

URL: <http://mobile.deloitte-tax-news.de/steuern/verfahrensrecht/fg-muenster-keine-wiedereinsetzung-in-den-vorigen-stand-bei-erst-nachtraeglich-erkennbarer-steuerlich-relevanz-des-einspruchsbegehrens1.html>

02.05.2012

Verfahrensrecht

BFH: Keine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand bei erst nachträglich erkennbarer steuerlicher Relevanz des Einspruchsbegehrens

Wiedereinsetzung in den vorigen Stand ist nicht zu gewähren, wenn innerhalb der Einspruchsfrist kein Einspruch geltend gemacht werden konnte, der zu einer steuerlichen Änderung des Bescheids geführt hätte, sondern erst durch ein späteres Ereignis steuerliche Relevanz für den angefochtenen Bescheid eingetreten ist.

Der BFH hat die Ansicht des FG bestätigt. Irrtümer über materielles Recht begründen grundsätzlich keine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand.

BFH, Urteil vom 29.02.2012, [IX R 3/11](#)

Sachverhalt FG

Die Klägerin begehrt die Feststellung eines höheren vortragsfähigen Verlusts zur Einkommensteuer auf den 31.12.2005. In ihrer Einkommensteuererklärung für das Jahr 2005 machte die Klägerin Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung als Werbungskosten geltend. Das Finanzamt setzte die Einkommensteuer 2005 auf 0 Euro fest. Die doppelte Haushaltsführung wurde dem Grunde nach anerkannt, jedoch wurden die erklärten Verpflegungsmehraufwendungen für Tage der Familienheimfahrten gekürzt. Ein verbleibender Verlustvortrag zur Einkommensteuer wurde mit Bescheid gesondert auf den 31. Dezember 2005 festgestellt und mit 0 Euro festgesetzt. Die Kürzung der Verpflegungsmehraufwendungen beanstandete die Klägerin innerhalb der Rechtsbehelfsfrist nicht. Vor dem Hintergrund der für sie positiven Entwicklung der BFH-Rechtsprechung zur Anerkennung von Aufwendungen für ein Erststudium als vorweggenommene Werbungskosten reichte die Klägerin im September 2006 Einkommensteuererklärungen für die Jahre 1999 bis 2001 ein. Ziel hierbei war es, durch die Berücksichtigung der Kosten des Studiums die vortragsfähigen Verluste zu erhöhen.

Im Oktober 2006, d.h. mehr als sechs Monate nach Bescheiderlass, erhob die Klägerin gegen den Einkommensteuerbescheid für 2005 Einspruch. Sie beehrte die erklärungskonforme Berücksichtigung der Verpflegungsmehraufwendungen. Sie habe zunächst aufgrund mangelnden Rechtsschutzbedürfnisses von einem Einspruch abgesehen. In Hinblick auf die nunmehr abgegebenen Einkommensteuererklärungen für die Jahre 1999 bis 2001 erwarte sie aber einen höheren Verlustvortrag zum 31.12.2005, so dass erstmalig eine Beschwerde eingetreten sei. Die Versäumnis der Einspruchsfrist sei entschuldbar, da sie es aufgrund vertretbarer rechtlicher Erwägungen unterlassen habe, ihr Recht innerhalb der Frist geltend zu machen. Das Finanzamt verwarf den Einspruch als unzulässig, da er nicht innerhalb der gesetzlichen Frist erhoben worden sei. Mit ihrer Klage begehrt die Klägerin wegen Versäumung der Einspruchsfrist die Wiedereinsetzung in den vorherigen Stand und eine weitere Berücksichtigung der Verpflegungsmehraufwendungen.

Entscheidung

Die zulässige Klage ist unbegründet. Der Beklagte hat den Einspruch wegen Verfristung zu Recht als unzulässig verworfen und keine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gewährt.

Der Einspruch gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 ist als Einspruch gegen den Verlustfeststellungsbescheid zur Einkommensteuer auszulegen. Dieser Einspruch war allerdings wegen Verfristung unzulässig, da er zeitlich deutlich außerhalb der gesetzlichen Monatsfrist des § 355 Abs. 1 AO erhoben wurde. Der Klägerin ist daher keine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu gewähren. Nach § 110 Abs. 1 Satz 1 AO ist dem Steuerpflichtigen auf Antrag Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu gewähren, wenn er ohne Verschulden verhindert war, eine gesetzliche Frist - vorliegend die Einspruchsfrist - einzuhalten. Die vorgetragenen Gründe sind nicht geeignet, um annehmen zu können, die Klägerin sei verhindert gewesen, die Einspruchsfrist einzuhalten. Die gesetzliche Fiktion für eine zu gewährende Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 126 Abs. 3 AO greift

nicht.

Soweit sich die Klägerin darauf beruft, erst im Laufe des Jahres 2006 durch die sich in ihrem Sinne positiv entwickelnde Rechtsprechung des BFH veranlasst worden zu sein, Einkommensteuererklärungen für die Jahre 1999 bis 2001 einzureichen, um hierdurch einen höheren Verlustvortrag zu erreichen, war sie nicht gehindert, fristgemäß Einspruch gegen den Verlustfeststellungsbescheid einzulegen. Sie unterlag insoweit nicht einem grundsätzlich im Rahmen des § 110 AO anzuerkennenden Rechtsirrtum über die Einspruchsfrist selbst oder die Form ihrer Fristwahrung. Die Klägerin irrte vielmehr über eine materielle Rechtsfrage, nämlich die steuerliche Anerkennung von Kosten eines Erststudiums als weggenommene Werbungskosten (vgl. hierzu BFH-Urteil vom 20.07.2006). Derartige materielle Irrtümer sind keine im Rahmen des § 110 AO anzuerkennenden Rechtsirrtümer, denn sie waren nicht unmittelbar ursächlich für die Fristversäumnis, sondern offenbar nur Beweggrund, nicht bereits frühzeitig das später geltend gemachte Recht einzufordern.

Die Klägerin war tatsächlich nicht gehindert, sich bereits innerhalb der laufenden Einspruchsfrist gegen den Verlustfeststellungsbescheid zu wenden und die nicht anerkannten Werbungskosten einzufordern. Ebenso wenig war die Klägerin tatsächlich gehindert, bereits innerhalb der Einspruchsfrist gegen den Verlustfeststellungsbescheid ihre "Beschwerde" durch die Abgabe der Einkommensteuererklärungen für 1999 bis 2001 zu konkretisieren, denn bereits zu diesem Zeitpunkt war die Tendenz der Rechtsprechung deutlich erkennbar, dass ein - zu Werbungskosten führender - erwerbsbezogener Veranlassungszusammenhang auch bei einem Erststudium vorliegen kann (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 04.12.2002).

Die Klägerin begründet ihr Wiedereinsetzungsgesuch letztlich mit der Bekanntmachung neuer Rechtsprechungsgrundsätze. Hierbei dürfte unstrittig sein, dass eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand ausgeschlossen ist, wenn ein Steuerpflichtiger nach Bestandskraft seine Steuerfestsetzung anfechtet und sich nunmehr auf die neue Rechtslage beruft. Nichts anderes gilt, wenn - wie vorliegend - durch die veränderte Rechtslage ein verfahrensrechtlicher Zustand geschaffen wird, der es erstmals erlaubt, die Steuerfestsetzung (Feststellung) nachträglich anzufechten.

Betroffene Normen

§ 110 Abs. 1 Satz 1, § 347, 355 Abs. 1 AO; § 133, § 157 BGB
Streitjahr 2005

Fundstelle

[Finanzgericht Münster](#), Urteil vom 09.07.2010, 4 K 3154/08 F, EFG 2011, S. 801; BFH, Urteil vom 29.02.2012, IX R 3/11

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 20.07.2006, VI R 26/05, BStBl II 2006, S. 764
BFH, Urteil vom 04.12.2002, VI R 120/01, BStBl II 2003, S. 403

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.