

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

25.09.2002

Geschäftszahl

97/13/0098

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bernard und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsler und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin MMag. Sellner, über die Beschwerde des B in W, vertreten durch Dr. Karin Schlapfer, Rechtsanwalt in 3100 St. Pölten, Wiener Straße 20/6/2, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat V) vom 18. November 1996, Zl. GA 16-95/3240/08, betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1987 bis 1992 und Einkommensteuervorauszahlungsbescheide 1994, 1995 und Folgejahre, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 332 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer erzielte in den Streitjahren u. a. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Im Juni 1987 hatte der Beschwerdeführer die Liegenschaft in Wien, S-Allee, mit einem darauf befindlichen Miethaus geschenkt erhalten; weiters war er Miteigentümer der Liegenschaft in Wien, N-Gasse.

Das zuständige Finanzamt stellte den auf den Beschwerdeführer entfallenden Anteil der von der Miteigentümergeinschaft hinsichtlich der Liegenschaft in Wien, N-Gasse, erzielten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gemäß § 188 BAO fest, und zwar für 1987 mit Bescheid vom 19. Februar 1990 mit 6.615 S, für 1988 mit Bescheid vom 29. April 1991 mit 1.028 S, für 1989 mit Bescheid vom 27. Juni 1991 mit 13.432 S, für 1990 und 1991 mit Bescheiden vom 14. Juni 1993 mit jeweils 0 S, und für 1992 mit Bescheid vom 13. Dezember 1993 ebenfalls mit 0 S.

Mit seiner Einkommensteuererklärung für 1987 beantragte der Beschwerdeführer (in den Beilagen dazu), die Berechnung der Absetzung für Abnutzung (AfA) für die Liegenschaft in Wien, S-Allee, von fiktiven Anschaffungskosten auf Grundlage eines Verkehrswertes von 3.800.000 S und eines Abschreibungszeitraumes von 25 Jahren ("75 Jahre Nutzungsdauer - erbaut 1940") vorzunehmen.

Im Gefolge einer für die Jahre 1987 bis 1991 gemäß § 151 Abs. 1 BAO durchgeführten Prüfung der Aufzeichnungen stellte der Prüfer u.a. fest, dass die gesamten Anschaffungskosten des Grundstückes in Wien, S-Allee, 3.934.966 S ausmachten, davon jedoch ein 30 %iger Anteil für Grund und Boden auszuscheiden sei, was eine Grundlage für die AfA von 2.754.477 S ergebe. Weiters führte der Prüfer zur AfA-Berechnung aus: "Auf Grund der derzeitigen Rechtslage wird für die Vermietung von Gebäuden zur Erzielung von Einkünften eine AfA-Satz von 1,5 % angesetzt."

Im Zusammenhang mit den Einkünften aus der Vermietung und Verpachtung des Grundstückes in Wien, S-Allee, habe der Beschwerdeführer Ausgaben für seine Wohnung in Wien, N-Gasse, anteilige Kosten für einen PKW, Mitgliedsbeiträge, Kuraufenthaltskosten, usw. geltend gemacht. Diese Aufwendungen stünden nicht in ursächlichem Zusammenhang mit der Einkünfterzielung und seien daher auszuschneiden. In der Überschussrechnung "für die S-Allee" seien auch aliquote Einnahmen und Ausgaben angeführt worden, welche die anteiligen Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung des Hauses in Wien, N-Gasse, betrafen. Diese Einkünfte seien gemäß § 188 BAO festgestellt und daher nur in jenem Umfang anzuerkennen, welche dem Beschwerdeführer zufließen.

Auf Grund der Nichtanerkennung von Ausgaben für die Wohnung in Wien, N-Gasse, ergäbe sich auch eine Berichtigung der in Anspruch genommenen Vorsteuerbeträge. Die vom Beschwerdeführer während der Betriebsprüfung abgegebenen Steuererklärungen für 1992 seien entsprechend den Feststellungen für die Vorjahre zu behandeln und dementsprechend seien Ausgaben zu verringern bzw. nicht anzuerkennen und Vorsteuern zu "berichtigen".

Das Finanzamt folgte den Prüferfeststellungen und setzte mit Bescheiden vom 25. Februar 1994 die Umsatz- und Einkommensteuer für 1987 bis 1992 (für 1990 und 1991 gemäß § 200 Abs. 2 BAO nach früherer vorläufiger Festsetzung endgültig und für 1992 gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig) fest. Weiters wurden die Einkommensteuervorauszahlungen für 1994 und Folgejahre festgesetzt.

In der dagegen erhobenen Berufung wandte der Beschwerdeführer ein, dass für die Liegenschaft in Wien, S-Allee, mit der am 11. Juli 1984 erfolgten Gebäudeschätzung für die Wohnhausversicherung durch den Sachverständigen ein Gebäudeneuwert von 10,530.000 S geschätzt worden sei. Auch die von ihm im Jahr 1987 abgeschlossene Versicherung weise einen Gebäudeneuwert von 13,000.000 S aus. Zur richtigen Ermittlung der fiktiven Anschaffungskosten wäre daher ein Schätzungsgutachten einzuholen gewesen. Dass in dem vom Beschwerdeführer geltend gemachten Wert auch Grund und Boden enthalten wäre, sei nirgends ersichtlich.

Der Beschwerdeführer habe mit der Steuererklärung für 1987 dargelegt, dass es sich um ein altes Gebäude handle, welches im Jahr 1940 erbaut worden und sohin im Zeitpunkt 1987 schon 47 Jahre alt sei. Nach den damaligen Bestimmungen sei bei Gebäuden, die neu errichtet waren, eine Nutzungsdauer von jedenfalls 50, höchstens jedoch 100 Jahren anzusetzen. Daher habe er als Nutzungsdauer für ein derartiges Gebäude einen Mittelwert, nämlich 75 Jahre zu Grunde gelegt und eine angemessene Restnutzungsdauer von noch 25 Jahren angesetzt. Warum eine darüber hinaus längere Nutzungsdauer zu Grunde zu legen sei, sei vom Finanzamt "nicht einmal wirklich begründet" worden. Vielmehr sei nach der "derzeitigen Rechtslage" von einer Nutzungsdauer von 66 Jahren auszugehen und hätte somit eine Restnutzungsdauer von $66 - 47 = 19$ Jahren angesetzt werden müssen und hätte nicht die Nutzungsdauer auf 113 Jahre hinaufgesetzt und somit von einer Restnutzungsdauer von 66 Jahren ausgegangen werden dürfen. Der Berufung lag eine "Gebäudeschätzung" eines "ständig gerichtlich beeideten Sachverständigen" bei, wonach die Liegenschaft in Wien, S-Allee, am 26. Juni 1984 besichtigt, die Naturmaße aufgenommen und eine Gebäudeschätzung erstellt worden sei. Nach einer Beschreibung des Gebäudes (Geschosse, Dach, Stufen, Bodenbelag, Türen, Ausstattung der Wohnungen mit Bad und WC, Heizung, Fassaden) führte der Gutachter an: "Die Ausführung und der Zustand sind sehr gut."

Die für die in seiner Wohnung befindlichen Arbeitsräume geltend gemachten aliquoten Betriebskosten seien deshalb entstanden, weil eine Reihe vom Beschwerdeführer angeführter Tätigkeiten im Zusammenhang mit den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung darin zu verrichten gewesen seien.

Von den im Prüfungsbericht erwähnten Steuerbescheiden (über die Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO betreffend die Liegenschaft in Wien, N-Gasse) habe der Beschwerdeführer nicht einmal Kenntnis erlangen können, weil sich die Hausverwaltung weigere, ihm die steuerlichen Unterlagen zukommen zu lassen.

Mit Schreiben vom 13. Juli 1994 hielt das Finanzamt dem Beschwerdeführer u.a. vor, dass nicht von einer Gesamtnutzungsdauer von Gebäuden von 50 bis höchstens 100 Jahren ausgegangen werde, sondern vielmehr auf den Zustand des Gebäudes im Zeitpunkt des Erwerbes abgestellt und bei solider Bauweise nach der Rechtsprechung eine Gesamtnutzungsdauer von 120 Jahren und mehr angenommen werde. Dass das Gebäude in einem besonders schlechten Bauzustand wäre, sei vom Beschwerdeführer nicht behauptet worden, sei aber auch auf Grund der Höhe des Gebäudewertes und des Gutachtens der Versicherung nicht zu vermuten. Zum Arbeitsraum habe der Prüfer nach Besichtigung festgestellt, dass eine ausschließlich oder nahezu ausschließlich betriebliche Nutzung nicht vorliege.

In seiner Vorhaltsbeantwortung führte der Beschwerdeführer u. a. aus, dass es amtsbekannt sein müsste, dass zur Zeit der Erbauung des Hauses (in Wien, S-Allee) "sämtliche Materialsparmaßnahmen des 2. Weltkrieges im Gang" gewesen seien. Sämtliche Ausführungen seien unter äußerster Beschränkung der Verwendung von Baumaterialien erfolgt. Das "Kleinwohnungshaus" sei wesentlich geringeren Bauauflagen unterlegen als ein normales Wohnhaus, woraus eine mindere Bauausführung folge. Dem Schreiben schloss der Beschwerdeführer eine Liste mit einer "Bauzustandsbeschreibung" an, wobei er insbesondere hervorhob, dass die Fußbodenstahlträger nicht mit einer Feuchtigkeitsisolationsschicht versehen seien, weshalb laufend Feuchtigkeitsschäden aufträten, welche die Nutzungsdauer verminderten. Wenn nun die Behörde "plötzlich" das Gutachten der Versicherung als Grundlage für die Bewertung der Nutzungsdauer zulasse, habe sie es aber auch als Grundlage für die fiktiven Anschaffungskosten anzunehmen.

Das Finanzamt gab der Berufung mit Berufungsvorentscheidung insoweit statt, als der Gebäudewert dem Antrag des Beschwerdeführers entsprechend mit 3,800.000 S angesetzt wurde. Die von der Betriebsprüfung angesetzte Nutzungsdauer ließ das Finanzamt jedoch unverändert. Für die Jahre 1987 und 1988 sei die Nutzungsdauer im Schätzungswege zu ermitteln, dabei sei die Höhe des angesetzten Gebäudewertes berücksichtigt worden. Besondere Umstände, die für eine kürzere Nutzungsdauer gesprochen hätten, seien nicht vorgelegen. Kleinere Schäden, wie in der Berufungsschrift angeführt, würden den Substanzwert des Gebäudes noch nicht beeinträchtigen. Überdies werde dem Gebäude von der vorgelegten Gebäudeschätzung vom 26. Juni 1884 (richtig wohl: 1984) ein sehr guter Erhaltungszustand bescheinigt. Ab 1989 gelte die gesetzliche Vermutung des § 16 Abs. 1 Z 8 lit. d (richtig wohl: lit. e) EStG 1988.

Zum Arbeitsraum sei im Zuge der Betriebsprüfung festgestellt worden, dass ein Raum, der ausschließlich oder nahezu ausschließlich "für Zwecke der Vermietungstätigkeit" verwendet werde, nicht vorhanden gewesen sei. Die Tatsache, dass in Wohnräumlichkeiten auch Tätigkeiten entfaltet worden seien, die mit der Vermietung zusammenhängen, sei unstrittig.

Mit Bescheid vom 6. März 1995 setzte das Finanzamt die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 1995 und Folgejahre fest und zog als Grundlage die im Einkommensteuerbescheid für 1992 ausgewiesene Abgabenschuld heran.

Mit Schriftsatz vom 24. März 1995 beantragte der Beschwerdeführer die Entscheidung über die eingebrachte Berufung betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1987 bis 1992 sowie die Einkommensteuervorauszahlung 1984 durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und erhob gegen die Festsetzung der Einkommensteuervorauszahlungen für 1995 und Folgejahre Berufung.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wurden die Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide als unbegründet abgewiesen, die Einkommensteuerbescheide abgeändert und die Einkommensteuer 1992 endgültig festgesetzt. Nach Wiedergabe des Verwaltungsverfahrens kam die belangte Behörde in der Begründung zum Ergebnis, dass in dem vom Beschwerdeführer als AfA-Bemessungsgrundlage angeführten Betrag von 3.800.000 S kein Grundanteil enthalten sei und dieser Betrag in voller Höhe heranzuziehen sei. Dementsprechend erhöhe sich die AfA gegenüber den bekämpften Bescheiden. Die Restnutzungsdauer eines Altbauwerkes richte sich nach dem Bauzustand. Einen Nachweis für einen höheren als den nach § 16 Abs. 1 Z 8 lit. e EStG 1988 ab 1989 anzuwendenden "AfA-Satz" habe der Beschwerdeführer nicht erbracht. Auch für die Jahre 1987 und 1988 sei derselbe Satz angemessen. Dieser entspreche einer Restnutzungsdauer von 67 Jahren. Nach den Ausführungen des für die Versicherung erstellten, vom Beschwerdeführer vorgelegten Gutachtens sei die Ausführung und der Zustand des Hauses sehr gut. Besondere Umstände, die für eine kürzere Nutzungsdauer sprächen, lägen nach der Aktenlage nicht vor. Kleinere Schäden, wie in der Berufungsschrift angeführt, würden den Substanzwert des Gebäudes nicht beeinträchtigen. Diesen dem Beschwerdeführer in der Berufungsvorentscheidung mitgeteilten Überlegungen habe er keine Einwendungen entgegengehalten und kein entsprechendes Gutachten vorgelegt.

Die ausschließlich berufliche Nutzung eines Arbeitsraumes werde vom Beschwerdeführer nicht einmal behauptet.

Mit seinen Einwendungen gegen die Höhe der festgestellten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung betreffend das Haus in Wien, N-Gasse, verwies die belangte Behörde den Beschwerdeführer auf das Feststellungsverfahren.

Der Verfassungsgerichtshof hat die Behandlung der vor ihm gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde mit Beschluss vom 12. März 1997, B 158/97-6, abgelehnt und die Beschwerde dem Verwaltungsgerichtshof gemäß Art. 144 Abs. 3 B-VG zur Entscheidung abgetreten.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwo-gen:

1. AfA-Bemessungsgrundlage

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 des im Beschwerdefall hinsichtlich der Jahre 1987 und 1988 noch anzuwendenden EStG 1972 sind als Werbungskosten die Absetzungen für Abnutzung und Substanzverringerung abzuziehen. Gehört ein Gebäude nicht zu einem Betriebsvermögen, so sind für die Bemessung der Absetzung für Abnutzung als Anschaffungs- oder Herstellungskosten bei einem nach dem 31. Dezember 1962 unentgeltlich erworbenen Gebäude der Einheitswert, der für den letzten vor dem unentgeltlichen Erwerb liegenden Feststellungszeitpunkt festgestellt worden war, oder auf Antrag der Betrag zugrunde zu legen, der für die Anschaffung im Zeitpunkt des Erwerbes hätte aufgewendet werden müssen.

Der Beschwerdeführer rügt, dass die belangte Behörde den von ihm angesetzten Anschaffungswert übernommen und dann den nicht enthaltenen Grund- und Bodenanteil mit 30 % in Abzug gebracht habe. Damit steht der Beschwerdeführer im Widerspruch zu den ausdrücklichen Ausführungen im angefochtenen Bescheid, wonach die belangte Behörde ihrer Berechnung der AfA - entgegen der Ansicht des Finanzamtes in den mit Berufung bekämpften Bescheiden und übereinstimmend mit der Berufungsvorentscheidung - den vom Beschwerdeführer angesetzten Betrag von 3.800.000 S in voller Höhe und ohne Abzug eines Anteiles für Grund und Boden zu Grunde gelegt hat.

2. Restnutzungsdauer

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 lit. e des für die Streitjahre ab 1989 anzuwendenden EStG 1988 können Werbungskosten als Absetzung für Abnutzung bei Gebäuden, die der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienen, ohne Nachweis der Nutzungsdauer jährlich 1,5 % der Bemessungsgrundlage (lit. a bis d) geltend gemacht werden.

Gemäß § 114 Abs. 4 EStG 1988 wird durch § 16 Abs. 1 Z 8 leg.cit. gegenüber dem § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1972 u.a. für Wirtschaftsgüter, die vor dem 1. Jänner 1989 unentgeltlich erworben worden sind und dem Steuerpflichtigen bereits am 31. Dezember 1988 zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung gedient haben, weder eine neue Bemessungsgrundlage noch ein neues Wahlrecht für die Berechnung der Absetzung für Abnutzung begründet.

Nach § 125 Z 1 EStG 1988 ist dieses Bundesgesetz, wenn die Einkommensteuer veranlagt wird, erstmalig bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 1989 anzuwenden.

§ 16 Abs. 1 Z 8 lit. e EStG 1988 ist daher im Beschwerdefall bei der Veranlagung für die Jahre 1989 bis 1992 anzuwenden. Danach ist es nicht von Bedeutung, welche Nutzungsdauer hinsichtlich desselben Gebäudes in früheren Kalenderjahren von den Abgabenbehörden allenfalls anerkannt worden wäre. Erstmals bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 1989 gilt daher die Regel, dass ohne Nachweis der Nutzungsdauer jährlich keine höhere Absetzung für Abnutzung als 1,5 % der Bemessungsgrundlage anerkannt werden darf. Der Gesetzgeber vermutet bei Gebäuden, die der Vermietung und Verpachtung dienen, eine Nutzungsdauer von 66,6 Jahren und nicht weniger. Die Beweislast für eine kürzere Nutzungsdauer trifft daher denjenigen, der eine solche behauptet, hier also den steuerpflichtigen Beschwerdeführer (vgl. das hg. Erkenntnis vom 26. November 1991, 91/14/0169).

Der belangten Behörde kann darin nicht mit Erfolg entgegengetreten werden, dass der Beschwerdeführer, welcher sich auf die Behauptung beschränkt hat, das in Rede stehende Haus sei im Jahr 1940 mit mangelhaftem Material, insbesondere ohne Feuchtigkeitsisolation an tragenden Stellen, errichtet worden und weise daher eine Gesamtnutzungsdauer von lediglich 75 Jahren auf, ohne hierfür ein Gutachten vorzulegen, einen solchen Nachweis nicht erbracht hat. Mit den Einwänden des Beschwerdeführers, die belangte Behörde habe "einfach mitten in der Laufzeit der AfA erklärt, dass ab 1989 diese Gesetzesvermutung anzuwenden sei" und die Festsetzung sowohl der Höhe der AfA als auch der Dauer sei im ersten Jahr der Geltendmachung bindend für die Folgejahre gewesen, ist er auf § 114 Abs. 4 EStG 1988 zu verweisen. Diese Übergangsbestimmung berührt den zeitlichen Anwendungsbereich hinsichtlich der Regel des § 16 Abs. 1 Z. 8 lit. e EStG 1988 nicht, weil es sich bei der Nutzungsdauer nicht um die Bemessungsgrundlage handelt und hinsichtlich der Nutzungsdauer nach dem EStG 1972 ein Wahlrecht nicht bestanden hat (vgl. abermals das erwähnte hg. Erkenntnis vom 26. November 1991).

Für die Jahre 1987 und 1988 hat der Beschwerdeführer in seinen Einkommensteuererklärungen eine Restnutzungsdauer des 1987 unentgeltlich erworbenen Gebäudes von 25 Jahren angenommen. Im Berufungsverfahren hat er dies auf die Behauptung gestützt, das Gebäude wäre kriegsbedingt mit mangelhaftem Material unter geringeren Bauauflagen als übliche Wohnhäuser errichtet worden, insbesondere würde eine Feuchtigkeitsisolation des Fundaments und der Fußbodenstahlträger fehlen. Ein diese Umstände berücksichtigendes Sachverständigengutachten, welches Aufschluss über die daraus erfließende Verkürzung der Nutzungsdauer geben könnte, legte der Beschwerdeführer nicht vor. Die belangte Behörde stützte sich dem entgegen auf das vom Beschwerdeführer vorgelegte Gutachten, welches von einem gerichtlich beideten Sachverständigen aus Anlass einer Wohnhausversicherung erstellt worden war und welches die Ausführung und den Zustand als sehr gut bezeichnete. In der Versicherungspolizze wird das Haus als massiv bezeichnet. Dieser bereits in der Berufungsvorentscheidung, welcher die Wirkung eines Vorhaltes zukommt (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 26. Juni 2002, 97/13/0009), angeführten Sachverhaltsannahme ist der Beschwerdeführer im weiteren Berufungsverfahren nicht mehr entgegengetreten. Angesichts der hg. Rechtsprechung, wonach bei alten Gebäuden, die in Massivbauweise errichtet sind, auch Nutzungszeiten von insgesamt 200 und mehr Jahren gerechtfertigt sein können, weil nicht das Alter, sondern der Bauzustand des Gebäudes entscheidet (vgl. das hg. Erkenntnis vom 19. Mai 1993, 89/13/0151, und vom 10. Dezember 1985, 85/14/0082), ist es als nicht rechtswidrig zu erkennen, wenn die belangte Behörde für die Jahre 1987 und 1988 bei einer Gesamtnutzungsdauer von 114 Jahren eine Restnutzungsdauer von 67 Jahren ab dem unentgeltlichen Erwerb des Gebäudes daraus ableitete, dass im Gutachten des Sachverständigen die Ausführung und der Zustand als sehr gut bezeichnet worden sind.

3. Arbeitsraum

Zur Verweigerung einer Anerkennung der Aufwendungen für "Arbeitsräume" in der Wohnung des Beschwerdeführers verwies die belangte Behörde darauf, dass im Zuge der Betriebsprüfung festgestellt worden sei, dass kein Arbeitsraum vorhanden sei. Im Verwaltungsverfahren hat der Beschwerdeführer auch nicht behauptet, dass ein bestimmter Raum in seinem Wohnungsverband als Arbeitszimmer gedient hätte und nicht privat genutzt worden wäre. Der Beschwerdeführer hat lediglich umfangreiche Tätigkeiten und Arbeiten angeführt, welche in seinem Wohnungsverband ausgeübt worden seien, ohne anzuführen, welche der Räumlichkeiten in seiner Wohnung dafür benutzt worden wären und deshalb als Arbeitsraum anzusprechen seien. Auch in der Beschwerde bleibt der Beschwerdeführer eine solche Behauptung schuldig und macht nur geltend, für die von ihm und seiner Frau bewohnten Wohnungen Top 14 und 19 im Hause Wien, N-Gasse, mit einer Gesamtfläche von etwa 159 m² sei "lediglich die betriebliche Verwendung 1/3 der Top Nr.14 für die mehr als umfangreichen Tätigkeiten für die Einkunftsart Vermietung und Verpachtung" erfolgt.

Nach ständiger Rechtsprechung (zu § 20 des EStG 1972 und des EStG 1988 vor dem Strukturanpassungsgesetz 1996, BGBl. Nr. 201) sind Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer als Werbungskosten dann anzuerkennen, wenn ein beruflich verwendetes Arbeitszimmer nach der Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen notwendig ist und der zum Arbeitszimmer bestimmte Raum tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt wird. Eine private Benutzung eines Arbeitszimmers ist dann unschädlich, wenn sie von untergeordneter Bedeutung ist und daher eine nahezu ausschließlich berufliche Nutzung des Arbeitszimmers besteht (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom

28. November 2001, 2000/13/0145, mwN). Da den behördlichen Feststellungen, ein solches Arbeitszimmer im Wohnungsverband bestehe nicht, nicht entgegengetreten wird, ist die von der belangten Behörde vorgenommene Verweigerung der Anerkennung der Aufwendungen für "Arbeitsräume" im Wohnungsverband für nicht rechtswidrig zu erkennen.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 des im Beschwerdefall noch anzuwendenden UStG 1972 kann der Unternehmer, der im Inland Lieferungen oder sonstige Leistungen ausführt oder im Inland seinen Sitz oder eine Betriebsstätte hat, die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuerbeträge abziehen. Gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 leg. cit. gelten Lieferungen oder sonstige Leistungen u.a. dann nicht als für das Unternehmen ausgeführt, wenn deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 4 des Einkommensteuergesetzes 1972 bzw. des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Einkommensteuergesetzes 1988 sind. Da sich die Verweigerung der Anerkennung der Aufwendungen für die "Arbeitsräume" auf § 20 Abs. 1 EStG 1972 (für 1987 und 1988) bzw. auf § 20 Abs. 1 EStG 1988 (für 1989 und Folgejahre) stützt, wurden die diesbezüglichen Vorsteuern zu Recht nicht zum Abzug zugelassen.

4. Aufwendungen bzw. Einkünfte betreffend Wien, N-Gasse

Hinsichtlich der vom Beschwerdeführer geltend gemachten Ausgaben im Zusammenhang mit den von der Miteigentümergeinschaft des Hauses in Wien, N-Gasse, erzielten Einkünften sieht der Beschwerdeführer die von der belangten Behörde verwiesene Bestimmung des § 252 Abs. 1 BAO auf seinen Fall nicht anwendbar.

Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann der Bescheid gemäß § 252 Abs. 1 BAO nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind. Dass die in den oben angeführten Bescheiden des Finanzamtes über die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO dem Beschwerdeführer gegenüber nicht wirksam geworden und die Feststellungen daher nicht getroffen worden wären, behauptet der Beschwerdeführer nicht. Angesichts des klaren Wortlautes der anzuwendenden Bestimmung des § 252 Abs. 1 BAO kann darin, dass die belangte Behörde nicht die vom Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren angesetzten Beträge, sondern die in den erwähnten Feststellungsbescheiden ausgewiesenen Beträge der auf ihn entfallenden Einkünfte der Einkommensteuer unterworfen hat, keine Rechtswidrigkeit gefunden werden.

Die Beschwerde erweist sich sohin insgesamt als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. II Nr. 501/2001.

Wien, am 25. September 2002