

TE Vwgh Erkenntnis 1987/2/10 85/14/0142

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 10.02.1987

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

EStG 1972 §16 Abs1;

EStG 1972 §2 Abs2;

EStG 1972 §2 Abs5 Z2;

EStG 1972 §20 Abs1 Z1;

EStG 1972 §28;

UStG 1972 §12 Abs2 Z2 lit a;

UStG 1972 §2 Abs5 Z2;

1. EStG 1972 § 16 gültig von 23.12.1987 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 16 gültig von 21.12.1985 bis 22.12.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 557/1985
3. EStG 1972 § 16 gültig von 22.12.1984 bis 20.12.1985 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 531/1984
4. EStG 1972 § 16 gültig von 17.12.1983 bis 21.12.1984 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 612/1983
5. EStG 1972 § 16 gültig von 14.12.1983 bis 16.12.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 587/1983
6. EStG 1972 § 16 gültig von 27.11.1982 bis 13.12.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 570/1982
7. EStG 1972 § 16 gültig von 31.12.1981 bis 26.11.1982 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 620/1981
8. EStG 1972 § 16 gültig von 01.01.1981 bis 30.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 545/1980
9. EStG 1972 § 16 gültig von 30.12.1977 bis 31.12.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 645/1977
10. EStG 1972 § 16 gültig von 23.07.1975 bis 29.12.1977 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 391/1975
11. EStG 1972 § 16 gültig von 09.08.1974 bis 22.07.1975 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 469/1974
12. EStG 1972 § 16 gültig von 16.01.1974 bis 08.08.1974 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 27/1974
13. EStG 1972 § 16 gültig von 13.12.1972 bis 15.01.1974

1. EStG 1972 § 2 gültig von 01.01.1991 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 2 gültig von 13.12.1972 bis 31.12.1990

1. EStG 1972 § 2 gültig von 01.01.1991 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 2 gültig von 13.12.1972 bis 31.12.1990

1. EStG 1972 § 20 gültig von 31.12.1981 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 20 gültig von 31.12.1975 bis 30.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 636/1975
3. EStG 1972 § 20 gültig von 13.12.1972 bis 30.12.1975

1. EStG 1972 § 28 gültig von 23.12.1987 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 28 gültig von 01.01.1985 bis 22.12.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 483/1984
3. EStG 1972 § 28 gültig von 27.11.1982 bis 31.12.1984 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 570/1982
4. EStG 1972 § 28 gültig von 01.01.1982 bis 26.11.1982 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 520/1981
5. EStG 1972 § 28 gültig von 01.08.1974 bis 31.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 409/1974
6. EStG 1972 § 28 gültig von 13.12.1972 bis 31.07.1974

1. UStG 1972 § 12 gültig von 27.08.1994 bis 31.12.1994 aufgehoben durch BGBl. Nr. 663/1994
2. UStG 1972 § 12 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
3. UStG 1972 § 12 gültig von 30.07.1988 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 410/1988
4. UStG 1972 § 12 gültig von 21.12.1985 bis 29.07.1988 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 557/1985
5. UStG 1972 § 12 gültig von 01.01.1984 bis 20.12.1985 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 222/1983
6. UStG 1972 § 12 gültig von 27.11.1982 bis 31.12.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 570/1982
7. UStG 1972 § 12 gültig von 20.12.1980 bis 26.11.1982 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 563/1980
8. UStG 1972 § 12 gültig von 30.12.1977 bis 19.12.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 645/1977
9. UStG 1972 § 12 gültig von 17.12.1976 bis 29.12.1977 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 666/1976
10. UStG 1972 § 12 gültig von 31.12.1975 bis 16.12.1976 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 636/1975
11. UStG 1972 § 12 gültig von 01.01.1973 bis 30.12.1975

1. UStG 1972 § 2 gültig von 01.12.1993 bis 31.12.1994 aufgehoben durch BGBl. Nr. 663/1994
2. UStG 1972 § 2 gültig von 01.01.1989 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 410/1988
3. UStG 1972 § 2 gültig von 22.12.1984 bis 31.12.1988 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 531/1984
4. UStG 1972 § 2 gültig von 14.12.1983 bis 21.12.1984 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 587/1983
5. UStG 1972 § 2 gültig von 20.12.1980 bis 13.12.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 563/1980
6. UStG 1972 § 2 gültig von 01.01.1973 bis 19.12.1980

Beachte

Vorgeschichte: 83/14/0212 E 8. Mai 1984 RS 1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Reichel und die Hofräte Dr. Schubert, Dr. Hnatek, Dr. Pokorny und Dr. Karger als Richter, im Beisein des Schriftführers Rat Dr. Dorner, über die Beschwerde des Dr. EB in G, vertreten durch Dr. Karl Pacher, Rechtsanwalt in 8010 Graz, Neutorgasse 49/I, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Steiermark, Berufungssenat, vom 2. Juli 1985, Zl. B 8-3/85, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1977 bis 1981 und Umsatzsteuer für die Jahre 1979 bis 1981, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 2.760,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Im Zuge einer beim Beschwerdeführer, einem Facharzt für Orthopädie, vorgenommenen, die Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1979 bis 1981 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung, wurde in der am 22. Dezember 1982 gemäß § 151 Abs. 3 BAO aufgenommenen Niederschrift - unter die seine Unterschrift zu setzen der Beschwerdeführer zunächst ohne Angabe von Gründen sich weigerte - u. a. folgendes festgehalten: Im Zuge einer beim Beschwerdeführer, einem Facharzt für Orthopädie, vorgenommenen, die Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1979 bis 1981 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung, wurde in der am 22. Dezember 1982 gemäß Paragraph 151, Absatz 3, BAO aufgenommenen Niederschrift - unter die seine Unterschrift zu setzen der Beschwerdeführer zunächst ohne Angabe von Gründen sich weigerte - u. a. folgendes festgehalten:

"Der AbgPfl. ist seit November 1965 alleiniger Besitzer des mietengeschützten Mietwohngrundstückes in Graz, P.gasse 26. In diesem Gebäude befinden sich 4 Wohneinheiten, von denen zur Zeit die Wohnung im Erdgeschoß (225 m²), die vom AbgPfl. und seiner Familie bewohnt wurde, formell an seine Gattin und die im 1. Stock befindliche 142 m² große Wohnung (ehem. Mieter G) an eine Tochter des AbgPfl. vermietet sind. Die zweite Wohnung im 1. Stock

(95 m2) wird derzeit nach Schwammschaden repariert. Die Mansardenwohnung (150 m2) wurde nach Schwammbefall in der Zeit von 1977 bis Dezember 1980 instandgesetzt. Ergänzend wird noch angeführt, daß im November 1981 in obiger Mansardenwohnung Türblätter mit Platten belegt wurden. Da sowohl die Miete für die Wohnung der Gattin des AbgPfl. (mündl. Mietvertrag vom Jahre 1965 abgeschlossen zwischen AbgPfl. u. seiner Gattin) als auch die für die Wohnung einer Tochter des AbgPfl. (schriftl. Mietvertrag vom 1. Oktober 1977) - obwohl eine freie Mietzinsvereinbarung möglich war - unter Anwendung der Bestimmungen des Mietengesetzes - Zinsstoppgesetzes -

Wohnungsförderungsgesetzes 1968 berechnet wurde, weiters der Aufwand für die Reparatur der Schwammschäden den Mietern (Gattin und Tochter) nicht angerechnet wurden, kann geschlossen werden, daß aus diesen beiden Mietverhältnissen auch in Zukunft keine Überschüsse erzielt werden können.

Der AbgPfl. hat auch keinen Versuch unternommen, für die Mansardenwohnung, die im Dezember 1980 bereits soweit fertiggestellt war, daß sie an einen Mieter hätte weitervermietet werden können, einen solchen zu finden, um aus dieser Wohnung Einkünfte zu erzielen. Außerdem gibt der AbgPfl. an, daß er die an seine Tochter vermietete Wohnung auch einem Dritten gegenüber zu denselben Bedingungen überlassen hätte, sodaß daraus gefolgert werden kann, daß die Mansardenwohnung ebenfalls zu gleichen Bedingungen vermietet werden wird.

Abgesehen davon, daß es sich bei der Vermietung an die Gattin bzw. an die Tochter um kein Mietverhältnis zur Erzielung von Einnahmen (Miete für die an die Gattin vermietete eigene Wohnung wird vom AbgPfl. selbst bezahlt), sondern um die Eigennutzung eines Teiles des Mietwohngrundstückes handelt, für die übrigen Wohnungen die Vermietungsabsicht nicht erkennbar ist, ist das Grundstück bei den gegebenen Verhältnissen (Vermietung zum Mieterschutzzins) nicht geeignet, Erträge abzuwerfen.

Da somit auf die Dauer aus obigem MG kein Überschuß der Einnahmen über die Werbungskosten erzielt werden kann, stellt dieses keine Einkommensquelle im Sinne des § 2 (2) EStG dar und sind die daraus entstandenen Verluste nicht ausgleichs- bzw. abzugsfähig. Sie stellen gemäß § 20 EStG Kosten der Lebensführung dar und unterliegen deshalb auch nicht der Umsatzsteuer gem. § 1 UStG und ist auch kein Vorsteuerabzug gem. § 12 UStG vorzunehmen." Da somit auf die Dauer aus obigem MG kein Überschuß der Einnahmen über die Werbungskosten erzielt werden kann, stellt dieses keine Einkommensquelle im Sinne des Paragraph 2, (2) EStG dar und sind die daraus entstandenen Verluste nicht ausgleichs- bzw. abzugsfähig. Sie stellen gemäß Paragraph 20, EStG Kosten der Lebensführung dar und unterliegen deshalb auch nicht der Umsatzsteuer gem. Paragraph eins, UStG und ist auch kein Vorsteuerabzug gem. Paragraph 12, UStG vorzunehmen."

Dieser Auffassung des Betriebsprüfers folgend erließ das Finanzamt im wiederaufgenommenen Verfahren Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1977 bis 1981 und Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1979 bis 1981, in denen es einerseits den Ausgleich der vom Beschwerdeführer erklärten negative Einkünfte aus der Vermietung des Wohnobjektes in der P.gasse 26 (im Folgenden Wohnobjekt genannt) mit positiven Einkünften aus selbständiger Arbeit, andererseits den beantragten Abzug der im Zusammenhang mit der behaupteten Vermietung stehenden Vorsteuern verweigerte, jedoch auch keine Umsatzsteuer aus der behaupteten Vermietung zum Ansatz brachte.

Mit Berufung wandte der Beschwerdeführer im wesentlichen ein, bei der Quelle der von ihm erzielten negativen Einkünfte aus der Vermietung handle es sich um ein dem Mieterschutz unterliegendes Wohnobjekt, sodaß ein Begehren nach höherem Mietzins oder nach einer Ablöse auch dann ungesetzlich gewesen wäre, wenn es sich bei den Mietern nicht um seine Angehörigen gehandelt hätte. Die Ertragslosigkeit des Wohnobjektes stelle sich als Folge von Zwangsvorschriften auf dem Wohnungssektor dar, weswegen von einer Liebhaberei keine Rede sein könne. Es entspräche keineswegs den Tatsachen, daß die Mansardenwohnung (ehemaliger Mieter MW) im Dezember 1980 bereits soweit fertiggestellt gewesen sei, daß sie vermietet hätte werden können. Vielmehr sei diese Wohnung noch nicht bewohnbar gewesen, weil weder der Fußboden fertiggestellt, noch ein WC vorhanden gewesen sei und außerdem keine Heizmöglichkeit bestanden habe. Überdies seien Teile des Wohnobjektes wegen Schwammbefalles unbenutzbar gewesen. Er habe seine Unterschrift auf der mit ihm aufgenommenen Niederschrift verweigert, weil der Betriebsprüfer seine Ausführungen, weswegen hinsichtlich des Wohnobjektes keine Liebhaberei vorliege, nicht in die Niederschrift aufgenommen habe.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 15. Juli 1983 gab das Finanzamt dem Berufungsbegehren in dem dargestellten Streitpunkt ohne Begründung Folge.

Mit Bescheid vom 26. August 1983 hob die Finanzlandesdirektion für Steiermark diese Berufungsvorentscheidungen gemäß § 299 Abs. 2 BAO wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes auf. Mit Bescheid vom 26. August 1983 hob die Finanzlandesdirektion für Steiermark diese Berufungsvorentscheidungen gemäß Paragraph 299, Absatz 2, BAO wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes auf.

Eine gegen diesen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften und wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes erhobene Beschwerde wies der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 8. Mai 1984, Zlen. 83/14/0212, 0221, als unbegründet ab. In den Entscheidungsgründen dieses Erkenntnisses - auf das im übrigen zur Vermeidung von Wiederholungen bezüglich des näheren Sachverhaltes und des bisherigen Verfahrensablaufes hingewiesen wird - setzte sich der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der behaupteten inhaltlichen Rechtswidrigkeit des angefochtenen Aufhebungsbescheides bereits mit der auch im nunmehrigen Beschwerdeverfahren relevanten Frage der rechtlichen Bedeutung eines vom Beschwerdeführer mit seiner Ehegattin abgeschlossenen Mietvertrages auseinander. Er vertrat dabei in Übereinstimmung mit der in dem betreffenden Verfahren belangten Behörde die Auffassung, daß im allgemeinen ein "Mietvertrag", wenn der vereinbarte Mietzins nicht vom Mieter, sondern vom Vermieter - somit in Wahrheit gar nicht - bezahlt werde, schon nach Zivilrecht kein Mietvertrag sei, und seine Anerkennung für den Bereich des Steuerrechtes erst recht nicht in Betracht komme. Eine andere Beurteilung könne allenfalls möglich sein, wenn besondere und außergewöhnliche zusätzliche Umstände vorlägen, die diese besondere und außergewöhnliche Konstruktion erklärlich gemacht hätten. Solche Umstände hätten aber der in dem betreffenden Verfahren belangten Behörde nicht vorgelegen und seien nicht einmal in der Beschwerde behauptet worden, die zwar umfangreiche, teilweise auch als unzulässige Neuerungen zu qualifizierende Ausführungen enthalte, aber die im Verwaltungsverfahren zu Recht als ausschlaggebend gewertete Tatsache der Zahlung des Mietzinses durch den Vermieter (i. e. der Beschwerdeführer), nicht in Abrede gestellt habe. Im fortzusetzenden Verfahren werde dem Beschwerdeführer im Hinblick auf sein im bisherigen Abgabenverfahren erhobenes Vorbringen ausreichend Gelegenheit gegeben werden müssen, seine tatsächlichen Behauptungen zu dem für die Beurteilung des Vorliegens oder Nichtvorliegens von Einkünften aus der Vermietung des Wohnobjektes maßgebenden Sachverhalt übersichtlich zusammenzufassen und dafür die erforderlichen Beweise anzubieten.

Der Auffassung des Verwaltungsgerichtshofes entsprechend führte das Finanzamt in der Folge ein umfangreiches Ermittlungsverfahren durch.

Der Beschwerdeführer beantwortete die dabei aufgeworfenen Fragen zunächst dahingehend, daß er an seiner Ansicht, der an seine (in der Zwischenzeit von ihm geschiedene) Ehegattin erfolgten Vermietung der gemeinsamen ehelichen Wohnung liege ein ernstgemeintes Mietverhältnis zugrunde, weiterhin festhalte. Bezüglich der Modalitäten der Mietzinsentrichtung brachte er unter Abweichung von seinen bisherigen Darlegungen vor, er habe als Ehegatte sämtliche "Verwaltungsagenden" seiner Ehegattin in deren Namen und auf deren Rechnung erledigt, wozu auch die in diesem Sinn erfolgte Bestreitung aller Aufwendungen gehört habe. Schließlich müsse er darauf hinweisen, daß er schon Jahre vor dem Prüfungszeitraum nicht mehr mit seiner Ehegattin zusammen gewohnt habe. Dies sei aus der Tatsache ersichtlich, daß seine Tochter, welche nach dem am 13. Mai 1974 erfolgten Ableben seiner Mutter in deren Wohnung in der S-gasse 6 gewohnt habe, im Jahr 1977 in das Wohnobjekt gezogen sei, während er selbst von diesem Zeitpunkt an in der S-gasse 6 gewohnt habe. Dieses Vorbringen könne durch die betreffenden Mietzinszettel unter Beweis gestellt werden, die seinerzeit auch dem Betriebsprüfer vorgelegen hätten. Was nun die im Wohnobjekt gelegene Wohnung angehe, welche am 1. Oktober 1977 an seine Tochter vermietet worden sei, müsse betont werden, daß diese ebenso wie alle anderen Wohnungen wegen der ungefähr im Jahr 1880 erfolgten Errichtung des Wohnobjektes sowohl hinsichtlich der Mietzinsbildung als auch der Kündigungsbeschränkungen den Bestimmungen des Mietengesetzes in der Fassung BGBl. Nr. 210 vom 22. Juni 1929 (im Folgenden MG genannt) und der hiezu ergangenen Novellen unterliege. Seit dem im Jahr 1938 (oder 1939) erfolgten Erwerb des Wohnobjektes durch seine Eltern sei für sämtliche darin gelegenen Wohnungen der nach den Bestimmungen des Mietengesetzes zulässige Mietzins (Friedenskronenzins) zuzüglich der anteilmäßigen Betriebskosten und öffentlichen Abgaben eingehoben worden. Zur Deckung unbedingt notwendiger Erhaltungsarbeiten sei der zu entrichtende Mietzins mit Bescheid des Magistrates Graz (Schlichtungsamt), Zl. Sch.A. 104/56, erhöht worden. Über Antrag der Voreigentümer sei dieser Bescheid außer Wirksamkeit getreten und das Verfahren 6 MSch 45/56 beim BG für ZRS Graz anhängig gemacht worden. Bei der am 11. April 1957 durchgeführten Verhandlung sei durch einen Vergleich der Mietzins für das Wohnobjekt, darunter auch für die Wohnung des Vormieters seiner Tochter, RG, festgelegt und insbesondere

vereinbart worden, daß in den nächsten zehn Jahren keine weitere Zinserhöhung vorgenommen werden dürfe. In diese Vereinbarung sei er als Rechtsnachfolger (Eigentümer des Wohnobjektes) vollinhaltlich eingetreten. Im übrigen habe er beim Abschluß des Mietvertrages mit seiner Tochter keine Veranlassung zu einer weiteren Erhöhung des Mietzinses gehabt, weil seit dem Jahr 1972 auf Grund eines Verfahrens nach § 7 MG ohnehin ein erhöhter Mietzins zu zahlen gewesen sei. Er habe seine Tochter hinsichtlich des Mietzinses nicht schlechter stellen wollen als andere Mieter, welche ebenfalls nur den Mietzins im Sinn des vorerwähnten Vergleiches bezahlt hätten. An sich sei die von seiner Tochter gemietete Wohnung so beschaffen, daß jeder Mieter sie sofort und gerne genommen hätte und auch bereit gewesen wäre, entsprechende Adaptierungen vorzunehmen. Seine Tochter habe für die Adaptierung der Wohnung über S 200.000,- Der Beschwerdeführer beantwortete die dabei aufgeworfenen Fragen zunächst dahingehend, daß er an seiner Ansicht, der an seine (in der Zwischenzeit von ihm geschiedene) Ehegattin erfolgten Vermietung der gemeinsamen ehelichen Wohnung liege ein ernstgemeintes Mietverhältnis zugrunde, weiterhin festhalte. Bezüglich der Modalitäten der Mietzinsentrichtung brachte er unter Abweichung von seinen bisherigen Darlegungen vor, er habe als Ehegatte sämtliche "Verwaltungsagenden" seiner Ehegattin in deren Namen und auf deren Rechnung erledigt, wozu auch die in diesem Sinn erfolgte Bestreitung aller Aufwendungen gehört habe. Schließlich müsse er darauf hinweisen, daß er schon Jahre vor dem Prüfungszeitraum nicht mehr mit seiner Ehegattin zusammen gewohnt habe. Dies sei aus der Tatsache ersichtlich, daß seine Tochter, welche nach dem am 13. Mai 1974 erfolgten Ableben seiner Mutter in deren Wohnung in der S-gasse 6 gewohnt habe, im Jahr 1977 in das Wohnobjekt gezogen sei, während er selbst von diesem Zeitpunkt an in der S-gasse 6 gewohnt habe. Dieses Vorbringen könne durch die betreffenden Mietzinszettel unter Beweis gestellt werden, die seinerzeit auch dem Betriebsprüfer vorgelegen hätten. Was nun die im Wohnobjekt gelegene Wohnung angehe, welche am 1. Oktober 1977 an seine Tochter vermietet worden sei, müsse betont werden, daß diese ebenso wie alle anderen Wohnungen wegen der ungefähr im Jahr 1880 erfolgten Errichtung des Wohnobjektes sowohl hinsichtlich der Mietzinsbildung als auch der Kündigungsbeschränkungen den Bestimmungen des Mietengesetzes in der Fassung BGBl. Nr. 210 vom 22. Juni 1929 (im Folgenden MG genannt) und der hiezu ergangenen Novellen unterliege. Seit dem im Jahr 1938 (oder 1939) erfolgten Erwerb des Wohnobjektes durch seine Eltern sei für sämtliche darin gelegenen Wohnungen der nach den Bestimmungen des Mietengesetzes zulässige Mietzins (Friedenskronenzins) zuzüglich der anteilmäßigen Betriebskosten und öffentlichen Abgaben eingehoben worden. Zur Deckung unbedingt notwendiger Erhaltungsarbeiten sei der zu entrichtende Mietzins mit Bescheid des Magistrates Graz (Schlichtungsamt), Zl. Sch.A. 104/56, erhöht worden. Über Antrag der Voreigentümer sei dieser Bescheid außer Wirksamkeit getreten und das Verfahren 6 MSch 45/56 beim BG für ZRS Graz anhängig gemacht worden. Bei der am 11. April 1957 durchgeführten Verhandlung sei durch einen Vergleich der Mietzins für das Wohnobjekt, darunter auch für die Wohnung des Vormieters seiner Tochter, RG, festgelegt und insbesondere vereinbart worden, daß in den nächsten zehn Jahren keine weitere Zinserhöhung vorgenommen werden dürfe. In diese Vereinbarung sei er als Rechtsnachfolger (Eigentümer des Wohnobjektes) vollinhaltlich eingetreten. Im übrigen habe er beim Abschluß des Mietvertrages mit seiner Tochter keine Veranlassung zu einer weiteren Erhöhung des Mietzinses gehabt, weil seit dem Jahr 1972 auf Grund eines Verfahrens nach Paragraph 7, MG ohnehin ein erhöhter Mietzins zu zahlen gewesen sei. Er habe seine Tochter hinsichtlich des Mietzinses nicht schlechter stellen wollen als andere Mieter, welche ebenfalls nur den Mietzins im Sinn des vorerwähnten Vergleiches bezahlt hätten. An sich sei die von seiner Tochter gemietete Wohnung so beschaffen, daß jeder Mieter sie sofort und gerne genommen hätte und auch bereit gewesen wäre, entsprechende Adaptierungen vorzunehmen. Seine Tochter habe für die Adaptierung der Wohnung über S 200.000,-

- aufgewendet und im ersten Monat den vereinbarten Mietzins voll beglichen. Nach Vertragsabschluß sei jedoch die Wohnung durch Schwammbefall teilweise unbenützbar geworden, weshalb seine Tochter von dem ihr zustehenden Recht nach § 1105 ABGB Gebrauch gemacht und nur mehr 20 Prozent des vereinbarten Mietzinses bezahlt habe. Der Umstand, daß zum Zeitpunkt des Abschlusses des Mietvertrages am 1. Oktober 1977 nach den Bestimmungen des § 16 Abs. 1 MG Vereinbarungen über die Höhe des Mietzinses zwischen Vermieter und Mieter nach dem 31. Dezember 1967 unter den in diesen gesetzlichen Bestimmungen normierten Voraussetzungen möglich gewesen wären, rechtfertige die Annahme des Finanzamtes nicht, daß die Höhe des vertraglich vereinbarten Mietzinses nur aus den familienrechtlichen Beziehungen erklärbar sei. Die Bestimmungen des § 16 Abs. 1 MG verpflichteten den Vermieter keineswegs, eine freie Mietzinsvereinbarung mit dem Mieter zu treffen. Es müsse ausschließlich den Intentionen des Vermieters überlassen bleiben, welchen Mietzins er mit dem Mieter vereinbare, sofern dieser im Rahmen der gesetzlichen Möglichkeiten liege. Im übrigen gehe aus der ordnungsgemäßen Vergebührung des mit

seiner Tochter abgeschlossenen Mietvertrages hervor, daß ein ernst gemeintes und rechtsgültiges Mietverhältnis begründet worden sei.- aufgewendet und im ersten Monat den vereinbarten Mietzins voll beglichen. Nach Vertragsabschluß sei jedoch die Wohnung durch Schwammbefall teilweise unbenützbar geworden, weshalb seine Tochter von dem ihr zustehenden Recht nach Paragraph 1105, ABGB Gebrauch gemacht und nur mehr 20 Prozent des vereinbarten Mietzins bezahlt habe. Der Umstand, daß zum Zeitpunkt des Abschlusses des Mietvertrages am 1. Oktober 1977 nach den Bestimmungen des Paragraph 16, Absatz eins, MG Vereinbarungen über die Höhe des Mietzins zwischen Vermieter und Mieter nach dem 31. Dezember 1967 unter den in diesen gesetzlichen Bestimmungen normierten Voraussetzungen möglich gewesen wären, rechtfertige die Annahme des Finanzamtes nicht, daß die Höhe des vertraglich vereinbarten Mietzins nur aus den familienrechtlichen Beziehungen erklärbar sei. Die Bestimmungen des Paragraph 16, Absatz eins, MG verpflichteten den Vermieter keineswegs, eine freie Mietzinsvereinbarung mit dem Mieter zu treffen. Es müsse ausschließlich den Intentionen des Vermieters überlassen bleiben, welchen Mietzins er mit dem Mieter vereinbare, sofern dieser im Rahmen der gesetzlichen Möglichkeiten liege. Im übrigen gehe aus der ordnungsgemäßen Vergebührung des mit seiner Tochter abgeschlossenen Mietvertrages hervor, daß ein ernst gemeintes und rechtsgültiges Mietverhältnis begründet worden sei.

Weitere aufgeworfene Fragen, die sich auf die Mansardenwohnung (ehemaliger Mieter MW), die zweite Wohnung im 1. Stock (ehemaliger Mieter AK), die Hausbesorgerwohnung und die bis zum Jahr 1980 von einer Angestellten des Beschwerdeführers benützte "Dienstwohnung" bezogen, beantwortete der Beschwerdeführer dahingehend, daß er "infolge der Verunsicherung durch die abgabenbehördliche Prüfung, insbesondere aus finanziellen Gründen" derzeit nicht in der Lage sei, die abschließenden Instandsetzungsarbeiten durchführen zu lassen. Er habe dem Betriebsprüfer gegenüber immer wieder zum Ausdruck gebracht, daß er die Wohnungen "optimal", jedoch im Sinn der gesetzlichen Bestimmungen vermieten werde; selbstverständlich werde er trachten, wenigstens eine angemessene Verzinsung des eingesetzten Kapitals zu erreichen. Hiezu habe er sich in Privatkreisen (bei einem zahlungskräftigen Publikum) umgesehen, einschlägige Zeitungsannoncen studiert und bei einem Hausverwalter rückgefragt.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 7. November 1984 gab das Finanzamt dem Berufungsbegehren in dem dargestellten Streitpunkt betreffend die Jahre 1977 bis 1980 teilweise Folge, wies jedoch das Berufungsbegehren für das Jahr 1981 ab. Zur Begründung führte es nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens zunächst aus, der Beschwerdeführer habe hinsichtlich des behaupteten Mietverhältnisses mit seiner Ehegattin keine Tatsachen vorgebracht, die nicht schon bei der Erlassung des Aufhebungsbescheides durch die Finanzlandesdirektion für Steiermark bekannt gewesen wären. Der Beschwerdeführer habe trotz Aufforderung keinen Nachweis erbracht, daß der für seine Ehegattin bezahlte Mietzins tatsächlich aus den Einkünften bzw. dem Vermögen derselben stamme. Der auf Grund des Vergleiches vom 11. April 1957 vor dem BG für ZRS Graz vereinbarte Mietzins für das Wohnobjekt sei wegen Zeitablaufes im Jahr 1967 im Streitzeitraum nicht mehr relevant. Abgesehen davon, daß seitens seiner Ehegattin ein zivilrechtlicher Anspruch auf Benützung der gemeinsamen Ehwohnung bestehe, stehe die Vermietung der gemeinsamen Ehwohnung durch den Ehegatten an die Ehegattin mit der im täglichen Leben üblichen Gestaltung der ehelichen Lebensgemeinschaft in Widerspruch. Die Tatsache, daß es sich bei der in Rede stehenden Wohnung jedenfalls bis zum Jahr 1981 um die gemeinsame Ehwohnung des Beschwerdeführers und seiner (in der Zwischenzeit von ihm geschiedenen) Ehegattin gehandelt habe, ergebe sich aus seinen Angaben in den Einkommensteuererklärungen und aus der Haushaltsliste zum 10. Oktober 1979, wonach sich in dem Wohnobjekt auch sein Wohnsitz befinde. Das vom Beschwerdeführer behauptete Mietverhältnis mit seiner Ehegattin sei daher steuerlich nicht anzuerkennen, weswegen die Aufwendungen für die gemeinsame Ehwohnung gemäß § 20 EStG bei der Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nicht zu berücksichtigen seien. Die für diese Wohnung geltend gemachten Vorsteuern seien nicht abzuziehen. Hinsichtlich des Mietverhältnisses zwischen dem Beschwerdeführer und seiner Tochter vertrat das Finanzamt die Ansicht, daß dieses einem Fremdvergleich nicht standhalte, weil es der Beschwerdeführer trotz der gesetzlich vorgesehenen Möglichkeiten unterlassen habe, einen höheren Mietzins zu verlangen. Eine derartige Vorgangsweise könne nur aus den familienrechtlichen Beziehungen erklärt werden, weil mit einem fremden Mieter - den Ausführungen des Beschwerdeführers folgend - nur ein solcher Mietvertrag abgeschlossen werden würde, der zu Erträgen führen würde. Die mit dieser Wohnung im Zusammenhang stehenden Aufwendungen seien daher ebenfalls gemäß § 20 EStG bei der Ermittlung der Einkünfte nicht zu berücksichtigen. Die für diese Wohnung geltend gemachten Vorsteuern seien ebenfalls nicht abzuziehen. Hinsichtlich der übrigen Wohnungen vertrat das Finanzamt die Ansicht, daß aus diesen ebenfalls keine Erträge zu erwarten gewesen seien. Allerdings wäre es dem Beschwerdeführer hinsichtlich der von den ehemaligen Mietern MW

und AK benutzten Wohnungen auf Grund der mietrechtlichen Bestimmungen nicht oder nur mit unverhältnismäßigen Schwierigkeiten möglich gewesen, höhere Mietzinse zu verlangen. Es seien daher die Aufwendungen für diese Wohnungen, solange diese von den ehemaligen Mietern bewohnt gewesen seien, als Werbungskosten zu berücksichtigen, was bei Gegenüberstellung derselben zu den dementsprechenden Einnahmen zu negativen Einkünften aus der Vermietung des Wohnobjektes führe. Die in diesem Zusammenhang geltend gemachten Vorsteuern seien von der auf die Entgelte aus dieser Vermietung entfallenden Umsatzsteuer abzuziehen. Nach Beendigung der Mietverhältnisse mit den ehemaligen Mietern MW im Jahr 1977 und AK im Jahr 1980 sowie der Aufgabe der "Dienstwohnung" durch eine Angestellte des Beschwerdeführers im Jahr 1980 habe der Beschwerdeführer mit Ausnahme von seiner Ehegattin und seiner Tochter bis zur Erlassung der Berufungsvorentscheidungen keine Einnahmen mehr aus dem Wohnobjekt erzielt. Obwohl der Beschwerdeführer in den Streitjahren Adaptierungen im Wert von rund 1,5 Millionen S vorgenommen habe, habe er keine konkreten Maßnahmen gesetzt, um Wohnungen zu vermieten. Vielmehr habe er keine Wohnung zur Gänze fertiggestellt, um so gegenüber der Abgabenbehörde die Nichtvermietung derselben plausibel machen zu können. Es könne daher nur der Schluß gezogen werden, daß alle Aufwendungen mit Ausnahme jener, die mit den Mietverhältnissen mit den ehemaligen Mietern MW und AK im Zusammenhang gestanden seien, nicht zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung, sondern zur Erhaltung des Vermögens getätigt worden seien. Dafür spräche auch der Umstand, daß sich der Beschwerdeführer, der über hohe Einkünfte aus selbständiger Arbeit verfüge, aus der Perpetuierung der negativen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung steuerliche Vorteile verschaffe, die es ihm ermöglichten, die Substanz seines Vermögens mit geringeren Eigenmitteln zu erhalten. Von einer wirtschaftlich unternehmerischen Tätigkeit könne daher keine Rede sein, weswegen hinsichtlich der Vermietung des Wohnobjektes - mit den dargestellten Ausnahmen - Liebhaberei vorliege. Mit Berufungsvorentscheidungen vom 7. November 1984 gab das Finanzamt dem Berufungsbegehren in dem dargestellten Streitpunkt betreffend die Jahre 1977 bis 1980 teilweise Folge, wies jedoch das Berufungsbegehren für das Jahr 1981 ab. Zur Begründung führte es nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens zunächst aus, der Beschwerdeführer habe hinsichtlich des behaupteten Mietverhältnisses mit seiner Ehegattin keine Tatsachen vorgebracht, die nicht schon bei der Erlassung des Aufhebungsbescheides durch die Finanzlandesdirektion für Steiermark bekannt gewesen wären. Der Beschwerdeführer habe trotz Aufforderung keinen Nachweis erbracht, daß der für seine Ehegattin bezahlte Mietzins tatsächlich aus den Einkünften bzw. dem Vermögen derselben stamme. Der auf Grund des Vergleiches vom 11. April 1957 vor dem BG für ZRS Graz vereinbarte Mietzins für das Wohnobjekt sei wegen Zeitablaufes im Jahr 1967 im Streitzeitraum nicht mehr relevant. Abgesehen davon, daß seitens seiner Ehegattin ein zivilrechtlicher Anspruch auf Benützung der gemeinsamen Ehwohnung bestehe, stehe die Vermietung der gemeinsamen Ehwohnung durch den Ehegatten an die Ehegattin mit der im täglichen Leben üblichen Gestaltung der ehelichen Lebensgemeinschaft in Widerspruch. Die Tatsache, daß es sich bei der in Rede stehenden Wohnung jedenfalls bis zum Jahr 1981 um die gemeinsame Ehwohnung des Beschwerdeführers und seiner (in der Zwischenzeit von ihm geschiedenen) Ehegattin gehandelt habe, ergebe sich aus seinen Angaben in den Einkommensteuererklärungen und aus der Haushaltsliste zum 10. Oktober 1979, wonach sich in dem Wohnobjekt auch sein Wohnsitz befinde. Das vom Beschwerdeführer behauptete Mietverhältnis mit seiner Ehegattin sei daher steuerlich nicht anzuerkennen, weswegen die Aufwendungen für die gemeinsame Ehwohnung gemäß Paragraph 20, EStG bei der Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nicht zu berücksichtigen seien. Die für diese Wohnung geltend gemachten Vorsteuern seien nicht abzuziehen. Hinsichtlich des Mietverhältnisses zwischen dem Beschwerdeführer und seiner Tochter vertrat das Finanzamt die Ansicht, daß dieses einem Fremdvergleich nicht standhalte, weil es der Beschwerdeführer trotz der gesetzlich vorgesehenen Möglichkeiten unterlassen habe, einen höheren Mietzins zu verlangen. Eine derartige Vorgangsweise könne nur aus den familienrechtlichen Beziehungen erklärt werden, weil mit einem fremden Mieter - den Ausführungen des Beschwerdeführers folgend - nur ein solcher Mietvertrag abgeschlossen werden würde, der zu Erträgen führen würde. Die mit dieser Wohnung im Zusammenhang stehenden Aufwendungen seien daher ebenfalls gemäß Paragraph 20, EStG bei der Ermittlung der Einkünfte nicht zu berücksichtigen. Die für diese Wohnung geltend gemachten Vorsteuern seien ebenfalls nicht abzuziehen. Hinsichtlich der übrigen Wohnungen vertrat das Finanzamt die Ansicht, daß aus diesen ebenfalls keine Erträge zu erwarten gewesen seien. Allerdings wäre es dem Beschwerdeführer hinsichtlich der von den ehemaligen Mietern MW und AK benutzten Wohnungen auf Grund der mietrechtlichen Bestimmungen nicht oder nur mit unverhältnismäßigen Schwierigkeiten möglich gewesen, höhere Mietzinse zu verlangen. Es seien daher die Aufwendungen für diese Wohnungen, solange diese von den ehemaligen Mietern bewohnt gewesen seien, als

Werbungskosten zu berücksichtigen, was bei Gegenüberstellung derselben zu den dementsprechenden Einnahmen zu negativen Einkünften aus der Vermietung des Wohnobjektes führe. Die in diesem Zusammenhang geltend gemachten Vorsteuern seien von der auf die Entgelte aus dieser Vermietung entfallenden Umsatzsteuer abzuziehen. Nach Beendigung der Mietverhältnisse mit den ehemaligen Mietern MW im Jahr 1977 und AK im Jahr 1980 sowie der Aufgabe der "Dienstwohnung" durch eine Angestellte des Beschwerdeführers im Jahr 1980 habe der Beschwerdeführer mit Ausnahme von seiner Ehegattin und seiner Tochter bis zur Erlassung der Berufungsvorentscheidungen keine Einnahmen mehr aus dem Wohnobjekt erzielt. Obwohl der Beschwerdeführer in den Streitjahren Adaptierungen im Wert von rund 1,5 Millionen S vorgenommen habe, habe er keine konkreten Maßnahmen gesetzt, um Wohnungen zu vermieten. Vielmehr habe er keine Wohnung zur Gänze fertiggestellt, um so gegenüber der Abgabenbehörde die Nichtvermietung derselben plausibel machen zu können. Es könne daher nur der Schluß gezogen werden, daß alle Aufwendungen mit Ausnahme jener, die mit den Mietverhältnissen mit den ehemaligen Mietern MW und AK im Zusammenhang gestanden seien, nicht zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung, sondern zur Erhaltung des Vermögens getätigt worden seien. Dafür spräche auch der Umstand, daß sich der Beschwerdeführer, der über hohe Einkünfte aus selbständiger Arbeit verfüge, aus der Perpetuierung der negativen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung steuerliche Vorteile verschaffe, die es ihm ermöglichen, die Substanz seines Vermögens mit geringeren Eigenmitteln zu erhalten. Von einer wirtschaftlich unternehmerischen Tätigkeit könne daher keine Rede sein, weswegen hinsichtlich der Vermietung des Wohnobjektes - mit den dargestellten Ausnahmen - Liebhaberei vorliege.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wiederholte der Beschwerdeführer im wesentlichen seine bisherigen Ausführungen und bekämpfte die vom Finanzamt vorgenommene Beweiswürdigung.

Auch in der mündlichen Verhandlung wiederholte der Beschwerdeführer im wesentlichen nur sein bisheriges Vorbringen und wies nochmals darauf hin, daß er die vom Betriebsprüfer aufgenommene Niederschrift deshalb nicht unterzeichnet habe, weil er mit dessen Ausführungen nicht einverstanden gewesen sei und eine Unterschrift seine Zustimmung bedeutet hätte.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid vom 2. Juli 1985 folgte die belangte Behörde in dessen Spruch zur Gänze, in der Begründung im wesentlichen den Ausführungen des Finanzamtes in den Berufungsvorentscheidungen. Ergänzend hiezuhin führte sie unter Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 22. Jänner 1985, Zl. 84/14/0016, und unter Bezugnahme auf die Ausführungen des Beschwerdeführers aus, dem Begehren auf steuerliche Anerkennung des behaupteten Mietverhältnisses zwischen dem Beschwerdeführer und seiner Ehegattin sei deswegen nicht zu entsprechen, weil die Ehegattin einen im Familienrecht begründeten zivilrechtlichen Anspruch auf Benützung der gemeinsamen Ehwohnung habe. Demzufolge stelle das behauptete Mietverhältnis ein Scheingeschäft dar, durch welches an sich nichtabzugsfähige Aufwendungen für die Wohnung im Weg von geltendgemachten Werbungskosten in die Einkunftsermittlung hätten einbezogen werden sollen. Darüber hinaus stehe der steuerlichen Anerkennung des Mietverhältnisses auch das Fehlen eines Nachweises der behaupteten Bezahlung des Mietzinses durch die Ehegattin des Beschwerdeführers entgegen. Zum Mietverhältnis zwischen dem Beschwerdeführer und seiner Tochter sei zu bemerken, daß es zu den Grundpflichten des Vermieters gehöre, die Sache dem Bestandnehmer in brauchbarem Zustand zu übergeben. Im Zuge des Ermittlungsverfahrens habe der Beschwerdeführer erklärt, es sei sowohl ihm als auch seiner Tochter bewußt gewesen, daß diese bedeutende Aufwendungen machen müssen, um die Wohnung in einen halbwegs bewohnbaren Zustand zu bringen. Die Tochter des Beschwerdeführers habe mehr als S 200.000,- für Adaptierungen aufwenden müssen. Einem Fremdvergleich halte dieses Mietverhältnis nicht stand, weil ein Familienfremder keinen Vertrag abschließen würde, wenn von vornherein feststünde, daß das Bestandsobjekt gar nicht bewohnbar sei. Selbst wenn unterstellt werden sollte, daß mangels Besichtigung durch den Mieter ein Konsens zustande gekommen sei, müsse angenommen werden, daß der Mieter die im Falle von Leistungsstörungen offenstehenden Möglichkeiten ausschöpfen würde. Im gegenständlichen Fall sei dies umso eher zu erwarten gewesen, als die Tochter des Beschwerdeführers im abgeschlossenen Mietvertrag bestätigt habe, den Mietgegenstand in gutem, brauchbarem Zustand übernommen zu haben. Keinesfalls aber sei ein fremder Mieter bereit, ohne entsprechende schriftliche Vereinbarungen über die Verrechnung der selbst getätigten Investitionen mit dem zu leistenden Mietzins Aufwendungen auf das Bestandsobjekt zu tätigen. Ein Bestandsverhältnis, bei dem der Vermieter erst durch entsprechende Investitionen des Mieters in die Lage versetzt werde, seiner zivilrechtlichen Verpflichtung

nachzukommen, sei vielmehr nur aus den familienrechtlichen Beziehungen der Beteiligten erklärbar. Von den sechs sich in dem Wohnobjekt befindlichen Wohnungen seien nur die von den ehemaligen Mietern MW und AK bis zum Dezember 1977 bzw. bis zum August 1980 benutzten Wohnungen zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung genutzt worden. Hätte nun der Beschwerdeführer - wie dies von ihm immer wieder behauptet worden sei - tatsächlich ernsthaft beabsichtigt, diese Wohnungen erneut zu vermieten, so hätte er die dazu notwendigen Adaptierungen innerhalb kürzester Zeit abgeschlossen. Dies umso eher, als er die Möglichkeit gehabt hätte, für diese Wohnungen im Sinn der Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z. 2 MG in der für die Streitjahre maßgebenden Fassung einen höheren Mietzins zu verlangen. Selbst bei Fremdfinanzierung der Adaptierungskosten hätte der im Hinblick auf die gute Wohnlage erzielbare Mietzins eine entsprechende Rentabilität gewährleistet. Dagegen habe der Beschwerdeführer die zum Teil bereits im Jahr 1977 begonnenen Adaptierungen bis zur Erlassung der Berufungsentscheidung nicht abgeschlossen. Unterstrichen werde das Fehlen einer ernsthaften Vermietungsabsicht noch dadurch, daß nur mehr Abschlußarbeiten erforderlich seien, um die Wohnungen in einen vermietungsfähigen Zustand zu versetzen. Schließlich habe der Beschwerdeführer in der am 7. Dezember 1983 aufgenommenen Niederschrift zugegeben, noch keinen Versuch unternommen zu haben, Wohnungen an weitere Personen zu vermieten. Aber auch bezüglich der Hausbesorgerwohnung und der "Dienstwohnung" hätten sich die Ausführungen des Beschwerdeführers auf die Behauptung beschränkt, daß er diese nach ihrer Fertigstellung "selbstverständlich im Interesse einer optimalen wirtschaftlichen Nutzung vermieten werde". Dieses Vorbringen erscheine vor allem im Zusammenhang mit der bereits mehr als zehn Jahre unbewohnten Hausbesorgerwohnung absolut unglaubwürdig. Soweit Aufwendungen für die bis zum Jahr 1980 als "Dienstwohnung" benutzte Wohnung in der freiberuflichen Tätigkeit des Beschwerdeführers wurzelten, seien diese bei der Ermittlung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit berücksichtigt worden. Es lägen somit keine Fakten vor, die den Schluß zuließen, der Beschwerdeführer beabsichtige aus dem Wohnobjekt positive Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu erzielen. Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid vom 2. Juli 1985 folgte die belangte Behörde in dessen Spruch zur Gänze, in der Begründung im wesentlichen den Ausführungen des Finanzamtes in den Berufungsvorentscheidungen. Ergänzend hiezu führte sie unter Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 22. Jänner 1985, Zl. 84/14/0016, und unter Bezugnahme auf die Ausführungen des Beschwerdeführers aus, dem Begehren auf steuerliche Anerkennung des behaupteten Mietverhältnisses zwischen dem Beschwerdeführer und seiner Ehegattin sei deswegen nicht zu entsprechen, weil die Ehegattin einen im Familienrecht begründeten zivilrechtlichen Anspruch auf Benützung der gemeinsamen Ehwohnung habe. Demzufolge stelle das behauptete Mietverhältnis ein Scheingeschäft dar, durch welches an sich nichtabzugsfähige Aufwendungen für die Wohnung im Weg von geltendgemachten Werbungskosten in die Einkunftsermittlung hätten einbezogen werden sollen. Darüber hinaus stehe der steuerlichen Anerkennung des Mietverhältnisses auch das Fehlen eines Nachweises der behaupteten Bezahlung des Mietzinses durch die Ehegattin des Beschwerdeführers entgegen. Zum Mietverhältnis zwischen dem Beschwerdeführer und seiner Tochter sei zu bemerken, daß es zu den Grundpflichten des Vermieters gehöre, die Sache dem Bestandnehmer in brauchbarem Zustand zu übergeben. Im Zuge des Ermittlungsverfahrens habe der Beschwerdeführer erklärt, es sei sowohl ihm als auch seiner Tochter bewußt gewesen, daß diese bedeutende Aufwendungen werde machen müssen, um die Wohnung in einen halbwegs bewohnbaren Zustand zu bringen. Die Tochter des Beschwerdeführers habe mehr als S 200.000,- für Adaptierungen aufwenden müssen. Einem Fremdvergleich halte dieses Mietverhältnis nicht stand, weil ein Familienfremder keinen Vertrag abschließen würde, wenn von vornherein feststünde, daß das Bestandsobjekt gar nicht bewohnbar sei. Selbst wenn unterstellt werden sollte, daß mangels Besichtigung durch den Mieter ein Konsens zustande gekommen sei, müsse angenommen werden, daß der Mieter die im Falle von Leistungsstörungen offenstehenden Möglichkeiten ausschöpfen würde. Im gegenständlichen Fall sei dies umso eher zu erwarten gewesen, als die Tochter des Beschwerdeführers im abgeschlossenen Mietvertrag bestätigt habe, den Mietgegenstand in gutem, brauchbarem Zustand übernommen zu haben. Keinesfalls aber sei ein fremder Mieter bereit, ohne entsprechende schriftliche Vereinbarungen über die Verrechnung der selbst getätigten Investitionen mit dem zu leistenden Mietzins Aufwendungen auf das Bestandsobjekt zu tätigen. Ein Bestandsverhältnis, bei dem der Vermieter erst durch entsprechende Investitionen des Mieters in die Lage versetzt werde, seiner zivilrechtlichen Verpflichtung nachzukommen, sei vielmehr nur aus den familienrechtlichen Beziehungen der Beteiligten erklärbar. Von den sechs sich in dem Wohnobjekt befindlichen Wohnungen seien nur die von den ehemaligen Mietern MW und AK bis zum Dezember 1977 bzw. bis zum August 1980 benutzten Wohnungen zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung genutzt worden. Hätte nun der Beschwerdeführer - wie dies von ihm immer wieder behauptet worden

sei - tatsächlich ernsthaft beabsichtigt, diese Wohnungen erneut zu vermieten, so hätte er die dazu notwendigen Adaptierungen innerhalb kürzester Zeit abgeschlossen. Dies umso eher, als er die Möglichkeit gehabt hätte, für diese Wohnungen im Sinn der Bestimmungen des Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer 2, MG in der für die Streitjahre maßgebenden Fassung einen höheren Mietzins zu verlangen. Selbst bei Fremdfinanzierung der Adaptierungskosten hätte der im Hinblick auf die gute Wohnlage erzielbare Mietzins eine entsprechende Rentabilität gewährleistet. Dagegen habe der Beschwerdeführer die zum Teil bereits im Jahr 1977 begonnenen Adaptierungen bis zur Erlassung der Berufungsentscheidung nicht abgeschlossen. Unterstrichen werde das Fehlen einer ernsthaften Vermietungsabsicht noch dadurch, daß nur mehr Abschlußarbeiten erforderlich seien, um die Wohnungen in einen vermietungsfähigen Zustand zu versetzen. Schließlich habe der Beschwerdeführer in der am 7. Dezember 1983 aufgenommenen Niederschrift zugegeben, noch keinen Versuch unternommen zu haben, Wohnungen an weitere Personen zu vermieten. Aber auch bezüglich der Hausbesorgerwohnung und der "Dienstwohnung" hätten sich die Ausführungen des Beschwerdeführers auf die Behauptung beschränkt, daß er diese nach ihrer Fertigstellung "selbstverständlich im Interesse einer optimalen wirtschaftlichen Nutzung vermieten werde". Dieses Vorbringen erscheine vor allem im Zusammenhang mit der bereits mehr als zehn Jahre unbewohnten Hausbesorgerwohnung absolut unglaublich. Soweit Aufwendungen für die bis zum Jahr 1980 als "Dienstwohnung" benutzte Wohnung in der freiberuflichen Tätigkeit des Beschwerdeführers wurzelten, seien diese bei der Ermittlung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit berücksichtigt worden. Es lägen somit keine Fakten vor, die den Schluß zuließen, der Beschwerdeführer beabsichtige aus dem Wohnobjekt positive Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu erzielen.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die vorliegende, wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes erhobene Beschwerde. Nach seinem gesamten Vorbringen erachtet sich der Beschwerdeführer in seinem Recht auf Verlustausgleich und auf Vorsteuerabzug verletzt. Obwohl der Beschwerdeführer eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften expressis verbis nicht behauptet, ist jedoch dem Beschwerdevorbringen eine derartige Rüge zu entnehmen.

Der Bundesminister für Finanzen legte die Akten des Verwaltungsverfahrens und die von der belangten Behörde erstattete Gegenschrift vor, in der sie die vom Beschwerdeführer behauptete Rechtswidrigkeit des Inhaltes des angefochtenen Bescheides verneint und beantragt, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Abzugsfähige Werbungskosten aus Vermietung und Verpachtung liegen nicht vor, wenn ein Wohnobjekt nicht als Einkunftsquelle angesehen werden kann. Aufwendungen auf ein solches Wohnobjekt sind steuerlich unbeachtliche Kosten einer Vermögensanlage und nicht Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung von Einnahmen (vgl. Verwaltungsgerichtshof vom 22. Jänner 1985, Zl. 84/14/0016, Slg. Nr. 5949/F). Eine andere Betrachtung greift nur Platz, wenn auf Grund gesetzlicher Zwangsmaßnahmen auch auf Dauer gesehen keine Überschüsse zu erzielen sind. Abzugsfähige Werbungskosten aus Vermietung und Verpachtung liegen nicht vor, wenn ein Wohnobjekt nicht als Einkunftsquelle angesehen werden kann. Aufwendungen auf ein solches Wohnobjekt sind steuerlich unbeachtliche Kosten einer Vermögensanlage und nicht Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung von Einnahmen (vergleiche, Verwaltungsgerichtshof vom 22. Jänner 1985, Zl. 84/14/0016, Slg. Nr. 5949/F). Eine andere Betrachtung greift nur Platz, wenn auf Grund gesetzlicher Zwangsmaßnahmen auch auf Dauer gesehen keine Überschüsse zu erzielen sind.

Im Lichte dieser Ausführungen ist der belangten Behörde kein Rechtsirrtum unterlaufen, wenn sie die Aufwendungen des Beschwerdeführers für die Wohnungen seiner Ehegattin und seiner Tochter in den Streitjahren als steuerlich unbeachtlich angesehen hat:

Die belangte Behörde ist nicht rechtswidrig vorgegangen, wenn sie das angeblich bestehende Mietverhältnis zwischen dem Beschwerdeführer und seiner Ehegattin im Sinn der ihr zustehenden freien Beweiswürdigung insbesondere deswegen als Scheingeschäft angesehen hat, weil der Beschwerdeführer den Mietzins selbst bezahlt hat und somit kein Leistungsaustausch zustande gekommen ist. Es kann der belangten Behörde nicht entgegengetreten werden, wenn sie den Ausführungen des Beschwerdeführers, er habe den Mietzins im Namen und für Rechnung seiner Ehegattin aus deren Einkünften bzw. Vermögen bezahlt, keinen Glauben geschenkt hat. Es entspricht den Erfahrungen des täglichen Lebens, daß jene Ausführungen, die zu Beginn eines Verfahrens gemacht werden, der Wahrheit näher kommen als spätere. Der Beschwerdeführer hat nämlich zunächst die gegenteiligen Feststellungen des Betriebsprüfers

unwiderrspochen hingenommen. Erst nach Ergehen des hg. Erkenntnisses vom 8. Mai 1984, Zlen. 83/14/0212, 0221, hat der Beschwerdeführer die ihm von der belangten Behörde nicht geglaubten Behauptungen aufgestellt, wobei er jedoch Beweise dafür

- -Strichaufzählung

obwohl von der Abgabenbehörde mehrmals zur Vorlage derselben aufgefordert schuldig geblieben ist. Die Behauptung des Beschwerdeführers, er habe allmonatlich mit seiner Ehegattin abgerechnet, stellt eine im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof unbeachtliche Neuerung dar. Selbst dann, wenn das Mietverhältnis zwischen dem Beschwerdeführer und seiner Ehegattin aber kein Scheingeschäft dargestellt haben sollte, wäre es bei den gegebenen Umständen als steuerlich unerheblich anzusehen, weil der Beschwerdeführer - wie in der Berufungsvorentscheidung unbestritten festgestellt worden ist - bis zum Jahr 1981 im Wohnobjekt gewohnt hat und Kosten der Lebensführung im Sinn der Bestimmungen des § 20 Abs. 1 EStG nicht im Weg negativer Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung einkommensteuerrechtlich bzw. des § 12 Abs. 2 Z. 2 lit. a UStG im Weg von abgezogenen Vorsteuern umsatzsteuerrechtlich geltend gemacht werden dürfen. Auf den von der belangten Behörde vorgenommenen Fremdvergleich kommt es daher nicht an. obwohl von der Abgabenbehörde mehrmals zur Vorlage derselben aufgefordert schuldig geblieben ist. Die Behauptung des Beschwerdeführers, er habe allmonatlich mit seiner Ehegattin abgerechnet, stellt eine im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof unbeachtliche Neuerung dar. Selbst dann, wenn das Mietverhältnis zwischen dem Beschwerdeführer und seiner Ehegattin aber kein Scheingeschäft dargestellt haben sollte, wäre es bei den gegebenen Umständen als steuerlich unerheblich anzusehen, weil der Beschwerdeführer - wie in der Berufungsvorentscheidung unbestritten festgestellt worden ist - bis zum Jahr 1981 im Wohnobjekt gewohnt hat und Kosten der Lebensführung im Sinn der Bestimmungen des Paragraph 20, Absatz eins, EStG nicht im Weg negativer Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung einkommensteuerrechtlich bzw. des Paragraph 12, Absatz 2, Ziffer 2, Litera a, UStG im Weg von abgezogenen Vorsteuern umsatzsteuerrechtlich geltend gemacht werden dürfen. Auf den von der belangten Behörde vorgenommenen Fremdvergleich kommt es daher nicht an.

Die belangte Behörde hat im angefochtenen Bescheid ferner im wesentlichen die Ansicht vertreten, daß dem Mietverhältnis zwischen dem Beschwerdeführer und seiner Tochter die steuerliche Anerkennung deswegen zu versagen sei, weil der Beschwerdeführer mit einer fremden Person einen anderen Mietvertrag als mit seiner Tochter abgeschlossen hätte und der Mietvertrag somit einem Fremdvergleich nicht standhalte. Indes bedarf es eines Fremdvergleiches auch hier nicht. Der Beschwerdeführer hat mit seiner Tochter am 1. Oktober 1977 für eine Wohnung im Ausmaß von 142 m2 einen Mietvertrag mit einem monatlichen Hauptmietzins von

S 32,50 zuzüglich der "derzeitigen" § 7 MG-Erhöhung - woraus sich insgesamt ein monatlicher Mietzins von rund S 130,- ergibt - abgeschlossen. An Betriebskosten sind durchschnittlich etwa S 800,- S 32,50 zuzüglich der "derzeitigen" Paragraph 7, MG-Erhöhung - woraus sich insgesamt ein monatlicher Mietzins von rund S 130,- ergibt - abgeschlossen. An Betriebskosten sind durchschnittlich etwa S 800,-

- -Strichaufzählung

monatlich von seiner Tochter zu bezahlen gewesen. Die mit der Wohnung im Zusammenhang stehenden Werbungskosten haben in den Streitjahren durchschnittlich etwa S 7.800,- monatlich betragen. Bei einer derartigen Relation der Aufwendungen zum Ertrag liegt hinsichtlich der vermieteten Wohnung - auch wenn ein Familienfremder die Wohnung gemietet hätte - keine Einkunftsquelle vor. Erst bei einer Erhöhung des gesamten monatlichen Mietzinses (ohne Betriebskosten) um mehr als das 53-fache (!) wäre eine ausgeglichene Gebarung möglich gewesen. Die freie Vereinbarkeit des Mietzinses im Sinne der Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z. 2 MG wurde vom Beschwerdeführer nicht bestritten (vgl. die Ausführungen des Beschwerdeführers in der Beilage 2 zum Schreiben vom 3. September 1984). Die Tatsache, daß die Tochter des Beschwerdeführers für Adaptierungen über S 200.000,- aufgewendet hat, ist im gegebenen Zusammenhang ohne Bedeutung, weil diese Adaptierungskosten in den vorerwähnten Werbungskosten nicht enthalten sind. Die Beschwerdeausführungen im Jahr 1956 sei ein Vergleich mit dem Inhalt abgeschlossen worden, in den nächsten zehn Jahren keine weitere Zinserhöhung für die im Wohnobjekt gelegenen Wohnungen vorzunehmen, sind nicht geeignet, eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen, weil diese Vereinbarung im Streitzeitraum durch Zeitablauf obsolet geworden ist und - wie bereits ausgeführt die Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z. 2 MG bei der Festlegung des Mietzinses für die Wohnung der Tochter herangezogen hätten werden können. Es entspricht

somit keineswegs den Tatsachen, daß die Wohnung nur um jenen Mietzins, der vom Vormieter der Tochter des Beschwerdeführers bezahlt worden ist, vermietet hätte werden können. Obwohl der angefochtene Bescheid hinsichtlich des Mietverhältnisses zwischen dem Beschwerdeführer und seiner Tochter auf - teilweise - unrichtigen rechtlichen Erwägungen der belangten Behörde beruht (Fremdvergleich, Auflösung des Mietverhältnisses bei Nichtbenützbarkeit des Mietobjektes, Ersatzanspruch der Tochter für Adaptierungskosten bei Auflösung des Mietverhältnisses) kann der Verwaltungsgerichtshof nicht mit Aufhebung des - teilweise unrichtig begründeten Bescheides vorgehen, weil der Beschwerdeführer hiedurch nicht in seinen Rechten verletzt worden ist. Eine Beschwerde ist nämlich auch dann als unbegründet abzuweisen, wenn die belangte Behörde mit einer unrichtigen Begründung zu dem der Rechtslage entsprechenden Ergebnis gelangt ist (vgl. aus der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes z.B. das Erkenntnis vom 28. März 1985, Zl. 84/16/0087, und den dort gemachten Hinweis auf weitere Erkenntnisse). Auch die übrigen Beschwerdeausführungen sind nicht geeignet, eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides hinsichtlich der steuerlichen Nichtanerkennung des Mietverhältnisses zwischen dem Beschwerdeführer und seiner Tochter aufzuzeigen. monatlich von seiner Tochter zu bezahlen gewesen. Die mit der Wohnung im Zusammenhang stehenden Werbungskosten haben in den Streitjahren durchschnittlich etwa S 7.800,- monatlich betragen. Bei einer derartigen Relation der Aufwendungen zum Ertrag liegt hinsichtlich der vermieteten Wohnung - auch wenn ein Familienfremder die Wohnung gemietet hätte - keine Einkunftsquelle vor. Erst bei einer Erhöhung des gesamten monatlichen Mietzinses (ohne Betriebskosten) um mehr als das 53-fache (!) wäre eine ausgeglichene Gebarung möglich gewesen. Die freie Vereinbarkeit des Mietzinses im Sinne der Bestimmungen des Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer 2, MG wurde vom Beschwerdeführer nicht bestritten vergleiche , die Ausführungen des Beschwerdeführers in der Beilage 2 zum Schreiben vom 3. September 1984). Die Tatsache, daß die Tochter des Beschwerdeführers für Adaptierungen über S 200.000,- aufgewendet hat, ist im gegebenen Zusammenhang ohne Bedeutung, weil diese Adaptierungskosten in den vorerwähnten Werbungskosten nicht enthalten sind. Die Beschwerdeausführungen im Jahr 1956 sei ein Vergleich mit dem Inhalt abgeschlossen worden, in den nächsten zehn Jahren keine weitere Zinserhöhung für die im Wohnobjekt gelegenen Wohnungen vorzunehmen, sind nicht geeignet, eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen, weil diese Vereinbarung im Streitzeitraum durch Zeitablauf obsolet geworden ist und - wie bereits ausgeführt die Bestimmungen des Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer 2, MG bei der Festlegung des Mietzinses für die Wohnung der Tochter herangezogen hätten werden können. Es entspricht somit keineswegs den Tatsachen, daß die Wohnung nur um jenen Mietzins, der vom Vormieter der Tochter des Beschwerdeführers bezahlt worden ist, vermietet hätte werden können. Obwohl der angefochtene Bescheid hinsichtlich des Mietverhältnisses zwischen dem Beschwerdeführer und seiner Tochter auf - teilweise - unrichtigen rechtlichen Erwägungen der belangten Behörde beruht (Fremdvergleich, Auflösung des Mietverhältnisses bei Nichtbenützbarkeit des Mietobjektes, Ersatzanspruch der Tochter für Adaptierungskosten bei Auflösung des Mietverhältnisses) kann der Verwaltungsgerichtshof nicht mit Aufhebung des - teilweise unrichtig begründeten Bescheides vorgehen, weil der Beschwerdeführer hiedurch nicht in seinen Rechten verletzt worden ist. Eine Beschwerde ist nämlich auch dann als unbegründet abzuweisen, wenn die belangte Behörde mit einer unrichtigen Begründung zu dem der Rechtslage entsprechenden Ergebnis gelangt ist vergleiche , aus der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes z.B. das Erkenntnis vom 28. März 1985, Zl. 84/16/0087, und den dort gemachten Hinweis auf weitere Erkenntnisse). Auch die übrigen Beschwerdeausführungen sind nicht geeignet, eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides hinsichtlich der steuerlichen Nichtanerkennung des Mietverhältnisses zwischen dem Beschwerdeführer und seiner Tochter aufzuzeigen.

Wie der Verwaltungsgerichtshof im bereits zitierten Erkenntnis vom 22. Jänner 1985, Zl. 84/14/0016, Slg. Nr. 5949/F, sowie im jüngst ergangenen Erkenntnis vom 25. November 1986, Zl. 86/14/0045, ausgeführt hat, kann die Abgrenzung, ob bloß Aufwendungen auf eine Vermögensanlage oder solche zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung von Einnahmen vorliegen, dann Schwierigkeiten bereiten, wenn aus einem Wohnobjekt noch keine Mieteinnahmen erzielt worden sind, nach den Behauptungen des Steuerpflichtigen aber später einmal erzielt werden sollen. Der Verwaltungsgerichtshof schließt zwar in einem solchen Fall Werbungskosten nicht grundsätzlich aus; er hält sie aber nicht schon dann für gegeben, wenn der Steuerpflichtige bloß die Möglichkeit zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung ins Auge gefaßt hat, sondern erst dann, wenn die ernsthafte Absicht zur Erzielung solcher Einkünfte als klar erwiesen anzunehmen ist.

Im Lichte dieser Ausführungen kann der belangten Behörde nicht entgegengetreten werden, wenn sie an der ernsthaften Absicht des Beschwerdeführers, die Wohnungen der ehemaligen Mieter MW und AK sowie die Hausbesorgerwohnung und die "Dienstwohnung" zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zu nutzen, Zweifel gehegt hat. Der Beschwerdeführer hat sich nämlich im Verwaltungsverfahren trotz ausdrücklicher Aufforderung nachzuweisen, welche konkreten Maßnahmen er zur Vermietung dieser Wohnungen gesetzt hat, auf bloße Absichtserklärungen beschränkt. Daran vermag auch die Behauptung des Beschwerdeführers, die belangte Behörde habe aus seinen Ausführungen in der Niederschrift vom 7. Dezember 1983 den unrichtigen und aktenwidrigen Schluß gezogen, er habe noch keinen Versuch gemacht, Wohnungen an fremde Personen zu vermieten, nichts zu ändern. Der Beschwerdeführer hat nämlich auf die Frage "Haben Sie schon Versuche unternommen, diese Wohnungen zu vermieten?", geantwortet "Nein, noch nicht inseriert. Ich habe aber einen Personenkreis ausgesucht, der mir als für mich günstig erscheint. Nähere Angaben über diesen Personenkreis gebe ich nicht bekannt". Der somit von der belangten Behörde gezogene Schluß, der Beschwerdeführer habe keine konkreten Maßnahmen zur Vermietung der Wohnungen gesetzt, widerspricht nicht den Denkgesetzen. Es ist unbestritten, daß die Wohnung des ehemaligen Mieters MW seit dem Jahr 1977, die des ehemaligen Mieters AK seit dem Jahr 1980, die Hausbesorgerwohnung zumindest seit dem Jahr 1974 und die "Dienstwohnung" seit dem Jahr 1980 bis zum Jahr 1985 leer gestanden sind. Unbestritten ist weiters, daß der Beschwerdeführer in den Streitjahren S 1,448.598,96 zur Adaptierung des Wohnobjektes aufgewendet hat und daß die Wohnung des ehemaligen Mieters MW bereits im Jahr 1980 fast zur Gänze neu adaptiert gewesen ist. Bei dieser Sachlage ist die belangte Behörde nicht rechtswidrig vorgegangen, wenn sie in freier Beweiswürdigung zur Ansicht gelangt ist, daß der Beschwerdeführer keineswegs die Absicht gehabt hat, Wohnungen in dem Mietobjekt an fremde Personen zu vermieten. Ein wirtschaftlich denkender Unternehmer hätte die von ihm aufgewendeten Beträge vor allem dazu verwendet, Wohnungen innerhalb kürzester Zeit in einen gebrauchsfähigen Zustand zu versetzen, um sodann einen der Lage und der Ausstattung der Wohnung entsprechenden Mietzins zu erzielen. Die belangte Behörde hat daher zu Recht die Aufwendungen auf das Wohnobjekt nicht als solche, die zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung, sondern als solche, die zur Erhaltung der Vermögenssubstanz aufgewendet worden sind, angesehen. Daran vermögen auch die Ausführungen des Beschwerdeführers, er habe keine weiteren Mittel für die Adaptierung der Wohnungen aufbringen können, nichts zu ändern.

Abgesehen davon, daß der Beschwerdeführer in den Streitjahren über nicht unerhebliche Einkünfte aus selbständiger Arbeit verfügte und nicht unerhebliche Beträge für die Adaptierung des Wohnobjektes aufgewendet hat, wodurch - wie bereits ausgeführt - bei sinnvollem Einsatz derselben zumindest eine Wohnung fertiggestellt hätte werden können, wäre es dem Beschwerdeführer bei der Lage des Wohnobjektes ein Leichtes gewesen, einen oder auch mehrere Mieter zu finden (vgl. insbesondere die Ausführungen des Beschwerdeführers im Schreiben vom 3. September 1984), wobei er aus dem ihm zufließenden Mietzins Kreditrückzahlungen leisten hätte können. Der Beschwerdeführer weist immer wieder darauf hin, daß er Wohnungen nur dann vermieten hätte können, wenn diese bereits zur Gänze adaptiert gewesen wären. Im Gegensatz hiezu hat er jedoch hinsichtlich der an seine Tochter vermieteten Wohnung ausgeführt, es widerspräche keineswegs der Lebenserfahrung, wenn ein Mieter eine unadaptierte Wohnung selbst um erhebliche Beträge instand setze, was den Tatsachen entspricht. Wenn die belangte Behörde somit den Ausführungen des Beschwerdeführers hinsichtlich der Nichtbenützbarkeit und somit der Unmöglichkeit der Vermietung der übrigen Wohnungen im Wohnobjekt keinen Glauben geschenkt hat, so kann ihr bei dem gegebenen Sachverhalt im Hinblick auf die Erfahrungen des täglichen Lebens nicht entgegengetreten werden. Der Einwand des Beschwerdeführers, er sei durch die Feststellungen des Betriebsprüfers an der Fertigstellung der Adaptierungsarbeiten im Streitzeitraum gehindert worden, geht ins Leere, weil die abgabenbehördliche Prüfung erst am 22. Dezember 1982 - somit ein Jahr nach Ablauf des Streitzeitraumes beendet worden ist. Abgesehen davon, daß der Beschwerdeführer in den Streitjahren über nicht unerhebliche Einkünfte aus selbständiger Arbeit verfügte und nicht unerhebliche Beträge für die Adaptierung des Wohnobjektes aufgewendet hat, wodurch - wie bereits ausgeführt - bei sinnvollem Einsatz derselben zumindest eine Wohnung fertiggestellt hätte werden können, wäre es dem Beschwerdeführer bei der Lage des Wohnobjektes ein Leichtes gewesen, einen oder auch mehrere Mieter zu finden vergleiche , insbesondere die Ausführungen des Beschwerdeführers im Schreiben vom 3. September 1984), wobei er aus dem ihm zufließenden Mietzins Kreditrückzahlungen leisten hätte können. Der Beschwerdeführer weist immer wieder darauf hin, daß er Wohnungen nur dann vermieten hätte können, wenn diese bereits zur Gänze adaptiert gewesen wären. Im Gegensatz hiezu hat er jedoch hinsichtlich der an seine Tochter vermieteten Wohnung ausgeführt, es widerspräche keineswegs

der Lebenserfahrung, wenn ein Mieter eine unadaptierte Wohnung selbst um erhebliche Beträge instand setze, was den Tatsachen entspricht. Wenn die belangte Behörde somit den Ausführungen des Beschwerdeführers hinsichtlich der Nichtbenützbarkeit und somit der Unmöglichkeit der Vermietung der übrigen Wohnungen im Wohnobjekt keinen Glauben geschenkt hat, so kann ihr bei dem gegebenen Sachverhalt im Hinblick auf die Erfahrungen des täglichen Lebens nicht entgegengetreten werden. Der Einwand des Beschwerdeführers, er sei durch die Feststellungen des Betriebsprüfers an der Fertigstellung der Adaptierungsarbeiten im Streitzeitraum gehindert worden, geht ins Leere, weil die abgabenbehördliche Prüfung erst am 22. Dezember 1982 - somit ein Jahr nach Ablauf des Streitzeitraumes beendet worden ist.

Zur Ansicht des Beschwerdeführers, es sei bei sanierungsbedürftigen Wohnobjekten keine Seltenheit, daß oftmals Jahrzehnte hindurch negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung entstünden, ist zu bemerken, daß der Beschwerdeführer -

wie den Verwaltungsakten zu entnehmen ist - zumindest seit dem Jahr 1975 - also während eines bei weitem ausreichenden Beobachtungszeitraumes - nur negative Einkünfte aus dem Wohnobjekt erklärt hat, wobei diese im Streitzeitraum S 1,607.726,- betragen haben. Daß bei derartigen wirtschaftlichen Gegebenheiten (Erzielung von negativen Einkünften durch 11 Jahre hindurch) von einer Einkunftsquelle keine Rede mehr sein kann, wurde bereits von der Abgabenbehörde zutreffend dargelegt und bedarf keiner weiteren Erörterungen.

Der Beschwerdeführer rügt, die belangte Behörde habe die aktenkundige Tatsache nicht gewürdigt, daß er durch den Magistrat Graz bescheidmäßig aufgefordert worden sei, Sanierungsarbeiten am Wohnobjekt vorzunehmen. Diese Ausführungen entsprechen der Aktenlage. Der Beschwerdeführer führt weiter aus, es würde jeder logischen Überlegung widersprechen, wenn er sodann nicht bestrebt gewesen wäre, die Sanierungskosten durch Einnahmen wieder hereinzubringen. Aus diesen Ausführungen läßt sich für den Beschwerdeführer indes nichts gewinnen. Es wäre ihm nämlich frei gestanden, diese Aufwendungen anteilig auf seine Ehegattin und seine Tochter zu überwälzen, wodurch zumindest ein Teil dieser Kosten wieder hereingebracht worden wäre. Daß eine derartige Maßnahme vom Beschwerdeführer unterlassen worden ist, führt wiederum zu dem Schluß, daß einerseits das zwischen dem Beschwerdeführer und seiner Ehegattin angeblich bestehende Mietverhältnis nur zum Schein eingegangen worden ist, andererseits das zwischen dem Beschwerdeführer und seiner Tochter abgeschlossene Mietverhältnis nicht so gestaltet gewesen ist, daß die Wohnung als Einkunftsquelle anzusehen gewesen ist. Darüber hinaus hat der Beschwerdeführer - wie bereits ausgeführt - keine konkreten Maßnahmen gesetzt, um Wohnungen an fremde Personen zu vermieten, sodaß die Behauptung, er wäre bestrebt gewesen, die Sanierungskosten durch die Vermietung weiterer Wohnungen wieder hereinzubringen, als unrichtig anzusehen ist.

Der erstmals in der Beschwerde gestellte Eventualantrag auf Anwendung der Bestimmungen des § 112 Abs. 2 EStG geht schon deshalb ins Leere, weil Aufwendungen für Großreparaturen im Sinn der Bestimmungen des § 21 Abs. 3 EStG 1967 nur auf Antrag gleichmäßig auf zehn Jahre zu verteilen sind. Ein derartiger Antrag ist jedoch im Verwaltungsverfahren nicht gestellt worden. Der erstmals in der Beschwerde gestellte Eventualantrag auf Anwendung der Bestimmungen des Paragraph 112, Absatz 2, EStG geht schon deshalb ins Leere, weil Aufwendungen für Großreparaturen im Sinn der Bestimmungen des Paragraph 21, Absatz 3, EStG 1967 nur auf Antrag gleichmäßig auf zehn Jahre zu verteilen sind. Ein derartiger Antrag ist jedoch im Verwaltungsverfahren nicht gestellt worden.

Die vom Beschwerdeführer im übrigen zur Stützung seiner Rechtsansicht zitierten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes sind im zeitlichen Geltungsbereich des Einkommensteuergesetzes 1972 mangels Besteuerung des Nutzungswertes der Wohnung im eigenen Haus nicht mehr anwendbar.

Aus dem Gesamtbild der Verhältnisse ergibt sich, daß der Beschwerdeführer nicht bestrebt gewesen ist, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu erzielen, sondern nur den Bestand des Wohnobjektes zu erhalten. Die von ihm erklärten negativen Einkünfte aus der Vermietung des Wohnobjektes sind daher - mit geringfügigen Ausnahmen, hinsichtlich derer er jedoch nicht beschwert sein kann - ebenso wie der beantragte Abzug der Vorsteuern steuerlich unbeachtlich.

Somit erweist sich die Beschwerde insgesamt als unbegründet.

Sie war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG und

die Verordnung des Bundeskanzlers vom 30. Mai 1985, BGBl. Nr. 243.

Hinsichtlich der zitierten Erkenntnisse des

Verwaltungsgerichtshofes wird an Art. 14 Abs. 4 der Geschäftsordnung des Verwaltungsgerichtshofes, BGBl. Nr. 45/1965, erinnert. Verwaltungsgerichtshofes wird an Artikel 14, Absatz 4, der Geschäftsordnung des Verwaltungsgerichtshofes, Bundesgesetzblatt Nr. 45 aus 1965,, erinnert.

Wien, am 10. Feber 1987

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1987:1985140142.X00

Im RIS seit

10.02.1987

Zuletzt aktualisiert am

23.10.2015

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at