

By PwC Deutschland | 08. November 2021

Verlustfeststellung bei (nacherklärten) Einkünften nach § 23 EStG

Für nacherklärte Verluste aus privaten Veräußerungsgeschäften scheidet eine gesonderte Feststellung nach § 23 Abs. 3 Satz 9 EStG i.d.F. des JStG 2007 bzw. § 23 Abs. 3 Satz 8 EStG i.d.F. des UntStRefG 2008 i.V.m. § 10d Abs. 4 Sätze 4 und 5 EStG i.d.F. des JStG 2010 aus, wenn hinsichtlich der Einkommensteuerfestsetzungen der Verlustentstehungsjahre (Teil-)Verjährung eingetreten ist.

Die Verlustausgleichsbeschränkung des § 23 Abs. 3 Satz 8 EStG i.d.F. des JStG 2007 bzw. § 23 Abs. 3 Satz 7 EStG i.d.F. des UntStRefG 2008 steht dem nicht entgegen. Das hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einem aktuellen Urteil entschieden.

Sachverhalt

Streitig ist, ob nacherklärte Verluste aus privaten Veräußerungsgeschäften nach § 23 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes in der in den Streitjahren 2007 und 2008 geltenden Fassung (EStG) i.V.m. § 10d Abs. 4 EStG i.d.F. des Jahressteuergesetzes 2010 (JStG 2010) vom 08. Dezember 2010 (BGBl I 2010, 1768) gesondert festgestellt werden können.

Die Kläger werden in den Streitjahren als Eheleute zur Einkommensteuer zusammen veranlagt. In ihren Einkommensteuererklärungen, die jeweils im Folgejahr beim Finanzamt abgegeben wurden, deklarierten die Kläger keine Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften.

Das Finanzamt setzte die Einkommensteuer 2007 auf 1.766 € (Bescheid vom 04. August 2008) und die Einkommensteuer 2008 auf 2.156 € (Bescheid vom 19. Oktober 2009) fest.

Mit Schreiben vom 23. Dezember 2014 reichten die Kläger eine "Nachmeldung" beim Finanzamt ein, die auch die Einkommensteuer 2007 und 2008 betraf. Darin erklärten sie u.a. (weitere) Einnahmen und Werbungskosten bei den Einkünften der Klägerin aus Kapitalvermögen sowie Verluste der Klägerin aus privaten Veräußerungsgeschäften (mit Wertpapieren) in Höhe von 1.259 € (2007) und 18.008 € (2008) nach.

Eine Berücksichtigung der Verluste aus privaten Veräußerungsgeschäften lehnte das Finanzamt ebenso ab wie eine gesonderte Verlustfeststellung.

Die Klage vor dem Finanzgericht München hatte keinen Erfolg.

Entscheidung des BFH

Der BFH hat sich der Entscheidung der Vorinstanz angeschlossen und die Revision als unbegründet zurückgewiesen.

§ 23 Abs. 3 Satz 9 EStG i.d.F. des JStG 2007 (§ 23 Abs. 3 Satz 8 EStG i.d.F. des UntStRefG 2008) i.V.m. § 10d Abs. 4 Satz 4 EStG steht einer Verlustfeststellung zum 31.12.2007 und 31.12.2008 entgegen.

Eine Verlustfeststellung ist infolge der (insoweit) bestandskräftig gewordenen Einkommensteuerbescheide für 2007 (vom 04. August 2008) und für 2008 (vom 19. Oktober 2009), denen keine Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften zu Grunde liegen, ausgeschlossen, da weder die Voraussetzungen für eine Änderung der Einkommensteuerfestsetzungen nach Maßgabe der Änderungsvorschriften der AO oder den Erlass eines Ergänzungsbescheids noch die des § 10d Abs. 4 Satz 5 EStG vorliegen.

Entgegen der Ansicht der Klägerin kann § 10d Abs. 4 Satz 4 EStG im Streitfall nicht unangewendet bleiben. § 10d Abs. 4 Satz 4 EStG gelangt auch auf Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften nach § 23

EStG zur Anwendung. Die Verlustausgleichsbeschränkung des § 23 Abs. 3 Satz 8 EStG i.d.F. des JStG 2007 bzw. § 23 Abs. 3 Satz 7 EStG i.d.F. des UntStRefG 2008 vermag daran nichts zu ändern.

§ 23 Abs. 3 Satz 9 EStG i.d.F. des JStG 2007 (§ 23 Abs. 3 Satz 8 EStG i.d.F. des UntStRefG 2008) i.V.m. § 10d Abs. 4 Satz 4 EStG verlangt eine Berücksichtigung der Besteuerungsgrundlagen (Verluste aus privaten Veräußerungsgeschäften), wie sie den Steuerfestsetzungen des Veranlagungszeitraums, auf dessen Schluss der verbleibende Verlustvortrag festgestellt wird, und des Veranlagungszeitraums, in dem ein Verlustrücktrag vorgenommen werden kann, zu Grunde gelegt worden sind. Vorliegend sind in den bestandskräftigen Steuerfestsetzungen der Verlustentstehungsjahre 2007 und 2008 vom 04. August 2008 bzw. 19. Oktober 2009 indes keine Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften i.S. des § 23 EStG zum Ansatz gelangt.

Liegt - wie im Streitfall - ein bestandskräftiger Einkommensteuerbescheid (ohne Berücksichtigung von Einkünften aus privaten Veräußerungsgeschäften) für das Verlustentstehungsjahr vor, entfaltet dieser Bindungswirkung für das Verfahren der Verlustfeststellung.

Der Erlass bzw. die Änderung des Feststellungsbescheids setzt dann voraus, dass der korrespondierende Einkommensteuerbescheid verfahrensrechtlich geändert wird oder dass die Änderung allein wegen fehlender steuerlicher Auswirkung unterbleibt. Hier liegen die verfahrensrechtlichen Voraussetzungen für eine Änderung der Einkommensteuerbescheide für 2007 und 2008 indes nicht vor.

Zudem kann die Regelung in § 10d Abs. 4 Satz 5 EStG der Revision nicht zum Erfolg verhelfen. Sie sieht eine Ausnahme von der Bindungswirkung der Einkommensteuerfestsetzung vor, wenn der Einkommensteuerbescheid zwar dem Grunde nach -verfahrensrechtlich- korrigiert werden könnte, dies aber allein deshalb unterbleibt, weil sich die Höhe der festzusetzenden Steuer nicht ändert. Vorliegend fehlt es aber an einer verfahrensrechtlichen Korrekturmöglichkeit, so dass es bei der Bindungswirkung der Einkommensteuerfestsetzungen bleibt.

Fundstelle

BFH, Urteil vom 28. Juli 2021 ([IX R 29/19](#)), veröffentlicht am 04. November 2021.

Schlagwörter

Einkommensteuerrecht, Privates Veräußerungsgeschäft, Verlustfeststellung