



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des X, vertreten durch Y, vom 2. Februar 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Z vom 20. November 2008 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2000 bis 2006 entschieden:

Die Berufungen betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2000 bis 2005 werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2000 bis 2005 bleiben unverändert.

Die Berufungen betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für das Jahr 2006 werden abgewiesen.

Die Bescheide betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für das Jahr 2006 werden gemäß § 200 Abs. 2 BAO für endgültig erklärt.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist von Beruf Ziviltechniker und bezieht neben Einkünften aus selbständiger Arbeit auch Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Am 3.3. 1997 hat der Bw. die Hälfte der Liegenschaft in E, EStraße 3 mit Kaufvertrag erworben. Mit Vereinbarung vom 14.9.1997 wurden ihm von der Eigentümerin der zweiten Liegenschaftshälfte Frau S. sämtliche Nutzungsrechte übertragen. Nach dem Tod von Frau S. wurde mit deren Erben mündlich vereinbart die bisherige Nutzungsvereinbarung unverändert

beizubehalten. Im Jahr 2002 hat Frau Sch. den Hälfteanteil an der Liegenschaft in E, Estraße 3 erworben und die ursprüngliche Nutzungsvereinbarung mit dem Bw. wurde weiter unverändert beibehalten.

Der Bw. hatte somit seit 14.9.1997 die Gesamtnutzungsrechte an der Liegenschaft in E, Estraße 3.

Das auf der Liegenschaft befindliche Gebäude umfasst acht Einheiten (Tops).

In Top 4 errichtete der Bw. ein eigenes Ziviltechnikerbüro und Top 7 und Top 8 wurden vom Bw. selbst zu Wohnzecken genutzt.

Entsprechend dem Quadratmeterschlüssel wurden für Top 4 14% der Kosten als Betriebsausgaben bei den selbständigen Einkünften des Bw. berücksichtigt, für Top 7 und Top 8 wurden 25% der Kosten der Privatsphäre zugeordnet und 61% der Kosten für Top 1,2,3,5 und 6 als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung verrechnet.

An Einkünften aus Vermietung wurden folgende Beträge erklärt:

Jahr	Einkünfte Vermietung
1997	-4.937,35
1998	-2.379,64
1999	-2.836,44
2000	-4.871,33
2001	-4.534,38
2002	-5.364,38
2003	-4.474,64
2004	-4.335,11
2005	-3.724,74
2006	-3.129,92

Die AfA für das Gebäude wurde mit € 579,82 angesetzt und 2/3 des Kaufpreises als Bemessungsgrundlage angenommen.

Für die Jahre 1997 bis 1999 wurden endgültige Umsatzsteuer- und Einkommensteuerveranlagungen durchgeführt. Ab dem Jahr 2000 erfolgte die Veranlagung zur Umsatz- und Einkommensteuer gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig.

Für die Jahre 2000 bis 2005 wurde in den Jahren 2007/2008 eine abgabenbehördliche Prüfung vorgenommen.

Die Nutzung der acht Einheiten wurde vom Bw. in einem Schreiben vom 21. 12. 2006 wie folgt dargelegt:

Top	m ²	Vermietete Einheit	Nutzung
1	55	Geschäftslokal	Vermietet
2	62.2	Wohnung EG	Nicht vermietet
3	70	Wohnung 1.OG	Steht derzeit leer
4	67	Wohnung OG	Eigennutzung
5	51	Wohnung EG	Totalsanierung erforderlich leer
6	45	Wohnung OG	Vermietet
7	50	Wohnung	Eigennutzung
8	67	Wohnung	Eigennutzung
	467,2		

Während der Betriebsprüfung wurde am 7. 7. 2008 vom Bw. eine Prognoserechnung übergeben, aus welcher ersichtlich sei, dass 2008 erstmals mit einem Überschuss zu rechnen sei und im Jahr 2019, im 23. Jahr der Vermietung ein Gesamtüberschuss erzielt werde.

Seitens der Betriebsprüfung wurden folgende Änderungen vorgenommen:

Der Kaufpreis für den vom Bw. 1997 erworbenen Hälfteanteil wurde entsprechend eines vorgelegten Schätzungsgutachtens über den Verkehrswert vom 27. 6. 2008 nur zu 37,74% dem Gebäudewert zugeordnet, während seitens des Bw. in seinen Erklärungen 2/3 dieses Wertes dem Gebäudewert zugerechnet worden waren. Die Abschreibungsbeträge wurden von der Betriebsprüfung der Verhältnisrechnung des Gutachtens entsprechend angepasst.

Der Aufteilungsschlüssel für die Gebäudeabschreibung, sowie für die Gebäudeaufwendungen wurde von der Betriebsprüfung insofern korrigiert, als die Kosten betreffend die Top 2 und

Top 5 nicht den Vermietungseinkünften, sondern dem Privatbereich des Bw. zugerechnet wurden, da seit 1997 hinsichtlich dieser beiden Tops nie Mieteinnahmen erzielt worden seien und die Räume, wie anlässlich einer Besichtigung festgestellt worden sei, als Lagerräume genutzt worden seien.

Die Betriebsprüfung hat am 19.7.2007 den Bw. in einem Ergänzungsansuchen gefragt, wie bezüglich der Top 2 und Top 5 die Pläne für Räumung, Sanierung und zukünftige Vermietung aussehen und welche Kosten hierfür anfallen werden.

Am 22.10.2007 hat der Bw. angegeben, dass Top 2 und Top 5 in den nächsten drei bis fünf Jahren geräumt und saniert werden sollen und die Kosten für Top 2 mit € 15.000,- bis € 23.000,- und für Top 5 mit € 8.000,- bis € 12.000,- geschätzt werden. Ab dem Jahr 2011 seien daher in der Prognoserechnung Mieterlöse für Top 2 (€ 1.600,- jährlich) und Top 5 (€ 720,- jährlich) einbezogen.

Der Bw. betonte außerdem, dass die Sanierung nach zur Verfügung stehenden Mitteln vorgenommen werde und es im unternehmerischen Ermessen liege, wann diese durchgeführt würden.

Unterlagen über ein Zusammenarbeit mit Immobilienbüros wurden im Zuge der Betriebsprüfung nicht vorgelegt.

Die Betriebsprüfung hat daher anstelle der vom Bw. erklärten 61%, nur 36,39% der Kosten als dem der Vermietung zugehörenden Bereich anerkannt und dementsprechende Korrekturen vorgenommen.

Im Zuge der Betriebsbesichtigung sei am 17. 3. 2007 mit dem Bw. eine Niederschrift aufgenommen worden, in welcher der Bw,. zur Nutzung der acht Einheiten folgende Angaben gemacht hat:

Top	Nutzung
1	Vermietet
6	Vermietet
3	Generalsaniert, zur Vermietung angeboten
2	Genutzt als Lagerraum, Sanierung geplant
5	Genutzt als Lagerraum, als Erweiterung zu Lokal Top 1 geplant

7	Privat genutzt
8	Privat genutzt

Das Gebäude steht unter Denkmalschutz und ist 1580 Straßentrakt und 1890 Hoftrakt erbaut.

Im Jahr 2006 wurde für eine Generalsanierung ein Kredit in Höhe von € 145.000,- aufgenommen und auf 67 Jahre verteilt abgeschrieben.

Aufgrund der Feststellungen der Betriebsprüfung wurden die Verfahren betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2000 bis 2005 wieder aufgenommen und am 20. November 2008 endgültige Sachbescheide für die Jahre 2000 bis 2005, sowie für das Jahr 2006 vorläufige Bescheide betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer erlassen.

Die Einkünfte aus Vermietung wurden aufgrund der Betriebsprüfung in folgender Höhe festgestellt und die Vorsteuer um folgende Beträge korrigiert:

Jahr	Einkünfte aus Vermietung	Vorsteuerkorrektur
2000 in Schilling	-18.774,00	2.486,81
2001	-24.923,00	1.277,22
2002 in Euro	-2.819,94	101,90
2003	-1.828,84	112,35
2004	-1.770,66	118,67
2005	-1.438,97	121,81
2006	-1.064,70	53,52

Der Bw. erhob Berufung gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2000 bis 2006 und führte aus, dass der Feststellung des Gebäudewertes mit 37,74% des Kaufpreises aufgrund des vorgelegten Schätzungsgutachtens zu folgen sei und die AfA nunmehr statt wie bisher mit € 579,82, mit € 328,21 zu berücksichtigen sei.

Betreffend die Vermietung gestand der Bw. zu, dass es richtig sei, dass die Top 2 und Top 5 seit 1997 nicht vermietet worden seien er betonte jedoch, dass in allen Jahren es laufende Vermietungsbemühungen gegeben habe, es seien mehrfach Inserate geschaltet worden, deren Texte jedoch nicht mehr vorlägen. Am Schaukasten der Gemeinde sei mehrmals jährlich hin einem Aushang auf die Vermietung hingewiesen worden, es habe auch eine Zusammenarbeit mit Immobilienbüros gegeben.

Die Möbel in Top 2 und Top 5 befänden sich dort zwecks Mitvermietung bei möblierter Vermietung.

Bei der Vermietung von Top 1 sei eine mögliche Erweiterung um Top 5 besprochen worden, doch sei diese von der Mieterin bis jetzt nicht in Anspruch genommen worden.

Eine Privatnutzung der Räume von Top 2 und Top 5 liege nicht vor und die Vermietungsabsicht bezüglich der beiden strittigen Tops sei nach Ansicht des Bw. nach außen dokumentiert und nachweisbar.

Als Beilage wurde als Aushang bei der Gemeinde bezeichnetes Schriftstück betreffend eine 70m² Wohnung vorgelegt. Außerdem wurde eine Rechnung über eine Anzeige im Kurier vom 19.8.2002, aus welcher jedoch kein Text der Anzeige hervorgeht, vorgelegt.

Über eine Zusammenarbeit mit Immobilienbüros wurden seitens des Bw. keine Nachweise vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall die Höhe der Einkünfte aus Vermietung der Liegenschaft in E, Estraße 3 in den Jahren 2000 bis 2006, insbesondere die Berechnung des Anteiles der Liegenschaft, welcher den Einkünften aus Vermietung zuzurechnen ist (ob Top 2 und Top 5 dem der Vermietung gewidmeten Teil angehört und damit zusammenhängend die Höhe der Vorsteuer und der Werbungskosten in den Jahren 2000 bis 2006).

Unstrittig zwischen den Parteien ist nach den Angaben des Bw. in der Berufung und dem von ihm vorgelegten Schätzungsgutachten, dass der Anteil des Gebäudewertes am Kaufpreis 37,74% beträgt, sowie die daraus berechnete AfA.

Vom Bw. nicht bestritten wird die Tatsache, dass die Top 2 und Top 5 in den Jahren 1997 bis 2006 nicht vermietet waren.

Strittig ist ob hinsichtlich der Top 2 und Top 5 Vermietungsabsichten des Bw. nachgewiesen wurden.

Der Unabhängige Finanzsenat geht im vorliegenden Fall von folgendem Sachverhalt aus.

Der Bw. ist seit 3/1997 Hälfteeigentümer der Liegenschaft in E, Estraße 3 und seit 9/1997 berechtigt sämtliche Nutzungsrechte an der ganzen Liegenschaft wahrzunehmen.

Die Liegenschaft enthält acht Einheiten(Tops) mit folgen Größen:

Top	m ²	Einheit	% Anteil
1	55	Geschäftslokal	11,77
2	62.2	Wohnung EG	13,81
3	70	Wohnung 1.OG	14,98
4	67	Wohnung OG	14,34
5	51	Wohnung EG	10,92
6	45	Wohnung OG	9,63
7	50	Wohnung	10,70
8	67	Wohnung	14,34
	467,2		

Der Bw. begann im Jahr 1997 mit der Erzielung von Einkünften aus Vermietung. In den Jahren 1997 bis 2006 wurden die Top1, Top 3 und Top 6 vermietet.

In Top 4 hat der Bw. ein Ziviltechnikerbüro errichtet, welches er im Rahmen der Erzielung seiner Einkünfte aus selbständiger Arbeit nutzt. Top 4 umfasst 67m² und damit 14% der Gesamtfläche.

Mietverträge liegen vor zu Top 1, Top 3 und Top 6.

Die Top 7 und Top 8 nutzt der Bw. privat als Wohnung. Diese beiden Tops umfassen 117m² und somit 25% der Gesamtfläche.

Die Top 2 und Top 5 umfassen 112,20m² und waren in den Jahren 1997 bis 2006 nicht vermietet.

Betreffend den Nachweis der Absicht der Vermietung der Top 2 und Top 5 erklärte der Bw., dass er Inserate geschaltet habe. Er legte eine Rechnung betreffend ein Inserat vor, aus welcher jedoch kein Text des Inserates hervorgeht. Die Zusammenarbeit mit Immobilienbüros zur Vermietung der Top 2 und Top 5 wurde vom Bw. im Verfahren nicht nachgewiesen.

Der Gemeindeaushang betraf eine 70m² Wohnung, die leerstehende Top 2 umfasst 62,2m² und Top 5 51m², sodass diese beiden Objekte von dem vorgelegten Aushangpapier nicht betroffen sein können. Ein Nachweis, dass das vorgelegte Papier tatsächlich in der Gemeinde ausgehängt war liegt nicht vor.

Die Top 2 und Top 5 waren in den Jahren 1997 bis 2006 nicht vermietet. Bei Besichtigung durch die Betriebsprüfung wurden sie vom Bw. als Lagerräume bezeichnet. Nach Vorhalt durch das Finanzamt hat der Bw. eine geplante Sanierung erwähnt, jedoch erklärt, dass deren Durchführung in seinem Ermessen gelegen sei und von der Verfügbarkeit entsprechender Geldmittel abhängen.

Der Bw. hat im Verfahren nicht mitgeteilt, dass eine Sanierung bzw. eine Vermietung der Top 2 und Top 5 bisher erfolgt ist. Nachweise über konkrete von Handwerkern eingeholte Kostenvoranschläge bezüglich der Sanierungen wurden ebenfalls nicht zum Nachweis der Vermietungsabsichten vorgelegt.

Im vorliegenden Fall ist daher zu klären, ob es dem Bw. gelungen ist hinsichtlich der Top 2 und Top 5 des Hauses EGasse 3 eine für Dritte nachvollziehbare ernsthafte Absicht zur Vermietung derselben nachzuweisen.

Bloße Absichtserklärungen ein Objekt vermieten zu wollen, welche durch keine nach außen erkennbaren Handlungen dokumentiert sind, reichen nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht aus (VwGH 19.9.2007, [2004/13/0096](#), Renner in *Doralt*, EStG § 2 TZ 325).

Unstrittig ist im gegenständlichen Fall die Tatsache, dass seit Aufnahme der Vermietungstätigkeit im Jahr 1997 durch den Bw. bis zum Jahr 2006 keine Vermietung der Top 2 und Top 5 gegeben ist. Diesem offenkundigen Umstand hält der Bw. entgegen, dass seinerseits eine Sanierungsabsicht bestehe, wenn ihm die erforderlichen Geldmittel zur Verfügung stehen. Der Sanierungsplan des Bw. geht jedoch nicht über eine reine Absichtserklärung hinaus.

Aus den im Akt erliegenden Unterlagen ist kein Nachweis betreffend eine konkrete Vermietungsabsicht zu gewinnen. Es erliegen keine Nachweise über die Zusammenarbeit mit Immobilienbüros betreffend die geplante Vermietung der Top 2 und Top 5. Die vom Bw. vorgelegte Anzeige über ein Vermietungsangebot betrifft eine 70m² Wohnung. Top 2 umfasst 55m² und Top 5 51m². 70m² umfasst die vermietete Wohnung Top 3.

Im vorliegenden Fall wird seitens des Unabhängigen Finanzsenates festgestellt, dass es sich bei Top 2 und Top 5 des Objektes EStrasse 3 um jahrelang leerstehende Mietobjekte handelt und hinsichtlich dieser beiden Objekte keine einkommensteuerlich relevante Betätigung vorliegt; diese Objekte sind daher dem privaten Anteil des Gebäudes zuzurechnen. Die Vermietung der Objekte Top 1, Top 3 und Top 6 hingegen stellt eine einkommensteuerlich relevante Betätigung dar.

Der von der Judikatur im Zusammenhang mit leerstehenden Objekten geforderte durch den Steuerpflichtigen zu erbringende Nachweis einer ernsthaften Vermietungsabsicht (VwGH 23.6.1992, [92/14/0037](#); VwGH 22.1.1985, [84/14/0016](#); UFS RV/0726-W/08 v. 6.12.2011) wurde vom Bw. bezüglich der Top 2 und Top 5 des Hauses EStrasse 3 im Verfahren nicht erbracht.

Die mit Top 2 und Top 5 zusammenhängenden Aufwendungen und Vorsteuerbeträge sind daher aus der Berechnung der Einkünfte aus Vermietung auszuscheiden.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ist es dem Bw. nicht gelungen die Vermietungsabsicht nachzuweisen. Über die bloße Absichtserklärung hinausgehende Nachweise wie - Einschaltung eines professionellen Maklers und Vorlage entsprechender Schreiben und Namenslisten betreffend tatsächliche Besichtigungsterminen, konkrete von Handwerkern erstellte Kostenvoranschläge zur geplanten Sanierung der Top 2 und Top 5, Mietvertragsentwürfe mit potentiellen Mietern etc. - wurden nicht vorgelegt.

Auch nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes trägt der Bw. für die Ernsthaftigkeit und Nachhaltigkeit der Vermietungsbemühungen die Feststellungslast. Bei Erfolglosigkeit sind die Vermietungsbemühungen nach Art und Intensität anzupassen (BFH 11.12.2012, IXR 14/12).

Die Tatfrage, ob der auf die Vermietung der Top 2 und Top 5 gerichtete Entschluss des Bw. klar und eindeutig nach außen in Erscheinung getreten ist, war vom Unabhängigen Finanzsenat in freier Beweiswürdigung gemäß § 167 Abs. 2 BAO zu entscheiden. Die Beweislast über das Vorliegen der ernsthaften Vermietungsabsicht lag beim Bw. Das vom Bw. bekanntgegebene Aushängen von Mietangeboten an der Gemeindetafel ohne Setzen von weiteren Aktivitäten erweist sich als keine geeignete Maßnahme zur Mietersuche und zum Nachweis einer konkreten Vermietungsabsicht. Der Bw. hat auch keine Maßnahmen ergriffen, um die leerstehenden Objekte in einen bezogen auf deren Lage und Ausstattung "vermietbaren" Zustand zu versetzen. Auch dies spricht gegen den Entschluss zur Vermietung der Objekte.

Hinsichtlich der jahrelang leerstehenden Objekte Top 2 und Top 5 des Hauses EStrasse 3 liegt schon dem Grunde nach keine steuerlich relevante Betätigung vor.

Aus den angeführten Gründen war die Berufung des Bw. für die Jahre 2000 bis 2006 abzuweisen und hinsichtlich des Jahres 2006 waren der Einkommensteuerbescheid und der Umsatzsteuerbescheid gemäß § 200 Abs. 2 BAO für endgültig zu erklären, da die Ungewissheit der Abgabepflicht beseitigt ist.

Ergeht auch an das Finanzamt.

Wien, am 8. Mai 2013