

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri über die Beschwerde des Bf., vertreten durch Vertreter, vom 21.11.2014 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 16.07.2014 betreffend Einkommensteuer 2012 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer, in der Folge als Bf. bezeichnet, erzielte im Jahre 2012 Einkünfte aus selbständiger und aus nichtselbständiger Arbeit. Außerdem verkaufte der Bf. am 24.5.2012 eine von ihm im Jahre 1997 erworbene Immobilie - Anteil 1 am Grundstück KG 2, EZ 3 - um Euro 101.500,00. Angemerkt wird, dass die aus dieser Grundstücksveräußerung resultierenden Einkünfte in der am 22.5.2014 auf elektronischem Weg beim Finanzamt eingebrachten Einkommensteuererklärung 2012 nicht zum Ansatz gebracht wurden.

Mittels Ersuchens um Ergänzung vom 2.6.2014 forderte das Finanzamt den Bf. u. a. um Vorlage eines Nachweises hinsichtlich der Berechnung sowie der Bezahlung der Immobilienertragsteuer betreffend der im vorigen Absatz erwähnten Immobilie auf.

In Beantwortung dieses Vorhaltes gab der steuerliche Vertreter des Bf. mit Schreiben vom 10.7.2014 folgende Stellungnahme ab:

"Bf hat die Immobilie am 24.5.2012 um Euro 101.500,00 verkauft. Diese befindet sich seit 1997 in seinem Eigentum. Erworben wurde diese damals im Rahmen einer Erbschaft."

Diese Immobilie war bereits seit vielen Jahren nicht mehr steuerverfangen. Daher war Bf im Glauben, dass dieser Verkauf nicht in der Steuererklärung aufzunehmen ist.

Die mit 1.4.2012 in Kraft getretene neue Regelung führt jedoch die Steuerpflicht für diese Immobilie rückwirkend ein. § 30 Abs. 4 Z 2 EStG berücksichtigt diese rückwirkende Einführung damit, dass vom Veräußerungserlös Anschaffungskosten von 86% in Abzug gebracht werden. Damit wurde eine vereinfachte Ermittlung für die einzige (aus verfassungsrechtlicher Sicht) berechtigte Besteuerung der Wertsteigerung ab 1.4.2012 bis zum Veräußerungszeitpunkt geschaffen. Der Gesetzgeber geht somit von einer Wertsteigerung von 14% aus. Dass innerhalb von nicht ganz 2 Monaten eine Wertsteigerung von 14% erfolgte, ist nicht möglich. Dr. X's Meinung, dass die Immobilie weiterhin (ab dem 1.4.2012) nicht steuerverfangen ist, ist aufgrund der Gesetzesänderung leider falsch. Da unserer Meinung nach jedoch verfassungsrechtlich nur die Wertsteigerung ab dem 1.4.2012 bis zum Veräußerungszeitpunkt steuerpflichtig sein sollte und eine wesentliche Wertsteigerung der Immobilie innerhalb von 55 Tagen nicht eintreten kann, erscheint uns die festzusetzende Steuer aus dem Verkauf der Immobilie tatsächlich mit Euro 0,00 gerechtfertigt."

Angemerkt wird, dass dieser Vorhaltsbeantwortung eine Kopie des am 24.5.2012 erstellten Kaufvertrages über die in Rede stehende Liegenschaft beigelegt war.

Das Finanzamt erließ den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2012 am 16.7.2014 und setzte in diesem die Steuer für Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen mit dem besonderen Steuersatz von 25% iHv Euro 3.552,50 mit der Begründung, dass ab dem 1.4.2014, gemeint wohl 1.4.2012, bei der Veräußerung von Liegenschaften, die Altvermögen darstellten, eine Immobilienertragsteuer iHv 3,5% des Veräußerungserlöses, anfiel.

In der mit Schreiben vom 21.11.2014 rechtzeitig - die Beschwerdefrist wurde seitens des Finanzamtes antragsgemäß bis zu diesem Datum verlängert - erhobenen Beschwerde führte der steuerliche Vertreter des Bf. wörtlich aus wie folgt:

"Bf hat die Immobilie am 24.5.2012 um Euro 101.500,00 verkauft. Diese befindet sich seit 1997 in seinem Eigentum. Erworben wurde diese damals im Rahmen einer Erbschaft. Diese Immobilie war bereits seit vielen Jahren nicht mehr steuerverfangen. Die mit 1.4.2012 in Kraft getretene neue Regelung führt jedoch die Steuerpflicht für diese Immobilie rückwirkend ein. § 30 Abs. 4 Z 2 EStG berücksichtigt diese rückwirkende Einführung damit, dass vom Veräußerungserlös Anschaffungskosten von 86% in Abzug gebracht werden. Damit wurde eine vereinfachte Ermittlung für die einzige (aus verfassungsrechtlicher Sicht) berechtigte Besteuerung der Wertsteigerung ab 1.4.2012 bis zum Veräußerungszeitpunkt geschaffen. Der Gesetzgeber geht somit von einer Wertsteigerung von 14% aus. Dass innerhalb von nicht ganz 2 Monaten eine Wertsteigerung von 14% erfolgte, ist nicht möglich. Da unserer Meinung nach jedoch verfassungsrechtlich nur die Wertsteigerung ab dem 1.4.2012 bis zum Veräußerungszeitpunkt steuerpflichtig sein sollte und eine wesentliche Wertsteigerung der

Immobilie innerhalb von 55 Tagen nicht eintreten kann, erscheint uns die festzusetzende Steuer aus dem Verkauf der Immobilie tatsächlich mit Euro 0,00 gerechtfertigt.

Wir beantragen daher, die Einkommensteuer für die Einkünfte aus Grundstücksveräußerung mit Euro 0,00 festzusetzen. In der Zwischenzeit gibt es einen ähnlichen Fall, der vor dem Verfassungsgerichtshof (siehe Anlage) anhängig ist. Wir beantragen daher, die Beschwerdevorentscheidung über gegenständliche Beschwerde bis zur Entscheidung des Verfassungsgerichtshofes auszusetzen."

Angemerkt wird, dass der steuerliche Vertreter dem Beschwerdeschreiben einen in der Zeitung "Die Presse" am 11.11.2014 erschienen Artikel mit dem Titel: "Ist die Immobiliensteuer Verfassungswidrig?" beilegte. Dieser setzt sich im Wesentlichen mit dem Vertrauensschutz auseinander.

Im Hinblick auf die eingewendete Verfassungswidrigkeit legte das Finanzamt gemäß § 262 Abs 3 BAO die Beschwerde ohne Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung dem Bundesfinanzgericht vor.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt steht fest:

Der Bf. erwarb die in Rede stehende Liegenschaft im Jahre 1997 unentgeltlich im Erbschaftsweg. Er verkaufte dieses Objekt mit Kaufvertrag vom 24.5.2012 um Euro 101.500,00.

Der festgestellte Sachverhalt ist unstrittig und ergibt sich aus dem oben dargestellten Verfahrensgang.

Rechtliche Würdigung:

Nach § 29 Z 2 EStG idF BGBl. I Nr. 22/2012 (1. Stabilitätsgesetz 2012 ab 01.04.2012) sind Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen (§ 30) und aus Spekulationsgeschäften (§ 31) sonstige Einkünfte.

Gemäß § 30 Abs. 1 EStG idF BGBl. I Nr. 22/2012 (1. Stabilitätsgesetz 2012 ab 01.04.2012) 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. Bei unentgeltlich erworbenen Grundstücken ist auf den Anschaffungszeitpunkt des Rechtsvorgängers abzustellen. Bei Tauschvorgängen ist § 6 Z 14 sinngemäß anzuwenden.

§ 30 Abs. 4 EStG idF BGBl. I Nr. 22/2012 (1. Stabilitätsgesetz 2012 ab 01.04.2012) lautet:

Soweit Grundstücke am 31. März 2012 nicht steuerverfangen waren, sind als Einkünfte anzusetzen:

Z 1 [.....]

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

Bis zum 31.3.2012 unterlag die Veräußerung von Grundstücken nur dann der Einkommensteuer, wenn es sich um ein Spekulationsgeschäft im Sinne des § 30 EStG 1988 idF BGBl I Nr. 111/2010 handelte. Danach war eine Veräußerung von Grundstücken grundsätzlich nur dann steuerpflichtig, wenn diese innerhalb von zehn Jahren ab der Anschaffung erfolgte.

Als Altbestand gelten somit Grundstücke, die am 31.3.2012 nicht mehr iSd Spekulationsfrist des § 30 EStG aF steuerverfangen waren, dh Grundstücke, bei denen an diesem Tag die Spekulationsfrist bereits abgelaufen war, sodass eine steuerfreie Veräußerung am 31.3.2012 möglich gewesen wäre. Bei Geltung der zehnjährigen Spekulationsfrist liegt demnach Altbestand vor, wenn das Grundstück vor dem 31.3.2002 angeschafft (entgeltlich erworben) wurde (vgl. Haunold/Kovar/Schuch/Wahrlich, Immobilienbesteuerung, 2. Auflage, S 20).

Im Sinne der Beschwerdeausführungen, wonach der Bf. die in Rede stehende Immobilie im Jahre 1997 im Erbrechtsweg erwarb, war das Grundstück im Zeitpunkt der Neuregelung der Besteuerung von Immobilienverkäufen mit 1.4.2012 und somit auch im Zeitpunkt der Veräußerung der beschwerdegegenständlichen Liegenschaft durch den Bf. mit Kaufvertrag vom 24.5.2012 nicht mehr steuerverfangen iSd § 30 EStG aF.

Der steuerliche Vertreter des Bf. äußerte in der Beschwerde Bedenken insoferne, als auf Grund des Umstandes, dass gemäß der Bestimmung § 30 Abs. 4 Z 2 EStG idF BGBl. I Nr. 22/2012 (1. Stabilitätsgesetz 2012 ab 01.04.2012) die Steuerpflicht für die in Rede stehende Immobilie rückwirkend eingeführt worden sei, aus verfassungsrechtlicher Sicht ein Besteuerungsrecht lediglich hinsichtlich jener Wertsteigerungen, die sich ab dem 1.4.2012 bis zum Veräußerungszeitpunkt ereigneten bzw. ereignet hätten, bestehe.

Dazu ist auszuführen dass der Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 29. September 2015, G 111/2015 u. a. Folgendes aussprach:

*"Mit der Einbeziehung nicht steuerverfangener Grundstücke greift der Gesetzgeber aber nicht rückwirkend in bestehende Rechtspositionen ein. **Maßgeblicher Besteuerungstatbestand ist nämlich die Veräußerung in Form des schuldrechtlichen Verpflichtungsgeschäftes** (s. RV 1680 BlgNR 24. GP, 7). Da die Regelung Veräußerungen nach dem 31. März 2012 und somit Veräußerungen ab Inkrafttreten (vgl. §124b Z215 EStG 1988) erfasst, knüpft sie nicht an die bereits vor Inkrafttreten verwirklichten Veräußerungsvorgänge geänderte, für den Steuerpflichtigen nachteilige Rechtsfolgen. Sie regelt vielmehr aus der zeitlichen Perspektive der Erlassung des Gesetzes die Rechtsfolgen für Veräußerungen ab dem Inkrafttreten der Regelung."*

Bereits im Hinblick darauf, dass in der Veräußerung von Grundstücken der Besteuerungstatbestand der Bestimmung des § 30 Abs. 4 Z 2 EStG idF BGBI. I Nr. 22/2012 (1. Stabilitätsgesetz 2012 ab 01.04.2012) zu erblicken ist, vermag das Bundesfinanzgericht die vom Bf. geäußerte Ansicht, wonach mit dieser Gesetzesstelle eine vereinfachte Ermittlung für die einzig aus verfassungsrechtlicher Sicht berechtigte Besteuerung der Wertsteigerung ab 1.4.2012 bis zum Veräußerungszeitpunkt geschaffen worden sei, nicht zu teilen.

Das BFG hegt daher bezogen auf den vorliegenden Beschwerdefall (private Grundstücksveräußerung von so genanntem Altvermögen) insgesamt keine verfassungsrechtlichen Bedenken gegen die hier anzuwendende Bestimmung des § 30 Abs. 4 Z 2 EStG idF BGBI. I Nr. 22/2012 (1. Stabilitätsgesetz 2012 ab 01.04.2012).

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 unmittelbar aus dem Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 29. September 2015, G 111/2015, bzw. aus dem Wortlaut der Bestimmung des § 30 Abs. 4 Z 2 EStG idF BGBI. I Nr. 22/2012 (1. Stabilitätsgesetz 2012 ab 01.04.2012) ergibt. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 25. Oktober 2018