

Beschluss vom 03. August 2010, VII B 70/10

Keine Anrechnung von auf nicht veranlagte Löhne gezahlter Lohnsteuer, selbst wenn diese von der Summe der Einkünfte umfasst sind - Bindung im Erhebungsverfahren an das Ergebnis des Steuerfestsetzungsverfahrens

BFH VII. Senat

EStG § 36 Abs 2 Nr 2, EStG § 38 Abs 3 S 1

vorgehend FG Münster, 12. Januar 2010, Az: 6 K 4443/07 AO

Leitsätze

NV: Durch Steuerabzug erhobene Einkommensteuer ist auf die festgesetzte Einkommensteuer nur insoweit anzurechnen, als die betreffenden konkreten Lohnzahlungen bei der Einkommensteuerfestsetzung zugrunde gelegt worden sind. Auf die Summe der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit kommt es nicht an .

Tatbestand

- 1 I. Die Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) sind für das Jahr 2000 durch Schätzungsbescheid, der bestandskräftig geworden ist, zur Einkommensteuer veranlagt worden. Dabei wurden neben Einkünften aus Vermietung und Verpachtung Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von 40.000 DM angesetzt. Auf die sich danach ergebene Steuerschuld wurden 652 DM Lohnsteuer, die ebenfalls durch Schätzung ermittelt worden war, angerechnet.
- 2 Die Kläger haben später eine Einkommensteuererklärung für dieses Jahr abgegeben, nach der sie neben einer Reihe anderer Einkünfte 11.654 DM laufenden Arbeitslohn und 14.470 DM Arbeitslohn für mehrere Jahre bezogen haben wollen. Sie haben dazu Lohnsteuerbescheinigungen vorgelegt, nach denen von dem laufenden Arbeitslohn insgesamt 57,25 DM und von dem Arbeitslohn für mehrere Jahre 2.862,50 DM einbehalten und an das Finanzamt abgeführt worden sind. Die Differenz zwischen der Summe dieser Beträge und den bereits angerechneten 652 DM machen die Kläger gegen den Beklagten und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) geltend. Das FA lehnt jedoch eine Erhöhung des Anrechnungsbetrages ab und hat hierüber den in diesem Verfahren angefochtenen Abrechnungsbescheid vom 13. August 2007 erlassen.
- 3 Das Finanzgericht (FG) hat die nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhobene Klage abgewiesen. Es urteilte, die Anrechnung von Lohnsteuer könne nicht gemäß § 130 Abs. 1 der Abgabenordnung (AO) zugunsten der Kläger geändert werden. Nach § 36 Abs. 2 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) könne Lohnsteuer nur angerechnet werden, soweit sie auf die bei der Veranlagung erfassten Einkünfte entfällt; Steuerabzüge auf Einkunftsteile, die bei der Veranlagung nicht erfasst worden sind, seien von der Anrechnung ausgeschlossen. So sei es im Streitfall. Denn in den geschätzten Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von 40.000 DM sei der Lohn, den der Kläger für mehrere Jahre erhalten habe, nicht enthalten. Er wäre sonst in dem Steuerbescheid gesondert ausgewiesen worden, weil seine Besteuerung nach § 34 Abs. 1 und 2 EStG begünstigt sei und der geschätzte Lohnsteuerbetrag von 652 DM genau dem entspreche, was für laufenden Arbeitslohn in Höhe von 40.000 DM anzusetzen war.
- 4 Gegen die Nichtzulassung der Revision in diesem Urteil richtet sich die Beschwerde der Kläger, die der Rechtssache grundsätzliche Bedeutung im Hinblick auf folgende Frage beimessen:
- 5 "Sind gemäß § 36 EStG im Rahmen eines Abrechnungsbescheides nach § 218 AO tatsächlich nachgewiesene Lohnsteuerabzugsbeträge auch insoweit anzurechnen, als sie auf Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für mehrere Kalenderjahre entfällt, wenn Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit der Höhe nach vollständig bei der Veranlagung enthalten sind, diese dort aber nicht als Arbeitslohn für mehrere Kalenderjahre ausgewiesen sind?"

Entscheidungsgründe

II. Die Beschwerde (§ 116 Abs. 1 der Finanzaerichtsordnuna --FGO--) ist unbearündet. Die Revision ist nicht

- 6 zuzulassen. Die Rechtssache hat keine grundsätzliche Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO), weil die von der Beschwerde für klärungsbedürftig gehaltene Frage klar und eindeutig zu beantworten ist, und zwar so, wie sie das FG beantwortet hat.
- 7 1. Auf die Einkommensteuer wird nach § 36 Abs. 2 Nr. 2 EStG angerechnet die durch Steuerabzug erhobene Einkommensteuer, soweit sie auf die bei der Veranlagung erfassten Einkünfte entfällt. Wenn das Gesetz hier davon spricht, dass die durch Steuerabzug erhobene Einkommensteuer --unter der eben genannten weiteren Voraussetzung-- angerechnet werden soll, legt schon dies nahe, dass es für die Erfüllung der Voraussetzung "durch Steuerabzug erhobene Einkommensteuer" darauf ankommt, welche konkreten Lohnzahlungen bei der Einkommensteuerfestsetzung zugrunde gelegt worden sind; denn der Steuerabzug wird, wie sich aus § 38 Abs. 3 Satz 1 EStG ergibt, für jede einzelne Lohnzahlung vom Arbeitgeber vorgenommen, nicht etwa, wie die Beschwerde annehmen müsste, von der Summe der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Das wäre auch steuertechnisch schwerlich durchführbar.
- 8 Dass § 36 Abs. 2 Nr. 2 EStG die Summe der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit statt der einzelnen in dieser Einkunftsart bezogenen Einkünfte meint, ergibt sich auch nicht etwa daraus, dass § 36 Abs. 2 Nr. 2 EStG das Wort "Einkünfte" benützt, das u.a. in § 2 Abs. 1 Nr. 4 EStG wiederkehrt und dort allerdings eine Unterscheidung zwischen einzelnen Einkünften nicht im Blick des Gesetzes steht. Es wird aber dort nur ein Begriff eingeführt, der, wie es in § 2 Abs. 1 Satz 2 EStG heißt, eine Einkunftsart bezeichnet, zu der im einzelnen Fall eine Reihe einzelner Einkünfte gehören kann, die dann sämtlich der Einkommensteuer unterliegen und für die Steuerberechnung gemäß dem Prinzip der Jahressteuer zu einer Summe, dem Gesamtbetrag der Einkünfte, zusammengefasst werden, wie es in § 2 Abs. 3 EStG heißt.
- 9 2. Das von der Beschwerde für richtig gehaltene Verständnis des § 36 Abs. 2 Nr. 2 EStG widerspräche aber vor allem auch dem Sinn und Zweck dieser Vorschrift. Die durch Steuerabzug erhobene Lohnsteuer stellt zwar eine Vorauszahlung auf die als Jahressteuer festzusetzende Einkommensteuer dar, was grundsätzlich gebietet, sie auf die festgesetzte Einkommensteuer in der Höhe anzusetzen, wie sie tatsächlich vom Arbeitgeber zu Lasten des Arbeitnehmers einbehalten und an das Finanzamt abgeführt worden ist. Das ist jedoch im Ergebnis nur dann gerechtfertigt, wenn bei der Einkommensteuerfestsetzung ebenfalls die tatsächlich von dem Arbeitnehmer bezogenen Einkünfte berücksichtigt und der Einkommensteuer unterworfen werden.
- 10 Bei welchen Einkünften dies der Fall ist und wie hoch dementsprechend die Einkommensteuer ist, wird im Steuerfestsetzungsverfahren, also losgelöst von der Anrechnung von Steuerabzugsbeträgen, die im Erhebungsverfahren durchzuführen ist, entschieden. Das Ergebnis des Steuerfestsetzungsverfahrens ist für das Steuererhebungsverfahren verbindlich; es kann dort nicht auf seine Richtigkeit überprüft werden. Ließe es das Gesetz nämlich zu, dass auf die festgesetzte Einkommensteuer die tatsächlich abgeführten Lohnsteuern blindlings angerechnet würden, so würden unter Umständen Vorauszahlungen auf bei der Jahressteuerveranlagung auf bestimmte Lohn- oder Gehaltszahlungen mutmaßlich anfallende Steuerbeträge zugunsten des Steuerpflichtigen berücksichtigt, obwohl jene Erwartung sich als von Grund auf unzutreffend erwiesen hat, weil die betreffenden Einkünfte später bei der endgültigen Einkommensbesteuerung gar nicht berücksichtigt worden sind.
- 11 Um dieses Ergebnis zu vermeiden, zugleich aber die Trennung zwischen Steuerfestsetzungs- und Steuererhebungsverfahren beizubehalten --also die Richtigkeit der Steuerfestsetzung bei der Steueranrechnung nicht überprüfen zu müssen-- hat der Gesetzgeber die in § 36 Abs. 2 Nr. 2 EStG enthaltene Anordnung getroffen, dass die vom Steuerpflichtigen geleisteten Vorauszahlungen (Lohnsteuer) nur dann auf seine Jahressteuerschuld angerechnet werden, wenn die konkreten Einkünfte, deretwegen diese Vorauszahlungen geleistet werden mussten, bei der Jahressteuerveranlagung --also im Festsetzungsverfahren-- tatsächlich berücksichtigt worden sind. Die Vorschrift stellt also eine gewisse Verknüpfung zwischen Festsetzungs- und Erhebungsverfahren her (vgl. Urteil des erkennenden Senats vom 19. Dezember 2000 VII R 69/99, BFHE 194, 162, BStBl II 2001, 353), ohne das Festsetzungsverfahren inzident im Erhebungsverfahren erneut aufzurollen. Etwas anderes kann der Steuerpflichtige umso weniger erwarten, als er es in der Hand hat, durch wahrheitsgemäße und rechtzeitige Erklärung seiner Einkünfte eine unzutreffende Steuerfestsetzung abzuwenden.
- 12 3. Deshalb ist der angefochtene Abrechnungsbescheid rechtmäßig, und es bedarf dafür nicht etwa der --auch von keinem der Beteiligten vorgenommenen-- Prüfung, zu welchem Ergebnis die Berücksichtigung der in der Steuererklärung der Kläger angegebenen Einkünfte oder zu welchem Ergebnis die Berücksichtigung laufender Lohneinkünfte und von Lohneinkünften für mehrere Jahre in der vorgenannten Höhe statt der Berücksichtigung von 40.000 DM laufender Lohneinkünfte bei der Einkommensteuerberechnung führen würde. Es liegt allerdings auf der

Hand, dass in dem hier zwar offenbar nicht vorliegenden, nach dem Rechtsverständnis der Beschwerde aber rechtslogisch gleich zu behandelnden Fall, dass für Teile der bei der Steuerfestsetzung berücksichtigten Einkünfte eine anteilig zu niedrige Steuer angesetzt worden ist (etwa weil zu Unrecht eine steuerliche Begünstigung gewährt worden ist), die Anrechnung zutreffend geleisteter (entsprechend hoher) Steuervorauszahlungen allein deshalb, weil die betreffenden Einkünfte in der Summe erfasst worden sind, den Fehler im steuerlichen Endergebnis noch vertiefen würde.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de