

# **VORTRAGSABEND „AKTUELLE STEUERRECHTS- JUDIKATUR DES VFGH“**



**Univ.-Prof. Dr. Markus Achatz**

**18.01.2017**



**JOHANNES KEPLER  
UNIVERSITÄT LINZ**

# INHALTSÜBERSICHT

## ■ Immobilienertragsteuer

- VfGH 25.9.2015, G 111/2015: kein Vertrauensschutz betreffend die Einbeziehung nicht (mehr) steuerverfänger Grundstücke
- VfGH 28.11.2016, E 655-656/2015: Prüfungsbeschluss betreffend den Inflationsabschlag

## ■ Verlustvortrag

- VfGH 22.9.2016, E 1701/2016: Verlustvortrag für EnsA verfassungsrechtlich nicht geboten

## ■ Außergewöhnliche Belastung

- VfGH 22.9.2016, E 2556/2015: Mehraufwendungen für Fahrtkosten zu einer Behindertenwerkstätte als agB iSd § 5 Abs 3 der VO über agB

## ■ Mindestkörperschaftsteuer

- VfGH 13.10.2016, E 239/2015: keine verfassungsrechtlichen Bedenken gegen die steuerliche Gründungsprivilegierung

# INHALTSÜBERSICHT

## ■ Registrierkassenpflicht

- VfGH 9.3.2016, G 606/2015 ua
- VfGH 9.3.2016, V 161/2015
- VfGH 2.7.2016, G 53/2016

## ■ Empfängerbenennung (§ 162 BAO)

- VfGH 24.11.2016, E 1063/2016: Im Fall eines vorgeschobenen Leistenden ist Feststellung erforderlich, dass Auftraggeber vom Betrug wusste oder wissen musste.

## ■ Glückspielgesetz

- VfGH 15.10.2016, E 945/2016 ua: Unionsrechtskonformität des Glückspielgesetzes
- VfGH 12.12.2016, G 650/2015 ua: § 58 Abs 3 GSpG (Bemessungsgrundlage für Preisausschreiben) verfassungskonform

# IMMOBILIENERTRAGSTEUER

- VfGH 25.9.2015, G 111/2015
  - Vertrauen auf Fortbestand der Rechtslage nur unter besonderen Umständen geschützt (stRspr)
  - BFG: Einbeziehung nicht mehr steuerverfänger Grundstücke als “faktisch rückwirkende, unvorhersehbare und plötzliche Änderung ... (vergleichbar der Abschaffung der Firmenwertabschreibung für sog Altfälle: VfGH 3.3.2000, G 172/99)”
  - Hat die Rechtslage vor dem 1. StabG 2012 bestimmte Verhaltensweisen gefördert, die durch das 1. StabG 2012 entwertet werden (frustrierter Aufwand)?

# IMMOBILIENERTRAGSTEUER

- VfGH 25.9.2015, G 111/2015
  - Anknüpfen an VfSlg 13.461/1993
  - Kein “Anlockeffekt” durch Rechtslage vor dem 1. StabG 2012
  - Erwartung einer steuerfreien Veräußerung “für sich allein keine schutzwürdige Position” (Rz 40)
  - Anders BVerfG 7.7.2010, 2 BvL 14/02 ua

# IMMOBILIENERTRAGSTEUER

## ■ VfGH 28.11.2016, E 655-656/2015

- Sachverhalt: Erwerb 2001 und Vornahme begünstigter Abschreibungen gem § 28 Abs 3 EStG → Verlängerung der Spekulationsfrist gem § 30 Abs 1 Z 1 lit a EStG idF vor dem 1. StabG 2012 auf 15 Jahre
- Grundstück am 31.3.2012 somit steuerverfangen
- Keine Verletzung des verfassungsgesetzlich geschützten Vertrauens für Grundstücke, für die Spekulationsfrist zum 31.3.2012 noch nicht abgelaufen war (Rz 29)
- Vornahme begünstigter Abschreibungen schafft keinen Vertrauenstatbestand hinsichtlich der Veräußerung (Rz 32)

# IMMOBILIENERTRAGSTEUER

- VfGH 28.11.2016
  - Einschränkung der Pauschalbesteuerung auf nicht mehr steuerverfangene Grundstücke sachgerecht (Rz 36)
  - Verminderung der Anschaffungskosten um die AfA bei Ermittlung der Einkünfte gem Abs 3 für Neuvermögen sachgerecht (Rz 37)
  - Verlängerung der Spekulationsfrist bei 15tel AfA iHa die Effekte einer Pauschalbesteuerung sachgerecht (Rz 41)
  - Nicht zu entscheiden war die Frage der Sachangemessenheit der Pauschalierung (nicht präjudiziell)

# IMMOBILIENERTRAGSTEUER

## ■ VfGH 28.11.2016

- Prüfungsbeschluss hinsichtlich der Regelung des Abs 3 betreffend den Inflationsabschlag
- Rechtspolitischer Gestaltungsspielraum, ob und inwieweit Geldentwertung berücksichtigt wird
- Sachliche Gründe, für private Grundstücke die Inflation durch eine Kombination von besonderem Steuersatz und Abschlag zu berücksichtigen?
- Vergleich mit dem Kapitalvermögen?
- Regelungstechnik (Abschlag von den Einkünften) sachgerecht?
- Alternative Begründung für Abschmelzung des Steuersatzes?



# AUSSERGEWÖHNLICHE BELASTUNG

- VfGH 22.9.2016, E 1701/2016
  - Sachverhalt: Übergewinn in Jahr 1; Rückzahlung in Jahr 2 nicht gänzlich als Werbungskosten abzugsfähig bzw ausgleichsfähig
  - Verlustvortrag verfassungsrechtlich geboten?
  - Verpflichtung ein angepasstes System der Verlustberücksichtigung vorzusehen, wenn mit Tätigkeit typischerweise hohe Aufwendungen verbunden sein können (VfSlg 19.185/2010)
  - Keine Verpflichtung, bei allen Einkunftsarten Verlustvortrag vorzusehen

# AUSSERGEWÖHNLICHE BELASTUNG

## ■ VfGH 22.9.2016, E 2556/2015

- Sachverhalt: Fahrtkosten für den behinderten Sohn zu einer Behindertenwerkstatt (Wohnheim mit Tagesstruktur – „fähigkeitsorientierte Aktivität“)
- Erhöhte Familienbeihilfe → statt FB gem § 35 Abs 3 EStG kommt FB nach § 5 der VO über agB zur Anwendung
- § 5 Abs 1 der VO sieht Pauschalbetrag vor, zusätzlich im nachgewiesenen Ausmaß gem § 4 Aufwendungen für Hilfsmittel und Kosten der Heilbehandlung und gem § 5 Abs 3 „Entgelt“ für die Unterrichtserteilung in Sonder- oder Pflegeschule oder für Tätigkeit in einer Behindertenwerkstätte

# AUSSERGEWÖHNLICHE BELASTUNG

- VfGH 22.9.2016, E 2556/2015
  - VfSlg 16.839/2003 behindertengerechte Adaptierung eines Badezimmers als Aufwand gem § 4 der VO
  - VwGH 20.5.2010, 2007/15/0309: Fahrtkosten zu einer Sonderschule als „Entgelt“ iSd § 5 Abs 3 (da vom Zweck des Pflegegeldes nicht erfasst)
  - Gesetzeskonforme Anwendung der Verordnung bewirkt Ausnahme von der Gegenverrechnung mit dem Pflegegeld (vgl § 34 Abs 6 EStG)
  - Fahrtkosten zur Erzielung eines positiven therapeutischen Effekts abzugsfähig entweder gem § 5 Abs 3 oder gem § 4 (Kosten der Heilbehandlung)

# MINDESKÖRPERSCHAFTSTEUER

- VfGH 13.10.2016, E 239/2015
  - Sachverhalt: Gesellschaft 2007 gegründet, MiKö für 2014 1.750 €
  - Verletzung des Gleichheitssatzes, weil stl Gründungsprivileg (§ 24 Abs 4 Z 3 KStG idF AbgÄG 2014) nicht anwendbar ist? (gilt gem § 26c Z 51 nur für nach 30.6.2013 gegründete Gesellschaften)

# MINDESKÖRPERSCHAFTSTEUER

- VfGH 13.10.2016, E 239/2015
  - Ausschluss vor dem 1.7.2013 gegründeter Gesellschaften nicht unsachlich
  - Keine Verletzung des Gleichheitssatzes, da stl Gründungsprivileg im Zusammenhang mit der Möglichkeit der Gründung mit reduziertem Stammkapital gesehen werden muss
    - GesRÄG 2013 – Mindeststammkapital 10.000 € ab 1.7.2013
    - AbgÄG 2014 – Mindeststammkapital 35.000 € ab 1.3.2014gesellschaftsrechtliches Gründungsprivileg für die ersten 10 Jahre nach Gründung
  - Mindestkörperschaftsteuer führt zu keiner unverhältnismäßigen Belastung jener GmbHs, die ein Einkommen von weniger als 7.000 € erzielen (VfSlg 14.723/1997 und 15.115/1998)

# REGISTRIERKASSENPFLICHT

- VfGH 9.3.2016, G 606/2015 ua
  - Individualanträge
  - Registrierkassenpflicht verstößt nicht gegen Freiheit der Erwerbsausübung, weil sie dem Zweck der Ermittlung abgabenrechtlich relevanter Bemessungsgrundlagen dient (öffentlichen Interesse an der Abgabenerhebung)
  - Erfassung der Bareinnahmen im Zeitpunkt des Umsatzes in Verbindung mit Pflicht zur Entgegennahme des Belegs durch den Leistungsempfänger reduziert Manipulationsmöglichkeiten
  - Umsatzgrenze nicht unverhältnismäßig, da damit auch Kontrolle der Kleinunternehmergrenze gewährleistet
  - Erfassung der Bankomat- oder Kreditkartenumsätze nicht unsachlich, da damit Verschleierung von Bankkonten erschwert wird
  - Eintritt der Verpflichtung frühestens mit 1.5.2016 (abzustellen ist auf Überschreiten der Grenzen nach Inkrafttreten)

# REGISTRIERKASSENPF LICHT

- VfGH 9.3.2016, V 161/2015
  - „Kalte-Hände“ Regelung nicht unsachlich
  - Weitgehende Erleichterungen für pauschalisierte Landwirte bedingen nicht die Unsachlichkeit des § 2 Abs 1 BarUV (Verweis auf VfSlg 19.683/2012)
- VfGH 2.7.2016, G 53/2016
  - Sachverhalt: Taxiunternehmen als mobiles Betriebsmittel gegenüber festen Betriebsstätten unsachlich benachteiligt; Behandlung eines Taxis als Betriebsstätte unsachlich?
  - Zurückweisung des Individualantrages, da Bedenken nicht schlüssig und überprüfbar einzelnen Bestimmungen des Registrierkassenerlasses zugeordnet wurden

# EMPFÄNGERBENENNUNG

- VfGH 24.11.2016, E 1063/2016
  - Sachverhalt: GmbH wurde für Zwecke des Sozial- und Abgabemissbrauchs als Auftragnehmer vorgeschoben
  - Benennung der GmbH als Empfänger nicht ausreichend, da nicht der wahre Empfänger
  - Keine eindeutige Feststellung im BFG – Erk, dass der Auftraggeber wusste oder wissen musste, wer Empfänger ist
  - Aufhebung wegen Willkür; Begründung kann nicht in Beschwerdegegenschrift nachgereicht werden



# GLÜCKSPIELGESETZ

- VfGH 15.10.2016, E 945/2016 ua
  - OGH-Antrag: Glückspielmonopol bzw zahlenmäßige Beschränkungen der Konzessionen zum Betrieb von Glückspielautomaten unionsrechtswidrig → Inländerdiskriminierung → verfassungswidrig?
  - Gleichartige Anträge des OGH sowie anderer Gerichte wegen zu engem Anfechtungsumfang zurückgewiesen
  - Begründung der Unionsrechtswidrigkeit: Werbemaßnahmen regen zu aktiven Teilnahme am Spiel an (und dienen nicht dazu, Verbrauch in kontrollierte Spielernetze zu lenken)
  - Aufgegriffen in E 945/2016 ua

# GLÜCKSPIELGESETZ

- EuGH: Das Ziel, die Spiellust in kontrollierte Bahnen zu lenken, kann Werbung zwecks kontrollierter Expansion des Monopolinhabers erfordern (15.9.2011, C-347/09 „Dickinger/Öhmer“)
- Nationale Gerichte haben zu prüfen, ob Werbung ein notwendiges Mittel zur Zielerreichung (Spielerschutz) ist oder die Zielerreichung konterkariert. Kohärenzprüfung erforderlich, bei der die tatsächlichen Wirkungen der Normen zu prüfen sind

# GLÜCKSPIELGESETZ

- Glückspielgesetz widerspricht nicht dem Unionsrecht, da
  - Anforderungen an die Vergabe einer Konzession bestehen
  - Werbeauftritt gem § 56 Abs 2 GSpG 4 reglementiert ist („verantwortungsvoller Maßstab“)
  - Mindeststandard auch im Kompetenzbereich der Länder vorhanden ist
  - Kontrolle der Konzessionäre gewährleistet ist
  - Anbindung der Glückspielautomaten der konzessionierten Unternehmen an die Bundesrechenzentrum GmbH besteht
  - Einrichtung Spielerschutzstelle erfolgte
  - Tatsächliche Maßnahmen zum Spielerschutz (Einschränkungen der Besuchsmöglichkeiten, Selbstsperrungen, Zutrittsverwehrungen etc) ergriffen werden
  - Zahl des problematischen/pathologischen Spielens seit 2009 rückläufig ist
- Gesamtwürdigung; einzelne konkrete Werbemaßnahmen nicht ausschlaggebend. Ebenso VwGH 16.3.2016, Ro 2015/17/002

# GLÜCKSPIELGESETZ

- VfGH 12.12.2016, G 650/2015 ua
  - Sachverhalt: Anträge des VwGH betreffend Glückspielabgabe für grenzüberschreitende Preisausschreiben (Amtsrevision des FA gegen Erkenntnisse des BFG, mit denen das BFG die Bemessungsgrundlage auf den inländischen Anteil eingeschränkt hatte)
  - § 58 Abs 3 GSpG (5 % der in Aussicht gestellten vermögenswerten Leistungen, „wenn sich das Gewinnspiel auch an die inländische Öffentlichkeit richtet“) lässt eine Auslegung nicht zu, die Abgabe in Relation zu den auf das Inland entfallenden Teilnahmen zu bemessen

# GLÜCKSPIELGESETZ

## □ Bedenken

- Wenn es nur darauf ankommt, dass sich das Gewinnspiel an die inländische Öffentlichkeit richtet, entfernt sich der Begriff des Glückspiels in § 58 Abs 3 von der Definition des § 1 Abs 1 GSpG (Spiel, Glücksvertrag, aktive Teilnahme)
- Tatbestandsmerkmal des § 58 Abs 3 verfehlt Anknüpfung an konkreten inländischen Sachverhalt
- Unverhältnismäßige Einschränkung der Dienstleistungsfreiheit (Art 15 EU-GRC).

# GLÜCKSPIELGESETZ

- Keine Unsachlichkeit der Festlegung der Besteuerungsgegenstandes von Preisausschreibens, da diese Charakter eines Spiels aufweisen (vgl a § 15 Abs 1 Z 6 ErbStG – „unentgeltliche Ausspielung“)
- Vergleichbare Lenkungsaspekte wie bei Glücksspielen
- Inlandsanknüpfung hinreichend
- Unterschiede im Tatsächlichen verlangen nicht nach einer vergleichbaren Ausgestaltung der Bemessungsgrundlage
- Kein Eingehen auf Art 15 EU-GRC, da Bedenken ausschließlich „mit dem Ergebnis“ der gleichheitsrechtlichen Beurteilung begründet worden ist

**VIELEN DANK FÜR IHRE  
AUFMERKSAMKEIT!**

**Univ.-Prof. Dr. Markus Achatz**  
Institut für Finanzrecht, Steuerrecht und Steuerpolitik  
markus.achatz@jku.at