

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache des Bf., vertreten durch die TU Pircher Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs-GmbH, über die Beschwerde vom 17. März 2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt D vom 11. März 2015 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2013 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage 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) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Mit der am 16. Oktober 2014 elektronisch eingereichten Einkommensteuererklärung für das Jahr 2013 erklärte der Abgabepflichtige (pauschalierte) Einkünfte aus selbständiger Arbeit von 34.521,80 €, andere Einkünfte wurden nicht erklärt. Nach einem Ergänzungsersuchen des Finanzamtes betreffend eine im Jahr 2013 erfolgte Grundstücksveräußerung teilte der Abgabepflichtige mit Schreiben vom 18. November 2014 mit, dass er und seine drei Geschwister die Liegenschaft in P, S-Straße, aus der Verlassenschaft nach ihrem Vater XY im Jahr 1996 im Wege einer Versteigerung erworben hätten. Die Liegenschaft sei am 31. Jänner 2013 veräußert worden. Der Ankaufspreis und die damit zusammenhängenden Nebenkosten wie auch der Verkaufserlös würden zu je 1/4 auf die vier Nachkommen des XY entfallen. Für den Abgabepflichtigen ergäbe sich ein anteiliger Verlust aus der Grundstücksveräußerung von -12.348,25

€. Zur Berücksichtigung dieses Verlustes stellte der Abgabepflichtige den Antrag auf Regelbesteuerung gemäß § 30a Abs. 2 EStG 1988.

2. Am 11. März 2015 erließ das Finanzamt einen Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2013, mit dem die vom Abgabepflichtigen bei der Ermittlung des Verlustes aus der Grundstücksveräußerung angesetzten anteiligen Finanzierungskosten von 7.947,58 € nicht als Werbungskosten anerkannt wurden. Gemäß § 20 Abs. 2 EStG 1988 sei der Abzug von Werbungskosten bei Einkünften aus privaten Grundstücksveräußerungen nicht zulässig. Die Einkünfte aus der Grundstücksveräußerung seien daher (nach Adaptierung des mit 14 % geltend gemachten Inflationsabschlages) aufgrund der ausgeübten Regelbesteuerungsoption lediglich mit -3.288,01 € zu erfassen, wobei dieser Verlust gemäß § 30 Abs. 7 EStG 1988 nicht ausgleichsfähig sei.

3. Gegen diesen Bescheid er hob der Abgabepflichtige am 17. März 2015 fristgerecht Beschwerde. Das Abzugsverbot von Werbungskosten gemäß § 20 Abs. 2 EStG 1988 sei an den linearen Steuersatz von 25 % gebunden („...*Einkünften, auf die der besondere Steuersatz gemäß § 27a Abs. 1 oder § 30a Abs. 1 anwendbar ist,...*“). Durch die Option zur Regelbesteuerung (§ 27a Abs. 5 EStG 1988 oder § 30a Abs. 2 EStG 1988) erlösche die Anwendbarkeit des linearen Steuersatzes und der progressive Tarif greife.

Da das Abzugsverbot an den besonderen Steuersatz geknüpft sei, falle dieses durch die Option zur Regelbesteuerung weg. Das objektive Nettoprinzip könne somit durch eine Option zur Regelbesteuerung gewahrt werden, eine Durchbrechung ohne sachlich zwingende Notwendigkeit würde gegen das Recht der Gleichbehandlung verstößen. Im Fall des Abgabepflichtigen bedeute dies, dass auch die Schuldzinsen und Finanzierungskosten berücksichtigt werden müssten und somit der Antrag auf Regelbesteuerung zu einem verwertbaren Verlust von -12.348,25 € führe. Er stelle daher den Antrag auf Berücksichtigung der Werbungskosten im Zusammenhang mit dem Regelbesteuerungsantrag.

Zur weiteren Begründung berief sich der Abgabepflichtige auf den Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 23.6.2014, RN/7100002/2014, in dem die Auffassung vertreten werde, dass das Abzugsverbot für Werbungskosten nicht dem objektiven Nettoprinzip entspreche. In diesem Zusammenhang stellte der Abgabepflichtige auch den Antrag, dass von der Verlustausgleichsbeschränkung mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abgesehen werde und der Verlustausgleich im Sinne des objektiven Nettoprinzips uneingeschränkt angesehen werde.

4. Am 26. März 2015 erließ das Finanzamt eine abweisende Beschwerdevorentscheidung. Gemäß § 20 Abs. 2 EStG 1988 sei der Abzug von Werbungskosten bei Einkünften aus privaten Grundstücksveräußerungen nicht zulässig. Das Abzugsverbot bleibe auch trotz Regelbesteuerungsoption aufrecht.

5. Am 14. April 2015 stellte der Abgabepflichtige fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht, worin er das Beschwerdevorbringen wiederholte.

6. Mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 25. April 2016, RV/3100388/2015, wurde die Bescheidbeschwerde als unbegründet abgewiesen. Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes seien die Finanzierungskosten bei der Ermittlung der Einkünfte aus der privaten Grundstücksveräußerung als Werbungskosten nicht abzugsfähig und könne der Verlust aus der Grundstücksveräußerung mit dem Gewinn aus selbständiger Arbeit im Wege der Regelbesteuerung nicht ausgeglichen werden.

6.1. Das vom Beschwerdeführer im Jahr 1996 (anteilig) erworbene Grundstück sei am 31. März 2012 nicht mehr steuerverfangen gewesen (Altvermögen). Die Einkünfte des Beschwerdeführers aus der im Jahr 2013 erfolgten privaten Grundstücksveräußerung seien über dessen Antrag nach § 30 Abs. 3 EStG 1988 zu ermitteln. § 20 Abs. 2 EStG 1988 idF des 1. StabG 2012, BGBI. I Nr. 22/2012, iVm § 30 Abs. 3 EStG 1988 idF des AbgÄG 2012, BGBI. I Nr. 112/2012, normiere für den außerbetrieblichen Bereich ein grundsätzliches Abzugsverbot für Werbungskosten iZm der Veräußerung von Grundstücken. Als Werbungskosten könnten nach § 30 Abs. 3 EStG 1988 lediglich die für die Mitteilung oder Selbstberechnung der Immobilienertragsteuer anfallenden Kosten, anlässlich der Veräußerung entstehende Minderbeträge aus Vorsteuerberichtigungen sowie ein Inflationsabschlag abgezogen werden. Die vom Beschwerdeführer als Werbungskosten geltend gemachten Finanzierungskosten (von 7.947,58 €) seien dagegen nicht absetzbar. Der vom Finanzamt mit -3.288,01 € bezifferte Verlust aus der privaten Grundstücksveräußerung sei im Übrigen gemäß § 30 Abs. 7 EStG 1988 auch im Fall der Ausübung der Regelbesteuerungsoption nicht mit Einkünften aus selbständiger Arbeit ausgleichsfähig.

6.2. Den vom Beschwerdeführer gegen § 20 Abs. 2 EStG 1988 idF des 1. StabG 2012, BGBI. I Nr. 22/2012, vorgebrachten verfassungsrechtlichen Bedenken trat das Bundesfinanzgericht in seinem Erkenntnis mit folgender Begründung entgegen:

Der Beschwerdeführer vertrete die Ansicht, dass das in § 20 Abs. 2 EStG 1988 normierte Abzugsverbot für Werbungskosten nicht dem objektiven Nettoprinzip entspreche, da das Abzugsverbot an den besonderen Steuersatz des § 30a Abs. 1 EStG 1988 von 25 % anknüpfe und dieser durch die Option zur Regelbesteuerung nach § 30a Abs. 2 EStG 1988 wegfallen. § 20 Abs. 2 EStG 1988 sei im Beschwerdefall jedoch nicht präjudiziel: Während in dem dem Beschluss des Verfassungsgerichtshofes vom 29. November 2014, G 137/2014 ua., zugrunde liegenden Fall ein (anteiliger) Gewinn aus einer privaten Grundstücksveräußerung gemäß § 30a Abs. 1 EStG 1988 dem besonderen Steuersatz von 25 % unterzogen worden sei, habe der Beschwerdeführer im vorliegenden Fall - unter Ausübung der Regelbesteuerungsoption des § 30a Abs. 2 EStG 1988 - einen (anteiligen) Verlust dem allgemeinen Steuertarif unterzogen. Verluste aus privaten Grundstücksveräußerungen seien jedoch ohnehin gemäß § 30 Abs. 7 EStG 1988

nicht ausgleichsfähig, sodass dahingestellt bleiben könne, ob die geltend gemachten Aufwendungen dem Abzugsverbot unterliegen würden.

6.3. Den vom Beschwerdeführer ob der Verfassungsmäßigkeit des § 30 Abs. 7 EStG 1988 idF des AbgÄG 2012, BGBl. I Nr. 112/2012, vorgebrachten Bedenken trat das Bundesfinanzgericht wie folgt entgegen:

Die eingeschränkte Verrechnung von Verlusten aus privaten Grundstücksveräußerungen (§ 30 Abs. 7 EStG 1988 idF vor dem AbgÄG 2012) basiere auf der - vom Verfassungsgerichtshof als verfassungskonform erachteten (VfGH 9.6.1998, B 822/98) - eingeschränkten Verlustverrechnung von Spekulationseinkünften nach der vor dem 1. StabG 2012 geltenden Rechtslage (§ 30 Abs. 4 letzter Satz EStG 1988 idF vor dem 1. StabG 2012). Nach der alten Rechtslage sei die Beschränkung des Verlustausgleichs auf die Verrechnung von positiven und negativen Spekulationseinkünften verfassungsrechtlich unbedenklich gewesen, weil dadurch vermieden worden sei, dass negative Einkünfte aus Spekulationsgeschäften - um die aus den übrigen Einkunftsarten resultierende Steuerbelastung zu senken - innerhalb, positive Einkünfte hingegen erst nach Ablauf der Spekulationsfrist realisiert worden seien.

Der Beschwerdeführer habe sich nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes selbst jeder steuerlichen Gestaltungsmöglichkeit begeben, indem er die Veräußerung der im Jahr 1996 angeschafften Liegenschaft erst im Jahr 2013 und damit nach Ablauf der (zehnjährigen) Spekulationsfrist vorgenommen habe, weshalb er nicht in verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechten verletzt sein könne.

7. Gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 25. April 2016, RV/3100388/2015, brachte der Beschwerdeführer am 9. Juni 2016 beim Verfassungsgerichtshof zu E 1156/2016 eine auf Art. 144 B-VG gestützte Beschwerde ein, in der die Verletzung in näher bezeichneten verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechten sowie in Rechten wegen Anwendung eines verfassungswidrigen Gesetzes (§ 20 Abs. 2 EStG 1988 und § 30 Abs. 7 EStG 1988) behauptet und die kostenpflichtige Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses beantragt wurde.

8. Bei der Behandlung der gegen die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes vom 25. April 2016, RV/3100388/2015, gerichteten Beschwerde sind im Verfassungsgerichtshof Bedenken ob der Verfassungsmäßigkeit der Wortfolge „oder § 30a Abs. 1“ in § 20 Abs. 2 EStG 1988 idF des 1. StabG 2012, BGBl. I Nr. 22/2012, und des § 30 Abs. 7 EStG 1988 idF des AbgÄG 2012, BGBl. I Nr. 112/2012, entstanden. Der Verfassungsgerichtshof hat daher am 14. Juni 2017 zu E 1156/2016 beschlossen, diese Gesetzesbestimmungen von Amts wegen auf ihre Verfassungsmäßigkeit zu prüfen.

9. Mit Erkenntnis vom 30. November 2017, G 183/2017, hat der Verfassungsgerichtshof die Wortfolge „oder § 30a Abs. 1“ in § 20 Abs. 2 EStG 1988 idF des 1. StabG 2012, BGBl. I Nr. 22/2012, als verfassungswidrig aufgehoben. Die Aufhebung tritt mit Ablauf des 31. Dezember 2018 in Kraft. Frühere gesetzliche Bestimmungen treten nicht wieder in Kraft. Vom Verfassungsgerichtshof wurde in diesem Erkenntnis auch ausgesprochen, dass § 30

Abs. 7 EStG 1988 idF des AbgÄG 2012, BGBl. I Nr. 112/2012, nicht als verfassungswidrig aufgehoben wird.

10. Mit Erkenntnis vom 4. Dezember 2017, E 1156/2016, hat der Verfassungsgerichtshof in der Beschwerdesache des Beschwerdeführers gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 25. April 2016, RV/3100388/2015, gemäß Art. 144 B-VG ausgesprochen, dass der Beschwerdeführer durch das angefochtene Erkenntnis wegen Anwendung einer verfassungswidrigen Gesetzesbestimmung in seinen Rechten verletzt worden ist. Das Erkenntnis wurde aufgehoben. In seinen Entscheidungsgründen nahm der Verfassungsgerichtshof auf das Erkenntnis vom 30. November 2017, G 183/2017, Bezug und führte aus, dass das Bundesfinanzgericht eine verfassungswidrige Gesetzesbestimmung angewendet habe. Es sei nach Lage des Falles nicht ausgeschlossen, dass ihre Anwendung für die Rechtsstellung des Beschwerdeführers nachteilig gewesen sei. Der Beschwerdeführer sei also durch das angefochtene Erkenntnis wegen Anwendung einer verfassungswidrigen Gesetzesbestimmung in seinen Rechten verletzt worden (zB VfSlg. 10.404/1985).

II. Sachverhalt

1. Der Beschwerdeführer (Bf.) erzielte im Jahr 2013 (pauschalierte) Einkünfte aus selbständiger Arbeit von 34.521,80 € und darüber hinaus (anteilige) Einkünfte aus einer privaten Grundstücksveräußerung, der folgender Sachverhalt zugrunde liegt: Der Bf. und seine drei Geschwister waren Miteigentümer zu je einem 1/4 Anteil der Liegenschaft in EZ a GB b mit der Lageadresse P, S-Straße. (Mit dem Eigentum an dieser Liegenschaft war auch das Miteigentumsrecht zu 1/3 Anteil am Hofraum GSt-Nr. c in EZ d GB b verbunden.) Der Bf. und seine drei Geschwister übernahmen diese Liegenschaft (mitsamt dem damit verbundenen Miteigentumsrecht) aus der Verlassenschaft nach ihrem Vater XY im Wege einer kridamäßigen Versteigerung um den Preis von insgesamt 1.452.500,00 ATS. Der Übernahmsantrag des Bf. und seiner drei Geschwister wurde vom Bezirksgericht D mit Beschluss vom 27. November 1996, GZ. e, genehmigt. Die Geschwister hatten auch die dem betreibenden Gläubiger bis zur Erstellung des Übernahmsantrages aufgelaufenen und mit insgesamt 30.934,80 ATS bestimmten Kosten zu tragen.

2. Mit Kaufvertrag vom 29. Jänner 2013 wurde die Liegenschaft in EZ a GB b (mitsamt dem damit verbundenen Miteigentumsrecht) vom Bf. und seinen drei Geschwistern an AA um 100.000,00 € verkauft. Der Bf. setzte den Ankaufspreis und die damit zusammenhängenden Nebenkosten wie auch den Verkaufserlös zu 1/4 als auf ihn entfallend an und ermittelte die (anteiligen) Einkünfte aus der privaten Grundstücksveräußerung wie folgt:

	Gesamtbetrag ATS	Gesamtbetrag EUR	Anteil Bf. EUR

Verkaufserlös		100.000,00	25.000,00
Kaufpreis	1.452.500,00	105.557,29	-26.389,32
Grunderwerbsteuer	50.837,50	3.694,51	-923,63
Eintragungsgebühr	508,38	36,95	-9,24
Nebenkosten	30.934,80	2.248,12	-562,03
Finanzierungskosten			-7.947,58
Zwischensumme			-10.831,80
Inflationsabschlag (14 %)			-1.516,45
Verlust aus der Grundstücksveräußerung			-12.348,25

3. Zur Berücksichtigung des anteiligen Verlustes aus der Grundstücksveräußerung stellte der Bf. den Antrag auf Regelbesteuerung gemäß § 30a Abs. 2 EStG 1988. Das Finanzamt ließ einen Abzug der Finanzierungskosten als Werbungskosten gemäß § 20 Abs. 2 EStG 1988 nicht zu und kürzte den anteiligen Verlust aus der Grundstücksveräußerung wie folgt:

	Berechnung Bf. EUR	Berechnung Finanzamt EUR
Verkaufserlös	25.000,00	25.000,00
Kaufpreis	-26.389,32	-26.389,32
Grunderwerbsteuer	-923,63	-923,63
Eintragungsgebühr	-9,24	-9,24
Nebenkosten	-562,03	-562,03
Finanzierungskosten	-7.947,58	0,00
Zwischensumme	-10.831,80	-2.884,22
Inflationsabschlag (14 %)	-1.516,45	-403,79
Verlust aus der Grundstücksveräußerung	-12.348,25	-3.288,01

4. Der vorstehende Sachverhalt ergibt sich unbestritten aus dem vorliegenden Akteninhalt, insbesondere aus dem Beschluss des Bezirksgerichtes D vom 27. November 1996, GZ. e, zur Genehmigung des Übernahmsantrages und dem Kaufvertrag vom 29. Jänner 2013. Streit besteht darüber, ob die Finanzierungskosten bei der Ermittlung der Einkünfte aus der privaten Grundstücksveräußerung als Werbungskosten abgezogen

werden können und ob der sich ergebende Verlust aus der Grundstücksveräußerung mit dem Gewinn des Bf. aus selbständiger Arbeit im Wege der Regelbesteuerung ausgeglichen werden kann.

III. Rechtslage

Gemäß § 2 Abs. 3 EStG 1988 unterliegen der Einkommensteuer neben anderen Einkünften auch sonstige Einkünfte im Sinne des § 29 EStG 1988. Sonstige Einkünfte sind gemäß § 29 Z 2 EStG 1988 in der ab 1. April 2012 anzuwendenden Fassung des 1. StabG 2012, BGBl. I Nr. 22/2012, Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen (§ 30 EStG 1988) und aus Spekulationsgeschäften (§ 31 EStG 1988).

Gemäß § 30 Abs. 1 EStG 1988 in der ab 15. Dezember 2012 anzuwendenden Fassung des AbgÄG 2012, BGBl. I Nr. 112/2012, sind private Grundstücksveräußerungen 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. Bei Tauschvorgängen ist § 6 Z 14 EStG 1988 sinngemäß anzuwenden.

Gemäß § 30 Abs. 3 EStG 1988 in der ab 1. April 2012 anzuwendenden Fassung des AbgÄG 2012, BGBl. I Nr. 112/2012, ist als Einkünfte der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den Anschaffungskosten anzusetzen. Die Anschaffungskosten sind um Herstellungsaufwendungen und Instandsetzungsaufwendungen zu erhöhen, soweit diese nicht bei der Ermittlung von Einkünften zu berücksichtigen waren. Die Anschaffungskosten sind um Absetzungen für Abnutzungen, soweit diese bei der Ermittlung von Einkünften abgezogen worden sind, sowie um die in § 28 Abs. 6 EStG 1988 genannten steuerfreien Beträge zu vermindern. Müssen Grundstücksteile im Zuge einer Änderung der Widmung auf Grund gesetzlicher Vorgaben an die Gemeinde übertragen werden, sind die Anschaffungskosten der verbleibenden Grundstücksteile um die Anschaffungskosten der übertragenen Grundstücksteile zu erhöhen.

Die Einkünfte sind zu vermindern um

- die für die Mitteilung oder Selbstberechnung gemäß § 30c EStG 1988 anfallenden Kosten und um anlässlich der Veräußerung entstehende Minderbeträge aus Vorsteuerberichtigungen gemäß § 6 Z 12 EStG 1988;
- 2 % jährlich ab dem elften Jahr nach dem Zeitpunkt der Anschaffung oder späteren Umwidmung, höchstens jedoch um 50 % (Inflationsabschlag); dies gilt nicht, soweit der besondere Steuersatz gemäß § 30a Abs. 4 EStG 1988 nicht anwendbar ist.

Gemäß § 30 Abs. 4 EStG 1988 in der ab 1. April 2012 anzuwendenden Fassung des AbgÄG 2012, BGBl. I Nr. 112/2012, sind, soweit Grundstücke am 31. März 2012 nicht steuerverfangen waren, als Einkünfte anzusetzen:

1. Im Falle einer Umwidmung des Grundstückes nach dem 31. Dezember 1987 der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den mit 40 % des Veräußerungserlöses anzusetzenden Anschaffungskosten. Als Umwidmung gilt eine Änderung der Widmung, die nach dem letzten entgeltlichen Erwerb stattgefunden hat und die erstmals eine Bebauung ermöglicht, die in ihrem Umfang im Wesentlichen der Widmung als Bauland oder Baufläche im Sinne der Landesgesetze auf dem Gebiet der Raumordnung entspricht. Dies gilt auch für eine spätere Umwidmung in engem zeitlichem und wirtschaftlichem Zusammenhang mit der Veräußerung.

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

Der Unterschiedsbetrag erhöht sich um die Hälfte der in Teilbeträgen gemäß § 28 Abs. 3 EStG 1988 abgesetzten Herstellungsaufwendungen, soweit sie innerhalb von fünfzehn Jahren vor der Veräußerung vom Steuerpflichtigen selbst oder im Fall der unentgeltlichen Übertragung von seinem Rechtsvorgänger geltend gemacht wurden.

Gemäß § 30 Abs. 5 EStG 1988 in der ab 1. April 2012 anzuwendenden Fassung des AbgÄG 2012, BGBl. I Nr. 112/2012, können auf Antrag die Einkünfte statt nach Abs. 4 auch nach Abs. 3 ermittelt werden.

Führen die privaten Grundstücksveräußerungen, auf die der besondere Steuersatz gemäß § 30a Abs. 1 EStG 1988 anwendbar ist, in einem Kalenderjahr insgesamt zu einem Verlust, ist dieser gemäß § 30 Abs. 7 EStG 1988 in der Fassung des AbgÄG 2012, BGBl. I Nr. 112/2012, zur Hälfte ausschließlich mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung auszugleichen. Dies gilt auch im Falle der Ausübung der Regelbesteuerungsoption (§ 30a Abs. 2 EStG 1988). § 30 Abs. 7 EStG 1988 ist erstmals bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2012 anzuwenden (§ 124b Z 234 EStG 1988).

Gemäß § 30a Abs. 1 EStG 1988 in der ab 1. April 2012 anzuwendenden Fassung des 1. StabG 2012, BGBl. I Nr. 22/2012, unterliegen Einkünfte aus der Veräußerung von Grundstücken im Sinne des § 30 EStG 1988 einem besonderen Steuersatz von 25 % und sind bei der Berechnung der Einkommensteuer des Steuerpflichtigen weder beim Gesamtbetrag der Einkünfte noch beim Einkommen (§ 2 Abs. 2 EStG 1988) zu berücksichtigen, sofern nicht die Regelbesteuerung (Abs. 2) anzuwenden ist.

Gemäß § 30a Abs. 2 EStG 1988 in der ab 1. April 2012 anzuwendenden Fassung des 1. StabG 2012, BGBl. I Nr. 22/2012, kann anstelle des besonderen Steuersatzes von 25 % 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.

Gemäß § 20 Abs. 2 EStG 1988 in der ab 1. April 2012 anzuwendenden Fassung des 1. StabG 2012, BGBl. I Nr. 22/2012, dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte Aufwendungen und Ausgaben nicht abgezogen werden, soweit sie mit

- nicht steuerpflichtigen Einnahmen oder

- Einkünften, auf die der besondere Steuersatz gemäß § 27a Abs. 1 oder § 30a Abs. 1 anwendbar ist,

in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehen.

IV. Erwägungen

1. Abzugsfähigkeit der Finanzierungskosten:

1.1. Mit Erkenntnis vom 30. November 2017, G 183/2017, hat der Verfassungsgerichtshof die Wortfolge „*oder § 30a Abs. 1*“ in § 20 Abs. 2 EStG 1988 idF des 1. StabG 2012, BGBl. I Nr. 22/2012, als verfassungswidrig aufgehoben. In seinem Erwägungsteil führte er dazu aus wie folgt:

*„2. Die im Prüfungsbeschluss gegen das Abzugsverbot und damit gegen die Wortfolge „*oder §30a Abs. 1*“ in § 20 Abs. 2 EStG 1988 idF BGBl. I 22/2012 dargelegten Bedenken des Verfassungsgerichtshofes haben sich indes insoweit als zutreffend erwiesen, als sie den Ausschluss des Abzugs im Fall der Regelbesteuerung betreffen:* 26

2.1. Wie der Verfassungsgerichtshof bereits im Prüfungsbeschluss dargelegt hat, verbietet der Gleichheitssatz dem Gesetzgeber nicht, für Einkünfte wie solche aus privaten Grundstücksveräußerungen im Rahmen eines grundsätzlich synthetischen Einkommensteuersystems ein besonderes Besteuerungssystem nach Art einer Schedulenbesteuerung vorzusehen (Prüfungsbeschluss Pkt. 3.3.). Der Verfassungsgerichtshof hat ferner ausgesprochen, dass in einem solchen besonderen Besteuerungssystem sachliche Gründe für ein Abzugsverbot bestehen können, dass aber selbst bei Bestehen solcher Gründe das Abzugsverbot in einer dem Gleichheitssatz entsprechenden Weise auszustalten ist (Prüfungsbeschluss Pkt. 3.5.4.). 27

2.2. Die Bundesregierung führt in diesem Zusammenhang aus, dass das Abzugsverbot als Ausgleich für den niedrigen linearen Steuersatz sowie die nicht progressionserhöhende Wirkung dieser Einkünfte für die Steuerbemessungsgrundlage der nach synthetischen Grundsätzen erhobenen Einkommensteuer zu sehen sei und damit ein ausgewogenes System einer „Quasi-Bruttobesteuerung“ geschaffen werde. Das Vorsehen eines Werbungskostenabzugs führte dagegen zu einer unsachlichen Gleichbehandlung mit jenen dem synthetischen Einkommensteuersystem unterliegenden Einkünften, weil letztere weder von einem besonderen Steuersatz noch von einer nicht progressionserhöhenden Wirkung profitieren könnten. 28

2.3. Der Verfassungsgerichtshof bestreitet nicht, dass das Ziel der Schaffung eines ausgewogenen analytischen Besteuerungssystems rechtfertigt, als Ausgleich für einen - gemessen am allgemeinen Tarif - niedrigen Steuersatz und die nicht progressionserhöhende Wirkung für das übrige Einkommen ein 29

Abzugsverbot für Werbungskosten vorzusehen. Dies vor dem Hintergrund, dass die mit Immobilientransaktionen einhergehenden Aufwendungen in einer Durchschnittsbetrachtung zu annähernd (prozentuell am Kaufpreis orientiert) vergleichbaren Kosten führen.

Dessen ungeachtet entbindet diese Ausgangslage den Gesetzgeber nicht vom verfassungsrechtlichen Gebot, ein solches Abzugsverbot derart auszustalten, dass den Anforderungen des Gleichheitssatzes entsprochen wird. So kann es etwa erforderlich sein, ein solches Abzugsverbot durch ein Verbot des Ansatzes von Anschaffungsnebenkosten zu ergänzen (vgl. VfGH 14.6.2017, G 336/2016 zum Abzugsverbot von Anschaffungsnebenkosten bei Einkünften aus Kapitalvermögen). Der Hinweis der Bundesregierung auf die verfassungsrechtliche Zulässigkeit von Pauschalierungen vermag eine Prüfung der sachangemessenen Ausgestaltung des Abzugsverbotes nicht in Frage zu stellen, sind doch auch Pauschalierungen, die nach ihrem Wesen zwangsläufig zu einer gleichen Behandlung ungleicher Sachverhalte führen, nur solange sachlich begründet, als die gewählten Maßstäbe keinen Anlass zu Bedenken geben (vgl. VfGH 3.3.2017, G 3-4/2017 zum Inflationsabschlag bei der Immobilienertragsbesteuerung).

2.3.1. Hinsichtlich der Ausgestaltung des Abzugsverbotes hegte der Verfassungsgerichtshof insofern Bedenken, als Aufwendungen dann nicht unter das Abzugsverbot fallen, wenn sie zu den Anschaffungsnebenkosten des Grundstücks rechnen (Prüfungsbeschluss Pkt. 3.5.2.). Die Bundesregierung hält dem im Wesentlichen entgegen, dass Anschaffungsnebenkosten von Grundstücken häufig einen unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit tarifbesteuerten Einkünften aufweisen und anders als bei Kapitalvermögen ein steuerlich motivierter Anreiz zur Verschiebung typischer Aufwendungen des Veräußerers in den Bereich der Anschaffungsnebenkosten des Erwerbers nicht bestehen.

Damit bleiben freilich - wie auch die Bundesregierung einräumt - Differenzierungen aufrecht, wenn Anschaffungsnebenkosten nicht mit tarifbesteuerten Einkünften im unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang stehen. Der Verfassungsgerichtshof pflichtet allerdings der Bundesregierung bei, dass für diese Fälle - angesichts einer in der Regel langen Behaltesdauer von Grundstücken - verwaltungsökonomische Gründe rechtfertigen, im Fall der Veräußerung davon Abstand zu nehmen, beim Veräußerer jene Anschaffungsnebenkosten zu ermitteln, die noch nicht über die laufende Abschreibung verbraucht wurden, um für diese ein partielles Abzugsverbot vorzusehen. Der Verfassungsgerichtshof geht daher mit der Bundesregierung davon aus, dass die sachangemessene Ausgestaltung des Abzugsverbotes im Bereich privater Grundstücksveräußerungen im Rahmen des analytischen

Besteuerungssystems kein Abzugsverbot für Anschaffungsnebenkosten erfordert.

2.3.2. Ferner hegte der Verfassungsgerichtshof gegen die Ausgestaltung des Abzugsverbotes insofern Bedenken, als der Veräußerer, der das Wirtschaftsgut mit Fremdkapital angeschafft hat, ungeachtet des größeren Aufwandes im Rahmen der Besteuerung privater Grundstücksveräußerungen ebenso belastet wird wie ein Veräußerer, der das Grundstück eigenfinanziert angeschafft hat. Dem hält die Bundesregierung entgegen, dass das Abzugsverbot für Fremdfinanzierungsaufwendungen der Vermeidung einer Doppelbegünstigung diene und hiedurch bewirkt werde, dass innerhalb der Grundstücksbesteuerung eine Neutralität zwischen Eigenfinanzierung und Fremdfinanzierung herbeigeführt werde. 33

Der Verfassungsgerichtshof geht zunächst mit der Bundesregierung davon aus, dass das Abzugsverbot des § 20 Abs. 2 EStG 1988 idF BGBI. I 22/2012 nur für jene Fremdfinanzierungsaufwendungen im Zusammenhang mit der Anschaffung privater Grundstücke zum Tragen kommen kann, die weder mit einer außerbetrieblichen noch mit einer privaten Nutzung des Grundstücks im Zusammenhang stehen. Erfolgt eine außerbetriebliche Nutzung im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, stehen die Aufwendungen nämlich mit dieser in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang und sind diese daher bei der Ermittlung der dem allgemeinen Tarif unterliegenden Einkünfte abzugsfähig; wird das Grundstück für private Zwecke genutzt, besteht ein Abzugsverbot bereits gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988. 34

Für die verbleibende Fallgruppe von privaten Grundstücken, die weder außerbetrieblich noch privat genutzt werden, ist mit der Bundesregierung davon auszugehen, dass die gleichheitsrechtlichen Erwägungen, die im Rahmen einer synthetischen Ermittlung des Einkommens den Abzug von Fremdfinanzierungsaufwendungen sachlich rechtfertigen (vgl. VfSlg. 13.724/1994), entgegen der vorläufigen Annahme im Prüfungsbeschluss nicht auf ein analytisches Besteuerungssystem übertragen werden können. Vielmehr stellt das Abzugsverbot auch für den Fall von Fremdfinanzierungsaufwendungen einen Ausgleich für den zur Anwendung kommenden besonderen Steuersatz dar. 35

2.4. Selbst wenn somit das Abzugsverbot gemäß § 20 Abs. 2 EStG 1988 idF BGBI. I 22/2012 für Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen, die einem besonderen Steuersatz unterliegen, sachlich begründet ist, besteht keine sachliche Rechtfertigung für ein solches Abzugsverbot im Fall einer ausgeübten Regelbesteuerungsoption: 36

Nach § 30a Abs. 2 EStG 1988 kann auf Antrag des Steuerpflichtigen anstelle des besonderen Steuersatzes der allgemeine Steuertarif angewendet werden. 37

Nach den Materialien (vgl. die Erläut. zur RV 1680 BlgNR 24. GP, 10) ist auch in solchen Fällen der Regelbesteuerung das Abzugsverbot zu beachten. Dies ergibt sich bereits - worauf die Bundesregierung zutreffend hinweist - aus dem Wortlaut der Bestimmung des § 20 Abs. 2 EStG 1988 idF BGBI. I 22/2012, der für den Eintritt des Abzugsverbotes nicht voraussetzt, dass auf die Einkünfte der besondere Steuersatz tatsächlich angewendet wird, sondern lediglich, dass dieser anwendbar ist.

Mit der Ausübung der Regelbesteuerungsoption unterliegen die Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen den allgemeinen Vorschriften des synthetischen Einkommensbesteuerungssystems. Damit kommt für diese Einkünfte zum einen der allgemeine Tarif zum Tragen, zum anderen wirken die Einkünfte aus der privaten Grundstücksveräußerung für die übrigen Einkünfte progressionserhöhend. Dabei soll der Antrag auf Regelbesteuerung offenbar dem Steuerpflichtigen ermöglichen, eine Besteuerung nach dem allgemeinen Tarif herbeizuführen, wenn dieser - unter Berücksichtigung der durch die Regelbesteuerung eintretenden Progressionsverschärfung für die übrigen Einkünfte - zu einer Durchschnittsbelastung führt, die unter jener des linearen Tarifs des besonderen Steuersatzes liegt. 38

Vor diesem Hintergrund vermag die Begründung der Bundesregierung, das Abzugsverbot solle einer Abkehr vom geschlossenen System der analytischen Besteuerung auf Grund bloß steueroptimierender Gestaltungen entgegenwirken, nicht zu überzeugen, zumal der Steuerpflichtige die Geltendmachung der Regelbesteuerungsoption ausschließlich an Hand von Steueroptimierungsüberlegungen prüft und auch progressionsverschärfende Umstände mit in Betracht zu ziehen hat. Schließt der Gesetzgeber dabei den Abzug von Aufwendungen generell aus, führt dies insofern zu Ungleichbehandlungen, als Steuerpflichtige mit einer nach synthetischen Grundsätzen ermittelten, gleichen - unter dem besonderen Steuersatz liegenden - Durchschnittsbelastung unterschiedlich behandelt werden, je nachdem, ob mit der Tätigkeit Werbungskosten im Zusammenhang stehen oder nicht. Ein sachlicher Grund, der es rechtfertigen würde, eine Verminderung der Durchschnittssteuerbelastung, die durch den Abzug von Werbungskosten bedingt ist, von den Wirkungen der Regelbesteuerungsoption auszuschließen, ist für den Verfassungsgerichtshof aber nicht erkennbar. Dem trägt auch die mit dem Steuerreformgesetz 2015/2016 (BGBI. I 118/2015) getroffene Regelung Rechnung, mit der das Abzugsverbot für den Fall der Ausübung der Regelbesteuerungsoption für Besteuerungszeiträume ab 2016 beseitigt worden ist. 39

Die Vorschrift des § 20 Abs. 2 EStG 1988 idF BGBI. I 22/2012 ist - wie auch die Bundesregierung erkennt - angesichts ihres klaren Wortlautes einer verfassungskonformen Auslegung nicht zugänglich, zumal der Tatbestand sich 40

zugleich auf endbesteuerte Kapitalerträge bezieht, für die ein Abzugsverbot durch das Endbesteuerungsgesetz vorgegeben ist.“

1.2. Beim vorliegenden Beschwerdefall handelt es sich um einen Anlassfall zum vom Verfassungsgerichtshof von Amts wegen eingeleiteten Gesetzesprüfungsverfahren zu G 183/2017. Art. 140 Abs. 7 B-VG hat folgenden Wortlaut:

„Ist ein Gesetz wegen Verfassungswidrigkeit aufgehoben worden oder hat der Verfassungsgerichtshof gemäß Abs. 4 ausgesprochen, dass ein Gesetz verfassungswidrig war, so sind alle Gerichte und Verwaltungsbehörden an den Spruch des Verfassungsgerichtshofes gebunden. Auf die vor der Aufhebung verwirklichten Tatbestände mit Ausnahme des Anlassfalles ist jedoch das Gesetz weiterhin anzuwenden, sofern der Verfassungsgerichtshof nicht in seinem aufhebenden Erkenntnis anderes ausspricht. Hat der Verfassungsgerichtshof in seinem aufhebenden Erkenntnis eine Frist gemäß Abs. 5 gesetzt, so ist das Gesetz auf alle bis zum Ablauf dieser Frist verwirklichten Tatbestände mit Ausnahme des Anlassfalles anzuwenden.“

Auf den Anlassfall ist die aufgehobene Bestimmung jedenfalls nicht mehr anzuwenden (vgl. Klecatsky/Öhlinger, Gerichtsbarkeit, Art. 139 FN 9). Für den vorliegenden Beschwerdefall bedeutet dies, dass zufolge Aufhebung der Wortfolge „*oder § 30a Abs. 1*“ in § 20 Abs. 2 EStG 1988 idF des 1. StabG 2012, BGBI. I Nr. 22/2012, durch das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 30. November 2017, G 183/2017, das Abzugsverbot des § 20 Abs. 2 EStG 1988 keine Anwendung findet.

1.3. Wenn § 20 Abs. 2 EStG 1988 nicht greift, können Werbungskosten abgezogen werden (vgl. Jakom/Kanduth-Kristen, EStG, 2017, § 30 Rz 63, 64, zur Rechtslage für Veräußerungen nach dem 31.12.2015; Mechtler, „*SteuerreformG 2015: Neufassung des Abzugsverbotes bei der ImmoEST*“, in RdW 2015, 590; Kanduth-Kristen/Kampitsch, „*Werbungskostenabzug bei privaten Grundstücksveräußerungen*“, in ÖStZ 2017, 502). Für die gegenständliche private Grundstücksveräußerung sind die Werbungskosten nach dem allgemeinen Werbungskostenbegriff zu ermitteln.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb oder Wertminderungen von Wirtschaftsgütern sind nur insoweit als Werbungskosten abzugsfähig, als dies ausdrücklich zugelassen ist. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Zu den Werbungskosten bei der Ermittlung der Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen gehören auch Werbungskosten, die bloß mittelbar mit der Veräußerung in Zusammenhang stehen, die also aus der Anschaffung des Objektes und seiner Erhaltung bis zur Veräußerung erwachsen (weiter Werbungskostenbegriff; vgl. VfGH 11.3.1994, B 1297/93, zur Ermittlung der Spekulationseinkünfte; VwGH 31.7.2002, 98/13/0201; VwGH 4.2.2009, 2006/15/0151). Es sind daher auch laufende Zinsaufwendungen und sonstige Kreditkosten zur Anschaffung des Wirtschaftsgutes bis zur Veräußerung steuerlich als Werbungskosten zu berücksichtigen (VfGH 11.3.1994,

B 1297/93; UFS 18.8.2011, RV/0778-I/07). Im Rahmen einer synthetischen Ermittlung des Einkommens ist der Abzug von Fremdfinanzierungsaufwendungen bei privaten Grundstücksveräußerungen sachlich gerechtfertigt (vgl. VfGH 30.11.2017, G 183/2017).

1.4. Der streitgegenständlichen privaten Grundstücksveräußerung liegt ein Grundstück zugrunde, das vom Bf. und seinen drei Geschwistern bereits im Jahr 1996 angeschafft wurde und damit am 31. März 2012 nicht mehr steuerverfangen war (Altvermögen). Die Einkünfte aus der privaten Grundstücksveräußerung wurden vom Bf. - über Antrag (vgl. das Schreiben vom 18. November 2014) - im Wege der Regeleinkünfteermittlung des § 30 Abs. 3 EStG 1988 ermittelt. Solcherart ermittelte er einen (anteiligen) Verlust aus der Grundstücksveräußerung von -12.348,25 €, für den - über Antrag (vgl. das Schreiben vom 18. November 2014) - der allgemeine Steuertarif angewendet werden sollte (Regelbesteuerungsoption gemäß § 30a Abs. 2 EStG 1988).

Auf der Grundlage des Erkenntnisses des Verfassungsgerichtshofes (Anlassfall) vom 30. November 2017, G 183/2017, ist der (anteilige) Verlust des Bf. aus der Grundstücksveräußerung im Streitjahr 2013 - wie von ihm beantragt - mit -12.348,25 € zu erfassen.

2. Ausgleichsfähigkeit des Verlustes aus der privaten Grundstücksveräußerung:

2.1. Mit Erkenntnis vom 30. November 2017, G 183/2017, hat der Verfassungsgerichtshof ausgesprochen, dass § 30 Abs. 7 EStG 1988 idF des AbgÄG 2012, BGBI. I Nr. 112/2012, nicht als verfassungswidrig aufgehoben wird. In seinem Erwägungsteil führte er dazu aus wie folgt:

„1. Soweit sich die im Prüfungsbeschluss dargelegten Bedenken des 20

Verfassungsgerichtshofes gegen § 30 Abs. 7 EStG 1988 idF BGBI. I 112/2012

richteten, konnten diese im Gesetzesprüfungsverfahren zerstreut werden:

1.1. Der Verfassungsgerichtshof hegte Bedenken dahingehend, dass 21

die in § 30 Abs. 7 EStG 1988 idF BGBI. I 112/2012 vorgesehene

Verlustausgleichsbeschränkung insofern zu unsachlichen Differenzierungen

führte, als sie einerseits einen Ausgleich von Verlusten mit Einkünften aus

Vermietung und Verpachtung zuzulassen schien, die in keinem sachlichen

Zusammenhang mit privaten Grundstücken stehen, und andererseits Einkünfte

vom Ausgleich auszuschließen schien, die in einem sachlichen Zusammenhang

mit privaten Grundstücken stehen, wenn diese nicht als Einkünfte aus

Vermietung und Verpachtung zu qualifizieren sind.

1.2. Dagegen wendet die Bundesregierung ein, dass die Verlustverrechnung 22

in verfassungskonformer teleologischer Reduktion der Vorschrift nur für jene

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zum Tragen komme, die unter

§ 28 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 fielen. Soweit grundstücksbezogene Einkünfte

unter § 29 Z 3 EStG 1988 fallen, wäre von einer Durchschnittsbetrachtung

auszugehen, die es zulasse, solche Einkünfte außer Betracht zu lassen,

zumal es nach Ansicht der Bundesregierung nahezu ausgeschlossen

erscheine, dass solche Einkünfte im selben Jahr mit Verlusten aus privaten Grundstücksveräußerungen zusammenträfen.

1.3. § 30 Abs. 7 EStG 1988 idF BGBI. I 112/2012 sieht vor, dass Verluste aus privaten Grundstücksveräußerungen „zur Hälfte ausschließlich mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung auszugleichen“ sind. Auch wenn zu diesen Einkünften - wie im Prüfungsbeschluss ausgeführt - gemäß § 28 EStG 1988 nicht nur Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen und von Rechten, die den Vorschriften des Bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen, rechnen, ist mit der Bundesregierung davon auszugehen, dass der systematische Zusammenhang der Vorschrift des § 30 Abs. 7 EStG 1988 mit der Besteuerung privater Grundstücksveräußerungen eine Auslegung nahelegt, die den Verlustausgleich auf Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken gemäß § 28 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 einschränkt.

Der Wortlaut der Vorschrift des § 30 Abs. 7 EStG 1988 idF BGBI. I 112/2012 steht einer solchen Auslegung nicht entgegen. Hinzu kommt, dass sich der Gesetzgeber des Abgabenänderungsgesetzes 2012 mit der Ausdehnung des Verlustausgleichs auf Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung am System des Verlustausgleichs bei den Einkünften aus Kapitalvermögen orientiert hat, nach dem Substanzverluste mit Früchten aus Kapitalanlagen ausgeglichen werden können (vgl. die Erläut. zur RV 1960 BlgNR 24. GP, 8). Damit kann aber den Bedenken des Verfassungsgerichtshofes im Rahmen einer verfassungskonformen Interpretation Rechnung getragen werden, nach der unter den in § 30 Abs. 7 EStG 1988 idF BGBI. I 112/2012 angeführten Einkünften aus Vermietung und Verpachtung nur solche zu verstehen sind, die unter § 28 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 fallen.

Hinsichtlich der im Prüfungsbeschluss dargelegten Bedenken des Verfassungsgerichtshofes, dass die Vorschrift des § 30 Abs. 7 EStG 1988 mit der Einschränkung auf Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung andere grundstücksbezogene, unter § 29 Z 3 EStG 1988 fallende Einkünfte vom Verlustausgleich ausschließe, räumt die Bundesregierung ein, dass diese Grenzziehung zu Differenzierungen führe. Die Bundesregierung legt in ihrer Äußerung aber auch nachvollziehbar dar, dass es sich dabei der Zahl der Veranlagungen nach um äußerst selten auftretende Konstellationen handelt. Damit ist aber davon auszugehen, dass die in § 30 Abs. 7 EStG 1988 enthaltene Einschränkung des Verlustausgleichs auf Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für den Regelfall einen Ausgleich für Verluste aus privaten Grundstücksveräußerungen gewährleistet und somit die sachliche Rechtfertigung der Regelung nicht berührt.“

23

24

25

2.2. Der (anteilige) Verlust des Bf. aus der privaten Grundstücksveräußerung (von -12.348,25 €) ist daher gemäß § 30 Abs. 7 EStG 1988 idF des AbgÄG 2012, BGBI. I Nr. 112/2012, nicht mit dem Gewinn des Bf. aus selbständiger Arbeit ausgleichsfähig.

3. Die Berechnung der Einkommensteuer für das Jahr 2013 ist dem beiliegenden Berechnungsblatt zu entnehmen, das insoweit einen Bestandteil dieses Erkenntnisses bildet.

V. Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Im vorliegenden Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme, da sich die rechtliche Beurteilung (im Hinblick auf den Anlassfall) unmittelbar aus dem Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 30. November 2017, G 183/2017, bzw. aus dem Wortlaut des Gesetzes (§ 30 Abs. 7 EStG 1988 idF des AbgÄG 2012, BGBI. I Nr. 112/2012) ergibt. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher unzulässig.

Innsbruck, am 17. Jänner 2018