



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch ECA Haingartner und Pfnadschek Steuerberatung GmbH, 8700 Leoben, Waasenplatz 1, vom 20. Juli 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Leoben Müzzzuschlag vom 6. Juli 2010 betreffend Abweisung eines Antrags auf Nichtfestsetzung (Herabsetzung) von Anspruchszinsen 2005 bis 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Bw ist eine natürliche Person. Nach Abschluss einer Außenprüfung hat das Finanzamt mit den (hier nicht angefochtenen) Bescheiden vom 17. Juni 2010 die Einkommensteuer des Bw für die Jahre 2005 bis 2007 neu festgesetzt. Gleichzeitig hat das Finanzamt mit den (hier ebenfalls nicht angefochtenen) Bescheiden vom 17. Juni 2010 die Anspruchszinsen für diese Jahre wie folgt festgesetzt (Beträge in Euro):

Jahr	Betrag
2005	4.820,24
2006	3.759,67
2007	3.458,58

Mit Schreiben seines steuerlichen Vertreters vom 1. Juli 2010 beantragte der Bw die Nichtfestsetzung der Anspruchszinsen gemäß § 205 Abs. 6 BAO, weil - so die Begründung - rückwirkend festgestellt worden sei, dass Liegenschaften und eine gewerbliche Einkunftsquelle der Liebhaberei unterzogen worden seien.

Das Finanzamt wies diesen Antrag mit dem hier angefochtenen Bescheid vom 6. Juli 2010 ab, weil - so die Begründung im Wesentlichen - keine rückwirkenden Ereignisse festgestellt worden seien.

Dagegen wendet sich der Bw durch seinen steuerlichen Vertreter mit Berufungsschreiben vom 20. Juli 2010 und beantragt die Nichtfestsetzung der Anspruchszinsen. Zur Begründung wird im Wesentlichen vorgebracht, dass § 295a BAO eine rückwirkende Liebhabereibeurteilung umschließe. Im Fachbeitrag von Doralt, RdW 2004, 121, werde ausgeführt, dass aufgrund des (neuen) § 295a BAO bei Liebhabereibeurteilung eine rückwirkende Neubeurteilung in Betracht komme. Der neue § 295a BAO ermögliche es der Abgabenbehörde, eine Einkunftsquelle auch nachträglich als Liebhaberei einzustufen. Daher treffe die Feststellung, dass ein Liebhabereisachverhalt kein rückwirkendes Ereignis sei, nicht zu.

Das Finanzamt legte die Berufung dem unabhängigen Finanzsenat im August 2010 zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Auf Antrag des Abgabepflichtigen sind Anspruchszinsen insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als der Differenzbetrag (Abs. 1) Folge eines rückwirkenden Ereignisses (§ 295a) ist und die Zinsen die Zeit vor Eintritt des Ereignisses betreffen (§ 205 Abs. 6 BAO).

Ein Bescheid kann auf Antrag der Partei oder von Amts wegen insoweit abgeändert werden, als ein Ereignis eintritt, das abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit auf den Bestand oder Umfang eines Abgabenanspruches hat (§ 295a BAO).

§ 295a BAO ist eine rein verfahrensrechtliche Bestimmung. Sie nimmt in keiner Weise Einfluss auf den Tatbestand materieller Abgabengesetze. Es ist vielmehr den materiellen Abgabengesetzen zu entnehmen, ob einem nachträglich eingetretenen Ereignis abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit zukommt. Demnach ist anhand der materiellen Abgabengesetze zu prüfen, ob ein Anwendungsfall des § 295a BAO vorliegen kann (VwGH 24.06.2010, 2006/15/0343).

Materiellrechtlich ist bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 Liebhabereiverordnung zu beurteilen, ob diese in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn (Gesamtüberschuss

der Einnahmen über die Werbungskosten) erwarten lassen. Es sind daher für die Liebhaberei-beurteilung Ereignisse maßgeblich, die erst in Zukunft eintreten, aber abgabenrechtliche Wirkung auf den Bestand und Umfang des Abgabenanspruches haben. Die erst in späteren Jahren eingetretenen **sachverhaltsmäßigen** Umstände (zB die Höhe der tatsächlich erzielten Einnahmen) stellen dabei Ereignisse dar, die – im Hinblick auf die Beurteilung der **gesamten** Betätigung als Liebhaberei (vgl. zweiter Satz des § 2 Abs. 4 Liebhabereiverordnung) - im Sinne des § 295a BAO abgabenrechtliche Wirkung auf den Bestand oder Umfang der Abgabepflicht der vorangegangenen Veranlagungszeiträume haben.

Bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung (wozu auch die entgeltliche Überlassung von Gebäuden gehört) ist das verfahrensrechtliche Instrument der Bescheidabänderung gemäß § 295a BAO für die Liebhabereibeurteilung auf Grund der sich aus dem Beurteilungsmaßstab ergebenden materiellrechtlichen Systematik nicht in vergleichbarer Weise anwendbar. Bei dieser Art von Betätigung ist für jedes Kalenderjahr (für jeden Veranlagungszeitraum) gesondert zu beurteilen, ob die Gesamtgewinnerzielungsabsicht (Gesamtüberschusserzielungsabsicht) anhand objektiver Umstände nachvollziehbar ist („Jahr zu Jahr“-Beurteilung; vgl. *Quantschnigg*, ÖStZ 1990, 147). Materiellrechtlich ist ab jenem Zeitpunkt vom Fehlen der (objektivierbaren) Gesamtgewinn- bzw.

Gesamtüberschusserzielungsabsicht (und damit von Liebhaberei) auszugehen, zu dem der Abgabepflichtige hätte erkennen müssen, dass seine Betätigung niemals erfolbringend sein würde (vgl. VwGH 16.05.2007, 2002/14/0083). Bei den Umständen, die im jeweiligen Veranlagungszeitraum aufgetreten sind und die das Fehlen der (objektivierbaren) Gesamtgewinn- bzw. Gesamtüberschusserzielungsabsicht (**nur**) für diesen Veranlagungszeitraum belegen (wozu ua. auch der Umstand gehört, dass in der Vergangenheit langjährig nur Verluste erzielt wurden), handelt es sich somit um **keine** Ereignisse, die im Sinne des § 295a BAO abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit (also für vorangegangene Veranlagungszeiträume) auf den Bestand oder Umfang des Abgabenanspruches haben.

Den anspruchszinsbegründenden Einkommensteuerbescheiden liegen folgende in der vorangegangenen Außenprüfung getroffenen Feststellungen zugrunde (Tz. laut BP-Bericht):

Betätigung	Feststellung
Vermietung von Werkzeugen für die Herstellung von [Produkt] (Tz 2)	Liebhaberei im Sinne des § 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung
Gebäude B-Straße (Tz 4)	keine Vermietungstätigkeit iSd § 28 EStG 1988

Gebäude K-Straße - Wohnhäuser (Tz 5)	Liebhabelei im Sinne des § 1 Abs. 1 Liebhabeleiverordnung
Gebäude F-Straße - Gewerbepark (Tz 6)	teils keine Vermietungstätigkeit iSd § 28 EStG 1988/teils Liebhabelei im Sinne des § 1 Abs. 1 Liebhabeleiverordnung
Liegenschaft P (Tz 7)	keine Grundstücksabwertung im Jahr 2007 zulässig

Vor diesem rechtlichen und sachverhältnismäßigen Hintergrund ist der Berufung kein Erfolg beschieden, weil keine der den anspruchszinsenbegründenden Einkommensteuerbescheiden zugrunde liegenden Feststellungen im Zusammenhang mit einem Ereignis steht, das im Sinne des § 295a BAO abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit auf den Bestand oder Umfang des Einkommensteueranspruches hatte.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Graz, am 30. September 2010