
Datum: 05.03.2004
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 15. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 15 K 6011/03
ECLI: ECLI:DE:FGK:2004:0305.15K6011.03.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Der Kläger trägt die Kosten des Verfahrens.

Tatbestand

1

Der ledige Kläger war als Arbeitnehmer bei der C Aktiengesellschaft tätig. Mit dieser schloss der Kläger am 24. August 1999 "zur Vermeidung einer betriebsbedingten Kündigung" einen Aufhebungsvertrag, nach dem sein Arbeitsverhältnis am 31.12.1999 endete. Des weiteren wurde dem Kläger in diesem Vertrag "für den Verlust des Arbeitsplatzes gemäß §§ 9 und 10 Kündigungsschutzgesetz" eine Abfindung in Höhe von 154.491,- DM brutto zugesagt. Auf dem Girokonto des Klägers ging daraufhin am 25. Januar 2000 ein Betrag von 143.840,77 DM ein.

2

Von der auf der Lohnsteuerkarte - die die Lohnsteuerklasse I aufweist - als "Abfindung" bezeichneten Zahlung hielt der Arbeitgeber auf den dort ausgewiesenen Betrag von 138.491,- DM 10.095,- DM als Lohnsteuer und 555,23 DM als Solidaritätszuschlag ein. Den Differenzbetrag zum o. g. Betrag von 154.491,- DM in Höhe von 16.000 DM ließ er unversteuert.

3

Dem Beklagten ging im Jahr 2003 als Folge einer Lohnsteuer-Außenprüfung bei dem ehemaligen Arbeitgeber des Klägers eine Prüfungsmitteilung des Finanzamts C1 vom 01. Juni 2003 zu, in der die o. g. Werte laut Lohnsteuerkarte bestätigt wurden. Darüber hinaus wurde dort ein steuerfrei ausgezahlter Anteil der Abfindung in Höhe von 16.000,- DM bestätigt.

4

5

Auf Aufforderung durch den Beklagten gab der Kläger am 15. August 2003 eine Einkommensteuererklärung für 2000 ab, in der er die bereits oben genannten Beträge sowie beschränkt abzugsfähige Sonderausgaben von insgesamt 2.255,- DM erklärte.

Mit Bescheid vom 28. August 2003 setzte der Beklagte sodann (u. a.) die hier streitige Einkommensteuer für das Jahr 2000 auf 8.487,45 EUR (das entspricht 16.600 DM) fest. Abzüglich der einbehaltenen Abzugsbeträge forderte der Beklagte den Kläger zugleich zur Zahlung (u. a.) des Differenzbetrages betreffend die Einkommensteuer in Höhe von 3.325,95 EUR (das entspricht 6.505,- DM) auf.

Der Bescheid weist folgende Steuerberechnung auf:

Bruttoarbeitslohn	138.491,- DM
abzüglich Arbeitnehmer-Pauschbetrag	2.000,- DM
Gesamtbetrag der Einkünfte	136.491,- DM
abzüglich Sonderausgaben-Pauschbetrag	108,- DM
abzüglich Vorsorgepauschale	3.888,- DM
Einkommen/zu versteuerndes Einkommen	132.495,- DM
zu versteuern nach der Grundtabelle	0,- DM
zu versteuern nach § 34 Abs. 1 EStG	132.495,- DM
festzusetzende Einkommensteuer	16.600,- DM

Gegen diesen Bescheid legte der Kläger fristgerecht Einspruch ein, den er im wesentlichen wie folgt begründete:

Die von seiner Arbeitgeberin berechnete und einbehaltene Lohnsteuer stimme überein mit den Einbehalten, die vom Datev-Lohnprogramm für 2000 berechnet würden. Dieses Programm sei von der Finanzverwaltung genehmigt. Als Folge der ordnungsgemäß berechneten und abgeführten Abzugsbeträge durch den Arbeitgeber sei die geschuldete Einkommensteuer nach § 38a Abs. 2 EStG abgegolten, da nach dieser Norm die Jahreslohnsteuer der Einkommensteuer entspreche, wenn ausschließlich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erzielt worden seien.

Mit Einspruchsentscheidung vom 30.10.2003 wies der Beklagte den Einspruch des Klägers als unbegründet zurück. Er begründete dies im wesentlichen wie folgt : Die Lohnsteuer sei zwar im zutreffender Höhe einbehalten worden, da gem. § 39b Abs. 3 S. 9 EStG i. V. m. S. 7 dieser Vorschrift die Abfindung mit 1/5 der auf die Abfindungssumme von 138.491,- DM entfallenden Lohnsteuer von 46.980,- DM zu versteuern gewesen sei. Eine Abgeltungsregelung folge jedoch aus § 38a Abs. 2 EStG nicht. Da der Kläger zur Einkommensteuer zu veranlagten gewesen sei, sei die Einkommensteuer in diesem Falle nicht mit dem Lohnsteuerabzug abgegolten.

Daraufhin hat der Kläger die vorliegende Klage erhoben, mit der er sein Begehren weiterverfolgt, die Einkommensteuer nicht höher als die einbehaltene Lohnsteuer festzusetzen.

Der Kläger begründet seine Klage im wesentlichen damit, dass er nach § 38a Abs. 2 EStG keine über die einbehaltene Lohnsteuer hinausgehende Einkommensteuer schulden könne, weil diese Lohnsteuer in Übereinstimmung mit der amtlichen Jahreslohnsteuertabelle einbehalten worden sei und er keine weiteren Einkünfte bezogen habe. Im Vertrauen darauf habe er nicht mit einer Einkommensteuerschuld rechnen müssen und habe im Verlauf einer umfangreichen Weltreise in 2000 die erhaltene Nettoabfindung im wesentlichen ausgegeben. Er beziehe zur Zeit ein Brutto-Gehalt von rund 1.500 EUR und verfüge über keinerlei Vermögen.

Im Anschluss an den Beschluss des Senates vom 05. Dezember 2003 15 V 5768/03, in dem eine Aussetzung der Vollziehung abgelehnt wurde, ergänzt der Kläger seine Rechtsansicht wie folgt: Nach § 46 Abs. 4 EStG sei die Lohnsteuer eine Abgeltungssteuer für alle Arbeitnehmer, für die nicht eine Veranlagung nach den Fällen des Absatzes 2 der Norm in Betracht komme. In § 38a Abs. 2 EStG sei richtigerweise eine programmatische Bedeutung in der Weise zu sehen, dass nach zutreffender Durchführung der Lohnversteuerung keine Einkommensteuer mehr festzusetzen sei. Diese Norm enthalte keine Soll-Bestimmung als unverbindliche Absichtserklärung. Die vom Bundesfinanzminister zu erlassende Lohnsteuertabelle habe mit verbindlichen Werten versehen werden müssen. 14

Dazu stehe die Pflichtveranlagung im Fall des § 46 Abs. 2 Nr. 5 EStG nicht im Widerspruch, da die Berechnung der Lohnsteuer auf Einmalbezüge in der Tat fehleranfällig sei. Fehler der Lohnsteuertabelle oder der in § 39b EStG festgelegten Verfahrensweisen sollten damit nicht erfasst werden. Daher sei auch kein Haftungsbescheid gegen seinen Arbeitgeber erlassen worden, weil kein Fehler beim Lohnsteuerabzug vorliege. Auch sei die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts zum Lohnsteuerabzug dahin gehend zu verstehen, dass die Belange des Arbeitnehmers ein weiterer Grund für die Einführung des Lohnsteuer-Abzugsverfahrens gewesen seien. 15

Der Kläger beantragt sinngemäß, 16

unter Änderung des Einkommensteuerbescheides 2000 vom 28. August 2003 und Aufhebung 17
der dazu erlassenen Einspruchsentscheidung vom 30. Oktober 2003 die Einkommensteuer 2000 um 6.505 DM niedriger festzusetzen.

Der Beklagte beantragt, 18

die Klage abzuweisen. 19

Er verweist zur Begründung auf die angefochtene Einspruchsentscheidung. Darüber hinaus ist er der Ansicht, dass die Vorschrift des § 46 Abs. 2 Nr. 5 EStG sinnlos wäre, wenn vorliegend eine Abgeltungswirkung zu bejahen wäre. Wegen der gesetzlichen Verpflichtung zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung sei ein Vertrauensschutz auf die Abgeltungswirkung des Lohnsteuerabzugs zu verneinen. 20

Beide Beteiligten haben auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung verzichtet (Schriftsätze des Prozeßbevollmächtigten des Klägers vom 12.1.2004 und des Beklagten vom 7.1.2004). 21

Der Berichterstatter hat sich vom gerichtseigenen Prüfer bestätigen lassen, dass sich nach dem diesem zugänglichen Lohnsteuerberechnungsprogramm vorliegend nicht die vom Arbeitgeber des Klägers einbehaltenen Werte ergeben, sondern ein Betrag von 8.975 DM an Lohnsteuer. Der einbehaltene Betrag von 10.095 DM ergibt sich danach für das Vorjahr, also 22

für 1999. Dem stimmt der Kläger nunmehr zu; damit sei der Einbehalt seitens seines Arbeitgebers zu hoch erfolgt.

Wegen weiterer Einzelheiten des Sach- und Streitstandes wird ergänzend auf die beangezogenen Steuerakten des Beklagten, insbesondere die Einspruchsentscheidung vom 30. Oktober 2003, sowie auf den zwischen den Beteiligten ergangenen Beschluss vom 5. Dezember 2003 Bezug genommen. 23

Entscheidungsgründe: 24

I. 25

Der Senat entscheidet mit Einverständnis der Beteiligten ohne mündliche Verhandlung, § 90 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung - FGO --. 26

II. 27

Die Klage ist unbegründet. 28

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2000 vom 28. August 2003 und die dazu ergangene Einspruchsentscheidung vom 30. Oktober 2003 sind rechtmäßig und verletzen den Kläger daher nicht in seinen Rechten. 29

Die Einkommensteuer 2000 ist im angefochtenen Bescheid zutreffend festgesetzt worden. § 38 a Abs. 2 EStG enthält keine Anordnung einer Abgeltungswirkung von einbehaltener Lohnsteuer gegenüber einer festzusetzenden Einkommensteuer. Ausgehend von dieser Regelung kann sich ein Steuerpflichtiger - jedenfalls im hier allein zu beurteilenden Festsetzungsverfahren - auch nicht darauf berufen, dass er nach Treu und Glauben darauf hätte vertrauen dürfen, über die angemeldete und abgeführte Lohnsteuer hinaus nicht noch zur Einkommensteuer herangezogen zu werden. 30

1. 31

Die Festsetzung der Einkommensteuer ist zutreffenderweise von einem Gesamtbetrag der Bruttoabfindung in Höhe von 154.491,- DM ausgegangen, den der Kläger im Streitjahr 2000 erhalten hat, vermindert um einen Freibetrag in Höhe von 16.000 DM nach § 3 Nr. 9 S. 1 des Einkommensteuergesetzes in der Fassung des Streitjahres - EStG --. Denn die Abfindungszahlung an den Kläger beruht ausweislich des Auflösungsvertrages zum 31.12.1999 auf einer vom Arbeitgeber veranlaßten Auflösung des Dienstverhältnisses. Dies ergibt sich aus dem Wortlaut des Auflösungsvertrages, dieser werde geschlossen "zur Vermeidung einer betriebsbedingten Kündigung", und ist zwischen den Beteiligten auch unstreitig. 32

2. 33

Die an den Kläger gezahlte Summe von 138.491 DM stellt zugleich auch eine Entschädigung im Sinne des § 24 Nr. 1 a EStG dar, nämlich eine solche, die als Ersatz für entgehende Einnahmen gewährt worden ist. Denn hier tritt für die Zeit ab dem 1.1.2000 an die Stelle der bisherigen Einnahmen aus dem Arbeitsverhältnis, das zum 31.12.1999 endete, ein Ersatzanspruch auf Abfindung auf der neuen Rechtsgrundlage des Aufhebungsvertrages. So erfolgte die Vereinbarung der Abfindungszahlung ausdrücklich "für den Verlust des Arbeitsplatzes gemäß §§ 9 und 10 Kündigungsschutzgesetz". Auch dieses Ergebnis ist zwischen den Beteiligten unstreitig. 34

3. 35

36 Die an den Kläger ausgezahlte Abfindung gehört - wiederum unstreitig -- als Entschädigung im Sinne des § 24 Nr. 1 EStG zu den außerordentlichen Einkünfte im Sinne des § 34 Abs. 2 Nr. 2 EStG und ist als solche gemäß § 34 Abs. 1 EStG mit einem ermäßigten Steuersatz zu besteuern. Die Einkommensteuer auf die Abfindungszahlung beträgt nach § 34 Abs. 1 Satz 3 EStG das Fünffache der auf ein Fünftel des zu versteuernden Einkommens entfallenden Einkommensteuer, wenn das "verbleibende zu versteuernde Einkommen" negativ und das zu versteuernde Einkommen positiv ist. Dieses "verbleibende zu versteuernde Einkommen" ist definiert in § 34 Abs. 1 Satz 2 EStG als das zu versteuernde Einkommen, das um die außerordentlichen Einkünfte vermindert worden ist.

37 Diese Werte hat der Beklagte wie folgt korrekt ermittelt und die sich daraus ergebenden Einkommensteuer zutreffend festgesetzt:

zu versteuerndes Einkommen	132.495,- DM	38
abzüglich außerordentliche Einkünfte	136.491,- DM	
verbleibendes zu versteuerndes Einkommen	- 3.996,- DM	
Da das verbleibende zu versteuerndes Einkommen negativ ist : Ansatz von 1/5 des zu versteuernden Einkommen von 132.495,- DM	26.499,- DM	
Einkommensteuer darauf laut Grundtabelle	3.320,- DM	
Das Fünffache dieses Tabellenwertes ergibt	16.600,- DM.	

4. 39

40 Dem gegenüber verfängt das Argument des Klägers nicht, er schulde aufgrund des § 38 a Abs. 2 EStG keine zusätzliche Einkommensteuer gegenüber der einbehaltenen Lohnsteuer, da diese Norm eine Abgeltungswirkung konstatiere.

a) 41

42 Denn nach § 38a Abs. 2 EStG ist die Jahreslohnsteuer zwar nach dem Jahresarbeitslohn so bemessen, dass sie der Einkommensteuer entspricht, die der Arbeitnehmer schuldet, wenn er ausschließlich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erzielt. Die Aussage dieser Norm ist jedoch nicht diejenige einer Abgeltungswirkung der Lohnsteuer gegenüber einer festgesetzten Einkommensteuer, sondern hat programmatische Bedeutung (zutreffend Fritsch in Herrmann/Heuer/Raupach, § 38a EStG, Rz. 35). Die Lohnsteuer stellt nämlich keine gegenüber der Einkommensteuer selbständige Steuerart dar, sondern ist nur eine Erhebungsform derselben (Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 26. Januar 1977 1 BvL 7/76, BStBl II 1977, 297). Die historische Entwicklung des Lohnsteuerabzugs erhellt, dass dieser zwar in erster Linie im Interesse des Steuerfiskus eingeführt worden ist, zugleich aber auch insoweit dem Belangen des steuerpflichtigen Arbeitnehmers dient, als er diesen bei korrekter Durchführung des Lohnsteuerabzugs der Sorge für die Bereithaltung der Mittel zur Bestreitung der Steuerschulden weitgehend enthebt; in der Regel kann der Arbeitnehmer

davon ausgehen, dass der an ihn ausgezahlte, um die Abzugsbeträge gekürzte Nettolohn ihm auch tatsächlich zur Verfügung steht (vgl. Bundesverfassungsgericht, a.a.O.). Diesem Ausgangspunkt entspricht es, dass der Lohnsteuerabzug zum Ziel hat, die auf Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit entfallende Einkommensteuer ohne Rücksicht auf andere Einkunftsarten in einem vereinfachten Verfahren nach Möglichkeit in der Höhe zu erheben, die sich im Wege der Veranlagung ergeben würde, so dass eine Veranlagung in der Regel entbehrlich wird (BVerfGG a. a. O.).

Daraus folgt, dass es durchaus Fälle geben kann, in denen eine Veranlagung zur Einkommensteuer zur Nachforderung gegenüber der Höhe der abgeführten Lohnsteuerabzugsbeträge führt. Dies ist nur dann ausgeschlossen, wenn eine Veranlagung zur Einkommensteuer nicht in Betracht kommt. Nach der ausdrücklichen Regelung in § 46 Abs. 4 S. 1 EStG ist das immer dann der Fall, wenn kein Anwendungsfall des Abs. 2 dieser Norm in Betracht kommt. Nur in diesen Fällen gilt kraft ausdrücklicher gesetzlicher Anordnung im genannten Paragraphen diejenige Einkommensteuer, die auf die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit entfällt, für den Steuerpflichtigen durch den Lohnsteuerabzug als abgegolten, soweit er nicht für zuwenig erhobene Lohnsteuer in Anspruch genommen werden kann. In diesem soeben gekennzeichneten Fällen hat die Lohnsteuer Abgeltungsfunktion gegenüber der Einkommensteuer, wie sich schon aus der Wortwahl ("abgegolten") in der genannten Norm unzweifelhaft ergibt. 43

b) 44

Um einen solchen Fall handelt es sich vorliegend jedoch nicht. Der Kläger war nämlich gem. § 46 Abs. 2 Nr. 5 EStG von Amts wegen zur Einkommensteuer zu veranlagern. Nach dieser Norm ist - u. a. - eine Veranlagung dann zwingend durchzuführen, wenn das Einkommen ganz oder teilweise aus Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit besteht, von denen ein Steuerabzug vorgenommen worden ist, und wenn bei dem Steuerpflichtigen die Lohnsteuer für einen sonstigen Bezug im Sinne des § 34 Abs. 1 und 2 Nr. 2 EStG nach § 39b Abs. 3 Satz 9 EStG ermittelt worden ist. 45

Diese Voraussetzungen erfüllt der Kläger. Sein Einkommen bestand im Streitjahr allein aus der Abfindungszahlung seines früheren Arbeitgebers und damit ganz aus Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, von denen ein Steuerabzug vorgenommen worden ist. Zugleich erfüllt diese Abfindungszahlung, wie oben dargelegt, die Voraussetzungen der §§ 34 Abs. 1 und Abs. 2 Nr. 2 EStG, da es sich um eine Entschädigung im Sinne des § 24 Nr. 1a EStG handelt. 46

Der Arbeitgeber des Klägers hat den Lohnsteuerabzug auch nach der Norm des § 39b Abs. 3 Satz 9 ermittelt. Denn er hat die Lohnsteuer auf eine Entschädigung, die einen sonstigen Bezug im Sinne des § 34 Abs. 1 und 2 Nr. 2 EStG darstellt (vgl. nur Dreseck in Schmidt, EStG, 22. Auflage 2003, § 39 b, Rz. 3), nach Satz 9 des § 39b Abs. 3 EStG ermäßigt ermittelt: Dabei ist nämlich die Lohnsteuer bei einem solchen sonstigen Bezug in der Weise zu ermäßigen, dass der sonstige Bezug bei Anwendung des Satzes 5 des § 39b Abs. 3 EStG mit einem Fünftel anzusetzen und der Unterschiedsbetrag im Sinne des Satzes 7 der genannten Norm zu verfünffachen ist. § 39b Abs. 3 Satz 5 EStG schreibt vor, dass für den maßgebenden Jahresarbeitslohn die Jahreslohnsteuer unter Einbeziehung des sonstigen Bezuges zu ermitteln ist. Satz 7 der genannten Norm definiert den Unterschiedsbetrag als die Lohnsteuer, die von dem sonstigen Bezug einzubehalten ist, und der sich zwischen den Jahreslohnsteuerbeträgen, die sich zum einen einschließlich des sonstigen Bezuges (gemäß Satz 5 der Norm) und zum anderen ausschließlich desselben (Satz 1 der Norm) anhand der - vorliegend allein in Frage kommenden - allgemeinen Jahreslohnsteuertabelle (§ 38c Abs. 1 47

EStG) ermitteln.

Daraus ergibt sich folgende Berechnung:

48

Brutto-Abfindung laut Vertrag als sonstiger Bezug	154.491 DM
abzüglich Freibetrag nach § 3 Nr. 9 EStG	16.000 DM
verbleiben	138.491 DM
zuzüglich Jahresarbeitslohn	0 DM
ergeben	138.491 DM
davon ein Fünftel	27.698,20 DM
Lohnsteuer darauf laut allgemeiner Lohnsteuertabelle 2000	1.795 DM
Lohnsteuer auf den Jahresarbeitslohn von 0,- DM	0 DM
Unterschiedsbetrag nach Satz 7	1.795 DM
Dieser verfünffacht	8.975 DM

49

Dass dieser Wert zutreffend gewesen wäre, der Arbeitgeber jedoch bei derselben Berechnung lediglich --offenbar versehentlich-- die Lohnsteuertabelle des Vorjahres 1999 angewandt und damit einen zu hohen Einbehalt vorgenommen hat, hat der Kläger selbst eingeräumt.

50

c)

51

Dabei ist dem Kläger zuzugestehen, dass sich die ihn belastende Nachzahlung als Betragsdifferenz zwischen einbehaltener Lohnsteuer bei Steuerklasse I und festgesetzter Einkommensteuer - die hier bei Anwendung der Lohnsteuertabelle für 2000 statt irrtümlich derjenigen für 1999 noch größer wäre -- durch die vorschriftsmäßige Anwendung der Vorschrift des § 39b Abs. 3 EStG ergibt. In Fällen, in denen neben einer Abfindung als sonstigem Bezug kein weiterer Arbeitslohn gezahlt wird, muss der nach der genannten Norm zu berechnende und anzusetzende Unterschiedsbetrag identisch sein mit demjenigen, der sich aus der Lohnsteuertabelle bei Ansatz allein des gefünftelten Abfindungsbetrages ergibt. Damit wird für diesen Betrag in der Lohnsteuertabelle der Wert abgelesen, der --mangels weiterem Arbeitslohn allein für die Abfindung -- für einen Jahresarbeitslohn zutrifft, für den die in der Tabelle gemäß § 38c Abs. 1 Satz 5 EStG bei der Steuerklasse I berücksichtigten Beträge, nämlich der Arbeitnehmer-Pauschbetrag, der Sonderausgaben-Pauschbetrag und die Vorsorgepauschale, zugunsten des Steuerpflichtigen die Höhe der Lohnsteuer ermäßigen.

52

Diese Ermäßigung wird in Fällen des Zuflusses allein eines sonstigen Bezuges --wie hier der Abfindung -- ohne weiteren Arbeitslohn nicht vorab durch dessen Ansatz, sondern von der ersten Mark an durch den sonstigen Bezug ausgeschöpft.

53

Wird nun der Tabellenwert an Lohnsteuer als Unterschiedsbetrag gemäß § 39b Abs. 3 Satz 9 EStG verfünffacht, so werden im Ergebnis die genannten Pauschbeträge und die Vorsorgepauschale fünffach steuermindernd berücksichtigt.

54

55

Bei der Festsetzung der Einkommensteuer hingegen werden die außerordentlichen Einkünfte in der Weise ermäßigt besteuert, dass zunächst das zu versteuernden Einkommen (§ 2 Abs. 5 EStG) ermittelt wird, also vorab bereits zumindest der Arbeitnehmer-Pauschbetrag, die Vorsorgepauschale und der Sonderausgaben-Pauschbetrag von den Einkünften abgezogen werden. Erst dann setzt die Berechnung der anteiligen Steuer ein, wie oben dargestellt. Durch die Verfünffachung des Betrages an Einkommensteuer, der auf ein Fünftel des zu versteuernden Einkommens entfällt, wird zwar eine Progressionswirkung des Einkommensteuertarifs gemildert, doch wird damit -- so auch vorliegend - die oben beschriebene fünffache Ermäßigungswirkung beim Lohnsteuerabzug nach § 39b Abs. 3 Satz 9 EStG nicht ausgeglichen.

Es musste daher zwangsläufig hier zu einer Einkommensteuerfestsetzung kommen, die höher war als ein zutreffend vorgenommener und auch höher als der hier irrtümlich zu hoch vorgenommene Lohnsteuerabzug. 56

5. 57

Da der Kläger von Amts wegen zu veranlagten war, kann er jedoch eine auf den Lohnsteuereinbehalt begrenzte Festsetzung der Einkommensteuer auch nicht mit dem Hinweis erreichen, Sinn und Zweck des § 46 Abs. 2 Nr. 5 EStG sei es, eventuelle Fehler beim Lohnsteuerabzug zu korrigieren, nicht jedoch solche in den Lohnsteuertabellen und der durch § 39b EStG festgelegten Verfahrensweise zum Lohnsteuerabzug. 58

Die Norm des § 46 Abs. 2 Nr. 5 EStG ist durch das Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002 ab dem Veranlagungszeitraum 1999 eingeführt worden, um durch die Pflichtveranlagung zur Einkommensteuer sicherzustellen, "dass ggf. eine unzutreffende Anwendung der Steuerermäßigung im Lohnsteuerverfahren im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung korrigiert werden kann", wie es in der Einzelbegründung zur genannten Norm im Dritten Bericht des Finanzausschusses vom 3.3.1999 (Bundestagsdrucksache 14/443, Seite 67, zu Nummer 51; vgl. auch Glanegger in Schmidt, a. a. O., § 46, Rz. 80) heißt. 59

Selbst wenn es damit nicht ratio legis sein sollte, dass von der genannten Vorschriften auch gezielt Fälle wie der vorliegende erfasst werden sollten, in denen die zutreffende Festsetzung der Einkommensteuer zu einer Nachzahlung infolge des nach § 39b EStG zutreffend , aber im Vergleich zur Einkommensteuerfestsetzung zu niedrigen Lohnsteuerabzuges kommt, muss die Klage angesichts der geltenden Anordnung der Pflichtveranlagung gemäß § 46 Abs. 2 Nr. 5 EStG einerseits und der fehlenden Abgeltungswirkung des § 38a Abs. 2 EStG ohne Erfolg bleiben. 60

6. 61

Auch dass im Programmablaufplan für die Lohnsteuer für 2004 eine Änderung vorgenommen werden soll, um Einkommensteuernachzahlungen zu verhindern, die in Fällen wie dem vorliegenden entstehen, wenn nämlich das zu versteuernde Einkommen erst durch Hinzurechnung der außerordentlichen Einkünfte positiv wird (NWB-Eilnachrichten, Heft 1/2 vom 5.1.2004, Seite 35) und § 39b Abs. 3 Satz 9 EStG durch das Steueränderungsgesetz 2003 mit Wirkung ab 2004 geändert worden ist, vermag an der Klageabweisung nichts zu ändern, da die hier allein zu beurteilende Festsetzung der Einkommensteuer 2000 zutreffend ist, wie oben dargelegt worden ist. 62

7. 63

64

Ob angesichts der geschilderten Sachlage ein hinreichender Grund für eine abweichende Festsetzung etwa hinsichtlich der - hier ebenfalls festgesetzten --Nachforderungszinsen zur Einkommensteuer im Billigkeitswege läge, ist im vorliegenden Verfahren betreffend die Steuerfestsetzung nicht zu entscheiden.

III. 65

Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO. 66