

Urteil vom 14. April 2011, VI R 86/10

Keine Anlaufhemmung bei Antragsveranlagung - Klagerücknahme im Revisionsverfahren

BFH VI. Senat

GG Art 3 Abs 1, EStG § 46 Abs 2 Nr 8, EStG § 52 Abs 55j S 2, EStG § 25 Abs 3, AO § 169 Abs 2 Nr 2, AO § 170 Abs 2 S 1 Nr 1, AO § 149 Abs 1, FGO § 72 Abs 1

vorgehend FG Münster, 20. May 2010, Az: 12 K 794/09 E

Leitsätze

NV: Der Veranlagung gemäß § 46 Abs. 2 Nr. 8 i.V.m. § 52 Abs. 55j Satz 2 EStG i.d.F. des JStG 2008 kann der Eintritt der Festsetzungsverjährung entgegenstehen. § 170 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 AO kommt nicht zur Anwendung.

Tatbestand

- 1 I. Streitig ist, ob der Kläger und Revisionsbeklagte (Kläger) für das Jahr 2003 zur Einkommensteuer zu veranlagung ist.
- 2 Der Kläger, der im Streitjahr (2003) ausschließlich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erzielte, reichte im August 2008 eine Einkommensteuererklärung für das Streitjahr beim Beklagten und Revisionskläger (Finanzamt --FA--) ein. Das FA lehnte die Durchführung der Antragsveranlagung mit der Begründung ab, dass die Abgabefrist von zwei Jahren versäumt und auch bis zum 28. Dezember 2007 keine Steuererklärung eingereicht worden sei. Der Einspruch blieb ohne Erfolg.
- 3 Das Finanzgericht (FG) gab der Klage statt.
- 4 Mit der hiergegen gerichteten Revision rügt das FA die Verletzung materiellen Rechts.
- 5 Das FA beantragt sinngemäß, das angefochtene Urteil aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 6 Der Kläger beantragt sinngemäß, die Revision zurückzuweisen.
- 7 Mit Schriftsatz vom 23. Dezember 2010 erklärte der Kläger, die Klage zurückzunehmen. Das FA stimmte der Rücknahme nicht zu.

Entscheidungsgründe

- 8 II. Die Revision des FA ist begründet. Sie führt zur Aufhebung des vorinstanzlichen Urteils und zur Abweisung der Klage (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 9 1. Über die Revision ist sachlich zu entscheiden, obwohl der Kläger die Klage zurückgenommen hat. Denn eine wirksame Klagerücknahme ist im Revisionsverfahren nur mit vorheriger Zustimmung des FA möglich (§ 72 Abs. 1 FGO; Entscheidungen des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 5. März 1971 VI R 184/68, BFHE 101, 483, BStBl II 1971, 461; vom 26. April 1972 IV R 156/71, BFHE 105, 447, BStBl II 1972, 625; Gräber/Koch, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 72 Rz 25; Gräber/Ruban, a.a.O., § 125 Rz 2). Im Streitfall hat das FA seine Zustimmung versagt.
- 10 2. Das FG hat das FA zu Unrecht zur Durchführung der Veranlagung verpflichtet.
- 11 Besteht das Einkommen --wie im Streitfall-- nach § 46 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) ganz oder teilweise aus Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, von denen ein Steuerabzug vorgenommen worden ist, so wird eine Veranlagung nur unter den in § 46 Abs. 2 Nrn. 1 bis 8 EStG genannten Voraussetzungen durchgeführt.

- 12** a) Nach § 46 Abs. 2 Nr. 8 EStG i.d.F. des Jahressteuergesetzes 2008 (EStG n.F.) wird eine Einkommensteuer-Veranlagung durchgeführt, wenn sie beantragt wird. Die --frühere zusätzliche-- Voraussetzung, dass der Antrag bis zum Ablauf des auf den Veranlagungszeitraum folgenden zweiten Kalenderjahres zu stellen war, ist entfallen.
- 13** § 46 Abs. 2 Nr. 8 EStG n.F. ist gemäß § 52 Abs. 55j Satz 2 EStG n.F. erstmals für den Veranlagungszeitraum 2005 anzuwenden und --hier einschlägig-- in Fällen, in denen am 28. Dezember 2007 über einen Antrag auf Veranlagung zur Einkommensteuer noch nicht bestandskräftig entschieden ist. Letzteres trifft zu. Eine bestandskräftige Ablehnung des Antrags des Klägers auf Durchführung der Einkommensteuer-Veranlagung für das Streitjahr liegt nicht vor. Nach der Rechtsprechung des Senats ist es nicht erforderlich, dass der Antrag auf Veranlagung für Veranlagungszeiträume vor 2005 bereits vor dem 28. Dezember 2007 bei den Finanzbehörden eingegangen ist (Urteil vom 12. November 2009 VI R 1/09, BFHE 227, 97, BStBl II 2010, 406).
- 14** b) Im Streitfall steht der Veranlagung gemäß § 46 Abs. 2 Nr. 8 i.V.m. § 52 Abs. 55j Satz 2 EStG n.F. jedoch der Eintritt der Festsetzungsverjährung entgegen (vgl. Senatsurteil in BFHE 227, 97, BStBl II 2010, 406, II. b).
- 15** Die Festsetzungsfrist für Einkommensteuer beträgt nach § 169 Abs. 2 Nr. 2 der Abgabenordnung (AO) vier Jahre. Sie beginnt mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Steuer entstanden ist (§ 170 Abs. 1 AO). Die Einkommensteuer für 2003 verjährte demnach mit Ablauf des Jahres 2007. Nach den Feststellungen des FG hat der Kläger den erforderlichen Antrag durch Abgabe der Einkommensteuererklärung für 2003 aber (erst) im Jahre 2008 beim FA gestellt.
- 16** c) Der Ablauf der Festsetzungsfrist war vorliegend nicht nach § 170 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 AO gehemmt, weil keine Steuererklärung einzureichen war.
- 17** Im Streitfall bestand, wie auch § 25 Abs. 3 EStG i.V.m. § 56 der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung deutlich macht (a.A. Tormöhlen in Korn, § 46 EStG Rz 35.1), keine Pflicht zur Abgabe der Einkommensteuererklärung. Der Kläger war gemäß § 46 Abs. 2 Nr. 8 EStG n.F. lediglich berechtigt, eine solche einzureichen. Ebenso wurde der Kläger vom FA nicht zur Abgabe der einschlägigen Erklärung aufgefordert (§ 149 Abs. 1 Satz 2 AO). Im Fall einer Antragsveranlagung kommt daher § 170 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 AO nicht zur Anwendung (Schmidt/Kulosa, EStG, 30. Aufl., § 46 Rz 34; Tillmann in Herrmann/Heuer/Raupach, § 46 EStG Rz 67; Paetsch in Frotzcher, EStG, 6. Aufl., Freiburg 1998 ff., § 46 Rz 65 ff.; Banniza in Hübschmann/Hepp/ Spitaler, § 170 AO Rz 24), da eine Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung nicht aus § 25 Abs. 3 EStG abgeleitet werden kann.
- 18** d) Gleichheitsrechtliche Bedenken hiergegen bestehen nicht. Denn Art. 3 Abs. 1 des Grundgesetzes verlangt lediglich nach der Gleichbehandlung nämlicher Sachverhalte. Zwischen Pflicht- und Antragsveranlagung bestehen jedoch Sachunterschiede, die eine unterschiedliche Behandlung im Hinblick auf eine Anlaufhemmung rechtfertigen. Denn die Anlaufhemmung des § 170 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 AO soll nach der Rechtsprechung des BFH verhindern, dass durch eine späte Einreichung der Steuererklärung die der Finanzbehörde zur Verfügung stehende Bearbeitungszeit verkürzt wird (BFH-Urteil vom 6. Juni 2007 II R 54/05, BFHE 217, 393, BStBl II 2007, 954, m.w.N.).
- 19** e) Der Senat hat zwar in seinem Urteil vom 15. Januar 2009 VI R 23/08 (BFH/NV 2009, 755) entschieden, dass der Anwendung des § 46 Abs. 2 Nr. 8 EStG n.F. für Veranlagungszeiträume vor 2005 auch eine Verjährungsfrist nicht entgegensteht. Dies betraf allerdings den hier nicht gegebenen besonderen Fall, dass die Klage ohnehin auf Grundlage der Rechtsprechung des Senats (vgl. BFH-Urteil vom 21. September 2006 VI R 52/04, BFHE 215, 144, BStBl II 2007, 45) zu § 46 Abs. 2 Nr. 1 EStG a.F. erfolgreich gewesen wäre. Denn die negative Summe der Nebeneinkünfte hatte --anders als im streitigen Fall-- dort den Betrag von 800 DM überstiegen. Der Senat hatte dabei insbesondere berücksichtigt, dass aufgrund seiner 2005 geänderten Rechtsprechung zu § 46 Abs. 2 EStG und der darauf folgenden Reaktionen des Gesetzgebers vielfach zeitliche Zufälligkeiten darüber mitentscheidend gewesen waren, ob Anträge und Klagen auf Durchführung der Einkommensteuer-Veranlagungen erfolgreich sein konnten.