

Urteil vom 09. March 2011, IX R 71/04

Inhaltsgleich mit BFH-Urteil vom 9.3.2011 IX R 72/04 - Verlustrücktrag eines 1999 erzielten Verlustes in den Veranlagungszeitraum 1998

BFH IX. Senat

EStG § 2 Abs 3, EStG § 10d, EStG § 52 Abs 1, EStG § 52 Abs 25, EStR R 115 Abs 6

vorgehend Schleswig-Holsteinisches Finanzgericht , 25. November 2003, Az: 2 K 354/01

Leitsätze

NV: Im Rahmen des Rücktrags eines 1999 erzielten Verlustes in den Veranlagungszeitraum 1998 ist § 2 Abs. 3 EStG i.d.F. des StEntlG 1999/2000/2002 nicht anzuwenden (entgegen R 115 Abs. 6 EStR 1999).

Tatbestand

- 1** I. Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) erzielte im Streitjahr 1998 positive Einkünfte in Höhe von insgesamt 396.686 DM sowie negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 244.185 DM. Im ursprünglichen Einkommensteuerbescheid für das Streitjahr vom 19. Juni 2000 berechnete der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) die Einkommensteuer aus einem Gesamtbetrag der Einkünfte in Höhe von 152.501 DM. Der Kläger legte gegen diesen Einkommensteuerbescheid aus Gründen, die vorliegend nicht im Streit sind, Einspruch ein.
- 2** Während des Einspruchsverfahrens änderte das FA unter dem 31. Mai 2001 den angefochtenen Einkommensteuerbescheid für das Streitjahr nach § 10d des Einkommensteuergesetzes (EStG) i.d.F. des Steuerentlastungsgesetzes 1999/2000/2002 (StEntlG 1999/2000/2002) und trug von einem für den Veranlagungszeitraum 1999 ermittelten, nach § 2 Abs. 3 EStG i.d.F. des StEntlG 1999/2000/2002 in Höhe von 35.410 DM anteilig jedoch nicht zu berücksichtigenden Verlust aus Vermietung und Verpachtung einen Teilbetrag von 4.158 DM zurück.
- 3** Der Kläger vertrat im Einspruchsverfahren erfolglos die Auffassung, der verbliebene Verlust aus 1999 sei im Streitjahr voll zu berücksichtigen. Die Begrenzung des Verlustabzugs nach § 10d i.V.m. § 2 Abs. 3 EStG i.d.F. des StEntlG 1999/2000/2002 gelte nicht für das Streitjahr.
- 4** Die Klage blieb ohne Erfolg. Das Finanzgericht (FG) vertrat die Auffassung, der Verlustrücktrag sei gemäß § 52 Abs. 1 Satz 1 EStG i.d.F. des StEntlG 1999/2000/2002 nach § 10d EStG i.d.F. des StEntlG 1999/2000/2002 vorzunehmen, da es sich um Verluste aus dem Jahre 1999 handele, die im Veranlagungszeitraum 1999 ermittelt würden. Die Ermittlung der Höhe dieser Verluste habe nach dem Wortlaut des § 10d EStG i.d.F. des StEntlG 1999/2000/2002 nach "§ 2 Abs. 3" zu erfolgen. Damit könne nur die neue Fassung des Gesetzes (§ 2 Abs. 3 EStG i.d.F. des StEntlG 1999/2000/2002) gemeint sein.
- 5** Mit der Revision rügt der Kläger die Verletzung der §§ 10d Abs. 1, 2 Abs. 3 und 52 Abs. 1 Satz 1 EStG i.d.F. des StEntlG 1999/2000/2002. Aus den genannten Vorschriften und der Gesetzesbegründung ergebe sich, dass § 2 Abs. 3 EStG i.d.F. des StEntlG 1999/2000/2002 nicht im Veranlagungszeitraum 1998 und damit auch nicht für Verluste des Jahres 1998 gelte. Eine rückwirkende Anwendung des § 2 Abs. 3 EStG i.d.F. des StEntlG 1999/2000/2002 im Veranlagungszeitraum 1998 sei verfassungswidrig. Hilfsweise macht der Kläger eine Verletzung seines Anspruchs auf rechtliches Gehör geltend.
- 6** Der Kläger beantragt,

das Urteil des FG aufzuheben und den Einkommensteuerbescheid für 1998 vom 31. Mai 2001 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 14. Dezember 2001 dahin zu ändern, dass die Einkommensteuer 1998 unter

Berücksichtigung eines Verlustrücktrags aus 1999 in Höhe von 35.410 DM festgesetzt wird, hilfsweise, die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG zurückzuverweisen.

- 7** Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.
- 8** § 10d EStG i.d.F. des StEntlG 1999/2000/2002 verweise für die Berechnung des Verlustrücktrags auf § 2 Abs. 3 EStG i.d.F. des StEntlG 1999/2000/2002. Mangels gegenteiliger gesetzlicher Bestimmung gelte § 2 Abs. 3 EStG i.d.F. des StEntlG 1999/2000/ 2002 auch für den Verlustrücktrag aus dem Veranlagungszeitraum 1999 nach 1998. Die Vor- oder Rücktragsfähigkeit von Verlusten des Streitjahres 1998 bliebe hiervon unberührt.
- 9** Der Bundesfinanzhof hat das Revisionsverfahren durch Beschluss vom 2. März 2007 XI R 39/04 bis zum Ergehen einer Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) in dem Vorlageverfahren 2 BvL 59/06 ausgesetzt. Nach Abschluss dieses Verfahrens (s. BVerfG-Beschluss vom 12. Oktober 2010 2 BvL 59/06, BFH/NV 2010, 2387) hat der Senat das Revisionsverfahren mit Beschluss vom 18. Januar 2011 IX R 71/04 wieder aufgenommen.

Entscheidungsgründe

- 10** II. Die Revision ist begründet; sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Stattgabe der Klage (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG ist zu Unrecht davon ausgegangen, dass bei einem nach § 10d EStG i.d.F. des StEntlG 1999/2000/2002 zu beurteilenden Rücktrag eines 1999 erzielten Verlustes in das Streitjahr § 2 Abs. 3 EStG i.d.F. des StEntlG 1999/2000/2002 anzuwenden ist.
- 11** 1. Der behauptete Verfahrensmangel greift nicht durch; der Senat sieht insoweit von einer weiteren Begründung ab (§ 126 Abs. 6 Satz 1 FGO).
- 12** 2. Nach § 10d Abs. 1 Satz 1 EStG i.d.F. des StEntlG 1999/2000/ 2002 sind negative Einkünfte, die bei der Ermittlung des Gesamtbetrags der Einkünfte nicht ausgeglichen werden, bis zu einem Betrag von 2 Mio. DM vom Gesamtbetrag der Einkünfte des unmittelbar vorangegangenen Veranlagungszeitraums vorrangig vor Sonderausgaben, außergewöhnlichen Belastungen und sonstigen Abzugsbeträgen abzuziehen. Dieser Grundsatz wird durch Abs. 1 Sätze 2 und 3 der Vorschrift dahin eingeschränkt, dass die negativen Einkünfte zunächst von den positiven Einkünften derselben Einkunftsart abzuziehen sind, die "nach der Anwendung des § 2 Abs. 3 EStG verbleiben". Soweit in diesem Veranlagungszeitraum "durch einen Ausgleich nach § 2 Abs. 3 Satz 3" oder einen Verlustvortrag nach § 10d Abs. 2 Satz 3 EStG die dort genannten Beträge nicht ausgeschöpft sind, mindern die nach § 10d Abs. 1 Satz 2 EStG i.d.F. des StEntlG 1999/2000/ 2002 verbleibenden negativen Einkünfte die positiven Einkünfte aus anderen Einkunftsarten bis zu einem Betrag von 100.000 DM, darüber hinaus bis zur Hälfte des 100.000 DM übersteigenden Teils der Summe der positiven Einkünfte aus anderen Einkunftsarten.
- 13** 3. Die in § 10d Abs. 1 EStG i.d.F. des StEntlG 1999/2000/2002 in Bezug genommene Regelung in § 2 Abs. 3 EStG i.d.F. des StEntlG 1999/2000/2002 ist nach § 52 Abs. 1 EStG i.d.F. des StEntlG 1999/2000/2002 erstmals für den Veranlagungszeitraum 1999 anzuwenden. Eine abweichende, den Veranlagungszeitraum 1998 erfassende Anwendungsregelung ist dem Gesetz nicht zu entnehmen; der Senat verweist zur Vermeidung von Wiederholungen auf sein Urteil vom 9.3.2011 in der Sache IX R 72/04, DStR 2011, 1018. Im Rahmen des nach § 10d EStG i.d.F. des StEntlG 1999/2000/2002 zu beurteilenden Rücktrags eines 1999 erzielten Verlustes in den Veranlagungszeitraum 1998 ist § 2 Abs. 3 EStG i.d.F. des StEntlG 1999/2000/2002 daher nicht anzuwenden.
- 14** 4. Das FG ist von anderen Grundsätzen ausgegangen; das angefochtene Urteil ist daher aufzuheben. Die Sache ist spruchreif. Die Höhe der im Streitfall maßgeblichen Besteuerungsgrundlagen ist unstreitig. Der Einkommensteuerbescheid für 1998 ist daher mit der Maßgabe zu ändern, dass die Einkommensteuer 1998 unter Berücksichtigung eines Verlustrücktrags aus 1999 in Höhe von 35.410 DM festgesetzt wird.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de