

Ertragsteuerliche Erfassung der Zinsen auf Steuernachforderungen und Steuererstattungen gem. § 233a AO

(OFD Niedersachsen, Verfügung vom 4.2.2014 - S 2252 - 177 - St 223)

Aufgrund der Aufhebung des § 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG und der Änderung des § 10 Nr. 2 KStG durch das Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002 vom 24. 3. 1999 (BGBl. I 1999 S. 402) können Zinsen auf Steuernachforderungen gem. § 233a AO mit Wirkung ab dem Vz. 1999 nicht mehr steuermindernd geltend gemacht werden. Demgegenüber führen Zinsen auf Steuererstattungen gem. § 233a AO beim Gläubiger zu Einkünften aus Kapitalvermögen i. S. des § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG oder i. V. mit § 20 Abs. 3 EStG zu Einkünften anderer Art. Diese unterschiedliche steuerliche Behandlung von Zinsen führt regelmäßig nicht zu einer sachlichen Unbilligkeit. Es handelt sich vielmehr um eine bewusste gesetzgeberische Entscheidung, die konsequent daran anknüpft, dass private Schuldzinsen nicht abzugsfähig, Guthabenzinsen aber steuerpflichtig sind. Die Regelung kann jedoch in Einzelfällen zu einem sachlich unbilligen Ergebnis führen, wenn - auf die ESt oder KSt bezogen - sowohl Steuernachforderungen als auch Steuererstattungen gegenüber demselben Stpfl. auf ein und demselben Ereignis beruhen.

Zur Vermeidung unbilliger Härten gilt nach dem Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder Folgendes:

Aus Gründen sachlicher Härte sind auf Antrag Erstattungszinsen i. S. des § 233a AO nach § 163 AO nicht in die Steuerbemessungsgrundlage einzubeziehen, soweit ihnen nicht abziehbare Nachforderungszinsen gegenüberstehen, die auf ein und demselben Ereignis beruhen. Dabei sind die Erstattungszinsen und die diesen gegenüberstehenden Nachforderungszinsen auf den Betrag der jeweils tatsächlich festgelegten Zinsen begrenzt. Der Antrag ist bei dem für die Personensteuer örtlich zuständigen FA zu stellen.

Ereignis in diesem Sinn ist der einzelne Vorgang, der Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis für unterschiedliche Vz. im engen zeitlichen und sachlichen Zusammenhang erhöht und vermindert (z. B. Erhöhung des Warenbestandes eines Jahres/Erhöhung des Wareneinsatzes im Folgejahr).

BEISPIEL 1 (SACHLICHE UNBILLIGKEIT LIEGT VOR):

Eine Bp im Jahr 09 umfasst die Vz. bis einschließlich 04.

Vz. 04		
Erhöhung des Warenbestandes = Gewinnerhöhung um		100
ESt 04		+ 50
Nachforderungszinsen:	Zinslauf 1. 4. 2006-31. 12. 2009 (45 volle Monate \times 0,5% = 22,5%)	11,25
Vz. 05		
Erhöhung des Wareneinsatzes = Gewinnminderung um		100
ESt 05		- 50
Erstattungszinsen:	Zinslauf 1. 4. 2007-31. 12. 2009 (33 volle Monate \times 0,5% = 16,5%)	8,25

LÖSUNG:Die Erstattungszinsen i. H. von 8,25 sind auf Antrag nicht zu versteuern, weil ihnen nicht abziehbare Nachforderungszinsen gegenüberstehen, die auf ein und demselben Ereignis beruhen.

BEISPIEL 2 (SACHLICHE UNBILLIGKEIT LIEGT NICHT VOR):

Eine Bp im Jahr 09 umfasst die Vz. bis einschließlich 05.

Vz. 04		
Nichtanerkennung einer Teilwertabschreibung = Gewinnerhöhung um		100
ESSt 04		+ 50
Nachforderungszinsen:	Zinslauf 1. 4. 2006-31. 12. 2009 (45 volle Monate \times 0,5% = 22,5%)	11,25
Vz. 05		
Zusätzliche Betriebsausgaben = Gewinnminderung um		100
ESSt 05		- 50
Erstattungszinsen:	Zinslauf 1. 4. 2007-31. 12. 2009 (33 volle Monate \times 0,5% = 16,5%)	8,25

LÖSUNG:Ein Verzicht auf die Versteuerung der Erstattungszinsen i. H. von 8,25 kommt nicht in Betracht, weil Nachforderungs- und Erstattungszinsen auf unterschiedlichen Ergebnissen beruhen.

Die nach [§ 163 AO](#) außer Ansatz zu lassenden Erstattungszinsen sind im Bedarfsfall sachgerecht zu schätzen.

Die Folgerungen aus dieser Billigkeitsregelung sind nach Abschn. 38 Abs. 4 GewStR 1988 auch für die Ermittlung des Gewerbeertrags zu ziehen.

Nach [§ 2 Abs. 8 EStG](#) - in Kraft getreten am 19. 7. 2013 - können Lebenspartner für alle noch offenen Vz. eine Zusammenveranlagung beantragen. Bei der erstmaligen Zusammenveranlagung von Lebenspartnern für Vz. vor 2013 ist das [BMF-Schreiben vom 5. 10. 2000 - IV C 1 - S 2252-231/00](#), BStBl. I 2000 S. 1508 = [DB 2000 S. 2146](#), entsprechend anzuwenden.