Deloitte.

URL: http://mobile.deloitte-tax-news.de/steuern/verfahrensrecht/bfh-bindungswirkung-eines-geaenderten-grundlagenbescheids.html

05.06.2014

Verfahrensrecht

BFH: Bindungswirkung eines geänderten Grundlagenbescheids

Enthält ein geänderter Grundlagenbescheid zugleich eine Aufhebung des Vorbehalts der Nachprüfung, ist er damit wie eine erstmalige Feststellung zu werten. Sein Regelungsinhalt ist dann in vollem Umfang und ohne Bindung an in der Vergangenheit bereits erfolgte Übernahmen aus vorangegangenen Feststellungsbescheiden in den Folgebescheid zu übernehmen.

Sachverhalt
Die Klägerin war Gesellschafterin einer GbR, welche im Streitjahr 1992 Verluste aus Spekulationsgeschäften erzielte. Im Rahmen eines Feststellungsbescheides wurde der Klägerin zwar ein entsprechender Verlust zugewiesen. Dieser fand jedoch in ihrem Einkommensteuerbescheid, der bestandskräftig wurde und keinen Vorbehalt der Nachprüfung enthielt, keine Berücksichtigung. Später erging für die Beteiligung ein geänderter Feststellungsbescheid, durch den der Klägerin ein nun erhöhter Verlust aus Spekulationsgeschäften zugewiesen wurde. Das Finanzamt berücksichtigte den Spekulationsverlust, nachdem der BFH über die unbeschränkte Ausgleichfähigkeit entschieden hatte, in einem geänderten Einkommensteuerbescheid lediglich mit dem Betrag, um den der Spekulationsverlust durch den geänderten Feststellungsbescheid gegenüber dem ursprünglichen Feststellungsbescheid erhöht wurde. Einspruch und Klage hiergegen blieben ohne Erfolg.

Entscheidung
Das FG habe nur dann zu Recht eine weitergehende Änderung des Einkommensteuerbescheides abgelehnt und zutreffend lediglich die neu festgestellten Spekulationsverluste zur Verrechnung zugelassen, wenn in dem geänderten Feststellungsbescheid nicht zugleich ein im Feststellungsverfahren noch geltender Vorbehalt der Nachprüfung aufgehoben wurde.

Nach § 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 AO ist ein Folgebescheid zu erlassen, aufzuheben oder zu ändern, soweit ein Grundlagenbescheid, dem Bindungswirkung für diesen Steuerbescheid zukommt, erlassen, aufgehoben oder geändert wird. Grundlagenbescheid ist auch ein Feststellungsbescheid, soweit er für die Festsetzung einer Steuer bindend ist. Grundlagenbescheide sind u.a. für Folgebescheide bindend, soweit in ihnen getroffene Feststellungen für diese Folgebescheide von Bedeutung sind (§ 182 Abs. 1 S. 1 AO).

§ 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 AO lasse jedoch keine uneingeschränkte Aufhebung/Änderung des Folgebescheids zu, sondern nur eine der Bindungswirkung entsprechende Anpassung an den erlassenen, aufgehobenen oder geänderten Grundlagenbescheid. Die Aufgabe, den Folgebescheid an den Grundlagenbescheid anzupassen, rechtfertige keine Wiederaufrollung der gesamten Steuerveranlagung. Sie reiche nur so weit, wie es die Bindungswirkung des Grundlagenbescheids verlange (vgl. BFH-Urteil vom 07.05.2008).

Hingegen sei die Bindungswirkung unbeschränkt, wenn der geänderte Feststellungsbescheid zugleich eine Aufhebung des Vorbehalts der Nachprüfung nach § 164 Abs. 3 S. 2 1. Hs AO enthalte. Nach dieser Vorschrift gelte der geänderte Feststellungsbescheid als erstmalige Feststellung und damit als erstmalige Einzelfallregelung, der kein bloß wiederholender Charakter zuzumessen sei. Die durch die Aufhebung des Vorbehalts der Nachprüfung entstandene Bindungswirkung umfasse dann folglich den gesamten Grundlagenbescheid (vgl. BFH-Urteil vom 13.12.2000). Auf die Frage, ob und in welchem Umfang Besteuerungsgrundlagen aus vorangegangenen (bestandskräftigen) Feststellungsbescheiden bereits in (bestandskräftigen) Folgebescheiden umgesetzt worden waren, komme es in diesem Fall nicht an.

Das FG habe im Streitfall festzustellen, ob der geänderte Feststellungsbescheid zugleich eine Aufhebung des Vorbehalts der Nachprüfung enthielt.

Betroffene Norm
§ 164 Abs. 3 S. 2 1. Hs AO, § 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 AO, § 181 Abs. 1 S. 1 AO, § 182 Abs. 1 S. 1 AO

Vorinstanz
Finanzgericht Köln, Urteil vom 20.06.2013, 6 K 2552/10, EFG 2013, S. 1718

Fundstelle
BFH, Urteil vom 21.01.2014, IX R 38/13

Weitere Fundstellen
BFH, Urteil vom 07.05.2008, X R 21/05
BFH, Urteil vom 31.12.2000, X R 42/96, BStBl II 2001, S. 471

www.deloitte-tax-news.de

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.