



Wortprotokoll der 13. Sitzung

Finanzausschuss

Berlin, den 16. Mai 2022, 13:00 Uhr
Berlin, Paul-Löbe-Haus, Sitzungssaal E 200

Vorsitz: Alois Rainer, MdB

Öffentliche Anhörung

Einzigster Tagesordnungspunkt

Seite 4

Gesetzentwurf der Bundesregierung

**Entwurf eines Zweiten Gesetzes zur Änderung der
Abgabenordnung und des
Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung**

BT-Drucksache 20/1633

Federführend:
Finanzausschuss

Mitberatend:
Rechtsausschuss
Haushaltsausschuss (mb und § 96 GO)

**Teilnehmende Mitglieder des Ausschusses in der Präsenzsitzung**

	Ordentliche Mitglieder	Stellvertretende Mitglieder
SPD	Heiligenstadt, Frauke Heselhaus, Nadine Schrodi, Michael	
CDU/CSU	Brehm, Sebastian Meister, Dr. Michael Rainer, Alois Steiniger, Johannes	
BUNDNIS 90/DIE GRÜNEN	Müller, Sascha	
FDP	Mordhorst, Maximilian	
AfD	Stöber, Klaus	
DIE LINKE.	Görke, Christian	

Übrige Teilnehmer waren per Videokonferenz zugeschaltet.



Teilnehmende Sachverständige:

Binnewies, Prof. Dr. Burkhard

Fachanwalt für Steuerrecht

Bund der Steuerzahler Deutschland e.V.

Karbe-Geßler, Daniela

Bundessteuerberaterkammer

Eichholz, Meik

Bundesverband Lohnsteuerhilfvereine e. V.

Rauhöft, Uwe

Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände

Ronnecker, Dr. Stefan

Deutsche Steuer-Gewerkschaft e.V.

Eigenthaler, Thomas

Deutscher Steuerberaterverband e.V.

Mein, Sylvia (digital)

Ebert, Daniela

Musil, Prof. Dr. Andreas (digital)

Universität Potsdam

Zentralverband des Deutschen Handwerks e. V. (ZDH)

Rothbart, Carsten (digital)



Beginn: 13:01 Uhr

Einziger Tagesordnungspunkt

Gesetzentwurf der Bundesregierung

Entwurf eines Zweiten Gesetzes zur Änderung der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung

BT-Drucksache 20/1633

Vorsitzender **Alois Rainer:** Guten Tag meine Damen und Herren, ich eröffne die Sitzung und begrüße zunächst alle anwesenden Sachverständigen. Bitte sehen Sie es mir nach, wenn ich Sie aus zeitlichen Gründen nicht einzeln begrüße.

Die heutige Sitzung findet im hybriden Format statt. Ich begrüße alle Kolleginnen und Kollegen im Saal sowie in der Videokonferenz. Ebenso begrüße ich die Vertreter der interessierten Fachöffentlichkeit, die ebenfalls Teilnehmer der Videokonferenz sind.

Die Sitzung wird live im Parlamentsfernsehen übertragen. Verfolgt werden kann die Übertragung auf www.bundestag.de, über die App „Deutscher Bundestag“ auf Smartphones, Tablets und im Smart-TV. Im Anschluss ist sie in der Mediathek des Deutschen Bundestages abrufbar.

Gegenstand der Anhörung ist der Gesetzentwurf der Bundesregierung „Entwurf eines Zweiten Gesetzes zur Änderung der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung“ auf BT-Drucksache 20/1633.

Soweit Sie als Sachverständige davon Gebrauch gemacht haben, dem Finanzausschuss vorab eine schriftliche Stellungnahme zukommen zu lassen, sind diese an alle Mitglieder verteilt worden. Sie werden auch Bestandteil des Protokolls der heutigen Sitzung.

Für das Bundesministerium der Finanzen darf ich Herrn Ministerialdirektor Dr. Möhlenbrock und Herrn Regierungsdirektor Baum sowie weitere Fachbeamtinnen und Fachbeamte des BMF begrüßen.

Ferner begrüße ich die Vertreter der Länder.

Für die Anhörung ist ein Zeitraum von 1 Stunde und 30 Minuten vorgesehen, also bis ca. 14:30 Uhr.

Ziel ist es, möglichst vielen Kolleginnen und Kollegen die Möglichkeit zur Fragestellung zu geben.

Um dieses Ziel zu erreichen, hat sich der Finanzausschuss in dieser Legislaturperiode für folgendes Modell der Befragung entschieden: Die vereinbarte Gesamtzeit wird entsprechend der Fraktionsstärke in Einheiten von jeweils fünf Minuten unterteilt.

Zur besseren Orientierung wird die Zeit mit einer Uhr in der Videokonferenz eingeblendet. In diesem Zeitraum müssen sowohl Fragen als auch Antworten erfolgen. Je kürzer die Fragen formuliert werden, desto mehr Zeit bleibt für die Antworten. Wenn mehrere Sachverständige gefragt werden, bitte ich, fair darauf zu achten, den folgenden Experten ebenfalls Zeit zur Antwort zu lassen.

Die fragestellenden Kolleginnen und Kollegen darf ich bitten, stets zu Beginn ihrer Frage die Sachverständigen zu nennen, an die sich die Frage richtet, und bei einem Verband nicht die Abkürzung, sondern den vollen Namen zu nennen, um Verwechslungen zu vermeiden.

Die Fraktionen werden gebeten, soweit nicht bereits geschehen, ihre Fragesteller im Chat bei mir anzumelden.

Zu der Anhörung wird ein Wortprotokoll erstellt. Zu diesem Zweck wird die Anhörung aufgezeichnet. Ich gehe davon aus, dass Sie mit der Aufzeichnung einverstanden sind. Zur Erleichterung derjenigen, die unter Zuhilfenahme des Mitschnitts das Protokoll erstellen, werden die Sachverständigen vor jeder Abgabe einer Stellungnahme von mir namentlich aufgerufen.

Ich darf alle bitten, die Mikrofone zu benutzen und sie am Ende der Redebeiträge wieder abzuschalten, damit es zu keinen Störungen kommt. Sollten während der Anhörung technische Probleme bei einzelnen Teilnehmerinnen oder Teilnehmern auftreten, bitte ich, dass sich diese im Chat melden, wenn die Probleme behoben wurden. Erst dann werden wir die jeweilige Teilnehmerin oder den jeweiligen Teilnehmer erneut aufrufen.

Ich weise darauf hin, dass das Mitschneiden der Videokonferenz, also Bild- und Tonaufnahmen, durch Dritte untersagt sind.



Jetzt beginnen wir mit der Anhörung und mit der Fragerunde.

Das Wort für die Fraktion der SPD hat Frau Heselhaus. Bitteschön.

Abg. **Nadine Heselhaus** (SPD): Das Zweite Gesetz zur Änderung der Abgabenordnung ist die Folge des Beschlusses des Bundesverfassungsgerichtes. Danach müssen die Zinsen angepasst werden.

Meine Frage bezieht sich auf den neuen Zinssatz. Laut dem Gesetzentwurf soll der Zinssatz rückwirkend ab dem 1. Januar 2019 auf 0,15 Prozent pro Monat und damit 1,8 Prozent pro Jahr gesenkt werden. Damit wird im Grunde an dem Prinzip eines einheitlichen und festen Zinssatzes festgehalten. Es liegt also kein Gesetzentwurf mit einem dynamischen Zinssatz vor, der sich automatisiert anpasst. In diesem Zusammenhang richtet sich meine Frage an Herrn Eigenthaler von der Deutschen Steuer-Gewerkschaft. Wie bewerten Sie das Festhalten an diesem festen Zinssatz?

Dann komme ich zur zweiten Frage. Dieser Zinssatz ist ein Mischzinssatz aus Soll- und Habenzinsen, der die Steuernachzahlungen und Steuer-rückzahlung gerecht betreffen soll. Wie bewerten Sie diese Konzeption eines Mischzinssatzes aus Soll- und Habenzinsen, also den Habenzinsen auf der einen Seite und den Darlehenszinsen für besicherte und unbesicherte Konsumentenkredite auf der anderen Seite, hinsichtlich der verfassungsgerichtlichen Vorgaben?

Vorsitzender **Alois Rainer**: Vielen Dank. Das Wort hat Herr Eigenthaler von der Deutschen Steuer-Gewerkschaft.

Sv **Thomas Eigenthaler** (Deutsche Steuer-Gewerkschaft e. V.): Vielen Dank für die Frage. Hinsichtlich des festen Zinssatzes möchte ich sagen, dass es seit 30 Jahren einen festen Zinssatz gibt. Der feste Zinssatz ist nach meiner Wahrnehmung niemals beanstandet worden. Er ist auch für die Praxis sowohl in der Finanzverwaltung als auch für die steuerberatenden Berufe besser, weil man es ansonsten mit ständig wechselnden und krummen Zinssätzen zu tun hätte. Ich bin ein großer Anhänger eines festen oder starren Zinssatzes, der aber auch irgendwann evaluiert werden muss. Insofern begrüßen wir auch, dass alle drei Jahre eine Evaluation stattfinden wird, damit nicht wie-

der 30 Jahre bis zu einer neuen Entscheidung vergehen. Ich bin also absolut für einen festen Zinssatz.

Jetzt zur Frage der Höhe: In der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts ist der Zinssatz von sechs Prozent als zu hoch bemängelt worden. Es ist immer ein Mischzinssatz gewesen. Insofern hat auch das Bundesverfassungsgericht über einen Mischzinssatz geurteilt und hat selbst in seiner Entscheidung angedeutet, dass eine verfassungsmäßige Lösung darin gefunden werden kann, indem man den Zinssatz einfach absenkt. So steht es auch in der Entscheidung.

Die Entscheidung wurde letztes Jahr getroffen, also zu einem Zeitpunkt, wo wir seit zehn Jahren eine Nullzinsphase hatten und nicht wussten, wie es weiter geht. Wir haben jetzt eine gewisse Verschiebung. Man hört, dass die Europäische Zentralbank (EZB) möglicherweise den Zinssatz anheben wird, vielleicht auch nicht das einzige Mal in diesem Sommer. Insofern muss man gucken, wie sich die Dinge entwickeln.

Aber für mich war klar, dass der jetzige Zinssatz – wenn es ein fester Zinssatz ist, für den ich plädiere – ein gutes Stück unter sechs Prozent liegen muss. Wenn man bedenkt, dass es für Guthaben derzeit keine Zinsen gibt bzw. ein Minuszins bezahlt werden muss, während Darlehen bei drei bis vier Prozent liegen, sind 1,8 Prozent schon richtig. Es gibt natürlich auch viel höhere Kreditzinsen, wenn ich beispielsweise auf meinen Kontoauszug sehe und meine Bank schreibt, dass sie für geduldete Überziehungen mit einem Zinssatz von 13 Prozent rechnet. Vor diesem Hintergrund denke ich dann, dass sechs Prozent vielleicht nicht so ganz falsch gewesen sein könnten. Aber wir haben jetzt das Urteil, wonach bis zum 31. Juli 2022 eine Neuregelung getroffen werden muss. Unter Berücksichtigung der Nullzinsphase sind 1,8 Prozent derzeit gut vertretbar, und in drei Jahren wird man dann weiter sehen müssen.

Ich würde jedenfalls keinen gespaltenen Zinssatz für Erstattungen und für Nachzahlungen regeln. Auch das Bundesverfassungsgericht sagt, dass dies nicht unbedingt erforderlich ist.

Wie es mit anderen Zinstypen weitergeht, kann dann in aller Ruhe erörtert werden. Meines Erachtens müsste der Zinssatz bei Hinterziehungszinsen deutlich über 1,8 Prozent liegen. Vielen Dank



Vorsitzender **Alois Rainer**: Vielen Dank. Das Wort hat für die CDU/CSU-Fraktion Herr Kollege Brehm, bitte.

Abg. **Sebastian Brehm** (CDU/CSU): Meine erste Frage richtet sich an Frau Ebert vom Deutschen Steuerberaterverband. Sind Sie der Meinung, dass der Gesetzentwurf mit den vorgesehen Maßnahmen zielgerichtet und ausreichend ist? Werden die vom Bundesverfassungsgericht beanstandeten Fragestellungen mit dem Gesetzentwurf vollumfänglich adressiert?

Vorsitzender **Alois Rainer**: Vielen Dank. Das Wort hat Frau Ebert vom Deutschen Steuerberaterverband, bitteschön.

Sve **Daniela Ebert** (Deutscher Steuerberaterverband e. V.): Vielen Dank für die Frage. Wir sehen durchaus positive Ansätze in dem Gesetzentwurf. Allerdings sollte er aus unserer Sicht noch nachgebessert werden. Ich möchte insbesondere drei Punkte anführen. Der erste Punkt ist, dass die Zinshöhe von 1,8 Prozent pro Jahr aus unserer Sicht deutlich zu hoch ist. Wir müssen immer bedenken, dass das Bundesverfassungsgericht gesagt hat, dass die Zinsen schon seit dem Jahr 2014 verfassungswidrig sind. Sie müssen aber erst ab 2019 angepasst werden. In diesem Zeitraum liegt ein eindeutiges Niedrigzinsumfeld mit Negativzinsen vor. Die Schlagworte sind schon gefallen. Aus unserer Sicht kommt für diese Zeiträume nur ein Zinssatz von null Prozent in Frage.

Der zweite Punkt ist die Nachhaltigkeit des vorliegenden Gesetzentwurfs. Es ist so, als würde der Gesetzgeber nur die halbe Strecke gehen, indem er sagt, wir haben jetzt erst einmal einen fixen Zinssatz und evaluieren dann in den laufenden Jahren weiter. Aus unserer Sicht wäre es deutlich angebrachter, einen Automatismus in das Gesetz zu schreiben, der zu einer automatischen Anpassung führt. Dabei ist klar, dass keine unterjährigen Anpassungen stattfinden sollten. Aber wir könnten uns hier gut eine Korridor-Lösung vorstellen, in deren Rahmen eine automatische Anpassung realisiert werden kann.

Beim Stichwort Evaluation stellt sich noch ein weiteres Problem. Es ist im Gesetzentwurf vorgesehen, hierfür auf den Basiszins abzustellen und darauf zu schauen, wie sich der Zinssatz verändert, wenn sich der Basiszins ändert. Es fehlt aber der Zusammenhang zwischen Basiszinssatz und

den genannten Eckwerten aus Soll- und Haben-zinsen. Diesbezüglich wünschen wir uns unbedingt eine Nachschärfung, weil sonst die Evaluierung ins Leere laufen könnte. Wenn nicht klar ist, wie der Zinssatz ermittelt wird, nützt auch die beste Evaluierung nichts. Das sorgt für eine Intransparenz, bei der letztlich immer die Gefahr besteht, dass wieder eine gerichtliche Überprüfung des Zinssatzes herbeigeführt wird. Ich glaube, es gibt nichts Schlimmeres als eine Zinsregelung, bei der alle paar Jahre das Bundesverfassungsgericht für diverse Veranlagungszeiträume entscheiden muss, dass der Zinssatz schon wieder nicht korrekt ist und rückwirkend nachgebessert werden muss. Dieser Gefahr sollte man auf jeden Fall vorbeugen.

Drittens bedauern wir es sehr, dass sich der Gesetzentwurf ausschließlich auf die Zinsen nach § 238 Abgabenordnung (AO) bezieht, was damit begründet wird, dass man unter Zeitdruck stehe. Ja, es stimmt, man ist unter Zeitdruck. Aber trotzdem sind die anderen Zinsen genauso wichtig. Aus unserer Sicht gibt es weitere Zinsen in der Abgabenordnung, die ebenfalls anzupassen sind, namentlich die Stundungs-, Hinterziehungs- und Aussetzungszinsen. Auch im Bereich der Säumniszuschläge gibt es einen Anpassungsbedarf. Auf der anderen Seite wäre es auch ein geeigneter Zeitpunkt, um noch einmal über ertragssteuerliche Zinsen zu sprechen. Man denke jetzt nur an Rückstellungen, insbesondere die Pensionsrückstellungen, und die Abzinsung von unverzinslichen Verbindlichkeiten.

Insofern gibt es im Gesetzentwurf gute Ansätze, aber auch Nachbesserungsbedarf bei der Zinshöhe, der Nachhaltigkeit und weiteren Zinsvorschriften.

Vorsitzender **Alois Rainer**: Dann machen wir weiter mit der Fraktion Bündnis 90/DIE GRÜNEN. Herr Kollege Müller, bitte.

Abg. **Sascha Müller** (B90/GR): Vielen Dank. Ich möchte Herrn Rauhöft vom Bundesverband Lohnsteuerhilfevereine die Gelegenheit geben, den Gesetzentwurf insbesondere im Hinblick auf den vorgeschlagenen Zinssatz und der dahinterstehenden Berechnungsmethode zu bewerten. Vielleicht können Sie auch darauf eingehen, wie Sie die Evaluierungsklausel versus der vorgeschlagenen automatischen Anpassung sehen.



Vorsitzender **Alois Rainer**: Vielen Dank. Das Wort hat Herr Rauhöft vom Bundesverband der Lohnsteuerhilfsvereine. Bitteschön.

Sv **Uwe Rauhöft** (Bundesverband Lohnsteuerhilfsvereine e. V.): Vielen Dank für die Frage und die Möglichkeit zu einer generellen Einschätzung. Wir begrüßen die Neuregelung, die rückwirkend greift und nach unserer Einschätzung auch die Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts umsetzt. Gleichwohl wäre es wünschenswert gewesen, wenn wir frühzeitiger zu einer Neuregelung gekommen wären. Die Diskrepanz zwischen dem bestehenden Zinssatz und dem marktüblichen Zinssatz ist nicht nur vielen Bürgern schon seit Jahren bewusst, sondern ist auch in der Literatur und der Rechtsprechung immer wieder problematisiert worden. Insofern ist es zu bedauern, dass sich der Gesetzgeber selbst unnötig unter Zeitdruck gesetzt hat und das Gesetz nun kurzfristig umgesetzt werden muss. Das wäre aus unserer Sicht trotz aller Schwierigkeiten hinsichtlich des Übergangs in die neue Legislaturperiode vermeidbar gewesen. Ungeachtet dessen halten wir den Gesetzentwurf insgesamt und die rückwirkende Neuregelung, die ab 2019 greift, für sachgerecht und gelungen.

Wir unterstützen auch, was Herr Eigenthaler bereits sagte, dass es nämlich weiterhin einen einheitlichen Zinssatz für Erstattungs- und für Nachzahlungen gibt. Dort sollte nicht unterschieden werden. Auch befürworten wir einen festen Zinssatz, der über einen gewissen Zeitraum Bestand hat. Das hat sich aus unserer Sicht bewährt. Es führt zu einem besseren Verständnis insbesondere bei den Steuerpflichtigen und zu einer Vereinfachung, wenn nicht in zu kurzen Abständen und zu häufig die Zinsen angepasst werden.

Gleichwohl ist es wichtig, dass eine Evaluierung vorgeschrieben wird, sodass wir nicht wieder zu einer verfassungswidrigen Diskrepanz kommen. Wir befürworten, dass kein Automatismus vorgesehen ist, weil dieser dazu führen würde, dass es nach bestimmten Zeitabschnitten zwingend zu einer Neuberechnung kommt. Daher ist es richtig, dass dem Gesetzgeber im Rahmen der Evaluierung ein gewisser Ermessensspielraum eingeräumt wird, prognostische Überlegungen anzustellen und angemessen abzuwägen, ob eine entsprechende Anpassung erfolgen sollte und wenn ja, in

welcher Höhe. Insofern halten wir die Evaluierungsregelung für gelungen.

Es ist auch zur Höhe des Zinssatzes gefragt worden. Wir halten die Berechnungsmethode, die hier zu Grunde gelegt wurde, für zulässig und sachgerecht. Es geht um einem bestimmten Zeitraum, in dem die Zinssätze natürlich schwanken werden. Vor allem bei den Konsumkrediten gibt es eine extrem große Spreizung der Zinssätze. Je nach Sichtweise kann man zu sehr unterschiedlichen Einschätzungen kommen. Die Regelung im Gesetzentwurf ist nachvollziehbar und gut gewählt.

Wir befürworten auch, dass der Zinssatz nicht generell auf null festgesetzt wird, da dies nicht unbedingt auf mehr Verständnis stoßen würde.

Ein Hinweis zum Zinssatz, was die Festsetzung für zurückliegende Zeiträume betrifft: Wir haben ungeachtet des Vertrauensschutzes auch Regelungen, in denen wir Zinsen ausgesetzt haben. Nach dem Gesetzentwurf wären diese Zinsen bei den Nachzahlungsfällen für den Veranlagungszeitraum 2019 nachträglich festzusetzen. Hier sollte man noch einmal überlegen, ob es für diese schon abgeschlossenen Zeiträume sachgerecht ist, zu einer Nacherhebung von Zinsen zu kommen. Ich denke beispielsweise an Rentner, die bereits Steuern nachzahlen mussten und jetzt noch nachträglich zu Zinszahlungen aufgefordert würden.

Vorsitzender **Alois Rainer**: Vielen Dank. Das Wort hat für die Fraktion der FDP Herr Kollege Mordhorst.

Abg. **Maximilian Mordhorst** (FDP): Vielen Dank, Herr Vorsitzender. Meine Frage richtet sich an Herrn Eichholz von der Bundessteuerberaterkammer. Wie beurteilen Sie die Anpassung der Nachzahlungszinsen im Hinblick auf den Vertrauensschutz und die gesetzliche Regelung der freiwilligen Zahlungsmöglichkeit?

Vorsitzender **Alois Rainer**: Vielen Dank. Das Wort hat Herr Eichholz von der Bundessteuerberaterkammer.

Sv **Meik Eichholz** (Bundessteuerberaterkammer): Vielen Dank für die Frage. Wir halten die Vertrauensschutzregelung für essenziell und begrüßen diese ausdrücklich. Das Bundesverfassungsgericht hat in seinem Beschluss aus dem letzten



Jahr in der Randziffer 258 explizit darauf hingewiesen, dass die Finanzverwaltung bzw. die Gemeinde zu prüfen hat, ob und inwieweit bei einer Aufhebung oder Änderung einer Zinsfestsetzung zuungunsten des Steuerpflichtigen der Vertrauensschutz zu berücksichtigen ist. Insoweit ist dies aus unserer Sicht essenziell. Zudem ist es auch nachvollziehbar, dass der jetzt avisierte niedrigere Zinssatz nur auf die Nachzahlungsfälle erhoben wird. Das ist aus unserer Sicht sachgerecht. Es wäre auch schwer zu vermitteln gewesen, wenn Steuerpflichtige die bisherigen Erstattungszinsen zurückzahlen hätten. Wenn man sich vergegenwärtigt, dass wir über eine seit 2014 evident verfassungswidrige Regelung reden, darf dies aus unserer Sicht nicht zum Nachteil des Steuerpflichtigen gereichen.

Wir begrüßen die vorgesehene gesetzliche Normierung der freiwilligen Steuervorauszahlungen, was bislang im Anwendungserlass zur Abgabenordnung geregelt war. Die gesetzliche Normierung sorgt für Rechtssicherheit und Rechtsklarheit. Sie ist jetzt auch für die Gemeinden hinsichtlich der Gewerbesteuer verbindlich, was bisher nicht der Fall war.

Insoweit ist dies eine gute Sache, die allerdings noch ausbaufähig ist. Um hier völlige Rechtssicherheit zu erlangen, sollte nicht auf das Ermessen der Gemeinde oder Finanzverwaltung bei der Annahme der noch nicht fälligen Leistungen abgestellt werden. Zwar heißt es in der Gesetzesbegründung, dass die Gemeinden bzw. die Finanzverwaltung ansonsten als eine Sparkasse fungieren würden. Das sehen wir jedoch anders, da jetzt zum einen ein marktgerechter Zinssatz festgesetzt wird und zum anderen die Möglichkeit besteht, die Verzinsung für zu Unrecht geleistete Zahlungen des Steuerpflichtigen auszusetzen. Insoweit sollte man von diesem Rechtsmittel uneingeschränkt Gebrauch machen können und es sollte nicht im Ermessen der Finanzverwaltung liegen.

Daran anknüpfend sollte auch in den Fällen, in denen Steuerpflichtige nicht freiwillig vorauszahlen, weil sie eine etwaige Nachzahlungsverpflichtung in einer zukünftigen Betriebsprüfung überhaupt nicht absehen können, darüber nachgedacht werden, den Zinslauf generell auf vier Jahre zu beschränken, so wie es schon einmal bis 1999 im Gesetz vorgesehen war. Denn insbesondere bei

Außenprüfungen – ich denke, das ist einer der Schwerpunkte, wenn wir über die Vollverzinsung reden – fällt die Zinslast ins Gewicht. Dort haben wir teilweise siebenjährige Laufzeiten. Daher wäre es sehr wünschenswert, eine entsprechende Restriktion vorzusehen.

Kurz gesagt: Wir begrüßen die Vertrauensschutzregelung und die gesetzliche Normierung der freiwilligen Vorauszahlungsmöglichkeit.

Darüber hinaus ist unser Petition, dass zeitnah auch die Zinsstatbestände sowohl der Abgabenordnung als auch die materiell-rechtlichen Zinsstatbestände des Einkommensteuergesetz, also bei Pensionsrückstellungen, Verbindlichkeiten und weiteren Rückstellungen, wo Scheingewinne versteuert werden, angepasst werden.

Vorsitzender **Alois Rainer**: Vielen Dank. Das Wort für die Fraktion der AfD hat der Kollege Stöber.

Abg. **Klaus Stöber** (AfD): Ich habe eine Frage an Frau Karbe-Geßler vom Bund der Steuerzahler. Zunächst ist es aus meiner Sicht für diejenigen, die in den letzten zehn Jahren regiert haben, ein Armutszeugnis, dass wir jetzt über dieses Thema diskutieren. Man muss kein Steuerexperte sein, um zu erkennen, dass sechs Prozent Zinsen zu hoch sind.

Ich bedauere, dass der Gesetzgeber nur die Mindestvorgaben aus dem Beschluss des Bundesverfassungsgerichts umsetzen möchte. Damit meine ich insbesondere die Ausweitung auf andere Zinsstatbestände, wie Stundung und Aussetzung der Vollziehung. Auch die Betrachtung des Zeitraums 2014 bis 2018 ist komplett ausgeklammert worden. Obwohl das Bundesverfassungsgericht festgestellt hat, dass die Zinsen seit 2014 nicht verfassungsgemäß waren, hat es dem Gesetzgeber aus Vereinfachungsgründen zugestanden, ab 2019 Veränderungen herbeizuführen. Deshalb haben wir einen eigenen Gesetzentwurf eingebracht, der diese Tatbestände berücksichtigt.

Meine Frage an den Bund der Steuerzahler bezieht sich insbesondere auf die Ausweitung auf andere Steuertatbestände wie die Stundung und die Aussetzung der Vollziehung. Hierzu haben Sie in Ihrer Stellungnahme sehr schöne Beispiele angeführt. Vielleicht könnten Sie noch einmal erläutern, warum aus Ihrer Sicht eine Ausweitung auf diese Tatbestände notwendig wäre.



Vorsitzender **Alois Rainer**: Vielen Dank, das Wort hat Frau Karbe-Geßler vom Bund der Steuerzahler in Deutschland. Bitteschön.

Sve **Daniela Karbe-Geßler** (Bund der Steuerzahler Deutschland e. V.): Ich gehe gerne auf den Punkt einer weitergehenden Regelung in dem Gesetzentwurf ein, der auch aus unserer Sicht fehlt. Wir bedauern ebenfalls, dass dieser Gesetzentwurf nicht dafür genutzt wird, die Neuregelung der Zinsen für Erstattungen und Nachzahlungen auch auf andere Zinsen der Abgabenordnung oder andere materiell-rechtliche Zinsen auszuweiten.

Nehmen wir beispielsweise den Fall der Stundung: Der Steuerzahler erhält eine Steuerfestsetzung mit Nachzahlung und erhebt dagegen Einspruch. Er beantragt aber nicht die Aussetzung der Vollziehung, weil er der Meinung ist, dass sie ihm nicht gewährt wird. Er zahlt also den nachzahlenden Betrag aufgrund einer gewährten Stundung in Raten. Der gestundete Betrag wird nach dem Gesetzentwurf weiterhin mit sechs Prozent Zinsen pro Jahr verzinst. Wenn er dann nach mehreren Jahren das Rechtsbehelfsverfahren erfolgreich beendet, würde er die bereits gezahlten Beträge vom Finanzamt erstattet bekommen. Hier erfolgt eine Verzinsung mit 1,8 Prozent pro Jahr. Es zeigt sich, dass unterschiedliche Zinssätze zur Anwendung kommen. Bei der Aussetzung der Vollziehung stellt sich die Situation ähnlich dar.

Wir sehen keinen Grund, warum dies nicht ebenfalls geregelt werden sollte. Das Argument, dass sich das Bundesverfassungsgericht in seinem Beschluss nicht ausdrücklich zu diesen Zinsarten geäußert hat, lag insbesondere daran, dass sich das Verfahren auf andere Zinsarten bezog. Wir haben selber Musterverfahren geführt – zwar nicht das jetzt entschiedene Verfahren, aber es ging um Erstattungs- und Nachzahlungszinsen. Es gibt keinen Grund, für die Zinshöhe der Stundungs- und Aussetzungszinsen einen anderen Maßstab anzulegen. Deshalb sind wir der Auffassung, dass jetzt der richtige Zeitpunkt ist, dieses Gesetzgebungsverfahren auch für eine Regelung der Stundungs- und Aussetzungszinsen zu nutzen.

Ein Wort noch zu den Säumniszuschlägen, die ebenfalls im Raum stehen: Es gibt hierzu mittler-

weile finanzgerichtliche Verfahren, in denen ausdrücklich auf verfassungsrechtliche Bedenken hingewiesen wurden, die der nächsten Instanz vorgelegt worden sind. Insofern finden wir es nicht richtig, die Urteile des Bundesfinanzhofs oder des Bundesverfassungsgerichts und die Feststellung der Verfassungswidrigkeit abzuwarten, und erst danach eine Regelung vorzunehmen.

Was die anderen Zinsen im Einkommensteuerrecht betrifft, also Rückstellungen bzw. Verbindlichkeiten, schließe ich mich meinen Vorrednern an. Auch hierfür sollte das Gesetzgebungsverfahren für eine entsprechende Regelung genutzt werden. Vielen Dank.

Vorsitzender **Alois Rainer**: Dankeschön. Das Wort hat für die Fraktion der SPD Frau Heiligenstadt.

Abg. **Frauke Heiligenstadt** (SPD): Herr Vorsitzender, sehr geehrte Damen und Herren, ich möchte meine erste Frage dem Fragenkomplex der Begrenzung der Regelung auf die Nachzahlungs- und Erstattungszinsen widmen. Das Bundesverfassungsgericht hat in der Randziffer 242 explizit darauf hingewiesen, dass andere Verzinsungstatbestände für das Urteil zunächst nicht in Frage kämen. Meine Frage an Herrn Prof. Dr. Musil wäre daher: Wie beurteilen Sie die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichtes im Hinblick auf die Neuregelung für die Nachzahlungs- und Erstattungszinsen bzw. für andere Zinsarten?

Vorsitzender **Alois Rainer**: Vielen Dank. Das Wort hat der Prof. Dr. Musil von der Universität Potsdam. Bitteschön.

Sv **Prof. Dr. Andreas Musil** (Universität Potsdam): Vielen Dank für die Frage. In der Tat erscheint es zunächst seltsam, dass eine Regelung nur für bestimmte Tatbestände getroffen werden soll. Man könnte eigentlich erwarten, dass in einem Verfahren alle Zinsen gleichermaßen angepasst würden. Allerdings ist dies ein Trugschluss, der auch schon damals bei der gesetzlichen Einführung der Zinsregelung vor 30 Jahren bestanden hat. Man hat auch damals schon ohne große Begründung angenommen, dass alle Zinsen dieselbe Höhe haben müssten, obwohl sie unterschiedliche Tatbestände regeln.

Im Falle der Vollverzinsung ist die Begründung für die Verzinsung, dass der Liquiditätsvorteil, der darin besteht, dass man die Gelder länger zur



Verfügung hat, marktgerecht abgeschöpft werden soll. Das Problem bei den zu entscheidenden Fällen war, dass eine marktgerechte Abschöpfung nicht mehr erkennbar war, sondern es zu einer Überabschöpfung kam. Die betroffenen Steuerpflichtigen waren daher zu hohen Zinsen ausgesetzt.

Das Bundesverfassungsgericht hat festgestellt, dass dies bei anderen Zinsarten nicht zwangsläufig der Fall sein muss. Beispielsweise hat es der Steuerpflichtige bei Stundungen oder Hinterziehungszinsen selber in der Hand, ob der Zinslauf beginnt und eine Zinslast entsteht. In einem solchen Fall kommt der Steuerpflichtige nicht unentrinnbar in die Situation, dass ihm etwas abgeschöpft wird, ohne dass er einen Einfluss darauf hat. Dieser Gedanke ist, wie das Bundesverfassungsgericht sagt, auch leitend für die verfassungsrechtliche Beurteilung, da dann nämlich keine Zwangslage für den Steuerpflichtigen entsteht und der Fiskus möglicherweise einen größeren Spielraum hat, auch höhere Zinsen festzusetzen.

Das heißt, wir haben uns daran gewöhnt, dass alle Steuersätze gleich hoch sind. Das muss aber nicht zwingend so sein. Man muss sich vielmehr überlegen, was in jedem einzelnen Fall sachgerecht ist. Daher könnten Stundungszinsen durchaus höher als die hier geregelten Zinsen für Vollverzinsungstatbestände ausfallen. Dazu muss man sich aber die einzelnen Zinssätze genauer anschauen. Auch die ertragsteuerlichen Zinsen bewegen sich in einem anderen Umfeld. Beispielsweise sind bei der Verzinsung von Pensionsrückstellungen viel längere Zeiträume zu betrachten. Das spielt auch eine große Rolle bei der Bemessung des Zinssatzes.

Das Bundesverfassungsgericht hat es auf den Punkt gebracht, dass es sinnvoll ist, für jeden einzelnen Tatbestand zu entscheiden, wie hoch der Zinssatz sein sollte. Dabei können durchaus heterogene Zinssätze herauskommen. Es kann auch sein, dass bei einer Zinsart verfassungskonform erheblich höhere Zinssätze als bei den anderen Zinsarten geregelt werden. Zwar sieht es schöner aus, wenn alle Zinstatbestände denselben Zinssatz aufweisen. Verfassungsrechtlich ist es aber nicht zwingend erforderlich.

Vorsitzender **Alois Rainer**: Vielen Dank. Für die Fraktion der CDU/CSU erteile ich Herrn Kollegen Brehm das Wort.

Abg **Sebastian Brehm** (CDU/CSU): Ich möchte an diese Frage noch einmal anknüpfen, weil in dem Beschluss des Bundesverfassungsgerichts nur auf die Vollverzinsung, also die Nachzahlungs- und Erstattungszinsen, eingegangen worden ist. Allerdings laufen bereits zahlreiche finanzgerichtliche Verfahren zu der Frage der Verzinsung im Steuerrecht in anderen Sachverhalten.

Meine Frage geht an Herrn Professor Dr. Binnewies von der Kanzlei Strack Mack Schwedhelm. Wie sind die verschiedenen Verzinsungen im Steuerrecht aus Ihrer Sicht systematisch einzuordnen? In der Vergangenheit war das wahrscheinlich weniger kompliziert, weil der Zinssatz überall der gleiche war, außer bei Pensionsrückstellungen. Hat es aus Ihrer Sicht Auswirkungen auf die anderen Verzinsungen im Steuerrecht, wenn man jetzt den Zinssatz an einer Stelle auf 1,8 Prozent im Jahr bzw. 0,15 Prozent pro Monat senkt?

Vorsitzender **Alois Rainer**: Das Wort hat Herr Prof. Dr. Binnewies von der Kanzlei Strack Mack Schwedhelm.

Sv **Prof. Dr. Burkhard Binnewies** (Fachanwalt für Steuerrecht): Ich denke, wir müssen noch einmal einen kleinen Schritt zurückgehen und daran anknüpfen, was das Bundesverfassungsgericht wirklich gesagt hat. Das Bundesverfassungsgericht hat mit der ihm gebotenen Zurückhaltung über das entschieden, was aus seiner Sicht zwingend verfassungswidrig ist. Dabei hat es darauf abgestellt, dass aufgrund der Nullzinsphase der Zinssatz der Höhe nach aus verfassungsrechtlichen Gesichtspunkten nicht mehr vertretbar ist. Es sieht aber die Verfassungswidrigkeit des Zinssatzes nur für den Fall der Vollverzinsung, da es hier zu Zinszahlungen kommen könne, die der Steuerpflichtige nicht beeinflussen könne. Bei den übrigen Zinstatbeständen, über die hier schon gesprochen wurde, nämlich die Stundungs-, Aussetzungs- und – ich sage ganz ausdrücklich auch – die Hinterziehungszinsen, haben es die Steuerpflichtigen in der Hand, ob sie den Zinstatbestand auslösen oder nicht.

Aber ist es vor dem Hintergrund, dass die Steuerpflichtigen diese Zinstatbestände auslösen, auch



richtig, dass wir mit dem vorliegenden Gesetzentwurf so kurz springen und einen Systembruch in das Gesetz schreiben? Die im Gesetzentwurf vorgesehene Regelung des § 238 AO stellt einen Systembruch dar. Damit führen wir eine Sonderzinshöhe für die Vollverzinsung ein.

Eben wurde gesagt, dass das Bundesverfassungsgericht aus unterschiedlichen Gründen die Zinstatbestände beleuchtet habe. Das hat es aber nicht getan. Es hat nur gesagt, dass es danach differenziert, ob der Steuerpflichtige die Zinstatbestände auslösen kann oder nicht. Das ist das einzige Differenzierungskriterium.

Wenn wir uns die einzelnen Zinstatbestände wie Stundung, Aussetzung der Vollziehung und ausdrücklich auch den Hinterziehungszins anschauen, stellt sich die Frage, welchen Regelungsgehalt und welchen Regelungszweck diese Normen haben. Alle vier Normen haben den einzigen Regelungszweck, ein Entgelt dafür zu regeln, dass Liquidität zur Verfügung gestellt wird.

Auch der Hinterziehungstatbestand regelt nichts anderes, als dass dem Staat die rechtswidrig strafbar vorenthaltene Liquidität entgolten wird. Das ist kein Strafzins. Der Hinterziehungszinstatbestand erschöpft sich ausschließlich in der Regelung des Entgelts für die Liquidität. Die Strafe ist etwas anderes. Natürlich muss Steuerhinterziehung bestraft werden. Dafür gibt es § 371 AO und eine strafprozessuale Bestrafung. Aber diese Erwägungen haben überhaupt nichts in diesem Gesetzesentwurf zu suchen. Im Referentenentwurf stand glaube ich noch, dass man nicht den Eindruck erwecken möchte, dass Steuerhinterziehung bessergestellt würde. Jetzt steht drin, man möchte nicht den Eindruck erwecken, dass Steuerhinterziehung nicht mehr sachgerecht verfolgt würde. Das hat aber überhaupt nichts mit dem zu tun, was jetzt geregelt wird.

Das Entgelt für diese Liquidität muss mit einem marktgerechten Zins abgebildet werden. Wenn gesagt wird, man müsse das evaluieren und man stünde unter Zeitdruck, kann der Zinssatz in § 238 AO einfach auf 1,8 Prozent gesenkt werden. Damit würden, wie bisher auch, alle Zinstatbestände erfasst.

Die jetzige Regelung beinhaltet mehr Zeit, mehr Komplexität und eine unnötige Kompliziertheit.

Es gibt dort überhaupt nichts zu prüfen und abzuwägen. Genauso wie 30, 40 Jahre vorher ein einheitlicher Zinssatz für diese Zinstatbestände im Gesetz geregelt war, so sollte auch jetzt wieder ein solcher im Gesetz geregelt werden.

Ich habe Verständnis dafür, dass man jetzt nicht die materiellrechtlichen Zinstatbestände im Einkommensteuergesetz oder im Körperschaftsteuergesetz anfassen will. Dabei handelt es sich auch nicht um Zinsen als Entgelte, sondern um Bewertungsfragen. Ich halte es aber für unsystematisch, einen differenzierten Zinssatz in § 238 AO zu regeln. Der Zeitdruck ist dafür überhaupt keine Ausrede.

Vorsitzender Alois Rainer: Für die Fraktion der SPD hat nun Herr Kollege Schrodi das Wort.

Abg. Michael Schrodi (SPD): Ich habe zwei Fragen. Die eine geht an Herrn Eigenthaler von der Deutschen Steuer-Gewerkschaft. Wir haben gerade über die Zinshöhen gesprochen. Die einen sagen, ein Zinssatz von 1,8 Prozent ist angemessen. Andere sagen, dass er bei null Prozent liegen sollte. Wie würde sich ein deutlich unter den Marktzinssatz, beispielsweise auf null Prozent, abgesenkter Zinssatz auf das Erklärungsverhalten der Steuerpflichtigen auswirken?

Vorsitzender Alois Rainer: Das Wort hat Herr Eigenthaler von der Deutschen Steuer-Gewerkschaft.

Sv Thomas Eigenthaler (Deutsche Steuer-Gewerkschaft e.V.): Der Zins nach § 233a AO hat auch eine disziplinierende Wirkung. Bei einem Nullzins oder gar der Abschaffung des § 233a AO würde sich niemand mehr veranlasst sehen, die Steuererklärung innerhalb der gebotenen Zeit abzugeben. Das gilt natürlich immer mit Fristverlängerung, da es ohne Fristverlängerung den Verspätungszuschlag gibt. Man könnte immer wieder die Steuererklärung aufschieben. In Betriebsprüfungenfällen kann man auf diese Weise stille Reserven aufbauen und erst einmal abwarten, was der Betriebsprüfer und der Fiskus irgendwann entscheiden. Das wäre bei einem Zinssatz von null völlig gefahrenlos. Daher bin ich ein absoluter Gegner einer Zinshöhe von null Prozent.

Man kann sich stundenlang darüber streiten, ob 1,8 Prozent, zwei Prozent oder 2,2 Prozent richtig



sind. Für mich war immer nur klar, dass der jetzige Zinssatz – Stichtag war Sommer 2021 – deutlich unter sechs Prozent liegen sollte, da man sonst das Bundesverfassungsgericht nicht richtig ernst nehmen würde. Insofern kann ich derzeit mit einem Zinssatz von 1,8 Prozent leben. Wenn sich aber das Gesamtzinsniveau deutlich nach oben entwickelt, was in diesen Zeiten niemand verlässlich voraussehen kann, haben wir die Evaluation. Dann ist es Sache des souveränen Gesetzgebers, völlig neu zu entscheiden. Ich bin kein Anhänger davon, sich an irgendwelchen Vorgaben der EZB zu orientieren. Es ist Aufgabe des Gesetzgebers, autonom darüber zu entscheiden. Es ist eine souveräne Angelegenheit des Parlaments. Daher sollte keine Verweisung auf irgendwelche ökonomischen Daten vorgenommen werden.

Abg. **Michael Schrodi** (SPD): Ich habe noch eine Frage an Herrn Ronnecker von der Bundesvereinigung der Kommunalen Spitzenverbände zum Evaluierungszeitpunkt. Wir haben jetzt einen starren Zinssatz, aber eine Evaluierungsklausel vorgesehen. Kann durch die Vorgabe des ersten Evaluierungszeitpunkts am 1. Januar 2026 und einer dreijährigen Evaluationsfrist eine Orientierung des Zinssatzes am Marktniveau erreicht werden?

Vorsitzender **Alois Rainer**: Vielen Dank. Das Wort hat Herr Dr. Ronnecker von der Bundesvereinigung der Kommunalen Spitzenverbände.

Sv **Dr. Stefan Ronnecker** (Bundesvereinigung der Kommunalen Spitzenverbände): Ich gehe davon aus, dass wir nach der ersten Evaluierungsphase zu einem regelgebundenen Zinssatz mit jährlicher Anpassung kommen werden. Ich glaube aber auch, dass es zum aktuellen Zeitpunkt richtig ist, zunächst mit einem starren Zinssatz zu operieren. Denn wir haben noch keine praktischen Erfahrungen, wie sich die niedrigere Regelverzinsung auf das Erklärungsverhalten der Steuerpflichtigen und die freiwilligen Zahlungen auswirken wird. Außerdem wäre es sicherlich nicht gut, wenn man schon in der anfänglichen Phase, in der wir auch den Rückwirkungszeitraum bis 2019 mit in den Blick nehmen müssen, mit von Jahr zu Jahr wechselnden Zinssätzen operieren müsste. Deswegen spricht auch dieses Argument dafür, mit diesem neuen starren Zinssatz zu arbeiten.

Vielleicht noch ein letztes Argument, das für den Regelungsvorschlag spricht, wie er jetzt auf dem Tisch liegt: Der Gesetzgeber wird sich über kurz oder lang auch die anderen Zinsregelungen der Abgabenordnung anschauen müssen. Dort wird es gegebenenfalls zu Veränderungen kommen. Wenn wir dann zu einem dynamischen Zinssatz oder zu regelgebundenen Anpassungen kommen, ist es durchaus sinnvoll, eine Regelung zu schaffen, die nicht nur die Regelverzinsung, sondern auch die anderen Verzinsungstatbestände in den Blick nimmt.

Insofern würde ich sagen, dass wir jetzt eine gute Basis haben, um Erfahrungen mit der neuen, niedrigeren Regelverzinsung zu sammeln. In drei Jahren sollten wir uns dann bei der Evaluierung darüber unterhalten, welche Lehren für die Entwicklung der Zinssätze daraus zu ziehen sind.

Vorsitzender **Alois Rainer**: Vielen Dank. Das Wort hat nun für die CDU/CSU-Fraktion Herr Brehm.

Abg. **Sebastian Brehm** (CDU/CSU): Ich habe eine Frage an Frau Karbe-Geßler vom Bund der Steuerzahler hinsichtlich der Systematik der Berechnung der Zinsen von 1,8 Prozent. Im Gesetzentwurf wird an die Darlehenszinsen für Konsumkredite angeknüpft. Das hat das Bundesverfassungsgericht aus meiner Sicht anders ausgelegt. Wenn Sie einen Vorschlag zur Evaluation machen könnten, welchen Zeitraum müsste man aus Ihrer Sicht für die Anpassung haben? Was wäre für Sie der angemessene Zeitraum für die erste Evaluation?

Vorsitzender **Alois Rainer**: Das Wort hat Frau Karbe-Geßler vom Bund der Steuerzahler Deutschland.

Sve **Daniela Karbe-Geßler** (Bund der Steuerzahler Deutschland e.V.): Aus unserer Sicht ist der Gesetzentwurf im Hinblick auf den Zinssatz von 1,8 Prozent enttäuschend. Wir halten den Zinssatz nicht für angemessen oder gut. Uns überzeugt auch nicht die Begründung im Gesetzentwurf, wie man auf den Zinssatz von 1,8 Prozent gekommen ist. Aus unserer Sicht ist das nicht transparent genug. Es wird eine Bandbreite von Konsumkrediten erwähnt. Wie schon eingangs gesagt wurde, kann das im Nachhinein nicht evaluiert werden, weil man gar nicht weiß, was miteinander verglichen wurde.



Aus unserer Sicht wäre es sinnvoller, sich auf den Basiszinssatz zu beziehen, der von der Deutschen Bundesbank regelmäßig festgestellt und veröffentlicht wird. Dieser ist transparent. Der Basiszinssatz könnte sehr gut einer jährlichen Anpassung zugrunde gelegt werden. Eine unterjährige Anpassung des Zinssatzes sollte aus unserer Sicht unbedingt vermieden werden. Eine jährliche Evaluierung ist aber ausreichend.

Wir könnten uns auch einen gewissen Automatismus vorstellen, der transparent ist. Insofern könnte der Zinssatz aus unserer Sicht jährlich neu festgelegt und im Bundessteuerblatt veröffentlicht werden. Dann wäre er für alle nachvollziehbar. Für uns ist nicht ersichtlich, warum dies besonders schwierig sein sollte. Deshalb plädieren wir für eine Koppelung des Zinssatzes an den Basiszinssatz und eine jährliche Neubestimmung. Damit ist auch die Frage der Evaluierung beantwortet.

Im Gesetzentwurf ist jetzt vorgesehen, dass spätestens 2026 eine Evaluierung gemacht werden sollte. Das sah im Referentenentwurf noch anders aus. Aus unserer Sicht ist das zu spät, wenn man sich noch einmal vergegenwärtigt, wie lange es schon den hohen Zinssatz von sechs Prozent gibt. Wir sind auch nicht glücklich damit, dass der Zinssatz erst ab 2019 neu geregelt werden soll, und nicht rückwirkend bis 2014. Insofern halten wir eine jährliche Anpassung für adäquat.

Abg. **Sebastian Brehm** (CDU/CSU): Ich habe noch eine Nachfrage. Wie ist Ihre Meinung zu der rückwirkenden Regelung ab 1. Januar 2019? Die Steuerberaterkammer hat eben geäußert, dass dies für schon abgeschlossene Fälle nicht gelten sollte.

Sve **Daniela Karbe-Geßler** (Bund der Steuerzahler Deutschland e.V.): Auch wir hoffen, dass der Vertrauensschutz zumindest für die abgeschlossenen Fällen besteht, in denen ggf. schon Erstattungszinsen gezahlt worden sind. Hier plädieren wir ebenfalls für eine Anwendung des Vertrauensschutzes. Für uns ist auch nicht ganz klar, ob das so eindeutig im Gesetzentwurf geregelt ist. Deshalb haben wir eine entsprechende Klarstellung angemahnt.

Ansonsten hätten wir an dieser Stelle dafür plädiert, den Nachzahlungszins mit einem längeren Rückwirkungszeitraum zu regeln. Das war auch unser Musterverfahren. An dieser Stelle hätten

wir uns mehr Mut gewünscht. Aber nun ist die Entscheidung auf den 1. Januar 2019 gefallen, so wie es das Bundesverfassungsgericht mit der Fortgeltungswirkung angeordnet hat. Der Vertrauensschutz sollte aber zumindest für die abgeschlossenen Tatbestände gelten.

Vorsitzender **Alois Rainer**: Vielen Dank. Weiter geht es mit der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN. Kollege Müller, bitte.

Abg. **Sascha Müller** (B90/GR): Vielen Dank, Herr Vorsitzender. Meine Frage geht an Herrn Prof. Dr. Musil von der Universität Potsdam. Im Referentenentwurf gab es eine Evaluierungsklausel in § 238 Absatz 1c AO. Da war es noch so, dass die Anpassung des Zinssatzes nur erfolgt, wenn der Basiszinssatz um mehr als ein Prozentpunkt von dem bei der letzten Anpassung geltenden Basiszinssatz abweicht. Wie bewerten Sie, dass diese Klausel nun im Regierungsentwurf in den Begründungsteil verschoben wurde? Was halten Sie von der Regelung zur Evaluierung des Zinssatzes? Vielen Dank.

Vorsitzender **Alois Rainer**: Vielen Dank. Das Wort hat Prof. Dr. Musil von der Universität Potsdam, bitteschön.

Sv **Prof. Dr. Andreas Musil** (Universität Potsdam): Vielen Dank für die Frage. Ich bin eigentlich ganz glücklich, dass die Klausel in den Begründungsteil verschoben worden ist, weil mir das Evaluierungsverfahren, das vorher normiert war, doch relativ starr erschien. Ich denke, man sollte etwas flexibler agieren und auf den Markt reagieren. Immerhin sollen hier reale Liquiditätsvorteile abgeschöpft werden. Ich kann mir durchaus vorstellen, dass in den nächsten Jahren wieder Bewegung in die Zinssituation kommt. Die ganz starre Situation, die wir in den letzten Jahren gesehen haben, in der gar nichts passiert ist und in der alles bei null war, wird sich wahrscheinlich auflösen. Dann muss der Gesetzgeber wieder reagieren. Er sollte dann nicht zu lange bei zu niedrigen Zinssätzen bleiben, weil dann der Abschöpfungseffekt verpuffen würde. Dementsprechend bin ich dafür, dass man die Zinsen relativ zeitnah und in kürzeren Abständen bestimmt. Dabei sollte man weniger von festen Parametern geleitet werden, sondern auf eine gewisse Flexibilität Wert legen.



Vorsitzender **Alois Rainer**: Danke. Wir machen weiter mit der Fraktion DIE LINKE. Herr Kollege Görke, bitte.

Abg. **Christian Görke** (DIE LINKE.): Vielen Dank, Herr Vorsitzender. Vielen Dank, meine Damen und Herren, dass Sie uns heute als Sachverständige auch bei diesem Themenkreis zur Verfügung stehen.

Ich habe zwei Fragen. Eine zunächst an Herrn Dr. Ronnecker von der Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände. Der vorliegende Gesetzentwurf sieht eine rückwirkende Anwendung der Zinsanpassung nur für Nachzahlungszinsen vor. Demnach sollen Steuererstattungen im Verzinsungszeitraum vom 1. Januar bis zum Inkrafttreten der Neuregelung weiterhin mit sechs Prozent pro Jahr verzinst werden, während Nachzahlungen nur mit dem abgesenkten neuen Zinssatz von 1,8 Prozent zu verzinsen sind.

Meine beiden Fragen: Wie beurteilen Sie die Asymmetrie zwischen den Erstattungs- und den Nachzahlungszinsen? Inwiefern ist nach Ihrer Auffassung zum jetzigen Zeitpunkt eine Anpassung der Vertrauensschutzregelung in § 176 Absatz 1 Nummer 1 AO geboten?

Dann hätte ich noch eine Frage an Herrn Prof. Dr. Musil von der Universität Potsdam. Sie haben im Zusammenhang mit der Bestimmung der Zinshöhe die Berechnungsgrundlagen thematisiert und haben sinngemäß gesagt, sie hätten transparenter dargestellt werden müssen. Könnten Sie erläutern, worin die Intransparenz besteht? Vielen Dank.

Vorsitzender **Alois Rainer**: Vielen Dank. Das Wort hat zunächst Herr Dr. Ronnecker, bitteschön.

Sv **Dr. Stefan Ronnecker** (Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände): Bei mir herrscht großes Unverständnis, warum im Verzinsungszeitraum vom 1. Januar 2019 bis zum Inkrafttreten der Neuregelung nur die Nachzahlungszinsen auf das neue Niveau abgesenkt werden und nicht auch die Erstattungszinsen.

Das führt nämlich bei den Kommunen zu ganz erheblichen Mindereinnahmen und wir sind der Auffassung, dass man Vertrauensschutzargumente an dieser Stelle nicht ins Feld führen kann, denn die Kommunen haben im fraglichen Zeit-

raum die Erstattungszinsen nur vorläufig festgesetzt und auch das Bundesverfassungsgericht hat klargestellt, dass spätestens ab dem 1. Januar 2019 niemand mehr auf den Fortbestand des alten Rechts vertrauen durfte.

Außerdem haben wir uns in unseren Fachgremien noch einmal intensiv mit der bisherigen Verfassungsrechtsprechung zum Rückwirkungsverbot im Steuerrecht beschäftigt. Auch da kann man als Ergebnis festhalten, dass sich keine Hinweise aus der bisherigen Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts ergeben, dass wir hier in Schwierigkeiten geraten würden, wenn auch die Erstattungszinsen abgesenkt würden. Insofern würden wir für die Kommunen dringend darum bitten, hier aus Gründen der Gerechtigkeit einen Gleichlauf herzustellen, damit diejenigen, die Nachzahlungszinsen leisten, und diejenigen, die Erstattungszinsen bekommen, gleichbehandelt werden. Vielen Dank.

Vorsitzender **Alois Rainer**: Vielen Dank. Als nächstes hat Herr Prof. Dr. Musil das Wort.

Sv **Prof. Dr. Andreas Musil** (Universität Potsdam): Vielen Dank. Ich habe hinsichtlich der Transparenz ein bisschen Sorgen gehabt. Denn in der Gesetzesbegründung heißt es, dass als Eckwerte dieses Zinssatzes auf Grundlage entsprechender Daten der Deutschen Bundesbank auf der einen Seite die Habenzinsen und auf der anderen Seite Darlehenszinsen für Konsumentenkredite dienen. Das erfährt man aus der Gesetzesbegründung.

Jetzt ist aber die Frage, wie man von diesen Eckwerten zu dem Zinssatz von 1,8 Prozent pro Jahr kommt. Dazu habe ich keine Berechnungsgrundlagen oder ähnliches gesehen. Denn man hätte auf dieser Basis beispielsweise auch auf 2,0 Prozent kommen können, wenn man die Gewichtung anders gelegt hätte. Es geht mir also darum, wie die Gewichtung zwischen diesen bestimmten Eckwerten ausgestaltet ist. Kann man nicht seitens des Gesetzgebers hier noch transparenter werden? Es haben auch schon einige Vorredner gesagt, dass nachvollziehbar sein muss, welche Bedeutung den Habenzinsen und welche Bedeutung den Darlehenszinsen zukommt, damit man sieht, wie der Gesetzgeber sich das vorgestellt hat. Ich kann mir gar nicht vorstellen, wie man ansonsten auf diesen Zinssatz gekommen ist,



wenn nicht eine Quote für das eine und eine Quote für das andere festgelegt worden ist.

Ich hätte es besser gefunden, wenn die Berechnung offengelegt worden wäre. Das wäre ohne weiteres möglich gewesen, wenn man nicht Gefahr laufen will, sich zusätzlich angreifbar zu machen. Das Ganze hängt so ein bisschen in der Luft.

Vorsitzender **Alois Rainer**: Vielen Dank. Wir gehen weiter zur Fraktion der FDP. Kollege Mordhorst, Sie haben das Wort.

Abg. **Maximilian Mordhorst** (FDP): Danke, Herr Vorsitzender. Ich habe eine Frage an Herrn Rothbart vom Zentralverband des Deutschen Handwerks. Wie bewerten Sie die angedachte Zinshöhe von 1,8 Prozent pro Jahr beziehungsweise 0,15 Prozent pro Monat? Sehen Sie es als erforderlich an, auch andere Zinstatbestände zu überprüfen?

Wenn Sie dann noch Zeit haben, könnten Sie vielleicht auch noch mal auf den Vertrauensschutz eingehen. Danke.

Vorsitzender **Alois Rainer**: Vielen Dank. Die Fragen gingen an Herrn Rothbart vom Zentralverband des Deutschen Handwerks.

Sv **Carsten Rothbart** (Zentralverband des Deutschen Handwerks e.V. (ZDH)): Vielen Dank. Zu den aufgeworfenen Fragen möchte ich wie folgt Stellung nehmen: Es ist aus unserer Sicht gut, dass jetzt endlich der Zinssatz angepasst wird. Allerdings ist ehrlicherweise zu bedauern, dass es hierfür erst wieder einen konkreten Auftrag des Bundesverfassungsgerichtes geben musste. Ich denke, der Gesetzgeber wäre gut beraten gewesen, die schon seit Jahren bestehenden Bedenken von sich aus aufzugreifen und im Vorfeld die notwendigen Änderungen vorzunehmen. Dann hätten wir jetzt auch nicht das Problem, dass wir unter Zeitdruck stehen, und deswegen bestimmte Fragen ausklammern müssen, sondern wir hätten es in Ruhe und ohne zeitlichen Druck angehen können.

Wie bewerte ich den Zinssatz von 1,8 Prozent? Aus unserer Sicht ist das vorgeschlagene Modell grundsätzlich folgerichtig und setzt die Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts um. Allerdings kann ich mich dem Kollegen Prof. Dr. Musil anschließen, dass die konkrete Berechnung in der

Gesetzesbegründung nicht ausreichend klar dargestellt ist. Für die künftige Evaluation wird zu wenig an die Hand gegeben, wie die Ausgestaltung im Einzelnen aussieht. Von daher würden wir uns eine deutliche Präzisierung wünschen, wie man von den Haben- und Sollzinssätzen auf den zukünftig in der Abgabenordnung geregelten Zinssatz kommt.

Die Bedenken von Herrn Eigenthaler teile ich persönlich nicht, da er auch andere Motive als die Abschöpfung von Liquiditätsvorteilen in die Zinssätze hineininterpretiert hat, die dort meines Erachtens nichts zu suchen haben. Hier geht es nämlich vorrangig um den Ausgleich von Liquiditätsvorteilen. Daher meine ich, dass sämtliche Zinstatbestände der Abgabenordnung mit dem Motiv der Vorteilsabschöpfung zusammen angegangen werden müssen. Das ist aus meiner Sicht auch überfällig. Wir kennen die Urteile des Finanzgerichts Münster zum Säumniszuschlag, in denen erhebliche Bedenken hinsichtlich der Verfassungsmäßigkeit vorgetragen werden. Daher besteht aus unserer Sicht weiterer Konkretisierungs- und Änderungsbedarf in der Abgabenordnung.

Inwieweit es in der Abgabenordnung anders als in anderen Verfahrensordnungen Schwierigkeiten bereiten soll, die Zinsen auf der Grundlage des Basiszinseszinses zuzüglich gewisser Zuschläge festzulegen, die natürlich erklärt werden müssen, kann ich nicht nachvollziehen. Allerdings ist es zutreffend, dass auch die Wirtschaft keine allzu häufigen Zinsänderungen favorisiert, weil sie einen großen Aufwand verursachen. Man könnte mit Korridoren arbeiten und bestimmen, dass nur dann eine Anpassung erfolgt, wenn diese überschritten werden. Hier gäbe es andere Möglichkeiten.

Die Notwendigkeit der Anpassung weiterer Zinstatbestände habe ich schon erwähnt. Für die Anpassung anderer Zinstatbestände im Einkommensteuergesetz oder im Ertragssteuerrecht ist in der Tat etwas mehr Zeit erforderlich, um noch einmal das eine oder andere Argument abzuwägen. Dafür sind, wie auch schon ausgeführt wurde, andere Fragestellungen zu klären. Beispielsweise geht es bei Pensionsrückstellungen um die Langfristigkeit. Das sind Bewertungsfragen und keine Fragen der Liquiditätsabschöpfung.



Bevor das Bundesverfassungsgericht entsprechende Aufträge erteilt, sollte sich der Gesetzgeber hierzu Gedanken machen und eine Überprüfung vornehmen.

Zur Frage des Vertrauensschutzes. Aus unserer Sicht ist es etwas merkwürdig, dass die Steuerpflichtigen teilweise dem Risiko durch die vom Bundesverfassungsgericht rückwirkende angeordnete Änderung der Berechnungsgrundlagen ausgesetzt werden sollen. Daher halten wir einen umfassenden Vertrauensschutz sowohl für die Erstattungs- als auch für die Nachzahlungsfälle für geboten. Zumal sonst immer als Argument der Bürokratieaufwand auf beiden Seiten angeführt wird. Insbesondere hier entstünde ein enormer Bürokratieaufwand, wenn alle Fälle noch mal neu aufgemacht werden müssten. Daher ist es sachgerechter, einen umfassenden Vertrauensschutz zu gewähren. Herzlichen Dank.

Vorsitzender **Alois Rainer**: Vielen Dank. Dann machen wir weiter mit der Fraktion der SPD. Das Wort hat Frau Kollegin Heselhaus, bitte.

Abg. **Nadine Heselhaus** (SPD): Meine zwei Fragen gehen an Herrn Prof. Dr. Musil von der Universität Potsdam. Die erste Frage: Das Bundesverfassungsgericht stellte in seinem Urteil die Verzinsung an sich nicht in Frage. Es geht vielmehr um den Ausgleich von Liquiditätsvorteilen und -Nachteilen. Sie hatten vorhin auch angesprochen, dass davon ausgegangen wird, dass Bewegung in den Zinssatz kommt. Wie beurteilen Sie vor diesem Hintergrund die Forderung nach einem Zinssatz von null Prozent?

Die zweite Frage bezieht sich auf das Thema der Evaluierung, die im Gesetzentwurf vorgesehen ist. Wie beurteilen Sie anstelle einer Evaluierung eine regelgebundene Zinsanpassung? Danke.

Vorsitzender **Alois Rainer**: Vielen Dank. Das Wort hat Herr Prof. Dr. Musil von der Universität Potsdam.

Sv **Prof. Dr. Andreas Musil** (Universität Potsdam): Es wurden schon Argumente genannt, die für und wider einen Nullzinssatz sprechen. Natürlich könnte man derzeit der Meinung sein oder der Versuchung anheimfallen, einen Null-Prozent-Zinssatz zu wählen, weil er gut zu dieser Nullzinsphase passt. Man muss sich aber verge-

genwärtigen, dass die Nullzinsen nur für die Habenseite gelten, also für bestimmte Kredite. Auf der anderen Seite sind, wie es jetzt auch im Gesetzentwurf enthalten ist, die Konsumentenkredite, die niemals bei einem Zins von null Prozent waren und auch niemals sein werden.

Bei der Vollverzinsung haben wir eine Mischung beider Seiten, also Erstattungsinsen und Nachzahlungsinsen. Ein realitätsgerechter Zinssatz kann daher nicht bei null Prozent liegen, weil er dann die eine Seite aussparen würde. Es ist auch gut, dass wir hier bei einem Gleichlauf dieser beiden Seiten der Medaille bleiben. Damit haben sowohl die Finanzverwaltung als auch der Steuerpflichtige einen Abschöpfungsfall. Dementsprechend müssen wir einen Mischzinssatz wählen, der nicht bei null Prozent liegen kann.

Ein Nullzinssatz würde auch weitere Schwierigkeiten mit sich bringen. Wie schon gesagt wurde, würde die Motivation zur Abgabe von Steuererklärungen etc. sinken, was kein gutes Signal wäre. Daher bin ich dagegen, in diese Richtung zu denken. Darüber hinaus kann ein Nullzinssatz auch nicht mit einer realitätsgerechten Vorteilsabschöpfung begründet werden.

Hinsichtlich der Evaluation sind hier schon viele Argumente auf dem Tisch gelegt worden. Man könnte sich auch ein ganz starres System ohne Evaluation vorstellen, bei dem der Zinssatz an bestimmte Marktentwicklungen gebunden wird. Es hat schon den Vorschlag im wissenschaftlichen Raum gegeben, den jeweils aktuellen Zinssatz durch Computerprogramme festlegen zu lassen. Dies würde aber sehr starke Verwerfungen in der Praxis auslösen. Ich glaube nicht, dass jede Verwaltung sofort darauf reagieren könnte. Es ist auch nicht sachgerecht.

Wir haben mit dem vorliegenden Modell eine typisierende Abbildung der Wirklichkeit. Das heißt, es ist nicht erforderlich, ständig die Zinssätze zu ändern. Zudem besteht auch ein gewisses Bedürfnis an Rechtsfrieden und Rechtssicherheit.

Für die Evaluation können zeitliche Abstände gewählt werden, die ausreichend groß sind, um für eine gewisse Verlässlichkeit zu sorgen. Es müssen ja nicht 30 Jahre sein. Die hier gewählten drei Jahre sind in Ordnung. Um eventuell noch



näher an der Realität zu sein, könnte man überlegen, ob man nicht alle zwei Jahre eine Evaluation macht.

Bei dieser Gelegenheit könnte auch noch einmal entschieden werden, ob wieder diese starren Parameter zur Zinsbestimmung gewählt werden. Denn ich weiß nicht, ob man sicher sagen kann, wann der Satz erhöht wird oder nicht. Deswegen wäre es zu begrüßen, wenn das Berechnungsmodell bekannt wäre, nach dem dieser Zinssatz zustande gekommen ist. Dann könnte man auch besser beurteilen, wie die Evaluation funktionieren soll.

Vorsitzender **Alois Rainer**: Vielen Dank. Für die CDU/CSU-Fraktion hat als nächster Fragesteller Herr Kollege Dr. Meister das Wort, bittschön.

Abg. **Dr. Michael Meister** (CDU/CSU): Ich würde meine Fragen gerne an Herrn Prof. Dr. Binnewies und an den Deutschen Steuerberaterverband richten.

Die Zinsen für Erstattungen und die Zinsen für Nachzahlungen werden steuerlich unterschiedlich behandelt. Die Zinsen für Erstattungen sind steuerpflichtig, während die Nachzahlungszinsen steuerneutral sind, also nicht steuerlich berücksichtigt werden. Daher stellt sich die Frage, warum hier keine Gleichbehandlung stattfindet. Wenn man eine Gleichbehandlung anstreben würde, dann gäbe es zwei Möglichkeiten: Entweder stellt man die Erstattungszinsen auch steuerlich frei oder man erkennt die Nachzahlungszinsen als steuerliche Belastung an.

Hierzu würde mich eine Einschätzung von Ihnen beiden interessieren, wie Sie dieses Thema einschätzen und welchen der Lösungswege Sie gegebenenfalls befürworten würden.

Vorsitzender **Alois Rainer**: Vielen Dank. Das Wort hat zuerst Herr Prof. Dr. Binnewies, bitteschön.

Sv **Prof. Dr. Burkhard Binnewies** (Fachanwalt für Steuerrecht): Vielen Dank. Zunächst ist zutreffend, dass hier eine Asymmetrie im Gesetz vorliegt. Die Erstattungszinsen, die die Steuerpflichtigen vereinnahmen, sind steuerpflichtig und sind in der Steuererklärung wie auch andere Zinsen oder Kapitaleinkünfte zu erklären. Umgekehrt können die Nachzahlungszinsen weder bei den natürlichen Personen in der Einkommenssteuer

noch bei den juristischen Personen in der Körperschaftsteuer und gegebenenfalls bei beiden auch nicht im Rahmen der Gewerbesteuer steuerlich zum Abzug gebracht werden.

Diese Asymmetrie war nicht schon immer so im Gesetz geregelt. Wenn ich mich richtig erinnere, ist sie vor ungefähr 20 Jahren eingeführt worden. Davor gab es eine andere Regelung. Die Asymmetrie ist aus meiner Sicht nicht gerechtfertigt.

Wie ist die Asymmetrie aufzulösen? Sie ist entweder durch die Abzugsfähigkeit der Nachzahlungszinsen oder die Steuerfreistellung der Erstattungszinsen aufzulösen. Ich präferiere die Steuerfreistellung der Erstattungszinsen aus einem ganz praktischen Grund, der den einen oder anderen hier überraschen wird. Der Staat erstattet dem Steuerpflichtigen Zinsen und der Steuerpflichtige ist natürlich der Auffassung, dass sein Finanzamt ganz genau weiß, wie viel Zinsen es ihm erstattet hat. Das führt in der Praxis dazu, dass diese Zinsen in der Steuererklärung ganz einfach vergessen werden, weil die anderen Kapitaleinkünfte schon an der Quelle besteuert werden. Es passiert also relativ häufig, dass diese Erstattungszinsen in der Steuererklärung nicht erklärt werden, und zwar nicht, weil irgendjemand böswillig ist oder Steuern hinterziehen möchte. Jetzt muss man sich die Situation vorstellen, dass das Finanzamt ganz genau weiß, wie viel Zinsen erstattet wurden. In der Tat werden dann in der Praxis Steuerstraftverfahren eingeleitet, wenn sich diese Zinsen nicht in der Steuererklärung wiederfinden. Dafür gibt es bei meinen Mandaten null Akzeptanz, und ich vertrete nicht nur Steuerhinterzieher. Vor diesem Hintergrund präferiere ich die Lösung, die Erstattungszinsen steuerfrei zu stellen.

Vorsitzender **Alois Rainer**: Vielen Dank. Für den Deutschen Steuerberaterverband, Frau Ebert.

Sve **Daniela Ebert** (Deutscher Steuerberaterverband e.V.): Vielen Dank für die Frage. Die Asymmetrie ist gerade schon angesprochen worden, die wir als Deutscher Steuerberaterverband ebenfalls bemängeln. Denn es kann nicht sein, dass wir hier eine Ungleichbehandlung zwischen den Erstattungszinsen und den Nachzahlungszinsen haben. Die Ungleichbehandlung ist auch erst durch das Steuerentlastungsgesetz im Jahre 1999 entstanden.



Offensichtlich hat die Finanzverwaltung hier einen Handlungsbedarf erkannt und hat ein BMF-Schreiben im März 2021 veröffentlicht, das zumindest gestattet, Erstattungszinsen nicht in die Steuererklärung einzubeziehen, soweit ihnen nicht abziehbare Nachzahlungszinsen gegenüberstehen. Das sehen wir als erstes Indiz dafür, dass der Handlungsbedarf erkannt wurde.

Leider ist das BMF-Schreiben in der Praxis nicht zufriedenstellend. Denn die grundlegende Voraussetzung für dessen Anwendung ist, dass die Zinsen aufgrund eines Sachverhalts gegenläufig sein müssen. Wie Sie sicherlich aus Betriebsprüfungen wissen, ist das leider nicht immer der Fall. Es sind meist unterschiedliche Sachverhalte mit gegenläufigen Zinswirkungen.

Insofern sehen wir auf jeden Fall die gesetzliche Notwendigkeit, die Asymmetrie aufzuheben. Ich finde den eben geschilderten Ansatz, die Erstattungszinsen steuerfrei zu stellen, sehr interessant. Aus rein bilanziellen Gründen würde ich den anderen Weg einschlagen und die Nachzahlungszinsen steuerlich abziehbar machen, wie wir es schon einmal hatten. Ich glaube aber, dass das Ergebnis hier wichtiger ist, nämlich die Asymmetrie zu beseitigen und die Erstattungs- und Nachzahlungszinsen gleich zu behandeln. Vielen Dank.

Vorsitzender **Alois Rainer**: Dankeschön. Dann geht es weiter mit der Fraktion der AfD. Herr Kollege Stöber, bitte.

Abg. **Klaus Stöber** (AfD): Vielen Dank. Meine Fragen gehen an Herrn Eichholz von der Bundessteuerberaterkammer und an Frau Mein vom Deutschen Steuerberaterverband.

Es geht mir noch einmal um die Zeiträume 2014 bis 2018, die trotz des Hinweises des Bundesverfassungsgerichts vom Gesetzgeber ausgeklammert worden sind. Ich sehe aber insbesondere Handlungsbedarf bei Betriebsprüfungen. Gerade bei kleineren und mittleren Unternehmen ist es nicht unüblich, dass jetzt noch Betriebsprüfungen für die Zeiträume 2014 bis 2018 durchgeführt werden. Bei den aufgrund der Betriebsprüfung geänderten Steuerbescheiden käme dann noch die aktuelle Verzinsung von sechs Prozent zur Anwendung. Wir fordern diesbezüglich, dass auch alle offenen Fälle in diesen Zeiträumen mit dem neuen Zinssatz belegt werden.

Meine Frage lautet: Welche Vorschläge haben Sie für eine steuergerechte Ausgestaltung der Zeiträume 2014 bis 2018?

Vorsitzender **Alois Rainer**: Dankeschön. Ich gebe Herrn Eichholz von der Bundessteuerberaterkammer das Wort.

Sv **Meik Eichholz** (Bundessteuerberaterkammer): Nach unserer Ansicht hat das Bundesverfassungsgericht hierzu keine explizite Anordnung getroffen. Wie schon bekannt ist, muss ab 2019 eine Änderung vorgenommen werden. Obwohl die Jahre 2014 bis 2018 ebenfalls schon verfassungswidrig waren, wird dem Gesetzgeber hierfür keine Anpassungsnotwendigkeit vorgegeben. Nach unserer Auffassung ist daher wohl oder übel von einer sechsprozentigen Verzinsung auszugehen, so wie es auch im derzeitigen Gesetzentwurf vorgesehen ist. Vielen Dank.

Vorsitzender **Alois Rainer**: Dankeschön. Die Frage ging auch an den Deutschen Steuerberaterverband. Frau Ebert, bitte.

Sve **Daniela Ebert** (Deutscher Steuerberaterverband e.V.): Herr Eichholz hat schon angedeutet, dass das Bundesverfassungsgericht für den Zeitraum 2014 bis 2018 keine explizite Anordnung getroffen hat. Insofern ist es natürlich schwierig, jetzt noch einmal diese Zeiträume aufzugreifen.

Dies zeigt aber, dass wir frühzeitiger für Rechtssicherheit sorgen müssen. Deshalb ist es umso wichtiger, sich auch Gedanken über die anderen Zinssätze sowohl in der Abgabenordnung als auch im Ertragssteuerrecht zu machen. Denn es kann nicht sein, dass wir ständig verpflichtet werden, rückwirkende Änderungen vorzunehmen.

Aus diesem Grund ist auch wichtig, dass die im Gesetzentwurf vorgesehene Evaluation rechtssicher ausgestaltet ist. Es ist schon angeklungen, dass auch der jetzige Zinssatz von 1,8 Prozent nicht nachvollziehbar ist. Hier wurde keine einfache Mittelwertberechnung vorgenommen. Wenn ich die Zahlen in den Taschenrechner eintippe, komme ich im Durchschnitt niemals auf diese 1,8 Prozent. Dabei hilft mir leider auch der Blick in die von der Deutschen Bundesbank veröffentlichte Zinsstatistik nicht weiter.

Apropos Zinsstatistik: Die Deutsche Bundesbank veröffentlicht dort Eckwerte, die sehr viel diffe-



renzierter sind, als einfach zu sagen, die Darlehenszinsen liegen zwischen 2,4 und 5,3 Prozent. Vielmehr gibt es unterschiedlichste Einordnungen nach der Laufzeit oder der Höhe des Kredits. Die Gesetzesbegründung muss diesbezüglich unterfüttert werden, damit dieser Zinssatz von 1,8 Prozent nachvollziehbar ist.

Zudem sei auch einmal angemerkt, dass der Zinsberechnung die Darlehenszinsen für Konsumentenkredite zugrunde gelegt werden. Dabei wird völlig ausgeblendet, dass dies nur Privathaushalte betrifft. Die Zinsen betreffen aber deutlich mehr Fälle als nur Privathaushalte. Deshalb ist aus unserer Sicht diese Zinsberechnung lückenhaft.

In der Zinsstatistik wird beispielsweise bei Krediten für Kapitalgesellschaften bis zu einer Million Euro, Laufzeiten bis zu einem Jahr und einer anfänglichen Zinsbindung ein Zinssatz von gerundet 1,7 Prozent ausgewiesen. Das ist deutlich niedriger als die im Gesetzentwurf angesetzten 2,4 oder 5,3 Prozent. Deshalb ist ein Zinssatz von 1,8 Prozent deutlich zu hoch.

Auch das Argument, dass bei einer Null-Prozentzins-Forderung kein Mischzins vorläge, ist so nicht korrekt, weil im Habenfall dann Negativzinsen erhoben werden. Daher kann man nicht davon sprechen, dass es bei einem Zinssatz von null Prozent keine Mischzinskalkulation gäbe. Danke.

Vorsitzender **Alois Rainer**: Vielen Dank. Das war eine Punktlandung. Die nächste Frage für die Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN stellt der Kollege Müller.

Abg. **Sascha Müller** (B90/GR): Ich habe noch eine Frage zu einem Aspekt, der bereits angesprochen worden ist. Die Frage geht sowohl an Herrn Rauhöft vom Bundesverband Lohnsteuerhilfevereine als auch an den Deutschen Steuerberaterverband. Im Gesetzentwurf ist geregelt, dass freiwillige Steuervorauszahlungen geleistet werden können, um Steuernachzahlungen und daraus resultierende Zinsen zu vermeiden, sofern diese von der Finanzbehörde angenommen und angerechnet werden.

Wie bewerten Sie, dass es nach wie vor im Ermessen der Finanzbehörden steht, diese freiwilligen Leistungen anzunehmen und anzurechnen?

Vorsitzender **Alois Rainer**: Herr Rauhöft, Sie haben das Wort.

Sv **Uwe Rauhöft** (Bundesverband Lohnsteuerhilfevereine e.V.): Wir haben in der Vergangenheit bereits hierzu eine Regelung gehabt, die allerdings im Anwendungserlass zur Abgabenordnung steht und die in der Praxis, zumindest soweit wir das beurteilen können, auch zur Anwendung kommt. Gleichwohl ist natürlich eine gesetzliche Regelung immer zu bevorzugen. Daher begrüßen wir, dass man die Änderung der Abgabenordnung jetzt zum Anlass nimmt, eine entsprechende gesetzliche Regelung aufzunehmen.

Es handelt sich aber nicht um eine zwingende Regelung, sondern die Finanzverwaltung hat ihr Ermessen pflichtgemäß auszuüben. Das heißt, die Finanzverwaltung muss diese Vorauszahlung auch annehmen, damit sie zur Anrechnung kommt. Der Gesetzesbegründung sind zwar keine weiteren Details zu entnehmen. Wir gehen aber davon aus, dass der Gesetzgeber hier bestimmten Gestaltungen einen Riegel verschieben wollte, um Ergebnisse zu vermeiden, die nicht gewollt waren. Deshalb ist an der Stelle immer noch die Annahme der Finanzverwaltung erforderlich und damit eine Stopp-Möglichkeit vorgesehen, die aber nicht gänzlich im Belieben der Finanzverwaltung steht. Wir gehen davon aus, dass diese Regelung in der Praxis funktionieren wird.

Vorsitzender **Alois Rainer**: Dankeschön. Ich gehe davon aus, dass Frau Ebert für den Deutschen Steuerberaterverband antworten wird.

Sve **Daniela Ebert** (Deutscher Steuerberaterverband e.V.): Es ist schon angeklungen, dass die gesetzliche Normierung des Stopps des Zinslaufes bei freiwilliger Vorauszahlung prinzipiell sehr zu begrüßen ist. Diese Forderung verfolgen wir als Deutscher Steuerberaterverband schon lange. Denn wir müssen uns nur den Zweck der Verzinssung anschauen. Das ist nämlich der Ausgleich von Liquiditätsvorteilen oder -Nachteilen. Wenn ich gezahlt habe, habe ich keinen Liquiditätsvorteil mehr bzw. hat die Finanzverwaltung keinen Liquiditätsnachteil mehr. Insofern ist die Regelung prinzipiell zu begrüßen.

Auf der anderen Seite ist dieser gewisse Handlungsspielraum der Finanzverwaltung schon angesprochen worden. Im Gesetzentwurf heißt es



konkret: „[...], die Finanzbehörde diese Leistungen angenommen [...] hat.“ Ich verstehe gar nicht, wie man hier so ein scheinbares Wahlrecht ins Gesetz schreiben kann. Warum hätte denn die Finanzverwaltung einen Grund, diese Zahlung nicht anzunehmen?

Es ist ein klassischer Fall in Betriebsprüfungen, dass spätestens mit der Schlussbesprechung die Höhe der Zahllast ungefähr bekannt ist. Bis aber die finalen Bescheide ergehen, kann durchaus einige Zeit ins Land gehen. Insbesondere bei höheren Zinsbelastungen kommt es dabei wirklich auf jeden Monat an. Dann muss doch die Möglichkeit bestehen, den Zinslauf durch eine Vorauszahlung an die Finanzverwaltung stoppen zu können, ohne dass die Finanzverwaltung diese Zahlung ablehnen kann. Dieser Zusatz erscheint mir nicht sachgemäß. Deshalb würden wir dafür plädieren, diesen Zusatz zu streichen, sodass hier kein Wahlrecht besteht. Im Grundsatz ist es aber zu begrüßen, dass hierzu eine gesetzliche Regelung gefunden wird.

Vorsitzender **Alois Rainer**: Vielen Dank. Wir gehen weiter mit der Fraktion der SPD. Frau Kollegin Heiligenstadt, bitte.

Abg. **Frauke Heiligenstadt** (SPD): Vielen Dank. Ich würde zwei Fragen stellen. Die erste Frage mit der Bitte um eine kurze Antwort geht an die Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände. Sie verweisen auf Ihre klare Forderung, die Anwendung des Zinssatzes nach § 238 Absatz 1a AO-neu auch auf die Erstattungsinsen vorzunehmen, und weisen unter anderem auf erhebliche Einnahmeausfälle hin. Hierzu wäre meine Frage: Können Sie beziffern, in welcher Größenordnung sich die Einnahmeausfälle bewegen könnten? Vielleicht könnten Sie ergänzend noch die Frage beantworten, wie Sie die freiwilligen Zahlungen und die Annahmepflicht der Finanzverwaltung einschätzen würden.

Meine zweite Frage geht an Herrn Eigenthaler. Mich würde die Position der Deutschen Steuer-Gewerkschaft dazu interessieren, dass wir den neuen Zinssatz zunächst auf die Erstattungs- und Nachzahlungszinsen anwenden und nicht auf weitere Zinsarten.

Vorsitzender **Alois Rainer**: Vielen Dank. Dann die ersten Fragen an Herrn Dr. Ronnecker. Sie haben das Wort.

Sv **Dr. Stefan Ronnecker** (Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände): ... (man versteht kaum etwas)

Vorsitzender **Alois Rainer**: Man versteht Sie kaum. Wir beginnen erstmal mit Herrn Eigenthaler, vielleicht stabilisiert sich Ihre Leitung danach.

Sv **Thomas Eigenthaler** (Deutsche Steuer-Gewerkschaft e.V.): Vielen Dank, Frau Abgeordnete. Sie hatten mich gefragt, ob man alles auf einmal regeln sollte oder erst nach und nach. Ich bin nachdrücklich der Auffassung, dass wir zunächst das erledigen sollten, was uns das Bundesverfassungsgericht vorgegeben hat. Ich bin mir sicher, wenn das Bundesverfassungsgericht die Notwendigkeit gesehen hätte, alles zu regeln, dass man dies zumindest in einem *obiter dictum* festgehalten hätte. Ich glaube, das Bundesverfassungsgericht in Karlsruhe ist so selbstbewusst, dass es diesen Wink gegeben hätte.

Ich möchte noch mal betonen, dass wir es im Gesetz mit vier verschiedenen Zinstatbeständen zu tun haben. Es sind vier verschiedene Paragraphen. Wir haben keinen Einheitsparagraphen. Die Zinstatbestände sind völlig unterschiedlich. Dem § 233a AO, über den wir reden, kann man sich im Grunde gar nicht entziehen. Er beinhaltet eine 15-monatige Karenzfrist, während die anderen Zinstatbestände von einem bestimmten subjektiven Verhalten des Steuerzahlers bzw. seines Beraters abhängen. Dort haben wir eine ganz andere Situation und ein Wirkungsgeflecht verschiedener Motivatoren. Darüber muss im Einzelnen gesprochen werden.

Ich sage damit nicht, dass es bei sechs Prozent bleiben muss. Ich sage aber auch nicht, dass zwingend 1,8 Prozent bei den anderen Zinstatbeständen am Ende herauskommen müssen. Dafür braucht man Zeit, weil auch die Länder im Hinblick auf die Ertragshoheit an den Zinsen beteiligt sind. Das kann man hier nicht auf die Schnelle machen. Vielen Dank.

Vorsitzender **Alois Rainer**: Vielen Dank. Dann versuchen wir es noch mal bei Herrn Dr. Ronnecker.



Sv **Dr. Stefan Ronnecker** (Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände): Vielen Dank für Ihre Geduld. Ich kann es an einem Beispiel festmachen, wo ich es konkret weiß. Bei der Stadt Dresden bedeutet das einen Ausfall von vier Millionen Euro. Mit diesem Betrag könnten sinnvollere Dinge angestellt werden.

Zur Frage der freiwilligen Zahlungen: Die KSV und die kommunalen Spitzenverbände unterstützen die Regelung zu den freiwilligen Zahlungen im Gesetzentwurf, da sie fast vollständig der bereits üblichen Verwaltungspraxis entspricht. Schon bisher haben 90 Prozent der Städte und Gemeinden freiwillige Zahlungen grundsätzlich angenommen. Diese Praxis wird jetzt ausdrücklich abgesichert. Das begrüßen wir.

Besonders wichtig ist uns aber, dass es dabei bleibt, dass wir unbegründete freiwillige Zahlungen auch weiterhin ablehnen können. Denn andernfalls würden Steuerpflichtige motiviert, die Kommunen als Sparkasse zu missbrauchen, was immer wieder in der Vergangenheit passiert ist. Das muss auch für die Zukunft ausgeschlossen werden. Hier genügt der Regierungsentwurf unseren Anforderungen.

Ich sehe auch nicht das Problem, dass die Kommunen leichtfertig freiwillige Zahlungen ablehnen werden. Das pflichtgemäße Ermessen ist in dieser Runde schon erwähnt worden. Die Kommunen sind natürlich verpflichtet, die freiwilligen Zahlungen anzunehmen, sofern der Steuerpflichtige belegen kann, dass er tatsächlich mit einer Nachzahlung rechnet. Vielen Dank.

Vorsitzender **Alois Rainer**: Vielen Dank. Dann kommen wir zur letzten Frage. Für die CDU/CSU-Fraktion hat Herr Dr. Meister das Wort.

Abg. **Dr. Michael Meister** (CDU/CSU): Ich würde gerne den Bund der Steuerzahler zur Verzinsung bei Umsatzsteuerzahlungen fragen. Im Gesetzentwurf wird argumentiert, dass sich diese Verzinsung aus dem Unionsrecht ergibt. Hierzu würde mich zum einen interessieren, wie Sie die Begründung der Bundesregierung einordnen, und zum anderen, wie nach Ihrer Auffassung mit der Verzinsung bei der Umsatzsteuer umgegangen werden soll.

Falls die Zeit noch reicht, würde ich auch noch einen kleinen Ausflug zu den Pensionsrückstellungen und den unverzinslichen Verbindlichkeiten machen. Gibt es auch für die Verzinsung dieser Tatbestände Vorgaben im Unionsrecht?

Vorsitzender **Alois Rainer**: Vielen Dank. Das Wort zur Beantwortung hat Frau Karbe-Geßler, bitte.

Sve **Daniela Karbe-Geßler** (Bund der Steuerzahler Deutschland e.V.): Vielen Dank für die Frage. Zunächst zur Umsatzsteuer: Nach der Begründung im Gesetzentwurf ergibt sich aus der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes, dass man die Vollverzinsung bei der Umsatzsteuer nicht ändern sollte bzw. es nicht notwendig sei, es in diesem Gesetzgebungsverfahren aufzugreifen.

Das sehen wir anders, weil das Umsatzsteuerrecht und die Korrekturvorschriften sehr komplex sind. Daher kann es aufgrund unterschiedlicher Sachverhalte passieren, dass Umsatzsteuern korrigiert werden müssen und es dann aufgrund der langen Zeit zu entsprechenden Nachzahlungen kommt.

Die im Gesetzentwurf angesprochenen Urteile betreffen aus unserer Sicht andere Sachverhalte. Es handelt sich um Verfahren, in denen die Mitgliedstaaten bewusst die Vorsteuerbeträge zurückgehalten haben. Zwar ist es richtig, dass nach den EU-Vorschriften jeder Mitgliedstaat selber Regelungen für die Umsatzsteuer treffen kann. Dennoch sind die Urteile für uns kein überzeugender Grund, weshalb man nicht auch das Thema der Vollverzinsung bei der Umsatzsteuer in diesem Gesetzgebungsverfahren angeht.

Es ist einfach der Komplexität der Korrekturvorschriften geschuldet, dass es nach §§ 14c und 17 Umsatzsteuergesetz zu Korrekturen kommen kann. Diese Korrekturen müssen vorgenommen werden. Dabei geht es auch nicht um eine Bereicherung oder Entreichung von Unternehmen. Im Zweifel ist weder der Fiskus entreichert noch das Unternehmen bereichert. Trotzdem greifen die deutschen Verzinsungsregeln.

Wir bitten Sie daher, nochmals eine Herausnahme der Umsatzsteuer aus der Vollverzinsung nach § 233a AO zu prüfen. Es ist unser Petitum und Vorschlag, das Gesetzgebungsverfahren hier-



für zu nutzen, zumal die Digitalisierung mittlerweile eine gute Möglichkeit bietet, das Ganze zu kontrollieren und zu beobachten.

An dieser Stelle möchte ich noch einen kurzen Hinweis auf die Ist-Versteuerung bei der Umsatzsteuer geben, weil dies noch nicht angesprochen wurde. Momentan gibt es die Soll-Versteuerung. Die Begründung der Finanzverwaltung ist, dass sie schwer nachvollziehen kann, wie sich die Zahlungen ergeben oder was gezahlt wurde. Mittlerweile ist aber auch die Finanzverwaltung sehr gut digitalisiert, sodass aus unserer Sicht auch das Thema der Ist-Versteuerung bei den Zinsen im Gesetzgebungsverfahren aufgegriffen werden sollte, um zu einer Umstellung zu kommen.

Zu den ertragsteuerlichen Vorschriften: Das betrifft insbesondere die Abzinsung der Pensionsrückstellungen. Aus unserer Sicht sollte dieses Thema in jedem Fall mitdiskutiert werden. Wir erkennen aber auch an, dass dieses Gesetzgebungsverfahren vielleicht damit überladen wird und es nicht unbedingt geeignet ist. Jedoch sollte man sich zeitnah diesem Thema widmen. Denn es ist ersichtlich, dass die Niedrigzinsphase auch bei den Pensionsrückstellungen zu Ergebnissen

führt, die nicht mehr der Realität entsprechen. Das Thema sollte nicht auf die lange Bank geschoben werden. Auch aus EU-rechtlicher Sicht ist für uns kein Grund ersichtlich, die Abzinsung bei Pensionsrückstellungen nicht zumindest zu diskutieren und entsprechend realitätsnah abzubilden.

Vorsitzender **Alois Rainer**: Vielen Dank. Dann sind wir am Ende. Ich bedanke mich ganz herzlich bei den Damen und Herren Sachverständigen für die Teilnahme. Auch bedanke ich mich bei den Fachbeamten aus dem Bundesministerium der Finanzen, die hier im Saal waren und vielleicht auch in der Videoschleife. An die Damen und Herren Kolleginnen und Kollegen aus dem Deutschen Bundestag, das Sekretariat und alle, die zugehört haben, ein herzliches Dankeschön. Die Anhörung ist geschlossen.

Schluss der Sitzung: 14:35 Uhr

Alois Rainer, MdB
Vorsitzender



- Anlagenverzeichnis -

- Anlage 1:** Stellungnahme von Prof. Dr. Burkhard Binnewies, Fachanwalt für Steuerrecht
- Anlage 2:** Stellungnahme des Bundes der Steuerzahler Deutschland e.V.
- Anlage 3:** Stellungnahme der Bundessteuerberaterkammer
- Anlage 4:** Stellungnahme des Bundesverbandes Lohnsteuerhilfevereine e.V.
- Anlage 5:** Stellungnahme der Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände
- Anlage 6:** Stellungnahme der Deutschen Steuer-Gewerkschaft e.V.
- Anlage 7:** Stellungnahme des Deutschen Steuerberaterverbandes e.V.
- Anlage 8:** Stellungnahme von Prof. Dr. Andreas Musil, Universität Potsdam
- Anlage 9:** Stellungnahme des Zentralverbandes des Deutschen Handwerks e. V. (ZDH)



STRECK MACK SCHWEDHELM

FACHANWÄLTE FÜR STEUERRECHT
RECHTSANWÄLTE

Thesen zur Anhörung vor dem Finanzausschuss des Deutschen Bundestags am 16.5.2022

von Prof. Dr. Burkhard Binnewies

Das Urteil des BVerG bleibt hinter den Erwartungen der Rechtspraxis zurück. Leider beschränkt sich der Gesetzentwurf bei der Zinsanpassung auf die vom BVerfG konkret als verfassungswidrig qualifizierte Höhe der Vollverzinsung nach § 233a AO:

- Es sollte - wie bisher auch - in § 238 AO ein einheitlicher Zinssatz für alle erfassten Zinsstatbestände geregelt werden. Das BVerfG sieht die Verfassungswidrigkeit des Zinssatzes nur für den Fall der Vollverzinsung, da es hier zu Zinszahlungen kommen könne, die der Steuerpflichtige nicht beeinflussen könne. Habe es der Steuerpflichtige in der Hand, einen Zinsstatbestand auszulösen, sei der Gesetzgeber frei, an dem bisherigen Zinssatz von 0,5 % pro Monat festzuhalten. Dies mag man für zutreffend halten oder nicht. Unabhängig davon sollte sich der Gesetzgeber nicht darauf beschränken, den Zinssatz nur für die Vollverzinsung anzupassen. Der Zins ist ein Entgelt für die Zurverfügungstellung von Liquidität. Bei allen Zinsstatbeständen, bei denen dies Sinn und Zweck der Regelung ist, sollte ein einheitlicher, marktgerechter Zinssatz vom Gesetz festgelegt werden. Dies betrifft folgende Zinsstatbestände:
 - Bei Stundungs- (§ 234 AO) und Aussetzungszinsen (§ 237 AO) ist offensichtlich, dass der Zins ausschließlich Entgelt für die Zurverfügungstellung von Liquidität ist. Bei Aussetzungszinsen ist zu bedenken, dass ein überhöhter Zins den effektiven Rechtsschutz beeinträchtigt (Art. 19 Abs. 4 GG).
 - Auch der Hinterziehungszins (§ 235 AO) stellt ein Entgelt für das (unfreiwillige) Zurverfügungstellen von Liquidität dar. Der Hinterziehungszins an sich hat keinen Strafcharakter. Die berechtigte Bestrafung von Steuerhinterziehung hat sich in der Strafe an sich zu erschöpfen. Hierbei geht es nicht um eine „Besserstellung der Steuerhinterziehung“. Darüber hinaus bleibt es bei der unterschiedlichen Laufzeit von Vollverzinsung einerseits (§ 233a Abs. 2 AO) und von Hinterziehungszins andererseits (§ 235 Abs. 2 AO).



STRECK MACK SCHWEDHELM

FACHANWÄLTE FÜR STEUERRECHT
RECHTSANWÄLTE

- Die herrschende Auffassung in der Praxis (Literatur und Teile der Rechtsprechung) sehen auch im Säumniszuschlag (§ 240 AO) nicht ausschließlich ein Druckmittel, sondern wirtschaftlich jedenfalls teilweise auch ein Entgelt für den Liquiditätsvorteil. Ist im Säumniszuschlag aber ein Zinsanteil enthalten, ist auch der Säumniszuschlag anzupassen (zB auf 3 %).
- Es ist nicht angebracht, die Festsetzungsfrist für die Zinsfestsetzung zu verlängern. Es sollte der Finanzverwaltung möglich sein, innerhalb eines Jahres Zinsen festzusetzen. Problem in der Praxis ist, dass Steuerpflichtige nach Ablauf eines Jahres nicht mehr mit einer Zinsfestsetzung rechnen, diese keine Akzeptanz mehr findet, es zu Liquiditäts- und Vollstreckungsproblemen kommt.
- Geboten wäre es, wenn der Gesetzgeber bezüglich laufender Klageverfahren betreffend der Zinsfestsetzung seit 2014 für die angefochtenen Zinsfestsetzungen mit einer Laufzeit von Januar 2014 bis einschließlich Dezember 2018 die Kostenlast des Klageverfahren der Finanzverwaltung auferlegt. Die angefochtenen Zinsen sind materiell-rechtlich verfassungswidrig und damit zurecht angefochten. Aus haushaltspolitischen Gründen ordnet das Bundesverfassungsgericht diesbezüglich aber eine Weitergeltung des zurecht angefochtenen Zinssatzes von 0,5 % pro Monat an. Dadurch sollten die Steuerpflichtigen, die zurecht ihre Zinsfestsetzungen angefochten haben, nicht durch negative Kostenentscheidungen „bestraft“ werden. Eine Regelung dazu wäre in § 135 FGO zu verorten.
- Gegenwärtig werden – steuersystematisch unzutreffend – Erstattungsinsen als Einkünfte aus Kapitalvermögen besteuert, während Nachforderungszinsen bei der ESt, KSt und der GewSt nicht zum Abzug zugelassen sind. Im Rahmen der anstehenden Gesetzesänderung ist es angebracht, diese steuerrechtliche Inkongruenz zu beseitigen und die Erstattungsinsen von der Besteuerung freizustellen.
- Es ist zu begrüßen, dass der Gesetzesentwurf die Finanzverwaltung dazu verpflichtet, Nachzahlungszinsen bei freiwilliger Vorab-Zahlung (§ 233a Abs. 8 AO) zu erlassen. In der Praxis kommt es – wenn auch eher selten - vor, dass ein Finanzamt die Annahme einer Vorab-Zahlung ohne fällige Steuerfestsetzung verweigert. Das sollte gleich mit geregelt werden. Die Annahme einer Vorab-Zahlung auf zu erwartende Steuerverbindlichkeiten sollte nicht im Ermessen der Finanzverwaltung stehen.



STRECK MACK SCHWEDHELM

FACHANWÄLTE FÜR STEUERRECHT
RECHTSANWÄLTE

- Es ist zutreffend, die Vollverzinsung nach § 233a, § 238 AO sowohl für den Nachzahlungsfall als auch für den Erstattungsfall bezüglich der Zinshöhe identisch zu regeln. Aus Sicht der Praxis ist es zu begrüßen, dass die Ermittlung des Zinsbetrags durch Festschreibung eines Festzinses einfach gestaltet wird. Die Ableitung der Höhe aus besicherten und unbesicherten Konsumentenkrediten unter Berücksichtigung des Basiszinssatzes nach § 247 BGB ist nachvollziehbar.
- Es ist zutreffend, dass der Gesetzentwurf im Hinblick auf die Vertrauensschutzregelung des § 176 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO davon ausgeht, dass das Urteil des BVerfG in bereits festgesetzte Erstattungszinsen (mit einem Zinssatz von 6 %) nicht eingreift. Dies sollte allerdings nicht nur im Hinblick auf eine etwaige Rückzahlung bereits festgesetzter Erstattungszinsen gelten, sondern auch im Rahmen der Minderung von Nachzahlungszinsen (§ 233a Abs. 5 Satz 3 Hs. 2 AO, § 15 Abs. 4 Satz 2 AO).

10.5.2022



Bund der Steuerzahler Deutschland e.V.

10117 Berlin, Reinhardtstraße 52, 030 / 25 93 96 0

Entwurf eines Zweiten Gesetzes zur Änderung der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung- BR-Drucksache 157/22

Mit dem Gesetzentwurf soll die vom Bundesverfassungsgericht geforderte Neuregelung der Zinsen für Nachzahlungen und Erstattungen für Verzinsungszeiträume ab 2019 neu geregelt werden.

Bei einer Reform der Vollverzinsung sollte aus unserer Sicht eine einfache Administrierbarkeit der Verzinsungsregelungen im Vordergrund stehen.

Zu den einzelnen Regelungen nehmen wir wie folgt Stellung:

I. Artikel 1

1. Nummer 4 Buchstabe d: § 233a Abs. 8 – neu – freiwillige Zahlungen

Die bisherige Billigkeitsregelung des Anwendungserlasses zur Annahme von „freiwilligen“ Zahlungen zur Vermeidung von Nachzahlungszinsen soll nunmehr gesetzlich verankert werden. Dies gilt ebenfalls für die Erstreckung der Regelungen auf die Verzinsung von Gewerbesteueransprüchen.

Die Nichterhebung der Nachzahlungszinsen bei freiwilligen Vorauszahlungen hängt allerdings davon ab, dass die Finanzbehörde die Vorauszahlungen annimmt und auf die festgesetzten/zu entrichtenden Steuern anrechnet. Eindeutige Regelungen zur Annahme bzw. Anrechnung durch die Finanzbehörde sind nicht im Entwurf enthalten. Vielmehr steht die Annahme im Ermessen der Finanzverwaltung. Bei einer Pflicht zur Annahme würden aber Unklarheiten zwischen Finanzämtern und Steuerpflichtigen von vornherein vermieden und die Rechtsicherheit gestärkt. Zudem sollte in der Gesetzesbegründung der immer verwendete Begriff der „Zahlungen“ beibehalten werden.

Petition: Wir plädieren dafür, dass zumindest in der Gesetzesbegründung ergänzt wird, dass grundsätzlich eine Pflicht zur Annahme/Anrechnung der freiwilligen Zahlungen besteht, von der nur in begründeten Fällen abgewichen werden kann. Diese sollten ebenfalls erläutert werden.

2. Nummer 5: § 238 AO Abs. 1a – Zinshöhe für § 233a AO

Zinshöhe

Die Verzinsungsregelung in § 233a AO bezweckt einen typisierten Ausgleich für die Liquiditätsverschiebungen, die aus dem individuell sehr unterschiedlichen Verlauf des Besteuerungsverfahrens entstehen können. Es soll ein Ausgleich dafür geschaffen werden, dass die Steuern bei den einzelnen Steuerpflichtigen, aus welchen Gründen auch immer, zu unterschiedlichen Zeitpunkten festgesetzt und fällig werden. Aus welchem Grund es zu einem Unterschiedsbetrag gekommen ist und ob die möglichen Zins- und Liquiditätsvorteile tatsächlich bestanden und genutzt wurden, ist nach der bisherigen Rechtsprechung grundsätzlich unbeachtlich (vgl. BVerfG-Beschluss in BFH/NV 2009, 2115, unter III.1.a bb (2) (b) und III.1.a cc; BFH-Urteil in BFH/NV 2014, 5,)

Der Entwurf sieht für Nachzahlungs- und Erstattungszinsen nach § 233a AO einen Zinssatz von 0,15 Prozent im Monat, somit 1,8 Prozent im Jahr vor.

Wir begrüßen zunächst, dass die Festsetzung mittels eines starren Zinssatzes, der regelmäßig überprüft und an die tatsächliche Situation angepasst wird, erfolgen soll. Eine unterjährige und zu häufige Anpassung des Zinssatzes sollte zwingend vermieden werden.

Nicht verständlich ist für uns jedoch die Ermittlung des Zinssatzes von 1,8 Prozent im Jahr. Der neue Zinssatz für Nachzahlungs- und Erstattungszinsen nach § 233a AO orientiert sich dabei an den Habenzinsen von ca. 0 Prozent und dem Mittelwert bei Krediten für Konsum. Aus der Begründung ist nicht ersichtlich, welche konkrete Herleitung hier für den Zuschlag zugrunde lag. Der Hinweis, dass der Zuschlag einen angemessenen Mittelwert zwischen Haben- und Darlehenszinsen darstellt, ist nicht transparent und für uns keinesfalls ausreichend.

Das Bundesverfassungsverfassungsgericht fordert eine Abschöpfung des Liquiditätsvorteils durch eine verspätete Zahlung unabhängig von welcher Seite. Der betreffende Vorteil kann aus unserer Sicht nur durch den gültigen Basiszinssatz ermittelt werden. Dem Basiszinssatz kommt eine breite Typisierungswirkung zu und zudem ist er in hohem Maße nachvollziehbar sowie transparent. Der Basiszinssatz dient der Bewertung von Kapitaldienstleistungen.

Tatsächlich ist es so, dass die EZB den Einlagezins für die Banken vorerst weiter auf -0,5 Prozent belässt. Aus diesem Grund reichen zahlreiche Banken den Negativzins z. B. in Form eines Verwahrtgelts auf Tagesgeldkonten an ihre Kunden weiter. Dieser liegt häufig auch bei -0,5 Prozent. Viele Banken geben ihren Kunden zwar einen Freibetrag bis zu dem kein Verwahrtgeld oder Negativzinsen anfallen, doch dafür werden Gebühren z. B. auf das Tagesgeldkonto erhoben. Diese führen somit nur unter einer anderen Bezeichnung zu negativen Erträgen. Insofern bleibt festzuhalten, dass nicht ersichtlich ist, wo ein Guthaben noch mit 1,8 Prozent Zinsen im Jahr verzinst wird.

Der Maßstab für die Bemessung sollte vielmehr der Mittelwert zwischen einschlägigen Finanzierungssätzen (z. B. Effektivzinssatz für Einlagen mit vereinbarter Laufzeit bis 2 Jahre und Kredite) bilden.

Petition: Wir plädieren aktuell für einen Zinssatz von 0 Prozent. Da der Basiszinssatz seit vielen Jahren negativ ist, daher sollte er aktuell auf 0 Prozent gedeckelt werden.

Überprüfung Zinshöhe

Der Gesetzentwurf sieht eine Evaluierung des Zinssatzes alle 3 Jahre, erstmals zum 1. Januar 2026 vor.

Aus unserer Sicht sollte immer zu Jahresbeginn eine Überprüfung des Basiszinssatzes und des möglichen Zuschlags erfolgen. Eine erstmalige Kontrolle zum 1. Januar 2026 ist zu spät. Diese kann jährlich erfolgen.

Wir plädieren dafür, jeweils zu Jahresbeginn auf den jeweils gültigen Basiszinssatz nach § 247 BGB abzustellen, um den pauschalierten Liquiditätsvorteil abzubilden, der durch eine zeitlich verschobene Steuerfestsetzung potenziell entsteht. Gemäß § 247 Abs. 2 BGB ist die Deutsche Bundesbank verpflichtet, den aktuellen Stand des Basiszinssatzes im Bundesanzeiger zu veröffentlichen. Der jeweils relevante Stand des Basiszinssatzes, der halbjährlich festgesetzt wird, lässt sich zudem auf der Internetseite der Bundesbank einer Tabelle entnehmen. Eine jährliche Festsetzung erscheint uns auch nicht zu aufwändig.

Petition: Maßgeblich sollte der Zinssatz zu Beginn eines jeden Jahres sein. Dieser kann mittels eines BMF-Schreibens für das betreffende Jahr bekannt gegeben werden. Dadurch werden unterjährige Änderungen vermieden und es entsteht ausreichend Rechtssicherheit für die Steuerzahler.

Aufteilung in Teilverzinsungszeiträume

§ 238 Abs. 1b AO-E bestimmt, dass in den Fällen, in denen für einen Zinslauf unterschiedliche Zinssätze maßgeblich sind, der Zinslauf in Teilverzinsungszeiträume aufzuteilen ist, für die die Zinsen jeweils tageweise zu berechnen sind. Die tageweise Betrachtung wird in der Praxis als aufwendig angesehen.

Petition: Wir regen aus Vereinfachungsgründen an, eine monatsweise Betrachtung zu wählen.

Geltung neuer Zinssatz

Die Neuregelung der Höhe der Zinsen soll nach dem Entwurf für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2019 gelten. Auch wenn das Bundesverfassungsgericht die Neuregelung sowohl für Nachzahlungs- als auch für Erstattungsinsen fordert, ist es aus unserer Sicht dem Gesetzgeber erlaubt, die bereits gezahlten Erstattungsinsen seit 2019 nicht von den Steuerzahlern zurückzufordern.

Zu begrüßen ist, dass der Entwurf offenbar grundsätzlich von der Anwendung der Vertrauensschutzregelung nach § 176 Abs. 1 Nr. 1 AO ausgeht. Wie weit die Vertrauensregelung Anwendung finden soll, bleibt unklar. Offen ist, ob mit den allgemeinen Formulierungen zum Vertrauensschutz (Seiten 1 und 7) lediglich die Regelung des § 15 Absatz 14 in Art. 97 Einführungsgesetz AO gemeint ist, wonach bei der künftigen Minderung von Nachzahlungsinzen der ursprüngliche Zinssatz zur Anwendung gelangt.

Der Vertrauensschutz gem. § 176 Abs. 1 Nr. 1 AO sollte sich sowohl auf die Nachzahlungs- als auch die Erstattungsinsen erstrecken. Vor allem bei bestandskräftigen Bescheiden konnten Steuerzahler darauf vertrauen, dass die Erstattungsinsen nicht zurückzuzahlen sind.

Petition: Wir begrüßen, dass der neu zu regelnde Zinssatz zumindest für die Erstattungszinsen erst zukünftig gelten soll. Der Vertrauensschutz gem. § 176 Abs. 1 Nr. 1 AO sollte sich sowohl auf die Nachzahlungs- als auch die Erstattungszinsen erstrecken.

II. weiterer Regelungsbedarf

Aus unserer Sicht sollte der Gesetzentwurf genutzt werden, um weitere Regelungen im Zusammenhang mit der Verzinsung im Steuerrecht anzupassen bzw. neu zu formulieren.

1. Ist-Verzinsung

Mit einer Neuregelung der Zinsen kann auch erneut diskutiert werden, ob das Prinzip der Ist-Verzinsung, also die Verzinsung von Steuer- und Erstattungsansprüchen, ausnahmslos auf Grundlage der tatsächlichen Zahlungen des Steuerzahlers erfolgen sollte. Die damalige Entscheidung der Soll-Verzinsung hatte vor allem Gründe der Verwaltungsökonomie im Vordergrund (Steuerreformgesetz 1990). Da mittlerweile die Datenverarbeitung in der Finanzverwaltung weiter fortgeschritten ist, dürfte eine Verzinsung von Steuer- oder Erstattungsansprüchen aufgrund der tatsächlichen Zahlungen (Ist-Verzinsung) einfacher möglich sein. Die mittlerweile vorhandenen technischen Möglichkeiten sollten auch hier genutzt werden.

Petition: Wir plädieren dafür, eine Verzinsung von Steuer- oder Erstattungsansprüchen aufgrund der tatsächlichen Zahlungen (Ist-Verzinsung) vorzunehmen.

2. Ausweitung auf weitere Zinsen

Neben der Höhe der Zinsen nach § 233a AO sollten auch weitere Regelungen angepasst werden, die Zinshöhen enthalten.

Das Bundesverfassungsgericht hat zwar entschieden, dass die Unvereinbarkeitserklärung ausdrücklich nicht für andere Nachzahlungszinsen nach der Abgabenordnung (Stundungs-, Hinterziehungs- und Aussetzungszinsen nach den §§ 234, 235 und 237 AO) gilt.

Gerade aus Transparenzgründen sollte für Zinsen innerhalb der Abgabenordnung eine einheitliche Höhe gelten. Sollte dies im Rahmen der Neuregelung nicht umgesetzt werden, wird der Widerspruch gerade bei den Stundungszinsen gem. § 234 AO deutlich. Es wäre nicht nachvollziehbar, wenn für eine Stundung, der keine Säumnis zugrunde liegt, weiterhin mit einem Zinssatz von 0,5 Prozent für jeden Monat gerechnet würde, eine Steuernachzahlung dagegen niedriger verzinst wird.

Zudem äußerte der BFH erneut in seinem Beschluss vom 26. Mai 2021 zum Aktenzeichen VII B 13/21 gegen die Höhe der nach § 240 AO zu entrichtenden Säumniszuschläge für Jahre ab 2012 jedenfalls insoweit erhebliche verfassungsrechtliche Bedenken, als den Säumniszuschlägen nicht die Funktion eines Druckmittels zukommt, sondern die Funktion einer Gegenleistung oder eines Ausgleichs für das

Hinausschieben der Zahlung fälliger Steuern, mithin also eine zinsähnliche Funktion. Insofern ist auch der BFH der Auffassung, dass die Höhe für Säumniszuschläge angepasst werden müssen.

Bezüglich der Aussetzungszinsen ist zu beachten, dass die Aussetzung der Vollziehung (AdV) üblicherweise beantragt wird, wenn ein Steuerpflichtiger davon ausgeht, dass ein gegen einen Steuerbescheid eingelegter Rechtsbehelf erfolgreich ist und die Liquidität, die durch die Steuerzahlung verringert wird, im Unternehmen benötigt wird. Die AdV verliert in der Praxis aber an Bedeutung, wenn der Steuerpflichtige im Falle eines unerwarteterweise erfolglosen Rechtsbehelfsverfahrens Aussetzungszinsen in einer Höhe zu zahlen hat, die das realitätsgerechte Zinsniveau erheblich übersteigt. Ein solcher Effekt ist im Hinblick auf die Gewährung effektiven Rechtsschutzes bedenklich und daher sollten auch die Regelungen über die Aussetzungszinsen angepasst werden.

Hinzu kommt, dass die Begründung für die Erhebung der AdV-Zinsen nach der Rechtsprechung des BFH die gleiche ist wie für die Zinsen nach § 233a AO. Es geht um die Abschöpfung eventueller Liquiditätsvorteile. So stellte der BFH z. B. in seinem Urteil v. 25.4.2013 fest: „Nach der Rechtsprechung des BFH bezweckt die Verzinsung nach § 237 AO, den Nutzungsvorteil abzuschöpfen, den der Steuerpflichtige dadurch erhält, dass er während der Dauer der Aussetzung über eine Geldsumme verfügen kann, die nach dem erfolglos angefochtenen Steuerbescheid dem Steuergläubiger zusteht. Die Regelung zielt auf einen Ausgleich zwischen den Zinsvorteilen des Steuerpflichtigen und dem Zinsverlust des Steuergläubigers ab, so dass die Verzinsung dazu dient, dem Steuergläubiger den Nutzungsvorteil zuzuwenden, der ihm für den nach dem materiellen Steuergesetz geschuldeten Betrag gebührt.“

Es gibt also aus Sicht des BFH eigentlich keinen Grund für die Zinsen nach § 237 AO einen anderen Maßstab anzulegen als für die Zinsen nach § 233a AO.

Mit unterschiedlichen Zinssätzen bei Aussetzung bzw. Stundung und bei einer Erstattung oder Nachzahlung kommt es auch zu ungleichen Ergebnissen, je nachdem wer kreditiert, der Staat oder der Steuerzahler. Sachlich rechtfertigen lässt sich das allerdings nicht. Dies lässt sich an 2 Beispielen sehr gut darstellen:

1. Beispiel

Der Steuerzahler erhält eine Steuerfestsetzung mit Nachzahlung und erhebt dagegen Einspruch. Er zahlt den nachzuzahlenden Betrag aber sofort. Im Rechtsbehelfsverfahren (teilweise mit einer jahrelangen Dauer) obsiegt er und erhält eine Erstattung vom Finanzamt. Diese wird nunmehr mit 1,8 % pro Jahr verzinst.

Würde der Steuerzahler Antrag auf Aussetzung der Vollziehung stellen und gewährt bekommen, wird der auszusetzende Betrag mit 6 % Zinsen pro Jahr verzinst. Der Steuerzahler muss also einen höheren Zinssatz zahlen, wenn der Fiskus die Nachzahlung aussetzt.

2. Beispiel

Der Steuerzahler erhält eine Steuerfestsetzung mit Nachzahlung und erhebt dagegen Einspruch. Er zahlt den nachzuzahlenden Betrag aufgrund einer gewährten Stundung in Raten. Der gestundete Betrag wird mit 6 % Zinsen pro Jahr verzinst. Das Rechtsbehelfsverfahren endet nach mehreren Jahren und der Steuerzahler obsiegt. Die bereits gezahlten Beträge erhält er nun erstattet. Hier erfolgt eine Verzinsung mit 1,8 % pro Jahr. Auch hier zeigt sich, dass unterschiedliche Zinssätze zur Anwendung kommen, je nachdem wer den „Kredit“ gewährt.

Insgesamt entsteht folglich hier ein Ungleichgewicht, ohne sachliche Rechtfertigung, wenn nicht alle Zinssätze entsprechend angepasst werden.

Auch in seiner jüngsten veröffentlichten Entscheidung zu dieser Thematik (Urteil vom 26.5.2021 – VII B 13/21) hat der BFH noch einmal bestätigt, dass die Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit die Höhe aller steuerlichen Nebenleistungen betrifft soweit ihnen die Funktion eines Ausgleichs für das Hinausschieben der Zahlung fälliger Steuern, also eine zinsähnliche Funktion zukommt. Im entschiedenen Fall ging es um die Höhe der Säumniszuschläge gemäß § 240 AO.

Im Ergebnis bleibt festzuhalten, soweit Nebenleistungen einen Liquiditätsvorteil beim Steuerzahler abschöpfen sollen, kann dies nur in der Höhe erfolgen als ein solcher tatsächlich erwirtschaftet werden kann.

Die vorstehenden Ausführungen gelten entsprechend für Zinsen i. S. d § 234 AO, die erhoben werden, wenn nach einer Stundung gemäß § 222 AO der Steuerbetrag zu zahlen ist.

Auch die Zinssätze bei den Pensionsrückstellungen, den unverzinslichen Verbindlichkeiten oder der nicht abzugsfähigen Schuldzinsen sollten bei einer Neuregelung der Zinsen diskutiert werden. Im Sinne einer einheitlichen Rechtsanwendung sollte daher für alle Zinsen im Steuerrecht der gleiche Prozentsatz gelten. Dies führt zum einen zu Transparenz und trägt zum anderen auch zum Bürokratieabbau bei. Die Prüfung der einzelnen verschiedenen Zinssätze würde entfallen.

Entstehender Programmierungsaufwand auf Seiten der Finanzverwaltung, wie er in der Begründung als Erwägungsgrund für eine erst spätere Neuregelung angeführt wird, ist im Hinblick auf die elementare grundrechtlich verbürgte Gewährung eines effektiven Rechtsschutzes als nachrangig anzusehen.

Petition: Wir plädieren dafür, dass für alle Zinsen, die im Steuerrecht Anwendung finden, eine einheitliche Höhe des Zinssatzes gelten sollte.

3. Versteuerung der Zinsen

Aktuell sind Erstattungszinsen nach § 20 Abs. 1 Nr. 7 Satz 3 EStG zu versteuern. Nachforderungszinsen führen im Gegenzug bei der Einkommensteuer nach § 12 Nr. 3 EStG, der Körperschaftsteuer nach § 10

Nr. 2 KStG und der Gewerbesteuer nicht zum Abzug als Betriebsausgabe oder Werbungskosten.

Die Billigkeitsregelung des BMF-Schreibens vom 16. März 2021 erlaubt eine Saldierung von Erstattungs- und Nachzahlungszinsen. Erstattungszinsen werden auf Antrag nicht in die Steuerbemessungsgrundlage einbezogen, soweit ihnen nicht abziehbare Nachzahlungszinsen gegenüberstehen, die auf ein und demselben Ereignis beruhen.

Wenn Erstattungszinsen aber weiter versteuert werden müssen, sollten Nachzahlungszinsen auch wieder abzugsfähig werden. Es sollte wieder eine ertragsteuerliche Symmetrie hergestellt werden. Die Nichtabzugsfähigkeit von Nachzahlungszinsen seit dem Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002 führt zur hohen Belastung von Unternehmen, die ihre wirtschaftliche Leistungsfähigkeit mindert und im Rahmen des Nettoprinzip der Einkommens-/Körperschaftbesteuerung berücksichtigt werden müsste. Die Abzugsfähigkeit der Nachzahlungszinsen hätte den Vorteil, dass sie innerhalb der Bilanz abgebildet werden kann. Bei der Gewerbesteuer müsste die gewerbesteuerliche Hinzurechnung von Zinsen nach § 8 Nr. 1 Buchstabe a GewStG entsprechend aber angepasst werden, ansonsten würde hier ein Nachteil entstehen.

Petition: Im Rahmen einer Reform sollten Erstattungszinsen daher wieder steuerfrei gem. § 3 EStG gestellt oder Nachzahlungszinsen zumindest abzugsfähig werden.

4. Dauer der Verzinsung

Für die Anwendung des § 233a AO ist ein Verschulden prinzipiell irrelevant, und zwar auf beiden Seiten des Steuerschuldverhältnisses, so bisher die Rechtsprechung (vgl. BFH-Urteil vom 19. März 1997 I R 7/96, BStBl II 1997, 446, BFH-Beschluss vom 26. Juli 2006 VI B 134/05, BVerfG-Beschluss in BFH/NV 2009, 2115, Rz. 34). Dennoch kann in einem nunmehr anstehenden Gesetzgebungsverfahren diese Frage noch einmal diskutiert werden.

Oftmals werden in der Praxis erst nach vielen Jahren Betriebsprüfungen abgeschlossen. So kommt es vor, dass Zinsen für Veranlagungszeiträume festgesetzt werden, die bereits mehr als 4 Jahre zurückliegen. Hier sollte wie in der Vergangenheit (Änderung durch Steuerbereinigungsgesetz 1999 für alle nach dem 31.12.1993 entstandenen Steuern) die Festsetzung der Zinsen begrenzt werden. Allein durch die Abschaffung der 4 Jahre sollten damals 500 Mio. DM Mehreinnahmen im Jahr 2003 erzielt werden. Es besteht also die Annahme, dass fiskalische Gründe im Vordergrund standen. Die Zinsen nach Betriebsprüfungen machen weiterhin einen erheblichen Anteil der Mehrergebnisse aus. Nicht immer liegen die langen Betriebsprüfungszeiten aber im Verantwortungsbereich der Steuerzahler. Diese haben pünktlich ihre Erklärungen abgegeben und die Zahlungen innerhalb der Karenzzeit gezahlt, durch lange Prüfungszeiten bzw. einem späten Beginn der Betriebsprüfung fallen dann aber doch Zinsen an. Dies ist für die betroffenen Unternehmen und Steuerzahler schwer nachzuvollziehen.

Der Sorge, dass der Steuerzahler durch Verzögerung des Prüfungsablaufs die Zinslast vermindern könnte, kann durch andere Maßnahmen entgegengewirkt werden. Zumal die Begründung für die Einführung der Begrenzung des Zinslaufs die verzögerte Bearbeitung bei der Finanzverwaltung war (BT-

Drucks- 11/2157,195).

Viele Finanzämter haben teilweise Bearbeitungszeiten von mehr als 6 Monaten vom Eingang der Erklärung bis zur Festsetzung des Bescheides. Diese zeitliche Verzögerung liegt nicht im Verantwortungsbereich des Steuerzahlers. Jedoch muss er die verspätete Festsetzung mit Zinsen bezahlen. Insofern sollte auch hier eine Frist diskutiert und beschlossen werden, nach der bei pünktlicher Abgabe der Erklärung keine Zinsen mehr anfallen.

Petition: Auch ohne eine Möglichkeit der Betriebsprüfung sollte die Verzinsung auf Nachzahlungen spätestens mit 6 Monaten nach Abgabe der Erklärung entfallen.

Zudem beobachten wir, dass die Auswertung von Grundlagenbescheiden bzw. die Berücksichtigung von Beteiligungseinkünften aus einheitlichen und gesonderten Feststellungen deutlich verzögert erfolgt. Dadurch erhalten die betroffenen Steuerzahler Nachzahlungszinsen. Auf die Dauer der Feststellung und der Auswertung haben diese aber keinen Einfluss. Auch hierfür sollte eine Frist eingeführt werden.

5. Vollverzinsung bei der Umsatzsteuer

In der Begründung wird darauf hingewiesen, dass sich bei der Umsatzsteuer eine Verzinsungspflicht aus dem Unionsrecht ergebe. Eine Herausnahme der Umsatzsteuer aus § 233a AO sei danach nicht zielführend. Die angeführten Urteile, in denen der EuGH eine Verzinsung fordert, betreffen ausschließlich Fälle, in denen der Staat unionsrechtswidrig Vorsteuerbeträge einbehalten und diese nicht oder verspätet an den Steuerpflichtigen ausgezahlt hat.

In den Urteilsfällen wurden dem Steuerpflichtigen Vorsteuerbeträge vorenthalten, die tatsächlich entrichtet wurden. Der Grundsatz der steuerlichen Neutralität verlangt nach dem EuGH Urteil vom 12. Mai 2021 C 844/19 Rz. 40, dass die finanziellen Verluste, die dadurch entstehen, dass ein Vorsteuerüberschuss nicht innerhalb einer angemessenen Frist erstattet wird, durch die Zahlung von Verzugszinsen ausgeglichen wird. Die Verzinsung dient in dem hier entschiedenen EuGH-Urteil zum Vorsteuervergütungsverfahren ausdrücklich dazu, die Stellung der Unternehmen zu stärken, um die Mitgliedstaaten zur zeitnahen Auszahlung der Vorsteuerguthaben zu bewegen. Das ungarische Verfahren in der Rechtssache Sole-Mizo (EuGH-Urteil vom 23. April 2020 C-13/18 und C-126/18) ist nicht auf das deutsche Steuersystem übertragbar, da es um Vorsteuerguthaben geht, die der Staat entgegen dem Unionsrecht einbehält und vorträgt. In beiden vom BMF genannten Fällen hat der Fiskus gegen Unionsrecht zum Nachteil des steuerpflichtigen Unternehmens verstoßen, welches dadurch einen finanziellen Verlust erlitten hat.

Diese Fälle können nicht als Begründung für eine Verzinsungspflicht in der Umsatzsteuer herangezogen werden, da die Verzinsungstatbestände in der Umsatzsteuer in der Regel nicht auf Liquiditätsvorteilen für die Unternehmen basieren.

Wenn eine Korrektur von Umsatzsteuer nach §§ 14c und 17 UStG erfolgt, kommt es bei einer typisierenden Gesamtbetrachtung generell nicht zu einer Liquiditätswirkung, weder zum Nachteil des Fiskus noch zum Vorteil des einzelnen Unternehmens. Trotzdem greifen die deutschen Verzinsungsregeln, weil die Korrekturen zu unterschiedlichen Zeitpunkten wirksam werden. In diesen Konstellationen verstößt eine Verzinsung gegen den Grundsatz der Neutralität der Umsatzsteuer.

Wir bitten Sie daher, die Möglichkeit einer typisierenden Gesamtbetrachtung und insoweit die Herausnahme der Umsatzsteuer aus der Vollverzinsung nochmals zu prüfen. Auch vor dem Hintergrund der geplanten Einführung eines elektronischen Meldesystems für Rechnungen sollte dieses Thema weiter im Blick behalten werden.

Bund der Steuerzahler Deutschland e. V.

11. Mai 2022

Bundessteuerberaterkammer, KdöR, Postfach 02 88 55, 10131 Berlin

Herrn
Alois Rainer, MdB
Vorsitzender des Finanzausschusses
Deutscher Bundestag
Platz der Republik 1
11011 Berlin

**E-Mail: alois.rainer@bundestag.de
finanzausschuss@bundestag.de**



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

**Abt. Steuerrecht und
Rechnungslegung**

Unser Zeichen: Ka/Gs
Tel.: +49 30 240087-60
Fax: +49 30 240087-77
E-Mail: steuerrecht@bstbk.de

13. Mai 2022

**Öffentliche Anhörung zum Entwurf eines Zweiten Gesetzes zur Änderung der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung
BR-Drs. 157/22**

Sehr geehrter Herr Rainer,

die BStBK begrüßt ausdrücklich, dass der Gesetzgeber eine deutliche Senkung des Zinssatzes für die Vollverzinsung für die Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2019 anstrebt. Die Belastung der Steuerpflichtigen wird sich durch einen kapitalmarktgerechteren Zinssatz für Nachzahlungs- und Erstattungsinsen reduzieren. Zu begrüßen ist ferner, dass bei der rückwirkenden Neuberechnung von (Erstattungs-)Zinsen dem Vertrauensschutz durch die Anwendung des § 176 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO Rechnung getragen wird. Auch entspricht im Grundsatz die gesetzliche Verankerung einer freiwilligen Zahlungsmöglichkeit zur Vermeidung von Zinszahlungen einer Forderung der BStBK.

Im aktuellen Zinsumfeld sollte der Entwurf jedoch dahingehend erweitert werden, dass der Zinssatz – wie von den Ländern Nordrhein-Westfalen, Bayern und Hessen gefordert (vgl. PM des Ministeriums der Finanzen des Landes Nordrhein-Westfalen vom 5. Mai 2022) – auf ein realitätsgerechtes Niveau von 0,00 % abgesenkt wird. Dies würde sowohl bei den Steuerpflichtigen als auch in der Finanzverwaltung zu einem spürbaren Bürokratieabbau und einer Steuervereinfachung führen. Zudem wäre die Regelung transparent und rechtssicher. Im Falle eines deutlichen Wiederanstiegs der Marktzinsen müsste keine neue Vorschrift für die Vollverzinsung geschaffen werden.

Aus Sicht der BStBK müssen zudem die verfahrens- und materiellrechtlichen Zinstatbestände insgesamt reformiert und an ein kapitalmarktgerechtes Zinsniveau angepasst werden. Es bedarf aus Sicht der BStBK eines in sich schlüssigen Gesamtkonzepts, das bereits proaktiv und nicht nur minimalinvasiv nach etwaigen weiteren höchstrichterlichen Entscheidungen z. B. Stundungs-, Prozessinsen oder Zinsen für die Aussetzung der Vollziehung auf ein kapitalmarktgerechtes Niveau anpasst.



Es bedarf daher wichtiger Ergänzungen und Klarstellungen, um die Potentiale des Entwurfs zu erweitern. Unsere Anmerkungen im Einzelnen können Sie den nachfolgenden Ausführungen entnehmen.

Mit freundlichen Grüßen

Claudia Kalina-Kerschbaum
Geschäftsführerin

i. A. Oliver Glückselig
Referatsleiter

Anlage



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

Anlage

**Stellungnahme
der Bundessteuerberaterkammer
zum Entwurf
eines Zweiten Gesetzes zur Änderung der Abgabenordnung
und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung**

**Abt. Steuerrecht und
Rechnungslegung**

Telefon: 030 24 00 87-60
Telefax: 030 24 00 87-77
E-Mail: steuerrecht@bstbk.de

13. Mai 2022

I. Anmerkungen zu dem Gesetzentwurf

Zu Art. 1 Nr. 4d – § 233a Abs. 8 – neu – AO-E

Es entspricht einer Forderung der BStBK, die Neuregelung der Vollverzinsung mit einer gesetzlichen Regelung zur freiwilligen Steuervorauszahlung zu verknüpfen, die es dem Steuerpflichtigen ermöglicht, Steuernachzahlungen und daraus resultierende Zinsen von vornherein zu vermeiden. Insoweit begrüßt die BStBK die gesetzliche Verankerung der bislang in Nummer 70.1 des Anwendungserlasses zu § 233a AO verorteten Billigkeitsregelung über den Erlass von Nachzahlungszinsen aufgrund freiwilliger Zahlungen. Der Steuerpflichtige kann dadurch Maßnahmen der Finanzverwaltung entgegenwirken, aus denen zusätzliche Zinszahlungen resultieren. Umgekehrt führen zweckwidrige Überzahlungen des Steuerpflichtigen nicht zu einer Verzinsung des übersteigenden Betrags zugunsten des Steuerpflichtigen. Die Neuregelung greift zudem auch für die Verzinsung der von den Gemeinden verwalteten Gewerbesteuer, was ausdrücklich zu begrüßen ist.

Rechtssicherheit schafft die Regelung allerdings nur bedingt. Problematisch ist, dass die Annahme der noch nicht fälligen Leistungen sowie die Anrechnung auf die festgesetzte und zu entrichtende Steuer im Ermessen der Finanzverwaltung liegen. Die Verzinsung festgestellter Steuernachzahlungen kann insbesondere im Rahmen von Betriebsprüfungen zu empfindlichen Belastungen der Steuerpflichtigen führen. Die kumulierte Zinslast kann sich dabei in Abhängigkeit von der Dauer der Betriebsprüfung und der Höhe des Nachzahlungsbetrags zu stattlichen Beträgen aufsummieren. Für die Unternehmen führt dies zu einer Rechts- und Investitionsunsicherheit, die durch eine freiwillige Vorauszahlung ohne Nachteile für den Fiskus beseitigt werden kann. Aus Sicht der BStBK sollte der Steuerpflichtige im Zuge der gesetzlichen Verankerung der Billigkeitsregelung einen Anspruch auf freiwillige Steuervorauszahlungen zwecks Vermeidung von Zinsen erhalten.

Zu Art. 1 Nr. 5 – § 238 Abs. 1a bis 1c – neu – AO-E

Die BStBK begrüßt grundsätzlich die im Regierungsentwurf vorgesehene Absenkung des Zinssatzes für die Vollverzinsung i. H. v. 0,5 % (6 % p. a.) auf 0,15 % pro Monat (1,8 % p. a.). Die derzeitige Zinshöhe führt bei Nachzahlungsschuldnern zu einer verdeckten Steuerlast und bei Erstattungsgläubigern des Staates zu einer Begünstigung, die seit Jahren der Lage an den Kapitalmärkten diametral entgegensteht. Eine Begrenzung auf den Sinn und Zweck der Vollverzinsung, die Abschöpfung eines Liquiditätsvorteils, der durch eine zeitlich verschobene Steuerfestsetzung beim Steuerschuldner entsteht, wird damit verfehlt.

Aus Sicht der BStBK wäre jedoch eine noch weitergehende Absenkung des Zinssatzes vorzugswürdig. Die Initiative der Bundesländer Nordrhein-Westfalen, Bayern und Hessen ist daher ausdrücklich zu begrüßen. Die Länder plädieren für eine vorübergehende Absenkung des Zinssatzes für die Vollverzinsung auf 0,00 %. Diese lediglich faktische Abschaffung der Vollverzinsung entzieht dem auf Seite 10 des Entwurfs hervorgebrachten Gegenargument gegen die Abschaffung der Vollverzinsung die Grundlage, da bei einem nennenswerten Anstieg der

Marktzinsen eine Verzinsung schnell wieder eingeführt werden könnte. Die Absenkung des Zinssatzes auf 0,00 % wäre derzeit zudem markt- und realitätsgerecht. Sowohl bei den Steuerpflichtigen als auch in der Verwaltung würde eine spürbare Bürokratieentlastung und Steuervereinfachung entstehen. Zudem wäre die Regelung transparent und rechtssicher.

Bleibe es indessen bei der avisierten Regelung, sollte der Gesetzgeber jedenfalls nachvollziehbar darlegen, wie der Zinssatz ermittelt wird. Ausweislich der Gesetzgebung wird lediglich ausgeführt:

„... Als Eckwerte dieses Zinssatzes dienen auf Grundlage entsprechender Daten der Deutschen Bundesbank auf der einen Seite die Habenzinsen (aktuell rund 0 % pro Jahr) und auf der anderen Seite Darlehenszinsen für Konsumentenkredite (aktuell zwischen rund 2,4 % pro Jahr – besichert – und 5,3 % pro Jahr – unbesichert –; dies ergibt einen Mittelwert von 3,85 % pro Jahr.“

Der Mittelwert aus Haben- und Kreditzinsen beträgt demnach rund 1,93 %. Der Gesetzgeber macht indessen nicht deutlich, wie er zu dem konkreten Zinssatz von 1,8 % gelangt. Um die Akzeptanz einer Neuregelung zu stärken und Rechtssicherheit zu schaffen, sollte der Zinssatz auf Basis eines transparenten Verfahrens ermittelt werden. Die erstmalige Ermittlung des Zinssatzes sollte für den Gesetzesanwender daher nachvollziehbar offengelegt werden.

Für Steuerpflichtige und deren Berater ist es aus Praktikabilitätsgründen und zur Vermeidung eines überhöhten Bürokratieaufwands wichtig, unterjährige und zu häufige Anpassungen des Zinssatzes zu vermeiden. Eine Evaluierung der Angemessenheit alle 3 Jahre ist jedoch nicht zielführend. Die Evaluierungsklausel des § 238 Abs. 1c – neu – AO-E sollte dahingehend geändert werden, dass die Anpassung des Zinssatzes immer dann erfolgt, wenn zum 1. Januar des jeweiligen Jahres der Basiszins eine Abweichung von mehr als 1 Prozentpunkt gegenüber dem Vorjahr erreicht. Die Kriterien für die Anpassung des Zinssatzes sollten mithin – wie im Referentenentwurf noch vorgesehen – gesetzlich geregelt werden und die Evaluierungsklausel einem Anpassungsautomatismus weichen. Ein solcher bewirkt, dass der Gesetzgeber bei relevanten Veränderungen an den Kapitalmärkten nicht immer wieder tätig werden muss. Der jeweils zum 1. Januar eines Jahres ermittelte Zinssatz sollte aus Transparenzgründen und zur Erlangung von Rechtssicherheit im Bundessteuerblatt veröffentlicht werden.

Zu Art.1 Nr. 6 – § 239 Abs. 1 Satz 1 AO-E

Die bisher einjährige Festsetzungsfrist für Zinsen soll in Anlehnung an die Ablaufhemmungen der Festsetzungsfrist für Steuern in § 171 Abs. 10 und 10a AO in § 239 Abs. 1 Satz 1 AO-E auf 2 Jahre verlängert werden. Aus Sicht der BStBK sollte diese Ausweitung der Festsetzungsfrist überdacht werden. Denn die Regelung muss in Zusammenhang mit der Regelung des § 239 Abs. 1 Satz 3 AO gesehen werden. Demnach läuft in den Fällen des § 233a AO die Festsetzungsfrist ohnehin nicht ab, solange die Steuerfestsetzung, ihre Aufhebung, ihre Änderung oder ihre Berichtigung nach § 129 AO noch zulässig ist. Demnach sollte der Eintritt von Rechtssicherheit gegenüber einer weiteren Ausweitung der Festsetzungsfrist für Zinsen auf 2 Jahre der Vorzug gegeben werden.

Zu Art. 2 Nr. 1 – § 15 Abs. 14 – neu – EGAO-E

Die BStBK begrüßt es ausdrücklich, dass der Gesetzentwurf in § 15 Abs. 14 – neu – EGAO-E auf die Vertrauensschutzregel des § 176 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO verweist. Demnach darf bei der Aufhebung oder Änderung eines Steuerbescheids in den Fällen des § 233a Abs. 8 – neu – AO-E, § 238 Abs. 1a bis 1c – neu – AO-E und § 239 Abs. 5 – neu – AO-E richtigerweise nicht zuungunsten des Steuerpflichtigen berücksichtigt werden, dass das BVerfG die Nichtigkeit eines Gesetzes feststellt, auf dem die bisherige Steuerfestsetzung beruht. Für Erstattungszinsen des Steuerpflichtigen etwa greift demnach Vertrauensschutz und es kann nicht rückwirkend auf den avisierten reduzierten Zinssatz für die Vollverzinsung abgestellt werden.

II. Weiterer Regelungsbedarf bei der Vollverzinsung**1. Begrenzung des Zinslaufs in § 233a AO**

Korrespondierend zu der avisierten Neuregelung der Vollverzinsung sollte in § 233a AO eine zeitliche Begrenzung des Zinslaufs für die Fälle (wieder) eingeführt werden, in denen der Steuerpflichtige eine freiwillige Vorauszahlung zur Vermeidung von Zinsen nicht leistet, die Verzögerung einer Außenprüfung oder zeitnahen Betriebsprüfung aber nicht zu vertreten hat. Aus Sicht der BStBK ist es sachgerecht und folgerichtig den Steuerpflichtigen zu schützen, wenn die Verzögerung in die Verantwortung der Finanzverwaltung fällt. Die maximale Höchstdauer des Zinslaufs sollte 4 Jahre betragen. Damit würde die Regelung wiederhergestellt, die vor der letzten durch Art. 17 Nr. 16 Steuerbereinigungsgesetz 1999 (BGBl. I 1999, S. 2601, 2619) vorgenommen Änderung des § 233a AO bereits bestanden hat.

2. Abschaffung der Vollverzinsung bei der Umsatzsteuer

Die Vollverzinsung von Umsatzsteuerschulden gem. § 233a AO ist in vielerlei Hinsicht unverhältnismäßig und muss daher abgeschafft werden. So hat der Steuerpflichtige oftmals einen Ausgleich für einen vermeintlichen Liquiditätsnachteil auf Seiten des Fiskus zu schaffen, der aufgrund des mit dem Neutralitätsgrundsatz der Umsatzsteuer verbundenen Rechts auf Vorsteuerabzug nie entstanden ist. Diese Handhabung überzeugt vor allem deshalb nicht, weil der Unternehmer auf der anderen Seite in der Regel überhaupt keinen Liquiditätsvorteil erlangt. Gerade im hoch komplexen Umsatzsteuerrecht, das nach dem geltenden lückenhaften Steuerverfahrensrecht in vielen Bereichen keine korrespondierende Besteuerung gewährleisten kann, ist die Dichte an rechtlichen Irrtümern derart hoch, dass eine Vollverzinsung die Unternehmer neben vielen ohnehin bereits angefallenen Kosten über Gebühr belastet.

Soweit in der Gesetzesbegründung gegen eine solche Abschaffung europarechtliche Bedenken angeführt werden, überzeugen diese nicht. Wie das BMF im Entwurf selbst konstatiert, sind die Mitgliedstaaten dazu befugt, die Ausgestaltung der innerstaatlichen Rechtsordnung in Bezug auf Verfahrensvorschriften im Bereich der Verzinsung von Erstattungs- und Nachzahlungsansprüchen vorzunehmen. Grenzen bilden hierbei nach der Rechtsprechung des EuGH die Grundsätze der Effektivität, Neutralität und Verhältnismäßigkeit. Ausweislich der

Gesetzesbegründung verpflichtet Art. 26 Abs. 1 der Richtlinie 2008/9/EG des Rates vom 12. Februar 2008 zur Regelung der Erstattung der Mehrwertsteuer gemäß der Richtlinie 2006/112/EG an nicht im Mitgliedstaat der Erstattung der Mehrwertsteuer, sondern in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Steuerpflichtige, die Mitgliedstaaten, Zinsen auf den verspätet ausgezahlten Umsatzsteuerbetrag zu zahlen.

Aus Sicht der BStBK können daraus jedoch keine Rückschlüsse auf die Vollverzinsung der Umsatzsteuer gezogen werden. Nach dem Gesamtbetrachtungsansatz des EuGH ist für die Verzinsung vielmehr darauf abzustellen, ob tatsächlich eine Be- oder Entreicherung gegeben ist, was bei der Umsatzsteuer in der überwiegenden Anzahl der Fälle gerade nicht der Fall ist. Die BStBK fordert daher neben der Überarbeitung des Umsatzsteuerverfahrensrechts im Allgemeinen zumindest eine grundlegende Anpassung der Vorschrift des § 233a AO an die im Umsatzsteuerrecht geltenden tatsächlichen und rechtlichen Gegebenheiten. Entsprechende Vorschläge, etwa Zinsen allenfalls verschuldensabhängig zu erheben, sind in der Literatur mit handfesten Argumenten vielfach geäußert worden.

III. Weitergehende Aspekte und Änderungsnotwendigkeiten

1. Nachvollziehbarkeit des Berechnungsverfahrens

Ein wichtiger Aspekt für Steuerpflichtige und deren Berater ist ferner die Nachvollziehbarkeit der Zinsberechnung. Problematisch ist dies derzeit etwa bei einem langen Zinslauf bzw. dann, wenn Steuerfestsetzungen (mehrfach) geändert werden. Hat der Steuerpflichtige beispielsweise im Zuge der Steuerfestsetzung zunächst Erstattungszinsen erhalten, ergibt die Korrekturanlage jedoch festzusetzende Nachzahlungszinsen, so ist dem Steuerpflichtigen aus dem Korrekturbescheid regelmäßig nicht erkennbar, in welcher Höhe Nachzahlungszinsen zu zahlen sind und in welcher Höhe er die Erstattungszinsen zurückzahlen hat.

Die Finanzverwaltung sollte dem Steuerpflichtigen die Zinsberechnung daher grundsätzlich transparent machen und dabei aufzeigen, ob und in welcher Höhe es sich bei den Zinsen um Erstattungs- bzw. Nachzahlungszinsen handelt. Das schafft Rechtssicherheit und ist nach aktueller Rechtslage (siehe aber hierzu III. Nr. 2) auch für die Folgefrage der Besteuerung oder Abzugsfähigkeit der Erstattungs- bzw. Nachzahlungszinsen von Bedeutung.

2. Steuerfreiheit von Erstattungszinsen (§ 3 EStG)

Nach aktueller Rechtslage sind Erstattungszinsen gem. § 20 Abs. 1 Nr. 7 Satz 3 EStG zu versteuern, Nachzahlungszinsen gem. § 12 Nr. 3 EStG, § 10 Nr. 2 KStG jedoch nicht von der Einkommen-, Körperschaft- oder Gewerbesteuer abziehbar. Dieses Besteuerungskonzept der Vollverzinsung ist weder sachgerecht noch systematisch nachvollziehbar. Die Nichtabzugsfähigkeit von Nachzahlungszinsen muss im Umkehrschluss zu einer Steuerfreiheit von Erstattungszinsen gem. § 3 EStG führen. Der Steuerpflichtige erlangt im Fall von Erstattungszinsen keinen Zuwachs an Leistungsfähigkeit, der die Besteuerung der Zinseinnahmen rechtfertigt. Die Erstattungszinsen gleichen lediglich den Liquiditätsnachteil aus, der ihm aus einer über die gesetzlich entstandene Steuer hinaus geleistete Zahlung an den Fiskus zwischenzeitlich entstanden ist.

3. Anpassung der Zinstatbestände der §§ 234 bis 237 AO

Aus Sicht der BStBK ist es bedauerlich, dass der Gesetzentwurf nur minimalinvasive Anpassungen vorsieht. Das BVerfG erstreckt die Unvereinbarkeitserklärung der Vollverzinsung zwar ausdrücklich nicht auf Stundungs-, Hinterziehungs- und Aussetzungszinsen (§§ 234, 235 und 237 AO). Gleichwohl sollte der Gesetzgeber die Entscheidung des Gerichts zum Anlass nehmen, proaktiv das gesamte Zinssystem zu überarbeiten. Dementsprechend sollte der Zinssatz des § 238 Abs. 1 AO auf ein kapitalmarktgerechtes Niveau angepasst werden. Sofern in der Gesetzesbegründung darauf verwiesen wird, diese Frage bedürfe noch eingehender Prüfung, sollte diese zeitnah erfolgen und auf einheitliche, realitätsgerechte Zinssätze hinwirken.

In diesem Zusammenhang muss gesehen werden, dass die Beschränkung des BVerfG-Beschlusses auf die Vollverzinsung lediglich aus verfahrensrechtlichen Gründen erfolgte. Zur Verfassungswidrigkeit anderer nicht streitgegenständlicher Zinstatbestände hat das Gericht indessen keine Aussage getroffen. Eine dahingehende Entscheidung des Gerichts in einem etwaigen weiteren Verfahren ist jedoch naheliegend. Dass die Verfassungswidrigkeit nicht unwahrscheinlich ist, hat das BMF mit Schreiben vom 2. Mai 2019 zudem selbst angedeutet, indem es den Vorläufigkeitsvermerk nach § 165 Abs.1 Satz 2 Nr. 3 AO i. V. m. § 239 Abs. 1 Satz 1 AO über die streitgegenständlichen Nachzahlungszinsen hinaus auch auf andere Zinsen erstreckte.

Im Zuge der Anpassung des Zinssystems auf einheitliche, kapitalmarktgerechte Zinssätze sollten auch die Prozesszinsen des § 236 AO angepasst werden, die in der Entscheidung des BVerfG nicht explizit erwähnt werden. Da diese zugunsten des Steuerpflichtigen wirken, wäre hier indessen zu prüfen, ob einer etwaigen Regelung für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2019 eine Vertrauensschutzregelung entgegensteht.

4. Auswirkungen auf Säumniszuschläge (§ 240 AO)

Säumniszuschläge setzen sich als Druckmittel mit Zinscharakter aus einem Druck- und einem Zinsanteil zusammen. Das Verhältnis von Druckmittel zu dem Zinsanteil ist vom Gesetzgeber dabei nicht eindeutig geregelt worden. Eine verfassungsgemäße Neuregelung des § 238 Abs.1 AO (siehe dazu die vorherige Nr. 3) strahlt jedoch auf den in den Säumniszuschlägen enthaltenen Zinsanteil aus, der sich zugunsten des Druckanteils reduziert. Die Gesetzesbegründung überzeugt insoweit nicht. Auch das FG Münster hat erst kürzlich mit Verweis auf den Beschluss der BVerfG vom 8. Juli 2021 Zweifel geäußert, ob die gesetzlich festgelegte Höhe der Säumniszuschläge i. H. v. 1 % pro Monat für ab dem Jahr 2019 entstandene Säumniszuschläge verfassungsgemäß ist (Beschluss vom 16. Dezember 2021, Az. 12 V 2684/21). Das FG Münster hat die Beschwerde dem BFH zur Entscheidung vorgelegt (Az. BFH II B 3/22 (AdV)). Die BStBK regt an, das Verhältnis zwischen Druck- und Zinsanteil neu zu bestimmen und proaktiv einer rechtssicheren und verfassungsgemäßen Regelung zuzuführen.

5. Anpassung materiellrechtlicher Zinstatbestände

Im Einkommensteuergesetz wird für die Berechnung des Teilwerts einer Pensionsrückstellung nach § 6a Abs. 3 Satz 3 EStG ein Rechnungszinsfuß von 6 % vorgegeben. Diesen Zinsfuß hält das FG Köln für verfassungswidrig und hat das BVerfG angerufen (Az. 10 K 977/17 vom 12. Oktober 2017; BVerfG: Az. 2 BvL 22/17). Das Gericht beanstandet die seit 1982 unterbliebene Anpassung des Zinsfußes und sieht hierin einen Verstoß gegen das Willkürverbot. Der Gesetzgeber müsse die geltenden Zinssätze in angemessenen Zeiträumen regelmäßig, d. h. alle 5 Jahre, überprüfen und anpassen. Der gesetzliche Zinsfuß habe sich zu sehr von den marktüblichen Zinssätzen entfernt, insbesondere vom Kapitalmarktzins, von der Rendite für Unternehmensanleihen und von der Gesamtkapitalrendite.

Der gesetzlich festgeschriebene, die tatsächliche Marktsituation nicht angemessen wiedergebende Zinssatz führt dazu, dass Pensionsrückstellungen in der Steuerbilanz zu niedrig ausgewiesen werden. Damit wird die Vermögenssituation unzutreffend dargestellt. Das Handelsrecht hat sich deshalb bereits von einem festen Zinssatz gelöst. Im handelsrechtlichen Jahresabschluss wird nach § 253 Abs. 2 Satz 1 HGB ein durchschnittlicher Marktzinssatz angesetzt, der sich aus den vergangenen 10 Geschäftsjahren ergibt. Damit wird das Absinken des Zinsniveaus zeitlich verzögert nachvollzogen. Steuerlich kommt es demgegenüber zum Ausweis von Scheingewinnen und einer Besteuerung, die nicht mehr der tatsächlichen finanziellen Leistungsfähigkeit entspricht.

Vergleichbares gilt auch für das Abzinsungsgebot des § 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG bei längerfristigen Verbindlichkeiten, für die ein Zinssatz von 5,5 % vorgeschrieben wird (so auch der Bundesrat in seiner Stellungnahme zum Entwurf eines Vierten Corona-Steuerhilfegesetzes, Drs. 83/22 (Beschluss) vom 8. April 2022, S. 13 f.). Das FG Hamburg hat in einem Verfahren des vorläufigen Rechtsschutzes (Az. 2 V 112/18 vom 31. Januar 2019) verfassungsrechtliche Bedenken geltend gemacht. Warum sich die Situation in Bezug auf Rückstellungen anders darstellen sollte, die gem. § 6 Abs. 1 Nr. 3a Buchst. e EStG ebenfalls mit 5,5 % abzuzinsen sind, ist nicht ersichtlich, selbst wenn diese Frage wohl bisher noch nicht von der Finanzgerichtsbarkeit aufgegriffen wurde. Gleiches gilt für den Abzinsungssatz des § 12 Abs. 3 BewG.

Wenn das Leistungsfähigkeitsprinzip in der Unternehmensbesteuerung zutreffend umgesetzt werden soll, wird eine Anpassung der Zinssätze nicht umgangen werden können. Um die fiskalischen Auswirkungen zu begrenzen, wird eine angemessene Übergangsregelung notwendig und auch zu akzeptieren sein. Eine fortgeführte Besteuerung von Scheingewinnen würde demgegenüber die Unternehmen in ihrer Substanz und ihrer Position im internationalen Wettbewerb schwächen. Dies stünde nicht im Interesse des deutschen Gesetzgebers.

6. Anpassung des zu versteuernden Ertragsanteils bei der (privaten) Rentenversicherung

Sollte die Niedrigzinsphase noch länger anhalten, wird es auch notwendig werden, die Ermittlung des Ertragsanteils zu überdenken, mit dem die Auszahlungen aus privaten

Rentenversicherungen besteuert werden. Als Ertragsanteil gilt der Unterschiedsbetrag zwischen dem Jahresbetrag der Rente und dem gleichmäßig verteilten Kapitalwert der Rente. Bei der Ermittlung des Ertragsanteils wurde ein Diskontierungsfaktor von 3 % p. a. zugrunde gelegt. Der maximal zulässige Rechnungszins (Garantiezins) ist in den letzten Jahren kontinuierlich gesunken. Zwar kann die Ertragsanteilstabelle wohl derzeit noch vor dem Hintergrund gerechtfertigt werden, dass die aktuell ausgezahlten privaten Renten ganz überwiegend auf Altverträgen mit höheren Verzinsungen beruhen. Auf längere Sicht wäre der Diskontierungsfaktor jedoch abzusenken, um eine Übermaßbesteuerung zu vermeiden.



Bundesverband
Lohnsteuerhilfvereine e.V.

Reinhardtstr. 23 10117 Berlin
Telefon 030 / 585 84 04 – 0
Telefax 030 / 585 84 04 – 99
E-Mail info@bvl-verband.de
Web www.bvl-verband.de

Bundesverband Lohnsteuerhilfvereine e.V.

Reinhardtstr. 23 - 10117 Berlin

Deutscher Bundestag

Vorsitzender des Finanzausschusses

MdB Herr Alois Rainer

Platz der Republik 1

11011 Berlin

Per E-Mail: finanzausschuss@bundestag.de

Berlin, 12. Mai 2022

Stellungnahme zum Gesetzentwurf der Bundesregierung

Entwurf eines zweiten Gesetzes zur Änderung der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung

BT-Drucksache 20/1633

Sehr geehrter Herr Vorsitzender Rainer,

wir bedanken uns für die Einladung zur öffentlichen Anhörung des Finanzausschusses des Deutschen Bundestags am 16. Mai 2022 und nehmen vorab gerne zu einzelnen der vorgeschlagenen Änderungen der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung schriftlich Stellung.

Das BVerfG hat den Gesetzgeber verpflichtet, bis zum 31.07.2022 eine rückwirkende verfassungsgemäße Neuregelung zur Verzinsung nach § 233a AO zu treffen und ihm einen Gestaltungsspielraum zugebilligt, von dem der Gesetzgeber nunmehr – jedoch erst aufgrund der Verpflichtung durch das BVerfG – Gebrauch gemacht hat. Eine frühzeitigere Anpassung der Verzinsung wäre aufgrund der anhaltenden Niedrigzinsphase sachgerecht gewesen, weil dadurch auch der Bundeshaushalt weniger belastet worden wäre. Nach den Ausführungen des BVerfG ist der Zinssatz bereits seit 2014 zu hoch und mit dem Grundgesetz nicht vereinbar, auch wenn das bisherige Recht für bis einschließlich in das Jahr 2018 fallende Verzinsungszeiträume weiter anwendbar ist.

Ungeachtet dieser Kritik hält der BVL summarisch betrachtet die vorgesehene rückwirkende Neuregelung des Zinssatzes für Nachzahlungs- und Erstattungszinsen nach § 233a AO und die weiteren im Zusammenhang stehenden Regelungen grundsätzlich für sachgerecht und angemessen.

Artikel 1 Änderung der Abgabenordnung

Nummer 4

Buchstabe b – § 233a Absatz 3 Satz 4 (neu)

Buchstabe c – § 233a Absatz 5 Satz 4

Bei mehrfachen Änderungen von Steuerbescheiden wird mit der neuen Regelung zur Zuordnung zu verzinsender Steuerzahlungen nach dem „Last-in-first-out-Prinzip“ die langjährige Verwaltungspraxis gesetzlich geregelt. Aufgrund zukünftig unterschiedlicher Zinssätze gewinnt diese Regelung an Bedeutung.

Besteht der Erstattungsbetrag aus mehreren Teilleistungen, richtet sich der Zinsberechnungszeitraum nach dem Zeitpunkt der jeweiligen Teilleistungen. Dabei sind die Leistungen in chronologischer Reihenfolge zu berücksichtigen, beginnend mit der jüngsten Leistung. Die bisher nur im Anwendungserlass enthaltene Regelung hat sich unseres Erachtens in der Praxis bewährt, sodass die gesetzliche Verankerung Klarheit und Rechtssicherheit schafft. Gemäß der Änderung unter § 233a Abs. 5 AO gilt sie gleichermaßen für Erstattungszinsen.

Buchstabe d – § 233a Absatz 8 (neu)

Der BVL begrüßt den neuen Absatz 8 ausdrücklich. Im Falle von freiwilligen Leistungen auf eine später wirksam gewordene Steuerfestsetzung werden entweder keine Nachzahlungszinsen erhoben oder Nachzahlungszinsen erlassen, soweit die Finanzbehörde diese Leistungen angenommen und auf die festgesetzte und zu entrichtende Steuer angerechnet hat. Bislang konnte sich der Steuerpflichtige auf eine Billigkeitsregelung im Anwendungserlass zur Abgabenordnung zu § 233a AO berufen. Nunmehr haben Steuerpflichtige die gesetzlich verankerte Möglichkeit, Steuernachzahlungen und hieraus resultierende Zinsen zu vermeiden, indem sie im Falle zu erwartender Nachzahlungen bereits vor der Festsetzung und somit vor der Fälligkeit freiwillige Vorauszahlungen leisten. Die gesetzliche Normierung schafft Rechtssicherheit, auch wenn die Annahme freiwilliger Zahlungen und vergleichbarer Leistungen weiterhin im pflichtgemäßen Ermessen der Finanzbehörde steht. Der Vorbehalt der Annahme ist unseres

Erachtens zulässig und erforderlich, um Gestaltungen, die nicht dem vorgesehenen Zweck der Regelung dienen, entgegenzuwirken.

Nummer 5

§ 238 Absatz 1a (neu)

Der BVL hält die Neuregelung des Zinssatzes für Nachzahlungs- und Erstattungszinsen nach § 233a AO für Verzinsungszeiträume ab dem 01.01.2019 und die weiteren im Zusammenhang stehenden Regelungen für angemessen.

Das BVerfG hat dem Gesetzgeber einen großzügigen Gestaltungsspielraum eingeräumt, so dass dieser bei der Zinssatzbemessung zwischen einem starren und variablen Zinssatz wählen konnte. Der Gesetzgeber hat sich bei dem neuen Zinssatz für Nachzahlungs- und Erstattungszinsen für einen festen Betrag entschieden und begründet dies mit „Rechts- und Planungssicherheit für Bürger, Unternehmen und Finanzbehörden und erheblich verminderter Verständlichkeit von Zinsbescheiden bei sehr häufigen Zinssatzänderungen“. Der BVL hält diese Begründung für überzeugend und angemessen. Ein einheitlicher und fester Zinssatz ist für den Steuerpflichtigen transparenter und leichter nachvollziehbar. Zudem können unterjährige Änderungen des Zinssatzes vermieden werden.

Für die Akzeptanz eines festen Zinssatzes ist unseres Erachtens wichtig, dass der Zinssatz nicht erneut über einen längeren Zeitraum und erheblich von bekannten Kapitalmarktzinsen abweicht und damit realitätsfremd wird.

Hierbei ist die zunächst vorgesehene Zinshöhe auf 0,15 % pro Monat, somit 1,8 % für ein gesamtes Jahr, nach unserer Auffassung für den Anwendungszeitraum ab 01.01.2019 sachgerecht. Eine Anpassung der Zinshöhe an den geltenden Basiszinssatz schafft Rechtssicherheit.

Nach dem Referentenentwurf orientierte sich der neue Zinssatz am aktuellen Basiszinssatz nach § 247 BGB (- 0,88 % p.a.) mit einem sachgerechten Zuschlag in Höhe von rund 2,7 %. Mit dem vorliegenden Gesetzentwurf bleibt zwar die Zinshöhe von 0,15 % pro Monat (1,8 % pro Jahr) gleich. Allerdings begründet der Gesetzgeber den Zinssatz mit dem Mittelwert zwischen einem Habenzinssatz von 0 % und einem Darlehenszinssatz für Konsumentenkredite von 3,85 %, der wiederum als Mittelwert der Spannweite von 2,4 % und 5,3 % per anno ermittelt wurde. Bei diesen Werten wurden Daten der Deutschen Bundesbank zugrunde gelegt.

Die Berechnung ist nachvollziehbar. Da der neue Zinssatz ohnehin für einen mehrjährigen Zeitraum angewandt werden soll, indem die Zinssätze Schwankungen unterlagen, ist die Methodik und die nachfolgende Rundung des Ergebnisses unseres Erachtens eine praktikable Lösung.

§ 238 Absatz 1b (neu)

Für einen Zinslauf mit unterschiedlichen Zinssätzen sieht der Gesetzentwurf eine Regelung zur Aufteilung in Teilverzinsungszeiträume vor, für die die Zinsen jeweils tageweise zu berechnen sind. Die vorgeschlagene tageweise Berechnungsmethode für unterjährige Zinsberechnungen ist mit einem zusätzlichen Aufwand verbunden und führt dazu, dass die Darstellung der Zinsberechnung umfangreicher wird. Dies dürfte für die Steuerpflichtigen die Lesbarkeit und Transparenz beeinträchtigen. Der BVL spricht sich deshalb für eine monatliche Zinsberechnung aus.

§ 238 Absatz 1c (neu)

Die neue Regelung der Evaluierungsklausel entspricht den Anforderungen des BVerfG und ist daher zu begrüßen. Hiernach ist der Zinssatz fortlaufend, mindestens alle drei Jahre mit Wirkung für nachfolgende Verzinsungszeiträume unter Berücksichtigung der Entwicklung des Basiszinssatzes, zu evaluieren.

Die Evaluierungsklausel bietet gegenüber einem gesetzlichen Automatismus die Möglichkeit einer sachgerechteren Beurteilung und Entscheidung zur Anpassung des Zinssatzes für Erstattungs- und Nachzahlungszinsen. Nach Auffassung des BVL sollten häufige und geringe Anpassungen des Zinssatzes vermieden werden, um den Anpassungsaufwand zu begrenzen. Eine Neuberechnung erschwert auch die Verständlichkeit und Transparenz der Zinsberechnung für den Bürger und sollte deshalb nur erfolgen, wenn die Höhe und der Zeitraum der Abweichung vom marktüblichen Zinssatz eine Anpassung gebieten.

Die Gesetzesbegründung enthält hierbei Empfehlungen zur Vorgehensweise, wann eine Änderung des Zinssatzes erfolgen sollte, so wenn der zum jeweils 1. Januar des Evaluationsjahres geltende Basiszinssatz um mehr als einen Prozentpunkt von dem Wert der letzten Festlegung oder Anpassung des Basiszinssatzes abweicht. Damit können häufige und geringfügige Änderungen des Zinssatzes vermieden werden, die für den Steuerpflichtigen in der Regel nicht nachvollziehbar sind. Im Vergleich zum Referentenentwurf, der in § 238 Abs. 1c Satz 2 AO (neu) eine verbindliche Anordnung zu einer Anpassung des Zinssatzes enthielt, enthält der

Regierungsentwurf nunmehr eine flexiblere Evaluierungsklausel und ermöglicht dem Gesetzgeber, unabhängig von dieser Regelung bei signifikanten Änderungen des Basiszinssatzes auch schon zu einem früheren Zeitpunkt eine Zinsanpassung vorzunehmen. Mit dieser Regelung kann der Gesetzgeber die Entwicklungen auf dem Kapitalmarkt abwägen und auf die auftretenden oder anhaltenden Unsicherheiten unmittelbar reagieren. Unseres Erachtens liegt hiermit ein praktikabler Handlungsrahmen zur Entscheidung über eine Anpassung vor, die auch eine Prognose zur weiteren Entwicklung des Kapitalmarktzinses einbeziehen kann. Diese in der Gesetzesbegründung beschriebene Vorgehensweise zur Anpassung des Zinssatzes kann jedoch nicht dem Gesetzestext selbst entnommen werden. Aus Klarstellungsgründen wäre es zweckmäßig, die o.g. Flexibilisierung in § 238 Abs. 1c AO (neu) aufzunehmen.

Der Gesetzentwurf sieht die erstmalige Überprüfung der Angemessenheit des Zinssatzes spätestens zum 01.01.2026 vor. Wir regen an, die erstmalige Evaluierung bereits zum 01.01.2025, ggf. auch früher, durchzuführen, um den gesetzlichen Vorgaben in Bezug auf den dreijährigen Rhythmus gerecht zu werden. Nach unserer Auffassung besteht kein sachlicher Grund für einen längeren Zeitraum bis zur erstmaligen Evaluierung.

Nummer 6

Buchstabe a, Doppelbuchstabe aa – § 239 Absatz 1 (neu)

Der BVL lehnt eine Verlängerung der Festsetzungsfrist für Zinsen um ein weiteres Jahr ab. Der Zweck der Vorschrift über die Festsetzungsfrist ist, die Korrekturvorschrift des § 233a Abs. 5 AO, wonach bei jeder Änderung der Steuerfestsetzung eine Änderung des Zinsfestsetzung zu erfolgen hat, verjährungsrechtlich abzusichern. Das bedeutet, dass die Frist für die Festsetzung der Zinsen nicht abläuft, solange noch eine Steuerfestsetzung sowie ihre Aufhebung, Änderung oder Berichtigung zulässig ist. Allerdings beurteilt der BVL die Verlängerung der Ablaufhemmung in § 171 Abs. 10 und Abs. 10a AO hinsichtlich des zu erreichenden Zwecks des Rechtsfriedens kritisch und setzt sich für eine Verkürzung der Überprüfungszeiträume ein. Für die Steuerpflichtigen ist es häufig nicht nachvollziehbar, wenn Steuerbescheide nach vielen Jahren aufgrund anderer Daten (Grundlagenbescheid oder nach § 93c AO übermittelte E-Daten) zu einer Änderung der Steuerfestsetzung führen. Insoweit müssen die Prozesse zeitlich verkürzt werden und Überprüfungen frühzeitig erfolgen.

In diesem Zusammenhang ist eine verlängerte Verjährungsvorschrift für die Zinsfestsetzung nach unserer Auffassung entbehrlich. Sollte nach Ablauf der Verjährungsfrist eine Änderung

der Steuerfestsetzung erfolgen, wäre es hinnehmbar, auf eine Änderung der Zinsfestsetzung zu verzichten.

Buchstabe b – § 239 Absatz 5 (neu)

Die neue Regelung ist zu begrüßen. Sie dient der Klarstellung, dass die Zinsfestsetzung nach § 233a AO Grundlagenbescheid für andere Zinsfestsetzungen ist, soweit die Zinsen nach § 233a AO anzurechnen sind. Das betrifft beispielsweise Aussetzungszinsen (dazu weiter unten).

Artikel 2 Änderung des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung

Nummer 1

§ 15 Abs. 14 (neu)

Die Gesetzesbegründung führt aus, dass bei der rückwirkenden Regelung dem Vertrauensschutz durch Anwendung des § 176 Absatz 1 Satz 1 Nr. 1 AO Rechnung getragen werden soll. Der BVL begrüßt dies ausdrücklich. Dadurch wird das Vertrauen in den Fortbestand einer bestandskräftigen Steuerfestsetzung geschützt. Beim Gesamtergebnis der neu zu berechnenden Zinsen im Vergleich zur letzten Zinsfestsetzung darf sich keine Schlechterstellung des Steuerpflichtigen ergeben, so dass der Steuerpflichtige festgesetzte Erstattungszinsen nicht zurückzahlen muss. Der Regierungsentwurf enthält im Hinblick auf die Anwendung der Vertrauensschutzregelung eine Ergänzung, dass die sich aufgrund der Neuberechnung ergebenden Zinsen auf die vor Anwendung dieser Neuberechnung festgesetzten Zinsen zu deckeln sind. Eine Rückzahlung der Zinsen wäre unseres Erachtens gegenüber vielen Bürgern nicht vermittelbar gewesen, insbesondere weil die Ursache in einem sehr späten Tätigwerden des Gesetzgebers liegt.

Weitere notwendige steuerliche Änderungen

Anpassung weiterer Verzinsungstatbestände

Das BVerfG hat zwar in seiner Entscheidung ausdrücklich darauf hingewiesen, dass eine Erstreckung der Unvereinbarkeitserklärung auf andere Verzinsungstatbestände nach der Abgabenordnung zulasten der Steuerpflichtigen, namentlich auf Stundungs-, Hinterziehungs- und Aussetzungszinsen nach den §§ 234, 235 und 237 AO, nicht in Betracht komme, so dass für andere Zinsen weiterhin der bisherige Zinssatz von 6 Prozent pro Jahr gilt. Dies begründet

das BVerfG damit, dass Steuerpflichtige auf die Festsetzung der Nachzahlungszinsen keinen Einfluss hätten, weil eine Zinsfestsetzung nicht mehr rechtzeitig durch freiwillige Vorauszahlungen verhindert werden könne. In Bezug auf andere Verzinsungstatbestände hätten Steuerpflichtige im Regelfall die Wahl, ob sie die geschuldete Steuer vorerst bezahlen oder Aussetzung der Vollziehung beziehungsweise Stundung beantragen. Auch in Bezug auf Hinterziehungszinsen liege es in der Hand der Steuerhinterzieher, ob die Zinsen überhaupt anfielen.

Zu beachten ist, dass das BVerfG bei der Aufzählung der von der Unvereinbarkeitserklärung ausgenommenen Verzinsungstatbestände die Prozesszinsen nach § 236 AO nicht genannt hat, obwohl Steuerpflichtige aufgrund der langen Verfahrensdauer bei Finanzgerichten ebenso keinen Einfluss auf die festgesetzten Prozesszinsen auf Erstattungsbeträge haben können.

Der BVL hält eine zeitnahe Anpassung aller Verzinsungstatbestände nach §§ 234 bis 237 AO sowie der Säumniszuschläge nach § 240 AO für geboten. Der Gesetzesbegründung ist auch zu entnehmen, dass der Gesetzgeber eine eingehende Prüfung für andere Zinsen zu gegebener Zeit vornehmen will, diese konnte er bis zur vorgegebenen Umsetzungsfrist nicht gewährleisten. Eine Überprüfung und Neuregelung der weiteren Verzinsungstatbestände sollten in einem nachfolgenden Gesetz baldmöglichst erfolgen.

Besonderer Anpassungsbedarf besteht unseres Erachtens bei Zinsen im Rahmen einer Aussetzung der Vollziehung gem. § 237 AO. Zwar kann der Steuerpflichtige eine Verzinsung vermeiden, indem er auf den Antrag verzichtet, ohne dass sich Rückwirkung auf den damit zusammenhängenden Rechtsbehelf ergibt. Im Falle des Erfolges beim Rechtsbehelf wird eine Verzinsung der Steuererstattung jedoch erst nach Ablauf der Karenzzeit des § 233a Abs. 2 AO erfolgen, sodass ein Zins- und Liquiditätsnachteil gegenüber der Inanspruchnahme der Aussetzung der Vollziehung vorliegt. Dieser Nachteil ist nicht sachgerecht. Zudem wirkt der überhöhte Zinssatz im Aussetzungsverfahren als Druckmittel, auf den Antrag zu verzichten. Diese Wirkung soll jedoch nicht Gegenstand der Vorschrift sein. Ergänzend ist darauf hinzuweisen, dass ein Aussetzungsverfahren ohnehin regelmäßig nur zum Tragen kommt, wenn nach Würdigung aller Umstände ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des Verwaltungsaktes bestehen (§ 361 Abs. 2 AO). Auch vor diesem Hintergrund ist das Beibehalten des hohen Zinssatzes nicht sachgerecht.

Zu Säumniszuschlägen gem. § 240 Abs. 1 Satz 1 AO hat der BFH festgestellt, dass erhebliche Bedenken an der Verfassungsmäßigkeit der gesetzlich festgelegten Höhe der Säumniszuschläge bestehen (Beschluss vom 26. Mai 2021, VII B 13/21). Dies gilt jedenfalls insoweit, als Säumniszuschläge nicht die Funktion eines Druckmittels zukommt, sondern die Funktion

einer Gegenleistung oder eines Ausgleichs für das Hinausschieben der Zahlung fälliger Steuern, mithin also eine zinsähnliche Funktion. Ob und inwieweit der weitere Zweck, den Verwaltungsaufwand auszugleichen, hier ebenfalls zu berücksichtigen ist, wurde bisher nicht entschieden.

Gleichbehandlung von Erstattungs- und Nachzahlungszinsen

Zinsen auf Steuererstattungen führen beim Steuerpflichtigen zu Einkünften aus Kapitalvermögen i. S. d. § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG. Zinsen auf Steuernachforderungen können dagegen nicht steuermindernd geltend gemacht werden. Die unterschiedliche steuerliche Behandlung ist sachlich unbillig, weil die Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit eine korrespondierende steuerliche Berücksichtigung vergleichbarer Sachverhalte erfordert.

Zwar wurde mit dem BMF-Schreiben vom 16.03.2021 geregelt, dass auf Antrag Erstattungszinsen i. S. d. § 233a AO nach § 163 AO nicht in die Steuerbemessungsgrundlage einzubeziehen sind, soweit ihnen nicht abziehbare Nachzahlungszinsen gegenüberstehen, die gegenüber demselben Steuerpflichtigen auf ein und demselben Ereignis beruhen. Allerdings ist diese Vereinfachungsregelung nicht ausreichend. Denn zum einen sind die Erstattungszinsen und die diesen gegenüberstehenden Nachzahlungszinsen auf den Betrag der jeweils tatsächlich festgelegten Zinsen begrenzt. Zum anderen ist die Verrechnung der Erstattungszinsen mit den Nachzahlungszinsen nur in eingeschränktem Maße möglich, weil die Zinsbelastung auf ein und demselben Ereignis beruhen muss. Beruhen die Erstattungs- und Nachzahlungszinsen dagegen auf unterschiedlichen Ereignissen, kommt ein Verzicht auf die Besteuerung der Erstattungszinsen nicht in Betracht mit der Folge, dass die Zinsen auf Steuererstattungen bzw. Steuernachforderungen steuerlich ungleich behandelt werden.

Um eine Gleichbehandlung von Erstattungs- und Nachzahlungszinsen zu erreichen, sollten die Nachzahlungszinsen als negative Einnahmen bei den Einkünften aus Kapitalvermögen in unbegrenzter Höhe berücksichtigt werden.

Mit freundlichen Grüßen

Uwe Rauhöft
Vorstandsvorsitzender

Jana Bauer, LL.M.
Referentin Steuern und Medien

Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände



12. Mai 2022

Stellungnahme

Regierungsentwurf eines Zweiten Gesetzes zur Änderung der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung

1. Zur unterlassenen Zinssatzanpassung bei Erstattungszinsen im Verzinsungszeitraum vom 1. Januar 2019 bis zum Inkrafttreten der Neuregelung

Im Verzinsungszeitraum vom 1. Januar 2019 bis zum Inkrafttreten der Neuregelung werden nach dem vorliegenden Entwurf Steuererstattungen weiterhin mit 6 % pro Jahr zu verzinsen sein, während Nachzahlungen nur mit dem abgesenkten neuen Zinssatz von 1,8 % pro Jahr zu verzinsen sind. Diese Asymmetrie zwischen Erstattungs- und Nachzahlungszinsen lehnen wir aus fiskalischen Gründen wie auch unter dem Aspekt des Gleichbehandlungsgrundsatzes entschieden ab. Die Regelung ist für die Kommunen mit erheblichen Einnahmeausfällen verbunden. Zudem hat auch das Bundesverfassungsgericht in seiner Entscheidung klargestellt, dass spätestens ab 1. Januar 2019 Finanzverwaltung, Kommunen und Steuerpflichtige mit einer gesetzlichen Anpassung der Zinsregelung rechnen mussten. Ein schützenswertes Vertrauen hat das Bundesverfassungsgericht deswegen ausdrücklich neben Bund, Ländern und Kommunen auch für Steuerpflichtige nicht gesehen. Die rückwirkende Neuregelung des Zinssatzes nach § 238 Abs. 1a AO (neu) muss deshalb auch bei den Erstattungszinsen nach § 233a AO zur Anwendung gebracht werden. Dazu muss die Anwendung der allgemeinen Vertrauensschutzregelung des § 176 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO für den Rückwirkungszeitraum im Einführungsgesetz zur AO entsprechend ausgestaltet werden.

Wir fordern die Anwendung des Zinssatzes nach § 238 Abs. 1a AO – neu auch auf Erstattungszinsen, die auf Verzinsungszeiträume ab 1. Januar 2019 bis zum Inkrafttreten der Neuregelung entfallen. Dazu muss die Anwendung der allgemeinen Vertrauensschutzregelung des § 176 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO für den Rückwirkungszeitraum im Einführungsgesetz zur AO entsprechend modifiziert werden.

2. Zum neuen Zinssatz für Erstattung- und Nachzahlungszinsen nach § 238 Abs. 1a AO (neu) (Art. 1 Nr. 5)

Die Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände begrüßt die Neuregelung des § 238 Abs. 1a AO zum Zinssatz für Erstattungs- und Nachzahlungszinsen. Der Regierungsentwurf berücksichtigt zentrale Anforderungen der Kommunen an abgabenrechtliche Zinsregelungen.

Positiv hervorzuheben ist, dass die Neuregelung unterjährige Änderungen des Zinssatzes vermeidet. Dies ist von zentraler Bedeutung für die Verwaltungspraktikabilität der Regelung.

Weiterhin wird begrüßt, dass für Nachzahlungs- und Erstattungsinsen auch zukünftig grundsätzlich gleichhohe Zinssätze und gleichlaufende Karenzzeiten gelten sollen.

Der Gesetzesbegründung (in der Fassung des Referentenentwurfs vom 14.02.2022) ist zu entnehmen, dass sich der Zinssatz nach § 238 Abs. 1a AO (neu) von 1,8 % je Jahr zusammensetzt aus dem aktuellen Basissatz nach § 247 BGB (-0,88 %) zzgl. eines Zuschlags von rund 2,7 %. Die Bundesvereinigung unterstützt diesen Begründungsansatz. Aus kommunaler Sicht hätte auf dieser Grundlage auch eine regelgebundene Zinsanpassung normiert werden können.

Wir begrüßen die Neuregelung des § 238 Abs. 1a AO zum Zinssatz für Erstattungs- und Nachzahlungszinsen.

3. Zur verlängerten Festsetzungsfrist nach § 239 Abs. 1 Satz 1 AO (neu) (Art. 1 Nr. 6 Buchst. a Doppelbuchst. aa)

Die Verlängerung der Festsetzungsfrist nach § 239 Abs. 1 Satz 1 AO von ein auf zwei Jahre ist aus administrativer Sicht dringend geboten und wird von den kommunalen Spitzenverbänden ausdrücklich begrüßt.

Wir begrüßen die Verlängerung der Festsetzungsfrist nach § 239 Abs. 1 Satz 1 AO auf zwei Jahre.

4. Zur Notwendigkeit einer Überprüfung auch der Zinssätze für die weiteren Verzinsungstatbestände nach der Abgabenordnung

Das Bundesverfassungsgericht hat in seinem Beschluss vom 8. Juli 2021 – Az. 1 BvR 2237/14 und 1 BvR 2422/17 klargestellt, dass sich seine Unvereinbarkeitserklärung für die Regelverzinsung nicht auch auf die weiteren Verzinsungstatbestände der Abgabenordnung (Stundungs-, Hinterziehungs-, Aussetzungs-, Prozesszinsen) erstreckt, da diese Verzinsungstatbestände einer eigenständigen verfassungsrechtlichen Wertung bedürften. Daraus darf aber nicht der Schluss gezogen werden, dass bei diesen Verzinsungstatbeständen kein gesetzgeberischer Überprüfungsbedarf für den Zinssatz besteht. So hat der Bundesfinanzhof bereits in seinem Beschluss vom 26. Mai 2021 – Az. VII B 13/21 – Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Höhe von Säumniszuschlägen geäußert. Daher erscheint es dringend geboten, in einem gesonderten Gesetzgebungsverfahren auch die Zinssätze für die weiteren Verzinsungstatbestände der Abgabenordnung zu überprüfen bzw. neu zu begründen.

Wir bitten um eine gesetzgeberische Überprüfung aller Zinssätze für die verschiedenen Verzinsungstatbestände der Abgabenordnung in einem anschließenden Gesetzgebungsverfahren.

DSTG-Stellungnahme

Entwurf eines Zweiten Gesetzes zur Änderung der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung
(BR-Drucksache 157/22)

Die Deutsche Steuer-Gewerkschaft dankt für die Möglichkeit der Stellungnahme und für die Möglichkeit der Anhörung am 16. Mai 2022 im Finanzausschuss des Deutschen Bundestages.

Zum Gesetzentwurf führen wir Folgendes aus:

Der Gesetzgeber steht wegen der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts vom 8. Juli unter Handlungs- und Zeitdruck. Das Gericht hat eine „Erledigungsfrist“ bis zum 31. Juli 2022 festgelegt. Angesichts des Zeitdrucks halten wir es für richtig, den Fokus zunächst nur auf die Modifizierung der Verzinsung von Steuernachforderungen und Steuererstattungen (§ 233 a AO) zu legen. Dies ist zum einen der einzige Regelungsfall der BVerfG-Entscheidung. Zum anderen geht es bei § 233 a auch um die meisten Fälle.

Vor allem aber dürfte es in der „Genetik“ der Zinstatbestände klare Unterschiede geben. Während die 233 a-Fälle Ausdruck einer subjektiv motivlosen, schlicht zeitabhängigen Verzinsungslage sind, beruhen Aussetzungszinsen, Stundungszinsen und Hinterziehungszinsen auf einem bestimmten subjektiven Verhalten des Steuerzahlers. Sie greifen erst, wenn der Betroffene „etwas tut“, während § 233 a AO ohne Dazutun kraft Gesetzes eintritt.

So kann ein Zins nach § 233 a AO schlicht weg auch auf einer längeren Bearbeitungszeit in der Finanzbehörde beruhen – warum auch immer. Oftmals liegt dem Zins nach § 233 a AO ein verwobenes Wirkungsgeflecht verschiedener empirischer Szenarien zugrunde. Der individuell verhaltensbedingte Ansatz gilt noch stärker für den Säumniszuschlag nach § 240 AO, der ja sogar 12 Prozent pro Jahr beträgt. Er beruht auf einer vorwerfbaren Säumnis, einer Nichtbeachtung der Fälligkeit.

Ob sich bei den anderen Zinstypen ein eigener Zinsfuß und wenn ja, in welcher Höhe, ableiten lässt, sollte Gegenstand einer vertieften und späteren Debatte sein. Das Bundesverfassungsgericht jedenfalls hat die Problematik offensichtlich gesehen und ein rasches Vorgehen bei anderen Zinstypen – etwa in einem obiter dictum – nicht für geboten

gehalten. Trotzdem raten wir dazu, eine intensivere Prüfung nicht auf die lange Bank zu schieben. Der Druck wird vermutlich von betroffenen Steuerzahlern und deren Beratern kommen, möglicherweise unterstützt durch Finanzgerichtsurteile. Welcher organisatorische Aufwand aus einer nachträglichen Bereinigung folgt, ergibt sich aus der aktuellen Gesetzesbegründung. Über 8 Mio. Zinsbescheide sind zu ändern, mit einem Aufwand bei Staat und Kommunen von rd. 9 Mio. Euro. Das ist nicht trivial.

Wir halten das geplante Vorgehen, auch weiterhin mit einem festen Zinssatz zu operieren, für die richtige Lösung. Einen flexiblen, sich möglicherweise ständig ändernden Zinssatz zu verwenden, halten wir für keine praxistaugliche Lösung. Zwar kann man argumentieren, es handle sich ja nur um Zahlen. Trotzdem wird die Sache deutlich bürokratischer. Ständig müssen neue Zinssätze festgelegt und veröffentlicht werden. Rechtsanwender – sowohl in der Verwaltungspraxis wie auch in der Beratungspraxis – täten sich bei Berechnungen erheblich schwerer. Vor allem für unberatene Steuerzahler wären Zinsberechnungen mit ständig wechselnden und „krummen“ Zinssätzen nicht mehr nachvollziehbar. Die Zinsbescheide würden deutlich fehleranfälliger. Wir können davon nur dringend abraten. Der Weg, mit einem vertretbaren, aber nachvollziehbaren Zinsfuß zu arbeiten, ist der deutlich bessere Weg. Wir sind zudem der Meinung, dass es Aufgabe des Gesetzgebers ist, einen Zinssatz festzulegen und nicht im Sinne einer Verweisung auf ökonomische Daten Dritter zu operieren.

Die Deutsche Steuer-Gewerkschaft spricht sich auch klar gegen eine (vorübergehende) Abschaffung der Vollverzinsung aus.

Zum einen ist aufgrund ökonomischer Daten ohnehin ein Zinsanstieg zu erwarten. Die Regelung jetzt – mit Blick auf die Vergangenheit – abzuschaffen, müsste alsbald zu einer Diskussion über eine Wiedereinführung nach einem Zinsanstieg führen. Wir wollen zudem nicht, dass Steuerzahler, bei denen es aufgrund von unvollständigen oder unrichtigen Steuererklärungen – ohne dass ein strafbares Verhalten nachweisbar wäre – von einer Nullverzinsung profitieren.

Das Zinsgebot in § 233 a AO führt in gewisser Weise auch zu einer Disziplinierung im Steuererklärungsverhalten, sowohl was den Zeitpunkt der Abgabe der Steuererklärung anbelangt, wie auch hinsichtlich des materiellen Erklärungsverhaltens. Zudem bestünde auch kein Anreiz mehr für die Anpassung von Vorauszahlungen bzw. für freiwillige Zahlungen. Zudem darf nicht übersehen werden, dass es ja auch keine Verzinsung von Erstattungen mehr gäbe. Den Nachteil hätten klar jene Steuerzahler, die beim Staat Guthaben haben und auf dessen Rückerstattung im Einzelfall länger warten müssen, warum auch immer.

Wir halten den geplanten neuen Zinssatz in § 238 Abs. 1 a AO n. F. in Höhe von 0,15 % pro Zinsmonat (1,8 % pro Jahr) für angemessen. Er stellt angesichts des bisherigen Niedrigzinsniveaus einen vernünftigen Prozentsatz dar.

Wie lange dieser Zinssatz angesichts eines erwartbaren Zinsanstiegs am Kapitalmarkt trägt, muss man sehen. Daher begrüßen wir die gesetzliche Normierung einer regelmäßigen Evaluation in § 238 Abs. 1 c AO n. F. Es ist dann souveräne Aufgabe des Gesetzgebers, ggf. eine neue Zinssatz-Entscheidung zu treffen.

Ausdrücklich begrüßen wir auch die gesetzliche Regelung der sogenannten „freiwilligen Zahlungen“ in § 233 a Abs. 8 AO n. F. Dies wurde in all den zurückliegenden Jahren immer kunstvoll im Verwaltungsvorschriftenwege erledigt. Richtig ist jedoch, dass der parlamentarische Gesetzgeber jetzt eine verbindliche Regelung trifft. Aus Billigkeitsrecht wird ein Anspruchsrecht. Dabei bitten wir noch zu prüfen, ob es des sprachlichen Dualismus „nicht festzusetzen oder zu erlassen“ in der geplanten Regelung überhaupt braucht oder ob man diese auf ein bloßes „nicht festzusetzen“ beschränken könnte.

Verband der steuerberatenden und
wirtschaftsprüfenden Berufe



DEUTSCHER STEUERBERATERVERBAND e.V. · Littenstraße 10 · 10179 Berlin

Deutscher Bundestag
Herrn Alois Rainer, MdB, CDU/CSU
Vorsitzender des Finanzausschusses
Platz der Republik 1
11011 Berlin

per E-Mail: finanzausschuss@bundestag.de

Kürzel
Me/DE – S 09/22

Telefon
+49 30 27876-520

Telefax
+49 30 27876-799

E-Mail
ebert@dstv.de

Datum
13.05.2022

Gesetzentwurf der Bundesregierung eines Zweiten Gesetzes zur Änderung der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung

Sehr geehrter Herr Vorsitzender Rainer, sehr geehrte Damen und Herren,

vielen Dank für die Einladung zur öffentlichen Anhörung des Finanzausschusses des Deutschen Bundestags am 16.05.2022 zu oben genanntem Gesetzentwurf. ([BR-Drs. 157/22](#)). Der Deutsche Steuerberaterverband e.V. (DStV) nimmt im Folgenden zu ausgewählten Aspekten Stellung. Wir hoffen, unsere Anregungen sind Ihnen behilflich.

A. Vorwort

Bis Ende Juli 2022 muss der Gesetzgeber die Verzinsung von Steuernachforderungen und Steuererstattungen (§§ 233, 238 AO) für Verzinsungszeiträume ab 2019 neu regeln. Das Bundesverfassungsgericht hat für die Neuregelung eine weite Typisierungsbefugnis eingeräumt ([1 BvR 2237/14](#)).

Der DStV begrüßt grundsätzlich, dass der o.g. Gesetzentwurf von der Typisierungsmöglichkeit Gebrauch macht. Schließlich handelt es sich bei der Vollverzinsung um eine Regelung mit großer Breitenwirkung. Je verständlicher die Regelung ist, desto höher ist die Praxistauglichkeit. Der DStV freut sich, dass der Entwurf einige Regelungen enthält, die er in seiner [DStV-Stellungnahme S 02/22](#) mit Blick auf die Zinsreform angeregt hatte. An einigen Stellen regen wir jedoch noch Nachbesserungen an. Diese erläutern wir im Weiteren gern näher.

DEUTSCHER STEUERBERATERVERBAND e.V.

Verband der steuerberatenden und
wirtschaftsprüfenden Berufe
Littenstraße 10 · 10179 Berlin
Telefon: 030 27876-2 · Telefax: 030 27876-799
dstv.berlin@dstv.de · www.dstv.de

Präsident:
StB Torsten Lüth
Hauptgeschäftsführer:
Syndikusrechtsanwalt/StB Norman Peters
Geschäftsführerin: RAin/StBin Sylvia Mein

AG Charlottenburg, Nr. 20931
Steuer-Nr. 27/620/52326

Deutsche Bank AG Berlin
IBAN DE68 1007 0000 0437 537400 · BIC DEUTDE33XXX

Vorab möchten wir unser Bedauern ausdrücken, dass einige mit der Reform der Vollverzinsung zusammenhängende Verzinsungsfragen, wie etwa die Frage nach der Anpassung der Stundungs-, Hinterziehungs- und Aussetzungszinsen nach §§ 234 AO ff., noch nicht in diesem Gesetz beantwortet werden sollen. Wir freuen uns jedoch, dass hierzu zumindest Überprüfungen laufen (vgl. [Gesetzesbegründung, a.a.O., S. 7](#)). Wir regen an, diese Überlegungen schnellstmöglich in einem separaten Gesetzgebungsvorhaben aufzugreifen. Uns erscheint ein zeitnahes Folgegesetz geboten, um eine konsistente Gesetzeslage zu schaffen (vgl. Abschnitt „C. Ergänzende Anmerkungen“).

B. Artikel 1 – Änderung der Abgabenordnung

Zu Nr. 1 – Definition verbundener Unternehmen bei mittelbarer Beteiligung (§ 138e AO-E)

Der Referentenentwurf sieht – neben der Neuregelung der Vollverzinsung – eine Anpassung der Kennzeichen für grenzüberschreitende Steuergestaltungen vor. Diese betrifft den Begriff des „*verbundenen Unternehmens*“. Konkret soll der Hinweis normiert werden, dass eine Person mit einer Stimmrechtsbeteiligung von mehr als 50 % als Halter von 100 % der Stimmrechte gilt (§ 138e AO-E). Damit wird Art. 3 Nr. 23 Unterabsatz 5 der [Richtlinie \(EU\) 2018/822 vom 25.05.2018, ABl. L 139/1](#) in nationales Recht umgesetzt.

Der DStV hatte in seiner [DStV-Stellungnahme S 14/19](#) bereits auf die Probleme aus der (bislang) abweichenden Definition im nationalen Recht hingewiesen. Er sprach sich für eine entsprechende Angleichung an den Richtlinien text aus. Insofern goutiert der DStV die geplante Anpassung.

Zu Nr. 4 Buchst. d – Freiwillige Zahlung zum Stoppen des Zinslaufs (§ 233a Abs. 8 AO-E)

Der Gesetzentwurf sieht vor, dass freiwillige Vorabzahlungen der Steuerpflichtigen den Zinslauf stoppen (§ 233a Abs. 8 AO-E). Diese Regelung ist bis dato lediglich im Anwendungserlass vorgesehen.

Der DStV befürwortet die gesetzliche Klarstellung. Er hat diese seit Längerem gefordert (vgl. u.a. [DStV-Stellungnahme S 02/22](#)). Besonders erfreulich ist, dass die gesetzliche Regelung auch für die Verzinsung der Gewerbesteuer gilt.

Die angedachte Formulierung könnte jedoch zu Missverständnissen führen. So sollen Nachzahlungszinsen nicht festgesetzt werden bzw. zu erlassen sein, soweit der Steuerpflichtige

Leistungen auf eine später wirksam gewordene Steuerfestsetzung erbringt „und die Finanzbehörde diese Leistung angenommen [...] hat.“

Dies könnte als Wahlrecht der Finanzverwaltung (fehl)interpretiert werden. Stattdessen sollte die Regelung klarstellen, dass die Zahlung des Steuerpflichtigen in jedem Fall dazu führt, dass die Finanzverwaltung die entsprechenden Nachzahlungszinsen nicht festsetzt bzw. erlässt.

Petition: Der DStV regt folgende klarstellende Umformulierung des § 233a Abs. 8 Satz 1 AO-E an: „Zinsen auf einen Unterschiedsbetrag zuungunsten des Steuerpflichtigen (Nachzahlungszinsen) sind entweder nicht festzusetzen oder zu erlassen, soweit Zahlungen oder andere Leistungen auf eine später wirksam gewordene Steuerfestsetzung erbracht wurden, ~~die Finanzbehörde diese Leistungen angenommen~~ und die Finanzbehörde die Leistungen auf die festgesetzte und entrichtete Steuer angerechnet hat.“

Zu Nr. 5 – Höhe des Zinssatzes (§ 238 Abs. 1a AO-E)

Der Gesetzentwurf sieht für Steuernachforderungen und Steuererstattungen ab 01.01.2019 eine Verzinsung in Höhe von monatlich 0,15 % vor; das heißt 1,8 % p.a. (§ 238 Abs. 1a AO-E).

a) Berechnungshinweis

Ausweislich der Gesetzesbegründung soll sich die Zinshöhe aus einem Mittel zwischen Habenzinsen (0 %) und Darlehenszinsen für Konsumentenkredite (zwischen 2,4 % [besichert] und 5,3 % [unbesichert]) ergeben. Ungeachtet dessen, dass sich im Mittel daraus ein Zins von gerundet 1,9 % p.a. ergeben müsste, hält der DStV diese Eckwerte zur Zinsbestimmung für sachlich ungeeignet:

Der Gesetzgeber legt seiner Zinsermittlung die Darlehenszinsen für Konsumentenkredite **an private Haushalte** zu Grunde. Unternehmenskredite berücksichtigt er hingegen nicht. Dabei können Unternehmen in der Regel Kredite zu niedrigeren Zinskonditionen beziehen. Im März lag z.B. der Effektivzinssatz für Kredite an nichtfinanzielle Kapitalgesellschaften bei durchschnittlich 1,71 % (besichert; Kredit bis 1 Mio. €, Laufzeit bis 1 Jahr, Neugeschäft) (vgl. ausführlich [MFI-Zinsstatistik, Stand März 2022](#)).

Das heißt, der im Gesetzentwurf gebildete Mittelwert aus Darlehns- und Habenzinsen ist zu hoch. Er müsste unter Berücksichtigung der Unternehmenskredite deutlich niedriger ausfallen.

Zwischenfazit: Der DStV hält die Ermittlung des Zinssatzes i.H.v. 1,8 % für sachlich unzutreffend.

b) Die Rolle des Basiszinssatzes

Das BMF hatte in seinem [Referentenentwurf vom 14.02.2022](#) zur Bestimmung der Zinshöhe noch an den Basiszinssatz gem. § 247 BGB angeknüpft und durch einen fixen Zuschlag modifiziert. Der vorliegende Gesetzentwurf sieht diese Anknüpfung für die Ermittlung der Zinshöhe nicht mehr vor.

Der DStV bedauert dies. Er befürwortet den Gedanken, die Zinshöhe im Rahmen der Vollverzinsung an den Basiszinssatz (§ 247 BGB) zu knüpfen. Hierfür hatte er sich bereits in seiner [DStV-Stellungnahme S 02/22](#) ausgesprochen. Er hält den Basiszinssatz grundsätzlich für geeignet, die Höhe des Zinssatzes im Rahmen der Vollverzinsung typisierend abzubilden.

Bezugsgröße des Basiszinssatzes ist der Zinssatz für die jüngste Hauptrefinanzierungsoperation der Europäischen Zentralbank (EZB) vor dem halbjährlichen Bewertungsstichtag. Er beschreibt also den Zinssatz für Transaktionen zwischen der EZB und nationalen Geschäftsbanken. Gem. § 247 Abs. 2 BGB ist die Deutsche Bundesbank verpflichtet, den Stand des Basiszinssatzes im Bundesanzeiger zu veröffentlichen. Folglich ist der Basiszinssatz objektiv nachvollziehbar und transparent. Ferner bildet er in hinreichendem Maße Schwankungen des Zinsniveaus ab.

Das BVerfG schreibt dem Gesetzgeber in seinem Urteil nicht vor, wie er die Zinshöhe berechnen muss. Vielmehr räumt es dem Gesetzgeber eine weite Typisierungsbefugnis ein. Diese geht so weit, dass das BVerfG explizit darauf hinweist, dass in der Gegenwart, in der Negativzinsen von den Banken verstärkt erhoben werden, der Gesetzgeber sogar gänzlich auf eine Vollverzinsung verzichten könnte (a.a.O., Rn. 245).

Der Gesetzgeber möchte von diesem Ansatz offensichtlich keinen Gebrauch machen. Dennoch sollte aus Sicht des DStV die grundlegende Stoßrichtung des genannten Vorschlags des BVerfG beibehalten werden. So sollte der künftige Zinssatz in einem dauerhaften Niedrigzinsumfeld so gering sein, dass die Zinsbe- bzw. Zinsentlastung kaum ins Gewicht fällt. Ein Abstellen auf den Basiszinssatz würde diesem Gedanken entsprechen. Insofern sieht sich der DStV mit seinem Vorschlag durch das Urteil des BVerfG bestärkt.

Petitum:

Der DStV spricht sich dafür aus, die Zinshöhe (§ 238 Abs. 1a AO-E) anhand des Basiszinssatzes nach § 247 BGB zu bemessen. Für Zeiträume, in denen der Basiszinssatz negativ ist, sollte der Zinssatz auf „0 %“ gedeckelt sein.

Der Gesetzgeber sollte § 238 Abs. 1a AO-E daher wie folgt anpassen: *„In den Fällen des § 233a betragen die Zinsen abweichend von Absatz 1 Satz 1 ab dem 1. Januar 2019 ~~0,15~~ 0 Prozent für den Monat, das heißt ~~1,8~~ 0 % für das Jahr.“*

Zu Nr. 5 – Evaluierung der Zinsvorschrift (§ 238 Abs. 1c AO-E)

Der Gesetzgeber plant, die Angemessenheit des Zinssatzes unter Entwicklung des Basiszinssatzes nach § 247 BGB wenigstens alle drei Jahre mit Wirkung für nachfolgende Verzinsungszeiträume zu evaluieren (§ 238 Abs. 1c AO-E). Eine Anpassung soll laut Gesetzesbegründung grundsätzlich nur erfolgen, wenn sich der zum 01.01. des Jahres der Evaluation geltende Basiszinssatz um mehr als einen Prozentpunkt verändert hat. Bei signifikanten Änderungen des Basiszinssatzes soll der Gesetzgeber auch früher eine Anpassung vornehmen können.

Eine solche Korridorlösung erachtet der DStV aus Gründen der Planungssicherheit grundsätzlich als sinnvolle Einschränkung. Der jeweils für das Folgejahr geltende Zinssatz sollte aus Transparenzgründen jährlich im Bundessteuerblatt (BStBl.) veröffentlicht werden.

Allerdings zeigt sich der DStV sehr verwundert, dass gesetzlich lediglich eine Evaluation der Zinshöhe angeordnet werden soll. Vielmehr hält er eine automatische Anpassung für angebracht. So wäre eine marktgerechte Anpassung garantiert. Dies würde auch das Vertrauen der Steuerpflichtigen stärken. Dies setzt eine transparente und leicht nachvollziehbare Zinsermittlung voraus.

Weder im Gesetzestext noch in der Gesetzesbegründung ist beschrieben, welcher Zusammenhang zwischen dem Basiszinssatz und dem errechneten Mittelwert aus Darlehns- und Habenzinsen bestehen soll. Dies führt unweigerlich zu Fragen: In welcher Weise wirkt sich etwa eine Änderung des Basiszinssatzes auf die Zinshöhe von 1,8 % p.a. aus? Würde eine Änderung des Basiszinssatzes von 1,1 Prozentpunkten auch zu einer 1,1 Prozentpunkteanpassung des Zinssatzes nach § 238 Abs. 1a AO führen? Welche Rolle spielt dann noch die Entwicklung der

Darlehns- und Habenzinsen? Kurz: Der Gesetzgeber dürfte im Rahmen jeder Evaluierung nach subjektivem Empfinden den Zinssatz für die Vollverzinsung festlegen.

Es ist fraglich, wie der Gesetzgeber ohne nähere Erläuterungen künftig zu nachvollziehbaren Evaluationsergebnissen kommt. Betroffene könnten die Angemessenheit der Typisierung bezweifeln. Es steht zu befürchten, dass die Regelung immer wieder einer richterlichen Überprüfung zugeführt werden wird. Höchststrichterlich angeordnete Zinsanpassungen mindern die Akzeptanz der Steuerpflichtigen und deren Vertrauen in eine ausgewogene Gesetzgebung. Beides sollte der Gesetzgeber dringend vermeiden.

Petition: Der DStV spricht sich für eine automatische und objektiv nachvollziehbare Anpassung der Zinshöhe aus. Nur so wäre die Rechtslage auch langfristig belastbar.

C. Ergänzende Anmerkungen

Wie eingangs erwähnt, bedauert der DStV den Verzicht auf weitere Anpassungen im Zusammenhang mit der Reform der Vollverzinsung. Im Gesetzentwurf wird diese Entscheidung mit erheblichem Programmieraufwand begründet ([a.a.O., S. 7](#)). Dieser kann aus Sicht des DStV jedoch höchstens eine zeitliche Verschiebung der Änderung von über den Gesetzentwurf hinausgehenden Verzinsungsregelungen rechtfertigen. Denn die Notwendigkeit solcher Anpassungen dem Grunde nach zu verneinen, erschiene nahezu grotesk.

Der DStV erlaubt sich, den aus seiner Sicht weiteren Anpassungsbedarf der Zinsvorschriften zu adressieren:

1. Zeitliche Begrenzung des Zinslaufs

In der Praxis erweisen sich insbesondere Betriebsprüfungen für lang zurückliegende Zeiträume als besonders belastend. Zum einen ist die Aufarbeitung lang zurückliegender Veranlagungsjahre für die kleinen und mittleren Kanzleien und deren Mandanten oftmals personell herausfordernd. So erschweren etwa Mitarbeiterwechsel die Sachverhaltsaufklärung. Zum anderen sorgt auch das Zinsrisiko für Unmut bei den Steuerpflichtigen.

Insbesondere Betriebsprüfer stellen immer wieder steuerliche Mehr- oder Minderergebnisse aus weit zurückliegenden Veranlagungszeiträumen fest. Die aufwändige Sachverhaltsaufklärung liegt

dabei in vielen Fällen nicht in der Verantwortung der Steuerpflichtigen. Dies ist für die Betroffenen angesichts der steigenden Zinsrisiken sehr misslich.

Bis zur Einführung des Steuerbereinigungsgesetzes ([BGBl. I 1999, S. 2601](#)) wurde der Zinslauf noch zeitlich auf vier Jahre begrenzt. Der Gesetzgeber wollte so sicherstellen, dass Steuerpflichtige, deren Betriebsprüfung aus Gründen, die der Steuerpflichtige nicht zu vertreten hatte, sehr lange dauerten, nicht schlechter gestellt waren als solche, deren Prüfung zügig vorstattenging. Die Begrenzung des Zinslaufs für Zinsen auf Steuern, die nach dem 31.12.1993 entstanden sind, ist dann durch das Steuerbereinigungsgesetz entfallen.

Der Gesetzgeber sollte im Zuge der Reform der Zinsreform über eine erneute zeitliche Begrenzung diskutieren. Sie könnte zum wesentlichen Motivationsfaktor für schnellere und zeitnähere Betriebsprüfungen werden. Alle Verfahrensbeteiligten würden von der damit einhergehenden früheren Rechtssicherheit profitieren.

Petition: Der DStV regt an, den Zinslaufs auf vier Jahre zu begrenzen. So würden Betriebsprüfungen früher durchgeführt und so Planungs- und Rechtssicherheit für die Betroffenen geschaffen. Die bürokratische Belastung würde abnehmen.

2. Steuerliche Gleichbehandlung der Nachzahlungs- und Erstattungszinsen

Die steuerliche Berücksichtigung von Erstattungs- und Nachzahlungszinsen fällt aktuell auseinander. Erstattungszinsen müssen Steuerpflichtige gem. § 20 Abs. 1 Nr. 7 Satz 3 EStG versteuern. Nachzahlungszinsen können sie hingegen im Rahmen der Einkommen-, Körperschaft- oder Gewerbesteuer nicht (mehr) steuermindernd berücksichtigen (§§ 12 Nr. 3 EStG, 10 Nr. 2 KStG). Grund sind die gesetzlichen Änderungen des [Steuerentlastungsgesetzes 1999/2000/2002, BGBl. 1999 I, S. 402](#).

Diese unterschiedliche Behandlung hält der DStV für ungerechtfertigt. Das BMF hat ebenfalls Nachjustierungspotenzial erkannt. So eröffnet die Finanzverwaltung die Möglichkeit, auf Antrag Erstattungszinsen nicht in die Steuerbemessungsgrundlage einzuziehen, soweit ihnen nicht abziehbare Nachzahlungszinsen gegenüberstehen, die auf ein und demselben Ereignis beruhen (vgl. [BMF-Schreiben vom 16.03.2021](#)).

Diese Verwaltungsvereinfachung löst aus Sicht des DStV das Grundproblem jedoch nicht hinreichend. Die Verrechenbarkeit wird ausdrücklich auf solche Fälle beschränkt, in denen Zinsbelastung bzw. Zinsentlastung „*auf ein und demselben Ereignis beruhen*“. Betriebsprüfungen etwa führen jedoch häufig zu gegenläufigen Zinseffekten aus unterschiedlichen Ereignissen. In diesen Fällen kommt die Vereinfachung nicht zum Tragen. In der Folge können dem Steuerpflichtigen so steuerliche Nachteile entstehen. Nämlich, dass er Erstattungszinsen versteuern muss und Nachforderungszinsen steuerlich nicht geltend machen kann, obwohl er gar keinen Liquiditätsvorteil hat.

Häufig kommt es zu mehrfach geänderten Steuerfestsetzungen, die gleichzeitig eine berichtigte Zinsfestsetzung nach sich ziehen. Die detaillierte Zinsermittlung in geänderten Zinsbescheiden ist oft sehr unübersichtlich. Bei mehrfachen Änderungen läuft für jede der geänderten Steuerfestsetzungen ein eigener Verzinsungszeitraum. Die Berechnung der Zinsermittlung ist sehr zeitintensiv und für Steuerpflichtige oft kaum nachvollziehbar (vgl. *Koenig* in *Koenig*, AO-Kommentar, § 233a, Rn. 82). Geänderte Zinsbescheide, in denen Nachzahlungszinsen festgesetzt werden, lassen oft nicht erkennen, in welcher Höhe etwa im Vorbescheid festgesetzte Erstattungszinsen zurückzuzahlen sind. Dabei ist genau diese Ermittlung relevant: Schließlich gelten die Zinsen aus einer (Teil-)Rückzahlung der zunächst festgesetzten Steuererstattung als negative Einnahmen aus Kapitalvermögen i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG. Hingegen gelten die Nachzahlungszinsen als nicht berücksichtigungsfähige private Schuldzinsen, die der Steuerpflichtige steuerlich nicht geltend machen kann.

Um in diesen Konstellationen den Überblick zu behalten, die zutreffende Steuerlast zu ermitteln und in etwaigen Rechtsbehelfsverfahren zügig die Einsprüche begründen zu können, führen Steuerberatungskanzleien in der Praxis vielfach umfangreiche fortlaufende Exceltabellen. Dies betrifft vornehmlich Unternehmensmandate oder aber Mandate, in denen Steuerpflichtige Gesellschaftsanteile von Unternehmen halten.

Vor diesem Hintergrund spricht sich der DStV nachdrücklich für die Wiederherstellung der Steuersymmetrie aus. Nach unserer Auffassung entspricht es dem verfassungsrechtlichen Gebot der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit, dass Nachzahlungszinsen wieder steuermindernd wirken.

Petition: Der DStV spricht sich nachdrücklich für eine steuerliche Gleichbehandlung der Erstattungs- und Nachzahlungszinsen aus. Zinsen auf Steuernachzahlungen sollten steuermindernd berücksichtigt werden. Bei der Umsetzung einer entsprechenden Regelung müsste darauf geachtet werden, dass dieser Zinsaufwand aus steuerlichen Nachzahlungen nicht von dem Hinzurechnungstatbestand nach § 8 Nr. 1 Buchst. a GewStG erfasst würde. Andernfalls würde die beabsichtigte Abziehbarkeit konterkariert.

3. Anpassung weiterer abgabenrechtlicher Verzinsungstatbestände

a) Stundungs-, Hinterziehungs- und Aussetzungszinsen (§§ 234, 235, 237 AO)

Das BVerfG distanziert sich in seinem Beschluss von der Übertragung seiner Feststellungen zur Vollverzinsung (§§ 233a, 238 AO) auf Stundungs-, Hinterziehungs- und Aussetzungszinsen (§§ 234, 235 und 237 AO) ([a.a.O., Rn. 242](#)).

Aus Sicht des DStV fehlt dem Urteil eine nachvollziehbare Begründung, Stundungs-, Hinterziehungs- und Aussetzungszinsen nach anderen Grundsätzen zu beurteilen als die Vollverzinsung. So ist es in der Praxis kaum zu rechtfertigen, insbesondere Stundungszinsen mit einem anderen Zinssatz als Nachzahlungszinsen zu berechnen. Eine abweichende Verzinsungshöhe würde bedeuten, dass derjenige, der seine Steuern erklärt hat und dessen Steuer gestundet wird, schlechter gestellt wäre als derjenige, bei dem erst nachträglich Steuernachforderungen von der Finanzverwaltung ermittelt werden.

Der DStV unterstützt insofern den Antrag der Bundestagsfraktion der CDU/CSU vom 15.02.2022, in welchem die Fraktion fordert, zeitnah einen Gesetzentwurf vorzulegen, der den Zinssatz für Stundungs-, Prozess- und Aussetzungszinsen zeitnah nach unten korrigiert (vgl. [BT-Drs. 20/685](#)).

Auch die im Gesetzentwurf angeführte Begründung, eine Senkung des Hinterziehungzinssatzes könnte in der Öffentlichkeit den Eindruck erwecken, dass Steuerhinterziehung weniger als bisher verfolgt und geahndet werden würde, überzeugt nicht. Schließlich würden keine strafrechtlichen Regelungen geändert. Insofern könnte dem womöglich falschen Eindruck in der Öffentlichkeit mittels Aufklärungsarbeit Abhilfe geschaffen werden.

Petition: Für die abgaberechtlichen Verzinsungstatbestände (§§ 234 ff. AO) sollte der gleiche Maßstab wie im Rahmen der Vollverzinsung (§§ 233a, 238 AO) angelegt werden.

b) Folgeauswirkungen auf Säumniszuschläge

Säumniszuschläge (§ 240 AO) haben im Grundsatz einen anderen Charakter als Nachzahlungs- oder Erstattungsinsen (§ 233a AO). Während Zinsen nach § 233a AO typisierend den objektiven Zins- und Liquiditätsvorteil eines Steuerpflichtigen ausgleichen (vgl. *Rüsken* in Klein, Kommentar AO, § 233a, Rn. 2), ist der Säumniszuschlag als Druckmittel zur Durchsetzung eines titulierten Zahlungsanspruchs zu verstehen (vgl. *Rüsken* in Klein, Kommentar AO, § 240, Rn. 1). Das heißt, der Säumniszuschlag setzt sich sowohl aus einem Zinsanteil als auch aus einem Druckmittelanteil zusammen.

Das Finanzgericht Münster hat mit Blick auf den Zinsanteil jüngst verfassungsrechtliche Zweifel an der Höhe von ab 2019 entstandenen Säumniszuschlägen geäußert ([FG Münster, Az. 12 V 2684/21](#), anhängig vor dem BFH, Az. VII B 54/21). Ähnliche Verfahren zu weiteren Veranlagungszeiträumen sind in diesem Kontext ebenfalls vor dem BFH anhängig (vgl. Az. VII R 55/20, VII R 19/21).

Davon losgelöst gibt der Gesetzgeber in der Gesetzesbegründung zu Bedenken: Steuerpflichtige hätten grundsätzlich die Wahl, ob sie Säumniszuschläge nach § 240 AO hinnehmen oder ob sie die Steuerschuld bis zur Fälligkeit tilgen und sich ggf. die erforderlichen Geldmittel zur Begleichung der Steuerschuld anderweitig zu zinsgünstigeren Konditionen beschaffen würden. Aus Sicht des DStV überzeugt diese Argumentation nicht. Mit Blick auf eine konsistente Gesetzgebung sollte es auf etwaige weitere Finanzierungsmöglichkeiten nicht ankommen. Außerdem wären solche mit unnötigen bürokratischen Zusatzlasten für die Steuerpflichtigen verbunden.

Petition: Aus Sicht des DStV ist es aus rechtssystematischen Gründen geboten, mit Blick auf den Zinsanteil der Säumniszuschläge die Regelung des § 240 AO mindestens in einem Folgegesetz für künftige Veranlagungszeiträume gleichfalls anzupassen.

4. Anpassung weiterer Verzinsungstatbestände

Ferner sollte auch über nachfolgend im Steuerrecht verankerte Verzinsungstatbestände diskutiert werden:

a) Pensionsrückstellungen

Die derzeitige Abzinsung von Pensionsrückstellungen mit einem starren Zinsfuß von 6 % (§ 6a Abs. 3 Satz 3 EStG) führt in der Praxis dazu, dass die Pensionsrückstellungen sehr niedrig bewertet werden. In der Folge erhöht sich der steuerlich ausgewiesene Gewinn und führt zu einer Besteuerung, die nicht dem Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit entspricht.

Aus diesem Grund sprach sich der DStV bereits in der Vergangenheit für eine Absenkung des Rechnungszinsfußes für Pensionsrückstellungen auf ein angemessenes Zinsniveau aus (vgl. [DStV-Positionierung zur Bundestagswahl 2017](#)).

Der 10. Senat des Finanzgerichts Köln hält den Rechnungszinsfuß von 6 % zur Ermittlung von Pensionsrückstellungen in § 6a EStG im Veranlagungsjahr 2015 ebenfalls für überhöht und somit verfassungswidrig. Aus diesem Grund beschloss das Gericht am 12.10.2017, das Klageverfahren 10 K 977/17 auszusetzen und eine Entscheidung des BVerfG über die Verfassungsmäßigkeit des Abzinsungssatzes einzuholen. Das Verfahren ist noch vor dem BVerfG anhängig (BVerfG, Az. 2 BvL 22/17).

Petition: Der DStV regt an, die Zinshöhe für die Abzinsung von Pensionsrückstellungen (§ 6a Abs. 3 Satz 3 EStG) marktgerecht anzupassen.

b) Abzinsung längerfristiger unverzinslicher Verbindlichkeiten

Ebenfalls als streitig erweist sich die Diskussion über einen angemessenen Abzinsungsfaktor bei der steuerlichen Abzinsung längerfristiger unverzinslicher Verbindlichkeiten gem. § 6 Abs. 1 Nr. 3 Satz 1 EStG (vgl. *Ahrensfeld/Hilbert*, NWB 2018, S. 731, *Kulosa* in Schmidt EStG-Kommentar, § 6, Rn. 454 m.w.N.). Die steuerliche Abzinsung mit dem starren 5,5 %-Zinssatz entfaltet im Ergebnis eine gewinn- und somit steuererhöhende Wirkung.

Ein diesbezügliches Beschwerdeverfahren für das Streitjahr 2013 ist beim BFH anhängig (BFH, Az. XI B 44/21).

Der DStV goutiert, dass der Bundesrat in seiner Stellungnahme zum Regierungsentwurf des 4. Corona-Steuerhilfegesetzes vom 08.04.2022 die Streichung der Abzinsung gefordert hat.

Gleichfalls unterstützt er die zustimmende Äußerung der Bundesregierung auf den Vorschlag
([BT-Drs. 20/1646](#)).

Petition: Bei längerfristigen unverzinslichen Verbindlichkeiten (§ 6 Abs. 1 Nr. 3 Satz 1 EStG) sollte der Gesetzgeber auf die Abzinsung verzichten. Die Änderung sollte entweder im Rahmen des 4. Corona-Steuerhilfegesetzes oder im Rahmen des vorliegenden Gesetzes verabschiedet werden.

c) Abzinsung von Rückstellungen

Ein gleichgelagertes Problem ergibt sich auch bei der steuerlichen Abzinsung für Rückstellungen mit einem 5,5 %-Zinssatz gem. § 6 Abs. 1 Nr. 3a Buchst. e EStG (vgl. gänzlich kritisch *Beiser*, DB 2001, S. 296).

Petition: Der DStV regt im Zuge der Reform der Vollverzinsung auch eine Zinsanpassung für die Abzinsung von Rückstellungen (§ 6 Abs. 1 Nr. 3a Buchst. e EStG) an.

Wir hoffen, unsere Ausführungen sind Ihnen eine Stütze. Für einen weiteren Austausch stehen wir sehr gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

gez.
RAin/StBin Sylvia Mein
(Geschäftsführerin)

gez.
Daniela Ebert LL.M.
(Referatsleiterin Steuerrecht)

Der Deutsche Steuerberaterverband e.V. (DStV) vertritt als Spitzenorganisation die Angehörigen der steuerberatenden und wirtschaftsprüfenden Berufe auf nationaler und internationaler Ebene gegenüber Politik, Exekutive und weiteren Stakeholdern. In seinen 15 Mitgliedsverbänden sind 36.500 - überwiegend in eigener Kanzlei oder Sozietät tätige - Steuerberater, Steuerbevollmächtigte, Wirtschaftsprüfer, vereidigte Buchprüfer sowie Berufsgesellschaften freiwillig zusammengeschlossen.



Universität Potsdam · August-Bebel-Str. 89, 14482 Potsdam

**LEHRSTUHL FÜR
ÖFFENTLICHES RECHT,
INSBESONDERE VERWALTUNGS-
UND STEUERRECHT**
Prof. Dr. Andreas Musil

Sekretariat:
Ines Thoß

Telefon: (0331) 977-3233

Telefax: (0331) 977-3700

E-Mail: musil@uni-potsdam.de

Datum: 13.05.2022

Stellungnahme zu dem „Entwurf eines Zweiten Gesetzes zur Änderung der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung“

Sehr geehrter Herr Rainer,

für die Einladung zur Anhörung des Finanzausschusses das oben genannte Gesetzesvorhaben betreffend bedanke ich mich herzlich. Hiermit nehme ich die mir eingeräumte Möglichkeit wahr, zu dem Gesetzentwurf vorab schriftlich Stellung zu nehmen.

I. Allgemeine Einschätzung

Das Bundesverfassungsgericht hat in seinem Beschluss vom 8. Juli 2021, 1 BvR 2237/14 und 1 BvR 2422/17 (BGBl. I 2021 S. 4303) die Vollverzinsung nach § 233a AO dem Grunde nach bestätigt, allerdings den bislang angewandten, festen Zinssatz nach § 238 Abs. 1 Satz 1 AO von 0,5 % je Monat ab 2014 für nicht mehr verfassungskonform beurteilt. Im Rahmen einer Fortgeltungsanordnung ist der Zinssatz allerdings für Verzinsungszeiträume vor dem 1. Januar 2019 weiter anzuwenden. Ab 1. Januar darf keine Anwendung mehr erfolgen. Der Gesetzgeber hat bis zum 31. Juli 2022 für alle offenen Fälle eine rückwirkende Neuregelung treffen.

Der vorliegende Gesetzentwurf wird den Anforderungen des Beschlusses des Bundesverfassungsgerichts in vollem Umfang gerecht, indem er für den Zinssatz von Nachzahlungs- und Erstattungszinsen eine entsprechende Neuregelung trifft. Er beschränkt sich aber auch auf diese begrenzte Neuregelung. Dies erscheint als zulässiger Weg, um fristgerecht einen verfassungskonformen Rechtszustand herzustellen. Die Beibehaltung eines festen Zinssatzes ist verfassungsrechtlich zulässig, weil ein solcher nach Aussage des Gerichts nicht weniger geeignet als ein variabler Zinssatz erscheint, um die intendierte Belastungswirkung typisierend zu erreichen.

Bankverbindung:
Landeszentralbank
Kontonummer: 160 015 00
BLZ: 160 000 00

Dienstgebäude:
Universitätskomplex III
Haus 1, Zi. 3.53
August-Bebel-Str. 89
14482 Potsdam

E-mail: musil@uni-potsdam.de
Internet: uni-potsdam.de

II. Einzelne Aspekte

1. Begrenzung der Regelung auf die Vollverzinsung

Der Gesetzentwurf wirft aber einige Einzelfragen auf, denen im Folgenden nachgegangen wird. Die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts erstreckt sich ausdrücklich nicht auf andere Verzinsungstatbestände wie Stundungs-, Hinterziehungs- und Aussetzungszinsen im Sinne der §§ 234, 235 und 237 AO. Dementsprechend enthält sich der vorliegende Gesetzentwurf einer entsprechenden Regelung. Die hierzu ergangenen Ausführungen des Gerichts sind teilweise kritisiert worden, da die genannten Tatbestände einer parallelen Regelung bedürften.

Die Kritik an den Ausführungen des Bundesverfassungsgerichts überzeugt indes nicht. Das Gericht hatte ausgeführt, dass eine Erstreckung der Entscheidung auf andere Tatbestände bewusst nicht erfolgt sei, weil die Verwirklichung des Zinsstatbestands und damit die Entstehung von Zinsen grundsätzlich auf einen Antrag der Steuerpflichtigen zurückzuführen sei oder - wie insbesondere im Fall der Hinterziehungszinsen – jedenfalls von ihnen bewusst in Kauf genommen werde. Steuerpflichtige hätten daher - anders als bei der Vollverzinsung - grundsätzlich die Wahl, ob sie den Zinsstatbestand verwirklichten und den in § 238 Absatz 1 Satz 1 AO geregelten Zinssatz hinnähmen oder ob sie die Steuerschuld tilgten und sich im Bedarfsfall die erforderlichen Geldmittel zur Begleichung der Steuerschuld anderweitig zu zinsgünstigeren Konditionen beschafften. Zudem hätten die Steuerpflichtigen die Möglichkeit, im Wege des Rechtsbehelfs gegen eine ihnen gegen ihren Willen aufgedrängte Aussetzung der Vollziehung oder Stundung vorzugehen und so die nachteiligen Zinsfolgen zu vermeiden. Diese Ausführungen gelten auch für Säumniszuschläge und ertragsteuerlich begründete Zinsanordnungen.

Den vorstehenden Ausführungen liegt der Leitgedanke zugrunde, dass jede Regelung einzeln entsprechend ihrer gesetzgeberischen Intention zu betrachten ist. Die im Gesetzentwurf geregelten Zinsen sollen Liquiditätsvorteile ausgleichen, die im Besteuerungsverfahren entstehen. Ob und wann diese entstehen, kann der Steuerpflichtige nicht beeinflussen. Deshalb ist es verfassungsrechtlich zwingend, dass die Zinslast die Vorteile noch realitätsgerecht abbildet. Dieser enge Konnex besteht bei anderen Zinsarten in dieser Deutlichkeit nicht. Im Gegenteil dienen andere Zinsen teilweise ganz anderen Funktionen. Es muss also nicht zwingend auch hier ein Bezug zu demselben Liquiditätsvorteil hergestellt werden, wie dies bei der Vollverzinsung der Fall ist. Angesichts der Kürze der Zeit ist der Gesetzgeber zu Recht den sicheren Weg gegangen und hat nicht geprüft, welche Neuregelung möglicherweise bei anderen Verzinsungsarten in Betracht gekommen wäre.

2. Transparenz der Berechnung des neuen Zinssatzes

Es kann davon ausgegangen werden, dass der neu geregelte Zinssatz von der Höhe her den verfassungsrechtlichen Anforderungen genügt. Der Zinssatz für Zinsen nach § 233a AO für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2019 soll rückwirkend auf 0,15 % pro Monat (das heißt 1,8 % pro Jahr) gesenkt und damit an die verfassungsrechtlichen Vorgaben angepasst werden. Nach der Gesetzesbegründung trage dieser Zinssatz dem Umstand Rechnung, dass die Verzinsung nach § 233a AO sowohl für Steuernachforderungen als auch für Steuererstattungen gelte und dabei wie bisher derselbe Zinssatz gelten solle. Als Eckwerte dieses Zinssatzes dienten auf

Grundlage entsprechender Daten der Deutschen Bundesbank auf der einen Seite die Habenzinsen (aktuell rund 0 % pro Jahr) und auf der anderen Seite Darlehenszinsen für Konsumentenkredite (aktuell zwischen rund 2,4 % pro Jahr - besichert - und 5,3% pro Jahr - unbesichert).

Die genannten Eckwerte erscheinen grundsätzlich geeignet, um eine verfassungskonforme Zinshöhe zu gewährleisten. Insbesondere erscheint es zutreffend, bei Erstattungen und Nachforderungen einen Gleichlauf herzustellen. Allerdings lässt sich der Gesetzesbegründung nicht entnehmen, wie die Auswahl der Zinssätze und die Berechnung im Einzelnen erfolgt ist. Das Bundesverfassungsgericht hatte in seinem Beschluss eine ganze Reihe in Frage kommender Zinssätze benannt, aber auch ungeeignete Parameter aussortiert. Für die abschließende Beurteilung des nun gefundenen Wertes wäre es sehr hilfreich, wenn die Berechnungsgrundlagen transparenter offengelegt würden. Dies ist zwar nicht verfassungsrechtlich zwingend, könnte aber neuerliche Zweifel an der Zinshöhe ausräumen helfen und so den Rechtsfrieden stärken.

3. Flexibilität bei der Evaluation des Zinssatzes

Die Angemessenheit des weiterhin festen Zinssatzes soll künftig mindestens alle drei Jahre mit Wirkung für nachfolgende Verzinsungszeiträume evaluiert werden, erstmals zum 1. Januar 2026. Damit wird den Forderungen des BVerfG Rechnung getragen. Allerdings erscheint eine starre dreijährige Evaluierungsfrist als recht unflexibel. Der realitätsgerechten Abbildung des relevanten Zinsniveaus könnte noch stärker Rechnung getragen werden, wenn kürzere Abstände gewählt werden könnten, wie es ja auch bei anderen konjunkturabhängigen Werten der Fall ist. Zudem erscheint es mit Blick auf den dreijährigen Turnus sinnvoll, erstmals zum 1. Januar 2025 zu evaluieren.

4. Sachgerechte Übergangsregelung

Die gewählte Übergangsregelung ist sachgerecht. Sie folgt der Anordnung des Bundesverfassungsgerichts, die ihrerseits sachgerecht ist. Einerseits musste bis einschließlich 2018 eine Fortgeltung des alten Rechts angeordnet werden, da die fiskalischen Risiken andernfalls zu groß geworden wären. Andererseits war es nicht notwendig, die Fälle ab 2019 ebenfalls der Fortgeltung zu unterwerfen. Hier ist eine rückwirkende Anwendung der Neuregelung angezeigt und zumutbar.

Mit den besten Grüßen

Prof. Dr. Andreas Musil

DEUTSCHER INDUSTRIE- UND
HANDELSKAMMERTAG E. V.
Breite Str. 29
10178 Berlin

ZENTRALVERBAND DES
HANDWERKS E. V.
Mohrenstr. 20/21
10117 Berlin

GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.
Wilhelmstr. 43/43G
10117 Berlin

BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.
Am Weidendamm 1A
10117 Berlin

BUNDESVERBAND DER DEUTSCHEN
INDUSTRIE E. V.
Breite Str. 29
10178 Berlin

BUNDESVERBAND DEUTSCHER
BANKEN E. V.
Burgstr. 28
10178 Berlin

HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND
(HDE) E. V.
Am Weidendamm 1A
10117 Berlin

Herrn Alois Rainer, MdB
Vorsitzender des Finanzausschusses
des Deutschen Bundestages
Platz der Republik 1
11011 Berlin

per E-Mail: finanzausschuss@bundestag.de

22. April 2022

Stellungnahme zum Regierungsentwurf eines Zweiten Gesetzes zur Änderung der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung – insbesondere zur Neuregelung der Verzinsungstatbestände

Sehr geehrter Herr Rainer,

gerne nehmen wir die Möglichkeit wahr, im Vorfeld der Sachverständigenanhörung eine schriftliche Stellungnahme zum Regierungsentwurf eines Zweiten Gesetzes zur Änderung der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung abzugeben. Wir begrüßen den Regierungsentwurf als einen weiteren Schritt in die richtige Richtung hinsichtlich einer verfassungskonformen Neuregelung der sog. Vollverzinsung (§§ 233a, 238 AO). Der Gesetzentwurf greift jedoch einige wichtige Aspekte nicht auf, die für unsere Unternehmen von besonderer Relevanz sind und die wir bereits in unserer Stellungnahme zum Referentenentwurf vom 4. März 2022 dargelegt haben.

Die vorgesehene Neuregelung als starrer Zinssatz, der einer regelmäßigen Evaluation unterworfen wird, ist grundsätzlich sachgerecht. Allerdings ist die Festlegung des neuen Zinssatzes auf 0,15 % je vollem Monat, also 1,8 % für ein volles Jahr, nicht gänzlich nachvollziehbar. Zwar wurden im Regierungsentwurf zusätzliche Erwägungsgründe aufgenommen, jedoch führt dies nicht dazu, dass eine ausreichende Transparenz über die Berechnungsgrundlagen und Erwägungen des Gesetzgebers hergestellt wurde. Daher werben wir eindringlich dafür, weitergehende ergänzende Ausführungen zur Bemessung der Zuschlagshöhe in die Gesetzesbegründung aufzunehmen. Dies ist erforderlich, um die Überprüfung und zukünftige Evaluation der realitätsgerechten Höhe des Zinssatzes zu ermöglichen.

Kritisch sehen wir zudem, dass die weiteren Zinstatbestände der Abgabenordnung weder im Referentenentwurf noch im Regierungsentwurf behandelt werden. Zwar hatte das Bundesverfassungsgericht die Pflicht zur Neuregelung nicht auf die weiteren Zinstatbestände in der AO ausgedehnt, dennoch sollten auch diese zeitnah realitätsgerecht angepasst werden.

Zu den Zinstatbeständen der Abgabenordnung (§§ 233a-237 AO) besteht ein enger Sachzusammenhang, da es sich um die abschließend geregelte Verzinsung von Steueransprüchen handelt. § 238 AO normiert für alle Zinsansprüche der §§ 233a–237 AO eine einheitliche Zinshöhe und die Berechnung des Zinslaufs. Diese Einheitlichkeit würde durch eine isolierte Neuregelung der Vollverzinsung aufgehoben, so dass es zu einem Bruch in der Systematik käme. Ferner bestehen auch hinsichtlich der weiteren Zinsvorschriften und der Regelung der Säumniszuschläge tiefgehende verfassungsrechtliche Bedenken auf Grund des erheblichen Abstandes zum aktuellen Zinsniveau, die nicht aufgegriffen wurden. An dieser Stelle wird beispielhaft auf den erst kürzlich veröffentlichten Beschluss des Finanzgerichts Münster vom 11. Januar 2022 – 12 V 1805/21 verwiesen, in dem der erkennende Senat entschieden hat, dass ernstliche Zweifel hinsichtlich der Rechtmäßigkeit verwirkter Säumniszuschläge bestehen, weil die Höhe des darin enthaltenen Zinsanteils zweifelhaft ist.

Diese Überlegungen müssen erst recht auch für die Aussetzungs- und Stundungszinsen gelten. Ferner ist mit Blick auf den effektiven Rechtsschutz der Verweis auf ein späteres Gesetzgebungsverfahren in Bezug auf die Aussetzungszinsen kaum vermittelbar. Unklar ist, welche Aussage von den geänderten Ausführungen hierzu im Regierungsentwurf ausgeht. Im Referentenentwurf war noch folgender Hinweis enthalten: "Die Frage, ob und inwieweit diese Regelungen angesichts der Entscheidung des BVerfG ebenfalls anzupassen sind, bedarf noch eingehender Prüfung."

Weitergehende Rechtsänderungen bei Zinsen und Säumniszuschlägen aufgrund eines „erheblichen Programmieraufwands“ abzulehnen, überzeugt nicht. Der Gesetzgeber erwartet von den Steuerpflichtigen regelmäßig eine zügige Umsetzung von Rechtsänderungen und gewährt einen zeitlichen Aufschub, der mit einem erhöhten Digitalisierungserfordernis begründet ist, nur selten. Hier sollte in Bezug auf den erforderlichen Digitalisierungsfortschritt nicht mit zweierlei Maß gemessen werden. Ferner ist eine solche Argumentation auch vor dem Hintergrund der vielfach aufgezeigten drohenden Verfassungswidrigkeit nicht geeignet, eine unterlassene Neuregelung zu rechtfertigen.

Im Übrigen verweisen wir auf unsere detaillierten Ausführungen zum Gesetzesentwurf in der beigefügten Anlage.

Mit freundlichen Grüßen

DEUTSCHER INDUSTRIE- UND
HANDELSKAMMERTAG E. V.

Dr. Rainer Kambeck

BUNDESVERBAND
DER DEUTSCHEN INDUSTRIE E. V.

Dr. Monika Wünnemann

ZENTRALVERBAND DES DEUTSCHEN
HANDWERKS E. V.

Carsten Rothbart

BUNDESVERBAND DEUTSCHER
BANKEN E. V.

Joachim Dahm

Yokab Thomsen

GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.

Dr. Volker Landwehr

Nikolas Malchau

HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND
(HDE) E.V.

Ralph Brügelmann

BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.

Michael Alber

I. Zu § 233a Abs. 8 – neu

Aus Sicht unserer Unternehmen ist es positiv, dass die bisherige Billigkeitsregelung in Nummer 70.1 des Anwendungserlasses zu § 233a AO zur Annahme von „freiwilligen“ Zahlungen und Leistungen – zur Vermeidung von Nachzahlungszinsen – nunmehr gesetzlich verankert werden soll. Zustimmung findet ebenfalls die Erstreckung der Regelungen auf die Verzinsung von Gewerbesteueransprüchen. Hierdurch wird das Problem der gesonderten Regelungslage für die Verzinsung von Steuererstattungen und Steuernachzahlungen bei der Gewerbesteuer zumindest in Teilen begrenzt.

Die Nichterhebung der Nachzahlungszinsen bei freiwilligen Vorauszahlungen hängt allerdings davon ab, dass die Finanzbehörden die Vorauszahlungen auch tatsächlich annehmen, bzw. entsprechende Leistungen berücksichtigen und auf die festgesetzten/zuentrichtenden Steuern anrechnen. Dies steht jedoch lediglich im pflichtgemäßen Ermessen der Finanzbehörden. Der Regierungsentwurf führt als Grund gegen die Ausgestaltung als eine Verpflichtung zur Annahme bzw. zur Berücksichtigung die Gefahr des Missbrauchs an, wonach die Finanzverwaltung oder die Gemeinden als „Sparkassen“ genutzt werden könnten. Aufgrund der vorgesehenen marktgerechten Ausgestaltung des Zinssatzes würde dieser Befürchtung des Missbrauchs jedoch die Grundlage entzogen. Steuerpflichtige hätten keinen Anreiz mehr, Vorauszahlungen als „Anlage“ zu nutzen. Es wäre daher wünschenswert, wenn eine eindeutige Regelung hinsichtlich einer Annahme-/Anrechnungsverpflichtung durch die Finanzbehörde aufgenommen würde. Damit würden Unklarheiten zwischen Finanzämtern und Steuerpflichtigen von vornherein vermieden und die Rechtsicherheit gestärkt.

Der in diesem Zusammenhang verwendete Begriff „Zinsverzicht“ im Gesetzestext als auch in der Begründung sollte überdacht werden, da dieser angesichts des zugrunde liegenden Sachverhalts nicht passend erscheint.

Petition:

Der Gesetzeswortlaut sollte dahingehend ergänzt werden, dass grundsätzlich eine Pflicht zur Annahme/Anrechnung der „freiwilligen“ Zahlungen und Berücksichtigung von Leistungen besteht, von der nur in begründeten Fällen abgewichen werden kann.

II. Zu § 238 Absatz 1a bis 1c – neu –

Begründung und Evaluation der Zinssatzhöhe

Der Regierungsentwurf sieht vor, dass der steuerliche Zinssatz gem. §§ 233a und 238 AO als starrer Zinssatz neu festgelegt und einer regelmäßigen Evaluation unterworfen wird. Damit wird einer der Regelungsvorschläge aufgegriffen, die das Bundesverfassungsgericht in seinem Beschluss für die Ausgestaltung des Zinssatzes anerkannt hat.

Zinsregelungen müssen grundsätzlich in der Lage sein, den mit ihnen verfolgten Belastungsgrund realitätsgerecht abzubilden. Für den steuerlichen Zinssatz für Steuernachforderungen und Steuererstattungen bedeutet dies, dass ein potenzieller Liquiditätsvorteil oder -nachteil des Steuerpflichtigen, der aufgrund einer späten Steuerfestsetzung entsteht und ausgeglichen werden soll, marktgerecht abgebildet werden muss. Zwar wurden im Regierungsentwurf im Vergleich zum Referentenentwurf die Ausführungen zur Bemessung des steuerlichen Zinssatzes ergänzt. Dies führt jedoch nicht dazu, dass die Zinshöhe in Gänze nachvollziehbar ist. Hierzu wird in der Gesetzesbegründung wie folgt ausgeführt:

„Dieser Zinssatz trägt dem Umstand Rechnung, dass die Verzinsung nach § 233a AO sowohl für Steuernachforderungen als auch für Steuererstattungen gilt und dabei wie bisher derselbe Zinssatz gelten soll. Als Eckwerte dieses Zinssatzes dienen auf Grundlage entsprechender Daten der Deutschen Bundesbank auf der einen Seite die Habenzinsen (aktuell rund 0 % pro Jahr) und auf der anderen Seite Darlehenszinsen für Konsumentenkredite (aktuell zwischen rund 2,4 % pro Jahr - besichert - und 5,3 % pro Jahr - unbesichert -; dies ergibt einen Mittelwert von 3,85 % pro Jahr).“

Zu begrüßen ist, dass bei der Ermittlung der Zinshöhe – zumindest teilweise – eine Orientierung an den Anlage- und Kreditzinsen erfolgen soll und ein Mittelwert zu einem bestimmten Zeitpunkt gebildet wurde. Es ist jedoch zu vermuten, dass neben der Bestimmung des Mittelwertes noch andere Aspekte bei der Bemessung eine Rolle gespielt haben müssen, die nicht dargelegt wurden. Dies zeigt sich bei dem Versuch, die Darlegungen rechnerisch nachzuhalten. Obwohl der Mittelwert zwischen Habenzinsen und Darlehenszinsen ($3,85 \% / 2$) rund 1,93 % beträgt, sieht der Regierungsentwurf eine Zinssatzhöhe von 1,8 % p.a. vor. Ob und welche weiteren als die aufgeführten

Erwägungen Eingang gefunden haben oder ob sachwidrige Maßstäbe herangezogen wurden, ist weiterhin nicht überprüfbar. Dies erschwert auch die zukünftige Evaluation.

Petition:

Zumindest in die Begründung zu § 238 Abs. 1a AO-E, sollten weitergehende Ausführungen zur Bemessung der Zinshöhe aufgenommen werden, um eine gerichtsfeste und transparente Überprüfbarkeit einer realitätsgerechten Zinssatzhöhe zu ermöglichen.

Ferner sollte die Anpassungsklausel in Satz 2 um die in der Gesetzesbegründung bereits enthaltene Regelung ergänzt werden, dass eine Änderung des Zinssatzes erst dann erfolgt, wenn der Basiszinssatz zum 1. Januar des Jahres der Evaluierung um mehr als einen Prozentpunkt von dem bei der letzten Festlegung oder Anpassung des Zinssatzes geltenden Basiszinssatz abweicht.

Aufteilung in Teilverzinsungszeiträume

§ 238 Abs. 1b AO-E bestimmt, dass in den Fällen, in denen für einen Zinslauf unterschiedliche Zinssätze maßgeblich sind, der Zinslauf in Teilverzinsungszeiträume aufzuteilen ist, für die die Zinsen jeweils tageweise zu berechnen sind. Die tageweise Betrachtung wird in der Praxis als aufwendig angesehen.

Petition:

Wir regen aus Vereinfachungsgründen an, eine monatsweise Betrachtung zu wählen.

Zur Anwendung der Neuregelung

Zu begrüßen ist, dass der Regierungsentwurf offenbar grundsätzlich von der Anwendung der Vertrauensschutzregelung nach § 176 Abs. 1 Nr. 1 AO ausgeht. Wie weit die Vertrauensregelung Anwendung finden soll, bleibt unklar. Offen ist, ob mit den allgemeinen Formulierungen zum Vertrauensschutz (Seiten 1 u. 7) lediglich die Regelung des § 15 Abs. 14 in Art. 97 Einführungsgesetz AO gemeint ist, wonach bei der künftigen Minderung von Nachzahlungszinsen der ursprüngliche Zinssatz zur Anwendung gelangt.

Petition:

Der Vertrauensschutz gem. § 176 Abs. 1 Nr. 1 AO sollte sich sowohl auf die Nachzahlungs- als auch die Erstattungszinsen erstrecken.

III. Ergänzender Regelungsbedarf

Wiederherstellung einer symmetrischen Gesetzeslage

Mit einer Neuregelung der Höhe des Zinssatzes sollte ergänzend auch die symmetrische Behandlung von Nachforderungs- und Erstattungszinsen hergestellt werden. Aktuell sind Erstattungszinsen zu versteuern (§ 20 Abs. 1 Nr. 7 Satz 3 EStG), Nachforderungszinsen sind hingegen bei der Einkommensteuer, Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer nicht zum Abzug zugelassen (§ 12 Nr. 3 EStG, § 10 Nr. 2 KStG). Hierdurch wurde eine asymmetrische Gesetzeslage geschaffen. Die Billigkeitsregelung des BMF-Schreibens vom 16. März 2021 führt nur in einem eng begrenzten Umfang zu einer Herstellung der Symmetrie durch die Saldierung von Erstattungs- und Nachzahlungszinsen, da sie Erstattungszinsen nur dann auf Antrag nicht in die Steuerbemessungsgrundlage einbezieht, soweit ihnen nicht abziehbare Nachzahlungszinsen gegenüberstehen, die auf ein und demselben Ereignis beruhen. Dies umfasst weder den Fall, dass Steuererstattungen und Steuernachzahlungen im Rahmen einer Außenprüfung nicht auf demselben Ereignis beruhen. Noch gilt die Billigkeitsregelung für solche Fälle, bei denen es um verschiedene Steuerarten geht, die ggf. auch noch verschiedenen Steuergläubigern zustehen.

Im Rahmen einer Reform sollten Erstattungszinsen daher wieder steuerfrei gem. § 3 EStG gestellt werden. Dies würde auch zu einer sachgerechten Lösung des Problems führen, wenn keine Saldierung von Nachzahlungs- und Erstattungszinsen möglich ist (aktuelle Rechtslage). Es könnte nicht mehr der für den Steuerpflichtigen nachteilige Effekt eintreten, dass dieser – obwohl er tatsächlich keine Liquiditätsvorteile erlangt hat – Erstattungszinsen versteuern muss und im Gegenzug die Nachforderungszinsen nicht abzugsfähig sind.

Alternativ könnte eine symmetrische Gesetzeslage auch durch die Abzugsfähigkeit von Nachzahlungszinsen wiederhergestellt werden. Die Nichtabzugsfähigkeit von Nachzahlungszinsen führt zu einer enormen wirtschaftlichen Belastung von Unternehmen. Im Vergleich zur Steuerfreiheit der Erstattungszinsen, hätte die Abzugsfähigkeit der Nachzahlungszinsen den Vorteil, dass diese innerbilanziell erfolgen würde. Bei der Gewerbesteuer wäre dann allerdings zu beachten, dass die gewerbesteuerliche Hinzurechnung von Zinsen nach § 8 Nr. 1 Buchstabe a GewStG die gewünschte symmetrische Gesetzeslage nicht unterläuft.

Aus unternehmenspraktischer Sicht wäre diese Alternative wesentlich einfacher in den Steuerberechnungen der Unternehmen und auch in späteren Betriebsprüfungen rechnerisch umzusetzen und würde zu einer größeren Bürokratieentlastung führen. Dieses gilt auch vor dem Hintergrund, dass außerbilanzielle Korrekturen nicht erforderlich wären.

Sollte sich der Gesetzgeber gegen eine vollständige Wiederherstellung der symmetrischen Gesetzeslage entscheiden, so wäre es zumindest wünschenswert, wenn die bisherige Regelung aus dem BMF-Schreiben vom 16. März 2021 in das Gesetz übernommen würde.

Saldierung über alle Steuerarten („Steuerkonto“) und nachvollziehbare Darstellung der Zinsberechnung

Wir werben ferner dafür, die Beibehaltung des aktuellen Grundkonzeptes des § 233a AO, welches als Soll-Verzinsung mit Durchbrechungen durch eine Ist-Verzinsung ausgestaltet ist, zu überdenken. Bisherige Gründe, die gegen eine Ist-Verzinsung vorgetragen wurden, insbesondere der Verwaltungsaufwand im Massenverfahren, haben aufgrund der fortschreitenden Digitalisierung an Bedeutung verloren. Damit könnten im zukünftigen Zinssystem auch Saldierungen von Steuernachzahlungen und -erstattungen ermöglicht werden. Dies gilt auch in Bezug auf unterschiedliche Steuerarten, so dass es im Ergebnis zu einer Verzinsung des „Steuerkontos“ des Steuerpflichtigen kommt. Hierfür müsste die Finanzverwaltung die technische Umsetzung gewährleisten.

Die Zinsberechnung seitens der Finanzverwaltung müsste ferner für den Steuerpflichtigen nachvollziehbar ausgewiesen werden. Bislang ist es bereits für den "Normalfall" einer einmalig korrigierten Steuerfestsetzung oftmals schwer möglich, die Berechnungen der Finanzverwaltung nachzuvollziehen. In der Praxis versuchen sich Unternehmen mit einer Faustformel zur Schlüssigkeitsüberprüfung zu behelfen ("Nachzahlung/Erstattung" x 6 % p.a.), zumal seitens der Finanzverwaltung lediglich der Hinweis auf die systemseitige Generierung der Zahlen erfolgt. Dieses mathematisch-technische Problem wird dadurch erschwert, dass die Finanzverwaltung nicht immer klar zwischen der Rückzahlung und/oder der Erstattung von Nachzahlungs-/Erstattungszinsen unterscheidet, was bei der derzeit materiell-asymmetrischen Rechtslage zur Versteuerung/Nichtabzugsfähigkeit zu erheblichen Unterschieden führt.

Wenn der Steuerpflichtige in der Erstveranlagung Erstattungszinsen erhalten hat, sich in einer Korrekturveranlagung für ihn aber ein Zahlbetrag ergibt, ist nicht klar aus dem Zinssaldo (§ 233a Abs. 5 Satz 2 und 3 AO) zu erkennen, welcher Betrag die Rückzahlung der Erstattungszinsen ist (negative Einnahmen aus Kapitalvermögen) und welcher Betrag "echte" Nachzahlungszinsen darstellt (nicht abziehbar, § 10 Nr. 2 KStG, § 12 Nr. 3 EStG). Das sollte aus der Abrechnung deutlicher hervorgehen (vgl. Urteil des FG Münster vom 13. März 2020, Az.: 14, K 2712/16, nkr, VIII R 8/21).

Keine gesonderte Behandlung bei Gewerbesteuer

Wir werben dafür, dass für die Zinsen zur Gewerbesteuer die AO-rechtlichen Vorschriften vollumfänglich anzuwenden sind. Dies ist bislang nicht der Fall. So ist in Fällen von Widersprüchen gegen einen Zinsbescheid das allgemeine Verwaltungsrecht (§ 68VwGO ff.) anzuwenden. In einzelnen Bundesländern muss z. B. direkt Klage beim Verwaltungsgericht eingereicht werden. Für die Unternehmen ist dies mit zusätzlichem Aufwand und Kosten verbunden. Die Auslegungsregelungen des AEAO zu § 233a sollten bundeseinheitlich auch für alle Kommunen verbindlich in der Rechtsanwendung sein.

Neureglung der Höhe von Stundungs- und Aussetzungszinsen

Wenngleich der Regierungsentwurf – auch mit Bezug auf die Ausführungen des Bundesverfassungsgerichts – keine Neuregelung weiterer steuerlicher Zinssätze der Abgabenordnung vorsieht, plädieren wir dafür, zumindest die Höhe von Stundungs- und Aussetzungszinsen nach den §§ 234 und 237 AO in realitätsgerechter Weise abzusenken. Aus Sicht der Praxis wäre es nicht nachvollziehbar, wenn eine Stundung, der keine Säumnis zugrunde liegt, weiterhin mit einer hohen Verzinsung von 0,5 % für jeden Monat belegt würde, eine Steuernachzahlung dagegen niedriger verzinst wird.

Bezüglich der Aussetzungszinsen ist zu beachten, dass die Aussetzung der Vollziehung (AdV) üblicherweise beantragt wird, wenn ein Steuerpflichtiger davon ausgeht, dass ein gegen einen Steuerbescheid eingelegter Rechtsbehelf erfolgreich ist und die Liquidität – d. h. die Steuerzahlung – im Unternehmen benötigt wird. Die AdV verliert in der Praxis aber an Bedeutung, wenn der Steuerpflichtige im Falle eines unerwarteterweise erfolglosen Rechtsbehelfsverfahrens, Aussetzungszinsen in einer Höhe zu zahlen hat, die das realitätsgerechte Zinsniveau erheblich übersteigt. Ein solcher Effekt ist im Hinblick auf die Gewährung effektiven Rechtsschutzes bedenklich und daher sollten auch die Regelungen über die Aussetzungszinsen zeitnah angepasst werden.

Entstehender Programmierungsaufwand auf Seiten der Finanzverwaltung, wie er in der Begründung als Erwägungsgrund für eine erst spätere Neuregelung angeführt wird, ist im Hinblick auf die elementare grundrechtlich verbürgte Gewährung eines effektiven Rechtsschutzes als nachrangig anzusehen.

Vollverzinsung bei der Umsatzsteuer

In der Begründung wird darauf hingewiesen, dass sich bei der Umsatzsteuer eine Verzinsungspflicht aus dem Unionsrecht ergebe. Eine Herausnahme der Umsatzsteuer aus § 233a AO sei danach nicht zielführend. Die angeführten Urteile, in denen der EuGH eine Verzinsung fordert, betreffen ausschließlich Fälle, in denen der Staat unionsrechtswidrig Vorsteuerbeträge einbehalten und diese nicht oder verspätet an den Steuerpflichtigen ausbezahlt hat.

In den Urteilsfällen wurden dem Steuerpflichtigen Vorsteuerbeträge vorenthalten, die tatsächlich entrichtet wurden. Der Grundsatz der steuerlichen Neutralität verlangt, dass die finanziellen Verluste, die dadurch entstehen, dass ein Vorsteuerüberschuss nicht innerhalb einer angemessenen Frist erstattet wird, durch die Zahlung von Verzugszinsen ausgeglichen werden (EuGH Urteil vom 12. Mai 2021 C 844/19 Rz. 40). Die Verzinsung dient in dem hier entschiedenen EuGH-Urteil zum Vorsteuervergütungsverfahren ausdrücklich dazu, die Stellung der Unternehmen zu stärken, um die Mitgliedstaaten zur zeitnahen Auszahlung der Vorsteuerguthaben zu bewegen. Das ungarische Verfahren in der Rechtsache Sole-Mizo (EuGH-Urteil vom 23. April 2020 C-13/18 und C-126/18) ist nicht auf das deutsche Steuersystem übertragbar, da es um Vorsteuerguthaben geht, die der Staat entgegen dem Unionsrecht einbehält und vorträgt. In beiden vom BMF genannten Fällen hat der Fiskus gegen Unionsrecht zum Nachteil des steuerpflichtigen Unternehmens verstoßen, welches dadurch einen finanziellen Verlust erlitten hat.

Diese Fälle können nicht als Begründung für eine Verzinsungspflicht in der Umsatzsteuer herangezogen werden, da die Verzinsungstatbestände in der Umsatzsteuer in der Regel nicht auf Liquiditätsvorteilen für die Unternehmen basieren.

In den von uns mit Eingabe vom 17. Dezember 2021 beschriebenen Sachverhalten, bei denen eine Korrektur von Umsatzsteuer nach §§ 14c und 17 UStG erfolgt, kommt es bei einer typisierenden Gesamtbetrachtung generell nicht zu einer Liquiditätswirkung, weder zum Nachteil des Fiskus noch zum Vorteil des einzelnen Unternehmens. Trotzdem greifen die deutschen Verzinsungsregeln, weil die Korrekturen zu unterschiedlichen Zeitpunkten wirksam werden. In diesen Konstellationen verstößt eine Verzinsung gegen den Grundsatz der Neutralität der Umsatzsteuer.

Petition:

Die Möglichkeit einer typisierenden Gesamtbetrachtung und insoweit die Herausnahme der Umsatzsteuer aus der Vollverzinsung sollte nochmals geprüft werden. In diese Überlegungen sollte auch die geplante Einführung eines elektronischen Meldesystems für Rechnungen einbezogen werden.