

Rechtsprechung

Steuerrecht

FG Berlin-Brandenburg: Ausgleichsfähigkeit von Definitivverlusten aus Steuerstundungsmodellen

ESTG § 15b I

§ 15b Abs. 1 EStG erfasst zwar auch Totalverluste, mithin auch Veräußerungsverluste. Es ist aber – auch aus verfassungsrechtlichen Gründen – eine einschränkende Auslegung (sog. teleologische Reduktion) des Wortlauts der Norm geboten, soweit ein Steuerpflichtiger bei Ausscheiden aus der jeweiligen Einkunftsquelle (Steuerstundungsmodell) einen Veräußerungsverlust tatsächlich wirtschaftlich erleidet. (Leitsatz des Gerichts)

FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 8.12.2015, 6 K 6215/12, BeckRS 2016, 94292 (BFH, IV R 2/16)

Sachverhalt

Die Klägerin ist eine Fonds-GmbH & Co. KG, die im Dezember 2005 als Vehikel für einen geschlossenen Öko-Tech-Fonds gegründet wurde. Das mittels eines Fondsprospekts eingeworbene Anleger-Kommanditkapital sollte zusammen mit einer Fremdfinanzierung für die Errichtung einer Öko-Tech-Anlage verwendet werden. Da sich das Projekt nicht wie ursprünglich beabsichtigt realisieren ließ, wurden stattdessen zwei Beteiligungen an anderen Öko-Tech-Anlagen erworben. Im Veranlagungszeitraum 2008 verkauften zwei Anleger, die dem Finanzgerichtsverfahren beigeladen wurden, ihre Fondsbeteiligungen für deutlich unter ihren Kapitalkontenständen liegende Veräußerungspreise und erlitten entsprechend jeweils einen Veräußerungsverlust.

Das Finanzamt stellte die für die beigeladenen Anleger ermittelten Verluste des Jahres 2008 als lediglich verrechenbare Verluste iSd § 15b EStG fest. Die Fondsgesellschaft legte Einspruch ein und erhob Klage gegen den ablehnenden Einspruchsbescheid.

Entscheidung

Im Hinblick auf Anwendungsbereich und Rechtsfolgen des § 15b EStG ist nach Ansicht des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg – auch aus verfassungsrechtlichen Gründen – eine einschränkende Auslegung (sog. teleologische Reduktion) des Wortlauts der Norm geboten, soweit ein Steuerpflichtiger bei Ausscheiden aus der jeweiligen Einkunftsquelle (Steuerstundungsmodell) einen Veräußerungsverlust tatsächlich wirtschaftlich erleidet.

Dem Sinn und Zweck der Vorschrift folgend solle § 15b EStG nur ein begrenztes Abzugsverbot enthalten, nämlich nur eine Verlustverrechnung gegen spätere Gewinne aus derselben Einkunftsquelle ermöglichen. Dies ergebe sich

bereits aus der Bezeichnung der betreffenden Einkunftsquellen als "Steuerstundungsmodell"; denn mit der "Stundung der Steuer" sei insoweit das Hinausschieben der effektiven Belastung mit Einkommensteuer gemeint, nicht jedoch die vollständige "Ersparnis" von Steuerbelastung. Soweit sich ein Steuerpflichtiger jedoch an einer gewerblichen Mitunternehmerschaft beteilige, der Steuerpflichtige als Mitunternehmer und die Mitunternehmerschaft selbst unstreitig Einkünfteerzielungsabsicht hätten, sei kein Grund in den Gesetzesmaterialien ersichtlich, Totalverluste zwar als verrechenbar im Sinne des § 15b IV EStG festzustellen, hierdurch aber faktisch ein finales Abzugsverbot festzustellen. Spätestens das Ausscheiden aus der Mitunternehmerschaft beende jede Möglichkeit eines späteren Verlustausgleichs. In Höhe der nur als verrechenbar festgestellten Verluste ergebe sich aufgrund des Ausscheidens ein sog. Definitivverlust („Definitivverlust“ – Anm. d. Verf.). Das Finanzgericht nimmt in seiner Urteilsbegründung sowohl Bezug auf den Vorlagebeschluss des BFH zum BVerfG (Az. 2 BvL 19/14, BeckRS 2014, 95786) zur sog. Mindestbesteuerung, dem zufolge die Abzugsfähigkeit von Verlusten nicht in ihrem Kernbereich betroffen und gänzlich ausgeschlossen sein darf, als auch auf die in der Literatur und von finanzgerichtlicher Rechtsprechung geäußerten Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit von Definitivverlusten.

Praxishinweis

Mit dem Urteil des FG Berlin-Brandenburg hat – soweit ersichtlich – erstmals ein Finanzgericht die Norm des § 15b I EStG in Fällen von wirtschaftlich definitiven Veräußerungsverlusten einschränkend ausgelegt und insoweit nicht angewendet. Das wird in der Literatur bereits seit längerem gefordert (vgl. Kaeser, in: Kirchhof/Söhn/Mellinghoff, EStG, § 15b EStG, Rn. C8) und diese Forderung hat seit dem o.a. BFH-Vorlagebeschluss an Nachdruck gewonnen (vgl. Dorenkamp, FR 2011, 79).

Insofern darf die Entscheidung des BFH in dem anhängigen Revisionsverfahren mit Spannung erwartet werden. Die Frage der Verfassungsmäßigkeit von Definitivverlusten bei Anwendung des § 15b EStG stellt sich nicht nur bei den Streitgegenständlichen Veräußerungsverlusten der Anleger, sondern grundsätzlich auch bei Aufgabeverlusten im Fall der Liquidation der Fondsgesellschaft sowie bei laufenden Verlusten. Eine Unterscheidung zwischen guten und schlechten Definitivverlusten macht auf der Grundlage des wirtschaftlichen Leistungsfähigkeitsprinzips wenig Sinn.

In der Praxis sollten Feststellungsbescheide, die auch Definitivverluste als lediglich verrechenbare Verluste iSd § 15b IV EStG feststellen, offen gehalten werden. Aufgrund des anhängigen BFH-Revisionsverfahrens ist davon auszugehen, dass die Finanzämter in diesen Fällen das Ruhen des Verfahrens vorschlagen werden.

*Rechtsanwalt/Steuerberater Nico Dorenkamp, LL.M.,
optegra GmbH & Co. KG Steuerberatungsgesellschaft,
optegra Rechtsanwaltsgesellschaft mbH, München*