

Hinweis 23 EStH 2010

Einkommensteuer-Hinweise 2010

Bundesrecht

Titel: Einkommensteuer-Hinweise 2010

Normgeber: Bund

Redaktionelle Abkürzung: EStH 2010

Gliederungs-Nr.: [keine Angabe]

Normtyp: Verwaltungsvorschrift

Hinweis 23 EStH 2010

Allgemeines

Die Hinweise zur Anwendung des § 23 EStG bei Veräußerungsgeschäften mit Wertpapieren und bei Termingeschäften gelten für den VZ 2009 nur in Übergangsfällen (Anschaffung vor dem 1.1.2009, > § 52a Abs. 11 Satz 4 und 6 EStG). Zu der für diese Übergangsfälle geltenden Rechtslage > H 23 EStH 2008.

Anschaffung

Zu Anschaffungen im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge und bei Erbaueinandersetzung >BMF vom 13.1.1993 (BStBl I S. 80) unter Berücksichtigung der Änderungen durch BMF vom 26.2.2007 (BStBl I S. 269) und vom 14.3.2006 (BStBl I S. 253).

>Enteignung

Anschaffung ist auch

- die Abgabe eines Meistgebots in einer Zwangsversteigerung (>BFH vom 27.8.1997 - BStBl 1998 II S. 135),
- der Erwerb auf Grund eines Ergänzungsvertrags, wenn damit erstmalig ein Anspruch auf Übertragung eines Miteigentumsanteils rechtswirksam entsteht (>BFH vom 17.12.1997 - BStBl 1998 II S. 343),
- der entgeltliche Erwerb eines Anspruchs auf Rückübertragung eines Grundstücks nach dem VermG (Restitutionsanspruch) (>BFH vom 13.12.2005 - BStBl 2006 II S. 513),
- **der Erwerb eines parzellierten und beplanten Grundstücks, das der Eigentümer auf Grund eines Rückübertragungsanspruchs dafür erhält, dass er bei der Veräußerung eines nicht parzellierten Grundstücks eine Teilfläche ohne Ansatz eines Kaufpreises überträgt (>BFH vom 13.4.2010 - BStBl II S. 792).**

Keine Anschaffung ist

- der unentgeltliche Erwerb eines Wirtschaftsguts, z. B. durch Erbschaft, Vermächtnis oder Schenkung (>BFH vom 4.7.1950 - BStBl 1951 III S. 237, vom 22.9.1987 - BStBl 1988 II S. 250 und vom 12.7.1988 - BStBl II S. 942, >Veräußerungsfrist),
- der Erwerb kraft Gesetzes oder eines auf Grund gesetzlicher Vorschriften ergangenen Hoheitsaktes (>BFH vom 19.4.1977 - BStBl II S. 712 **und vom 13.4.2010 - BStBl II S. 792**),
- die Rückübertragung von enteignetem Grundbesitz oder dessen Rückgabe nach Aufhebung der staatlichen Verwaltung auf Grund des VermG vom 23.9.1990 i. d. F. der Bekanntmachung vom 21.12.1998 (BGBl. I S. 4026, § 52 Abs. 2 Satz 2 D-Markbilanzgesetz i. d. F. vom 28.7.1994 - DMBilG - BGBl. I S. 1842); >hierzu auch BMF vom 11.1.1993 - BStBl I S. 18,
- die Einbringung von Grundstücken durch Bruchteilseigentümer zu unveränderten Anteilen in eine personenidentische GbR mit Vermietungseinkünften (>BFH vom 6.10.2004 - BStBl 2005 II S. 324 und BFH vom 2.4.2008 - BStBl II S. 679).

Anschaffungskosten

Der Begriff "Anschaffungskosten" in § 23 Abs. 3 Satz 1 EStG ist mit dem Begriff der Anschaffungskosten in § 6 Abs. 1 Nr. 1 und 2 EStG identisch (>BFH vom 19.12.2000 - BStBl 2001 II S. 345).

Enteignung

Veräußert ein Stpfl. zur Abwendung einer unmittelbar drohenden Enteignung ein Grundstück und erwirbt er in diesem Zusammenhang ein Ersatzgrundstück, liegt hierin keine Veräußerung und Anschaffung i. S. d. § 23 EStG (>BFH vom 29.6.1962 - BStBl III S. 387 und vom 16.1.1973 - BStBl II S. 445). Veräußertes und angeschafftes Grundstück bilden in diesem Fall für die Anwendung des § 23 EStG eine Einheit. Für die Berechnung der Veräußerungsfrist ist daher nicht der Tag der Anschaffung des Ersatzgrundstücks, sondern der Tag maßgebend, zu dem das veräußerte Grundstück angeschafft wurde (>BFH vom 5.5.1961 - BStBl III S. 385). Ersetzt der Stpfl. im Zusammenhang mit der drohenden Enteignung einer Teilfläche auch die nicht unmittelbar betroffenen Grundstücksteile, handelt es sich insoweit um eine Anschaffung und Veräußerung i. S. d. § 23 EStG (>BFH vom 7.12.1976 - BStBl 1977 II S. 209).

Freigrenze

- Haben beide zusammenveranlagten Ehegatten Veräußerungsgewinne erzielt, steht jedem Ehegatten die Freigrenze des § 23 Abs. 3 EStG - höchstens jedoch bis zur Höhe seines Gesamtgewinns aus privaten Veräußerungsgeschäften - zu (>BVerfG vom 21.2.1961 - BStBl I S. 55).
- >BMF vom 5.10.2000 (BStBl I S. 1383), Rz. 41

Fristberechnung

>Veräußerungsfrist

Gegenstände des täglichen Gebrauchs

Der Anwendungsbereich des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG umfasst auch die Wirtschaftsgüter des täglichen Gebrauchs, die kein Wertsteigerungspotenzial besitzen, wie z. B. einen Gebrauchtkraftwagen (>BFH vom 22.4.2008 - BStBl 2009 II S. 296).

Grundstücksgeschäfte

Zweifelsfragen bei der Besteuerung privater Grundstücksgeschäfte >BMF vom 5.10.2000 (BStBl I S. 1383) unter Berücksichtigung der Änderungen durch BMF vom 7.2.2007 (BStBl I S. 262)

Identisches Wirtschaftsgut

- Ein privates Veräußerungsgeschäft ist auch anzunehmen, wenn ein unbebautes Grundstück parzelliert und eine Parzelle innerhalb der Veräußerungsfrist veräußert wird (>BFH vom 19.7.1983 - BStBl 1984 II S. 26).
- >Enteignung

Schuldzinsen

>Werbungskosten

Spekulationsabsicht

Für das Entstehen der Steuerpflicht ist es unerheblich, ob der Stpfl. in spekulativer Absicht gehandelt hat (>Beschluss des BVerfG vom 9.7.1969 - BStBl 1970 II S. 156 und BFH vom 2.5.2000 - BStBl II S. 469).

Veräußerung

>Enteignung

Als Veräußerung i. S. d. § 23 Abs. 1 EStG ist auch anzusehen

- unter besonderen Umständen die Abgabe eines bindenden Angebots (>BFH vom 23.9.1966 - BStBl 1967 III S. 73, vom 7.8.1970 - BStBl II S. 806 und vom 19.10.1971 - BStBl 1972 II S. 452).
- der Abschluss eines bürgerlich-rechtlich wirksamen, beide Vertragsparteien bindenden Vorvertrags (>BFH vom 13.12.1983 - BStBl 1984 II S. 311).
- unter den Voraussetzungen des § 41 Abs. 1 AO der Abschluss eines unvollständig beurkundeten und deswegen nach den § 313 Satz 1 BGB, § 125 HGB formunwirksamen Kaufvertrags (>BFH vom 15.12.1993 - BStBl 1994 II S. 687).
- die Übertragung aus dem Privatvermögen eines Gesellschafters in das betriebliche Gesamthandsvermögen einer Personengesellschaft gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten (>BMF vom 29.3.2000 - BStBl I S. 462 und vom 26.11.2004 - BStBl I S. 1190).
- die Veräußerung des rückübertragenen Grundstücks bei entgeltlichem Erwerb des Restitutionsanspruchs nach dem VermG (>BFH vom 13.12.2005 - BStBl 2006 II S. 513).

Keine Veräußerung ist

die Rückabwicklung eines Anschaffungsgeschäfts wegen irreparabler Vertragsstörungen (>BFH vom 27.6.2006 - BStBl 2007 II S. 162).

Veräußerungsfrist

- >Enteignung
- Die **nachträgliche Genehmigung** eines zunächst schwebend unwirksamen Vertrags durch einen der Vertragspartner wirkt für die Fristberechnung nicht auf den Zeitpunkt der Vornahme des Rechtsgeschäfts zurück (>BFH vom 2.10.2001 - BStBl 2002 II S. 10).
- Bei Veräußerung eines im Wege der **Gesamtrechtsnachfolge** erworbenen Wirtschaftsguts ist bei der Berechnung der Veräußerungsfrist von dem Zeitpunkt des entgeltlichen Erwerbs durch den Rechtsvorgänger auszugehen (>BFH vom 12.7.1988 - BStBl II S. 942). Das Gleiche gilt auch für ein im Wege der unentgeltlichen Einzelrechtsnachfolge erworbenes Wirtschaftsgut > § 23 Abs. 1 Satz 3 EStG .
- Für die Berechnung der Veräußerungsfrist des § 23 Abs. 1 EStG ist grundsätzlich das der >Anschaffung oder >Veräußerung zu Grunde liegende **obligatorische Geschäft** maßgebend (>BFH vom 15.12.1993 - BStBl 1994 II S. 687).

Veräußerungspreis

- Wird infolge von Meinungsverschiedenheiten über die Formgültigkeit des innerhalb der Veräußerungsfrist abgeschlossenen Grundstückskaufvertrages der Kaufpreis erhöht, kann der erhöhte Kaufpreis auch dann Veräußerungspreis i. S. v. § 23 Abs. 3 Satz 1 EStG sein, wenn die Erhöhung nach Ablauf der Veräußerungsfrist vereinbart und beurkundet wird (>BFH vom 15.12.1993 - BStBl 1994 II S. 687).
- Zum Veräußerungspreis gehört auch das Entgelt für den Verzicht auf Nachbarrechte im Zusammenhang mit der Veräußerung des betreffenden Grundstücks (>BFH vom 18.5.2004 - BStBl II S. 874).

Verfassungsmäßigkeit

Die Beschränkung des Verlustausgleichs bei privaten Veräußerungsgeschäften durch § 23 Abs. 3 Satz 8 EStG ist verfassungsgemäß (>BFH vom 18.10.2006 - BStBl 2007 II S. 659).

Verlustvor- und -rücktrag

Zur Anwendung des § 10d EStG im Rahmen des § 23 EStG >BMF vom 29.11.2004 (BStBl I S. 1097).

Werbungskosten

Werbungskosten sind grundsätzlich alle durch ein Veräußerungsgeschäft i. S. d. § 23 EStG veranlassten Aufwendungen (z. B. Schuldzinsen), die weder zu den (nachträglichen) Anschaffungs- oder Herstellungskosten des veräußerten Wirtschaftsguts gehören, einer vorrangigen Einkunftsart zuzuordnen sind

noch wegen privater Nutzung unter das Abzugsverbot des § 12 EStG fallen. Planungsaufwendungen zur Baureifmachung eines unbebauten Grundstücks (Baugenehmigungsgebühren, Architektenhonorare) können als Werbungskosten im Rahmen der Ermittlung des Veräußerungsgewinns abziehbar sein, wenn von Anfang an Veräußerungsabsicht bestanden hat (>BFH vom 12.12.1996 - BStBl 1997 II S. 603). Abziehbar können z. B. auch Erhaltungsaufwendungen sein, soweit sie allein oder ganz überwiegend durch die Veräußerung des Mietobjekts veranlasst sind (>BFH vom 14.12.2004 - BStBl 2005 II S. 343).

Durch ein privates Veräußerungsgeschäft veranlasste Werbungskosten sind nach § 23 Abs. 3 EStG - abweichend vom Abflussprinzip des § 11 Abs. 2 EStG - in dem Kalenderjahr zu berücksichtigen, in dem der Verkaufserlös zufließt (>BFH vom 17.7.1991 - BStBl II S. 916). Fließt der Verkaufserlös in mehreren VZ zu, sind sämtliche Werbungskosten zunächst mit dem im ersten Zuflussjahr erhaltenen Teilerlös und ein etwa verbleibender Werbungskostenüberschuss mit den in den Folgejahren erhaltenen Teilerlösen zu verrechnen (>BFH vom 3.6.1992 - BStBl II S. 1017).

Wird ein Gebäude, das zu eigenen Wohnzwecken genutzt werden sollte, vor dem Selbstbezug und innerhalb der Veräußerungsfrist wieder veräußert, mindern nur solche Grundstücksaufwendungen den Veräußerungsgewinn, die auf die Zeit entfallen, in der der Stpfl. bereits zum Verkauf des Objekts entschlossen war (>BFH vom 16.6.2004 - BStBl 2005 II S. 91).

Durch die Verpflichtung zur lastenfremen Veräußerung von Grundbesitz veranlasste Vorfälligkeitsentschädigungen sind als Werbungskosten zu berücksichtigen (>BFH vom 6.12.2005 - BStBl 2006 II S. 265).

Wiederkehrende Leistungen

***Zur Ermittlung des Gewinns bei Veräußerungsgeschäften gegen wiederkehrende Leistungen und bei der Umschichtung von nach § 10 Abs. 1 Nr. 1a EStG begünstigt übernommenem Vermögen
>BMF vom 11.3.2010 (BStBl I S. 227), Rzn. 37-41, 65-79 und 88.***