

IX R 34/17 - Kein Verlustausgleich mit Kirchensteuer-Erstattungsüberhang

Im Streitfall wurde den Klägern für das Streitjahr 2012 in den Vorjahren gezahlte Kirchensteuer erstattet, da sich aufgrund einer für diese Jahre durchgeführten Außenprüfung das zu versteuernde Einkommen gemindert hatte. Die Kläger gingen davon aus, dass der sich hieraus ergebende Erstattungsüberhang aus Kirchensteuer i.H.v. 166.744 € mit einem Verlustvortrag aus den Vorjahren zu verrechnen sei. Finanzamt, [Finanzgericht](#) und schließlich auch der BFH lehnten dies ab.

Einkommensteuerrechtlich ist die gezahlte Kirchensteuer als Sonderausgabe abzugsfähig (§ 10 Abs. 1 Nr. 4 EStG (des Einkommensteuergesetzes)). Sonderausgaben mindern nicht bereits den Gesamtbetrag der Einkünfte, sondern erst das Einkommen (§ 2 Abs. 4 EStG). Die Erstattung von in Vorjahren gezahlter Kirchensteuer wird vorrangig mit Kirchensteuerzahlungen desselben Jahres verrechnet. Entsteht dabei ein Kirchensteuer-Erstattungsüberhang, führt dies nach einer seit 2012 geltenden Neuregelung zu einem "Hinzurechnungsbetrag" (§ 10 Abs. 4b EStG). Bislang ungeklärt war, ob der Hinzurechnungsbetrag --vergleichbar mit einer Einkunftsart-- den Gesamtbetrag der Einkünfte erhöht und folglich dann durch einen Verlustvortrag, der nach der einschlägigen gesetzlichen Regelung (§ 10d Abs. 2 EStG) vom Gesamtbetrag der Einkünfte abzuziehen ist, ausgeglichen werden kann.

Der BFH begründet die Ablehnung einer dahin gehenden Verlustverrechnung damit, dass der Kirchensteuer-Erstattungsüberhang wie die ursprüngliche gezahlte Kirchensteuer als --negative-- Sonderausgabe zu berücksichtigen ist. Durch die Hinzurechnung kann es daher --wie im Streitfall-- dazu kommen, dass Einkommensteuer gezahlt werden muss, obwohl der Gesamtbetrag der Einkünfte nach Verlustausgleich 0 € beträgt. Es kommt dann zu einer Besteuerung allein des Vorteils aus der Erstattung von (früheren) Abzugsbeträgen. Dies gilt auch dann, wenn sich die erstatteten Kirchensteuern im Zahlungsjahr letztlich nicht steuermindernd ausgewirkt haben, da der mit § 10 Abs. 4b EStG verfolgte Vereinfachungszweck verfehlt würde, wenn dies in jedem Einzelfall ermittelt werden müsste.

BFH-Urteil vom 12.03.2019 - IX R 34/17 - [BFH PM 45/2019](#)