



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Fidas Graz Steuerberatung GmbH, 8042 Graz, Petersbergenstraße 7, vom 13. November 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 13. Oktober 2009 betreffend Wiederaufnahme gem. § 303 (4) BAO hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2005 bis 2006 und Umsatzsteuer 2007 sowie Aufhebung gem. § 299 BAO des Einkommensteuerbescheides 2007 und Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2005 bis 2007 nach der am 12. Oktober 2011 in 8018 Graz, Conrad von Hötzendorf-Straße 14-18, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erklärte in den Streitjahren negative Einkünfte aus seiner Vermietungstätigkeit. Die verfahrensgegenständliche Wohnung Sgasse 8 betreffend machte der Bw. nur mehr Werbungskosten (Betriebskosten, Heizkosten, Beratungskosten und AfA) geltend.

Anlässlich einer Nachbescheidkontrolle das Jahr 2006 betreffend forderte das Finanzamt den Bw. auf, an Hand einer Prognoserechnung zu dokumentieren, dass innerhalb des üblichen Kalkulationszeitraumes mit einem Gesamtgewinn bzw. Gesamtüberschuss zu rechnen sein

werde. Der Bw. beantwortete den an ihn gerichteten Vorhalt vom 21. Februar 2008 mit einer rechnerischen Darstellung des Gesamtüberschusses der Einnahmen von 1998 - 2006.

Im Zuge der Nachbescheidkontrolle, das Jahr 2007 betreffend wurde der Bw. mit Vorhalt vom 22. September 2009 unter Hinweis auf den Umstand, dass das Objekt seit 2005 leer stehe, aufgefordert, seine *Vermietungsabsicht in geeigneter Weise nachzuweisen und eine Begründung für die Nichtvermietung zu geben.*

Mit Vorhaltsbeantwortung vom 7. Oktober 2009 gab der steuerliche Vertreter bekannt, dass der Bw. die Liegenschaft Sgasse 8 Ende 2007 verkauft habe.

In der Folge nahm das Finanzamt die Verfahren betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Streitjahre wieder auf bzw. hob den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007 gemäß § 299 BAO auf und erließ die betreffenden Sachbescheide, in denen das Finanzamt mit nachstehender Begründung weder die Verluste noch die Vorsteuern anerkannte:

„Da die Vermietungsabsicht für das Objekt, Sgasse, nicht nachgewiesen wurde, konnte diese nicht als Einkunftsquelle anerkannt werden.“

Der Bw. erhob dagegen das Rechtsmittel der Berufung und wandte sich sowohl gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens als auch gegen die Sachbescheide. Darin führte er aus, das Finanzamt habe ohne weitere Prüfung und ohne zu hinterfragen, ob Vermietungsbemühungen für die Wohnung Sgasse vorgelegen seien, das Verfahren wieder aufgenommen und in den geänderten Sachbescheiden diese Wohnung ab dem Jahr 2005 nicht als Einkunftsquelle anerkannt. Es wäre zu prüfen, ob nicht eine unzutreffende rechtliche Würdigung offener Sachverhalte vorliege. Auch die nicht ausreichende Begründung der Ermessensentscheidung sei rechtswidrig.

Hinsichtlich der bekämpften Sachbescheide brachte der Bw. vor, es sei aufgrund der gesamtwirtschaftlichen Konstellation (Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zur Altersvorsorge auch aus anderen Projekten) eindeutig erkennbar, dass er auch nach dem Jahr 2004 die Absicht gehabt hätte, die Wohnung Sgasse 8 zu vermieten. Nach Beendigung des letzten Mietverhältnisses habe er sich bemüht *„durch Schaltung von Vermietanzeigen in Gratiszeitungen (leider keine Rechnungen vorhanden, da diese gratis erfolgen), durch Aushang an öffentlichen Plätzen (in der Umgebung Sgasse, an den Aushängetafeln der Universitäten etc.) seine Wohnung zu Vermietzwecken anzubieten. Auch wurden Immobilienmakler mit der Vermietung beauftragt, jedoch konnten im Zeitraum 2005 bis 2007 keine weiteren Mieter gefunden werden.*

Fest steht außer Zweifel, dass die Wohnung seit dem Jahr 1998 vermietet wurde und das letzte Mietverhältnis im Jahr 2004 geendet hat. Die Wohnung Sgasse 8 wurde bereits über längere Zeit vermietet, sodass die Vermietungsabsicht klar gegeben ist. Eine Leerstehung, die durch erfolglose Nachmietsuche bedingt ist, kann nicht zum Verlust der Einkunftsquelleneigenschaft dienen."

In der Folge reichte der Bw. ein Schreiben eines mittlerweile pensionierten Immobilienmaklers vor, der darin bestätigte, dass er von Anbeginn Oktober 2004 bis Ende 2005 um Vermietung bemüht gewesen sei.

Daraufhin erließ das Finanzamt eine Berufungsvorentscheidung und führte darin aus, dass die behaupteten Vermietungsbemühungen nach den Erfahrungen des täglichen Lebens mittels Inseraten, auch wenn diese gratis seien (Ausdruck, Kopie) nachgewiesen werden können. Auch müsse ein Makler, wenn er Inserate schalte, darüber Nachweise haben. Da der Bw. steuerlich vertreten sei, hätte ihm die herrschende Regel und die damit verbundenen Folgen bekannt gewesen sein müssen. Schon deswegen hätte man die in Gratiszeitungen geschalteten Inserate aufheben müssen.

Dagegen richtete sich der Bw. mit seinem Antrag auf Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und teilte darin mit, dass sich der Vorhalt des Finanzamtes „bezüglich der Vermietbemühungen“ lediglich auf die Steuererklärung 2007 bezogen habe. Da die Wohnung mit Kaufvertrag vom April 2007 verkauft wurde, sei dies wahrheitsgemäß dem Finanzamt offen gelegt worden. Eine Verkaufsabsicht habe von vornherein nicht bestanden. Dies ergebe sich aus den Aussagen der beauftragten Immobilienmakler, welche den Auftrag gehabt hätten, die Wohnung zu vermieten und geeignete Mieter zu suchen. *"Ob die beauftragten Makler Inserate schalteten, ist dem Steuerpflichtigen derzeit nicht bekannt, da er durch den Auftrag an den Immobilienmakler, die Wohnung Sgasse zu vermieten, seine Vermietungsabsicht klar nach außen dokumentiert hat."* Die Eigenbemühungen zur Vermietung hätten keine Kosten nach sich gezogen, sodass mangels Rechnungen und Belege dies nicht mehr nachgewiesen werden könne. Der Entschluss, die Wohnung zu vermieten, sei durch objektive Merkmale für Außenstehende erkenntlich, zumal die beiden Immobilienmakler dies bestätigt hätten. Wie und in welcher Weise eine Vermietungsabsicht nachgewiesen werden könne, sei in den Abgabengesetzen nicht geregelt. Wichtig sei, dass Vermietungsbemühungen nach außen hin kenntlich seien und über eine bloße Willensentscheidung hinausgehen. Durch die Beauftragung der Immobilienmakler zur Vermietung sei dies eindeutig geschehen.

In einem ergänzenden Ermittlungsverfahren ersuchte der Unabhängige Finanzsenat den Bw. alle vertraglichen Vereinbarungen zur Klärung des Sachverhaltes vorzulegen und wies darauf

hin, dass eine im Nachhinein erstellte Bestätigung eines Maklers ohne Bekanntgabe konkreter Handlungen keine geeignete Dokumentation darstelle, um die Absicht zur Einnahmenerzielung als erwiesen anzunehmen. Auch möge der Bw. bekannt geben, ob er eine Anpassung der angebotenen Mietkonditionen vorgenommen habe, um die Zeit des Leerstehens zu beenden.

In der am 12. Oktober 2011 abgehaltenen Berufungsverhandlung wies der Bw. ergänzend darauf hin, dass die Wohnung nicht geeignet sei an Studenten (das Wohnzimmer habe 50 m²) vermietet zu werden bzw. es auch nicht so leicht sei, für diese durch einen Architekten umgestaltete Wohnung Mieter zu finden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Wiederaufnahme des Verfahrens

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Nach der Rechtsprechung des VwGH ist das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln nur aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens derart zu beurteilen, dass es darauf ankommt, ob der Abgabenbehörde im wieder aufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können (vgl. VwGH 18.9.2003, 99/15/0120). Das Neuhervorkommen von Tatsachen bezieht sich damit auf den Wissensstand, der sich auf Grund der Abgabenerklärungen und ihrer Beilagen ergibt (vgl. VwGH 29.9.2004, 2001/13/0135).

Werden sowohl der Wiederaufnahmebescheid als auch der im wieder aufgenommenen Verfahren ergangene Sachbescheid mit Berufung bekämpft, so ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zunächst über die Berufung gegen den Wiederaufnahmebescheid zu entscheiden.

Entscheidend für die Beurteilung der Frage ist jedoch, ob im gegenständlichen Fall das Neuhervorkommen von Tatsachen oder Beweismitteln zu bejahen ist.

Im vorliegenden Fall wurde die Vermietungstätigkeit die verfahrensgegenständliche Wohnung betreffend im April 2004 beendet. In den Jahren 2005, 2006 und 2007 wurde vom Bw. Werbungskosten geltend gemacht. Auch in der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2008

machte der Bw. noch einen Überschuss der Werbungskosten diese Wohnung betreffend geltend. Erst durch die Vorhaltsbeantwortung vom 7. Oktober 2009 erlangte die Abgabenbehörde Kenntnis von der Tatsache, dass die Wohnung bereits im April 2007 (lt. Bw. Ende 2007) verkauft worden war. Die ausdrückliche Frage nach einem Nachweis der Vermietungsabsicht blieb vom Bw. unbeantwortet, weshalb das Finanzamt von einem Ende der Betätigung ausging.

Im Hinblick auf die ausdrückliche Aufforderung des Finanzamtes einen Nachweis vorzulegen geht die Rüge des Bw. in seiner Berufung, das Finanzamt hätte ohne zu hinterfragen, ob Vermietungsbemühungen für die verfahrensgegenständliche Wohnung vorlagen, das Verfahren wieder aufgenommen, ins Leere.

In Anbetracht der Tatsache, dass die steuerlichen Auswirkungen im gegenständlichen Fall nicht geringfügig sind, ist die begründete Ermessensentscheidung des Finanzamtes, die Wiederaufnahme der Umsatzsteuerverfahren 2005 bis 2007 und Einkommensteuerverfahren für die Jahre 2005 bis 2006 zu verfügen und damit dem Gesichtspunkt der Zweckmäßigkeit Vorrang vor dem der Billigkeit einzuräumen, nicht zu beanstanden, weshalb die angefochtenen Bescheide nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates zu Recht ergangen sind.

Gemäß § 299 Abs. 1 BAO idF AbgRmRefG, BGBl. I Nr. 97/2002, kann die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist. Gemäß § 299 Abs. 2 BAO ist mit dem aufhebenden Bescheid der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden.

Der aufhebende Bescheid und der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid sind rechtlich zwei Bescheide, die jeder für sich einer Berufung zugänglich sind bzw. der Rechtskraft teilhaftig werden können. Werden beide Bescheide angefochten, so ist zunächst über die Berufung gegen den Aufhebungsbescheid zu entscheiden.

Da die Ermittlungen des Finanzamtes ergeben haben, dass der Bw. nach Auszug des letzten Mieters die Absicht weiter zu vermieten aufgegeben hat, konnte das Finanzamt zu Recht davon ausgehen, dass der Spruch des Einkommensteuerbescheides nicht dem Gesetz entspricht.

Umsatz- und Einkommensteuer

Gemäß § 2 Abs. 3 EStG 1988 unterliegen die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung der Einkommensteuer.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen abziehen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

Grundsätzlich bewirken Aufwendungen für ein Mietobjekt vor der Erzielung von Mieteinnahmen ebenso Werbungskosten wie Aufwendungen, die während einer Zeit der Unterbrechung der Einnahmenerzielung anfallen.

Die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 27.7.1994, [92/13/0175](#), 29.7.1997, 93/14/0132) stellt jedoch klar, dass Werbungskosten bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung ohne Einnahmenerzielung nur dann geltend gemacht werden können, wenn die ernsthafte Absicht zur späteren Einnahmenerzielung als erwiesen angesehen werden kann (Massoner in *ecollex* 2007, S 717).

Dazu führt der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 7.10.2003, 2001/15/0085, dezidiert aus, dass Werbungskosten unter Umständen bereits steuerliche Berücksichtigung finden können bevor noch der Steuerpflichtige aus einer Vermietung Einnahmen im einkommensteuerlichen Sinn erzielt. Für eine Berücksichtigung solcher Vorwerbungskosten reichen allerdings weder bloße Absichtserklärungen des Steuerpflichtigen über eine künftige Vermietung aus, noch der Umstand, dass der Steuerpflichtige bloß die Möglichkeit der Erzielung von Einkünften aus der Vermietung ins Auge fasst. 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 die Vermietung gerichtete Entschluss des Steuerpflichtigen muss klar und eindeutig nach außen hin in Erscheinung treten.

Diese auf Vorwerbungskosten bezogene Rechtsmeinung des Verwaltungsgerichtshofes muss nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates auch für die Prüfung von Sachverhalten gelten, bei denen nach Beendigung einer vormals einkommensteuerbaren Betätigung weiterhin negative Ergebnisse erklärt werden (siehe auch Rauscher/Grübler, *Steuerliche Liebhaberei*², Seite 281, Fußnote 578).

Entscheidungsrelevant ist im vorliegenden Fall die Frage, ob es sich um eine vorübergehende Einnahmenunterbrechung handelt, oder ob es dem Bw. in dieser Zeit des Leerstehens an einer ausreichend ernsten Vermietungsabsicht gefehlt und er den Entschluss gefasst hat, das

Objekt nicht weiter zur Einnahmenerzielung zu verwenden. Dann handelt es sich um eine bereits beendete Vermietungstätigkeit und es liegt in den Jahren der Leerstehung keine Vermietungstätigkeit iS des § 28 EStG 1988 und gleichzeitig auch keine unternehmerische Tätigkeit iS des § 2 UStG 1994 mehr vor.

Auf einen solchen Willensentschluss, der keine beweisbare Tatsache, sondern nur das Ergebnis eines Denkvorganges ist, kann nur aus einem nach außen hin in Erscheinung tretenden Sachverhalt geschlossen werden (vgl. VwGH 21.6.2007, [2005/15/0069](#)).

Das bedeutet das Vorliegen von vor allem für Dritte erkennbaren effektiven Bemühungen, tatsächlich vermieten zu wollen (z.B. Einschaltung eines Maklers, Zeitungsinserate etc.)(vgl. dazu Doralt, EStG¹⁴, § 2 Tz. 325).

Versucht der Vermieter mit allen zumutbaren Mitteln einen Mieter zu finden und kann er dies auch dokumentieren, kann eine ernsthafte Vermietungsabsicht angenommen werden.

Der Verkauf der Liegenschaft ändert an der grundsätzlichen Beurteilung des Sachverhaltes nichts, wenn die Vermietungsabsicht bis zu diesem Zeitpunkt gegeben war.

Diesen Nachweis blieb der Bw. im erstinstanzlichen Verfahren zur Gänze schuldig. Wie er in seiner Berufung ausführt, ergebe sich für ihn die Vermietungsabsicht bereits aus der Tatsache, dass die Wohnung seit dem Jahre 1998 vermietet worden sei. Er hätte zwar nach der Beendigung des letzten Mietverhältnisses selbst Bemühungen gesetzt, um Mieter zu finden, das sei jedoch nicht beweisbar. Durch die Beauftragung von Maklern habe er seine Vermietungsabsicht klar nach außen dokumentiert.

Um zu ermitteln, ob es sich im vorliegenden Fall um einen vorübergehenden Zustand der Einnahmenlosigkeit, wie es sich bei einem Mieterwechsel sehr wohl ergeben kann handelt oder die ernsthafte Absicht zu vermieten aufgegeben worden ist, brachte der Unabhängige Finanzsenat dem Bw. nochmals zur Kenntnis, dass für Dritte erkennbare Vermietungsbemühungen gesetzt werden müssen, die darauf schließen lassen, dass ernsthaft und in geeigneter Form neue Mieter gesucht werden. Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates sei die im Nachhinein erstellte Bestätigung eines Maklers ohne Vorlage konkreter Handlungen keine geeignete Dokumentation, um die Absicht zur Einnahmenerzielung als erwiesen anzusehen. Da eine ernsthafte Suche nach Mietern ohne Dokumentation denkunmöglich sei, werde ihm die Möglichkeit gegeben, diese nachzureichen. Auch stelle sich die Frage, ob eine Anpassung der Mietkonditionen vorgenommen worden sei. Weiters wurde der Bw. ersucht darzustellen, wie der Käufer von der Verkaufsabsicht erfahren habe und wann die Kaufverhandlungen begonnen hätten.

In seiner Vorhaltsbeantwortung vom 15. Dezember 2010 führte der steuerliche Vertreter des Bw. dazu aus, dass die Beauftragung der Immobilien GmbH ausschließlich auf die Vermietung der Wohnung gerichtet gewesen sei. Es sei eine Eigeninitiative des Maklers gewesen, die Wohnung für Kaufzwecke anzubieten. Der Bw. habe erstmals durch das Kaufanbot von dieser Absicht erfahren.

Zur Bestätigung des Wahrheitsgehaltes werde beantragt, Herrn H.B. und den seinerzeitigen Immobilienmakler M.K., dessen Adresse jedoch unbekannt sei, zu befragen. Die Mietkonditionen betreffend, gab der Bw. bekannt, dass er für seine 140 m² große Wohnung 1.000 Euro vereinbart hätte. Dieser Nettomietzins pro m² Nutzfläche von 6,29 Euro sei an der untersten Grenze angesiedelt.

Mit Vorhalt vom 10. Jänner 2011 wurde der Immobilienmakler H.B. gebeten bekannt zu geben, ob es einen Vermittlungsauftrag für die Vermietung bzw. den Verkauf der Wohnung gegeben habe. Was er unternommen habe, um Mieter zu finden und ob er auch beauftragt gewesen wäre, die Mietkonditionen anzupassen. Er werde gebeten, alle Bemühungen, diesem Vermietungsauftrag nachzukommen, konkret darzulegen und alle Zahlungsflüsse, die mit der Suche nach Mietern im Zusammenhang stehen, vorzulegen.

Aus nachstehenden Gründen vertritt der Unabhängige Finanzsenat die Auffassung, dass vorliegendenfalls keine ernsthafte Vermietungsabsicht als erwiesen angenommen werden kann:

Wie sich die Situation darstellt, kann nicht davon ausgegangen werden, dass der Bw. mit allen zumutbaren Mitteln versucht hat, einen Mieter zu finden. Ab dem Beginn der Vermietungstätigkeit im Jahr 1998 bis zu dem Zeitpunkt der Beendigung des letzten Mietverhältnisses im April 2004 ist es dem seinerzeitigen Makler offensichtlich problemlos gelungen, kontinuierlich Anschlussmieter zu finden. In Anbetracht der ausgezeichneten Lage dieser Wohnung im zweiten Bezirk, zwischen technischer und KF Universität, ist dies auch beinahe selbstverständlich. Weshalb das in den Streitjahren nicht mehr möglich gewesen sein soll, vermochte der Bw. nicht darzutun. Die in der mündlichen Verhandlung angesprochene spezielle Gestaltung der Wohnung durch einen Architekten, stellte bis zum Jahr 2004 offensichtlich kein Hindernis dar. Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates entspricht es nicht der Lebenserfahrung, die Vermietungsabsicht einer Wohnung nur mittels „Aushang“ bekannt zu machen. Wurde dieser Weg der Eigeninitiative jedoch wirklich beschritten, müssen Nachweise in den Archiven der Gratiszeitungen, auf den Dateien des eigenen PCs vorhanden sein. Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ist es unglaublich, dass sämtliche Beweise, die die Vermietungsabsicht dokumentieren könnten, nicht aufbewahrt wurden, obwohl dem steuerlichen Vertreter die Problematik, die sich für Werbungskosten und

Vorsteuern bei leer stehenden Wohnungen stellt, bekannt sein musste. Für eine entsprechende Dokumentation der Mietersuche wäre es aber notwendig und zumutbar gewesen, die – wenn auch erfolglosen - Bemühungen zur Mietersuche nachvollziehbar darzulegen. Im Falle einer tatsächlich zielstrebigem Mietersuche kann man nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates berechtigterweise vom Vorhandensein entsprechender Belege ausgehen.

Die vom Bw. immer wieder zitierte „Beauftragung“ von Immobilienmaklern, stellt vorliegendenfalls keine geeignete Dokumentation von ernsthaften Vermietungsbemühungen dar:

Das der Berufung nachgereichte Schreiben des seinerzeitigen Immobilienmaklers, der darin lapidar bekannt gibt, er sei um Vermietung bemüht gewesen, manifestiert nicht die weitere Vermietungsabsicht des Bw. für die verfahrensgegenständliche Wohnung, die bis dahin laufend vermietet worden war. Aber auch die ergänzenden Ermittlungen des Unabhängigen Finanzsenates ließen keine klar nach außen hin für Dritte nachvollziehbare Vermietungsabsicht erkennen. Der zweite vom Bw. genannte Makler gab nur kryptisch bekannt, er sei im letzte Drittel des Jahres 2006 über den Leerstand seit 2004 informiert und ersucht worden, bei der Vermietung behilflich zu sein. Es hätte jedoch keinen schriftlichen Auftrag gegeben, da der Bw. mit mehreren Makler teils schriftlich, teils mündlich gebunden gewesen wäre, er jedoch nur Exklusivaufträge annehme. Der Verkauf der Wohnung wurde in der Folge über ihn abgewickelt, woraus sein Provisionsanspruch entstanden ist.

Die bloße Kontaktaufnahme mit einem Makler stellt noch keinen verbindlichen Vertrag dar, der zu einem Tätigwerden veranlasst. Ein derartiges Tätigwerden konnte auch nicht nachgewiesen werden. Das war auch nicht beabsichtigt, da wie der Makler bekannt gab, von ihm grundsätzlich nur Exklusivaufträge angenommen werden und der Bw. ihm gegenüber behauptet habe, er sei bereits schriftlich gebunden. Gerade das Vorliegen von schriftlichen Bindungen wurde der Abgabenbehörde gegenüber verneint. Diese offensichtliche Schutzbehauptung um einem konkreten Vermittlungsauftrag zu entgehen, lässt jedoch den Schluss zu, dass der Bw. nicht mit allen zumutbaren Mitteln versucht hat, einen Mieter zu finden. Die vom Bw. behaupteten Maßnahmen lassen sich nicht beweisen und stellen sich als äußerst unkonkret dar, sodass nicht angenommen werden kann, dass der Bw. in den Streitjahren ernsthaft und in geeigneter Form nach neuen Mietern gesucht hat. Die Nachweise des Bw. stellen nicht mehr als bloße Absichtserklärungen dar, die nach den von der Rechtsprechung vorgegebenen Kriterien für die Beurteilung der Frage des Vorliegens einer ernsthaften Vermietungsabsicht zu wenig sind.

Vom Finanzamt wurde dem Bw. das verbleibende Jahr 2004 (Beendigung des Mietverhältnisses im April) zurecht als Zeitraum des Leerstehens für eine Nachmietersuche zugestanden. Der Unabhängige Finanzsenat kommt zu der Auffassung, dass im vorliegenden Fall mit Beginn des Streitzeitraumes von einer „nicht mehr entfalteten“ Betätigung zu sprechen ist, mit der Konsequenz, dass damit im Zusammenhang stehende Ausgaben nicht abzugsfähig sind.

Die Unternehmereigenschaft wird erworben, wenn eine selbständige Tätigkeit aufgenommen wird, die nachhaltig der Erzielung von Einnahmen dient. Die Erbringung von Leistungen ist dazu 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. Führt eine Betätigung zu Verlusten bzw. wird Vorsteuer abgezogen, obwohl der sich Betätigende keine ernsthafte, nach außen erkennbare Absicht zur Erzielung von Einkünften bzw. Einnahmen glaubhaft machen kann, liegt auch keine unternehmerische Betätigung im Sinne des § 2 UStG 1994 vor. Aufgrund der dargestellten Erwägungen konnte der Vorsteuerabzug mangels unternehmerischer Tätigkeit im vorliegenden Fall nicht gewährt werden.

Es war somit wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 24. Oktober 2011