

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht **hat** durch den Senatsvorsitzenden Richter1, den Richter Richter2 sowie die fachkundigen Laienrichter Titel Richter3 Richter3 und Richter4 **in** der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, **über** die Beschwerde vom 30. Oktober 2020 gegen den Einkommensteuerbescheid 2019 des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 22. Oktober 2020 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** in der Senatssitzung am 7. März 2022 **zu Recht erkannt:**

Gemäß § 279 BAO wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und es wird der angefochtene Bescheid geändert. Die Einkommensteuer für das Jahr 2019 wird mit 36.710,00 Euro festgesetzt. Die Bemessungsgrundlagen hierfür sind dem angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I.) Sachverhalt:

Die Beschwerdeführerin (Bf.) verkaufte mit Vertrag vom 3. Juni 2019 die mit ihrem Elternhaus bebaute Liegenschaft EZ in der Katastralgemeinde K um 146.000,00 €. Der letzte entgeltliche Erwerbsvorgang davor hatte laut dem Verzeichnis der gelöschten Eintragungen im Grundbuch (BFG-Akt Bl. 43 f.) jedenfalls vor 1976 stattgefunden. Und zwar hatte laut unbedenklichem Vorbringen der Bf. der letzte entgeltliche Erwerbsvorgang im Jahr 1939 um 10.300,00 Reichsmark stattgefunden.

Für die gegenständliche private Grundstücksveräußerung wurde aufgrund einer Bemessungsgrundlage von 20.440,00 € die Immobilienertragsteuer in Höhe von 6.132,00 € an das Finanzamt abgeführt (BFG-Akt Bl. 6 f.). Die Bemessungsgrundlage entspricht 14% des Verkaufspreises und somit § 30 Abs. 4 Z 2 EStG 1988. Die Immobilienertragsteuer in Höhe von

6.132,00 € entspricht 30% (=Steuersatz gemäß § 30b Abs. 1 EStG 1988) der Bemessungsgrundlage.

II.) Die Bf. gab in ihrer am 31.3.2020 elektronisch eingebrachten Einkommensteuererklärung für das Jahr 2019 (BFG-Akt Bl. 4 f.) hinsichtlich Grundstücksveräußerung an:

- Antrag auf Besteuerung nach dem allgemeinen Steuertarif (Regelbesteuerungsoption gemäß § 30a Abs. 2 EStG 1988), welcher nach dem gegenteiligen Vorbringen im Rechtsmittel (Vorlageantrag) vom 20. November 2020 als zurückgenommen anzusehen ist;
- Nicht pauschal ermittelte Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen (Kennzahl 987) in Höhe von -14.282,77 €;
- Anrechenbare Immobilienertragsteuer (Kennzahl 988) in Höhe von 6.132,00 €.

III.) Das Finanzamt Wien 2/20/21/22 richtete am 8. Oktober 2020 ein Ersuchen um Ergänzung zu den Berechnungsgrundlagen für den erklärten Verlust aus der privaten Grundstücksveräußerung an die Bf. (BFG-Akt Bl. 8).

Die Bf. antwortete darauf (BFG-Akt Bl. 8a f.), dass die Rechenaufgabe 146.000,00 € minus 10.300,00 RM zu lösen sei. Bei streng juristischer Auslegung sei die Antwort undefiniert, bei wirtschaftlich realistischer Ausführung sei die Antwort negativ. Es sei daher keine Steuer abzuführen.

Das Grundstück sei mit Kaufvertrag vom 23.12.1939 von Vorbesitzer an VornameGroßvater Familienname (sen.) zu einem Preis von 10.300,00 RM verkauft worden. VornameVater Familienname (jun.) habe das Grundstück als Erbe gemäß Einantwortungsurkunde vom 27.2.1975 erworben. Gemäß Notariatsakt (Schenkungsvertrag laut Grundbuch) vom 21.9.1976 sei die Ehefrau VornameMutter Familienname miteingetragen worden. Das Grundstück sei mit Notariatsakt vom 14.12.2015 von VornameVater und VornameMutter Familienname an die Tochter VornameBf nunmehrigerFamiliennameBf, geb. Familienname, d.h. an die Bf., unentgeltlich übergeben worden.

Zum Zeitpunkt des Verkaufes durch die Bf. mit Vertrag vom 3.6.2019 habe kein österreichisches Gesetz eine definitive Anleitung zur Umwandlung von Reichsmark in Euro gegeben. Bei einer Betrachtung nach den Buchstaben des Gesetzes sei daher die Rechnung 146.000,00 € minus 10.300,00 RM undefiniert. 30% Steuer davon seien auch undefiniert. Daher wäre jede Steuerfestsetzung willkürlich und es sei keine Steuerschuld entstanden.

Eine Möglichkeit der Betrachtung sei ein Abstellen auf die völlig unterschiedlichen Grundlagen, welche Reichsmark als Warengeld und Euro als Fiatgeld hätten. [Anm.: Fiatgeld aus dem lateinischen Wort „fiat“ („Es sei getan! Es geschehe! Es werde!“) ist ein Tauschmittel ohne inneren Wert; das Gegenteil von Fiatgeld ist Warengeld.]

Gemäß dem deutschen Reichsmünzgesetz vom 30. August 1924 habe im Deutschen Reich die Goldwährung gegolten; aus 1 kg feinen Goldes seien 279 Stücke über 10 RM auszuprägen. Somit entsprächen 2.790 RM einem Kilogramm Gold. 10.300 RM entsprächen 3,6918 kg Gold. Diese Menge Gold habe am 3.6.2019 im Verkauf 140.220,29 € gekostet. Damit lasse sich die Differenz zwischen 146.000,00 € und 140.220,29 € bilden: 5.779,71 €. Davon 30% davon seien 1.733,91 € Steuerschuld. Diese Umwandlungsmethode sei aber wahrscheinlich falsch, weil sie sich nicht auf österreichische Gesetze beziehe und weil sich der Charakter von Gold zwischen 1939 und 2019 gewandelt habe.

Eine Betrachtung anhand des von der Statistik Austria veröffentlichten Baukostenindex für den Wohnungsbau Basis Mai 1945 ermögliche, die Preisentwicklung zwischen Mai 1945 und Juni 2019 nachzuvollziehen. Dabei werde natürlich die Inflation zwischen Dezember 1939 und Mai 1945 außer acht gelassen.

Baukostenindex (Gesamtbaukosten) Mai 1945 = 100

Baukostenindex (Gesamtbaukosten) Juni 2019 = 21413

Daraus folge, dass 10.300 RM per Dezember 1939 mindestens 2.205.539 RM per Juni 2019 entspreche. Es gebe zwar keine aktuellen Rechtsvorschriften, wie mit Reichsmark umzugehen sei, aber der am 2. Dezember 1945 in Kraft getretene § 3 Abs. 2 Schillinggesetz (aufgehoben durch § 5 Abs. 1 Eurogesetz) habe festgelegt: *„Auf Reichsmark lautende Beträge sind im Verhältnis eine Reichsmark gleich ein Schilling umzurechnen.“*

Also entspräche 2.205.539 RM = 2.205.539 Schilling und somit 160.282,77 €, woraus sich folgende Rechnung ergebe: 146.000 € - 160.282,77 € = -14.282,77 € (=Betrag laut Steuererklärung). Da ein Verlust aufgetreten sei, entstehe keine Steuerschuld.

Die für das Finanzamt steuermaximierende Betrachtungsweise wäre, nur den (aufgehobenen) § 3 Abs. 2 Schillinggesetz iZm Umrechnungskurs von Schilling auf Euro anzuwenden:

10.300 RM = 10.300 Schilling = 748,53 €, woraus folgen würde:

146.000 € - 748,53 € = 145.251,47 €; davon 30% = 43.575,44 € Steuerschuld.

Diese Besteuerung wäre defacto eine reine Besteuerung des Kaufpreises und würde somit eine Substanz- und keine Gewinnbesteuerung darstellen. Gemäß den parlamentarischen Materialien könne ausgeschlossen werden, dass der Gesetzgeber diese wollen habe.

IV.) Das Finanzamt Wien 2/20/21/22 erließ den mit 22. Oktober 2020 datierten Einkommensteuerbescheid 2019 (BFG-Akt Bl. 10 ff.), in welchem

- bei der Einkommensermittlung keine Einkünfte aus der Grundstücksveräußerung angesetzt wurden,
- bei der Einkommensteuerermittlung eine Steuer für Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen zum besonderen Steuersatz von 30% in Höhe von 6.132,00 € angesetzt wurde,
- bei der Ermittlung der festgesetzten Einkommensteuer die Immobilienertragsteuer von 6.132,00 € angerechnet wurde,
- die Einkommensteuer mit -734,00 € angesetzt wurde (Negativbetrag ist zu Gunsten der Steuerpflichtigen).

Das Finanzamt begründete dies damit, dass im Einkommensteuerrecht das Nominalwertprinzip gelte. Eine Reichsmark damals bleibe eine Reichsmark jetzt. Es gebe grundsätzlich keine Inflationsbereinigung. Genau dafür sei der § 30 Abs. 4 Z 2 EStG für Altvermögen eingeführt worden, wonach ohne weiteren Nachweis 86% des Verkaufspreises als fiktive Anschaffungskosten angesetzt würden, da eine Umrechnung von 10.300 RM in Euro deutlich weniger wären. Der im Rahmen der Regeleinkünftermittlung beantragte Verlust werde nicht anerkannt.

V.) Am 30.10.2020 erhob die Bf. Beschwerde (BFG-Akt Bl. 13 f.) gegen den Einkommensteuerbescheid 2019.

Mit 31.3.2020 habe sie gemäß § 30 Abs. 5 EStG 1988 beantragt, dass ihre Einkünfte nach § 30 Abs. 3 EStG 1988 ermittelt werden.

Die Bescheidbegründung scheine auf verfassungswidrigen Gesetzen zu beruhen. Zum Nominalwertprinzip gebe es Begründungsmängel, weil es keine geltende gesetzlich festgelegte Umrechnung von Reichsmark in Euro gebe. Das Schillinggesetz sei mit 1. Jänner 2002 durch § 5 Abs. 1 Eurogesetz außer Kraft gesetzt worden. Die Behörde habe nicht begründet, wie und auf welcher gesetzlichen Grundlage sie die Rechnung 146.000 € minus 10.300 RM gelöst habe. Sie habe nicht begründet, wie und auf welcher gesetzlichen Grundlage sie zur Aussage komme: *„da eine Umrechnung von 10.300 RM in Euro deutlich weniger wären“*.

Wende man gesetzlich nicht gedeckte Umrechnungen an, so könne man hier, gemäß Nominalwertprinzip auf einen Gewinn von fast 100% des Verkaufspreises kommen, womit nur Scheingewinn besteuert würde.

Die Bf. verweist auf mehrere mögliche Verletzungen des Gleichheitssatzes gemäß Art. 7 B-VG bzw. Art. 2 StGG:

„Anerkennt man die Unmöglichkeit der gesetzlich gedeckten Umrechnung von Reichsmark in Euro so ist sachlich nicht zu rechtfertigen, warum eine Person, die (deren Vorfahren) im

Jahr 1946 ein Haus für einen Schillingbetrag gekauft hat, schlechter gestellt werden soll als eine Person die ein hinreichend ähnliches Haus für einen wirtschaftlich äquivalenten Betrag in Reichsmark 1939 gekauft hat.

An dieser Stelle ist es auch angebracht aufzuzeigen, daß eine Fixierung auf die Reichsmark wenig bringt. Gebäude bleiben lange bestehen und auch öfters lange in Familien, dieses Problem ergibt sich mit allen Währungen vor dem neuen Schilling nach 1945.

Und dies führt zu einer weiteren Möglichkeit der Grundrechtswidrigkeit: Bedingt durch die Inflation führt das Nominalwertprinzip über lange Zeiträume zu immer größeren Besteuerung von Scheingewinnen.

Dadurch kommt es umso mehr zu einer Besteuerung von Substanz und nicht von Gewinn je länger ein Grundstückskauf zurück liegt.

Da, wie auch dieser Fall aufzeigt, der Nominalwert über lange Zeiträume gegen 0 geht, führt dies zu einer Ungleichbehandlung: Jemand, dessen letzter entgeltlicher Grundstückserwerb kürzer zurück liegt muss bei Besteuerung des Verkaufs weniger Substanz (Scheingewinn) versteuern.“

Dies werde verständlicher anhand des österreichischen Parlamentsgebäudes, welches um 24 Millionen Goldkronen erbaut worden sei. Infolge der Umrechnungen (1924: 10.000 Kronen werden 1 Schilling, 1938: 1,5 Schilling werden 1 Reichsmark, 1945: 1 Reichsmark wird 1 Schilling, 1999: 13,7603 Schilling werden 1 Euro) wäre der heutige Preis des Parlamentsgebäudes nach Lesart der Behörde 116,28 €.

Im Fall der Bf. hätte es wahrscheinlich gereicht, wenn ihr Urgroßvater dieses Haus gekauft hätte, damit das Geschäft in Kronen abgeschlossen worden wäre. Damit würde der Nominalwert jetzt noch einmal um einen Faktor 15.000 sinken und somit wäre der durch die Behörde angenommene Kaufpreis 5 Cent und der gesamte Verkaufserlös müsste als Gewinn versteuert werden.

Die Bf. beantragte, dass der Bescheid korrigiert werde, dass der Behörde aufgetragen werde, die aufgezeigten Begründungsmängel zu beheben und dass ihr wirtschaftlicher Verlust aus dem gegenständlichen Immobiliengeschäft anerkannt werde bzw. die Unmöglichkeit der gesetzeskonformen Berechnung des Verlustes beschieden werde. Dies würde zur Rückführung der 6.132,00 € Immobilienertragssteuer führen, welche durch den Parteienvertreter abgeführt worden sei. Die Bf. beantrage, dass die Vereinbarkeit der Anwendung des Nominalwertprinzips bei § 30 EStG 1988 mit dem Gleichheitssatz gemäß Art. 7 B-VG bzw. Art. 2 StGG im Lichte dieses Falles überprüft werde, weshalb die Bf. auch beantrage, gemäß § 272 Abs. 2 BAO einen Senat mit der Entscheidung zu betrauen. Da die Bf. lediglich die Verfassungswidrigkeit des Gesetzes behaupte, sei gemäß § 262 Abs. 3 BAO keine Beschwerdeentscheidung zu erlassen.

VI.) Das Finanzamt Wien 2/20/21/22 erließ eine abweisende, mit 5. November 2020 datierte Beschwerdeverentscheidung (BVE), welche folgendermaßen begründet war:

„Für das FA ist der Tatbestand des § 262 Abs. 3 BAO nicht erfüllt, da unter Pkt. 3 der Beschwerde auch Begründungsmängel im Bescheid moniert werden und die Begründung ein gesetzliches Inhaltserfordernis des Bescheides ist. Es wird daher nicht ausschließlich Verfassungswidrigkeit von Gesetzen (Pkt. 4 der Beschwerde) moniert. Aus Sicht des FA hat daher eine Beschwerdeverentscheidung zu ergehen. Ihr Beschwerdevorbringen geht nach Ansicht des Finanzamtes insoweit ins Leere, als dass § 3 Abs. 2 des Schillinggesetzes bereits die Umrechnung von Reichsmark in Schilling geregelt hat. Die weitere Umrechnung in den Euro ergibt sich aus dem Eurogesetz. Die gesetzlichen Bestimmungen zur ImmoESt sowie auch das im Einkommensteuerrecht geltende Nominalwertprinzip sind zudem verfassungskonform (vgl. VfGH vom 25.9.2015, G 111/2015, 3.3.2017 G 3-4/2017-9) Die Einkünfteberechnung gem. § 30 Abs. 4 Z 2 EStG im ggst. Fall entspricht somit der gesetzlichen Regelung für Altvermögen. Die Anträge gem. § 30 Abs. 5 bzw. § 30a Abs. 2 EStG wurden zu Ihren Gunsten (Günstigkeitsvergleich) abgewiesen. Im Übrigen wird auf die Begründung im Erstbescheid verwiesen.“

VII.) Mit Schreiben vom 20.11.2020 erhob die Bf. erkennbar einen Vorlageantrag gegen die Beschwerdeverentscheidung, d.h. den in § 264 Abs. 1 BAO vorgesehenen Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde vom 30.10.2020 durch das Verwaltungsgericht (hier: Bundesfinanzgericht als Verwaltungsgericht des Bundes für Finanzen gemäß Art. 129 B-VG).

Die Bf. brachte u.a. vor,

- dass sie mit 31.3.2020 gemäß § 30 Abs. 5 EStG 1988 beantragt habe, dass ihre Einkünfte nach § 30 Abs. 3 EStG 1988 ermittelt würden.
- dass sie die Regelbesteuerung gemäß § 30a Abs. 2 EStG 1988 nicht in Anspruch nehmen wolle.

Der Ankaufspreis von 10.300 RM sei nicht im Jahr 1945, sondern erst im Verkaufszeitpunkt im Jahr 2019 umzurechnen. Zur Abweisung der Anträge gemäß § 30 Abs. 5 bzw. § 30a Abs. 2 EStG 1988 zu Gunsten der Bf. (Günstigkeitsvergleich) könne die Bf. kein anzuwendendes Recht identifizieren.

„Da die Aussage der Behörde hier impliziert, dass die Behörde berechtigt, unter Umständen gar verpflichtet ist meine Anträge abzulehnen oder abzuändern wenn es für mich günstigere Möglichkeiten gibt, bitte ich darum der Behörde aufzutragen klarzustellen auf welchen Rechtsgrundlage diese Verpflichtung basiert, damit ich dies in zukünftigen Verfahren optimal nutzen kann.“

„Aus dem EStG geht nicht hervor, auf welcher gesetzlichen Grundlage die Behörde meinen Antrag ablehnt, und auch der Bescheid nennt keine gesetzliche Grundlage für diese Ablehnung

die ich nachvollziehen kann Die angedeutete höhere Steuerbelastung ist durch §30 (3) EStG in Verbindung mit §30a (1) EStG gesetzlich und durch meinen Antrag nicht gedeckt

Ich gehe davon aus, dass die Behörde nicht nach Gutdünken, ohne Darlegung der geltenden rechtlichen Grundlagen, einen solchen Antrag ablehnen darf.

Zumindest verlange ich, dass die Gesetze, auf die sich diese Ablehnung stützt, dargelegt werden.“

VfGH 25.9.2012, G 111/2015 sei nicht einschlägig, weil es sich mit dem Vertrauensschutzprinzips beschäftige.

VfGH 3.3.2017, G3-4/2017-9 hebe die Regelung des 1. Stabilitätsgesetzes zum Inflationsabschlag zwar auf, erkläre das Nominalwertprinzip nicht für verfassungskonform.

VIII.) Der Berichterstatter im beantragten Senat erteilte der Bf. folgenden, mit 19. Oktober 2021 datierten Vorhalt:

„Im Sinne des vom Verwaltungsgerichtshof vertretenen Überraschungsverbotes (VwGH 31.1.2018, Ra 2016/15/0014; VwGH 11.2.2016, Ra 2015/13/0047) teile ich als Berichterstatter im Senat Ihnen Folgendes mit, damit Sie noch Gelegenheit haben, allenfalls den Antrag gemäß § 30 Abs. 5 EStG 1988 Ihrem Interesse entsprechend risikominimierend umzuformulieren (abzuändern oder zu ergänzen, z.B. als Eventualantrag):

A) Das Finanzamt hat laut der Begründung seiner Beschwerdeentscheidung vom 5. November 2020 Ihre Anträge gemäß § 30 Abs. 5 und § 30a Abs. 2 EStG 1988 zu Ihren Gunsten aufgrund eines Günstigkeitsvergleiches abgewiesen. Dies haben Sie in Ihrem Schreiben vom 20.11.2020 (Vorlageantrag gegen die Beschwerdeentscheidung; Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Verwaltungsgericht/BFG gemäß § 264 Abs. 1 BAO) kritisch thematisiert. In Punkt 4 des Vorlageantrages haben Sie angesprochen, ob die Nichtvornahme einer „Verböserung“ außer Streit gestellt worden sei.

Da Sie laut Ihrem Vorlageantrag vom 20.11.2020 keinen Antrag gemäß § 30a Abs. 2 EStG 1988 stellen wollen, ist ein solcher Antrag – selbst wenn er in der Steuererklärung gestellt worden ist – damit zurückgezogen worden und daher nicht weiter relevant.

Zu Ihrem Antrag gemäß § 30 Abs. 5 EStG 1988:

Die diesbezügliche Gesetzesstelle lautet: „(5) Auf Antrag können die Einkünfte statt nach Abs. 4 auch nach Abs. 3 ermittelt werden.“ Ein Günstigkeitsvergleich ist darin also nicht normiert. Ihrem Vorbringen im Vorlageantrag, dass es keine gesetzliche Grundlage für einen Günstigkeitsvergleich gibt, ist daher zuzustimmen. Wenn der Senat daher Ihrem Vorbringen hinsichtlich der Berechnung der Einkünfte aus Grundstücksveräußerung nicht folgt und die Berechnung nach dem Nominalwertprinzip vornimmt, wäre nach dem jetzigen

Beschwerdebegehren und Stand der Anträge kein Günstigkeitsvergleich vorzunehmen und wahrscheinlich 30% von 145.251,47 €, das sind 43.575,44 € Einkommensteuer für Einkünfte aus Grundstücksveräußerung festzusetzen, wogegen nur 6.132,00 € Immobilienwertsteuer anzurechnen wären mit dem Ergebnis einer „Verböserung“ von rund 37.443,00 €.

B) Das Finanzamt hat in der Begründung seiner Beschwerdeentscheidung vom 5. November 2020 zur Begründung der verfassungsrechtlichen Unbedenklichkeit des Nominalwertprinzips zwei Erkenntnisse des VfGH (25.9.2015, G 111/2015, 3.3.2017, G 3-4/2017-9) angeführt, gegen deren Eignung, das Nominalwertprinzip zu stützen, Sie sich im Vorlageantrag wenden.

Der VfGH hat jedoch zusätzlich mit Erkenntnissen vom 17. März 1976, B 165/75, VfSlg 7770, und vom 13.12.1982, B 193/77, G85/77, die Besteuerung des Einkommens nach dem Nominalwertprinzip trotz der damit verbundenen Möglichkeit der Scheingewinnbesteuerung als mit der Verfassung im Einklang angesehen.“

IX.) Die Bf. reagierte auf diesen Vorhalt mit Eingabe vom 3.11.2021 folgendermaßen:

„Ad A, angedrohte Verböserung um 37.443 €

Sie schreiben, daß der Senat eine Berechnung nach dem Nominalwertprinzip vornehmen könnte und errechnen für diesen Fall eine Abgabenschuld von 43.575,44 €. Diese Rechnung scheint gesetzlich nicht gedeckt.

Das Finanzamt behauptet zwar in seiner Beschwerdeentscheidung das „§ 3 Abs. 2 des Schillinggesetzes bereits die Umrechnung von Reichsmark in Schilling geregelt hat“, legt aber nicht dar wie dies genau passiert sein soll, so daß dies im Jahr 2019 wirkt. Der Vollständigkeit halber sei erwähnt, daß sich hier das Finanzamt selber widerspricht, da es noch im Bescheid selber gesagt hat: „Eine RM damals bleibt eine RM jetzt.“

Und auch der österreichische Gesetzgeber scheint die Meinung der Beschwerdeentscheidung nicht zu teilen.

Wäre mit §3(2) des Schillinggesetzes die Umrechnung aller Reichsmarkbeträge in Schilling für immer umfassend geschehen, so hätte es nicht des „59. Bundesgesetz vom 19. März 1952, womit Bestimmungen des Schillinggesetzes vom 30. November 1945, StGBI. Nr. 231, und des Währungsschutzgesetzes vom 19. November 1947, BGBl. Nr. 250, erläutert werden“ bedurft. §2 dieses Gesetzes sagt aus: „Die Bestimmungen des Schillinggesetzes (...) finden auch dann Anwendung, wenn der Zeitpunkt der Umstellung eines Guthabens von Reichsmark auf Schilling nach dem Tage des Wirksamkeitsbeginns des Schillinggesetzes liegt.“

Eine solche Regelung ist aber nur dann notwendig, wenn die Anwendung des Schillinggesetzes anlassbezogen stattzufinden hat, also zu dem Zeitpunkt wo ein Betrag von Reichsmark in Schilling umzurechnen ist.

Das Finanzamt hat keine andere Regelung dargelegt die diesem Gesetz widerspricht, und sowohl das Schillinggesetz als auch das erläuternde Gesetz wurden durch das Eurogesetz

aufgehoben.

D.h. man kann die Rechnung 10300 Reichsmark = 10300 Schilling nur vornehmen wenn man sich auf, zum Zeitpunkt des Verkaufs, aufgehobene Gesetze stützt.

Dies widerspricht §5 des Finanz-Verfassungsgesetz: „Öffentliche Abgaben können (...) nur auf Grund von Gesetzen erhoben werden“ und in weiterer Folge somit Artikel 18 des Bundes-Verfassungsgesetz „Die gesamte staatliche Verwaltung darf nur auf Grund der Gesetze ausgeübt werden.“

Ad B, Urteile des Verfassungsgerichtshof welche die Anwendung des Nominalwertprinzips in diesem Fall stützen sollen

Sie bringen die Urteile B 165/75 und B 193/77 des Verfassungsgerichtshofes auf, welche aussagen sollen, dass das Nominalwertprinzip trotz der damit verbundenen Möglichkeit der Besteuerung von Scheingewinnen verfassungskonform sei.

Keines der beiden Urteile scheint aber in diesem Fall anwendbar zu sein.

Beide Urteile befassen sich mit Vorgängen die jährlich stattfinden, sowohl die Besteuerung von Zinsen/Kapitalerträgen (B 165/75) als auch die Erstellung einer Bilanz (B 193/77) sind für jeden Steuerpflichtigen jedes Jahr vorzunehmen, es ist nicht zulässig, daß der eine Steuerpflichtige nach 20 Jahren und der andere Steuerpflichtige nach 40 Jahren Steuerschuld berechnet und abführt – womit es zu keiner zeitlichen Ungleichbehandlung kommen kann. Eine solche zeitliche Ungleichbehandlung findet aber, bei Anwendung des Nominalwertprinzips auf Grundstücksverkäufe, statt, da die Haltedauer für Grundstücke extrem unterschiedlich sein kann.

Doch selbst wenn man diesen Unterschied ignorieren wollte, so scheinen trotzdem beide Urteile in diesem Fall nicht anwendbar, da beide Urteile befinden: „Nur eine exzessive Regelung würde zu einer verfassungswidrigen Aushöhlung des Grundrechtes auf Unverletzlichkeit des Eigentums führen.“

Die Anwendung des Nominalwertprinzips scheint aber im vorliegenden Fall wie eine exzessive Regelung. Wendet man das Nominalwertprinzip hier, unter Einbeziehung ungültiger Gesetze (siehe Bemerkungen zu Ihrem Punkt A), an, so ergibt sich folgendes Bild:

Im Jahre 2019 wurde für das gegenständliche Haus ein Kaufpreis von 146.000 € erzielt. Es kann angenommen werden, daß hier keine Verkürzung über die Hälfte vorliegt und somit der gemeine Wert sicherlich zumindest größer als 73.000 € ist.

Sie postulieren in Ihrem Vorhalt einen Wert von 748,53 € des Hauses. (Ergibt sich aus Verkaufspreis von 146.000 € minus dem von Ihnen angenommenen Gewinn von 145.251,47 €.) Damit ist laut Finanzamt und Ihnen der tatsächliche Wert des Hauses nur höchstens 1% des Wertes welchen man als gesichert annehmen kann.

Wenn eine Regelung nun dazu führt, daß mehr als 99% des Wertes eines Hauses ignoriert werden, so scheint dies eine exzessive Regelung zu sein.“

Die Bf. legte ihrer Eingabe vom 3.11.2021 einen Anhang mit der Überschrift: „Warum die Immobilienwertsteuer in Zukunft noch viel mehr Leute betreffen wird“ bei. Demnach sei es

leicht zu glauben, dass es sich im vorliegenden Fall um einen historischen Sonderfall handle. Wenn man diese Bestimmung in die Zukunft denke, wenn etwa ein Haus im Jahr 2012 gekauft werde und man das Haus nach einer jährlichen Inflation von 2,9761% im Jahr 2062 verkaufe, um ein gleichwertiges Haus zu kaufen, so sei die 30%ige Steuer auf den Scheingewinn im Jahr 2062 so hoch wie der Kaufpreis im Jahr 2012. Abschließend wird ausgeführt:

„Wie man sieht steigt die fällige Steuer, gemäß Einkommensteuergesetz, nach 50 Jahren auf den nominellen Wert des Kaufpreises. Diese Steuer ist aber, auf Grund der Konstruktion des Beispiels, eine reine Versteuerung von Scheingewinn.

Ich finde diese Steuer in dieser Form ungerechtfertigt, da eine zeitliche Ungleichbehandlung vorliegt. Die abzuführende Steuerlast ist auch hier nur von dem Jahr abhängig in dem das Geschäft (welches grundsätzlich nur den Tausch zweier gleichwertiger Häuser darstellt – wodurch sich per definitionem kein Gewinn ergibt) getätigt wird.“

X.) Erwägungen des Bundesfinanzgerichtes über die Beschwerde:

Der eingangs festgehaltene Sachverhalt ist unstrittig.

Gemäß § 29 Z 2 erster Fall EStG 1988 sind sonstige Einkünfte iSd § 2 Abs. 3 Z 7 EStG 1988 u.a.: *„Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen (§ 30)“.*

§ 30 EStG 1988 bestimmt auszugsweise:

„(1) Private Grundstücksveräußerungen sind Veräußerungsgeschäfte von Grundstücken, soweit sie keinem Betriebsvermögen angehören. Der Begriff des Grundstückes umfasst Grund und Boden, Gebäude und Rechte, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen (grundstücksgleiche Rechte). Bei unentgeltlich erworbenen Grundstücken ist auf den Anschaffungszeitpunkt des Rechtsvorgängers abzustellen. ...

...

(3) Als Einkünfte ist der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den Anschaffungskosten anzusetzen. ...

(4) Soweit Grundstücke am 31. März 2012 ohne Berücksichtigung von Steuerbefreiungen nicht steuerverfänglich waren, sind als Einkünfte anzusetzen:

1. ...

2. In allen übrigen Fällen der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den mit 86% des Veräußerungserlöses anzusetzenden Anschaffungskosten.

...

(5) Auf Antrag können die Einkünfte statt nach Abs. 4 auch nach Abs. 3 ermittelt werden.

...“

Die Bf. hat einen solchen Antrag dadurch gestellt, dass sie in ihrer Einkommensteuererklärung 2019 die nicht pauschal ermittelten Einkünfte aus

Grundstücksveräußerung betreffend Altvermögen (zuletzt vor dem 1.4.2012 entgeltlich übertragen) eingetragen hat. Die Bf. hat die Stellung dieses Antrages in den Rechtsmittelschriften vom 30.10.2020 und 20.11.2020 bekräftigt.

§ 30a Abs. 1 und 2 EStG 1988 bestimmen:

„(1) Einkünfte aus der Veräußerung von Grundstücken im Sinne des § 30 unterliegen einem besonderen Steuersatz von 30% und sind bei der Berechnung der Einkommensteuer des Steuerpflichtigen weder beim Gesamtbetrag der Einkünfte noch beim Einkommen (§ 2 Abs. 2) zu berücksichtigen, sofern nicht die Regelbesteuerung (Abs. 2) anzuwenden ist.

(2) Anstelle des besonderen Steuersatzes von 30% kann auf Antrag der allgemeine Steuertarif angewendet werden (Regelbesteuerungsoption). Die Regelbesteuerungsoption kann nur für sämtliche Einkünfte, die dem besonderen Steuersatz gemäß Abs. 1 unterliegen, angewendet werden.“

Ein solcher Antrag der Bf. ist nicht aufrecht.

§ 30b EStG 1988 bestimmt auszugsweise:

„(1) Für Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen ist im Falle der Selbstberechnung gemäß § 30c Abs. 2 eine auf volle Euro abzurundende Steuer in Höhe von 30% der Bemessungsgrundlage zu entrichten (Immobilienwertsteuer). ...

...

(2) Mit der Entrichtung der selbstberechneten Immobilienwertsteuer durch Parteienvertreter gilt die Einkommensteuer für Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen gemäß § 30 als abgegolten. ...

(3) Auf Antrag sind die Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen gemäß § 30, für die eine selbstberechnete Immobilienwertsteuer entrichtet wurde, mit dem besonderen Steuersatz gemäß § 30a zu veranlagern (Veranlagungsoption). Dabei ist die Immobilienwertsteuer auf die zu erhebende Einkommensteuer anzurechnen und mit dem übersteigenden Betrag zu erstatten.

§ 30c Abs. 2 und 3 EStG 1988 bestimmen:

„(2) Parteienvertreter, die eine Selbstberechnung gemäß § 11 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 vornehmen, haben gleichzeitig

1. dem für den Steuerpflichtigen zuständigen Finanzamt mitzuteilen, wenn aus dem zugrundeliegenden Erwerbsvorgang Einkünfte gemäß § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 oder 7 erzielt werden, und diesfalls

2. die Immobilienwertsteuer gemäß § 30b Abs. 1 auf Grund der Angaben des Steuerpflichtigen selbst zu berechnen. Dabei hat der Steuerpflichtige dem Parteienvertreter die für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage erforderlichen Unterlagen vorzulegen und deren Richtigkeit und Vollständigkeit schriftlich zu bestätigen.

Die Mitteilung gemäß Z 1 hat die am Veräußerungsgeschäft beteiligten Parteien unter Angabe ihrer Steuernummer und die für die Selbstberechnung der Steuer notwendigen Daten zu

enthalten.

(3) Die Parteienvertreter haben die selbstberechnete Immobilienertragsteuer gemäß § 30b Abs. 1 zu entrichten und haften für deren Entrichtung. ... Zusätzlich haften die Parteienvertreter für die Richtigkeit der Immobilienertragsteuer nur, wenn diese wider besseren Wissens auf Grundlage der Angaben des Steuerpflichtigen berechnet wird.“

Der Verfassungsgerichtshof (VfGH) hat mit Erkenntnissen vom 17. März 1976, B 165/75, VfSlg 7770, zum EStG 1967, und vom 13.12.1982, B 193/77, G85/77, zum EStG 1972 die Besteuerung des Einkommens nach dem Nominalwertprinzip trotz der damit verbundenen Möglichkeit der Scheingewinnbesteuerung als mit der Verfassung im Einklang angesehen.

Das Nominalwertprinzip steht nicht ausdrücklich als solches im EStG 1988. Vielmehr resultiert das Nominalwertprinzip daraus, dass bei der Einkünfteermittlung Ausgaben und Aufwendungen, beispielsweise hier (seit BGBl. I 118/2015 bzw. VfGH 3.3.2017, G3/2017) die Anschaffungskosten, abzuziehen sind, ohne dass eine Inflationsberücksichtigung normiert wäre.

Mit Erkenntnis vom 25.9.2015, G 111/2015-7, wies der VfGH den Antrag des Bundesfinanzgerichtes (BFG) ab, u.a. § 30 EStG 1988 wegen der Einführung der Besteuerung von Veräußerungen von Grundstücken, welche am 31.3.2012 nicht mehr steuerverfangen waren, aufzuheben.

Rechtsprechung des VfGH und Maßnahmen des Gesetzgebers iZm der Besteuerung von Grundstücksveräußerungen insb. hinsichtlich Inflationsabschlag:

- Nach der Neuregelung der Besteuerung von Grundstücksveräußerungen per 1.4.2012 hatte ursprünglich der § 30 Abs. 3 zweiter Teilstrich EStG 1988 durch BGBl. I 22/2012 und BGBl. I 112/2012 eine (teilweise) Berücksichtigung der Inflation enthalten, indem die Einkünfte um 2% jährlich ab dem elften Jahr nach dem Zeitpunkt der Anschaffung, höchstens jedoch um 50%, zu vermindern waren.
- Mit BGBl. I 118/2015 wurde der letzte Satz von § 30 Abs. 3 EStG 1988 derart geändert, dass der den Inflationsabschlag enthaltende zweite Teilstrich mit Wirkung für Grundstücksveräußerungen ab 1.1.2016 entfiel.
- Mit Beschluss des VfGH vom 28.11.2016, E 655-656/2015-12 wurde beschlossen, die Verfassungsmäßigkeit des § 30 Abs. 3 EStG 1988 einer Prüfung von Amts wegen zu unterziehen. In den Randnummern 44 und 45 dieses Prüfungsbeschlusses wurde ausgeführt:
„5.2. Die in Geltung stehende Einkommensteuer beruht auf dem Prinzip der Besteuerung zu Nominalwerten (vgl. zB Doralt/Mayr, EStG¹³, § 6 Tz 1; Tipke/Lang, Steuerrecht²⁰ [2010] § 9 Rz 56). Dies hat seinen Grund im Wesentlichen in Praktikabilitätsgesichtspunkten, da die Ermittlung des Einkommens auf einer Geldrechnung beruht. Die Besteuerung nach dem Nominalwertprinzip bedingt u.a., dass

nominelle Vermögenswertsteigerungen, die im Zuge einer Veräußerung eines Wirtschaftsgutes realisiert werden, sog. Scheingewinne enthalten können, die allein durch die Geldentwertung bedingt sind und nicht der realen Wertsteigerung entsprechen, oder auch einen realen Wertverlust verdecken können.

5.3. Der Verfassungsgerichtshof geht vorläufig davon aus, dass es im rechtspolitischen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers liegt, zu entscheiden, ob und inwieweit er die Geldentwertung im Rahmen der Einkommensbesteuerung berücksichtigt. Inhaltliche Schranken setzt lediglich der Gleichheitssatz, der es verbietet, sachlich nicht begründbare Regelungen zu treffen. Ob die Regelung zweckmäßig ist und das Ergebnis in allen Fällen als befriedigend empfunden wird, kann allerdings nicht mit dem Maß des Gleichheitssatzes gemessen werden (vgl. zB VfSlg. 14.301/1995, 15.980/2000, 16.814/2003, 19.904/2014).“

- Der VfGH hob mit Erkenntnis vom 3.3.2017, G3/2017, § 30 Abs. 3 zweiter Teilstrich EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 112/2012 ohne Übergangsfrist als verfassungswidrig auf. Aus der Begründung des Erkenntnisses geht hervor, dass weder die Normierung eines Inflationsabschlages an sich noch die Nichtnormierung eines Inflationsabschlages verfassungswidrig (gleichheitswidrig) ist. Vielmehr ist der vor seiner Aufhebung normierte Inflationsabschlag unsachlich gewesen. So wird in der Begründung ausgeführt:

„2.2.3. Die Bedenken, die sich gegen die Art der Berechnung des Inflationsabschlages richten, haben sich hingegen als zutreffend erwiesen:

Nach der Regelung des §30 Abs 3 EStG 1988 ist die Bereinigung der Inflationswirkung in Form eines von der Behaltdauer abhängigen Abschlages von den Einkünften vorzunehmen. Dies bedeutet, dass bei gleichen Einkünften und gleicher Behaltdauer unabhängig von den tatsächlich eingetretenen Inflationswirkungen stets dieselbe Geldentwertung vom Gesetzgeber unterstellt wird.

Die Regelung hat damit zur Folge, dass – bei gleichen Einkünften und gleicher Behaltdauer – der Abschlag mit steigenden Anschaffungskosten eine abnehmende inflationsbedingte Wertsteigerung abbildet. ... Auch wenn der Gesetzgeber für die Berücksichtigung inflationsbedingter Wertsteigerungen eine Durchschnittsbetrachtung anstellen kann, muss die Bezugsgröße für diese so gewählt werden, dass sie nicht offenbar der wirtschaftlichen Erfahrung widerspricht (vgl. VfSlg 4409/1963, 4930/1965). Vor diesem Hintergrund erweist sich die Berechnung des Inflationsabschlages als unsachlich, ist doch die Höhe der Einkünfte aus Veräußerungsgeschäften kein Maßstab für eine eingetretene inflationsbedingte Wertsteigerung.

IV. Ergebnis

1.§30 Abs3 zweiter Teilstrich EStG 1988 idF BGBl I 112/2012 verstößt daher gegen den auch den Gesetzgeber bindenden Gleichheitssatz.

...“

Die auf den Fall der Bf. anzuwendende Rechtslage sieht keinen Ausgleich inflationsbedingter Wertsteigerungen vor, sondern die Besteuerung nach dem Nominalwertprinzip, welche dem österreichischen Einkommensteuerrecht grundsätzlich zu eigen ist. Die Besteuerung nach dem Nominalwertprinzip hat der VfGH in seinen Erkenntnissen vom 17. März 1976, B 165/75, VfSlg 7770 und vom 13.12.1982, B 193/77, G85/77 als verfassungskonform eingestuft. Angesichts dieser eindeutigen Verfassungsrechtslage besteht für das BFG kein Anlass, ein Normprüfungsverfahren zu den der Nominalwertbesteuerung zugrundeliegenden Bestimmungen im EStG 1988 an den VfGH heranzutragen.

Daraus folgt auch, dass die von der Bf. als Verletzung des Gleichheitssatzes vorgebrachte Situation, dass bedingt durch die Inflation das Nominalwertprinzip über längere Zeiträume zu immer größerer Besteuerung von Scheingewinnen führe, vom VfGH nicht als verfassungswidrig angesehen wird. Bei einer Veräußerung von Altvermögen (zuletzt vor dem 1.4.2002 entgeltlich erworben) – wie im vorliegenden Fall – ist auch zu bedenken, dass das Nominalwertprinzip zwar nicht ausdrücklich durchbrochen wird, aber durch die mit 86% des Veräußerungsgewinnes anzusetzenden Anschaffungskosten gemäß § 30 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 im Ergebnis wesentlich entschärft wird, sofern der/die Steuerpflichtige nicht zum eigenen Nachteil gemäß § 30 Abs. 5 EStG 1988 beantragt, die Einkünfte gemäß § 30 Abs. 3 EStG 1988 zu ermitteln.

Es ist auch nicht so, dass das gegenständliche Grundstück mit dem Elternhaus der Bf. in den fast 80 Jahren, in denen es in Familienbesitz stand, als Verlustbringer angesehen werden kann, denn das Grundstück brachte durch fast acht Jahrzehnte hindurch den Vorteil, als Wohnstätte zu dienen.

Fiktive Sachverhalte, wie der Erwerb der gegenständlichen Liegenschaft um einen Preis in Kronen, können der Veranlagung der Bf. zur Einkommensteuer nicht zugrundegelegt werden.

Die Anwendung der gegenständlichen Rechtslage auf Einkommensteuerveranlagungen, die in Zukunft, in mehreren Jahrzehnten, prognostizierterweise stattfinden könnten, was nach Ansicht der Bf. ungerechtfertigt sei, können auf die Einkommensteuerveranlagung der Bf. für das Jahr 2019 keine Auswirkung haben und nicht als Anlass für ein Normprüfungsverfahren dienen, denn es fehlt diesbezüglich an der Präjudizialität.

Die aufgrund des Antrages der Bf. iSd § 30 Abs. 5 EStG 1988 erfolgende Ermittlung der Einkünfte gemäß § 30 Abs. 3 EStG 1988 mit 145.251,47 € (146.000 € - 748,53 €) ist die Folge eines Antrages, den die Bf. zu ihrem eigenen Nachteil gestellt hat. Eine von der Bf. zu ihrem eigenen Schaden mutwillig herbeigeführte Situation kann kein Anlass für ein Normprüfungsverfahren sein. Denn für ein solches Normprüfungsverfahren wäre die gesamte Rechtslage maßgebend, und unter Anwendung der für die Bf. günstigeren Berechnungsweise gemäß § 30 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 wären die Einkünfte mit 20.440,00 € (aufgrund Anschaffungskosten von 86% des Verkaufspreises, d.h. 125.560,00 €) zu ermitteln. Damit stellt

sich die gesamte Rechtslage als unbedenklich dar, zumal das Grundstück darüber hinaus durch fast acht Jahrzehnte hindurch den Vorteil bot, als Wohnstätte zu dienen.

Das Vorbringen, wonach das Nominalwertprinzip über lange Zeiträume zu immer größerer Besteuerung von Scheingewinnen führe, der Nominalwert über lange Zeiträume gegen Null gehe und es umso mehr zu einer Besteuerung von Substanz und nicht von Gewinn komme, beruht auf der von der Bf. mutwillig herbeigeführten Einkünfteermittlung gemäß § 30 Abs. 3 EStG 1988, wo doch die reguläre Besteuerung für das gegenständlich betroffene Altvermögen gemäß § 30 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 wesentlich günstiger wäre. Im Übrigen ist es dem Gesetzgeber nicht verwehrt, „aus vertretbaren rechtspolitischen Erwägungen auch eine reale Vermögensteuer einzuführen, bei der die Abgabenschuld grundsätzlich nicht aus demn Einkommen, sondern aus dem Vermögensstamm zu tragen ist“ (VwGH 17.3.1976, B 165/75, Slg 7770).

§ 3 des Schillinggesetzes, StGBI. Nr. 231/1945, lautete in seiner Stammfassung:

„(1) Vom 21. Dezember 1945 an ist in der Republik Österreich der Schilling die einzige Rechnungseinheit; er ist in 100 Groschen untergeteilt.

(2) Auf Reichsmark lautende Beträge sind im Verhältnis eine Reichsmark gleich ein Schilling umzurechnen.“

Damit wurde der Kaufpreis des gegenständlichen Grundstückes aus dem Jahre 1939 am 21. Dezember 1945 in 10.300,00 Schilling umgerechnet. Der Meinung der Bf., dass eine Umrechnung zum Verkaufszeitpunkt der Liegenschaft erst im Jahr 2019 geschehe, ist aus folgenden Gründen nicht zu folgen: Die gegenständlichen 10.300,00 RM waren ein auf Reichsmark lautender Betrag. Das am 1. Dezember 1945 ausgegebene 59. Stück des Staatsgesetzblattes enthielt das von der provisorischen Staatsregierung beschlossene „231. Gesetz vom 30. November 1945 über Maßnahmen auf dem Gebiete der Währung (Schillinggesetz)“, dessen – zuvor zitierter – § 3 eine am 21. Dezember 1945 geschehende Umrechnung der auf Reichsmark lautenden Beträge normierte. Für eine später als am 21. Dezember 1945 geschehende Umrechnung der gegenständlichen 10.300,00 RM bleibt kein Raum.

Im Dezember 1947 fand in Österreich eine Währungsreform statt, die auf dem Bundesgesetz vom 19. November 1947 über die Verringerung des Geldumlaufs und der Geldeinlagen bei Kreditunternehmungen (Währungsschutzgesetz, BGBl. 250/1947) basierte. Im Regelfall erfolgte der Umtausch von alten Zahlungsmitteln (z.B. Banknoten) in neue Zahlungsmittel im Verhältnis 3:1. Die Preise in alten Schillingen blieben nominell in neuen Schillingen gleich, auch der historische, umgerechnete Kaufpreis des gegenständlichen Grundstückes blieb mit 10.300,00 Schilling gleich. Daran änderte auch die real durch die Währungsreform erfolgte Preissteigerung auf das Dreifache ab Dezember 1947 nichts.

Das am 30. April 1952 ausgegebenen 14. Stück des Bundesgesetzblattes enthielt das „59. Bundesgesetz vom 19. März 1952, womit Bestimmungen des Schillinggesetzes vom 30. November 1945, StGBI. Nr. 231, und des Währungsschutzgesetzes vom 19. November 1947, BGBl. Nr. 250, erläutert werden“, dessen § 2 lautete: „Die Bestimmungen des Schillinggesetzes und die §§ ... des Währungsschutzgesetzes finden auch dann Anwendung, wenn der Zeitpunkt der Umstellung eines Guthabens von Reichsmark auf Schilling nach dem Tage des Wirksamkeitsbeginns des Schillinggesetzes liegt.“

Dieser § 2 betraf Guthaben, welche von Reichsmark auf Schilling umgestellt wurden, und nicht sämtliche auf Reichsmark lautende Beträge, und zwar auch nicht den Kaufpreis des gegenständlichen Grundstückes.

§ 3 Abs. 1 des Schillinggesetzes erhielt durch Art. III Z 2 des *Bundesgesetz über die Änderung des Nationalbankgesetzes 1984, des Scheidemünzengesetzes, des Schillinggesetzes, ...*, kundgemacht durch BGBl. I Nr. 60/1998 am 24. April 1998, folgende Fassung:

„(1) Vom 21. Dezember 1945 bis zur Teilnahme Österreichs an der dritten Stufe der Wirtschafts- und Währungsunion (WWU) ohne Ausnahmeregelung im Sinne des Artikels 109k des Vertrages zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft (EG-Vertrag) ist in der Republik Österreich der Schilling die einzige Rechnungseinheit; er ist in 100 Groschen untergeteilt. Ab dem ersten Tag der Teilnahme Österreichs an der dritten Stufe der WWU ohne Ausnahmeregelung im Sinne des Artikels 109k EG-Vertrag ist im Hinblick auf die Einführung des Euro als einheitliche Währung gemäß Artikel 109l Abs. 4 EG-Vertrag auch der Euro in Österreich Rechnungseinheit.“
(Abs. 2 blieb unverändert.)

Am 1. Jänner 1999 wurde der Euro zur Gemeinschaftswährung und es begann die dritte und letzte Stufe der (europäischen) Wirtschafts- und Währungsunion. Mit Beginn der dritten Stufe wurden die Wechselkurse der Währungen der vom Europäischen Rat ausgewählten elf teilnehmenden Mitgliedstaaten (inklusive Österreich) unwiderruflich festgelegt. Für die österreichische Währung wurde ein Kurs von 13,7603 österreichischen Schillingen für einen Euro festgelegt.

Mit dem Inkrafttreten des Eurogesetzes (Artikel I von BGBl I 72/2000) am 1. Jänner 2002 traten gemäß dessen § 5 Abs. 1 das Schillinggesetz, das Währungsschutzgesetz und das Bundesgesetz vom 19. März 1952, womit Bestimmungen des Schillinggesetzes ... erläutert werden, BGBl. Nr. 59/1952, außer Kraft.

Aus dem Vorblatt der Regierungsvorlage, die der Erlassung des Eurogesetzes voranging (174 Blg XXI.GP): Ziel sei u.a. die Anpassung der nationalen währungsrechtlichen Vorschriften durch Aufhebung der obsolet gewordenen währungsrechtlichen Vorschriften gewesen. In den diesbezüglichen Erläuterungen zu § 5 Eurogesetz wird ausgeführt: „Die vorgesehenen Gesetzesaufhebungen erfolgen aus Rechtsbereinigungsgründen.“ Im diesbezüglichen Bericht

des Finanzausschuss des Nationalrates (244 Blg XXI.GP) wird ausgeführt: *„Die im Eurogesetz vorgesehenen Gesetzesaufhebungen dienen der Rechtsbereinigung.“*

Das Außerkrafttreten des Schillinggesetzes, des Währungsschutzgesetzes und des Bundesgesetzes vom 19. März 1952, womit Bestimmungen des Schillinggesetzes ... erläutert werden, BGBl. Nr. 59/1952, wurde folglich durch § 5 Abs. 1 Eurogesetz normiert, weil die außer Kraft getretenen Bestimmungen keinen Anwendungsbereich mehr hatten. Diesem Außerkrafttreten kann daher nicht der Sinn unterstellt werden, dass damit die in der Republik Österreich erfolgte Umrechnung der auf Reichsmark lautenden Beträge in Schilling rückgängig gemacht wurde. Der historische, umgerechnete Kaufpreis des gegenständlichen Grundstückes blieb daher einerseits mit 10.300,00 Schilling nominell gleich, andererseits war er mittels Division durch 13,7603 in 748,53 Euro umzurechnen.

Entgegen dem Vorbringen der Bf. basiert die Umrechnung von Reichsmark in Schilling auf einer zum Umrechnungszeitpunkt, welcher am 21. Dezember 1945 und nicht am 3. Juni 2019 liegt, gültigen gesetzlichen Vorschrift. Dadurch kann folgende, von der Bf. vorgebrachte Verletzung des Gleichheitssatzes nicht gegeben sein: *„Anerkennt man die Unmöglichkeit der gesetzlich gedeckten Umrechnung von Reichsmark in Euro so ist sachlich nicht zu rechtfertigen, warum eine Person, die (deren Vorfahren) im Jahr 1946 ein Haus für einen Schillingbetrag gekauft hat, schlechter gestellt werden soll als eine Person die ein hinreichend ähnliches Haus für einen wirtschaftlich äquivalenten Betrag in Reichsmark 1939 gekauft hat.“*

Die Umrechnung des historischen Kaufpreises in 10.300,00 Schilling und weiter in 748,53 € ermöglicht die Berechnung der Differenz von 146.000,00 € minus 748,53 €, was 145.251,47 € ergibt. Die Anwendung des Steuersatzes von 30% auf diese Bemessungsgrundlage gemäß § 30 Abs. 3 EStG 1988 ergibt 43.575,44 € Steuer auf den gegenständlichen Grundstücksverkauf, was zwar für die Bf. wesentlich ungünstiger ist als es die Ermittlung der Bemessungsgrundlage gemäß § 30 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 gewesen wäre, aber es gibt – wie die Bf. im Vorlageantrag vom 20.11.2020 richtigerweise vorgebracht hat – keine Günstigkeitsklausel, wenn ein Antrag gemäß § 30 Abs. 5 EStG 1988 gestellt worden ist. Für das Vorliegen des behaupteten Verlustes aus dem gegenständlichen Grundstücksverkauf gibt es keine Anhaltspunkte. Die Beschwerde ist daher abzuweisen. Weiters ist der Spruch des angefochtenen Bescheides im vorangeführten Sinne zu Ungunsten der Bf. abzuändern. Damit wird formal dem Antrag der Bf. auf Korrektur des Bescheides gefolgt.

Der von der Bf. vorgebrachten Unmöglichkeit, den historischen Kaufpreis von 10.300,00 Reichsmark in Schilling und Euro umzurechnen, ist auch entgegenzuhalten: Selbst wenn – was nach der hier vertretenen Ansicht nicht der Fall ist – aufgrund des Außerkrafttretens des Schillinggesetzes per 1.1.2002 die Einkünfte aus der gegenständlichen Grundstücksveräußerung im Jahr 2019 nicht ermittelt werden könnten, würde § 184 Abs. 1 BAO Abhilfe schaffen. § 184 Abs. 1 BAO bestimmt: *„Soweit die Abgabenbehörde die*

Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.“ Unter Berücksichtigung des dem EStG 1988 innewohnenden Nominalwertprinzipes würde eine solche Schätzung wiederum eine Bemessungsgrundlage für den Grundstücksverkauf von 145.251,47 € und somit die gleiche Verböserung für die Bf. bedeuten.

In der Bundesabgabenordnung (BAO) ist kein Auftrag des Verwaltungsgerichtes (BFG) an die belangte Behörde, die Begründung des angefochtenen Bescheides zu verbessern, vorgesehen, weshalb dem diesbezüglichen Antrag der Bf. nicht entsprochen werden kann. Ein Erkenntnis des BFG entscheidet einerseits über die Beschwerde und andererseits über die Angelegenheit, in welcher der angefochtene Bescheid ergangen ist. Die Begründung des Erkenntnisses tritt an die Stelle der ursprünglichen Bescheidbegründung.

Aus der gegenständlichen Grundstücksveräußerung resultierte für die Bf., welche das Grundstück unentgeltlich erworben hat, ein Zufluss von 146.000,00 €. Die durch diesen Zufluss bewirkte Steuerlast ist 43.575,44 €, was 29,85% von 146.000,00 € entspricht. Hätte die Bf. andere, progressionswirksame Einkünfte in Höhe von 146.000,00 € zusätzlich zu ihren nichtselbständigen Einkünften erzielt, so wäre die dadurch bewirkte Steuerlast wesentlich höher gewesen, weil bereits die nichtselbständigen Einkünfte der Bf. zu einem Grenzsteuersatz von 42% führen. Die Steuerlast iHv 43.575,44 € auf die gegenständliche Grundstücksveräußerung kann daher nicht als exzessiv betrachtet werden.

XI.) Zur Zulässigkeit der 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.

Zur Umrechnung von Reichsmark in Schilling fehlt Rechtsprechung des VwGH, weshalb die Revision zulässig ist.

Wien, am 9. März 2022