

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch ***StB***, über die Beschwerde vom 28. Februar 2017 gegen die Bescheide des ***FA*** (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 30. Jänner 2017 betreffend Einkommensteuer 2008 bis 2010, Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern 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

Im Jahr 2016 fand bei der Beschwerdeführerin (in weiterer Folge Bf.) eine Außenprüfung statt, im Zuge welcher u.a. festgestellt wurde, dass hinsichtlich eines Parkraumbewirtschaftungssystems von keiner Einkunftsquelle auszugehen sei (Liebhaberei) und die Veräußerung der einzelnen Stellplätze in den Jahren 2008-2010 der Spekulationsbesteuerung unterliegen würde.

Das Finanzamt nahm die Einkommensteuerverfahren 2008 bis 2010 wieder auf und erließ mit 30. Jänner 2017 erneut Einkommensteuerbescheide 2008 bis 2010.

Mit Schriftsatz vom 28. November 2017 brachte die Bf. fristgerecht Beschwerde ein und führte im Wesentlichen aus, dass die Bf. im Jahr 2001 24 Parkraumbewirtschaftungssysteme um ca. € 102.000,00 erworben und zu vermieten versucht habe. Die Vermietung habe sich schwieriger

als erwartet gestaltet und habe die Bf. auch auf Druck der kreditfinanzierenden Bank im Jahr 2007 drei Parkraumbewirtschaftungssysteme (Kaufpreiszufuss im Jahr 2008) sowie jeweils ein Parkraumbewirtschaftungssystem im Jahr 2009 und im Jahr 2010 veräußert.

Im Jahr der Anschaffung seien die Parkraumbewirtschaftungssysteme im Anlagenverzeichnis aktiviert und auf eine Nutzungsdauer von 25 Jahren abgeschrieben worden. Im Zuge der Außenprüfung sei die Vermietung der Parkraumbewirtschaftungssysteme als Liebhaberei qualifiziert, die steuerlichen Ergebnisse nicht anerkannt und die Verkäufe der Parkraumbewirtschaftungssysteme in den Jahren 2008, 2009 und 2010 als Spekulationsgewinne aus der Veräußerung von Grundstücken behandelt und als Einkünfte gemäß § 30 Abs. 4 EStG der Besteuerung unterzogen worden.

Im vorliegenden Fall habe es sich um zwölf vertiefte, befestigte Grundflächen von ca. 12 m² mit einer darauf stehenden Hebeanlage gleich einer Hebebühne gehandelt. Das Parkraumbewirtschaftungssystem sei gleich einer hydraulischen Hebebühne, die mittels zerstörungsfrei lösbarer Verbindung auf der befestigten Grundfläche stehe und ohne Verletzung der Substanz abgebaut und woanders aufgestellt werden könne.

Laut beiliegendem aktuellen Angebot für ein ähnliches Parkraumbewirtschaftungssystem würden sich Kosten je Stellplatz in Höhe von € 4.181,25 und somit für 24 Stellplätze für die hydraulischen Hebebühnen ein Wert von ca. € 96.000,00 ergeben.

Rechne man für die befestigte Grundfläche einen Quadratmeterpreis von € 150,00, ergäbe sich je befestigter Parkfläche ein Wert von € 1.800,00 (12 m² x € 150,00).

Die Anschaffung bei der Bf. sei keine Neuinvestition gewesen, sondern sei im gebrauchten Zustand erworben worden, aber ändere dies am Wertverhältnis zwischen Grundwert und Parkraumbewirtschaftungssystem nichts. Bei einer befestigten Parkfläche könne es zu keiner Wertsteigerung, sondern eher zu einer Wertminderung durch Verunreinigung von Öl, Benzin usw. kommen.

Im vorliegenden Fall würde der Ansatz eines Spekulationsgewinnes innerhalb der zehnjährigen Spekulationsfrist für Grundstücke ein völlig falsches Ergebnis bringen, da bei den befestigten Grundflächen sicherlich keine Wertsteigerung eingetreten sei. Somit würde sich der in Ansatz gebrachte Spekulationsgewinn ausschließlich auf die hydraulischen, mechanisch beweglichen Hebebühnen beziehen, die einer Spekulationsfrist von einem Jahr unterliegen würden.

Würde beispielsweise eine Maschinenhalle mit auf Betonfundamenten montierten Maschinen (zB Papiermaschinen, Fertigungsmaschinen usw.) mit den darauf befindliche Maschinen verkauft werden, würden die mitverkauften Maschinen auch nicht der 10-jährigen Spekulationsbesteuerung gemäß § 30 (1) Z 1a unterliegen.

In wirtschaftlicher Betrachtungsweise ergäbe sich ein völlig falsches Ergebnis und beantrage die Bf. daher für den Verkauf der Parkraumbewirtschaftungssysteme keinen Spekulationsgewinn anzusetzen, da die Spekulationsgewinne lediglich die hydraulischen Hebebühnen, die als selbständig bewertbare Wirtschaftsgüter nur der einjährigen Spekulationsfrist unterliegen würden, betreffen könnten.

Die Betriebsprüferin nahm zur Beschwerde Stellung und führte im Wesentlichen aus, dass sich aus den Punkten I bis III der Kaufverträge ergebe, dass die Käufer die Anteile an der Liegenschaft kauften und gleichzeitig eine Eigentümerpartnerschaft im Sinne des § 13 WEG begründen würden. Mit Gutachten eines staatlich befugten und beeideten Ziviltechnikers vom 11. September 2000 seien zum Zwecke der Begründung von Wohnungseigentum die Nutzwerte festgesetzt worden. Kaufgegenstand des Kaufvertrages seien laut dem vorgenannten Nutzwertgutachten Anteile an der Liegenschaft, mit welchen Anteilen Wohnungseigentum an Stellplatz ... untrennbar verbunden werde. Als Kaufpreis werde ein Kaufpreis ohne Differenzierung zwischen Wert der Mindestanteile und des Parksystems angegeben.

In den Überschussrechnungen 2008, 2009 und 2010 seien die erzielten Veräußerungserlöse abzüglich der „Buchwerte“, die durch Dividieren des Gesamtkaufpreises abzüglich der bis dahin geltend gemachten AfA durch die Anzahl der Stellplätze ermittelt worden, erklärt worden. 2013 werde beim Verkauf von 15 Parkplätzen für den Gesamtpreis Immobilienertragsteuer berechnet und entrichtet.

Das Argument der getrennten Betrachtungsweise sei erstmals am Ende des Prüfungsverfahrens vorgebracht worden.

Mit Schreiben vom 26. Mai 2017 äußerte sich die Bf. zur Stellungnahme der Betriebsprüferin und führte im Wesentlichen aus, dass es richtig sei, dass in den Verträgen keine Aufteilung in befestigte Grundflächen (Grundstück) und bewegliche, der technischen Abnutzung unterliegende Hebeanlagen vorgenommen worden sei. Bewegliche abnutzbare Hebebühnen, die auch wertmäßig die befestigten Grundflächen um ein Vielfaches übersteigen, könnten nicht in die für Grundstücke gültige Spekulationsfrist subsumiert werden, nur weil bei der Erstellung der Verträge auf diese Problematik nicht gedacht worden sei.

Es könnten in wirtschaftlicher Betrachtungsweise für bewegliche maschinelle Anlagen nicht die für Grundstücke geltende Spekulationsfrist angesetzt werden, nur weil die Verträge mangelhaft erstellt worden seien.

Mit Beschwerdevorentscheidungen vom 2. Juni 2017 wies das Finanzamt die Beschwerde ab und führte begründend im Wesentlichen aus, dass zum Grundstücksbegriff iSd § 30 Abs. 1 EStG auch Wirtschaftsgüter, die nach der Verkehrsauffassung mit Grund und Boden, Gebäuden oder grundstücksgleichen Rechten derart in einem engen Nutzungs- und Funktionszusammenhang stünden, dass sie die Nutzung des Grundstücks ermöglichten oder verbesserten und daher nicht eigenständig übertragen werden könnten oder regelmäßig im Rahmen eines Veräußerungsgeschäftes mitübertragen werden würden (zB Zäune, Parkplätze, Wege, Wegerechte an fremden Grundstücken und ähnliche Grunddienstbarkeiten, Drainagen, Wehranlagen, gemauerte Essplätze, Gartenlauben und –häuschen) gehörten.

Dies gelte auch, wenn derartige Wirtschaftsgüter steuerlich ein von Grund und Boden getrenntes selbständiges Wirtschaftsgut darstellten und bei Nutzung zur Einkünfteerzielung einer gesonderten Absetzung für Abnutzung zugänglich seien (zB Platzbefestigungen zwecks

Beseitigung von Löchern und Unebenheiten, VwGH 20.5.2010, 2006/15/0238, oder Platzbefestigungen zur Schaffung von Parkplätzen). Für Zwecke der Ermittlung der Einkünfte bestünden keine Bedenken, diese Wirtschaftsgüter dem Grund und Boden zuzuordnen. Um genau ein derartiges Wirtschaftsgut handle es sich im vorliegenden Fall, möge die Konstruktion mit den Hebebühnen für sich gesehen ein selbständiges Wirtschaftsgut darstellen, so sei es fraglich, ob das Parksystem jederzeit leicht und ohne größeren Kostenaufwand abgebaut und an einem anderen Ort wieder verwendet werden könnte. Ohne wesentliche Kosten und ohne Verletzung der Substanz und somit wirtschaftlich sinnvoll erscheine ein Ab- und Aufbau nicht ohne weiteres möglich (laut dem vorgelegten Angebot von der Firma ***F*** seien die Standsäulen am Boden befestigt). Daher sei das System hinsichtlich seiner Qualifikation als bewegliches oder unbewegliches Wirtschaftsgut nur einheitlich zu beurteilen.

Da eine getrennte Bewertung einzelner Teile eines Wirtschaftsgutes nicht möglich sei, könne das strittige Parkraumbewirtschaftungssystem einkommensteuerlich nur als einheitliches Wirtschaftsgut betrachtet werden, das nach der Verkehrsanschauung einen typischen Grundstücksbestandteil darstelle.

Da die Abstellplätze im Jahr 2001 erworben und in den Jahren 2007, 2008 und 2010, also innerhalb eines Zeitraumes von 10 Jahren, wieder veräußert worden seien, sei der Tatbestand des § 30 EStG 1988 erfüllt und seien alle aus der Veräußerung entstandenen Gewinne der Einkommensteuer zu unterwerfen.

Am 7. Juli 2017 brachte die Bf. fristgerecht Vorlageantrag ein und führte im Wesentlichen betreffend Ab- und Aufbau der Hebebühnen aus, dass es sich im vorliegenden Fall um Einzel- und Doppelanlagen handle und würden sich für die Demontage und Wiedermontage an einem anderen Ort laut einem beiliegenden Angebot der Firma ***G*** pro Stellplatz maximale Kosten von ca. € 750,00 bis € 800,00 ergeben.

Mit Beschluss vom 28. März 2025 forderte das Bundesfinanzgericht das Finanzamt auf, darzulegen, wie sich die in der Berechnung des Spekulationsgewinnes angesetzten Werte, insbesondere die angesetzte AfA zusammensetzen und für welche Jahre (der Geltendmachung iSd § 30 Abs. 4 EStG aF) diese angesetzt wurde.

Mit E-Mail vom 8. April 2025 übermittelte das Finanzamt Unterlagen, aus denen die einzelnen Werte nachvollziehbar seien.

Mit E-Mail vom 23. Mai 2025 teilte die erkennende Richterin dem Finanzamt mit, dass sie aufgrund der übermittelten Unterlagen die genaue Berechnung der AfA nicht nachvollziehen könnte und ersuchte um Darlegung der Berechnung.

Laut Anlagenverzeichnis der Bf. wurden pro Stellplatz/Jahr rund € 178,73 an AfA geltend gemacht. Auch in den elektronisch eingereichten Erklärungen der Jahre 2003 bis inklusive 2006 wurden pro Jahr für 24 Stellplätze €4.289,44 bei der Vermietung und Verpachtung der

Stellplätze geltend gemacht (entspricht ebenfalls € 178,73 pro Stellplatz pro Jahr).

Von der Betriebsprüfung wurden betreffend die Veräußerungen im Jahr 2007 (Zufluss 2008) jeweils € 1.021,00 an AfA wieder hinzugerechnet, für die Veräußerungen im Jahr 2009 € 1.429,40 und im Jahr 2010 € 1.633,60. Daraus ergibt sich offensichtlich eine jährliche AfA/Stellplatz von € 204,20.

Mit E-Mail vom 11. Juni 2025 führte das Finanzamt aus, dass für die Veräußerungen im Jahr 2007 offenbar die Angaben in der Beschwerde (Anschaffungskosten von € 102.000,00 dividiert durch 24 Stück dividiert durch 25 Jahre Nutzungsdauer = € 170,00 AfA/Jahr) herangezogen worden seien. Bei der Veräußerung im Jahr 2009 seien dann die bereits adaptierten Werte herangezogen worden und ergäbe sich eine AfA von exakt € 178,73 p.a.. Bei der Veräußerung 2010 könne die angesetzte AfA nicht erklärt werden.

Die AfA-Beträge wurden jeweils für die Jahre ab 2001 bis inklusive dem jeweiligen Jahr vor der Veräußerung angesetzt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. kaufte mit Kaufvertrag vom 24. Oktober 2001 von der ***Bauträger*** 148/3547 Anteile an der Liegenschaft EZ ***1234*** Grundbuch ***KG***, mit welchen künftig Wohnungseigentum an Magazin Top 15 auf Stiege IV und an 24 Stellplätzen untrennbar verbunden werden wird.

Die Stellplätze befinden sich in der Tiefgarage. Es handelt sich dabei um zwölf vertiefte, befestigte Grundflächen von ca. 12 m² mit einem Hebelift/Art Hebebühne. Dadurch können zwei Fahrzeuge gleichzeitig übereinander geparkt werden.

Mit Kaufvertrag vom 30. August 2007 verkaufte die Bf. an ***Käufer1*** 6/4090 Anteile an der Liegenschaft EZ ***1234*** Grundbuch ***KG***, an welchen Wohnungseigentum an Stellplatz 10 untrennbar verbunden werden wird, um € 8.200,00.

Mit Kaufvertrag vom 30. August 2007 verkaufte die Bf. an ***Käufer 2*** 6/4090 Anteile an der Liegenschaft EZ ***1234*** Grundbuch ***KG***, an welchen Wohnungseigentum an Stellplatz 17 untrennbar verbunden werden wird, um € 7.400,00.

Mit Kaufvertrag vom 30. August 2007 verkaufte die Bf. an ***Käufer 3*** 6/4090 Anteile an der Liegenschaft EZ ***1234*** Grundbuch ***KG***, an welchen Wohnungseigentum an Stellplatz 12 untrennbar verbunden werden wird, um € 8.200,00.

Der Zufluss der Kaufpreise erfolgte jeweils 2008.

Mit Kaufvertrag vom 22. Oktober 2009 verkaufte die Bf. an ***Käufer 4*** 6/4090 Anteile an der Liegenschaft EZ ***1234*** Grundbuch ***KG***, an welchem Wohnungseigentum an Stellplatz 4 verbunden ist, um € 6.000,00.

Mit Kaufvertrag vom 6. August 2010 verkaufte die Bf. an ***Käufer 5*** 6/4090 Anteile an der Liegenschaft EZ ***1234*** Grundbuch ***KG***, an welchem Wohnungseigentum an Stellplatz 53 verbunden ist, um € 13.500,00.

An den einzelnen Stellplätzen samt damit verbundenen technischen Einrichtungen (Parksystem) wurde Wohnungseigentum begründet.

In den Jahren 2001 und 2002 wurden keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung hinsichtlich der Stellplätze ***Adresse*** in ***Ort*** erklärt.

Ab 2003 wurde pro Jahr pro Stellplatz € 178,73 als Abschreibung für Abnutzung geltend gemacht.

2. Beweiswürdigung

Der Kauf ergibt sich aus dem Kaufvertrag vom 24. Oktober 2001 zwischen der Bf. als Käuferin und der ***Bauträger***.

Mit Wohnungseigentumsvertrag vom 21.4.2008, in welchen das Bundesfinanzgericht im Grundbuch Einsicht genommen hat, wurde jeweils Wohnungseigentum an den einzelnen Stellplätzen begründet. Dies ergibt sich auch aus den einzelnen Kaufverträgen.

Laut § 1 Z 2 des Wohnungseigentumsvertrages umfasst das Wohnungseigentum hinsichtlich der Stellplätze auch die damit verbundenen technischen Einrichtungen (Parksystem).

Die Anschaffungskosten des einzelnen Stellplatzes ergeben sich aus dem von der Bf. im Anlagenverzeichnis angesetzten Wert (Anlagenabgänge) bei den einzelnen Verkäufen: dieser betrug jeweils € 4.468,17 und wurde vom Finanzamt nicht bestritten, sondern von der Betriebsprüfung auch als Anschaffungskosten angesetzt.

Der Betrag für die Abschreibung für Abnutzung ergibt sich aus den für 2003 bis 2006 elektronisch eingereichten Abgabenerklärungen (E 1b für Stellplätze ***Adresse*** und entspricht auch den in der Betriebsprüfung für die Jahre 2007 bis 2010 vorgelegten Buchhaltungsunterlagen (Anlagenverzeichnis – Anlagenabgänge). Anhaltspunkte, dass ein anderer Wert angesetzt/geltend gemacht worden wäre, liegen nicht vor.

Die Veräußerungserlöse ergeben sich aus den einzelnen Kaufverträgen mit den Käufern.

Dass die Kaufpreise der Verkäufe 2007 erst im Jahr 2008 zugeflossen sind, ergibt sich aus dem Vorbringen der Bf. im Zuge der Betriebsprüfung und wurde von der Bf. auch in der Beschwerde nochmals wiederholt.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Strittig ist im gegenständlichen Fall ausschließlich, ob es sich bei einem Stapelgaragenparkplatz/„Hebebühne“ um ein eigenständig bewertbares Wirtschaftsgut handelt, welches als bewegliche Sache nicht der Spekulationsfrist von 10 Jahren unterliegt, oder ob es sich bei dem Parkplatz um ein einheitliches Wirtschaftsgut handelt, das unter den Grundstücksbegriff fällt und somit der 10jährigen Spekulationsfrist unterliegt

Gemäß § 29 Z 2 EStG 1988 in der im streitgegenständlichen Zeitraum geltenden Fassung sind sonstige Einkünfte nur ua. Einkünfte aus Veräußerungsgeschäften im Sinne des § 30.

§ 30 EStG 1988 in der im streitgegenständlichen Zeitraum geltenden Fassung lautet auszugsweise:

„ (1) Spekulationsgeschäfte sind:

1. Veräußerungsgeschäfte, bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung beträgt:

a) Bei Grundstücken und anderen Rechten, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen, nicht mehr als zehn Jahre. Für Grundstücke, bei denen innerhalb von zehn Jahren nach ihrer Anschaffung Herstellungsaufwendungen in Teilbeträgen gemäß § 28 Abs. 3 abgesetzt werden, verlängert sich die Frist auf 15 Jahre.

b) Bei anderen Wirtschaftsgütern, insbesondere bei Wertpapieren im Sinne des § 1 Abs. 1 des Depotgesetzes, bei sonstigen Beteiligungen und Forderungen, nicht mehr als ein Jahr.

In der Rechtslage vor dem 1. StabG 2012 erfasste der ertragsteuerliche Grundstücksbegriff den Grund und Boden und das Gebäude gesamthaft als einheitliches Wirtschaftsgut (vgl. Bodis/Hammerl in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG¹⁷ § 30 Rz 19).

Während dieser sog. Einheitstheorie durch die Änderungen des 1. StabG 2012 die Rechtsgrundlage entzogen wurde und somit eine Betrachtung von Grund und Boden und Gebäude als steuerliche Einheit nach der geltenden Rechtslage nicht mehr möglich ist (vgl. Bodis/Hammerl in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG¹⁷ § 30 Rz 27), hat sich beim "Grundstücksbegriff" selbst durch das 1. StabG 2012 keine wesentliche inhaltliche Änderung ergeben (vgl. Leitner in Urtz (Hrsg), Die neue Immobiliensteuer Update 2013, Seite 58, wonach die Grundstücksbegriffe des § 30 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG aF einerseits und jener des § 30 Abs. 1

EStG nach 1. StabG 2012 und AbgÄG 2012 andererseits im Ergebnis inhaltlich übereinstimmen).

Unter den Begriff Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte fallen unbebaute Grundstücke, bebaute Grundstücke (Grund und Boden und Gebäude), Superädifikate und Eigentumswohnungen (vgl. Jakom/*Kanduth-Kristen*, EStG¹, § 30 Rz 9)

Unter dem Begriff „Grund und Boden“ ist für ertragsteuerliche Gründe „nur“ der nackte Grund und Boden zu verstehen. Nicht zum Grund und Boden zählen selbständig bewertbare Wirtschaftsgüter (vgl. Mayer/Reinold/Schaffer in Pinetz/Schaffer/Krist/Uitz, BauRG (2021) Steuerrecht Rz 3 mit Literatur- und Judikaturhinweis).

Hinsichtlich der Abgrenzung von Wirtschaftsgütern hat der Verwaltungsgerichtshof (VwGH 13.11.2019, Ro 2019/13/0033) ausgesprochen, dass Wirtschaftsgüter alle im wirtschaftlichen Verkehr nach der Verkehrsauffassung selbständig bewertbaren Güter jeder Art sind. Ob ein Wirtschaftsgut vorliegt, ist nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten und nicht nach zivilrechtlichen Merkmalen zu beurteilen. So ist die zivilrechtliche Selbständigkeit des Gutes nicht entscheidend für die Wirtschaftsguteigenschaft, allerdings wird ihr Indizwirkung zukommen. Entscheidend ist die wirtschaftlich zu beurteilende Selbständigkeit (Verweis auf VwGH 23.2.2010, 2008/15/0027, mwN). Was ein eigenständiges Wirtschaftsgut und was Teil eines Wirtschaftsgutes ist, entscheidet sich nach der Verkehrsauffassung. Ein wirtschaftlicher und funktioneller (technischer) Zusammenhang zwischen Wirtschaftsgütern bzw. Teilen von solchen spricht nach der Verkehrsauffassung bisweilen für ein einheitliches Wirtschaftsgut. Dies ist aber nicht immer der Fall. Ausschlaggebend ist im Zweifel, ob dem einzelnen Teil bei einer allfälligen Veräußerung eine besonders ins Gewicht fallende Selbständigkeit zugebilligt würde (vgl. VwGH 15.2.1983, 82/14/0067, VwSlg 5752 F/1983; 9.6.1986, 84/15/0128). Gebäudeeinbauten, die typische Gebäudeteile sind, rechnen auch dann zum Gebäude, wenn sie nur lose mit diesem verbunden sind. Alle nach der Verkehrsauffassung typischen Gebäudeteile gelten als nicht selbständig bewertbar, auch wenn sie ohne Verletzung ihrer Substanz und mit geringen Kosten aus der Verbindung mit dem Gebäude gelöst werden können (vgl. VwGH 24.5.2012, 2009/15/0171, VwSlg 8724 F/2012; 5.9.2012, 2010/15/0002, VwSlg 8742 F/2012).

Im gegenständlichen Fall wurden in einer Tiefgarage befindliche KfZ-Stellplätze veräußert, welche aus einer Bodenvertiefung bestehen, in der eine Hebebühne befestigt ist, welche hinauf- und hinunterfährt, wodurch zwei Fahrzeuge gleichzeitig parken können.

Strittig ist, ob es sich bei der „Hebebühne“ um ein eigenständig bewertbares Wirtschaftsgut handelt, welches als bewegliche Sache nicht der Spekulationsfrist von 10 Jahren unterliegt,

oder ob es sich bei dem Stellplatz um ein einheitliches Wirtschaftsgut handelt, das unter den Grundstücksbegriff fällt und somit der 10jährigen Spekulationsfrist unterliegt.

Für die absenkbare „Hebebühne“ ist eine Bodenvertiefung notwendig. Ohne eine solche Vertiefung ist die Hebebühne nicht funktionstüchtig. Umgekehrt ergibt die Vertiefung nur Sinn, wenn eine Hebebühne vorhanden ist.

Nach der Judikatur rechnen Gebäudeeinbauten, die typische Gebäudeteile sind, auch dann zum Gebäude, wenn die nur lose mit diesem verbunden sind. Dies muss auch für vorliegenden Fall gelten. Die Hebebühne mag mit dem Boden nur lose verbunden sein, jedoch stellt diese einen typischen „Einbau“ in eine Bodenvertiefung dar.

Darüber hinaus wurden an den einzelnen Stellplätzen samt den damit verbundenen technischen Einrichtungen (Parksystem) Wohnungseigentum begründet. Eine Hebebühne hat idR zwei Stellplätze (oben und unten). Fällt das Wohnungseigentum an den Stellplätzen einer Hebebühne auseinander, kann die Konstruktion – wie von der Bf. mit dem De- und Montageangebot vorgebracht – nicht ohne die anderen Miteigentümer, die ebenfalls Wohnungseigentum an den anderen Stellplätzen halten, ab- und an einem anderen Ort aufgebaut werden. Auch dies zeigt eine gewisse Ortsgebundenheit, welche nach der Verkehrsauffassung für ein einheitliches Wirtschaftsgut spricht.

Sowohl im Kaufvertrag vom 24. Oktober 2001 (Anschaffung) als auch in den einzelnen Kaufverträgen in den Jahren 2007 bis 2010 (Veräußerung) wurden Anteile an der Liegenschaft, an denen Wohnungseigentum begründet werden soll bzw. an denen Wohnungseigentum an einzelnen Stellplätzen untrennbar verbunden sind, samt Zubehör veräußert. Die einzelne Hebebühne wurde nicht explizit erwähnt oder dieser ein besonders ins Gewicht fallende Selbständigkeit zugebilligt.

Es handelt sich daher um ein einheitliches Wirtschaftsgut, das der Spekulationsbesteuerung unterliegt.

Hinsichtlich der Berechnung ist auszuführen:

Gemäß § 30 Abs. 4 EStG 1988 in der im streitgegenständlichen Zeitraum geltenden Fassung sind als Einkünfte der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös einerseits und den Anschaffungskosten und den Werbungskosten andererseits anzusetzen. Im Falle der Veräußerung eines angeschafften Gebäudes sind die Anschaffungskosten um Instandsetzungsaufwendungen und Herstellungsaufwendungen insoweit zu erhöhen, als sie nicht bei der Ermittlung außerbetrieblicher Einkünfte zu berücksichtigen sind. Sie sind um Absetzungen für Abnutzungen, soweit sie bei der Ermittlung außerbetrieblicher Einkünfte abgezogen worden sind, sowie um die im § 28 Abs. 6 genannten steuerfreien Beträge zu vermindern. Wird unbebauter Grund und Boden veräußert, so vermindern sich die Einkünfte nach Ablauf von fünf Jahren seit seiner Anschaffung um jährlich 10%. Die Einkünfte aus

Spekulationsgeschäften bleiben steuerfrei, wenn die gesamten aus Spekulationsgeschäften erzielten Einkünfte im Kalenderjahr höchstens 440 Euro betragen. Führen die Spekulationsgeschäfte in einem Kalenderjahr insgesamt zu einem Verlust, so ist dieser nicht ausgleichsfähig (§ 2 Abs. 2).

In den Jahren 2003 bis inklusive 2006 wurden pro Jahr für 24 Stellplätze € 4.289,44 AfA geltend gemacht (entspricht € 178,73/Stellplatz).

Für die Jahre 2007 bis 2010 wurde das Vorliegen von Liebhaberei hinsichtlich der Vermietung der Stellplätze durch die Betriebsprüfung festgestellt und dies von der Bf. auch nicht bestritten.

Die Betriebsprüferin hielt fest, dass erklärte Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung betreffend die Stellplätze erst ab dem Jahr 2003 festgestellt werden konnten (Betriebsprüfungsbericht Seite 4).

Da daher in den Jahren 2001, 2002 und ab 2007 aufgrund Nichtvorliegens einer Einkunftsquelle bei der Ermittlung der Einkünfte hinsichtlich der Vermietung der Stellplätze keine Beträge für Absetzung für abgezogen worden sind, waren für diese Jahre auch kein Betrag in Höhe von € 178,73/Stellplatz hinzuzurechnen.

Somit wurden pro Stellplatz für die Jahre 2003 bis 2006 jeweils € 714,92 (= 178,73x4) geltend gemacht, welcher dem Unterschiedsbetrag zwischen Veräußerungserlös und Anschaffungskosten gemäß § 30 Abs. 4 EStG wieder hinzuzurechnen ist.

Ein Abzug für eine Grundanteilwertung, wie von der Betriebsprüfung vorgenommen, kann für das Bundesfinanzgericht nicht nachvollzogen werden. Dieser wurde für eine von der Bf. vorgebrachte besondere Verschmutzung des Erdreichs in Höhe von 10% vom (zunächst) ermittelten Spekulationsgewinnes abgezogen.

Eine Verschmutzung des Erdreiches (Anmerkung: gemeint kann nur die Bodensenke sein), ist jedoch im Verkaufspreis für den Stellplatz, der ein einheitliches Wirtschaftsgut darstellt, jedoch bereits „eingepreist“ und kann daher nicht abgezogen werden.

Für die Erfassung der Einkünfte ist grundsätzlich das Zufluss-Abfluss-Prinzip maßgeblich (vgl. Jakom/Kanduth-Kristen, EStG¹, § 30 Rz 41), so dass die für die Verkäufe 2007 erst im Jahr 2008 zugeflossenen Kaufbeträge im Jahr 2008 zu erfassen sind.

Somit ergibt sich für die einzelnen Jahre jeweils folgender Spekulationsgewinn:

2008:

Stellplatz 10:

Veräußerungserlös	€ 8.200,00
abzüglich Anschaffungskosten	€ 4.468,17

zuzüglich bereits geltend gemachter AfA	€ 714,92
Einkünfte gemäß § 30 Abs. 4 EStG	€ 4.446,75

Stellplatz 12:

Veräußerungserlös	€ 8.200,00
abzüglich Anschaffungskosten	€ 4.468,17
zuzüglich bereits geltend gemachter AfA	€ 714,92
Einkünfte gemäß § 30 Abs. 4 EStG	€ 4.446,75

Stellplatz 17:

Veräußerungserlös	€ 7.400,00
abzüglich Anschaffungskosten	€ 4.468,17
zuzüglich bereits geltend gemachter AfA	€ 714,92
Einkünfte gemäß § 30 Abs. 4 EStG	€ 3.646,75

Einkünfte gemäß § 30 Abs. 4 EStG 2008 gesamt: € 12.540,25

2009:

Stellplatz 4:

Veräußerungserlös	€ 6.000,00
abzüglich Anschaffungskosten	€ 4.468,17
zuzüglich bereits geltend gemachter AfA	€ 714,92
Einkünfte gemäß § 30 Abs. 4 EStG	€ 2.246,75

2010:

Stellplatz 53:

Veräußerungserlös	€ 13.500,00
abzüglich Anschaffungskosten	€ 4.468,17
zuzüglich bereits geltend gemachter AfA	€ 714,92
Einkünfte gemäß § 30 Abs. 4 EStG	€ 9.746,75

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Das Erkenntnis folgt der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Eine Rechtsfrage, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, liegt nicht vor und ist eine Revision nicht zulässig.

Wien, am 30. Juni 2025