

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende Mag. Susanne Haim, den Richter Mag. Ulrich Petrag sowie die fachkundigen Laienrichter Leopold Pichlbauer und Mag Stefan Raab in der Beschwerdesache *****Bf1*****, *****Bf1-Adr*****, über die Beschwerde vom 20. September 2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 23. August 2013 betreffend Einkommensteuer 2011 sowie über die Beschwerde vom 23. Dezember 2016 gegen den Bescheid des Finanzamtes *****1***** vom 24. November 2016 betreffend Einkommensteuer 2012 Steuernummer *****BF1StNr1***** nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 16. Juni 2021 in Anwesenheit der Schriftführerin Elisabeth Ebner zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (im Folgenden: Bf.) reichte beim Finanzamt *****1***** (im Folgenden: Finanzamt) am 24.7.2013 seine Erklärung zur Einkommensteuer 2011 via Finanzonline ein. Dabei erklärte er für ein Objekt in *****2*****, *****3*****, sonstige Werbungskosten in Höhe von € 22.959,16 aus Vermietung und Verpachtung.

Mit Bescheid vom 23.8.2013 erfolgte die Veranlagung des Bf. zur Einkommensteuer 2011, wobei die geltend gemachten sonstigen Werbungskosten für ein Objekt in *****2*****, *****3*****, in Höhe von € 22.959,16 aus Vermietung und Verpachtung nicht berücksichtigt wurden. Die Nichtberücksichtigung wurde wie folgt begründet:

Aufwendungen für ein zur Einkunftserzielung bestimmtes Wohnobjekt könnten schon

vor Beginn der Vermietungstätigkeit als Werbungskosten Berücksichtigung finden. Voraussetzung hierfür wäre jedoch, dass keine bloßen Absichtserklärungen vorliegen und die ernsthafte Absicht zur späteren Einnahmenerzielung (auf Grund bindender Vereinbarungen oder sonstiger, über die Absichtserklärung hinausgehender Umstände) als klar erwiesen angesehen werden könne. Aufgrund dieses Umstandes könnten im vorliegenden Fall die Rechtsanwaltskosten im Erbschaftsstreit um das Objekt "****4****" nicht als Werbungskosten anerkannt werden.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bf. durch seinen steuerlichen Vertreter mit Schreiben vom 20.9.2013 (beim Finanzamt am 23.9.2013 eingelangt) fristgerecht Berufung und stellte den Antrag die Finanzbehörde möge den Einkommensteuerbescheid 2011 aufgrund nachfolgender Begründung abändern. Bei den Steuererklärungen 2011 wären für die Vermietung ****2****, ****3**** sonstige Werbungskosten in Höhe von EUR 22.959,16 angesetzt worden. Die Finanzverwaltung habe diese Ausgaben mit der Begründung abgewiesen, dass Aufwendungen vor Beginn der Vermietungstätigkeit nur dann Berücksichtigung finden können, wenn die ernsthafte Absicht zur späteren Einnahmenerzielung (aufgrund bindender Vereinbarungen oder sonstiger, über die Absichtserklärung hinausgehender Umstände) als klar erwiesen angesehen werden kann. Bloße Absichtserklärungen reichen nicht aus.

Im vorliegenden Fall würde es sich um Rechtsanwaltskosten handeln, wo um die künftige Einkunftsquelle prozessiert worden wäre. Im Detail würde es darum gehen, dass der Bf. einen Betrag von ATS 600.000,-- an seine Tante (Frau ****5****) ausgeborgt und er daraufhin das Objekt ****3**** in ****2**** testamentarisch zugesprochen bekommen habe. Am ****6**** 2008 wäre die Tante verstorben und habe mit notariellem Testament vom ****7****2005 ihren langjährigen Steuerberater als Alleinerben eingesetzt. Herr ****8**** hätte von dieser einseitigen Abänderung des Versprechens keine Ahnung gehabt. Im Verlassenschaftsverfahren wäre vom Bf. eine Kopie der Darlehensvereinbarung vom 25. Juli 1995 über ATS 600.000,-- vorgelegt und auf das Versprechen der Tante, dafür das betreffende Objekt zu erben, hingewiesen worden. Es würde zu diesem Versprechen leider keine weiteren Beweise geben, allerdings könne man bei Rechtsanwaltskosten von EUR 22.959,16 und einem Gebäudewert von ca. EUR 150.000,-- davon ausgehen, dass der Bf. diesen Weg nur deshalb beschritten hat, weil er von seinem Recht 100%ig überzeugt gewesen wäre. Wäre die Sache von vornherein aussichtslos gewesen, hätte man niemals einen solchen Aufwand betrieben. Die Vermietungsabsicht könne jedenfalls als klar erwiesen angesehen werden, da der Bf. seit längerem Erfahrung mit Vermietungsobjekten gesammelt habe, diese Objekte fast ausnahmslos durchgehend vermietet und aufgrund einer Eigenheimimmobilie jedenfalls nie die Absicht bestanden habe das zu erbende Objekt selbst zu nutzen. Das Objekt in der ****3**** in ****2**** würde aus 2 Wohnungen im Erdgeschoss - diese wären seit jeher vermietet gewesen - und einer Wohnung im 1. Obergeschoss - die von der Tante bewohnt worden wäre, bestehen. Bindende Vereinbarungen mit einem künftigen Mieter wären daher nicht notwendig gewesen, da die Mieter bereits vorhanden gewesen wären. Außerdem ließe sich die ernsthafte

Absicht zur späteren Einnahmenerzielung auch schon daraus ableiten, dass der Bf. nicht nur sehr viel Geld, sondern auch sehr viel Zeit in das Streitverfahren investiert habe. Dies wäre ja nur geschehen, weil man der festen Überzeugung war, der künftige Besitzer und somit Vermieter dieses Objekts zu sein.

In der Rz 4037 der Einkommensteuerrichtlinien wäre ein Beispiel erwähnt, wonach Honorarzahlen an Architekten und Anwaltskosten für die in Angriff genommene Errichtung eines Wohngebäudes zum Zwecke der Vermietung auch dann Werbungskosten darstellen würden, wenn auf Grund der Änderung der Förderungsbestimmungen die Errichtung des Wohngebäudes unterbleibt. Der vorliegende Fall wäre im Grunde gleich gelagert, nur dass die Anwaltskosten nicht für ein neues Objekt, sondern für ein bestehendes Objekt aufgewendet worden wären und letztendlich weder beim Beispiel der Einkommensteuerrichtlinien, noch beim vorliegenden Fall ein Vermietungsobjekt vorhanden wäre.

In einem Urteil des Bundesfinanzhofes (IX R 45/05 vom 7.6.2006) wäre entschieden worden, dass auch vergebliche vorab entstandene Werbungskosten für die Vermietung der Immobilie die Steuer mindern dürfen. In diesem Fall wäre ein Mietshaus erworben worden. Obwohl die Bank zunächst die Finanzierung zugesagt hätte, hätte sie schließlich einen Rückzieher gemacht, weshalb der zustande gekommene Kaufvertrag wieder aufgehoben worden wäre. Der vermeintliche Immobilienerwerber hätte aufgrund des Aufhebungsvertrages einen Schadenersatz wegen des Nichtzustandekommens bzw. der Rückabwicklung des bereits beurkundeten Notarvertrages leisten müssen. Die Schadenersatzaufwendungen, sowie sämtliche mit den Notarurkunden entstandenen Kosten hätte er im Streitjahr als vorab entstandene vergebliche Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung angesetzt. Das Finanzamt hätte die Anerkennung der Werbungskosten und die Verlustverrechnung mit anderen positiven Einkünften verweigert. Die obersten deutschen Finanzrichter hätten in Ihrer Entscheidung zwei Kriterien herausgearbeitet, die zur Abzugsfähigkeit der Werbungskosten führen würden. Zunächst wäre es unabdingbar, dass ein ausreichend bestimmter wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen den Aufwendungen und der Einkünfterzielungsabsicht in einer Einkunftsart gegeben sei. Das Faktum, dass tatsächlich noch keine Einnahmen aus der Vermietung der Immobilie erzielt wurden, wäre dabei nicht ausschlaggebend. Selbst wenn die Einkünfterzielungsabsicht mittlerweile aufgegeben worden sei und Aufwendungen getätigt werden, um sich aus eingegangenen, vertraglichen Bindungen zu lösen, könne eine Abzugsfähigkeit als vorab entstandene Werbungskosten für die geplante Vermietung der Immobilie gegeben sein. Der maßgebliche Veranlassungszusammenhang zwischen Aufwendungen und Einkunftsart würde nämlich weiterhin bestehen, sofern er nicht durch andere Umstände (beispielsweise einen nicht steuerbaren Veräußerungsgewinn) überlagert werde. Immer dann, wenn einmal ein Veranlassungszusammenhang mit den zu erzielenden Einkünften aus Vermietung und Verpachtung einer Immobilie gegeben wäre und dieser auch bei Aufgabe der Einkünfterzielungsabsicht fortwirken würde, könnten die sowie

(Anmerkung: richtig wohl: sowieso) schon "in den Sand" gesetzten Investitionen wenigstens noch steuerlich als Werbungskosten geltend gemacht werden.

Obwohl es sich um ein deutsches Urteil handeln würde, ließe es für den vorliegenden Fall den Schluss zu, wie in den Rz 4035 ff. vorgesehen, Aufwendungen für derartige Spezialfälle wenigstens steuerlich anzuerkennen. Auch ein missglückter Versuch einer Unternehmensgründung werde steuerlich mittels Regelung der "Anlaufverluste" steuerlich anerkannt. Dabei wären die Verluste sogar noch auf Ewigkeit vortragsfähig und mit künftigen Einnahmen verrechenbar. Im vorliegenden Fall würde es sich um eine außerbetriebliche Einkunftsart handeln, die Vergleichbarkeit mit den betrieblichen Einkunftsarten könne aber jedenfalls angestellt werden.

Es werde daher beantragt, den Einkommensteuerbescheid (Anmerkung: richtig wohl: die Einkommensteuer) 2011 antragsgemäß zu veranlagern.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 21.10.2014 wurde die Beschwerde vom 20.9.2013 mit folgender Begründung – nach Wiedergabe von Teilen der Beschwerde - als unbegründet abgewiesen, wobei vom Finanzamt folgender Sachverhalt ermittelt worden wäre:

Von der Verlassenschaft nach ***5***, vertreten durch den erbsantrittserklärten Erben ***9***, wäre eine Feststellungsklage gegen den Bf. eingereicht worden. Mit Urteil vom 3.8.2010, ***10*** des Landesgerichtes ***1***, wäre mit Wirkung zwischen klagender und beklagter Partei festgestellt worden, dass die von der beklagten Partei behauptete Forderung über € 43.603,70 (das würde S 600.000,-- entsprechen) samt 7 % Zinsen nicht zu Recht besteht. Der Beklagte (=der Bf.) habe gegen das Urteil des Landesgerichtes ***1*** Berufung an das Oberlandesgericht ***1*** erhoben. Dieser Berufung wäre mit Urteil ***11*** nicht Folge gegeben worden. In rechtlicher Würdigung des Sachverhaltes sei auszuführen, dass gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen seien. Aus dem Werbungskostenbegriff würde sich ergeben, dass es entscheidend auf den Veranlassungszusammenhang von Aufwendungen und Ausgaben ankommen würde (vgl. z.B. VwGH 7. Juni 2005, 2002/14/0011).

Abzugsfähige Werbungskosten aus Vermietung und Verpachtung wären nicht anzunehmen, wenn Objekte überhaupt nicht als Einkunftsquelle anzusehen sind. Derartige Aufwendungen wären steuerlich unbeachtliche Kosten einer Vermögensanlage, nicht jedoch Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung von Einnahmen.

Werbungskosten könnten unter Umständen bereits steuerlich berücksichtigt werden, bevor noch Einnahmen aus Vermietung erzielt werden. Für diese Berücksichtigung würden allerdings weder bloße Absichtserklärungen über eine künftige Vermietung ausreichen, noch der Umstand, dass bloß die Möglichkeit zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung besteht. Voraussetzung einer Berücksichtigung von Werbungskosten vor der Erzielung von Einkünften

aus Vermietung und Verpachtung wäre, dass die ernsthafte Absicht zur späteren Erzielung positiver Einkünfte (auf Grund bindender Vereinbarungen oder sonstiger, über die Absichtserklärung hinausgehender Umstände) als klar erwiesen angesehen werden könne (siehe zB VwGH 19.9.2007, 2004/13/0096; 28.5.2008, 2008/15/0013). Der auf Vermietung von Objekten gerichtete Entschluss müsse klar und eindeutig nach außen hin in Erscheinung treten (vgl. VwGH 21.10.1993, 92/15/0060, mwA). Dabei würde es jedoch nicht genügen, dass die Vermietung als eine von mehreren Verwertungsmöglichkeiten bloß ins Auge gefasst wird (vgl. VwGH vom 23.6.1992, 92/14/0037).

Angemerkt werde, dass der Bf. zu keiner Zeit Eigentümer des Objektes ***3***, ***2*** gewesen wäre und somit nie die rechtliche Möglichkeit gehabt hätte über dieses Objekt zu verfügen bzw. daraus Einkünfte zu erzielen. Selbst wenn der Bf. über das Objekt hätte verfügen können, würden nach Ansicht des Finanzamtes keinerlei bindende Vereinbarungen oder sonstige, über reine Absichtserklärungen hinausgehende Umstände vorliegen, die einen vorweggenommenen Werbungskostenabzug rechtfertigen würden.

Die Berufung auf ein „mündliches Versprechen“ bzw. „mündliches Testament“ der verstorbenen Tante, wäre mangels Zeugen bzw. sonstiger Nachweisbarkeit, rechtlich nicht relevant.

Das Landesgericht ***1*** und das Oberlandesgericht ***1*** hätten lt. ihren Urteilen auch keine Veranlassung gesehen die behauptete Forderung des Bf. gegen die Verlassenschaft festzustellen. Es hätten keine gesicherten Beweise vorgelegt werden können, die belegen würden, dass das behauptete Darlehen gewährt worden wäre.

Mit Schreiben vom 18.11.2014 (beim Finanzamt eingelangt am 21.11.2014) wurde betreffend die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 vom 23.8.2013 fristgerecht ein Vorlageantrag gestellt, wobei auch die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung und die Entscheidung durch den gesamten Senat gemäß § 282 Abs. 1 Z 1 BAO (Anmerkung: richtig wohl § 272 Abs. 2 Z 1 BAO seit BGBl I Nr. 70/2013) beantragt wurden.

In diesem Vorlageantrag wurde das Vorbringen in der Beschwerde vom 20.9.2013 wörtlich wiederholt und als Beweis für das mündliche Testament ein E-Mail vom 17.10.2010 beigelegt, das die Behauptungen des Bf. untermauern würde.

Mit Vorlagebericht vom 22.5.2015 legte das Finanzamt die Beschwerde vom 20.9.2013 gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 vom 23.8.2013 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und führte in der Stellungnahme aus, dass im Vorlageantrag keine Punkte vorgebracht worden wären, die seitens des Finanzamtes zu einer anderen Entscheidung führen würden. Das Finanzamt stelle hiermit den Antrag auf Abweisung. Verwiesen werde auf die Begründung in der Beschwerdevorentscheidung vom 21.10.2014.

Mit Schreiben vom 12.8.2016 wurde dem Bundesfinanzgericht ein Testament von ***5*** vom 20.11.2003 vorgelegt.

Für das Jahr 2012 reichte der Bf. seine Erklärung am 18.9.2013 via Finanzonline beim Finanzamt ein. Dabei erklärte er für ein Objekt in ***2***, ***3***, übrige Werbungskosten in Höhe von € 105.100,00 aus Vermietung und Verpachtung. Mit Bescheid vom 19.9.2013 erfolgte zunächst eine erklärungskonforme Veranlagung der Einkommensteuer 2012.

Sodann wurde vom Finanzamt eine Außenprüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO beim Bf. zu AB.Nr. ***12*** für die Jahre 2012 bis 2014 durchgeführt, bei der unter anderem auch folgende Feststellung getroffen wurde (Tz. 4 ***13***)

Sachverhalt: Es wäre im Jahr 2012 ein Verlust aus Vermietung und Verpachtung für das Objekt ***2***, ***3*** in Höhe von € 105.000,00 erklärt und antragsgemäß veranlagt worden. Die Werbungskosten in Höhe von € 105.000,00 wären aus dem Urteil des Berufungsgerichtes übernommen worden. Aus diesem würde hervorgehen, dass es sich um € 43.603,70 (Darlehen) und € 61.396,30 (entgangene Zinsen) handeln würde.

Im Jahr 2011 wären für das angeführte Objekt vergeblich Werbungskosten in Höhe von € 22.959,16 beantragt worden. Diese Kosten wären von der Finanzverwaltung weder bei der Erstveranlagung noch bei der Beschwerdeentscheidung anerkannt worden. Am 18.11.2014 wäre der Antrag auf Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes gestellt worden. Dieses Verfahren wäre noch offen.

Prüferfeststellung: In der Beschwerdeentscheidung für 2011 wäre ausführlich begründet worden, warum diese Werbungskosten nicht anerkannt worden wären. Aus Sicht der Finanzverwaltung hätte sich am Sachverhalt nichts geändert und daher werden die Werbungskosten für das Jahr 2012 nicht anerkannt.

Mit Bescheid vom 24.11.2016 wurde das Einkommensteuerverfahren für 2012 gemäß § 303 Abs. 1 BAO wiedergenommen und zur Begründung auf den Bericht über die Betriebsprüfung vom 14.10.2016 verwiesen.

Mit Bescheid vom selben Tag erging auch ein neuer Sachbescheid zur Einkommensteuer 2012, der den Feststellungen der angeführten Betriebsprüfung hinsichtlich der Werbungskosten aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von € 105.100,00 gefolgt ist.

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 vom 24.11.2016 wurde mit Schreiben vom 23.12.2016 (zur Post gegeben am 23.12.2016) fristgerecht Beschwerde erhoben und beantragt, die Finanzbehörde möge den Einkommensteuerbescheid 2012 aufgrund nachfolgender Begründung abändern:

Bei den Steuererklärungen 2012 (Anmerkung: richtig wohl: Steuererklärung) wären für die Vermietung ***2***, ***3*** sonstige Werbungskosten in Höhe von EUR 105.100,- angesetzt worden. Die Finanzverwaltung hätte im Zuge der Außenprüfung diese Ausgaben mit der Begründung abgewiesen, dass Aufwendungen vor Beginn der Vermietungstätigkeit nur dann Berücksichtigung finden können, wenn die ernsthafte Absicht zur späteren Einnahmenerzielung (aufgrund bindender Vereinbarungen oder sonstiger, über die Absichtserklärung hinausgehender Umstände) als klar erwiesen angesehen werden kann. Bloße Absichtserklärungen reichen nicht aus.

Der Betrag von EUR 105.100,-- würde sich einerseits aus der Darlehensforderung und andererseits aus den aufgelaufenen Zinsen zusammensetzen. Bei der Betriebsprüfung wäre bereits geklärt worden, dass dieser Betrag im Nachhinein betrachtet falsch gewesen wäre, da lediglich die Darlehensforderung von EUR 43.603,70 als Werbungskosten beantragt werden könnte.

Der genaue Sachverhalt wäre bereits beim Vorlageantrag des Jahres 2011 genau erläutert worden und werde in dieser Beschwerde nur mehr zitiert. In der Folge wird das Vorbringen der Beschwerde vom 20.9.2013 betreffend das Jahr 2011 wiederholt.

Weiters werde darauf hingewiesen, dass mit Schreiben vom 12. August 2016 das schriftliche Testament zwischen Frau ***14*** und dem Bf. vorgelegt worden wäre.

Es werde daher beantragt, den Einkommensteuerbescheid 2012 dahingehend abzuändern, dass die Darlehensforderung von EUR 43.603,70 als Werbungskosten Eingang findet.

In der Beschwerde wurde auf die Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung verzichtet und eine mündliche Verhandlung vor dem gesamten Senat (§ 282 (1) Z 1 iVm § 284 (1) Z 1 BAO) beantragt.

Mit Vorlagebericht vom 15.3.2017 legte das Finanzamt die Beschwerde vom 23.12.2016, die beim Finanzamt am 28.12.2016 eingelangt ist, gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 vom 24.11.2016 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte die Abweisung der Beschwerde.

Am 16. Juni 2021 fand die vom Bf. beantragte mündliche Verhandlung statt, in der nach der Verkündigung des Schlusses des Beweisverfahrens beschlossen wurde, dass gemäß § 277 Abs. 4 BAO die Entscheidung der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten bleibt. Bezüglich des Verlaufes der mündlichen Verhandlung wird auf die dieser Entscheidung angeschlossene Niederschrift verwiesen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. hat in den Jahren 2011 und 2012 sowohl Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung aus der Vermietung von fünf Objekten durch ihn selbst (betreffend das Objekt ***15*** liegen keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vor; vgl. Tz 6 des BP-Berichts vom 14.10.2016) als auch der Vermietung von weiteren drei Objekten zusammen mit anderen Miteigentümern (zwei mit seiner Gattin) sowie aus vier Beteiligungen an Immobiliengesellschaften (KGs) und Einkünfte aus selbständiger Arbeit erzielt. Ein Objekt, das der Bf. mit seiner Gattin vermietet, ist das mit Kaufvertrag vom 1.9.2006 erworbene Gebäude ***38*** in ***22*** (der Bf. und seine Gattin sind jeweils Hälfteeigentümer). Andere Einkünfte wie Einkünfte aus Kapitalvermögen hat der Bf. in diesen Jahren nicht erklärt bzw. auch nicht erzielt. Auch in den Jahren ab 1995 hat der Bf. keine Einkünfte aus Kapitalvermögen erzielt.

5, die Tante des Bf., die am ***16***2008 verstorben ist, war Eigentümerin der Liegenschaft EZ ***17***, Grundbuch ***18***, mit einem darauf befindlichen Wohnhaus, in dem sie zum einen selbst wohnte (im Obergeschoß) und das zum Teil vermietet wurde (zwei Wohnungen im Erdgeschoß). Schon seit den 1970er-Jahren hatte sich ***5*** immer wieder Geld geliehen und zwar bei einem pensionierten Volksschuldirektor (***19***), bei ihrem Bruder und der Schwägerin und in der Folge auch bei ihren Neffen (einer ist der Bf.) und ihrer Nichte. In aller Regel zahlte sie ihre Verbindlichkeiten gegenüber den Verwandten, die jeweils ein paar tausend Schilling betrugen, zurück, sobald sie über Geld zur Rückzahlung verfügte.

Es kann nicht festgestellt werden, dass der Bf. seiner Tante ***5*** am 25.7.1995 einen Betrag von ATS 600.000 (€ 43.603,70) als Darlehen gewährt hat.

In einem am 20.11.2003 errichteten Testament von ***5*** wurde der Bf. zum gleichteiligen Erben mit seinem Bruder ***20*** ***8*** eingesetzt (Punkt II. des Testaments vom 20.11.2003).

Mit notariellem Testament vom ***7***2005 setzte ***5*** ihren langjährigen Steuerberater ***9*** zum Alleinerben ein. Dieses Testament wurde der Verlassenschaftsabhandlung nach ***5*** zu ***21*** des Bezirksgerichts ***22*** zugrunde gelegt.

Mit Schreiben vom 5.3.2008 meldete der Bf. im Verlassenschaftsverfahren nach ***5*** beim Erbenmachthaber ***23*** eine Forderung in Höhe von € 105.100 an, die sich laut einer angeschlossenen Aufstellung aus € 43.603,70 Kapital (=ATS 600.000) und den Rest aus Zinsen zusammensetzen soll.

Mit Schreiben vom 16.4.2008 antwortete ***9*** auf das Schreiben des Bf. vom 5.3.2008 dergestalt, dass es aus den ihm bekannten Unterlagen keine Hinweise geben würde, dass an Frau ***14*** Bargeld in dieser Höhe geflossen wäre. Es würde kein diesbezügliches Sparbuch geben, die Schulden seien nicht getilgt und das Haus nicht saniert worden. Abschließend ersuchte ***9*** den Bf. das Original der Darlehensvereinbarung datiert mit 25.7.1995 entweder an ihn persönlich oder an Notar ***24*** vorzulegen.

Dieser Aufforderung kam der Bf. nicht nach, was dazu führte, dass im März 2009 von der Verlassenschaft nach ***5***, vertreten durch den erbantrittserklärten Erben ***9***, gegen den Bf. eine Feststellungsklage beim Landesgericht ***1*** über € 43.603,70 erhoben wurde, in der begehrt wurde, dass mit Wirkung zwischen der klagenden und der beklagten Partei festgestellt wird, dass die von der beklagten Partei behauptete Forderung über € 105.100,00 aufgrund einer Darlehensgewährung vom 25.7.1995 über € 43.603,70 (entspricht ATS 600.000,00) samt 7% Zinsen nicht zu Recht besteht.

Mit Urteil vom 3.8.2010, ***10***-20, gab das Landesgericht ***1*** dieser Klage statt und hielt in dem dem Urteil zugrundeliegenden Sachverhalt fest, dass nicht festgestellt werden kann, ob und wie der Beklagte zum Zweck der Rückzahlung von Darlehensverbindlichkeiten der ***5*** an seine Schwester ***25*** ***8*** der ***5*** Geld zur Verfügung stellte.

Gegen dieses Urteil erhob der Bf. Berufung, der vom Oberlandesgericht ***1*** mit Urteil vom 20.6.2011, ***11***, nicht Folge gegeben wurde.

Mit Einantwortungsbeschluss vom x.2012 zu ***21***-53, wurde die Verlassenschaft nach ***5*** an ***9*** als Alleinerbe eingewantwortet und wurde er aufgrund dieses Einantwortungsbeschlusses im Grundbuch zu TZ ***28*** als Eigentümer der EZ ***17***, Grundbuch ***18***, eingetragen.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen über die Art der in den Jahren 2011 und 2012 bzw. ab 1995 erzielten Einkünfte ergibt sich aus den abgegebenen Einkommensteuererklärungen sowie den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden, den in den Einkünftefeststellungsverfahren ergangenen Bescheiden sowie der Betriebsprüfung zu AB.Nr. ***12***

Die Feststellungen betreffend das am 20.11.2003 von ***5*** errichteten Testaments ergeben sich aus dem mit Schreiben vom 12.8.2016 an das Bundesfinanzgericht vorgelegten Testament sowie dem Urteil des Landesgerichts ***1*** vom 3.8.2010 zu ***10***-20 (Seite 9 unten).

Dass ***9*** im letztgültigen Testament als Alleinerbe eingesetzt wurde ergibt sich aus dem Urteil des Landesgerichts ***1*** vom 3.8.2010 zu ***10***-20 und wird auch vom Bf. nicht in Abrede gestellt.

Die Feststellung, dass ***5*** Eigentümerin der EZ ***17*** GB ***22*** war, ergibt sich aus dem Grundbuch und ist zwischen den Parteien auch nicht strittig. Die Feststellungen betreffend die Gewährung von Geldern in der Höhe von mehreren tausend Schilling an ***5*** ergeben sich aus den Feststellungen im Urteil des Landesgerichts ***1*** vom 3.8.2010 zu ***10***-20.

Der Inhalt des Schreibens des Bf. vom 5.3.2008 an ***24*** und des Antwortschreibens vom 16.4.2008 von ***9*** ergeben sich aus den vorgelegten Schreiben.

Die Feststellungen betreffend des zu ***10*** des Landesgerichts ***1*** geführten Zivilprozesses ergeben sich aus den angeführten Urteilen des LG bzw. des OLG ***1***.

Betreffend die getroffene Negativfeststellung, dass nicht festgestellt werden kann, dass der Bf. seiner Tante ***5*** am 25.7.1995 einen Betrag von ATS 600.000 (€ 43.603,70) als Darlehen gewährt hat, schließt sich das Bundesfinanzgericht der Beweiswürdigung des Landesgerichts ***1*** bzw. des OLG ***1*** an, die im Folgenden wiedergegeben wird:

1. Aus dem Urteil des Landesgerichts ***1*** vom 3.8.2010, ***10***-20:

„Gegen die Richtigkeit der Darstellung des Beklagten und der Zeugin ***25*** ***8*** über die Darlehensgewährung im Juli 1995 sprechen nämlich im Zusammenhalt mit der schriftlichen „Darlehensvereinbarung“ (Beilage ./4) gewichtige Bedenken. Diese ergeben sich nun zunächst aus der Urkunde selbst in Zusammenhang mit der „Bestätigung“ Beilage ./B. Tatsächlich erscheint es nämlich völlig lebensfremd, dass die verstorbene ***5*** sowohl eine Bestätigung über den Erhalt von S 15.000,-- am 22.5.1995 als auch eine Darlehensvereinbarung vom 25.7.1995 über einen Betrag von S 600.000,-- willentlich gleichzeitig durch Blaupause unterfertigt haben soll. Geht man davon aus, dass tatsächlich bei den Darlehensgewährungen des Beklagten an ***5*** jeweils eine Bestätigung samt Durchschrift erstellt wurde, wobei das Original bei ***5***, die Durchschrift jedoch beim Beklagten verblieb, so müsste die Unterfertigung vom 25.7.1995 unter Verwendung von drei Blaupapieren auf insgesamt einem Original und drei Durchschriften erfolgt sein – bei glattem Papier, das sich nicht mehr geheftet etwa in einem Block befindet, ist dies gar nicht so einfach, ohne ein Blatt zu verrutschen. Als einziges Original ist die Bestätigung über den bereits in der Vergangenheit liegenden Erhalt einer vergleichsweise geringen Summe von 15.000,-- S erhalten, sie muss also oben gelegen sein. Dass aber über die doch auch für ***5***s Verhältnisse (auch ihre Verbindlichkeiten) erhebliche Summe von S 600.000,-- kein Original geschaffen wurde, erscheint bei lebensnaher Betrachtung höchst unglaubwürdig, und zwar von beiden Seiten aus betrachtet. Darüber hinaus wäre es bei einer solchen – anders als die übrigen Quittungen auch nicht als

„Bestätigung“, sondern als „Darlehensvereinbarung“ bezeichneten – Urkunde angebracht gewesen, mehr als nur die Summe und den lapidaren Vermerk „7% Zinsen“ festzuhalten, etwa die Fälligkeit, eine (behauptete) Kapitalisierung von Zinsen oder etwa eine Sicherstellung, allenfalls auch einen Bezug auf die Umschuldung.

Auffällig ist auch der Text der Beilage ./4, der ersichtlich gedrängt im oberen Drittel des Blattes vorbereitet wurde, wodurch erst – ohne erklärbare Notwendigkeit – eine gleichzeitige Unterfertigung, bei der die Bestätigung vom 22.5.1995 (Beilage ./B) oben liegen würde, möglich wurde. Aus keiner anderen vorgelegten Quittung geht hervor, dass ***5***, so wie vom Beklagten geschildert, Wert darauf gelegt hätte, den Zinssatz selbst hinzuzufügen, so vor allem nicht aus der vom Beklagten vorgelegten Bestätigung vom 7.6.1995 (Beilage ./6), die dem Beklagten immerhin als Blaupause vorlag. Dazu kommen Widersprüche zwischen dem Beklagten und seiner Schwester ***25*** ***8***, die für sich genommen geringfügig erscheinen mögen, in Zusammenhalt mit den geschilderten Bedenken gegen die Urkunde ./4 aber durchaus geeignet sind, die Glaubwürdigkeit beider Aussagen über die Vorgänge am 25. Juli 1995 und die behauptete Umschuldung zu erschüttern. So behauptete der Beklagte, es habe mit ***5*** eine Diskussion über den Zinssatz gegeben. Demgegenüber hielt ***25*** ***8*** fest, dass die Zinsen jedenfalls nicht der Streitpunkt gewesen seien, sondern es eine Diskussion über „das Unterschreiben“ gegeben habe, die sie aber nicht mehr wiedergeben konnte. An den konkreten Vorgang der Unterfertigung konnten sich beide nicht mehr erinnern, auch nicht, woher etwa das Blaupapier stammte. Die Bestätigungen will der Beklagte vorbereitet haben, sodass er entweder selbst auch schon drei Blatt Blaupapier mitbrachte, weil er das Unterfertigen abkürzen wollte oder aber ***5*** drei Blatt herausgesucht haben muss, wenn tatsächlich zwei „Originalbestätigungen“ (eine davon allerdings mit durchgepauster Unterschrift) und zwei Blaupausen erstellt worden sein sollten.

Auch die Erklärung des Beklagten, ***5*** hätte aufgrund ihres Alters und der bestehenden Grundbucheintragungen kein Bankdarlehen mehr bekommen, erscheint vor dem Hintergrund des Grundbuchsatzuzuges (Blg./12) nicht nachvollziehbar, weil aus diesem hervorgeht, dass Pfandrechte zugunsten der ***26*** und der ***27*** erst im November 1995 und in den Jahren 1998 und 1999 eingeräumt wurden.

Aus dem Verlassenschaftsakt ***21*** des BG ***22*** geht nun hervor, dass ***25*** ***8*** im Jänner 1993 von ***5*** testamentarisch bedacht worden war: Nachdem ***5*** am ***29*** 1978 den Bruder des Beklagten ***20*** ***8*** zum Alleinerben eingesetzt und festgehalten hatte, dass mit dieser Erbseinsetzung ihre sämtlichen Schulden ihm bzw. seinen Eltern gegenüber abgedeckt seien, gleichzeitig Direktor ***19*** als Legat die Hälfte der Liegenschaft vermachte, setzte sie mit Testament vom ***30***1993 Pfarrer ***31*** als Alleinerben ein, wies auf bei Direktor ***19*** bestehende Schulden hin, die aus dem Nachlass beglichen werden müssten und vermachte der Nichte ***25*** ***8*** einen Betrag von S 500.000,-- (ON 7 in ***21*** des Bezirksgerichtes ***22***). Dieses Testament passt nun grundsätzlich zu einer Darlehensgewährung durch ***25*** ***8***, nicht aber zur

behaupteten Umschuldung. Da das Testament vorerst unverändert verblieb und erst am 20.11.2003 ein neues Testament errichtet wurde, mit dem beide Neffen (der Beklagte und sein Bruder) zu Erben eingesetzt wurden und ansonsten niemand begünstigt wurde, passt das Testament vom Jänner 1993 nicht zur Schilderung des Beklagten, dass ***5*** ihrer Nichte ***25*** ***8*** nichts mehr vererben wollte, weil sie ihr im Zuge der Umschuldung so zugesetzt habe. Wäre dies so gewesen, bliebe zumindest auffällig, dass ***5*** nicht sogleich durch Änderung ihres Testaments reagierte und auch der Beklagte nicht - im Gegensatz zur Situation 2003 - auf einer ihn begünstigenden letztwilligen Verfügung bestand. Das Testament der ***5*** vom 20.11.2003 ist demgegenüber klar in Zusammenhang mit der gerichtlichen Auseinandersetzung der ***5*** mit den Erben nach dem verstorbenen Darlehensgeber Direktor ***19*** zu sehen, nachdem ein Vergleichsbetrag von EUR 31.500,-- bis 1.12.2003 zu bezahlen war (Beilage ./10) und, weil ***5*** diesen Betrag nicht aus eigenem aufbringen konnte, die Gattin des Beklagten (als Unternehmerin) ein Darlehen gewährt hatte, über das Schuldschein und Pfandurkunde vom 25.11.2003 errichtet wurden (Beilage ./11) und das grundbücherlich sichergestellt wurde. Ein Hinweis auf (doch nennenswerte) Verbindlichkeiten gegenüber dem Beklagten findet sich - anders als in den Vortestamenten - in diesem Testament aber nicht, obwohl auch der Bruder des Beklagten, der seiner Schilderung zufolge über keine entsprechende Forderung verfügte, im gleichen Umfang bedacht wurde. Auffällig erscheint nun, dass - obwohl dem Beklagten offenbar grundsätzlich finanzielle Angelegenheiten am Herzen lagen - auf das behauptete Darlehen nichts zurückbezahlt worden wäre, während andere - geringere - Verbindlichkeiten immer wieder bedient oder umgeschuldet worden waren (über die Rückzahlung offener Verbindlichkeiten berichteten sowohl der Beklagte, als auch sein Bruder ***20*** ***8*** jun.) und trotzdem keinerlei Absicherung des Beklagten erfolgte und auch von ihm auch nicht nachhaltig gefordert wurde. Im Zusammenhang mit den oben geäußerten Bedenken gegen die Urkunde Beilage ./4 bleibt nun

- unterstellt man dem Beklagten nicht Bereicherungsvorsatz - zumindest ebenso plausibel wie das behauptete Geschehen, dass die Umschuldung, soweit sie tatsächlich stattfand, nur zwischen den Geschwistern ***25*** ***8*** und ihrem Bruder vereinbart wurde und ***5*** entweder mit dieser Form oder auch der Höhe nicht einverstanden war oder davon gar nichts wusste, d.h. die Urkunde Beilage ./4 unwissentlich und unwillentlich mittels Blaupause mitunterfertigte. Soweit die Umschuldung tatsächlich stattfand, können Feststellung[en] über die Höhe der übernommenen Forderung in diesem Verfahren[s] mangels nachvollziehbarer Anhaltspunkte nicht getroffen werden, ebenso wenig über die Zinsvereinbarung, die Vereinbarung der Fälligkeit oder eine Kapitalisierung von Zinsen.“

2. Aus dem Urteil des OLG ***1*** vom 12.6.2011:

„Bezüglich der schriftlichen „Darlehensvereinbarung“ (Beilage ./4) erachtete es das Erstgericht logisch nachvollziehbar, insbesondere als unglaubwürdig, dass über eine erhebliche Summe von immerhin S 600.000,00 kein Original geschaffen wurde. Nach den anzuzweifelnden

Behauptungen der Beklagtenseite wurde bezüglich der Unterschrift der Tante nicht nur eine Zweitschrift mit Blaupause erstellt, sondern ausnahmsweise auch noch eine Dritt- und Viertschrift jeweils mit Blaupause, obwohl die letzten beiden Seiten eine ganz andere Urkunde betrafen. Die Auffälligkeit des Textes der Beilage ./4 (im Vergleich zur Beilage ./B) hat schon die Sachverständige ***32*** ... Der Berufungsbeantwortung ist ... beizupflichten, dass nicht nachvollziehbar ist, wieso die Tante eine mit 22. Mai 1995 datierte Bestätigung einer Darlehensübergabe (über S 15.000,00) erst nachträglich am 25. Juli 1995 unterfertigt haben soll (Beilage ./B). Daher ist es auch für das Berufungsgericht nicht schlüssig und nicht nachvollziehbar, dass tatsächlich zwei voneinander unabhängige Bargeldübergaben mit nur einer Unterschrift und mittels Durchschlag quittiert worden sein sollen.

Bezüglich der angesprochenen Testamente ist für das Berufungsgericht auffallend, dass die Tante in ihren Testamenten vom ***29*** 1978 und ***33*** 1993 ... jeweils allfällige Schulden bzw. offene Forderungen ausdrücklich erwähnte (I. und II. im Testament vom ***29*** 1978 sowie II. im Testament vom ***33*** 1993). Im Gegensatz dazu ist bezüglich des Legats der Nichte aber weder von Schulden noch von einem Darlehen, sondern bloß von einem Vermächtnis von S 500.000,00 die Rede (III. im Testament vom ***33*** 1993). Auch die erstgerichtliche Beweiswürdigung, dass im Fall einer Umschuldung durch die Tante auch mit einer Änderung ihres Testaments zu rechnen gewesen wäre, ist nicht zu entkräften. In den späteren Testamenten vom 20. November 2003 und ***34*** 2005 finden sich hingegen keine Hinweise auf noch abzudeckende Schulden der Tante gegenüber ihrem Neffen.

Wie in der Berufungsbeantwortung zutreffend ausgeführt wird, ist hinsichtlich der behaupteten Zurverfügungstellung des Geldes schon verdächtig, dass eine Bargeldübergabe anstelle einer Überweisung durchgeführt worden sein soll, wodurch die Zurverfügungstellung in Wahrheit nicht objektiv nachvollziehbar ist. Außerdem wäre bei der vom Beklagten behaupteten Vorgangsweise die Unterfertigung der Darlehensvereinbarung über den weitaus größeren Geldbetrag von S 600.000,00 im Original zu erwarten gewesen. Hinsichtlich der Beilage ./4 ist aber nicht nur die behauptete Unterfertigung bedenklich, sondern findet sich darin auch kein Hinweis auf die behauptete Umschuldung von der Forderung der Schwester auf jene des Beklagten.

Zusätzlich auffallend ist auch, dass im Jahr 2003 eine förmliche Schuld- und Pfandurkunde zu Gunsten des von der Ehegattin des Beklagten gewährten Darlehens aufgesetzt wurde (Beilage ./11), dass dabei aber das vom Beklagten behauptete Darlehen nicht mitberücksichtigt, geschweige denn auch nur einmal erwähnt wurde. Hinsichtlich der behaupteten Darlehenszuzahlung ist weiters auffallend, dass der Beklagte zur selben Zeit (Juli 1995) eine Eigentumswohnung angekauft hat (Kaufvertrag vom ***35*** 1995, errichtet von Rechtsanwalt ***36***, Sammelbeilage ./F). Die behobenen Vermögenswerte (insbesondere Beilage ./5) können also ebenso auch für die Bezahlung der Eigentumswohnung verwendet worden sein, wie der Beklagte im Rahmen seiner Aussage selbst einräumte (Seite 13 in ON 19 = AS 111). Außerdem ist allein schon die behauptete handschriftliche Erstellung einer

Darlehensvereinbarung über eine auf einmal zugezählte und ungewöhnlich hohe Summe von S 600.000,00 verdächtig, wenn man bedenkt, dass der Beklagte damals Kontakte mit einem Rechtsanwalt hatte (Sammelbeilage ./F). Zu teilen sind auch die Bedenken der Erstrichterin an der Behauptung des Beklagten, dass keinerlei Darlehensrückzahlungen erfolgt sein sollen und dass dieses Darlehen in doch ungewöhnlicher Höhe dennoch in späteren Urkunden nie erwähnt wurde, zumal die erstgerichtliche Feststellung, dass die Tante in aller Regel ihre Verbindlichkeiten gegenüber den Verwandten zurückzahlte, unbekämpft blieb.

Zusammenfassend ist daher auch das Berufungsgericht unter anderem angesichts der fragwürdigen Errichtung der Beilage ./4 von der vom Beklagten behaupteten Darlehensgewährung sowie von der weiteren Behauptung, dass dieses Darlehen über mehr als 1 Jahrzehnt mit S 600.000,00 unverändert und unberichtigt aushaftet, nicht überzeugt, weshalb sich das Berufungsgericht nicht veranlasst sieht, zu Gunsten des Beklagten von den erstgerichtlichen Feststellungen abzugehen.“

An dieser Negativfeststellung vermag auch die E-Mail von RA ***36*** vom 17.9.2010, die an die Gattin des Bf. gesendet wurde, nichts zu ändern, weil sie die in der wiedergegebenen Beweiswürdigung des LG ***1*** vom 3.8.2010 aufgezeigten eigentümlichen und jeder Lebenserfahrung bei Abschluss eines Darlehensvertrages in dieser Höhe widersprechenden Umstände im Zusammenhang mit der nur als Blaupause vorliegenden „Darlehensvereinbarung“ vom 25.7.1995 nicht zu widerlegen vermögen. Auch erscheint es dem Bundesfinanzgericht nicht nachvollziehbar wieso ***5*** ein oder zwei Jahre nach dem 25.7.1995 anlässlich einer Vorsprache wegen einer mietrechtlichen Angelegenheit bei ***37*** diesem etwas über den Verleih von Geld des Bf. an sie erzählt haben sollte. Ebenfalls gegen die Darlehensgewährung durch den Bf. spricht, dass in diesem Mail dargelegt wird, dass ***5*** von sich aus ***37*** eine grundbücherliche Absicherung angeboten habe, wenn er ihr das Geld geliehen hätte, dem Bf. aber eine solche grundbücherliche Absicherung nicht eingeräumt bzw. zumindest vereinbart wurde. Auch die von ***37*** angeführte Größenordnung nämlich ATS 300.000 zuzüglich Zinsen – sohin ein Gesamtbetrag von ATS 500.000 - weicht doch erheblich von dem in der „Darlehensvereinbarung“ vom 25.7.1995 angeführten Betrag von ATS 600.000 ab.

3. Rechtliche Beurteilung

3 Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Eingangs ist zur Zulässigkeit der unterlassenen Beschwerdeentscheidung für das Jahr 2012 auf die Bestimmung des § 262 Abs. 2 BAO zu verweisen, wonach die Erlassung einer Beschwerdeentscheidung zu unterbleiben hat, wenn dies in der Bescheidbeschwerde beantragt wird (lit. a) und wenn die Abgabenbehörde die Bescheidbeschwerde innerhalb von drei Monaten ab ihrem Einlangen dem Verwaltungsgericht vorgelegt.

Da in der Beschwerde betreffend die Einkommensteuer 2012 auf die Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung verzichtet wurde, weil die in der Beschwerde gebrauchte Wendung, dass es für den Bf. in Ordnung wäre, wenn diese Beschwerde direkt dem Bundesfinanzgericht vorgelegt wird, in verständiger Würdigung mit dem Vorbringen, dass bereits während der Betriebsprüfung seitens der Prüferin angemerkt worden wäre, dass eine Beschwerdeverentscheidung sowieso ablehnend wäre, als Antrag auf Unterlassung einer Beschwerdeverentscheidung zu werten ist. Auch die Dreimonatsfrist des § 262 Abs. 2 lit. b BAO wurde vom Finanzamt für die Vorlage der Beschwerde eingehalten weswegen zu Recht von der Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung Abstand genommen wurde.

Werbungskosten sind Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen (§ 16 Abs. 1 1. Satz EStG 1988).

Auch wenn Aufwendungen bereits vor Erzielung von Einnahmen anfallen, können Werbungskosten vorliegen. Voraussetzung dafür ist, dass sich die Aufwendungen mit der angestrebten, auf Einkunftserzielung gerichteten Tätigkeit in einem ausreichend bestimmten wirtschaftlichen Zusammenhang befinden (sog. vorweggenommene Werbungskosten; vgl. zB VwGH 20.4.1995, 95/13/0077).

Aufwendungen auf zur Einkünfteerzielung bestimmte Objekte können auch dann als Werbungskosten berücksichtigt werden, wenn ihnen gerade (vorübergehend) keine Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung gegenüberstehen. Voraussetzung dafür ist aber, dass die ernsthafte Absicht zur späteren Erzielung positiver Einkünfte (auf Grund bindender Vereinbarungen oder sonstiger, über reine Absichtserklärungen hinausgehender Umstände) als klar erwiesen angesehen werden kann (vgl. zB VwGH 20.9.2001, 96/15/0231). Die bloße, nicht nach außen getretene Vermietungsabsicht reicht nicht (vgl. zB VwGH 30.4.2003, 98/13/0127; VwGH 4.6.2003, 99/13/0173).

Der Bf. bringt in der Beschwerde sinngemäß vor, dass er seiner Tante ***5*** einen Betrag von ATS 600.000 geborgt habe, weil er die Erwartung gehabt habe, dass sie ihm das Objekt ***3*** (die Liegenschaft EZ ***17*** GB ***22***) testamentarisch vermachen würde und dieses sodann vermieten würde um daraus Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu erzielen. Da sich diese Erwartung nicht bestätigt habe, habe er einen Prozess beim Landesgericht ***1*** geführt, den er verloren habe. Er möchte nunmehr einerseits die ihm aus diesem Prozess erwachsenden Kosten (Jahr 2011) und andererseits das laut seinem Vorbringen an Frau ***14*** gewährte Darlehen (Jahr 2012) als vorweggenommene Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung ansetzen.

Diesbezüglich ist aufgrund der obigen rechtlichen Ausführungen festzuhalten, dass die Prozesskosten keinesfalls als mit den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung des Objektes ***3*** in einen ausreichenden wirtschaftlichen Zusammenhang gebracht werden können und daher schon aus diesem Grunde keine Werbungskosten darstellen, weil zum

Zeitpunkt des Beginnes der Prozesses der Bf. bereits gewusst hat, dass er nicht Erbe nach ***5*** geworden ist und daher dieser Prozess keinen Zusammenhang mit dem gehofften Erwerb des Objektes ***3*** gehabt hat.

Aber auch das laut Vorbringen des Bf. an Frau ***14*** gewährte Darlehen – in der Beschwerde für 2012 ist das Beschwerdebegehren auf das gewährte Kapital von € 43.603,70 als Werbungskosten gerichtet – stellt keine vorweggenommenen Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dar.

Zunächst ist dies bereits aufgrund des festgestellten Sachverhaltes zu verneinen, weil ja die Negativfeststellung getroffen wurde, dass nicht festgestellt werden kann, dass der Bf. seiner Tante ***5*** am 25.7.1995 einen Betrag von ATS 600.000 (€ 43.603,70) als Darlehen gewährt hat.

Zum anderen entspricht es der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass die Anerkennung von Aufwendungen vor Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung voraussetzt, dass ein Mietobjekt vorhanden ist, dessen Vermietung in einer nach außen tretenden Weise erkennbar beabsichtigt ist. Aufwendungen für ein in der Folge tatsächlich nicht erworbenes Mietobjekt kommen als Werbungskosten der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung zwangsläufig nicht in Betracht (VwGH 22.4.1998, 95/13/0129).

Die vom Bf. in seiner Beschwerde zur Stützung seines Rechtsstandpunktes herangezogene Entscheidung des deutschen Bundesfinanzhofes vom 7.6.2006, IX 45/05, kann entgegen der Ansicht des Bf. seine Ansicht tatsächlich nicht stützen, weil es in dem vom BFH zu beurteilenden Fall zu einem Erwerb eines Mietwohngrundstückes gekommen ist. Der Kaufvertrag über das Mietwohngrundstück musste in der Folge rückgängig gemacht werden, weil die dem Erwerber zunächst zugesagte Finanzierung fehlgeschlagen ist.

Mit Erkenntnis vom 4.6.2003, 99/13/0173, hat der Verwaltungsgerichtshof über einen dem gegenständlichen Beschwerdefall sehr ähnlich gelagerten Sachverhalt entschieden und ebenfalls ausgesprochen, dass Aufwendungen für ein in der Folge tatsächlich nicht erworbenes Mietobjekt nicht als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung angesetzt werden dürfen. In diesem Verfahren wurden vom Beschwerdeführer Kosten der Prozessführung in der Verlassenschaft nach seiner Mutter als Werbungskosten mit der Begründung begehrt, dass es sich bei diesem Prozess um einen Erbschaftstreit gehandelt hat, „wo es um die Erlangung von Einkunftsquellen gegangen ist“ und zwar hätte der Beschwerdeführer bei einem Obsiegen eine Eigentumswohnung erwerben können und „hätte er diese Wohnung als Einkunftsquelle verwenden können durch Vermietung.“

4 Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das Bundesfinanzgericht ist von der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu den Voraussetzungen für die Anerkennung von vorweggenommenen Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung nicht abgewichen. Überdies hing der Beschwerdefall von der Lösung von Tatfragen (Beweiswürdigung) ab, sodass eine ordentliche Revision nicht zuzulassen war.

Linz, am 16. Juni 2021