

Bundesministerium der Finanzen, Rundschreiben vom 05.10.200 - IV C 1-S 2252-231/00, FMNR496000000; BStBl I 2000, 1508:

## **Ertragsteuerliche Erfassung der Zinsen auf Steuernachforderungen und Steuererstattungen gem. § 233a AO; Billigkeitsregelung**

Sitzung der Abteilungsleiter (Steuer) vom 19. bis 20. September 2000

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. März 1999 (BGBl. I S. 402) können Zinsen auf Steuernachforderungen gem. § 233a AO mit Wirkung ab dem Veranlagungszeitraum 1999 nicht mehr steuermindernd geltend gemacht werden. Demgegenüber führen Zinsen auf Steuererstattungen gem. § 233a AO beim Gläubiger zu Einkünften aus Kapitalvermögen im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG oder i.V.m. § 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 Einkommen oder Körperschaftsteuer bezogen - sowohl Steuernachforderungen als auch Steuererstattungen gegenüber demselben Steuerpflichtigen 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 Erstattungs-zinsen im Sinne des § 233a AO nach § 163 AO nicht in die Steuerbemessungsgrundlage einzubeziehen, soweit ihnen nicht abziehbare Nachforderungs-zinsen gegenüberstehen, die auf ein- und demselben Ereignis beruhen. Dabei sind die Erstattungs-zinsen und die diesen gegenüberstehenden Nachforderungs-zinsen auf den Betrag der jeweils tatsächlich festgelegten Zinsen begrenzt. Der Antrag ist bei dem für die Personensteuer örtlich zuständigen Finanzamt zu stellen.

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

**Beispiel 1** (sachliche Unbilligkeit liegt vor):

Eine Betriebsprüfung in 09 umfasst die Veranlagungszeiträume bis einschließlich 04.

<u>Veranlagungszeitraum 04</u>	
Erhöhung des Warenbestandes = Gewinnerhöhung um	100
Einkommensteuer 04	+ 50
Nachforderungszinsen:	
Zinslauf 01.04.06 bis 31.12.09 (45 volle Monate x 0,5 % = 22,5 %)	11,25
<u>Veranlagungszeitraum 05</u>	
Erhöhung des Wareneinsatzes = Gewinnminderung um	100
Einkommensteuer 05	- 50
Erstattungszinsen:	
Zinslauf 01.04.07 bis 31.12.09 (33 volle Monate x 0,5 % = 16,5 %)	8,25

Die Erstattungszinsen in Höhe von 8,25 sind auf Antrag nicht zu versteuern, weil ihnen nicht abziehbare Nachforderungszinsen gegenüber stehen, die auf ein- und demselben Ereignis beruhen.

**Beispiel 2** (sachliche Unbilligkeit liegt nicht vor):

Eine Betriebsprüfung in 09 umfasst die Veranlagungszeiträume bis einschließlich 05.

<u>Veranlagungszeitraum 04</u>	
Nichtanerkennung einer Teilwertabschreibung = Gewinnerhöhung um	100
Einkommensteuer 04	+ 50
Nachforderungszinsen:	
Zinslauf 01.04.06 bis 31.12.09 (45 volle Monate x 0,5 % = 22,5 %)	11,25
<u>Veranlagungszeitraum 05</u>	
Zusätzliche Betriebsausgaben = Gewinnminderung um	100
Einkommensteuer 05	- 50
Erstattungszinsen:	
Zinslauf 01.04.07 bis 31.12.09 (33 volle Monate x 0,5 % = 16,5 %)	8,25

Ein Verzicht auf die Versteuerung der Erstattungszinsen in Höhe von 8,25 kommt nicht in Betracht, weil Nachforderungs- und Erstattungszinsen auf unterschiedlichen Ereignissen beruhen.

Die nach § 163 AO außer Ansatz zu lassenden Erstattungszinsen sind im Bedarfsfall sachgerecht zu schätzen.

Die Folgerungen aus dieser Billigkeitsregelung sind nach Abschnitt 38 Abs. 4 GewStR 1998 auch für die Ermittlung des Gewerbeertrags zu ziehen.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.