# Urteil vom 25. Juli 2019, IV R 51/16

**Endgültige Einnahmelosigkeit einer Kapitalbeteiligung als rückwirkendes Ereignis**

ECLI:DE:BFH:2019:U.250719.IVR51.16.0

BFH IV. Senat

EStG § 3 Nr 40, EStG § 3c Abs 2, AO § 175 Abs 1 S 1 Nr 2, EStG § 3c Abs 2 S 2, EStG VZ 2009

vorgehend Niedersächsisches Finanzgericht , 04. September 2016, Az: 2 K 176/14

## Leitsätze

1. Endgültig einnahmelos ist eine Kapitalbeteiligung erst, wenn feststeht, dass Einnahmen oder Betriebsvermögensmehrungen aus der nämlichen Beteiligung niemals als Einnahmen oder Betriebsvermögensmehrungen i.S. des § 3 Nr. 40 EStG einer bestandskräftigen Veranlagung des Steuerpflichtigen oder einer bestandskräftigen gesonderten und ggf. einheitlichen Feststellung seiner Einkünfte zugrunde gelegen haben .

2. Die endgültige Einnahmelosigkeit ist ein rückwirkendes Ereignis i.S. des § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO .

## Tenor

Auf die Revision des Beklagten wird das Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts vom 05.09.2016 - 2 K 176/14 aufgehoben.

Die Sache wird an das Niedersächsische Finanzgericht zurückverwiesen.

Diesem wird die Entscheidung über die Kosten des Verfahrens übertragen.

## Tatbestand

I.

1 Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin) ist eine GmbH & Co. KG, an der neben der R-GmbH als Komplementärin nur natürliche Personen als Kommanditisten beteiligt sind.

2 Die Klägerin war seit deren Gründung im Jahr 2006 mit jeweils rund 21 % (106.000 €) am Stammkapital der B1 GmbH und der B2 GmbH beteiligt. Zur Abdeckung zwischenzeitlich entstandener Verluste mussten die Gesellschafter der B1 GmbH Einzahlungen in Höhe von rund 25 Mio. € leisten; der Anteil der Klägerin betrug rund 5,3 Mio. €.

3 In der Handels- und Steuerbilanz der Klägerin zum 31.12.2008 war die Beteiligung an der B2 GmbH mit 106.000 € aktiviert, die Beteiligung an der B1 GmbH mit rund 5,45 Mio. €.

4 Nach einer durchgehenden Verlustphase von mehr als drei Jahren fassten die Gesellschafter der B1 GmbH und der B2 GmbH im November 2009 den Beschluss, diese Gesellschaften zu liquidieren, da nachhaltig keine Aussicht mehr auf die Realisierung des Projekts bestand. Der Liquidationserlös sollte entsprechend der Beteiligungsquote aufgeteilt werden.

5 In ihrem Jahresabschluss auf den 31.12.2009 schrieb die Klägerin die Beteiligungen wegen voraussichtlich dauernder Wertminderungen außerplanmäßig auf 0 € ab. Im Hinblick auf den (zu diesem Zeitpunkt noch) erwarteten Liquidationserlös aktivierte sie eine Forderung gegen die B1 GmbH in Höhe von rund 200.000 €. In der diese Forderung übersteigenden Höhe wies sie in der Gewinn- und Verlustrechnung somit einen Aufwand in Höhe von insgesamt 5,35 Mio. € aus.

6 Mit Beschlüssen vom 26.06.2010 wurden die Gesellschaften zum Ablauf des 30.09.2010 aufgelöst und ein Liquidator bestellt. Zudem wurde vereinbart, dass die Klägerin aus der Liquidation der beiden Gesellschaften jeweils einen Festbetrag in Höhe von 60.000 € erhält.

7 In ihrer Feststellungserklärung für das Streitjahr 2009 rechnete die Klägerin die auf die Komplementärin entfallenden Teilwertabschreibungen (nach § 8b Abs. 3 Satz 3 des Körperschaftsteuergesetzes --KStG--) dem Gewinn wieder hinzu. Bezüglich der Anteile der Kommanditisten nahm sie die Teilwertabschreibungen jedoch in voller Höhe (2.669.516,25 €) erfolgswirksam vor.

8 Im Rahmen einer Außenprüfung vertrat der Prüfer die Auffassung, auf die auf die Kommanditisten entfallende Teilwertabschreibung sei das Teilabzugsverbot (nach § 3c des Einkommensteuergesetzes --EStG--) anzuwenden. Leistungen im Rahmen der Auflösung einer Gesellschaft, Veräußerungserlöse, Ausschüttungen u.a. führten zu dessen Anwendung, auch wenn sie noch so gering seien. Da die Klägerin aus der Liquidation der Gesellschaften nach eigenen Angaben noch Ansprüche erhalte, sei die Teilwertabschreibung nur zu 60 % abziehbar.

9 Daraufhin rechnete der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) die auf die Kommanditisten entfallenden Teilwertabschreibungen (in Höhe von 40 %, d.h. 1.067.806,50 €) im Bescheid für 2009 über die gesonderte und einheitliche Feststellung der Besteuerungsgrundlagen für die Klägerin (Gewinnfeststellungsbescheid) vom 02.05.2011 wieder hinzu. Der hiergegen gerichtete Einspruch der Klägerin hatte keinen Erfolg (Einspruchsentscheidung vom 18.03.2013).

10 Das Finanzgericht (FG) gab der daraufhin erhobenen Klage der Klägerin mit Urteil vom 05.09.2016 - 2 K 176/14 statt. Im Streitfall lägen keine einkommensteuerbaren Betriebsvermögensmehrungen oder Einnahmen vor, die zu einer Anwendung der Steuerbefreiung des § 3 Nr. 40 EStG und damit des Teilabzugsverbots nach § 3c Abs. 2 EStG führten. Bei den streitigen Beträgen von jeweils 60.000 € handele es sich um eine steuerneutrale Kapitalrückzahlung. Ein steuerbarer (und ggf. teilweise steuerfreier) Beteiligungsertrag liege erst vor, wenn die Ausschüttung (aus dem steuerlichen Einlagekonto oder von Nennkapital) den Buchwert der ausschüttenden Kapitalgesellschaft übersteige. Auch die Fiktion des § 27 Abs. 5 Satz 2 KStG führe zu keinem anderen Ergebnis, denn der darin vorgesehenen Bescheinigung, bei deren Nichtvorliegen von einer Einlagenrückgewähr in Höhe von 0 € auszugehen sei, habe es im Streitfall nicht bedurft.

11 Mit seiner Revision rügt das FA eine Verletzung materiellen Rechts.

12 Im Hinblick auf die Anwendbarkeit des § 3c Abs. 2 EStG habe das FG Ausschüttungen aus dem Nennkapital oder dem steuerlichen Einlagekonto bei im Betriebsvermögen gehaltenen Anteilen an der ausschüttenden Gesellschaft anders beurteilt, als der Bundesfinanzhof (BFH) sie in seinem zu § 17 Abs. 4 EStG und damit zu im Privatvermögen gehaltenen Anteilen ergangenen Urteil vom 06.05.2014 - IX R 19/13 (BFHE 245, 225, BStBl II 2014, 682) beurteilt habe. Darin liege eine nicht gerechtfertigte Ungleichbehandlung.

13 Das FA beantragt,
das angegriffene Urteil aufzuheben und die Klage abzuweisen.

14 Die Klägerin beantragt,
die Revision zurückzuweisen.

## Entscheidungsgründe

### II.

15 Die Revision des FA hat Erfolg. Sie führt zur Aufhebung des angegriffenen Urteils und zur Zurückverweisung der Sache an das FG zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Zu Unrecht hat das FG im Streitjahr 2009 die zwischen den Beteiligten streitige Frage entschieden, ob es sich bei dem Betrag von jeweils 60.000 €, den die Klägerin im Rahmen der Liquidation der B1 GmbH und der B2 GmbH erhalten hat, um Einnahmen oder Betriebsvermögensmehrungen i.S. des § 3 Nr. 40 EStG handelt (dazu II.2.). Auf der Grundlage der bisherigen Feststellungen kann der Senat nicht entscheiden, ob die im Streitjahr 2009 geltend gemachten Teilwertabschreibungen auf die Beteiligungen der Klägerin an der B1 GmbH und an der B2 GmbH dem Teilabzugsverbot des § 3c Abs. 2 Satz 1 EStG unterfallen (dazu II.3.).

16 1. Gegenstand des Revisionsverfahrens ist allein die selbständig anfechtbare Feststellung, ob die in den

festgestellten laufenden Einkünften enthaltenen Teilwertabschreibungen in Höhe von 2.669.516,25 € (brutto) § 3 Nr. 40, § 3c Abs. 2 EStG bzw. dem § 8b KStG unterfallen. Dabei ist zwischen den Beteiligten nicht (mehr) streitig, dass die Teilwertabschreibungen, die insgesamt 5.350.000 € (brutto) betrugen, soweit sie auf die R-GmbH entfielen, d.h. in Höhe von 2.680.483,75 € (brutto), dem § 8b KStG unterfallen.

**17** Wie der Senat mit Urteil vom 25.07.2019 - IV R 47/16 (zur amtlichen Veröffentlichung vorgesehen) entschieden hat, handelt es sich bei der Feststellung, ob und ggf. in welcher Höhe in gesondert und einheitlich festgestellten laufenden Einkünften solche enthalten sind, die unter § 3 Nr. 40, § 3c Abs. 2 EStG bzw. § 8b KStG fallen, um eine selbständig anfechtbare Feststellung. Zur weiteren Begründung nimmt der Senat auf die Ausführungen in jenem Urteil Bezug.

**18** 2. Zu Unrecht ist das FG (stillschweigend) davon ausgegangen, dass die Frage, ob Einnahmen oder Betriebsvermögensmehrungen, die die Klägerin in einem anderen Jahr als dem Streitjahr aus den Beteiligungen an der B1 GmbH und der B2 GmbH erzielt hat, dem § 3 Nr. 40 EStG unterfallen, im Streitjahr 2009 zu prüfen ist.

**19** a) Zwischen den Beteiligten ist zu Recht nicht streitig, dass der Klägerin die streitigen Beträge von jeweils 60.000 € jedenfalls nicht im Streitjahr 2009 als Einnahmen oder Betriebsvermögensmehrungen i.S. des § 3 Nr. 40 EStG zuzurechnen sind, da die den Zahlungen zugrunde liegenden Beschlüsse erst im Jahr 2010 gefasst wurden und die Zahlungen unstreitig auch erst in einem dem Streitjahr nachfolgenden Jahr erfolgten.

**20** b) Zu Unrecht gehen die Beteiligten und das FG davon aus, dass die Frage, ob die streitigen Beträge unter § 3 Nr. 40 EStG fallen, deshalb bereits im Streitjahr 2009 zu klären sei, weil davon die Frage abhänge, ob die von der Klägerin in diesem Jahr geltend gemachten Teilwertabschreibungen dem Teilabzugsverbot nach § 3c Abs. 2 EStG unterfallen.

**21** aa) Nach § 3c Abs. 2 EStG in der auf den Streitfall noch anzuwendenden (dazu s. unten II.3.c) Fassung des Unternehmensteuerreformgesetzes 2008 vom 14.08.2007 (BGBl I 2007, 1912) dürfen (u.a.) Betriebsvermögensminderungen oder Betriebsausgaben, die mit den dem § 3 Nr. 40 EStG zugrunde liegenden Betriebsvermögensmehrungen oder Einnahmen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, unabhängig davon, in welchem Veranlagungszeitraum die Betriebsvermögensmehrungen oder Einnahmen anfallen, bei der Ermittlung der Einkünfte nur zu 60 % abgezogen werden.

**22** Fallen keine Betriebsvermögensmehrungen oder Einnahmen an, kommt eine anteilige Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 40 EStG nicht in Betracht. Es tritt die nach § 3c Abs. 2 Satz 1 EStG maßgebende Bedingung dafür, entsprechende Aufwendungen nur anteilig zu berücksichtigen, nicht ein. Werden daher aus einer Kapitalbeteiligung endgültig keine Einnahmen oder Betriebsvermögensmehrungen erzielt, ist für Veranlagungszeiträume bis 2010 das Teilabzugsverbot --vor Geltung des heutigen § 3c Abs. 2 Satz 7 EStG-- nicht anzuwenden und der Erwerbsaufwand in vollem Umfang abziehbar. Dies gilt auch, wenn die Kapitalbeteiligung, wie im Streitfall, in einem Betriebsvermögen gehalten wird (z.B. BFH-Urteil vom 28.02.2013 - IV R 49/11, BFHE 240, 333, BStBl II 2013, 802, Rz 33 ff., m.w.N.).

**23** bb) Ob eine Kapitalbeteiligung endgültig einnahmelos ist, steht regelmäßig erst fest, wenn die Beteiligung veräußert oder die Gesellschaft, an der die Beteiligung gehalten wurde, vollbeendet wurde (z.B. BFH-Urteil in BFHE 240, 333, BStBl II 2013, 802). Voraussetzung für die endgültige Einnahmelosigkeit ist, dass Einnahmen oder Betriebsvermögensmehrungen aus der nämlichen Beteiligung niemals als Einnahmen oder Betriebsvermögensmehrungen i.S. des § 3 Nr. 40 EStG einer bestandskräftigen Veranlagung des Steuerpflichtigen oder einer bestandskräftigen gesonderten und ggf. einheitlichen Feststellung seiner Einkünfte zugrunde gelegen haben. Anderenfalls käme es zur Prüfung der nämlichen Frage in unterschiedlichen Veranlagungs- bzw. Feststellungszeiträumen mit ggf. unterschiedlichen Ergebnissen. So ist z.B. in einem Fall wie dem Streitfall die Frage, ob es sich bei den streitigen Beträgen in Höhe von jeweils 60.000 € um Einnahmen oder Betriebsvermögensmehrungen i.S. des § 3 Nr. 40 EStG handelt, jedenfalls in dem Jahr zu klären, in dem die entsprechenden Einnahmen oder Betriebsvermögensmehrungen steuerlich zu erfassen sind. Wäre sie darüber hinaus auch in einem anderen Jahr zu prüfen, in dem es um die Anwendung des § 3c Abs. 2 Satz 1 EStG auf mit den Einnahmen oder Betriebsvermögensmehrungen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehende Betriebsvermögensminderungen oder Betriebsausgaben geht, wäre eine unterschiedliche steuerliche Beurteilung der nämlichen Einnahmen oder Betriebsvermögensmehrungen nicht ausgeschlossen.

**24** Dass es zu einer Einnahme oder Betriebsvermögensmehrung in Bezug auf die jeweilige Beteiligung gekommen ist, bedarf weder im Jahr ihrer ertragsteuerlichen Berücksichtigung noch zu einem anderen Zeitpunkt einer eigenständigen gesonderten Feststellung. Es reicht aus, dass die Einnahme oder Betriebsvermögensmehrung als

Rechnungsposten in die Bemessungsgrundlage der Steuerfestsetzung oder in den gesondert festgestellten Gewinn eingegangen ist. Ob dies der Fall ist, muss bei der Festsetzung der Einkommensteuer bzw. gesonderten Feststellung der Einkünfte eines jeden Jahres geprüft werden, in dem mit der Beteiligung in Zusammenhang stehende Gewinnminderungen zu berücksichtigen sind. Das Abzugsverbot greift dabei nur dann nicht ein, wenn zu diesem Zeitpunkt bereits aufgrund bestandskräftiger Einkommensteuerfestsetzungen oder gesonderter Einkünftefeststellungen feststeht, dass niemals Einnahmen oder Betriebsvermögensmehrungen aus der Beteiligung bezogen worden sind.

**25** cc) Bei der endgültigen Einnahmelosigkeit handelt sich um ein rückwirkendes Ereignis i.S. des § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 der Abgabenordnung --AO-- (vgl. auch BFH-Urteil vom 27.03.2013 - I R 14/12; ebenso Desens in Herrmann/Heuer/Raupach, § 3c EStG Rz 5, m.w.N.). Hat der Steuerpflichtige seine Kapitalbeteiligung veräußert oder wurde die Gesellschaft, an der er die Beteiligung gehalten hat, vollbeendet und liegen für alle Jahre seiner Beteiligung bereits bestandskräftige Einkommensteuer- bzw. Gewinnfeststellungsbescheide vor und wurden in keinem dieser Bescheide Einnahmen oder Betriebsvermögensmehrungen aus der Beteiligung als Einnahmen oder Betriebsvermögensmehrungen i.S. des § 3 Nr. 40 EStG berücksichtigt, so steht fest, dass die betreffende Beteiligung endgültig einnahmelos war. Darin liegt ein rückwirkendes Ereignis, das auf diejenigen Jahre der Beteiligung zurückwirkt, in denen Aufwendungen nach § 3c Abs. 2 Satz 1 EStG im Hinblick auf ihren wirtschaftlichen Zusammenhang mit (etwaigen) Einnahmen oder Betriebsvermögensmehrungen aus der Beteiligung bislang nur eingeschränkt zum Abzug zugelassen wurden. Die Steuerbescheide solcher Jahre sind dann nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO entsprechend zu ändern.

**26** dd) Ausgehend von den dargestellten Grundsätzen durfte das FG die Frage, ob die streitigen Beträge in Höhe von jeweils 60.000 € dem § 3 Nr. 40 EStG unterfallen, nicht im Rahmen des gegen den Feststellungsbescheid 2009 gerichteten Klageverfahrens entscheiden. Sein Urteil ist daher aufzuheben.

**27** 3. Die Sache ist nicht spruchreif.

**28** a) Zwischen den Beteiligten ist zwar zu Recht nicht streitig, dass die Einbuchung einer Forderung gegen die B1 GmbH im Streitjahr 2009 objektiv unrichtig und dementsprechend bei der Gewinnermittlung der Klägerin nicht zu berücksichtigen war (vgl. Beschluss des Großen Senats des BFH vom 31.01.2013 - GrS 1/10, BFHE 240, 162, BStBl II 2013, 317). Lagen also insoweit schon keine Einnahmen oder Betriebsvermögensmehrungen vor, stellte sich auch nicht die Frage, ob solche unter § 3 Nr. 40 EStG fallen.

**29** b) Das FG hat --aus seiner Sicht zu Recht-- bislang aber keine Feststellungen dazu getroffen, ob in einem dem Streitjahr 2009 folgenden Jahr Einnahmen oder Betriebsvermögensmehrungen aus den streitigen Beteiligungen der Klägerin in einem bestandskräftigen Gewinnfeststellungsbescheid als Einnahmen oder Betriebsvermögensmehrungen i.S. des § 3 Nr. 40 EStG berücksichtigt wurden.

**30** aa) Das FG hat die Rechtmäßigkeit eines Verwaltungsakts nach der Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt seiner Entscheidung zu beurteilen (§ 100 Abs. 1, § 96 Abs. 1 FGO) und hierbei --vorbehaltlich einer Wesensänderung des Bescheids-- auch (materiell-rechtlich) rückwirkende Ereignisse zu berücksichtigen (z.B. BFH-Urteile vom 03.09.2009 - IV R 17/07, BFHE 227, 293, BStBl II 2010, 631; in BFHE 240, 333, BStBl II 2013, 802).

**31** bb) Das FG hat deshalb zu prüfen, ob im Zeitpunkt seiner erneuten Entscheidung die endgültige Einnahmelosigkeit der Beteiligungen festgestellt werden kann.

**32** Sind danach im Zeitpunkt der erneuten Entscheidung des FG die Feststellungsverfahren der Klägerin für die Jahre bis zur Vollbeendigung der B1 GmbH und der B2 GmbH bereits bestandskräftig abgeschlossen, hängt die Frage, ob die auf diese Beteiligungen vorgenommenen Teilwertabschreibungen im Streitjahr 2009 dem Teilabzugsverbot des § 3c Abs. 2 EStG unterfallen, davon ab, ob für die Klägerin in den verbliebenen Jahren ihrer Beteiligung an der B1 GmbH und der B2 GmbH in einem Gewinnfeststellungsbescheid Einnahmen oder Betriebsvermögensmehrungen aus diesen Beteiligungen als dem § 3 Nr. 40 EStG unterfallend berücksichtigt wurden. Dabei hat das FG bei seiner Entscheidung lediglich zu prüfen, ob Einnahmen oder Betriebsvermögensmehrungen als solche i.S. des § 3 Nr. 40 EStG berücksichtigt wurden, nicht aber die Rechtmäßigkeit der Nicht-/Berücksichtigung. Sollten die streitigen Zahlungen z.B. in dem Gewinnfeststellungsbescheid der Klägerin für 2010 als in diesem Jahr anzusetzen und dem § 3 Nr. 40 EStG unterfallend berücksichtigt worden und dieser Gewinnfeststellungsbescheid bereits bestandskräftig sein, müsste das FG die Klage abweisen, denn dann hätte das FA die Teilwertabschreibungen im Gewinnfeststellungsbescheid 2009 zu Recht dem Teilabzugsverbot unterworfen. Sollten die streitigen Zahlungen in dem (bestandskräftigen) Gewinnfeststellungsbescheid für 2010 hingegen als in diesem Jahr anzusetzen, aber nicht

dem § 3 Nr. 40 EStG unterfallend berücksichtigt worden sein, käme es für die Frage, ob die Teilwertabschreibungen im Streitjahr dem § 3c Abs. 2 EStG unterfallen, darauf an, in welchem Jahr die B1 GmbH und die B2 GmbH vollbeendet wurden und ob und ggf. mit welchem Ergebnis im Hinblick auf etwaige (weitere) Einnahmen oder Betriebsvermögensmehrungen der Klägerin auch für diese Jahre im Zeitpunkt der Entscheidung des FG die entsprechenden Feststellungsverfahren bereits bestandskräftig abgeschlossen sind.

**33** Sollten im Zeitpunkt der (erneuten) Entscheidung des FG noch nicht alle danach maßgeblichen Feststellungsverfahren bestandskräftig abgeschlossen sein, müsste das FG die Klage abweisen. Denn dann erwiese sich die Feststellung des FA, dass die Teilwertabschreibungen im Streitjahr 2009 unter das Teilabzugsverbot des § 3c Abs. 2 Satz 1 EStG fallen, als (derzeit) rechtmäßig. Denn solange die endgültige Einnahmelosigkeit der Beteiligung im vorgenannten Sinn nicht feststeht, geht das Gesetz davon aus, dass aus einer mit Einkünfteerzielungsabsicht gehaltenen Beteiligung auch Einnahmen oder Betriebsvermögensmehrungen erzielt werden. Stellt sich dann nach bestandskräftigem Abschluss der entsprechenden Feststellungsverfahren heraus, dass die Beteiligungen der Klägerin endgültig einnahmelos geblieben sind, liegt ein rückwirkendes Ereignis i.S. des § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO vor, das steuerlich auf das Streitjahr 2009 zurückwirkt. Der für dieses Jahr ergangene Gewinnfeststellungsbescheid wäre dann dahin zu ändern, dass die Feststellung der laufenden Einkünfte, die § 3 Nr. 40, § 3c Abs. 2 EStG bzw. § 8b KStG unterfallen, um den Betrag der Teilwertabschreibung, soweit er auf natürliche Personen entfällt, zu mindern ist.

**34** c) Entgegen der Auffassung des FA ist die Klage nicht schon deshalb abzuweisen, weil auf den Streitfall bereits die Neufassung des § 3c Abs. 2 Satz 2 (jetzt Satz 7) EStG i.d.F. des Jahressteuergesetzes 2010 vom 08.12.2010 (BGBl I 2010, 1768) --JStG 2010-- anzuwenden sei, da diese bei Eintritt der Endgültigkeit der Einnahmelosigkeit gegolten habe. Streitig ist vorliegend, ob im Streitjahr 2009 vorgenommene Teilwertabschreibungen dem Teilabzugsverbot des § 3c Abs. 2 EStG unterfallen. Der durch das JStG 2010 in § 3c Abs. 2 EStG eingefügte neue Satz 2 (jetzt Satz 7), demzufolge für die Anwendung des § 3c Abs. 2 Satz 1 EStG die Absicht zur Erzielung von Betriebsvermögensmehrungen oder Einnahmen i.S. des § 3 Nr. 40 EStG ausreicht, ist nach § 52 Abs. 8a EStG i.d.F. des JStG 2010 erstmals ab dem Veranlagungszeitraum 2011 anzuwenden, also erstmals auf Aufwendungen, die im Jahr 2011 anfallen. Unerheblich ist in diesem Zusammenhang der Zeitpunkt der Endgültigkeit der Einnahmelosigkeit. Diese wirkt zwar als rückwirkendes Ereignis i.S. des § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO auf die Anwendbarkeit des Teilabzugsverbots in einem vergangenen Jahr zurück. Sie führt aber nicht dazu, dass deshalb auch § 3c Abs. 2 EStG nunmehr in der im Zeitpunkt der Endgültigkeit der Einnahmelosigkeit geltenden Fassung auf entsprechende vorangegangene Zeiträume rückwirkend anzuwenden wäre.

**35** 4. Die Kostenentscheidung folgt aus § 143 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de