



GZ. RV/1156-W/03, RV/219-W/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 9., 18. und 19. Bezirk und Klosterneuburg betreffend vorläufige Festsetzung der Umsatzsteuer und vorläufige Feststellung der Einkünfte für die Jahre 2001 und 2002 entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültig erklärt und bleiben im Übrigen unverändert.

Hinweis

Diese Berufungsentscheidung wirkt gegenüber allen Beteiligten, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen (§§ 191 Abs. 3 lit. b BAO). Mit der Zustellung dieser Bescheidausfertigung an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle am Gegenstand der Feststellung Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 BAO).

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

I. Zu Streitpunkt und Verwaltungsgeschehen:

I.1. Die Berufungswerber (Bw.), ein in X wohnhaftes und berufstätiges Ehepaar, erwarben im 2001 neu errichteten Haus Wien, Y-gasse, eine Vorsorgewohnung (Top.Nr.10) samt Garagen-Abstellplatz im Ehegatteneigentum und finanzierten diesen Kauf überwiegend aus einem vom Projektmanagement vermittelten Kredit, sowie aus Eigenmitteln. Die noch 2001 übergebene Wohnung wird von ihnen seit März 2002 an einen Bestandnehmer, und der Garagenplatz seit März 2003 – mit zwischenzeitlicher Leerstehung – an andere Bestandnehmer, vermietet.

Aus der, samt Objektdarstellung und Prognoserechnung des Projektmanagements am 1. Oktober 2001 zur steuerlichen Erfassung angemeldeten, Tätigkeit fielen 2001 (und 2002) Vorsteuerüberhänge und Verluste an, die vom Finanzamt (FA) bei Festsetzung der Umsatzsteuer und Feststellung der Einkünfte (§ 188 BAO) für diese Zeiträume gemäß § 200 Abs. 1 BAO nur vorläufig anerkannt wurden: Nach dem "Ergebnis des Ermittlungsverfahrens" sei "die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich" (Begründung für 2001).

I.2. In der gegen die Umsatzsteuerfestsetzung und die Einkünftefeststellung für 2001 erhobenen Berufung wenden sich die Bw. ausschließlich gegen die Vorläufigkeit der Bescheide: Worin das "Ergebnis des Ermittlungsverfahrens" bestehe, werde nicht angeführt. Aufgrund welcher Sachverhaltsfeststellungen bzw. Beweise die Ungewissheit der Abgabepflicht angenommen werde, sei daher nicht nachvollziehbar. Vermutlich habe das FA die vorgelegte Prognoserechnung nicht nachvollziehen oder nicht als zweifelsfrei stichhaltig erkennen können. Das Finanzamt möge daher die Entscheidungsgründe nachreichen, um die Entscheidung nachvollziehen und den Antrag auf endgültige Festsetzung durch Beweise oder Beweisanträge untermauern zu können.

Da laut vorgelegter Prognoserechnung der Totalüberschuss bereits nach 17 Jahren eintrete und somit der Liebhabereierlass des BMfF (zwingend nach 21 Jahren) übererfüllt werde, sei von einer Einkunftsquelle auszugehen.

I.3. Das FA wies die gegen Umsatzsteuer und Einkünftefeststellung für 2001 gerichtete Berufung mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet ab: Zum einen sei die Prognose noch nicht durch wenigstens für einige Jahre mit ihr übereinstimmende tatsächliche Ergebnisse bestätigt. Zum anderen ergebe sich, setze man für Mietzinssteigerungen und Leerstehung/Reparatur der Verwaltungsübung entsprechende Werte von 2% bzw. 10% an, frühestens im 20. Jahr ein Totalgewinn. Bei dieser "grenzwertigen Ergebnislage" sei jedenfalls nicht mit Sicherheit vom Erreichen eines Totalüberschusses in absehbarer Zeit auszugehen,

wobei sich die Unsicherheit jeder künftigen Sachverhaltsentwicklung von selbst verstehe. Da derzeit noch nicht mit Sicherheit angenommen werden könne, dass eine steuerlich relevante Betätigung (Einkunftsquelle) vorliege, seien die Bescheide zu Recht vorläufig ergangen.

I.4. Die Bw. beantragten (am 4. September 2002 beim FA einlangend), ihre Berufung gegen den Bescheid über die Umsatzsteuer für 2001 der Finanzlandesdirektion (FLD) als Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorzulegen.

Am 23. September 2002 (beim FA einlangend) beantragten sie, die Berufung gegen den Bescheid über die Feststellung von Einkünften (§ 188 BAO) für 2001 der FLD als Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorzulegen, und führten zum gesamten Berufungsbegehren weiter aus:

Da sich eine Vorbeurteilung stets auf noch nicht verwirklichte Sachverhalte beziehe, müsste – wäre das FA im Recht – grundsätzlich jede Vermietung zunächst vorläufig veranlagt werden. Dies sei aber den Bestimmungen der Liebhabereiverordnung und dem Liebhabereierlass nicht zu entnehmen.

Dem Liebhabereierlass entsprechend sei Liebhaberei anzunehmen, wenn nach 23 Jahren seit Beginn der ersten Aufwendungen kein Totalgewinn erzielt werde. Selbst durch die ungünstigeren Prognosekennzahlen des FA (10 % für Leerstehung und Reparatur, 2 % Mietzinssteigerung) werde dieser Termin bei weitem unterschritten, sodass sich noch ein Sicherheitszeitraum von drei Jahren ergebe.

Die Wohnung sei eine Vorsorgewohnung und zur ausschließlichen Fremdvermietung bestimmt. Die Eigentümer seien in X (in einem anderen Bundesland) wohnhaft und berufstätig. Das Objekt sei dort erworben worden, wo eine gesicherte Ertragslage und professionelle Betreuung des Wirtschaftsgutes garantiert erscheine. Für die Wirtschaftlichkeit sei die steuerliche Anerkennung als Einkunftsquelle eine Voraussetzung. Unter Beachtung der geltenden Liebhabereibestimmungen seien daher drei Prognoserechnungen durch die das Objekt anbietende Fa. Z erstellt worden. Die dem FA vorgelegte Prognoserechnung berücksichtige den Eigenmitteleinsatz in jener Höhe, der einen Totalüberschusseintritt schon nach 17 Jahren garantiere. Um die Gefahr eines grenzwertigen Ergebnisses und damit Rechtsunsicherheit auszuschließen, sei bewusst auf größere steuerliche Vorteile verzichtet worden.

Die Fa. Z sei Experte auf dem Gebiet der Vorsorgewohnungen. Sie verwalte im Wege ihrer Tochterfirma N über 1.000 Wohnungen. Aufgrund ihrer jahrelangen einschlägigen Erfahrung sei davon auszugehen, dass die als Prognosekennzahlen herangezogenen Werte (Mietensteigerung, Leerstellungsaufwand) auf die tatsächlichen Marktverhältnisse Bezug nehmen

und die höchste Vermutung der Richtigkeit für sich haben. Andernfalls würde sich die Fa. Z dem Vorwurf unseriöser Geschäftsmethoden aussetzen.

Es werde daher beantragt, zum Beweis für die Richtigkeit der Prognosekennzahlen, insbesondere Mieterhöhung und Leerstehung in den von der Tochterfirma betreuten Wohnungen, Herrn O. (Fa. Z) sowie einen informierten Vertreter der Tochterfirma N als Zeugen zu vernehmen und die aufgenommenen Protokolle in Wahrung des Parteiengehörs zur Kenntnis- und Stellungnahme zu übermitteln. Außerdem mögen die vom FA abweichend von der vorgelegten Prognoserechnung angesetzten Werte begründet werden, da der bloße Hinweis auf "entsprechende Verwaltungsübung" die Bw. nicht in die Lage versetze, die Schlüssigkeit dieser Werte nachzuvollziehen.

Für den Fall einer stattgebenden zweiten Berufungsvorentscheidung werde auf die beantragten Beweisaufnahmen verzichtet.

I.5. Das FA legte die Berufungen gegen die Bescheide betreffend das Jahr 2001 am 25. Juli 2003 (einlangend) dem Unabhängigen Finanzsenat, Außenstelle Wien (UFS Wien), zur Entscheidung vor.

Am 14. Jänner 2004 erhoben die Bw. gegen den UFS als belangte Behörde Säumnisbeschwerde an den Verwaltungsgerichtshof wegen Verletzung der Entscheidungspflicht.

Gegen die ebenfalls vorläufig ergangenen Bescheide für das Jahr 2002 erhoben die Bw. unter begründendem Hinweis auf ihre Ausführungen zu den Bescheiden für 2001 am 26. Jänner 2004 Berufung, welche das Finanzamt dem UFS Wien am 4. Februar 2004 zur Entscheidung vorlegte.

I.6. Im Verfahren vor dem UFS wurden die beantragten Beweisaufnahmen am 4. März und am 9. März 2004 durchgeführt. Darüber hinaus erhob der UFS bei Vergleichsobjekten älteren Baudatums, die von der selben Tochterfirma als Hausverwaltung laufend betreut werden, die dort gegebenen Leerstehungen, Mieterwechsel, Mietzinssteigerungen und Reparaturaufwendungen im Innenbereich der Wohnungen. Entsprechender fernmündlicher Auskunft der Hausverwaltung (Tochterfirma N der Fa. Z) zufolge ergibt sich bei den in vergleichbarer Lage und Ausstattung bewirtschafteten anderen Objekten, deren Baujahr durchwegs nicht älter als 1997 ist, hinsichtlich Leerstehungen, sowie Mietzinsniveau und Reparaturaufwand bei Mieterwechsel das gleiche Bild wie im vorliegenden Streitfall. Über Erfahrungen mit derartigen Umständen in älteren Wohnhäusern mit Vorsorgemodellcharakter verfüge die Hausverwaltung daher nicht.

II. Über die Berufung wurde erwogen:

II.1. Auf die außer Streit stehende Betätigung der Bw., nämlich: gemeinschaftliche Vermietung einer Vorsorgewohnung und eines Garagenplatzes im Ehegatten-Wohnungseigentum, ohne Verpflichtung gegenüber anderen Top- und Garagenplatzeigentümern zur ertragbringenden Vermietung und ohne Bildung eines Mietenpools in Risikogemeinschaft mit diesen anderen, sind die Bestimmungen des § 1 Abs. 2 **Z 3** iVm § 2 Abs.4 der Liebhabereiverordnung BGBl. 1993/33 idF BGBl. II 1997/358 sowie BGBl. II 1999/15 (Liebh-VO) anzuwenden. Demnach ist bei einer derartigen Betätigung, wenn Verluste entstehen, Liebhaberei anzunehmen, wobei die Annahme von Liebhaberei nach Maßgabe des § 2 Abs. 4 ausgeschlossen sein kann.

Nach Abs. 4 des § 2 leg.cit. ist Liebhaberei dann nicht anzunehmen, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lässt. Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhaberei ab Beginn dieser Betätigung so lange anzunehmen, als die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit nicht im Sinne des vorstehenden Satzes geändert wird. Bei Betätigungen iSd § 1 Abs.2 Z. 3 gilt als absehbarer Zeitraum ein (solcher) von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, **höchstens 23** Jahre ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben). Die Pflicht zur Behauptung und Darlegung dieses Umstandes an Hand einer Prognoserechnung trifft nach ständiger Rechtsprechung des VwGH wohl den Steuerpflichtigen, doch sind alle Umstände und Tatsachen, die für oder gegen die Liebhabereiannahme sprechen, von Amts wegen zu berücksichtigen.

Abschnitt III, § 7 Liebh-VO, welcher auf § 200 Abs. 1 BAO Bezug nimmt, engt die allgemeine Verfahrensvorschrift (etwa als *lex specialis*) nicht ein. Denn damit wird lediglich klargestellt, dass vorläufige Bescheide ("*Ergehen ..., weil zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich ist, dass Liebh. vorliegt*") die Verpflichtung zur Führung von Büchern und Aufzeichnungen nicht berühren. Die Liebhabereiverordnung trifft zum Institut der Vorläufigkeit (§ 200 Abs. 1 BAO) – wiewohl in der Überschrift darauf Bezug nehmend – keine näheren Regelungen.

II.2. Ehe auf den Streitpunkt eingegangen werden kann, ist die Prognose auf ihre Schlüssigkeit und auf ihre Bestätigung im tatsächlichen Ergebnisverlauf zu untersuchen. Das FA hat die Aussicht, aus der gegenständlichen Betätigung innerhalb eines absehbaren Zeitraumes ein positives Gesamtergebnis zu erzielen, als wahrscheinlich aber noch ungewiss beurteilt. Es hat sich zur Begründung dieser Annahme auf den seines Erachtens noch zu kurzen verstrichenen Beobachtungszeitraum (bei Bescheiderlassung weniger als 1 Jahr) gestützt sowie auf zu

optimistisch beurteilte Mietzinssteigerungserwartungen und zu niedrig beurteilten Aufwandsansatz für Leerstehung und Reparaturen.

Die Beweisaufnahme im Verfahren vor dem UFS hat ergeben:

- Die aufgrund der Anpassungsklausel (V.1./Mietvertrag, A.3./Stellplatz-Nutzungsvertrag) an den VPI 2000 gebundenen alljährlichen Mietensteigerungen wurden mit 2,5 % tatsächlich – wenn auch aus Sicht der Prognose im Jahr 2001 verständlich: damals betrug die Inflationsrate nach dem VPI 2000 noch 2,7 % – zu optimistisch erwartet, weil die Inflationsraten seither (mit 1,8 % in 2002, 1,3 % in 2003 und 1,1 % bzw. 1,4 % in den Monaten 01/ bzw. 02/2004) deutlich unter 2 % gesunken sind. Die gedämpfte Entwicklung der Mieteinnahmen verschlechtert somit den erwartbaren Ergebnisverlauf gegenüber der Prognoserechnung der Bw. im Ausmaß der Differenz zwischen Prognoseansatz und tatsächlichen Inflationsraten.

- Andererseits ist der an den 3-Mt. EURIBOR gebundene Kreditzinssatz (am 01.07.01 noch 6,5 %) und damit der Fremdmittelaufwand seit 01.01.2002 stark gesunken: Der Zinssatz entwickelte sich weitgehend stetig – von 4,75 % ab 01.01.02, 5,00 % ab 01.04.02 und wieder 4,75 % ab 01.10.02 – über 4,37 % ab 01.01.03 und 4,00 % ab 01.04.03 abwärts auf stabile 3,62 % ab 01.07.03, siehe den vom *Zeugen O.* vorgelegten Kreditkonto-Gesamtauszug vom 23.02.2004. So war bereits zum 04.02.2004 mit €84.157,48 (oder ATS 1.159.032,--) jener Tilgungsstand ("Saldo zu Ihren Lasten") erreicht, den die Prognose bei einem Zinsniveau von 6,5 %p.a. erst im 4. Quartal (November) 2006, also ein Jahr und 9 Monate später, vorsah. Durch den beschleunigten Fremdmittelabbau verbessert sich der prognostizierte Ergebnisverlauf - nach Mindereinnahmen 2002 infolge Leerstehung der Wohnung in den ersten beiden Monaten, und Leerstehung des Garagen-Stellplatzes bis einschließlich Februar 2003 – schon 2003, als die Wohnung durchgehend und der Stellplatz durch 8 Monate vermietet war, ganz erheblich: Gegenüber dem prognostizierten Jahresverlust von - € 2.625,81 fiel nur ein solcher von - € 675,13 an. Bei einer Vermietung ohne Leerstehung und bei stetigem nicht überwältzbaren Verwaltungsaufwand ist bereits 2004 mit einem (geringfügigen) Jahresüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu rechnen.

- Im Haus, wo sich das Streitobjekt befindet, waren bislang laut Aussage des *Zeugen S.* kaum Leerstehungen zu verzeichnen: Demnach stehe von insgesamt 38 Wohnungen nur eine seit Februar 2004 leer (Neuvermietung in Kürze), eine weitere sei per Ende März 2004 gekündigt. Die Eigentümer würden – so der *Zeuge S.* – bei Neuvermietungen von einer Immobilienreuehandfirma im Konzern professionell betreut und hätten dafür keine Gebühr zu entrichten (Provision vom Nachmieter). Ganz allgemein sei im Betreuungsbereich der Hausverwaltung eine dokumentierte Vollvermietung, mit ganz seltenen und geringfügigen Leerstehungen, zu

verzeichnen. Wegen der von Fa. Z gezielt gewählten Lage der Vorsorgeobjekte in gehobenen Wiener Wohnvierteln und wegen der soliden Ausstattung der Vorsorgewohnungen an allen betreuten Adressen (eine Liste wurde dem UFS vorgelegt) gebe es eine starke Nachfrage, die durchwegs zur raschen Neuvermietung, wenige Wochen ab Leerstehung, bei gleichbleibend hohen Mieten mit jährlicher Anpassung nach dem VPI, führe.

Daraus zieht der UFS im Streitgegenstand folgenden Schluss: Die Wohnung zählt mit 46,96m², bestehend aus zwei Zimmern samt Kochnische, Bad und WC, zu den kleinsten Einheiten im Haus. Für das dem Grunde nach bestehende Kündigungs- und Leerstehungsrisiko sind auf die Dauer eines laut *Zeugenaussage* S. etwa 3 Jahre (Einraumwohnung) bis 5 Jahre (größere Wohnung) währenden Bestandverhältnisses höchstens vier Wochen insgesamt prognostisch anzusetzen. Nimmt man die durchschnittliche Bestandvertragslaufzeit mit dem arithmetischen Mittel von 4 Jahren oder 48 Monaten an und stellt dem eine Leerstehung von höchstens 1 Monat gegenüber, so ergibt sich verteilt auf die Bestanddauer ein Aufwandsrisiko von einer Viertel-Monatsmiete pro Jahr, somit 1/4 von 8,33 % der Jahresmiete inklusive BK oder rund 2 % der Jahresbruttoeinnahmen (exklusive USt).

- Die Beweisaufnahme hat ferner ergeben, dass sich die nicht überwälzbaren Erhaltungsaufwendungen am solide ausgeführten Innenbereich der Wohnungen laut *Zeugenaussage* S. auf das Ausmalen vor Neuvermietung, sowie das Schleifen und Versiegeln der modern ausgeführten Vollholzparkettböden (Grundplatten, darauf Nut/Feder-Riemen) etwa nach 10 bis 15 Jahren, beschränken. Die Professionistenleistungen werden den Wohnungseigentümern zu jenen Vorzugskonditionen vermittelt, welche das Projektmanagement und die Hausverwaltung als Großauftraggeber bei einem Pool ausgesuchter Handwerksbetriebe genießen. Hingegen sei mit dem Anfallen von Aufwendungen des Vermieters für das Streichen von Türen und Kunststofffenstern (innen) innerhalb des Prognosezeitraumes nicht zu rechnen.

Nassinstallationsarbeiten und Thermenwartung entfielen, einerseits aufgrund der Heizungstechnik (Hausanlage oder Fernwärme), andererseits aufgrund der Erhaltungspflicht des Mieters. Die Erneuerung einer abgewohnten Kucheneinrichtung sei bislang in keinem der verwalteten Häuser erforderlich gewesen, der Austausch eines Geschirrspülers falle nicht ins Gewicht, hier wie bei der Kucheneinrichtung würden Bestkonditionen erzielt und weiter gegeben.

- Angesichts der zur Zeit geltenden Preise für Professionistenleistungen der beschriebenen Art (Parkettboden schleifen und neu versiegeln um netto € 20,00/m²; Ausmalen einer Kleinwohnung zu Vorzugspreisen des Großauftraggebers) kann nach Ansicht des UFS mit einem jährlichen Aufwandsansatz für Reparaturen innen von 3 % der Jahresbruttomieten bis in das 13 Bewirtschaftungsjahr prognostisch das Auslangen gefunden werden. Allerdings wäre nach

ho. Auffassung – im Falle prognostischer Relevanz; dazu weiter unten – der Ansatz ab dem 14. Jahr auf 5 % der Jahresmieten zu erhöhen, weil dann der Abwohneffekt bei Türen und Küchen- sowie Nassraumeinrichtung nach voraussichtlich dreimaligem Mieterwechsel möglicherweise nicht mehr in die vertragliche Erhaltungspflicht des letzten Vormieters fällt, so dass die Bw. als Eigentümer entsprechend eigenen Instandsetzungsaufwand kaum werden ausschließen können. Die Vergleichsobjekte aus den Baujahren 1995 (1 Objekt) bzw. 1997 und jünger liefern dafür allerdings keine Anhaltspunkte, so dass die Prognoseansätze weder als unschlüssig noch als widerlegt anzusehen sind.

Somit erweist sich der Prognoseansatz für Leerstehung und Reparaturaufwand von insgesamt 5 % der Jahresmiete bis ins 13. Bewirtschaftungsjahr als schlüssig, ab dem 14. Jahr (=2015) als denkbar, wenn auch möglicherweise zu niedrig.

Ab dem 14. Jahr, d.h. ab 2015, wäre das Reparaturrisiko somit auf 5 % der hochgerechneten Jahresmieten anzuheben.

Das Leerstehungsrisiko könnte sodann auf **3 - 4** % der Jahresbruttomiete (ohne USt) steigen, weil vor der 4. Neuvermietung infolge Investitionsmaßnahmen innen und Mietersuche – will man das Mietenniveau beibehalten – mit einem längeren, bis zu 8-wöchigen Leerstehungszeitraum als zuvor gerechnet werden müsste. Die genannten Vergleichsobjekte sind allesamt noch zu jung, um ein derartiges Mehrisiko bei häufigem Mieterwechsel ausschließen zu können. Auf den einseitigen Kündigungsverzicht des Vermieters für 10 Jahre (siehe Mietvertrag Top. 10 und die Vorhaltsbeantwortung der Bw. vom 22. März 2004) kommt es bei Abschätzung eines vom Mieterverhalten abhängigen Leerstehungsrisikos nicht an.

II.3. Wendet man die oben erwähnten Korrekturen auf die vorgelegte Prognoserechnung an, so ergibt sich – ausgehend von der Zinsenersparnis seit 2002, und insbesondere 2003, nicht mehr das vom FA behauptete Bild eines grenzwertigen Gesamtergebnisses, sondern erscheint der Eintritt eines Totalüberschusses bereits 2015, dem 14. Jahr ab Vermietungsbeginn, realistisch:

Geht man vom Zinsenaufwand des Jahres 2003 aus:

Statt der prognostizierten €6.857,99 fielen nur €3.949,67 an (s. Kontoauszug, Beilage zur *Zeugenaussage O.*),

so beträgt die weitere Zinsenersparnis noch ohne Berücksichtigung des auf 3,62 % gesunkenen Zinssatzes alljährlich mindestens €2.908,32. Bis einschließlich 2009 sind das €17.449,89, und bis zur vollen Tilgung 2015 insgesamt €34.899,77. Berücksichtigt man noch

die im Tilgungsplan vorgesehenen, nun hinfällig werdenden Zinsenzahlungen 2016 bis 2021, so erhöht sich die Zinsenersparnis um weitere € 9.343,91 auf insgesamt € 44.243,68.

Dieser Ergebnisverbesserung stehen die Mindereinnahmen, fortgerechnet auf Basis des vorliegenden Ergebnisses 2003 ("Hauseigentümerabrechnung", Beilage zur *Zeugenaussage* S.) mit einem Indexwert von 1,8 % (Jahreswert 2002; 2003 gesunken auf 1,3%; Jänner/04: 1,1 %, Februar/04: 1,4 %, März/04 noch nicht verlautbart), gegenüber: Nach dem Ausfall von Mieteinnahmen 2002 und 2003 von € 1.776,11 bzw. € 476,10 belaufen sich die indexbedingten Mietzinsdifferenzen 2004 auf € 285,17 und werden schätzungsweise um ca. € 50 jährlich ansteigen. Bis 2009 ist so ein Einnahmenminus von insgesamt € 4.771,72 zu erwarten.

Die Differenz zwischen der niedrigst angenommenen Ersparnis von Kreditzinsenaufwand und den infolge Indexentwicklung geringer als veranschlagt steigenden Mieteinnahmen wird bis 2009 € 12.678,69 (umgerechnet in ATS: S 174.455,40) betragen.

Die gegenüber der Prognoserechnung stark verbesserte Kostenstruktur lässt bereits für 2015 (14. Jahr ab Vermietungsbeginn) den Eintritt eines Gesamtüberschusses der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten, wobei die oben erwogenen Korrekturen – hinsichtlich der Prognoseansätze für Leerstehungen und Reparaturaufwand ab 2015 – nicht mehr ins Gewicht fallen. Die Betätigung der Bw. erweist sich somit als eine solche, bei der die Annahme von Liebhaberei gemäß § 2 Abs. 4 LVO nahezu ausgeschlossen ist.

II.4. Dass nach dem Ergebnis des Ermittlungsverfahrens mit höchster Wahrscheinlichkeit binnen 14 oder spätestens 15 Jahren ab Vermietungsbeginn ein positives Gesamtergebnis zu erwarten ist, stellt einen im zweitinstanzlichen Rechtsmittelverfahren hervor gekommenen Umstand dar, welcher die – bei Erlassung der Erstbescheide und der Berufungsvorentscheidung betreffend Umsatzsteuer und Einkünftefeststellung 2001 am 8. Mai bzw. 10. September 2002, als das erste Jahr der Vermietung noch nicht abgelaufen war, in beachtlichem Umfang fraglos bestehende – Ungewissheit über das Bestehen der Abgabepflicht nahezu vollständig beseitigt. Somit erscheint der kaum vorhanden gewesene Ermessensspielraum des FA, ob es bei der zeitlich bedingten Ungewissheit über Bestehen und Umfang der Abgabepflicht vorläufige oder schon endgültige Bescheide erlassen sollte, nunmehr erweitert: Nach weitgehender Klärung wesentlicher Sachverhaltsumstände (Mietzinssteigerungen; Zinsenaufwand bis zur Volltilgung; Leerstehungen und Reparaturreserve bis 2014) sind wertverhältnismäßig kaum ins Gewicht fallende Elemente, wie Leerstehungen und Reparaturreserve ab 2015, nur mehr mit marginaler Unsicherheit behaftet. Auch die Zins-

satzentwicklung wird eine Rückkehr zu den kreditvertraglich vereinbarten 6,5 % kaum mehr erleben, sodass sich diese Aufwandspost noch weiter verringern wird.

Wohl sind die Voraussetzungen für Vorläufigkeit der Bescheide wegen des noch kurzen verstrichenen Beobachtungszeitraumes weiterhin gegeben, doch spricht im Übrigen nahezu alles für eine endgültige Beurteilung der Betätigung als Einkunftsquelle.

Das gesetzlich eingeräumte Ermessen (arg.: "kann ...") ist nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit zu üben. Die Bw. haben die Ernsthaftigkeit ihrer auf Gewinnerzielung gerichteten Betätigung und die reale Möglichkeit hiezu mit tauglichen Beweisen untermauert. Ihr billiges Interesse am Erlangen von Rechtssicherheit, insbesondere betreffend die Umsatzsteuerfestsetzung, spricht für die Erlassung endgültiger Bescheide, somit **gegen** deren weitere Vorläufigkeit.

Das einzige noch **für** weitere Vorläufigkeit sprechende, berechtigte Interesse der Abgabenbehörde, eine spätere Aufrollung der Streitjahre bei Änderung der Bewirtschaftungsart, z.B. wegen Aufgabe der Tätigkeit oder Verkauf des Eigentumsobjektes vor Eintritt eines Gesamtüberschusses, gegen Aufrollungshindernisse zweckmäßig zu schützen, tritt demgegenüber in den Hintergrund. Abgesehen von der Möglichkeit einer Verfahrenswiederaufnahme kehrt übrigens der mit AbgÄG 2003, BGBl. I 2003/124, neu geschaffene § 295a BAO gegen das bei Umsatz- und Einkommensteuer (nicht bei Feststellungen gemäß § 188 BAO) bestehende Verjährungsrisiko – Unterbrechungshandlungen innerhalb der Bemessungsverjährungsfrist (§ 207 Abs. 2 BAO) vorausgesetzt – zweckmäßig vor und macht den Gebrauch des § 200 Abs. 1 BAO insoweit entbehrlich. Aufrollungsmöglichkeiten nach allfälligem Eintritt der absoluten Verjährung (§ 209 BAO) stehen freilich weder mit § 200 Abs. 1 BAO noch mit den anderen erwähnten Verfahrensinstrumenten zu Gebote (vgl. *Doralt*, in: RdW 2/2004, Nr.97, S.121).

Nach Abwägen der oben dargestellten Ermessenskriterien waren somit die vorläufig ergangenen Bescheide gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültig zu erklären. Von einer Anhörung des FA als Amtspartei wurde Abstand genommen, weil der entscheidungswesentliche Sachverhalt hinreichend geklärt erscheint, die strittigen Gründe des FA für die Vorläufigkeit seiner Bescheide insoweit weggefallen sind, die noch bestehenden übrigen Gründe (kurzer Beobachtungszeitraum) der rechtlichen Würdigung durch den UFS unterliegen, und weil die Fristsetzung durch den Verwaltungsgerichtshof im Säumisbeschwerdeverfahren keinen weiteren Aufschub der Rechtsmittelerledigung gestattete.

Wien, 26. März 2004