

Urteil vom 07. Dezember 2010, IX R 48/07

Zur Frage der Rückwirkung von § 11 Abs. 2 Satz 3 i.V.m. § 52 Abs. 30 Satz 1 EStG - Einbringung der Neuregelung in den Deutschen Bundestag als maßgeblicher Zeitpunkt für den Vertrauensschutz

BFH IX. Senat

EStG § 11 Abs 2 S 3, EStG § 21 Abs 1, EStG § 52 Abs 30 S 1, GG Art 2 Abs 1, GG Art 20 Abs 3

vorgehend FG München, 30. Juli 2007, Az: 12 K 3363/06

Leitsätze

Werden im Jahr 2005 aufgrund eines nach dem 15. Dezember 2004 zustande gekommenen Kaufvertrags über ein Wohnungserbbaurecht Erbbauzinsen in einer Summe für die gesamte Laufzeit des Erbbaurechts im Voraus geleistet, so liegt in der Anwendung des § 11 Abs. 2 Satz 3 i.V.m. § 52 Abs. 30 Satz 1 EStG keine Rückwirkung (Abgrenzung zum BFH-Beschluss vom 7. Dezember 2010 IX R 70/07).

Tatbestand

I.

- 1 Die Beteiligten streiten darüber, ob im Streitjahr (2005) für 99 Jahre im Voraus geleistete Erbbauzinsen insgesamt im Streitjahr als Werbungskosten abziehbar sind.
- 2 Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) bot mit notarieller Urkunde vom 1. Dezember 2004 als Käufer der Verkäuferin an, einen Kaufvertrag über ein Wohnungserbbaurecht verbunden mit dem Sondereigentum an einer vermieteten Wohnung mit einer Laufzeit von 99 Jahren abzuschließen. Mit notariellem Vertrag vom 17. Dezember 2004 nahm die Verkäuferin das Angebot an. Ein Betrag von insgesamt 38.296 € sollte zur Abgeltung aller Erbbauzinsansprüche für die Gesamtlaufzeit des Erbbaurechts dienen und wurde zusammen mit dem Kaufpreis im Streitjahr bezahlt. Zum 1. Juli des Streitjahres gingen Besitz, Nutzungen und Lasten über.
- 3 Im Rahmen seiner Veranlagung zur Einkommensteuer für das Streitjahr machte der Kläger den für 99 Jahre im Voraus gezahlten Erbbauzins von 38.296 € bei seinen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung als Werbungskosten geltend. Demgegenüber berücksichtigte der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) nach § 11 Abs. 2 Satz 3 des Einkommensteuergesetzes i.d.F. des Streitjahres (EStG) nur den auf das Streitjahr anteilig entfallenden Teil (also 1/99 der Vorauszahlung für sechs Monate = 194 €) der Erbbauzinsen als Werbungskosten.
- 4 Das Finanzgericht (FG) wies die Klage ab. In seinem in Entscheidungen der Finanzgerichte 2008, 115 veröffentlichten Urteil vertrat es die Auffassung, die durch § 52 Abs. 30 EStG angeordnete Geltung des § 11 Abs. 2 Satz 3 EStG im Streitjahr sei verfassungsrechtlich gerechtfertigt.
- 5 Hiergegen richtet sich die Revision, die der Kläger auf die Verletzung von § 11 Abs. 2 Satz 3 i.V.m. § 52 Abs. 30 EStG stützt. Es liege ein verfassungsrechtlich unter dem Gesichtspunkt der Rückwirkung unzulässiger Eingriff in einen abgeschlossenen, der Vergangenheit angehörenden Sachverhalt vor.
- 6 Der Kläger beantragt,

das angefochtene Urteil und die Einspruchsentscheidung vom 14. August 2006 aufzuheben und in Abänderung der angefochtenen Entscheidungen bei dem Kläger im Streitjahr bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zusätzliche Werbungskosten von 38.102 € zu berücksichtigen und die Einkommensteuer 2005 entsprechend herabzusetzen,

und regt überdies an,

die Sache dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) vorzulegen.

- 7 Das FA beantragt,
die Revision als unbegründet zurückzuweisen.
- 8 Es sieht in § 52 Abs. 30 EStG keine verfassungsrechtlich unzulässige Rückwirkung.
- 9 Der Senat hat im Einverständnis beider Beteiligter das Verfahren durch Beschluss vom 7. Mai 2009 bis zur Entscheidung des BVerfG über die Vorlage des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 16. Dezember 2003 IX R 46/02 (BFHE 204, 228, BStBl II 2004, 284) ruhen lassen und das Verfahren mit Beschluss vom 10. September 2010 wieder aufgenommen.

Entscheidungsgründe

II.

- 10 Die Revision ist unbegründet und nach § 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung zurückzuweisen. Das FG hat zutreffend die in einem Betrag vorausgezahlten Erbbauzinsen in Höhe von 38.296 € auf den gesamten Zeitraum des Erbbaurechts (99 Jahre) verteilt und insoweit lediglich anteilige 194 € als Werbungskosten bei den Einkünften aus der Vermietung der Wohnung berücksichtigt.
- 11 1. Werden Ausgaben für eine Nutzungsüberlassung von mehr als fünf Jahren im Voraus geleistet, sind sie gemäß § 11 Abs. 2 Satz 3 EStG insgesamt auf den Zeitraum gleichmäßig zu verteilen, für den die Vorauszahlung geleistet wird. So verhält es sich im Streitfall: Erbbauzinsen sind als Entgelt für die regelmäßig wiederkehrende Leistung des Grundstückseigentümers Ausgaben für die Nutzungsüberlassung (vgl. die ständige Rechtsprechung, BFH-Urteile vom 23. September 2003 IX R 65/02, BFHE 203, 355, BStBl II 2005, 159, und vom 20. September 2006 IX R 17/04, BFHE 215, 139, BStBl II 2007, 112) und deshalb --wie es das FA getan hat-- auf den Zeitraum von 99 Jahren gleichmäßig zu verteilen.
- 12 Diese Rechtslage gilt nach § 52 Abs. 30 Satz 1 EStG im Hinblick auf Erbbauzinsen, die --wie im Streitfall-- nach dem 31. Dezember 2003 geleistet wurden.
- 13 2. § 11 Abs. 2 Satz 3 i.V.m. § 52 Abs. 30 EStG, also i.d.F. des Richtlinien-Umsetzungsgesetzes vom 9. Dezember 2004 (BGBl I 2004, 3310), das am 15. Dezember 2004 verkündet wurde, führt im Streitfall nicht zu einer verfassungsrechtlich zu beanstandenden Rückwirkung (vgl. dazu eingehend den Vorlagebeschluss des Senats vom heutigen Tage in der Sache IX R 70/07, BFHE 232, 121): Denn im Streitfall wirken die Normen schon gar nicht zurück. Es fehlt insoweit an einem bereits vor der Verkündung des Gesetzes ins Werk gesetzten Sachverhalt, an den die Norm (hier § 11 Abs. 2 Satz 3 i.V.m. § 52 Abs. 30 Satz 1 EStG) tatbestandlich anknüpft. Der Kläger leistete die Erbbauzinsen im Voraus lange nach Verkündung des Gesetzes erst im Streitjahr. Auch der Kaufvertrag kam erst nach der Verkündung des Gesetzes zustande. Vor der Verkündung des Gesetzes am 15. Dezember 2004 hatte der Kläger den Kauf lediglich angeboten. Erst nach der Verkündung des Gesetzes kam dann eine Vereinbarung durch Annahme dieses Angebots am 17. Dezember 2004 zustande. Nur daran knüpft das Gesetz an. Denn lediglich aufgrund dieses Kaufvertrags hat der Kläger im Streitjahr die Erbbauzinsen in einer Summe im Voraus geleistet.
- 14 Selbst wenn man allerdings bereits auf den Zeitpunkt abstellt, in dem der Kläger sein (nur nach Maßgabe von Absatz B. der notariellen Urkunde bindendes) Vertragsangebot abgegeben hat, wäre sein Vertrauen nicht schutzwürdig, eine schonende Übergangsregelung mithin nicht geboten. Seine Disposition läge zeitlich weit hinter der Einbringung der Neuregelung in den Deutschen Bundestag (s. den Vorlagebeschluss des erkennenden Senats vom heutigen Tage in der Sache IX R 70/07, BFHE 232, 121, unter B. I.: am 27. Oktober 2004) und rechtfertigte --i.V.m. der Zahlung erst im Streitjahr-- keinen Vertrauensschutz (vgl. dazu eingehend BVerfG-Beschluss vom 7. Juli 2010 2 BvL 1/03, 2 BvL 57/06, 2 BvL 58/06, BGBl I 2010, 1297 --Leitsatz--, BFH/NV 2010, 1968 Rz 73 ff.).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de