



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

Verlängerung der Spekulationsfrist ist teilweise verfassungswidrig

19.08.2010

Die mit dem Steuerentlastungsgesetzes 1999/2000/2002 eingeführte Verlängerung der Spekulationsfrist von zwei auf zehn Jahre ist wegen Verstoßes gegen die verfassungsrechtlichen Grundsätze des Vertrauensschutzes teilweise verfassungswidrig. Das hat das BVerfG mit drei heute veröffentlichten Beschlüssen in einem verbundenen Normenkontrollverfahren entschieden. Die Verlängerung der Veräußerungsfrist auf zehn Jahre als solche ist dagegen verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden (7.7.10, 2 BvL 14/02, 2 BvL 2/04, 2 BvL 13/05).

Zum Hintergrund

Die Gewinne aus privaten Grundstücksveräußerungsgeschäften unterlagen nach der bis Ende 1998 geltenden Fassung des § 23 EStG als sog. Spekulationsgeschäft der Einkommensteuer, wenn der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung weniger als zwei Jahre betrug. Nach dem Regierungswechsel im Jahr 1998 wurde die Veräußerungsfrist durch das am 31.3.1999 verkündete Steuerentlastungsgesetz auf zehn Jahre verlängert. Das galt nach § 52 Abs. 39 Satz 1 EStG erstmals ab dem Veranlagungszeitraum 1999, bezog aber - rückwirkend - auch bereits erworbene Grundstücke ein, sofern der Vertrag über die Veräußerung erst ab dem Jahr 1999 geschlossen wurde.

In den drei Ausgangsverfahren wurden Grundstücke nach Ablauf der alten, aber innerhalb der neuen Veräußerungsfrist im Jahr 1999 verkauft, wobei die zugrundeliegenden Verträge teilweise bereits vor der Verkündung des neuen Rechts geschlossen wurden, teilweise aber auch erst danach.

Die Erwägungen des BVerfG

- Eine grundsätzlich unzulässige echte Rückwirkung, bei der gesetzliche Rechtsfolgen schon vor dem Zeitpunkt der Verkündung für bereits abgeschlossene Tatbestände eintreten sollen, liegt nicht vor. Denn die verlängerte Veräußerungsfrist kommt erst ab dem im Zeitpunkt der Änderung noch laufenden Veranlagungszeitraum zur Anwendung.



- Es liegt aber eine unechte Rückwirkung vor, soweit das Grundstück im Zeitpunkt der Verkündung am 31.3.1999 bereits erworben war, weil die Anwendung der verlängerten Veräußerungsfrist insoweit an einen zurückliegenden Sachverhalt anknüpft. Das ist zwar nicht grundsätzlich unzulässig, mit den Grundsätzen des Vertrauensschutzes aber nur vereinbar, wenn die Rückanknüpfung für den Gesetzeszweck erforderlich ist und bei einer Gesamtabwägung zwischen dem Gewicht des enttäuschten Vertrauens und der Dringlichkeit der die Rechtsänderung rechtfertigenden Gründe die Grenze der Zumutbarkeit gewahrt bleibt. Damit ist die rückwirkende Verlängerung der Veräußerungsfrist nur teilweise vereinbar.
- Soweit die früher geltende zweijährige Spekulationsfrist im Zeitpunkt der Verkündung noch nicht abgelaufen war, begegnet ihre Verlängerung keinen verfassungsrechtlichen Bedenken. Das gleiche gilt, soweit die alte Frist zwar bereits abgelaufen war, sich der Zugriff aber auf die erst nach der Verkündung der Neuregelung eintretenden Wertsteigerungen beschränkt. Die bloße Möglichkeit, Gewinne später steuerfrei vereinnahmen zu können, begründet aber keine vertrauensrechtlich geschützte Position. Mit Wertsteigerungen kann im Zeitpunkt des Erwerbs nicht sicher gerechnet werden, sodass auch die Enttäuschung der Hoffnung auf künftige steuerfreie Vermögenszuwächse nicht als Beeinträchtigung greifbarer Vermögenswerte zu werten ist.
- Die Anwendung der verlängerten Spekulationsfrist verstößt aber gegen die verfassungsrechtlichen Grundsätze des Vertrauensschutzes und ist nichtig, soweit ein im Zeitpunkt der Verkündung bereits eingetretener Wertzuwachs der Besteuerung unterworfen wird, der nach der zuvor geltenden Rechtslage bereits steuerfrei realisiert worden ist oder zumindest bis zur Verkündung steuerfrei hätte realisiert werden können, weil die alte Spekulationsfrist bereits abgelaufen war. Insoweit war bereits eine konkret verfestigte Vermögensposition entstanden, die durch die rückwirkende Verlängerung der Spekulationsfrist nachträglich entwertet wird. Diese führt zudem zu einer Ungleichbehandlung, denn bei denjenigen Steuerpflichtigen, die ihr Grundstück noch im Jahr 1998 veräußerten, bleiben die bis dahin erzielten Wertsteigerungen steuerfrei.
- Hinreichend gewichtige Gründe, die geeignet sind, die nachträgliche einkommensteuerrechtliche Belastung bereits entstandener, steuerfrei erworbener Wertzuwächse zu rechtfertigen, bestehen nicht. Das Ziel, die Rechtslage zu „verbessern“, bezeichnet nur das allgemeine Änderungsinteresse, ist aber kein spezifischer Grund, der geeignet ist, gerade auch den rückwirkenden Zugriff auf bereits steuerfrei erworbene Wertsteigerungen zu legitimieren. Auch die bloße Absicht, staatliche Mehreinkünfte zu erzielen, ist für sich genommen grundsätzlich kein den Vertrauensschutz betroffener Steuerpflichtiger überwindendes Gemeinwohlinteresse. Denn dann würde der Vertrauensschutz gegenüber rückwirkenden Verschärfungen praktisch ins Leere laufen.
- Die zehnjährige Veräußerungsfrist als solche ist dagegen verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden. Die unterschiedliche einkommensteuerrechtliche Erfassung von Wertsteigerungen ist mit Art. 3 Abs. 1 GG vereinbar. Sie liegt innerhalb des Gestaltungsspielraums, der dem Gesetzgeber bei der Erschließung von Steuerquellen zukommt.



- Es verstößt ferner nicht gegen den allgemeinen Gleichheitssatz, dass Gewinne aus Grundstücksveräußerungen nicht dem ermäßigten Tarif nach § 34 EStG unterliegen. Der Tarifiermäßigung für Gewinne aus der Veräußerung eines Betriebs oder Mitunternehmeranteils liegt zugrunde, dass die Erwerbstätigkeit beendet ist und die in einem gesamten Wirtschaftsleben angesammelten stillen Reserven einmalig realisiert werden. Die Grundstücksveräußerung betrifft dagegen nur einen einzelnen Vermögensgegenstand und erfasst nur solche stille Reserven, die über einen Zeitraum von maximal zehn Jahren angefallen sind.
- Aus Gründen der Klarheit und Handhabbarkeit des Rechts sowie aus währungspolitischen Erwägungen ist verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden, dass das Einkommensteuerrecht vom Nominalwertprinzip ausgeht, bei der Berechnung des Veräußerungsgewinns also die zwischenzeitliche Geldentwertung unberücksichtigt bleibt.

Ihre Ansprechpartner bei der Axer Partnerschaft:

Rolfjosef Hamacher

Rechtsanwalt,
Fachanwalt für Steuerrecht

Fon 0221/47 43 0
Fax 0221/47 43 499
hamacher@axis.de

Dipl.-Betriebswirt Bernhard Fuchs

Rechtsanwalt,
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

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

Dipl.-Finanzwirt Heinrich Bürmann

Rechtsanwalt,
Steuerberater

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.