

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

Geszentwurf 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 Geszentwurf. ([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. Geszentwurf 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.

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 Richtlinienentwurf 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 Darlehens- 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. Höchstrichterlich 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 typischerweise 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.
