

Beschluss vom 11. Dezember 2012, III B 91/12

Festsetzung von Nachzahlungszinsen nach § 233a AO - Änderung der Zinsberechnung - Berücksichtigung von Vorauszahlungen bei der erstmaligen Zinsberechnung

BFH III. Senat

AO § 163, AO § 227, AO § 233a Abs 3 S 1, AO § 233a Abs 5, EStG § 37

vorgehend Niedersächsisches Finanzgericht , 25. April 2012, Az: 14 K 358/11

Leitsätze

NV: Für eine gemäß § 233a Abs. 5 AO zu ändernde Zinsberechnung ist es unerheblich, ob die Finanzbehörde ursprünglich festgesetzte Nachzahlungszinsen nach § 227 AO erlassen oder aus Billigkeitsgründen abweichend mit 0 € festgesetzt hat, da dem neu berechneten Zinsbetrag nach § 233a Abs. 5 Satz 3 AO die bisher festzusetzenden Zinsen hinzuzurechnen sind .

Tatbestand

- 1 I. Zusammen mit dem erstmaligen Einkommensteuerbescheid für 2001 vom 30. Juni 2003 setzte der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) Nachzahlungszinsen in Höhe von 3.410 € gegen den Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) fest, erließ diese jedoch mit Bescheid vom 17. Juli 2003 nach § 227 der Abgabenordnung (AO).
- 2 In der Folgezeit ergingen mehrere Änderungsbescheide, in denen die Nachzahlungszinsen zunächst herauf und später dann herabgesetzt wurden. Gegen die Zinsfestsetzung in Höhe von nunmehr noch 776 € im letzten Änderungsbescheid vom 26. Januar 2009 legte der Kläger Einspruch ein. Nach Erfolglosigkeit seines Einspruchs klagte der Kläger vor dem Finanzgericht (FG) auf Herabsetzung der Zinsen um 3.410 € auf ./ 2.634 €. Das FG beurteilte die Zinsfestsetzung in Höhe von 776 € als rechtmäßig und wies die Klage ab.
- 3 Hiergegen wendet sich der Kläger mit seiner Nichtzulassungsbeschwerde, zu deren Begründung er sich sinngemäß auf die Zulassungsgründe in § 115 Abs. 2 Nr. 1 und Nr. 2 Alt. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) beruft.

Entscheidungsgründe

- 4 II. Die Beschwerde ist unbegründet und durch Beschluss zurückzuweisen (§ 116 Abs. 5 Satz 1 FGO). Sofern die von dem Kläger behaupteten Zulassungsgründe überhaupt in einer den Anforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO genügenden Form dargelegt wurden, liegen sie jedenfalls nicht vor.
- 5 1. Macht ein Beschwerdeführer geltend, die Rechtssache habe grundsätzliche Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO), so muss er zunächst eine bestimmte für die Entscheidung des Streitfalles erhebliche abstrakte Rechtsfrage herausstellen. Des Weiteren muss er substantiiert darauf eingehen, weshalb die von ihm aufgeworfene Rechtsfrage aus Gründen der Rechtssicherheit, der Rechtseinheitlichkeit und/oder Rechtsentwicklung im allgemeinen Interesse liegt. Zur schlüssigen Darlegung der Klärungsbedürftigkeit dieser Rechtsfrage muss er außerdem begründen, in welchem Umfang, von welcher Seite und aus welchen Gründen die Beantwortung der Rechtsfrage zweifelhaft und streitig ist (vgl. z.B. Gräber/Ruban, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 116 Rz 32, m.w.N. aus der Rechtsprechung des BFH). Der Hinweis, es gebe noch keine Rechtsprechung bzw. keine einschlägige Literatur, reicht in der Regel nicht aus (Lange in HHSp, § 116 FGO Rz 180, m.w.N. aus der Rechtsprechung des BFH).
- 6 Nach diesen Maßstäben hat der Kläger die Klärungsbedürftigkeit der von ihm aufgeworfenen Rechtsfrage, welche der konkurrierenden Regelungen in § 163 AO und § 227 AO bei einem Erlass von Zinsen im Zusammenhang mit § 233a AO im Fall einer nachfolgenden Zinsfestsetzung anzuwenden sei, nicht schlüssig dargelegt. Eine

Auseinandersetzung mit der im Streitfall einschlägigen Vorschrift des § 233a AO --insbesondere mit dessen Abs. 5, der bei Änderungen der Steuerfestsetzung eine spezielle Zinskorrektur vorsieht-- sowie der hierzu ergangenen Rechtsprechung und dem Schrifttum fehlt.

- 7** Bereits aus dem Wortlaut des Gesetzes ergibt sich, dass den aufgrund des § 233a Abs. 5 Satz 2 AO berechneten Nachzahlungszinsen die bisher (aufgrund der ersten Steuerfestsetzung) festzusetzenden Zinsen hinzuzurechnen sind (§ 233a Abs. 5 Satz 3 AO). Das sind die Zinsen, die --unbeschadet ihrer tatsächlichen Festsetzung-- nach den gesetzlichen Vorschriften hätten festgesetzt werden müssen (Heuermann in HHSp, § 233a AO Rz 71). Vor diesem Hintergrund ist bereits nicht erkennbar, welche Rolle es für eine --wie vorliegend im streitgegenständlichen Bescheid vom 26. Januar 2009-- nach § 233a Abs. 5 AO zu ändernde Zinsfestsetzung spielen soll, ob das FA die ursprünglich festgesetzten Zinsen nach § 227 AO erlässt oder diese aus Billigkeitsgründen (§ 163 AO) abweichend mit 0 € festsetzt. Denn auch wenn § 163 AO nicht --wie § 227 AO-- das Erhebungsverfahren betrifft, kann es in diesem Zusammenhang ersichtlich nur auf die nach der Vorschrift des § 233a AO festzusetzenden Zinsen, nicht jedoch auf eine im Ermessen des FA liegende abweichende Billigkeitsfestsetzung gemäß § 163 AO ankommen. Da nach den nicht mit Verfahrensrügen angegriffenen Feststellungen des FG das FA zudem im Streitfall mit Bescheid vom 17. Juli 2003 einen Erlass nach § 227 AO ausgesprochen hat, wäre die vom Kläger aufgeworfene Rechtsfrage --ihre Klärungsbedürftigkeit unterstellt-- auch nicht klärungsfähig.
- 8** 2. Soweit der Kläger mit seinem Vortrag, das FG habe die Rechtsprechung des BFH nicht beachtet, nach der sich die Finanzbehörde unter dem Gesichtspunkt von Treu und Glauben nicht auf den Ablauf der 15-Monats-Frist zur Anpassung von Einkommensteuervorauszahlungen (§ 37 Abs. 3 Satz 3 1. Halbsatz des Einkommensteuergesetzes in der im Streitjahr geltenden Fassung) berufen könne, wenn der Anpassungsantrag derart rechtzeitig vor Ablauf dieser Frist gestellt und sorgfältig begründet worden sei, dass die Ablehnung einer Anpassung als widersprüchliches Verhalten zu werten sei (BFH-Urteil vom 10. Juli 2002 X R 65/96, BFH/NV 2002, 1567), den Zulassungsgrund der Divergenz (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alt. 2 FGO) geltend machen wollte, liegt dieser jedenfalls nicht vor.
- 9** Das FG ist nicht mit einem tragenden Rechtssatz von der BFH-Rechtsprechung abgewichen. Entgegen der Auffassung des Klägers kam es für die --vom FG allein zu beurteilende-- Frage der Rechtmäßigkeit der Zinsfestsetzung im Bescheid vom 26. Januar 2009 nicht darauf an, ob sich das FA nach Treu und Glauben deshalb nicht auf die erst nach dem 31. März 2003 erfolgte Anpassung der Vorauszahlungen berufen durfte, weil der Kläger den Antrag unter dem 11. März 2003 gestellt --und nach seiner Darstellung-- ausreichend begründet hatte. Denn gemäß § 233a Abs. 3 Satz 1 AO ist die festgesetzte Steuer bei der erstmaligen Zinsberechnung allein um die bis zum Beginn des Zinslaufs "festgesetzten Vorauszahlungen" zu mindern. Etwaige Unbilligkeiten infolge der --trotz Bemühens seitens des Klägers-- nicht rechtzeitig erfolgten Anpassung der Vorauszahlungen waren allenfalls im Billigkeitswege zu berücksichtigen. Nach den Feststellungen des FG hat das FA diesem Umstand im Wege der Nichterhebung der zunächst festgesetzten Zinsen in Höhe von 3.410 € (Erlass gemäß § 227 AO) auch tatsächlich Rechnung getragen. Ob infolge der späteren Änderungen der Steuer- und damit zugleich der Zinsfestsetzung möglicherweise eine weitere Billigkeitsmaßnahme geboten gewesen wäre, müsste --anders als der Kläger letztlich meint-- wiederum nicht im Zinsfestsetzungsverfahren, sondern ebenfalls in einem gesonderten Verfahren entschieden werden.
- 10** 3. Soweit der Kläger rügt, das FG habe den Sachverhalt unzutreffend gewürdigt, wendet er sich gegen die materielle Richtigkeit des Urteils. Hiermit kann jedoch die Zulassung der Revision grundsätzlich nicht begründet werden (z.B. BFH-Beschluss vom 4. November 2010 VII B 60/10, BFH/NV 2011, 869).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de