



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen die Bescheide des FA, vertreten durch XY, betreffend Umsatzsteuer für den Zeitraum 1989 bis 1996 im Beisein der Schriftführerin Silvia Stopfer nach der am 29. Juni 2005 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Bw. erklärt seit 1988 nachstehende negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sowie Vorsteuerüberschüsse aus der im November 1987 erworbenen Liegenschaft H., G.Str.:

	<b>Miete netto</b>	<b>USt 10%</b>	<b>Sonst. Erlöse</b>	<b>USt 20%</b>	<b>Vorsteuer</b>	<b>Zahllast/ Gutschrift</b>	<b>Neg. Einkünfte VuV lt. Erkl.</b>
1988	28.155,67	2.815,57			261.266,76	-258.451,00	-202.482,00
1989	100.000,00	10.000,00			308.650,57	-298.651,00	-9.278,00
1990	490.000,00	49.090,00			144.088,00	-94.997,00	-279.521,00
1991			61.166,67	12.233,33	77.361,07	-65.128,00	-274.575,00

1992	145.454,55	14.545,46	78.333,33	15.666,67	69.176,43	-38.946,00	-545.132,00
1993			83.619,15	16.723,83	88.664,40	-71.941,00	-869.950,00
1994			124.058,91	24.811,78	124.435,87	-99.624,00	-867.088,00
1995	101.818,19	10.181,82	5.197,92	5.197,92	19.392,54	-4.013,00	-792.912,00
1996	72.727,27	7.272,73	6.866,67	6.866,67	8.508,37	5.631,00	-944.623,00

Im Rahmen eines Vorhalteverfahrens betreffend die Einkommensteuererklärungen 1988 bis 1991 gab der steuerliche Vertreter des Bw. im Schreiben vom 31. August 1993 (Bl. 19/1993) u.a. bekannt, dass ab dem Jahr 2008 mit einem Gesamtüberschuss zu rechnen sei. Weiters wurde in diesem Schreiben ausgeführt: *„Als Fertigstellungstermin der derzeit noch immer stattfindenden Renovierungsarbeiten ist Ende 1994 vorgesehen (dieser Termin wurde auch von der kreditgebenden Bank verlangt). Die Arbeiten haben sich u.a. aufgrund der wechselnden Rechtslage verzögert, da die einzelnen Wohnungen so gestaltet werden, dass sie erstens parifizierbar und zweitens nicht mietrechtlich geschützt sind....“*

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung betreffend die Jahre 1989 bis 1996 kam der Betriebsprüfer lt. Tz. 12 des Bp-Berichtes zum Ergebnis, dass der Bw. aufgrund der Unbewohnbarkeit des Objektes keine unternehmerische Tätigkeit ausübe. Bei den in den Prüfungsjahren erklärten Mietentgelten handle es sich um als Schenkungen oder Darlehen, nicht jedoch als Entgelte im Sinne des UStG zu wertende Zahlungen der Lebensgefährtin, M.G., die als Mieterin im Objekt G.Str. gemeldet sei. Weiters seien H.G. (Vater der M.G. ) sowie U.H. zwar als Mieter gemeldet, jedoch – den in Tz. 12 näher ausgeführten Erhebungen zufolge – dort niemals wohnhaft gewesen.

Aus ertragsteuerlicher Sicht ergaben sich keine weiteren Feststellungen, zumal der Bw. ausschließlich negative Vermietungseinkünfte erklärt hat. Für die Jahre 1989 bis 1993 wurde bescheidmäßig ausgesprochen, dass die Umsatzsteuer gemäß § 21 Abs. 7 UStG 1972 nicht festgesetzt werde. Für die Jahre 1994 bis 1996 wurde die Umsatzsteuer jeweils mit S 0 festgesetzt.

In der gegen die Umsatzsteuerbescheide 1989 bis 1996 eingebrachten Berufung wurde unter Hinweis auf die Judikatur des VwGH vom 30. September 1998, 96/13/0211 ausgeführt, dass es keinesfalls zwingend erforderlich sei, für die Vorsteuerabzugsberechtigung tatsächlich Einnahmen zu lukrieren. Es sei vielmehr zu untersuchen, ob die gesetzten Handlungen prinzipiell zur späteren Einnahmenerzielung geeignet wären. Von wesentlicher Bedeutung für die Beurteilung des gegenständlichen Sachverhaltes sei, dass aufgrund von baubehördlichen

Auflagen – verlangt wurde die Neuherstellung sämtlicher Tragkonstruktionen, die Niederschrift über die Bauverhandlung vom 22. Mai 1990 sowie die Baubewilligung vom 31. Mai 1990 wurden der Berufung in Kopie beigelegt – eine wesentliche Erweiterung und Verteuerung des ursprünglichen Projektes erfolgte. Diese Verteuerung sowie der schlechte Gesundheitszustand des Bw. – beigelegt wurde ein nervenärztliches Sachverständigengutachten – wären wesentlicher Grund dafür, dass das Projekt bis heute nicht fertig gestellt werden konnte. Weiters sei eine zwischenzeitig beschäftigte Bauunternehmung in Konkurs gegangen sowie habe die nachfolgende Firma wegen Tod des Inhabers den Betrieb eingestellt. Daher sei die bisher nicht erfolgte Fertigstellung des Objektes wesentlich auf externe Faktoren zurückzuführen und könne nicht zu Lasten des Bw. ausgelegt werden. Zur umsatzsteuerlichen Unternehmereigenschaft des Bw. wird in der Berufung ausgeführt, dass es jeden Denkgesetzen widersprechen würde, wenn der Bw. ein fertiges Objekt nicht auch vermieten und Einnahmen lukrieren würde. Dies umso mehr, als der Bw. mit Ausnahme von Krankengeldzahlungen aufgrund der Spätfolgen seines Heeresunfalles im Jahre 1967 kein weiteres Einkommen beziehe. Für die Annahme der Nichtbeendigung des Sanierungsvorhabens sowie den daraus resultierenden Wegfall der Unternehmereigenschaft gebe es keinerlei Anzeichen, vielmehr würden intensive Umschuldungs- und Verkaufsverhandlungen für einen unbebauten Teil des Grundstückes zur Finanzierung der Fertigstellung des Projektes stattfinden. Weiters sei 1997 ein anderes im Eigentum des Bw. stehendes Grundstück zur Finanzierung verkauft, jedoch der Ertrag daraus von der kreditgebenden Bank nicht freigegeben worden. Zu diesen Umständen trete noch hinzu, dass der Bw. seit 1987 einen arbeitsrechtlichen Rechtsstreit mit Ansprüchen seinerseits über S 1 Mio. führe, gegen das zuerkennende Urteil sei von der Gegenseite Berufung erhoben worden. Zur Nichtanerkennung der Mietentgelte wurde ausgeführt, dass mit M.G. (vormalig M.) schriftliche Mietverträge abgeschlossen (Kopien wurden der Berufung beigelegt) sowie die Überweisungen bis 1992 belegt wurden. Erst in den letzten Jahren seien die Entgelte bar übergeben worden, um sie zur Verfügung des Bw. zu halten, da die Bank von dessen Konten keine Auszahlungen mehr zugelassen habe.

Bezüglich der zeitweiligen Unbewohnbarkeit der einzelnen Wohnungen habe es Zusatzvereinbarungen gegeben, auch hätten die einzelnen Mieter diverses Mobiliar und andere Gegenstände in den einzelnen Wohnungen gelagert. Eine durchgehende Aufrechterhaltung des Mietverhältnisses hätte außerdem aus mietrechtlichen Gründen im Interesse der Mieter gestanden, diese Schutzwirkung sei aufgrund der geleisteten Vorauszahlungen im Falle einer Notveräußerung des Objektes von wesentlicher Bedeutung. Das von der Betriebsprüfung behauptete Naheverhältnis zwischen dem Bw. und M.G. sei irrelevant, da die erforderliche Fremdüblichkeit des Mietverhältnisses vorliege.

Abschließend wurde die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz in mündlicher Verhandlung beantragt.

In seiner zur Berufung abgegebenen Stellungnahme vom 8. Februar 1999 verweist der Prüfer auf die geringe Höhe der angeführten Miete sowie auf den Scheincharakter der Mietverträge. Bestrebungen, das Objekt Fremden gegenüber zu vermieten, habe es keine gegeben. Auch seien keine ernsthaften Bemühungen angestellt worden, das fast schon abbruchreife Haus fertig zu stellen – es seien lediglich in großen Zeitabständen Arbeiten von ausländischen Arbeitskräften durchgeführt worden, ein Bauunternehmen sei erst beauftragt worden, als die Bank auf Fertigstellung gedrängt habe. Weiters wohne der Bw. derzeit bei seiner Lebensgefährtin im 3. Bezirk und besitze außer dem Objekt G.Str. keine Wohnung. Daher liege der Schluss nahe, dass lediglich 3 und nicht wie immer behauptet 4 Wohnungen zur Vermietung bereit stünden. Bei den angeführten Einnahmen aus Veräußerungsgeschäften handle es sich nicht um unternehmerische Entgelte, sondern um reine Privatveräußerungen, wie sie bei jeder Gebäudesanierung anfallen würden.

In der dazu eingebrachten Gegenäußerung des Bw. vom 22. Februar 1999 wird ausführlich auf „die Vorgeschichte zum Verständnis der Causa“ eingegangen. Bis einschließlich 1988 hätten die Altmietparteien lediglich ca. S 12.000,-- p.a. für das gesamte Mietwohngebäude an Miete bezahlt, der Bw. habe beträchtliche Beträge als Übersiedlungshilfe und Investitionsablösen zur Freimachung des Objektes bereitgestellt. Das Mietwohngebäude habe bereits innen einen durchaus erfolgversprechenden Zustand erreicht, auch sei für die Weiterfinanzierung der Finalisierungsarbeiten Vorsorge getroffen worden – verwiesen wird auf die Veräußerung des Objektes Klosterneuburg im Herbst 1997 -, die Umschuldung sei jedoch durch die grundbücherliche Sicherstellungsmaßnahme des Finanzamtes gefährdet. Die Mieteinnahmen für den Zeitraum 1989 bis 6/1998 hätten immerhin bereits S 2 Mio. betragen, wobei allerdings S 1,2 Mio. an Mietenvorauszahlung für die zugesicherte Bereitstellung der Wohnungskategorie A geleistet wurde. Die von M.G. bezahlte Hauptmiete sei daher entgegen den Ausführungen des Betriebsprüfers in Ansehung der geleisteten Mietzinsvorauszahlungen als angemessen zu bezeichnen. Die Wohneinheiten der M.G. seien laufend genutzt worden, dies ersehe man allein schon an dem umfangreich vorhandenen Hausrat. M.G. sei in die Hauptmietrechte ihres mit ihr im gemeinsamen Haushalt lebenden, verstorbenen Vaters H.G. eingetreten und diese habe nunmehr ein einziges Mietverhältnis, welches im Wesentlichen ein Stockwerk mit 165 m<sup>2</sup> Nutzfläche sowie einen auf ihre Kosten herzustellenden Innenabgang zur Gartenseite des Hauses umfasse. Natürlich hätte es auch fortlaufend Bestrebungen gegeben, das Gebäude noch gewinnbringender zu vermieten, wie aus diversen Inseratenkampagnen, ersichtlich aus der Gesamtbuchhaltung, hervorgehen.

Im gegenständlichen Schreiben wurde wiederum auf die Verzögerungen durch die Unfallspätfolgen – Lähmungserscheinungen als Spätfolgen eines Absturzunfalles im Jänner 1967 bei den österreichischen Gebirgsjägern, dadurch multiple Wirbelsäulenverletzungen, Bewegungsbehinderungen und Spitalsaufenthalte 1989, 1996, 1997 und zuletzt 1999 hingewiesen. Zur vom Prüfer angesprochenen Verhinderung der Gebäudebesichtigung führte der Bw. aus:

*„Einmal war ich außen vorbeigefahren zwecks Postbehebung beim Postamt H., ein anderes Mal war ich wegen der Tatsachen, dass die Mietpartei, welche ich hierum gebeten hatte, dienstlich verhindert war, telefonisch hinbeordert, damit ich einem Kranwagenfahrer namens S.B. den Gartentorschlüssel übergeben konnte, zwecks Abholung von Erdaushub. Wegen meines Wirbelsäulenleidens hatte ich zudem schon allein um der Versuchung zu einem Arbeitsversuch zu entgehen, mir keinen Hausschlüssel eingesteckt und befand mich zudem im Krankenstand.“*

Abgesehen von vorübergehenden Spitals- und Pflegeaufenthalten sei der Bw. seit einem Jahrzehnt durchgehend in der G.Str. gemeldet und wohnhaft.

Im November 2000 wurde von Organen des Finanzamtes neuerlich eine Nachschau durchgeführt. Dem darüber verfassten Aktenvermerk vom 8. November 2000 zufolge wurden seit den letzten Amtshandlungen augenscheinlich keine baulichen Veränderungen festgestellt. Der Zugang auf das Grundstück sei nur mehr durch ein Eisentor (versperrt mit einer Kette) möglich, da der Rest des Grundstückes vollkommen überwuchert sei. Auf der Liegenschaft befänden sich 2 Autowracks und eine Schutthalde, die bereits vor Jahren gesehen worden sei. Das Bauobjekt könne nur straßenseitig von außen gesehen werden, da niemand angetroffen worden sei und ein Zugang nicht möglich wäre. Im Dachgeschoß sei die Balkontür zugemauert, im Dach befinde sich ein ca 10m<sup>2</sup> großes - mit Teerpappe zugedecktes - Loch, ferner gebe es keinen Rauchfang, sondern an dessen Stelle nur einen Holzverschlag. Laut Auskunft der Nachbarin und der Gemeinde wohne der Bw. nicht in diesem Objekt und werde nur selten gesehen.

Im Zuge des zweitinstanzlichen Verfahrens brachte der Bw. – verbunden jeweils mit Anträgen auf Vertagung der anberaumten mündlichen Berufungsverhandlung - mehrere Schriftsätze (u.a. vom 15. und 24. Mai 2005) samt umfangreichen Beilagen (Baupläne, Sachverständigengutachten in Kopie,..) betreffend schwebender straf- und zivilgerichtlicher Verfahren gegen die kreditgewährende Bank im Zusammenhang mit der Finanzierung des Objektes G.Str. ein. Zusammenfassend dargestellt gelangt der Bw. in diesen Schriftsätzen zum Ergebnis, dass

- *"der Entzug der Vorsteuerberechtigung ausschließlich auf Basis kolportierter Verleumdungen erfolgt".*
- *„...der Finanzierungsvertragspartner die zur Baufertigstellung nach Sachverständigengutachten erforderliche Kapitalvaluta entgegen seiner gesetzlichen Verpflichtung nicht zu Finanzierung des geförderten Wohnbauvorhabens bereitstellte. Durch direkten Zugriff auf die Kapitalvaluta der bankseits treuhändisch geführten Baufinanzierungskonten erfolgte Valutazueignung im Umfang der aushaftenden Fertigstellungskosten.....Durch Valutaveruntreuung der zur Baufertigstellung erforderlichen Kapitalvaluta, welche im Ausmaß der Sachverständigengutachten komplett vorzufinanzieren war, wurde Baufertigstellung vorsätzlich vereitelt...“*
- vor Abhandlung sämtlicher, nachstehender Gerichtsverfahren nicht abgesehen werden könne, innerhalb welchen Durchrechnungszeitraumes der steuerrechtlich geforderte „Überschuss“ resultieren werde:

*„Aktivklagen vor HG Wien:*

*„Wiederaufnahmsklage“ zu 23Cgxxx/00:*

*HG Wien 23Ncxxx/04*

*HG Wien 23Ncxxx/05*

*Passivklagen vor LG ZRS wegen derselben Baufinanzierung:*

*LG ZRS Wien 9Cgxx/00 (seit Jahresmitte 2000 unterbrochen)*

*LG ZRS Wien 25Cgxx/02*

*Verfahren vor der Staatsanwaltschaft Wr. Neustadt:*

*Sta Wr. Nst. 6Stxx/99*

*Sta Wr. Nst. 2Stxx/04 "*

Zu der am 29. Juni 2005 abgehaltenen Berufungsverhandlung ist der Bw. nicht erschienen.

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

Der unabhängige Finanzsenat geht von folgendem Sachverhalt aus:

Mit Kaufvertrag vom 12. November 1987 erwarb der Bw. das sanierungsbedürftige Objekt G.Str. (Baujahr 1900) um S 2,3 Mio. Zu diesem Zeitpunkt waren mehrere Parteien in dem als Mietwohnhaus einzustufenden Gebäude wohnhaft (s. AB Bl. 126ff). Im Laufe des Jahres 1988 gelang es dem Bw. – zum Teil nach Gerichtsverfahren mit den Altparteien - die Liegenschaft bestandfrei zu machen und hat der Bw. seine Vermietungstätigkeit noch im Jahr 1988 eingestellt.

Aus dem zur vom Bw. angeführten Geschäftszahl des Handelsgerichtes Wien 23Cgxxx/00 ergangenen Urteil vom 20. März 2003 ergibt sich, dass bereits 1987 zwischen dem Bw. (Kläger) und der finanzierenden Bank (Beklagte) Gespräche über die Finanzierung des Bauvorhabens zur Sanierung stattfanden, wobei man von einem Sanierungsvolumen von S 9 Mio ausging und dem Bw. mehrere Kredite zur Begleichung von Professionistenrechnungen eingeräumt wurden.

Aus der der Berufung beigelegten Niederschrift über die am 22. Mai 1990 stattgefundene Bauverhandlung ergibt sich u.a., dass

- bereits frühere Bauverhandlungen (im November 1988, Mai 1989 und Februar 1990) ergebnislos abgebrochen wurden und seitens der Baubehörde die Einstellung der bisher konsenslos durchgeführten Bauarbeiten bescheidmäßig verfügt wurde (*„... vom Bürgermeister bescheidmäßig verfügt, dass die konsenslosen Bauarbeiten sofort einzustellen sind, die Zentralheizungsanlage ausser Betrieb zu setzen ist, der Ofen im ersten Obergeschoß zu entfernen ist, absturzgefährdete Bereiche im Haus abzusichern sind, für die elektrische Anlage ein Sicherheitsprotokoll vorzulegen ist...“*);
- mit Eingabe vom 21. März 1990 der Bw. von einem Architekten verfasste Einreichpläne sowie eine Baubeschreibung der Baubehörde vorgelegt hat und um Baubewilligung ersucht hat.

Mit Bescheid vom 31. Mai 1990 wurde die Bewilligung zum Umbau des bestehenden Wohnhauses zwecks Unterbringung von 4 Wohneinheiten (Top I 134,69m<sup>2</sup>; Top II 101,86m<sup>2</sup>; Top III 131,41m<sup>2</sup>; Top IV 131,15m<sup>2</sup>) und drei Garagen mit ausreichender Anzahl von Stellplätzen erteilt.

Im Zuge einer Vorhaltsbeantwortung (Schreiben vom 31. August 1993, Bl 20/1993) teilte der steuerliche Vertreter des Bw. u.a. mit, dass die einzelnen Wohnungen so gestaltet werden, dass sie einerseits parifizierbar, andererseits nicht mietrechtlich geschützt sind.

Bei mehrmaligen Nachschauen im September 1997 konnte durch den Erhebungsbeamten des Finanzamtes an der Adresse G.Str. niemand angetroffen werden. Es wurde jedoch festgestellt und mittels Fotoaufnahmen dokumentiert (AB, Bl. 4 u. 5), dass das Objekt eine nicht bewohnte bzw. bewohnbare Baustelle ist, was auch durch Aussagen der Nachbarn bestätigt wurde. Weiters wurde durch Erhebungen bei der Meldebehörde in Erfahrung gebracht, dass an besagtem Objekt folgende Personen gemeldet sind:

*Bw., gemeldet seit 15. Dezember 1987 mit Hauptwohnsitz*

*H.G., gemeldet seit 14. August 1992 mit Hauptwohnsitz*

*M.G., gemeldet seit 17. August 1993 mit Hauptwohnsitz*

U.H., *gemeldet seit 13. August 1992 mit Zweitwohnsitz*

M.J., *gemeldet seit 15. Jänner 1992 mit Zweitwohnsitz*

Erhebungen der im Jahr 1998 durchgeführten Betriebsprüfung ergaben, dass der ebenfalls gemeldete M.J. sich von Ende 1991 bis 1993 in Österreich aufhielt, nach Auskunft seiner Schwägerin bewohnte er ein Zimmer in der G.Str., hielt sich aber hauptsächlich bei seinem Bruder auf. Über Mietzahlungen konnte die als Auskunftsperson einvernommene Schwägerin keine Angaben machen (Niederschrift vom 22. September 1998, AB Bl. 69).

Weiters wurde im Zuge der Bp festgestellt und im Arbeitsbogen dokumentiert (Ablichtungen der Mietverträge AB Bl. 99-107; Überweisungsbelege AB Bl. 20-23, 28-30; 44-51 Aufstellung der Mieteinnahmen 1995, AB Bl. 24), dass die ab 1989 erklärten Mieteinnahmen ausschließlich von der Lebensgefährtin des Bw., M.G. (ehemals M.), stammten.

Oftmalige Versuche des Betriebsprüfers, das Haus G.Str. auch innen zu besichtigen, scheiterten. Der Bw. gab an, dass nur M.G. einen Schlüssel für das Haus habe, diese sich aber derzeit auf Dienstreise befinde und er außerdem aus gesundheitlichen Gründen den Besichtigungstermin nicht einhalten könne (Aktenvermerke vom 12. und 18. August 1998, AB Bl 189-191). Bei einer Besichtigung am 21. August 1998 konnte der Prüfer von den Nachbarn und dem Briefträger in Erfahrung bringen, dass das Haus seit 1989 nicht bewohnt werde (Prüfungsfeststellung lt. Tz. 12 des Bp-Berichtes). Der in verschmutzter Arbeitskleidung angetroffene Bw. gab wiederum an, keinen Schlüssel für das Haus zu besitzen. Die vom Bw. telefonisch kontaktierte M.G. verwies dem Prüfer gegenüber auf einen Arztbesuch und stellte eine Terminvereinbarung in einigen Tagen in Aussicht. Bei der Außenbesichtigung wurde – mit Fotos dokumentiert - festgestellt, dass das Gebäude keinen Stromanschluss besitzt, das Dach ein großes, mit Dachpappe abgedecktes Loch aufweist und im Dachgeschoss die Fenster fehlen (AB Bl.192-194).

M.G. kam der schriftlichen Vorladung zur Auskunftserteilung nicht nach. Erhebungen bei den in S. wohnhaften Eltern bzw. dem Bruder der M.G. ergaben, dass der am 15. September 1997 verstorbene H.G. auf Drängen des Bw. bzw. aus Gefälligkeit seiner Tochter gegenüber den Wohnsitz in der G.Str. meldete, selbst dort aber nie wohnhaft war (Prüfungsfeststellung lt. Tz. 12 des Bp-Berichtes basierend auf einer Niederschrift mit T.G. [Mutter der M.G.] vom 25. August 1998, AB Bl. 197).

Im Arbeitsbogen der Bp (Bl. 198) befindet sich weiters eine mit 14. August 1992 datierte, vom Bw. und H.G. unterfertigte Vereinbarung betreffend Hauptwohnsitzmeldung, mit nachfolgendem Inhalt:

*„Als Eigentümer der obigen Liegenschaft bestätige ich Ihnen auch auf diesem Wege, dass die Vorschreibung irgendwelcher Kosten (Baukosten, Mietzins, Betriebskosten) erst ab Vorliegen*



*der Benützungsbewilligung für die assanierte Wohneinheit und ab tatsächlichem Bezug derselben durch den Mieter möglich ist.*

*Ein Mietvertrag ist innerhalb von sechs Monaten ab Erteilung der Benützungsbewilligung zu erstellen. Wird kein Mietvertrag errichtet, erlischt jeder Anspruch aus dieser Vereinbarung. Vor Unterzeichnung eines rechtsgültigen Mietvertrages sind vom Mieter keinerlei Kosten oder Gebühren zu entrichten."*

Der Berufung waren folgende Mietverträge – abgeschlossen zwischen dem Bw. und M.G. - angeschlossen:

- Mietvertrag vom 1. Februar 1991
- Zusatzvereinbarung vom 1. Juni 1992
- Nachtrag vom 28. Jänner 1993
- Hauptmietvertrag vom 15. September 1997

- Laut den §§ 1 bis 3 des **Mietvertrages vom 1. Februar 1991** wird eine im Dachgeschoss befindliche Wohnung der Kategorie A mit einer Nutzfläche von 150m<sup>2</sup>, beginnend ab 1. September 1990 um einen Hauptmietzins von S 4.000,-- monatlich vermietet. § 7 enthält folgende Vereinbarung:

*"Die Mieterin leistet über den in § 3 genannten Mietzins hinaus eine Vorauszahlung in der Höhe von S 1,200.000,- für zu leistende Adaptierungsarbeiten. Die Entrichtung hat nach Aufforderung des Vermieters in Teilbeträgen in den Jahren 1990 und 1991 zu erfolgen.*

*Der Amortisationszeitraum wird mit 15 Jahren festgelegt, das heißt, die Mieterin erhält bei Beendigung des Mietverhältnisses im Zeitraum von 15 Jahren die Mietzinsvorauszahlung anteilmäßig refundiert.*

*Die Bezahlung des Mietzinses hat erst nach Entrichtung der ergänzenden Benützungsbewilligung nach Aufforderung durch die Hausinhabung zu erfolgen."*

- Die **Zusatzvereinbarung vom 1. Juni 1992** lautet wie folgt:

*"Wegen ausständiger Adaptierungsarbeiten im DG (Whg. Top 4, ....) stelle ich als Eigentümer und Verwaltung der Liegenschaft...der Mieterin...ersatzweise bis zur Behebung des Mangels meine Wohnung Top Nr. 3 im gleichen Haus als Hauptmietwohnung zur Verfügung.*

*Die Miete von S 4.000,-- monatlich wird wie folgt verrechnet:*

*Der Bezug der Ersatzwohnung erfolgt mit 1. Juni 1992. Hierfür wird noch im Juni 1992 ein Mieten –a-conto für 10 Folgemonate, somit S 40.000,-- von der Mieterin.... bezahlt. Der Bezug der Ersatzwohnung erfolgt einvernehmlich auf unbestimmte Zeit, jedenfalls mindestens bis zum Umzug in die ...gemäß Vertrag zustehende Wohnung im DG selbigen Hauses.*

*Die nächste Mietenzahlung ...in der Höhe von S 4.000,-- erfolgt somit mit April 1993. Die Mietenvorauszahlungen erfolgen somit einvernehmlich gemäß Mietvertrag unter gleichzeitiger Beistellung der Ersatzwohnung."*

- Der **Nachtrag vom 28. Jänner 1993** lautet wie folgt:

*"Die Vertragsparteien stellen hiemit einvernehmlich ...fest, dass der Mieterin ...in Ausübung ihres Mietrechtes überdies die Benützung der.....rund 230m<sup>2</sup> großen Teilfläche zusteht....Die Mieterin ist berechtigt, diese Grundstücksteilfläche ausschließlich zu benützen....Weiters wird*

*der Mieterin über deren Ersuchen die Haltung von Kleintieren (Hasen) auf der vorgenannten Grundstücksteilfläche gestattet. Ein gesondertes Entgelt hierfür ist nicht zu entrichten."*

- In Pkt. 2. des **Hauptmietvertrages vom 15. September 1997** wird festgestellt, dass *"diese Wohnung bisher vom Hauptmieter Herrn H.G. im gemeinsamen Haushalt mit dessen Tochter Frau M.G. bewohnt wurde. Herr H.G. ist am 14. 9. 1997 verstorben. Frau M.G. erklärt den Eintritt in das Hauptmietrecht ihres Vaters an der vorbezeichneten Wohnung....."*

Im Arbeitsbogen der Bp befindet sich ein – auch vom Bw. im zweitinstanzlichen Verfahren vorgelegtes - Schätzungsgutachten vom 22. Dezember 1997 (Aktualisierung des Hauptgutachtens vom 21. Februar 1991), in welchem bei Einschätzung des möglichen Mietwertes aus den Hauptnutzflächen ein möglicher Jahresrohertrag von S 748.000,-- ermittelt wird. Die noch ausständigen Herstellkosten wurden vom Sachverständigen auf S 4.700.000,-- geschätzt (AB Bl. 175, 176)

Im Zuge des zweitinstanzlichen Verfahrens wurde U.H. , welche seit 13. August 1992 an der G.Str. mit einem Zweitwohnsitz gemeldet war, befragt. Sie gab anlässlich ihrer niederschriftlichen Einvernahme als Zeugin am 23. Mai 2000 an, nie in diesem Haus eine Wohnung bezogen zu haben. Sie hätte lediglich eine schriftliche Vereinbarung – diese lautete so wie die der Zeugin vorgelegte Vereinbarung mit H.G. – auf ein zukünftiges Mietrecht getroffen.

Mit dem vorerwähnten Urteil des HG Wien 23Cgxxx/00 wurde die Klage des Bw. auf Schadenersatz gegen die BankXY wegen 2,596.817,23 € kostenpflichtig abgewiesen. Der dagegen eingebrachten Berufung wurde vom OLG Wien nicht Folge gegeben (Urteil vom 29. September 2003, 4Rxxx/03).

Die Ladung des Bw. zur zunächst für den 24. Mai 2005 anberaumten mündlichen Verhandlung erfolgte mittels Rsb sowohl an der Adresse G.Str. als auch an der Adresse der Lebensgefährtin in 1030 Wien, R.Str.. Weiters wurden inhaltsgleiche Ladungen ohne Zustellnachweis (mit Fensterkuvert) an die beiden vorgenannten Adressen abgefertigt. Die mittels Rückschein erfolgten Ladungen wurden mit den Postvermerken „*Ortsabwesend v. 25.04.05 bis 3.06.05*“ (betrifft Abgabestelle 1030 Wien, R.Str.) bzw. „*Ortsabwesenheit bis 31/12/05*“ (betrifft Abgabestelle G.Str.) dem unabhängigen Finanzsenat zurückgestellt (Eingangsstempel jeweils 4. Mai 2005). Die Ladungen enthielten einerseits den Hinweis, dass das Fernbleiben der Partei der Durchführung einer Verhandlung nicht entgegensteht, andererseits wurde der Bw. aufgefordert, 1.) Rechnungen betreffend die von ihm in den Jahren 1989 bis 1996 geltend gemachten Vorsteuern sowie 2.) Unterlagen, aus denen seine Bemühungen zur gewinnbringenden Vermietung der Liegenschaft (Zeitungsannoncen, Inseratenkampagnen,...) zur Verhandlung als Beweismittel mitzubringen.

Mit Schriftsatz vom 15. Mai 2005 (Eingangsstempel des unabhängigen Finanzsenat vom 19. Mai 2005) ersuchte der Bw. unter Hinweis auf seine Wirbelsäulenverletzung um Vertagung der kurzfristig anberaumten Berufungsverhandlung, zumal die Vorladung erst am 14. Mai 2005 bei ihm eingelangt sei. Bezüglich der Vorlage der vorangeführten Beweismittel teilte der Bw. mit, *„dass Sachverhaltsthemen und Beweisurkunden, welche Inhalt laufender Gerichtsverfahren sind, nicht zeitgleich Gegenstand einer „Berufungsverhandlung“ vor einem Finanzsenat sein können. Die Entscheidungen unabhängiger Gerichte würden dadurch vorweggenommen. Als Verfahrenspartei beantrage ich daher antragsgemäß stattzugeben und bis zum rechtsgültigen Abschluss sämtlicher, in der gegenständlichen (zugrundeliegenden) Sache laufende Gerichtsverfahren jegliche „Berufungsverhandlungen“ oder sonstige „Finanzsenats-Verhandlungen“ so lange auszusetzen, bis sämtliche Gerichtsverfahren abgeschlossen wurden.“*

Weiters führte der Bw. zu den in der Ladung angeforderten Unterlagen aus,

- zu 1.) *„dass diese Belege treuhändisch von meinem langjährigen Steuerberater Mag. H.K. verwahrt werden, - und ein rd. 30 kg. schweres Buchhaltungskonvolut darstellen.... „Baubuchhaltung“ wurde wiederholt von Beamten des zuständigen FA ...überprüft und noch nie beanstandet. Es ist mir als Heeresinvalid mit definitionsgemäß vorliegender „Schwerbeschädigung“ völlig unmöglich, rd. 30kg. Baubuchhaltung zur Berufungsverhandlung mitzubringen, - und auch nicht erforderlich, weil diese wiederholt geprüft und für ordnungsgemäß befunden wurde.“*
- zu 2.) *„dass die verfahrensgegenständliche „Althaus-Assanierung“ auf Vertragsgrundlage nachstehender Gesetze erfolgte: NÖ Wohnbauförderungsgesetz 1977, § 11 (1), WFG 1984, u.a §§ 17 (1) – 23 – 38 –44 (2) – 57 Z 1, 2,6 ....“*

Am 24. Mai 2005 erkundigte sich der Bw. telefonisch bei der gefertigten Referentin, ob seiner Vertagungsbitte nachgekommen werde, zumal er vom unabhängigen Finanzsenat keine Rückmeldung erhalten habe. Der Bw. wurde im Zuge dieses Gespräches davon in Kenntnis gesetzt, dass unter Bedachtnahme auf die Postvermerke auf den Ladungen (Ortsabwesenheit bis 31.12.2005 bzw. bis 3.6.2005) der Amtspartei gegenüber der Verhandlungstermin abgesagt worden sei und eine Verhandlung am heutigen Tag folglich nicht stattfinden werde. Gleichzeitig wurde der Bw. im Zuge des Telefongespräches von der Anberaumung eines neuen Verhandlungstermines für 29. Juni 2005, 9.30 Uhr, vorinformiert.

Die neuerliche Ladung des Bw. zu der für den 29. Juni 2005 anberaumten mündlichen Verhandlung erfolgte wiederum mittels Rsb sowohl an der Adresse G.Str. als auch an der Adresse der Lebensgefährtin in 1030 Wien, R.Str.. Weiters wurden wiederum inhaltsgleiche Ladungen ohne Zustellnachweis (mit Fensterkuvert) an die beiden vorgenannten Adressen

abgefertigt. Die mittels Rückschein erfolgte Ladung an der Adresse G.Str. wurden abermals mit dem Postvermerk. „*Ortsabwesenheit bis 31/12/05*“ dem unabhängigen Finanzsenat rückübermittelt. Die an der Abgabestelle 1030 Wien, R.Str. erfolgte Ladung wurde am 7. Juni 2005 beim Postamt hinterlegt, jedoch mit dem Postvermerk „Nicht behoben“ dem unabhängigen Finanzsenat am 1. Juli 2005 zurückgestellt.

Mit Schriftsatz vom 27. Juni 2005 – dieser wurde mittels Fax am 28. Juni 2005 um 17.15 Uhr dem unabhängigen Finanzsenat übermittelt – ersuchte der Bw. neuerlich unter Hinweis auf seine Wirbelsäulenverletzung sowie die anhängigen Gerichtsverfahren die Berufungsverhandlung abzubauen und auf unbestimmte Zeit zu vertagen.

In der in Abwesenheit des Bw. am 29. Juni 2005 durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung wiederholte die Amtspartei ihr bisheriges Vorbringen und beantragte die Abweisung der Berufung.

### **Rechtliche Beurteilung:**

#### **Vorweg ist in verfahrensrechtlicher Hinsicht Folgendes festzuhalten:**

In der Berufungsschrift hat der – damalige – steuerliche Vertreter des nunmehr unvertretenen Bw. gemäß § 284 Abs. 1 BAO die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt.

Im Verfahren vor dem unabhängigen Finanzsenat wurde der Bw. – wie vorstehend ausgeführt - zunächst für den 24. Mai 2005 und in weiterer Folge für den 29. Juni 2005 zur mündlichen Berufungsverhandlung geladen. Dass dem Bw. die Ladungen tatsächlich und auch zeitgerecht zugekommen sind, ergibt sich aus den jeweils vom Bw. eingebrachten Vertagungsanträgen. Diese sind von dem Bestreben geprägt, eine Vertagung auf unbestimmte Zeit zu erwirken, um durch Verzögerung des Verfahrens eine zweitinstanzliche Entscheidung und die daraus resultierenden Folgen hintanzuhalten. Die vom Bw. wiederholt ins Treffen geführten Gründe - eine aus dem Jahr 1967 stammende Wirbelsäulenverletzung sowie eine Vielzahl anhängiger Gerichtsverfahren – stellen aus Sicht des unabhängigen Finanzsenates keine Hindernisse für die Durchführung einer Berufungsverhandlung und einer das Verfahren abschließenden Berufungsentscheidung dar.

Einerseits wäre der Bw. auch in Anbetracht seiner gesundheitlichen Probleme nicht gehindert, sich steuerlich vertreten zu lassen, andererseits hat es der Bw. nicht einmal für notwendig befunden, sein Fernbleiben von den Verhandlungen aus angeblich gesundheitlichen Gründen durch Vorlage ärztlicher Atteste nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen.

Inwieweit der Ausgang der vom Bw. wiederholt angeführten Gerichtsverfahren für das streitgegenständliche Verfahren entscheidungsrelevant sein soll, ist für den unabhängigen Finanzsenat nicht nachvollziehbar.

Diverse Strafanzeigen an die Staatsanwaltschaft waren von den Bemühungen des Bw. geprägt, aufzuzeigen, die finanzierende Bank wäre nicht nur vertragsbrüchig geworden, sondern hätte sich auch ein strafrechtlich relevantes Fehlverhalten, nämlich die Veruntreuung von Darlehensvaluta zu Schulden kommen lassen. Zu den Geschäftszahlen der Staatsanwaltschaft Wiener Neustadt ist festzuhalten, dass die aufgrund der vom Bw. gegen leitende Angestellte der BankXY sowie gegen eine Finanzamtsbedienstete eingebrachten Anzeigen sich jedenfalls als haltlos erwiesen und die eingeleiteten Verfahren laut Auskunft der Staatsanwaltschaft gemäß § 90 StPO eingestellt wurden.

In diesem Zusammenhang ist weiters zu bemerken, dass die vom Bw. gegen die BankXY erhobene Schadenersatzklage (23Cgxxx/00 ) abgewiesen wurde – die dem Bw. erwachsenen Prozesskosten betrugen rd. € 19.000 - und dieses Urteil überdies in zweiter Instanz bestätigt wurde (Urteil des OLG Wien vom 29. September 2003, 4Rxxx/03, die Prozesskosten betrugen rd. € 7.800). Festzuhalten ist auch, dass eine Wiederaufnahme des Verfahrens – vom Bw. wurde in diesem Zusammenhang eine „Wiederaufnahmsklage“ in seinem Schriftsatz vom 24. Mai 2005 angeführt – bis dato nicht erfolgt ist. Bei den weiteren vom Bw. angeführten Geschäftszahlen des HG Wien handelt es sich um die Zuerkennung der Verfahrenshilfe im Zusammenhang mit der angestrebten Wiederaufnahme, welcher bisher gleichfalls kein Erfolg beschieden war.

Im Hinblick darauf, dass es sich bei den Verfahren vor dem LG ZRS Wien um gegen den Bw. eingebrachte Klagen der BankXY wegen derselben Baufinanzierung handelt, hat der unabhängige Finanzsenat eine Einsichtnahme in die bezughabenden Akten für nicht erforderlich erachtet.

Eine Verpflichtung, der Vorladung zu einer mündlichen Verhandlung Folge zu leisten, besteht, wie sich aus dem zweiten Satz des § 284 Abs. 4 BAO über die Auswirkungen des Fernbleibens ergibt, nicht. Wenn der Bw. daher seinen gesetzlich normierten Anspruch auf Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung nicht wahrnimmt und dieser wiederholt mit nicht überzeugenden Argumenten fernbleibt, so begründet die Durchführung der mündlichen Verhandlung in Abwesenheit des Bw. keinen Verfahrensmangel. Abgesehen davon wurde das Parteiengehör entsprechend gewahrt, indem dem Bw. im Rahmen des Betriebsprüfungs- und Rechtsmittelverfahrens ausreichend Gelegenheit geboten wurde, zu den behördlichen Sachverhaltsannahmen Stellung zu nehmen.

Zur Umsatzsteuer:

Für den Vorsteuerabzug sind die Verhältnisse im Zeitpunkt der Leistung maßgeblich. Sind in diesem Zeitpunkt die Voraussetzungen erfüllt, kann der Vorsteuerabzug in voller Höhe vorgenommen werden (VwGH vom 24.2.2004, 99/14/0237).

Bei der Errichtung von Wohnraum, der der privaten Nutzung ebenso dienen kann wie der Vermietung, muss nach der Rechtsprechung die Absicht künftiger Vermietung entweder in bindenden Vereinbarungen ihren Niederschlag gefunden haben oder aufgrund sonstiger, über die Absichtserklärung hinausgehender Umstände mit ziemlicher Sicherheit feststehen (Ruppe, UStG 1994<sup>2</sup>, § 2 Tz 136)

Ob eine Handlung ernsthaft der Vorbereitung künftiger Leistungen dient oder nicht, ist Tatfrage, für die die Regeln über die objektive Beweislast zum Tragen kommen (Ruppe, UStG 1994<sup>2</sup>, § 2 Tz 134). Ob die Unternehmereigenschaft begründende Vorbereitungstätigkeiten anzunehmen sind, muss im Zeitpunkt der Tätigkeit entschieden werden (Ruppe, UStG 1994<sup>2</sup>, § 2 Tz 135).

Bei einnahmenloser Vorbereitungsphase ist nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu beurteilen, ob überhaupt eine Betätigung im Sinne einer der Einkunftsarten des § 2 Abs. 3 EStG bzw. eine unternehmerische Tätigkeit im Sinne des § 2 UStG vorliegt (siehe dazu die auszugsweise wiedergegebenen Erkenntnisse in Rauscher/Grübler, Steuerliche Liebhaberei in Rechtsprechung und Verwaltungspraxis, 65ff).

Der unabhängige Finanzsenat hat sich mit dieser Frage erst jüngst in seiner Berufungsentscheidung vom 23.11.2004, RV/0130-G/04, eingehend befasst und im Fall der Bewirtschaftung eines heruntergekommenen Herrenhauses mit Wohn- und Geschäftsräumlichkeiten und teilweise zu einer Wohnung ausgebautem Stallgebäude - unter Zugrundelegung der vom Verwaltungsgerichtshof dazu im Lauf der Zeit aufgestellten Kriterien - entschieden, dass eine einnahmenlose Betätigung (Tätigkeit) einer Einkunftsart des EStG entsprechen bzw. unternehmerisch im Sinne des UStG sein kann, wenn die Einnahmenlosigkeit bloß vorübergehend ist. Dies setzt aber voraus, dass

- sich der innere Entschluss zur (Wieder-)Aufnahme der Betätigung (Tätigkeit) durch entsprechende Handlungen dokumentiert und der Steuerpflichtige zielstrebig auf die „Betriebseröffnung“ hinarbeitet,
- auch die äußeren Umstände die (Wieder-)Erzielung von Einnahmen möglich machen (z. B. behördliche Genehmigungen) und
- der Zeitraum bis zur (Wieder-)Erzielung von Einnahmen absehbar und angemessen ist.

Entscheidend bei Einnahmenlosigkeit ist also u. a., ob die Vorbereitungsphase für sich absehbar und angemessen ist. Eine Liebhabereibeurteilung ist diesfalls nicht vorzunehmen (Rauscher in SWK 2005, S 426ff).

Die Frage, ob eine Betätigung (Tätigkeit) überhaupt einer Einkunftsart des EStG entspricht bzw. ob eine Tätigkeit überhaupt unternehmerisch im Sinne des UStG ist, ist der Beurteilung, ob eine Betätigung (Tätigkeit) einkommensteuerlich und umsatzsteuerlich Liebhaberei ist, vorgelagert; entspricht eine Betätigung (Tätigkeit) keiner Einkunftsart des EStG bzw. ist sie nicht unternehmerisch im Sinne des UStG, so kann sich die Liebhabereifrage zwangsläufig nicht stellen (in diesem Sinn: VwGH vom 30. Oktober 1996, 94/13/0165).

Auch im gegenständlichen Berufungsverfahren steht umsatzsteuerlich die Berücksichtigung von Vorsteuern in den Jahren 1989 bis 1996 aus einer Tätigkeit in Streit, zu deren Ausübung es bis jetzt nicht gekommen ist.

Im vorliegenden Fall ist somit zu beurteilen, ob der Bw. nach Erwerb der Liegenschaft im Jahr 1987 und Bestandfreimachung im Jahr 1988 so zielstrebig auf eine Neuaufnahme der Vermietungstätigkeit hingearbeitet hat, dass während der Umbau- und Sanierungsphase in den Streitjahren von einer bloß "vorübergehenden Einnahmenlosigkeit" auszugehen ist. Vor allem bei einer über mehrere Jahre hinausgehenden Vorbereitungsphase wird besonderes Gewicht darauf zu legen sein, dass auf Grund der bereits gesetzten Handlungen des Steuerpflichtigen die eindeutige Absicht der künftigen Wiederaufnahme der Vermietungstätigkeit erwiesen ist.

Die – von der Judikatur des VwGH geforderte - ernsthafte Vermietungsabsicht des Bw. kann nach Auffassung des unabhängigen Finanzsenates im gegenständlichen Fall als nicht klar erwiesen angesehen werden. Diese in freier Beweiswürdigung getroffene Schlussfolgerung gründet sich auf nachstehende Erwägungen:

Zunächst einmal ist festzuhalten, dass eine der insgesamt 4 Wohnungen – nämlich top 3 - von Beginn an für den Eigenbedarf des Bw. vorgesehen war – der Bw. ist an der Adresse G.Str. gemeldet, weitere Wohnsitzmeldungen sind nicht vorhanden (siehe auch Stellungnahme des Bw. und Ergänzung vom 22. Februar 1999, Seite 6: *"Ich bin nunmehr seit einem Jahrzehnt fortlaufend und durchgehend ausschließlich in der Hinterbrühl gemeldet und wohnhaft"*) – es verbleiben sohin drei Wohnungen für eine allfällige unternehmerische Vermietungstätigkeit.

Bindende Vereinbarungen, in denen die konkrete Vermietungsabsicht des Bw. eindeutig ihren Niederschlag gefunden hat, liegen im gegenständlichen Verfahren nicht vor. Was die vom Bw. vorgelegten Mietverträge betrifft, vertritt der unabhängige Finanzsenat aus nachstehend angeführten Gründen die Auffassung, dass diese nicht ernsthaft, sondern nur zum Schein abgeschlossen wurden.

Hinsichtlich der von M.G. geleisteten Zahlungen ist den Feststellungen der Betriebsprüfung zu folgen, wonach diese Zahlungen mangels Gegenleistung kein Mietentgelt darstellen. Diese können ebenso wenig die Unternehmereigenschaft des Bw. begründen wie die vom Bw. ins Treffen geführten Verkäufe von Baumaterialien.

Den zwischen dem Bw. und M.G. abgeschlossenen Mietvereinbarungen ist aber auch unter dem Blickwinkel der Fremdüblichkeit die Anerkennung zu versagen. So wurde im Mietvertrag vom 1. Februar 1991 vereinbart, dass die Mieterin M.G. über den Mietzins von S 4.000,00 (Anm: *die Entrichtung des Mietzinses hat erst **nach** Erteilung der ergänzenden Benützungsbewilligung nach Aufforderung durch die Hausinhabung zu erfolgen*) eine Vorauszahlung von S 1,200.000,00 für durchzuführende Adaptierungsarbeiten zu leisten hat, wobei die Entrichtung nach Aufforderung des Vermieters in Teilbeträgen in den Jahren 1990 und 1991 zu erfolgen hat. Es wurden jedoch im streitgegenständlichen Zeitraum S 540.000,00 (1990) sowie S 160.000,00 (1992) – und nicht wie vereinbart S 1,200.000,00 – an „Mietvorauszahlungen“ geleistet, die vertragliche Vereinbarung wurde daher einerseits der Höhe nach nicht eingehalten bzw. wurden andererseits bereits **vor** der am 1. Februar 1991 getroffenen vertraglichen Vereinbarung Zahlungen geleistet. So erklärte der Bw. bereits für das Jahr 1989 Mieteinnahmen von S 100.000,00. Weiters wurde von M.G. entgegen dieser Vereinbarung – es liegt bis jetzt noch keine Benützungsbewilligung vor – ab 1994 "Miete" bezahlt. Die Nichteinhaltung der vertraglichen Abmachungen ist jedoch ein weiteres Indiz dafür, dass entweder überhaupt kein Vertragswille bestanden hat oder dass der Vertragswille auf einen anderen Vertragsinhalt gerichtet war (VwGH vom 8. Juni 1988, 84/13/0057) und somit dem Mietvertrag die steuerliche Anerkennung zu versagen war. Im zitierten Erkenntnis schließt sich der Verwaltungsgerichtshof der Beurteilung der Finanzbehörde an, welche die Mietverträge des Beschwerdeführers mit seiner Lebensgefährtin als nur zum Schein abgeschlossen und einem Fremdvergleich nicht standhaltend annahm, da wesentliche Vertragsinhalte nicht eingehalten wurden. Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates ist auch die vorliegende Vertragsgestaltung sowie -abwicklung in der Lebensgemeinschaft des Bw. mit M.G. begründet und hält einem Fremdvergleich nicht stand. Nicht im Einklang mit den von ihm abgegebenen Steuererklärungen steht überdies auch das Vorbringen des Bw. in seiner Stellungnahme vom 22. Februar 1999, wonach die Mieteinnahmen zwischen 1989 bis Juni 1998 2 Mio betragen hätten.

Auch dem Mietverhältnis mit dem Vater von M.G., dem 1997 verstorbenen H.G. muss die steuerliche Relevanz verweigert werden. Im Bp-Bericht hat der Prüfer die vom Bw. nicht in Abrede gestellte Feststellung getroffen, dass H.G. niemals in der G.Str. wohnhaft gewesen ist. Aus der dieser Feststellung zugrundeliegenden Niederschrift mit der Witwe T.G. vom 25. August 1998 geht hervor, dass H.G. auf Drängen des Bw. und aus Gefälligkeit gegenüber



seiner Tochter M.G. seinen Wohnsitz in der G.Str. gemeldet hatte. Tatsächlich gewohnt habe er dort nie, dies wäre auch aufgrund des baulichen Zustandes des Objektes nicht möglich gewesen, auch seien niemals Mietzahlungen erfolgt (AB Bl.197). Die vom Bw. vorgelegte – unverbindliche - Vereinbarung mit H.G. ist daher als reine Gefälligkeitsbestätigung zu werten.

Als unglaublich bzw. nicht den Tatsachen entsprechend stellt sich daher in diesem Zusammenhang das Vorbringen des Bw. in der zur Stellungnahme des Prüfers eingebrachten Gegenäußerung dar, wonach H.G. mit seiner Tochter im gemeinsamen Haushalt gewohnt habe und diese nach seinem Tod in die Hauptmietrechte eingetreten sei. Unter diesem Blickwinkel kann auch der mit M.G. abgeschlossene Hauptmietvertrag vom 15.9.1997 als nicht geeignet angesehen werden, eine ernsthafte Vermietungsabsicht des Bw. glaubhaft zu vermitteln. Vielmehr ergibt sich aus der Befragung betreffend H.G., dass dieser niemals die Absicht einer Wohnungsanmietung in der G.Str. hatte.

Lediglich der Vollständigkeit halber ist auch noch die Meldung der Mag. U.H. an der Adresse G.Str. zu erwähnen. Diese gab am 23. Mai 2000 niederschriftlich bekannt, dass sie nie in diesem Haus eine Wohnung bezogen hat. Sie hätte lediglich eine schriftliche Vereinbarung – diese lautete so wie die der Zeugin vorgelegte Vereinbarung mit H.G. – auf ein zukünftiges Mietrecht getroffen. Diese unverbindliche Vereinbarung mit Mag. U.H. lässt somit gleichfalls nicht die erforderliche Bestimmtheit erkennen.

Im Zusammenhang mit den vorangeführten Mietvereinbarungen ist davon auszugehen, dass durch die im Arbeitsbogen dokumentierte Vorlage der von der Gemeinde bestätigten Wohnsitzmeldungen und des weiteren Schriftverkehrs an das Amt der NÖ Landesregierung, Abteilung Wohnbauförderung und Althausanierung (AB Bl 108ff), die in Aussicht gestellten Mietverhältnisse, offensichtlich zur Subventions- oder Darlehenszuzählung getätigt wurden. Auch der Wohnsitzmeldung des M.J. kann keine relevante Bedeutung zugemessen werden, da daraus keine Mietzahlungen zugeflossen sind.

Aus den vorangeführten Vereinbarungen kann jedenfalls nicht auf die erforderliche ernsthafte Vermietungsabsicht geschlossen werden. So wird auch im VwGH-Erkenntnis vom 23. Juni 1992, 92/14/0037, hinsichtlich des Beginnes der Unternehmereigenschaft auf die ernsthafte Vermietungsabsicht abgestellt, *"die Absicht der künftigen Vermietung muss entweder in bindenden Vereinbarungen ihren Niederschlag gefunden haben oder aus sonstigen, über die Absichtserklärung hinausgehenden Umständen die künftige Vermietung mit ziemlicher Sicherheit feststehen."*

Was sonstige über bloße Absichtserklärungen hinausgehende Umstände betrifft, so war vor allem von Bedeutung, dass das streitgegenständliche Objekt durch viele Jahre hindurch nicht vermietet wurde und sich darüber hinaus – führt man sich die aktenkundigen Fotos vor Augen

- auch in keinem vermietbaren Zustand befunden hat. Während des gesamten zur Verfügung stehenden Zeitraumes muss die Liegenschaft aufgrund der auch vom Bw. nicht in Abrede gestellten Aussagen der Nachbarn, wonach niemand in der G.Str. wohne, aufgrund des im Arbeitsbogen dokumentierten Bauzustandes der Liegenschaft sowie auch aufgrund Schätzungsgutachten vom 22. Dezember 1997 (Aktualisierung des Hauptgutachtens vom 21. Februar 1991), wonach die noch ausständigen Herstellkosten mit 4,7 Mio veranschlagt wurden, als unbewohnbar betrachtet werden. Dass nicht einmal der Bw. selbst – trotz aufrechter Meldung – an der von ihm angegebenen Wohnadresse anzutreffen ist, ergibt sich auch aus der Tatsache, dass Zustellungen behördlicher Schriftstücke mittels Rückschein - wie die im gegenständlichen Verfahren ausgefertigten Ladungen zur mündlichen Berufungsverhandlung - mit dem Postvermerk „Ortsabwesenheit bis 31.12.2005“ zurückklangen.

Auch ist der Bw. der in der Ladung zur mündlichen Berufungsverhandlung erfolgten Aufforderung, Unterlagen (wie Zeitungsannoncen, Inseratenkampagnen,...) über seine Bemühungen zur gewinnbringenden Vermietung der Liegenschaft beizubringen, nicht nachgekommen, sondern hat sich sein diesbezügliches Vorbringen im Schriftsatz vom 15. Mai 2005 auf Zitierung gesetzlicher Bestimmungen beschränkt.

Dass die bloße Möglichkeit einer Vermietung zu einem **unbestimmten** Zeitpunkt ins Auge gefasst wird, reicht nach Auffassung des unabhängigen Finanzsenates jedenfalls nicht aus, die vom Bw. geäußerte Vermietungsabsicht als klar erwiesen anzusehen.

Es genügt auch nicht, dass die Vermietung als eine von mehreren Verwertungsmöglichkeiten bloß ins Auge gefasst und bloß sondiert wird, ob sich ein bestimmtes Objekt günstiger durch Verkauf oder Vermietung verwerten lässt. Wenn der steuerliche Vertreter im eingangs erwähnten Schreiben vom 31. August 1993 darauf hinweist, dass die Wohnungen **parifizierbar** gestaltet seien, so spricht dies jedenfalls nicht für die von der Judikatur geforderte klar erwiesene Vermietungsabsicht. Auch auf Seite 2 der „Aktualisierung des Schätzungsgutachtens“ vom 9. November 1992 (AB Bl. 165ff) wird in diesem Zusammenhang etwa (wörtlich) festgehalten: „... F 90 Brandschutzsalausführung zwischen den Wohnungen (zur Ermöglichung der Wohnungseigentumsbegründung) alle Decken in Stahlbeton.....“. Schließlich hat auch der Bw. selbst in der von ihm mit Schriftsatz vom 24. Mai 2005 vorgelegten Aufstellung der „Co-Finanzierungen“ Folgendes (wörtlich) ausgeführt:

„Wohnungswerber – Direkteinzahlungen bis Nov 1992“ ÖS 927.990,--  
Gewidmete Co-Finanzierungsleistungen gemäß § 29 (2) WFG 1984 –  
auf Bankanweisung von Wohnungswerbern geleistet, gegen BA-  
Zusicherung, dass Anrechnung bei zukünftiger

*Eigentumsübertragung erfolgt. („nach Ablauf des 10-jährigen Bindungszeitraumes für die Rechtsform der Nutzung als Mietwohngebäude“ erfolgt „Parifizierung“)*

Aus den vorstehenden Ausführungen ergibt sich sohin eindeutig, dass der Bw. nicht ausschließlich eine Vermietung des Objektes vor Augen hatte, sondern von ihm auch die Verwertungsmöglichkeit durch Parifizierung und Verkauf von Wohnungseigentum in Erwägung gezogen wurde und daher auch unter diesem Aspekt ein Vorsteuerabzug zu versagen ist.

Doch abgesehen davon sprechen auch die "äußeren Umstände" von Anbeginn gegen einen Abschluss der Sanierungsarbeiten und eine baldige Erzielung von Einnahmen, weshalb weiters der Zeitraum bis zur (Wieder-)Erzielung von Vermietungseinnahmen - wie bereits in der Entscheidung vom 23.11.2004, RV/0130-G/04 vom unabhängigen Finanzsenat ausgeführt wurde - nicht mehr als absehbar und angemessen bezeichnet werden kann.

Mangels fachmännischer Gesamtplanung und zügiger Durchführung von Beginn an hat sich das Bauvorhaben nicht nur zeitlich verzögert, sondern letztlich auch zu einer Verteuerung geführt. Dass es infolge Fehleinschätzung des Bausubstanz zu einer wesentlichen Erweiterung und Verteuerung des ursprünglichen Projektes gekommen ist, ergibt sich einerseits aus der Berufung, andererseits hat der Bw. die Feststellung des Prüfers in seiner zur Berufung abgegebenen Stellungnahme vom 8. Februar 1999, wonach vom Bw. ein Bauunternehmen erst beauftragt wurde, als die Bank auf Fertigstellung drängte, nicht widersprochen. Wie etwa der vom Bw. vorgelegten Niederschrift zu entnehmen ist, wurden Bauverhandlungen am 30. November 1988, am 18. Mai 1989 und am 20. Februar 1990 ergebnislos abgebrochen und wurde am 21. Februar 1990 vom Bürgermeister verfügt, die bisher **konsenslos durchgeführten Bauarbeiten** sofort einzustellen. Mit anderen Worten, der Bw. hat zwar - offenkundig zunächst ohne baubehördliche Bewilligung - Bauarbeiten durchgeführt, allerdings wurden über rd. 1 1/2 Jahre (November 1988 bis Mai 1990) offensichtlich keine **geeigneten** Maßnahmen gesetzt, um den Baufortschritt entsprechend zielstrebig voranzutreiben, zumal erst im März 1990 Einreichpläne eines Architekten und eine Baubeschreibung der Baubehörde vorgelegt wurden. Darüberhinaus erlangte der Bw. den Ausführungen im Urteil des HG Wien 23Cgxxx/00 zufolge, mit welchem seine Klage auf Schadenersatz gegen die BankXY abgewiesen wurde, bereits im Frühjahr 1989 davon Kenntnis, dass die Tramdecken kernfaul waren und sich dadurch der erforderliche Sanierungsaufwand erheblich erhöhen werde. Weiters ergibt sich aus diesen Urteilsausführungen, dass die Kreditmittel schon im Jahr 1989 aufgebraucht waren und ohne Aufbringung von Eigenkapital von der BankXY weitere Geldmittel nicht so ohne weiteres zur Verfügung gestellt würden.

Der unabhängige Finanzsenat folgert daraus, dass sich der Bw. - bei realistischer Einschätzung der Situation - bereits im Jahr 1989 darüber im Klaren hätte sein müssen, dass im Hinblick auf

- die schlechter als ursprünglich erwartete Bausubstanz und die damit verbundene Erhöhung des Sanierungsvolumens,
- seine angespannte finanzielle Situation,
- den erhöhten Kreditbedarf sowie
- die Weigerung der Bank zur Weiterfinanzierung ohne entsprechende Eigenmittel

eine Finalisierung des Sanierungsvorhabens kaum, jedenfalls aber nicht in einem absehbaren Zeitrahmen, erfolgen werde. Hinzu kommt außerdem noch der vom Bw. selbst immer wieder ins Treffen geführte schlechte Gesundheitszustand. So litt der Bw. bereits zum Zeitpunkt des Erwerbes der Liegenschaft im Jahr 1987 unter massiven gesundheitlichen Problemen, die auf einen im Jahr 1967 stattgefundenen Unfall zurückzuführen sind und lt. nervenärztlichem Gutachten vom 25. Mai 1998 zumindest seit 1983 Dauerschmerzen verursachten. Eine derartige gesundheitliche Beeinträchtigung, die den Bw. noch dazu daran gehindert hat, einer zur Finanzierung der Umbauarbeiten beitragenden Erwerbstätigkeit nachzugehen, hat den Bw. allerdings nicht unvorbereitet getroffen, sondern wäre auch diese Tatsache im Planungs- und vor allem Finanzierungskonzept entsprechend zu berücksichtigen gewesen.

Wenn daher der Bw. ungeachtet vorstehender Umstände die Sanierung trotzdem weiterhin betrieben hat, so kann ein derartiges Verhalten aus der Sicht eines wirtschaftlich denkenden Unternehmers wohl kaum mehr als vertretbar bezeichnet werden.

Hinzu kommt auch noch die Vielzahl von – bereits eingangs erwähnten - zeit- und kostenintensiven Gerichtsverfahren, auf die sich der Bw. im Zusammenhang mit der Baufinanzierung im Laufe der Zeit eingelassen hat, wobei die dabei aufgelaufenen Verfahrenskosten gleichfalls zu Lasten der Baufertigstellung gingen.

Das Agieren des Bw. war nach Auffassung des unabhängigen Finanzsenates daher bereits ab 1989 nicht von einem nach Wirtschaftlichkeitsprinzipien orientierten Verhalten geprägt und ist daher seiner Privatsphäre zuzurechnen. Die vom VwGH geforderte Zielstrebigkeit ist im vorliegenden Fall jedenfalls nicht erkennbar.

Dies wird letztlich auch noch dadurch unterstrichen, dass der Fertigstellungsaufwand vom Sachverständigen im Jahr 1997 gleich hoch angesetzt wird wie im Jahr 1992, nämlich mit S 4,7 Mio. Wenn daher nach fast 10jähriger Bautätigkeit noch immer rd. 5 Mio zur Baufertigstellung erforderlich sind, kann von der erforderlichen Zielstrebigkeit wohl nicht die Rede sein, zumal der Zeitraum bis zur (Wieder-)erzielung von Einnahmen – wie bereits

ausgeführt - kein absehbarer ist. Führt man sich in diesem Zusammenhang den mehrfach dokumentierten Zustand der Liegenschaft vor Augen, so war auch im Jahr 2000 ein Ende der Bautätigkeit noch nicht absehbar, vielmehr wurde anlässlich der im November 2000 durchgeführten Nachschau etwa festgestellt, dass ein rd. 10m<sup>2</sup> großes Loch im Dach mit Dachpappe zugedeckt war und statt eines Rauchfanges lediglich eine Holzverschalung vorhanden war.

Weiters liegen im gegenständlichen Fall etwa die entsprechenden behördlichen Genehmigungen nicht vor (zB VwGH 30.10.1996, 94/13/0165) und fehlt es überdies – wie sich aus vorstehenden Ausführungen ergibt - an der erforderlichen Finanzierung zur Fertigstellung. Bis dato gibt es nämlich keine Benützungsbewilligung bzw. einen Nachweis dafür, dass die dem Bw. von der Baubehörde erteilten Auflagen auch eingehalten wurden, weiters ist den vom Bw. eingebrachten Schriftsätzen zu entnehmen, dass von der kreditgebenden Bank die weitere Finanzierung des Objektes eingestellt wurde.

Unter Bedachtnahme auf vorstehende Ausführungen geht der unabhängige Finanzsenat daher davon aus, dass der Bw. keine unternehmerische Tätigkeit ausgeübt hat, die zum Vorsteuerabzug berechtigt und war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 8. Juli 2005