



MD Florian Scheurle
Leiter der Abteilung Besitz- und
Verkehrssteuern

POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Deutscher Industrie- und
Handelskammertag
Breite Straße 29
10178 Berlin

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97, 10117 Berlin

TEL +49 (0)1888 682-1630

FAX +49 (0)1888 682-881630

E-MAIL poststelle@bmf.bund.de

TELEX 88 66 45

DATUM 24. April 2006

Zentralverband des Deutschen
Handwerks
Mohrenstraße 20 - 21
10117 Berlin

Bundesverband Deutscher Banken
Burgstraße 28
10178 Berlin

Hauptverband des Deutschen
Einzelhandels
Am Weidendamm 1A
10117 Berlin

Bundesverband der Deutschen
Industrie
Breite Straße 29
10178 Berlin

Bundesvereinigung der Deutschen
Arbeitgeberverbände
Breite Straße 29
10178 Berlin

Gesamtverband der Deutschen
Versicherungswirtschaft
Friedrichstraße 191
10117 Berlin

Bundesverband des Deutschen
Groß- und Außenhandels
Am Weidendamm 1A
10117 Berlin

BETREFF **Probleme im Zusammenhang mit der Vollverzinsung nach
§ 233a Abgabenordnung (AO)**

BEZUG Ihr Schreiben vom 21. Dezember 2005
Mein Schreiben vom 30. Januar 2006
- IV A 4 - S 0460a - 4/06 -

GZ **IV A 4 - S 0460a - 21/06**

DOK

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Sehr geehrte Damen und Herren,

zu den von Ihnen aufgeworfenen Fragen nehme ich wie folgt Stellung:

I. Korrektur des Bilanzansatzes als rückwirkendes Ereignis

Die von Ihnen angesprochene Problematik der Verzinsung nach § 233a AO bei der Korrektur von Bilanzansätzen als rückwirkendes Ereignis ist mit den zuständigen Vertretern der obersten Finanzbehörden der Länder erörtert worden.

Nach dem Ergebnis der Erörterungen löst die Korrektur eines für das Betriebsvermögen am Schluss des Wirtschaftsjahres maßgebenden Wertansatzes, der sich auf die Höhe des Gewinns der Folgejahre auswirkt, keinen abweichenden Zinslauf gemäß § 233a Abs. 2a AO aus. In den in Rede stehenden Fällen ist der Zinslauf auch für Folgejahre nach § 233a Abs. 2 AO - d.h. auf der Grundlage des regulären Zinslaufs - zu berechnen. Ein BMF-Schreiben zur Änderung des Anwendungserlasses zur Abgabenordnung zu §§ 175 und 233a wird in Kürze veröffentlicht werden.

II. Zinssatz

Ihre Ausführungen zur Höhe des Zinssatzes und die Forderung einer „flexiblen“ Verzinsung waren ebenfalls Gegenstand der Erörterungen. Die Vertreter der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder sahen jedoch keinen diesbezüglichen Handlungsbedarf.

Ein bloßer Vergleich des für alle Zinsen nach der AO geltenden Zinssatzes des § 238 AO mit dem aktuellen Zinsniveau ist irreführend, da er die Besonderheiten der Verzinsung nach der AO völlig unberücksichtigt lässt. Bei Berücksichtigung dieser Besonderheiten ist zunächst zu beachten, dass die AO keine Zinseszinsen kennt. Hinzu kommt, dass bei der Verzinsung nach § 233a AO der Zinslauf erst nach Ablauf einer 15-monatigen Karenzzeit beginnt. Der effektive Zinssatz liegt daher deutlich unter 6 v.H./Jahr. Im Vergleich hierzu betragen z.B. Verzugszinsen nach § 288 BGB fünf bzw. acht Prozentpunkte über dem Basissatz. Der Verzugszinssatz nach § 288 BGB beträgt somit aktuell 6,37 bzw. 9,37 v.H./Jahr. Vor diesem Hintergrund kann bei der AO von einem „Zinssatz weit über Marktniveau“ nicht die Rede sein.

Die nach Ihrer Argumentation regelmäßig gebotene Anpassung an den sog. „Marktzins“ - der im Übrigen nicht eindeutig bestimmbar ist - verkennt zudem, in welchem Maße sich die Verzinsung nach der AO von der Verzinsung der Kreditinstitute unterscheidet. So differenziert die Verzinsung nach der AO zum einen nicht zwischen Erstattungs- und Nachzahlungszinsen, so dass der fragliche Zinssatz nicht nur für Steuernachforderungen gilt, sondern auch für Steuererstattungen. Zum anderen hat die Finanzverwaltung - im Gegensatz zu den Kreditinstituten, die Zinsen im Jahreskontoauszug in einer Summe ausweisen - jeden einzelnen Zinslauf nachzuweisen. Die Schaffung eines dynamischen Zinssatzes z.B. durch Bezugnahme auf den - sich halbjährlich ändernden - Basiszinssatz gemäß § 247 BGB hätte bei mehrjährigen Zinsläufen (z.B. nach Außenprüfungen, Einspruchsverfahren, Änderungsanträgen) umfangreiche, höchst komplizierte und letztendlich für den Steuerpflichtigen nicht mehr nachvollziehbare Zinsberechnungen zur Folge. Eine derartige Regelung dürfte nicht zuletzt auch verfassungsrechtlich problematisch sein.

Im Interesse eines verständlichen Steuerrechts und im Hinblick darauf, dass sich der Zinssatz von 0,5 v.H. je vollen Zinsmonat trotz des über die Jahre alternierenden Zinsniveaus in mehr als 25 Jahren Praxis bewährt hat, plant die Bundesregierung keine Änderung des Zinssatzes nach § 238 AO.

Zur Behauptung, der „nicht marktgerechte“ Zinssatz würde dazu führen, dass Finanzämter die Auswertung von Prüfungsfeststellungen hinausschieben, „um noch länger hohe Zinsen zu erwirtschaften“, möchte ich zum einen anmerken, dass mir solche Fälle aus der Praxis nicht bekannt sind. Zum anderen kann ich Ihre Argumentation nicht nachvollziehen, da Steuerpflichtige einem derartigen Verhalten der Finanzämter leicht entgegenzutreten könnten. So kann bei einer Betriebsprüfung der Steuerpflichtige aus dem Prüfungsbericht ersehen, ob es zu Steuernachforderungen kommen wird und - auch schon vor Auswertung des Prüfungsberichts - zur Vermeidung/Verminderung von Zinszahlungen entsprechende „freiwillige“ Zahlungen leisten. Bei sog. „freiwilligen“ Zahlungen werden nach Nr. 70.1 des Anwendungserlasses zu § 233a AO die nach § 233a AO festzusetzenden Nachzahlungszinsen aus sachlichen Billigkeitsgründen erlassen. Im Übrigen möchte ich darauf hinweisen, dass Zinsen nach § 3 Abs. 5 Satz 1 AO den steuerberechtigten Körperschaften zustehen, bei Gemeinschaftsteuern also nicht allein den Ländern.

III. Bilanzberichtigung bei Änderung der Verwaltungsauffassung

Gemäß § 4 Abs. 2 Satz 1 EStG darf der Steuerpflichtige die Bilanz auch nach ihrer Einreichung beim Finanzamt berichtigen, wenn sie den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung unter Befolgung der Vorschriften dieses Gesetzes nicht entspricht, d.h. ein Ansatz unrichtig ist. Ändert sich aufgrund erstmaliger Rechtsprechung die Verwaltungsauffassung, bleibt ein der bisherigen Auffassung entsprechender Ansatz in der Bilanz, die vor dem Entscheidungs-

datum aufgestellt wurde, richtig. Eine Bilanzberichtigung kommt - auch wenn der auf der Bilanz beruhende Steuerbescheid nach den Vorschriften der AO änderbar ist - nicht in Betracht.

Wird die Bilanz nach dem Entscheidungsdatum aufgestellt, aber die aufgrund der Rechtsprechung geänderte Verwaltungsauffassung durch den Steuerpflichtigen nicht nachvollzogen, so ist der Bilanzansatz fehlerhaft. Die Bilanz ist zu berichtigen. Da der Steuerpflichtige spätestens mit der Veröffentlichung des Urteils im Bundessteuerblatt, von der Anwendung der Urteilsgrundsätze durch die Finanzverwaltung und damit ggf. von einer geänderten Verwaltungsauffassung Kenntnis erlangen kann, ist eine Bilanzberichtigung spätestens für Bilanzen vorzunehmen, die nach der Veröffentlichung des Urteils aufgestellt wurden. Bilanzen, die nach dem Entscheidungsdatum, aber vor der Veröffentlichung des Urteils im Bundessteuerblatt aufgestellt wurden, können berichtigt werden.

Eine Rechtsprechung, die zu einer Änderung der Verwaltungsauffassung führt und zeitlich zufällig mit einer Änderung aufgrund einer Betriebsprüfung zusammenfällt, kann nicht zur Kompensation des Mehrergebnisses einer steuerlichen Außenprüfung genutzt werden. Wenn der Steuerpflichtige z.B. durch den Nichtansatz einer Rückstellung der bestehenden Verwaltungsauffassung folgt, erklärt er diese Rechtsauffassung zu seiner eigenen. Andernfalls müsste er eine entsprechende Rückstellung passivieren und diesen Ansatz ggf. gerichtlich einfordern.

Es wäre allenfalls zu prüfen, ob eine Bilanzänderung gem. § 4 Abs. 2 Satz 2 EStG in Betracht kommt. Dies dürfte aber regelmäßig wegen des Fehlens eines engen zeitlichen und sachlichen Zusammenhangs nicht der Fall sein.

IV. Nichtabziehbarkeit von Nachzahlungszinsen

Der Sonderausgabenabzug von Zinsen auf Steuernachforderungen, von Stundungszinsen und von Aussetzungszinsen war im Rahmen des Steuerreformgesetzes 1990 zur Erleichterung der zugleich eingeführten Verzinsung nach § 233a AO zugelassen worden. Diese Einführungsphase ist seit 1999 vorbei, eine weitere Gewährung des Abzugs war nach Auffassung des Gesetzgebers nicht erforderlich.

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 die o.g. Zinsen mit Wirkung ab dem Veranlagungszeitraum 1999 nicht mehr steuermindernd geltend gemacht werden. Demgegenüber führen Zinsen auf Steuererstattungen beim Gläubiger zu Einkünften aus Kapitalvermögen.

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. Es wäre widersprüchlich, wenn wegen später Entrichtung von Personensteuern an das Finanzamt gezahlte Zinsen zum Abzug zugelassen würden, Zinsen für einen Kredit zur rechtzeitigen Zahlung dieser Steuern dagegen nicht.

Insbesondere auch für den von Ihnen angesprochenen Fall der Betriebsprüfung möchte ich darauf hinweisen, dass aus Gründen sachlicher Unbilligkeit auf Antrag Erstattungszinsen nach § 233a AO nicht in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen sind, soweit ihnen nicht abziehbare Nachforderungszinsen gegenüberstehen, die auf ein- und demselben Ereignis beruhen (vgl. dazu im Einzelnen BMF-Schreiben vom 5. Oktober 2000, BStBl I S. 1508).

Mit freundlichen Grüßen

Im Auftrag



Scheurle