



30.09.2021
Kontakt: Thomas Zimmermann

BPZ AKTUELL **September 2021**

Sehr geehrte Damen und Herren,

eine fundamentale steuerliche Gerichtsentscheidung entfaltet im Normalfall kein so großes Echo, dass sie es flächendeckend in die öffentlichen Medien schafft. Ein solches Highlight ist diesmal dem Bundesverfassungsgericht mit der am 18.08.2021 veröffentlichten Entscheidung gelungen, mit dem die 6%ige Verzinsung von Steuerschulden und Steuerforderungen für verfassungswidrig erkannt wurde. Bekanntlich werden, besser wurden Steuerschulden ebenso wie Steuerforderungen ab dem 16. Monat nach dem Ende eines Veranlagungszeitraums mit 6 % verzinst.

Die Fachwelt hat diese Entscheidung keinesfalls überrascht, im Gegenteil, sie wurde als fast sicher gewertet (so auch durch uns, siehe Newsletter April 2021 und Januar 2018). Schließlich soll die Verzinsung einen Ausgleich für den Zinsvorteil schaffen, den der Steuerpflichtige für die behaltene Liquidität erwirtschaftet hat, so die Gesetzesbegründung bei Einführung der Verzinsung. Die derzeitige Niedrigzinsphase gilt seit der Finanzkrise 2009 und kann sicher nicht mehr als vorübergehend und Ausdruck von Zinsschwankungen gewertet werden. Das hat der Gesetzgeber entweder nicht wahrgenommen oder ignoriert.

In der praktischen Anwendung hinterlässt die Entscheidung gleichwohl Stirnrünzeln. Einerseits ist der Zinssatz von 6 % ab 2014 verfassungswidrig, andererseits darf er bis zum 31.12.2018 noch gültig bleiben. Dieser Zeitrahmen ist wohl der Rechtssicherheit geschuldet. Für die Zeit ab dem 01.01.2019 ist nunmehr der Gesetzgeber aufgefordert, bis zum 31.07.2022 eine

verfassungsgemäße Neuregelung zu treffen. Als Hobby-Wahrsager können wir uns einen neuen Zinssatz von 3 % vorstellen.

Die Neuregelung wird in der Verantwortung der neuen Bundesregierung liegen, da eine Gesetzesinitiative der bisherigen großen Koalition unwahrscheinlich ist.

Der Fall ist ein Paradebeispiel steuerpolitischer Lethargie. Aufgrund Vorläufer-Urteile wusste das Bundesministerium der Finanzen ganz sicherlich, dass die Zinshöhe von 6 % verfassungswidrig sein würde. Bekannt war auch, dass in den Jahren 2019 und 2020 die öffentliche Hand mehr Zinsen gezahlt als eingenommen hat, weil natürlich jeder kaufmännisch orientierte Steuerpflichtige die großzügige Zinsofferte angenommen und zum Beispiel bei Einspruchsverfahren keine Aussetzung der Vollziehung beantragt hat. Also hätte diese Zinshöhe eigentlich bereits aus haushaltspolitischen Erwägungen geändert werden müssen.

Interessiert sich die Politik für die Verfassungsmäßigkeit der Steuern? Schaut man sich die Wahlprogramme einzelner Parteien an, wird einem gruselig. Bei gleich vier Parteien befindet sich die Forderung nach Erhebung der Vermögensteuer (bis zu 5 %!) wieder, deren Vollzug bereits in den neunziger Jahren wegen der Übermaßbesteuerung für verfassungswidrig erkannt wurde. Es gibt Forderungen nach einem Spitzensteuersatz von bis zu 75 %, als ob man von dem grundgesetzlich verankerten Schutz vor einer Übermaßbesteuerung noch nie etwas gehört hätte. Populismus ohne Ende: Zwei Parteien fordern, die steuerliche Abzugsfähigkeit von Managergehältern auf 500.000 € zu begrenzen wohl wissend, dass damit nicht etwa die habgierigen Manager, sondern die Unternehmen getroffen werden, die (auch) für viele Tausende Arbeitsplätze sorgen.

Es lohnt sich unseres Erachtens nicht wirklich, die Wahlentscheidung davon abhängig zu machen, was einzelne Parteien aus populistischen Erwägungen heraus steuerpolitisch umsetzen wollen, da wir den Parteistrategen so viel Intelligenz zutrauen, dass sie wissen, dass dies so nicht geht. Gleichwohl werden sich Unternehmer wohler fühlen, wenn in der neuen Regierungskoalition wenigstens eine Partei mit steuerpolitischem Augenmaß vertreten sein wird, damit diese als Ausrede für die bedauerliche Nichtrealisierung steuerlicher Strangulierungen herhalten kann. Kommen nur Parteien an die Macht, die massive Steuererhöhungen fordern, kann sich als Folge eine Art „Brexitismus“-Zwang ergeben, d. h. man fühlt sich genötigt etwas umzusetzen im Wissen, dass dies falsch ist. Man kommt aber aus der Nummer eben nicht mehr heraus.

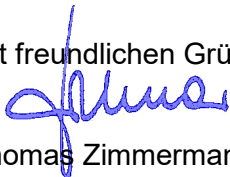
Überhaupt darf man über den Ausgang der Bundestagswahl gespannt sein. Als Kanzlerkandidat liegt Olaf Scholz vorne, der anlässlich seiner Kandidatur von der freien Presse dafür verspottet wurde, dass er ernsthaft eine Kanzlerschaft für möglich hielt. Ist der Mann so stark oder sind die anderen so schwach? Positiv gesehen ist es erfreulich festzustellen, dass die Ausstrahlung sachlicher Nüchternheit beim deutschen Wählervolk scheinbar doch Chancen gegenüber mainstream-orientierter Stimmenfängerei hat.

Es wird vermutlich bunt werden in einer neuen Koalition und sie muss nicht schrecken, denn bisher hat Regierungsverantwortung die Vernunftbegabung gefördert. Eine gesunde Basis dafür ist unser bewährtes Grundgesetz und eine unabhängige Justiz, die darüber wacht.

Unsere Wirtschaft zeigt sich robust und leidet mehr unter mangelnden Ressourcen als unter mangelnden Aufträgen. Die Summe aller unternehmerischen Herausforderungen bleibt immer irgendwie gleich.

Wir wünschen Ihnen einen schwungvollen Übergang in den Herbst.

Mit freundlichen Grüßen

A handwritten signature in blue ink, appearing to read 'Zimmermann', written over the printed name.

Thomas Zimmermann
Steuerberater

BPZ Balmes, Pelka & Zimmermann
Steuerberatungsgesellschaft mbH

Anlagen

Inhaltsverzeichnis

Termine Steuern/Sozialversicherung September/Oktober 2021	2	Arbeitgeberzuschüsse in der Einkommensteuererklärung	4
Verzinsung von Steuernachforderungen und Steuererstattungen mit jährlich 6 % ab 2014 verfassungswidrig	3	Arbeitslohn anlässlich von Betriebsveranstaltungen	5
Spenden anlässlich der Hochwasserkatastrophe - Erleichterter Nachweis	3	Keine Besteuerung des auf das häusliche Arbeitszimmer entfallenden Veräußerungsgewinns bei Verkauf einer selbstgenutzten Immobilie	5
Photovoltaik-Anlagen: Steuer-Vereinfachung lohnenswert?	4	Ermäßigte Besteuerung von zusätzlich gezahlter Abfindung nach Wahrnehmung einer sog. Sprinterklausel	6
Kein Abzug von Kindergartenbeiträgen in Höhe steuerfrei gezahlter			

Termine Steuern/Sozialversicherung September/Oktober 2021

Bitte beachten Sie die folgenden Termine, zu denen die Steuern und Sozialversicherungsbeiträge fällig werden:

Steuerart	Fälligkeit	
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	10.09.2021 ¹	11.10.2021 ²
Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	10.09.2021	entfällt
Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag	10.09.2021	entfällt
Umsatzsteuer	10.09.2021 ³	11.10.2021 ⁴
Ende der Schonfrist obiger Steuerarten bei Zahlung durch:	Überweisung ⁵	13.09.2021
	Scheck ⁶	10.09.2021
Sozialversicherung ⁷	28.09.2021	27.10.2021
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag sind zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.	

- 1 Für den abgelaufenen Monat.
- 2 Für den abgelaufenen Monat, bei Vierteljahreszahlern für das vorangegangene Kalendervierteljahr.
- 3 Für den abgelaufenen Monat, bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat.
- 4 Für den abgelaufenen Monat, bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat, bei Vierteljahreszahlern ohne Dauerfristverlängerung für das abgelaufene Kalendervierteljahr.
- 5 Umsatzsteuervoranmeldungen und Lohnsteueranmeldungen müssen grundsätzlich bis zum 10. des dem Anmeldezeitraum folgenden Monats (auf elektronischem Weg) abgegeben werden. Fällt der 10. auf einen Samstag, Sonntag oder Feiertag, ist der nächste Werktag der Stichtag. Bei einer Säumnis der Zahlung bis zu drei Tagen werden keine Säumniszuschläge erhoben. Eine Überweisung muss so frühzeitig erfolgen, dass die Wertstellung auf dem Konto des Finanzamts am Tag der Fälligkeit erfolgt.
- 6 Bei Zahlung durch Scheck ist zu beachten, dass die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks beim Finanzamt als erfolgt gilt. Es sollte stattdessen eine Einzugsermächtigung erteilt werden.
- 7 Die Sozialversicherungsbeiträge sind einheitlich am drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats fällig. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, empfiehlt sich das Lastschriftverfahren. Bei allen Krankenkassen gilt ein einheitlicher Abgabetermin für die Beitragsnachweise. Diese müssen der jeweiligen Einzugsstelle bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit (d. h. am 24.09.2021/25.10.2021, jeweils 0 Uhr) vorliegen. Regionale Besonderheiten bzgl. der Fälligkeiten sind ggf. zu beachten. Wird die Lohnbuchführung durch extern Beauftragte erledigt, sollten die Lohn- und Gehaltsdaten etwa zehn Tage vor dem Fälligkeitstermin an den Beauftragten übermittelt werden. Dies gilt insbesondere, wenn die Fälligkeit auf einen Montag oder auf einen Tag nach Feiertagen fällt.

Verzinsung von Steuernachforderungen und Steuererstattungen mit jährlich 6 % ab 2014 verfassungswidrig

Mit am 18. August 2021 veröffentlichtem Beschluss hat das Bundesverfassungsgericht entschieden, dass die Verzinsung von Steuernachforderungen und Steuererstattungen verfassungswidrig ist, soweit der Zinsberechnung für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2014 ein Zinssatz von monatlich 0,5 % zugrunde gelegt wird.

Die Zinsregelung betrifft Einkommen-, Körperschaft-, Vermögen-, Umsatz- oder Gewerbesteuer und gilt sowohl für Steuernachforderungen als auch Steuererstattungen. Nach Auffassung des Bundesverfassungsgerichts stellt die Verzinsung von Steuernachforderungen mit einem Zinssatz von monatlich 0,5 % nach Ablauf einer zinsfreien Karenzzeit von grundsätzlich 15 Monaten eine Ungleichbehandlung von Steuerschuldnern, deren Steuer erst nach Ablauf der Karenzzeit festgesetzt wird, gegenüber Steuerschuldnern, deren Steuer bereits innerhalb der Karenzzeit endgültig festgesetzt wird, dar. Diese Ungleichbehandlung erweist sich für in die Jahre 2010 bis 2013 fallende Verzinsungszeiträume noch als verfassungsgemäß, für in das Jahr 2014 fallende Verzinsungszeiträume dagegen als verfassungswidrig (Art. 3 Abs. 1 GG).

Bei Einführung des Zinssatzes von monatlich 0,5 % habe dieser noch etwa den maßstabs-

relevanten Verhältnissen am Geld- und Kapitalmarkt entsprochen. Nach Ausbruch der Finanzkrise im Jahr 2008 habe sich jedoch ein strukturelles Niedrigzinsniveau entwickelt, das nicht mehr Ausdruck üblicher Zinsschwankungen sei. Spätestens seit dem Jahr 2014 erweise sich der Zinssatz als realitätsfern, so das Bundesverfassungsgericht.

Das bisherige Recht sei für bis einschließlich in das Jahr 2018 fallende Verzinsungszeiträume weiter anwendbar. Für ab in das Jahr 2019 fallende Verzinsungszeiträume sind die Vorschriften dagegen unanwendbar. Der Gesetzgeber sei verpflichtet, bis zum 31. Juli 2022 eine verfassungsgemäße Neuregelung zu treffen.

Spenden anlässlich der Hochwasserkatastrophe - Erleichterter Nachweis

Wer anlässlich der Hochwasserkatastrophe in Deutschland Spenden getätigt hat, kann diese als Sonderausgaben steuerlich geltend machen. Dabei gelten Erleichterungen für den Nachweis von Spenden.

Es reicht für alle Spenden, die bis zum 31. Oktober 2021 zur Hilfe in Katastrophenfällen auf ein für den Katastrophenfall eingerichtetes Sonderkonto eingezahlt werden, der Bareinzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung (z. B. der Kontoauszug, Lastschriftzugsbeleg oder der PC-Ausdruck bei Online-Banking) eines Kreditinstitutes als Spendenquittung aus. Das gilt auch für Spender, die nicht in einem vom Hochwasser betroffenen Land wohnen.

Photovoltaik-Anlagen: Steuer-Vereinfachung lohnenswert?

Wer mit einer Photovoltaik-Anlage oder mit einem Blockheizkraftwerk Strom erzeugt und diesen in das öffentliche Netz einspeist, muss die Einkünfte in der Einkommensteuererklärung angeben. Gerade in der Anfangszeit fallen aber meist Verluste an. Deshalb verlangt das Finanzamt eine Prognose, ob mit der Anlage überhaupt Gewinn erzielt werden kann. Häufig unterstellt das Finanzamt eine steuerlich unbeachtliche Liebhaberei und will die Verluste aus der Photovoltaik-Anlage nicht anerkennen.

Wer sich als Hauseigentümer den Aufwand sparen und seinen Gewinn nicht versteuern möchte oder aber an einer Verlustverrechnung nicht interessiert ist, kann seit Juni 2021 direkt beim Finanzamt beantragen, dass ein Liebhabereibetrieb vorliegt. Steuerzahler müssen dann für ihre Photovoltaik-Anlage keine Einnahmen-Überschuss-Rechnung mehr abgeben, und die Einkünfte aus dem Verkauf des Stroms werden nicht besteuert.

Voraussetzungen dafür sind, dass die Leistung der Anlage nicht mehr als 10 Kilowatt beträgt, sie nach dem 31. Dezember 2003 erstmalig in Betrieb genommen wurde und sie auf einem selbstbewohnten Ein- oder Zweifamilienhaus installiert ist. Die Regelung gilt auch für kleine Blockheizkraftwerke mit einer elektrischen Leistung bis 2,5 Kilowatt.

Wenn die Anlage schon länger in Betrieb ist und bisher Verluste vom Finanzamt anerkannt wurden, ist allerdings Vorsicht geboten.

Wenn die Einkommensteuerbescheide aus den Vorjahren unter dem Vorbehalt der Nachprüfung stehen oder die Gewinnerzielungsabsicht nur vorläufig anerkannt worden ist, sind die alten Bescheide noch änderbar.

Wenn dann die Steuerbefreiung beantragt wird, kann es für die Vorjahre zu Steuernachzahlungen und Zinsen kommen, weil angenommen wird, dass die Photovoltaik-Anlage von Anfang an ohne Gewinnerzielungsabsicht betrieben worden ist. Wer die Vereinfachungsregel für seine schon bestehende Anlage nutzen möchte, sollte deshalb vorab prüfen, ob sich die Anwendung der neuen Vereinfachungsregel finanziell lohnt oder nicht.

Kein Abzug von Kindergartenbeiträgen in Höhe steuerfrei gezahlter Arbeitgeberzuschüsse in der Einkommensteuererklärung

Die verheirateten Kläger zahlten für die Betreuung ihrer minderjährigen Tochter einen Kindergartenbeitrag i. H. von 926 Euro. Zugleich erhielt der Kläger von seinem Arbeitgeber einen steuerfreien Kindergartenzuschuss i. H. von 600 Euro. Das beklagte Finanzamt kürzte die von den Klägern mit ihrer Einkommensteuererklärung in voller Höhe (926 Euro) geltend gemachten Sonderausgaben um den steuerfreien Arbeitgeberzuschuss.

Die Klage hatte vor dem Bundesfinanzhof keinen Erfolg. Kinderbetreuungskosten und damit auch Kindergartenbeiträge können unter bestimmten Voraussetzungen als Sonderausgaben geltend gemacht werden. Sonder-

ausgaben setzen jedoch Aufwendungen voraus. Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs dürfen daher nur solche Ausgaben als Sonderausgaben berücksichtigt werden, durch die der Steuerpflichtige tatsächlich und endgültig wirtschaftlich belastet ist. D. h., gewährt der Arbeitgeber einen steuerfreien zweckgebundenen Arbeitgeberzuschuss zu den Kinderbetreuungskosten, werde die wirtschaftliche Belastung des Steuerpflichtigen in diesem Umfang gemindert.

Arbeitslohn anlässlich von Betriebsveranstaltungen

Der Bundesfinanzhof entschied, dass bei der Bewertung von Arbeitslohn anlässlich einer Betriebsveranstaltung alle mit dieser in unmittelbarem Zusammenhang stehenden Aufwendungen des Arbeitgebers anzusetzen sind, ungeachtet dessen, ob sie beim Arbeitnehmer einen Vorteil begründen können. Die danach zu berücksichtigenden Aufwendungen des Arbeitgebers sind zu gleichen Teilen auf die bei der Betriebsveranstaltung anwesenden Teilnehmer aufzuteilen.

Eine Arbeitgeberin plante die Durchführung eines gemeinsamen Kochkurses als Weihnachtsfeier. Jeder Teilnehmer durfte unbegrenzt Speisen und Getränke verzehren. Zwei von den ursprünglich angemeldeten 27 Arbeitnehmern sagten kurzfristig ab, ohne dass dies zu einer Verminderung der Veranstaltungskosten führte. Die Arbeitgeberin war der Ansicht, dass die Kosten, die auf die beiden angemeldeten, aber nicht teilnehmenden

Arbeitnehmer entfielen, nicht Teil der Zuwendungen i. S. des Einkommensteuergesetzes seien. Demgemäß teilte sie die Gesamtkosten der Weihnachtsfeier durch die Anzahl der angemeldeten (27) Arbeitnehmer. Demgegenüber verlangte das beklagte Finanzamt, dass auf die tatsächlich teilnehmenden 25 Arbeitnehmer abzustellen sei. Die Klage hatte vor dem Bundesfinanzhof keinen Erfolg.

Keine Besteuerung des auf das häusliche Arbeitszimmer entfallenden Veräußerungsgewinns bei Verkauf einer selbstgenutzten Immobilie

Der Bundesfinanzhof hat zu der Frage Stellung genommen, ob ein bei der Arbeitnehmerschaft als Werbungskosten geltend gemachtes häusliches Arbeitszimmer (1.250 Euro) bei der Veräußerung der Eigentumswohnung nicht den Wohnzwecken zugeordnet wird und so den Veräußerungstatbestand „private Veräußerungsgeschäfte“ erfüllt.

Eine Lehrerin erzielte Einkünfte aus nicht-selbstständiger Arbeit und machte, wie in den Vorjahren, die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer, welches sich in ihrer Eigentumswohnung befand, als Werbungskosten geltend. Diese wurden vom beklagten Finanzamt jeweils mit dem Höchstbetrag i. H. von 1.250 Euro anerkannt. Als die Lehrerin im Streitjahr 2017 ihre Eigentumswohnung veräußerte, berücksichtigte das Finanzamt in der Einkommensteuerveranlagung 2017 anteilig auf das Arbeitszimmer entfallende Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften (Veräußerungsgewinn). Das Finanzgericht

Baden-Württemberg gab der Klage statt und setzte die Einkünfte aus der Veräußerung der Eigentumswohnung mit 0 Euro an.

Die Revision des Finanzamtes hat der Bundesfinanzhof als unbegründet zurückgewiesen. Werde eine zu eigenen Wohnzwecken genutzte Eigentumswohnung innerhalb der zehnjährigen Haltedauer veräußert, ist der Veräußerungsgewinn nach der Entscheidung des Bundesfinanzhofs auch insoweit von der Besteuerung ausgenommen, als er auf ein zur Erzielung von Überschusseinkünften genutztes häusliches Arbeitszimmer entfällt.

Hinweis

Der Gewinn aus der Veräußerung einer selbstgenutzten Immobilie wird bereits nach einer sehr kurzen Haltedauer von der Einkommensteuer freigestellt, wenn u. a. die Immobilie ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken genutzt wird. Bisher geht die Finanzverwaltung davon aus, dass diese Voraussetzung für die Teilfläche, welche für das Arbeitszimmer genutzt wird, nicht vorliegt. Sie ist der Ansicht, dass der auf diese Fläche anfallende Spekulationsgewinn anteilig der Besteuerung zu unterwerfen ist. Das Finanzgericht Baden-Württemberg und der Bundesfinanzhof sind nunmehr dieser Ansicht entgegengetreten.

Ermäßigte Besteuerung von zusätzlich gezahlter Abfindung nach Wahrnehmung einer sog. Sprinterklausel

Eine Arbeitnehmerin hatte mit ihrem Arbeitgeber zusätzlich zu einem Vertrag über die

Aufhebung des Arbeitsverhältnisses mit einer Abfindung eine sog. Sprinterklausel vereinbart. Diese besagte, dass der Arbeitnehmerin das Recht eingeräumt wurde, gegen einen weiteren Abfindungsbetrag das Arbeitsverhältnis vor dem eigentlich vereinbarten Zeitpunkt zu beenden. Die Arbeitnehmerin hatte dieses Recht ausgeübt und die weitere Abfindung erhalten. Das beklagte Finanzamt unterwarf nur die aus der Aufhebung des Arbeitsverhältnisses resultierende Abfindung der ermäßigten Besteuerung, nicht aber den aufgrund der Ausübung der Sprinterklausel erhaltenen Betrag.

Das Hessische Finanzgericht entschied anders und gab der Klage statt. Auch der weitere Abfindungsbetrag sei ermäßigt zu besteuern, denn auch diese Abfindung finde ihren Rechtsgrund in der Aufhebungsvereinbarung und sei nicht getrennt davon zu betrachten.

Nachträglicher Einbau von Sonderausstattung eines neu gekauften oder geleasten betrieblichen Pkw

I. Ausgangslage

Nutzt ein Unternehmer das betriebliche Fahrzeug auch für private Zwecke, so unterliegt diese Mitbenutzung der Besteuerung. Gleiches gilt, wenn ein Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer ein Kraftfahrzeug zur betrieblichen Nutzung überlässt. Für den Arbeitnehmer ergibt sich ein geldwerter Vorteil, welcher grundsätzlich der Besteuerung unterliegt.

Der Wert der privaten Nutzung kann durch die Vorlage eines Fahrtenbuches oder pauschal mittels der 1% Methode ermittelt werden. Erfolgt die Wertermittlung der privaten Nutzung anhand der 1% Methode wird von dem Bruttolistenpreis im Zeitpunkt der Erstzulassung als Bemessungsgrundlage ausgegangen. Dieser gilt auch bei geleasten oder gebraucht erworbenen Fahrzeugen. Die für Elektrofahrzeuge geltenden Sonderregelungen werden hier nicht näher betrachtet. Die tatsächlichen Anschaffungskosten sind ebenso wie die Aufwendungen, welche im Zusammenhang mit der Fahrzeugzulassung entstehen, irrelevant. Zum Zeitpunkt der Erstzulassung werkseitig bereits eingebaute Sonderausstattung, wie

z. B. ein Navigationsgerät oder eine Anhängerkupplung, werden dagegen dem Listenpreis zugerechnet. Wird die Sonderausstattung nachträglich eingebaut oder angeschafft, erhöht sich der Bruttolistenpreis und somit die Bemessungsgrundlage zur Ermittlung des geldwerten Vorteils dagegen nicht. Wer sich für die pauschale 1%-Methode entscheidet, sollte bei dem Kauf oder Leasings eines Neuwagens darüber nachdenken, die gesamte Sonderausstattung oder einen Teil erst nachträglich, d.h. nach der Erstzulassung, einbauen zu lassen.

Die vorgenannten Überlegungen sollen an dem folgenden Fallbeispiel verdeutlicht werden. Die umsatzsteuerliche Betrachtung bleibt außer Ansatz.

II. Fallbeispiele

In dem nachfolgenden Fallbeispiel wird der Unternehmer U den PKW hauptsächlich, d.h. zu mehr als 50%, betrieblich nutzen, wodurch die Anwendung der 1% Methode zur Ermittlung des Werts der privaten Nutzung möglich ist. Die Fahrstrecke des U zwischen Wohnung und dem Betrieb soll

30 km (einfache Entfernung betragen), Fahrten erfolgen an 230 Tagen.

	Angebot A (€)	Angebot B (€)
Listenneupreis (netto)	65.000,00	65.000,00
zzgl. Aufpreis für die Sonderausstattung	25.000,00	20.000,00
Kaufpreis (netto)	90.000,00	85.000,00
zzgl. Umsatzsteuer (19%)	17.100,00	16.150,00
Ausgangswert für die Privatanteile (Bruttolistenpreis)	107.100,00	101.150,00

Aufgrund der direkt eingebauten Sonderausstattung im Fall A liegt der Bruttolistenpreis um 5.000 € über dem des Angebots B.

Bei Angebot B erfolgt nun der nachträgliche Einbau der fehlenden Sonderausstattung.

Da damit zu rechnen ist, dass dieser nachträgliche Einbau im Vergleich zu dem direkten Einbau teurer sein wird, wird von mit einer Preissteigerung von 20% gerechnet.

Somit ergibt sich folgender Gesamtkaufpreis:

	Angebot A (€)	Angebot B (€)
Zwischensumme (Kaufpreis netto)	90.000,00	85.000,00
zzgl. Umsatzsteuer (19%)	17.100,00	16.150,00
Kaufpreis brutto	107.100,00	101.150,00
Einbau fehlende Sonderausstattung (nachträglich)		6.000,00
zzgl. Umsatzsteuer (19%)		1.140,00
Gesamtkaufpreis		108.290,00

III. Steuerliche Auswirkungen

Der Wert der privaten Nutzung ermittelt sich somit wie folgt:

Privatanteil PKW-Nutzung	Angebot A (€)	Angebot B (€)
1%-Methode: BLP x 1% x 12 Monate 107.100,00 x 1% x 12 101.150,00 x 1% x 12	12.852,00	12.138,00
Fahrten Whg.-Betrieb: BLP x 0,03% x 30 km x 12 107.100,00 x 0,03% x 30 km x 12 101.150,00 x 0,03% x 30 km x 12	11.567,00	10.924,00
abzgl. Entfernungspauschale: 230 x 30 km x 0,30	- 2.070,00	- 2.070,00
Summe (Gewinnerhöhung)	22.349,00	20.992,00

Steuerbelastungsvergleich(p.a.) ohne Umsatzsteuer	Angebot A (€)	Angebot B (€)
Einkommensteuer (ESt-Satz: 42%)	9.386,00	8.816,00

Vergleicht man die beiden Angebote wird ersichtlich, dass sich bei Angebot B eine jährliche Steuerersparnis von 570 € ergibt. Bei einer Nutzung des Fahrzeugs über insgesamt sechs Jahre, würde der Steuervorteil bezogen auf die private Nutzung 3.420 € betragen.

Der oben berechnete Steuervorteil ist allerdings auch davon abhängig, ob der PKW überhaupt für die Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb genutzt wird, wenn ja an wie vielen Tag und wie weit die einfache Entfernung dieser Strecke ist. Setzt man in

Variante 1 die Strecke auf 50 km und in Variante 2 auf 1 km kommt man zu folgenden Ergebnissen:

Variante 1:

Steuerersparnis: 4.498 € (*unterstellte Nutzung für 6 Jahre*)

Variante 2:

Steuerersparnis: 1.853 € (*unterstellte Nutzung für 6 Jahre*)

IV. Unser Tipp

Vor dem Erwerb oder Leasing eines betrieblichen Neuwagens, dessen private Nutzung nach der sogenannte 1%-Methode erfolgen soll, sollte genau überlegt werden, ob und wenn ja welche Sonderausstattung kostengünstig nachgerüstet werden kann. Das Steuersparpotenzial kann summiert auf die gesamte Nutzungsdauer des PKW im Einzelfall beachtlich sein. Insbesondere auch bei hohen Entfernungskilometern für die Fahrten Wohnung/Betriebsstätte. Hierbei ist allerdings zu berücksichtigen, dass das Modell wirtschaftlich durch die Zusatzkosten einer Nachrüstung beschränkt wird. Während für einfache Nachrüstungen, wie z. B. bei neuen Felgen/Rädern oder einer Anhängerkuppelung, die zusätzlichen Kosten eher gering sein werden, ist der nachträgliche Einbau z. B. einer Einparkhilfe oder eines Totwinkel-Assistenten zwar tech-

nisch möglich, aber wirtschaftlich eher unsinnig. Möglicherweise wird es im Rahmen einer Betriebsprüfung zu Diskussionen über die Zulässigkeit dieser Gestaltung kommen können. Nach dem derzeitigen Stand der Rechtsprechung wird sie im Ergebnis aber nicht fraglich sein können. Sollten Sie hierzu unsere Hilfe benötigen, beraten wir Sie gerne.

Vergütungsanspruch des Arbeitnehmers bei Überschwemmung und Pandemie

I. Ausgangslage

Die Überschwemmungen vom 14.07.2021 haben einen immensen Schaden verursacht. Bei Unternehmen, die durch die Überschwemmungen betroffen sind, stellt sich arbeitsrechtlich unter anderem die Frage, ob dem Arbeitnehmer auch dann ein Vergütungsanspruch zusteht, wenn der Arbeitgeber aufgrund der Überschwemmung den Arbeitnehmer – jedenfalls derzeit – nicht beschäftigen kann.

II. Rechtslage

Bei den Überschwemmungen vom 14.07.2021 stellt sich also im Prinzip die gleiche Frage wie bei der Schließung von Betrieben aufgrund der Corona-Pandemie.

In beiden Fällen behalten die Arbeitnehmer ihren Anspruch auf Fortzahlung des Gehaltes. Die Arbeitnehmer sind zwar arbeitsfähig und arbeitswillig, die Erbringung der Arbeitsleistung ist jedoch objektiv unmöglich. Nach § 275 Abs. 1 BGB wird der Arbeitnehmer von seiner Leistungspflicht befreit und verliert an sich nach Maßgabe des § 326 Abs. 1 Satz 1 BGB grundsätzlich auch seinen Vergütungsanspruch. Diese Regeln werden jedoch durch § 615 Satz 3 BGB modifiziert. Danach kann ein Arbeitnehmer die vereinbarte Vergütung

auch dann verlangen, wenn eine Pflicht zur Arbeitsleistung besteht und die Arbeit infolge von Umständen ausfällt, für die der Arbeitgeber das Risiko trägt. § 615 Satz 3 BGB meint das von der Rechtsprechung entwickelte Betriebsrisiko. Im Wesentlichen geht es hierbei um von außen auf den Betrieb und seine Betriebsmittel einwirkende Ursachen, die sich für den Arbeitgeber als höhere Gewalt darstellen, wie z. B. Naturkatastrophen, Brände oder anderweitige Unglücksfälle. Der Arbeitgeber gerät somit in einen Annahmeverzug nach § 615 BGB. In den Fällen des Annahmeverzuges ist der Arbeitgeber verpflichtet, das Gehalt weiterzuzahlen.

Nach dem Urteil des LAG Düsseldorf vom 30.03.2021 (8 Sa 674/20) trägt der Arbeitgeber das Betriebsrisiko nicht nur bei Überschwemmungen, sondern auch in der Pandemie. In diesem Urteil nimmt das Gericht ganz ausdrücklich Fälle höherer Gewalt wie Naturkatastrophen in Bezug und erwähnt ausdrücklich Überschwemmungen.

Gerade die Möglichkeit des Arbeitgebers, mittels Einführung von Kurzarbeit und Beantragung von Kurzarbeitergeld das Lohnrisiko auf die Solidargemeinschaft abzuwälzen, spricht dafür, dass der Arbeitgeber zu-

nächst einmal das Betriebsrisiko im Verhältnis zum Arbeitnehmer tragen muss. Denn sonst könnte ein Arbeitgeber die Gewährung von Kurzarbeitergeld an seine Arbeitnehmer durch schlichte Passivität unterlaufen, indem er keine Kurzarbeit mit seinen Arbeitnehmern vereinbart und die erforderliche Anzeige des Arbeitsausfalls nicht erstattet. Bei Nichtanwendung des § 615 Satz 3 BGB hätte der Arbeitgeber im Falle eines Lockdowns oder einer Überschwemmung daran kein wirtschaftliches Eigeninteresse: er müsste den Arbeitsausfall ja so oder so nicht bezahlen. Betroffene Arbeitnehmer könnten dagegen weder Leistungen ihres Arbeitgebers noch der Bundesagentur für Arbeit beanspruchen.

1. Kurzarbeitergeld

Der Arbeitgeber hat in erster Linie die Möglichkeit, in Fällen der behördlichen Schließung des Betriebes oder in Fällen von Überschwemmungen Kurzarbeitergeld bei der zuständigen Agentur für Arbeit zu beantragen.

Dies setzt jedoch voraus, dass die Mitarbeiter bereit sind, eine Vereinbarung über den Umfang der Kurzarbeit zu treffen und insbesondere bereit sind, statt des Gehaltes 60 % bzw. 67 % Kurzarbeitergeld zu akzeptieren. Hier kommt es also auf die Solidarität zwischen Arbeitnehmer und Arbeitgeber an.

Arbeitsausfälle, die aufgrund des Hochwassers eintreten, beruhen auf einem unabwendbaren Ereignis, sodass die Einführung von Kurzarbeit und damit die Inanspruchnahme von Kurzarbeitergeld aufgrund eines unabwendbaren Ereignisses in Betracht kommt.

Der Arbeitsausfall muss dabei unmittelbar auf dem unabwendbaren Ereignis beruhen. Ein Betrieb kann aber auch nur mittelbar von den Auswirkungen der Naturkatastrophe betroffen sein, weil z. B. deshalb nicht produziert werden kann, da die Zulieferbetriebe durch unmittelbare Hochwasserbetroffenheit nicht liefern können. Auch hierfür kann Kurzarbeitergeld gezahlt werden. Kurzarbeitergeld kann auch für die notwendige Dauer der Aufräumarbeiten bis zur Aufnahme der Produktion gewährt werden.

2. Auswirkung des Tragens des Betriebsrisikos durch den Arbeitgeber

Nicht immer erhält der Arbeitnehmer jedoch Kurzarbeitergeld. So darf das Arbeitsverhältnis z. B. nicht gekündigt und nicht durch Aufhebungsvertrag aufgelöst sein.

Bei dem Urteil des LAG Düsseldorf vom 13.03.2021 zugrundeliegenden Sachverhalt hatte die Arbeitnehmerin das Arbeitsverhältnis fristgerecht zum 30.04.2020 gekündigt.

In der Pressemitteilung des Gerichts vom 16.04.2021 heißt es:

„Pandemiebedingt war die Beklagte zunächst aufgrund behördlicher Allgemeinverfügung gezwungen, ihren Betrieb ab dem 16.03.2020 zu schließen. Kurze Zeit später untersagte § 3 Abs. 1 Nummer 6 der Coronaschutzverordnung NRW den Betrieb von Spielhallen. Bei Aufrechterhaltung des Betriebes hätte die Klägerin nach Maßgabe des Dienstplans im Monat April 2020 insge-

samt 62 Stunden gearbeitet. Da das Arbeitsverhältnis der Klägerin am 30.04.2020 endete, bezog sie kein Kurzarbeitergeld. Die Klägerin begehrt mit der Klage unter anderem Annahmeverzugslohn für 62 ausgefallene Arbeitsstunden im Monat April 2020.“

Die 8. Kammer des Landesarbeitsgerichts Düsseldorf hat der Klägerin ebenso wie das Arbeitsgericht Wuppertal die Vergütung für die ausgefallenen 62 Arbeitsstunden zugesprochen. Dies folgt aus § 615 Satz 1 BGB i.V.m. § 615 Satz 3 BGB, weil die Beklagte sich in Verzug mit der Annahme der Arbeitsleistung befand. Nach der gesetzlichen Wertung des § 615 Satz 3 BGB trägt der Arbeitgeber das Betriebsrisiko. Dies sind Ursachen, die von außen auf den Betrieb einwirken und die Fortführung des Betriebs verhindern. Nach der bisherigen Rechtsprechung erfasst dies auch Fälle höherer Gewalt, wie z. B. Naturkatastrophen, Erdbeben, Überschwemmungen oder extreme Witterungsverhältnisse. Um ein solches Ereignis handelt es sich bei der aktuellen Pandemie. Dass die durch die Coronaschutzverordnung bedingte staatliche Schließung dieses Risiko zulasten der Spielhalle verwirklichte, ändert daran

nichts. Auch eine durch eine Pandemie begründete Betriebsschließung rechnet zum Betriebsrisiko im Sinne von § 615 Satz 3 BGB. Es ist mangels klarer Abgrenzbarkeit nicht darauf abzustellen, ob diese Schließung eine gesamte Branche, die zunächst als solche abzugrenzen wäre, oder nur einzelne Betriebe dieser Branche, ggfs. bundesweit, nur in einzelnen Ländern oder aber örtlich begrenzt erfasst. Deshalb kann nicht auf die Reichweite des behördlichen Verbots abgestellt werden. Ein Fall, in dem die Klägerin ihre Arbeitskraft überhaupt nicht mehr verwerten konnte, was ggfs. zu deren allgemeinem Lebensrisiko gehört, war nicht gegeben.

III. Unser Tipp

Gerne sind wir für den Fall, dass Sie von den Überschwemmungen vom 14.07.2021 betroffen sind, bei der Beantragung von Kurzarbeitergeld behilflich. Ferner gibt es bei der Abwicklung eines Arbeitsverhältnisses fast immer Hürden, die sich durch eine Beratung von Rechtsanwälten im Hintergrund, die wie wir über Erfahrung im Arbeitsrecht verfügen, meistern lassen.

BVerfG prüft auf Vorlage des BFH die Verfassungsmäßigkeit der Verlustverrechnungsbeschränkung auf Aktienveräußerungsverluste

I. Einleitung

Mit Beschluss vom 17.11.2020 (Az. VIII R 11/18) hat der Bundesfinanzhof (BFH) dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) die Frage vorgelegt, ob die Verlustverrechnungsbeschränkung für Aktienveräußerungsverluste nach § 20 Abs. 6 S. 5 (bzw. nunmehr S. 4) EStG im Einklang mit der Verfassung steht. Der BFH selbst äußerte erhebliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Norm.

Die Klärung der Frage nach der Verfassungsmäßigkeit einer Norm obliegt allein dem BVerfG. Sollte das BVerfG der Auffassung des BFH folgen und die Norm für verfassungswidrig erklären, hätte dies nicht nur Konsequenzen für die Beteiligten am Ausgangsverfahren, sondern möglicherweise auch für eine Vielzahl von Steuerpflichtigen, die Kapitaleinkünfte erzielen und bisher in Ermangelung von Aktienveräußerungsgewinnen keine Möglichkeit hatten, etwaige Verluste aus der Aktienveräußerung zu verrechnen. Seitdem sich die Niedrigzinsphase verstetigt hat, neigen immer mehr Bundesbürger zur Kapitalanlage jenseits des altbewährten Sparbuchs und landen dabei nicht selten bei der Geldanlage in Aktien oder Aktienfonds.

II. Hintergrund

Der Gesetzgeber hat sich mit dem Unternehmensteuerreformgesetz 2008 dafür entschieden, die Einkünfte aus Kapitalvermögen von den übrigen Einkünften zu trennen. Gewinne und Verluste aus Kapitalvermögen dürfen dementsprechend nicht mit Gewinnen oder Verlusten aus anderen Einkunftsarten, etwa aus nichtselbständiger Arbeit oder Vermietung und Verpachtung, verrechnet werden. Eine Verrechnung darf nur innerhalb der Einkunftsart der Kapitaleinkünfte erfolgen. Regelmäßig erledigen die Banken des Steuerpflichtigen dabei die Besteuerung durch den automatischen Einbehalt der Kapitalertragsteuer bzw. Abgeltungsteuer. Die Banken weisen dabei immer die Gewinne aus der Veräußerung von Aktien und die Verluste aus der Veräußerung von Aktien getrennt zu den übrigen Kapitaleinkünften aus.

Grund für den separaten Ausweis der Gewinne und Verluste speziell aus der Aktienveräußerung ist die nun beanstandete Regelung in § 20 Abs. 6 S. 5 (bzw. nunmehr S. 4) EStG. Danach dürfen Verluste aus Kapitalvermögen im Sinne des § 20 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 S. 1, die aus der Veräußerung von Aktien ent-

stehen, nur mit Gewinnen aus Kapitalvermögen im Sinne des § 20 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 S. 1 EStG, die aus der Veräußerung von Aktien entstehen, ausgeglichen werden. Die Verluste können allerdings auch in Folgejahren verrechnet werden. Die depotführende Bank stellt entsprechend gemäß § 43a Abs. 3 S. 4 EStG auf Verlangen des Steuerpflichtigen eine Verlustbescheinigung nach amtlichen Muster aus.

Dies hatte bisher für die Steuerpflichtigen zur Folge, dass sie auch dann, wenn die Verluste aus der Veräußerung von Aktien deutlich höher sind als die Gewinne aus Dividenden oder der Veräußerung von Aktienfondsanteilen, einer Besteuerung dieser positiven Kapitaleinkünfte unterliegen. Nimmt der Steuerpflichtige aufgrund schlechter Erfahrungen mit dem Direktinvestment in Aktien nach einem erzielten Veräußerungsverlust Abstand vom direkten Aktienhandel, fehlt ihm zukünftig dauerhaft die Möglichkeit, seine Aktienveräußerungsverluste mit möglichen Gewinnen aus der Aktienveräußerung zu verrechnen. Damit blieb er nach bisheriger Rechtslage auf seinen Verlusten sitzen.

III. Der Ausgangsfall

Der BFH hatte sich im Revisionsverfahren zum Urteil des Finanzgerichts Schleswig-Holstein vom 28.02.2018 (Az. 5 K 69/15) mit der Verrechenbarkeit von Aktienverlusten zu befassen, nachdem das Finanzgericht diese Verrechnung unter Hinweis auf die klaren

Vorgaben der streitigen Norm und deren Verfassungsmäßigkeit zuvor abgelehnt hatte.

1. Sachverhalt

Dem Rechtsstreit lag ein geradezu typischer Sachverhalt zugrunde: Die Kläger waren Eheleute und wurden für das Streitjahr 2012 zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Der Ehemann erzielte Kapitalerträge in Höhe von € 2.092 sowie Verluste aus der Veräußerung von Aktien in Höhe von € 4.819. Die Ehefrau erzielte wiederum Kapitalerträge in Höhe von € 1.289 und selbst keine Verluste aus der Veräußerung von Aktien. Sowohl in den Kapitalerträgen der Ehefrau als auch in denen des Ehemanns fanden sich in dem Streitjahr keine Aktienveräußerungsgewinne.

Das Finanzamt ermittelte nach Abzug des Sparer-Pauschbetrags Einkünfte aus Kapitalvermögen für den Ehemann in Höhe von € 1.291 und für die Ehefrau in Höhe von € 488. Die Verluste aus der Veräußerung von Aktien wurden dabei unter Anwendung von § 20 Abs. 6 S. 5 bzw. S. 4 EStG nicht mit den anderen Kapitaleinkünften verrechnet. In der Folge berechnete das Finanzamt die auf die Kapitaleinkünfte entfallende Steuer auf € 445 und stellte zum Ende des Streitjahrs (31.12.2012) den Verlustvortrag für die Einkommensteuer für die Einkünfte aus Kapitalvermögen in Höhe von € 4.819 fest.

Die Eheleute gingen gegen diese Bescheidung gerichtlich vor und begehrten die Verrechnung der Aktienveräußerungsverluste mit ihren positiven Kapitaleinkünften. Sie begehrten dabei insgesamt eine Reduzierung

der Steuer auf Kapitaleinkünfte auf € 0, da die Aktienveräußerungsverluste des Ehemanns die Summe der Kapitaleinkünfte beider Ehegatten überstiegen. Ihr Hauptargument war dabei die Verfassungswidrigkeit der Norm, da diese ohne hinreichende Rechtfertigung gegen den Gleichbehandlungsgrundsatz des Art. 3 Abs. 1 GG verstoße.

2. Verfahrensgang

Das Finanzgericht verneinte das Begehren der Eheleute und stützte die Ansicht des beklagten Finanzamts. § 20 Abs. 6 S. 5 (bzw. S. 4) EStG sei in jedem Fall anzuwenden, denn die Norm sei verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden. Die Kläger legten hiergegen Revision beim BFH ein. Das FG Schleswig-Holstein führte aus, der Gesetzgeber habe mit der streitigen Norm seinen Gestaltungsspielraum nicht überschritten, weil er sich bei der Regelung des Verlustverrechnungsverbots auf den Zweck der Verhinderung von spekulationsbedingten, abstrakt drohenden qualifizierten Haushaltsrisiken als Rechtfertigung für eine etwaige Ungleichbehandlung berufen könne.

3. Vorlagebeschluss des BFH

Dies sah der BFH anders und setzte das Verfahren aus, bis eine Entscheidung des BVerfG darüber eingeholt worden ist, ob § 20 Abs. 6 S. 5 (bzw. S. 4) insoweit mit Art. 3 Abs. 1 GG vereinbar ist, als Verluste aus der Veräußerung von Aktien nur mit Gewinnen aus der Veräußerung von Aktien verrechnet werden dürfen. Die Klärung dieser Frage sah der BFH als unerlässlich für seine Entscheidung

an. Da letztlich allein das BVerfG die Kompetenz besitzt, eine Norm zu verwerfen, legte er dem BVerfG die Frage zur Entscheidung vor.

Er stellte darüber hinaus klar, dass die von den Klägern begehrte Ehepartnerübergreifende Verlustverrechnung jedenfalls in dieser Form nicht vom Gesetzgeber vorgesehen sei. Hierfür fehle es schlicht an einer Rechtsgrundlage. Zudem sind die Pauschbeträge nicht vorab, sondern erst nach Ermittlung eines etwaigen Überschusses der Gewinne über die Verluste zu berücksichtigen. Der BFH deutete daher das Klagebegehren dahingehend um, dass allein die Reduktion der Kapitalertragsteuer auf die auf den Ehemann entfallenden Kapitaleinkünfte begehrt wird, denn nur dieser hatte Aktienveräußerungsverluste erzielt. Die Kapitaleinkünfte der Ehegattin können hingegen selbst bei Verfassungswidrigkeit der Norm nicht mit den Veräußerungsverlusten des Ehemanns verrechnet werden.

4. Kritik des BFH an Veräußerungsverlustverrechnungsverbot

Der BFH äußerte in seinem Vorlagebeschluss erhebliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des Verrechnungsverbots und stützte seine Bedenken dabei in Anlehnung an die Argumentation der Kläger insbesondere auf Art. 3 Abs. 1 GG, den verfassungsrechtlichen Gleichbehandlungsgrundsatz. Der erkennende achte Senat ist von der Verfassungswidrigkeit der Norm überzeugt. Er hob hervor, dass das Grundgesetz in Art.

3 Abs. 1 GG dem Gesetzgeber auftrage, wesentlich Gleiches gleich und wesentlich Ungleiches ungleich zu behandeln. Auch vermeintlich zweckmäßige Ausnahmen hiervon dürfen weder willkürlich getroffen noch unverhältnismäßig sein.

Im Hinblick auf das Steuerrecht sei daraus der Grundsatz der Steuergerechtigkeit abzuleiten. Dieser besage, dass die Besteuerung an der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit auszurichten sei. Dies gelte insbesondere im Einkommensteuerrecht, das ganz besonders die Leistungsfähigkeit des jeweiligen Steuerpflichtigen in den Blick nehme. Dem sei nicht Genüge getan, wenn sich ein vernünftiger, sich aus der Natur der Sache ergebender oder sonst wie sachlich einleuchtender Grund für eine gesetzliche Differenzierung oder Gleichbehandlung nicht finden lasse. Auch ein etwaiger Entscheidungsspielraum des Gesetzgebers ende dort, wo die ungleiche Behandlung der geregelten Sachverhalte nicht mehr mit einer am Gerechtigkeitsgedanken orientierten Betrachtungsweise vereinbar sei, wo also ein einleuchtender Grund für eine gesetzliche Differenzierung fehle.

Das Fehlen eines einleuchtenden Grundes machte der BFH bei der nach § 20 Abs. 6 S. 5 bzw. S. 4 EStG angeordneten Differenzierung zwischen der Verrechnung von Verlusten aus der Veräußerung von Aktien und den übrigen Verlusten aus Kapitalvermögen aus. Im Einzelnen führte er unter anderem aus:

a) Keine Verlustverrechnungsbeschränkung für mittelbare Aktieninvestitionen

Für den erkennenden BFH-Senat ist die durch die Norm vorgenommene Differenzierung insbesondere dahingehend ungerechtfertigt, als dass zwar Verluste aus der Veräußerung von Aktien nur eingeschränkt verrechnet werden dürften, Verluste aus der Veräußerung anderer Kapitalanlagen, die die Wertentwicklung von Aktien ab- bzw. nachbilden und deshalb im wirtschaftlichen Ergebnis auf eine mittelbare Investition in Aktien gerichtet seien, problemlos mit anderen Kapitaleinkünften verrechenbar seien. Als Beispiel für solche Kapitalanlagen nennt der BFH Aktienfondsanteile, Aktienzertifikate und Aktienoptionen.

Der Gesetzgeber habe in seiner Gesetzesbegründung diese Kapitalanlagen ausdrücklich von dem Verrechnungsverbot ausgenommen, da – so die Ansicht des Gesetzgebers – von diesen Produkten keine qualifizierten Risiken für den Bundeshaushalt ausgingen. Da deren Wert aber eindeutig auf Aktienkurswerten basiere, sei nicht ersichtlich, warum ein Steuerpflichtiger, der direkt in Aktien investiert habe, diesen Anlageformen gegenüber wegen der verbotenen Verrechnung etwaiger Veräußerungsverluste Nachteile haben solle.

b) Gefahr des endgültigen Verlustuntergangs

Der BFH betrachtet ferner nicht nur den einzelnen Veranlagungszeitraum, sondern stellt auch auf die gesamte Einkommenserzielungsphase (Totalperiode) ab; er geht sogar

teilweise in seiner Betrachtung darüber hinaus und sieht die Gefahr des drohenden Untergangs von aufgestauten Veräußerungsverlusten im Todesfall, da die Erben diese Verluste jedenfalls nicht selbst nutzen könnten.

Fehlen dem Steuerpflichtigen etwa Gewinne aus Aktienveräußerungen, könne er seine Verluste aus Aktienveräußerungen nicht verrechnen, wobei völlig außer Acht gelassen würde, wie schwerwiegend die Veräußerungsverluste den Steuerpflichtigen wirtschaftlich belastet haben. Auch dies widerspreche nach Ansicht des BFH dem Grundsatz der Steuergerechtigkeit, der Besteuerung nach der individuellen wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit.

c) Drohende Haushaltsrisiken und Gestaltungsmissbrauch

Auch in der seitens des Gesetzgebers angeführten Begründung für die Differenzierung zwischen Aktienveräußerungsverlusten und anderen Verlusten aus Kapitalanlagen sieht der BFH einen Widerspruch zur gängigen Rechtsprechung des BVerfG.

Der Gesetzgeber hätte bei der Einführung der Norm als Rechtfertigungsgrund angeführt, dass die Erfahrung der Vergangenheit zeige, dass Kursstürze an den Aktienmärkten zu einem erheblichen Verlustpotential bei den Einkünften aus (damals noch) privaten Veräußerungsgeschäften führen könnten. Die Begründung stütze sich daher allein auf fiskalische Interessen. Qualifizierte fiskalische Interessen seien zwar als Begründung für eine

Ungleichbehandlung möglich, vorliegend gehe der Gesetzgeber aber von völlig realitätsfremden Erwägungen im Hinblick auf das fiskalische Risiko aus. Denn selbst im Fall eines Börsencrashes wäre auch ohne die Sonderregelung für die Aktienveräußerungsverluste eine Verlustverrechnung auf die übrigen positiven Kapitalerträge beschränkt. Für den Fall, dass die positiven Kapitalerträge aus den übrigen Kapitalerträgen nicht ausreichten, um den Verlust auszugleichen, würde dieser vorgetragen, sodass die Auswirkungen für das jeweilige Haushaltsjahr insgesamt für den Fiskus ohnehin abgemildert würden. Im Haushaltsjahr eines Börsencrashes wären die Einkünfte aller Steuerpflichtigen aus Kapitalanlagen ohnehin überschaubar. Dass nach gesetzgeberischer Intention darüber hinaus die Verluste aus der Veräußerung von Aktienfondsanteilen wiederum problemlos mit anderen Kapitaleinkünften zu verrechnen wären, mache diese Argumentation nicht sinnvoller.

Auch die Verhinderung von Gestaltungsmissbrauch könne letztlich kein Argument für die Ungleichbehandlung der Veräußerungsverluste aus Aktiengeschäften darstellen. Zum einen bestehe für den Steuerpflichtigen seit geraumer Zeit ohnehin nicht mehr die Möglichkeit, durch Abwarten der damaligen Haltefrist eine Steuerfreiheit für Veräußerungserlöse zu erwirken, während gleichsam Veräußerungsverluste gezielt innerhalb der Haltefrist erzielt werden könnten, um diese dann möglichst effektiv steuerlich geltend zu ma-

chen. Zum anderen sei auch die Herbeiführung von Verlustverrechnungspotential durch die Veräußerung von Verlustaktien keinesfalls ein Gestaltungsmissbrauch, sondern die Wahrnehmung gesetzlich vorgesehener steuerlicher Möglichkeiten.

d) Keine sonstige Förder- oder Lenkungswirkung

Ebenso wenig ließe sich aus außerfiskalischen Förder- und Lenkungszielen eine Rechtfertigung für die Sonderbehandlung der Aktienveräußerungsverluste herleiten. Zwar solle das Verbot der Verlustverrechnung Spekulationen auf Kosten der Allgemeinheit weniger attraktiv machen und daher etwaigen Fehlanreizen entgegenwirken, die Norm sei aber zu wenig auf dieses Ziel abgestimmt. Dies zeige sich nach Auffassung des BFH daran, dass auf der einen Seite solche Veräußerungsverluste ebenfalls erfasst seien, die aus einer langfristigen und nicht-spekulativen Aktienanlage herrühren. Auf der anderen Seite seien aber solche Verluste aus der Beschränkung ausgenommen, die von Kapitalanlagen herrühren, die deutlich spekulativeren Charakter haben, wie etwa Optionen oder Zertifikate.

IV. Auswirkungen

Die Auswirkungen der anstehenden Entscheidung des BVerfG für Steuerpflichtige mit Kapitaleinkünften sind schwierig einzuschätzen. Die Bandbreite reicht dabei von einer rückwirkenden Nichtanwendung für alle noch offenen Veranlagungszeiträume über eine

vorübergehende Fortdauer der Regelung trotz ihrer Verfassungswidrigkeit mit der Maßgabe an den Gesetzgeber, eine verfassungskonforme Regelung zu erarbeiten, bis hin zur Bestätigung der Verfassungsmäßigkeit der streitgegenständlichen Norm.

Dies liegt an den Möglichkeiten des BVerfG hinsichtlich der Ausgestaltung der Folgewirkung des Urteils. Grundsätzlich gilt für sämtliche staatliche Organe der Vorrang der Verfassung, d.h. einfache gesetzliche Bestimmungen wie die des EStG treten hinter das Grundgesetz zurück. Das BVerfG kann jedoch bloß die Verfassungswidrigkeit feststellen, ohne dass es gleichsam die Norm für nichtig erklärt. Für den Fall, dass das BVerfG der Ansicht des BFH folgt und die Norm für verfassungswidrig erklärt, steht es dem BVerfG frei auf der Grundlage von § 35 BVerfGG die übergangsweise Fortdauer der Norm anzuordnen, um etwa dem Gesetzgeber Gelegenheit zu geben, die streitige Regelung verfassungskonform anzupassen.

Aber auch im Fall einer Nichtigkeitserklärung, wonach eine Norm grundsätzlich von Anfang an unwirksam gewesen ist, reicht die Rückwirkung dieser Entscheidung allenfalls bis auf solche Veranlagungszeiträume zurück, die aus der Sicht des Steuerpflichtigen noch nicht bestandskräftig beschieden worden sind.

Es überwiegt tendenziell die Wahrscheinlichkeit, dass, sofern sich das BVerfG dem BFH überhaupt anschließt, die Norm lediglich für verfassungswidrig erklärt wird und eine Fort-

geltung bis zu einem bestimmten Stichtag angeordnet wird. Wie der Gesetzgeber und die Finanzverwaltung dann reagieren werden, bleibt abzuwarten.

V. Fazit

Die Einwände des BFH zur Verfassungsmäßigkeit der Aktienveräußerungsverlustbeschränkung lassen sich zweifellos hören. Nun ist es die Aufgabe des BVerfG diese Einwände auszuräumen oder zu bestätigen. Sollten sich die Einwände des BFH als tragfähig erweisen, wird das BVerfG die Norm für verfassungswidrig erklären. Aber selbst in diesem Fall ist die Reichweite, insbesondere in zeitlicher Hinsicht in Bezug auf vergangene Veranlagungszeiträume, noch nicht abzuschätzen.

Die zunehmende Anzahl der Steuerpflichtigen, die ihr Kapital auch direkt in Aktien investieren, darf mit Spannung auf die anstehende Entscheidung aus Karlsruhe blicken.

Sollte – wenn auch nur zukünftig – eine Verrechnung von Veräußerungsverlusten aus Aktiengeschäften auch mit Erträgen aus anderen Kapitalanlageformen möglich sein, erfährt die Attraktivität einer solchen Anlage in steuerlicher Hinsicht definitiv eine Aufwertung. Die Gefahr, die Verluste steuerlich nicht geltend machen zu können und auf diesen „sitzen zu bleiben“, würde sich erheblich verringern.

Sollten die Karlsruher Richter die Verfassungswidrigkeit des Verrechnungsverbots feststellen, unterstützen wir Sie gerne dabei, die steuerlich richtigen Schlüsse hieraus für Ihre Kapitaleinkünfte zu ziehen.