



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Miteigentumsgemeinschaft, F., vertreten durch Dr. Florian Schwendenwein, Steuerberatungskanzlei, 8010 Graz, Leonhardstraße 51, vom 31. Oktober 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 26. und 27. September 2007 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2004 und 2005 (Nichtveranlagung) sowie einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 2005 (Nichtfeststellung), vertreten durch Mag. Dr. Angelika Konrad nach der am 10. Juni 2010 im Beisein der Schriftführerin Claudia Schmölzer in 8018 Graz, Conrad von Hötzendorf-Straße 14-18, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt hat im Zuge einer Außenprüfung nachstehende Feststellungen getroffen:

Die Berufungswerberin (Bw.), das Ehepaar M., habe als Miteigentumsgemeinschaft am 30. September 2003 eine Liegenschaft zum Zwecke der Errichtung eines Einfamilienhauses erworben, wobei bereits im ursprünglichen Bauplan ein zur unternehmerischen Nutzung bestimmter Büroraum vorgesehen gewesen sei, der im Zuge einer Planänderung am 24. November 2003 noch umgeplant worden sei. Ab März 2005 werde die Liegenschaft, an der die Ehegatten den Hauptwohnsitz begründet hätten, zur Befriedigung des

Wohnbedürfnisses genutzt. Beide Miteigentümer seien in Dienstverhältnissen tätig, wobei die künftige Benutzerin des im Wohnungsverband gelegenen Büroraumes beim künftigen Mieter dieses Raumes, der Steuerberatungskanzlei Dr. X. in Graz teilzeitbeschäftigt gewesen sei. Dieses Dienstverhältnis sei mit 31. Jänner 2006 gekündigt worden. Am 28. Februar 2006 sei von der Ehegattin mit Wirksamkeit 1. März 2006 mit dem ehemaligen Dienstgeber ein Werkvertrag abgeschlossen worden. Am 3. Jänner 2006 habe die Bw. mit Wirksamkeit 1. Jänner 2006 mit der Steuerberatungskanzlei Dr. X. in Graz einen Mietvertrag über Büroräumlichkeiten im Ausmaß von 33,34 m² abgeschlossen. Die Ehegattin benutze die Räumlichkeiten ab 1. März 2006 als Werkvertragsnehmerin des Mieters der Räumlichkeiten und betreue hauptsächlich die Klienten der Steuerberatungskanzlei in der näheren Umgebung von Graz, vorzugsweise Feldkirchen und Umgebung und übernehme die Ausführung berufseinschlägiger Arbeiten, im Besonderen die Erstellung von Jahresabschlüssen und Steuererklärungen.

Anlässlich der Vergabe der Steuernummer seien der Fragebogen, das Unterschriftenprobenblatt und eine Kopie des gegenständlichen Mietvertrages vorgelegt worden. Am 24. Mai 2007 seien die Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2004 (Umsätze: € 0,00 und gesamte Vorsteuern in Höhe von € 66.909,96 aus den Errichtungskosten des Einfamilienhauses) und die Feststellungserklärung über die Einkünfte des Jahres 2005 (Verlust aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von € 3.155,52) in Papierform eingereicht worden. Mit gleichem Datum sei für das Jahr 2004 die Erklärung über den Verzicht auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer eingereicht worden. Die Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2005 (Eigenverbrauch: € 6.388,88 und Vorsteuern: € 3.446,55) sei über Finanz Online am 23. Mai 2007 eingereicht worden.

Der einzige Unternehmensgegenstand der Bw. bestehe in der Vermietung von im eigenen Wohnhaus gelegenen Büroräumlichkeiten (11,84 % der gesamten Wohnnutzfläche), wobei kein gesonderter Eingangsbereich bestünde und sich die Sanitäreinrichtungen ausschließlich im privaten Bereich des Wohnhauses befänden. An der Außenfassade befinde sich eine Firmmentafel der Steuerberatungskanzlei (vgl. Tz 1 des Berichtes vom 27. September 2007 über das Ergebnis der Außenprüfung).

Die Vermietung von im Wohnungsverband gelegenen Räumlichkeiten an den Arbeitgeber/Auftraggeber und die anschließende unentgeltliche Zurverfügungstellung als Büro an die Arbeitnehmerin/Auftragnehmerin sei nicht als fremdübliche Konstruktion zu qualifizieren, sondern habe ihre Wurzeln im Verhältnis zu nahe stehenden Dienstnehmern.

Die Ausführungen der Miteigentümerin über die besondere Eignung des Objektes in Feldkirchen für die Betreuung der Klienten aus diesem Einzugsbereich seien aber völlig

unbeachtlich für die Frage der Notwendigkeit, der gegenständlichen externen Büroräumlichkeit, der Steuerberatungskanzlei und der Fremdüblichkeit der vorliegenden Konstruktion. Die Beibehaltung des Familienwohnsitzes aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit sei niemals durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlasst, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit lägen. Die Vermietung an den ehemaligen Dienstgeber bzw. nunmehrigen Auftraggeber sei eben nur infolge des Naheverhältnisses möglich gewesen.

Somit sei für die Jahre 2004 und 2005 das Vorliegen einer steuerlich beachtlichen Betätigung keinesfalls begründbar; eine ernsthafte Vermietungsabsicht über zwei im Wohnungsverband gelegene Räume sei von der Bw. weder begründet, noch nachgewiesen worden. Demgemäß werde die Umsatzsteuer der Jahre 2004 und 2005 nicht veranlagt und würden die Einkünfte für das Jahr 2005 nicht gemäß § 188 BAO festgestellt (vgl. Tz 3 des Berichtes vom 27. September 2007 über das Ergebnis der Außenprüfung).

Gegen die diesbezüglichen Nichtveranlagungsbescheide und gegen den Nichtfeststellungsbescheid hat die Bw. mit nachstehender Begründung das Rechtsmittel der Berufung erhoben:

Der Sachverhaltsdarstellung im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung sei Nachstehendes zu entgegnen:

a) Wie aus dem beigeschlossenen ersten Plan der Fa. BZ vom 18. August 2003 ersichtlich, sei nicht ein einzelner Büroraum, sondern eine Kanzlei mit zwei Räumen (Büro und Archiv) und eigenem Vorraum geplant gewesen. Überdies sei die Planung nicht für eine "etwaige unternehmerische bzw. betriebliche Nutzung", sondern ausschließlich dafür erfolgt. Dies werde schon durch die Lage der Räume dokumentiert, die über keine direkten Verbindungen zum Wohnungsverband verfügten. Bei Vertragsabschluss des Fertighauses sei die Errichtung der Büros für eine Vermietung als Kanzlei bereits definitiv festgestanden. Die in der Sachverhaltsdarstellung zitierte Planänderung vom 24. November 2003 habe nichts mit den bereits zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses bestehenden Büroplänen für eine Kanzlei zu tun gehabt, was von der Fa. BZ bestätigt worden sei.

b) Die Absicht einer betrieblichen Nutzung werde weiters dadurch dokumentiert, dass dem Finanzamt im Februar 2004 (Postausgang vom 3. Februar 2004) der als Beilage 2 beigeschlossene Fragebogen zur Auflage einer Steuernummer vorgelegt worden sei. Seitens des Finanzamtes sei am 22. Juli 2004 ein Ergänzungsauftrag betreffend die Umsatzsteuervoranmeldung für den Zeitraum Jänner bis März 2004 unter der falschen Steuernummer, nämlich der Ehegattin, erlassen worden. Nach telefonischer Intervention

beim Finanzamt sei dieser Irrtum im September 2004 aufgeklärt worden. Bis zur Abgabe der Steuererklärungen seien seitens des Finanzamtes keine weiteren Schritte zur Auflage einer neuen Steuernummer gesetzt worden. Auf dem Fragebogen sei auch der beabsichtigte Verzicht auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer vermerkt worden.

c) Der ursprünglich bei diesem Musterhaustyp vorgesehene Eingang (siehe Kopie Beilage 3) sei extra verlegt worden, damit der Eingang zu den Kanzleiräumlichkeiten nicht durch das private Vorhaus erfolgen müsse. Es gebe daher jetzt zwei Vorhäuser, die durch eine zusätzliche Tür getrennt seien. Die Kanzleiräumlichkeiten hätten kein eigenes WC, da es beim Parteienverkehr bei Steuerberatungskanzleien durch vorher vereinbarte Termine nicht zu Wartezeiten wie etwa bei einer Ordination komme und die Termine nicht stundenlang dauerten. Im Übrigen gebe es keine rechtliche Vorschrift für ein WC in einer Kanzlei.

d) Der in der Sachverhaltsdarstellung mit 11,84 % der Gesamtwohnfläche ermittelte betrieblich genutzte Anteil betrage richtigerweise 18,4 %.

e) Der Kanzleiraum "Archiv" werde nicht nur zur Aufbewahrung von Fachliteratur genutzt, sondern beinhalte auch Klientenunterlagen und einen weiteren Computer.

f) Selbst unter Angehörigen (was hier ja eindeutig nicht der Fall sei) würden Verträge anerkannt, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen (Mietvertrag wurde beim Finanzamt vorgelegt und vergewahrt), einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (der m² Preis sei nach telefonischer Rücksprache mit der Wirtschaftskammer festgesetzt worden). Dies sei zweifellos der Fall. Dazu sei außerdem noch anzumerken, dass die Ehegattin keine Dienstnehmerin, sondern eine geprüfte Steuerberaterin sei und die selbständige Tätigkeit bewusst angestrebt habe, einerseits um flexibler sein zu können und andererseits um eine andere Krankenversicherung zu erhalten.

Die Anmietung und Zurverfügungstellung der Kanzlei habe rein wirtschaftliche Gründe und wäre durch eine telefonische Rücksprache mit dem Mieter, Herrn Dr. X., leicht abzuklären gewesen. Insofern sei die Erhebung des Sachverhaltes mangelhaft erfolgt. Die Frage der Notwendigkeit externer Büroräumlichkeiten werde wohl primär aus der Sicht des Mieters zu betrachten sein. Im Übrigen sei die Frage der Notwendigkeit kein durch die Abgabenbehörde zu beurteilendes Kriterium, sondern die betriebliche Nutzung. Vor diesem Hintergrund, nämlich dem beruflichen Wunsch die Tätigkeit selbständig auszuüben und in den Genuss einer bestimmten Versicherung zu gelangen, sowie dem Wunsch des Mieters klare Verhältnisse zu schaffen und zivilrechtlichen Zugriff auf

Räumlichkeiten zu haben, um die Betreuung einer größeren Anzahl von auswärtigen Klienten an einem Ort zu ermöglichen, welcher ohne in die Innenstadt zu müssen, erreichbar ist (Zeit, Parkplatz), diese Räume im Sinne der Klientenbindung klar nach außen erkennbar als zur Kanzlei gehörig zu markieren, könne wohl nicht ohne weiteres von völlig unbeachtlichen Gründen gesprochen werden ohne gleichzeitig irgendwelche Erhebungsschritte zu setzen. Die bemängelte "kostenlose" Zurverfügungstellung der Räume habe rein praktische Gründe, es erspare Verrechnungsvorgänge hinsichtlich Nutzung der Räumlichkeiten durch die Auftragnehmerin und Nutzung der Infrastruktur durch den Mieter (kein Erbsen zählen).

Die Ausführungen zur kostenlosen Verfügungstellung an eine Arbeitnehmerin (?) seien nicht weiter zu kommentieren, da überhaupt nicht nachvollziehbar. Ob das Objekt für die Klientenbetreuung aus der Sicht der Vermieterin geeignet sei, sei wohl weniger relevant, als die Sicht des Mieters. Insofern seien auch die Ausführungen zum Familienwohnsitz nicht nachvollziehbar. Die Möglichkeit auf das WT-Programm zugreifen zu können sei vor allem im Interesse des Mieters, handle es sich doch um seine Klienten (Datensicherheit, Verarbeitungskonsistenz usw.). Im Lichte dieser Umstände sei eine Fremdüblichkeit klar gegeben.

g) Die Kürzung bzw. das Ausscheiden von Errichtungskosten und damit auch von Vorsteuerbeträgen lt. Niederschrift der Schlussbesprechung sei rechnerisch nicht nachvollziehbar und sei im Bericht nicht näher ausgeführt worden.

Zur steuerlichen Beurteilung sei Nachstehendes auszuführen:

a) Vorsteuern könnten nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bereits steuerlich Berücksichtigung finden, bevor noch der Steuerpflichtige Einkünfte aus einer Vermietung im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG 1994 erzielt. Dies müsse entweder durch bindende Vereinbarungen ihren Niederschlag finden oder es müsse aus sonstigen über die Absichtserklärung hinausgehenden Umständen die zukünftige Vermietung mit Sicherheit feststehen.

Die Sicherheit für die zukünftige Vermietung sei im vorliegenden Fall gegeben, da von vorn herein eine Kanzlei mitgeplant gewesen sei. Für eine private Nutzung eines Büros wäre eine Umplanung in diesem Ausmaß nicht nötig und wirtschaftlich auch gar nicht vertretbar gewesen. Im Zuge der Bauverhandlung mit der Gemeinde sei abgeklärt worden, ob eine Vermietung bzw. Nutzung der Kanzlei irgendwelche zusätzlichen Voraussetzungen zu erfüllen hätte. Die Einreichung des Fragebogens bereits am 3. Februar 2004 spreche weiters dafür, dass von Anfang an eine zukünftige Vermietung

festgestanden sei. Damit habe eine nach außen hin erkennbare Absicht zur Erzielung von Einkünften bzw. Einnahmen bestanden.

b) Die Aufteilung eines gemischt genutzten Gebäudes in einen betrieblichen und in einen privat genutzten Teil folge in der Regel entsprechend der räumlichen Nutzung nach der Nutzfläche, wobei Gebäudeteile, die gemeinschaftlichen Zwecken dienen (wie Stiegenhaus, Heizraum, Keller- und Abstellräume) das Aufteilungsverhältnis nicht beeinflussten. In die Verhältnisrechnung seien in der Regel Keller und Abstellräume nicht einzubeziehen.

In der am 10. Juni 2010 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde vom bevollmächtigten Vertreter der Bw. ergänzend Nachstehendes ausgeführt:

Bezüglich des Aufteilungsverhältnisses in privat und betrieblich genutzte Flächen sei anzugeben, dass der Anteil der betrieblich genutzten Fläche richtigerweise 14,34 % betragen müsse, da der gemeinschaftlich genutzte Vorraum (8,80 m²) aus dem Aufteilungsverhältnis auszuscheiden sei. Frau Mag. Christa M. führte aus, dass im Zuge der ersten Planungsbesprechung im Jahr 2003 die Überlegung gewesen sei, einen eigenen Eingang und ein eigenes WC für die Kanzleieinheit zu errichten, was jedoch aus Kostengründen fallengelassen worden sei. Die Kompromisslösung sei die Situierung der WC-Anlage unmittelbar im Anschluss an den Kanzleibereich und die Verlegung des Eingangsbereiches von Osten nach Norden gewesen.

Bezüglich der Problematik der behaupteten Dienstnehmereigenschaft von Frau Mag. Christa M. wird vom bevollmächtigten Vertreter auf den nunmehr vorliegenden Bescheid des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung vom 20. Mai 2010 verwiesen, in dem die Dienstnehmereigenschaft verneint worden ist.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Unternehmereigenschaft im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG 1994 wird dann erworben, wenn eine selbständige 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 die hg. Erkenntnisse vom 30. September 1998, 96/13/0211, und vom 19. März 2008, 2007/15/0134, sowie Ruppe, UStG³, § 2, Tz 134). 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. 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 das Erkenntnis vom 29. Juli 1997, 93/14/0132). Die Frage, ob die geschilderten Voraussetzungen vorliegen, ist eine auf der Ebene der Beweiswürdigung zu lösende Sachfrage (VwGH 4.3.2009, 2006/15/0175).

Dieselben Grundsätze gelten nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch für die Frage der einkommensteuerlichen Berücksichtigung von Vorwerbungskosten (vgl. VwGH 19.9.2007, 2004/13/0096 und die dort zitierte Judikatur).

Unter Bedachtnahme auf die vorhin dargelegte Rechtslage konnte der Berufung, ohne das mit 1. Jänner 2006 begründete Mietverhältnis inhaltlich einer steuerlichen Beurteilung zu unterziehen, aus nachstehenden Erwägungen kein Erfolg beschieden sein:

Der von der Bw. am 3. Februar 2004, somit zwar bereits am Beginn der Bauphase dem Finanzamt übermittelte Fragebogen Verf24, in dem die Absicht der Vermietung des Objektes F. – "Beginn: Herbst 2004 und monatliche Miete in Höhe von € 400,00" – bekannt gegeben wurde, stellt nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates eine bloße Erklärung dar, das Objekt künftig vermieten zu wollen, die jedoch im vorliegenden Fall für sich allein nicht ausreicht, um die beantragten Vorsteuern und Werbungskosten – die Steuererklärungen 2004 und 2005 sowie die Erklärung betr. Verzicht auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer wurden erst am 24. Mai 2007 beim Finanzamt eingereicht - steuerlich anzuerkennen. Abgesehen davon, dass im Fragebogen keine näheren Angaben über den flächenmäßigen Umfang der ab 1. Jänner 2006 tatsächlich zur Vermietung gelangten Räumlichkeiten des Einfamilienhauses gemacht werden, ist auch der mit "Herbst 2004" in Aussicht gestellte Beginn der Vermietungstätigkeit tatsächlich nicht eingehalten worden. Obwohl lt. unbestrittener Feststellung im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung die Ehegatten das Einfamilienhaus bereits ab März 2005 privat genutzt haben, haben sie erst am 3. Jänner 2006 mit Wirksamkeit 1. Jänner 2006 mit Dr. X. den Mietvertrag über die Vermietung von Büroräumen im Ausmaß von 33,34 m² gegen Bezahlung eines monatlichen Mietzinses in Höhe von € 200,00 zuzüglich der gesetzlichen Umsatzsteuer abgeschlossen. Damit liegt aber erst ab 3. Jänner 2006 die von der eingangs zitierten Rechtsprechung als Voraussetzung für den Nachweis der ernsthaften Absicht zur Einnahmenerzielung geforderte bindende Vereinbarung vor. Sonstige bereits in den Streitjahren vorliegende, über den vorhin zitierten Fragebogen hinausgehende beachtliche Umstände, aus denen ebenfalls die ernsthafte Absicht der

Einnahmenerzielung als klar erwiesen angenommen werden könnte, sind aus dem Akteninhalt nicht erkennbar. Auch die von der Bw. in diesem Zusammenhang gemachten Berufungsausführungen, wonach vom Finanzamt bezüglich der Umsatzsteuervoranmeldung für den Zeitraum Jänner bis März 2004 unter der falschen Steuernummer, nämlich jener von Mag. Christa M. ein Ergänzungsauftrag ergangen sei, sind nicht geeignet den Rechtsstandpunkt zu stützen. Denn nach den weiteren Ausführungen hat sich die Intervention beim Finanzamt lediglich auf die Aufklärung des Irrtums bezüglich der Steuernummer beschränkt und "bis zur Abgabe der Steuererklärungen wurden seitens des Finanzamtes keine weiteren Schritte zur Auflage einer neuen Steuernummer gesetzt." Somit ist offenkundig die in diesem Verfahren strittige Tatfrage, ob der behauptete, auf die Vermietung gerichtete Entschluss der Bw. klar und eindeutig bereits in den Streitjahren nach außen hin in Erscheinung getreten ist, nicht näher erörtert worden. Weiters stellt auch der Bauplan vom 18. August 2003 mit den darin ausgewiesenen Bezeichnungen - "Büro" im Ausmaß von 14,35 m² und "Archiv" im Ausmaß von 10,35 m², sowie ein zwischen diesen Räumlichkeiten liegender "Vorraum" im Ausmaß von 8,80 m² – keinen Umstand dar, aus dem die ernsthafte Absicht zur Einnahmenerzielung im Wege der Vermietung bereits im Jahr 2003 und damit auch für die Streitjahre als klar erwiesen angenommen werden könnte. Denn die bloße Bezeichnung "Büro" und "Archiv" deutet lediglich auf eine bestimmte Funktion der Räumlichkeiten hin, liefert aber für sich allein keinen Beweis für eine beabsichtigte Vermietung, zumal auch bei einer Widmung dieser Räumlichkeiten für eine eigenbetriebliche Nutzung wohl keine anderen Bezeichnungen gewählt werden würden.

Im Übrigen beschränken sich die Berufungsausführungen im Wesentlichen auf die Darlegung der Motive für die Anmietung der Räumlichkeiten aus der Sicht des Mieters, wobei der Vorteil der "Betriebsstätte" am Stadtrand für die in diesem Einzugsbereich situierten Klienten evident ist. Die in der Berufung ebenfalls angeführten Vorteile der Ausübung der Berufstätigkeit im Wege der "Heimarbeit" für die Miteigentümerin Mag. Christa M. machen die gewählte Konstruktion gerade in Zeiten von "Tele- und Homeworking" durchaus verständlich, sind aber nicht geeignet, die ernsthafte Vermietungsabsicht bereits in den Streitjahren als erwiesen anzunehmen.

An dieser Beurteilung vermögen auch die Ausführungen in der Berufungsergänzung vom 14. Juni 2010 aus nachstehenden Erwägungen nichts zu ändern:

Auch wenn, wie der bevollmächtigte Vertreter ausführt, in der mündlichen Verhandlung die Vertreterin der Amtspartei in Wiederholung des im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vertretenen Rechtsstandpunktes - das Mietverhältnis sei nach den Kriterien der Angehörigenjudikatur nicht anzuerkennen – die Problematik der steuerlichen Anerkennung

von vertraglichen Gestaltungen zwischen nahen Angehörigen als entscheidungswesentlich erachtet hat, sind nähere Ausführungen dazu in diesem Verfahren entbehrlich, da der Unabhängige Finanzsenat die Berufung aus den eingangs dargelegten Erwägungen, ohne das erst mit 1. Jänner 2006 begründete Mietverhältnis inhaltlich einer steuerlichen Beurteilung zu unterziehen, abgewiesen hat.

Auch aus den Ausführungen betreffend den Zeitpunkt der Berücksichtigung von Vorwerbungskosten und Vorsteuern, wonach die Sicherheit für die zukünftige Vermietung im vorliegenden Fall gegeben sei, da von vornherein eine Kanzlei mitgeplant gewesen sei und für eine private Nutzung eines Büros eine Umplanung in diesem Ausmaß nicht nötig gewesen und wirtschaftlich auch gar nicht vertretbar gewesen sei, kann nichts für die Bw. gewonnen werden. Denn für die Lösung der Streitfrage der Anerkennung von Vorwerbungskosten und Vorsteuern vor dem Zeitpunkt der Begründung des Mietverhältnisses – 1. Jänner 2006 – ist einzig und allein entscheidend, ob die ernsthafte Absicht zur Einnahmenerzielung im Wege der Vermietung durch entsprechende Umstände bereits für die Streitjahre als erwiesen anzunehmen ist. Hinsichtlich der diesbezüglichen Erwägungen wird, um Wiederholungen zu vermeiden, auf die obigen Ausführungen verwiesen.

Auch wenn, wie der bevollmächtigte Vertreter ausführt, eine "Kanzlei kein Wohnraum" ist, darf nicht übersehen werden, dass die bloße Bezeichnung im Bauplan als "Büro" und "Archiv" lediglich auf eine bestimmte Funktion der Räumlichkeiten hindeutet, für sich allein aber keinen Beweis für eine beabsichtigte Vermietung liefert, zumal auch bei einer Widmung dieser Räumlichkeiten für eine eigenbetriebliche Nutzung wohl keine anderen Bezeichnungen gewählt worden wären.

Den unter "Mitwirkungspflicht der Behörde" gemachten Ausführungen, wonach durch die Einreichung des Fragebogens vor Baubeginn bereits am 3. Februar 2004, die Einreichung einer Umsatzsteuervoranmeldung für das erste Quartal 2004, die mehrmaligen telefonischen Interventionen beim Finanzamt auf Grund eines an die falsche Steuernummer gerichteten Ergänzungsauftrages und das rechtzeitige Einbringen der Steuererklärungen die Bw. alles erbracht habe, während das Finanzamt den Fall "abliegen" habe lassen, ist Folgendes zu entgegnen:

Bezüglich der Beweiswürdigung dieser Umstände ist auf obige Ausführungen zu verweisen; lediglich hinsichtlich des Zeitpunktes der Abgabe der Steuererklärungen für die Jahre 2004 und 2005 ist festzustellen, dass diese erst am 24. Mai 2007 und damit nahezu eineinhalb Jahre nach Begründung des Mietverhältnisses – 1. Jänner 2006 - beim Finanzamt eingereicht worden sind. Hätte die Bw. tatsächlich, wie behauptet wird, bereits in den Streitjahren eine ernsthafte Vermietungsabsicht gehabt, dann ist es unerfindlich, weshalb die

Steuererklärungen nicht früher eingereicht worden sind. Der Abgabenbehörde kann im gegebenen Sachzusammenhang nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates keine Verletzung einer Ermittlungspflicht – die "Mitwirkungspflicht" trifft den Abgabepflichtigen - vorgeworfen werden, vielmehr wäre es an der Bw. gelegen, noch dazu wo der Mieter und auch die Miteigentümerin der Bw. als Steuerberater den nötigen Sachverstand aufweisen, im Wege der Beweisvorsorge für eine entsprechende, nach außen erkennbare, die ernsthafte Vermietungsabsicht beweisbare Gestaltung und Dokumentation zu sorgen.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 17. Juni 2010