



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungswerberin, vertreten durch Stb-Ges, vom 27. Oktober 2006 gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 des Finanzamtes X vom 28. September 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) kaufte im November 2004 das Grundstück mit dem Haus Ort, Adresse (vgl Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 5. Oktober 2005: ESt-Akt Dauerbelege; Grundbuchauszug: UFS-Akt Bl 15). In das Anlageverzeichnis wurden Grund und Boden mit 47.539,46 € sowie das Gebäude mit 142.618,39 € per 29. November 2004 aufgenommen (vgl Anlageverzeichnisse für 2005 und 2006 im ESt-Akt; die Jahres-AfA wird darin mit 2% bzw 2.852,37 € ausgewiesen; entsprechend wäre eine Halbjahres-AfA 1.426,18 €.)

In der elektronisch am 31. März 2006 übermittelten Einkommensteuererklärung der Bw für das Jahr 2004 samt Beilage E1b wurden Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung iHv -1.532,99 € erklärt, die aus folgenden Werbungskosten resultierten: AfA: 1.426,18 € und übrige Werbungskosten: 106,81 €; keine Einnahmen.

Aus der elektronisch am 30. April 2007 übermittelten Einkommensteuererklärung der Bw für das Jahr 2005 samt Beilage E1b sowie aus der auf Papier am 30. April 2007 beim Finanzamt

samt Anlageverzeichnis eingelangten Überschussermittlung für 2005 ergibt sich, dass auch 2005 noch keine Mieteinnahmen, sondern nur Werbungskosten erzielt worden sind.

Aus der elektronisch am 30. April 2007 übermittelten Einkommensteuererklärung der Bw für das Jahr 2006 samt Beilage E1b sowie aus der auf Papier am 30. April 2007 beim Finanzamt samt Anlageverzeichnis eingelangten Überschussermittlung für 2006 ergibt sich, dass im Jahr 2006 Mieteinnahmen erzielt worden sind.

Im Einkommensteuerbescheid 2004 für die Bw vom 4. April 2006 (ESt-Akt BI 6ff/2004) setzte das Finanzamt die erklärten -1.532,99 € als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung an.

Im Rahmen einer Nachbescheidkontrolle griff das Finanzamt die als Werbungskosten angesetzte Absetzung für Abnutzung (AfA) auf; die steuerliche Vertretung der Bw gab hierzu am 11. September 2006 bekannt, worauf die Absetzung der AfA im Jahr 2004 gestützt werde: Rz 3127 der EStR sowie VwGH 27.11.1984, 83/14/0046 (ESt-Akt BI 9f/2004).

Das Finanzamt hob mit Bescheid vom 28. September 2006 (ESt-Akt BI 12/2004) den Einkommensteuerbescheid 2004 vom 4. April 2006 gemäß § 299 BAO auf und erließ einen neuen, mit 28. September 2006 datierten Einkommensteuerbescheid 2004 (ESt-Akt BI 13ff/2004), in welchem die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mit -106,81 € angesetzt wurden, d.h. dass die AfA iHv 1.426,18 € nicht zum Abzug zugelassen wurde. In der zusätzlichen Begründung hierzu führte das Finanzamt aus:

Nach der Rsp des VwGH könne bei Gebäuden eine AfA bereits ab der Fertigstellung (Bereitstellung zur Vermietung), somit unter Umständen vor der Erzielung von Mieteinnahmen in Betracht kommen.

Das Gebäude Adresse sei 2004 renoviert worden. Eine Vermietung des Gebäudes sei nicht möglich gewesen. Die Fertigstellung bzw Bereitstellung zur Vermietung, im Sinne obiger Argumentation, sei jedoch erst nach Beendigung der Renovierung möglich. Die AfA sei daher nicht anzuerkennen.

Bezüglich Tz 9 zu § 7 EStG in *Hofstätter/Reichel* werde ausgeführt:

Da bei älteren Gebäuden die rein altersbedingte Abnutzung gegenüber der nutzungsbedingten Abnutzung in den Vordergrund trete, habe der VwGH bei Gebäuden die Vornahme der AfA auch schon für die Zeit vor der Benutzung oder Vermietung für zulässig erklärt.

Die Verwendung oder Nutzung eines Gebäudes iSd § 7 Abs 1 EStG beginne nicht erst mit der Erzielung positiver Einkünfte, sondern bereits mit der Verwendung oder Nutzung in der Absicht, Einkünfte zu erzielen.

Solange das gegenständliche Gebäude jedoch renoviert werde, liege keine Verwendung oder Nutzung in der Absicht, Einkünfte zu erzielen, vor. Eine derartige Nutzung liege erst mit

Fertigstellung der Sanierung und Bereitsstellung des Gebäudes zur Vermietung vor. Somit sei auch in Anwendung dieser Rechtsmeinung noch keine Gebäude-AfA zulässig.

Mit Schreiben vom 27. Oktober 2006 (ESt-Akt Bl 18f/2004; Postaufgabe 30. Oktober 2006 = Montag und daher jedenfalls gemäß § 108 Abs 3 und 4 BAO rechtzeitig) erhob die steuerliche Vertretung namens der Bw Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 vom 28. September 2006. Zur Streitfrage, wann erstmals eine AfA angesetzt werden könne, wurde vorgebracht, dass die AfA grundsätzlich erst mit Inbetriebnahme beginne; anders jedoch bei Gebäuden mit Verweis auf *Hofstätter/Reichel*.

Die zitierten Ausführungen (aus Tz 9 zu § 7 EStG) habe das Finanzamt anders ausgelegt als der VwGH im zitierten Erkenntnis (VwGH 27.11.1984, 83/14/0046,0048).

Das Finanzamt begründe, dass noch keine Verwendung oder Nutzung in der Absicht, Einkünfte zu erzielen, vorliege, solange das Gebäude noch saniert werde. Gemeint sei damit offensichtlich, dass während der Sanierung noch gar nicht die Möglichkeit bestünde, dass das Gebäude durch Mieter genützt würde, und somit auch noch keine AfA zustünde.

Genau das Gegenteil habe der VwGH im Erkenntnis 24.11.1984, 83/14/0046 festgestellt, worin ein Steuerpflichtiger ein Gebäude in der Absicht renovierte, dieses in Folge zu vermieten. Im Zuge dessen wolle er auch Großreparaturen über die Zehntelabschreibung geltend machen. Der VwGH habe festgestellt, dass falls es dem Steuerpflichtigen im fortzusetzenden Verwaltungsverfahren gelingen sollte, seine Vermietungsabsicht nachzuweisen, ihm die belangte Behörde nur dann die Zehntelabschreibungen der Großreparaturen dennoch verweigern könnte, wenn diese als Herstellungsaufwand und nicht als Erhaltungsaufwand einzustufen wären. Da es sich um eine Renovierung eines kriegszerstörten Gebäudes handle, sei laut VwGH voraussichtlich Herstellungsaufwand anzunehmen, welcher dann verteilt auf die Restnutzungsdauer des Gebäudes im Wege der AfA absetzbar wäre, und zwar neben der AfA für das Gebäude selbst. Die Auffassung der belangten Behörde, dass die AfA vor Benützung/Vermietung des Gebäudes nicht zustünde, könne der VwGH im konkreten Fall nicht teilen. Seinen Ausführungen nach trete die altersbedingte Abnutzung gegenüber der nutzungsbedingten ausnahmsweise bei Wohngebäuden in den Vordergrund.

Der VwGH habe damit klar ausgesprochen, dass eine AfA des Gebäudes bereits für Zeiträume zustehe, in denen das Gebäude renoviert werde und infolge Kriegsschäden noch unvermietbar sei. Er spreche eindeutig nur von der Vermietungsabsicht als Grundvoraussetzung für den Beginn der AfA, die bei der Bw nachweislich bestehe. Somit müsse auch bei der Bw die AfA als Werbungskosten bereits 2004 anerkannt werden – ganz unabhängig davon, ob das Gebäude bereits in einem vermietungsfähigen Zustand sei oder wann tatsächlich erstmals Mieteinnahmen erzielt würden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Bw schaffte im November 2004 ein Gebäude an und nahm an diesem sodann Sanierungsmaßnahmen vor. Im Anschluss daran begann sie tatsächlich mit der Vermietung. Im Streitjahr 2004 erfolgte somit keine tatsächliche Vermietung des ggstdl Gebäudes. Die beim Gebäude im Anlageverzeichnis (ESt-Akt 2006) zugeschriebenen Werte für *Investitionen 2005* betragen 84.022,63 € und für *Investitionen 2006* betragen sie 16.348,23 €.

Im vorliegenden Fall ist strittig, ab wann die Absetzung für Abnutzung (AfA) bei der Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für ein angeschafftes und vor Vermietungsbeginn saniertes Gebäude vorzunehmen ist:

- nach Ansicht der Bw ab Anschaffung des Gebäudes oder
- nach Ansicht des Finanzamtes ab Fertigstellung der Sanierung und der damit verbundenen Bereitstellung zur Vermietung.

Der für betriebliche Einkunftsarten formulierte, jedoch sinngemäß auch für außerbetriebliche Einkunftsarten anzuwendende § 7 EStG 1988 bestimmt in seinen ersten zwei Absätzen:

„§ 7. (1) Bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt (abnutzbares Anlagevermögen), sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen (Absetzung für Abnutzung). Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer bemißt sich nach der Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung.

(2) Wird das Wirtschaftsgut im Wirtschaftsjahr mehr als sechs Monate genutzt, dann ist der gesamte auf ein Jahr entfallende Betrag abzusetzen, sonst die Hälfte dieses Betrages.“

Die „Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung“ ist diejenige Zeitspanne, auf die die Anschaffungs- oder Herstellungskosten „gleichmäßig verteilt“ (d.h. auf die gesamte Zeitspanne) abzusetzen sind, womit klar ist, dass mit dem Beginn dieser Zeitspanne auch die AfA beginnt. Daher ist der Beginn der „Verwendung oder Nutzung“ zugleich der AfA-Beginn. Aus dem letzten Satz von § 7 Abs 1 EStG 1988 (nur „genutzt“) ist zu schließen, dass „Nutzung“ einerseits der weitergehende Begriff ist, der auch die „Verwendung“ umfasst. Andererseits wäre zwar eine Differenzierung zwischen „Nutzung“ (zB eines Gebäudes) und „Verwendung“ (von Werkzeug) möglich, erscheint aber mangels differenzierter steuerlicher Auswirkungen als entbehrlich. Denn sowohl „Nutzung“ als auch „Verwendung“ deuten sprachlich darauf hin, dass damit das tatsächliche Nutzen bzw Verwenden gemeint ist und dass das bloße Vorhandensein noch nicht zur Nutzung bzw Verwendung gehört, wenngleich in bestimmten Fällen

auch das bloße Vorhandensein (Widmung als Teil der Einkunftsquelle) eines Wirtschaftsgutes, z.B. einer Reservemaschine (vgl auch *Nolde* in *Herrmann/Heuer/Raupach*, Anm 160 zu § 7dEStG, zur umstrittenen AfA für als Vorrat bzw Vorsorge angeschaffte abnutzbare Anlagegüter), unter Verwendung bzw Nutzung subsumiert werden könnte.

Hier wird aus Vereinheitlichungsgründen nur mehr der Begriff der „Nutzung“ verwendet werden. Entscheidend wird sein, wann die ‘Gesamtdauer der Nutzung’ – wofür hier aus Gründen der Vereinheitlichung mit § 16 Abs 1 Z 8 lit e EStG 1988 der Begriff „Nutzungsdauer“ verwendet werden wird – begonnen hat.

Die speziell für die außerbetriebliche Einkunftsart ‘Vermietung und Verpachtung’ geltende lit e des § 16 Abs 1 Z 8 EStG 1988 lautet: *„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 d) als Absetzung für Abnutzung geltend gemacht werden.“*

Da 1,5% AfA einer – nicht nachzuweisenden – Nutzungsdauer von 66,67 Jahren entspricht, wird diese Nutzungsdauer gesetzlich fingiert. Ein von § 7 Abs 1 EStG 1988 abweichender Beginn der Nutzungsdauer wird damit aber im Hinblick auf den Streitpunkt nicht festgelegt.

In der vom Finanzamt und von der Bw herangezogenen Tz 9 zu § 7 EStG 1988 in *Hofstätter/Reichel* heißt es: Lehre und Rsp hätten für die Vergangenheit (EStG 1953 bzw 1967) den Schluss gezogen, dass die erste Absetzung erst dann zulässig sei, wenn das Wirtschaftsgut als Bestandteil des Betriebsvermögens den Zwecken des Betriebes bzw der Erzielung von Einkünften diene und deshalb einer Abnutzung unterliege. Sei ein Wirtschaftsgut nur angeschafft, aber noch nicht in Verwendung genommen worden, sei in diesem Wirtschaftsjahr keine AfA zulässig. Da bei Gebäuden die rein altersbedingte Abnutzung gegenüber der nutzungsbedingten Abnutzung in den Vordergrund trete, habe der VwGH bei Gebäuden die Vornahme der AfA auch schon für die Zeit vor der Benutzung oder Vermietung zugelassen (27.11.1984, 83/14/0046,0048). Die Nutzung eines Gebäudes iSd § 7 Abs 1 Z 1 Satz 1 EStG 1988 beginne nicht erst mit der Erzielung positiver Einkünfte, sondern bereits mit der Nutzung in der Absicht, Einkünfte zu erzielen (VwGH 19.1.1982, 81/14/0064, 0166) ... Bei vom Steuerpflichtigen hergestellten Wirtschaftsgütern gelte hinsichtlich des Beginnes der Absetzung das Gleiche wie für angeschaffte Wirtschaftsgüter. Solange ein Wirtschaftsgut nicht fertig gestellt sei, erscheine eine Verwendung zur Erzielung von Einkünften idR ausgeschlossen. Eine AfA von halb fertigen Bauten komme daher nicht in Betracht. ... Eine Ausnahme stelle die Errichtung eines Gebäudes in mehreren Bauabschnitten dar, die zeitlich auseinander fielen, wobei der fertig gestellte Teil jeweils bereits in Nutzung genommen werde. Hier werde man wohl mit der Vornahme der AfA bereits nach Fertigstellung und Inbetriebnahme des ersten Bauabschnittes beginnen können.

Auswertung dieser Literaturstelle:

Im Erkenntnis VwGH 27.11.1984, 83/14/0046, 0048 wird (in Bemerkungen für das fortzusetzende Verfahren) ausgeführt: „*Die Auffassung der belangten Behörde, die AfA stünde vor Benützung (Vermietung) des Gebäudes nicht zu, kann der Gerichtshof im übrigen nicht teilen, denn bei Wohngebäuden (einschließlich dem Herstellungsaufwand auf sie) tritt in der Regel die rein altersbedingte Abnutzung des Gebäudes gegenüber der nutzungsbedingten Abnutzung in den Vordergrund.*“

Das Erkenntnis VwGH 19.1.1982, 81/14/0064, 0166 betraf nicht das Vorbereitungsstadium zur Erzielung von Mieteinnahmen, sondern den Wechsel von negativen zu positiven Einkünften bei gleichzeitig fortlaufender Einnahmenerzielung.

Im vorliegenden Fall handelt es nicht um die Errichtung eines Gebäudes in mehreren Bauabschnitten.

Zusammenfassend betrachtet – auch unter Auslassung der mit VwGH 19.1.1982, 81/14/0064, 0166 belegten Aussage – liegt zunächst nahe, diese Literaturstelle so auszulegen, dass sie für die Ansicht der Bw spricht. Dies gilt auch für folgende Literaturstellen:

- Tz 3 zu § 16 Abs 1 Z 8 EStG 1988 in *Hofstätter/Reichel*, wonach bei Gebäuden der Wertverzehr bereits „*mit der Anschaffung (bzw dem Abschluss der Herstellung)*“ beginne; daher laufe bei Gebäuden die AfA bereits „*ab Anschaffung (Abschluss der Herstellung, siehe VwGH 31.5.2006, 2001/13/0071)*“.

Anm: Das Erkenntnis mit der Zahl 2001/13/0071 datiert vom 27.3.2002 und betrifft Dienstgeberabgaben; gemeint ist bei der Zitierung offenbar VwGH 31.5.2006, 2001/13/0171 (auch *Perl*, RdW 8/2009, „*‘Altersbedingte Abnutzung’ ab Anschaffung?*“ zitiert in FN 5 die Zahl 2001/13/0071 mit dem Fundort ÖStZB 2006, Seite 627: das dort aufzufindende Erkenntnis trägt die Zahl 2001/13/0171)

- Tz 32 zu § 7 in *Doralt*, EStG⁶, wonach der Anschaffungszeitpunkt ausnahmsweise bei einer altersbedingten Abnutzung dann maßgeblich sei, wenn die tatsächliche Abnutzung des Wirtschaftsgutes von der Inbetriebnahme unabhängig sei, zB bei Gebäuden mit Verweis auf VwGH 27.11.1984, 83/14/0046, 0048.
- Anm 16 zu § 7 EStG in *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*: Trete ein Wertverzehr schon vor der Inbetriebnahme ein, zB wirtschaftlicher Wertverzehr bei Wohngebäuden, könne die AfA schon vor der technischen Inbetriebnahme beginnen (mit Verweis auf RZ 3127 der EStR).

Anm 99 zu § 16 EStG: Bei Gebäuden komme eine AfA bereits ab der Fertigstellung (Bereitstellung zur Vermietung), somit unter Umständen vor einer Erzielung von Mieteinnahmen, in Betracht.

- Jakom/*Laudacher*, EStG, 2009, § 28 Tz 66 „Absetzung für Abnutzung“, wonach die AfA bei Gebäuden schon vor der Erzielung von Mieteinnahmen geltend gemacht werden könne. Stehe das Gebäude schon mit der Anschaffung (Herstellung) zur Vermietung bereit, beginne ab diesem Zeitpunkt die AfA zu laufen, auch wenn bis zur tatsächlichen Vermietung noch geringfügige Adaptierungen vorgenommen würden (UFS 23.7.08, RV/0292-W/06).

Im vorliegenden Fall hat die Bw nicht nur geringfügige Adaptierungen, sondern solche zu Kosten von ca. 100.000 € vorgenommen, wie auch sonst die Literaturstellen naturgemäß nicht speziell auf die vorliegende Sachverhaltskonstellation abgestellt sind.

Weiters kann das Interpretieren von Literatur dazu führen, sich vom Ziel, das Gesetz zu interpretieren, zu entfernen.

Die Rsp des VwGH seit dem Erkenntnis 27.11.1984, 83/14/0046, 0048 erscheint uneinheitlich (vgl auch *Perl*, RdW 8/2009, Seite 547f, „‘Altersbedingte Abnutzung’ ab Anschaffung?“):

- VwGH 31.5.2006, 2001/13/0171: AfA ab Erwerb des Hauses;
- VwGH 2.3.1993, 92/14/0182: AfA ab der in der Vermietungsabsicht erfolgten Bereitstellung des Gebäudes: laut *Perl*, aaO, noch keine Bereitstellung zur Vermietung, solange die Räumlichkeiten wegen nicht aktivierungspflichtigem Erhaltungsaufwand nach Anschaffung noch nicht zur Vermietung bereitstehen;
- VwGH 11.8.1993, 91/13/0159 betreffend betriebliche Einkünfte: AfA erst dann, wenn die Adaptierung der Eigentumswohnung zu den betrieblich zu nutzenden Büroräumlichkeiten abgeschlossen ist.

Im Fall der Bw gab es nach der Anschaffung des Gebäudes und vor der Bereitstellung zur Vermietung Sanierungsmaßnahmen, die zum Herstellungsaufwand zählten, wie aus der Behandlung im Anlageverzeichnis hervorgeht. Die Sanierung des Gebäudes endete laut Anlageverzeichnis im Jahre 2006, sodass das Gebäude erst im Jahre 2006 für die Vermietung bereitstand. Somit stand das Gebäude im Streitjahr 2004 nicht zur Vermietung bereit.

Wegen der – für den Zeitraum bis zum Abschluss der Sanierung des Gebäudes, ab welchem es für die Vermietung bereitgestanden ist, also auch das Streitjahr 2004 – uneinheitlich erscheinenden Rechtsprechung ist für die Entscheidung über die vorliegende Berufung auf den Gesetzeswortlaut zurückzugreifen.

Der Wortlaut des § 7 Abs 1 EStG 1988 deutet – wie bereits angeführt – darauf hin, dass nur das tatsächliche Nutzen des Gebäudes (hier: durch Vermieten) als Nutzung anzusehen ist.

Dies war im Streitjahr 2004 jedenfalls nicht der Fall. Somit begannen die steuerliche Nutzungsdauer des Gebäudes bei der Bw und damit die AfA jedenfalls nicht im Streitjahr 2004.

Auch der Vergleich des aktuellen Gesetzeswortlautes mit den Vorgängerbestimmungen im EStG 1972 zeigt, dass im Geltungsbereich des EStG 1988 der Nutzungsbeginn und nicht die Anschaffung den Beginn der AfA bestimmt:

Die Themen der ersten zwei Absätze des § 7 EStG 1988 waren in den ersten zwei Sätzen des § 7 Abs 1 EStG 1972, BGBl 440/1972 folgendermaßen geregelt worden: *„Bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt, ist jeweils für ein Jahr der Teil der Anschaffungs- oder Herstellungskosten abzusetzen, der bei Verteilung dieser Kosten auf die Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung auf ein Jahr entfällt (Absetzung für Abnutzung), wobei sich die Absetzung nach der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des Wirtschaftsgutes bemißt. Im Wirtschaftsjahr der Anschaffung oder Herstellung ist bei den mehr als sechs Monate vor Ablauf dieses Zeitraumes angeschafften oder hergestellten Wirtschaftsgütern der gesamte auf ein Jahr entfallende Betrag abzusetzen, während bei Wirtschaftsgütern, die später angeschafft oder hergestellt werden, die Hälfte dieses Betrages abzusetzen ist.“*

Während § 7 Abs 1 Satz 2 EStG 1972 für die Halbjahres-AfA noch auf die in den letzten sechs Monaten des betreffenden Wirtschaftsjahres erfolgte „Anschaffung“ – also einen unterschiedlichen Begriff wie im Satz 1 verwendend – abstellte, wird im aktuellen § 7 Abs 2 EStG 1988 für die Unterscheidung zwischen Halbjahres-AfA und Ganzjahres-AfA darauf abgestellt, ob *„das Wirtschaftsgut im Wirtschaftsjahr mehr als sechs Monate genutzt“* wird.

Die angeführte VwGH-Rechtsprechung erscheint konsistent hinsichtlich des Zeitraumes ab Bereitstehen des Gebäudes – ohne weitere Adaptierungen – zur Vermietung: Ein solcherart zur Vermietung bereitstehendes Gebäude wird auch vor dem tatsächlichen Vermietungsbeginn im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung genutzt (vgl auch *Perl*, aaO; im Ergebnis ähnlich *Jakom/Laudacher*, EStG, 2009, § 28 Tz 66 „Absetzung für Abnutzung“). Die Anwendung eines solchen aus der Rechtsprechung abgeleiteten ‘gemeinsamen Nenners’ – also desjenigen Aspektes, der als ständige Rechtsprechung angesehen werden kann –, auf den vorliegenden Fall bedeutet:

Ohne weitere Adaptierungen stand das streitgegenständliche Gebäude erst mit Abschluss der Sanierungsarbeiten im Jahr 2006 zur Vermietung bereit.

Somit stand es im Jahr 2004 noch nicht zur Vermietung bereit, seine steuerliche Nutzungsdauer bei der Bw hatte im Jahr 2004 noch nicht begonnen, und für das Streitjahr 2004 ist noch keine AfA anzusetzen.

Dies ist – wie bereits dargestellt – für das Streitjahr 2004 auch aus dem Gesetzeswortlaut abzuleiten. Die von der Bw für das Streitjahr 2004 abgesetzte (Halbjahres)AfA vom Gebäude ist daher nicht anzuerkennen und die Berufung abzuweisen.

Die Vermietungsabsicht ist eine Grundvoraussetzung für das Vorliegen von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung und damit mittelbar auch eine Voraussetzung der Absetzung für Abnutzung bei der Ermittlung dieser Einkünfte aus VuV. Die Zulässigkeit der AfA in einem bestimmten Veranlagungsjahr hat aber noch weitere Voraussetzungen, die für das Streitjahr 2004 nicht erfüllt sind.

Ergeht auch an Finanzamt X zu St.Nr. Y

Wien, am 1. Dezember 2009