

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf. über die Beschwerde vom 14. April 2016 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Wien 8/16/17 vom 14. März 2016 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2010, 2013 und 2014 sowie Festsetzung von Anspruchszinsen für das Jahr 2010 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Am 14. März 2016 erließ das Finanzamt folgende an die Beschwerdeführerin (Bf.) gerichtete endgültige Bescheide gemäß § 200 Abs. 2 BAO:

- Einkommensteuer für 2010
- Einkommensteuer für 2013
- Einkommensteuer für 2014
- Festsetzung von Anspruchszinsen für 2010

Die Einkommensteuerbescheide wurden begründet wie folgt:

Aufgrund der Aufgabe der Vermietungstätigkeit der Liegenschaft H...STR 20/1, 3500 Krems a. d. Donau, welche 2013 erfolgte, ist zu beurteilen, ob eine Einkunftsquelle vorlag. Da in der Zeit zwischen Beginn und Beendigung der Vermietung, also im Zeitraum 2010 bis 2013, kein Gesamtüberschuss erzielt wurde liegt nach Ansicht des Finanzamtes Liebhaberei vor und die Verluste aus Vermietung und Verpachtung sind daher steuerlich nicht anzuerkennen. Die bisher gemäß § 200 BAO vorläufig veranlagten Einkünfte aus Vermietung ab 2010 waren daher endgültig mit 0 festzusetzen.

Eine Tätigkeit, die nicht geeignet ist, auf Dauer einen Gewinn bzw. einen Überschuss zu erzielen, kommt als Einkunftsquelle im Sinne des Einkommensteuergesetzes nicht in Betracht, es sind daher ausnahmsweise auftretende Gewinne bzw. Überschüsse aus einer solchen Tätigkeit (Liebhaberei) nicht als Einkünfte gem. § 2 (3) EStG 88 zu erfassen und Verluste aus einer solchen Tätigkeit nicht abzugsfähig, sondern stellen gem. § 20 EStG 88 Kosten der privaten Lebensführung dar.

Die *Beschwerde* wurde mit folgender Begründung erhoben:

Ich habe alle erforderlichen Angaben zu den oben genannten Einkommensteuererklärungen korrekt nach bestem Wissen und vor allem auch mit persönlichen Rückfragen bzw. Hilfestellung der zuständigen Beamten gemacht. Seitens des Finanzamtes wurde mir bis zum 14. März 2016 keine Rechtsverletzung angelastet, sodass ich alle Einkommensteuererklärungen bona fide eingereicht habe. Das hätte ich gewiss nicht getan, wenn mir die in der Begründung des Finanzamtes vom 14. März 2016 formulierte Ansicht, es liege bei meiner Vermietungstätigkeit „Liebhaberei“ vor, bekannt und somit bewusst gewesen wäre. Meine Vermietungstätigkeit begann im Jahr 2010. Im Einkommensteuerbescheid für 2010 vom 2. April 2012 wurde expressis verbis auf das „zwar noch ungewisse, aber wahrscheinliche“ Ergebnis des Ermittlungsverfahrens bezüglich der Abgabepflicht verwiesen. Bis zum 14. März 2016 hat es für mich keine Mitteilung seitens des Finanzamtes gegeben, die eine diesbezügliche Klarstellung oder eine andere Ansicht zum Inhalt gehabt hätte, sodass ich entsprechend reagieren hätte können. In diesem Zusammenhang erscheint mir die Berechnung der Anspruchszinsen für den Zeitraum 01.10.2011 bis 30.09.2015 als Abgabenschuld unverständlich.

Die abweisende *Beschwerdevorentscheidung* wurde mit folgender Begründung erlassen: Sie haben am 31.08.2011 die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2010 eingereicht. Nach einem Ersuchen um Ergänzung vom 26.09.2011 betreffend Ihrer Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und einigen weiteren Ermittlungshandlungen der Abgabenbehörde wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2010 mit Bescheid vom 02.04.2012 vorläufig veranlagt. Begründung für die vorläufige Veranlagung war, dass aufgrund der der Abgabenbehörde vorgelegten Unterlagen bezüglich Ihrer Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nicht endgültig davon ausgegangen werden konnte, dass es sich tatsächlich um eine gewinnbringende Tätigkeit handelt.

Gemäß § 200 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde vorläufig festsetzen, wenn nach Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist.

Ebenso ergingen die Einkommensteuerveranlagungen der darauffolgenden Jahre mit obiger Begründung vorläufig.

Am 23.02.2016 wurde nun die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2015 abgegeben. Im Zuge der Überprüfung dieser Erklärung wurde der Abgabenbehörde bekannt, dass die Vermietung bereits 2013 wieder beendet wurde und somit ein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (positives Ergebnis) nicht erzielt werden konnte. Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wurden in den bis dato vorläufig veranlagten Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2010 bis 2015 mit der Begründung der Liebhaberei (des Nichtvorliegens einer Einkunftsquelle) steuerneutral erklärt.

Gegen diese am 14.03.2016 endgültig veranlagten Einkommensteuerbescheide und die damit in Zusammenhang stehenden Vorgeschriebenen Anspruchszinsen wurde am 14.04.2016 Beschwerde eingelegt.

In Ihrem Fall wurde das Mietverhältnis laut der Abgabenbehörde vorliegendem Mietvertrag lediglich auf 6 Jahre abgeschlossen. Diese 6 Jahre gelten für die Abgabenbehörde als

Beobachtungszeitraum, in welchem beurteilt wird, ob nun tatsächlich eine Einkunftsquelle vorliegt – also aus der Vermietung ein positives Ergebnis erzielt wird – oder nicht. Da die Vermietungstätigkeit aber bereits vor Ablauf dieser 6 Jahre (und somit vor Ablauf des Beobachtungszeitraumes) wieder beendet wurde – Gründe dafür sind in diesem Zusammenhang irrelevant – und auch kein positives Ergebnis erwirtschaftet wurde, stellt diese Vermietungstätigkeit Liebhaberei und somit in weiterer Folge keine Einkunftsquelle dar. Einkünfte (ganz gleich, ob positive oder negative) aus dieser Tätigkeit sind steuerneutral zu behandeln. Das bedeutet, dass weder Verluste noch Gewinne in den Steuerveranlagungen zu erfassen sind.

Der *Vorlageantrag* wurde mit folgender Begründung eingebracht:

Für mich ist nicht verständlich, dass durch meine Vermietungstätigkeit kein positives Ergebnis erwirtschaftet wurde. Noch unverständlicher ist mir Ihre Vorgangsweise bezüglich der vorgeschriebenen Anspruchszinsen im März 2016, nachdem ich persönlich für den Einkommensteuerbescheid 2014 mit der Kündigungserklärung vom 20.12.2013 in Ihrem Amt vorgesprochen habe und mir in einem Informationsgespräch (mit Rückfragen) die weitere Vorgangsweise aufgezeigt wurde, die ich dann ausgeführt habe. Es gab keinen einzigen Hinweis auf allfällige Probleme im Zusammenhang mit dem Beobachtungsraum von sechs Jahren. Dann hätte ich anders agiert und vor allem auch darauf hingewiesen, dass ich bemüht bin, einen neuen Mieter zu finden. Das ist mir leider bis jetzt nicht gelungen, da ich aufgrund meiner Erfahrungen mit meinem ersten und bisher einzigen Mieter vorsichtiger in meiner Entscheidungsfindung bin.

Die *Beschwerdevorlage* erfolgte mit nachstehendem Sachverhalt und Anträgen:

Sachverhalt:

(Die Bf.) hat im Jahr 1999 50% des Objektes "H ... straße 20, Krems" im Schenkungswege erhalten. Das Objekt besteht aus 2 Wohneinheiten, im Jahr 2010 wurde eine Wohneinheit (H... straße 20 Tür 1) erstmalig vermietet. Laut dem vorliegenden Mietvertrag wurde ein Mietverhältnis mit 01.08.2010 bis 31.07.2016 abgeschlossen. Der monatliche Mietzins beträgt € 300,00; ab 01.08.2013 wurde ein Mietzins von € 350,00 vereinbart.

Im ersten Jahr der Vermietung (2010) wurde (nach Korrekturen durch das Finanzamt) ein Verlust iHv € -3.048,84 erzielt, im Jahr 2011 wurde ein Überschuss iHv € 308,27; im Jahr 2012 ein Überschuss iHv € 248,27 und im Jahr 2013 ein Verlust iHv € -764,69.

Im Jahr 2010 wurden die Aufwendungen als Zehntelaufwendungen gem § 28 Abs 2 EStG tituliert. Die noch offenen Zehntelabsetzungen wurden in den Jahren 2014 und 2015 als nachträgliche Werbungskosten geltend gemacht.

Im Rahmen der Überprüfung E 2015 im Jahr 2016 wurde von (der Bf.) telefonisch bekannt gegeben, dass die Vermietungstätigkeit mit 2013 (genaues Datum ist nicht bekannt) eingestellt wurde und nunmehr für private Zwecke genutzt wurde.

Zum Zeitpunkt der Einstellung der Vermietungstätigkeit (ohne nachträgliche Werbungskosten) bestand ein Gesamtverlust iHv € 3.256,99.

In Folge wurden die vorläufigen Bescheide E 2010 bis E 2014 endgültig unter Nichtanerkennung der Einkunftsquelle "Vermietung H... straße 20, Krems" erklärt. Für den Veranlagungszeitraum E 2015 wurde der Verlust iHv € 594,31 endgültig nicht anerkannt.

Gegen die endgültigen Bescheide E 2010, E 2013 und E 2014 sowie Anspruchszinsen 2010 wurde Beschwerde eingereicht, welche mit 23.05.2016 abgewiesen wurde. Gegen die Abweisung richtet sich die nunmehrige Vorlage. Gegen die Bescheide E 2011 und E 2012 wurde kein Rechtsmittel eingebracht, da der ursprüngliche Überschuss den Veranlagungsfreibetrag gem § 41 (3) EStG nicht überstiegen haben und somit keine Nachforderung im Zuge der endgültigen Festsetzung entstanden ist.

Stellungnahme:

Die Vermietung einer einzelnen Wohnung fällt unter die Bestimmung des § 1 Abs 2 LVO und es ist somit von Liebhaberei auszugehen, welche mit Hilfe einer Prognoserechnung widerlegt werden kann.

Die Vermietungstätigkeit des Objektes H...s traße 20 Tür 1 wurde vor Erzielung eines Gesamtüberschuss nach 3 Jahren wieder beendet. Der vorliegende Mietvertrag ist auf 6 Jahre begrenzt. Eine Prognoserechnung liegt dem Finanzamt nicht vor.

In der Beschwerde wurden keine Informationen zur Vermietungstätigkeit bekannt gegeben, lediglich dass im Jahr 2010 mit der Vermietung begonnen wurde (lt vorliegenden Mietvertrag mit 1.10.2010).

Im Vorlageantrag wird eine dem Finanzamt nicht vorliegende Kündigungserklärung vom 20.12.2013 angesprochen, welche im Rahmen einer persönlichen Vorsprache betreffend der Einkommensteuererklärung 2014 scheinbar vorgezeigt wurde. Dieses Kündigungsschreiben würde zu keiner anderen Beurteilung seitens des Finanzamtes führen, somit hat das Nichtvorliegen keine Auswirkung. Die Vermietung wurde im Jahr 2013 nach dreijähriger Vermietungstätigkeit und vor Erzielen eines Gesamtüberschusses beendet, das Vorliegen der Kündigungserklärung hätte lediglich zu einer früheren (Ende 2013 und nicht erst 2016) Beurteilung der Vermietungstätigkeit als Liebhaberei geführt.

Im Vorlageantrag wird weiters ausgeführt, dass von (der Bf.) anders agiert worden wäre, wenn die Folgen der Einstellung bekannt gewesen wäre. Hierbei ist anzumerken, dass es der Unternehmerin obliegt sich hinsichtlich Ihrer Rechten und Pflichten zu informieren. Weiters wird im Vorlageantrag dargestellt, dass aufgrund der mangelnden Erfahrungen im Bereich der Vermietung und eines allgemein vorsichtigeren Agieren es nicht gelungen ist einen Mieter zu finden. Dem Finanzamt liegen keine Unterlagen oder Informationen vor, die eine neuerliche (erfolglose) Mietersuche bescheinigen würden.

Schwierige Mietersuche, Probleme mit der Mietersuche bzw. mit den Mietern selbst zählen zu den typischen Betätigungsrisiken bei der Vermietung und haben daher keine Auswirkung auf die steuerliche Beurteilung der Vermietungstätigkeit. Es sind keine Unwägbarkeiten.

Im Zuge der Veranlagung Einkommensteuer 2010 wurde eben da noch nicht absehbar war, ob die Vermietungstätigkeit zu einem Gesamtüberschuss führen würde, der Bescheid

vorläufig unter Anerkennung des Verlustes erlassen. Gegen die Vorläufigkeit des Bescheides wurde kein Rechtsmittel eingebracht.

Abschließend wird daher seitens des Finanzamtes ausgeführt, dass die Vermietung des Objektes "H... straße 20 Tür 1, Krems" keine Einkunftsquelle darstellt und somit Liebhaberei im Sinne des § 1 Abs 2 LVO vorliegt. Die dem Finanzamt vorliegenden Informationen führen zu keiner anders lautende Beurteilung. Die Beendigung der Vermietungstätigkeit nach 3 Jahren vor Erzielung eines Gesamtüberschusses und ohne Vorliegen von Unwägbarkeiten hat als steuerliche Konsequenz die Beurteilung der Betätigung als Liebhaberei.

Das vorliegende Rechtsmittel ist daher nach Ansicht des Finanzamtes abzuweisen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Die Bf. erhielt mit Schenkungsvertrag vom 26. April 1999 das Eigentumsrecht an einem Hälfteanteil der Liegenschaft mit der Grundstücksadresse H...straße 20, Krems an der Donau. Für Frau H. (Familienname wie Bf.), die Schenkungsgeberin (die Mutter der Bf.) wurde im Grundbuch das Fruchtgenussrecht eingetragen (Grundbuchsauszug vom 23.09.2016).

Der Hälfteanteil umfasste im Erdgeschoss des Hauses eine Wohnnutzfläche im Ausmaß von 144,84 m² und einen Balkon von 8,00 m² (identische Flächen im Obergeschoss des Hauses und ein Dachgeschoss von 31,87 m²) (vorgelegte Bewertung eines Zweifamilienhauses).

Im März 2009 verstarb die Schenkungsgeberin (Abgabeninformationssystemabfrage).

Im November 2009 wurde eine Besichtigung des Hauses mit dem Zweck: Wertermittlung des Hälfteanteiles der Liegenschaft ... samt darauf errichtetem Wohnhaus für etwaige Verkaufsgespräche vorgenommen (und anschließend von Ing. S. die vorgelegte ‚Bewertung eines Zweifamilienhauses‘ durchgeführt).

Mit Mietbeginn am 1. August 2010 vermietete die Bf. (betreffend ihren Hälfteanteil) eine der beiden Wohnungen des Erdgeschosses (Tür 1) im Ausmaß von 95 m² (Telefonat am 16.11.2011) mit (auszugsweise wiedergegebenem) Wohnungsuntermietvertrag wie folgt:

§ 1 Mietgegenstand

1. Gegenstand der Untervermietung sind alle in der (beschwerdegegenständlichen) Wohnung ... Tür 1 gelegenen Räume samt der im Inventarverzeichnis angeführten Einrichtung.

2. Der Untermieter ist zur Mitbenützung des Kellerabteiles, des Dachbodenabteiles berechtigt.

§ 2 Mietzeit

1. Das Untermietverhältnis beginnt am 1. August 2010 und wird auf die Dauer von sechs Jahren abgeschlossen und endet daher ohne weitere Aufkündigung am 31. Juli 2016.

§ 3 Untermietzins

1. Der monatlich am 1. eines jeden Monats im vorhinein fällige Untermietzins wird gemäß § 26 MRG wie folgt vereinbart:

Ein Pauschalmietzins von monatlich € 300,- – ab 1. August 2013 bis Juli 2016 monatlich Euro 350,-.

Der Untermieter trägt die Kosten des Stromverbrauches.

Der Untermieter trägt weiters die Telefongebühren und die anteiligen Heizkosten und die des Gasverbrauches.

§ 4 Erhaltungspflicht

Der Untermieter bestätigt, das Untermietobjekt in brauchbarem Zustand übernommen zu haben, verpflichtet sich, es pfleglich zu behandeln und nach Beendigung des Untermietverhältnisses in unbeschädigtem Zustand zurückzustellen.

Der Untermieter haftet für jede Verschlechterung des Mietobjektes, soweit sie über die durch normalen Gebrauch entstehende Abnutzung hinausgeht.

Das Inventar umfasste folgende Gegenstände (Inventarverzeichnis):

- Elektrischer Strahler im Bad
- Eine mobile Elektroheizung (Strahler mit Gebläse)
- Elektrischer Warmwasserboiler im Bad
- Neuer Gasherd in der Küche

Im Leistungszeitraum: ,16.09.10 - 27.09.10' wurde betreffend die ,Wohnungen H...straße 20, Top 1+2' die ,Sanierung der E-Installationen durchgeführt', brutto € 6.064,48 (Rechnung Fa. Elektro-Installationen ... vom 04.10.2010).

In der Folge waren die in Rede stehenden Räumlichkeiten bis Ende 2013 – somit 3 Jahre und 5 Monate – vermietet (Steuererklärungen für 2010 bis einschließlich für 2015).

Es ergaben sich folgende Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (Steuererklärungen ab 2010; €-Beträge):

Einnahmen	AfA	Instands. Instandh.	Zehntelabs.	Übrige WK	Ergebnis + / -
2010: 1.500,00	628,71	2.655,82	594,31	670,00	- 3.048,84
2011: 3.600,00	1.257,42		594,31	1.440,00	+ 308,27
2012: 3.600,00	1.257,42		594,31	1.500,00	+ 248,27
2013: 3.600,00	1.257,42	1.012,96	594,31	1.500,00	- 764,69
Werbungskostenüberschuss 2010 bis 2013					- 3.256,99

2014:			594,31		[- 594,31]
[blank]					
2015:			594,31		[- 594,31]
[blank]					

Zu den Einkommensteuerbescheiden:

Rechtslage:

Die §§ 1 und 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über das Vorliegen von Einkünften, über die Annahme einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit und über die Erlassung vorläufiger Bescheide (Liebhabereiverordnung; LVO) bestimmen:

§ 1 Abs. 1: Einkünfte liegen 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) 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.

Abs. 2: Liebhaberei ist 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 (z.B. Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitausübung dienen, Luxuswirtschaftsgüter) 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.

Abs. 3: Liebhaberei liegt nicht vor, wenn eine Betätigung bei einer einzelnen Einheit im Sinn des Abs. 1 vorletzter Satz, die im wirtschaftlichen Zusammenhang mit weiteren Einheiten steht, aus Gründen der Gesamtrentabilität, der Marktpräsenz oder der wirtschaftlichen Verflechtung aufrechterhalten wird.

§ 2 Abs. 1 bis 3 [...]

Abs. 4: Bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 liegt Liebhaberei dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) 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. Bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 3 gilt als absehbarer Zeitraum ein Zeitraum von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben).

Die streitgegenständliche Vermietung betrifft eine im Eigentum der Bf. befindliche Wohnung.

Es handelt sich daher um eine Betätigung iSd § 1 Abs. 2 LVO.

Sowohl für Zeiträume vor Inkrafttreten der LVO 1990 als auch für Zeiträume, in welchen die LVO 1990 zur Anwendung kommt, ist eine Liegenschaftsvermietung dann als Liebhaberei zu qualifizieren, wenn nach der konkret ausgeübten Art der Vermietung nicht innerhalb eines Zeitraumes von ca. 20 Jahren ein „Gesamtgewinn“ bzw. Gesamteinnahmenüberschuss erzielbar ist. Dies gilt auch für die Rechtslage nach der Stammfassung der LVO 1993.

Dieser Zeitraum von ca. 20 Jahren kommt nur zur Anwendung, wenn der Plan des Steuerpflichtigen dahin geht, die Vermietung zumindest bis zum Erreichen eines gesamtpositiven Ergebnisses fortzusetzen. Enthält der Plan hingegen das Vermieten auf einen begrenzten Zeitraum, so muss das positive Ergebnis innerhalb dieses Zeitraumes erzielbar sein.

Der Ertragsfähigkeit einer Vermietungsbetätigung muss es nicht entgegenstehen, wenn die Liegenschaft vor der tatsächlichen Erzielung eines gesamtpositiven Ergebnisses übertragen oder die Vermietung eingestellt wird.

Allerdings kann die Behörde idR keine Kenntnis davon haben, ob der Steuerpflichtige geplant hat, die Vermietung unbegrenzt (bzw. zumindest bis zum Erzielen eines gesamtpositiven Ergebnisses) fortzusetzen, oder ob er diese nur für einen zeitlich begrenzten Zeitraum geplant hat.

Daher ist es, wenn der Steuerpflichtige die Vermietung tatsächlich einstellt, an ihm gelegen, 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.

Der Steuerpflichtige, der eine Tätigkeit vorzeitig einstellt, hat dabei den Beweis zu führen, dass seine ursprüngliche Planung auf die Aufrechterhaltung der Tätigkeit (zumindest) bis zur Erreichung eines Gesamteinnahmenüberschusses abgestellt und sich der Entschluss

zur vorzeitigen Einstellung erst nachträglich ergeben hat. In diesem Zusammenhang kommt auch solchen Umständen steuerlich beachtliche Indizwirkung zu, die den Bereich der privaten Lebensführung betreffen.

Die Behörde muss daher unter Bezugnahme auf das Vorbringen des Steuerpflichtigen im Verwaltungsverfahren feststellen, ob der Plan des Steuerpflichtigen darauf gerichtet war, die Eigentumswohnung für einen unbegrenzten Zeitraum bzw. bis zum Erzielen eines insgesamt positiven Ergebnisses zu vermieten, oder ob die Vermietung von vornherein nur so lange beabsichtigt war, bis sich eine entsprechend lukrative Gelegenheit zur Veräußerung der Eigentumswohnung bieten würde (VwGH 24.6.2010, 2006/15/0343 mwN).

Hatte das Finanzamt die Liebhabereibeurteilung im Zuge der Veranlagung auf Grund der „Aufgabe der Vermietungstätigkeit“ begründet (erster Satz der Begründung der Bescheide vom 14. März 2016), trat die Bf. dieser Vorhaltung in ihrer Beschwerde mit keinem Wort entgegen. Die Begründung der Beschwerdeentscheidung, in welcher von einem sechsjährigen Beobachtungszeitraum die Rede ist, veranlasste die Bf. zum Vorbringen: ‚Es gab keinen einzigen Hinweis auf allfällige Probleme im Zusammenhang mit dem Beobachtungszeitraum von sechs Jahren. Dann hätte ich anders reagiert und vor allem auch darauf hingewiesen, dass ich bemüht bin, einen neuen Mieter zu finden. Das ist mir leider bis jetzt nicht gelungen, da ich aufgrund meiner Erfahrungen mit meinem ersten und bisher einzigen Mieter vorsichtiger in meiner Entscheidungsfindung bin.‘ Diesem nicht konkretisierten und völlig unbelegt gebliebenen, über die Behauptungsebene nicht hinausgehenden Vorbringen steht der Aktenvermerk des Finanzamtes gegenüber, wonach die Bf. telefonisch mitgeteilt habe, dass sich die Vermietungstätigkeit finanziell nicht lohnt und sie deshalb die Vermietung einstellt.

Hatte die Bf. Ende 2013 die letzten Mieteinnahmen erzielt und brachte sie 2 ½ Jahre danach völlig unkonkretisiert und nachweislos vor, sie sei bemüht einen neuen Mieter zu finden, was bis jetzt leider nicht gelungen sei, ist der in der Beschwerde und im Vorlageantrag an das Finanzamt gerichtete Vorwurf nicht berechtigt. Wenn sie vorbringt, es sei für sie nicht verständlich, dass durch ihre Vermietungstätigkeit kein positives Ergebnis erwirtschaftet wurde, ist auf den in der obigen Aufstellung ausgewiesenen Gesamt-Werbungskostenüberschuss betreffend die Jahre 2010 bis 2013 in Höhe von - € 3.256,99 zu verweisen.

Bringt die Bf. im Vorlageantrag vor, sie habe persönlich betreffend den Einkommensteuerbescheid 2014 im Finanzamt vorgesprochen und sei ihr in einem Informationsgespräch mit Rückfragen die weitere Vorgangsweise aufgezeigt worden, die sie dann ausgeführt habe, ist dazu festzuhalten: Sofern die Bf. damit vermeint, das Finanzamt habe sie zu einem Verhalten angeleitet (welches ihr nunmehr zum Nachteil gereiche), ist zu sagen:

Der Einkommensteuerbescheid 2014 wurde am 26. Mai 2015 erlassen, dementsprechend konnte die aufgezeigte und von der Bf. ausgeführte ‚Vorgangsweise‘ nicht im Zeitraum 2010 bis Ende Mai 2015 zugetragene Vorgänge beinhalten. Auf Grund dieses Umstandes

bzw. der zeitlichen Lagerung der ausgeführten ‚Vorgangsweise‘ kann es dahingestellt bleiben, dass von der Bf. nicht dargetan wurde, welche Vorgangsweise sie im Auge hat. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zum Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen:

Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen, nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen 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 nach Maßgabe des § 205 BAO zu verzinsen (Anspruchszinsen).

Nach Abs. 2 dieser Gesetzesbestimmung betragen die Anspruchszinsen pro Jahr 2% über dem Basiszinssatz. Anspruchszinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Anspruchszinsen sind für einen Zeitraum von höchstens 48 Monaten festzusetzen.

Im gegenständlichen Fall ergab sich aus dem endgültigen Einkommensteuerbescheid für 2010 vom 14. März 2016 (festgesetzte Einkommensteuer: - € 0,01) in Gegenüberstellung zum – auf Grund des nach Ermittlungen des Finanzamtes adaptierten Werbungskostenüberschusses aus der Wohnungsvermietung in Höhe von - € 3.048,84, welcher ursprünglich von der Bf. noch höher, nämlich mit - € 10.169,00, erklärt worden war – vorläufigen Einkommensteuerbescheid für 2010 vom 2. April 2012 (festgesetzte Einkommensteuer: - € 1.317,55) ein Differenzbetrag (Nachforderung) in Höhe von € 1.317,54.

Auf Grund der Nachforderung an Einkommensteuer resultierend aus der endgültigen Abgabenfestsetzung erging der Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen gemäß § 205 BAO; die Berechnung der Anspruchszinsen ergab für 2010 eine Abgabenschuld von € 111,48.

Die in § 205 BAO normierten Anspruchszinsen sollen (mögliche) Zinsvorteile bzw. Zinsnachteile ausgleichen, die sich aus unterschiedlichen Zeitpunkten der Abgabenfestsetzung ergeben (Ritz, BAO⁵, § 205 Tz 2, unter Verweis auf die Gesetzesmaterialien (311 BlgNR 21. GP, 196) und auf VwGH 24.9.2008, 2007/15/0175). Entscheidend ist die objektive Möglichkeit der Erzielung von Zinsvorteilen bzw. Zinsnachteilen. Für die Anwendung des § 205 BAO ist daher bedeutungslos, aus welchen Gründen die Abgabenfestsetzung früher oder später erfolgte (Ritz, § 205 Tz 2, mit Literatur- und Judikaturverweis).

Die Verzinsung unterscheidet somit nicht,

- ob der Abgabepflichtige die Steuererklärung innerhalb der gesetzlichen (allenfalls durch Bescheid verlängerten) Erklärungsfrist einreicht,
- ob die Festsetzung der Einkommen-(Körperschaft-)steuer wegen Verletzung der Pflicht des Finanzamtes, über die Abgabenerklärung ohne unnötigen Aufschub zu entscheiden, relativ spät erfolgt (Ritz, § 205 Tz 3).

Bei der Verzinsung, die sich aus Abänderungen von Bescheiden ergibt, ist bedeutungslos, aus welchen Gründen die ursprüngliche Abgabensfestsetzung unrichtig war. Auf ein Verschulden des Abgabepflichtigen kommt es nicht an. Die Festsetzung der Anspruchszinsen liegt nicht im Ermessen (Ritz, § 205 Tz 4, mit Judikaturverweisen).

Vor dem Hintergrund der normativen Regelung des § 205 BAO sowie der angeführten, von Lehre und Rechtsprechung herausgearbeiteten Grundsätze erweist sich das Vorbringen der Bf. im Rechtsmittelverfahren als unbegründet:

So ist die in der Beschwerde und im Vorlageantrag gemachte Argumentation der Bf., *die Berechnung der Anspruchszinsen für den Zeitraum 01.10.2011 bis 30.09.2015 als Abgabenschuld seien für sie unverständlich,*

für die im gegenständlichen Fall rechtskonform erfolgte Festsetzung von Anspruchszinsen ebenso unerheblich wie ihr Vorbringen in der Ergänzung zum Vorlageantrag,

"In meinem Vorlageantrag vom 10.06.2016 habe ich vor allem auch auf die vorgeschriebenen Anspruchszinsen hingewiesen. Darauf wurde in der Stellungnahme (des Finanzamtes im Vorlagebericht) vom 02.11.2017 gar nicht eingegangen. Das ist für mich nicht akzeptabel, vor allem angesichts der Aussage von Seite 5, Stellungnahme Absatz 3: „Das Vorliegen der Kündigungserklärung hätte lediglich zu einer früheren (sic!) (Ende 2013 und nicht erst 2016) Beurteilung der Vermietungstätigkeit als Liebhaberei geführt“. Daraus ergibt sich für mich eine nicht gerechtfertigte Berechnung der Anspruchszinsen seitens der Behörde",

ist es doch, wie oben ausgeführt, für die Anwendung des § 205 BAO bedeutungslos, aus welchen Gründen die Abgabensfestsetzung früher oder später erfolgte und aus welchen Gründen die ursprüngliche Abgabensfestsetzung unrichtig war; auch kommt es auf ein Verschulden des Abgabepflichtigen nicht an.

Auch der unter Hinweis auf die Stellungnahme des Finanzamtes gemachte Vorwurf der Bf., die Beurteilung der Vermietungstätigkeit als Liebhaberei hätte bereits Ende 2013 erfolgen können, erweist sich als unbegründet:

Zum einen ist es nämlich, wie bereits mehrfach ausgeführt, für die Anwendung des § 205 BAO bedeutungslos, aus welchen Gründen die Abgabensfestsetzung früher oder später erfolgte, und zum anderen sind nach dem ausdrücklichen Gesetzeswortlaut des § 205 Abs. 1 1. Satz leg. cit. Anspruchszinsen für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe des zur Nachforderung oder Gutschrift führenden Bescheides festzusetzen. Eine Außerachtlassung der Bearbeitungszeit der Abgabenbehörde bei der

Anspruchsverzinsung ist somit in § 205 BAO nicht vorgesehen; entscheidend ist vielmehr die objektive Möglichkeit der Erzielung von Zinsvorteilen bzw. Zinsnachteilen (siehe oben). Zusammenfassend ist somit festzuhalten, dass sich der streitgegenständliche, für das Jahr 2010 ergangene Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen gemäß § 205 BAO als rechtskonform erweist, weshalb die dagegen erhobene Beschwerde als unbegründet abzuweisen war.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist die Revision gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Mit gegenständlichem Erkenntnis wurde nicht über eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung entschieden. Feststellungen auf der Sachverhaltsebene betreffen keine Rechtsfragen und sind grundsätzlich keiner Revision zugänglich. Die Entscheidung über die Rechtmäßigkeit des Anspruchszinsenbescheides ergibt sich aus den gesetzlichen Regelungen.

Wien, am 16. Februar 2018