



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Georgine Schwarzl, Steuerberater & Wirtschaftstreuhänder, 1230 Wien, Leitengasse 38, gegen die Bescheide des Finanzamtes Mödling betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1996 bis 1999 und Einkommensteuer für die Jahre 1996, 1998 und 1999 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der am 11. Juli 2002 verstorbene Bw. erklärte unter anderem (negative) Einkünfte aus der Vermietung des Objektes H.gasse.

Im Streitzeitraum machte er in diesem Zusammenhang folgende Verluste bzw. Vorsteuerbeträge (in ATS) geltend:

	Verluste	Vorsteuern
1996	-136.847,80	21.347,00
1997	-105.809,44	22.259,00
1998	-105.809,44	14.403,00
1999	-105.809,44	11.740,00

Mit Vorhalt vom Jänner 1998 wies das FA den Bw. darauf hin, dass aus der Vermietung des Objektes H.gasse seit 1995 keine Einnahmen mehr erzielt werden und ersuchte um Stellungnahme.

Daraufhin teilte der Bw. im März 1998 mit, dass seit Kündigung des Mieters im Jahr 1994 mit größten Bemühungen nach einem Nachmieter gesucht werde, der Erfolg jedoch bislang ausgeblieben sei. Trotz Beauftragung mehrerer Immobilienmakler und permanenter Schaltung von Inseraten sei das Objekt derzeit zu akzeptablen Bedingungen unvermietbar. Er halte fest, dass bis einschließlich 1996 ein Gesamtüberschuss aus der Vermietung dieses Objektes von S 490.780,00 erzielt worden sei und aus den Jahren 1992 bis 1994 bedeutende Überschüsse vorliegen, sodass unbestritten eine steuerliche Einkunftsquelle im Sinn des § 2 EStG gegeben sei. Das Objekt stehe derzeit leer und werde nicht genutzt. Die Beeinflussung der wirtschaftlichen Situation stehe nicht in seiner Macht.

In einem Ergänzungersuchen vom März 2001 teilte das FA dem Bw. Folgendes mit:

"Seit 1995 werden jährlich hohe negative Einkünfte aus der Vermietung H.gasse erklärt, wobei anzumerken ist, dass seit 1995 keinerlei Einnahmen aus dieser Vermietung mehr erzielt werden konnten. Im Zuge einer Vorhaltsbeantwortung betreffend Einkommensteuerveranlagung 1996 wurde angegeben, dass mit größten Bemühungen ein Nachmieter gesucht werde. Sie werden nun gebeten bekannt zu geben ob momentan (laufend) eine Vermietung erfolgt und wenn ja, den/die Mietverträge in Kopie beizulegen. Weiters werden Sie ersucht, die Bemühungen zu belegen (Schriftverkehr bzw. Vertrag mit Immobilienmaklern, Inserate etc.). Es wird darauf hingewiesen, dass das FA durch die Nichtvermietung seit 1995 grundsätzlich von einer Änderung der Bewirtschaftung ausgeht, wobei vorläufige Bescheide mit Nichtanerkennung als Einkunftsquelle ab 1995 zu erlassen wären. Um Stellungnahme wird gebeten."

Das FA setzte in der Folge die Umsatz- und Einkommensteuer der Jahre 1996 bis 1998 gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig fest. Begründend wurde darauf hingewiesen, dass es nach dem derzeitigen Ermittlungsstand noch ungewiss sei, ob es sich bei dem Objekt H.gasse um eine Einkunftsquelle im Sinne des § 2 EStG handle.

Im Mai 2001 langte ein Schreiben des Bw. mit einer Sachverhaltsdarstellung ein: Nach Beendigung des Bestandverhältnisses über die Wohnungseigentumsobjekte Top 1, 2 und 4 auf der Liegenschaft H.gasse im Jahr 1994, sei die Rechtsanwaltskanzlei W. (Schwiegersohn) mit einem Verkauf- bzw. Vermietungsauftrag betraut worden. Zum damaligen Zeitpunkt sei man von einem wirtschaftlich angemessenen Verkaufspreis von S 20.000,00/m² bzw. einem Mietzins von S 100,00/m² ausgegangen.

Unter Subbeauftragung von Immobilienmaklern und eigenen Aktivitäten der Auftragnehmer sei es bis dato jedoch nicht möglich gewesen, eine Veräußerung bzw. eine Vermietung dieses Objektes zu erwirken. Unter Vorgabe eines Kaufpreises von S 3,4 Mio. bzw. einer Inklusivmiete von S 25.000,00 (zuzüglich Umsatzsteuer) sei derzeit die Immobilienvermittlungsgesellschaft Dobrovnik & Flasch mit der Vermittlung des Objektes betraut.

Es sei hinlänglich bekannt, dass im Moment und schon über eine geraume Zeit die Lage des Immobilienmarktes äußerst schwierig und erfolglos sei. Daneben würden die Lage sowie anstehende Sanierungserfordernisse erschwerende Umstände darstellen.

Als Nachweis werde eine Übersicht über die Aktivitäten der letzten Jahre vorgelegt sowie ein Konvolut der Korrespondenzen (Anm.: insgesamt 39 Seiten) beigeschlossen.

Eine Änderung der Bewirtschaftung könne nicht rückwirkend festgestellt werden, zumal zu jedem Zeitpunkt größte Bemühungen zur Verwertung des Objektes bestanden hätten. Es sei nie beabsichtigt gewesen, das Objekt anderweitig zu nutzen.

Beigelegt wurde diesem Schreiben eine "AUFSTELLUNG über Aktivitäten des Bw.":

1994	<i>Auftrag für Verkauf oder Vermietung (Kaufpreis ATS 20.000,00 pro m²; Mietpreis ATS 124,00 pro m² zuzüglich BK und USt); Inserate in Kurier, Presse, Standard, Wiener Zeitung; Beauftragung des Immobilienmaklers KR Franz Schwarz, 1010 Wien</i>
1995	<i>Beauftragung der INFOREAL Immobilienvermittlung mit Verkauf um ATS 4,69 Mio.</i>
1996	<i>Verwertungsinserate in der Österreichischen Ärztezeitung sowie Direktaushang im Hartmannspital</i>
1997	<i>Mehrmonatige Verhandlungen über die Wiederanmietung durch die O.; nach deren Scheitern wird die WHG ImmobilienvermittlungsgesmbH mit der Verkaufs- oder Vermietungsvermittlung beauftragt. Einschaltung der Richard Ellis GmbH, 1010 Wien und von Rudolf Ruckendorfer & Sohn, 1060 Wien</i>
1998	<i>Verwertungsinserate in Presse und Bazar</i>
1999	<i>Ergebnislose Verhandlungen über eine 7monatige Vermietung an Mag.T. (Mietvertragentwurf). Verhandlungen mit B.GmbH über eine 5jährige Bürovermietung (Mietvertragsentwurf, Absage durch den Interessenten) Neuerlicher Aushang im Hartmannspital Kontakt mit Sch.GmbH</i>
1999/2000	<i>Insertionsaufträge in Presse und Immobilienbazar Kontakt mit Ing. Wiesler Real Immobilienvermittlung, 1120 Wien Neuerlicher Aushang im Hartmannspital, Inserate in Bazar, Immobilienbazar und Presse</i>
2001	<i>Vermittlungsauftrag an Dobrovnik & Flasch, Immobilienvermittlung GmbH, 1120 Wien und Schlüsselübergabe für Besichtigungstermine Weitere Inserate in Bazar und Immobilienbazar</i>

Am 1. Juni 2001 erließ das FA die berufungsgegenständlichen Bescheide und erkannte die geltend gemachten Verluste bzw. die Vorsteuerbeträge aus der Vermietung des Objektes H.gasse mit folgender Begründung nicht an:

"Da das Objekt H.gasse nicht mehr vermietet wurde und auch die Bestrebungen (laut der Vorhaltsbeantwortung) hauptsächlich auf den Verkauf des Objektes gerichtet waren, liegen keine Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung mehr vor. Ein fakultatives Angebot zu vermieten führt zu keinen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung und auch zu keinen steuerbaren Umsätzen. Daher können die damit zusammenhängenden Vorsteuerbeträge nicht anerkannt werden."

Dagegen wurde fristgerecht die dem UFS vorgelegte Berufung erhoben und eingewendet, dass zu keinem Zeitpunkt die Absicht bestanden habe, das Objekt H.gasse zu veräußern; vielmehr sei das ausschließliche Bemühen auf die Vermietung gerichtet gewesen. Im Mai 1999 sei es zu konkreten Verhandlungen hinsichtlich der Vermietung gekommen, der Vertragsabschluss letztlich an dem Umstand gescheitert, dass der Mietinteressent ein nicht vorsteuerabzugsberechtigtes Unternehmen gewesen sei.

Aus wirtschaftlichen Gründen sei der Bw. letztlich angehalten gewesen, auch den absolut nicht beabsichtigten Verkauf des Objektes ins Auge zu fassen und habe somit den Auftrag erweitert.

Er habe in all den Jahren seiner aktiven Berufstätigkeit Immobilien angeschafft, um diese ertragreich zu vermieten. Einmal in Besitz befindliche Objekte verkaufe er nicht. Im vorliegenden Fall sehe er sich jedoch aufgrund der erfolglosen Mietverhandlungen gezwungen, derartige Schritte zu setzen, da infolge des Zeitablaufs dringend notwendige Sanierungsmaßnahmen anstehen, die er sich aufgrund des hohen Alters nicht mehr zumuten könne und möchte.

Nach herrschender Judikatur werde auf die Absicht des Abgabepflichtigen, auf den tatsächlichen wirtschaftlichen Gehalt der Sache abgestellt. In seinem Fall gebe er offen zu, bereits ab Mitte des Jahres 1999 die ausschließliche Vermietungsabsicht nicht mehr getragen zu haben und eine Beendigung der Vermietungstätigkeit aus abgabenrechtlicher Sicht akzeptiere.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob der Bw. im Streitzeitraum im Hinblick auf die beabsichtigte Vermietung des Objektes H.gasse als Unternehmer anzusehen ist, und daher Vorsteuern sowie Werbungskosten steuerlich zu berücksichtigen sind.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH vom 23.6.1992, 92/14/0037) können Vorsteuern und Werbungskosten bereits vor einer tatsächlichen Vermietung steuerliche Berücksichtigung finden. Ebenso können Aufwendungen oder

Vorsteuern, die während einer Zeit der Unterbrechung der Einnahmenerzielung anfallen, abzugsfähig sein. Wird jedoch während der Unterbrechung der Einnahmenerzielung der Entschluss gefasst, das Gebäude nicht mehr weiter zu vermieten, so sind ab diesem Zeitpunkt die Aufwendungen für dieses Objekt keine Werbungskosten mehr und die Vorsteuern nicht mehr abzugsfähig. 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 geschlossenen werden (vgl. VwGH 27. Juli 1994, 92/13/0175).

Die Absicht der Vermietung eines Gebäudes muss in bindenden Vereinbarungen ihren Niederschlag finden oder aus sonstigen, über die Erklärung hinausgehenden Umständen mit ziemlicher Sicherheit feststehen. Dabei genügt es nicht, wenn die Vermietung eines Gebäudes als eine von mehreren Verwertungsmöglichkeiten bloß ins Auge gefasst und hierbei sondiert wird, ob sich dieses günstiger durch Verkauf oder Vermietung verwerten lässt. Der auf die Vermietung eines Gebäudes gerichtete Entschluss muss klar und eindeutig nach außen hin in Erscheinung treten (vgl. VwGH 29. Juli 1997, 93/14/0132; 23. Juni 1992, 92/14/0037).

In der Berufung wurde vorgebracht, dass zu keinem Zeitpunkt die Absicht bestanden habe, das gegenständliche Objekt zu veräußern, vielmehr sei das ausschließliche Bemühen auf die Vermietung gerichtet gewesen. Aus wirtschaftlichen Gründen sei der Bw. letztlich angehalten gewesen, auch den absolut nicht beabsichtigten Verkauf ins Auge zu fassen und somit den Auftrag zu erweitern. Dabei gebe er offen zu, bereits ab Mitte des Jahres 1999 die ausschließliche Vermietungsabsicht nicht mehr getragen zu haben und eine Beendigung der Vermietungstätigkeit aus abgabenrechtlicher Sicht zu akzeptieren.

Diesem Berufungsvorbringen steht entgegen, dass der Bw. anlässlich der Vorhaltsbeantwortung vom 11. Mai 2001 selbst dargelegt und dies durch Unterlagen auch belegt hat, dass er das gegenständliche Objekt bereits im Jahr 1994 in diversen Zeitungen nicht nur zur Vermietung sondern auch zum Verkauf (*Kaufpreis ATS 20.000,00 pro m²*) inseriert hat. Laut vorgelegten Belegen ist die INFOREAL Immobilienvermittlung mit Schreiben vom 11. April 1995 dezidiert mit dem Verkauf des Objektes betraut worden. Auch in den Folgejahren wurde das Objekt stets auch zum Verkauf angeboten (Inserate in Presse und Bazar, Aushang im Hartmannspital in den Jahren 1998 und 1999).

Mit den erwähnten Anzeigen in diversen Zeitungen im Jahr 1994 bzw. spätestens mit der Beauftragung der INFOREAL Immobilienvermittlung am 11. April 1995 hat der Bw. seinen Entschluss, die bis Anfang 1994 vermietet gewesene Wohnung auch zu veräußern, nach außen hin dokumentiert. Da es nach der oben zitierten Rechtssprechung nicht genügt, wenn die Vermietung eines Objektes als eine von mehreren Verwertungsmöglichkeiten ins Auge

gefasst und hierbei sondiert wird, ob sich dieses günstiger durch Verkauf oder Vermietung verwerten lässt, ist im gegenständlichen Fall von der Aufgabe der ausschließlichen Vermietungsabsicht bereits im Jahr 1994 auszugehen. Folglich stellen die im Streitzeitraum geltend gemachten Aufwendungen keine Werbungskosten mehr dar und die geltend gemachten Vorsteuern sind nicht abzugsfähig.

Wien, am 18. April 2005