

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende Mag. Aloisia Bergauer, die Richterin Mag. Andrea Ebner sowie die fachkundigen Laienrichter Mag. Markus Fischer, BA und Mag. Johannes Denk in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***1***, über die Beschwerde vom 8. Juni 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 7. Juni 2024 betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO 2023, Steuernummer: ***BF1StNr1***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 10. Dezember 2025 in Anwesenheit der Schriftführerin Petra Rauherz zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 Bundesabgabenordnung (BAO) als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die beschwerdeführende Partei brachte die Erklärung von Personengesellschaften/-gemeinschaften 2023 am 11. April 2024 elektronisch beim Finanzamt ein und erklärte negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zweier Wohnungen in ***2*** in Höhe von 9.281,55 Euro.

Nach entsprechender Aufforderung der belangten Behörde (Ersuchen um Ergänzung vom 15. April 2024) teilte die steuerliche Vertretung der beschwerdeführenden Partei mit, dass bei der Berechnung der Absetzung für Abnutzung (AfA) der Wohnungen 20% Grundanteil ausgeschieden und von der degressiven AfA gemäß § 8 Abs. 1a EStG Gebrauch gemacht worden sei. Da es sich bei einem PKW-Stellplatz um kein zu Wohnzwecken überlassenes Gebäude handeln würde, sei die AfA gemäß § 7 Abs. 1a EStG degressiv berechnet worden.

Mit Bescheid über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO 2023 vom 7. Juni 2024 wurden die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von – 8.842,23 Euro berücksichtigt und die Differenz in Höhe von 439,32 Euro damit begründet, dass die beiden KFZ-Stellplätze nicht im Betriebsvermögen seien und ausschließlich zur Erzielung von Vermietungseinkünften dienen würden. Da keine betrieblichen Einkünfte vorliegen sei eine Anwendung der beschleunigten AfA für Betriebsgebäude in Höhe von 7,5% der Bemessungsgrundlage ausgeschlossen. Die AfA für die beiden KFZ-Stellplätze sei daher auf die höchst zulässige beschleunigte AfA von 4,5% der Bemessungsgrundlage (329,49 Euro pro KFZ-Stellplatz) gekürzt worden.

Mit Schreiben vom 8. Juni 2024 wurde fristgerecht Beschwerde gegen diesen Bescheid erhoben und vorgebracht, dass die Berechnung der AfA der den Wohnungen zugehörigen KFZ-Stellplätze gemäß § 8 Abs. 1 in Verbindung mit § 8 Abs. 1a EStG mit 7,5% im ersten Jahr erfolgt sei. Das EStG lege in § 8 Abs. 1 eindeutig fest, dass die AfA ohne Nachweis der Nutzungsdauer bis zu 2,5% betrage. Davon abweichend betrage bei für Wohnzwecken überlassenen Gebäuden die AfA ohne Nachweis der Nutzungsdauer bis zu 1,5%. Da es sich bei einem Stellplatz um kein zu Wohnzwecken überlassenes Gebäude handle, betrage die AfA ohne Nachweis der Nutzungsdauer bis zu 2,5%. Darüber hinaus bestehe die Möglichkeit, von der durch § 8 Abs. 1a EStG geschaffenen beschleunigten AfA im Ausmaß vom Dreifachen des Prozentsatzes im ersten und vom Zweifachen des Prozentsatzes im zweiten Jahr Gebrauch zu machen. Die belangte Behörde habe die Rechtslage verkannt und daher werde die erklärungskonforme Veranlagung beantragt.

Mit Beschwerdeverentscheidung gemäß § 262 BAO vom 12. Juni 2024 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und begründend folgendes ausgeführt:

„Im gegebenen Fall ist nicht § 8 Abs 1 EStG anzuwenden, sondern § 16 Abs 1 lit 8d) EStG. In früheren Versionen des Einkommensteuergesetzes ist im § 8 dezidiert angeführt worden, dass die Regelung mit den damals 2-3% für Gebäude gilt, die der Betriebsausübung dienen. In den neueren Versionen ist der Zusatz weggelassen worden, weil sich die Paragraphen 1-15 (ohnehin) ausschließlich mit den betrieblichen Einkünften befassen. In den Einkommensteuerrichtlinien wird auch weiterhin der Zusatz verwendet.

Für den außerbetrieblichen Bereich sind die "Ausgaben" im Wesentlichen im § 16 geregelt, so eben auch im konkreten Fall.“

Mit Schreiben vom 15. Juni 2024 stellte die steuerliche Vertretung der beschwerdeführenden Partei fristgerecht den Antrag auf Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht und beantragte die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung sowie eine Entscheidung durch den gesamten Senat. Der Antrag wurde wie folgt begründet:

„Die Absetzung für Abnutzung ist für den außerbetrieblichen Bereich in § 16 Abs 1 Z 8 EStG geregelt. Im ersten Satz der Norm wird ein Verweis auf die §§ 7 und 8 Einkommensteuergesetz vorgenommen, so dass diese grundsätzlich auch für die außerbetrieblichen Einkunftsarten zur

Anwendung kommen.

Das Einkommensteuergesetz legt in § 8 Abs 1 eindeutig fest, dass die Absetzung für Abnutzung ohne Nachweis der Nutzungsdauer bis zu 2,5% beträgt. Davon abweichend beträgt bei für Wohnzwecken überlassenen Gebäuden die Absetzung für Abnutzung ohne Nachweis der Nutzungsdauer bis zu 1,5%.

Mit Anwendung einer „höchst zulässigen beschleunigten AfA von 4,5% der Bemessungsgrundlage“ im Feststellungsbescheid vom 7. Juni 2024 unterstellt die Behörde offenbar einen auf die Vermietung von KFZ-Stellplätzen grundsätzlich anwendbaren AfA-Satz in Höhe von 1,5%, aus welchem sie in weiterer Folge eine beschleunigte AfA in Höhe vom Dreifachen der Bemessungsgrundlage gem § 16 Abs 1 Z 8 lit e) EStG ableitet.

Da es sich bei einem Stellplatz um kein zu Wohnzwecken überlassenes Gebäude handelt, beträgt die Absetzung für Abnutzung ohne Nachweis der Nutzungsdauer nicht 1,5%, vielmehr kommt ein AfA- Satz von 2,5% zum Tragen. Dies ist in § 8 Abs 1 EStG festgelegt und entspricht darüber hinaus der Verwaltungsübung (vgl ESTR Rz 3155c).

Zusätzlich zu dem in § 8 Abs 1 EStG normierten AfA- Satz von 2,5% für nicht für Wohnzwecke überlassene Gebäude sieht § 8 Abs 1a EStG die Möglichkeit der Inanspruchnahme der beschleunigten AfA im Ausmaß vom Dreifachen des Prozentsatzes im ersten und vom Zweifachen des (anwendbaren) Prozentsatzes im zweiten Jahr vor.

Den Ausführungen des Finanzamtes in der Beschwerdeentscheidung, dass „sich die Paragraphen 1-15 (Anm.: des Einkommensteuergesetzes) (ohnehin) ausschließlich mit den betrieblichen Einkünften befassen“, kann nicht gefolgt werden. In einer Entscheidung des Bundesverwaltungsgerichts vom 10. November 2021 (GZ. RV/5100323/2020) zur AfA in Zusammenhang mit einem KFZ-Stellplatz bei (außerbetrieblichen) Einkünften aus Vermietung und Verpachtung wurden in der Rechtlichen Beurteilung primär die §§ 6-8

Einkommensteuergesetz zitiert und unstrittig ein AfA-Satz von 2,5%, entsprechend einer Nutzungsdauer von 40 Jahren für KFZ-Stellplätze angenommen.

Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren hat sich das Finanzamt mit der Frage des AfA-Satzes für KFZ-Stellplätze nicht auseinandergesetzt. Eine Versagung der Inanspruchnahme der beschleunigten AfA gem § 8 Abs 1a EStG durch eine Begrenzung auf eine „höchst zulässige beschleunigte AfA von 4,5% der Bemessungsgrundlage“ ist durch den Gesetzeswortlaut nicht gedeckt.“

Die belangte Behörde legte die Beschwerde vom 8. Juni 2024 am 24. Juni 2024 zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht vor und beantrage deren Abweisung als unbegründet. Nach Ansicht der Finanzverwaltung sei betreffend die Höhe der AfA ausschließlich § 16 Abs. 1 Z 8 lit d und e EStG anzuwenden. Sohin ergebe sich gegenständlich eine beschleunigte AfA in Höhe von 4,5% der Bemessungsgrundlage (das Dreifache von 1,5%). Ergänzend werde auf die Erläuterungen zur Regierungsvorlage des Steuerreformgesetzes 2015/2016 (siehe BGBl. I. Nr. 118/2015) verwiesen, woraus abzuleiten sei, dass § 8 EStG und die dort genannten Abschreibungssätze nur im betrieblichen Bereich Anwendung finden

würden. Dass gegenständlich jedenfalls eine Unterscheidung danach zu erfolgen habe, ob betriebliche oder außerbetriebliche Einkünfte erzielt werden, ergebe sich auch aus der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs (vgl. VwGH 27.01.1994, 92/15/0141). Das Gesetz stelle mit § 16 Abs. 1 Z 8 lit d EStG die Vermutung im Sinne des § 167 Abs. 1 BAO auf, dass die Nutzungsdauer eines Gebäudes, das der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dient, 66 2/3 Jahre und nicht weniger betrage (vgl. VwGH 30.06.2015, 2013/15/0169).

In der am 10. Dezember 2025 abgehaltenen mündlichen Senatsverhandlung brachte die steuerliche Vertreterin der Beschwerdeführerin vor, dass nach dem eindeutigen Gesetzeswortlaut (§ 8 Abs. 1a EStG) die AfA das 3-fache des AfA-Satzes von 2,5 %, somit 7,5 % betrage. Der Vertreter des Finanzamtes verwies, wie bereits im bisherigen Verfahren, auf die unterschiedlichen Abschreibungssätze im betrieblichen und außerbetrieblichen Bereich.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die beschwerdeführende Partei erzielt Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zweier Wohnungen und jeweils eines KFZ-Abstellplatzes. Strittig ist die Höhe der Abschreibung der beiden KFZ-Abstellplätze. Der Kaufpreis der Stellplätze inklusive Nebenkosten betrug jeweils 7.322,00 Euro und ist unstrittig. Die beschwerdeführende Partei machte die AfA im streitgegenständlichen Jahr 2023 in Höhe von jeweils 549,15 Euro (d.s. 7,5% der Bemessungsgrundlagen) geltend. Die belangte Behörde berücksichtigte die AfA lediglich in Höhe von jeweils 329,49 Euro (d.s. 4,5% der Bemessungsgrundlagen).

Der dargestellte Sachverhalt ist erwiesen und unbestritten.

2. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

§ 7 Abs. 1 (Absetzung für Abnutzung) EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988 in der Fassung BGBl. I Nr. 96/2020, normiert:

„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 (lineare Absetzung für Abnutzung). Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer bemisst sich nach der Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung.“

Gemäß § 8 Abs. 1 EStG 1988 beträgt die Absetzung für Abnutzung von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten der Gebäude ohne Nachweis der Nutzungsdauer bis zu 2,5%. Davon abweichend beträgt bei für Wohnzwecke überlassenen Gebäuden die Absetzung für Abnutzung ohne Nachweis der Nutzungsdauer bis zu 1,5%. Gemäß Abs. 1a leg.cit. beträgt die Absetzung für Abnutzung im Jahr der erstmaligen Berücksichtigung abweichend von Abs. 1 höchstens das Dreifache und im darauffolgenden Jahr höchstens das Zweifache des jeweiligen Prozentsatzes gemäß § 1.

§ 16 Abs. 8 EStG 1988 (Werbungskosten) normiert:

„Absetzungen für Abnutzungen und für Substanzverringerungen (§§ 7 und 8). Gehört ein abnutzbares Wirtschaftsgut (insbesondere Gebäude) nicht zu einem Betriebsvermögen, gilt für die Bemessung der Absetzung für Abnutzung oder Substanzverringerung Folgendes:

a) Grundsätzlich sind die tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu Grunde zu legen. Bei der Ermittlung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten sind § 6 Z 11 und 12 zu berücksichtigen. § 13 ist anzuwenden.

b) Wird ein Wirtschaftsgut unentgeltlich erworben, ist die Absetzung für Abnutzung des Rechtsvorgängers fortzusetzen.

c) Wird ein zum 31. März 2012 nicht steuerverfängenes Grundstück im Sinne des § 30 Abs. 1 erstmalig zur Erzielung von Einkünften verwendet, sind der Bemessung der Absetzung für Abnutzung die fiktiven Anschaffungskosten zum Zeitpunkt der erstmaligen Nutzung zur Einkünfteerzielung zu Grunde zu legen.

d) 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. Ohne Nachweis eines anderen Aufteilungsverhältnisses sind von den Anschaffungskosten eines bebauten Grundstückes 40% als Anteil des Grund und Bodens auszuscheiden. Dies gilt nicht, wenn die tatsächlichen Verhältnisse offenkundig erheblich davon abweichen. Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, an Hand geeigneter Kriterien (z. B. Lage, Bebauung) abweichende Aufteilungsverhältnisse von Grund und Boden und Gebäude im Verordnungswege festzulegen.

e) 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 Nutzungsüberlassung von Räumlichkeiten oder Plätzen für das Abstellen von Fahrzeugen gilt nicht als Überlassung zu Wohnzwecken.

Dient das Gebäude der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung beträgt der AfA-Satz ohne Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer 1,5% (§ 16 Abs. 1 Z 8 lit d EStG 1988). Die Differenzierung von AfA-Sätzen betreffend betrieblicher bzw. nicht betrieblicher Vermietung und Verpachtung von Gebäuden ist vom Gesetzgeber vorgesehen und wurde bis zum Inkrafttreten des 1. Stabilitätsgesetz 2012, BGBl. I Nr. 22/2012, insbesondere dadurch

gerechtfertigt, dass ein Veräußerungsüberschuss im Privatvermögen außerhalb der Spekulationsfrist steuerlich nicht erfasst wurde. Die unterschiedlichen AfA Sätze (Rechtslage ab 1.4.2012) sind im Hinblick auf die Nachweisbarkeit einer kürzeren Nutzungsdauer verfassungsrechtlich unbedenklich (vgl. BFG 16.6.2016, RV/3100087/2015; Behandlung der VfGH-Beschwerde zu E 1795/2016 mit Beschluss vom 23.2.2017 abgelehnt).

Die rechtliche Würdigung des vorliegenden Sachverhaltes führt daher zu dem Schluss, dass die Berechnung der Absetzung für Abnutzung durch die belangte Behörde zu Recht erfolgt ist.

Es war daher 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.

Die Berechnung der Absetzung für Abnutzung bei Gebäuden, die der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienen, ergibt sich unmittelbar aus den genannten gesetzlichen Bestimmungen. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung lag fallbezogen daher nicht vor.

Eine Revision ist somit unzulässig

Wien, am 16. Jänner 2026