

GZ. RV/1772-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Fa. ÖBUG Buchführungs-GmbH & Co KG, Steuerberatungsgesellschaft, gegen die Bescheide des Finanzamtes Baden betreffend Nichtfestsetzung der Umsatzsteuer für das Jahr 1998 (gemäß § 92 BAO) sowie Einkommensteuer für das Jahr 1998 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) erklärte im streitgegenständlichen Jahr neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (AHS Lehrer) einen Verlust in Höhe von S 53.389,40 aus der Ver-

mietung einer im Jahr 1998 erworbenen und an seinen studierenden Sohn vermieteten Eigentumswohnung.

Mit Kaufvertrag und Anwartschaftsvertrag vom 28. April 1998 (s. E-Akt/Dauerbelege) erwarb der Bw die streitgegenständliche Wohnung.

Laut Punkt I /2 des oa Vertrages besteht das Wohnungsobjekt aus folgenden Räumlichkeiten:

- Wohnküche,
- Kochnische,
- Schlafzimmer,
- Bad,
- WC,
- Vorraum,
- Abstellraum, und
- Gang,

im Planmaß von zusammen ca 49,28 m².

Laut Punkt IV des oa Vertrages ist ersichtlich, dass von dem gesamten vereinbarten Gesamtkaufpreis von S 1.280.000,00 auf den Grundanteil S 221.760,00 und auf den Baukostenanteil S 1.058.240,00 entfallen.

Anzumerken ist, dass der Bw für den Erwerb der Wohnung einen Einmalbarkredit (s. E-Akt/Dauerbelege) in Höhe von S 710.000,00 bei der V-Bank aufgenommen hat. Die Laufzeit beträgt 10 Jahre. Die monatlichen Pauschalraten betragen ab 5. September 1998 S 7.943,00. Der Zinssatz ist fix bis zum 31. Juli 2003.

Mit den Erklärungen betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 1998 legte der Bw auch eine Aufstellung der Einnahmen sowie der Werbungskosten für das Jahr 1998 sowie eine Prognoserechnung (Planrechnung) für den Zeitraum 1998 – 2018 vor (s. Beilagen 1 und 2).

Im Zuge der Veranlagung für das Jahr 1998 wurde mit Bescheid (gemäß § 92 BAO) vom 29. Juni 1999 die Umsatzsteuer für das Jahr 1998 nicht festgesetzt. Begründend wurde ausgeführt, dass der Bw unter Verwendung von Fremdmittel eine Eigentumswohnung in W. an den an der TU studierenden Sohn und offensichtlich dessen Freund zur Benützung überlassen habe.

Trotz Aufforderung sei ein Mietvertrag nicht vorgelegt bzw auch nicht aufgeklärt worden, wovon der Sohn des Bw ein eventuelles Mietentgelt bezahlen solle.

Abgesehen davon würde eine auf Grund der vorhandenen Unterlagen erstellte Prognose-rechnung kein positives Gesamtergebnis im vom Gesetzgeber für die Vermietung von Eigen-tumswohnungen vorgesehenen absehbaren Zeitraum von 20 Jahren ergeben.

Somit liege steuerlich unbeachtliche Liebhaberei gemäß § 1 Abs. 2 der Liebhabereiverordnung vor. Weder der Verlust noch die geltend gemachte Vorsteuer seien mangels Vorliegen eines Unternehmens zu berücksichtigen.

Ebenso wurden im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1998 vom 29. Juni 1999 die Ein-künfte aus Vermietung und Verpachtung außer Ansatz gelassen. Dabei wurde auf die Be-gründung des Bescheides (gemäß § 92 BAO) betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 1998 verwiesen.

Mit Eingabe vom 28. Juli 1999 erhob die steuerliche Vertretung des Bw Berufung gegen die oa Bescheide. Begründend wurde ausgeführt, dass sich diese gegen die Nichtanerkennung des geltend gemachten Verlustes aus Vermietung und Verpachtung sowie gegen die Nicht-veranlagung zur Umsatzsteuer für das Jahr 1998 richten würde.

Der Bw habe die Eigentumswohnung erworben um sich langfristig gesehen eine Einkunftsquelle zu schaffen. Die Anschaffung sei teilweise unter Verwendung von Fremdmittel erfolgt.

Ab dem 1. Oktober 1998 habe der Bw diese Wohnung an seinen Sohn (teilmöbliert) als Hauptmieter vermietet. Der Sohn nutze diese Wohnung alleine. Eine ursprünglich beabsich-tigte Mitvermietung an eine zweite Person würde nicht bestehen.

Ein schriftlicher Mietvertrag zwischen dem Bw und seinem Sohn bestehe nicht, was auch zwischen nahen Angehörigen nicht üblich sei.

Mündlich sei vereinbart worden, dass der Bw seinem Sohn diese Wohnung auf die voraus-sichtliche Studiendauer von 10 Semester vermieten werde. Es sei ein monatliches Entgelt von netto S 2.800,00 festgelegt worden. Die von der Hausverwaltung vorgeschriebenen Wohnungsbetriebskosten seien vom Sohn direkt zu begleichen, ebenso die verbrauchsab-hängigen Kosten für Gas, Strom, Telefon etc.

Der Sohn des Bw bekomme von diesem monatlich eine Apanage in Höhe von S 7.000,00 aus der dieser die Kosten der Wohnung (auch der Hausbetriebskosten und verbrauchsabhängigen Kosten) sowie seinen Lebensunterhalt am Studienort bestreiten müsse.

Die vereinbarte Nettomiete sei nach dem Erhebungsstand der steuerlichen Vertretung durchaus ortsüblich.

Selbstverständlich sei der Bw langfristig gesehen bestrebt ein Maximum an Erträgen aus der Vermietung dieser Wohnung erzielen zu können, da sie als zusätzliche Einkunftsquelle dienen solle.

Schon aus der vorgelegten Prognoserechnung für die nächsten 20 Kalenderjahre ergebe sich unter der Annahme eines gleichbleibenden Mietertrages von netto S 2.800,00 ein Totalgewinn in diesem Beobachtungszeitraum. Somit liege nach Meinung der steuerlichen Vertretung der Bw eine steuerlich unbeachtliche Liebhaberei gemäß § 1 Abs. 2 der Liebhabereiverordnung nicht vor.

Aus diesen Gründen stellte die steuerliche Vertretung des Bw daher den Antrag die angefochtenen Bescheide aufzuheben und die Veranlagung zur Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 1998 gemäß den abgegebenen Erklärungen vorzunehmen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 5. August 1999 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1998 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass im vorliegenden Fall die Miete für die Wohnung aus Mitteln des gesetzlich unterhaltpflichtigen Vaters, welcher gleichzeitig der Vermieter sei, bezahlt werden würde. Auch wenn tatsächlich ein Zahlungsfluss erfolge, so sei wirtschaftlich betrachtet eine Mietenzahlung nicht gegeben, da die vom Vater in Erfüllung seiner Unterhaltpflicht geleisteten Geldmittel im Betrag der Miete wieder an ihn zurückfließen würden. Tatsächlich würde die gewählte Konstruktion lediglich ermöglichen, dass Aufwendungen in Erfüllung des gesetzlichen Unterhaltes für eine Wohnung am Studienort des Sohnes der Anschein von Werbungskosten gegeben werde, um dem Abzugsverbot von Unterhaltsaufwendungen gemäß § 20 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 zu begegnen. Eine andere Behandlung im Vergleich zu einem Vater, der die Kosten für die Wohnung des Sohnes unmittelbar trage und dafür weniger Taschengeld bezahle, sei nicht denkbar. Hinter der vorgegebenen Leistungsbeziehung bestehe somit in Wahrheit eine familienehafte Veranlassung (vgl. Quantschnigg/Schuch, Est –Handbuch, Tz 44 zu § 20, sowie zur Frage der Beurteilung von Mietverträgen zwischen Angehörigen, wenn in Wahrheit keine Mietzahlung geleistet werde: VwGH 8.5.1984, 83/14/0212).

Mit Eingabe vom 3. September 1999 stellte der steuerliche Vertreter des Bw den Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung an die Abgabenbehörde II. Instanz sowie einen Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

Begründend wurde ausgeführt, dass am 5. August 1999 das Finanzamt eine Berufungsvorentscheidung hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 1998 erlassen habe, die dem Bw direkt zugestellt worden sei. Gleichzeitig mit Einbringung der Berufung vom 28. Juli 1999 habe die steuerliche Vertretung eine Vollmacht vorgelegt, die diese als Zustellungsbevollmächtigter ausweisen würde. Dessen ungeachtet sei dem Bw die Berufungsvorentscheidung vom 5. August 1999 direkt zugestellt worden und erst am 31. August 1999 vom Bw (urlaubsbedingt) der steuerlichen Vertretung übergeben worden. Nach Meinung der steuerlichen Vertretung würde daher die Frist zur Einbringung des Vorlageantrages auch erst ab diesem Datum zu laufen beginnen.

Hinsichtlich der Berufung gegen den Bescheid gemäß § 92 BAO vom 28. Juni 1999, in dem steuerlich unbeachtliche Liebhaberei unterstellt worden sei, sei bisher noch nicht entschieden worden.

Weiters wiederholte die steuerliche Vertretung des Bw im Wesentlichen die bereits in der Berufung vorgebrachten Argumente. Ergänzend wurde vorgebracht, dass das in der Berufungsvorentscheidung zitierte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes im konkreten Fall nicht zutreffen würde, da tatsächlich Mietzahlungen geleistet worden seien. Die durchaus auch einem Fremdvergleich standhaltende Vorgangsweise sei aus diesen Gründen keine gewählte Konstruktion, die Erfüllung der gesetzlichen Unterhaltsansprüche zu umgehen. Der Bw habe seinem Sohn die Wohnung vorläufig auf die Dauer von 5 Jahren vermietet. Die Anschaffung dieser Wohnung sei als Einkunftsquelle erfolgt. Der Bw als wirtschaftlich denkender Mensch sei bestrebt im Endeffekt aus dieser Kapitalanlage ein Maximum an Erträgen zu erzielen.

Anzumerken ist, dass die Berufung gegen den Bescheid betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 1998 ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt worden ist.

Im Zuge des Verfahrens vor der Abgabenbehörde II. Instanz wurden per Internet die Wiener Mietwohnpredise in Schilling /m² für Wohnungen, für welche die Mietzinsobergrenzen gemäß § 16 Abs 2 MRG nicht gelten, erhoben. Dabei wurde festgestellt, dass für Wohnungen mit Vorzimmer, Bad, WC, automatischer Heizung (Zentral-/Etagenheizung oder gleichwertige Heizung), Lift wenn erforderlich für mäßige Lage bis 70m² Wohnungsgröße im Jahr 1998 S 62-S 69 bzw für gute Lage S 77-S 86 als Richtwerte aufscheinen (s. <http://www.jgs.at/mietstat.htm>).

Im Zuge eines am 11. Juni 2003 ha durchgef rten Er rterungstermines, an welchem sowohl der Bw, sein steuerlicher Vertreter als auch ein Vertreter des Finanzamtes als Amtspartei teilgenommen haben, wird erg  zend vorgebracht, dass die Eigentumswohnung von 1998 bis 2002 an den ältesten Sohn Ch. entg  lich vermietet worden sei. Ab dem Jahr 2003 sei diese Eigentumswohnung an den zweiten Sohn R. für eine voraussichtliche Studiendauer von fünf Jahren vermietet worden. Einen schriftlichen Mietvertrag gäbe es nicht, weder mit dem Sohn Ch. noch mit dem Sohn R..

Der Kreditvertrag sei nur als Zwischenfinanzierung gedacht gewesen bis die Bausparguthaben abgereift gewesen seien. Die Prognoserechnung sei so angelegt worden, dass der Kredit nicht vorzeitig getilgt werden würde.

Die Miete in H  e von S 2.800,00 sei eine reine Nettomiete dh. dass der Sohn die Hausbetriebskosten und die verbrauchsabh  igen Abgaben selbst zu zahlen habe.

Laut Vorbringen des steuerlichen Vertreters des Bw sei die Miete orts  lich und habe dabei auf eine Auskunft von Hausverwalter Mag. St. verwiesen.

Zum Beweis der Zahlungsfl  se legte der Bw ua einen Kontoauszug aus dem Jahr 2000 vor aus dem hergeht, dass der Sohn S 7.000,00 Unterstützung erhält und S 3.080,00 (inkl. MwSt) an den Vater bezahlt hat.

Laut Auskunft des steuerlichen Vertreters würde es die Belege für das Jahr 1998 nicht geben.

Die Wohnung sei als zuk  ftige Einkunftsquelle (zusätzliche Pensionseink  fte) angeschafft worden.

Der Vertreter des Finanzamtes hält fest, dass nach dem Gesamtbild der Verhältnisse die Vermietung kein fremd  liches Mietverhältnis darstelle. Als Argumente dafür werden fehlende Schriftlichkeit (Argument Fixierung der wesentlichen Bestandteile eines Mietverhältnisses), H  e der bezahlten Miete und Bezahlung der Miete aus der Apanage des Vaters (= Vermieter) vorgebracht.

Erg  ntzt wird weiters, dass bei stattgebender Rechtsmittelerledigung das Abzugsverbot der Unterhaltsaufwendungen umgangen werden würde.

Der steuerliche Vertreter des Bw bringt vor, dass die wesentlichen Umstände der Vermietung (H  e der Miete, voraussichtliche Mietdauer) bereits in der Berufung gegen den abweisenden Bescheid 1998 dargelegt worden seien, obwohl eine schriftliche Vereinbarung bis dato gefehlt habe.

Abschließend nimmt der Bw den Antrag seines steuerlichen Vertreters auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob der zwischen dem Bw und seinem in W. studierenden Sohn abgeschlossene mündliche Mietvertrag für eine dem Bw gehörende Eigentumswohnung einem Fremdvergleich standhält.

Im vorliegenden Fall wird die Miete für die Eigentumswohnung aus Mitteln des gesetzlich unterhaltpflichtigen Vaters, welcher gleichzeitig Vermieter ist, bezahlt. Ein schriftlicher Mietvertrag liegt nicht vor. Wie der Berufung vom 28. Juli 1999 zu entnehmen ist, sei mündlich vereinbart worden, dass die Wohnung an den Sohn für die voraussichtliche Studiendauer von 10 Semester um ein monatliches Mietentgelt von S 2.800,00 vermietet wird. Die von der Hausverwaltung vorgeschriebenen Wohnungsbetriebskosten seien ebenso wie die verbrauchsabhängigen Kosten für Gas, Strom und Telefon direkt vom Sohn des Bw zu bezahlen. Der Sohn des Bw bekomme dafür eine monatliche Apanage in Höhe von S 7.000,00 aus der er die Kosten der Wohnung sowie seinen Lebensunterhalt am Studienort bestreiten müsse.

Rechtsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen sind im Speziellen darauf zu untersuchen, ob nicht hinter einer nach außen vorgegebenen Leistungsbeziehung in Wahrheit familienhafte Veranlassung besteht. Es muss daher geprüft werden, ob hinter derartigen Verträgen nicht die Regelung privater Unterhaltsleistungen steht.

Bei Verträgen zwischen nahen Angehörigen fehlt es in der Regel an dem zwischen Fremden bestehenden Interessensgegensatz, der aus dem Bestreben der Vorteilsmaximierung jedes Vertragspartners resultiert (vgl. VwGH 29.10.1985, 85/14/0087). Im Hinblick auf den idR fehlenden Interessensgegensatz müssen eindeutige und objektive tragfähige Vereinbarungen vorliegen, die eine klare Abgrenzung zwischen der steuerlich beachtlichen Sphäre der Einkommenserzielung und der steuerlich unbeachtlichen Sphäre der Einkommensverwendung zulassen.

Nahe Angehörige sind vor allem jene des § 25 BAO (insb Ehegatten, Kinder usw).

Nach ständiger Rechtsprechung werden Verträge zwischen nahen Angehörigen im Hinblick auf den fehlenden Interessensgegensatz nur dann anerkannt, wenn sie

1. nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen,

2. eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und
3. zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (vgl. VwGH 19.5.1993, 91/13/0045).

Diese in der Rechtsprechung für die steuerliche Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen aufgestellten Kriterien haben ihre Bedeutung im Rahmen der Beweiswürdigung. Sie kommen in Fällen zum Tragen, in denen Zweifel am wahren wirtschaftlichen Gehalt einer behaupteten vertraglichen Gestaltung bestehen (vgl. VwGH 22.6.1993, 93/14/0067).

Verträge zwischen nahen Angehörigen sind nur dann steuerlich zu berücksichtigen, wenn sie zivilrechtlich wirksam geschlossen sind und sowohl die Gestaltung als auch die Durchführung des Vereinbarten zwischen Fremden Üblichen entspricht.

Der Abschluss eines Bestandvertrages (zivilrechtlich) bedarf nicht der Schriftform (VwGH 16.4.1991, 90/14/0043), liegt jedoch kein schriftlicher Bestandvertrag vor, so müssen die wesentlichen Vertragsbestandteile (zB Bestandgegenstand, zeitlicher Geltungsbereich, Mietzinshöhe, Wertsicherungsklauseln, Schicksal von Mieterinvestitionen, Instandhaltungspflichten, Tragung der Betriebskosten) mit genügender Deutlichkeit fixiert sein, wobei diesen Kriterien Bedeutung im Rahmen der Beweiswürdigung zukommt (VwGH 8.9.1992, 87/14/0186).

Nach ha Meinung rechtfertigt die Besonderheit des gegenständlichen Falles – familienhafte Beziehung zwischen dem Vermieter (Vater) und dem Mieter (Sohn) - die genaue Prüfung, ob das behauptete Mietverhältnis tatsächlich durch die nach außen vorgegebene Leistungsbeziehung oder aber familienhaft bestimmt wurde.

In einem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes 8.5.1984, 83/14/0212, 0221 wird dazu im Wesentlichen ausgeführt, dass im allgemeinen ein "Mietvertrag", wenn der vereinbarte Mietzins nicht vom Mieter, sondern vom Vermieter bezahlt wird, schon nach Zivilrecht kein Mietvertrag ist und seine Anerkennung für den Bereich des Steuerrechts erst recht nicht in Betracht kommt. Eine andere Beurteilung wäre allenfalls möglich, wenn besondere und außergewöhnliche zusätzliche Umstände vorlägen, die diese besondere und außergewöhnliche Konstruktion erklärliech machen. Solche Umstände lagen der belangten Behörde nicht vor und werden nicht einmal in der Verwaltungsgerichtshofbeschwerde behauptet.

Auch der BFH hat in seinem Urteil vom 23. Februar 1988 IX R 157/84 ausgeführt, wenn der Vater eine ihm gehörende Eigentumswohnung an den unterhaltsberechtigten studierenden Sohn vermietet, der den Mietzins nur aus dem vom Vater gewährten Barunterhalt bestreiten

kann, so liegt in dem Abschluss des Mietvertrages, auch wenn er bürgerlich-rechtlich wirksam vereinbart sowie tatsächlich durchgeführt ist, ein Gestaltungsmißbrauch des Rechts vor.

Mit BFH-Urteil vom 19. Oktober 1999 R IX 30/98 sowie Urteil vom 19. Oktober 1999 IX R 39/99 wurde jedoch insoweit von der oa Rechtsmeinung abgegangen als in diesen Urteilen ausgesagt worden ist, dass der Mietvertrag, indem Eltern ihrem unterhaltsberechtigten Kind eine ihnen gehörende Wohnung vermieten, nicht deshalb missbräuchlich iSd § 42 AO 1977 ist, weil das Kind die Miete aus dem Barunterhalt der Eltern zahlt.

Anzumerken ist, dass in den beiden Fällen, die den Urteilen zugrundegelegen sind, der schriftliche Mietvertrag als auch die Höhe der Miete einem Fremdvergleich standhält.

Nach ha Dafürhalten steht es den unterhaltsverpflichteten Eltern grundsätzlich frei in welcher Form sie den Unterhalt gewähren. Wohnraum den Eltern ihren studierenden Kindern zur Verfügung stellen, gilt üblicherweise formlos als Naturalunterhalt überlassen.

In Anlehnung an die BFH Urteile sind daher die Unterhaltszahlung an den Sohn einerseits und die Erfüllung der mietvertraglichen Vereinbarungen andererseits zwei bürgerlich rechtliche Vorgänge und wirtschaftlich unterschiedliche Vorgänge, die auch steuerrechtlich voreinander zu trennen sind.

Das Kind benötigt den Barunterhalt für seinen Bedarf an Wohnen. Den Eltern entstehen die Kosten für eine Wohnung gleichgültig, ob das unterhaltsberechtigte Kind diesen bei den Eltern oder bei Dritten mietet und es daher grundsätzlich anzuerkennen ist, wenn Eltern ihren Kindern eine ihnen gehörende Wohnung entgeltlich zur Verfügung stellen. Jedoch muss auf Grund der oa Ausführungen der mit dem Kind abgeschlossene Mietvertrag dem sogenannten Fremdvergleich jedenfalls standhalten.

Dies bedeutet, dass in dem mit dem Kind mündlich geschlossenen Vertrag, die wesentlichen Vertragsbestandteile (zB Bestandgegenstand, zeitlicher Geltungsbereich, Mietzinshöhe, Wertsicherungsklauseln, Schicksal von Mieterinvestitionen, Instandhaltungspflichten, Tragung der Betriebskosten) mit genügender Deutlichkeit fixiert sein müssen.

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse stellt die gegenständliche Vermietung jedoch kein fremdübliches Mietverhältnis dar. Dies deswegen, weil der Bw mit einem Fremden Dritten sicher einen schriftlichen Mietvertrag (der ihn auf fünf Jahre gebunden hätte) abgeschlossen hätte, um die Rechte und Pflichten, die sich aus dem Mietvertrag ergeben zu fixieren (zB Wertsicherungsklauseln, Schicksal von Mieterinvestitionen usw).

Wenn der steuerliche Vertreter daher vorbringt, dass bereits in der Berufungsschrift vom 28. Juli 1999 die wesentlichen Umstände der Vermietung (Höhe der Miete, voraussichtliche Mietdauer) dargelegt worden seien, obwohl eine schriftliche Vereinbarung bis dato gefehlt habe, so übersieht dieser, dass grundsätzlich das Vorbringen in der Berufungsschrift nicht den tatsächlichen Akt der Fixierung der wesentlichen Vertragsinhalte ersetzen kann.

Auch das weitere Vorbringen des steuerlichen Vertreters, dass ein schriftlicher Vertrag zwischen nahen Angehörigen nicht üblich sei, kann der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen. Dies deswegen, weil Verträge zwischen nahen Angehörigen nur dann steuerlich zu berücksichtigen sind, wenn sie zivilrechtlich wirksam geschlossen worden sind und sowohl die Gestaltung als auch die Durchführung des Vereinbarten zwischen Fremden Üblichen entspricht.

In diesem Zusammenhang fällt daher besonders auf, dass gerade im streitgegenständlichen Jahr der steuerliche Vertreter des Bw in der Niederschrift vom 11. Juni 2003 bekannt gibt, dass es für die Mietzahlungen des Sohnes an den Bw keine Belege gibt. Der Zahlungsfluss hat zumindest im Jahr 1998 offensichtlich nicht stattgefunden. Aus diesem Vorgang wird ersichtlich, dass nicht nur die Gestaltung sondern auch die Durchführung des Vereinbarten nicht dem zwischen Fremden Üblichen entspricht. Denn der Bw hätte bei einem Fremden Dritten sicher nicht auf Mietzahlungen in der Zeit von 10/98 bis 12/98 verzichtet.

Desweitern entspricht das für die Überlassung der Wohnung angesetzte Nettomietentgelt in Höhe von S 2.800,00 für eine 49,28m² (= ca S 56,80 pro Quadratmeter) große teilmöblierte Wohnung selbst in mäßiger Lage und Ausstattung – wie im Sachverhalt dargestellt - nicht den ortsüblichen Preisen, welches er einem Fremden verrechnet hätte.

Da somit der gegenständliche mündlich abgeschlossene Mietvertrag die eingangs angeführten Kriterien für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen insbesondere auf Grund der Tatsache, dass dieser zwischen Fremden nicht in dieser Form abgeschlossen worden wäre, und somit in dieser Form einem Fremdvergleich nicht standhält, kann dieser auch steuerlich keine Rechtsfolgen auslösen.

Es ist daher das Mietverhältnis zwischen dem Bw und seinem Sohn aus oa Gründen nicht anzuerkennen und es erübrigt sich daher auf die Frage einzugehen, ob aus der Vermietung der Eigentumswohnung innerhalb eines absehbaren Zeitraumes ein Gesamtüberschuss erzielt hätte werden können.

Es war daher aus oa Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

2 Beilagen

Wien, 16. Juni 2003