

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden V und die weiteren Senatsmitglieder R, A und B in der Beschwerdesache Bf. , Adresse1, PLZ1, vertreten durch StB. , gegen die Bescheide des FA X betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für das Jahr 2007 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für das Jahr 2007 wird abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide betreffend Umsatzsteuer- und Einkommensteuer 2007, beide vom 11.3.2009 bleiben unverändert.

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

## **Entscheidungsgründe**

Der Beschwerdeführer (Bf.) ist seit 1990 Eigentümer der Liegenschaft Adresse1, PLZ1. Auf der Liegenschaft befindet sich ein Gebäude, welches eine Wohnung im 1. Stock, sowie ebenerdig gassenseitig gelegene Räumlichkeiten, welche bis einschließlich 1998 als Geschäftslokal vermietet waren, beinhaltet.

Seitens des Bf. wurden in den Jahren ab 1999 keine Einnahmen aus Vermietung erklärt; es wurden jedoch ab 1999 jeweils Werbungskosten und Vorsteuern vom Bf. geltend gemacht.

Für die Jahre 2002 bis 2004 wurden vom Finanzamt weder Vorsteuern noch Verluste aus Vermietung anerkannt.

Der Bf. erhob diesbezüglich Berufungen gegen die Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2002 bis 2004.

Mit Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 11. Juli 2007 wurde die vom Finanzamt vorgenommene Beurteilung bestätigt. Da der Bf. keine nach außen ersichtliche Vermietungsabsicht betreffend das Geschäftslokal nachweisen hatte können, ging der Senat des Unabhängigen Finanzsenates nicht vom Vorliegen einer Betätigung in den Jahren 2002 bis 2004 aus und versagte die Anerkennung der geltend gemachten Werbungskosten und Vorsteuern.

Der Bf. bezog im Streitjahr 2007 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Pensionist und erklärte im Rahmen der Einkommensteuererklärung aus Vermietung Einnahmen mit Null, sowie Werbungskosten in Höhe von € -20.001,98, darin enthalten Aufwendungen von € 15.880,27 für Sanierung Geschäft. Außerdem machte er im Rahmen der Umsatzsteuererklärung Vorsteuer geltend .

Hinsichtlich der Sanierungskosten legte der Bf. Ablichtungen von Rechnungen aus dem Jahr 2007 betreffend Anschaffung einer Eingangstür, zwei Fenstern, von Bodenplatten, sowie betreffend Durchführung von Baumeisterarbeiten vor.

Am 11.3.2009 erließ das Finanzamt unter Verweis auf die Berufungsentscheidung vom 11.7.2007 den Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007, setzte die Umsatzsteuer mit Null fest und stellte keine Einkünfte aus Vermietung fest.

Der Bf. erhob am 18.4.2009 Berufung gegen diese Bescheide vom 11.3.2009, beantragte die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem Senat und erklärte, dass die Sanierungsarbeiten an den Räumlichkeiten zu einer späteren Vermietung derselben als Geschäftslokal führen könnten.

Nach Vorhalt des Finanzamtes betreffend Vorlage weiterer Unterlagen, sowie einer Prognoserechnung legte der Bf. im Spetember 2009 ergänzend ein Schreiben der MA 7 vom 18.4.2006, ein Bauansuchen betreffend Fenster- und Türeinbau vom 8.5.2007, den Einreichplan für die Baubewilligung, Fotos des Gebäudes und den Baubescheid der MA 37 vom 5.6.2007 vor.

Im Begleitsschreiben legte der Bf. dar, dass die Renovierung der Räumlichkeiten nunmehr durchgeführt werde. Eine Vermietung als Geschäftslokal werde nach Einbau einer Fußbodenheizung erfolgen. Der Bf. ergänzte außerdem, dass das Gebäude den Bestimmungen des MRG unterliege, da es vor 1945 errichtet worden sei. Aufgrund der Beschränkungen könne daher keine Prognoserechnung erstellt werden, außerdem habe der Verwaltungsgerichtshof bei Mietzinsbegrenzungen entschieden, dass diesfalls keine Liebhaberei anzunehmen sei.

Der Bf. erklärte, den Fußboden sanieren und eine Heizung einbauen zu wollen, um mit der Mietersuche beginnen zu können. Einen Kredit wolle er für die Sanierung nicht aufnehmen.

Am 7.10.2009 erließ das Finanzamt hinsichtlich der Umsatzsteuer- und der Einkommensteuer für 2007 Berufungsvorentscheidungen gemäß § 200 Abs. 1 BAO, setzte die Umsatzsteuer mit Null fest und stellte keine Einkünfte aus Vermietung fest.

Zur Begründung führte das Finanzamt aus, dass nach wie vor ungewiss sei, ob hinsichtlich der Liegenschaft Adresse1, PLZ1 eine Einkunftsquelle vorliege. Ergänzend wurde auf die Berufungsentscheidung vom 11.7.2007 verwiesen.

Der Bf. stellte rechtzeitig einen Vorlageantrag. Mit Mängelbehebungsauftrag wurde dem Bf. vom Finanzamt aufgetragen seinen Antrag zu verbessern und eine Prognoserechnung vorzulegen.

Der Bf. ergänzte seinen Antrag und teilte mit, dass seiner Ansicht nach aufgrund der für das Gebäude geltenden Mietzinsbeschränkungen die Erstellung einer Prognoserechnung und eine Liehabereibeurteilung bei dem Gebäude nicht möglich seien.

Aus der Aktenlage ergibt sich, dass der Bf. auch in den Jahren 2008 bis 2013 jeweils Werbungskostenüberschüsse, jedoch keine Einnahmen aus Vermietung erklärt hat.

Mit Schreiben vom 2.7.2015 wurde der Bf. aufgefordert, zu den geltend gemachten Werbungskosten bei gleichzeitiger Nichterklärung von Einnahmen Stellung zu nehmen, bekanntzugeben, ob die Räumlichkeiten in den Jahren 2004 bis Juli 2015 jemals vermietet waren bzw. falls sie nicht vermietet waren, bekanntzugeben ob und wenn ja welche Initiativen des Bf. für eine etwaige Vermietung gesetzt worden seien.

Der Bf. gab bekannt, dass er seit jeher und nach wie vor beabsichtige, das Geschäftslokal zu vermieten, weshalb er auch Verbesserungsarbeiten vorgenommen habe. Das Geschäftslokal stehe tatsächlich derzeit (2015) leer und sei auch in nächster Zeit eine Vermietung unwahrscheinlich bzw. unmöglich.

Zur Begründung übermittelte der Bf. eine Stellungnahme eines Rechtsanwaltes, welcher den Bf. in diversen Verfahren gegen einen Nachbarn vertritt, sowie eine Liste der anhängigen und bereits abgeschlossenen zivilgerichtlichen und verwaltungsbehördlichen Verfahren in diesem Zusammenhang.

Der betreffende Nachbar ergreife jede nur erdenkliche Möglichkeit den Bf. zu klagen oder anzuzeigen mit dem Ziel am Ende die im Eigentum des Bf. stehende Liegenschaft Adresse1, PLZ1 zu erwerben, klagsgegenständlich seien die Liegenschaft, angebliche Mängel derselben, sowie ein Streit betreffend die Grenzziehung zwischen den Liegenschaften.

Nach Ansicht des Rechtsanwaltes sei eine Vermietung des Geschäftslokales aufgrund der anhängigen Verfahren "schwer denkbar" bzw. in Wahrheit unmöglich.

Der Bf. führte aus, dass ihn an den Umständen kein Verschulden treffe und er aus diesem Grund den Abzug der Werbungskosten, sowie Anerkennung der Vorsteuer betreffend das Geschäftslokal beantrage.

Aus dem Schreiben des Rechtsanwaltes geht hervor, dass der Bf. und Frau Dr. G. Eigentümer zweier benachbarter Liegenschaften in der Schönbrunnerstraße sind und beide vom Eigentümer der an diese Grundstücke angrenzenden Liegenschaft in der Adresse2 mit gerichtlichen Klagen bzw. Anzeigen bei verschiedenen Magistratsabteilungen belangt werden.

Grund für diese vielen Verfahren sei ein Streit über die Grenzziehung zwischen den betreffenden Liegenschaften und die Frage ob die zwischen den Grundstücken des Bf. und der Frau Dr. G einerseits und dem Grundstück des Nachbarn andererseits liegende Mauer die Grenze darstelle und im Miteigentum aller stehe oder andere Grenzen vorlägen.

Die vorgelegte Aufstellung der zahlreichen zivilgerichtlichen und verwaltungsgerichtlichen teils noch nicht endgültig abgeschlossenen Verfahren enthält Klagen betreffend Beseitigung der Abschlußmauer, Anzeigen wegen Übelstand nach Feuerpolizeigesetz etc.

Die Vermietung erscheine nach Ansicht des Rechtsanwaltes deshalb nahezu unmöglich, da jederzeit mit Umbauarbeiten zu rechnen sei, welche zu laufenden Belästigungen eines potentiellen Mieters führen könnten.

Dem Finanzamt wurde der Inhalt des Vorhaltes und dessen Beantwortung zur Wahrung des Parteienghört gleichzeitig mit der Ladung zur mündlichen Verhandlung zur Kenntnis gebracht.

In der mündlichen Verhandlung wurden von der Berichterstatterin angefertigte aktuelle Fotos des Gebäudes, auf welchen die 2007 im Erdgeschoß eingebauten Fenster und die Tür zu sehen sind allen Parteien zur Ansicht vorgelegt.

Seitens des Bf. wurde ein Foto, welches die Hinteransicht des Gebäudes zeigt, vorgelegt. Dieses Foto zeigt, dass die an die Liegenschaft des Bf. angrenzenden Gebäude an der Adresse Adresse2 teilweise abgebrochen wurden.

Seitens des Anwaltes des Bf. wurde über Befragen ausgeführt, dass die bis 1998 als Geschäftslokal vermieteten Räumlichkeiten sich im vorderen strassenseitig gelegenen Teil des Hauses befinden und vom Streit mit dem Nachbarn betreffend die Grenze zwischen den Liegenschaften nicht betroffen seien.

Der steuerliche Vertreter führte aus, dass der Bf. im Jahr 2005 in Pension gegangen sei und ab diesem Zeitpunkt sich vermehrt um die Sanierung des Geschäftslokales habe kümmern können.

Für die Jahre 2005 und 2006 habe das Finanzamt auch die beantragten Werbungskosten und Vorsteuern anerkannt.

Der Anwalt des Bf. legte ergänzend dar, dass seiner Ansicht nach niemand das Geschäftslokal mieten würde, wenn er von den Rechtsstreitigkeiten mit dem Nachbarn erfahren würde.

Seitens des Anwaltes wurde über Befragen angegeben, dass die Streitigkeiten im Jahr 2008 nach Erlassung der Baubewilligung für die an die Liegenschaft des Bf.

angrenzende Liegenschaft begonnen hätten. Diese Baubewilligung sei aufgehoben worden, doch seien noch mehrere Verfahren zwischen den Streitparteien anhängig.

Der Vertreter des Finanzamtes erklärte, dass im vorliegenden Fall seit dem Wegfall des Mieters im Jahr 1999 keine Einkunftsquelle vorgelegen sei und die dargelegte Unwägbarkeit der Mehrfachprozesse des Bf. gegen seinen Nachbarn eine Nichteinkunftsquelle nicht zu einer Einkunftsquelle machen könne. Nach Ansicht des Finanzamtes existiere kein einziger Nachweis betreffend eine beabsichtigte Vermietung. Außerdem sei es nach 16 Jahren unstrittig, dass ein Gesamtüberschuss nicht erwirtschaftet werden könne. Die vom Finanzamt geforderte Prognoserechnung sei auch nicht vorgelegt worden.

Über Befragen der Berichterstatteerin gab der Bf. an, dass die auf dem Foto zu sehenden an der Vergitterung der Tür angebrachten beiden Buchstaben die Initialen des Bf. seien. Die Vergitterung der Fenster und der Tür sei aus Sicherheitsgründen angebracht worden, vorher seien nur Einfachglasscheiben vorhanden gewesen.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Strittig ist im vorliegenden Fall ob der Betätigung des Bf. im Jahr 2007 die Eigenschaft einer Einkunftsart (Vermietung) des § 2 Abs. 3 EStG 1988 zukommt, der Bf. im Jahr 2007 Unternehmer im Sinn des § 2 UStG 1994 war und deshalb die von ihm geltend gemachten Aufwendungen als Werbungskosten bzw. Vorsteuerbeträge anzuerkennen sind.

Das Bundesfinanzgericht geht im gegenständlichen Fall von folgendem Sachverhalt aus:

Der Bf. ist seit 1990 Eigentümer der Liegenschaft Adresse1, PLZ1. Auf dieser Liegenschaft befindet sich ein Gebäude, welches im Erdgeschoß gassenseitig gelegene Räumlichkeiten, sowie im ersten Stock eine Wohnung beinhaltet. Die bis 1998 als Geschäftslokal vermieteten Räumlichkeiten im Erdgeschoß umfassen 31,25% der Gesamtnutzfläche und liegen gassenseitig im vorderen Hausteil .

Seit 1999 stehen die Räumlichkeiten leer.

Der Bf. macht seit 1999 jährlich Aufwendungen für laufende Kosten und Vorsteuern geltend.

Für die Jahre 2002 bis 2004 erging eine Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates, mit welcher für diese Jahre das Nichtvorliegen einer wirtschaftlichen Betätigung festgestellt wurde und die Werbungskosten und Vorsteuern nicht berücksichtigt wurden.

Im gegenständlich strittigen Jahr 2007 hat der Bf. Aufwendungen in Höhe von € 20.001,98, davon € 15.880, 27 für Sanierung Geschäftslokal (2 Fenster, 1 Tür, Baumeisterarbeiten) geltend gemacht.

Seitens des Finanzamtes wurde unter Verweis auf die für die Vorjahre ergangene Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates der Umsatzsteuerbescheid für 2007 ohne Berücksichtigung der beantragten Vorsteuern , sowie der Einkommensteuerbescheid für 2007 ohne Anerkennung der geltend gemachten Werbungskostenbeträge bei den erklärten Einkünften aus Vermietung erlassen.

Der Bf. gesteht in seiner Vorhaltsbeantwortung ein, dass die Räumlichkeiten von 1999 bis 2015 nicht vermietet gewesen seien und eine zukünftige Vermietung zwar seinerseits geplant und erwünscht, aber objektiv nicht wahrscheinlich sei.

Der Bf. erklärt, dass ihn an dieser Nichtvermietung kein Verschulden treffe, da er seit 2008 mit seinem Liegenschaftsnachbarn in gerichtlichen Streitigkeiten betreffend die Grenzziehung zwischen den Grundstücken verfangen sei. Diese Angaben untermauerte er durch Übermittlung einer Aufstellung der diversen gerichtlichen und verwaltungsbehördlichen Verfahren bezüglich der ihm gehörenden Liegenschaft und die Ausführungen seines Anwaltes in der Verhandlung.

Der Bf. gab trotz Vorhaltes seitens des Bundesfinanzgerichtes keinerlei nach außen gerichtete über die bloße Absichtserklärung dem Finanzamt gegenüber gehende Dritten gegenüber gerichtete Erklärungen oder Tätigkeiten - wie etwa Kontakte mit Immobilienmaklern, Schaltung von Inseraten in Zeitungen o.ä. - bekannt, die auf eine Vermietung des Geschäftslokales gerichtet sind.

Aus dem Akt und den Angaben des Bf. in der Verhandlung ergibt sich, dass von 1999 bis 2015 keine Vermietung der Räumlichkeiten erfolgt ist, sondern nur Aufwendungen für Werbungskosten und Vorsteuern seitens des Bf. geltend gemacht wurden.

Der Bf. hat keine nach außen gerichteten Handlungen betreffend eine beabsichtigte Vermietung nachgewiesen.

Auf der Vergitterung der 2007 eingebauten Tür sind, wie aus den Fotos ersichtlich, die Initialen des Bf. angebracht.

Die gassenseitig gelegenen Räumlichkeiten stehen faktisch und auch laut Angaben der steuerlichen Vertreter des Bf. in der Verhandlung nicht in Zusammenhang mit den den hinteren Teil der Liegenschaft betreffenden Grenzstreitigkeiten mit dem Nachbarliegenschaftseigentümer.

Dieser auf viele Verfahren aufgeteilte Rechtsstreit ist erst nach dem in diesem Verfahren strittigen Jahr 2007 aufgrund einer im Jahr 2008 erlassenen, bekämpften und wieder aufgehobenen Baubewilligung betreffend die Nachbarliegenschaft entstanden.

Rechtliche Würdigung.

Der Bf. begehrt im vorliegenden Fall die Feststellung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung sowie die Veranlagung zur Umsatzsteuer, während nach Ansicht des Finanzamtes im strittigen Jahr 2007 mangels Ernsthaftigkeit weder eine ertragsteuerlich relevante Einkunftsquelle noch eine unternehmerische Betätigung im Sinne des UStG vorliegen.

§ 2 Abs. 3 EStG 1988 führt unter den der Einkommensteuer unterliegenden Einkünften ua. jene aus Vermietung und Verpachtung an. In umsatzsteuerlicher Hinsicht gilt gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1994 als - vorsteuerabzugsberechtigter - Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Gewerblich oder beruflich ist im Sinne der letztgenannten Bestimmung jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob der Bf. die erklärten negativen Einkünfte aus Vermietung überhaupt auf Grund einer Betätigung in einer der gesetzlich aufgezählten Einkunftsarten des § 2 Abs. 3 EStG "erwirtschaftet" hat. In Bezug auf die Umsatzsteuer ist zu prüfen, ob der Bw. mit seiner Tätigkeit als Unternehmer im Sinne des § 2 UStG 1994 tätig geworden ist (VwGH 18.3.1997, 96/14/0045; VwGH 25.4.2001, 96/13/0031).

Aufwendungen auf ein zur Einkunftserzielung bestimmtes Objekt können unter Umständen auch dann als Werbungskosten Berücksichtigung finden, wenn ihnen gerade keine Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung gegenüberstehen. Andererseits sind aber abzugsfähige Werbungskosten aus Vermietung und Verpachtung nicht anzunehmen, wenn ein Objekt überhaupt nicht als Einkunftsquelle angesehen werden kann. Aufwendungen auf ein solches (Miet-)Objekt sind vielmehr steuerlich unbeachtliche Kosten einer Vermögensanlage. Die Abgrenzung, ob bloß Aufwendungen auf eine Vermögensanlage oder Werbungskosten vorliegen, kann Schwierigkeiten bereiten, wenn aus einem potentiellen Mietobjekt keine Mieteinnahmen erzielt werden, nach den Behauptungen des Steuerpflichtigen aber (später einmal) erzielt werden sollen. Das Vorliegen von Werbungskosten ist diesfalls nach Ansicht des VwGH nur dann anzunehmen, wenn die ernsthafte Absicht zur Erzielung solcher Einkünfte als klar erwiesen anzunehmen ist (VwGH 22.1.1985, 84/14/0016, VwGH 19.9.2007, 2004/13/0096; VwGH 25.11.2010, 2009/15/0126; VwGH 28.5.2015, 2012/15/0104).

Die Unternehmereigenschaft wird erworben, wenn eine selbstständige Tätigkeit aufgenommen wird, die nachhaltig der Erzielung von Einnahmen dient (dienen soll). Die Erbringung von Leistungen ist dazu (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 (VwGH 3.5.1968, 1081/66, Slg 3750 F). Die Unternehmereigenschaft im Sinne des § 2 UStG 1994 wird bereits mit der Vornahme von Vorbereitungshandlungen erworben. Maßgebend ist, wann - nach außen erkennbar - die ersten Anstalten zur Leistungserbringung (Einnahmenerzielung) getroffen werden (VwGH 15.1.1981, 1817/79 Slg 5541 F; VwGH 30.9.1998, 96/13/0211).

Der VwGH hat in seinen zahlreichen Erkenntnissen zum Thema ernsthafte Absicht der Einkünfteerzielung zum Ausdruck gebracht, dass für die steuerliche Berücksichtigung von Werbungskosten und Vorsteuern weder bloße Absichtserklärungen des Steuerpflichtigen gegenüber dem Finanzamt über eine künftige Vermietung noch der Umstand, dass der Steuerpflichtige bloß die Möglichkeit zur Erzielung von Einkünften aus der Vermietung ins Auge fasst, ausreichen.

Im Erkenntnis des VwGH 2008/15/0013 vom 28.5.2008 wird hinsichtlich der Umsatzsteuer ausgeführt, dass die Voraussetzung einer Berücksichtigung von Werbungskosten vor der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung grundsätzlich auch für die steuerliche Abzugsfähigkeit der Vorsteuern gelte, bevor noch Entgelte aus der Vermietung erzielt werden (vgl. auch VwGH 2003/13/0151 v. 31.3.2004; VwGH 2001/15/0085 v. 7.10.2003).

Dass der Steuerpflichtige bloß die Möglichkeit der Erzielung von Einkünften aus der Vermietung ins Auge fasst, begründet noch nicht die Unternehmereigenschaft. Der auf Vermietung gerichtete Entschluss des Steuerpflichtigen muss klar und eindeutig nach außen hin in Erscheinung treten und objektiv nachweisbar sein (vgl. Urteil des EUGH v. 8.6.2000, Rs. C-400/98 "Breitsohl").

Nach den Feststellungen des Finanzamtes und des Bundesfinanzgerichtes fehlt im Jahr 2007 im vorliegenden Fall die nach außen zum Ausdruck kommende Absicht des Bf. das Objekt zu vermieten. Der Einbau von zwei Fenstern und einer Tür, deren Vergitterung die Initialen des Bf. zieren, stellt keinen objektiven Nachweis der Vermietungsabsicht im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dar.

Ob (die Unternehmereigenschaft begründende) Vorbereitungstätigkeiten anzunehmen sind, muss im Zeitpunkt der Tätigkeit entschieden werden. Besteht in diesem Zeitpunkt noch nicht die Absicht der Verwertung dieser Tätigkeit durch Leistungen, ist eine unternehmerische Tätigkeit nicht gegeben; sie wird auch nicht rückwirkend damit begründet, dass die Tätigkeit später in entgeltliche Leistungen mündet. Nach der Rechtsprechung kann die Berücksichtigung von Werbungskosten nur dann steuerlich (ausnahmsweise) zum Tragen kommen, wenn die ernsthafte Absicht künftiger Vermietung entweder in bindenden Vereinbarungen ihren Niederschlag gefunden hat oder auf Grund sonstiger, über die Absichtserklärung hinausgehender Umstände mit "ziemlicher Sicherheit" feststeht (Ruppe, UStG 1994, Kommentar<sup>2</sup>, Tz 134ff zu § 2, 288f, und die hierin zitierte Judikatur).

Der auf Vermietung des Objektes gerichtete Entschluss des Steuerpflichtigen muss klar und eindeutig nach außen hin in Erscheinung treten. Dabei genügt es nicht, wenn die Vermietung eines Mietobjektes bloß ins Auge gefasst wird (VwGH 29.7.1997, 93/14/0132; VwGH 22.9.1987, 86/14/0198; VwGH 30.4.2003, 98/13/0127). Für den Zeitpunkt des Beginnes der Unternehmereigenschaft können nur nach außen gerichtete Handlungen maßgeblich sein, die jeder unbefangene Dritte als Vorbereitungshandlungen einer unternehmerischen Tätigkeit ansieht (VwGH 17.5.1988, 85/14/0106).



Führt eine Betätigung zu Verlusten bzw. wird Vorsteuer abgezogen, obwohl der sich Betätigende keine ernsthafte, nach außen hin erkennbare Absicht zur Erzielung von Einkünften bzw. Einnahmen glaubhaft machen kann, so liegt keine Betätigung im Sinne einer der Einkunftsarten des § 2 Abs. 3 EStG bzw. keine unternehmerische Betätigung im Sinn des § 2 UStG vor ( Rauscher/Grübler, Steuerliche Liebhaberei, 70).

Für die Beurteilung des gegenständlichen Falles ist sohin entscheidungswesentlich, ob eine ernsthafte Vermietungsabsicht des Bf. betreffend die gassenseitig gelegenen Räumlichkeiten hinsichtlich des Jahres 2007 als klar erwiesen angesehen werden kann. Hierbei ist ausschließlich auf das vom Bf. bis zum Jahr 2007 nach außen hin Dritten gegenüber erkennbare Verhalten abzustellen, da für die Begründung der Unternehmereigenschaft nach obigen Ausführungen eine zeitpunktbezogene Betrachtungsweise erforderlich ist.

Die in der Vorhaltsbeantwortung ausführlich dargelegten ab dem Jahr 2008 entstandenen Rechtsstreitigkeiten zwischen dem Bf. und seinen Nachbarn bezüglich der Begrenzungsmauer zwischen den Liegenschaften sind daher in die Betrachtung der Betätigung des Bf. nicht einzubeziehen; dies deshalb, weil eine Behinderung der Vermietung durch den Rechtsstreit nicht glaubwürdig ist, da die Räumlichkeiten im vorderen Teil des Hauses liegen, der örtlich vom Rechtsstreit unberührt ist.

Aus der Aktenlage ergibt sich, dass der Bf. in den Jahren 1999 bis 2015 eine bestehende Vermietungsabsicht (nach Teilsanierung des gegenständlichen Geschäftslokales im Jahr 2007) ausschließlich der Abgabenbehörde (in seinen Steuererklärungen und in den Beilagen zur Einkommensteuererklärung), nicht jedoch weiteren Dritten gegenüber kundgetan und mitgeteilt hat. Dies wird vom Bf. selbst eingeräumt, da er zum Nachweis einer nach außen hin in Erscheinung getretenen Vermietungsabsicht keine Handlungen anführt oder Schriftstücke vorlegt. Der Bf. widerspricht auch nicht den diesbezüglichen Feststellungen der Abgabenbehörde, dass keine derartigen Handlungen feststellbar seien.

Aus obigen Ausführungen ergibt sich, dass der Bf. eine bereits im strittigen Jahr 2007 bestehende Vermietungsabsicht gegenüber der Abgabenbehörde lediglich behauptet hat, diese jedoch weder durch weitere Ausführungen noch durch Vorlage von Unterlagen belegte. Aus der bloßen Tatsache des Einbaus einer Türe und von zwei Fenstern im Jahr 2007 - unter Hinweis des Bf. selbst, dass noch die Bodensanierung und Einbau einer Heizung vor eventueller Vermietung nötig seien - in Verbindung mit der unbewiesenen Behauptung einer Vermietungsabsicht ist keine Begründung einer Einkunftsquelle und Unternehmereigenschaft des Bf. zwingend abzuleiten.

Hierzu bedürfte es nach der Rechtsprechung weiterer nach außen gerichteter Handlungen oder über die Absichtserklärung hinausgehender sonstiger Umstände - wie etwa bindender Vereinbarungen mit Dritten - , durch welche die behauptete Absicht belegt werden könnte. Auf Grund der vorliegenden Aktenlage steht für das Bundesfinanzgericht jedoch als erwiesen fest, dass der Bf. weder im Jahr 2007 noch in

den Folgejahren derartige Handlungen gesetzt hat, welche jeder unbefangene Dritte als Vorbereitungshandlungen einer beabsichtigten zukünftigen Vermietung ansehen würde. Da der Bf. weder bindende Vereinbarungen, welche die ernsthafte Vermietungsabsicht im strittigen Jahr 2007 belegen könnten, noch andere über die Absichtserklärung hinausgehende sonstige Umstände behauptet hat, noch solche aus der Aktenlage ersichtlich sind, kann der von der Rechtsprechung für eine Anerkennung geforderte klar und eindeutig erwiesene Entschluss des Bf. auf eine ernsthafte Vermietungsabsicht im strittigen Jahr nicht als erwiesen angenommen werden. Dem Bf. kann sohin auf Grund der vorliegenden Rechtsprechung im Jahr 2007 mangels Unternehmereigenschaft (als zukünftiger Vermieter) keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug zukommen, noch liegt den erklärten (negativen) Einkünften aus Vermietung in diesem Jahr eine ertragsteuerlich relevante Einkunftsquelle zugrunde.

Aufgrund der bereits von 1999 bis zum Streitjahr 2007 andauernden Nichtvermietung der Räumlichkeiten und mangels nach außen offensichtlicher und nachhaltiger Bemühungen der Wiedervermietung derselben als Geschäftslokal wird für das Jahr 2007 die Einkunftsquelleneigenschaft des Objektes mangels steuerlich relevanter Betätigung des Bf. verneint und es liegt somit auch keine zum Vorsteuerabzug berechtigende unternehmerische Betätigung des Bf. im Jahr 2007 vor.

Im Jahr 2007 sind daher keine Einkünfte aus Vermietung gegeben und die Umsatzsteuer ist mit Null festzusetzen, da mangels Unternehmereigenschaft ein Vorsteuerabzug ausscheidet.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden und die Beschwerde betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 2007 abzuweisen.

### **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.

Die Rechtsfrage, dass eine bloß beabsichtigte, aber nicht durch ernsthafte Handlungen Dritten gegenüber in Erscheinung getretene Betätigung keine Einkunftsquelle darstellt, ist von der im Erkenntnis zitierten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes eindeutig geklärt, weshalb die Revision im vorliegenden Fall für nicht zulässig zu erklären war.

