

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Beschwerdeführerin, vom 13. Juni 2014 gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 9. Mai 2014 betreffend Einkommensteuer 2012 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Die belangte Behörde hat die Beschwerde der Beschwerdeführerin (Bf) vom 13. Juni 2014 gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer 2012 dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.

Dem gleichzeitig vorgelegten Beschwerdeakt der belangten Behörde ist folgendes zu entnehmen:

Die Bf erzielte im Streitjahr 2012 Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit.

Im Jahr 2000 hat die Bf mit Schenkungsvertrag eine Eigentumswohnung von ihrem Vater erhalten. Im Jahr 2012 verkaufte sie diese zu einem Verkaufspreis von 95.000 Euro.

Aufgrund einer dem Finanzamt vorliegenden Abgabenerklärung gemäß § 10 Grunderwerbssteuergesetz 1987 forderte die belangte Behörde die Bf mit Schreiben vom 21. Februar 2014 auf, die erzielten Einkünfte aus der Veräußerung von Grundstücken zu erklären.

Infolge dieses Vorhaltes der Finanzbehörde erklärte die Bf Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen in der Höhe von 13.300 Euro, indem sie von dem Verkaufserlös 86 Prozent als Anschaffungskosten in Abzug brachte. Die Bf ersuchte um Regelbesteuerung nach § 30a Abs. 2 EStG.

Das Finanzamt erließ den Bescheid entsprechend dieser Erklärung. Der Bescheid wies eine Nachforderung an Einkommensteuer in der Höhe von 1.815 Euro aus.

Gegen diesen Bescheid wurde Beschwerde erhoben. Die Bf brachte darin vor, dass die Wohnung nicht steuerverfänglich gewesen sei und kein Spekulationsobjekt sei. Sie habe diese von ihrem Vater geschenkt bekommen. Als ihre Mutter ins Altersheim gekommen sei, habe sie diese verkauft.

Der Beschwerde beigelegt war ein Zeitungsartikel, in dem darüber informiert wurde, dass die Besteuerung von Altvermögen gegen den Vertrauensgrundsatz verstoße und derzeit ein Beschwerdeverfahren gegen einen Bescheid, mit dem die Immobilienertragsteuer vorgeschrieben worden sei, vom Verfassungsgerichtshof geprüft werde. Wie der Verfassungsgerichtshof entscheiden werde, bleibe abzuwarten. Die Bf beantragte daher die Aussetzung der Einhebung bis zur Entscheidung durch den Verfassungsgerichtshof.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Mit Schenkungsvertrag vom 2. November 2000 erhielt die Bf von ihrem Vater die gegenständliche Eigentumswohnung, EZ XXX, Bezirksgericht X, Katastralgemeinde Y, Wohnungseigentum an TopZ. Auf Grundlage dieses Schenkungsvertrages wurde das Eigentumsrecht an dieser Eigentumswohnung für die Bf grundbücherlich einverleibt.

Mit Kaufvertrag vom TT082012 verkaufte die Bf diese Eigentumswohnung zu einem Verkaufspreis von 95.000 Euro.

Diese Sachverhaltsfeststellungen sind allesamt aktenkundig. Dagegen sprechende Umstände wurden nicht vorgebracht und sind auch nicht ersichtlich. Vor diesem Hintergrund durfte das Bundesfinanzgericht die obigen Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs. 2 BAO als erwiesen annehmen.

Nach Feststellung des angeführten Sachverhaltes hat das Bundesfinanzgericht über die vorliegende Beschwerde rechtlich erwogen:

Gemäß § 2 Abs. 3 EStG unterliegen der Einkommensteuer neben anderen Einkünften auch Sonstige Einkünfte im Sinne des § 29 EStG.

Sonstige Einkünfte gemäß § 29 Z 2 EStG sind Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen (§ 30) und aus Spekulationsgeschäften (§ 31).

Private Grundstücksveräußerungen sind gemäß § 30 Abs. 1 EStG 1988 in der Fassung 1. StabG 2012, BGBl. I Nr. 2012/22 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.

Einkünfte begründender Tatbestand des § 30 Abs. 1 EStG 1988 ist die Veräußerung eines Grundstückes. Unter Veräußerung ist jede entgeltliche Übertragung zu verstehen.

Soweit Grundstücke am 31. März 2012 nicht steuerverfungen waren, sind gemäß § 30 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 in der Fassung 1. StabG 2012, BGBl. I Nr. 2012/22 als Einkünfte anzusetzen: Der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den mit 86 Prozent des Veräußerungserlöses anzusetzenden Anschaffungskosten. Der gemäß dieser Bestimmung ermittelte Saldo von 14 Prozent unterliegt als Einkünfte aus der Veräußerung von Grundstücken dem besonderen Steuersatz von 25 Prozent.

Die Heranziehung eines festen Pauschalbetrages als fiktiver Anschaffungswert erübrigt eine differenzierte Totalbetrachtung, unter anderem auch um Beweisschwierigkeiten zu vermeiden. Der prozentuelle Anteil des Veräußerungserlöses wird als Gewinn angesetzt. Sinn und Zweck der Pauschale ist es, negative wie positive Einkommenskomponenten abzudecken und einen Durchschnittsbetrag zu ermitteln.

Diese pauschale Gewinnermittlung ist nur auf Grundstücke des Altvermögens anzuwenden. Das sind Grundstücke, die am 31. März **2012** nicht steuerverfungen waren. Unter dem Begriff „steuerverfungen“ ist die grundsätzliche Anwendbarkeit des alten § 30 idF vor dem 1. StabG 2012 zu verstehen; eine tatsächliche Steuerpflicht zu diesem Tag ist nicht erforderlich. Am 31. März 2012 steuerverfungen war daher ein Grundstück, wenn eine Veräußerung nach § 30 idF vor dem 1. StabG 2012 abstrakt steuerbar gewesen wäre. Entscheidend ist somit lediglich, ob die Veräußerung innerhalb der zehnjährigen Spekulationsfrist nach § 30 Abs 1 Z 1 idF vor dem 1. StabG 2012 erfolgt wäre. Demnach fallen nur Grundstücke, die vor dem 31. März **2002** angeschafft wurden, in den Anwendungsbereich der pauschalen Einkünfteermittlung (siehe *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, Kommentar zum EStG, 17. Lfg Juli 2014, § 30, Tz 258).

Gemäß § 30a Abs. 2 EStG in der Fassung 1. StabG 2012, BGBl. I Nr. 2012/22 kann auf Antrag anstelle des besonderen Steuersatzes der allgemeine Steuertarif angewendet werden (Regelbesteuerungsoption). Die Regelbesteuerungsoption kann nur für sämtliche Einkünfte, die dem besonderen Steuersatz unterliegen, angewendet werden.

Im von der Bf bekämpften Einkommensteuerbescheid wurde der im Gesetz geregelte prozentuelle Anteil vom Veräußerungserlös als Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen zum Ansatz gebracht. Auf Antrag der Bf wurden diese besonderen Einkünfte dem allgemeinen Steuertarif unterworfen. Dies ergab die im Bescheid ausgewiesene Nachforderung. Der Bescheid betreffend die Einkommensteuer 2012 steht damit in Übereinstimmung mit der Rechtslage.

Die Bf bringt unter Hinweis auf einen Zeitungsartikel vor, dass die Besteuerung von Altvermögen gegen den Vertrauensgrundsatz verstoße. Damit wird von der Bf eine Verfassungswidrigkeit der anzuwendenden Bestimmung geltend gemacht.

Hat der Oberste Gerichtshof oder ein zur Entscheidung in zweiter Instanz zuständiges Gericht gegen die Anwendung eines Gesetzes aus dem Grund der Verfassungswidrigkeit Bedenken, so hat es gemäß Art. 89 Abs. 2 zweiter Satz Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) den Antrag auf Aufhebung dieses Gesetzes beim Verfassungsgerichtshof zu stellen. Art. 89 B-VG ist auf die Verwaltungsgerichte und auf den Verwaltungsgerichtshof sinngemäß anzuwenden (Art. 135 Abs. 4 B-VG).

Seit der Einführung der Verwaltungsgerichtsbarkeit mit 1.1.2014 ist damit auch das Bundesfinanzgericht befugt und bei Vorliegen von Bedenken verpflichtet, einen Antrag auf Prüfung der Gesetz- bzw. Verfassungsmäßigkeit der anzuwendenden Norm an den Verfassungsgerichtshof zu stellen.

In Erfüllung dieses verfassungsrechtlichen Auftrages und zur Feststellung allfälliger verfassungsrechtlicher Bedenken gegen die im vorliegenden Fall anzuwendende Bestimmung des § 30 Abs. 1 iVm § 30 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 wegen Verletzung des Vertrauensschutzes hat das Bundesfinanzgericht erwogen:

Die Verletzung des verfassungsrechtlich gebotenen Schutzes des Vertrauens des Steuerpflichtigen in einen unveränderten Fortbestand der bisherigen Rechtslage stellt nach der bisherigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes unter bestimmten Umständen einen Verstoß gegen den verfassungsrechtlich gewährleisteten Gleichheitsgrundsatz dar. Der Verstoß gegen den Gleichheitssatz besteht darin, dass vor und nach der Änderung der Rechtslage liegende Sachverhalte (dh Alt- und Neufälle) mit den gleichen Steuerrechtsfolgen versehen würden, obwohl die Altfälle ein schutzwürdiges Vertrauen in die alte Rechtslage haben, die Neufälle dagegen naturgemäß nicht.

Grundsätzlich ist im österreichischen Recht ein Vertrauen des Steuerpflichtigen auf den unveränderten Fortbestand der Rechtslage nicht verfassungsrechtlich geschützt. Die Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes hat nur ausnahmsweise einen solchen Vertrauensschutz von Verfassung wegen für geboten erachtet. In diesen Ausnahmefällen sollte das Vertrauen des Steuerpflichtigen in zukünftige steuerliche Auswirkungen eines von ihm in der Vergangenheit gesetzten Verhaltens vor einer nachteiligen Änderung der steuerlichen Rechtslage geschützt werden. Dabei ging es in erster Linie um Steuerpflichtige, die im Vertrauen auf eine bestimmte Rechtslage und in Erwartung vorteilhafter steuerlicher Effekte (Anreizwirkung) zunächst faktische Dispositionen getroffen hatten. Diese Erwartung wurde dann aber durch eine spätere Änderung der Rechtslage enttäuscht, sodass die erhofften Steuereffekte nicht eintreten konnten (vgl. VfGH 3.3.2000, G 172/99 zur Abschaffung der Firmenwertabschreibung bei Umgründungen). War jedoch eine spezifische Anreizwirkung zu verneinen, weil der Steuerpflichtige seine Transaktionen jedenfalls ohne Rücksicht auf steuerliche Bestimmungen geplant hatte, so wurde der Vertrauensschutz in den Fortbestand der Rechtslage vom Verfassungsgerichtshof grundsätzlich verneint.

Aber auch bei Bejahung der Anreizwirkung muss nach der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes nicht jeder Fall frustrierter Dispositionen verfassungsrechtlich

geschützt werden. Der Verfassungsgerichtshof hat es nämlich auch in so einem Fall für wesentlich erachtet, dass die durch die Änderung der Rechtslage bedingte Verschlechterung plötzlich und intensiv erfolgt ist.

Einem plötzlichen und intensiven Eingriff in bestehende Rechtspositionen hat der Verfassungsgerichtshof unter Umständen besondere Bedeutung auch dann beigemessen, - auch wenn die alte Rechtslage keinen Anreiz zur Setzung bestimmter Einzeldispositionen geschaffen hatte, - wenn die von der plötzlichen und intensiven Änderung der Rechtslage betroffenen Steuerpflichtigen ohne besondere Dispositionen ihre Lebensumstände insgesamt auf eine dauerhaft unveränderte Rechtslage eingestellt haben (vgl. VfGH 7.12.2002, G 85/02 zur Unfallrentenbesteuerung).

Nach der Darstellung der Bf war sie bei der Entscheidung zum Verkauf ihrer Eigentumswohnung nicht von steuerlichen Beweggründen geleitet, sondern von Umständen in ihrem Lebensumfeld, insbesondere der Übersiedlung ihrer Mutter in ein Altersheim. Die Bf hat somit nicht auf Grund einer bestimmten Anreizwirkung der alten Rechtslage ihre Dispositionen getroffen.

Die anzuwendende Bestimmung wurde jedoch ohne Übergangsregelung in Kraft gesetzt. Dadurch ist die durch die Änderung der Rechtslage bedingte Verschlechterung plötzlich erfolgt. Es war der Bf damit genommen, diesbezügliche längerfristige Dispositionen zu treffen, um eine steuerliche Belastung zu vermeiden.

Hingegen erachtet das Bundesfinanzgericht die steuerliche Belastung nicht als intensiv. Nach der Bestimmung des § 30 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 werden nur 14 Prozent des Veräußerungserlöses grundsätzlich mit dem linearen Steuersatz von 25 Prozent erfasst, was im Ergebnis eine steuerliche Belastung von 3,5 Prozent des Veräußerungserlöses ergibt. Im Falle der Regelbesteuerungsoption hat der Steuerpflichtige die Möglichkeit, diese steuerliche Belastung weiter zu senken, wovon die Bf auch Gebrauch gemacht hat. Ihre steuerliche Belastung aus der privaten Veräußerung von Grundstücken betrug damit 1.815 Euro, was einer prozentuellen Belastung des Veräußerungserlöses von 1,91 Prozent entspricht. Es handelt sich damit nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes nicht um eine intensive Verschlechterung der steuerlichen Situation der Bf.

Das Bundesfinanzgericht hegt in der Zusammenschau dieser dargestellten Gründe insgesamt keine ausreichenden verfassungsrechtlichen Bedenken gegen die anzuwendende Bestimmung des § 30 Abs. 4 Z 2 EStG 1988, auch wenn die Änderung der Rechtslage plötzlich erfolgt ist. Das Element der Plötzlichkeit allein reicht nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes nicht hin, um verfassungsrechtliche Bedenken zu begründen. Das Bundesfinanzgericht erachtet es dadurch nicht als geboten, einen Normprüfungsantrag an den Verfassungsgerichtshof zu richten.

Informativ wird mitgeteilt:

Im Falle der Aufhebung einer Bestimmung durch den Verfassungsgerichtshof wird vom Verfassungsgerichtshof üblicherweise eine Frist gesetzt, wie lange die aufgehobene Bestimmung noch in Geltung bleiben soll. Eine aufgehobene Bestimmung ist dann noch

auf alle Tatbestände anzuwenden, die bis zum Ablauf dieser Frist verwirklicht wurden. Ausgenommen von der weiteren Anwendung der aufgehobenen Bestimmung sind die **"Anlassfälle"**.

"Anlassfälle" sind nach der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes alle jene Fälle, die im Zeitpunkt der mündlichen Verhandlung im betreffenden Gesetzesprüfungsverfahren beim Verfassungsgerichtshof bereits anhängig geworden sind.

Zur Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist die Revision gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes nur 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 gegenständlichen Fall bestanden keine zu klärende Rechtsfragen, weil sich die rechtliche Beurteilung schon aus dem klaren Wortlaut des Gesetzes ergab. Darüber hinaus hat die Bf nicht die Auslegung der gesetzlichen Bestimmung bekämpft, sondern brachte ausschließlich verfassungsrechtliche Bedenken gegen die angewendeten Bestimmungen wegen allfälliger Verletzung des Vertrauensgrundsatzes vor.

Aus diesen angeführten Gründen war die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof für unzulässig zu erklären.

Wien, am 11. November 2014