



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der GK, vom 12. Dezember 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 20. November 2003 betreffend Einkommensteuer 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) vermietete seit Jahren zwei Wohnungen, von denen eine als Ordination, die andere als Büro genutzt wurde. Hinsichtlich der als Büro genutzten Wohnung wurde das letzte Mietverhältnis zum 31. August 1999 beendet. Die Bw. machte jedoch weiterhin die auf diese Wohnung entfallenden Aufwendungen als Werbungskosten bei der Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung geltend.

Vor der Veranlagung der Einkommensteuer der Jahre 2000, 2001 und 2002 wurde die Bw. daher aufgefordert, bekannt zu geben, warum eine Wohnung seit September 1999 nicht mehr vermietet werde bzw. ob eine Vermietung noch immer beabsichtigt sei.

Im September 2002 gab die Bw. erstmals bekannt, dass sie die Wohnung zwar weiterhin habe vermieten wollen, eine Vermietung seit September 1999 aber nicht mehr zustande gekommen sei, weil sich die Wohnung im Hochparterre befinde, wobei die Haupträume nordseitig an einer stark befahrenen Straße liegen. Die Wohnung sei sehr groß und daher entsprechend teuer und es gäbe in der Umgebung – wegen der angrenzenden neuen Universitätsgebäude - keine Parkplätze. Im November 2002 gab die Bw. schließlich bekannt, die Wohnung im

Oktober 2002 verkauft zu haben. Gleichzeitig legte sie neben den Rechnungen ihrer Hausverwaltung für die Jahre 1999 bis 2002 die Visitenkarten mehrerer Immobilienmakler, mit denen sie im Lauf der Jahre aufgrund diverser Zeitungsannoncen in Kontakt getreten sei, vor. Bei einigen dieser Kontakte sei es – wie aus dem beigelegten Schriftverkehr ersichtlich ist – auch zu Besichtigungsterminen gekommen.

Vom Finanzamt wurden die auf diese Wohnung ab dem Jahr 2000 entfallenden Aufwendungen nicht als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung anerkannt, weil die Bw. die Wohnung bereits seit September 1999 zu verkaufen versucht habe.

In der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid des Jahres 2002 (gegen die Einkommensteuerbescheide der Jahre 2000 bzw. 2001 wurde nicht bzw. nicht rechtzeitig berufen) führte die Bw. aus, nach der Kündigung des letzten Mieters zum 31. August 1999 sei eine Vermietung der Räume als Büro oder Ordination nicht mehr möglich gewesen, weil es in der Umgebung keine Parkplätze mehr gäbe. Zu einer Vermietung zu Wohnzwecken sei es wegen der Größe (138m<sup>2</sup> und daher zu teuer) und der Lage (Hochparterre) der Wohnung nicht gekommen. Alle Immobilienbüros, die ihre Wohnung angeboten haben, haben Absagen bekommen. Sie habe die Wohnung den Immobilienbüros daher auch zum Verkauf angeboten sowie selbst auf Zeitungsannoncen geantwortet. Im Oktober 2002 sei schließlich ein Verkauf zustande gekommen. Hinsichtlich der von ihr vorgelegten Unterlagen betonte die Bw., dass es sich dabei nur um die "noch vorhandenen", nicht jedoch um sämtliche Unterlagen im Zusammenhang mit dem Versuch der Vermietung bzw. dem Verkauf ihrer Wohnung handle und ihr eine weitere Vermietung der Wohnung lieber gewesen wäre.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung wurde damit begründet, dass aus den von der Bw. vorgelegten Unterlagen eindeutig ersichtlich sei, dass das Objekt seit dem Auszug der letzten Mieterin im Jahr 1999 zum Verkauf angeboten worden sei, während eine Vermietungsabsicht der Bw. aus den Unterlagen nicht nachvollziehbar sei. Ausgaben, die mit dem Verkauf der Wohnung im Zusammenhang stehen aber könnten nur bei der Ermittlung eines allfälligen Spekulationsgewinnes berücksichtigt werden.

Im Vorlageantrag führte die Bw. aus, sie habe stets die Absicht gehabt, die strittige Wohnung zu vermieten, um daraus im Alter ein gesichertes Einkommen zu haben. Erst als weder eine Vermietung als Ordination bzw. als Büro, noch zu Wohnzwecken möglich gewesen sei (sie habe alle diesbezüglichen Anzeigen gelesen, sei mit zahlreichen Interessenten in der Wohnung gewesen, aber ohne Erfolg), habe sie auch auf Anzeigen geantwortet, in denen eine Wohnung zu kaufen gesucht worden sei. Abschließend führte die Bw. aus, dass sie jahrelang Einkünfte aus der Vermietung dieser Wohnung erzielt und entsprechende Steuern bezahlt

habe, weshalb sie nicht verstehe, dass die Abgabenbehörde nunmehr, wo sie Probleme mit der Vermietung ihrer Wohnung habe, nicht einsichtiger sei, sondern weiterhin die volle Steuerleistung von ihr verlange.

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

Strittig ist, ob die seit September 1999 nicht mehr vermietete Wohnung im Streitjahr noch als Einkunftsquelle angesehen und die auf diese Wohnung entfallenden Aufwendungen als Werbungskosten berücksichtigt werden können oder ob es sich bei diesen Aufwendungen um steuerlich unbeachtliche Kosten einer Vermögensanlage handelt.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 21.10.1993, 92/15/0060, und die dort angeführte Vorjudikatur) können Aufwendungen auf ein zur Einkunftserzielung bestimmtes Wohnobjekt auch dann als Werbungskosten Berücksichtigung finden, wenn ihnen gerade (vorübergehend) keine Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung gegenüberstehen. Die Abgrenzung, ob bloß Aufwendungen auf eine Vermögensanlage oder solche zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung von Einnahmen vorliegen, kann Schwierigkeiten bereiten, wenn aus einem Wohnobjekt (noch) keine Mieteinnahmen erzielt werden, nach den Behauptungen des Steuerpflichtigen aber später erzielt werden sollen (vgl. VwGH 22.1.1985, 84/14/0016). Für das Vorliegen von Werbungskosten genügt es nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes daher weder, wenn bloße Absichtserklärungen des Steuerpflichtigen über eine künftige Vermietung vorliegen, noch der Umstand, dass der Steuerpflichtige bloß die Möglichkeit zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung ins Auge fasst. Voraussetzung für die Berücksichtigung von Werbungskosten vor der Erzielung von Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung ist vielmehr, dass die ernsthafte Absicht zur späteren Einnahmenerzielung aufgrund bindender Vereinbarungen oder sonstiger, über die Absichtserklärung hinaus gehender Umstände als klar erwiesen angesehen werden kann (vgl. nochmals VwGH 21.10.1993, 92/15/0060).

Im vorliegenden Fall ist unbestritten, dass eine der beiden Wohnungen der Bw. von September 1999 bis zu deren Verkauf im Oktober 2002 nicht vermietet war. Die Bw. brachte im Verfahren vor der Abgabenbehörde erster Instanz zwar vor, sie habe seit dem Jahr 1999 versucht, die leer stehende Wohnung wieder zu vermieten, doch sei dies aus verschiedenen Gründen (Lage und Größe der Wohnung, fehlende Parkplätze etc.) nicht möglich gewesen. Trotz der an die Bw. gerichteten Aufforderung der Abgabenbehörde erster Instanz (siehe Schreiben vom 10. September 2002), die behauptete Vermietungsabsicht nachzuweisen, wurde ein solcher Nachweis nicht erbracht. Die Bw. hatte zwar in den Jahren 1999 bis 2002

zahlreiche Kontakte mit Immobilienmaklern und Wohnungsinteressenten, die dadurch zustande gekommen waren, dass die Bw. auf Zeitungsannoncen geantwortet hatte, doch betreffen alle von der Bw. in diesem Zusammenhang vorgelegten Schriftstücke Verkaufsversuche ihrer Wohnung. Kein einziges der genannten Schriftstücke steht in einem erkennbaren Zusammenhang mit dem Versuch der Vermietung der leer stehenden Wohnung. Auch wenn die Bw. mehrmals betonte, nicht alle Unterlagen im Zusammenhang mit ihrer leer stehenden Wohnung aufbewahrt zu haben, spricht die Tatsache, dass die Bw. ausschließlich Verkaufsunterlagen aus den Jahren 1999 bis 2002 vorlegen konnte, dafür, dass sie – aufgrund der von ihr genannten Schwierigkeiten (Lage und Größe der Wohnung, fehlende Parkplätze etc.) - eine Vermietung der leer stehenden Wohnung im Streitjahr nicht mehr ernsthaft versucht hat. Das Vorliegen der vom Verwaltungsgerichtshof im Zusammenhang mit der Anerkennung von Werbungskosten geforderten ernsthaften Absicht zur (späteren) Vermietung der Wohnung (vgl. das bereits genannte Erkenntnis VwGH 21.10.1993, 92/15/0060) kann daher nicht als erwiesen angesehen werden.

Zu beachten ist weiters, dass es nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes nicht genügt, dass der Steuerpflichtige die Vermietung als eine von mehreren Verwertungsmöglichkeiten bloß ins Auge fasst und sondiert, ob sich ein bestimmtes Objekt günstiger durch Verkauf oder Vermietung verwerten lässt. Der auf Vermietung und Verpachtung des Objektes gerichtete Entschluss des Steuerpflichtigen muss vielmehr klar und eindeutig nach außen hin in Erscheinung treten (vgl. VwGH 23.6.1992, 92/14/0037).

Auch der BFH (vgl. BFH 9.7.2003, IX R 102/00, in SWK 9/2004, K 005) verlangt, dass sich der Steuerpflichtige ernsthaft und nachhaltig um eine Vermietung der leer stehenden Wohnung bemüht, um nicht von einer endgültigen Aufgabe der Einkünfteerzielungsabsicht ausgehen zu müssen, auch wenn der Steuerpflichtige die Wohnung gleichzeitig zum Verkauf anbietet.

Da die entsprechenden Bemühungen für das Streitjahr nicht nachgewiesen werden konnten, können die auf die leer stehende Wohnung entfallenden Aufwendungen nicht als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung berücksichtigt werden.

Graz, am 8. Mai 2006