

FG Berlin-Brandenburg: Vorrang der Anfechtung eines Est-Nullbescheids vor der des Verlustfeststellungsbescheids

Wird eine Verlustfeststellung begehrt, ist seit der Neufassung des § 10d Abs. 4 S. 4, 5 EStG durch das JStG 2010 auch dann ein sog. Est-Nullbescheid anzufechten, wenn das Verfahren um die Verlustfeststellung zu einem Zeitpunkt eingeleitet wurde, in dem die Steuerfestsetzung noch offen war, und das Verfahren um die Verlustfeststellung noch andauert.

Sachverhalt

Der Kläger war an der B-GmbH, über deren Vermögen im Jahr 2010 das Insolvenzverfahren eröffnet wurde, beteiligt. Das Finanzamt erkannte im Einspruchsverfahren den Auflösungsverlust zwar dem Grunde nach, jedoch nicht in der vom Kläger erstrebten Höhe an. Im Einkommensteuerbescheid 2012 wurde ein zu versteuerndes Einkommen i. H. v. 343 Euro ausgewiesen und die Steuer mit 0 Euro festgesetzt, eine Verlustfeststellung erfolgte nicht.

Mit der daraufhin gegen den Einkommensteuerbescheid eingereichten Klage beehrte der Kläger die Anerkennung eines höheren Auflösungsverlusts, um so mittelbar (anschließend) eine Verlustfeststellung auf den 31.12.2012 erreichen zu können. Nach Hinweis des Berichterstatters über die unklare Verfahrenslage beantragte der Kläger vorsorglich einen Verlustfeststellungsbescheid beim Finanzamt; die entsprechende Entscheidung steht noch aus.

Entscheidung

Das FG hat zunächst mit Zwischengerichtsbescheid zur Zulässigkeit der Klage gegen den Einkommensteuer-Nullbescheid entschieden, dass diese zulässig sei, da die Anfechtung eines Nullbescheides auch dann nicht mangels Beschwer unzulässig sei, wenn das Verfahren um die Verlustfeststellung zu einem Zeitpunkt eingeleitet wurde, in dem die Steuerfestsetzung noch offen war, und das Verfahren um die Verlustfeststellung noch andauert.

Der Wortlaut der Vorschriften des § 10d Abs. 4 S. 4, 5 EStG in der durch das JStG 2010 geänderten Fassung spreche allerdings gegen diese Ansicht des FG. Vorliegend sei der Einkommensteuerbescheid verfahrensmäßig – wegen der dagegen erhobenen Klage – noch „offen“, weshalb dem (gestellten) Antrag auf Erlass eines Verlustfeststellungsbescheids keine Bestandskraft eines Einkommensteuerbescheides entgegenstehe (was aber ausschließlich der Regelungszweck der Neuregelung war). Andererseits könne der angefochtene Bescheid gerade deswegen nicht geändert werden, weil sein Tenor bereits auf 0 Euro laute. Die Voraussetzungen des § 10d Abs. 4 S. 5 EStG, der die Feststellung eines vom Einkommensteuerbescheid abweichenden Verlustes erlaubt, wenn eine Änderung des Einkommensteuerbescheid mangels Auswirkung auf die Höhe der festzusetzenden Steuer unterbleibt, lägen somit – bei wörtlicher Auslegung – vor, weshalb die Bindungswirkung nach § 10d Abs. 4 S. 4 EStG entfallen würde, so dass kein Grund ersichtlich sei, die Anfechtung eines Est-Nullbescheids, entgegen der allgemeinen Regeln, zuzulassen.

So sehe es auch das Hessische Finanzgericht (Beschluss v. 29.10.2015). Der Streit sei im Rahmen der Verlustfeststellung auszutragen. Sofern, wie im vorliegenden Fall, noch kein Verlustfeststellungsbescheid ergangen ist, hätte der Kläger während des Laufs der Klagefrist gegen die Einspruchsentscheidung beim Finanzamt den Erlass eines Verlustfeststellungsbescheids beantragen müssen und gar keine Klage erheben brauchen.

Dagegen gehe das FG Düsseldorf (Beschluss v. 16.02.2016) davon aus, dass auch bei (nicht bestandskräftigen) Nullbescheiden gegen diese vorgegangen werden müsse; die Verlustfeststellungsbescheide seien lediglich Folgebescheide, über die das Verfahren ausgesetzt werden müsse. Das FG Düsseldorf sehe in § 10d Abs. 4 S. 4, 5 EStG eine grundsätzliche Neukonzeption des Gesetzgebers, aus der folge, dass eine Beschwer bei Nullbescheiden auch im Ansatz der Besteuerungsgrundlagen liegen könne, wenn der Steuerpflichtige – wie im Streitfall – darlege, dass der von ihm beehrte Ansatz zu einem

höheren Verlustvortrag führe. § 10d Abs. 4 S. 5 EStG hebe nicht etwa die Bindung des Verlustfeststellungsbescheids an die bei der Steuerfestsetzung zugrunde gelegten Rechtsgrundlagen auf, sondern meine nur den Verzicht auf die Erteilung eines neuen Steuerbescheids.

Die Verwaltung gehe wie das FG Düsseldorf von einer Vorgeflichkeit der Anfechtung des ESt-Nullbescheides aus (FinMin Mecklenburg-Vorpommern, Erlass vom 15.11.2013 und OFD Frankfurt/Main, Rundverfügung vom 03.12.2015).

Der BFH (Urteil v. 11.02.2015) habe sich nach der Neufassung des § 10d EStG durch das JStG 2010 nur mit Klagen betreffend Verlustfeststellungsbescheide und der Frage, ob die Bindungswirkung einer Steuerfestsetzung der Verlustfeststellung entgegen steht oder nicht, befasst. Der umgekehrte Fall (parallele Verfahren bezüglich Steuerfestsetzung und Verlustfeststellung, Steuerfestsetzung noch offen) lag dem BFH anscheinend noch nicht vor. In einem anderen Zusammenhang (Bindungswirkung für das Kindergeld) habe der BFH (Urteil v. 20.12.1994) schon einmal in einem Nullbescheid das zu versteuernde Einkommen herabgesetzt.

Nach allem schließe sich das FG Berlin-Brandenburg dem FG Düsseldorf an und erblicke in der Neufassung des § 10d Abs. 4 S. 4, 5 EStG eine gesetzgeberische Neukonzeption, nach der die Anfechtung des Nullbescheids auch dann Vorrang habe, wenn das Verfahren um die Verlustfeststellung zu einem Zeitpunkt eingeleitet werde, in dem die Steuerfestsetzung noch offen war, und das Verfahren um die Verlustfeststellung noch andauere. Der Wortlaut der Neufassung sei allerdings missverständlich, da er dies leider nicht mit der wünschenswerten Deutlichkeit zum Ausdruck bringe.

Betroffene Norm

§ 10d Abs. 4 EStG i.d.F. des JStG 2010

Streitjahr 2012

Fundstelle

[Finanzgericht Berlin-Brandenburg, Zwischengerichtsbescheid vom 28.04.2016, 3 K 3106/15](#), EFG 2016, S. 1091, rechtskräftig

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 11.02.2015, I R 5/13, DStR 2015, S. 1569, siehe [Deloitte Tax-News](#)

BFH, Urteil vom 20.12.1994, IX R 80/92, BStBl II 1995, S. 537

Hessisches FG, Beschluss vom 29.10.2015, 4 K 307/15

FG Düsseldorf, Beschluss vom 16.02.2016, 10 K 3686/13 F

Finanzministerium Mecklenburg-Vorpommern, Erlass vom 15.11.2013, IV – S 0619-00000 – 2013/002

OFD Frankfurt/Main, Rundverfügung vom 03.12.2015, S 2225 A – 9 – St 213

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.