

## Private Finanzanlagen: Abzugsverbot für Anschaffungsnebenkosten verfassungskonform?

Kapitalertragsteuer



Bei der Ermittlung der Einkünfte aus realisierten Wertsteigerungen und Derivaten dürfen im Privatvermögen – anders als im Betriebsvermögen – Anschaffungsnebenkosten aufgrund eines gesetzlich normierten Abzugsverbots nicht berücksichtigt werden. Das Bundesfinanzgericht zweifelt an der Verfassungskonformität des Abzugsverbots und hat deshalb die Frage nach der Verfassungskonformität dieser Bestimmung an den Verfassungsgerichtshof gerichtet ([BFG 27.09.2016, RN/7100005/2016](#)).

Substanzgewinne aus Kapitalvermögen (realisierte Wertsteigerungen, Einkünfte aus Derivaten) unterliegen seit der Neuordnung der Besteuerung von Kapitalvermögen mit dem BudBG 2011 unabhängig vom Beteiligungsmaß einer Besteuerung von derzeit 27,5 % (besonderer Steuersatz). Gemäß § 20 Abs 2 TS 2 EStG besteht ein Abzugsverbot für Aufwendungen, die im Zusammenhang mit Einkünften anfallen, die einem besonderen Steuersatz unterliegen.

Darüber hinaus ist für den Bereich des Privatvermögens explizit geregelt, dass die Anschaffungskosten ohne Anschaffungsnebenkosten (wie zB Wertpapiertransaktionskosten) anzusetzen sind. Nach den Materialien zum BudBG 2011 soll damit eine Umgehung des in § 20 Abs 2 TS 2 EStG vorgesehenen Abzugsverbotes für Aufwendungen und Ausgaben im Zusammenhang mit Einkünften, die dem besonderen Steuersatz unterliegen, verhindert werden (zB Qualifikation von Werbungskosten als Anschaffungsnebenkosten, etwa im Wege höherer Gebühren bei Kauf und Verkauf anstatt einer fixen Depotgebühr).

Das BFG zweifelt daran, dass das Abzugsverbot für Anschaffungsnebenkosten im Einklang mit dem verfassungsrechtlichen Gleichheitssatz und dem daraus abgeleiteten objektiven Nettoprinzip steht. Dieses Prinzip besagt, dass die zur Erzielung des Einkommens getätigten Aufwendungen von der

Bemessungsgrundlage abzuziehen sind. Vor diesem Hintergrund bewirkt das Abzugsverbot eine Besteuerung, die nicht der tatsächlichen Leistungsfähigkeit entspricht. Dies ist zB der Fall, wenn unter Berücksichtigung der Anschaffungsnebenkosten faktisch Verluste erzielt werden, ungeachtet dessen jedoch eine Besteuerung erfolgt, weil die Anschaffungsnebenkosten für steuerliche Zwecke nicht berücksichtigt werden dürfen.

Um die Durchbrechung des objektiven Nettoprinzips zu rechtfertigen, wären nach Auffassung des BFG sachliche Gründe notwendig. Die Materialien zum BudBG 2011 versuchen lediglich die unterschiedliche Behandlung von betrieblichen und außerbetrieblichen Anschaffungsnebenkosten durch die Umgehung des Abzugsverbots des § 20 Abs 2 TS 2 EStG zu rechtfertigen. Es ist jedoch nicht nachvollziehbar, weshalb die Gefahr der Umgehung lediglich im außerbetrieblichen Bereich bestehen soll, gilt doch das Abzugsverbot des § 20 Abs 2 EStG 1988 für beide Bereiche. Auch das Argument, dass die Absetzbarkeit von Anschaffungsnebenkosten im betrieblichen Bereich dem Gleichklang zwischen Steuerbilanz und UGB-Bilanz dient, überzeugt das BFG nicht, da es sich um eine bloße Praktikabilitätsüberlegung handelt und sachgerechtere Alternativen denkbar wären.

Aufgrund dieser Erwägungen bestehen für das BFG Bedenken gegen die Verfassungsmäßigkeit des Abzugsverbots für Anschaffungsnebenkosten

in Hinblick auf den Gleichheitssatz im Zusammenhang mit der Durchbrechung des objektiven Nettoprinzipis sowie der Ungleichbehandlung des außerbetrieblichen und des betrieblichen Bereiches. Es bleibt abzuwarten, ob der VfGH sich diesen verfassungsrechtlichen Bedenken anschließen wird. Schlussendlich ist noch anzumerken, dass im vergleichbaren Fall der durch das 1. StabG 2012 neu eingeführten Immobilienbesteuerung die Anschaffungsnebenkosten sowohl im betrieblichen als auch im außerbetrieblichen Bereich absetzbar sind.

**Nicole Tüchler**

**Manager, Tax**

T +43 1 31332-3777

ntuechler@kpmg.at

[kpmg.at](http://kpmg.at)