

FG Baden-Württemberg: Werbungskostenabzug bei Abgeltungssteuer in Ausnahmefällen möglich

Mit Urteil vom 28.01.2015 hat der BFH das Urteil des FG Baden-Württemberg aufgehoben und entschieden, dass auch bei der sog. Günstigerprüfung und Anwendung des (niedrigeren) progressiven Regelsteuersatzes statt des Abgeltungssteuersatzes ein Abzug der tatsächlich entstandenen Werbungskosten nicht in Betracht kommt.

BFH, Urteil vom 28.01.2015, VIII R 13/13, siehe Kurzdarstellung [Deloitte Tax-News](#)

FG Baden-Württemberg (Vorinstanz):

Im Rahmen der Abgeltungssteuer ist der Abzug von Werbungskosten in tatsächlicher Höhe auf Antrag in den Fällen möglich, in denen der tarifliche Einkommensteuersatz bereits unter Berücksichtigung nur des Sparer-Pauschbetrags unter dem Proportionalsteuersatz von 25 % liegt.

Sachverhalt

Da die inzwischen verstorbene Klägerin zur Verwaltung ihres Vermögens aus gesundheitlichen Gründen selbst nicht mehr in der Lage war, beauftragte sie einen Treuhänder mit der Verwaltung ihres umfangreichen Finanzvermögens. Darüber gewährte sie dem Treuhänder eine Vertretungsvollmacht in Steuerangelegenheiten.

In der Einkommensteuererklärung 2009 der Klägerin berücksichtigte das Finanzamt die Kapitaleinnahmen in erklärter Höhe und zog den Sparer-Pauschbetrag von 801 Euro ab.

Der Rechtsnachfolger der verstorbenen Klägerin begehrt die steuerliche Berücksichtigung der tatsächlich angefallenen Werbungskosten, die zum einen die Treuhandvergütung und zum anderen die auf die Einkünfte aus Kapitalvermögen entfallenden Steuerberatungskosten umfassen.

Entscheidung

Die Klage ist begründet. Aufgrund einer verfassungskonformen Auslegung von § 32d Abs. 6 S. 1 EStG sind bei der Ermittlung der Einkünfte aus Kapitalvermögen die tatsächlich angefallenen Werbungskosten, die über den Sparer-Pauschbetrag hinausgehen, steuerlich zu berücksichtigen.

Einkünfte im Bereich der Überschusseinkunftsarten sind der Überschuss der Einnahmen über die Ausgaben (§ 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 EStG). Bei der Ermittlung der Einkünfte aus Kapitalvermögen tritt an die Stelle der tatsächlichen Werbungskosten ein Sparer-Pauschbetrag von 801 Euro (§ 20 Abs. 9 S. 1 EStG, vorbehaltlich der Regelung in § 32d Abs. 2 EStG). Auf Antrag kann der Steuerpflichtige anstelle der Anwendung des Proportionalsteuersatzes von 25 %, die Kapitaleinkünfte den übrigen Einkünften hinzurechnen und der tariflichen Einkommensteuer unterwerfen, wenn dies zu einer niedrigeren Einkommensteuer einschließlich Zuschlagsteuern führt (Günstigerprüfung i.S.d. § 32d Abs. 6 S. 1 EStG).

Das FG bestätigt zwar, dass im Rahmen der Abgeltungssteuer der Abzug von Werbungskosten, die über den Sparer-Pauschbetrag hinausgehen, grundsätzlich ausgeschlossen sei. Dieses absolute Abzugsverbot sei jedoch in den Fällen verfassungswidrig, in denen der tarifliche Steuersatz bereits bei Berücksichtigung nur des Sparer-Pauschbetrags unter dem Abgeltungssteuersatz von 25 % liegt und tatsächlich höhere Werbungskosten angefallen sind.

Der in Art. 3 Abs. 1 GG formulierte allgemeine Gleichheitssatz gebietet dem Gesetzgeber, wesentlich Gleiches gleich und wesentlich Ungleiches ungleich zu behandeln. Im Bereich des Einkommensteuerrechts wird die Freiheit des Gesetzgebers durch das Gebot der Ausrichtung der Steuerlast am Prinzip der finanziellen Leistungsfähigkeit und durch das Gebot der Folgerichtigkeit begrenzt. Nach dem Prinzip der finanziellen Leistungsfähigkeit

unterliegt der Einkommensteuer grundsätzlich nur das Nettoeinkommen, nämlich der Saldo aus den Erwerbseinnahmen einerseits und den betrieblichen bzw. beruflichen Erwerbsaufwendungen (objektives Nettoprinzip) sowie den privaten existenzsichernden Aufwendungen (subjektives Nettoprinzip) andererseits.

Der Ausschluss des Abzugs der tatsächlichen Werbungskosten i.R.d. Einkünfte aus Kapitalvermögen stellt eine Ausnahme vom objektiven Nettoprinzip dar, weil diejenigen Steuerpflichtigen schlechter gestellt werden, die zur Erzielung ihrer Einnahmen aus Kapitalvermögen Werbungskosten von mehr als 801 Euro aufgewendet haben. Eine solche Ausnahme ist nur zulässig, wenn sie durch besondere sachliche Gründe gerechtfertigt ist. Bezogen auf die streitige Regelung hätte anhand nachprüfbarer Daten dargelegt werden müssen, dass durch den Sparer-Pauschbetrag in Verbindung mit dem geringeren Steuersatz die weitaus überwiegende Masse aller Fälle abgedeckt wird. Aber gerade der Streitfall zeigt, dass es insbesondere in den unteren Einkommensgruppen Fälle gibt, in denen – krankheitsbedingt oder aus anderen Gründen – höhere Werbungskosten als 801 Euro entstehen und selbst die Anwendung der tariflichen Einkommensteuer noch zu einer höheren Steuerlast führt. Ebenso wenig können die Vereinfachungswirkung oder außerfiskalische Förderungs- und Lenkungszwecke das absolute Abzugsverbot nicht rechtfertigen.

Die Verfassungswidrigkeit lässt sich jedoch durch eine verfassungskonforme Auslegung von § 32d Abs. 6 S. 1 EStG vermeiden. Weder der Wortlaut des Gesetzes noch die Gesetzesbegründung steht einem Abzug der tatsächlichen Werbungskosten i.R.d. Günstigerprüfung entgegen. Ferner spricht der Zweck der Regelung für diese Auslegung, da mit ihr vermieden werde, dass Steuerpflichtige, deren Steuersatz geringer als 25 % ist, durch die Besteuerung i.R.d. Abgeltungsteuer einer höheren Belastung als nach der tariflichen Einkommensteuer ausgesetzt werden. Die Gesetzesbegründung spricht sogar von einem Wahlrecht des Steuerpflichtigen seine Einkünfte abweichend von § 32d EStG den allgemeinen einkommensteuerrechtlichen Regelungen zur Ermittlung der tariflichen Einkommensteuer zu unterwerfen (BT-Drs. 16/4841, S. 62). Diese sehen vor, dass bei der Ermittlung der Einkünfte sämtliche Werbungskosten von den Einnahmen abgezogen werden (§ 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 EStG). Dies entspricht dem Willen des Gesetzgebers, der diejenigen Kapitalerträge, die der tariflichen Einkommensteuer unterliegen gemäß dem objektiven Nettoprinzip vom Abzugsverbot ausnimmt (ebenso § 32d Abs. 2 Nr. 1 und 3 EStG).

Im Streitfall stellen sowohl die Treuhandvergütungen als auch die Steuerberatungskosten begrifflich Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen dar, da sie mit diesen im Zusammenhang stehen und können folglich in voller Höhe abgezogen werden.

Betroffene Normen
§ 20 Abs. 9 KStG, § 32d Abs. 6 EStG
Streitjahr 2009

Fundstellen
BFH, Urteil vom 28.01.2015, VIII R 13/13, siehe [Deloitte Tax-News Finanzgericht Baden-Württemberg](#), Urteil vom 17.12.2012, 9 K 1637/10

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.