

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 2. Jänner 2025 gegen die Bescheide des ***FA*** vom 9. Dezember 2024 betreffend Einkommensteuer 2021 und Anspruchszinsen (§ 205 BAO) 2021, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Am 9.12.2024 erging betreffend die Beschwerdeführerin (Bf) der Einkommensteuerbescheid 2021, in dem eine Steuer für Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen iHv. 7.005,58 Euro angesetzt wurde, woraus eine Abgabennachforderung von 3.531 Euro resultierte.

Am selben Tag erging der Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen. Auf Basis einer Abgabennachforderung von 3.531 Euro wurden Zinsen iHv. 398,03 Euro errechnet.

Gegen diese Bescheide wurde fristgerecht mit Schreiben vom 30.12.2024 Beschwerde erhoben und vorgebracht, dass die AfA in den Jahren 2013 und 2014 nicht in Abzug gebracht worden sei. Das Vermietungsobjekt sei als Liebhaberei eingestuft worden.

Zu den Anspruchszinsen wurde vorgebracht, dass ein Zinsanspruch frühestens nach dem Zahlungsziel entstehe. Es könnten keine Zinsen für eine Steuerschuld berechnet werden, von der die Bf gar nicht wusste. Das Finanzamt hätte zum Zeitpunkt der Selbstberechnung und Begleichung der ImmoEST darauf hinweisen müssen, dass die Berechnung nicht korrekt sei. Die Bf sehe keine Veranlassung für einen Bearbeitungszeitraum von drei Jahren Zinsen zu zahlen.

In der Ergänzung zur Beschwerde vom 3.2.2025 wurde vorgebracht, dass das Finanzamt im Einkommensteuerbescheid 2015 festgestellt habe, dass iZm. der Vermietungstätigkeit keine Einkunftsquelle vorliege. Dies müsse ab Beginn der Tätigkeit im Jahr 2013 gelten, weil keine Änderung der Bewirtschaftung eingetreten sei. Da keine Einkunftsquelle vorlag, sei keine Verminderung von Einkünften durch Ansatz einer AfA möglich. Daher liege kein Anwendungsfall für § 30 Abs. 3 EStG 1988 vor.

Das Finanzamt habe es offensichtlich unterlassen, in Folge der Feststellung der Liebhaberei im ESt-Bescheid 2015 eine Berichtigung gemäß § 295 Abs. 3 BAO der Bescheide betreffend 2013 und 2014 vorzunehmen. Es liege ein einer nicht korrekten Festsetzung von vortragsfähigen Verlusten vergleichbarer Fall vor. Maßnahmen gemäß § 295 Abs. 3 BAO seien zwingend vorzunehmen, deshalb seien erforderlichenfalls die Bescheide 2013 und 2014 von Amts wegen zu berichtigen.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 21.3.2025 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Da die AfA in den Jahren 2013 und 2014 abgezogen wurde, seien diese Beträge gemäß § 30 Abs. 3 EStG 1988 bei der Ermittlung der Einkünfte aus Grundstücksveräußerung zu berücksichtigen.

§ 295 Abs. 3 BAO sei nicht anwendbar, weil die Einkommensteuerbescheide 2013 und 2014 keine grundlagenähnlichen Bescheide gegenüber dem Einkommensteuerbescheid 2015, hinsichtlich der Feststellung ob Liebhaberei vorliegt, seien. Die Beurteilung der Tätigkeit ab dem Jahr 2015 als Liebhaberei ermögliche keine Änderung der Einkommensteuerbescheide 2013 und 2014 gemäß § 295 Abs. 3 BAO. Entgegen der Meinung der steuerlichen Vertretung, stelle § 295 Abs. 3 BAO keine Befugnis des Finanzamtes dar, einen bereits erlassenen Bescheid wegen eines neuen Bescheides, in dem die Frage anders behandelt wird, aufzuheben bzw. abzuändern.

Am 16.4.2025 brachte die Bf beim Finanzamt ein Schreiben ein, das in verständiger Beurteilung als Vorlageantrag betreffend den Einkommensteuerbescheid qualifiziert wurde. Die Bf brachte vor, dass in den veranlagten Jahren 2013 und 2014 Abschreibungen geltend gemacht worden seien, diese aber nicht verrechnet hätten werden können, weil keine Einkünfte erwirtschaftet worden seien. Beim Auftreten von Verlusten in der Tätigkeit der kleinen Vermietung sei von Beginn an Liebhaberei anzunehmen, es gebe keine Anlaufphase. Die Maklerkosten anlässlich des Verkaufs der Liegenschaft im Jahr 2021 müssten nach Meinung der Bf auch berücksichtigt werden. Im Jahr 2015 habe die Bf erfahren, dass das Haus nie fertiggestellt wurde. Die Kosten für die Vermessung, Zeichnung und Stellung des Bauantrags hätten sich auf 3.420 Euro belaufen. Mängelbeseitigungen der verschiedenen Gewerke hätten mehrere tausend Euro gekostet.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 9.10.2025 wurde die Beschwerde gegen den Anspruchszinsenbescheid abgewiesen. Für die Anwendung des § 205 BAO sei bedeutungslos, aus welchen Gründen die Abgabenfestsetzung früher oder später erfolgte. Zinsen nach § 205

BAO seien somit weder Sanktion noch Druckmittel oder gar Strafe, sondern Ausgleich für die objektive Möglichkeit der Erzielung von Zinsvorteilen. Die Verzinsung unterscheide nicht, ob der Abgabepflichtige die Steuererklärung innerhalb der gesetzlichen (allenfalls durch Bescheid verlängerten) Erklärungsfrist einreicht, oder ob die Festsetzung der Einkommensteuer wegen Verletzung der Pflicht des Finanzamtes, über die Abgabenerklärung ohne unnötigen Aufschub zu entscheiden, relativ spät erfolgt.

Mit Schreiben vom 3.11.2025, der in verständiger Beurteilung als Vorlageantrag betreffend die Beschwerde gegen den Anspruchszinsenbescheid qualifiziert wurde, brachte die Bf bezüglich der Beschwerdeverentscheidung vom 9.10.2025 Folgendes vor:

„Vielen Dank für die Bearbeitung und Zusendung der o.g. Beschwerdeverentscheidung. Sie nehmen darin auf alle Beschwerden und Schreiben Bezug. Ich gehe von der inhaltlichen und sachlichen Richtigkeit aus, wenn ich abschließend auf die Klärung der Berechnung und Feststellung der Immobilienertragsteuer 2021 warte. Dies wird auch den Zinsanspruch klären. Allerdings ist ein Schreiben vom 2025-04-15 nicht geklärt. Dieses Schreiben liegt in Kopie anbei. Vorsorglich beantrage ich nochmals die Immo Est-Berechnung 2021 wie folgt zu korrigieren:

Anschaffungskosten lt. Berechnung	457.353,73
zzgl. Honorar Raiffeisen Makler	18.900,00
zzgl. Rechnung Planung-Einreichung	3.420,00
korrigierte Anschaffungskosten	479.673,73
Verkaufserlös	470.000,00
Erlös	-9.673,73

Am 17.11.2025 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor und beantragte die Abweisung.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf erzielte im Jahr 2021 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, Einkünfte aus Kapitalvermögen und Einkünfte aus privater Grundstücksveräußerung.

Mit Kaufvertrag vom 18.12.2012 erwarb die Bf die Liegenschaft EZ ***123***, um einen Kaufpreis von 420.000 Euro, zuzüglich 30.000 Euro für das mitveräußerte Inventar.

Im Zeitraum vom 12.06.2013 bis 31.12.2019 wurde die gegenständliche Liegenschaft vermietet. Die Jahre 2013 und 2014 wurden antragsgemäß veranlagt, wobei für das Gebäude eine Abschreibung für Abnutzung iHv. jeweils 5.352,81 Euro zum Ansatz gebracht wurde. Die Veranlagung erfolgte endgültig.

Ab dem Veranlagungsjahr 2015 wurde die Vermietung vom Finanzamt als Liebhabereitätigkeit qualifiziert und keine diesbezügliche Einkunftsquelle mehr angenommen.

Mit Kaufvertrag vom 25.02.2021 wurde die Liegenschaft um 470.000 Euro veräußert.

Die Maklerkosten beliefen sich auf 18.900 Euro inkl. USt.

Die ImmoEST wurde vom Parteienvertreter mit 3.793 Euro berechnet und entrichtet.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich unstrittig aus den vom Finanzamt mit dem Vorlagebericht vorgelegten Akten.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Strittig ist die Höhe der Einkünfte aus der Grundstücksveräußerung, insbesondere die Frage, ob die Anschaffungskosten um die AfA der Jahre 2013 und 2014 zu vermindern sind.

Gemäß § 30 Abs 3 EStG 1988 ist als Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den Anschaffungskosten anzusetzen. Die Anschaffungskosten sind um Herstellungsaufwendungen und Instandsetzungsaufwendungen zu erhöhen, soweit diese nicht bei der Ermittlung von Einkünften zu berücksichtigen waren. Die Anschaffungskosten sind um Absetzungen für Abnutzungen, soweit diese bei der Ermittlung von Einkünften abgezogen worden sind, zu vermindern.

Die Einkünfte sind um die für die Mitteilung oder Selbstberechnung gemäß § 30c anfallenden Kosten zu vermindern.

Das Gesetz stellt darauf ab, ob die AfA bei der Ermittlung von Einkünften in Abzug gebracht wurde, nicht darauf, ob sie tatsächlich eine steuerliche Auswirkung hatte.

Die AfA wurde bei der Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in den Jahren 2013 und 2014 als Werbungskosten berücksichtigt. Der Umstand, dass die negativen Einkünfte

keine Steuerersparnis bewirkten (weil keine anderen Einkünfte vorhanden waren), ist für die Anwendung des § 30 Abs. 3 EStG 1988 unerheblich.

Die bei der Einkommensteuer-Veranlagung der Jahre 2013 und 2014 abgezogenen AfA-Beträge von jeweils 5.352,81 Euro sind daher bei der Ermittlung der Einkünfte aus Grundstückveräußerungen im Jahr 2021 anschaffungskostenmindernd zu berücksichtigen.

Anders verhält es sich mit der in der Steuererklärung für 2015 angesetzten AfA: Aufgrund der Liebhabereieinstufung durch das Finanzamt konnte die AfA nicht steuerlich geltend gemacht werden, weshalb diese bei der Ermittlung der ImmoESt-Bemessungsgrundlage nicht anschaffungskostenmindernd zu berücksichtigen ist (siehe BFG vom 5.2.2025, RV/5100289/2024).

Von der beschwerdeführenden Partei wird die Meinung vertreten, dass die bereits endgültig erlassenen Steuerbescheide für die Jahre 2013 und 2014 gemäß § 295 Abs. 3 BAO zwingend zu korrigieren seien, nachdem das Finanzamt bei der Veranlagung des Jahres 2015 Liebhaberei angenommen hat.

Dazu wird Folgendes festgehalten:

Nach § 295 Abs 3 BAO ist ein Bescheid auch ansonsten (somit subsidiär zu § 295 Abs 1, 2 oder 2a BAO) zu ändern oder aufzuheben, wenn der Spruch des Bescheides anders hätte lauten müssen oder dieser Bescheid nicht hätte ergehen dürfen, wäre bei seiner Erlassung ein anderer Bescheid bereits abgeändert, aufgehoben oder erlassen gewesen.

Bei den „anderen Bescheiden“ handelt es sich nicht um förmliche Grundlagenbescheide, sondern um Bescheide, die diesen ähnlich sind und in ihren Wirkungen materiell andere Bescheide beeinflussen (VwGH 14.5.1991, 90/14/0149; 10.11.1993, 92/13/0176; Ritz/Koran, BAO8 § 295 BAO Rz 15).

Die Versagung der Einkunftsquelleneigenschaft der Vermietungstätigkeit im Jahr 2015 hat aber keinen materiellen Einfluss auf die vorangehenden Veranlagungsjahre, daher ist eine Bescheidänderung aus diesem Titel nicht möglich.

Da die Bescheide 2013 und 2014 nicht vorläufig erlassen wurden, wäre eine Korrektur durch das Finanzamt nur bei Hervorkommen von Wiederaufnahmegründen innerhalb der Verjährungsfrist möglich gewesen. Die bloße nachträgliche rechtliche Beurteilung der Vermietungstätigkeit als Liebhaberei reicht für eine Korrektur bereits ergangener endgültiger Bescheide nicht aus.

Gemäß § 20 Abs. 2 Z. 2 lit. b EStG 1988 dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte Aufwendungen und Ausgaben nicht abgezogen werden, soweit sie in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen mit Einkünften, auf die der besondere Steuersatz gemäß § 30a Abs. 1 EStG 1988 angewendet wird.

Die anlässlich der Veräußerung angefallenen Maklerkosten dürfen daher nicht abgezogen werden.

Die im Schreiben vom 16.4.2024 (Vorlageantrag) beantragten Kosten iHv. 3.420 Euro für die Vermessung, Zeichnung und Stellung des Bauantrags sind in dem Betrag von 5.768,74 Euro (in der Berechnung der ImmoEST durch den Parteienvertreter) enthalten und wurden bereits bei der Ermittlung der ImmoEST berücksichtigt:

124	
<u>5.768,74</u>	Summe

Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2021 war daher als unbegründet abzuweisen.

Anspruchszinsenbescheid

Gemäß § 205 Abs. 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen, nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen). Die Anspruchszinsen betragen gemäß § 205 Abs. 2 BAO zwei Prozent über dem Basiszinssatz und sind für einen Zeitraum von maximal 48 Monaten festzusetzen.

Anspruchszinsen sind mit Abgabenbescheid festzusetzen, wobei Bemessungsgrundlage die jeweilige Nachforderung oder Gutschrift ist, die sich aus dem Spruch des zur Nachforderung oder Gutschrift führenden Bescheides (Stammabgabenbescheid), ergibt (vgl. BFG 19. Jänner 2016, RV/7101338/2015). Jede Nachforderung bzw. Gutschrift löst (gegebenenfalls) einen Anspruchszinsenbescheid aus. Es liegt je Differenzbetrag eine Abgabe vor.

Die Anspruchszinsen sollen (mögliche) Zinsvorteile bzw. Zinsnachteile ausgleichen, die sich aus unterschiedlichen Zeitpunkten der Abgabenfestsetzung ergeben. Entscheidend ist die objektive Möglichkeit der Erzielung von Zinsvorteilen bzw. Zinsnachteilen. Für die Anwendung des § 205 BAO ist es bedeutungslos, aus welchen Gründen die Abgabenfestsetzung früher oder später erfolgte. Die Verzinsung unterscheidet nicht, ob der Abgabepflichtige die Steuererklärung innerhalb der gesetzlichen (allenfalls durch Bescheid verlängerten) Erklärungsfrist einreicht, oder ob die Festsetzung der Einkommensteuer wegen Verletzung der Pflicht des Finanzamtes, über die Abgabenerklärung ohne unnötigen Aufschub zu entscheiden, relativ spät erfolgt. Zinsen nach § 205 BAO sind weder Sanktion noch Druckmittel oder gar Strafe (VwGH 13. September 2018, Ro 2016/15/0005).

Anspruchszinsen gehören nach § 3 Abs. 2 lit. b BAO zu den Nebenansprüchen und sind zur festzusetzenden Abgabe formell akzessorisch (vgl. VwGH 19.1.2005, 2001/13/0167).

Anspruchszinsenbescheide sind somit nach ständiger Rechtsprechung an die Höhe der im Bescheidspruch des Einkommensteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung gebunden (vgl. VwGH 27. Februar 2008, 2005/13/0039; VwGH 27. März 2008, 2008/13/0036; VwGH 29. Juli 2010, 2008/15/0107).

Wegen der Bindung der Anspruchszinsenbescheide an die zugrunde liegenden Einkommensteuerbescheide könnten die Anspruchszinsenbescheide nicht mit der Begründung erfolgreich angefochten werden, der jeweilige Einkommensteuerbescheid sei inhaltlich rechtswidrig (vgl. Ritz, BAO BAO6, § 205 Tz 34).

Die Beschwerde gegen den Anspruchszinsenbescheid war daher als unbegründet abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im vorliegenden Fall ergibt sich die Rechtsfolge unmittelbar aus dem Gesetz. Diese schlichte Rechtsanwendung berührt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung. Die ordentliche Revision ist daher nicht zulässig.

Innsbruck, am 2. Jänner 2026