

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. W in der Beschwerdesache des Bf., Gde X, X-Straße-xx, vertreten durch die XYZ Steuerberatung GmbH & Co KG, Gd Y, D-Straße-yy, gegen die Bescheide des Finanzamtes Z, Ge Z, S-Straße-zz, vom 14. November 2012 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2006 bis 2008 sowie Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2006 und 2007 zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Der Berufungsführer (ab 1.1.2014: Beschwerdeführer; in der Folge kurz: Bf.) hat in den Streitjahren 2006 bis 2008 in seinen elektronisch eingereichten Abgabenerklärungen zur Einkommensteuer neben seinen Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit aus seiner Beschäftigung bei seinem Vater (BfV) auch negative Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung (2006: - 2.468,98 €; 2007: - 3.806,38 €; 2008: - 867,94 €) erklärt; ab Juni 2008 betrieb er als Einzelunternehmer den von seinem Vater unentgeltlich übernommenen Betrieb ("RB"; Betriebsgegenstand: vwx) am Standort in Gde X, X-Straße-xx, und erklärte daraus Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

In dem mit 13. November 2012 datierten Bericht über das Ergebnis einer die Jahre 2008 bis 2010 erfassenden abgabenbehördlichen Prüfung wurden in hier interessierender Hinsicht folgende Feststellungen getroffen (vgl. Tz 1 des Prüfungsberichtes samt Beilage):

" Vermietung und Verpachtung

Sachverhalt

Das 2004 gekaufte und sanierte Gebäude wurde teilweise an den Vater als Betriebsgebäude vermietet. Mit 1.6.2008 wurde die Vermietung eingestellt, da der Betrieb unentgeltlich vom Vater übernommen wurde. Ab diesem Zeitpunkt wurden diese Räumlichkeiten ins BV eingelegt.

| <i>Einkünfte aus V + V</i> | <i>It. Prognoserechnung</i> | <i>It. Erklärung</i> |
|----------------------------|-----------------------------|----------------------|
| 2005 | - 600,12 | - 691,91 |
| 2006 | - 565,12 | - 2.468,98 |
| 2007 | 585,81 | - 3.806,38 |
| 2008 | 632,67 | - 867,94 |
| | 53,24 | - 7.835,21 |

Die Tätigkeit wurde somit vor Erzielen eines Gesamtüberschusses beendet.

Bei dem Gebäude handelt es sich um ein Einfamilienhaus. Im Keller befindet sich ein Büro (im Wohnungsverband) und abgetrennt davon mit eigenem Eingang ein Aufenthaltsraum und 1 WC. Rechts vom Gebäude ist eine Garage, welche als Lagerraum für Skiträger, usw. dient, links vom Gebäude ist eine B-Garage. Büro, Aufenthaltsraum und WC wurden erst mit Übernahme des Betriebes durch den Sohn in Nutzung genommen.

Lt. Auskunft von BF. war die Vermietung von Anfang an nur bis zum Pensionseintritt des Vaters geplant. Die Vermietung wurde dann bereits mit 1.6.2008 eingestellt, vom 2.6.2008 bis 30.4.2009 war der Vater beim Sohn, dem der Betrieb übergeben wurde, angestellt und am 1.5.2009 erfolgte der Pensionsantritt. Dies deshalb, da der Vater der Meinung war, bereits genügend Monate für eine Pension zu haben, und sich erst im Nachhinein herausstellte (infolge 8 Jahre Arbeit in WD), dass noch ein paar Monate fehlen. Es war somit offensichtlich geplant, die Hacklerregelung und somit den frühest möglichen Zeitpunkt in Anspruch zu nehmen.

Am 26.9.2007 wurde eine Anfrage wegen des frühestmöglichen Pensionsantrittstermines für eine Alterspension bei der SvGW (SVA) eingebracht. Mit Schreiben vom 26.6.2008 wurde er darüber informiert, dass er frühestens zum 1.5.2009 die Korridorpension in Anspruch nehmen kann.

Die Korridorpension wurde durch die Pensionsharmonisierung 2005 neu geschaffen. Ab diesem Zeitpunkt war somit bekannt, dass ein Pensionsantritt ab Vollendung des 62. Lebensjahres, d.i. in diesem Fall der 1.5.2009, möglich ist.

Ende Oktober 2005 wurde eine Prognoserechnung von 2005 - 2035 vorgelegt.

Die It. Mietvertrag und Prognoserechnung geplante Vermietung des Büros, Aufenthaltsraumes und WCs kam nie zustande. Lt. Auskunft wollte der Vater dieses Büro und die Kosten für die Einrichtung dieses Büros nicht.

Rechtliche Würdigung

Die Vermietung kann als Vermietung gem. § 1,1 LVO eingestuft werden.

Nach LVO (wohl LRL) Rz 17 sind bei Beendigung einer Tätigkeit vor Erzielen eines Gesamtgewinnes folgende Fälle zu unterscheiden.

- von vornherein erkennbar aussichtslose Betätigung (Rz 18):
trifft nicht zu
- vorzeitige Beendigung auf Grund eingetretener Unwägbarkeiten oder (Rz 19) unvorhergesehener Betätigungsrisiken:
trifft nicht zu

- vorzeitige Beendigung auf Grund von Wirtschaftlichkeitsüberlegungen (Rz 20):
trifft nicht zu
- sonstige vorzeitige Beendigung (Rz 21):
trifft zu

Die Betätigung war von vornherein für die Dauer eines begrenzten Zeitraumes beabsichtigt. Sie war weder von vornherein erkennbar aussichtslos noch wurde sie auf Grund von Unwägbarkeiten oder Wirtschaftlichkeitsüberlegungen beendet.

Die Beendigung ist als sonstige vorzeitige Beendigung einzuordnen.

Lt. LRL Rz 21 hat der Steuerpflichtige den Nachweis zu führen, dass eine ursprüngliche Planung auf die Aufrechterhaltung der Tätigkeit zumindest bis zum Erreichen eines Gesamtgewinnes ausgerichtet war und sich der Entschluss zur vorzeitigen Einstellung erst nachträglich ergeben hat.

Dieser Nachweis konnte nicht erbracht werden.

Das nachträgliche Hervorkommen, dass die Planung nur auf einen begrenzten Zeitraum angelegt war, rechtfertigt eine amtswegige Wiederaufnahme nach § 303 (4) BAO der Einkommenssteuer 2006 und die Nichtberücksichtigung der Verluste 2006 - 2008.

| Einkünfte aus V + V | bisher | It. BP |
|---------------------|------------|--------|
| 2006 | - 2.468,98 | 0,00 |
| 2007 | - 3.806,38 | 0,00 |
| 2008 | - 867,94 | 0,00" |

Das Finanzamt Z schloss sich ua. diesen Feststellungen der Betriebsprüfung an, nahm das Verfahren betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2006 (Bescheid vom 8.10.2007) wieder auf und erließ einen entsprechenden Einkommensteuerbescheid für dieses Jahr (Wiederaufnahme- und Sachbescheid jeweils datiert mit 14.11.2012), gleichzeitig ersetzte es die bisher vorläufig ergangenen Einkommensteuerbescheide 2007 und 2008 vom 7. Oktober 2008 bzw. vom 22. April 2010 gemäß § 200 Abs. 2 BAO durch endgültige Bescheide (jeweils datiert mit 14.11.2012). Außerdem wurden mit Bescheiden vom 14. November 2012 auf Basis der sich aus den Einkommensteuerbescheiden 2006 und 2007 vom selben Tag ergebenden Nachforderungen von 946,44 € (2006) und 1.459,11 € (2007) Anspruchszinsen gemäß § 205 BAO in Höhe von 127,35 € (2006) und 155,01 € (2007) festgesetzt.

In den gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2006 bis 2008 bzw. Festsetzung von Anspruchszinsen 2006 und 2007 jeweils vom 14. November 2012 erhobenen Berufungen (jeweils elektronisch beim Finanzamt eingelangt am 17.12.2012) wandte sich der Bf. gegen die Einstufung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung als Liebhaberei und begehrte, zumal gegenständlich jedenfalls von einer Einkunftsquelle auszugehen sei, die Berücksichtigung der geltend gemachten negativen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Eine entsprechende ausführliche Begründung werde er nachreichen.

In Erwiderung auf einen entsprechenden Mängelbehebungsauftrag des Finanzamtes (vgl. diesbezüglichen Bescheid vom 18.12.2012) brachte der Bf. mit Anbringen (FinanzOnline) vom 8. Jänner 2013 berufsbegründend im Wesentlichen Folgendes vor:

"Die vom Finanzamt Z vorgenommene Außenprüfung hat meine Vermietungstätigkeit infolge sonstiger vorzeitiger Beendigung (Rz 21 der LRL 2012) als Liebhaberei eingestuft. In ihrer Begründung übersieht sie jedoch sämtliche Umstände, die gegen eine Einstufung als Liebhaberei sprechen bzw. ist auf meine bisher vorgebrachten Argumente (diesbezüglich verweise ich Sie auf das Mail vom 4.11.2012) in keiner Weise eingegangen. Zusätzlich zu meinen bisherigen Ausführungen möchte ich insbesondere auch darauf hinweisen, dass zum Zeitpunkt des Beginnes der Vermietung davon ausgegangen wurde, dass das Einzelunternehmen meines Vaters BFV unter Zurückbehaltung der betrieblich genutzten Grundstücke gemäß Artikel III des Umgründungssteuergesetzes in eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung eingebracht wird und später einmal die Anteile an dieser Gesellschaft entgeltlich oder unentgeltlich von meinem Vater an mich übertragen werden. Dies hätte ohnehin zur Folge gehabt, dass infolge des Trennungsprinzips die Vermietung nicht eingestellt worden wäre und sich somit innerhalb eines überschaubaren Zeitraumes sich ein Gesamtüberschuss ergeben hätte. Die Änderung der Rz 5570 der Einkommensteuerrichtlinien 2000 infolge des 2. Wartungserlasses 2006 (BMF-01 0203/0344-VI/6/2006 vom 1. Februar 2007) bzw. infolge des Wartungserlasses 2008/1 (BMF-01 0203/0299-VI/6/2008 vom 16. Juni 2008) haben meinen Vater und mich schließlich dazu bewogen, keine Gesellschaft mit beschränkter Haftung zu errichten, sondern das Einzelunternehmen unter Zurückbehaltung des zivilrechtlichen Eigentums zu Buchwerten in mein wirtschaftliches Eigentum übergehen zu lassen.

Wir wollten sowohl damals im Kalenderjahr 2008 als auch in späteren Jahren durch die Nichterrichtung einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung Kosten (Aufbringung Stammkapital, Gründungskosten, Offenlegungskosten, Mindest-KöSt, Rechts- und Steuerberatungskosten, etc.) sparen. Letztlich ist es nur infolge steuerlicher Normen zur Wandlung von (notwendigem) Privatvermögen zum notwendigen Betriebsvermögen gekommen (Ansatzpflicht). Notwendiges Betriebsvermögen sind jene Wirtschaftsgüter, die objektiv erkennbar zum unmittelbaren Einsatz im Betrieb bestimmt sind und ihm auch tatsächlich dienen. Entscheidend für die Zugehörigkeit zum Betriebsvermögen oder zum Privatvermögen ist einzige und allein die Art der Nutzung des betreffenden Wirtschaftsgutes. Der Unternehmer hat bei notwendigem Betriebsvermögen kein Wahlrecht, ob er es in sein steuerliches Betriebsvermögen tatsächlich einbezieht oder nicht. Für die Zuordnung von Wirtschaftsgütern sind nicht betriebswirtschaftliche, sondern bloß steuerliche Gesichtspunkte entscheidend. Da das Gebäude nach seiner Nutzfläche zu mehr als 20% für Zwecke des Betriebes genutzt wird, gehören die betrieblich genutzten Teile des Gebäudes zwingend zum notwendigen Betriebsvermögen. Somit ist auch die Entnahme und die Veräußerung der betrieblich genutzten Gebäudeteile als betrieblicher Vorgang zu erfassen. Informationshalber teile ich Ihnen abschließend noch mit, dass

ich Ihnen in den nächsten Tagen eine berichtigte Prognoserechnung zukommen lassen werde, da die bisher vorgelegte Prognoserechnung und das muss ich eingestehen - aus mir unerklärlichen Gründen - unrichtig bzw. fehlerhaft ist."

Das Finanzamt wies die Berufungen betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2006 bis 2008 in der Folge mit Berufungsvorentscheidung (Verf 40) vom 16. Mai 2013 als unbegründet ab; auf die diesbezügliche Bescheidbegründung wird an dieser Stelle verwiesen.

Mit Anbringen (FinanzOnline) vom 26. Juni 2013 beantragte der Bf., die Berufungen der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen, womit die Berufungen wiederum als unerledigt galten. Gleichzeitig begehrte der Bf. die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Mit Vorlagebericht (Verf 46) vom 27. Juni 2013 legte das Finanzamt schließlich die in Rede stehenden Berufungen der Abgabenbehörde zweiter Instanz (Unabhängigen Finanzsenat) zur Entscheidung vor.

Gemäß § 323 Abs. 38 der Bundesabgabenordnung (BAO) idF BGBl. I Nr. 70/2013 sind die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom **Bundesfinanzgericht** als **Beschwerden** im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Mit Anbringen vom 24. März 2017 nahm die steuerliche Vertretung des Bf. den Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung (§ 274 BAO) zurück.

Mit E-Mail vom 2. Mai 2017 gab die steuerliche Vertretung unter Vorlage einer überarbeiteten Prognoserechnung und einer Berechnung der Werbungskostenminderung für die Jahre 2006 und 2007 noch folgende Stellungnahme ab:

“ Nach nochmaligem ausführlichen Studium des Sachverhaltes kommen wir zum Schluss, dass die Vermietungstätigkeit niemals eine Liebhahereibetätigung darstellt; unseres Erachtens ist die Liebhahereiverordnung, BGBl. Nr. 33/1993 idF BGBl. II Nr. 358/1997, dem Grunde nach schon nicht anwendbar, da die LVO letztendlich für solche Fälle keine Lösung hat bzw. anbietet. Bisher wurde weder in der Literatur noch in der Rechtsprechung behandelt, wenn - wie im vorliegenden Fall zutreffend - die Vermietungstätigkeit nur infolge eigenbetrieblicher Aktivitäten vorzeitig beendet wird (werden muss) und die vermieteten Räumlichkeiten vom notwendigen Privatvermögen (= Ansatzverbot) zum notwendigen Betriebsvermögen (= Ansatzpflicht) mutieren. Im Folgenden wiederholen wir teilweise noch einmal unsere bisher schon geäußerte Ansicht bzw. ergänzen diese:

Wie aufgrund unserer Stellungnahme zu den vorläufigen Prüfungsfeststellungen (E-Mail an Frau G vom 04.11.2012) von der Betriebsprüfung auch aufgegriffen, wird die vorliegende Vermietung von betrieblichen Räumlichkeiten (nicht Wohnzwecken dienenden Räumlichkeiten) als eine Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO eingestuft. Dieser Umstand hat zur Folge, dass in einem solchen Fall grundsätzlich die Annahme einer Einkunftsquelle zu vermuten ist. Ausdrücklich ist noch einmal anzumerken, dass zum

Zeitpunkt des Vermietungsbeginnes immer von einer Vermietung bis zumindest Ende April 2012 ausgegangen werden musste, da mit einer Pensionierung von Herrn BFV (geboren am x.y) zum damaligen Zeitpunkt erst mit Erreichen der Alterspension (= X.X) gerechnet wurde. Eine Vermietung bis zumindest diesem Zeitpunkt war stets geplant. In der Anlage überlassen wir dir eine überarbeitete Prognoserechnung (diese beinhaltet bis 2008 die tatsächlichen Zahlen, danach die Mieteinnahmen wie geplant sowie die Zinsen lt. Berechnung der Bank) zu deiner weiteren Verwendung. Dieser Prognoserechnung ist zu entnehmen, dass sich bereits im Kalenderjahr 2013 ein Gesamtüberschuss ergeben hätte. Wie vorhin erwähnt, konnte zum Zeitpunkt des Mietbeginnes frühestens mit einer Pensionierung von BFV mit Wirkung ab 01.05.2012 (= mit Vollendung des 65. Lebensjahres) gerechnet werden. Dass BF. einmal den Betrieb übernehmen wird, war ohnehin schon seit Längerem fixiert. Im Wissen dieser künftigen Betriebsübernahme und im Wissen, dass sich der Betrieb ständig vergrößern wird, hat Bf. 2004 ein Gebäude gekauft und saniert und im Zuge dieser Sanierung neben den privat genutzten Räumlichkeiten diverse Räumlichkeiten wie Büro, Aufenthaltsraum, WC für die Mitarbeiter bzw. für die eigene Verwaltung geschaffen; zudem wurden auch eine Garage und Lagerflächen geschaffen, um künftig keine Fahrzeuge kostenpflichtig auswärtig unterbringen zu müssen.

Darüber hinaus sind jedenfalls auch die nachstehenden von uns angestellten Überlegungen zu berücksichtigen:

1) Wäre das Einzelunternehmen in eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung eingebbracht worden und die der Vermietung dienenden Geschäftsräumlichkeiten wären im zivilrechtlichen Eigentum von Bf. verblieben, wäre die Vermietung infolge des Trennungsprinzips nach wie vor aufrecht und die Vermietung hätte schon aus diesem Grund niemals als Liebhabelei eingestuft werden können, da sich innerhalb des überschaubaren Zeitraumes (20 Jahre + Anlaufzeitraum) allemal ein Gesamtüberschuss ergeben hätte (dieser wäre ja bereits in 2013 schon erzielt worden - siehe dazu beiliegende berichtigte Prognoserechnung).

2) Würde man "fiktiv" die Vermietung fortführen, so könnte tatsächlich bewiesen werden, dass innerhalb des überschaubaren Zeitraumes ein Gesamtüberschuss erzielt werden wird. Die Vermietungstätigkeit war anlässlich der Betriebsübergabe zu Buchwerten lediglich infolge der steuerrechtlichen Vorgaben (Wandel vom notwendigen Privatvermögen zum notwendigen Betriebsvermögen) einzustellen. Aus diesem zwingenden Umstand kann unseres Erachtens auch kein abgeschlossener Zeitraum für die Beurteilung als Liebhabelei angenommen werden. Diese Beurteilung ist schlichtweg falsch und zudem auch nicht schlüssig nachvollziehbar.

3) Die ehemals "vermieteten Räumlichkeiten" bleiben zudem nun ja wegen ihrer Betriebsvermögenszugehörigkeit steuerhängig und nicht wie bei einem "typischen" Liebhabeleifall als notwendiges Privatvermögen steuerunverfangen.

4) Es wäre auch kein Problem gewesen von der Möglichkeit, den Mietzins (fremdunüblich und "willkürlich") höher anzusetzen um dieser nunmehrigen Liebhabelei-Problematik zu entgehen; dies hätte sogar einerseits zu mehr Steuerersparnis (infolge des höheren

Grenzsteuersatzes beim Betriebsübergeber) und andererseits auch im Falle des Unterschreitens der Sozialversicherungshöchstbeitragsgrundlagen zu niedrigeren SV-Beiträgen geführt. Dies wäre bei den “gängigen” Liebhabereifällen in der Praxis undenkbar, da bei der Vermietung zur Befriedigung privater Wohnbedürfnisse der Mieter die bezahlte Miete nicht als Betriebsausgabe absetzen kann (somit wäre eine nahezu „steuerneutrale Verschiebung“ wie im gegenständlichen Fall nicht möglich).

5) Wäre der Zeitpunkt des Erwerbes bzw. des Umbaus und der Sanierung zufällig mit dem Zeitpunkt der Betriebsübergabe zusammengefallen, wäre es überhaupt kein Thema, die Absetzung für Abnutzung (AfA), die aufgelaufenen Zinsen und die übrigen Aufwendungen als Betriebsausgaben zu berücksichtigen.

In der Konstellation - wie wir sie soeben ausführlich dargestellt haben - ist für uns die Beurteilung als Liebhaberei rechtswidrig. Unseres Erachtens ist einzig und allein der nachstehende Ansatz richtig und auch korrekt:

Da ab Beginn der Vermietungstätigkeit im Kalenderjahr 2005 tatsächlich nur die Garage und Lagerflächen (= 68,46% der gesamten zu vermietenden Fläche) vermietet wurde, müssten korrekterweise zumindest für die Kalenderjahre 2006 und 2007 sowohl die AfA als auch die Fremdfinanzierungskosten und die übrigen Werbungskosten entsprechend vermindert werden. Diese aliquote Verminderung der angeführten Werbungskosten in Höhe von jeweils 31,54% würde die tatsächlichen Ergebnisse widerspiegeln. Diese Ergebnisse würden im Rahmen der Prognoserechnung noch wesentlich früher zu einem Gesamtüberschuss führen.

Abschließend ersuchen wir dich um sachgerechte Würdigung des Sachverhaltes und all unserer Argumentationen.““

Die dieser Stellungnahme angeschlossene überarbeitete (dritte) Prognoserechnung (samt Erläuterungen) enthält folgende Angaben (€-Beträge):

| | Jahr | Mieteinnahmen (Index 1,0%) | AfA 1,5% | Zinsen | Sonstige Kosten (Index 1,0%) | ergibt | kumuliert |
|----|------|-------------------------------|-------------|----------|---------------------------------|-----------------|-----------------|
| | | jährlich) | | | jährlich) | | |
| 1 | 2005 | 4.200,00 | 1.540,80 | 3.275,91 | 75,20 | -691,91 | -691,91 |
| 2 | 2006 | 4.200,00 | 1.540,80 | 4.918,15 | 210,03 | -2.468,98 | -3.160,89 |
| 3 | 2007 | 4.200,00 | 1.540,80 | 6.244,76 | 220,82 | -3.806,38 | -6.967,27 |
| 4 | 2008 | 5.390,00 | 1.540,80 | 6.918,66 | 460,58 | -3.530,04 | -10.497,31 |
| 5 | 2009 | 6.240,00 | 1.540,80 | 2.911,51 | 465,19 | 1.322,50 | -9.174,81 |
| 6 | 2010 | 6.302,40 | 1.540,80 | 1.898,29 | 469,84 | 2.393,47 | -6.781,35 |
| 7 | 2011 | 6.365,42 | 1.540,80 | 2.302,06 | 474,54 | 2.048,02 | -4.733,32 |
| 8 | 2012 | 6.429,08 | 1.540,80 | 1.734,29 | 479,29 | 2.674,70 | -2.058,62 |
| 9 | 2013 | 6.493,37 | 1.540,80 | 1.409,60 | 484,08 | 3.058,89 | 1.000,27 |
| 10 | 2014 | 6.558,30 | 1.540,80 | 1.285,46 | 488,92 | 3.243,12 | 4.243,40 |

| | | | | | | | |
|----|------|----------|----------|----------|--------|----------|-----------|
| 11 | 2015 | 6.623,89 | 1.540,80 | 1.159,34 | 493,81 | 3.429,94 | 7.673,33 |
| 12 | 2016 | 6.690,12 | 1.540,80 | 1.031,13 | 498,75 | 3.619,45 | 11.292,78 |
| 13 | 2017 | 6.757,03 | 1.540,80 | 900,85 | 503,73 | 3.811,64 | 15.104,42 |
| 14 | 2018 | 6.824,60 | 1.540,80 | 768,45 | 508,77 | 4.006,57 | 19.111,00 |
| 15 | 2019 | 6.892,84 | 1.540,80 | 633,85 | 513,86 | 4.204,33 | 23.315,33 |
| 16 | 2020 | 6.961,77 | 1.540,80 | 497,09 | 519,00 | 4.404,88 | 27.720,21 |
| 17 | 2021 | 7.031,39 | 1.540,80 | 358,06 | 524,19 | 4.608,34 | 32.328,55 |
| 18 | 2022 | 7.101,70 | 1.540,80 | 216,77 | 529,43 | 4.814,70 | 37.143,26 |
| 19 | 2023 | 7.172,72 | 1.540,80 | 68,94 | 534,72 | 5.028,26 | 42.171,51 |
| 20 | 2024 | 7.244,45 | 1.540,80 | 0,00 | 540,07 | 5.163,58 | 47.335,09 |
| 21 | 2025 | 7.316,89 | 1.540,80 | 0,00 | 545,47 | 5.230,62 | 52.565,71 |
| 22 | 2026 | 7.390,06 | 1.540,80 | 0,00 | 550,93 | 5.298,33 | 57.864,04 |
| 23 | 2027 | 7.463,96 | 1.540,80 | 0,00 | 556,44 | 5.366,72 | 63.230,76 |

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat über die Beschwerden erwogen:

1) Einkommensteuer 2006 bis 2008:

Streit besteht darin, ob die Vermietung von Teilen des gegenständlichen Einfamilienhauses (im Konkreten die als Lagerraum genutzte Garage sowie die B-Garage) in den Beschwerdejahren als steuerlich beachtliche Einkunftsquelle zu qualifizieren war oder nicht.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes war im konkreten Fall von folgendem **Sachverhalt** auszugehen:

Der Bf. hat mit Kaufvertrag vom 14. November 2003 die bebaute Liegenschaft Gde X, X-Straße-xx, mit einer Gesamtfläche von abc m² erworben. Das sich auf dieser Liegenschaft befindliche Gebäude hat er in der Folge saniert und Teile davon (nämlich die als Lagerraum genutzte, 26,9 m² große, an das gegenständliche Einfamilienhaus unmittelbar angeschlossene Garage sowie die ebenfalls an das Wohnhaus angebaute, 72,15 m² große B-Garage) mit auf unbestimmte Zeit abgeschlossenem Mietvertrag vom 15. Dezember 2004 mit Mietbeginn 1. Jänner 2005 an seinen Vater zur betrieblichen Nutzung vermietet. Die lt. Mietvertrag geplante und in der (im Oktober 2005 vorgelegten) ersten Prognoserechnung berücksichtigte zusätzliche Vermietung eines Büros sowie eines Aufenthalts-/Besprechungsraumes mit WC kam - lt. Auskunft des Vaters des Bf. - aus Kostengründen nicht zustande.

Mit 1. Juni 2008 wurde die in Rede stehende Vermietung eingestellt, zumal der Bf. den väterlichen Betrieb (Betriebsgegenstand: vwx) unentgeltlich übernahm. Die bisher der

Vermietung dienenden Räumlichkeiten wurden ab diesem Zeitpunkt ins Betriebsvermögen eingelebt.

Die strittige Vermietung war von Anfang an nur bis zum Pensionseintritt des Vaters geplant.

Lt. Auskunft des Bf. vom 30. Juli 2012 war die Übernahme des väterlichen Betriebes schon vor dem Pensionsantritt geplant (seit der Umstellung auf LK im Jahr 2000 wurde die Leitung des Betriebes bereits vom Bf. ausgeübt) und wurde dann auf den Pensionsantritt abgestimmt. Der Pensionsantritt seines Vaters (geb. am x.y) wurde zuerst mit Vollendung des 60. bzw. 61. Geburtstages angenommen. Nachdem sich der Vater des Bf. am 26. September 2007 nach dem frühestmöglichen Pensionsantrittstermin bei der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft (SVA) erkundigt hat und dieser daraufhin mit Schreiben vom 26. Juni 2008 darüber informiert wurde, dass er frühestens zum 1. Mai 2009 die Korridorpenion in Anspruch nehmen könne, war der Vater des Bf. noch vom 2. Juni 2008 bis 30. April 2009 im (übergebenen) Betrieb des Sohnes angestellt und trat dann am 1. Mai 2009 die Pension an (auf die diesbezüglichen, im Verfahrensgang dargestellten Ausführungen der Betriebsprüferin im BP-Bericht, den vom Bf. unterfertigten Aktenvermerk betreffend seine Auskünfte vom 30.7.2012 sowie auf den entsprechenden E-Mail-Verkehr der Betriebsprüferin mit der SVA wird an dieser Stelle verwiesen).

Lt. Vorbringen der steuerlichen Vertretung des Bf. vom 4. November 2012 sei zwischenzeitlich eine (überarbeitete) zweite Prognoserechnung erstellt worden (diese beinhaltet bis 2008 die "tatsächlichen" Zahlen, danach die Mieteinnahmen wie geplant sowie die Zinsen lt. Berechnung der Bank; vorgelegt wurde diese Prognoserechnung - trotz entsprechender Urgenz der Betriebsprüferin - in der Folge nicht); aus dieser sei ersichtlich, dass sich bereits 2012 ein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten ergeben hätte.

Am 2. Mai 2017 wurde dem Finanzgericht schließlich eine überarbeitete (dritte) Prognoserechnung für die Jahre 2005 bis 2027 vorgelegt, mit der ein Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten ab dem Jahr 2009 und ein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten ab dem Jahr 2013 prognostiziert wurde (es wird in diesem Zusammenhang auf die im Verfahrensgang dargestellte überarbeitete Prognoserechnung verwiesen).

Die Einkünfte aus der in Rede stehenden Vermietung stellten sich wie folgt dar:

| <i>It. (erster)</i> | <i>It. Erklärung</i> | <i>It. überarbeiteter (dritter)</i> |
|-------------------------|----------------------|-------------------------------------|
| <i>Prognoserechnung</i> | | <i>Prognoserechnung</i> |
| 2005 | - 600,12 | - 691,91 |
| 2006 | - 565,12 | - 2.468,98 |
| 2007 | 585,81 | - 3.806,38 |
| 2008 | 632,67 | - 3.530,04 |
| 2009 | 680,00 | 1.322,50 |
| 2010 | 727,80 | 2.393,47 |

| | | |
|------|----------|------------|
| 2011 | 776,08 | 2.048,01 |
| 2012 | 824,84 | 2.674,70 |
| 2013 | 874,09 | 3.058,89 |
| | 3.936,06 | - 7.835,21 |
| | | 1.000,27 |

Aus **rechtlicher** Sicht ergibt sich Folgendes:

Im konkreten Fall steht außer Streit, dass es sich bei der gegenständlichen Vermietung um eine Betätigung iSd § 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung (BGBI. Nr. 33/1993 idF BGBI. II Nr. 15/1999; in der Folge kurz: LVO) handelt (vgl. die diesbezüglichen Ausführungen des Finanzamtes im BP-Bericht bzw. in der Berufungs(Beschwerde)vorentscheidung sowie der steuerlichen Vertretung des Bf. in der E-Mail vom 4.11.2012 bzw. in der Stellungnahme vom 2. Mai 2017).

Gemäß § 1 Abs. 1 LVO liegen Einkünfte vor bei einer Betätigung (einer Tätigkeit oder einem Rechtsverhältnis), die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3 LVO) zu erzielen, und nicht unter § 1 Abs. 2 LVO fällt. Voraussetzung ist, dass die Absicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3 LVO) nachvollziehbar ist.

Nach § 2 Abs. 2 LVO liegen in den ersten drei Kalenderjahren (Wirtschaftsjahren) ab Beginn der Tätigkeit (Betriebseröffnung) jedenfalls Einkünfte vor, längstens in den ersten fünf Kalenderjahren (Wirtschaftsjahren) ab dem ersten Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben) vor der Erzielung von Einnahmen. Ist jedoch nach den Umständen des Einzelfalles damit zu rechnen, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) beendet wird, ist nicht von einem Anlaufzeitraum auszugehen.

Bei entgeltlicher Überlassung von Gebäuden gemäß § 2 Abs. 3 LVO entfällt der Anlaufzeitraum (vgl. Jakom/Laudacher EStG, 2016, § 2 Rzen 239, 250).

Gemäß § 2 Abs. 3 LVO ist für Betätigungen im Zusammenhang mit der entgeltlichen Überlassung von Gebäuden das Vorliegen einer Absicht iSd § 1 Abs. 1 LVO nach dem Verhältnis des Zeitraumes, innerhalb dessen ein Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss geplant ist, zu einem absehbaren Zeitraum zu beurteilen (Prüfung der Angemessenheit der Zeitrelation). Als absehbarer Zeitraum gilt ein Zeitraum von 25 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 28 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (vgl. auch VwGH 24.2.2000, 97/15/0166, und VwGH 15.9.2011, 2011/15/0117).

Beginnt demnach ein Steuerpflichtiger mit der Vermietung eines Gebäudes und führt dies zum Entstehen von Jahresverlusten, dann kommt es ausschließlich darauf an, ob die Betätigung in der konkret gewählten Bewirtschaftungsart geeignet ist, innerhalb des absehbaren Zeitraumes einen Gesamtgewinn bzw. Gesamteinnahmenüberschuss zu erwirtschaften. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes

ist Tatbestandsvoraussetzung für das Vorliegen von Einkünften nicht ein tatsächlich erwirtschafteter Gesamterfolg (Gesamtgewinn, Gesamtüberschuss), sondern die objektive Eignung einer Tätigkeit zur Erwirtschaftung eines solchen, welche als Kennzeichen des subjektiven Ertragsstrebens nach außen in Erscheinung tritt. Ob eine Tätigkeit objektiv geeignet ist, innerhalb dieses absehbaren Zeitraumes zu Einnahmenüberschüssen zu führen, ist eine Tatfrage, die in freier Beweiswürdigung zu lösen ist. Für die Beurteilung der Ertragsfähigkeit einer Gebäudevermietung ist eine Prognose anzustellen, wobei Gegenstand der Prognose aber nicht Wunschvorstellungen des Vermieters sind, sondern wirtschaftliche Ergebnisse, die bei der gegebenen Bewirtschaftungsart realistischerweise erzielbar sind. Grundsätzlich bedarf es dabei eines Beobachtungszeitraumes, innerhalb dessen die Richtigkeit der - auf den Zeitpunkt des Beginnes der Betätigung erstellten - Prognose zu prüfen ist (vgl. VwGH 24.10.2013, 2011/15/0182). Eine Prognoserechnung, aus der auf die Ertragsfähigkeit einer Vermietung geschlossen werden soll, darf im Übrigen nicht von den zu Beginn der Vermietung tatsächlich bestehenden Verhältnissen losgelöst sein. Eine Prognose, die bereits für das erste Jahr (genauso wie für die unmittelbar nachfolgenden Jahre des Beobachtungszeitraumes) in eklatantem Ausmaß von anderen Werten ausgeht, als sie bei der tatsächlich vom Steuerpflichtigen gewählten Bewirtschaftungsart eingetreten sind, ist nicht geeignet, einen Beweis für die Ertragsfähigkeit der Betätigung in der konkret vom Steuerpflichtigen gewählten Bewirtschaftungsart zu erbringen (vgl. Fuchs/Unger in Hofstätter/Reichel, EStG, § 2 Anhang II - Liebhäberei ABC Tz 6).

Es muss der Ertragsfähigkeit einer Vermietungsbetätigung nicht entgegenstehen, wenn die Liegenschaft vor der tatsächlichen Erzielung eines gesamtpositiven Ergebnisses übertragen wird. Dies gilt entsprechend für den Fall der Einstellung einer Vermietung. Die Behörde kann allerdings in der Regel keine Kenntnis davon haben, ob der Steuerpflichtige geplant hat, die Vermietung unbegrenzt (bzw. zumindest bis zum Erzielen eines gesamtpositiven Ergebnisses) fortzusetzen, oder ob er die Vermietung für einen zeitlich begrenzten Zeitraum geplant hat. Daher wird es, wenn der Steuerpflichtige die Vermietung tatsächlich einstellt, an ihm gelegen sein, den Nachweis dafür zu erbringen, dass die Vermietung nicht von vornherein auf einen begrenzten Zeitraum geplant gewesen ist, sondern sich die Beendigung erst nachträglich, insbesondere durch den Eintritt konkreter Unwägbarkeiten, ergeben hat (vgl. Fuchs/Unger in Hofstätter/Reichel, EStG, § 2 Anhang II - Liebhäberei ABC Tz 6).

Treten durch unerwartete Umstände (zB unvorhersehbare Investitionen, Schwierigkeiten in der Abwicklung eines eingegangenen Vertragsverhältnisses, Zahlungsunfähigkeit eines Mieters, schwere Erkrankung, Arbeitsunfähigkeit und vergleichbare Unwägbarkeiten) unvorhergesehene Aufwendungen oder Einnahmenausfälle auf, die ein Ausbleiben des Gesamterfolges bewirken, sind diese Umstände allein der Qualifizierung einer Betätigung als Einkunftsquelle nicht abträglich (zB VwGH 3.7.1996, 93/13/0171; VwGH 25.11.1999, 97/15/0144; VwGH 16.2.2006, 2004/14/0082; VwGH 2.3.2006, 2006/15/0018; VwGH 22.3.2006, 2002/13/0158 und VwGH 20.4.2006, 2004/15/0038).

Wird die zu beurteilende Betätigung auf Grund unvorhergesehener Betätigungsrisiken oder Unwägbarkeiten vor Erreichung eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) beendet, liegt daher dennoch eine Einkunftsquelle vor, wenn bis zum Zeitpunkt der Beendigung die Absicht, einen Gesamtgewinn (Gesamtüberschuss) zu erzielen, nachvollziehbar bestanden hat (vgl. zB VwGH 27.4.2000, 99/15/0012; VwGH 23.11.2000, 95/15/0177, 0178; VwGH 8.2.2007, 2004/15/0079; VwGH 11.11.2008, 2006/13/0199; VwGH 24.6.2010, 2006/15/0343). Dabei können auch solche Umstände steuerlich beachtlich sein, die den Bereich der privaten Lebensführung betreffen (vgl. Fuchs/Unger in Hofstätter/Reichel, EStG, § 2 Anhang II - Liebhaberei ABC Tz 6 sowie VwGH 3.7.2003, 99/15/0017; VwGH 14.12.2005, 2002/13/0001; VwGH 24.6.2010, 2004/15/0038).

Bei der damit in Zusammenhang stehenden Prüfung der Art und des Ausmaßes der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen (iSd § 2 Abs. 1 Z 6 LVO) ist zu beachten, dass solche tatbestandlichen Bemühungen auch dann vorliegen können, wenn deren tatsächlicher wirtschaftlicher Erfolg ausbleibt. Entscheidend ist allein, ob die gegenständlichen strukturverbessernden Verbesserungsmaßnahmen dazu bestimmt sind, die Ertragslage zu verbessern, also grundsätzliche Erfolgseignung besitzen (vgl. VwGH 7.10.2003, 99/15/0209; VwGH 23.2.2005, 2002/14/0024; VwGH 20.4.2006, 2004/15/0038; VwGH 12.12.2007, 2006/15/0075; VwGH 19.3.2008, 2005/15/0151).

Wird nun eine Betätigung vor Erzielen eines positiven Gesamtergebnisses ohne Vorliegen eines unvorhersehbaren und unabwendbaren Ereignisses beendet und wäre im absehbaren Zeitraum ein Gesamtgewinn (Gesamtüberschuss) erzielbar gewesen, hat **der Steuerpflichtige** den Nachweis zu führen, dass seine ursprüngliche Planung auf die Aufrechterhaltung der Tätigkeit (zumindest) bis zum Erreichen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) ausgerichtet war und sich der Entschluss zur vorzeitigen Einstellung erst nachträglich ergeben hat (vgl. zur Vermietung VwGH 24.6.2010, 2006/15/0343; siehe auch Fuchs in Hofstätter/Reichel, EStG, § 2 Tz 198). Gelingt der Nachweis nicht, stellt die Beendigung ein Indiz dafür dar, dass die Betätigung von vornherein für die Dauer eines begrenzten Zeitraumes beabsichtigt war.

Bei Beurteilung eines solchen abgeschlossenen Betätigungszeitraumes sind grundsätzlich nur die Ergebnisse innerhalb dieses Zeitraumes heranzuziehen, dh es ist keine Ertragsprognose über diese eingegrenzte Zeitspanne hinaus zu erstellen. Daher muss ein positives Gesamtergebnis in eben diesem abgegrenzten Zeitraum erzielbar sein, da keine nachfolgende Überschusserzielungsmöglichkeit mehr möglich ist (weil die Betätigung beendet oder die Einkunftsquelle übertragen wurde; vgl. dazu auch Doralt/Renner, EStG¹⁴, § 2 Tz 445; Fuchs in Hofstätter/Reichel, EStG, § 2 Tz 210; Rauscher/Grübler, Steuerliche Liebhaberei², Rz 489).

Angesichts dieser rechtlichen Überlegungen kann auf Basis der oben getroffenen Sachverhaltsfeststellungen die gegenständliche Betätigung in den fraglichen Jahren nicht als steuerlich beachtliche Einkunftsquelle beurteilt werden, zumal entsprechend der

oben erwähnten Auskunft des Bf. vom 30. Juli 2012, dem Umstand, dass der Bf. seit der Umstellung auf LK im Jahr 2000 bereits die Leitung des Betriebes innehatte wie auch auf Grund der dargestellten Handlungen des Vaters des Bf. im Zusammenhang mit seiner Pensionierung (Anfrage vom 26. September 2007 betreffend eines frühestmöglichen Pensionsantrittstermines für eine Alterspension bei der SVA) davon ausgegangen werden konnte, dass die Vermietung von Anfang an nur bis zum (frühest möglichen) Pensionseintritt seines Vaters, bei Beginn der Vermietung angenommen mit dem 60. bzw. 61. Geburtstag des Vaters ("Hacklerregelung"), geplant war (die Übernahme des Betriebes sei im Übrigen schon vorher - also vor Pensionsantritt - geplant gewesen und sei dann auf den Pensionsantritt abgestimmt worden); diese Einschätzung wird im Übrigen auch durch die zum 1. Juni 2008 erfolgte unentgeltliche Übernahme des väterlichen Betriebes und die damit einhergehende tatsächliche Einstellung der in Rede stehende Vermietung sowie durch die (frühest mögliche) Inanspruchnahme der (Korridor-)Pension durch den Vater zum 1. Mai 2009 bestätigt.

Damit konnte nach Ansicht des Finanzgerichtes zweifelsfrei davon ausgegangen werden, dass die in Rede stehende Betätigung des Bf. einerseits vor Erzielen eines positiven Gesamtergebnisses (ein solches ergäbe sich lt. Vorbringen der steuerlichen Vertretung des Bf. unter Verweis auf die überarbeitete, dritte Prognoserechnung erst im Jahr 2013) ohne Vorliegen eines unvorhersehbaren und unabwendbaren Ereignisses (anzuerkennende Unwägbarkeiten sind solche Ereignisse, die das Ergebnis der Betätigung negativ beeinflussen, die nicht dem üblichen Wirtschaftsverlauf entsprechen und in der Regel in keinem Kausalzusammenhang zu einem gewollten Verhalten des Steuerpflichtigen stehen; Voraussetzung für eine Anerkennung als Unwägbarkeit ist auch, dass das Ereignis nicht von vornherein zu erwarten oder bekannt war) beendet wurde und andererseits seine ursprüngliche Planung keineswegs auf die Aufrechterhaltung der Tätigkeit (zumindest) bis zum Erreichen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) ausgerichtet war; der Entschluss zur vorzeitigen Einstellung der Betätigung war von Anfang an gegeben. Dem Finanzamt ist damit zuzustimmen, wenn es ausführt, dass die strittige Vermietungstätigkeit von vornherein (latent) nur auf einen begrenzten Zeitraum geplant war. Bei Beurteilung des sich damit ergebenden abgeschlossenen Betätigungszeitraumes waren damit nur die Ergebnisse innerhalb dieses Zeitraumes heranzuziehen; ein positives Gesamtergebnis in eben diesem abgegrenzten Zeitraum war - wie die obige Ergebnisdarstellung zeigt - nicht erzielbar; dies im Übrigen auch unter Berücksichtigung der mit Stellungnahme vom 2. Mai 2017 angesprochenen bzw. errechneten Werbungskostenminderung betreffend die Jahre 2006 und 2007 (vgl. dazu auch Rauscher/Grübler, Steuerliche Liebhaberei², Rz 374).

Von Seiten des Bf. wurde vorgebracht, dass zum Vermietungsbeginn von einer Vermietung bis (zumindest) Ende April 2012 ausgegangen worden sei, da mit einer Pensionierung des Vaters des Bf. erst mit Erreichen der Alterspension (= X.X) gerechnet worden sei (vgl. E-Mail der steuerlichen Vertretung des Bf. vom 4.11.2012 sowie die entsprechenden Ausführungen in der Stellungnahme vom 2. Mai 2017). Mit ergänzendem

Berufungs(Beschwerde)vorbringen vom 8. Jänner 2013 wurde außerdem noch angegeben, dass bereits bei Beginn der Vermietung davon ausgegangen worden sei, dass das väterliche Einzelunternehmen in eine GmbH eingebracht werden würde und später die Anteile an dieser Gesellschaft entgeltlich oder unentgeltlich an den Bf. übertragen würden, somit auf Grund des Trennungsprinzips die Vermietung nicht eingestellt worden wäre und es damit innerhalb des vorgegebenen Zeitraumes ein Gesamtüberschuss ergeben hätte, und von diesem Vorhaben im Jahr 2008 nur aus Kostengründen bzw. auf Grund einer Änderung der Einkommensteuerrichtlinien 2000 (Rz 5570) abgegangen worden sei. Von Seiten des Bf. wird damit zu erklären versucht, dass die ursprüngliche Planung darauf gerichtet war, sich jedenfalls (zumindest) bis zum Erreichen eines Gesamterfolges zu betätigen, bzw. dass die gegenständliche Vermietung nicht von vornherein auf einen begrenzten Zeitraum geplant gewesen ist. Diesen Ausführungen ist Folgendes zu entgegnen:

Abgesehen davon, dass sich die dargestellten Vorbringen selbst widersprechen, hat es der Bf. unterlassen, die Stichhaltigkeit dieser Vorbringen durch Vorlage entsprechender Unterlagen zu untermauern (wie bereits oben aufgezeigt, stellt in einem solchen Fall die Beendigung ein Indiz dafür dar, dass die Betätigung von vornherein für die Dauer des begrenzten Zeitraumes beabsichtigt war). Diese (unbewiesenen) Behauptungen sind nach Ansicht des Finanzgerichtes auch nicht überzeugend, widersprechen diese doch den früheren Ausführungen (im Rahmen der Betriebsprüfung) wie auch Handlungen des Bf. bzw. seines Vaters.

Es erscheint in diesem Zusammenhang nicht überraschend, dass von Seiten des Bf. im Nachhinein die inhaltliche Richtigkeit der ursprünglichen Aussagen (bzw. Vorgehensweisen) bestritten bzw. durch geändertes Vorbringen versucht wird, den abgabenrechtlichen Konsequenzen der Erstaussage nach Möglichkeit zu entgehen. Nach der allgemeinen Lebenserfahrung kommt aber einer früher und zeitnäher getätigten Aussage in der Regel höherer Wahrheitsgehalt zu als einer späteren, abweichenden Aussage (vgl. dazu VwGH 27.9.1995, 90/13/0054). Gegenständlich ist das Finanzgericht sohin der Auffassung, dass die Erstaussagen des Bf. mit den tatsächlichen Verhältnissen übereingestimmt hat. Die späteren Aussagen sind lediglich als Zweckbehauptungen zu werten.

Im Hinblick auf die behauptete Absicht der Einbringung des väterlichen Einzelunternehmens in eine GmbH und einer späteren Übertragung der Gesellschaftsanteile an den Bf. war auch zu berücksichtigen, dass noch mit E-Mail vom 4. November 2012 auf eine diesbezügliche Absicht bei Vermietungsbeginn nicht hingewiesen wurde, die steuerliche Vertretung des Bf. hat vielmehr einen solchen Sachverhalt nur fiktiv in ihre Überlegungen miteinbezogen. Soweit sich die Beschwerde auf fiktive Sachverhalte stützt, so ist diesbezüglich auch zu entgegnen, dass der rechtlichen Beurteilung grundsätzlich nur der tatsächlich verwirklichte Sachverhalt und nicht ein fiktiver Sachverhalt zu Grunde gelegt werden kann. Gleichermaßen gilt im Übrigen auch im Hinblick auf die von der steuerlichen Vertretung des Bf. in der Stellungnahme vom 2. Mai 2017 aufgezeigten Fallkonstellationen (Ansatz einer höheren

Miete; Zusammenfallen des Erwerbs- bzw. Sanierungszeitpunktes mit jenem der Betriebsübergabe).

Dem Bf. bzw. seiner steuerlichen Vertretung ist es mit den in Rede stehenden Ausführungen nicht gelungen, den Nachweis (strenger Maßstab) zu erbringen, dass die in Rede stehende Vermietungstätigkeit im verfahrensgegenständlichen Zeitraum (doch) auf einen unbegrenzten Zeitraum, zumindest jedoch bis zur Erzielung eines Gesamtüberschusses der Einnahmen über die Werbungskosten geplant war. Im Übrigen wurde auch kein Nachweis dafür erbracht, dass die zu beurteilende Betätigung auf Grund unvorhergesehener Betätigungsrisiken oder Unwägbarkeiten (die anstehende Pensionierung und die damit verbundene unentgeltliche Übernahme des väterlichen Betriebes war von vornherein zu erwarten bzw. bekannt) vor Erreichung eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) beendet wurde.

Das Finanzgericht ist daher zur Auffassung gelangt, dass die verfahrensgegenständliche (große) Vermietung infolge (latent) zeitlich begrenzt geplanter Vermietungstätigkeit und mangels eines innerhalb dieser (begrenzten) Zeitspanne (2005 bis 06/2008) geplanten Gesamtgewinnes bzw. -einnahmenüberschusses von Beginn an Liebhaberei darstellt mit der Folge, dass die Ergebnisse der verfahrensgegenständlichen Vermietungstätigkeit daher von Betätigungsbeginn an ertragsteuerlich unbeachtlich sind (ein Anlaufzeitraum ist ausgeschlossen).

2) Festsetzung von Anspruchszinsen 2006 und 2007:

Gemäß § 205 Abs. 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommen- und Körperschaftsteuer, die sich aus den 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 Abgabenanspruches folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen).

Anspruchszinsenbescheide sind an die Höhe der im Bescheidspruch des Einkommen- oder Körperschaftsteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung oder Gutschrift gebunden (vgl. Ritz, SWK 2001, Seiten 27 ff). Erweist sich der Stammabgabenbescheid nachträglich als rechtswidrig und wird er entsprechend abgeändert (oder aufgehoben), so wird diesem Umstand mit einem an den Abänderungsbescheid (Aufhebungsbescheid) gebundenen Zinsenbescheid Rechnung getragen. Es ergeht ein weiterer Zinsenbescheid (es erfolgt daher keine Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides).

Zinsenbescheide sind nicht mit der Begründung anfechtbar, der zu Grunde liegende Stammabgabenbescheid sei rechtswidrig (vgl. dazu Ritz, BAO⁵, § 205 Tzen 32 ff; VwGH 27.8.2008, 2006/15/0150; VwGH 28.5.2009, 2006/15/0316).

Die Festsetzung der gegenständlichen Anspruchszinsen gemäß § 205 BAO erfolgte nach Ansicht des Finanzgerichtes zu Recht, da die (neuen) Einkommensteuerbescheide 2006 und 2007 vom 14. November 2012 gegenüber den (ormaligen) Abgabenfestsetzungen in den Einkommensteuerbescheiden vom 8. Oktober 2007 (2006) und vom 7. Oktober 2008

(2007) jeweils eine zinsenrelevante Nachforderung zur Folge hatten. Die den angefochtenen Anspruchszinsenbescheiden zu Grunde gelegten Nachforderungsbeträge in Höhe von 946,44 € (2006) und 1.459,11 € (2007) wurden jeweils im Spruch der Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2006 und 2007 (mit Ausfertigungsdatum 14.11.2012) festgesetzt. An diese Beträge war das Finanzamt bei der nicht in Streit gestellten Berechnung (der Berechnungsmodus als auch die Dauer der Verzinsung blieben gegenständlich jeweils unangefochten) der Anspruchszinsen gebunden, weshalb Einwendungen gegen die Höhe der Nachforderungsbeträge nicht mit Beschwerde gegen die Anspruchszinsenbescheide, sondern nur mit einem Rechtsmittel gegen die zu Grunde liegenden Einkommensteuerbescheide Berücksichtigung finden können. Diesem Rechtsmittel war jedoch unter Verweis auf die obigen Ausführungen kein Erfolg beschieden, weshalb die Nachforderungsbeträge keiner Änderung unterliegen.

3) Zulässigkeit der Revision:

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts 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 uneinheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lag keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen VwGH-Rechtsprechung beantwortet wurden und solche, welche in der anzuwendenden Verordnung eindeutig gelöst sind. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab.

Gesamthaft war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 9. Mai 2017