausdrücklich zu beziffern bzw. betragsmäßig auszuweisen.

Der strittige Mietvertrag vom 31. Dezember 1998 stellt damit keine Rechnung im Sinne des § 11 UStG 1994 dar, da hierin der auf das Entgelt entfallende Steuerbetrag nicht ausdrücklich ausgewiesen wird. Entgegen der Rechtsansicht des Finanzamtes begründet weder der vorliegende Ausweis des Entgeltes inklusive der Umsatzsteuer in einer Summe noch die bloße Angabe des Steuersatzes eine Rechnung nach dem Umsatzsteuergesetz, sodass eine Vorschreibung der Umsatzsteuer auf Grund Rechnungslegung gemäß § 11 Abs. 12 UStG 1994 nicht zulässig ist.

Gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 sind von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG entfallenden Umsätze die Umsätze der Kleinunternehmer von der Umsatzsteuer befreit. Kleinunternehmer

ist ein Unternehmer, der im Inland einen Wohnsitz oder Sitz hat und dessen Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG im Veranlagungsjahr 300.000 S bzw. 22.000 € nicht übersteigen.

Aus dem vorliegenden Mietvertrag vom 31. Dezember 1998 ergeben sich die (außer Streit stehenden) jährlichen Mieteinnahmen in Höhe von 27.000 S (im Jahr 1998), je 108.000 S (in den Jahren 1999 bis 2001) sowie 7.848,67 € (im Jahr 2002). Die Umsätze der Berufungswerberin überstiegen sohin in den strittigen Jahren nicht die (jährliche) Umsatzgrenze gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 von 300.000 S bzw. 22.000 €, sodass die strittigen Umsätze von der Umsatzsteuer befreit sind. Der Berufung war daher Folge zu geben und die Bescheide ersatzlos zu beheben.

2.) Berufung gegen die Einkommensteuer für die Jahre 1998 bis 2002:

Die Berufungswerberin verwehrt sich gegen die Vorschreibung der Einkommensteuer mit der Begründung, die strittige Vermietungstätigkeit würde keine Einkunftsquelle, sondern eine Liebhabereibetätigung darstellen (vgl. Vorlageantrag bzw. Berufung vom 26. Mai und 2. Juni 2004 sowie die Ausführungen der steuerlichen Vertreterin anlässlich der mündlichen Berufungsverhandlung).

Der Einkommensteuer unterliegen gemäß § 2 Abs. 3 EStG 1988 die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 28 EStG). Liebhaberei ist nach § 1 Abs. 2 Z 3 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über das Vorliegen von Einkünften, über die Annahme einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit und über die Erlassung vorläufiger Bescheide (Liebhabereiverordnung), BGBl 1993/33 idF BGBl. II 358/1997, sog. LVO II, bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten entstehen.

Unstrittig ist, dass die Berufungswerberin im eigenen Namen und auf eigene Rechnung die gegenständliche Wohnung im Erdgeschoss des Wohnhauses Adresse, vom 21. September 1998 bis Sommer 2004 an Mieter2 gegen einen monatlichen Mietzins von 9.000,00 S (vgl. Mietvertrag vom 31. Dezember 1998) bzw. 654,06 € (vgl. Mietvertrag vom 8. September 2003) vermietet hatte. Mangels Bekanntgabe der Einkünfte aus der Vermietungstätigkeit bzw. Vorlage der Einkommensteuererklärungen und Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen für die strittigen Jahre 1998 bis 2002 sowie einer Prognoserechnung durch die Berufungswerberin (trotz mehrmaligem ausdrücklichem Ersuchen der Abgabenbehörde in den Schreiben 18. Juli 2003 sowie 2. und 19. Februar 2004) bedurfte es einer amtlichen Schätzung der Einkünfte aus der gegenständlichen Vermietung gemäß § 184 BAO. Die Abgabenbehörde berechnete in den bekämpften Einkommensteuerbescheiden 1999 bis 2002 bzw. in der bekämpften Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 1998 die Einnahmenüberschüsse aus Vermietung und Verpachtung (nach Abzug einer zehnprozentigen Umsatzsteuer sowie nach

Berücksichtigung eines pauschalen Ansatzes von Werbungskosten im Ausmaß von 20 %) im Jahr 1998 mit 19.636,00 S, in den Jahren 1999 bis 2001 mit jeweils 78.545,00 S sowie im Jahr 2002 mit 5.708,12 € (vgl. hierzu die Bescheidbegründung vom 18. Mai 2004 zu den bekämpften Bescheiden). Die Berufungswerberin widersprach in ihrer Berufung vom 2. Juni 2004 und dem Vorlageantrag vom 26. Mai 2004 sowie anlässlich der mündlichen Berufungsverhandlung vom 25. Mai 2005 weder obiger Schätzung bzw. der ihr zugrunde liegenden Berechnungsmethode (pauschale Werbungskosten von zwanzig Prozent) noch bekämpfte sie die Höhe der amtlich berechneten positiven Jahreseinkünfte aus der gegenständlichen Vermietung.

Aus obigen Ausführungen zur Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 1998 bis 2002 ergibt sich, dass die vorliegenden Umsätze der Berufungswerberin umsatzsteuerbefreit sind. Da die Berufungswerberin sohin keine Umsatzsteuer abzuführen hat, bedarf es bei der gegenständlichen Schätzung der Einnahmenüberschüsse aus Vermietung und Verpachtung keiner Berücksichtigung bzw. keinem Abzug dieser Beträge, sodass diese Einnahmen der Berufungswerberin darstellen. Der Referent erhebt ansonsten gegen die Richtigkeit obiger Schätzungsmethode keine Bedenken, zumal diese in Einklang mit der vorliegenden Aktenlage steht.

Die Einnahmenüberschüsse aus Vermietung und Verpachtung der Jahre 1998 bis 2002 berechnen sich unter Heranziehung der außer Streit stehenden Schätzungsmethode des Finanzamtes laut Bescheidbegründung vom 18. Mai 2004 wie folgt:

	jährliche Mieteinnahmen	pauschale Werbungskosten 20 %	Einnahmenüberschüsse aus V u. V
1998	27.000,00 S	5.400,00 S	21.600,00 S
1999 – 2001	108.000,00 S	21.600,00 S	86.400,00 S
2002	7.848,67 €	1.569,74 €	6.278,93 €

Im vorliegenden Fall steht sohin außer Streit, dass die Berufungswerberin seit Beginn ihrer Vermietungstätigkeit zum 21. September 1998 jährlich ausschließlich positive Einkünfte aus der gegenständlichen Vermietung und Verpachtung erzielt hat.

Die Berufungswerberin vertritt in ihrem Vorbringen die Ansicht, bei der vorliegenden Vermietungstätigkeit würde es sich um eine Liebhabereitätigkeit handeln. Gemäß der auf den strittigen Jahren anzuwendenden Liebhabereiverordnung, BGBl. Nr. 33/1993 idF. BGBl. II Nr. 357/1997, sog. LVO II, bedarf es jedoch zur Anwendung der Verordnung bzw. für das Vorliegen einer Liebhaberei das Anfallen eines Jahresverlustes. Ist kein (Jahres)Verlust gegeben, so ist die Verordnung grundsätzlich nicht anzuwenden. Eine Tätigkeit, welche nachhaltig Über-

schüsse erzielt, stellt sohin eine Einkunftsquelle im Sinne des Einkommensteuergesetzes dar, sodass die hiermit erzielten Einkünfte der Einkommensteuer unterliegen (vgl. Doralt, Einkommensteuer, EStG 1988⁸, Kommentar, Tz 346 zu § 2, 120).

Wie bereits dargelegt erzielte die Berufungswerberin aus der gegenständlichen Vermietungstätigkeit ausschließlich positive Einkünfte. Auf Grund der fehlenden (jährlichen) Werbungskostenüberschüsse kann damit die Liebhabereiverordnung, BGBl. Nr. 33/1993 idF. BGBl. II Nr. 357/1997, im vorliegenden Fall keine Anwendung finden, sodass die Vermietung entgegen der Ansicht der steuerlichen Vertreterin der Berufungswerberin daher auch nicht als Liebhaberei qualifiziert werden kann.

Die Berufungswerberin vermeint den Umstand der Liebhaberei aus dem Bescheid des Finanzamtes Reutte betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 1992 vom 24. November 1993 in Verbindung mit der Bescheidbegründung vom 29. November 1993 abzuleiten, in welchem diese hierüber absprach, dass die Vermietung der im 1. Stock des Wohnhauses Adresse, gelegenen Wohnung eine Liebhaberei darstellen würde. Nach Ansicht der Berufungswerberin wäre hierdurch das gesamte Wohnhaus (samt der im Erdgeschoss befindlichen gegenständlichen Wohnung) als Liebhaberei-Objekt eingestuft worden.

Außer Streit steht, dass im Jahr 1993 ausschließlich die im ersten Stock des Wohnhauses Adresse, befindliche Wohnung vermietet und die streitgegenständliche im Erdgeschoß gelegene Wohnung zu diesem Zeitpunkt lediglich als Privatwohnung der Berufungswerberin und ihres damaligen Gatten A genutzt wurde. Gegenstand der damals von der Abgabenbehörde steuerrechtlich zu beurteilenden Vermietungstätigkeit war sohin nicht das gesamte Wohngebäude (mit beiden Wohnungen), sondern lediglich die im Obergeschoß befindliche Wohnung. Die Abgabenbehörde hatte sich sohin in den Jahren bis 1993 auf die steuerliche Beurteilung der Vermietung dieser Wohnung zu beschränken; die im Erdgeschoss gelegene Wohnung wurde (und durfte) sohin keiner steuerlichen Beurteilung unterzogen werden.

Im Bescheid betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 1992 vom 24. November 1993 sprach die Abgabenbehörde lediglich darüber ab, dass die im ersten Stock gelegene Wohnung als keine Einkunftsquelle anzusehen sei und die Vermietung eine Liebhaberei darstellen würde. Vom Finanzamt wurde entgegen der Ansicht der Berufungswerberin die steuerliche Qualifizierung einer Vermietung des gesamten Wohngebäudes (der beiden Wohnungen) oder der im Erdgeschoss befindlichen Wohnung (für sich allein) weder überprüft noch darüber abgesprochen. Die von der Berufungswerberin vertretene Auffassung kann daher aus dem Spruch des Bescheides bzw. der Bescheidbegründung nicht abgeleitet werden, da diese vollkommen aktenwidrig und unzutreffend ist. Die bekämpfte Einstufung als Einkunfts-

tsquelle widerspricht damit – entgegen der Ansicht der Berufungswerberin - auch nicht dem Grundsatz von Treu und Glauben, da – wie bereits dargelegt – die gegenständliche Vermietung von der Abgabenbehörde zu keinem Zeitpunkt als Liebhaberei qualifiziert wurde.

Die Vermietung der im Erdgeschoss befindlichen Wohnung stellt viel mehr eine von der Vermietung im Obergeschoss vollkommen getrennt zu behandelnde Einkunftsquelle dar, zumal die Beurteilungseinheit bei Überschusseinkünften die "einzelne Einkunftsquelle" ist, das heißt die wirtschaftliche Einheit, der konkret Einnahmen und Ausgaben zugeordnet werden können. Bei einer Vermietung von in einem Mietwohnhaus gelegenen Wohnungen (keine Eigentumswohnungen) sind nämlich laut Verwaltungsgerichtshof einzelne Wohnungen einer getrennten steuerlichen (Liebhaberei-)Beurteilung zu unterziehen, wenn die Objekte an verschiedene Personen vermietet sind oder auf Grund anderer Merkmale unterschiedliche und voneinander unabhängige wirtschaftlich abgrenzbare Nutzungsvereinbarungen vorliegen (vgl. VwGH 29.1.2003, 97/13/0015; Rauscher, Einheitliche oder gesonderte Liebhabereibeurteilung bei Wohnungsvermietung, SWK 2004, 115, und die hierin zitierte Judikatur).

Aus dem Umstand, dass die im Obergeschoss befindliche Vermietung als Liebhaberei qualifiziert wurde, kann entgegen der Ansicht der steuerlichen Vertreterin der Berufungswerberin auch nicht der steuerliche Rechtsanspruch abgeleitet werden, dass die im Erdgeschoss nunmehr gegebene streitgegenständliche Vermietung ebenso steuerlich als Liebhaberei einzustufen sei. Die steuerliche Vertreterin der Berufungswerberin übersieht hierbei, dass den beiden Vermietungen zwei vollkommen verschiedene und daher auch getrennt zu beurteilende Sachverhalte zugrunde liegen. So wurde die Vermietung im Obergeschoss bereits seit der Errichtung des Wohngebäudes beabsichtigt und seit Bezug im Jahr 1981 auch vorgenommen, die Wohnung im Erdgeschoß hingegen vorerst ausschließlich für Wohnzwecke privat genutzt (bis 10. Februar 1997), bis diese erstmals ab 21. September 1998 der Vermietung unterzogen wurde. Ebenso weichen die erzielten Mieteinkünfte sowie die hiermit verbundenen Werbungskosten von einander ab.

Dem Einwand, dass die auf die strittige Wohnung entfallenden Ausgaben (Kreditrückzahlungen, Betriebskosten, ...) der Vorjahre (bis 1997) in der vorliegenden Beurteilung als Einkunftsquelle keine steuerliche Beachtung finden, ist entgegenzuhalten, dass Ausgaben lediglich ab Beginn der steuerlichen Betätigung als Werbungskosten Berücksichtigung finden können. In den Vorjahren (bis 1997) wurde die gegenständliche Wohnung ausschließlich privat genutzt, sodass sämtliche hiermit verbundenen Ausgaben der Privatsphäre zuzurechnen sind und in den späteren Jahren nicht mehr als Werbungskosten im Bereich der Einkunftsquelle Vermietung und Verpachtung geltend gemacht werden können.

Auch der Einwand der Berufungswerberin, die Vermietungstätigkeit dürfte nicht nur ihr, sondern könnte lediglich der (ideellen) Miteigentumsgemeinschaft an der gegenständlichen Liegenschaft, bestehend aus den Miteigentümern A und ihr, zugerechnet werden, da das Wohnhaus unverändert gemeinsam bewirtschaftet werde (gemeinsames Kreditobligo aus der Bauphase, gemeinsamer Beschluss und Finanzierung der Erhaltungsmaßnahmen) und die vorliegende Benützungsvereinbarung (gedacht lediglich zur Absicherung des persönlichen Wohnbedürfnisses der Berufungswerberin nach der Scheidung) niemals Wohnungseigentum ersetzen könne, kann der Berufung zu keinem Erfolg verhelfen.

Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 EStG 1988 sind demjenigen zuzurechnen, dem die Einkunftsquelle zuzurechnen ist. Die Einkunftsquelle kann sich auf das (wirtschaftliche) Eigentum, auf ein Mietrecht (zur Weiter- oder Untervermietung), auf ein Nutzungsrecht oder auf eine bloße Tätigkeit begründen. Zurechnungssubjekt ist derjenige, der aus der Tätigkeit das Unternehmerrisiko trägt, der also die Möglichkeit besitzt, die sich ihm bietenden Marktchancen auszunützen, Leistungen zu erbringen oder zu verweigern. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sind demjenigen zuzurechnen, der zur Nutzung befugt ist (Doralt, Einkommensteuergesetz, EStG 1988⁸, Kommentar, Tz. 142ff zu § 2, 46ff). Hierbei ist entscheidend, ob das Zurechnungsobjekt über die Einkunftsquelle verfügt, also wirtschaftlich über diese disponieren und so die Art ihrer Nutzung bestimmen kann. In Zweifelsfällen ist darauf abzustellen, wer über die dem Tatbestand entsprechende Leistung verfügen kann, daher vor allem die Möglichkeit besitzt, Marktchancen zu nutzen oder die Leistung zu verweigern (VwGH 29.11.1994, 93/14/0150). Bei der Zurechnung von Einkünften kommt es dabei auf die wirtschaftliche Dispositionsbefugnis über die Einkünfte und nicht auf eine allenfalls nach § 24 BAO zu lösende Zurechnung von Wirtschaftsgütern an (VwGH 29.9.2000, 98/13/0070; VwGH 19.11.1998, 97/15/0001).

In der anlässlich der einvernehmlichen Scheidung vor dem Bezirksgericht B zu GZ1 am 9. November 1993 zwischen den ehemaligen Eheleuten A (Antragsteller) und der Berufungswerberin (Antragstellerin) vorgenommenen Vereinbarung wurde zu Pkt. 3. "Aufteilung ehelichen Gebrauchsvermögen" nachfolgende Übereinkunft getroffen:

"Die Antragsteller sind jeweils Hälfteeigentümer der Liegenschaft" EZL., "auf welcher das Wohnhaus" Adresse "errichtet ist. Dieses diente den Vertragspartnern bisher als gemeinsame Ehwohnung und soll ab dem Zeitpunkt der Scheidung wie folgt benützt werden:

a) Benützungsregelung:

Die Antragstellerin übernimmt in das alleinige Nutzungsrecht: das gesamte Parterre bestehend aus Wohnzimmer, Küche, Schlafzimmer, Bad, WC, 2 Kinderzimmer und Abstellraum im Gesamtausmaß von ca. 130 m²; weiters den Kellerraum im nordwestlichen Eck des Hauses (unter dem Wohnzimmer) im Ausmaß von ca. 30 m² sowie den Kellerraum im nordöstlichen Eck des Hauses im Ausmaß von ca. 25 m², welche beiden Räume jeweils durch Mauern abgetrennt und einzeln versperrbar sind;

*weilers die westseitige und zur Parterrewohnung zugehörige Terrasse im Ausmaß von ca. 40 m² sowie den diese umschließenden Garten auf der West- und Südseite des Hauses. Der Garten der Antragstellerin wird begrenzt durch die gedachte Verlängerung der südlichen Hauskante in Richtung Osten auf der anderen Seite;
weilers von den unter dem Vordach nördlich des Hauses befindlichen beiden Autoabstellplätzen den westlich gelegenen.*

Der gemeinsamen Benützung unterliegen:

*Im Keller: Sauna, Vorraum, Waschküche, Heizraum, Werkstätte;
weilers die Wäscheaufhängeeinrichtung östlich des Hauses und südlich der Garage sowie die Grünfläche im nordwestlichen Eck des Grundstückes;
weilers der unter dem nördlichen Vordach befindliche Fahrradabstellplatz sowie die Garage, wobei das Recht zum Abstellen eines PKW's primär der Antragstellerin zukommen soll. Der Antragsteller hat daher beim Abstellen oder Ablagern von Gegenständen stets die für einen PKW notwendige Fläche freizuhalten. Bei dringendem Bedarf ist auch der Antragsteller zum Einstellen eines PKW's berechtigt;*

Der Antragsteller übernimmt in das alleinige Nutzungsrecht:

Die abgeschlossene Wohneinheit im 1. Stock bestehend aus Wohnzimmer, Küche, Schlafzimmer, Bad, WC, zwei Dachbodenräume und den im 1. Stock vor und außerhalb dieser Wohnung gelegenen Hausgang im Gesamtausmaß von ca. 140 m²."

Aus dieser vorliegenden Nutzungsvereinbarung ergibt sich für den Referenten eindeutig, dass der Berufungswerberin das ausschließliche und alleinige Nutzungsrecht an der gegenständlichen vermieteten Wohnung im Erdgeschoß zukommt. Der Berufungswerberin wurde hierin das Recht eingeräumt, über die Wohnung frei zu verfügen sowie diese frei nach eigenem Willen zu nutzen. Die Berufungswerberin hat unter Inanspruchnahme ihres Rechtes die obige, im Erdgeschoß des Wohnhauses Adresse, gelegene Wohnung im eigenen Namen und auf eigene Rechnung an Mieter² vermietet, nahm sohin im Rahmen ihrer Rechte die wirtschaftliche Dispositionsbefugnis hierüber wahr und nutzte die sich ihr bietende Marktchance der Vermietung. Auf Grund obiger Ausführungen sind sohin die vorliegende Vermietung sowie die sich hieraus ergebenden Einkünfte ausschließlich der Berufungswerberin als alleinige Nutzungsberechtigte zuzurechnen.

An dieser Betrachtung vermag auf Grund obiger Ausführung auch das Vorbringen der steuerlichen Vertreterin der Berufungswerberin, demzufolge kein Wohnungseigentum vorliegen würde und die Erhaltungsmaßnahmen von der Berufungswerberin gemeinsam mit A beschlossen und bestritten werden würden, nichts zu ändern, da hiermit keine Beeinträchtigung des ausschließlichen und alleinigen Nutzungsrechtes der Berufungswerberin an der gegenständlichen Wohnung verbunden ist.

Auf Grund obiger Ausführungen steht sohin für den Referenten als erwiesen fest, dass die streitgegenständliche Vermietungstätigkeit der Berufungswerberin auf Grund der unstrittigen positiven Einkünfte eine Einkunftsquelle im Sinne des § 2 Abs. 3 EStG 1988 darstellt und sohin die hiermit erzielten Einkünfte der Einkommensteuer zu unterwerfen sind. Die Zurechnung der gesamten Einkünfte an die Berufungswerberin erfolgte laut obiger Darlegung zu Recht, weshalb der Berufung gegen die Vorschreibung der Einkommensteuer in den bekämpften

Bescheiden der Erfolg zu versagen ist. Die Berechnung sowie die Höhe der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung ergeben sich aus der obigen Aufstellung des Referenten.

Die Berufungswerberin begründet ihre Berufung vom 6. Februar 2004 gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1998 damit, dass die im bekämpften Bescheid vorgenommene Kürzung der begehrten Werbungskosten (in Höhe von 12.359,00 S) um die vom Arbeitgeber ausbezahlten steuerfreien Bezügen gemäß § 26 EStG (in Höhe von 1.829,00 S) zu Unrecht erfolgt sei, da diese Fortbildungsveranstaltung vom 28. Mai 1998 (C) nicht in die Werbungskostenaufstellung aufgenommen worden wäre. Das Finanzamt gab der Berufung in der Berufungsvorentscheidung für 1998 (mit Ausfertigungsdatum 18. Mai 2004) Folge, sodass dies nunmehr außer Streit steht. Der Referent erhebt auf Grund der vorliegenden Aktenlage gegen die Anerkennung obiger Ausgaben als Werbungskosten keine Bedenken, weshalb der Berufung gegen die Einkommensteuer für das Jahr 1998 teilweise Folge zu geben ist. Die Berufung gegen die Einkommensteuer für die Jahre 1999 bis 2002 ist hingegen auf Grund obiger Ausführungen als unbegründet abzuweisen.

Die Berechnungen der Einkommensteuer für die Jahre 1998 bis 2002 ergeben sich aus den angeschlossenen Berechnungsblättern, die insofern Bestandteil dieser Entscheidung werden.

Die Umrechnung in Euro erfolgte mit dem in der EG-Verordnung 2866/98, ABl. L 359, festgelegten Kurs von 1 Euro = 13,7603 S.

3.) Berufung gegen die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 1999 bis 2002:

Die Berufungswerberin bekämpft die Wiederaufnahme der Verfahren mit der Begründung, es seien weder Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen, die die Abgabenbehörde zu einer Wiederaufnahme der Verfahren berechtigen würden. Das Finanzamt sei an ihre im Jahr 1993 getroffene Entscheidung der Liebhabereieinstufung des gegenständlichen Vermietungsobjektes gebunden.

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen der Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Einen Wiederaufnahmegrund bilden somit lediglich neu hervorgekommene "Tatsachen oder Beweismittel". Tatsachen im Sinne dieser Bestimmung sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände; also Sachverhaltselemente, die bei entsprechender Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als

vom Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten, etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen, Eigenschaften (VwGH 16.2.1994, 90/13/0011,0013). War hingegen der Abgabenbehörde im abgeschlossenen Verfahren der Sachverhalt so ausreichend bekannt, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufzunehmendem Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können, ist eine Wiederaufnahme dieses Verfahrens unzulässig (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar², Tz. 7 ff zu § 303, 727f). Eine andere (geänderte, wenn auch richtige) rechtliche Beurteilung des schon bekannt gewesenen Sachverhaltes allein begründet sohin keine Wiederaufnahme des Verfahrens (VwGH 21.4.1980, 2967/79; VwGH 5.11.1981, 3143 f/80).

Die Berufungswerberin hat in ihren am 29. Dezember 2003 beim Finanzamt eingereichten Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 1999 bis 2002 ihre gegenständlichen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung weder ausgewiesen noch erklärt. Der Abgabenbehörde war demzufolge bei der Erlassung der Einkommensteuerbescheide (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 1999 bis 2002 (sämtliche mit Ausfertigungsdatum 20. Jänner 2004) die Erzielung der positiven Einkünfte aus Vermietung nicht bekannt.

Auf Grund der unvollständigen Angaben der Berufungswerberin in obigen Steuererklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung sowie der verweigerten Vorlage der – trotz ausdrücklicher Aufforderung durch die Abgabenbehörde - (die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung beinhaltenden) Einkommensteuererklärungen bzw. der Einnahmen/Ausgaben-Rechnungen betreffend Vermietung durch die Berufungswerberin erlangte das Finanzamt erstmals am 19. März 2004 anlässlich der persönlichen Vorsprache des Mieters Mieter2 in Verbindung mit der Vorlage des Mietvertrages vom 8. September 2003 von der tatsächlichen Erzielung von positiven Einkünften der Berufungswerberin aus der strittigen Vermietungstätigkeit Kenntnis. Die Abgabenbehörde erlangte erst durch die Angaben des Mieter2 Kenntnis von der Höhe der jährlichen Mieteinnahmen, sodass diese erst zu diesem Zeitpunkt eine Schätzung bzw. Berechnung der tatsächlich von der Berufungswerberin erzielten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in den Jahren 1998 bis 2002 vornehmen konnte. Der Behörde wurde damit zu diesem Zeitpunkt erstmals der Umstand bekannt, dass die jährlichen Einkünfte der Berufungswerberin in den Jahren 1998 bis 2002 ausschließlich positiv waren, sodass diese Tätigkeit als Einkunftsquelle zu qualifizieren war. Bei diesen nunmehr neu hervorgekommenen Tatsachen (1. Vorliegen von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung, die in sämtlichen Jahren positiv sind; 2. die Höhe der positiven jährlichen Einkünfte) handelt es sich sohin um entscheidungswesentliche Sachverhaltselemente, die geeignet waren, den Spruch in den nunmehr neu erlassenen Einkommensteuerbescheiden 1999 bis 2002 (sämtliche mit Ausfertigungsdatum 18. Mai 2004) wesentlich zu beeinflussen. Die obigen Feststellungen der Abga-

benbehörde führten erstmals zu diesen neuen entscheidungsrelevanten Tatsachen, weshalb die Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 BAO gerechtfertigt ist.

Die Behauptung der steuerlichen Vertreterin der Berufungswerberin, die Abgabenbehörde sei an die im Jahr 1993 getroffene Qualifizierung einer Liebhaberei für das Vermietungsobjekt gebunden, vermag der Berufung unter Verweis auf obige Ausführungen zu keinem Erfolg zu verhelfen. Wie bereits dargelegt bezieht sich die Liebhabereifeststellung der Abgabenbehörde im Jahr 1993 auf die von der gegenständlichen Vermietung des Erdgeschosses vollkommen losgelöst zu betrachtende Vermietung des ersten Obergeschosses, weshalb hieraus nicht abgeleitet werden kann, dass der vorliegenden Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend der im Erdgeschoss befindlichen Wohnung keine neuen Tatsachen zugrunde liegen würden. Abschließend wird noch bemerkt, dass im Jahr 1993 die im Erdgeschoss befindliche Wohnung privat genutzt wurde und sohin keiner Vermietung unterlag, sodass gerade die zwischenzeitlich erfolgte Änderung der Nutzung zu einer neuen Tatsache gegenüber dem im Jahr 1993 gegebenen Sachverhalt geführt hätte.

Die Verfügung der Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen gemäß § 303 Abs. 4 BAO liegt im Ermessen der Abgabenbehörde. Ermessensentscheidungen sind nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen (§ 20 BAO). Im Hinblick auf die den Erstbescheiden betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1999 bis 2002 anhaftende, nicht bloß geringfügige Rechtswidrigkeit wurde nach Ansicht des Referenten durch die Verfügung der Wiederaufnahme dieses Verfahrens von dem durch § 303 Abs. 4 BAO eingeräumten Ermessen im Sinne des Gesetzes Gebrauch gemacht, weshalb die Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide als unbegründet abzuweisen war.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 5 Berechnungsblätter

Innsbruck, am 1. August 2005