
Datum: 16.10.2013
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 9. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 9 K 3311/10
ECLI: ECLI:DE:FGK:2013:1016.9K3311.10.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens tragen die Kläger.

Tatbestand

1

Die Beteiligten streiten darüber, ob und inwieweit Zinsen auf Ausgleichsleistungen nach dem Gesetz zur Regelung offener Vermögensfragen (VermG i.d.F. der Bekanntmachung vom 9. Februar 2005, BGBl. I S. 205) i.V.m. mit dem Entschädigungsgesetz (EntschG i.d.F. der Bekanntmachung vom 13. Juli 2004, BGBl. I 1658) und dem Ausgleichsleistungsgesetz (AusglLeistG i.d.F. der Bekanntmachung vom 13. Juli 2004, BGBl. I 2004, 1665) als Einkünfte aus Kapitalvermögen gemäß § 20 Abs. 1 Nr. 7 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) zu versteuern sind.

2

Die Kläger werden als Ehegatten zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Die Klägerin erhielt am 10. Februar 2009 (23.928,31 €) und am 27. März 2009 (62.290,65 €) als Vorerbin (teilweise als Zessionarin einer weiteren Vorerbin) ihres am 11. Juli 1973 verstorbenen Vaters, Herrn A, für die Enteignung verschiedener Grundstücke in B Ausgleichsleistungen nach dem VermG i.V.m. dem EntschG und dem AusglLeistG. Die Zahlungen wurden durch zwei Bescheide des Amtes zur Regelung offener Vermögensfragen der Stadt B vom 19. Januar 2009 (Az. 25.14161-052009-2108) und vom 26. Februar 2009 (Az. 25.14161-052635-2108) festgesetzt.

3

In der Vergangenheit war der Klägerin für den Verlust dieser Grundstücke bereits durch Bescheid des Ausgleichsamts der Stadt D vom 19. Oktober 1979 (Az. ...) eine Hauptentschädigung nach dem Lastenausgleichsgesetz (LAG) in Höhe von insgesamt 52.160,20 DM (= 26.669,09 €), bestehend aus einem Endgrundbetrag in Höhe von 28.330 DM und einem Zinszuschlag in Höhe von 23.830,20 DM (= 12.184,19 €) zuerkannt worden.

4

Die Stadt D hatte mit Bescheiden vom 4. November 2008 (Az. 30-31-8/57890He) von dieser Hauptentschädigung gemäß § 349 LAG die Beträge von 16.694,05 € (darin enthalten ein Zinszuschlag in Höhe von 7.377,45 €) und 8.347,01 € (darin enthalten ein Zinszuschlag in Höhe von 3.688,71 €) aufgrund der dem Grunde nach bereits feststehenden Ansprüche nach dem VermG i.V.m. dem EntschG und dem AusglLeistG zur Verrechnung mit der bevorstehenden Ausgleichsleistung zurückgefordert. In dem Gesamtrückforderungsbetrag war ein Zinszuschlag in Höhe von insgesamt 11.066,16 € enthalten.

Bei der Berechnung der im Jahre 2009 schließlich zuerkannten Ausgleichsleistungen nach dem VermG i.V.m. dem EntschG und dem AusglLeistG zog das Amt zur Regelung offener Vermögensfragen der Stadt B von den zunächst ermittelten Bemessungsgrundlagen die von der Stadt D insgesamt zurückgeforderten Beträge ab und setzte die Ausgleichsleistungen auf 18.406,51 € und 111.461,63 € (diesen zweiten Betrag gesamthänderisch mit dem weiteren Antragsteller C) fest. Die Bescheide enthalten den Hinweis, dass die festgesetzten Ausgleichsleistungen nach § 1 Abs. 1 Satz 5 des AusglLeistG ab dem 1. Januar 2004 bis zum Monat der Bekanntgabe mit 0,5 % monatlich verzinst und die Zinsen mit den Ausgleichsleistungen ausgezahlt würden; ebenfalls wird auf die Steuerpflicht der Zinsen hingewiesen. 5

Wegen der weiteren Einzelheiten und unstreitigen Berechnungen wird auf die vorgelegten Bescheide der Stadt D und der Stadt B verwiesen (Bl. 43 ff., 66 ff., 101 ff., 111 ff. d.A.). 6

Die Kläger gaben am 28. Juni 2010 eine Einkommensteuererklärung für das Jahr 2009 beim Beklagten ab und erklärten u.a. Einkünfte aus Kapitalvermögen in Höhe von insgesamt 10.285 €. 7

Mit Einkommensteuerbescheid vom 29. Juli 2010 veranlagte der Beklagte die Kläger im Wesentlichen erklärungsgemäß, berücksichtigte aber zwei Mitteilungen des Amtes zur Regelung offener Vermögensfragen der Stadt B über die erfolgten Ausgleichsleistungen, wobei es sich i.H.v. insgesamt 20.262,30 € um steuerpflichtige Zinsen handele. Der Beklagte unterwarf diese Zinsen als Einkünfte aus Kapitalvermögen der Besteuerung nach § 32d Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG). 8

Gegen den Einkommensteuerbescheid legten die Kläger am 16. August 2010 Einspruch ein, mit dem sie sich gegen die Erhöhung der Kapitaleinkünfte wandten. 9

Die Anwendung des § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG sei rechtsfehlerhaft. Durch das Gesetz zur Änderung und Ergänzung des Entschädigungsgesetzes und anderer Vorschriften (EntschRÄndG) vom 10. Dezember 2003 habe der Gesetzgeber in § 1 Abs. 1 Satz 5 EntschG geregelt, dass nach dem 31. Dezember 2003 festgesetzte Entschädigungsansprüche durch Geldleistung erfüllt werden, die ab dem 1. Januar 2004 bis zum Kalendermonat vor der Bekanntgabe des Bescheides mit 0,5% „verzinst“ werden. Hierbei könne nicht von einer Verzinsung von Kapitalvermögen ausgegangen werden. Hintergrund dieser Regelung sei gewesen, den Betroffenen aufgrund der regelmäßig langen Bearbeitungszeiten und dem damit verbundenen Inflationsverlusten einen gewissen Ausgleich zu schaffen. Da die Antragstellung im Jahr 1990 erfolgt sei, sei bei einer jährlichen Inflationsrate von 2,2% im Jahr 2009 ein Vermögensverlust von 44% eingetreten. Es sei geradezu widersinnig, den vom Gesetzgeber gewollten – ohnehin nur geringen – Ausgleich dieses Verlustes nun wieder über die Besteuerung von Kapitaleinkünften abzuschöpfen. Die nach § 1 Abs. 1 Satz 5 EntschG vorgesehene Verzinsung sei lediglich als Aufschlag zum Grundanspruch zu sehen. 10

Auch vom Wortlaut her sei der Tatbestand des § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG nicht erfüllt. Eine Überlassung von Kapital habe nicht stattgefunden. Bis zur Rechtskraft des Bescheids im Jahr 2009 habe kein Anspruch und damit kein Kapital bestanden, welches hätte überlassen werden können. Trotz Anspruchstellung im Jahr 1990 habe bis zum Jahr 2009 nicht festgestanden, ob der Antrag überhaupt erfolgreich sein würde. Schließlich habe die Ausgleichsbehörde annähernd 20 Jahre für die Entscheidung benötigt.

Am 19. August 2010 änderte der Beklagte den angefochtenen Einkommensteuerbescheid aufgrund einer Mitteilung über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen für das Jahr 2009 durch das Finanzamt Neuwied; die insoweit vorgenommene Änderung steht zwischen den Beteiligten nicht im Streit. 12

Der Beklagte wies den Einspruch mit Einspruchsentscheidung vom 4. Oktober 2010 zurück. Zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehörten nach § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG auch Erträge aus sonstigen Kapitalforderungen jeder Art, wenn die Rückzahlung des Kapitalvermögens oder ein Entgelt für die Überlassung des Kapitalvermögens zur Nutzung zugesagt oder geleistet worden ist, auch wenn die Höhe der Rückzahlung oder des Entgelts von einem ungewissen Ereignis abhängt. Im Streitfall sei die Kapitalforderung der Anspruch auf Ausgleichsleistung nach dem AusgLeistG. Die Verzinsung ergebe sich aus § 1 Abs. 1 Satz 5 EntschG. Neben einem bewusst zur Erzielung von Zinseinnahmen eingesetzten Vermögen seien Grundlage für steuerpflichtige Zinserträge auch andere Kapitalforderungen. Einnahmen aus Kapitalvermögen erziele, wer das Kapital gegen Entgelt zur Nutzung überlassen. Zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehörten alle Vermögensmehrungen, die bei wirtschaftlicher Betrachtung Entgelt für eine Kapitalnutzung seien. Unerheblich sei, ob der Überlassung von Kapital ein Darlehensvertrag oder ein anderer Rechtsgrund zu Grunde liege. Auch eine vom Schuldner erzwungene Kapitalüberlassung könne zu Einnahmen aus Kapitalvermögen führen. Der Bundesfinanzhof (BFH) habe insbesondere auch Prozesszinsen nach § 236 der Abgabenordnung (AO) auf erstattete Grunderwerbsteuer steuerrechtlich in vollem Umfang als Entgelt für die vom Finanzamt erzwungene Kapitalüberlassung angesehen. Auch Prozesszinsen würden wie andere Zinsen dafür gezahlt, dass dem Gläubiger die Möglichkeit der Kapitalnutzung entzogen wurde. Dabei sei unbedeutend, ob die Forderung vertraglich oder wie im Streitfall hoheitlich begründet worden sei. Die Besteuerung der Einkünfte aus Kapitalvermögen sähen einen Inflationsausgleich nicht vor. Im Streitfall seien die Zinsen ein Ausgleich dafür, dass die Klägerin die Ausgleichszahlung nicht ab Antragstellung nutzen konnte. Dem Vortrag der Klägerin, dass die Zinsen wirtschaftlich gesehen lediglich die eingetretene Inflationsverluste aus der verspäteten Auszahlung des eigentlichen Anspruchs gemindert hätten, könne nicht gefolgt werden. 13

Hiergegen haben die Kläger am 21. Oktober 2010 Klage erhoben, mit der sie sich weiterhin dem Grunde nach gegen die Erhöhung der von ihnen erklärten Kapitaleinkünften wenden. 14

Hilfsweise berufen sie sich darauf, dass die Ausgleichsleistungen durch das Ausgleichsamt der Stadt B um die Beträge gemindert worden seien, die die Stadt D von der Klägerin zurückgefordert habe. In diesen zurückgezahlten Beträgen hätten sich neben dem Endgrundbetrag für die Hauptentschädigung auch Zinsforderungen in einer Gesamthöhe von 11.066,16 € befunden. Jedenfalls diese zurückgezahlten Zinszuschläge seien von den jetzt erhaltenen Zinsen abzuziehen. 15

Schließlich verweisen die Kläger auf die Entscheidung des BFH vom 15. Juni 2010 (VIII R 33/07, BFHE 230, 109, BStBl II 2011, 503) zur Steuerbarkeit von Erstattungszinsen gemäß § 233a EStG. Aus dieser Entscheidung ergebe sich, dass auch im vorliegenden Streitfall eine Besteuerung der Zinsen ausscheide. 16

Die Kläger beantragen,	17
unter Aufhebung der Einspruchsentscheidung vom 4. Oktober 2010 den Einkommensteuerbescheid für 2009 vom 29. Juli 2010, geändert durch Bescheid vom 19. August 2010, dahingehend zu ändern, dass die Einkünfte aus Kapitalvermögen um 20.262,30 € reduziert werden,	18
hilfsweise, unter Aufhebung der Einspruchsentscheidung vom 4. Oktober 2010 den Einkommensteuerbescheid für 2009 vom 29. Juli 2010, geändert durch Bescheid vom 19. August 2010, dahingehend zu ändern, dass die von der Stadt D zurückgeforderten Zinszuschläge i.H.v. 11.066,16 € bei der Ermittlung der Einkünfte aus Kapitalvermögen mindernd berücksichtigt werden.	19
Der Beklagte beantragt,	20
die Klage abzuweisen.	21
Der Beklagte hält an seiner in der Einspruchsentscheidung vertretenen Rechtsauffassung fest. Auch dem Hilfsantrag der Kläger könne nicht gefolgt werden. Aus den vorgelegten Bescheiden ergebe sich, dass bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die nach § 1 Abs. 1 Satz 5 EntschG vorzunehmende Verzinsung der Rückforderungsanspruch der Stadt D bereits in voller Höhe, d.h. einschließlich des Zinszuschlags, berücksichtigt worden sei. Aus diesem Grund sei der Betrag i.H.v. 20.262,30 € in voller Höhe als steuerpflichtiger Zinsertrag anzusehen.	22
Entscheidungsgründe	23
Die Klage ist unbegründet.	24
Der angefochtene Einkommensteuerbescheid ist rechtmäßig und verletzt die Kläger nicht in ihren Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung – FGO). Zutreffend hat der Beklagte die von der Klägerin gemäß § 1 Abs. 1 Satz 5 EntschG vereinnahmten Zinsen von insgesamt 20.262,30 € dem Grunde nach als steuerpflichtigen Kapitalertrag des Streitjahres beurteilt und diese nicht um die in den Rückforderungsbescheiden der Stadt D enthaltenen Zinszuschläge gemindert.	25
1. Die beiden streitigen Zahlungen stellen Kapitalerträge im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG dar. Danach gehören zu den Einkünften aus Kapitalvermögen Erträge aus sonstigen Kapitalforderungen jeder Art, wenn die Rückzahlung des Kapitalvermögens oder ein Entgelt für die Überlassung des Kapitalvermögens zur Nutzung zugesagt oder geleistet worden ist, auch wenn die Höhe der Rückzahlung oder des Entgelts von einem ungewissen Ereignis abhängt. Steuerbar sind alle Vermögensmehrungen, die bei wirtschaftlicher Betrachtung Entgelt für die Kapitalnutzung darstellen (BFH-Urteile vom 2. März 1993 VIII R 13/91, BFHE 171, 48, 51, BStBl II 1993, 602, 603, m.w.N.; vom 19. April 2005 VIII R 80/02, juris). Dies gilt unabhängig von der Bezeichnung und der zivilrechtlichen Ausgestaltung der Kapitalanlage (§ 20 Abs. 1 Nr. 7 Satz 2 EStG).	26
a) Der Anspruch der Klägerin auf Ausgleichsleistung ist eine sonstige Kapitalforderung im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 7 Satz 1 EStG, da er auf Geldleistung gerichtet ist (§ 2 Abs. 1 Satz 1 AusglLeistG i.V.m. § 1 Abs. 1 Satz 5 EntschG). Kapitalforderung ist jede auf eine Geldleistung gerichtete Forderung ohne Rücksicht auf die Dauer der Kapitalüberlassung oder den Rechtsgrund des Anspruchs, der vertraglicher, gesetzlicher,	27

öffentlich-rechtlicher oder privatrechtlicher Natur sein kann (§ 20 Abs. 1 Nr. 7 Satz 2 EStG; BFH-Urteil vom 26. Juni 1996, VIII R 67/95, Sammlung der Entscheidungen des Bundesfinanzhofs - BFH/NV - 1997, 175 m. w. N.). Dabei ist es unerheblich, dass der Anspruch der Klägerin auf Ausgleichsleistung erst durch die Bescheide des Amts zur Regelung offener Vermögensfragen der Stadt B im Jahr 2009 festgesetzt wurde und die Kläger in dem annähernd zwanzig Jahre währenden Prüfungsverfahren nicht sicher sein konnten, ob es tatsächlich zu einer Ausgleichsleistung kommen würde. Denn dem Grunde nach besteht ein Entschädigungsanspruch bereits mit der Enteignung selbst. Dieser Anspruch und dessen Ausgestaltung wird durch den den Anspruch schließlich festsetzenden Verwaltungsakt nur noch konkretisiert und fällig gestellt.

b) Diese Kapitalforderung hat die Klägerin auch im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG 28 überlassen, auf die Freiwilligkeit der Kapitalüberlassung kommt es nicht an. Denn anzusetzen sind nach der Rechtsprechung des BFH alle Entgelte, die für eine Kapitalüberlassung im weitesten Sinne zugeflossen sind. Eine entgeltliche Kapitalüberlassung ist dabei auch dann anzunehmen, wenn ein Schuldner mit der Begleichung einer Geldschuld in Verzug gerät und für die Zeit des Verzugs Zinsen zahlt. Auch in diesem Fall überlässt der Gläubiger – wenn auch unfreiwillig – Kapital zur Nutzung. Die Nutzungsüberlassung beruht zwar nicht auf einer vertraglichen Abmachung. Aber auch der vom Schuldner durch Nichtzahlung bewirkte Verzug ist Kapitalüberlassung, der Gläubiger muss sich für die Zeit des Verzugs mit der Nichtzahlung abfinden (BFH-Urteil vom 9. September 1981 VIII R 39/79, BFHE 134, 281, BStBl II 1982, 113 m.w.N.). So ist es auch im Falle einer verzinsten Enteignungsentschädigung (BFH-Urteile vom 22. April 1980 VIII R 120/76, BFHE 130, 451, BStBl II 1980, 570; vom 20. Mai 1980 VIII R 64/78, BFHE 131, 297, BStBl II 1981, 6). Auf die Feststellung der Einkünfteerzielungsabsicht kommt es in diesen Fällen nicht an, da die Steigerung der finanziellen Leistungsfähigkeit durch den feststehenden Sachverhalt (Vereinnahmung der Zinsen) bewirkt worden ist (vgl. BFH-Urteil vom 15. Juni 2010 VIII R 33/07, BFHE 230, 109, BStBl II 2011, 503; BFH-Beschluss vom 30. Juni 2009 VIII B 8/09, BFH/NV 2009, 1977).

c) Die Zahlungen in Höhe von 20.262,30 € als Zinsen für den Zeitraum Januar 2004 29 bis einschließlich März 2009 aufgrund der mit Bescheiden vom 19. Januar 2009 und vom 26. Februar 2009 festgesetzten Ausgleichsleistungen sind wirtschaftlich betrachtet Entgelt, das für die Überlassung des Kapitalvermögens zur Nutzung geleistet wurde. Die streitige Zahlung ist aus diesem Grund als Kapitalertrag zu erfassen. Enteignungsrechtlich wird die Verzinsung als ein Ausgleich dafür angesehen, dass die im Zeitpunkt des Enteignungsakts an die Stelle des entzogenen Vermögenswerts tretende (Geld-)Entschädigung regelmäßig erst nach Abschluss eines auf Prüfung der Entschädigungsvoraussetzungen gerichteten Verwaltungsverfahrens und damit ggfs. erheblich später ausgezahlt wird. Die Zinsen sind ein Ausgleich dafür, dass der Enteignete die ihm dem Grunde nach zustehende Entschädigung eine Zeit lang nicht nutzen konnte. Es handelt sich um das Entgelt dafür, dass das in der Entschädigung festliegende Kapital vorerst nicht anderweitig genutzt werden kann (BFH-Urteil vom 12.09.1985, VIII R 306/81, BFHE 145, 320, BStBl II 1986, 252 m.w.N.). Es handelt sich bei der streitigen Zinszahlung dagegen nicht um eine steuerfreie Entschädigung für eine verzögerte Bearbeitung des Antrags der Klägerin auf Ausgleichsleistung. Eine solche steuerfreie Leistung sieht das Entschädigungsgesetz nicht vor. Vielmehr geht das Entschädigungsgesetz ausdrücklich in § 1 Abs. 1 EntschG von einer Zinszahlung aus.

Etwas anderes ergibt sich auch nicht daraus, dass die verzinsten Kapitalforderung selbst als 30 Entschädigungsleistung gemäß § 3 Nr. 7 EStG steuerfrei ist. Denn die Steuerbefreiung bezieht sich ausdrücklich nur auf die Entschädigung als solche. Wird die Entschädigung verzinst, besteht kein Grund, die Zinszahlung im Gegensatz zu anderen Zinszahlungen als

steuerfrei zu behandeln. Die Steuerfreiheit der zu Grunde liegenden Ausgleichsleistung als Kapitalforderung nach § 3 Nr. 7 EStG schlägt nicht auf die Zinszahlung durch, da zwischen beiden zu trennen ist (vgl. BFH-Urteile vom 20. Mai 1980 VIII R 64/78, BFHE 131, 297, BStBl II 1981, 6; vom 28. März 1966 VI 145/64, BFHE 86, 346, BStBl III 1966, 501).

d) Auch aufgrund der Entstehungsgeschichte des § 3 Nr. 7 EStG und des § 1 EntschG geht der Senat in Übereinstimmung mit den Finanzgerichten Hamburg und München davon aus, dass die Verzinsung nach § 1 Abs. 1 Satz 5 EntschG steuerpflichtiger Kapitalertrag sein soll (vgl. die umfangreiche Darstellung im Urteil des FG Hamburg vom 31. Mai 2011 1 K 207/10, EFG 2012, 60; und im Urteil des FG München vom 26. Februar 2013 11 K 3148/11, EFG 2013, 1012). Der Gesetzgeber hat in Kenntnis der Steuerpflicht die Form der Verzinsung gemäß § 1 Abs. 1 Satz 5 EntschG gewählt, obwohl es auch die Möglichkeit gegeben hätte, den Zins als Teil der nach § 3 Nr. 7 EStG steuerfreien Entschädigungsleistung auszugestalten, wie es noch im Lastenausgleichsgesetz für den Zinszuschlag zur Hauptentschädigung vorgesehen war (vgl. hierzu bspw. BFH-Urteil vom 20. Mai 1980 VIII R 64/78, BFHE 131, 297, BStBl II 1981, 6).

31

Durch das Gesetz zur Änderung und Ergänzung des Entschädigungsgesetzes und anderer Vorschriften (Entschädigungsrechtsänderungsgesetz - EntschRÄndG -) in der vom Finanzausschuss des Bundestages empfohlenen Fassung (EntschRÄndG vom 10.12.2003, BGBl I 2003, 2471) wurde die Form der Entschädigungsleistung ab dem 1. Januar 2004 umgestellt von der Zuteilung verzinslicher Schuldverschreibungen auf unmittelbare Geldansprüche. Aus Gleichbehandlungsgründen hielt es der Gesetzgeber für erforderlich, bei der Umstellung der Erfüllung von Entschädigungsansprüchen auf eine unmittelbare Geldleistung eine der Verzinsung von Schuldverschreibungen entsprechende Regelung vorzusehen. Eine unterschiedliche Behandlung derjenigen, die vor 2004 Schuldverschreibungen erhielten, und denjenigen, die ab 2004 eine Geldleistung erhielten, war vom Gesetzgeber gerade nicht beabsichtigt. Eine Änderung des § 3 Nr. 7 EStG oder des § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG erfolgte nicht. Eine solche wäre aber erforderlich gewesen, hätte der Gesetzgeber die ab dem 1. Januar 2004 eingeführte Verzinsung des Entschädigungsanspruchs nach § 1 Abs. 1 Satz 5 EntschG steuerfrei stellen wollen.

32

e) Die Kläger können sich zur Unterstützung ihrer Rechtsauffassung nicht mit Erfolg auf das Urteil des BFH vom 15. Juni 2010 (VIII R 33/07, a.a.O.) zur Steuerpflicht von Erstattungszinsen gemäß § 233a AO berufen.

33

Der BFH hat in diesem Urteil entschieden, dass § 12 Nr. 3 EStG, nach dem Personensteuern und auf diese entfallende steuerliche Nebenleistungen nicht abziehbare Ausgaben sind, eine gesetzgeberische Grundentscheidung enthält, wonach für diese Steuern nicht lediglich ein gesetzliches Abzugsverbot geregelt ist, sondern dass die Norm diese Steuern schlechthin dem nichtsteuerbaren Bereich zuweist. Diese gesetzgeberische Grundentscheidung strahle auf den umgekehrten Vorgang der Erstattung solcher Steuern in der Weise aus, dass sie dem Steuerpflichtigen nicht im Rahmen einer der Einkunftsarten des § 2 Abs. 1 Nr. 4 bis 7 zufließen (vgl. § 8 Abs. 1 EStG). Dasselbe gelte für die Erstattungszinsen gemäß § 233a AO. Sie teilten als steuerliche Nebenleistungen im Sinne von § 3 Abs. 4 AO insofern das Schicksal der Hauptforderung, als sie von § 12 Nr. 3 EStG ebenfalls dem nichtsteuerbaren Bereich zugewiesen seien. Im Einklang mit dieser Grundentscheidung habe der Gesetzgeber ursprünglich im Ergebnis ein symmetrisches Normgefüge für Nachzahlungszinsen einerseits und Erstattungszinsen andererseits geschaffen. Dieses sei jedoch durch die Aufhebung von § 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG mit Wirkung ab 1999 entfallen, so dass Erstattungszinsen nicht als steuerbare Kapitalerträge anzusehen seien.

34

Der BFH sieht auch Erstattungszinsen dem Grunde nach als Kapitalertrag im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG an und verneint ihre Steuerbarkeit ausschließlich vor dem Hintergrund der Grundentscheidung des § 12 Nr. 3 EStG. Eine Ausdehnung dieser Rechtsprechung aus dem Anwendungsbereich des § 12 Nr. 3 EStG heraus auf Zinsen auf andere Kapitalforderungen als Erstattungen von Personensteuern ist nicht möglich und auch nicht gerechtfertigt. Im Streitfall sind die verzinsten Ausgleichsleistungen gerade nicht „schlechthin dem nichtsteuerbaren Bereich“ zugewiesen, sondern lediglich gemäß § 3 Nr. 7 EStG steuerfrei gestellt. Daher besteht kein – aus einer übergeordneten gesetzgeberischen Grundentscheidung abzuleitender – Grund, diese Zinsen, die den Tatbestand des § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG erfüllen, von der Besteuerung auszunehmen. Ein allgemeines Korrespondenzprinzip, wonach vereinnahmte Zinsen nur dann besteuert werden könnten, wenn entsprechend gezahlte Zinsen ebenfalls steuerlich berücksichtigt würden, existiert dagegen nicht.

35

2. Die streitigen Beträge in Höhe von 20.262,30 € sind im Gegensatz zu der eigentlichen Ausgleichsleistung nicht gemäß § 3 Nr. 7 EStG steuerfrei. Bei den Zahlungen handelt es sich zwar ebenfalls um Leistungen nach dem AusgLEistG i.V.m. mit dem EntSchG. Nach § 3 Nr. 7 EStG sind Leistungen nach dem EntSchG und nach dem AusgLEistG aber nur steuerfrei, soweit sie nicht Kapitalerträge im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 7 und Abs. 2 EStG sind. Die Zahlung erfolgte aber als Zinszahlung gemäß § 1 Abs. 1 Satz 5 EntschG, die nach der obigen Darstellung gerade Kapitalerträge im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG darstellen und damit nach § 3 Nr. 7 EStG nicht steuerfrei sind.

36

3. Der in den Rückforderungsbescheiden der Stadt D vom 4. November 2008 enthaltene anteilige Zinszuschlag mindert den im Streitjahr zu versteuernden Kapitalertrag nicht.

37

Dabei kann offen bleiben, ob die Rückzahlung von in der Vergangenheit erzielten Einnahmen als negative Einnahmen (vgl. grundlegend zum Konzept der negativen Einnahmen aus Kapitalvermögen bei zurückgezahlten Zinsen BFH-Urteil vom 13. Dezember 1963 VI 22/61 S BFHE 78, 477, BStBl III 1964, 184) oder aber – nachdem der BFH den final formulierten Werbungskostenbegriff durch Betonung des Veranlassungsprinzips dem Betriebsausgabenabzug angenähert hatte (BFH-Beschluss vom 11. August 1987 IX B 41/86, BFH/NV 1988, 232) – als Werbungskosten gemäß § 9 Abs. 1 EStG steuerlich zu berücksichtigen sind (offengelassen auch von BFH-Urteil vom 10. Oktober 1995 VIII R 56/91, BFH/NV 1996, 304; zum Diskussionsstand vgl. bswp. Loschelder in Schmidt, Einkommensteuergesetz, 32. Aufl., § 9 Rn. 61; Kreft in Hermann/Heuer/Raupach, Einkommensteuergesetz, Stand: Dezember 2010, § 9 Rn. 80ff.). Jedenfalls wäre hierfür erforderlich, dass die früher empfangenen Einnahmen nicht steuerfrei waren, da andernfalls die Rückzahlung in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang mit steuerfreien Einnahmen stünde und aus diesem Grunde ein Abzugsverbot analog § 3c EStG eingriffe (vgl. die Nachweise bei Loschelder in Schmidt, EStG, § 9 Rn. 63 und bei Kreft in Herrmann/Heuer/Raupach, EStG, § 9 Rn. 81).

38

Im Streitfall allerdings war die Entschädigung der Klägerin nach dem Lastenausgleichsgesetz durch das Ausgleichsamt der Stadt D im Jahr 1979 in voller Höhe, also sowohl hinsichtlich des Endgrundbetrags als auch hinsichtlich des Zinszuschlags, von der Klägerin gemäß § 3 Nr. 7 EStG steuerfrei vereinnahmt worden, so dass eine steuerliche Berücksichtigung der teilweisen Rückzahlung des Zinszuschlags ausscheidet. Denn im Gegensatz zu der Regelung über die Verzinsung von Ausgleichsleistungen nach dem AusgLEistG in § 1 Abs. 1 Satz 5 EntschG sah das Lastenausgleichsgesetz vor, dass dem Geschädigten eine

39

Hauptentschädigung mit dem sich ergebenden Endgrundbetrag zuerkannt wurde, zu dem gemäß § 250 Abs. 3 LAG ein Zinszuschlag hinzutrat. Gemäß § 251 Abs. 1 LAG war der Endgrundbetrag einschließlich des Zinszuschlags der Auszahlungsbetrag der Hauptentschädigung. Der Gesetzgeber hatte danach die Verzinsung der Entschädigungsforderung nach dem Lastenausgleichsgesetz dergestalt geregelt, dass die Zinsen kraft ausdrücklicher gesetzlicher Zuweisung Teil der gemäß § 3 Nr. 7 EStG steuerfreien Ausgleichsleistung nach dem Lastenausgleichsgesetzes war (vgl. BFH-Urteil vom 20. Mai 1980 VIII R 64/78, BFHE 131, 297, BStBl II 1981, 6; vgl. auch die entsprechenden Hinweise zu den Einkommensteuer-Richtlinien, H 3.7).

4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 Satz 1 FGO. Die Revision war gemäß § 115 Abs. 2 FGO wegen grundsätzlicher Bedeutung zuzulassen (vgl. zur Revisionszulassung auch die Urteile der Finanzgerichte Hamburg und München, a.a.O.).

40