
Datum: 20.04.2016
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 12. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 12 K 574/15
ECLI: ECLI:DE:FGK:2016:0420.12K574.15.00

Nachinstanz: Bundesfinanzhof, VI R 21/16

Tenor:

Der Beklagte wird verpflichtet, die Lohnsteuervoranmeldungen der Beigeladenen für die Zeiträume Januar bis Dezember der Jahre 2010 bis 2013 unter Aufhebung der Ablehnungsbescheide vom 05.06.2014 und 23.10.2014 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 03.02.2015 dahingehend zu ändern, dass die Lohnsteuer auf die monatlichen Ruhegeldzahlungen an den Kläger mit jeweils 0 € festgesetzt wird.

Der Beklagte trägt die Kosten des Verfahrens. Die außergerichtlichen Kosten der Beigeladenen sind nicht erstattungsfähig.

Die Revision wird zugelassen.

Das Urteil ist wegen der Kostenentscheidung ohne Sicherheitsleistung vorläufig vollstreckbar. Der Beklagte kann die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung oder Hinterlegung in Höhe des Kostenerstattungsanspruchs des Klägers abwenden, sofern nicht der Kläger zuvor Sicherheit in derselben Höhe leistet.

Tatbestand

1

Die Parteien streiten darum, ob eine Korrektur des Lohnsteuerabzugs nach Übermittlung der Lohnsteuerjahresbescheinigung und bestandskräftig durchgeführter Veranlagung eines beschränkt Steuerpflichtigen ohne Einbeziehung der Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit noch im Wege der Änderung der Lohnsteuervoranmeldungen möglich ist.

2

- Der bis zum Jahr 2001 in Deutschland wohnhafte Kläger meldete sich mit Datum vom11.2001 bei der Stadt H wegen Umzugs nach A, Großbritannien, ab. Seitdem hat er seinen Wohnsitz in A. 3
- Er bezieht seit dem 01.01.2008 monatliche Ruhegeldzahlungen von seiner im Inland ansässigen, ehemaligen Arbeitgeberin, der M AG (vormals M). Daneben erzielte er in den Streitjahren Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung von im Inland belegtem, unbeweglichem Vermögen gemäß § 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG. 4
- Der Kläger beantragte mithilfe seines Prozessbevollmächtigten für die Streitjahre beim Finanzamt seiner Arbeitgeberin jeweils eine Bescheinigung gemäß § 39 Abs. 3 EStG (§ 39 d EStG in der für die Streitjahre 2010 und 2011 geltenden Fassung) für beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer. In dem jeweiligen Antragsformular erfolgten unter den Positionen D „Steuerbefreiung von beschränkt einkommensteuerpflichtigen Versorgungsempfängern“ und E „Steuerbefreiung aus anderen Gründen“ keine Eintragungen. 5
- Im Zusammenhang mit der Antragstellung für das Jahr 2010 wurde durch den steuerlichen Berater der Arbeitgeberin des Klägers mit Schreiben vom 28.04.2010 mitgeteilt, dass die durch den Kläger bezogenen Ruhegehälter auf ein deutsches Konto ausgezahlt würden und die zuvor „irrtümlich“ beantragte und vom Finanzamt für den Zeitraum 01.01.2009 bis 31.12.2011 erteilte Freistellungsbescheinigung aufgrund der Auszahlung auf das deutsche Konto nicht umgesetzt, sondern Lohnsteuer fortlaufend einbehalten worden sei. Die durch den Kläger beantragte Bescheinigung sei daher nach dessen Angaben auszustellen. Durch den Beklagten wurde daraufhin entsprechend den Angaben des Klägers bescheinigt, dass Lohnsteuer und Solidaritätszuschlag einzubehalten sind (Steuerklasse I). Auf dieser Grundlage wurden durch die Arbeitgeberin des Klägers für die Streitjahre Lohnsteuern angemeldet und abgeführt. 6
- Der Kläger wurde in den Streitjahren beim Finanzamt P ausschließlich mit den inländischen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zur beschränkten Steuerpflicht gemäß § 1 Abs. 4 EStG i.V.m. § 49 Abs. 1 Nr. 6 EStG veranlagt. In der Einkommensteuererklärung für 2010 wurde zunächst ein Antrag nach § 50 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 Buchst. b i.V.m. Satz 7 EStG auf Veranlagung auch der nichtselbständigen Einkünfte für EU-Bürger mit Wohnsitz in einem EU-Mitgliedstaat gestellt. Nachdem das Finanzamt P den Kläger mit Schreiben vom 06.09.2012 zur Vorlage der Besteuerungsnachweise aufgefordert hatte, nahm dieser den Antrag mit Schreiben vom 08.10.2012 zurück. Für die weiteren Streitjahre stellte der Kläger keinen entsprechenden Antrag. Die Einkommensteuerbescheide der Jahre 2010 bis 2012 sind bestandskräftig geworden; der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2013 ist unter dem Vorbehalt der Nachprüfung ergangen. 7
- Mit Schreiben vom 23.12.2013 und 22.01.2014 bestätigte die britische Steuerverwaltung (HM Revenue & Customs), dass der Kläger mangels Antrags auf Besteuerung auf Grundlage der „Remittance Basis“ seit dem 06.04.2008 in Großbritannien mit seinem Welteinkommen unabhängig davon der Besteuerung unterliege, ob das Einkommen in Großbritannien bezogen oder dorthin transferiert werde oder nicht. In Ansehung der diesbezüglichen Regelungen nach dem DBA Deutschland-Großbritannien stehe das Besteuerungsrecht hinsichtlich der Ruhegeldzahlungen allein Großbritannien zu. Das Schreiben vom 22.01.2014 enthält eine Aufstellung über die jeweilige Höhe der in den Steuererklärungen des Klägers für die Steuerjahre 2009/2010, 2010/2011 und 2011/2012 als ausländische Einkünfte erfassten Ruhegeldzahlungen der M AG sowie den hierauf entfallenden Steuerbetrag. Das Schreiben beinhaltet zudem eine Steuerberechnung basierend auf der vom Kläger für diese Steuerjahre in Großbritannien abgegebenen Steuererklärungen. 8

- Der Kläger beantragte unter Berufung auf diese Schreiben der britischen Steuerverwaltung am 31.01.2014 die Erstattung der in den Jahren 2010 bis 2013 einbehaltenen Lohnsteuern. Der Beklagte lehnte den Antrag mit Schreiben vom 05.02.2014 ab. Eine Erstattung zu Unrecht einbehaltener Lohnsteuer komme bei einem Wohnsitz innerhalb der EU ausschließlich im Wege einer Antragsveranlagung nach § 50 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 Buchstabe b i.V.m. Satz 7 EStG in Betracht. 9
- Mit Schreiben vom 10.02.2014 beantragte der Kläger, die Lohnsteuer-Voranmeldungen 2010 bis 2013 gemäß § 164 Abs. 2 AO dahingehend zu ändern, dass die Lohnsteuerfestsetzung für die vom Kläger bezogenen Ruhegeldzahlungen in voller Höhe aufgehoben werden, hilfsweise, die zu Unrecht einbehaltenen Lohnsteuern nach § 50d Abs. 1 Satz 2 EStG zu erstatten. Diesen Antrag lehnte der Beklagte mit Bescheid vom 05.06.2014 ab. Der Einbehalt der Lohnsteuer durch die Arbeitgeberin des Klägers sei rechtmäßig erfolgt, da dieser für die Streitjahre eine Freistellungsbescheinigung des Betriebsstätten-Finanzamtes nicht vorgelegen hätte. Die Voraussetzungen für eine nachträgliche Änderung der Lohnsteuervoranmeldungen lägen wegen der bereits übermittelten Lohnsteuerbescheinigungen nicht vor. 10
- Hiergegen legte der Kläger fristgerecht Einspruch ein, wobei er gleichzeitig seinen Antrag für das Jahr 2013 zurückzog. Das Besteuerungsrecht hinsichtlich der Ruhegeldzahlungen stehe nach Art. 17 i.V.m. Art. 27 DBA Deutschland-Großbritannien allein Großbritannien als Ansässigkeitsstaat zu. Eine tatsächliche Besteuerung sei nunmehr erfolgt. Die Lohnsteuer sei damit ohne materiell-rechtlichen Grund einbehalten und abgeführt worden. Auch der Kläger als Arbeitnehmer könne eine Änderung der unter dem Vorbehalt der Nachprüfung gemäß § 164 Abs. 1 AO stehenden Lohnsteuervoranmeldungen verlangen. Überdies sei ein Erstattungsanspruch nach § 50d Abs. 1 Satz 2 EStG analog gegeben, da der im Einkommensteuergesetz vorgesehene Lohnsteuerabzug über die nach dem DBA Deutschland-Großbritannien zulässige Besteuerung hinausgehe und aufgrund des Doppelbesteuerungsabkommens beansprucht werden könne, dass an der Quelle keine Abzugssteuer erhoben wird. 11
- Gleichzeitig stellte der Kläger Änderungsanträge beim Finanzamt P. Eine Entscheidung hierüber wurde durch das Finanzamt P bis zu einer Entscheidung im vorliegenden Verfahren zurückgestellt. 12
- Am 21.10.2014 stellte der Kläger für das Jahr 2013 einen erneuten Antrag auf Erstattung von Lohnsteuer, da er „nach nochmaliger Durchsicht“ seiner Unterlagen habe feststellen müssen, dass auch für das Jahr 2013 unrechtmäßig Lohnsteuer einbehalten wurde. Der Beklagte lehnte den Antrag mit Bescheid vom 23.10.2014 ab, auch hiergegen erhob der Kläger fristgerecht Einspruch. 13
- Der Beklagte wies die Einsprüche mit verbundener Einspruchsentscheidung vom 03.02.2015 als unbegründet zurück. Eine Änderung des Lohnsteuerabzugs sei nach § 41c Abs. 3 Satz 1 EStG nur bis zur Übermittlung der Lohnsteuerbescheinigung zulässig. Eine Erstattung von Lohnsteuern könne danach nur noch im Rahmen einer Antragsveranlagung des beschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmers erfolgen. Eine Ausnahme hiervon sei nur möglich, wenn der Arbeitnehmer sich ohne vertraglichen Anspruch und gegen den Willen des Arbeitgebers Beträge verschafft habe, für die Lohnsteuern einbehalten worden seien. Dies sei vorliegend nicht der Fall. Das Begehren des Klägers sei daher nur über eine Änderung der Einkommensteuerbescheide für die Streitjahre zu erreichen; für eine Entscheidung hierüber sei das Finanzamt P zuständig. Ein Erstattungsanspruch nach § 37 Abs. 2 AO sei nicht gegeben, da die Lohnsteuervoranmeldungen, an deren Stelle zwischenzeitlich die 14

Einkommensteuerbescheide getreten seien, den Rechtsgrund für die Zahlung darstellen würden. Da für den Kläger die Möglichkeit der Antragsveranlagung bestehe, würde kein Spielraum für Billigkeitsmaßnahmen verbleiben. Aufgrund der gesetzlich vorgesehenen Möglichkeit der Antragsveranlagung könne sich der Kläger auch nicht auf einen Erstattungsanspruch nach § 50d Abs. 1 Satz 2 EStG analog berufen. Ein solcher greife allenfalls in Fällen, in denen eine anderweitige Erstattungsmöglichkeit, insbesondere im Rahmen einer Einkommensteuerveranlagung, nicht möglich sei.

Mit der hiergegen fristgerecht erhobenen Klage verfolgt der Kläger sein Begehren weiter. Ob nach Abgabe einer Lohnsteuervoranmeldung diese noch änderbar sei, richte sich allein nach den allgemeinen Korrekturvorschriften. Soweit die Lohnsteuervoranmeldung den Arbeitnehmer betreffe, könne dieser die Voranmeldung aus eigenem Recht anfechten. Eine Änderung nach § 164 Abs. 2 AO sei für die Streitjahre noch möglich. Dem stehe § 41c Abs. 3 EStG in der Fassung der Streitjahre nicht entgegen. Das Anfechtungsrecht des Arbeitnehmers bestehe wegen der unterschiedlichen Bedeutung von Lohnsteuervoranmeldung und Lohnsteuerbescheinigung unabhängig davon, dass eine Änderung der Lohnsteuerbescheinigung nach Übermittlung nicht mehr verlangt werden könne. Die Neuregelung in § 41 c Abs. 3 Satz 4 EStG sei erst ab dem 30.07.2014 anwendbar und würde auf den Streitfall keine Anwendung finden. Er könne auch nicht auf die Möglichkeit der Antragsveranlagung verwiesen werden, da diese aufgrund des dann zu berücksichtigenden Progressionsvorbehalts steuerlich ungünstiger wäre. Eine ungerechtfertigte Anrechnung von Lohnsteuern sei im vorliegenden Fall ausgeschlossen, da das Finanzamt P als Veranlagungsfinanzamt entsprechend informiert sei.

Der Kläger beantragt,

den Beklagten unter Aufhebung der Ablehnungsbescheide vom 05.06.2014 und 23.10.2014 und der hierzu ergangenen Einspruchsentscheidung vom 03.02.2015 zu verpflichten, die mit Lohnsteuervoranmeldung festgesetzten Lohnsteuern der Monate Januar bis Dezember der Jahre 2010, 2011, 2012 und 2013 dahingehend zu ändern, dass die auf die Ruhegeldzahlungen des Klägers entfallenden Lohnsteuern in Höhe von 25.380,42 € für das Jahr 2010, 24.334,92 € für das Jahr 2011, 24.282,96 € für das Jahr 2012 und 25.219,92 € für das Jahr 2013 auf jeweils 0 € festgesetzt werden,

hilfsweise, die einbehaltene Lohnsteuer und den Solidaritätszuschlag für die Jahre 2010, 2011, 2012 und 2013 in Höhe von insgesamt 104.674,00 € zu erstatten,

hilfsweise, die Revision zuzulassen.

Der Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen,

hilfsweise, die Revision zuzulassen.

Der Beklagte verweist auf seine Einspruchsentscheidung. Er hält daran fest, dass eine Erstattung von Lohnsteuern für EU-Bürger einzig im Rahmen der Antragsveranlagung nach § 50 Abs. 2 Satz 2 EStG möglich sei. Dass es aufgrund des vorzunehmenden Progressionsvorbehalts dabei möglicherweise nicht zu einer kompletten Erstattung der fälschlicherweise einbehaltenen Lohnsteuern kommen könne, rechtfertige keine Ausnahme von der Notwendigkeit der Erstattung im Rahmen der Antragsveranlagung. Bei einer Änderung der Lohnsteueranmeldungen zu Gunsten des Arbeitnehmers sei im Hinblick auf die

gesetzlich vorgesehene Möglichkeit der Antragsveranlagung nicht sichergestellt, dass die Lohnsteuer im Rahmen der Veranlagung nicht dennoch in Abzug gebracht werde.

Das Gericht hat die M AG mit Beschluss vom 22.02.2016 zu dem Verfahren beigelegt. 24

Entscheidungsgründe 25

Die Klage ist begründet. 26

Die Lohnsteuervoranmeldungen der Streitjahre sind gemäß § 164 Abs. 2 AO dahingehend zu ändern, dass die auf die Ruhegeldzahlungen entfallende Lohnsteuer mit 0 € festgesetzt wird. 27

1. Der Lohnsteuerabzug ist in Deutschland in den Streitjahren zu Unrecht erfolgt. Der Kläger war mit den Ruhegeldzahlungen zwar grundsätzlich einkommensteuerpflichtig nach § 1 Abs. 4 i.V.m. § 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. a) EStG. Das Besteuerungsrecht -und damit auch der Lohnsteuerabzug- war für Deutschland aber nach den Regelungen des Abkommens zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Vereinigten Königreich Großbritannien und Nordirland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerverkürzung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen vom 30.03.2010 -DBA-Großbritannien 2010- (BGBl II 2010, 1333), gültig ab dem 30.12.2010, und vom 26.11.1964 -DBA-Großbritannien 1964- (BGBl II 1966, 358) ausgeschlossen. So hatte der Kläger in den Streitjahren seinen Wohnsitz in A und war damit im Sinne von Art. 4 Abs. 1 DBA-Großbritannien 2010 bzw. Art. II Abs. 2 Buchst. h) DBA-Großbritannien 1964 in Großbritannien ansässig. Das Besteuerungsrecht hinsichtlich der vom Kläger erhaltenen Ruhegeldzahlungen steht nach Art. 17 Abs. 1 DBA-Großbritannien 2010 bzw. Art. X Abs. 1 DBA-Großbritannien 1964 für die Streitjahre allein Großbritannien als Ansässigkeitsstaat zu. Danach hatte Deutschland kein Recht, die Einkünfte an der Quelle zu besteuern. Da die Berechtigung zum Lohnsteuerabzug von der doppelbesteuerungsrechtlichen Qualifizierung der Vergütung abhängig ist, ist es unerheblich, dass der Beigeladenen eine Bescheinigung über die Steuerfreistellung des Arbeitslohns gemäß § 39 Abs. 3 EStG (bzw. § 39d Abs. 3 Satz 4 i.V.m. § 39b Abs. 6 EStG in der für die Streitjahre 2010 und 2011 geltenden Fassung) nicht vorlag (BFH, Urteil vom 21.10.2009, I R 70/08, BStBl II 2012, 493, m.w.N.). 28

2. Die Lohnsteuervoranmeldungen sind im Hinblick auf den fehlerhaften Abzug von Lohnsteuern auf die Ruhegeldzahlungen des Klägers auch noch änderbar. 29

a) Der Kläger kann die Lohnsteuervoranmeldung des Arbeitgebers aus eigenem Recht anfechten, soweit sie ihn betrifft (BFH, Urteil vom 20.07.2005 VI R 165/01, BStBl II 2005, 890, m.w.N.). Der Kläger kann damit eine seine Vergütung betreffende Änderung der Lohnsteuervoranmeldungen verlangen. 30

b) Die Lohnsteuervoranmeldungen der Streitjahre stehen gemäß § 168 Satz 1 der Abgabenordnung (AO) unter dem Vorbehalt der Nachprüfung. Die Festsetzungsfrist war im Zeitpunkt der Antragstellung (10.02.2014 für die Jahre 2010-2012 und 21.10.2014 für das Jahr 2013) noch nicht abgelaufen und ist seitdem gehemmt (§ 171 Abs. 3 AO). Eine Korrektur der Lohnsteuervoranmeldungen der Streitjahre gemäß § 164 Abs. 2 AO ist damit grundsätzlich möglich. 31

c) Nach der Rechtsprechung des BFH (Urteile vom 30.10.2008 VI R 10/05, BStBl II 2009, 354 und vom 13.11.2012 VI R 38/11, BStBl II 2013, 929) steht einer Änderung der Lohnsteuervoranmeldungen unter den Voraussetzungen des § 164 Abs. 2 AO die Vorschrift des § 41 c Abs. 3 EStG in der Fassung der Streitjahre, wonach nach Übermittlung oder 32

Ausschreibung der Lohnsteuerbescheinigung eine Änderung des Lohnsteuerabzugs nicht mehr vorgenommen werden darf, nicht entgegen (so auch: Krüger in Schmidt, EStG, 35. Auflage 2016, § 41 c, Rz. 4). Denn der tatsächliche Lohnsteuerabzug, der durch die Lohnsteuerbescheinigung dokumentiert wird, ist nicht von Bedeutung, wenn es um die Entrichtungsschuld des Arbeitgebers geht, die einen zutreffend zu ermittelnden „Sollbetrag“ zum Gegenstand hat. Letzterer wird nicht durch den in der Lohnsteuerbescheinigung dokumentierten „Istbetrag“ bestimmt. Das Anfechtungsrecht des Arbeitnehmers ist wegen der unterschiedlichen Bedeutung von Lohnsteuervoranmeldung und Lohnsteuerbescheinigung daher davon unberührt, ob der Arbeitnehmer eine Änderung der Lohnsteuerbescheinigung verlangen kann.

d) Einer Änderung der Lohnsteuervoranmeldungen steht im Streitfall nicht entgegen, dass der Kläger mit seinen im Inland beschränkt steuerpflichtigen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung bereits bestandskräftig veranlagt worden ist. Denn in die Veranlagung sind die Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit mangels Antrags nach § 50 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 Buchst. b) EStG nicht einbezogen worden. 33

Ergeht nach der Anmeldung der Lohnsteuer gegenüber dem Arbeitnehmer ein Einkommensteuerbescheid, so bildet dieser grundsätzlich einen (neuen) Rechtsgrund für die Steuerzahlung (BFH, Urteil vom 12.10.1995, I R 39/95, BStBl II 1996, 87). Denn ab Erlass des Einkommensteuerbescheides ist dieser alleinige Grundlage für die Verwirklichung des Anspruchs auf die mit Ablauf des Veranlagungszeitraums entstandene Einkommensteuer. Für den Fall einer bereits erfolgten Veranlagung des Arbeitnehmers zur Einkommensteuer soll daher auch der Arbeitgeber eine Korrektur der Lohnsteuervoranmeldungen nicht mehr verlangen können (BFH, Urteil vom 17.06.2009 VI R 46/07, BStBl II 2010, 72). Hingegen soll ein im Drittland ansässiger Arbeitnehmer, bei dem die Möglichkeit der (Antrags)Veranlagung zur Einkommensteuer nicht besteht, die Änderung der Lohnsteuervoranmeldungen gemäß § 164 Abs. 2 AO verlangen können (BFH, Urteil vom 21.10.2009 I R 70/08, BStBl II 2012, 493). 34

Nach Auffassung des Senats steht die ohne Einbeziehung der Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit erfolgte Veranlagung des Klägers einer Änderung der Lohnsteuervoranmeldungen nicht entgegen. Denn die entsprechenden Einkommensteuerbescheide können aufgrund mangelnder Einbeziehung der Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit und entsprechend fehlender Anrechnung der Lohnsteuer im Streitfall nicht die Rechtsgrundlage für die Steuerzahlung, welche ursprünglich durch die Lohnsteuervoranmeldung bestand, ablösen. 35

Es droht im Streitfall auch keine doppelte Erstattung der Lohnsteuer im Wege der Korrektur der Lohnsteuervoranmeldungen und (nochmals) im Wege der Anrechnung im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung des Klägers (siehe hierzu auch FG Düsseldorf, Urteil vom 21.08.2015 16 K 461/14, EFG 2015, 2093). Denn eine Anrechnung der Lohnsteuer für die Streitjahre ist mangels Einbeziehung der Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit in die Veranlagung nicht erfolgt. Die fehlende Einbeziehung kann aufgrund der Bestandskraft der Bescheide auch nicht mehr nachträglich geändert werden. Damit scheidet auch eine Korrektur der Anrechnungsverfügung gemäß § 36 Abs. 2 Satz 2 EStG aus, da die durch Steuerabzug erhobene Einkommensteuer nur angerechnet werden kann, soweit sie auf die bei der Veranlagung erfassten Einkünfte entfällt. Es ist damit auch ausgeschlossen, dass der Kläger nachträglich noch eine Anrechnung der Lohnsteuer auf die im Wege der Antragsveranlagung festgesetzte Einkommensteuer erreichen kann. Zudem ist das für die Einkommensteuerveranlagung zuständige Finanzamt P über den Sachverhalt informiert. 36

Es ist nach alldem auch kein Grund ersichtlich, warum allein die potentielle, im Streitfall aber den Voraussetzungen nach nicht gegebene Möglichkeit der Antragsveranlagung nach § 50 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 Buchst. a) EStG einer Änderung der Lohnsteuervoranmeldungen entgegenstehen sollte.

3. Die Revision wird gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO zugelassen, da höchstrichterlich noch nicht geklärt ist, ob eine bestandskräftige Veranlagung zur Einkommensteuer eine Änderung der Lohnsteuervoranmeldung auch dann sperrt, wenn die nichtselbständigen Einkünfte tatsächlich in die Veranlagung nicht einbezogen worden sind. 38

4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. Die außergerichtlichen Kosten der Beigeladenen sind nicht erstattungsfähig (§ 139 Abs. 4 FGO); sie hat keinen Kostenantrag gestellt und damit kein Risiko getragen. Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit beruht auf §§ 151 Abs. 3, 155 FGO i.V.m. §§ 708 Nr. 10, 711 der Zivilprozessordnung (ZPO). 39