

BFH: Keine Veranlagung nach bestandskräftiger Ablehnung

Ist bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit über einen Antrag auf Veranlagung zur Einkommensteuer bestandskräftig abschlägig entschieden, kommt eine Veranlagung nicht in Betracht (weder nach § 46 Abs. 2 Nr. 1 EStG i.d.F. des JStG 2007 noch gemäß § 46 Abs. 2 Nr. 8 i.d.F. des JStG 2008). In dem Fall können auch Grundlagenbescheide nicht über die Änderungsnorm des § 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 AO zu einer Veranlagung führen.

Sachverhalt

Die Beteiligten streiten darüber, ob für das Jahr 2001 eine Einkommensteuerveranlagung durchzuführen ist.

Der Kläger reichte seine Einkommensteuererklärung für das Streitjahr 2001 am 03.03.2004 beim Finanzamt ein. Hierzu war er unter Androhung eines Zwangsgeldes aufgefordert worden. Neben positiven Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit erklärte der Kläger einen Verlust aus Gewerbebetrieb aus der Beteiligung an der T GmbH atypisch still. Mit Bescheid vom 27.01.2004 (negativer Feststellungsbescheid 2001) lehnte das Finanzamt die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für die T GmbH atypisch still ab. Ferner lehnte das Finanzamt mit Bescheid vom 12.08.2004 die Durchführung einer Einkommensteuerveranlagung für 2001 ab, da die Voraussetzungen für die Durchführung einer Veranlagung von Amts wegen nicht gegeben seien und der Antrag auf Veranlagung nicht fristgerecht gestellt worden sei. Hiergegen legte der Kläger Einspruch ein und verwies auf das noch offene Verfahren hinsichtlich des negativen Feststellungsbescheids in Sachen T GmbH atypisch still. Mit Einspruchsentscheidung vom 20.10.2005 wurde der Einspruch als unbegründet zurückgewiesen. Eine Klage wurde hiergegen nicht erhoben.

Am 21.12.2005 erging für die T GmbH atypisch still ein Bescheid über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen für 2001, in dem ein laufender Verlust aus Gewerbebetrieb für den Kläger festgestellt wurde. In der Folgezeit beantragte der Kläger wiederholt die Durchführung einer Einkommensteuerveranlagung für 2001 und die Berücksichtigung des gesondert festgestellten Verlustes aus Gewerbebetrieb. Dabei wurde lediglich der Antrag des Klägers vom 06.11.2006 förmlich mit Rechtsbehelfsbelehrung beschieden. Er wurde mit Schreiben vom 12.01.2007 abgelehnt. Der nach erfolglosem Vorverfahren erhobene Klage gab das FG hingegen statt.

Entscheidung

Das FG hat zu Unrecht entschieden, dass der Kläger zur Einkommensteuer zu veranlagern ist.

Besteht das Einkommen ganz oder teilweise aus Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, von denen ein Steuerabzug vorgenommen worden ist, wird eine Veranlagung nur unter den in § 46 Abs. 2 Nrn. 1 bis 8 EStG genannten Voraussetzungen durchgeführt. Der Steuerpflichtige kann die Veranlagung nach § 46 Abs. 2 Nr. 8 EStG nur beantragen, wenn er nicht bereits nach Abs. 2 Nrn. 1 bis 7 der Vorschrift von Amts wegen zu veranlagern ist.

Nach § 46 Abs. 2 Nr. 1 EStG i.d.F. des Jahressteuergesetzes (JStG) 2007 ist die Amtsveranlagung nur durchzuführen, wenn, was hier nicht der Fall ist, die positive Summe der einkommensteuerpflichtigen Einkünfte, die nicht dem Steuerabzug vom Arbeitslohn zu unterwerfen waren, vermindert um die darauf entfallenden Beträge nach § 13 Abs. 3 und § 24a EStG, mehr als 410 Euro beträgt. § 46 Abs. 2 Nr. 1 EStG i.d.F. des JStG 2007 ist auch auf Veranlagungszeiträume vor 2006 anzuwenden.

Gemäß § 46 Abs. 2 Nr. 8 EStG i.d.F. des Streitjahres wird eine Veranlagung durchgeführt, wenn sie beantragt wird. Der Antrag ist gemäß S. 2 der Regelung bis zum Ablauf des auf den Veranlagungszeitraum folgenden 2. Kalenderjahres zu stellen. Eine Veranlagung kommt auch nicht gemäß § 46 Abs. 2 Nr. 8 i.d.F. des JStG 2008 in Betracht. Zwar hat danach der Steuerpflichtige in den Fällen, in denen die Voraussetzungen der Pflichtveranlagung nicht

vorliegen, einen Anspruch auf Veranlagung ohne Beachtung einer Antragsfrist. Die Neuregelung ist jedoch erstmals für den Veranlagungszeitraum 2005 anzuwenden und in Fällen, in denen am 28.12.2007 über einen Antrag auf Veranlagung zur Einkommensteuer noch nicht bestandskräftig entschieden ist.

Im Streitfall hatte das Finanzamt indessen über den Antrag vom 03.03.2004 vor dem genannten Stichtag bestandskräftig entschieden. Der erneuten Antragstellung u.a. vom 06.11.2006 kommt deshalb keine Bedeutung zu. Sie kann weder den Mangel, dass am 28.12.2007 ein bestandskräftiger Bescheid vorlag, heilen noch hat der Kläger damit ein eigenständiges Antragsrecht für das Streitjahr 2001 ausgeübt. Denn ein solches ist entgegen der Auffassung des FG durch die Rechtsänderung im JStG 2007 (Wechsel von Pflicht- zur Antragsveranlagung) nicht entstanden. Das FG berücksichtigt nicht, dass der Gesetzgeber dem Kläger mit der Neufassung des § 46 Abs. 2 Nr. 8 EStG keinen zuvor bestehenden Anspruch auf Veranlagung für das Jahr 2001 entzogen hat. Diesen Anspruch hat der Kläger vielmehr verloren, weil der Ablehnungsbescheid vom 12.08.2004 in Gestalt der hierzu ergangenen Einspruchsentscheidung nicht beklagt, sondern bestandskräftig geworden ist. Weder dem Wortlaut der Anwendungsregelung noch dem Willen des Gesetzgebers ist jedoch zu entnehmen, dass der Gesetzgeber in diesen "abgeschlossenen" Fällen den Steuerpflichtigen ein nochmaliges Antragsrecht auf Veranlagung nach § 46 Abs. 2 Nr. 8 EStG eröffnen wollte.

Schließlich ist eine Veranlagung auch nicht nach § 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 AO durchzuführen. Zwar ist danach ein Steuerbescheid zu erlassen, soweit ein Grundlagenbescheid, dem Bindungswirkung für diesen Steuerbescheid zukommt, erlassen, aufgehoben oder geändert wird. Nach der Rechtsprechung des BFH soll aber der Erlass eines Feststellungsbescheids gemäß § 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 AO nicht zu einer Veranlagung von Amts wegen führen und die Bindungswirkung eines Grundlagenbescheids keine Ausweitung der in § 46 Abs. 2 Nrn. 1 bis 8 EStG spezialgesetzlich geregelten Veranlagungstatbestände des EStG zur Folge haben (BFH-Urteil vom 22.05.2006).

Betroffene Norm

§ 46 Abs. 2 Nr. 1 EStG i.d.F. des JStG 2007, § 46 Abs. 2 Nr. 8 EStG i.d.F. des JStG 2008, § 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 AO
Streitjahr 2001

Vorinstanz

[Finanzgericht München](#), Urteil vom 05.05.2011, 7 K 601/09, EFG 2011, S. 1706

Fundstelle

BFH, Urteil vom 09.02.2012, [VI R 34/11](#), BStBl II 2012, S. 750

Weitere Fundstelle

BFH, Urteil vom 22.05.2006, VI R 15/05, BStBl II 2006, S. 912

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.