

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Walter Aiglsdorfer in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Stefan Josef Glechner, Am Schwarzenbach 8, 4921 Hohenzell, über die Beschwerde vom 10. Februar 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 9. Jänner 2023 betreffend Feststellung der Einkünfte § 188 BAO 2021 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit **Eingabe vom 25. Juni 2022** reichte die Beschwerdeführerin (Vermietungsgemeinschaft) die Erklärung betreffend Feststellung der Einkünfte für das Jahr 2021 auf elektronischem Weg beim zuständigen Finanzamt ein.

Mit **Ersuchen um Ergänzung** vom 14. November 2022 ersuchte die belangte Behörde um Beantwortung folgender Ergänzungspunkte:

Zur Klärung der Frage, ob die Vermietung der Liegenschaft A 17 eine steuerlich relevante Einkunftsquelle darstelle, werde gebeten, eine Prognoserechnung vorzulegen.

Ab wann werde unter Annahme der voraussichtlichen Mieteinnahmen sowie der laufenden

Aufwendungen mit einem Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (=Ausgaben) gerechnet?

Weiters werde ersucht, folgende Unterlagen vorzulegen bzw. folgende Sachverhalte aufzuklären:

< aktuelle Mietverträge

< Nachweis über die Anschaffungskosten

< AfA: Anhand der Aktenlage sei im Jahr 2021 lediglich 1 Wohnobjekt in Betrieb genommen worden. Warum sei die AfA für das gesamte Gebäude geltend gemacht worden?

Mit **Eingabe vom 11. Dezember 2022** wurde hierzu folgende Stellungnahme übermittelt:

Es sei die AfA für das gesamte Gebäude geltend gemacht worden, da von Beginn an beabsichtigt gewesen sei, das gesamte Gebäude zu vermieten. Aufgrund diverser Schwierigkeiten (Verzögerungen bei Sanierungsarbeiten, Schimmelbefall in den EG-Wohnungen, etc.) hätte sich die Inbetriebnahme aller Einheiten verzögert. Es werde nach wie vor beabsichtigt, alle vier Einheiten zu vermieten, eine der beiden Einheiten im OG sei bereits vollständig saniert und könne ab Beginn 2023 vermietet werden, die andere Einheit im OG solle allerspätestens mit Frühling 2023 vermieten werden können. Eine Einheit im EG werde seit September vermietet (siehe Mietvertrag). Bei der anderen Einheit im EG müsse der Schimmelbefall noch beseitigt werden. Dies sollte auch bis Frühling 2023 erledigt sein und dann könne auch diese Einheit vermietet werden. Die Aufstellung zu den Anschaffungskosten würde sich im Anhang befinden.

Anschaffungskosten gesamt: 331.475,13 €

abzgl. Grundstücksanteil: 66.295,03 € (20%)

Afa-Bemessungsgrundlage: 265.180,10 € (80%)

jährliche Afa: 3.977,70 € (1,5%)

Kaufvertrag vom 30. September 2021:

V. Übergabe / Übernahme:

„Die Übergabe des Kaufobjektes durch die Verkäufer und die Übernahme derselben durch die Käufer gilt mit vollständigen Bezahlung des Kaufpreises auf das Treuhandkonto als sinnbildlich vollzogen. Mit dem Tag der Übergabe und Übernahme gehen nicht nur alle Rechte und Nutzungen, sondern auch alle Lasten wie Steuern und Abgaben nebst Zuschlägen sowie Gefahr und Zufall auf die Käufer über. Bis zur tatsächlichen Übergabe haben die Verkäufer - so wie bisher - sämtliche Betriebs-, Reparatur- und Kosten der ordentlichen Erhaltung zu tragen und diese haben für die Erhaltung und Instandhaltung des Objektes zu sorgen (insbesondere ordentliche Beheizung, Versicherung etc.). Die Verkäufer sind verpflichtet, den Käufern alle Urkunden und Unterlagen zur Verfügung zu stellen, die es für die Ausübung der sich aus dem Eigentumsrecht ergebenden Befugnisse bedarf, insbesondere Mietverträge im Original, Verwaltungsunterlagen etc.. Die Verkäufer sind weiters verpflichtet, die erlegten Kautionen der Mieter an die Käufer auszufolgen.“

Rechnungen im Zusammenhang mit dem Kauf:

< M Immobilien (Vermittlungshonorar) 29.10.2021: 9.687,60 € (inkl. 20% USt)

< M Immobilien (Vermittlungshonorar) 15.11.2021: 1.076,40 € (inkl. 20% USt)

< Zahlung Volksbank (15.4.2022): 2.101,23 €

Mietvertrag B (EG Wohnung Top 2): 12.9.2022

Beginn Mietverhältnis: 1. Oktober 2022

Mit **Bescheid über die Feststellung von Einkünften** gemäß § 188 BAO für das Jahr 2021 vom 9. Jänner 2023 wurden die Einkünfte abweichend von der eingereichten Erklärung festgestellt. Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wurden mit einem Betrag von – 1.532,70 € festgesetzt.

Begründend wurde ausgeführt, dass auf Grund der Vorhaltsbeantwortung im Jahr 2021 noch keine Afa gemäß § 16 EStG 1988 berücksichtigt werden könne. Nach der Rechtsprechung (vgl. VwGH 27.11.1984, 83/14/0046) würde bei Gebäuden eine Afa bereits ab Fertigstellung (Bereitstellung zur Vermietung), somit unter Umständen vor der Erzielung von Mieteinnahmen, in Betracht kommen.

Laut den vorliegenden Angaben hätte jedoch eine Bereitstellung zur Vermietung erst im Herbst 2022 für eine Wohnung erfolgen können, da die Wohnungen bis dahin noch nicht fertig saniert gewesen seien. Ab Herbst 2022 sei erst eine Wohnung vermietet worden. Die restlichen Wohnungen seien noch nicht fertig gestellt gewesen. Für eine teilweise Anerkennung der Afa im Jahr 2022 sei der Wert dieser einen Wohnung zu berechnen.

Würde darüber hinaus eine Afa geltend gemacht werden, so seien entsprechende Nachweise zu erbringen, dass eine Vermietung bereits möglich gewesen sei und die Wohnungen am freien Markt angeboten worden seien (=Bereitstellung zur Vermietung).

Mit **Eingabe vom 10. Februar 2023** wurde **Beschwerde** gegen diesen Bescheid eingereicht.

Die Beschwerde gegen den Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO für das Jahr 2021 vom 9. Jänner 2023 werde aufgrund der Nichtanerkennung der Afa im Jahr 2021 erhoben.

Gemäß Kaufvertrag vom 30. September 2021 Punkt V würden die Mietverträge mit Frau C D und Herrn F G vollinhaltlich übernommen und gemäß diesen Mietverträgen seien die beiden Wohnungen Top 01 und Top 02 bereits 2021 vermietet gewesen. Dies würde zur Geltendmachung der Afa für diese beiden Wohnungen berechtigen. Gemäß den angefügten Grundrissen würde die vermietete Fläche für Top 01 44,01m² und für Top 02 60,08m² plus die an Top 02 vermietete Garage (siehe Mietvertrag D I. 2.) mit einer Fläche von 41,32m² betragen. Dies würde eine vermietete Fläche von 145,41m² ergeben und einem vermieteten Anteil an der Gesamtfläche in Höhe von ca. 53% entsprechen. Dies würde eine Afa für das Jahr 2021 in Höhe von insgesamt 6.324,55 € ergeben.

Anmerkung Richter: das ist die sog. beschleunigte AfA (4,5%)

Folgende Beilagen wurden übermittelt:

< Ermittlung der Anschaffungskosten

< Grundriss EG und OG

< Kaufvertrag (30.9.2021)

< Mietvertrag zwischen Herrn und Frau H (Vermieter) und Herrn G (Mieter) vom 24. März 2021 über die Wohnung im EG Top 01; Beginn der Vermietung: 1. April 2021.

< Mietvertrag zwischen Herrn und Frau H (Vermieter) und Frau D (Mieter) vom 1.12.2020 über die Wohnung im EG Top 02; Beginn der Vermietung: 1. Dezember 2020.

Mit **Ergänzungsersuchen vom 30. Mai 2023** seitens der belangten Behörde wurde der Beschwerdeführerin gegenüber angeführt, dass im Beschwerdeschreiben dargestellt wurde, dass zwei Wohnungen und die Garage im Jahr 2021 vermietet gewesen seien. Laut vorliegenden Angaben seien jedoch keine Einnahmen angegeben worden. Weiters sei erwähnt worden, dass eine Wohnung im EG seit September 2022 vermietet werde. Eine weitere Wohnung im Erdgeschoss könne ab Frühling 2023 vermietet werden und die beiden Wohnungen im OG ab dem Jahr 2023.

Es werde um Klärung ersucht.

Im **Antwortschreiben** wurde dargestellt, dass keine Einnahmen erklärt worden seien, da im Jahr 2021 noch keine Einnahmen zugeflossen seien. Die Liegenschaft sei erst Mitte Dezember 2021 übergeben worden. Sämtliche Mietzahlungen aus diesem Jahr seien noch dem Voreigentümer zugeflossen.

Top 01 EG: bis 31.12.2021 vermietet; danach Sanierung wegen Feuchtigkeitsschäden im Jahr 2022; seit April 2023 wieder vermietet

Top 02 EG: bis 31.3.2022 vermietet; danach Sanierung wegen Feuchtigkeitsschäden bis September 2022; seit September 2022 wieder vermietet

Top 03 OG: unvermietet – in nicht fertiggestelltem Zustand übernommen; Fertigstellung der Sanierung Ende 2022; seit Jänner 2023 vermietet

Top 04 OG: unvermietet – in nicht fertiggestelltem Zustand übernommen; Fertigstellung der Sanierungsarbeiten demnächst; noch nicht vermietet – geplant ab Juli 2023

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 21. Februar 2024 wurde der Bescheid vom 9. Jänner 2023 geändert.

Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wurden mit einem Betrag von 0,00 € festgesetzt.

Begründend wurde ausgeführt, dass auf Grund der nachgereichten Unterlagen ersichtlich sei, dass im Jahr 2021 noch keine Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung erzielt worden seien. Laut den Angaben seien die Mieteinkünfte aus dem Jahr 2021 noch dem Vorbesitzer zugeflossen. Daraus resultierend müsse davon ausgegangen werden, dass es sich bei der Vermietung und Verpachtung bei der Beschwerdeführerin noch um keine Einkunftsquelle im Jahr 2021 handeln würde. Somit würden auch keine Ausgaben anerkannt werden können. Es seien auch die Fremdfinanzierungskosten gestrichen worden.

Mit **Eingabe vom 17. März 2024** wurde beantragt, gegenständliche Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen (**Vorlageantrag**).

Gebäudeabschreibung:

Gem. Rz 2166 EStR 2000 würde der Anschaffungszeitpunkt dem Zeitpunkt der Erlangung des wirtschaftlichen Eigentums entsprechen. Gem. VwGH 23.5.2013, 2010/15/0067 würde der Lauf der AfA grundsätzlich bereits mit dem Zeitpunkt der Anschaffung beginnen, da ab diesem Zeitpunkt der altersbedingte Wertverzehr beginne. Punkt V des Kaufvertrags vom 30.09.2021 besagt, dass die Übernahme des Kaufobjektes mit vollständiger Bezahlung des Kaufpreises auf das Treuhandkonto als sinnbildlich vollzogen gelte. Der letzte Teilbetrag des Kaufpreises sei am 09.11.2021 am Treuhandkonto eingelangt (siehe beiliegender Kontoauszug). Lt.

Übergabeprotokoll vom 16.12.2021 sei die Übernahme der Liegenschaft tatsächlich vollzogen worden. Gem. VwGH 23.5.2013, 2010/15/0067 würden nach der Anschaffung getätigte Erhaltungsaufwendungen den Beginn des Laufes der Abschreibung nicht hindern. Die Sanierungen der Feuchtigkeitsschäden in Top 01 und Top 02 würden jedenfalls als Erhaltungsaufwendungen betrachtet werden können, da durch diese Maßnahmen nur bestehende Schäden beseitigt worden seien bzw. mögliche zukünftige Schäden vorbeugend verhindert werden sollten. Weiters hätten in diesen beiden Wohnungen bereits Mieter zum Zeitpunkt der Anschaffung gewohnt und auch unmittelbar nach Fertigstellung dieser Sanierungsmaßnahmen seien Mieter wieder aufgenommen worden. Es werde somit beantragt, die anteilige AfA für Top 01 und Top 02 in Höhe von 6.324,55 € bereits im Jahr 2021 zu gewähren.

Fremdfinanzierungskosten:

Gem. Rz 4035 EStR 2000 würden auch Aufwendungen, die vor der Erzielung steuerpflichtiger Einnahmen geleistet würden, Werbungskosten darstellen können, sofern Umstände vorliegen, die über die bloße Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehen und klar und deutlich nach außen in Erscheinung treten würden. Bereits im Jahr der Anschaffung hätten Mieter in der Liegenschaft gewohnt. Die Liegenschaft sei generell nur mit der Absicht zur Erzielung von Einnahmen angeschafft worden. Es werde somit beantragt, die Finanzierungskosten in Höhe von 1.532,70 € zu gewähren.

Mit **Beschluss vom 30. Jänner 2025** wurde die Beschwerdeführerin seitens des nunmehr zuständigen Richters aufgefordert, weitere Daten zur Vermietung der Liegenschaft nachzureichen.

- < Vereinbarungen zu den bestehenden Mietverhältnissen
- < Unterlagen bzw. Inserate, Makler zur Vermietungsabsicht
- < Darstellung sämtlicher Mietverhältnisse
- < Darstellung der eigenen Wohnsituation
- < Finanzierung des Kaufes
- < Prognoserechnung

Mit **Eingabe vom 14. Februar 2025** wurden die gewünschten Daten umfangreich und detailliert übermittelt.

Punkt 1

Gem. Kaufvertrag Punkt IV. Gewährleistung e) werde festgehalten, dass die Beschwerdeführerin als Käufer die Mietverhältnisse von Frau D und Herrn G kennen und diese vollinhaltlich übernehmen würden. Anderweitige schriftliche Vereinbarungen oder Abmachungen seien nicht vorhanden. Der Kaufvertrag werde beigelegt.

Die Mieterträge aus Top 02 im Jahr 2022 seien ausschließlich der Beschwerdeführerin zugeflossen. Der Kontoauszug dazu werde beigelegt.

Die Kautions an Hrn. G sei noch direkt vom Verkäufer übergeben worden. Die Kautions an Frau D hätte an die Beschwerdeführerin übergeben worden sein müssen, ein Schriftstück dazu würde allerdings leider nicht vorliegen.

Bzgl. Kündigung von Hrn. G würden keine näheren Details genannt werden können, da dieser nie angetroffen worden sei und aufgrund der dreimonatigen Kündigungsfrist die Kündigung auch schon vor dem Erwerb der Liegenschaft ausgesprochen worden sein sollte.

Frau D hätte die Kündigung schriftlich an die Ehegatten H übermittelt. Anbei dazu ihr Kündigungsschreiben, sowie der Antrag auf Mietzinsminderung.

Punkt 2

Für Top 01 sei bereits einige Tage (26.12.2021) bevor Herr G offiziell ausgezogen sei, ein Inserat auf Willhaben geschaltet worden. Diese Anzeige sei dann am 26.01.2022 abgelaufen und am 30.01.2022 wieder für ein weiteres Monat verlängert worden. Sämtliche vorliegende Unterlagen dazu würden beiliegen.

Sämtliche Mietverträge seit Beginn der Vermietung bis dato werden beigelegt.

Punkt 3

Rechnungen zu den vorgenommenen Renovierungsarbeiten werden beigelegt.

Es seien nur Arbeiten an Top 03 und 04 vorgenommen worden, davon:

- Außenstiege zu Top 03
- Balkon Top 04
- Innenausbau Top 03 und 04
- Badezimmer Top 03 und 04
- Elektroinstallationen Top 03 und 04
- Innentüren Top 03 und 04
- Eingangstüren Top 03 und 04 - Böden Top 03 und 04

- Sanierungsarbeiten aufgrund Feuchtigkeitsschäden seien nicht im Namen der Beschwerdeführerin durchgeführt worden, da diese noch vom Verkäufer zu tragen gewesen seien.

- Top 03 und 04: Lediglich die Heizungsinstallationen seien schon vorhanden gewesen.

Punkt 4

Weder Frau Bf1 noch Herr Bf2 hätten jemals in diesem Gebäude gewohnt.

Als das Gebäude am 31.07.2021 das erste Mal besichtigt worden sei, seien die Tops im OG bereits in einem nicht bewohnbaren Zustand gewesen. Es sei zwar mit Renovierungsarbeiten begonnen worden, jedoch sei abgesehen von Heizungsinstallationsarbeiten noch nicht viel gemacht worden. Es würden dazu Fotos vom 31.07.2021 beigelegt.

Frau Bf1 und Herr Bf2 würden seit Dezember 2020 (lt. Meldezettel 18.01.2021) in einer ca. 95m²-großen Wohnung in I 1, J wohnen, welche sich im Eigentum von Frau Bf1 befinde. Die Wohnung befinde sich auf einem Vierkanthof, in dem auch noch 4 andere Parteien wohnen würden. 3 Parteien davon seien Mieter von Frau Bf1 und die 4. Partei sei die mit einem Wohnrecht ausgestattete Lebensgefährtin des verstorbenen Großvaters von Frau Bf1, welcher ihr die Liegenschaft übergeben hätte. Es werden dazu der Übergabevertrag und die Meldescheine beigelegt.

Davor hätte Frau Bf1 und Herr Bf2 in den jeweiligen Elternhäusern gewohnt, Frau Bf1 in K 1, L und Herr Bf2 in Dorf.

Punkt 5

Der Kauf sei hauptsächlich fremdfinanziert worden, auch die Sanierungsarbeiten seien vorrangig fremdfinanziert worden. Anbei würden die beiden Kreditverträge und der Grundbuchsauszug mit dem damit ersichtlichen Pfandrecht beigelegt.

Im 2. Kreditvertrag werde auch bei Verwendungszweck darauf hingewiesen, dass es sich um ein Zinshaus handeln würde.

Punkt 6

Eine Prognoserechnung wird beigelegt.

Diese Informationen und Daten wurden der belangten Behörde am **20. Februar 2025** zur Kenntnis- und allfälligen Stellungnahme übermittelt.

Mit **Eingabe vom 28. Februar 2025** wurden hierzu folgende Ausführungen übermittelt:

Der Beschwerde und dem Vorlageantrag sei zu entnehmen, dass die Beschwerdeführerin die beantragte AfA nur mehr hinsichtlich der Wohnungen Top 01 und Top 02 begehren würde.

Wie im Vorlagebericht bereits erwähnt, könne bereits mit der in der Vermietungsabsicht erfolgten Bereitstellung des Gebäudes AfA geltend gemacht werden.

Für eine Bereitstellung in Vermietungsabsicht bereits 2021 würde nur die Anzeige sprechen, die am 26.12.2021 abends, also wenige Tage vor dem Jahresende, für die Vermietung auf Willhaben aufgegeben worden sei, und die 29,00 € gekostet hätte.

Gegen die Bereitstellung in Vermietungsabsicht würde der Umstand sprechen, dass 2021 noch keine Mieteinnahmen zugeflossen seien, sondern diese noch dem Voreigentümer zugeflossen

seien, da angeblich die Liegenschaft erst Mitte Dezember 2021 übergeben worden sei (siehe Beilage Bf2 Bf1 keine Mieteinnahmen 2021), obwohl bereits der restliche Kaufpreis am 09.11.2021 am Treuhandkonto eingelangt sei (siehe Vorlageantrag), wodurch 2021 eigentlich noch kein wirtschaftliches Eigentum entstanden sei. Wären die Beschwerdeführer wirtschaftliche Eigentümer gewesen, hätten sie Anspruch auf die Mieten gehabt. Hätten sie die Mieteinnahmen lediglich nur nicht geltend gemacht, obwohl sie ihnen zustehen, läge im Prinzip Einkommensverwendung vor.

Des Weiteren (siehe Beilagen Bf2 Bf1 Verzögerungen Vermietung Text und Bf2 Bf1 Verzögerungen Vermietung Aufstellung) werde zwar angegeben, dass beabsichtigt gewesen sei, das Gebäude zu vermieten, aber aufgrund von Schwierigkeiten (Verzögerungen bei Sanierungsarbeiten, Schimmelbefall) sich die Inbetriebnahme aller vier Einheiten verzögert hätte. Also könne eigentlich von einer Bereitstellung in Vermietungsabsicht 2021 auch nicht gesprochen werden.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin (Frau Bf1 und Herr Bf2 – Vermietungsgemeinschaft) haben die Liegenschaft in A 7 mit Kaufvertrag vom 30. September 2021 käuflich erworben.

Zu diesem Zeitpunkt waren zwei Wohnungen (Top 01 und Top 02) bereits vermietet.

Frau Bf1 und Herr Bf2 haben das Objekt erworben um damit ebenfalls Mieteinnahmen zu erzielen – das Objekt also zu Vermietungszwecken zu nutzen.

Laut vertraglichen Vereinbarungen ging das Objekt nach erfolgter Zahlung (also am 9. November 2021) tatsächlich in das Eigentum dieser beiden Personen über.

Die neuen Eigentümer sind in die **bestehenden Mietverträge** eingestiegen und haben diese übernommen – die Mieteinnahmen sind allerdings noch bis einschließlich Dezember 2021 an den Verkäufer zugeflossen.

Die Wohnungen Top 01 und Top 02 (im EG) waren zum Kaufzeitpunkt noch in vermietbarem Zustand (sie waren ja noch vermietet), es bestand allerdings bereits ein absehbarer Sanierungsbedarf (Schimmelbefall). Eine tatsächliche Bewohnbarkeit wurde allerdings nicht bestritten bzw. in Abrede gestellt.

Die Wohnungen Top 03 und Top 04 (im OG) waren zum Zeitpunkt des Kaufes noch nicht derart ausgebaut, dass eine Vermietung auch tatsächlich möglich gewesen wäre.

Die Vermietung in Top 01 hat mit 31.12.2021 geendet. Nach Sanierung wird diese Wohnung seit 4/2022 wieder vermietet.

Die Vermietung in Top 02 hat mit 31.3.2022 geendet. Nach Sanierung wird diese Wohnung seit 10/2022 wieder vermietet.

Sämtliche Mieterlöse seit Beginn des Jahres 2022 sind der Beschwerdeführerin zugeflossen (also auch Top 02).

Nach Herstellung der Wohnungen im OG (Top 03 und 04) werden auch diese vermietet (seit 1/2023 bzw. 8/2023).

Die Sanierungsmaßnahmen der Wohnungen im EG (Top 01 und 02) haben

Instandhaltungsmaßnahmen dargestellt (also keine Herstellungsaufwendungen). Dies wurde auch von der belangten Behörde nicht anders dargestellt.

Das Ausmaß der vermietbaren Fläche im EG wurde von der Beschwerdeführerin mit 53% von der Gesamtfläche angegeben – diese Darstellung wurde auch von der belangten Behörde nicht in Abrede gestellt.

Auch die tatsächlichen Anschaffungskosten für das Gebäude (265.180,10 €) stehen nicht in Streit.

Die Wohnverhältnisse von Frau Bf1 und Herrn Bf2 waren sowohl vor dem Kauf als auch nach dem Kauf so gestaltet, dass das erworbene Objekt nicht für eigene Wohnzwecke angedacht war. Beide waren und sind ausreichend mit Wohnmöglichkeiten versorgt.

Nach Beurteilung der Gesamtumstände ist jedenfalls zweifelsfrei davon auszugehen, dass das Objekt zu Vermietungszwecken erworben wurde. Auch dies wird von der belangten Behörde nicht in Abrede gestellt. Die belangte Behörde bezweifelt lediglich den tatsächlichen Vermietungsbeginn bzw. die tatsächliche Vermietungsmöglichkeit der Beschwerdeführerin.

Nach Kauf bzw. Übernahme des Objektes haben die Käufer uneingeschränkt über das Objekt verfügen können. Sie hätten es selbst nutzen können (nach Kündigung der Mieter), sie hätten es verkaufen können und sie hätten es natürlich auch vermieten können. Sie waren also zweifelsfrei tatsächliche (sowohl zivilrechtliche als auch wirtschaftliche) Eigentümer der Liegenschaft.

Abschließend wird noch festgehalten, dass die Ertragsfähigkeit des Objektes (Liebhabereibetrachtung) auch seitens der belangten Behörde nicht in Zweifel gezogen wurde. Die vorliegende Prognoserechnung lässt auch keinen Schluss dahingehend zu.

2. Beweiswürdigung

Dass das Objekt zu Vermietungszwecken erworben wurde, wird auch von der belangten Behörde nicht in Abrede gestellt.

Der Erwerb ist tatsächlich vollzogen worden - lt. **Kaufvertrag** (Punkt V.) spätestens mit Bezahlung des gesamten Kaufpreises. Dieser wurde lt. vorliegenden **Kontoauszug** tatsächlich

am 9. November 2021 bezahlt.

Das **Übergabeprotokoll** des Immobilienmaklers wurde am 16. Dezember 2021 unterfertigt.

Zahlreiche Anhaltspunkte weisen klar darauf hin, dass Frau Bf1 und Herr Bf2 das Objekt erworben haben, um es auch tatsächlich zu Vermietungszwecken zu nutzen.

< es bestand **kein Bedarf an der Befriedigung eigener Wohnbedürfnisse**. Beide Personen waren und sind ausreichend mit Wohnmöglichkeiten abseits dieses Objektes versorgt. Sie wohnen seit Dezember 2020 in einer ca. 95m² großen Wohnung im Eigentum von Frau Bf1 (siehe **Übergabsvertrag**).

< die Vermietungsabsicht wird auch durch das **Inserat** auf „Willhaben“ vom 26.12.2021 bestätigt.

< dass sich zumindest das EG in **vermietungsbereitem Zustand** befunden hat, geht zweifelsfrei daraus hervor, dass es noch bis 31.12.2021 (Top 01) und 31.3.2022 (Top 02) tatsächlich vermietet wurde (siehe die entsprechenden **Mietverträge** bzw. **Kündigungsschreiben**).

< Die Käufer haben die bestehenden **Mietverträge übernommen** (Kaufvertrag Punkt IV. lit. e)

< die tatsächliche **zeitnahe Vermietung** nach erfolgten Sanierung (EG) bzw. Herstellung (OG) ist den vorliegenden **Mietverträgen** zu Top 01, 02, 03 und 04 zu entnehmen.

Im Rahmen der freien Beweiswürdigung der Umstände ist klar davon auszugehen, dass von Beginn an geplant war, gegenständliche Liegenschaft zu Vermietungszwecken zu nutzen und schlussendlich auch tatsächlich vermietet wurde.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

Gemäß § 28 Abs. 1 EStG 1988 sind Einkünfte, soweit sie nicht zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 5 gehören, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung:

1. Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen und von Rechten, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen.

[...]

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen.

Gemäß Z 8 lit. a leg.cit. sind Werbungskosten auch Absetzungen für Abnutzung und für Substanzverringerung (§§ 7 und 8).

Grundsätzlich sind die tatsächlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten zu Grunde zu legen.
[...]

lit. d) leg.cit.: Bei Gebäuden, die der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienen, können ohne Nachweis der Nutzungsdauer jährlich 1,5% der Bemessungsgrundlage (lit. a bis c) als Absetzung für Abnutzung geltend gemacht werden.

Lit. e leg. cit. Im Jahr der erstmaligen Berücksichtigung der Absetzung für Abnutzung beträgt diese abweichend von lit. d höchstens das Dreifache und im darauffolgenden Jahr höchstens das Zweifache des Prozentsatzes gemäß lit. d. § 7 Abs. 2 ist nicht anzuwenden.

Die Neuregelungen gemäß lit. e (beschleunigte Abschreibung) sind auf nach dem 30.6.2020 angeschaffte oder hergestellte Gebäude anzuwenden (§ 124b Z 357 EStG).

Nach dem klaren Gesetzeswortlaut des § 16 Abs. 1 Z 8 lit. d EStG 1988, der einen grundsätzlich einheitlichen, jährlich geltend zu machenden AfA-Prozentsatz von 1,5% normiert, ändert es an der Höhe dieses AfA-Satzes nichts, wenn das vermietete Gebäude schon vor dem Eigentumsübergang in Nutzung stand.

Ein höherer AfA-Satz würde nur in Betracht kommen, wenn beispielsweise durch ein einschlägiges Gutachten eine kürzere Restnutzungsdauer bestimmt worden wäre. Ein derartiges Gutachten liegt gegenständlich nicht vor.

Es ist demnach von einem AfA-Satz von 1,5% auszugehen.

Für Gebäude, die nach dem 30. Juni 2020 angeschafft oder hergestellt worden sind, kann eine beschleunigte Afa geltend gemacht werden.

Im Jahr, in dem die AfA erstmalig zu berücksichtigen ist, beträgt die AfA von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten höchstens das Dreifache des jeweiligen Prozentsatzes – also maximal 4,5%.

Die Halbjahresabschreibungsregel ist für Gebäude die nach dem 30. Juni 2020 hergestellt oder angeschafft wurden nicht anzuwenden.

Eine altersbedingte Abschreibung bereits **vor** Inbetriebnahme lässt sich für alle Wirtschaftsgüter ableiten, die bereits durch ihre Existenz einer Abnutzung unterliegen – wirtschaftlicher **Wertverzehr von Wohngebäuden** (vgl. UFS 22.5.2007, RV/0634-I/02). Vor der Fertigstellung eines Wirtschaftsgutes ist eine AfA jedenfalls ausgeschlossen. Richtigerweise wurde gegenständlich auch lediglich für das EG (53%) eine altersbedingte Abschreibung beantragt und nicht für das sich noch im Herstellungsstadium befindliche Obergeschoss.

Altersbedingte Abnutzung bei Mietgebäuden wurde durch den VwGH (vgl. VwGH 31.5.2006, 2001/13/0171) und UFS (vgl. UFS 9.10.2006, RV/0379/G/05) bestätigt.

Bei Gebäuden tritt die rein altersbedingte Abschreibung in den Vordergrund (vgl. VwGH 27.7.1994, 92/13/0175; VwGH 2.3.1993, 92/14/0182).

Eine AfA wird daher bei Mietgebäuden regelmäßig bereits **im Zeitpunkt der Anschaffung** oder Herstellung zulässig sein. Erforderlich ist jedoch jedenfalls das Vorliegen einer **ernsthaften Vermietungsabsicht**; kann diese nachgewiesen werden, ist eine altersbedingte AfA zulässig, auch wenn eine tatsächliche Vermietung letztendlich unterbleibt (vgl. BFG 4.3.2014, RV/710398/2009).

Kommt es nach der Anschaffung noch zu Herstellungskosten, ist die AfA erst nach Abschluss dieser Arbeiten zulässig (vgl. VwGH 2.3.1993, 92/14/0182; UDS 1.12.2009, RV/0317-W/07; 8.9.2010, RV/0048-K/08).

Dies wurde seitens der Beschwerdeführerin auch richtigerweise so gehandhabt.

Bei Vermietung und Verpachtung sind also notwendige Aufwendungen als Werbungskosten zu berücksichtigen, auch wenn sie nur durch die Tatsache bedingt sind, dass das Objekt vorhanden ist. Dementsprechend bewirken Aufwendungen auf das Mietobjekt (einschließlich AfA) auch **schon vor der Erzielung von Einkünften** Werbungskosten, weiters aber auch Aufwendungen, die während einer Zeit der Unterbrechung der Einnahmenerzielung anfallen. Auch sie sind Voraussetzung für eine künftige Einnahmenerzielung und dienen ebenso wie die vor der Einnahmenerzielung anfallende Beträge der Erwerbung von Einnahmen (vgl. VwGH 27.7.1994, 92/13/0175; VwGH 7.10.2003, 2001/15/0085; VwGH 27.8.2020, Ra 2019/13/0036 – allerdings wegen vorweggenommener Beweiswürdigung aufgehoben).

Vorweggenommene Aufwendungen, also Aufwendungen im Zusammenhang mit **künftigen Mieteinnahmen**, sind somit als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Hierzu zählt jedenfalls auch die AfA von der Anschaffung bzw. Fertigstellung bis zum Beginn der Vermietung (vgl. VwGH 27.7.1994, 92/13/0175; VwGH 25.11.2015, Ro 2015/13/0012).

Somit ist bei zu tätigendem Erhaltungsaufwand (Instandsetzung/Instandhaltung) eine AfA bereits mit dem **Zeitpunkt der Anschaffung** zulässig (vgl. BFG 21.12.2016, RV/7104857/2014) da es sich hier nicht um Herstellungsaufwand (Fertigstellung) handelt.

Befand sich ein Gebäude vor Durchführung der Maßnahmen bereits in einem Zustand, in dem eine Vermietung möglich gewesen wäre, so indiziert dies konsequenterweise das Vorliegen von Erhaltungsaufwand.

Das Erdgeschoss wurde zum Kaufzeitpunkt noch tatsächlich vermietet – war also in einem vermietungsmöglichen Zustand.

Auch die **Möglichkeit der Vermietung** war gegenständlich gegeben, auch wenn dem Verkäufer im Dezember 2021 noch die Mieterträge zugeflossen sind. Die Käufer (Beschwerdeführerin) hatten aufgrund der Eigentümerstruktur die Möglichkeit auf die Vermietung tatsächlich Einfluss zu nehmen, sie sind ja lt. Kaufvertrag in die Mietverträge eingetreten bzw. haben die Mietverhältnisse übernommen (Punkt IV. lit. e des Kaufvertrages).

Umfangreiche Adaptierungsarbeiten schließen die AfA in der Regel aus – Dachbodenausbau. Werden allerdings Teile vor Fertigstellung des Gebäudes in Betrieb genommen, dann ist die AfA für diese Teile bereits vor der Fertigstellung anzusetzen.

Auch der erkennende Richter ist gegenständlich der Ansicht, dass die AfA bereits im Jahr der Anschaffung (also im Jahr 2021) vorgenommen werden kann (vgl. BFH 15.10.2003, III B 114/02).

Jedenfalls auch mit der Vermietung in Zusammenhang stehen auch die angefallenen Finanzierungskosten (1.532,70 €). Diese wurden im Erstbescheid auch richtigerweise berücksichtigt und erst in der Beschwerdeentscheidung ohne genauere Begründung aberkannt.

Da das ganze Gebäude zu Vermietungszwecken bestimmt ist, sind auch die gesamten diesbezüglichen Kosten als (teilweise vorweggenommene) Werbungskosten zu berücksichtigen.

Werbungskosten im Zusammenhang mit den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung im Jahr 2021:

Finanzierungsaufwand: 1.532,70 €

Abschreibung:

Anschaffungskosten Gebäudeanteil (80%): 265.180,10 €

Im Jahr 2021 vermietungsfähiger Anteil (Erdgeschoss): 53%

beschleunigte Abschreibung (3*1,5%): 4,5%

Abschreibung 2021: 6.324,55 €

(vorweggenommene) Werbungskosten 2021: 7.857,25 €

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

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

Aufgrund der klaren Vorgaben in Bezug auf die Vermietungstätigkeit (vorweggenommene Werbungskosten), welche im Wesentlichen von Umständen des Einzelfalles und der freien Beweiswürdigung abhängig waren, liegen die Voraussetzungen für eine ordentliche Revision nicht vor.

Linz, am 1. April 2025