



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des H.S., Astraße 1a, gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1990 bis 1998, Einkommensteuer für die Jahre 1990 bis 2003 sowie Festsetzung von Anspruchszinsen hinsichtlich Einkommensteuer 2000 und 2001 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die Umsatzsteuerbescheide 1995 bis 1998, die Einkommensteuerbescheide 1990 bis 2003 sowie die Bescheide betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen hinsichtlich Einkommensteuer 2000 und 2001 bleiben unverändert.

Die Bescheide betreffend Umsatzsteuer der Jahre 1990 bis 1994 werden insoweit abgeändert, als Umsatzsteuer gemäß § 2 Abs. 5 Z 2 UStG nicht festgesetzt wird.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungsführer ist als Grenzgänger nichtselbständig tätig. Seit dem Jahr 1984 vermietet er eine Wohnung im Objekt "Astraße 1a" in F und, nachdem er das mit diesem ein Doppelwohnhaus bildenden Objekt "Astraße 1" erworben hatte, seit dem Jahr 1990 eine Wohnung im zweitgenannten Objekt.

Nachdem aus der Vermietung der Wohnung "Astraße 1a" im Zeitraum von 1984 bis 1989 noch ein Gesamteinnahmenüberschuss in Höhe von 53.382 S erzielt worden war, ersuchte das Finanzamt den Berufungsführer aufgrund der nach der Vermietung der zweiten Wohnung

erklärten Werbungskostenüberschüsse in Höhe von 63.449 S für das Jahr 1990 und 121.772 S für das Jahr 1991 sowie die im Jahr 1990 geltend gemachten Vorsteuern (171.751,15 S) zwecks Beurteilung der Einkunftsquelleneigenschaft der Vermietung mit Vorhalt vom 14. Mai 1993 um Vorlage einer begründeten Berechnung über die voraussichtliche Entwicklung der Einnahmen und Ausgaben und um Stellungnahme zu Fragen betreffend die Mietververeinbarungen, den Mietzins, die Finanzierung sowie vorgesehene Maßnahmen zur Senkung der Ausgaben bzw. zur Erhöhung der Einnahmen.

Mit Schreiben vom 16. Juli 1993 teilte der damalige steuerliche Vertreter des Berufungsführers daraufhin ua. mit, dass die ungünstige Relation zwischen den Einnahmen und Werbungskosten damit zu erklären sei, dass ein Mieter die vereinbarte Miete mehrere Monate nicht bezahlt habe und in diesem Zusammenhang erhebliche Rechtsanwaltskosten angefallen seien. Zudem seien die Finanzierungskosten infolge der erst zu Beginn des Jahres 1993 zuteilungsreifen Bausparverträge hoch gewesen. Bei einer ganzjährigen Vermietung und unter Berücksichtigung der erheblich günstigeren Finanzierung über ein Bauspardarlehen sei für das Jahr 1993 bei Einnahmen in Höhe von 102.000 S und Ausgaben in Höhe von 140.000 S (davon Zinsen: 99.000 S) nur mehr mit einem Werbungskostenüberschuss von 38.000 S und in den Folgejahren aufgrund der sinkenden Zinsen mit sich ständig verbessernden Ergebnissen zu rechnen. Zudem sei 1992 eine Sondertilgung iHv 30.000 S geleistet worden; bei einem normalen Mietverlauf werde die Sondertilgung verdoppelt werden können. Da der Berufungsführer das Haus "A-straße 1a" selbst bewohne, sei der zur Gänze fremdfinanzierte Kauf des Objektes "A-straße 1" erfolgt, um der Gefahr vorzubeugen, eines Tages mit unliebsamen Doppelhausnachbarn zusammenleben zu müssen.

Das Finanzamt ging in seinen (endgültigen) Umsatz- und Einkommensteuerbescheiden der Jahre 1984 bis 1989 bezüglich der Vermietung der Wohnung "A-straße 1a" von einer steuerlich beachtlichen Einkunftsquelle aus. Hinsichtlich der Jahre ab 1990 gelangte es, nachdem zunächst vorläufige, die Ergebnisse aus der Vermietungstätigkeit berücksichtigende Bescheide ergangen sind, im Zuge des Veranlagungsverfahrens 2003 aufgrund des bis dahin insgesamt erzielten Überschusses der Werbungskosten über die Einnahmen (272.617 S) zur Auffassung, dass eine steuerlich unbeachtliche Liebhäbereibetätigung gemäß § 1 Abs. 2 Z 1 der Liebhäbereiverordnung vorliege. Dem Rechnung tragend wurden am 6. September 2004 endgültige Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1990 bis 2003, in welchen die Verluste aus Vermietung und Verpachtung keine Berücksichtigung fanden, und endgültige Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1990 bis 1998 (die Verzichtserklärung auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung wurde mit Schreiben vom 29. Jänner 1999 widerrufen), in welchen die Umsatzsteuer gemäß § 21 Abs. 7 UStG 1972 nicht (1990 bis 1993) bzw. mit 0,00 S (1994

bis 1998) festgesetzt wurde, erlassen. Weiters wurden für die Jahre 2000 und 2001 Anspruchszinsen in Höhe von 156,17 € (2000) bzw. 105,88 € (2001) festgesetzt.

Dagegen wandte sich der Berufungsführer mit Berufung und nach Ergehen einer abweisenden Berufungsvorentscheidung, in der die Nichtfestsetzung der Umsatzsteuer abweichend von den angefochtenen Bescheiden auf § 2 Abs. 5 Z 2 UStG gestützt wurde, mit Vorlageantrag.

Ein seitens des Unabhängigen Finanzsenats an den Berufungsführer gerichteter Vorhalt vom 10. Juli 2007 blieb nach mehrfacher Fristverlängerung schließlich unbeantwortet.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

#### **Einkommensteuer**

Die strittige Frage, ob die gegenständliche Vermietungstätigkeit eine steuerlich beachtliche Betätigung darstellt, ist für die Jahre 1990 bis 1992 anhand der Liebhabereiverordnung, BGBl. Nr. 322/1990 (im Folgenden: LVO 1990), und für die Jahre ab 1993 anhand der Liebhabereiverordnung, BGBl. Nr. 33/1993 (im Folgenden: LVO 1993), zu beurteilen. Die mit BGBl. II Nr. 358/1997 novellierte Fassung der LVO 1993 kommt gegenständlich, nachdem der maßgebliche Zeitraum vor dem 14. November 1997 begann und von der Optionsmöglichkeit gemäß § 8 Abs. 3 LVO 1993 idF BGBl. II Nr. 358/1997 bzw. BGBl. II Nr. 15/1999, nicht Gebrauch gemacht wurde, nicht zum Tragen.

Nach § 1 Abs. 2 Z 1 der LVO 1990 bzw. der wortgleichen Bestimmung des § 1 Abs. 2 Z 1 der LVO 1993 ist Liebhaberei zu vermuten bei einer Betätigung, wenn Verluste entstehen 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.

Dass eine Eigentumswohnung ein Wirtschaftsgut ist, das der Befriedigung des persönlichen Wohnbedürfnisses dient und sich deshalb nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignet, entspricht der ständigen Rechtsprechung (vgl. VwGH 30.1.2003, 99/15/0040, und VwGH 28.2.2002, 96/15/0241). Im gegebenen Zusammenhang ist nicht die Befriedigung des persönlichen Wohnbedürfnisses des sich Betätigenden angesprochen, dieses ist vielmehr abstrakt zu verstehen, dh. das Mietobjekt muss sich lediglich als Unterkunftsmöglichkeit überhaupt eignen (vgl. Doralt/Renner, EStG<sup>8</sup>, § 2 LVO Tz 524, mwN).

Das Vorliegen der Voraussetzungen für eine Liebhabereibetätigung ist nach § 1 Abs. 2 vorletzter Satz LVO 1990 bzw. § 1 Abs. 2 letzter Satz LVO 1993 für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen. Grundsätzlich ist daher für jedes Mietobjekt gesondert zu beurteilen, ob es eine Einkunftsquelle im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung bildet oder nicht; dies gilt selbst für verschiedene, in einem Haus gelegene Eigentumswohnungen, wobei eine derartige getrennte Betrachtungsweise aber regelmäßig das Vorliegen unterschiedlicher und voneinander unabhängiger wirtschaftlich abgrenzbarer Nutzungsvereinbarungen voraussetzt (vgl. VwGH 21.11.2007, 2003/13/0032, und die dort angeführten Erkenntnisse).

Wenngleich sich aus der Aktenlage nicht entnehmen lässt, aufgrund welcher Überlegungen das Finanzamt hinsichtlich der Vermietung der beiden Wohnungen vom Vorliegen einer einheitlichen Einkunftsquelle ausgegangen ist, sieht sich der Unabhängige Finanzsenat im Hinblick auf die langjährige Vorgehensweise des Finanzamtes zu keiner diesbezüglichen Überprüfung veranlasst, zumal sich auch der Berufungsführer durch eine solche Beurteilung nicht als beschwert erachten kann, wurden die Einkünfte für die beiden Objekte bis zum Jahr 1995 doch jeweils getrennt ermittelt und ergaben sich dabei aus der Vermietung der Wohnung "A-straße 1" jeweils Verluste, aus der Vermietung der Wohnung "A-straße 1a" hingegen jeweils Einnahmenüberschüsse.

Die Wertung der gegenständlichen Vermietungstätigkeit als eine solche im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 1 der LVO 1990 bzw. der LVO 1993 in ihrer Stammfassung hat der Berufungsführer nicht in Abrede gestellt. Dies hat zur Folge, dass nach § 2 Abs. 4 LVO 1993 Liebhaberei nur dann nicht vorliegt, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem überschaubaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lässt. Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhaberei ab Beginn dieser Betätigung so lange anzunehmen, als die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit nicht im Sinn des vorstehenden Satzes geändert wird. Sinngemäß das Gleiche statuiert § 2 Abs. 4 LVO 1990.

Mit der Annahme eines einheitlichen Beurteilungsobjektes in Einklang stehend, hat das Finanzamt in der Vermietung der zweiten Wohnung offensichtlich eine Änderung der Bewirtschaftungsart erblickt und die Vermietung der Wohnung "A-straße 1a" bis einschließlich 1989 als Einkunftsquelle gewertet. Nachdem aber der Liebhabereibetrachtung nur Zeiträume gleicher Wirtschaftsführung zugrunde gelegt werden können, ist im Falle einer Änderung der Bewirtschaftungsart anhand der geänderten Verhältnisse neuerlich zu beurteilen, ob Liebhaberei oder eine Einkunftsquelle vorliegt (vgl. zB VwGH 17.3.2005, 2004/16/0252). Folglich sind die im Zeitraum von 1984 bis 1989 erzielten Ergebnisse für die Beurteilung der nach

der Änderung der Bewirtschaftungsart liegenden Zeiträume aber abweichend von der Vor- gehensweise des Finanzamtes nicht zu berücksichtigen.

Nach nunmehr ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist eine Liegenschaftsvermietung sowohl für Zeiträume, in welchen die LVO 1990 zur Anwendung kommt, als auch für Zeiträume, in denen die Rechtslage nach der Stammfassung der LVO 1993 gilt, dann als Liebhaberei zu qualifizieren, wenn nach der konkret ausgeübten Art der Vermietung innerhalb eines Zeitraumes von 20 Jahren kein Gesamteinnahmenüberschuss erzielbar ist (vgl. VwGH 19.4.2007, 2006/15/0055, und VwGH 31.5.2006, 2001/13/0171, mwN). Dabei gilt nicht ein tatsächlich erwirtschafteter Gesamterfolg, sondern die objektive Eignung der Tätigkeit zur Erwirtschaftung eines solchen als Tatbestandsvoraussetzung für das Vorliegen von Einkünften. Unvorhersehbar notwendig gewordene Investitionen, Schwierigkeiten in der Abwicklung eines eingegangenen Bestandverhältnisses, unerwartete Probleme auf der Suche nach einem Nachfolgemietner und vergleichbare Unwägbarkeiten können auch bei einer nach dem Wirtschaftlichkeitsprinzip und mit objektiver Ertragsaussicht betriebenen Vermietungstätigkeit unvorhergesehene Verluste entstehen lassen; solche Verluste stehen der Annahme einer Einkunftsquelle nicht entgegen (vgl. VwGH 16.2.2006, 2004/14/0082).

Die Last der Behauptung und des Beweises der voraussichtlichen Ertragsfähigkeit einer zunächst verlustbringenden Tätigung innerhalb des von den Liebhabereiverordnungen geforderten Zeitraumes liegt nicht auf der Behörde, sondern auf dem Abgabepflichtigen, den die Obliegenheit zur Widerlegung der Liebhabereivermutung trifft (vgl. VwGH 19.4.2007, 2006/15/0055, und VwGH 28.6.2006, 2002/13/0036). Somit wäre es am Berufungsführer gelegen, die objektive Eignung der unter die liebhabereiverdächtigen Tätigkeiten fallenden Vermietung zur Erzielung eines Gesamtüberschusses der Einnahmen über die Werbungs- kosten in einem solchen absehbaren Zeitraum darzulegen. Gegenständlich wurde aber weder zu Beginn der Tätigkeit noch auf den die Frage der Liebhaberei aufwerfenden Vorhalt des Finanzamtes im Jahr 1993 eine entsprechende Prognoserechnung vorgelegt, noch wurde im Zuge des nunmehrigen Berufungsverfahrens dargelegt, dass die bisher erzielten negativen Ergebnisse planabweichend auf besondere der objektiven Ertragsfähigkeit nicht entgegen- stehende Umstände zurückzuführen gewesen wären. Solche Umstände sind auch für den Unabhängigen Finanzsenat aus der Aktenlage nicht erkennbar. Die im Schreiben vom 16. Juli 1993 angeführten Umstände vermögen, abgesehen davon, dass nicht von Anbeginn der Tätigkeit geplante Sondertilgungen eine Änderung der Bewirtschaftungsart bewirken und bei der Beurteilung, ob Liebhaberei oder eine Einkunftsquelle vorliegt, gedanklich auszuklammern sind (vgl. VwGH 21.11.2007, 2003/13/0032), allenfalls das Ergebnis des Jahres 1991, nicht aber die negativen Ergebnisse der Folgejahre zu begründen. Vielmehr sind die negativen Ergebnisse augenscheinlich auf den zur Gänze fremdfinanzierten Erwerb des Objektes "A-straße

1" sowie die daraus resultierenden hohen Zinsaufwendungen zurückzuführen und kann von unvorhersehbaren Verlusten damit keine Rede sein. Angesichts des von 1990 bis 2003 und somit innerhalb von 14 Jahren erwirtschafteten Gesamtüberschusses der Werbungskosten in Höhe von 321.940 S (das Finanzamt hat unter Einbeziehung der Jahre 1984 bis 1989 einen Werbungskostenüberschuss in Höhe von 272.617 S ermittelt), ist die Vermietungstätigkeit des Berufsführers daher nicht als Einkunftsquelle, sondern als steuerlich unbeachtliche Liebhaberei zu qualifizieren.

## **Umsatzsteuer**

Nach § 2 Abs. 5 Z 2 des für die Jahre 1990 bis 1994 anzuwendenden UStG 1972 bzw. des ab dem Jahr 1995 anzuwendenden UStG 1994 gilt nicht als gewerbliche oder berufliche Tätigkeit eine Tätigkeit, die auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lässt (Liebhaberei).

Gemäß § 6 LVO 1993 idF BGBl. 33/1993, kann Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn nur bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 LVO 1993, nicht hingegen bei anderen Betätigungen vorliegen. Die §§ 1 bis 6 LVO 1993 sind bei der Umsatzsteuer ab dem 1. Jänner 1993 anzuwenden (§ 8 Abs. 1 Z 2 LVO 1993).

Nach der zur Rechtslage vor Inkrafttreten der Liebhabereiverordnung 1993, BGBl. 33/1993, ergangenen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist Liebhaberei in umsatzsteuerrechtlicher Hinsicht anzunehmen, wenn unter Bedachtnahme auf den Betriebsgegenstand und die Art der Betriebsführung Gewinne oder Einnahmenüberschüsse überhaupt nicht erwirtschaftet werden können, sodass eine Person dann nicht Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes ist, wenn ihre Tätigkeit auf Dauer gesehen und unter Anwendung objektiver Kriterien Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lässt (vgl. VwGH 28.2.2002, 96/15/0241, mit Hinweis auf VwGH 3.7.1996, 93/13/0171). Der für das Einkommensteuerrecht entwickelte Begriff der Liebhaberei hat sohin auch im Umsatzsteuerrecht grundsätzlich Bedeutung; für die objektive Ertragsfähigkeit ist in derartigen Fällen damit kein anderes Kriterium heranzuziehen, als die Prognose auf die Erzielung eines Gesamterfolges innerhalb eines absehbaren Zeitraumes (vgl. VwGH 21.9.2005, 2001/13/0278, mit Hinweis auf VwGH 24.4.2002, 96/13/0191). Ebenso ist im Geltungsbereich der Liebhabereiverordnung 1993 nach den oben für den Bereich des Einkommensteuerrechts dargelegten Grundsätzen zu beurteilen, ob bei der Vermietung von privat nutzbarem Wohnraum iSd § 1 Abs. 2 LVO 1993 ("kleine Vermietung") umsatzsteuerlich Liebhaberei anzunehmen ist oder nicht (vgl. VwGH 16.2.2006, 2004/14/0082).

Davon aber, dass die (unter § 1 Abs. 2 LVO 1993 idF BGBl. 33/1993 fallende) Vermietungstätigkeit des Berufungsführer in der gewählten Art geeignet ist, innerhalb eines absehbaren Zeitraumes einen solchen Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten abzuwerfen, kann aus den oben dargelegten Gründen nicht ausgegangen werden. Die umsatzsteuerliche Beurteilung als Liebhaberei durch das Finanzamt steht hinsichtlich der Jahre 1990 bis 1994 sohin im Einklang mit der anzuwendenden Rechtslage bzw. der dazu ergangenen Rechtsprechung. Wie bereits in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt, war die Umsatzsteuer jedoch unter Bedachtnahme auf § 2 Abs. 5 Z 2 UStG nicht festzusetzen.

Bezüglich der auf dem Gebiet der Umsatzsteuer für Zeiträume ab 1995 geltenden Rechtslage ist zu berücksichtigen, dass Österreich mit dem Beitritt zur EU sein Umsatzsteuerrecht an die Vorgaben des Gemeinschaftsrechts, insbesondere an die Sechste MwSt-Richtlinie angepasst hat. Diesbezüglich hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 16.2.2006, 2004/14/0082, aufgezeigt, dass umsatzsteuerliche Liebhaberei bei Vermietung von privat nutzbarem Wohnraum iSd § 1 Abs. 2 LVO vor dem Hintergrund des Gemeinschaftsrechts (Art 13 Teil B Buchstabe b der Sechsten MwSt-Richtlinie) als Umsatzsteuerbefreiung (mit Vorsteuerausschluss) anzusehen ist. In sachverhaltsmäßiger Hinsicht erfordere die aus § 28 Abs. 5 Z 4 und § 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994 iVm § 1 Abs. 2 und § 6 LVO 1993, BGBl 33/1993 bzw. aus § 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1972 iVm § 1 Abs. 2 und § 6 LVO 1993 abgeleitete Rechtsfolge aber, dass Wohnraum vermietet worden ist, der sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eigne, also der Befriedigung des persönlichen Wohnbedürfnisses (des Vermieters) dienen könne. Daran kann nach Überzeugung des Unabhängigen Finanzsenates kein Zweifel bestehen. Abgesehen davon, dass bei zwei Wohnungen in einem Doppelwohnhaus nicht von Vornherein gesagt werden kann, dass das Ausmaß des in § 1 Abs. 2 LVO 1993 angesprochenen Wohnraumes überschritten wäre, wohnt der Berufungsführer im Objekt "A-straße 1a" seit April 2006 ohnedies selbst, und hat er nach eigenen Angaben die zweite Doppelwohnhaushälfte erworben, um der Gefahr vorzubeugen, eines Tages mit unliebsamen Doppelhausnachbarn zusammen leben zu müssen. Folglich stellt sich die Vorgehensweise des Finanzamtes im Ergebnis auch hinsichtlich der Jahre 1995 bis 1998 als zutreffend dar. Zudem hat der Berufungsführer in diesen Jahren insgesamt einen Überhang an Umsatzsteuerzahllasten erklärt und kann er sich insoweit nicht als beschwert erachten.

## **Verjährung**

Die aufgrund der Ungewissheit betreffend das Vorliegen einer steuerlich beachtlichen Einkunftsquelle und damit den Umfang der Abgabepflicht in den Jahren ab 1992 zunächst gemäß § 200 BAO vorläufig ergangenen Bescheide betreffend Umsatzsteuer 1990 bis 1998 und Ein-

kommensteuer 1990 bis 2003 wurden durch die angefochtenen endgültigen Bescheide vom 6. September 2004 ersetzt.

§ 208 Abs. 1 lit. d BAO normiert den Beginn der Verjährung für den Fall, dass eine nach § 200 BAO vorläufige Abgabenfestsetzung durch eine endgültige Festsetzung ersetzt wird, mit dem Ablauf des Jahres, in dem die Ungewissheit beseitigt wurde.

Die Verjährungsfrist beträgt grundsätzlich fünf Jahre (§ 207 Abs. 2 BAO). Nach § 209 Abs. 1 BAO idF vor dem Steuerreformgesetz 2005, BGBl. I Nr. 57/2004, wird die Verjährung durch jede zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen von der Abgabenbehörde unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.

Entscheidend für den Beginn der Verjährungsfrist ist nach dem Gesetzeswortlaut der Zeitpunkt des Wegfalls der Ungewissheit im Sinne des § 200 Abs. 1 BAO. Dafür aber, dass die Ungewissheit, ob eine steuerlich beachtliche Betätigung vorliegt oder nicht, gegenständlich nicht der Vorgehensweise des Finanzamtes entsprechend im Jahr 2004 bzw. zumindest innerhalb des davor liegenden, für die Verjährung nach § 207 Abs. 2 BAO in Verbindung mit § 209 Abs. 1 BAO idF vor dem Steuerreformgesetz 2005 maßgeblichen Zeitraumes weggefallen wäre, ergeben sich aus der Aktenlage keine Anhaltspunkte. Zum einen hat der Berufsführer auf den Vorhalt des Finanzamtes keine taugliche Prognoserechnung vorgelegt, anhand derer die Ertragsfähigkeit frühzeitig beurteilt werden hätte können, zum anderen war eine zuverlässige Beurteilung, ob innerhalb von 20 Jahren ein Gesamteinnahmenüberschuss erzielbar ist, im Hinblick auf die Entwicklung der tatsächlichen Ergebnisse erst anhand eines entsprechend langen Beobachtungszeitraumes möglich. Infolgedessen stand der Erlassung endgültiger Bescheide anstelle der bisherigen vorläufigen Bescheide die Verjährung nicht entgegen.

## **Anspruchszinsen**

Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen, nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzten Abgabe ergeben, sind für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (§ 205 Abs. 1 BAO). Die Bestimmung ist erstmals auf Abgaben anzuwenden, für die der Abgabenanspruch nach dem 31. Dezember 1999 entstanden ist (§ 323 Abs. 7 BAO idF BGBl. I Nr. 142/2000).

Nach dem Normzweck des § 205 BAO gleichen Anspruchszinsen die Zinsvorteile bzw. Zinsnachteile aus, die sich aus unterschiedlichen Zeitpunkten der Abgabenfestsetzung ergeben. Dabei löst jede Nachforderung bzw. Gutschrift gegebenenfalls einen (neuen) Anspruchszinsenbescheid aus. Es liegt daher je Differenzbetrag eine Abgabe vor, wobei der Zinsenbescheid an die Höhe der im Spruch des zur Nachforderung oder Gutschrift führenden Bescheides gebunden ist. Aufgrund dieser Bindung ist der Zinsenbescheid aber nicht (mit Aussicht auf Erfolg) mit der Begründung anfechtbar, der maßgebende Stammabgabenbescheid (gegenständlich somit die im Ergebnis ohnedies bestätigten Einkommensteuerbescheide 2000 und 2001) seien inhaltlich rechtswidrig (vgl. Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 205 Tz 34) und war daher auch diesbezüglich spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 24. April 2008