
Datum: 01.07.2013
Gericht: Finanzgericht Düsseldorf
Spruchkörper: Einzelrichter des 4. Senats
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 4 K 872/12 AO
ECLI: ECLI:DE:FGD:2013:0701.4K872.12AO.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.
Der Kläger trägt die Kosten des Verfahrens.
Die Revision wird nicht zugelassen.

Tatbestand:

1

Der Kläger ist Rechtsanwalt. Er erzielte Einkünfte aus seiner Tätigkeit als Insolvenzverwalter. Er wurde vom beklagten Finanzamt für die Veranlagungszeiträume 1998 bis 2002 zur Einkommensteuer veranlagt. Das beklagte Finanzamt behandelte die Einkünfte des Klägers aus seiner Tätigkeit als Insolvenzverwalter zunächst als solche aus selbständiger Arbeit i.S. des § 18 Abs. 1 Nr. 3 des Einkommensteuergesetzes (EStG). Im Anschluss an eine Außenprüfung vertrat das beklagte Finanzamt die Auffassung, dass es sich bei den Einkünften des Klägers aus seiner Tätigkeit als Insolvenzverwalter um gewerbliche Einkünfte handele. Es erließ deshalb für die Jahre 1998 bis 2000 entsprechende Gewerbesteuermessbetragsbescheide. Ferner setzte es mit Bescheiden vom 21. Juli 2005 und 19. Dezember 2006 die Einkommensteuer für die Jahre 1998 bis 2002 dergestalt neu fest, dass es für die fraglichen Einkünfte die Tarifiermäßigung nach § 32c EStG gewährte. Dies führte auch zu der Festsetzung von Erstattungszinsen. 2

Der Kläger erhob nach erfolglosem Einspruchsverfahren gegen die Gewerbesteuermessbetragsbescheide für die Jahre 1998 bis 2000 beim Finanzgericht (FG) Düsseldorf Klage - 14 K 575/08 G, Zerl -. Das FG Düsseldorf wies die Klage mit Urteil vom 21. Januar 2010 ab (EFG 2010, 533). Auf die Revision des Klägers hob der Bundesfinanzhof (BFH) mit Urteil vom 15. Dezember 2010 VIII R 13/10 (BFH/NV 2011, 1309) das Urteil des FG Düsseldorf und die angefochtenen Gewerbesteuermessbetragsbescheide auf. Das beklagte Finanzamt hob daraufhin auch die Gewerbesteuermessbetragsbescheide für die 3

Jahre 2001 und 2002 auf.

Mit Bescheiden vom 10. und 22. Juni sowie 15. Juli 2011 setzte das beklagte Finanzamt die Einkommensteuer für die Jahre 1998 bis 2002 dergestalt neu fest, dass es die Tarifiermäßigung nach § 32c EStG nicht mehr gewährte. Dies führte zur Nachforderung von Einkommensteuer und zur Festsetzung von Nachzahlungszinsen in folgendem Umfang:

Veranlagungszeitraum	Bescheid vom	Nachgeforderte Einkommensteuer	Nachzahlungszinsen
1998	22. Juni 2011	56.436,40 €	37.788 €
1999	10. Juni 2011	136.677,01 €	83.356 €
2000	10. Juni 2011	101.430,59 €	55.770 €
2001	15. Juli 2011	138.320,30 €	67.767 €
2002	10. Juni 2011	137.583,00 €	59.146 €

Der Kläger beantragte mit Schreiben vom 14. Juni 2011, die Zinsen nach § 163 Satz 1 der Abgabenordnung (AO) zu erlassen. Zur Begründung machte er geltend: Er habe wegen des Sachverhalts für die Veranlagungszeiträume 2006 und 2007 Erstattungszinsen erhalten, die mit einem Steuersatz von etwa 50 % der Einkommensteuer unterlägen. Demgegenüber seien die festgesetzten Nachzahlungszinsen steuerlich nicht abziehbar.

Das beklagte Finanzamt lehnte mit Bescheid vom 28. Oktober 2011 eine Billigkeitsmaßnahme nach § 163 Satz 1 AO ab und führte aus: Bei der Rückzahlung von Nachzahlungszinsen handele es sich um die Minderung zuvor festgesetzter Nachzahlungszinsen, die erfolgsneutral zu behandeln sei. Deshalb seien Nachzahlungszinsen im Jahr ihrer Entrichtung als negative Einkünfte aus Kapitalvermögen zu berücksichtigen, soweit sie zuvor im Jahr ihrer Erstattung als Einkünfte versteuert worden seien. Der Umstand, dass es vorliegend zu einer Verschiebung innerhalb zweier Steuerarten gekommen sei, was zur Festsetzung von Zinsen nach § 233a Abs. 1 Satz 1 AO geführt habe, sei vom Gesetzgeber bewusst in Kauf genommen worden.

Mit seinem hiergegen eingelegten Einspruch trug der Kläger vor: Es sei objektiv willkürlich gewesen, seine Tätigkeit als Insolvenzverwalter als gewerblich anzusehen. Das habe der BFH mit seinem Urteil in BFH/NV 2011, 1309 festgestellt. Durch die Vorgehensweise der Finanzverwaltung sei er in seinen Grundrechten aus Art. 1 Abs. 1, 3 Abs. 1 und 14 Abs. 1 des Grundgesetzes für die Bundesrepublik Deutschland (GG) verletzt worden. Die Rechtswidrigkeit der Besteuerung hätte das beklagte Finanzamt erkennen können. Er habe darauf hingewiesen. Die Belastung mit den Nachzahlungszinsen sei zudem willkürlich, weil diese für ihn steuerlich nicht absetzbar seien. Darüber hinaus seien Zinsen von 6 % p.a. nicht zu erzielen gewesen.

Das beklagte Finanzamt wies den Einspruch mit Entscheidung vom 10. Februar 2012 zurück und führte aus: Die Festsetzung der Gewerbesteuer und Einkommensteuer habe seinerzeit der Rechtsprechung entsprochen. Der BFH habe erst mit seinem Urteil in BFH/NV 2011, 1309 nicht mehr an der sog. Vervielfältigungstheorie festgehalten und seine Rechtsprechung geändert. Das habe zur Folge gehabt, dass die Einkünfte des Klägers aus seiner Tätigkeit als Insolvenzverwalter nicht mehr als gewerblich, sondern als solche aus selbständiger Arbeit zu behandeln gewesen seien. Der gesetzlich vorgesehene Zinssatz von 6 % könne nicht im Wege einer Billigkeitsmaßnahme korrigiert werden. 9

Der Kläger trägt mit seiner Klage vor: Die Zinsen würden für die Erstattung von Einkommensteuer verlangt, die er niemals habe erstattet erhalten wollen. Die Zinsen würden neben des erdrosselnden Zusammenspiels von Einkommensteuer und Gewerbesteuer geltend gemacht, obwohl er die Entstehung der Zinsen nicht habe verhindern können. 10

Der Kläger beantragt, 11

das beklagte Finanzamt unter Aufhebung seines Bescheids vom 28. Oktober 2011 in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 10. Februar 2012 zu verpflichten, die Nachzahlungszinsen zur Einkommensteuer für die Jahre 1998 bis 2002 nach § 163 Satz 1 AO auf 0 € festzusetzen. 12

Das beklagte Finanzamt beantragt, 13

die Klage abzuweisen. 14

Zur Begründung verweist es auf seine Einspruchsentscheidung. 15

Entscheidungsgründe: 16

Die Klage ist unbegründet. Der Bescheid vom 28. Oktober 2011 in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 10. Februar 2012 ist rechtmäßig und verletzt den Kläger nicht in seinen Rechten (§ 101 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung - FGO -). Das beklagte Finanzamt hat es zu Recht abgelehnt, die Zinsen zur Einkommensteuer aus Billigkeitsgründen abweichend festzusetzen. 17

Anspruchsgrundlage für das Klagebegehren ist § 163 Satz 1 AO, der gemäß § 239 Abs. 1 Satz 1 AO entsprechend für die Festsetzung von Nachzahlungszinsen nach § 233a Abs. 1 Satz 1 AO gilt (vgl. Heuermann in Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO § 233a Randnr. 89 und § 239 Randnr. 5). Nach § 163 Satz 1 AO können Steuern niedriger festgesetzt werden, wenn die Erhebung der Steuer nach Lage des einzelnen Falls unbillig wäre. 18

Eine Unbilligkeit aus sachlichen Gründen ist anzunehmen, wenn ein Anspruch aus dem Steuerschuldverhältnis zwar nach dem gesetzlichen Tatbestand besteht, seine Geltendmachung aber mit dem Zweck des Gesetzes nicht oder nicht mehr zu rechtfertigen ist und dessen Wertungen zuwiderläuft (vgl. BFH, Urteil vom 16. November 2005 X R 3/04, BFHE 211, 30, BStBl II 2006, 155). 19

Zweck der Regelung des § 233a AO ist es, einen Ausgleich dafür zu schaffen, dass die Steuern bei den einzelnen Steuerpflichtigen zu unterschiedlichen Zeitpunkten festgesetzt und fällig werden. Liquiditätsvorteile, die dem Steuerpflichtigen oder dem Fiskus aus dem verspäteten Erlass eines Steuerbescheides objektiv oder typischerweise entstanden sind, sollen durch die sog. Vollverzinsung ausgeglichen werden (BFH-Urteil in BFHE 211, 30, BStBl II 2006, 155). Ob die möglichen Zinsvorteile tatsächlich gezogen worden sind, ist 20

grundsätzlich unbeachtlich (vgl. BFH-Urteil in BFHE 211, 30, BStBl II 2006, 155; Bundesverfassungsgericht - BVerfG -, Beschluss vom 3. September 2009 1 BvR 2539/07, BFH/NV 2009, 2115). Ferner kommt es für eine Billigkeitsmaßnahme grundsätzlich nicht darauf an, aus welchen Gründen es zur Entstehung von Nachforderungszinsen gekommen ist (BFH-Urteil in BFHE 211, 30, BStBl II 2006, 155). Unbeschadet dessen ist ein schuldhaftes oder willkürliches Handeln des beklagten Finanzamts hier nicht festzustellen. Die Änderung der Festsetzung der Einkommensteuer und die Festsetzung der Nachzahlungszinsen beruhen vielmehr darauf, dass der BFH seine Rechtsprechung geändert hat. Dies ergibt aus dem Urteil des BFH in BFH/NV 2011, 1309 sowie aus dem dort in Bezug genommenen Urteil des BFH vom 15. Dezember 2010 VIII R 50/09 (BFHE 232, 162, BStBl II 2011, 506). Auf das Urteil des BFH vom 25. November 1997 IX R 28/96 (BFHE 185, 94, BStBl II 1998, 550) kann sich der Kläger nicht mit Erfolg berufen, weil diese Entscheidung den Sonderfall betraf, dass Vorauszahlungen auf Grund eines Fehlers der Finanzbehörde zurückgezahlt worden waren, der Steuerpflichtige die Finanzbehörde hierauf unverzüglich aufmerksam gemacht hatte und den Betrag zur sofortigen Rückzahlung auf seinem Girokonto bereitgehalten hatte.

Eine Unbilligkeit kann auch nicht deshalb angenommen werden, weil auf Grund der Aufhebung des § 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG durch Art. 1 Nr. 15 Buchst. a des Steuerentlastungsgesetzes 1999/2000/2002 vom 24. März 1999 (BGBl. I S. 402) Nachzahlungszinsen mit Wirkung ab dem Veranlagungszeitraum 1999 nicht mehr steuermindernd geltend gemacht werden können. Die Abziehbarkeit von Nachzahlungszinsen nach § 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG a.F. wurde allgemein als systemwidrig beurteilt (vgl. Bundestags-Drucks. 14/23 Seite 174; BFH-Urteile vom 15. November 2006 XI R 73/03, BFHE 216, 61, BStBl II 2007, 387 sowie vom 6. Dezember 2006 XI R 27/05, BFH/NV 2007, 1101). Eine sachliche Unbilligkeit der Festsetzung von Nachzahlungszinsen, die steuerlich nicht abzugsfähig sind, kann deshalb nicht angenommen werden. Denn es würde den Wertungen des Gesetzgebers widersprechen, der Beseitigung einer als systemwidrig angesehenen Steuerabzugsmöglichkeit durch eine individuelle Billigkeitsmaßnahme entgegenzuwirken (vgl. BFH, Beschluss vom 26. Juli 2006 VI B 134/05, BFH/NV 2006, 2029).

Das Gericht hat nicht zu entscheiden, ob die Versteuerung der Erstattungszinsen rechtmäßig ist (vgl. hierzu etwa die Beschlüsse des BFH vom 22. Dezember 2011 VIII B 190/11, BFHE 236, 158, BStBl II 2012, 243 und vom 9. Januar 2012 VIII B 95/11, BFH/NV 2012, 575) oder eine Änderung der Festsetzung der Erstattungszinsen nach dem Schreiben des Bundesministerium der Finanzen vom 5. Oktober 2000 (BStBl I 2000, 1508) in Betracht kommt. Im Streitfall geht es ausschließlich um die Festsetzung von Nachzahlungszinsen für die Veranlagungszeiträume 1998 bis 2002.

Soweit der Kläger geltend macht, Zinsen von 6 % p.a. seien nicht zu erzielen gewesen, kann auch dies nicht zu einer Billigkeitsmaßnahme führen. Bei der gesetzlichen Regelung eines Zinssatzes von 6 % p.a. (§ 238 Abs. 1 Satz 1 AO) handelt es sich um eine zulässige Typisierung im Interesse der Praktikabilität und Verwaltungsvereinfachung. Neben den mit einer Ermittlung des konkreten Zinsvorteils bzw. Zinsnachteils im Einzelfall verbundenen Problemen ist in diesem Zusammenhang zu berücksichtigen, dass dieser Zinssatz sowohl für als auch gegen den Steuerpflichtigen wirkt (vgl. BVerfG, Beschluss in BFH/NV 2009, 2115).

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. Die Revision ist nicht zuzulassen, weil die Voraussetzungen des § 115 Abs. 2 FGO nicht vorliegen.

