

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Michael Mandlmayr in der Beschwerdesache Bf, über die Beschwerde vom 16. Feber 2015 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Grieskirchen Wels vom 20.November 2014 betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 2007 bis 2012 und Anspruchszinsen (§ 205 BAO) für die Jahre 2003, 2007 und 2009 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

1. Der Beschwerde betreffend die Einkommensteuer wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig ergangenen Einkommensteuerbescheiden vom

22. Dezember 2008 für das Jahr 2007

7. Juli 2010 für das Jahr 2008

27. Oktober 2010 für das Jahr 2009

17. April 2012 für das Jahr 2010

30. August 2013 für das Jahr 2011

19. Februar 2014 für das Jahr 2012

zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

2. Die Beschwerde betreffend die Anspruchszinsen wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Strittig ist im gegenständlichen Verfahren die Anerkennung der Vermietungstätigkeit des Beschwerdeführers (in der Folge kurz Bf) im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung.

Die daraus resultierenden Ergebnisse wurden vom Finanzamt zunächst mit gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufigen Bescheiden bei der Veranlagung zur Einkommensteuer für die Jahre 2003 bis 2012 berücksichtigt.

Mit gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültigen Einkommensteuerbescheiden vom 20. November 2014 setzte das Finanzamt diese Einkünfte mit der Begründung der Liebhaberei wegen des zwischen Kauf und Verkauf des Mietobjektes erzielten negativen Gesamtergebnisses auf 0,00 €. Davon abgeleitet ergingen Bescheide mit der Festsetzung von Anspruchszinsen für diese Jahre.

Die dagegen nach zwei Fristverlängerungen rechtzeitig erhobene Beschwerde vom 16. Februar 2015 wies das Finanzamt mit Beschwerdeentscheidung vom 17. Juni 2015 als unbegründet ab. Auf Grund von zwei Ersuchen des Bf zur Verlängerung der Frist zur Stellung eines Vorlageantrages, deren zweiter nur die im Spruch dieses Erkenntnisses genannten Jahre betraf, verlängerte das Finanzamt mit Bescheid vom 3. August 2015 diesbezüglich diese Frist.

Mit Schriftsatz vom 15. Oktober 2015 stellte der Bf einen Vorlageantrag betreffend die Einkommensteuer 2003 bis 2012 und Anspruchszinsen 2003 bis 2007 und 2009.

Mit Beschluss vom 12. November 2015, RV/5101867/2015, hat das Bundesfinanzgericht den Vorlageantrag vom 15. Oktober 2015 betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 2003 bis 2006 und Anspruchszinsen für die Jahre 2004 bis 2006 als verspätet zurückgewiesen.

Im gegenständlichen Erkenntnis ist deshalb nur über die Beschwerde betreffend die Einkommensteuer der Jahre 2007 bis 2012 und Anspruchszinsen für die Jahre 2003, 2007 und 2009 zu entscheiden.

Das erkennende Gericht hat folgenden Sachverhalt festgestellt:

Der Bf erwarb mit Kaufvertrag vom 24. Monat 2001 in PLZ Ort, Str. Nr., ein Grundstück mit einem gemischt genutzten Haus.

Der Bf wohnte ab November 2001 im Obergeschoß dieses Hauses und ließ 2003 die vormaligen Geschäftsräumlichkeiten im Erdgeschoß in eine Wohnung umbauen. Ab 2003 vermietete der Bf das Erdgeschoß. Mitte 2008 zog der Bf mit seiner Familie aus und vermietete das ganz Haus. Dabei kam es zu einem häufigen Wechsel kurzfristiger Mieter.

Ein vor dem Haus gelegener Kanalschacht der Gemeinde wurde durch Frostschäden undicht. Das austretende Wasser wurde zum Mietobjekt gedrückt und verursachte dadurch im Juli 2010 erheblichen Schaden an den Böden und am Mauerwerk. Die Reparatur dieser Schäden samt Wohnungstrocknung beeinträchtigte den wirtschaftlichen Erfolg der Vermietungstätigkeit.

Am 14. Jänner 2012 hatte der Bf eine tägliche Auseinandersetzung mit einem Mieter.

Mit Kaufvertrag vom 12. Juni 2013 hat der Bf das gegenständliche Objekt mit Ende des Monats veräußert.

Für die Jahre 2003 bis 2012 wurden seitens des Bf folgende Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung des gegenständlichen Hauses erklärt und in den Einkommensteuerbescheiden vom Finanzamt zunächst gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig anerkannt:

	Jahr	Einnahmen	AfA	Instand-haltung	Zinsen	Sonstige WK	WK gesamt	Ergebnis
1	2003	2.470,00	429,28	1.425,07	2.841,63	1.416,04	6.112,02	-3.642,02
2	2004	3.750,00	429,28	1.420,98	2.703,34	2.113,04	6.667,18	-2.917,18
3	2005	4.410,00	429,28	399,04	2.556,95	4.221,96	7.607,77	-3.197,77
4	2006	4.200,00	254,97	2.340,46	1.424,83	2.589,04	6.609,30	-2.409,30
5	2007	3.000,00	429,28	77,34	2.557,25	2.519,65	5.584,04	-2.584,04
6	2008	6.240,00	429,28	4.438,18	2.412,11	1.632,02	5.912,11	+327,89
7	2009	8.590,00	1.375,43	747,84	4.672,28	4.051,32	10.846,87	-2.256,87
8	2010	12.495,00	1.375,43	1.923,27	3.568,10	3.998,99	10.865,79	+1.629,21
9	2011	11.630,00	1.375,43	2.724,13	3.368,86	3.638,72	11.107,14	+522,86
10	2012	7.640,00	1.375,43	141,48	2.678,19	3.058,71	7.253,81	+386,19
Summe								-14.141,03

Beweiswürdigung

Erwerb und Veräußerung des Mietobjektes sind durch die vom Bf mit E-Mail vom 24. Mai 2018 übermittelten und am 1. Oktober 2018 eingelangte Kaufverträge belegt.

Die teilweise Nutzung des Hauses durch den Bf ab November 2001 geht aus der aktenkundigen Abfrage aus dem Zentralen Melderegister und den dem sonstigen Akteninhalt entsprechenden eigenen Angaben des Bf hervor.

Die frühere Nutzung des Hauses und der Umbau des Erdgeschoßes ergeben sich aus dem angeforderten Bewertungsakt.

Der Auszug der Familie des Bf aus dem gegenständlichen Haus und die Ausweitung der Vermietung mit häufigem Wechsel kurzfristiger Mieter ergibt sich aus dem aktenkundigen Ausdruck aus dem Melderegister, der vom Bf vorgelegten Bestätigung des Gemeindeamtes vom 27. April 2018 betreffend im Haus gemeldeter Personen und dem Vorbringen des Bf sowie dessen Vermerken auf den vorgelegten Skizzen der beiden Geschoße des Hauses.

Der Wasserschaden und die tätliche Auseinandersetzung wurden vom Bf durch dessen Schriftsatz vom 20. Mai 2015 angeschlossene Unterlagen nachgewiesen.

Die oben dargestellten Ergebnisse aus der Vermietungstätigkeit des Bf in den Jahren 2003 bis 2012 entsprechen den aktenkundigen Einkommensteuererklärungen und deren Beilagen, sind unbestritten und in der Beschwerdevorentscheidung im Wesentlichen (Tausch der ersten beiden Spalten) in gleicher Weise dargestellt.

Rechtslage und Erwägungen (Fettdruck durch das erkennende Gericht)

Einkommenssteuer für die Jahre 2007 bis 2012

Gemäß **§ 1 Abs. 1 LVO 1993** idF BGBl II 1997/358 liegen Einkünfte bei einer Betätigung (einer Tätigkeit oder einem Rechtsverhältnis) vor, die durch die Absicht veranlasst ist, einen

Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, und nicht unter Abs. 2 fällt. Voraussetzung ist, dass die Absicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3) nachvollziehbar ist. Das Vorliegen einer derartigen Absicht ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

Gemäß **§ 2 Abs. 3 LVO 1993** ist bei Betätigungen im Zusammenhang mit der entgeltlichen

Überlassung von Gebäuden das Vorliegen einer Absicht im Sinne des § 1 Abs. 1 nach dem

Verhältnis des Zeitraumes, innerhalb dessen ein Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss geplant ist, zu einem absehbaren Zeitraum zu beurteilen ("große Vermietungen").

Gemäß **§ 1 Abs. 2 LVO 1993** ist **Liebhaberei** bei einer Betätigung **anzunehmen**, wenn **Verluste** entstehen

1. aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen (zB Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitausübung dienen, Luxuswirtschaftsgüter, Wirtschaftsgüter, die der Befriedigung des persönlichen Wohnbedürfnisses dienen) und

typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen oder

2. aus Tätigkeiten, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete

Neigung zurückzuführen sind oder

3. aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten.

Die Annahme von Liebhaberei kann in diesen Fällen nach Maßgabe des § 2 Abs. 4 ausgeschlossen sein. Das Vorliegen der Voraussetzungen der Z 1 und 2 ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

Gemäß **§ 2 Abs. 4 LVO 1993** liegt **Liebhaberei** bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 LVO 1993 (darunter fallen ua. auch die sogenannten "kleinen Vermietungen") **dann nicht** vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem überschaubaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) erwarten lässt.

Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhaberei ab Beginn dieser Betätigung solange anzunehmen, als die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit nicht im Sinn des vorstehenden Satzes geändert wird. Bei Betätigungen im Sinne des **§ 1 Abs. 2 Z 3 („kleine“ Vermietungen)** gilt als **absehbarer Zeitraum** ein Zeitraum von **20 Jahren** ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben).

Im Zweifel ist das Vorliegen der Gesamtüberschusserzielungsabsicht bzw. das Vorliegen einer Einkunftsquelle vom Abgabepflichtigen anhand einer Prognoserechnung zu dokumentieren (Rauscher/Grübler, Steuerliche Liebhaberei², Rz 402). Die Widerlegbarkeit der Liebhabereivermutung setzt nämlich voraus, dass trotz Auftretens von Werbungskostenüberschüssen die Erzielung eines Gesamtüberschusses jedenfalls in einem überschaubaren Zeitraum tatsächlich zu erwarten ist.

Das gegenständliche Wohnhaus, das sich unbestritten im äußeren Erscheinungsbild von einem ortsüblichen Ein- oder Zweifamilienwohnhaus nicht unterscheidet, ist prinzipiell in besonderem Maße für eine Nutzung im Rahmen der persönlichen Lebensführung geeignet. Bei dieser Größenordnung besteht durchaus die Möglichkeit, die bisherige Vermietungstätigkeit einzuschränken oder zu beenden und eines oder auch beide der bisher vermieteten Stockwerke einer Eigennutzung zuzuführen, was – wie das Finanzamt zutreffend festgestellt hat – durch die Familie des Bf in der Vergangenheit auch erfolgt ist.

Es ist deshalb nicht zu beanstanden, dass das Finanzamt, dessen **rechtliche Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung weitgehend übernommen** werden, nach dem Gesamtbild der Verhältnisse von einer (kleinen) Vermietung im Sinne des § 1 Abs. 2 LVO 1993 ausgegangen ist. Dies wird auch seitens des Bf nicht in Frage gestellt.

Ebenso unbestritten ist, dass nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (**VwGH 19.04.2007, 2006/15/0055**, und **VwGH 31.05.2006, 2001/13/0171**) den Abgabepflichtigen und nicht das Finanzamt die Last der Behauptung und des Beweises der voraussichtlichen Ertragsfähigkeit einer zunächst verlustbringenden Betätigung innerhalb des von der LVO 1993 erforderten Zeitraumes und damit die Obliegenheit zur Widerlegung der Liebhabereivermutung trifft.

Es ist somit Sache des Abgabepflichtigen, die Ertragsfähigkeit einer nach § 1 Abs. 2 LVO 1993 mit der Annahme von Liebhaberei belasteten Betätigung anhand einer realistischen Prognoserechnung aufzuzeigen. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (**VwGH 28. 06.2006, 2002/13/0036**; und **VwGH 31.05.2006, 2001/13/0171**) muss eine solche Ertragsprognose angesichts der Unsicherheiten, mit denen jede Prognostizierung künftiger Ereignisse zwangsläufig behaftet ist, mit allen ihren Sachverhaltsannahmen ausreichend gesichert sein. Die begründete Wahrscheinlichkeit der Erzielung des positiven Gesamtergebnisses innerhalb der Frist des § 2 Abs. 4 letzter Satz LVO 1993 ist daher nachvollziehbar auf der Basis konkreter und mit der wirtschaftlichen Realität einschließlich der bisherigen Erfahrungen übereinstimmenden Bewirtschaftungsdaten darzustellen (**VwGH 28.06.2006, 2002/13/0036**).

In der Beschwerdevorentscheidung wurde weiters zu Recht darauf hingewiesen, dass u.a. folgende Mindestanforderungen nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes an eine Prognoserechnung zu stellen sind:

- zwingende Miteinbeziehung aller Jahre der Betätigung
- Ansatz von Instandhaltungs-, Instandsetzungs- bzw. Reparaturaufwendungen ("haben in einer realitätsnahen Ertragsprognoserechnung ihren unverzichtbaren Platz" – **VwGH 31.05.2006, 2001/13/0171**)
- Ansatz der AfA ab Erwerb des Gebäudes
- Beurteilung der Plausibilität anhand nachfolgend eingetretener Umstände
- Mietausfallwagnis

Der VwGH hat bereits wiederholt erkannt, dass eine Prognose in Zweifel zu ziehen ist, wenn bei den prognostizierten Einnahmen ein gewisses Mietausfallsrisiko nicht berücksichtigt wurde oder Aufwendungen für Reparaturen bzw. Sanierungsmaßnahmen (**VwGH 05.05.1992, 92/14/0006**) nicht angesetzt wurden.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (**VwGH 23.03.2000, 97/15/0009**, und **24.06.1999, 97/15/0082**), muss es der Annahme einer Vermietungsbetätigung

nicht entgegenstehen, wenn die Liegenschaft vor der tatsächlichen Erzielung eines gesamtpositiven Ergebnisses übertragen wird. 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 die Vermietung für einen von vornherein zeitlich begrenzten Zeitraum geplant hat. Daher wird es, wenn der Steuerpflichtige die Vermietung tatsächlich vorzeitig einstellt, an ihm gelegen sein, den Nachweis dafür zu erbringen, dass die Vermietung nicht von vornherein auf einen begrenzten Zeitraum geplant gewesen ist, sondern die Beendigung sich erst nachträglich, - insbesondere durch den Eintritt unvorhergesehener Umstände, ergeben hat (**VwGH 14.12.2005, 2002/13/0001**).

Unwägbarkeiten sind das Ergebnis negativ beeinflussender Ereignisse, die nicht dem üblichen Wirtschaftsverlauf entsprechen und nicht mit einem gewollten Verhalten des Steuerpflichtigen im Zusammenhang stehen. Sie führen daher erst dann zur Liebhaberei, wenn eine Betätigung auch unter üblichen wirtschaftlichen Verhältnissen ertragsunfähig wäre. Unwägbarkeiten sind von gewöhnlichen Risiken abzugrenzen, die bei unternehmerischen Tätigkeiten typischerweise anfallen. Dann liegen keine typischen Wirtschaftsabläufen widersprechende, von außen eindringende, sondern bei einer unternehmerischen Tätigkeit nicht völlig atypische Ereignisse vor.

Im gegenständlichen Fall stellt das Finanzamt nicht in Abrede, dass der Bf die Veräußerung

des gegenständlichen Hauses nicht von vornherein geplant, sondern erst auf Grund der dokumentierten ungewöhnlichen Ereignisse vorgenommen hat.

Das erkennende Gericht teilt die Rechtsauffassung, dass die Veräußerung auf eine Unwägbarkeit zurückzuführen ist, jedenfalls hinsichtlich des durch den öffentlichen Kanal verursachten Wasserschadens.

Dem Finanzamt ist auch insoweit beizupflichten, dass insgesamt trotzdem dann Liebhaberei vorliegt, wenn sich die Vermietungstätigkeit auch unter Außerachtlassung (gedanklicher Ausklammerung) der Unwägbarkeiten und unter der Annahme der Fortführung

nicht als objektiv ertragsfähig erwiesen hätte.

In der **Beschwerdevorentscheidung** hat das Finanzamt mit folgenden Argumenten gegen die vom Bf vorgelegte Prognoserechnung für die Jahre 2013 bis 2022 die **objektive Ertragsfähigkeit des gegenständlichen Mietobjektes verneint**:

- Nach Ablauf der für den Gesamtüberschuss geforderten 20 Jahre (2003 bis 2022) verbleibe nur ein geringer Überschuss von 1.508,97 €.
- Diese Darstellung beinhaltet nicht das tatsächliche Ergebnis des Zeitraumes 1—6/2013.

- Die Kosten der Instandhaltung seien nur mit jährlich 300,00 € berücksichtigt. Dies sei im Hinblick auf die in den Jahren 2003 bis 2012 angefallenen Kosten von durchschnittlich 1.260,00 € vollkommen unrealistisch. Würde man den Betrag nur um 200,00 € erhöhen, wäre das Gesamtergebnis bereits negativ.

- In der Prognose werde das Mietausfallwagnis nicht berücksichtigt. Würde man dieses nach Judikatur und Literatur anzusetzende Risiko berücksichtigen, würde der Gesamtverlust weiter ansteigen.

Mit dem **Vorlageantrag vom 15. Oktober 2015** hat der Bf sinngemäß folgende Variante einer Prognoserechnung vorgelegt, die um das Gesamtergebnis (2003-2022) ergänzt wird:

	Jahr	Einnahmen	AfA	Instand-haltung	Zinsen	Sonstige WK	WK gesamt	Ergebnis
11	2013	15.500,00	1.375,00	1.500,00	2.500,00	4.000,00	9.375,00	6.125,00
12	2014	11.200,00	1.375,00	1.500,00	2.300,00	4.000,00	9.175,00	2.025,00
13	2015	11.200,00	1.375,00	1.500,00	2.100,00	4.000,00	8.975,00	2.225,00
14	2016	11.200,00	1.375,00	1.500,00	1.900,00	4.000,00	8.775,00	2.425,00
15	2017	11.200,00	1.375,00	1.500,00	1.700,00	4.000,00	8.575,00	2.625,00
16	2018	11.200,00	1.375,00	1.500,00	1.500,00	4.000,00	8.375,00	2.825,00
17	2019	11.200,00	1.375,00	1.500,00	1.300,00	4.000,00	8.175,00	3.025,00
18	2020	11.200,00	1.375,00	1.500,00	1.100,00	4.000,00	7.975,00	3.225,00
19	2021	11.200,00	1.375,00	1.500,00	900,00	4.000,00	7.775,00	3.425,00
20	2022	11.200,00	1.375,00	1.500,00	700,00	4.000,00	7.575,00	3.625,00
Summe 2013-2022								31.550,00
Summe 2003-2012								-14.141,00
Ergebnis 2003-2022								+17.408,97

Der Bf erläuterte diese Prognoserechnung sinngemäß im Wesentlichen wie folgt:

Die Miete für die Wohnungen habe 350 €, 465,00 € und 520,00 € pro Monat betragen. Es könne daher von einem monatlichen Mietertrag von 1.335,00 € ausgegangen werden. Dies

unter Außerachtlassung von Mieterhöhungen durch Indexsteigerungen. Gehe man zur Berücksichtigung des Mietausfallwagnisses von einer Auslastung von nur 70 % aus, ergebe sich ein Jahresmietertrag von 11.214,00 €. Das Jahr 2013 könne nur in der Prognoserechnung Platz finden, weil der Verkauf in diesem Jahr erfolgt und daher nicht der volle Mietertrag vereinnahmt worden sei. Wäre der Verkauf nicht erfolgt,

hätte in diesem Zeitraum auch die 70 % Auslastung erzielt werden können. Bis zum Verkauf habe der Bf die Mieten bis Mai 2013 von 6.155,00 € vereinnahmt. Dieser Wert liege weit über den angenommenen 70 % Auslastung.

Um den Einwendungen des Finanzamtes in der Beschwerdevorentscheidung Rechnung zu tragen, seien in der zweiten Variante der Prognoserechnung die Kosten für etwaige Instandhaltung trotz erfolgter Generalsanierung durch den Bf auf sogar 1.500,00 € und die sonstigen Werbungskosten auf 4.000,00 € pro Jahr erhöht worden.

Selbst dann verbliebe für die Jahre 2003 bis 2022 immer noch ein Überschuss von 17.408,97 €.

Das Finanzamt hat dem in der Beschwerdevorlage sinngemäß lediglich entgegnet, die mit dem Vorlageantrag vorgelegte Varianten der Prognoserechnung seien aus den 2002 bis 2013 tatsächlich angefallenen Einnahmen und Werbungskosten nicht realistisch ableitbar, ohne dies jedoch näher zu begründen.

Hinsichtlich des Vorbringens der beiden Parteien in der mündlichen Verhandlung wird zur Vermeidung von Wiederholungen auf die diesem Erkenntnis angeschlossene Kopie der Niederschrift verwiesen.

Die Höhe der im Vorlageantrag vom Bf genannten Monatsmieten der Wohnungen wurde seitens des Finanzamtes auch in der mündlichen Verhandlung nicht bestritten. Aus diesen ergeben sich die vom Bf ermittelten rechnerischen Jahresmieteinnahmen.

Nach **Renner, in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁰, (LVO) § 2 Tz 517/2**, unter Hinweis auf Kranewitter, Liegenschaftsbewertung⁷, 92, besteht bei Mietobjekten ein Mietausfallwagnis von 3-5% der bei ordnungsgemäßer Bewirtschaftung erzielbaren Nettoeinnahmen.

In den Jahren 2010 und 2011 hat der Bf schon Mieteinnahmen von 12.495,00 € und 11.630,00 € erzielt. Dies liegt über dem vom Bf für die Jahre 2014 bis 2022 in seiner Prognose angesetzten Betrag von 11.200,00 €, der damit keineswegs als unrealistisch anzusehen ist.

Nach Ansicht des erkennenden Gerichts kann der seitens des Bf in der oben wiedergegebenen Prognoserechnung vorgenommene Abschlag von 30 % auch bei häufigem Mieterwechsel zur Berücksichtigung des Ausfalles zu erwartender Mieteinnahmen somit nicht als zu niedrig angesehen werden.

Gleiches gilt für die zu erwartenden Instandhaltungskosten:

Nach **Renner, aaO, (LVO) § 2 Tz 517/2**, unter Hinweis auf Kranewitter, Liegenschaftsbewertung⁷, 93, ist bei älteren Wohnhäusern mit Instandhaltungskosten von 0,5-1,5 % der Herstellungskosten zu rechnen.

Die in der Prognoserechnung des Bf angesetzten 1.500,00 € für jährlich zu erwartende Instandsetzungskosten entsprechen beim Mittelwert von 1% der oben genannten Bandbreite Herstellungskosten von 150.000,00 €. Dem gegenüber beträgt die jährliche

AfA des gegenständlichen Mietobjekts lediglich 1.375,00 €. Auch liegt der vom Finanzamt in der Beschwerdevorentscheidung genannte Durchschnittsbetrag der Jahre 2003 bis 2012 von ca. 1.260,00 € unter dem vom Bf angesetzten Betrag von 1.500,00 €.

Zudem hat der Steuerberater in der mündlichen Verhandlung glaubwürdig darauf hingewiesen, dass der Bf auf Grund seines erlernten Berufes als Maurer Instandhaltungsarbeiten weitgehend selbst durchführen kann und deshalb nur mit Materialkosten zu rechnen ist.

Außerdem hat der Bf in den sechs Beschwerdejahren 2007 bis 2012 in vier Jahren (2008 und 2010 bis 2012) Einnahmenüberschüsse erzielt.

Die Bewirtschaftung des gegenständlichen Objektes durch den Bf ist deshalb jedenfalls für den Beschwerdezeitraum als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung zu berücksichtigen.

Die Beschwerde betreffend die Einkommensteuer ist deshalb berechtigt.

Hinsichtlich der rechnerischen Darstellung wird wie im Spruch auf die durch die bekämpften endgültigen Bescheide (durch Ausweis der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mit 0,00) geänderten vorläufigen Bescheide gemäß § 200 Abs. 1 BAO verwiesen.

Anspruchszinsen für die Jahre 2003, 2007 und 2009

Der Bf hat in der Beschwerde vom 16. Februar 2015 auch die Bescheide vom 20. November 2014 betreffend die Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2003, 2007 und 2009 bekämpft, die in folgender Höheneinstellung wurden:

2003	2007	2009
66,46 €	105,22 €	74,53 €

Die Festsetzung der Anspruchszinsen wurde sinngemäß lediglich mit der Rechtswidrigkeit des jeweils zugrunde liegenden Einkommensteuerbescheides begründet.

Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann der Bescheid gemäß **§ 252 Abs. 1 BAO** nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind. Gemäß **Abs. 2** dieser Gesetzesbestimmung gilt Abs. 1 sinngemäß, wenn einem Bescheid Entscheidungen zugrunde liegen, die in einem Abgabenbescheid getroffen worden sind.

Gemäß **§ 205** Abs. 1 und 2 **BAO** idF BGBI. I. 2000/142 und BGBI. I. 2002/84 sind Differenzbeträge an Einkommensteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen (Abs. 3), 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 mit 2% pro Jahr über dem Basiszinssatz zu verzinsen (Anspruchszinsen).

Die Bemessungsgrundlage für Anspruchszinsen zu Lasten des Abgabepflichtigen (Nachforderungszinsen) wird nach Abs. 4 dieser Bestimmung durch Anzahlungen in ihrer jeweils maßgeblichen Höhe vermindert. Anzahlungen (Abs. 3) mindern die Bemessungsgrundlage für die Anspruchszinsen nur insoweit, als sie entrichtet sind.

Auf Antrag des Abgabepflichtigen sind Anspruchszinsen nach Abs. 6 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.

Ritz, BAO⁵, § 252 Tz 3 bis 5 ist dazu Folgendes zu entnehmen:

Tz 3: § 252 Abs. 1 bis 3 schränkt das **Beschwerderecht gegen abgeleitete Bescheide** ein; Einwendungen gegen im Grundlagenbescheid getroffene Feststellungen sollen nur im Verfahren betreffend den Grundlagenbescheid vorgebracht werden können. Werden sie im Rechtsmittel gegen den abgeleiteten Bescheid vorgebracht, so ist die **Bescheidbeschwerde** diesbezüglich als unbegründet **abzuweisen** (zB VwGH 28.05.1997, 94/13/0273 ; 23.03.2000, 2000/15/0001; 19.03.2002, 2002/14/0005; 07.07.2004, 2004/13/0069) und nicht als unzulässig zurückzuweisen (vgl. VwGH 13.05.1955, 522/52). Eine solche Abweisung setzt voraus, dass der Grundlagenbescheid dem Bescheidadressaten des abgeleiteten Bescheides gegenüber wirksam geworden ist (VwGH 22.03.1983, 82/14/0210).

Tz4: § 252 Abs. 1 und 2 betrifft nur Grundlagenbescheide iSd §§ 185 ff. § 252 Abs. 3 betrifft grundlagenbescheidähnliche Bescheide.

Tz 5: Abs. 1 und 2 des § 252 gelten für abgeleitete Bescheide auch dann, wenn sie sich nicht auf § 295 Abs. 1 bzw. Abs. 2 stützen (somit auch etwa für abgeleitete Erstbescheide).

Der Verwaltungsgerichtshof (**VwGH 27.08.2008, 2006/15/0150**) hat zu einem ebenfalls Anspruchszinsen betreffenden Fall im Wesentlichen Folgendes ausgeführt:

§ 252 Abs. 2 BAO erfasst Fälle, in denen ein Abgabenbescheid die gesetzlich ausdrücklich vorgesehene Grundlage für einen davon abzuleitenden anderen Abgabenbescheid abgibt. Dazu gehört der Verspätungszuschlag (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 2591), dazu gehören auch die Anspruchszinsen.

Anspruchszinsen wie auch Verspätungszuschläge sind zur festgesetzten Abgabe (hier: Einkommensteuer) formell akzessorisch. Sie sind insoweit von der festgesetzten Abgabe

zu berechnen, als ihre Bemessungsgrundlage von der Höhe der festgesetzten Abgabe abhängt.

In dieser Hinsicht sind Anspruchszinsenbescheide an die Höhe der im Spruch des Einkommen- oder Körperschaftsteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung gebunden (vgl. das hg. Erkenntnis vom 27. März 2008, 2008/13/0036). Das gilt sinngemäß auch für Verspätungszuschlagsbescheide.

Die Festsetzung von Anspruchszinsen und Verspätungszuschlägen ist selbständig anfechtbar. Im Hinblick auf die Bindungswirkung kann jedoch eine Anfechtung mit der Begründung, der maßgebende Einkommensteuer-(Körperschaftsteuer-)bescheid sei inhaltlich rechtswidrig, von vornherein nicht zum Erfolg führen.

Ändert sich die Bemessungsgrundlage von Anspruchszinsen und Verspätungszuschlägen mit der Höhe der festgesetzten Abgabe, bietet eine verfahrensrechtliche Handhabe zur Anpassung der Anspruchszinsenfestsetzung und der Verspätungszuschlagsfestsetzung § 295 Abs. 3 BAO (vgl. das hg Erkenntnis vom 19. Jänner 2005, 2001/13/0167, zum Verspätungszuschlag).

Im gegenständlichen Fall hat die Beschwerdeführerin gegen die Festsetzung von Verspätungszuschlägen und Anspruchszinsen berufen, sich in der Berufungsbegründung jedoch ausschließlich auf die Rechtswidrigkeit der zu Grunde liegenden Einkommensteuerbescheide gestützt. Solcherart ist es nicht als rechtswidrig zu erkennen, dass die belangte Behörde die Berufung abgewiesen hat.

Der Anspruch auf Anspruchszinsen entsteht unabhängig von einem allfälligen Verschulden des Abgabepflichtigen oder der Abgabenbehörde (UFS 06.10.2005, RV/1847-W/04; 20.07.2004, RV/1980-W/03, 10.07.2003, RV/0953-W/03). Es ist daher ohne Bedeutung, warum ein Bescheid erst so spät erlassen worden ist. Eine lange Verfahrensdauer ist unmaßgeblich (UFS 15.07.2005, RV/0378-G/05, 26.01.2004, RV/0344-S/03, 06.08.2009, RV/0356-G/09).

Die gegenständliche Beschwerde betreffend die Anspruchszinsen stützt sich lediglich auf die behauptete Unrichtigkeit der Einkommensteuerbescheide 2003, 2007 und 2009 vom 20. November 2014. Der Bf nennt in der Beschwerde vom 16. Februar 2015 zunächst die Einkommensteuerbescheide des Beschwerdezeitraumes. Es besteht deshalb kein Zweifel, dass dem Bf diese Bescheide gemeinsam ua. mit jenen betreffend die Anspruchszinsen dieser Jahre zugekommen sind. Die Zustellung der Bescheidbegründung ist nachweislich am 24. November 2014 erfolgt.

Im Licht der oben dargestellten Rechtslage (§ 252 Abs. 2 BAO) und der dazu vorliegenden Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes konnte der Beschwerde betreffend die Anspruchszinsen daher kein Erfolg beschieden sein.

Zulässigkeit einer 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.

Auf Grund der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes liegt im gegenständlichen Fall keine derartige Rechtsfrage mehr vor. Deshalb ist keine Revision zulässig.

Linz, am 11. Oktober 2018