

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 14. April 2025 gegen die Bescheide des ***FA*** vom 19. Februar 2025 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2013 bis 2022, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Der Beschwerdeführer (Bf) erklärte ab dem Veranlagungsjahr 2013 negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung bzw. Vorsteuern bezüglich der Liegenschaft ***1***. Die Umsatz- und Einkommensteuern wurden vom Finanzamt in der Folge gemäß § 200 BAO vorläufig festgesetzt.
2. Mit Schreiben vom 29.1.2015 beantwortete der Bf einen Fragenvorhalt des Finanzamtes und gab Folgendes an:
*„Auf 2 Parzellen wurde, nach Zukauf eines angrenzenden Grundstücks von der Stadtgemeinde ***Z***, ein Bauwerk errichtet und ein überdachter Vorplatz geschaffen. Unter Einbeziehung von 2 bestehenden Kellerröhren wird es möglich verschiedene Nutzungsgegebenheiten anzubieten. Der Abstellplatz wird zukünftig als Verkaufsraum für landwirtschaftliche Produkte vermietet. In der angeschlossenen Kellerröhre werden Abteile hergestellt, die verschiedenen privaten Mietern als Weinlagermöglichkeit, bzw. das angrenzende Kellergewölbeambiente als Raum für*

diverse Feierlichkeiten genutzt werden kann. Das neu errichtete Gebäude wird in Kombination mit der zweiten Kellerröhre vermietet und gastgewerblich als Heurigenlokal genutzt. Der darüberliegende Dachausbau wird als Ferienwohnung angeboten werden.“

3. Mit Schreiben vom 15.2.2018 beantwortete der Bf einen Fragenvorhalt des Finanzamtes und gab an, dass die Ferienwohnungen im Jahr 2019 fertiggestellt würden. Unter dem Carport, der 2018 fertiggestellt werde, werde eine Verkaufsfläche für Agrarprodukte vermietet.
Unter Berücksichtigung der mehrjährigen Bauphase sei mit einem Gesamtüberschuss ab den Jahren 2020-2021 zu rechnen. Im Jahr 2019 würden Einnahmen iHv. 16.800 Euro erwartet.
4. Mit Schreiben vom April 2022 beantwortete der Bf einen Fragenvorhalt des Finanzamtes und gab an, dass es bezüglich der Nutzung der Räumlichkeiten zum Verkauf von Agrarprodukten Vorgespräche mit einem Interessenten gäbe. Die Errichtung der Ferienwohnungen habe sich verzögert, aber die Vermietung an Feriengäste werde noch 2022 beginnen.
5. Mit Schreiben vom 26. Oktober 2023 beantwortete der Bf einen Fragenvorhalt des Finanzamtes und gab an, dass bereits im Jahr 2022 der Auftrag zur Fertigstellung der Elektroinstallationen erteilt worden sei, die Ausführung habe allerdings auf das Jahr 2023 verschoben werden müssen.
6. Mit Schreiben vom 26. Dezember 2023 beantwortete der Bf einen Fragenvorhalt des Finanzamtes und gab an, dass die Baubewilligung auf die Verwendung als Ferienwohnung laute.
7. Am 19.2.2025 ergingen die Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheide betreffend die Jahre 2013 bis 2022. Nachdem bisher vorläufige Bescheide ergangen waren, wurden nun gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültige Bescheide erlassen, in denen die Vorsteuern bzw. Werbungskosten bezüglich die Liegenschaft ***1*** aberkannt wurden.
8. Mit Schriftsatz vom 10.4.2025 erhob der Bf Beschwerde gegen die Einkommensteuer- und Umsatzsteuerbescheide betreffend 2013 bis 2022. Die Verzögerungen seien nicht in seiner Sphäre gelegen. Auf Grund der außergewöhnlichen Umstände der vergangenen

Jahre (Unfall, Corona-Lock-Downs, Ukrainekrieg) müsse der Beobachtungszeitraum weiter gefasst werden.

9. Mit Beschwerdevereinsentscheidungen vom 11. Juni 2025 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Vom Gesetzgeber sei kein Beobachtungszeitraum im Hinblick auf Vorbereitungshandlungen zur Vermietung eingeräumt, um Unwägbarkeiten auszugleichen. Der Bf habe in mehreren Vorhaltsbeantwortungen unterschiedliche Angaben zur Nutzung getroffen, eine Vermietungsabsicht kann nicht angenommen werden.

10. Mit Schriftsatz vom 6. Juli 2025 beantragte der Bf die Vorlage seiner Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und brachte Folgendes vor:

Es bestehe seit Anfang eine ernstgemeinte Vermietungsabsicht.

Am 3.6.1986 sei das Grundstück Nr. ***2*** erworben worden, weil in der Ortsmitte ein Presshaus veräußert wurde und als Ersatz ein Gebäude für den Weinbaubetrieb angekauft werden musste. Am 1.8.2000 sei das angrenzende Grundstück Nr. ***3*** angekauft worden. Später seien von der Stadtgemeinde umliegende Flächen erworben worden, um baubehördlich eine entsprechende Fläche zu generieren. Die Grundstücke Nr. ***2***, ***3*** und die weiteren von der Stadtgemeinde angekauften Flächen seien über Antrag unter der Grundstücksnummer ***4*** vereinigt worden. Am 21.4.2011 sei ein Ansuchen auf Abbruch und gleichzeitigen Neubau eingebracht worden. Es seien erhebliche Schwierigkeiten betreffend die Statik zu bewältigen gewesen. Am 5.7.2013 sei mit dem Abriss und einem Neubau begonnen worden. Bei den Werbungskosten handle es sich um Zinszahlungen, Gemeindeabgaben, Energiekosten und Versicherungsprämien, aber um keine Abschreibungen für Anlagenabnutzung.

Die Bauphase sei verzögert worden durch einen Privatunfall im August 2016, durch einen behördlichen Eingriff in der Zeit von März 2020 bis Dezember 2021, durch die Lockdown-Phasen der Corona-Pandemie und durch Lieferkettenprobleme aufgrund des Ukrainekrieges.

Die bisherigen Neubau-Errichtungskosten würden sich auf 301.695 Euro belaufen, 27.182 Euro seien für die Einrichtung und den Geräteankauf angefallen.

Das Gebäude liege in einer Kellerzeile, die eine Privatnutzung als Wohnung ausschließe. Es sei keine landwirtschaftliche Nutzung mehr möglich, sondern nur -wie in der Baubewilligung angeführt- eine Nutzung als Ferienwohnung.

Es entspreche einer nüchternen wirtschaftlichen Betrachtungsweise die hohen Investitionen durch eine Vermietungstätigkeit wieder zurückzuverdienen.

Derzeit würden Aufträge über den Ankauf von Möbeln und die Installation einer Klimaanlage vorliegen, deren Ausführung für Oktober 2025 zugesagt worden sei. Der

Internetanschluss werde derzeit vorbereitet.

11. Am 3.9.2025 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor und beantragte die Abweisung.

Mittels Vorhalteverfahren sei seit 2016 laufend nachgefragt worden, wie der Stand der Vermietung ist. Mit verschiedener Argumentation sei mitgeteilt worden, warum das Objekt noch nicht zur Vermietung bereit stehe. Die ernsthafte Absicht zur späteren Einnahmenerzielung auf Grund bindender Vereinbarungen oder sonstiger über die Absichtserklärung hinausgehender Umstände habe nicht nachgewiesen werden können.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf war bis zu seinem Pensionsantritt auch als selbständiger Buchhalter tätig. Er ist auf Grund des Kaufvertrages vom 3.6.1986 und späteren Zukäufen von Teilen von Nachbargrundstücken Eigentümer der Liegenschaft ***1*** in ***Z*** (***KG***, GrNr ***4***).

Der Bf hat zumindest bis zum Zeitpunkt der Stellung seines Vorlageantrages am 6. Juli 2025 noch keine Einnahmen bzw. Umsätze aus der gegenständlichen Liegenschaft erzielt. Bindende Mietverträge liegen keine vor. Einnahmen sind nicht absehbar.

In den streitgegenständlichen Veranlagungsjahren wurden betreffend diese Liegenschaft Werbungskosten bzw. Vorsteuern in folgender Höhe erklärt:

Jahr	Werbungskosten	Vorsteuern
2013	1.504	14.219
2014	1.979	6.685
2015	2.135	5.152
2016	2.006	3.865
2017	2.246	1.590
2018	3.966	3.354
2019	2.697	5.447

2020	2.295	2.768
2021	2.803	643
2022	2.149	3.629
Summe	23.780	47.352

Die ernsthafte Absicht zur späteren Einnahmenerzielung auf Grund bindender Vereinbarungen oder sonstiger über die Absichtserklärung hinausgehender Umstände konnte für die Jahre 2013-2022 nicht nachgewiesen werden.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den mit dem Vorlagebericht vorgelegten Akten.

Die Feststellung, dass die in den Jahren 2013-2022 bestehende Absicht zur Einnahmenerzielung nicht nachgewiesen werden konnte ergibt sich für das Bundesfinanzgericht aus folgenden Gründen:

- a. Bindende Vereinbarungen bezüglich einer Einnahmenerzielung liegen keine vor.
- b. Im Jahr 2013 wurde mit dem Neubau begonnen und erst im Jahr 2025 wurden Aufträge zur Installation einer Klimaanlage erteilt. Von einem zielstrebigem Hinarbeiten auf das Erzielen von Einnahmen kann bei einem derart langen Zeitraum nicht mehr gesprochen werden.
- c. Bereits im Schreiben vom 15.2.2018 wurden Einnahmen für das Jahr 2019 angekündigt. Angesichts der Tatsache, dass bis dato noch keine Einnahmen geflossen sind, erscheint das Vorbringen des Bf. zur Vermietungsabsicht nicht glaubwürdig.
- d. Sonstige, über die Erklärung des Bf. hinausgehende, Umstände, aus denen mit ziemlicher Sicherheit die Vermietungsabsicht feststehen würde, wurden vom Bf. nicht vorgebracht.

Das Argument, dass es einer nüchternen wirtschaftlichen Betrachtungsweise entspreche, die hohen Investitionen durch eine Vermietungstätigkeit wieder zurückzuverdienen, überzeugt nicht. Eine Nutzung derartiger Liegenschaften für private Zwecke oder durch den Angehörigenkreis ist nicht auszuschließen. Auch ein Verkauf der

Liegenschaft wäre möglich.

- e. Nach außen gerichtete Handlungen, die jeder unbefangene Dritte als Vorbereitungshandlungen einer unternehmerischen Tätigkeit (im Sinne des UStG) ansieht, sind für das Bundesfinanzgericht nicht erkennbar.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Rechtslage Einkommensteuer

Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988) liegen dann vor, wenn Aufwendungen mit der Einkünfteerzielung in einem objektiven Zusammenhang stehen und subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden.

Aufwendungen auf ein zur Einkünfteerzielung bestimmtes Wohnobjekt können nach ständiger Rechtsprechung des VwGH auch schon vor Beginn der Vermietungstätigkeit als Werbungskosten Berücksichtigung finden (vorweggenommene Werbungskosten, vgl VwGH 28.5.2008. 2008/15/0013 uvm.).

Voraussetzung einer Berücksichtigung von Werbungskosten vor der Erzielung von Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung ist, dass die ernsthafte Absicht zur späteren Einnahmenerzielung auf Grund bindender Vereinbarungen oder sonstiger, über die Absichtserklärung hinausgehender Umstände als klar erwiesen angesehen werden kann. Der auf Vermietung des Objektes gerichtete Entschluss des Abgabepflichtigen muss klar und eindeutig nach außen hin in Erscheinung treten und der Abgabepflichtige zielstrebig auf das Erzielen von Einnahmen hinarbeiten. Maßgeblich sind nur solche nach außen gerichtete Handlungen, die ein unbefangener Dritter als Vorbereitungshandlungen für die Erzielung von Einnahmen ansieht. Dabei geht es aber nicht darum, dem Abgabepflichtigen eine bestimmte, von der Abgabenbehörde als wirtschaftlich zweckmäßig erachtete Gestaltung der Vorbereitungsphase vorzugeben, sondern darum, die nach außen in Erscheinung getretene Vorgangsweise des Abgabepflichtigen daraufhin zu untersuchen, ob sie auf die Erzielung von Einnahmen gerichtet ist (VwGH 28.6.2012, 2010/15/0016 uvm; vgl EStR 2000 Rz 6423 zur AfA; Bodis/Hammerl/Weigand in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG 23. Lfg 2022, § 28 EStG, Rz 94).

Ob eine Vermietungsabsicht besteht, ist eine Tatfrage, die von der Abgabenbehörde in freier Beweiswürdigung (§ 167 Abs 2 BAO) zu beantworten ist (vgl zB VwGH 19.9.2007, 2004/13/0096).

Rechtslage Umsatzsteuer:

Gemäß § 12 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 kann ein Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuerbeträge abziehen.

Unternehmer ist nach § 2 Abs. 1 UStG 1994, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

Die Unternehmereigenschaft wird dann erworben, wenn eine selbstständige Tätigkeit aufgenommen wird, die nachhaltig der Erzielung von Einnahmen dienen soll. Die Erbringung von Leistungen ist noch nicht erforderlich, erforderlich ist hingegen, dass die aufgenommene Tätigkeit ernsthaft auf die Erbringung von entgeltlichen Leistungen angelegt ist und dies nach außen in Erscheinung tritt. Vorbereitungshandlungen sind daher ausreichend (vgl. etwa VwGH vom 30. September 1998, 96/13/0211, und VwGH vom 19. März 2008, 2007/15/0134).

Noch bevor aus der Vermietung eines Gebäudes Entgelte in umsatzsteuerlicher Hinsicht erzielt werden, können Vorsteuern steuerlich berücksichtigt werden. Für diese Berücksichtigung reicht aber die bloße Erklärung, ein Gebäude künftig vermieten zu wollen, nicht aus. Vielmehr muss die Absicht der Vermietung eines Gebäudes in bindenden Vereinbarungen ihren Niederschlag finden oder aus sonstigen, über die Erklärung hinausgehenden Umständen mit ziemlicher Sicherheit feststehen. Dabei genügt es nicht, wenn die Vermietung eines Gebäudes als eine von mehreren Verwertungsmöglichkeiten bloß ins Auge gefasst und hiebei sondiert wird, ob sich dieses günstiger durch Verkauf oder Vermietung verwerten lässt. Der auf die Vermietung eines Gebäudes gerichtete Entschluss muss klar und eindeutig nach außen hin in Erscheinung treten (vgl. aus der ständigen hg. Rechtsprechung etwa VwGH vom 29. Juli 1997, 93/14/0132).

Die Frage, ob die geschilderten Voraussetzungen vorliegen, ist eine auf der Ebene der Beweiswürdigung zu lösende Sachfrage, die der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle nur insoweit unterliegt, als das Ausreichen der Sachverhaltsermittlungen und die Übereinstimmung der behördlichen Überlegungen zur Beweiswürdigung mit den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut zu prüfen ist (vgl. etwa die VwGH vom 27. März 1996, 93/15/0210, und VwGH vom 25. Juni 1997, 94/15/0227; Ruppe/Achatz, Umsatzsteuergesetz: Kommentar 6, 2024, Rz 134).

Dass der Erwerb, die Errichtung oder der Umbau und die dafür erforderliche Baubewilligung für sich allein noch nicht als Vorbereitung für das Bewirken von Umsätzen durch Vermietung und Verpachtung des Objektes angesehen werden können, entspricht der ständigen Rechtsprechung (vgl. etwa VwGH vom 15. Jänner 1981, und VwGH vom 25. Juni 1997, 94/15/0227). Gleiches gilt für die Aufnahme von allfälligen Kreditmitteln für den Umbau (die Errichtung) und die Inanspruchnahme von öffentlichen Förderungsmitteln. Solche Handlungen im Zusammenhang mit der Errichtung oder dem Umbau eines Gebäudes sind für sich allein für den Zeitpunkt des Beginnes der Unternehmereigenschaft nicht ausschlaggebend. Nur solche nach außen gerichtete Handlungen können dafür maßgeblich sein, die jeder unbefangene Dritte als Vorbereitungshandlungen einer unternehmerischen Tätigkeit (im Sinne des UStG) ansieht (VwGH 28.6.2012, 2010/15/0016). Es genügt nicht, wenn die Vermietungsmöglichkeit bloß ins Auge gefasst und hiebei sondiert wird, ob sich ein Gebäude günstiger durch Verkauf oder Vermietung verwerten lässt (vgl. VwGH vom 29. Juli 1997, 93/14/0132 und VwGH vom 4.3.2009, 2006/15/0175).

Rechtliche Beurteilung:

Die Absicht zur Erzielung von Einkünften aus der Vermietung muss durch objektive Umstände klar erwiesen sein.

Der auf Vermietung des Objektes gerichtete Entschluss des Abgabepflichtigen muss klar und eindeutig nach außen hin in Erscheinung treten und der Abgabepflichtige zielstrebig auf das Erzielen von Einnahmen hinarbeiten. Maßgeblich sind nur solche nach außen gerichtete Handlungen, die ein unbefangener Dritter als Vorbereitungshandlungen für die Erzielung von Einnahmen ansieht.

Im gegenständlichen Fall liegen keine bindenden Mietverträge vor und der Entschluss, das Gebäude bzw. die Wohnungen zu vermieten, ist nicht klar und eindeutig nach außen hin in Erscheinung getreten.

Da keine Einnahmenerzielungsabsicht nachgewiesen werden konnte, sind die geltend gemachten Ausgaben in den Einkommensteuerverfahren nicht als Werbungskosten abzugsfähig.

Die keine Unternehmereigenschaft erworben wurde, sind die mit den Ausgaben zusammenhängenden Vorsteuerbeträge in den Umsatzsteuerverfahren nicht abzugsfähig.

Die Beschwerde war daher spruchgemäß abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Die Entscheidung folgt der zitierten, einheitlichen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes.

Fragen der Beweiswürdigung im Einzelfall sind einer ordentlichen Revision nicht zugänglich.

Wien, am 5. Jänner 2026