

AKTUELLE STEUERRECHTS- JUDIKATUR DES VFGH



Univ.-Prof. Dr. Markus Achatz
17.01.2018

ÜBERSICHT

- Immobilienertragsteuer
- Anschaffungsnebenkosten bei § 27-Einkünften
- Rückwirkung
- Werbeabgabe
- Sachbezüge
- Wiederaufnahme des Verfahrens
- Willkür
- Sonstiges

IMMOBILIENERTRAGSTEUER

■ VfGH 3.3.2017, G 3-4/2017

- Aufhebung des § 30 Abs 3 zweiter Teilstrich EStG 1988 idF BGBl I Nr 112/2012 (Inflationsabschlag)
- Aufhebung betrifft den Zeitraum bis 31.12.2015 (StRefG 2015/16, BGBl I 118/2015)
- Berücksichtigung der Geldentwertung liegt im rechtspolitischen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers
- Berücksichtigung im Rahmen einer Sonderregelung neben einem besonderen Steuersatz unbedenklich
- Berücksichtigung in Form eines Abschlags von den Einkünften unsachlich: Durchschnittsbetrachtung zulässig, aber Bezugsgröße für den Abschlag muss so gewählt werden, dass sie wirtschaftlichen Erfahrungen nicht widerspricht
- Anlassfallwirkung: Ablehnung der Beschwerde (VfGH 15.3.2017, E 655–656/2015)

IMMOBILIENERTRAGSTEUER

- VfGH 14.6.2017, E 1156/2016 (Prüfungsbeschluss betreffend § 20 Abs 2 EStG idF BGBl I 22/2012 und § 30 Abs 7 EStG idF BGBl I 112/2012)
 - Besonderes Besteuerungssystem für private Grundstücksveräußerungen nach Art einer Schedulenbesteuerung dem Grunde nach unbedenklich
 - Verlustausgleich gem § 30 Abs 7 EStG
 - Ausschluss der Verrechenbarkeit von Verlusten im Rahmen der Einkommensermittlung begegnet keinen Bedenken
 - Ausschluss der Verrechenbarkeit auch bei Regelbesteuerung unbedenklich
 - Ausgleich mit Einkünften aus der Vermietung eines Grundstücks und Ausgleich nur mit der Hälfte der negativen Einkünfte ebenfalls unbedenklich
 - Bedenken hinsichtlich der Nichtberücksichtigung von Einkünften im Zusammenhang mit Grundstücken, die nicht unter § 28, sondern unter § 29 EStG fallen

IMMOBILIENERTRAGSTEUER

- Abzugsverbot gem § 20 Abs 2 EStG
 - Abzugsverbot unsachlich, wenn wirtschaftlich vergleichbare Aufwendungen beim Käufer als Anschaffungsnebenkosten abzugsfähig sind?
 - Abzugsverbot für Fremdfinanzierungsaufwendungen unsachlich (Hinweis auf VfSlg 13724/1994)?
 - Abzugsverbot auch bei beantragter Regelbesteuerung?

IMMOBILIENERTRAGSTEUER

- VfGH 30.11.2017, G 183/2017
 - Aufhebung des Abzugsverbotes in § 20 Abs 2 EStG 1988 idF BGBl I 22/2012
 - Aufhebung betrifft den Zeitraum bis 31.12.2015 (StRefG 2015/16, BGBl I 118/2015)
 - Anlassfallwirkung (vgl zB VfGH 4.12.2017, E 1156/2016)
 - § 30 Abs 7 EStG idF BGBl I 112/2012 verfassungskonform
 - Einschränkung auf Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung iSd § 28 Abs 1 Z 1 EStG erfasst den Regelfall
 - Abzugsverbot gem § 20 Abs 2 EStG dem Grunde nach
 - Gebot der sachgerechten Ausgestaltung des Abzugsverbotes

IMMOBILIENERTRAGSTEUER

- Einschub: VfGH 14.6.2017, G 336/2016 – Abzugsverbot für Anschaffungsnebenkosten bei Einkünften aus Kapitalvermögen (§ 27 Abs 4 Z 2 EStG)
 - Antrag des BFG gem Art 140 Abs 1 Z 1 B-VG
 - Bedenken des BFG
 - unsachliche Durchbrechung des objektiven Nettoprinzip
 - unsachliche Differenzierung zwischen Privat- und Betriebsvermögen
 - Gefahr der Umgehung auch im betrieblichen Bereich
 - Anschaffungsnebenkosten bei ImmoESt abzugsfähig
 - Zulässigkeit: § 27 Abs 4 Z 2 zweiter Satz EStG nicht präjudiziell, da anhängiges Beschwerdeverfahren außerbetriebliches Vermögen betrifft

IMMOBILIENERTRAGSTEUER

- Keine Bedenken gegen ein Abzugsverbot für Anschaffungsnebenkosten im Bereich der Einkünfte aus Kapitalvermögen
 - Verfassungsrechtliche Absicherung des Abzugsverbotes für Aufwendungen gem § 20 Abs 2 EStG im EBG
 - BGBl I 118/2015: Ausdehnung der Absicherung auf Einkünfte aus realisierten Wertsteigerungen
 - VfSlg 18.783/2009: Gleichheitssatz berechtigt einfachen Gesetzgeber, Abzugsverbot auf Sachverhalte zu erstrecken, die nicht unter das EBG fallen
 - Aufwendungen aus Anlass des Realisierungsaktes fallen auch regelmäßig bei Anschaffung einer Kapitalanlage an
 - ImmoESt: nicht vergleichbar, fällt nicht unter EBG

IMMOBILIENERTRAGSTEUER

- Fortsetzung VfGH 30.11.2017, G 183/2017
 - Abzugsverbot gem § 20 Abs 2 EStG dem Grunde nach
 - Anschaffungsnebenkosten insoweit jedenfalls abzugsfähig, als sie mit tarifbesteuerten Einkünften im Zusammenhang stehen
 - im Fall nicht tarifbesteuerten Einkünfte: verwaltungsökonomische Gründe rechtfertigen, von einem Abzugsverbot abzusehen
 - Abzugsverbot für Finanzierungsaufwendungen
 - greift nur für Immobilien, die weder für Zwecke des § 20 Abs 1 Z 1 EStG genutzt werden, noch der Erzielung laufender Einkünfte dienen
 - für diesen Fall Ausgleich für den besonderen Steuersatz
 - Abzugsverbot auch bei beantragter Regelbesteuerung
 - Bremse für optimierende Gestaltungen?
 - Zweck und Wirkung des Regelbesteuerungsantrages
 - Ungleichbehandlung von Stpfl mit gleicher Durchschnittsbelastung je nachdem, ob mit der Tätigkeit Werbungskosten im Zusammenhang stehen oder nicht

IMMOBILIENERTRAGSTEUER

- VfGH 9.10.2017, E 3279/2016
 - Einschränkung der Hauptwohnsitzbefreiung auf Eigentumswohnungen und Eigenheime iSd § 18 EStG unsachlich?
 - Verkauf eines Zinshauses mit einer vom Eigentümer selbst genutzten Wohnung (Verkäuferwohnung)
 - VwGH 29.03.2017, Ro 2015/15/0025: Einschränkung der Befreiung auf die angemessene Grundstücksgröße
 - Ablehnung der Beschwerde
 - Abweisung der Revision durch den VwGH 22.11.2017, Ra 2017/13/0002: Wohnung iSd WEG begünstigt

ABFERTIGUNGEN AN VORSTÄNDE EINER AG

■ VfGH 9.10.2017, E 2536/2016

Sachverhalt

- Auszahlung einer vertraglich vereinbarten Abfertigung an den Vorstand einer AG anlässlich dessen Pensionsantritts
- Vereinbarung in Anlehnung an § 23 AngG
- Zufluss Dezember 2014

Einschränkungen der Begünstigung durch das AbgÄG 2014

ABFERTIGUNGEN AN VORSTÄNDE EINER AG

- Beschwerde
 - unterschiedliche Behandlung einer gesetzlichen (kollektivvertraglichen) und einer freiwilligen Abfertigung iHa Versorgungsgedanken unsachlich
 - unsachliche Ungleichbehandlung der Geschäftsführer einer GmbH und der Vorstände einer AG
 - unsachliche Ungleichbehandlung innerhalb der Fallgruppe der Vorstände, je nachdem, ob System Abfertigung alt oder neu zum Tragen kommt
 - unsachliche Ungleichbehandlung je nach Zuflusszeitpunkt
 - Verletzung des Rechts auf Unversehrtheit des Eigentums, da exzessiver Eingriff (bis 50 %)
 - Vertrauensschutz: Eingriff in wohlerworbene Rechte

ABFERTIGUNGEN AN VORSTÄNDE EINER AG

- Erwägungen
 - eine estl Begünstigung freiwilliger Abfertigungen liegt im rechtspolitischen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers (Überbrückungsfunktion, Progressionseffekte)
 - § 67 Abs 6 EStG idF AbgÄG 2014 berücksichtigt hinlänglich die Aspekte, die eine begünstigte Besteuerung rechtfertigen

ABFERTIGUNGEN AN VORSTÄNDE EINER AG

- Vergleich mit GmbH-GF überzeugt nicht, da
 - auch GmbH-GF in bestimmten Konstellationen freiwillige Abfertigungen iSd § 67 Abs 6 beziehen
 - Vorstände einer AG weisungsungebunden sind und
 - daher keinen Anspruch auf gesetzliche Abfertigung haben,
 - womit die freiwillige Abfertigung nicht den Versorgungszweck einer freiwilligen Abfertigung hat
- Ausdehnung des System „Abfertigung neu“ auf Vorstände einer AG ab 2008 verpflichtet den Gesetzgeber nicht, die Möglichkeit zum Übertritt in dieses System vorzusehen
- kein verfassungsrechtlich unzulässiger Eingriff ins Eigentumsrecht: Keine „Zusammenrechnung“ mit der Steuerbelastung auf Ebene der AG

RÜCKWIRKUNG

- VfGH 9.10.2017, E 2536/2016
 - § 67 Abs 6 EStG idF vor dem AbgÄG 2014 hat keine verfassungsrechtliche schützenswerte Vertrauensgrundlage geschaffen (Verweis auf VfSlg 19.933/2014)
 - Vergleich mit dem Erkenntnis zu den Unfallrenten (VfSlg 16.754/2002): volle Besteuerung mit Einschränkung einer Begünstigung nicht vergleichbar
 - Eingriff in wohlerworbene Rechte: Abfertigungsanwartschaften mit Pensionsanwartschaften nicht vergleichbar

RÜCKWIRKUNG

- VfGH 15.3.2017, E 134/2016
 - Nachversteuerung von Auslandsverlusten bei ex-lege Ausscheiden von Gruppenmitgliedern mangels umfassender Amtshilfe
 - § 9 Abs 2 zweiter Teilstrich iVm § 26c Z 45 lit a KStG idF AbgÄG 2014
 - Nachversteuerungskonzept des § 9 Abs 6 KStG auch bei ex-lege Ausscheiden sachgerecht
 - Sondereffekte auf Grund ausl Verrechnungsvorschriften (verfallene Verlustvorträge) begründen keine Unsachlichkeit
 - Änderung der Rechtslage ist nicht vergleichbar mit Konstellation in VfSlg 15.793/2000

RÜCKWIRKUNG

- VfGH 30.6.2017, G 55/2017
 - Aufhebung einer Gesetzesbestimmung zum GGG durch den VfGH 2012 mit Fristsetzung 30.6.2013
 - Neuregelung im BGBl I 190/2013 (September 2013), rückwirkend mit 1.7.2013 in Kraft gesetzt
 - Verwirklichung des Gebührentatbestandes im Juli 2013
 - Durchschnittsbetrachtung unzulässig, Eingriff von erheblichem Gewicht

WERBEABGABE

- VfGH 12.10.2017, E 2025/2016
 - Beschwerden von Print-Medienunternehmen: Nichterfassung von online-Werbung verstoße gegen Art 7 B-VG
 - Vorjudikatur: VfSlg 16.635/2002
 - Werbeleistungen, die zu jenen des § 1 Abs 2 Z 1 WerbeAbgG „gleichartig“ sind, sind nach dem Gleichheitssatz zu besteuern
 - Gleichartigkeit von Prospektwerbung (egal ob als Beilage oder selbstständig)
 - Gleichartigkeit von online-Werbung zu § 1 Abs 2 Z 1 WerbeAbgG?
 - Ablehnung der Beschwerden mit Hinweis auf den rechtspolitischen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers
 - Folgerungen

SACHBEZÜGE

- VfGH 12.10.2017, V 46/2016
 - Antrag des BFG, § 4 Abs 6 der SachbezugswerteVO (20 % Zuschlag für Vorführrkraftfahrzeuge) aufzuheben
 - 20 % Bruttomarge als unsachliche Pauschalierung
 - Auch dann zuzuschlagen, wenn Anschaffungskosten des Erstbesitzer ermittelt werden können
 - AN, dem ein nicht als VorführKFZ eingestuftes Fahrzeug überlassen wird, hat niedrigere Bemessungsgrundlage als AN mit VorführKFZ
 - Zurückweisung: isolierte Aufhebung des § 4 Abs 6 führt zu einem Inhalt, der dem VO-Geber nicht zusinnbar ist

WIEDERAUFNAHME DES VERFAHRENS

- VfGH 30.11.2017, G 131/2017
 - Antrag auf Wiederaufnahme gem § 303 Abs 1 lit c BAO (Vorfragentatbestand), mit dem Beitragsfreiheit nach dem AltlastensanierungsgG geltend gemacht wurde
 - Rechtslage ab 1.1.2014: Antrag vor Eintritt der Verjährung; bis dahin: bis zu fünf Jahren nach Eintritt der Rechtskraft
 - Rechtskraft am 8.7.2010; Antrag am 26.7.2012, Fünfjahresfrist! Abweisung wegen Verjährung am 29.8.2014
 - Vorjudikatur zum Verjährungsregime vor dem StRefG 2005: VfSlg 13.114/1992; 13.778/1994
 - Aufhebung des § 304 BAO (Fristsetzung 31.12.2018)
 - Regelung führt dazu, dass in vielen Fällen Wiederaufnahme wegen Fristablaufs unzulässig
 - unsachlich iHa die Maßgeblichkeit der Verjährungsfrist, insb weil keine Differenzierung nach den Wiederaufnahmegründen

WILLKÜR

- VfGH 23.2.2017, E 2212/2015
 - Übertragung einer mit einem Fruchtgenuss der Stifterin belasteten Liegenschaft von der Stiftung an die Stifterin als Letztbegünstigte
 - Bewertung bei Zuwendung an die Stifterin mit dem Verkehrswert der Liegenschaft
 - Verletzung des Gleichheitssatzes, da bei Zuwendung an einen Begünstigten dieser nur den um das Nutzungsrecht verminderten Vermögenswert erhält (Hinweis auf Rsp des VwGH, § 10 Abs 3 BewG keine denkmögliche Grundlage für die Ansicht des BFG)

SONSTIGE RECHTSPRECHUNG

■ Landes- und Gemeindeabgaben

- VfGH 21.6.2017, V 2/2017 ua: Anrechnung des Kanalanschlussbeitrages bei Wiederaufbau nach Abbruch auch dann, wenn die Gebühr für den ursprünglichen Bau an eine Aufschließungsgesellschaft geleistet worden ist
- VfGH 27.6.2017, G 17/2017: Der Umstand, dass das oö Lustbarkeitsabgabegesetz LGBl 114/2015 betreffend Spielapparate keine Regelung des Abgabeschuldners enthält, verstößt nicht gegen § 8 Abs 5 F-VG
- VfGH 26.9.2017, V 50/2017: wie G 17/2017 zu Wettterminals
- VfGH 27.11.2017, G 182/2017 ua: Frist von 24 Monaten in § 24 Abs 1 BFGG ist unsachlich, da nach § 43 VwGVG nur 15 Monate vorgesehen sind und es sich bei Strafen betreffend Parkometerabgabe um keine komplexen Rechtssachen handelt

SONSTIGE RECHTSPRECHUNG

- § 2 Abs 1 Z 25 GewO idF BGBl I 82/2016 und § 5 Z 12 lit b und c KStG idF BGBl I 77/2016
 - VfGH 26.9.2017, G 39/2017: gewerberechtlich begünstigte Durchführung von Veranstaltungen durch politische Parteien hinsichtlich der Verabreichung von Speisen und Getränken verstößt nicht gegen Art 7 B-VG, da der Gesetzgeber damit ein im öffentlichen Interesse gelegenes Ziel (Förderung der demokratischen Willensbildung) verfolgt

***VIELEN DANK
FÜR IHRE
AUFMERKSAMKEIT!***



Univ.-Prof. Dr. Markus Achatz

Institut für Finanzrecht, Steuerrecht und Steuerpolitik

markus.achatz@jku.at