

Grundstücksbesteuerung

Letztmalige Geltendmachung des Inflationsabschlags

Für Veräußerungen bis 31. 12. 2015 kann die Begünstigung geltend gemacht werden

CHRISTIAN PRODINGER*)



Mit Einführung der neuen Grundstücksbesteuerung wurde auch ein Inflationsabschlag eingeführt. Durch eine Gesetzesänderung und durch Rechtsprechung des VfGH ist die Begünstigung nicht mehr anwendbar (VfGH 3. 3. 2017, G 3/2017 ua).

1. Ausgangsbeispiel

A verkauft ein Grundstück, wobei grundsätzlich der Inflationsabschlag zustehen würde. Die Veräußerung erfolgt am (1) 31. 12. 2015 bzw am (2) 1. 1. 2016 bzw am (3) 27. 3. 2017 bzw am (4) 28. 3. 2017.

Fraglich ist, ob der Inflationsabschlag noch anwendbar ist. Hinsichtlich der Varianten 1 und 2 ist auch auf den Verfahrensstand abzustellen.

Diese Frage hatte zuletzt insofern für Irritationen gesorgt, als in einer publizierten Information die Meinung vertreten wurde, dass aufgrund der Aufhebung der Norm durch den VfGH in allen anhängigen oder auch wieder aufgenommenen Besteuerungsverfahren hinsichtlich Neuvermögen, in denen bislang ein Inflationsabschlag angesetzt wurde, dieser rückwirkend nicht mehr zusteht.

2. Rechtsentwicklung

Die Regelung hinsichtlich des Inflationsabschlages¹⁾ wurde zusammen mit den sonstigen bekannten Regelungen der Grundstücksbesteuerung neu implementiert. Der Gesetzgeber hat sich jedoch entschlossen, diese Regelung wieder abzuschaffen.²⁾

Nach der Übergangsvorschrift des § 124b Z 276 EStG ist die neue Rechtslage erstmalig auf Veräußerungen nach dem 31. 12. 2015 anzuwenden. Maßgeblich ist das schuldrechtliche Verpflichtungsgeschäft.³⁾ Der VfGH⁴⁾ hat die entsprechende Regelung amtswegig in Prüfung genommen und als verfassungswidrig aufgehoben.

Dabei wurde zum einen ausgesprochen, dass eine Aufhebung nach Art 140 Abs 3 B-VG erfolgt sei und nicht mit einem Ausspruch nach Art 140 Abs 4 B-VG vorzugehen sei.⁵⁾ Frühere gesetzliche Bestimmungen treten nach Pkt II. nicht wieder in Kraft.

Die Entscheidung des VfGH wurde am 27. 3. 2017 vom Bundeskanzler kundgemacht.⁶⁾

3. Zeitliche Wirkungen

Hinsichtlich der zitierten Gesetzesänderung ist die rechtliche Auswirkung leicht erkennbar: Ist das Verpflichtungsgeschäft bis 31. 12. 2015 abgeschlossen, steht der Inflationsabschlag noch zu, bei später abgeschlossenen Geschäften daher nicht mehr.

*) Dr. Christian *Prodinger* ist Steuerberater in Wien. Seine Tätigkeitsschwerpunkte sind Umstrukturierungen, Immobilienbesteuerung, Leasing und Rechtsmittel sowie die Kollegenberatung.

1) § 30 Abs 3 Teilstrich 2 EStG 1988 idF BGBl I 2012/112.

2) Vgl StRefG 2015/2016, BGBl I 2015/118.

3) Siehe hierzu Jakom/*Kanduth-Kristen*, EStG¹⁰ (2017) § 30 Tz 3.

4) VfGH 3. 3. 2017, G3/2017 ua.

5) Rz 26.

6) BGBl I 2017/34.

Aus dem Judikat des VfGH wurde abgeleitet, dass die Norm vom VfGH „rückwirkend“ außer Kraft gesetzt wird. Daher stünde der Inflationsabschlag zum einen dann nicht mehr zu, wenn zwar das Verpflichtungsgeschäft bis zum 31. 12. 2015 abgeschlossen worden wäre, eine Veranlagung aber noch nicht erfolgt sei, oder aber ein bereits ergangener Einkommensteuerbescheid 2015 im Rahmen der verfahrensrechtlichen Möglichkeiten wieder aufgenommen würde.

Dieser Interpretation ist nicht zu folgen:⁷⁾

Zum einen ist festzuhalten, dass die Überlegungen des VfGH, ob nun eine Aufhebung nach Art 140 Abs 3 oder ein Ausspruch nach Art 140 Abs 4 B-VG zu erfolgen habe, letztlich für die Frage der rechtlichen Wirkung ohne Belang sind. Der VfGH ist davon ausgegangen, dass das Gesetz zwar mit 1. 1. 2016 nicht mehr anzuwenden ist, bis dahin aber eben noch gilt und sohin eine Aufhebung dieses noch in Geltung stehenden Gesetzes auszusprechen sei. Alternativ wäre, weil das Gesetz im Zeitpunkt der Fällung des Erkenntnisses des VfGH bereits außer Kraft getreten war, auch ein Ausspruch nach Abs 4 denkbar gewesen. Letztlich ist dies aber nur eine technische Frage, die keine Auswirkung hat.

Nach Art 140 Abs 5 B-VG tritt die Aufhebung mit Ablauf des Tages der Kundmachung durch den Bundeskanzler in Kraft, wenn nicht der VfGH für das Außerkrafttreten eine Frist bestimmt. Diese Frist darf 18 Monate nicht überschreiten.

Eine derartige Frist wird vom VfGH gerne dann vorgesehen, wenn dem Gesetzgeber Zeit für eine verfassungskonforme Novellierung der Norm gegeben werden soll.

Im konkreten Fall hat der VfGH eine derartige Frist offensichtlich nicht vorgesehen. Sie wäre auch deshalb sinnlos gewesen, weil im Jahr 2017, wie dargestellt, die Norm ohnedies schon durch die Gesetzesänderung außer Kraft getreten war, sodass eine Frist *pro futuro* auch wirkungslos gewesen wäre.

Nach Art 140 Abs 6 B-VG treten mit dem Tag des Inkrafttretens der Aufhebung, falls das Erkenntnis nichts anderes ausspricht, die gesetzlichen Bestimmungen wieder in Kraft, die durch das vom VfGH als verfassungswidrig erkannte Gesetz aufgehoben worden waren. Ein anderer Ausspruch des VfGH ist im Erkenntnis nicht erfolgt. Nachdem durch die Norm des Inflationsabschlages auch kein Gesetz außer Kraft gesetzt worden ist, kann hier insofern auch keine Norm wieder in Kraft treten.

Nach Art 140 Abs 7 B-VG ist das Gesetz auf die vor der Aufhebung verwirklichten Tatbestände, mit Ausnahme des Anlassfalls, weiterhin anzuwenden. Dies gilt allerdings dann nicht, wenn der VfGH in seinem aufhebenden Erkenntnis anderes ausspricht.

Es wäre daher dem VfGH möglich gewesen, ausdrücklich auszusprechen, dass das Gesetz etwa schon bereits zu einem früheren Zeitpunkt, beispielsweise auch *ab ovo*, wieder außer Kraft tritt. Ebenso ist es möglich, die Anlassfallwirkung nach bestimmten Kriterien zu definieren.

Im aufhebenden Erkenntnis des VfGH findet sich jedoch kein Ausspruch, der die Grundregel des Art 140 Abs 7 B-VG wieder aufhebt. Weder wurde eine Frist iSd Art 140 Abs 5 B-VG gesetzt, noch wurde der Normfall des Art 140 Abs 7 B-VG durch einen abweichenden Spruch aufgehoben.

Somit ergibt sich, dass nach den Bestimmungen des Art 140 B-VG die Aufhebung mit Ablauf des Tages der Kundmachung in Kraft getreten ist. Nachdem am 27. 3. 2017 kundgemacht wurde, ist daher die Aufhebung ab dem 28. 3. 2017 in Kraft. Andere Fristen, Rückwirkungen etc sind nicht gegeben. Soweit bis zum 27. 3. 2017 Tatbestände verwirklicht worden sind, ist – auf Basis des VfGH-Erkenntnisses – die Norm weiterhin anzuwenden.

⁷⁾ Herrn Dr. Andrei Alexandru Bodis, BMF, sei für die Diskussion der Rechtslage gedankt.

Selbstverständlich ist zu bedenken, dass durch die zitierte Gesetzesänderung bereits ab 1. 1. 2016 die Norm außer Kraft ist. Insofern überlappen sich, wenn man so will, die Auswirkungen.

4. Lösung der Beispiele

Somit ergibt sich für die 4 Varianten:

- *Beispiel 1:* Da der Inflationsabschlag zu diesem Zeitpunkt in Kraft war und auch durch das Judikat des VfGH keine Änderung eingetreten ist, steht die Begünstigung zu. Klarerweise gilt dies auch für alle Veräußerungen vor diesem Zeitpunkt. Daher ist ebenso unerheblich, ob bereits eine Veranlagung erfolgt ist, das Veranlagungsjahr wieder aufgenommen wird etc.
- *Beispiel 2:* Nachdem am 1. 1. 2016 der Inflationsabschlag durch die Gesetzesänderung nicht mehr in Kraft war, kann er auch nicht mehr geltend gemacht werden.
- *Beispiel 3:* Am 27. 3. 2017 ist der Ablauf des Tages der Kundmachung des VfGH-Erkenntnisses noch nicht gegeben. Daher hätte die Aufhebung noch keine Wirkung. Allerdings ist klarerweise zu diesem Zeitpunkt die Gesetzesänderung auch schon schlagend, sodass der Inflationsabschlag wieder nicht geltend gemacht werden kann.
- *Beispiel 4:* Ab 28. 3. 2017 greifen die Wirkungen der Aufhebung durch den VfGH. Selbstverständlich ist zu diesem Zeitpunkt das Gesetz auch schon durch die Gesetzesänderung außer Kraft, sodass der Inflationsabschlag nicht zusteht.

i

Auf den Punkt gebracht

- Der VfGH⁸⁾ hat die Bestimmung des Inflationsabschlages⁹⁾ als verfassungswidrig aufgehoben.
- Mangels eines anderen Ausspruchs im VfGH-Erkenntnis tritt die Aufhebung mit Ablauf des Tages der Kundmachung (27. 3. 2017), somit ab 28. 3. 2017, in Kraft.
- Mit Wirkung ab 1. 1. 2016 wurde jedoch durch eine Gesetzesnovelle¹⁰⁾ der Inflationsabschlag abgeschafft.
- Aus dem Erkenntnis des VfGH lässt sich – entgegen der verbreiteten Auffassung – jedoch keine Rückwirkung ableiten, sodass für Veräußerungsvorgänge¹¹⁾ bis zum 31. 12. 2015 der Inflationsabschlag weiter zusteht.

⁸⁾ VfGH 3. 3. 2017, G 3/2017 ua.

⁹⁾ § 30 Abs 3 EStG.

¹⁰⁾ BGBl I 2015/118.

¹¹⁾ Entscheidend ist der Abschluss des Verpflichtungsgeschäftes.

Keine Anrechnung von Lohnsteuer bei nicht einbehaltener Lohnsteuer

Entscheidung: BFG 13. 4. 2017, [RV/7101253/2017](#), Revision nicht zugelassen.

Norm: § 46 EStG 1988.

Für eine allfällige Anrechnung von Lohnsteuer genügt es, dass der Betrag vom Arbeitgeber einbehalten wurde (Verweis auf VwGH 15. 2. 2006, 2002/13/0095). Genau das ist im Beschwerdefall jedoch nicht geschehen, weshalb eine Anrechnung von Lohnsteuer nicht erfolgen kann.