

Bundesministerium der Finanzen
Herrn MDg Dr. Hans-Ulrich Misera
Unterabteilungsleiter IV A
Wilhelmstr. 97
10117 Berlin

per E-Mail: IVA3@bmf.bund.de

Kürzel
Me/DE – S 07/21

Telefon
+49 30 27876-520

Telefax
+49 30 27876-799

E-Mail
ebert@dstv.de

Datum
13.09.2021

Ungleiche Festsetzung von Verspätungszuschlägen (§ 152 AO) bei Rentnerinnen und Rentnern

Sehr geehrter Herr Dr. Misera,

aus der Praxis erreichten uns Hinweise zu ungleicher Festsetzung von Verspätungszuschlägen bei der Veranlagung von Rentnerinnen und Rentnern. Gern wenden wir uns als Deutscher Steuerberaterverband e.V. (DStV) daher an Sie. Wir freuen uns, wenn Sie unsere Anregungen berücksichtigen.

A. Vorwort

Das Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens ([BGBl. 2016, I, S. 1679](#)) normierte die Regelung zum automatischen Verspätungszuschlag (§ 152 Abs. 2 AO). Grundsätzlich greift dieser, wenn Steuererklärungen, die sich auf ein Kalenderjahr oder einen gesetzlich festgelegten Zeitpunkt beziehen, nicht binnen 14 Monaten nach Ablauf des betreffenden Kalenderjahrs bzw. Zeitpunkts eingereicht werden. § 152 Abs. 5 Satz 3 AO sieht eine Ausnahme von diesem Automatismus vor: Fordert die Finanzbehörde einen Erklärungspflichtigen erstmals nach Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist zur Abgabe der Steuererklärung auf, so ist der Verspätungszuschlag nur für die Monate zu berechnen, die nach Ablauf der gesetzten Frist begonnen haben. Dies gilt, sofern der Steuerpflichtige bis dahin davon ausgehen konnte, keine Steuererklärung abgeben zu müssen.

Das Zusammenspiel dieser Regelungen führt in der Praxis bei der Besteuerung von Rentnerinnen und Rentnern zu ungleicher Festsetzung von Verspätungszuschlägen. Gern erläutern wir dies nachfolgend.

B. Verspätungszuschläge im Rahmen der Rentenbesteuerung

Ausweislich der Beschlussempfehlung des Finanzausschusses des Deutschen Bundestags zielt die eingangs erwähnte Verschonungsregelung (§ 152 Abs. 5 Satz 3 AO) insbesondere auf Rentnerinnen und Rentner ab. Genauer gesagt auf solche, die in der Vergangenheit vom zuständigen Finanzamt zunächst eine Nichtveranlagungs-Bescheinigung oder eine Mitteilung, künftig nicht mehr erklärungspflichtig zu sein, erhalten haben und dann später vom Finanzamt nach Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist zur Abgabe einer Steuererklärung (für unter Umständen länger zurückliegende Zeiträume) aufgefordert werden. Eine verzögerte Auswertung der Rentenbezugsmitteilungen seitens der Finanzverwaltung soll sich – gemäß der Beschlussempfehlung des Finanzausschusses – in diesen Fällen nicht zu Lasten der betroffenen Rentner auswirken. (vgl. [BT-Drs. 18/8434, S. 113 f.](#)).

Die Verschonungsregelung räumt den Betroffenen im Ergebnis eine rückwirkende Fristverlängerung ein. Diese Verschonung entspricht dem tatsächlichen Lebenssachverhalt der Betroffenen und ist sehr zu begrüßen.

Ein rechtssystematisches Problem ergibt sich, wenn eine Rentnerin bzw. ein Rentner – ohne gesonderte Aufforderung des Finanzamts – feststellt, für zurückliegende Veranlagungszeiträume eine Steuererklärung abgeben zu müssen. Dies könnte z.B. aufgrund von Rentenanpassungen der Fall sein. Reicht die Rentnerin bzw. der Rentner sodann die ausstehenden Steuererklärungen ordnungsgemäß ein, greift bei länger zurückliegenden Veranlagungszeitraum der automatische Verspätungszuschlag.

Hätte die gleiche Rentnerin bzw. der gleiche Rentner dies nicht selbstständig erkannt und das Finanzamt hätte sie bzw. ihn erstmalig zur Abgabe aufgefordert, würde der automatische Verspätungszuschlag aufgrund der besonderen Verschonungsregelung nicht zum Tragen kommen (§ 152 Abs. 5 Satz 3 AO).

Im Ergebnis entsteht so eine Ungleichbehandlung zwischen Rentenbeziehenden, die eigeninitiativ eine Steuererklärung abgeben, gegenüber denjenigen, die auf die Aufforderung seitens des Finanzamtes warten.

An dieser Stelle sei ergänzt, dass viele Rentner ganz und gar unbemerkt in die Erklärungspflicht rutschen. So dürfte vielen nicht bewusst sein, dass beispielsweise Rentnerhöhungen nicht mehr von ihrem individuellen Rentenfreibetrag gedeckt sind. Auch wenn der Lebenspartner stirbt, kann sich dies auf die Erklärungspflicht auswirken, ohne dass der Betroffene unmittelbar daran denkt. Schließlich gehen gerade solche persönlichen Verluste oftmals mit einer drastischen Umstellung der bisherigen Lebensweise einher. Diese Gruppe an Steuerpflichtigen ist daher besonders schutzwürdig.

C. DStV-Anregung

Die Ungleichbehandlung der Steuerpflichtigen zu Lasten derjenigen, die ihre Steuerklärungen auch ohne finanzamtsseitige Aufforderung abgeben, ist aus Sicht des DStV ein Missstand, der dringend beseitigt werden sollte.

Die Lösung könnte nach Wahrnehmung des DStV untergesetzlich im Wege der teleologischen Auslegung des § 152 Abs. 5 Satz 3 AO i.V.m. § 109 Abs. 1 Satz 2 AO gefunden werden. Das Ziel des Gesetzgebers war es, wie oben dargelegt, die grundsätzliche Verschonung der Rentnerinnen- und Rentnerveranlagungsfälle von dem Fallbeileffekt des seinerzeit neu eingeführten automatischen Verspätungszuschlags zu gewährleisten. Die Koalitionspartner haben sich auf diese Ausnahme im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens erst kurzfristig, am Ende der Verhandlungen des Finanzausschusses verständigt. Insofern liegt es nahe, dass die vorgenannte, nicht geregelte Fallkonstellation in der Eile übersehen wurde. Anhaltspunkte, die auf eine beabsichtigte Ungleichbehandlung hindeuten, sind nicht ersichtlich. Insofern dürften im Sinne des Zwecks der Norm auch die Steuerpflichtigen verschonungswürdig sein, die ihre Steuerklärungen später ohne Aufforderung des Finanzamtes abgeben.

Der DStV regt daher eine neue Verwaltungsanweisungen zum Verspätungszuschlag an. Er schlägt folgende Formulierung vor: *„In den Fällen, in denen Rentnerinnen bzw. Rentner zunächst davon ausgehen durften, nicht mehr erklärungs-pflichtig zu sein, hat die Finanzverwaltung bei erstmaliger unaufgeforderter Abgabe von Steuerklärungen eine rückwirkende Fristverlängerung nach § 109 Abs. 1 Satz 2 AO zu gewähren. Dies betrifft insbesondere den Fall,*

in dem Rentnerinnen bzw. Rentner in der Vergangenheit vom zuständigen Finanzamt eine Nichtveranlagungs-Bescheinigung oder eine Mitteilung erhalten haben, künftig nicht mehr erklärungspflichtig zu sein. Rentnerinnen und Rentner handeln in diesen Fällen unverschuldet i.S.d. § 109 Abs. 2 Satz 1 AO.“

Wir hoffen, auf Ihre Zustimmung zu stoßen. Gern stehen wir für weitere Erörterungen zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

gez.
RAin/StBin Sylvia Mein
(Geschäftsführerin)

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

Der Deutsche Steuerberaterverband e.V. (DStV) repräsentiert bundesweit rund 36.500 und damit über 60 % der selbstständig in eigener Kanzlei tätigen Berufsangehörigen. Er vertritt ihre Interessen im Berufsrecht, im Steuerrecht, der Rechnungslegung und dem Prüfungswesen. Die Berufsangehörigen sind als Steuerberater, Steuerbevollmächtigte, Wirtschaftsprüfer, vereidigte Buchprüfer und Berufsgesellschaften, in den uns angehörenden 16 regionalen Mitgliedsverbänden freiwillig zusammengeschlossen.
