

Beschluss vom 12. August 2015, III B 50/15

Nachzahlungszinsen bei nachträglicher Wahl der Zusammenveranlagung

BFH III. Senat

AO § 233a Abs 2 S 1, AO § 233a Abs 2a, AO § 233a Abs 7 S 2, EStG § 26, EStG § 26a, EStG § 26b, EStG VZ 2011

vorgehend FG Köln, 15. März 2015, Az: 5 K 1811/14

Leitsätze

1. NV: Der bis zum Eintritt der Bestandskraft zulässige Wechsel des in § 26 Abs. 1 Satz 1 EStG normierten Wahlrechts zwischen getrennter Veranlagung und Zusammenveranlagung stellt ein rückwirkendes Ereignis i.S. des § 233a Abs. 2a AO dar.
2. NV: Soweit die Nachzahlungszinsen für die Zeit vor Zinswirksamkeit des zu einem Teil-Unterschiedsbetrag zu Gunsten des Steuerpflichtigen führenden Ereignisses (Änderung des Veranlagungswahlrechts und Karenzzeit) entstanden sind, bleiben diese gemäß § 233a Abs. 7 Satz 2 Halbsatz 2 AO bestehen.

Tenor

Die Beschwerde der Klägerin wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts Köln vom 16. März 2015 5 K 1811/14 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Tatbestand

- 1 I. Die Beteiligten streiten über die Festsetzung von Nachzahlungszinsen nach § 233a der Abgabenordnung (AO) zur Einkommensteuer 2011.
- 2 Die verheiratete Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) wurde zunächst antragsgemäß getrennt zur Einkommensteuer mit Einkommensteuerbescheid vom 18. Juni 2013 veranlagt. Die Einkommensteuer belief sich auf 8.848 €. Zugleich wurden Zinsen zur Einkommensteuer nach § 233a AO in Höhe von 74 € festgesetzt. Gegen den Einkommensteuerbescheid legte die Klägerin Einspruch ein und beantragte die Durchführung einer Zusammenveranlagung mit ihrem Ehemann. Mit Bescheid vom 6. November 2013 führte der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) die Zusammenveranlagung durch und änderte mit Aufhebungsbescheid die Zinsfestsetzung auf der Grundlage des § 233a Abs. 5 AO. Im Ergebnis blieb die Zinsfestsetzung vom 18. Juni 2013 bestehen. Das FA verwies insoweit auf § 233a Abs. 2a i.V.m. Abs. 7 Satz 2 Halbsatz 2 AO.
- 3 Einspruch und Klage gegen die Zinsfestsetzung blieben erfolglos.
- 4 Mit ihrer Beschwerde begehrt die Klägerin die Zulassung der Revision wegen der Verletzung des rechtlichen Gehörs sowie wegen grundsätzlicher Bedeutung.

Entscheidungsgründe

- 5 II. Die Beschwerde ist als unbegründet zurückzuweisen. Ein Grund zur Zulassung der Revision nach § 115 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) liegt nicht vor.
- 6 1. Die von der Klägerin sinngemäß aufgeworfene Rechtsfrage, ob ein (beiderseitiger) Antrag auf Zusammenveranlagung während der Einspruchsverfahren gegen die zunächst ergangenen Bescheide der

getrennten Veranlagung ein rückwirkendes Ereignis i.S. des § 233a Abs. 2a AO darstellt, hat keine grundsätzliche Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO).

- 7** a) Einer Rechtsfrage wird eine i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO erforderliche grundsätzliche Bedeutung beigemessen, wenn substantiierte Angaben dazu vorliegen, inwieweit die aufgeworfene Frage im Interesse der Allgemeinheit an der einheitlichen Fortentwicklung und Handhabung des Rechts klärungsbedürftig und im konkreten Fall auch klärungsfähig ist (z.B. Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 15. Oktober 2010 II B 39/10, BFH/NV 2011, 206, Rz 2). Die Beschwerde muss sich insbesondere mit der einschlägigen Rechtsprechung des BFH, den Äußerungen im Schrifttum sowie mit ggf. veröffentlichten Verwaltungsmeinungen auseinandersetzen (Senatsbeschluss vom 17. August 2004 III B 121/03, BFH/NV 2005, 46). Sollten sich einzelne Teilprobleme der aufgeworfenen Rechtsfrage bereits mit Hilfe spezieller Rechtsprechung des BFH lösen lassen, ist zu begründen, warum sich aus dieser Rechtsprechung nicht mit hinreichender Sicherheit die aufgeworfene Rechtsfrage klären lässt (Senatsbeschluss vom 22. März 2011 III B 114/09, BFH/NV 2011, 1142, Rz 8; Lange in Hübschmann/Hepp/Spitaler --HHSp--, § 116 FGO Rz 179; Loose in Tipke/Kruse, Abgabenordnung, Finanzgerichtsordnung, § 233a AO Rz 63, 64; Kögel in Beermann/Gosch, AO § 233a Rz 94). An der Klärungsbedürftigkeit fehlt es daher, wenn die streitige Rechtsfrage offensichtlich so zu beantworten ist, wie es das Finanzgericht (FG) getan hat, die Rechtslage also eindeutig ist (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 2. Dezember 2013 XI B 5/13, BFH/NV 2014, 588, Rz 10; vom 24. August 2011 I B 1/11, BFH/NV 2011, 2044, Rz 7; Gräber/Ruban, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 115 Rz 28, m.w.N.). Allein das Fehlen einer Entscheidung des BFH zu der konkreten Fallgestaltung begründet unter diesen Umständen weder einen Klärungsbedarf noch das erforderliche Allgemeininteresse (Senatsbeschluss vom 2. September 2011 III B 9/10, BFH/NV 2012, 65, Rz 13; BFH-Beschluss vom 16. Juni 2011 XI B 103/10, BFH/NV 2011, 1739, Rz 11).
- 8** b) Die von der Klägerin herausgestellte Rechtsfrage ist nicht klärungsbedürftig, weil sie offensichtlich so zu beantworten ist, wie es das FG getan hat.
- 9** aa) Die Frage, ob der nachträglichen Änderung des Sachverhalts rückwirkende steuerliche Bedeutung zukommt, bestimmt sich im Anwendungsbereich des § 233a Abs. 2a AO ebenso wie bei § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO allein nach dem jeweils einschlägigen materiellen Recht (BFH-Urteile vom 11. Juli 2013 IV R 9/12 BFHE 242, 14, BStBl II 2014, 609, Rz 28; vom 18. Mai 1999 I R 60/98, BFHE 188, 542, BStBl II 1999, 634; vgl. Senatsurteil vom 3. März 2005 III R 22/02, BFHE 209, 454, BStBl II 2005, 690; vgl. BFH-Beschluss vom 26. Juni 2014 I B 74/12, BFH/NV 2014, 1497, Rz 9; Heuermann in HHSp, § 233a AO Rz 32). Aufgrund welcher verfahrensrechtlichen Norm eine rückwirkende steuerliche Berücksichtigung des nachträglich eingetretenen Ereignisses möglich ist, hat für die Anwendung des § 233a Abs. 2a AO danach keine Bedeutung (BFH-Urteil in BFHE 242, 14, BStBl II 2014, 609, Rz 28; Klein/Rüsken, AO, 12. Aufl., § 233a Rz 31a). Entscheidend für die steuerliche rückwirkende Bedeutung ist, dass die Änderung des ursprünglich gegebenen Sachverhalts den Steuertatbestand betrifft und ob darüber hinaus der bereits entstandene (vgl. § 38 AO) materielle Steueranspruch mit steuerlicher Rückwirkung noch geändert werden kann (vgl. BFH-Urteil vom 19. Juli 1993 GrS 2/92, BFHE 172, 66, BStBl II 1993, 897, unter C.II.1.c).
- 10** bb) Diese Grundsätze hat das FG zutreffend angewandt. Die von der Klägerin nach Erlass des Einkommensteuerbescheids vom 18. Juni 2013 im Rahmen des Einspruchsverfahrens geänderte Wahl, für das Streitjahr statt --wie bisher-- getrennt zusammen veranlagt zu werden, stellt verfahrensrechtlich ein Ereignis mit steuerlicher Rückwirkung dar, das für Zwecke der Zinsfestsetzung nach §§ 233a Abs. 2a und Abs. 7 AO zu beurteilen ist.
- 11** Mit der gemeinsamen (zulässigen) Ausübung des Veranlagungswahlrechts der Ehegatten im Sinne der Zusammenveranlagung vor Bestandskraft eines Einzelveranlagungsbescheids ändert sich der Sachverhalt in der Weise, dass die gesetzlichen Voraussetzungen der getrennten Veranlagung (§ 26a des Einkommensteuergesetzes --EStG--) entfallen und nunmehr stattdessen die Merkmale der Zusammenveranlagung (§§ 26, 26b EStG) vorliegen. Bei der Wahl der Veranlagungsart handelt es sich nicht nur um einen aus verfahrensrechtlichen Gründen erforderlichen Antrag mit Wirkung für die Zukunft, sondern um ein Merkmal des gesetzlichen Tatbestands, das auf den Veranlagungszeitraum und auch auf die Entstehung der Steuer zurückwirkt (vgl. Senatsurteile in BFHE 209, 454, BStBl II 2005, 690, unter II.2.; vom 25. September 2014 III R 5/13, BFH/NV 2015, 811, Rz 22, 23). Nach den Grundsätzen der bereits vorliegenden Rechtsprechung (s.o. unter II.1.b aa) stellt sich der Wechsel des in § 26 Abs. 1 Satz 1 EStG normierten Wahlrechts zwischen getrennter Veranlagung und Zusammenveranlagung bis zum Eintritt der Bestandskraft der Steuerfestsetzung als ein rückwirkendes Ereignis i.S. des § 233a Abs. 2a AO dar (vgl. auch Senatsurteil in BFH/NV 2015, 811, Rz 15, 23; FG Münster, Urteil vom 31. Januar 2014 4 K 1882/13 AO,

Entscheidungen der Finanzgerichte 2014, 807 Rz 30; Klein/Rüsken, a.a.O., § 233a Rz 32; Loose, Finanz-Rundschau 2003, 1068).

- 12** cc) Da im Streitfall die Nachzahlungszinsen für die Zeit vor Zinswirksamkeit des zu einem Teil-Unterschiedsbetrag zu Gunsten der Klägerin führenden Ereignisses (Änderung des Veranlagungswahlrechts und Karenzzeit: hier 1. April 2014) entstanden sind, blieben diese nach § 233a Abs. 7 Satz 2 Halbsatz 2 AO --worauf das FG zu Recht abgestellt hat-- bestehen.
- 13** 2. Die Revision ist auch nicht wegen eines Verfahrensmangels (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO) zuzulassen.
- 14** Die Rüge der Klägerin, das FG habe unberücksichtigt gelassen, dass sowohl sie als auch ihr Ehemann gegen die Bescheide zur getrennten Veranlagung Einspruch eingelegt und die Zusammenveranlagung beantragt hätten, rechtfertigt nicht die Zulassung der Revision wegen einer Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör (Art. 103 Abs. 1 des Grundgesetzes, § 96 Abs. 1 und 2, § 119 Nr. 3 FGO).
- 15** a) Der Anspruch auf rechtliches Gehör umfasst vor allem das Recht der Verfahrensbeteiligten, sich vor Erlass einer Entscheidung zu den entscheidungserheblichen Tatsachen und Beweisergebnissen zu äußern. Sie haben einen Anspruch darauf, dem Gericht auch in rechtlicher Hinsicht alles vorzutragen zu können, was sie für wesentlich halten. Diesen Ansprüchen entspricht die Pflicht des Gerichts, die Ausführungen der Prozessbeteiligten zur Kenntnis zu nehmen und in Erwägung zu ziehen. Weiterhin hat das Gericht seine Entscheidung zu begründen, wobei aus seiner Begründung erkennbar sein muss, dass eine Auseinandersetzung mit dem wesentlichen Vorbringen der Verfahrensbeteiligten stattgefunden hat (Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 15. April 1980 2 BvR 827/79, BVerfGE 54, 86, m.w.N.). Diese richterliche Pflicht geht jedoch nicht so weit, dass sich das Gericht mit jedem Vorbringen in den Entscheidungsgründen ausdrücklich befassen müsste, da grundsätzlich davon auszugehen ist, dass das Gericht das Vorbringen der Beteiligten auch zur Kenntnis genommen und in Erwägung gezogen hat (Senatsbeschluss vom 19. September 2012 III B 53/12, BFH/NV 2013, 62, Rz 13, m.w.N.). Eine Verletzung rechtlichen Gehörs liegt daher nur dann vor, wenn das Gericht Sachverhalt und Sachvortrag, auf den es ankommen kann, nicht nur nicht ausdrücklich bescheidet, sondern überhaupt nicht berücksichtigt. Ein Anspruch darauf, dass das Gericht einen Verfahrensbeteiligten "erhört", sich also seinen rechtlichen Ansichten oder seiner Sachverhaltswürdigung anschließt, ergibt sich hingegen aus dem Recht auf Gewährung des rechtlichen Gehörs nicht (Senatsbeschluss vom 22. Mai 2013 III B 1/13, BFH/NV 2013, 1264, Rz 11).
- 16** b) Die Beschwerdebegründung lässt eine solche Gehörsverletzung im Streitfall nicht erkennen.
- 17** aa) Daraus, dass das FG den Umstand der parallelen Einspruchseinlegung des Ehemannes der Klägerin in seinem Besteuerungsverfahren gegen den Bescheid über die getrennte Veranlagung und den entsprechenden Antrag auf Zusammenveranlagung im Urteil nicht ausdrücklich erwähnt hat, kann nicht geschlossen werden, es habe diesen nicht zur Kenntnis genommen. Dies gilt nicht nur deshalb, weil das von dem Ehemann der Klägerin geführte anschließende Klageverfahren am selben Tag vor demselben Richter geführt und entschieden und im Urteil dieses Verfahren (5 K 1812/14) sowohl im Tatbestand als auch in den Entscheidungsgründen genannt worden ist. Vielmehr hat das FG in seinen Entscheidungsgründen darauf abgestellt, dass die Veranlagungsart für beide Eheleute nur einheitlich angewandt werden kann. Es ist insoweit --wie zwischen den Beteiligten auch unstrittig war-- von einer einvernehmlichen Wahl der Zusammenveranlagung des Klägers und seiner Ehefrau ausgegangen. Das Gericht ist nicht verpflichtet, sich mit jedem Vorbringen in den Entscheidungsgründen ausdrücklich auseinanderzusetzen (vgl. u.a. Senatsbeschluss in BFH/NV 2013, 1264, Rz 11, m.w.N.).
- 18** bb) Darüber hinaus setzt das Vorliegen des geltend gemachten Verfahrensfehlers voraus, dass sich dem FG ausgehend von dessen materiell-rechtlichem Standpunkt bei Berücksichtigung der geltend gemachten Tatsachen die vom Kläger behaupteten Schlussfolgerungen hätten aufdrängen müssen (vgl. BFH-Beschluss vom 24. April 2015 VIII B 100/14, BFH/NV 2015, 1108, Rz 4). Das war aber nicht der Fall.
- 19** Anders als die Klägerin sah das FG allein in der nach Erlass des Bescheids über die getrennte Veranlagung erfolgten geänderten Wahl der Veranlagungsart bis zum Eintritt der Bestandskraft der Steuerfestsetzung ein rückwirkendes Ereignis i.S. des § 233a Abs. 2a AO, unabhängig von dem hier nach Ansicht der Klägerin vorliegenden besonderen Umstand der "beiderseitigen Parallelität der Verfahrenshandlungen".
- 20** Im Grunde erschöpfen sich die Einwände der Klägerin --nach Art einer Revisionsbegründung-- in kritischen Äußerungen darüber, dass die vom FG vorgenommene rechtliche Beurteilung eines "rückwirkenden Ereignisses" i.S. des § 233a Abs. 2a AO im vorliegenden Fall unrichtig sei. Einwendungen gegen die materiell-rechtliche Richtigkeit

der angefochtenen Entscheidung können im Verfahren der Nichtzulassungsbeschwerde jedoch nicht zum Erfolg führen (BFH-Beschluss vom 5. November 2014 X B 223/13, BFH/NV 2015, 202, Rz 13).

- 21** 3. Von einer weiteren Begründung sieht der Senat gemäß § 116 Abs. 5 Satz 2 FGO ab.
- 22** 4. Die Kostenentscheidung folgt aus § 143 Abs. 1 i.V.m. § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de