

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Anna Zangerl-Reiter in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 14. September 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 5. August 2021 betreffend Einkommensteuer 2016, ***BF1StNr1***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 5. Oktober 2023 zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- 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

1. Der Einkommensteuerbescheid 2016 vom 5. August 2021 führte bei der Beschwerdeführerin zu einer Nachforderung an Einkommensteuer i.H.v. € 1.610,00, die aus Einkünften aus Grundstücksveräußerungen resultierte. In der gesonderten Bescheidbegründung vom gleichen Tag führte das Finanzamt aus, die Beschwerdeführerin habe im Jahr 2015 die davor in ihrem Eigentum stehende Liegenschaft KG ***1*** EZ ***2*** mittels gerichtlicher Zwangsversteigerung und Zuschlagserteilung am 4. November 2015 um das Meistbot von € 46.000,00 veräußert. Mit Meistbotsverteilungsbeschluss vom 10. Mai 2016 sei das Kapital an die Gläubiger verteilt worden. Da es sich bei dem Grundstück um Altvermögen handle, werden pauschal 86 % des Veräußerungserlöses als Anschaffungskosten berücksichtigt. Es werde der Steuersatz vom 25 % angewendet, da das Verpflichtungsgeschäft noch im Jahr 2015 abgeschlossen worden sei, der Zufluss des Veräußerungserlöses sei erst mit Rechtskraft des Verteilungsbeschlusses im Jahr 2016 erfolgt.

2. In der Beschwerde vom 14. September 2021 brachte die Beschwerdeführerin vor, sie habe den vor Erlassung des Einkommensteuerbescheides versendeten Vorhalt nicht erhalten. Zudem habe sie von der Versteigerung keinen einzigen Cent tatsächlich erhalten. Darüber hinaus sei auch die Berechnung der Einkommensteuer betreffend ihre Pensionseinkünfte nicht richtig, da für sie nicht plausibel sei, warum der Pensionistenabsetzbetrag keine Anwendung finden sollte. Weiters stellte die Beschwerdeführerin den Antrag, den gegenständlichen Akt der zuständigen Oberbehörde vorzulegen, sodass diese eine öffentliche Verhandlung anberaumen und sie als Partei hören möge.

3. Mit Beschwerdevorentscheidung vom 19. Mai 2022 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab, da auch Veräußerungen im Zuge einer Zwangsversteigerung der Immobilienertragsteuer unterlägen. Im Jahr 2015 sei die Liegenschaft KG ***1*** EZ ***2*** um einen Gesamtkaufpreis i.H.v. € 46.000,00 gerichtlich versteigert worden. Auf Grund eines gerichtlichen Meistbotverteilungsbeschlusses und seiner mit der Rechtskraft des Beschlusses wirksam werdenden Auszahlungsanordnung sei die Verwirklichung des Anspruches auf die zu verteilenden Beträge aus einer Zwangsversteigerung derart nahegerückt und so gesichert, dass der Anspruch bereits mit der Rechtskraft des Verteilungsbeschlusses dem tatsächlichen Eingang (Zufließen) der Beträge gleichzustellen sei. Der Meistverteilungsbeschluss sei am 10. Mai 2016 erlassen worden und seien die Einkünfte daher im Jahr 2016 zu erfassen gewesen. Wofür der Veräußerungserlös im Anschluss an die verfahrensgegenständliche Zwangsversteigerung verwendet worden sei oder wohin dieser geflossen sei, gebe für die Steuerpflicht keinen Ausschlag, da es sich um Einkommensverwendung handle.

Zur Anwendung des Pensionistenabsetzbetrages führte das Finanzamt nach Wiedergabe der gesetzlichen Regelung aus, die Pensionseinkünfte der Beschwerdeführerin lägen über den gesetzlichen Grenzbeträgen für die Berücksichtigung des Pensionistenabsetzbetrages.

4. Mit Schreiben vom 23. Juni 2022 beantragte die Beschwerdeführerin die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

5. Zur mündlichen Verhandlung am 5. Oktober 2023 ist die Beschwerdeführerin nicht erschienen und wurde diese in ihrer Abwesenheit abgehalten. Seitens des Finanzamtes wurden keine neuen Vorbringen erstattet.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

1. Die Beschwerdeführerin war Eigentümerin der Liegenschaft KG ***1***, EZ ***2***. Sie hat diese vor dem 1. April 2002 erworben (siehe Verzeichnis der gelöschten Eintragungen im Grundbuch zu KG ***1*** EZ ***2*** vom 04.09.2023).

2. Am 4. November 2015 wurde diese Liegenschaft einer Bietergemeinschaft als Meistbietende um das Meistbot von € 46.000,00 zugeschlagen (siehe Erteilung des Zuschlags durch das Bezirksgericht ***3*** vom 04.11.2015 zu GZ ***4***).

3. Am 10. Mai 2016 erging vom Bezirksgericht ***3*** der Meistbotsverteilungs-Beschluss. Dort wurde das bei der Versteigerung erzielte Meistbot zur Gänze an die Gläubiger der Beschwerdeführerin verteilt (siehe Meistbotsverteilungs-Beschluss des Bezirksamtes ***3*** vom 10.05.2016).

Die Rechtskraft des Meistverteilungs-Beschlusses ist am 10. Juni 2016 eingetreten (siehe Aktenvermerk des Bundesfinanzgerichtes vom 06.09.2023 über die entsprechende Auskunft des Bezirksamtes ***3***).

4. Die Beschwerdeführerin hat im Kalenderjahr 2016 von der Sozialversicherungsanstalt der Gewerblichen Wirtschaft Pensionseinkünfte i.H.v. € 31.031,16 erhalten (siehe Lohnzettel 2016).

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergibt sich aus den in Klammer angeführten Unterlagen und ist nicht strittig.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

1. Strittig ist, ob eine Zwangsversteigerung ein Veräußerungsgeschäft im Sinn des § 30 Abs. 1 EStG 1988 ist und wenn ja, ob der Veräußerungserlös der Beschwerdeführerin auch zugeflossen ist.

2. Private Grundstücksveräußerungen sind gemäß § 30 Abs. 1 EStG 1988 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.

Veräußerungsgeschäfte sind entgeltliche Vorgänge, die auf die Übertragung des wirtschaftlichen Eigentums gerichtet sind. Wird ein Grundstück im Rahmen einer öffentlichen oder einer gerichtlichen Versteigerung erworben, ist der Zeitpunkt der Zuschlagserteilung maßgeblich.

3. Bei Altvermögen sind gemäß § 30 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 als Einkünfte der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den mit 86% des Veräußerungserlöses anzusetzenden Anschaffungskosten anzusetzen, soweit Grundstücke am 31. März 2012 nicht steuerverfangen waren.

Altvermögen liegt vor, soweit Grundstücke am 31. März 2012 nicht mehr steuerverfangen waren. Steuerverfangen ist ein Grundstück des Privatvermögens am 31. März 2012 dann, wenn die zehnjährige Spekulationsfrist am 31. März 2012 noch nicht abgelaufen war (vgl. Kanduth-Kristen in Jakom EStG13 § 30 Rz 47).

4. Gemäß § 30a Abs. 1 EStG 1988 unterliegen Einkünfte aus der Veräußerung von Grundstücken im Sinn des § 30 EStG 1988 einem besonderen Steuersatz von 25%. Durch das StRefG 2015/2016, BGBl. I Nr. 118/2015, wurde dieser besondere Steuersatz auf 30% angehoben.

Gemäß § 124b Z 276 EStG 1988 ist § 30a EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 118/2015 erstmalig für Veräußerungen nach dem 31. Dezember 2015 anzuwenden.

5. Gemäß § 30 Abs. 2 Z 3 EStG 1988 sind die Einkünfte aus der Veräußerung von Grundstücken infolge eines behördlichen Eingriffs oder zur Vermeidung eines solchen nachweisbar unmittelbar drohenden Eingriffs von der Besteuerung ausgenommen.

Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 25. Oktober 1995, 94/15/0009, zu § 30 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG (idF vor 1. StabG 2012, BGBl. I Nr. 22/2012; „Spekulationsgeschäfte“) ausgeführt hat, zielt aber keine der gerichtlichen Anordnungen im Rahmen eines Zwangsversteigerungsverfahrens darauf ab, dem Gericht bzw. seinem Rechtsträger (Bund) die Verfügungsmacht an der Liegenschaft und ihrem Zubehör gleich einem Eigentümer zu verschaffen. Zweck der Zwangsversteigerung unter dem Gesichtspunkt der Verschaffung der Verfügungsmacht ist es vielmehr, dass die Verfügungsmacht vom Verpflichteten auf den Ersteher der Liegenschaft übergeht. Diesem Zweck dienen auch die behördlichen Anordnungen im Rahmen des Zwangsversteigerungsverfahrens und im Besonderen der Zuschlag. Dieser Zuschlag als behördliche (gerichtliche) Anordnung hat den unmittelbaren Übergang der

Verfügungsmacht an der Liegenschaft vom Verpflichteten auf den Ersteher zum Inhalt. Der unmittelbare Übergang eines Vermögensgegenstandes im Wege der Zwangsversteigerung vom Verpflichteten auf den Ersteher stellt daher auf der Seite des Ersteren ein Veräußerungsgeschäft im Sinn des § 30 EStG 1988 dar (vgl. auch Bodis/Hammerl in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG 17. Aufl., § 30 Tz 69).

5. Auf Seiten der Beschwerdeführerin handelt es sich bei der Zwangsversteigerung – nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes – daher um ein Veräußerungsgeschäft.

Dass diese Aussagen des Verwaltungsgerichtshofes auch für § 30 EStG 1988 idF ab dem 1. StabG 2012, BGBl. I Nr. 22/2012, gelten, ist daraus ersichtlich, dass in § 30c Abs. 4 EStG 1988 eine ausdrückliche Befreiung von der Selbstberechnung der Immobilienertragsteuer im Fall von Zwangsversteigerungen gemäß § 133 ff der Exekutionsordnung, RGBl. Nr. 79/1896, geregelt ist. Diese Befreiung wäre bei einer anderen Sichtweise überflüssig (vgl. dazu auch Bodis/Hammerl in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG 17. Aufl., § 30 Tz 186).

6. Ein Zufließen iSd § 19 Abs 1 EStG 1988 tritt nicht nur ein, wenn Geld oder geldwertes Gut (zB eine Gutschrift) wirtschaftlich eine Vermehrung des Vermögens der Steuerpflichtigen darstellt, sondern auch dann, wenn die Verwirklichung eines Anspruches derart nahegerückt und so gesichert ist, dass er wirtschaftlich dem tatsächlichen Eingang der Leistung, auf die der Anspruch gerichtet ist, gleichzustellen ist (VwGH 16.12.1986, 86/14/0081).

Auf Grund eines gerichtlichen Meistbotverteilungsbeschlusses und seiner mit der Rechtskraft des Beschlusses wirksam werdenden Auszahlungsanordnung ist die Verwirklichung des Anspruches auf den Veräußerungserlös derart nahegerückt und so gesichert, dass der Anspruch bereits mit der Rechtskraft des Verteilungsbeschlusses, der zwingend die Überweisung durch die Gläubiger zu folgen hatte, dem tatsächlichen Eingang (Zufließen) des Veräußerungserlöses gleichzustellen ist (vgl. nochmals VwGH 16.12.1986, 86/14/0081).

7. Da es sich bei der Zwangsversteigerung um ein Veräußerungsgeschäft im Sinn des § 30 Abs. 1 EStG 1988 handelt und die Einkünfte auch nicht gemäß § 30 Abs. 2 EStG 1988 von der Besteuerung ausgenommen sind, erfolgte die Besteuerung bei der Beschwerdeführerin dem Grunde nach zu Recht. Mit Rechtskraft des Meistbotverteilungsbeschlusses im Juni 2016 flossen der Beschwerdeführerin die im Zwangsversteigerungsverfahren erzielten Erlöse zu. Bei der Verteilung der Erlöse an die Gläubiger der Beschwerdeführerin handelte es sich um Einkommensverwendung, die auf die Besteuerung der Einkünfte bei der Beschwerdeführerin keinen Einfluss hat. Dass sie vom Erlös tatsächlich keinen Cent erhalten hat, wie die Beschwerdeführerin in der Beschwerde einwendet, verhindert die Besteuerung des Veräußerungserlöses aus der Zwangsversteigerung nicht.

Gegen die Ermittlung der Höhe der Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen wurden im Beschwerdeverfahren keine Einwendungen erhoben.

Da die Zuschlagserteilung im Jahr 2015 erfolgte, ist § 30a Abs. 1 EStG 1988 idF vor dem StRefG 2015/2016, BGBl. I Nr. 118/2015, und somit der besondere Steuersatz i.H.v. 25 % anzuwenden. Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

8. Gemäß § 33 Abs. 6 Z 1 und 2 EStG 1988 steht ein erhöhter Pensionistenabsetzbetrag i.H.v. € 764,00 zu, wenn die laufenden Pensionseinkünfte € 19.930,00 im Kalenderjahr nicht übersteigen, der Abgabepflichtige mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragener Partner ist und vom (Ehe)Partner nicht dauernd getrennt lebt und der (Ehe)Partner Einkünfte iSd Abs 4 Z 1 von höchstens € 2.200,00 erzielt. Dieser Absetzbetrag vermindert sich gleichmäßig einschleifend zwischen zu versteuernden laufenden Pensionseinkünften von € 19.930,00 und € 25.000,00 auf null.

Gemäß § 33 Abs. 6 Z 3 EStG 1988 beträgt der Pensionistenabsetzbetrag € 400,00. Dieser Absetzbetrag vermindert sich gleichmäßig einschleifend zwischen zu versteuernden laufenden Pensionseinkünften von € 19.930,00 und € 25.000,00 auf null.

9. Da die Pensionseinkünfte der Beschwerdeführerin über der Einschleifgrenze von € 25.000,00 liegen, konnte der Pensionistenabsetzbetrag nicht berücksichtigt werden.

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.

Eine Revision ist nicht zulässig, da es sich ausschließlich um die Beantwortung von Tatfragen handelt und die zugrunde liegenden Rechtsfragen durch die Rechtsprechung des VwGH und das Gesetz ausreichend beantwortet sind.

Linz, am 5. Oktober 2023