

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

25.10.1994

Geschäftszahl

94/14/0067

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Hnatek, Dr. Karger, Mag. Heinzl und Dr. Zorn, im Beisein des Schriftführers Mag. Fichtner, über die Beschwerde des P in L, vertreten durch Dr. R, Rechtsanwalt in L, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Tirol (Berufungssenat II) vom 12. April 1994, Zl. 30.185-3/94, betreffend Einkommensteuer 1988 bis 1990, zu Recht erkannt:

Spruch

Der Bescheid wird, soweit er Einkommensteuer 1989 und 1990 betrifft, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben. Im übrigen wird die Beschwerde abgewiesen.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 12.950,- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer ist Schuhmacher und ermittelt den Gewinn nach § 4 Abs. 1 EStG. Im Zuge einer im Jänner 1993 abgeschlossenen Buch- und Betriebsprüfung für den Zeitraum 1988 bis 1990 stellte der Prüfer fest, vom Beschwerdeführer als Betriebsausgaben geltend gemachte Zinsen (1988: S 10.026,-, 1989: S 10.627,-, 1990: S 23.453,-) könnten nicht gewinnmindernd anerkannt werden, weil zum Zeitpunkt der Prüfung weder ein Darlehensvertrag mit der Gattin noch ein solcher mit dem Schwiegervater vorgelegt worden sei und es auch nicht zu einer Zahlung der Zinsen gekommen sei (Tz. 21 des BP-Berichtes zum 4. Februar 1993). Auch vom Beschwerdeführer als Sanierungsaufwendungen geltend gemachte Sonderausgaben (Darlehensrückzahlungen von S 24.946,- im Jahr 1989 sowie S 31.192,- im Jahr 1990) könnten - der Prüfer verweist zur Begründung auf eine Berufungsvorentscheidung vom 16. September 1981 betreffend Rückforderung gemäß § 108 Abs. 7 EStG 1972 - nicht anerkannt werden (Tz. 22 des BP-Berichtes vom 7. März 1986, Tz. 26 des BP-Berichtes vom 4. Februar 1993).

In der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 1988 bis 1990, mit welchen sich das Finanzamt der Ansicht des Prüfers anschloß, beantragte der Beschwerdeführer die Anerkennung der als Betriebsausgaben sowie Sonderausgaben geltend gemachten Beträge. Der Beschwerdeführer habe im Jahre 1980 von seinem Schwiegervater ein Darlehen über S 50.000,-, im Jahre 1981 von seiner Gattin ein Darlehen über S 70.000,- zugezählt erhalten. Wahrscheinlich seien seinerzeit auch schriftliche Bestätigungen ausgestellt worden, diese hätten aber zum Zeitpunkt der Betriebsprüfung nicht mehr vorgelegt werden können, weil die siebenjährige Belegaufbewahrungspflicht bereits verstrichen gewesen sei. Die Schuldverhältnisse seien gegenüber der Abgabenbehörde in allen Jahren vollständig offengelegt gewesen. Aus den Beilagen zu den Steuererklärungen würden sich nämlich für jedes Jahr die Namen der Darlehensgeber, die Entwicklung der Schuldstände, die Höhe des Zinssatzes sowie die betragsmäßige Höhe der Zinsen ergeben. Die Gattin des Beschwerdeführers habe die Zinsen jährlich ordnungsgemäß erklärt und versteuert. Auch sei der Inhalt der Darlehensvereinbarungen völlig klar und eindeutig. Die Darlehen würden mit 6 % verzinst, die Zinsen würden jährlich im nachhinein berechnet und gutgeschrieben. Ab der Gutschrift der Zinsen seien die Darlehensgeber berechtigt, hierüber zu verfügen. Die "Leihgelder" seien auf unbestimmte Dauer gewährt, Rückzahlungen seien unter Berücksichtigung der Ertrags- und Liquiditätslage des Beschwerdeführers jederzeit möglich. Diese Darlehensvereinbarungen seien vom Betriebsprüfer gar nicht bezweifelt worden, dieser habe nur mangels Schriftlichkeit der Vereinbarungen den Betriebsausgabencharakter der Zinsaufwendungen verneint. Die getroffenen Vereinbarungen hielten einem Fremdvergleich stand. Da der Beschwerdeführer als Einzelunternehmer mit seinem gesamten Vermögen für Schulden hafte, hätten die Vertragspartner bankübliche Sicherstellungen für nicht erforderlich gehalten. Der

Fremdvergleich müsse im gegenständlichen Fall zu anderen Darlehensgewährungen im Familienkreis, nicht aber zu Bankdarlehen gezogen werden. Sogar Banken würden aber oft mit guten Kunden Kreditverträge lediglich mündlich abschließen. Die Gattin und der Schwiegervater hätten im gegenständlichen Fall in etwa jene Beträge als Zinsen erhalten, die sie auch bei der Einlage auf ein Sparbuch von der Bank erhalten hätten. Nicht ungewöhnlich sei auch, daß es bislang nicht zur Auszahlung der Zinsen gekommen sei; auch bei einem Sparbuch würden Zinsen lediglich gutgeschrieben werden, solange nicht der Berechtigte deren Auszahlung veranlasse. Zu den Sanierungsaufwendungen bringt der Beschwerdeführer vor, die Berufungsvorentscheidung vom 16. September 1981, mit Hinweis auf welche der Prüfer die Anerkennung als Sonderausgaben verweigerte, betreffe nicht Sonderausgaben, sondern die Rückforderung von Bausparprämien gemäß § 108 Abs. 7 EStG 1972 und sei daher für die Frage, ob die geltend gemachten Darlehensrückzahlungen Sonderausgaben seien, nicht einschlägig. Der Beschwerdeführer habe im Jahre 1980 sein privates Wohnhaus saniert. Für den Austausch aller Fenster, die Anbringung eines Vollwärmeschutzes und den Einbau eines Bades sei bei der X-Sparkasse ein Wohnungsverbesserungsdarlehen über S 260.000,-- aufgenommen worden. Die in den Jahren 1989 und 1990 auf dieses Darlehen geleisteten Rückzahlungen (abzüglich der Annuitätzuschüsse des Landes) stellten die strittigen Sonderausgaben dar. Weder der Betriebsprüfungsbericht noch der angefochtene Bescheid gebe eine Begründung, warum die Zahlungen nicht Sonderausgaben darstellen sollten. Der Beschwerdeführer legte eine Kopie des Schuldscheines über das Darlehen der Lienzer Sparkasse sowie der Förderungszusage des Landes Tirol nach dem Wohnungsverbesserungsgesetz vor.

Mit Berufungsvorentscheidungen wies das Finanzamt die Berufung betreffend Einkommensteuer 1988 ab und gab den Berufungen betreffend Einkommensteuer 1989 und 1990 teilweise Folge. Die Zinsen betreffend die Darlehen des Schwiegervaters und der Gattin seien nicht anzuerkennen, weil schriftliche Vereinbarungen nicht vorlägen und kein Nachweis über den Geldfluß erbracht sei. Die als Sonderausgaben geltend gemachten Beträge würden hingegen zur Hälfte anerkannt. Es sei nämlich glaubwürdig, daß der Beschwerdeführer im Jahre 1980 Sanierungsaufwendungen getätigt habe und daß die Sanierungen von befugten Unternehmern durchgeführt worden seien. Auf belegmäßige Nachweise werde aufgrund des lange zurückliegenden Sanierungszeitpunktes und im Hinblick auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung vom 16. September 1981 verzichtet. Aus dieser Berufungsvorentscheidung ergebe sich aber, daß der Beschwerdeführer neben den Aufwendungen für den Erwerb des bebauten Grundstückes (S 930.000,--) Instandsetzungskosten in Höhe von S 600.000,-- aufgewendet habe. Von diesen seien seinerzeit belegmäßig S 576.388,-- nachgewiesen worden; dabei habe sich ergeben, daß S 234.350,-- mit Möbeln und S 51.154,-- mit Tapeten zusammenhängen. Für Fensteraustausch, Boiler, Heizung, Elektroinstallationen blieben somit S 290.893,--. Da dieser Betrag ca. 50 % des gesamten Instandsetzungsaufwandes ausmache, würden die geltend gemachten Sonderausgaben ebenfalls nur im Ausmaß von 50 % anerkannt.

Der Beschwerdeführer beantragte die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiten Instanz. Im Berufungsverfahren brachte der Beschwerdeführer vor, das seinerzeit bei der X-Sparkasse aufgenommene Wohnungsverbesserungsdarlehen sei ausschließlich für die in der Berufung genannten (begünstigten) Zwecke aufgenommen worden. Für andere Zwecke würden geförderte Darlehen gar nicht gewährt werden. Die Darlehensrückzahlungen seien daher zur Gänze als Sonderausgaben zu berücksichtigen.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung betreffend Einkommensteuer 1988 als unbegründet ab und gab den Berufungen betreffend Einkommensteuer 1989 und 1990 im Ausmaß der Berufungsvorentscheidungen teilweise Folge. Zur Begründung führt die belangte Behörde aus, in den Bilanzen des Beschwerdeführers seit 1980 sei unter den "langfristigen Verbindlichkeiten" ein Darlehen des Schwiegervaters über S 50.000,-- ausgewiesen. Dieses dürfte bis 1984 unverzinslich gewesen sein, ab 1985 würden hingegen der Darlehensschuld jährlich 6 % Zinsen zugeschlagen. Der Stand zum 31.12.1990 betrage S 70.926,--. In den Bilanzen ab 1981 sei unter den "langfristigen Verbindlichkeiten" auch das Darlehen der Gattin ausgewiesen. Dieses habe zunächst S 70.000,-- betragen, im Jahre 1983 sei ein Betrag von S 10.000,-- zur Rückzahlung gekommen. Seit 1984 werde das Darlehen mit 6 % verzinst. Am 28. Juli 1987 sei das Darlehen um S 30.000,--, am 13. Juni 1990 - der Schuldstand habe zu diesem Zeitpunkt S 120.842,-- betragen - um S 375.000,-- aufgestockt worden. Die Zinsen würden stets dem Darlehen zugeschlagen. Nach dem Vorbringen des Beschwerdeführers seien wahrscheinlich anlässlich der Darlehenshingabe in den Jahren 1980 und 1981 schriftliche Bestätigungen ausgestellt worden. Dem Prüfer seien Kopien von Schuldscheinen, die erst im Dezember 1984 beziehungsweise im Juni 1990 erstellt worden seien, übergeben worden. Diese lauten:

"SCHULDSCHEIN

Ich bestätige v. meinem Schwiegervater S 50.000,-- erhalten
zu haben und ihm dafür 6 % Zinsen zu bezahlen.
Dez. 84"

"Juni 1990

SCHULDSCHEIN

Ich bestätige von meiner Gattin V. W.

S 120.842,--

S 375.000,--

(Verkauf d. Liegenschaft in d. Stmk.) zu schulden und ihr dafür 6 % Zinsen zu zahlen."

Der Gattin des Beschwerdeführers sei aufgrund des Schuldscheines vom Juni 1990 vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Innsbruck Rechtsgeschäftsgebühr gemäß § 33 TP 8 Gebührengesetz 1957 vorgeschrieben worden. Diese habe in der Berufung gegen den Gebührenbescheid eingewendet, Darlehensverträge zwischen Ehegatten bedürften gemäß § 1 Abs. 1 lit. b Notariatszwangsgesetz zu ihrer Gültigkeit eines Notariatsaktes. Da ein solcher über das gegenständliche Rechtsgeschäft nicht errichtet worden sei, sei dieses nichtig. Außerdem habe der Beschwerdeführer den Schuldschein nicht mit seinem vollen Namen, sondern nur mit seinem Handzeichen unterfertigt.

Der Darlehensvertrag zwischen der Gattin des Beschwerdeführers und dem Beschwerdeführer sei nach Ansicht der belangten Behörde mangels eines Notariatsaktes auch nicht durch die Übergabe des Geldbetrages zustande gekommen (Hinweis auf MGA ABGB 33, E 33a zu § 883).

Ein Darlehensvertrag weise nur dann einen klaren Inhalt auf, wenn u.a. Kündigungs- und Tilgungsmodalitäten festgelegt seien. Werde hinsichtlich der Höhe und des Zeitpunktes der Rückzahlung auf familiäre Bedürfnisse Bedacht genommen, deute dies auf eine steuerlich nicht relevante, familienhafte Geldüberlassung. Im gegenständlichen Fall ergebe sich für den Beschwerdeführer keine an bestimmte Termine gebundene Rückzahlungsverpflichtung. In Anbetracht der Langfristigkeit der Darlehen komme auch dem Umstand Bedeutung zu, daß diese nicht besichert seien. Da somit eine klare Vereinbarung über Zeitpunkte und Höhe von Rückzahlungen sowie eine Besicherung nicht vorlägen, hielten die Darlehen einem Fremdvergleich nicht stand. Die Zinsen könnten somit nicht als Betriebsausgaben anerkannt werden.

Hinsichtlich der Sanierungsaufwendungen führt die belangte Behörde aus, aus der Berufungsvorentscheidung vom 16. September 1981 ergebe sich, daß der Beschwerdeführer auf ein im Jahr 1979 erworbenes Gebäude Instandsetzungsarbeiten getätigt habe. Zusätzlich zu den mit Möbeln und Tapeten zusammenhängenden Aufwendungen seien Bauarbeiten und Materialeinkäufe im Ausmaß von S 244.392,-- sowie eine "Elektro-Installation mit Heizung" über S 46.500,-- belegmäßig nachgewiesen worden. Aus der Aktenlage seien Aufwendungen des Beschwerdeführers für Fenster (S 33.465,-- + S 14.000,--), einen Vollwärmeschutz (S 34.810,--) sowie Installationen (S 25.639,--) ersichtlich. Darüber hinaus sei eine Vielzahl von Ausgaben getätigt worden, die allerdings "nicht ohne Konkretisierung den Sanierungsaufwendungen im Sinne des § 18 Abs. 1 Z. 3 lit. c EStG 1988 zugeordnet werden" könnten. Auch habe der Beschwerdeführer, obwohl er im Jahre 1980 Aufwendungen in Höhe von S 600.000,-- getätigt habe, nicht nachgewiesen, welche Aufwendungen mit Mitteln des strittigen Wohnungsverbesserungsdarlehens und welche mit Eigen- oder anderen Fremdmitteln getätigt worden seien. Eine über die Ansätze der Berufungsvorentscheidungen für 1989 und 1990 hinausgehende Anerkennung von Sanierungsaufwendungen sei daher nicht möglich.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Beschwerde. Die belangte Behörde legte die Verwaltungsakten vor und beantrage in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

1. Betriebsausgaben:

Der Beschwerdeführer ist im Recht, wenn er darauf verweist, daß es im gegenständlichen Fall nicht entscheidend darauf ankommt, daß mangels Einhaltung der Vorschriften des Notariatszwangsgesetzes der Darlehensvertrag zwischen dem Beschwerdeführer und seiner Gattin zivilrechtlich nicht zustande gekommen ist. Ist nämlich ein Rechtsgeschäft wegen eines Formmangels oder wegen des Mangels der Rechts- oder Handlungsfähigkeit nichtig, so ist gemäß § 23 Abs. 3 BAO dies für die Erhebung der Abgaben insoweit und so lange ohne Bedeutung, als die am Rechtsgeschäft beteiligten Personen dessen wirtschaftliches Ergebnis eintreten und bestehen lassen. Wenn im übrigen die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift ausführt, mangels Beachtung des § 1 Abs. 1 lit. b Notariatszwangsgesetz bestehe zwischen dem Beschwerdeführer und seiner Gattin lediglich eine Naturalobligation, eine nicht einklagbare Leistungsverpflichtung, so übersieht sie, daß der Gattin des Beschwerdeführers selbst im Fall titelloser Geldübergabe aus dem Bereicherungsrecht (§ 1435 ABGB) ein durchsetzbarer Anspruch gegenüber dem Beschwerdeführer erwüchse (vgl. Schubert in Rummel2, Rz. 6 zu § 983f).

Die Beschwerde vermag aber hinsichtlich der Anerkennung der Zinsen aus Betriebsausgaben trotzdem nicht durchzudringen:

Betriebsausgaben sind Aufwendungen bzw. Ausgaben, die durch den Betrieb veranlaßt sind. Leistungsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen können sowohl durch eine auf Einkunftserzielung ausgerichtete Tätigkeit, als auch durch das private Naheverhältnis veranlaßt sein. Es ist daher bei Vorliegen einer derartigen Leistungsbeziehung im Einzelfall die Sachverhaltsfrage zu klären, ob eine betriebliche Veranlassung gegeben ist. Diese Tatfrage ist nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes unter Anstellung eines Fremdvergleiches zu lösen: Gibt es die gleichartige Leistungsbeziehung auch gegenüber einem fremden Dritten, bei welchem eine private Veranlassung nicht in Betracht kommt, so ist in der Regel auch die zu

beurteilende Leistungsbeziehung gegenüber dem Angehörigen nicht durch das private Naheverhältnis veranlaßt (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 20 Tz. 44, 50).

Zwischen Fremden abgeschlossene Darlehensverträge enthalten jedenfalls klare Kündigungs-, Tilgungs- und Zinszahlungsvereinbarungen (vgl. hg. Erkenntnis vom 16. Oktober 1979, 1637/78; und vom 4. Oktober 1983, 83/14/0034).

Im gegenständlichen Fall ist unbestritten, daß den Beschwerdeführer weder gegenüber dem Schwiegervater noch gegenüber der Gattin eine Verpflichtung zur Rückzahlung der Geldbeträge binnen einer bestimmten Zeit trifft. Weiters ist unbestritten, daß es nur zu einer einzigen Tilgungszahlung gekommen ist (Rückzahlung eines Betrages von S 10.000,- an die Gattin im Jahre 1983) und daß die Zinsen zwar im Rechenwerk des Beschwerdeführers verbucht, niemals aber ausgezahlt wurden. Bei dieser Sachlage kann es nicht als rechtswidrig erkannt werden, wenn die belangte Behörde die strittigen Leistungsbeziehungen als eine durch das Angehörigenverhältnis veranlaßte Kapitalüberlassung, nicht aber als verzinsliches Darlehen wertete und daher Betriebsausgaben nicht anerkannte. Entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers ändert daran auch nichts, daß die Tatsache der Übergabe von Geld vom Schwiegervater und von der Gattin des Beschwerdeführers einerseits an den Beschwerdeführer andererseits unbestritten ist. Aktenwidrig ist hingegen die Behauptung des Beschwerdeführers, es stehe außer Streit, daß die Geldbeträge darlehensweise überlassen worden seien. Gerade diese Sachverhaltsfeststellung hat die belangte Behörde nicht getroffen.

Wenn der Beschwerdeführer vorbringt, die Kriterien für die Beurteilung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen könnten auf das Darlehen des Schwiegervaters nicht angewendet werden, weil dieser kein naher Angehöriger sei, so übersieht er, daß auch bei Leistungsbeziehungen gegenüber dem Schwiegervater die Möglichkeit besteht, daß sie durch das private Naheverhältnis veranlaßt sind (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 20 Tz. 45).

Der Beschwerdeführer bringt weiters vor, aus der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ergebe sich, daß beim Fremdvergleich nicht auf die Leistungsbeziehungen zwischen einander fremd gegenüberstehenden Personen abgestellt werden dürfe, sondern auf fremde, zueinander in einer familiären Nahebeziehung stehende Personen abzustellen sei. Hiezu ist darauf zu verweisen, daß der Fremdvergleich grundsätzlich anhand von Leistungsbeziehungen zwischen einander fremd gegenüberstehenden Personen anzustellen ist. Nur Leistungsbeziehungen, die ihrer Art nach zwischen einander fremd gegenüberstehenden Personen nicht vorkommen, sind danach zu beurteilen, wie sich andere Personen verhalten, die zueinander in familiärer Beziehung stehen (vgl. hg. Erkenntnis vom 21. Dezember 1989, 86/14/0173).

Wenn schließlich der Beschwerdeführer darauf verweist, seine Gattin habe in ihren Einkommensteuererklärungen die Zinsen jeweils ausgewiesen, so ist daraus für die Frage, ob die Zinsen Betriebsausgaben des Beschwerdeführers sind, nichts zu gewinnen.

2. Sonderausgaben:

Gemäß § 18 Abs. 1 Z. 3 lit. d EStG 1988 sind Rückzahlungen von Darlehen, die für die Schaffung von begünstigtem Wohnraum oder für die Sanierung von Wohnraum im Sinne der lit. a bis c aufgenommen wurden, sowie Zinsen für derartige Darlehen bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen.

Im angefochtenen Bescheid wird ausgesprochen, der Beschwerdeführer habe im Jahre 1980 eine Vielzahl von Ausgaben getätigt, die "nicht ohne Konkretisierung den Sanierungsaufwendungen im Sinne des § 18 Abs. 1 Z. 3 lit. c EStG 1988 zugeordnet werden" könnten. Diese einen tragenden Teil der Begründung darstellenden Ausführungen sind für den Verwaltungsgerichtshof nicht nachvollziehbar und somit nicht überprüfbar. Damit liegt aber ein wesentlicher Verfahrensfehler vor. Daran ändert nichts, daß die belangte Behörde in der Gegenschrift darauf verweist, bei Sonderausgaben trete der Grundsatz der strikten Amtswegigkeit des Verfahrens in den Hintergrund. Im vorliegenden Fall hat nämlich das Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung ausgesprochen, der Beschwerdeführer habe im Jahre 1980 Instandsetzungskosten in Höhe von S 576.388,- nachweislich aufgewendet, wobei S 254.350,- mit Möbeln und S 51.154,- mit Tapeten zusammenhingen, S 290.893,- aber Sanierungsaufwendungen im Sinn des § 18 Abs. 1 Z. 3 lit. c EStG 1988 darstellten. Das Finanzamt leitete dies aus seinen seinerzeitigen Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung vom 16. September 1981 betreffend eine Rückforderung gemäß § 108 Abs. 7 EStG 1972 ab, aus welcher sich unter anderem ergibt, daß der Beschwerdeführer ein stark vernachlässigtes Einfamilienhaus im Wege einer Generalsanierung instandgesetzt hat. In der das gegenständliche Verfahren betreffenden Berufungsvorentscheidung (Einkommensteuer 1989 und 1990) führte das Finanzamt sodann weiter aus, weil die Sanierungsaufwendungen nur ca. 50 % der vom Beschwerdeführer aufgewendeten Instandsetzungsbeträge ausmachten, anerkenne es die Darlehensrückzahlungen auch nur in diesem Ausmaß. Die belangte Behörde forderte in der Folge den Beschwerdeführer auf, sofern er mit der Erledigung der Berufungsvorentscheidung nicht einverstanden sei, dies zu konkretisieren. Der Beschwerdeführer brachte in der Folge vor, daß nach dem Wohnungsverbesserungsgesetz geförderte Darlehen habe zur Gänze der Finanzierung von Sanierungsmaßnahmen gedient, für andere Zwecke würde ein nach diesem Gesetz gefördertes Darlehen gar nicht gewährt. Der Berufungsvorentscheidung kommt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. hg. Erkenntnis vom 10. März 1994, 92/15/0164) die Wirkung eines Vorhaltes zu. Dies hat jedoch auch die belangte Behörde gegen sich gelten zu lassen. Wenn der Beschwerdeführer aufgrund eines Vorhaltes berechtigterweise im Glauben war, für Aufwendungen in der Höhe von S 290.893,- sei nicht strittig, daß sie

Sanierungen im Sinn des § 18 Abs. 1 Z. 3 lit. c EStG 1988 darstellten, so bestand für ihn kein Anlaß, hiezu weiteres Vorbringen zu erstatten. Er erstattete aber ein Vorbringen zu der aus seiner Sicht allein strittigen Frage, ob die Aufwendungen von S 290.893,- mit dem geförderten Darlehen, dessen Rückzahlung er für die Jahre 1989 und 1990 als Sonderausgabe geltend machte, finanziert worden ist. Dieses Vorbringen konnte die belangte Behörde aber im angefochtenen Bescheid nicht entkräften. Sie führt aus, es sei kein Nachweis dafür erbracht worden, welche Aufwendungen des Jahres 1980 mit Mitteln des Wohnungsverbesserungsdarlehens, welche mit Eigenmitteln und welche mit anderen Fremdmitteln finanziert worden seien. Sie übersieht dabei, daß es durchaus der Lebenserfahrung entspricht, daß ein nach dem Wohnungsverbesserungsgesetz gefördertes Darlehen nicht für die Finanzierung von Möbeln bzw. Tapeten, sondern im Rahmen des Finanzierungsplanes für die Durchführung der im Wohnungsverbesserungsgesetz vorgesehenen Maßnahmen verwendet wird.

Der angefochtene Bescheid war somit, soweit er Einkommensteuer 1989 und 1990 betrifft, gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben. Im übrigen war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. 416/1994.