



AXER PARTNERSCHAFT

Rechtsanwälte Wirtschaftsprüfer Steuerberater

Köln • Berlin • Düsseldorf

Dürener Straße 295
50935 **Köln**

Fon 0221/47 43 440
Fax 0221/47 43 499
koeln@axis.de

Schlüterstraße 41
10707 **Berlin**

Fon 030/40 50 29 50
Fax 030/40 50 29 599
berlin@axis.de

Heinrichstraße 155
40239 **Düsseldorf**

Fon 0211 / 43 83 56 0
Fax 0211 / 43 83 56 11
duesseldorf@axis.de

Eine Einheit der axis-Beratungsgruppe

BFH: Kirchensteuer im Rahmen des Halbeinkünfteverfahrens

09.09.2009

Die Hinzurechnung von nach dem Halbeinkünfteverfahren steuerfreien Einkünften zur Bemessungsgrundlage der erhobenen Kirchensteuer gem. § 51a Abs. 2 Satz 2 EStG kann nicht durch Verrechnung mit im betreffenden Veranlagungszeitraum nicht verbrauchten Verlustvorträgen neutralisiert werden. Das Fehlen einer Verrechnungsmöglichkeit verstößt nach dem heute vom BFH veröffentlichten Urteil nicht gegen den allgemeinen Gleichheitssatz (1.7.2009, I R 76/08).

Im Urteilsfall musste ein Anleger eine fiktive Einkommensteuer von 833.088 Euro als Bemessungsgrundlage der Kirchensteuer ansetzen, obwohl nach Verrechnung der Verlustvorträge nach § 10d EStG ein negatives zu versteuerndes Einkommen verblieb. Der Umstand, dass ihm noch nicht durch Verrechnung verbrauchte Verlustvorträge zur Verfügung gestanden haben, führt nicht zu einer Reduzierung der Kirchensteuer. Denn Verlustvorträge verringern die Bemessungsgrundlage der Zuschlagsteuern nur insoweit, als sie mit dem Gesamtbetrag der Einkünfte verrechnet werden.

Zweck der Hinzurechnung der nach § 3 Nr. 40 EStG steuerfreien Einkünfte sollte die Auswirkungen des Halbeinkünfteverfahrens für die Kirchensteuern neutralisieren, weil insbesondere Ausschüttungen auf der Ebene der Kapitalgesellschaft nicht mit Kirchensteuer vorbelastet sind. Es besteht kein Grund zur Annahme, das Gesetz sei gemessen an seinem Ziel unvollständig. Es besteht kein Rechtsgrundsatz, nach dem die Kirchen- als Zuschlagsteuer die festgesetzte Einkommensteuer in einzelnen Veranlagungszeiträumen der Höhe nach nicht übersteigen darf.

Die Versagung einer weiter gehenden Verrechnung der Bemessungsgrundlage der Kirchensteuer mit einkommensteuerrechtlich nicht verbrauchten Verlustvorträgen führt nicht zu einem definitiven Wegfall des Verlustverrechnungspotentials für Zwecke der Kirchensteuer. Denn der nicht verbrauchte Verlustabzug kann nach Maßgabe des § 10d EStG in den nachfolgenden Veranlagungszeiträumen zur Minderung der Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer verwendet werden und reduziert dann zugleich auch die Bemessungsgrundlage der Kirchensteuer. Die Hinzurechnung gem. § 51a Abs. 2 EStG ändert somit nichts daran, dass für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage der Kirchensteuer in jedem VZ das Verlustverrechnungspotential ausge-



nutzt wird, das zur Reduzierung der Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer verwendet worden ist.

Zwar kann dies bei Anlegern im fortgeschrittenen Lebensalter dazu führen, dass die festgestellten Verlustvorträge von ihm möglicherweise nicht mehr ausnutzbar sind. Dies beinhaltet aber das Spannungsverhältnis zwischen dem ertragsteuerlichen Abschnitts- und dem Leistungsfähigkeitsprinzip, das grundsätzlich eine abschnittsübergreifende Nettobesteuerung erfordern würde (BFH 17.12.2007, GrS 2/04, BStBl II 2008, 608). Dieses Spannungsverhältnis besteht indes in gleicher Weise auf der Ebene der Einkommensteuer, wenn Verlustverrechnungspotential ungenutzt geblieben ist. Daraus kann nicht gefolgert werden, im Bereich der Kirchensteuern müsse das Verlustverrechnungspotential in größerem Umfang ausgenutzt werden können als bei der Einkommensteuerfestsetzung.

Durch die Hinzurechnung der steuerbefreiten Halbeinkünfte zur Bemessungsgrundlage der Kirchensteuer werden Anleger nicht unangemessen benachteiligt. Dies ist vielmehr eine folgerichtige Reaktion auf die Einführung des Halbeinkünfteverfahrens. Da die empfangenen Dividenden auf der Ebene der ausschüttenden Kapitalgesellschaften nicht mit Kirchensteuern vorbelastet sind, besteht kein sachlicher Grund dafür, diese Einkünfte auf der Ebene des Empfängers zur Hälfte von der Kirchensteuer freizustellen.

Ihre Ansprechpartner bei der Axer Partnerschaft:

**Rechtsanwalt,
Fachanwalt für Steuerrecht,
Rolfjosef Hamacher**

**Fon 0221/47 43 440
Fax 0221/47 43 499
hamacher@axis.de**

**Rechtsanwalt,
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater,
Dipl.-Betriebswirt Bernhard Fuchs**

**Fon 0211/43 83 560
Fax 0211/43 83 5611
fuchs@axis.de**

**Rechtsanwalt,
Steuerberater,
Dipl.-Finanzwirt Heinrich Bürmann**

**Fon 030/40502950
Fax 030/405029599
buermann@axis.de**

Die Ausführungen in dieser Publikation sollen einer allgemeinen Information dienen. Ein Anspruch auf Vollständigkeit kann aufgrund der Komplexität der behandelten Themen nicht erhoben werden; ebenso wird eine einzelfallbezogene Beratung hierdurch nicht ersetzt. Die Axer Partnerschaft übernimmt keine Haftung für die Folgen einer Verwendung dieser in der Publikation dargelegten Informationen.