



## Bund der Steuerzahler Deutschland e.V.

---

10117 Berlin, Reinhardtstr. 52, ☎ 030 / 25 93 96 0

### **Stellungnahme zu den Verfassungsbeschwerden 1 BvR 2237/14 und 1 BvR 2422/17; Nachzahlungszinsen bei der Gewerbesteuer, §§ 233a AO i.V.m. § 238 AO**

---

#### **Vorbemerkungen**

Seit dem Jahr 2008 ist der EZB-Leitzins stark gefallen und liegt aktuell bei 0 Prozent. Der EZB-Rat geht weiterhin davon aus, dass die Leitzinsen für längere Zeit auf diesem Niveau bleiben werden.<sup>1</sup> Die anhaltende Niedrigzinsphase wirft daher die Frage auf, ob der Gesetzgeber verpflichtet ist, die im Steuerrecht festgeschriebenen Zinssätze zu überprüfen. Aktuell werden in den Steuergesetzen noch feste Zinssätze von 5,5 Prozent (§ 6 Abs. 1 Nr. 3a Buchst. e) EStG) bis 6 Prozent (§ 6a Abs. 3 S. 3 EStG, § 238 AO) ausgewiesen. In vielen anderen Rechtsgebieten hat der Gesetzgeber hingegen bereits flexible und damit geringere Zinssätze eingeführt (z. B. § 247 BGB, § 288 BGB, § 49a Abs. 3 VwVfG). Der Unmut der Steuerzahler über die im Steuerrecht geltenden hohen Zinssätze ist daher nachvollziehbar und war bereits Gegenstand diverser Gerichtsverfahren. Zuletzt hat der Bundesfinanzhof im November 2017 Nachforderungszinsen bis zum Jahr 2013 als verfassungsgemäß beurteilt.<sup>2</sup> Gleichwohl sind weitere Verfahren anhängig. So unterstützt der Bund der Steuerzahler beim Bundesfinanzhof die Revision eines Steuerzahlers aus Nordrhein-Westfalen, in der Zinszeiträume bis Dezember 2015 streitig gestellt sind.<sup>3</sup> Es ist daher sehr zu begrüßen, dass sich das Bundesverfassungsgericht dem Thema annimmt.

Gegenstand der hier zugrundeliegenden Verfassungsbeschwerden ist die Verzinsung von Steuernachzahlungen zur Gewerbesteuer. Anders als bei den Ertragsteuern obliegt die Überprüfung solcher Zinsbescheide i.d.R. zunächst den Gemeinden bzw. den entsprechenden Widerspruchsbehörden. Dies wirft in der Praxis einige Besonderheiten auf, auf die wir an dieser Stelle nur kurz eingehen möchten: Anders als im sonstigen Besteuerungsverfahren gilt die Abgabenordnung (AO) bei Realsteuern nur eingeschränkt. So besteht für den Steuerzahler beispielsweise keine Möglichkeit, auf anhängige Klageverfahren beim Bundesfinanzhof oder Bundesverfassungsgericht zu verweisen und damit eine Zwangsrufe im eigenen Fall zu erreichen, da § 363 Abs. 2 AO bei Realsteuern (und deren Nebenleistungen) gemäß § 1 Abs. 2 AO nicht anwendbar ist. Dies führt praktisch dazu, dass Steuerzahler, die sich gegen die Zinshöhe bei Gewerbesteuernachzahlungen wehren möchten, stets selbst klagen müssen, weil ein gesetzliches Ruhen des Widerspruchsverfahrens

---

<sup>1</sup> Monatsbericht der Deutsche Bundesbank, Februar 2018, S. 22.

<sup>2</sup> BFH, Urteil vom 9.11.2017 – III R 10/16; DStR 2018, 465.

<sup>3</sup> BFH – III R 25/17, Revision gegen das Urteil des FG Münster vom 25.08.2017 – 10 K 2472/16.

nicht in Betracht kommt und – soweit ersichtlich – auch von den Gemeinden nicht gewährt wird. Hinzu kommt, dass je nach Bundesland ein Widerspruchsverfahren Kosten auslöst bzw. gar nicht möglich ist. Letztlich bleibt der Rechtsschutz der betroffenen Steuerzahler bei Zinsen zur Gewerbesteuer deutlich hinter den Rechtsschutzmöglichkeiten im übrigen Besteuerungsverfahren zurück. Auch wenn dieser Aspekt in den vorliegenden Fällen nicht zum Tragen kommt, weil die Beschwerdeführerinnen den Klageweg beschritten haben, ist eine möglichst zeitnahe Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts von Bedeutung. In der Praxis werden Widersprüche gegen Zinsbescheide aktuell sehr zügig zurückgewiesen. Möglicherweise geschieht dies auch im Vorgriff auf die anstehenden Urteile, um aus Sicht der Kommunen möglichst bestandskräftige Zinsbescheide zu erhalten.

## **Gliederung**

I. Sachverhalte .....	2
II. Zulässigkeit der Verfassungsbeschwerden.....	2
II. Begründetheit.....	3
1. Prüfungsmaßstab .....	3
2. Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes, Art. 3 GG.....	4
a) Vergleichsgruppe .....	4
b) Ungleichbehandlung durch unzutreffende Typisierung .....	5
aa) Nachzahlungsfälle – Typisierung bei liquiden Steuerzahlern.....	7
bb) Nachzahlungsfälle – Typisierung bei Fremdfinanzierung .....	8
cc) Nachzahlungsfälle – Perspektive der staatlichen Refinanzierung .....	9
dd) Typisierung bei Steuererstattungen .....	10
c) Berücksichtigung der Karenzzeit .....	10
d) Zivilrechtliche Wertungen.....	11
e) Ergebnis.....	11
3. Rechtfertigung .....	11
a) Vereinfachungszweck.....	11
b) Belastungsausgleich.....	12
c) Handlungsspielraum des Steuerzahlers .....	12
IV. Fazit .....	13

Anlage 1. Bearbeitungszeiten von Einkommensteuererklärungen

Anlage 2. Zinseinnahmen und -ausgaben auf Länderebene 2011 - 2016

## **I. Sachverhalte**

In dem Verfahren 1 BvR 2237/14 betreibt die Beschwerdeführerin ein Gewerbe. Dafür setzte die Stadt Krefeld für den Erhebungszeitraum 2003 zunächst Gewerbesteuer in Höhe von 84.612 Euro und Zinsen von 423 Euro fest. Nach einer Außenprüfung änderte die Gemeinde die Gewerbesteuer auf 525.624 Euro, mithin erhöhte sich die bisherige Gewerbesteuer um 441.012 Euro. Dementsprechend wurden Nachzahlungszinsen i.H.v. 194.463 Euro festgesetzt, abzüglich der bereits gezahlten 423 Euro ergab sich ein erhöhter

Zinsanspruch für den Zeitraum 1. April 2005 bis 20. August 2012 von 194.463 Euro. Die Zinsberechnung erfolgte nach §§ 233a, 238 AO. Die Beschwerdeführerin wendet sich mit der Verfassungsbeschwerde gegen den gesetzlichen Zinssatz von 0,5 Prozent pro Monat. Spätestens seit dem Jahr 1998 verstoße dieser gegen das Gebot der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit, das aus dem Gleichheitssatz folgt.

In dem Verfahren 1 BvR 2422/17 betreibt die Beschwerdeführerin ebenfalls ein Gewerbe. Die Gewerbesteuer für 2005 wurde zunächst auf 129.050 Euro und für 2006 auf 0 Euro festgesetzt. Nach einer Betriebsprüfung im Jahr 2014 änderte die Gemeinde die Gewerbesteuer von zuvor 412.960 Euro auf 2.141.360 Euro und für das Jahr 2006 von vormals 0 Euro auf nunmehr 1.868.608 Euro. Gleichzeitig forderte die Gemeinde Zinsen für das Jahr 2005 für den Zeitraum vom 1. April 2007 bis 14. Juli 2014 i.H.v. 751.854 Euro und für die Gewerbesteuer 2006 für den Zeitraum 1. April 2008 bis 14. Juli 2014 i.H.v. 700.725 Euro. Die Beschwerdeführerin wendet sich gleichermaßen gegen die Höhe des Nachforderungszinssatzes. Sie hält die Festsetzung von Nachzahlungszinsen ab dem Jahr 2012 für überhöht und damit für verfassungswidrig.

## **II. Zulässigkeit der Verfassungsbeschwerden**

Die Verfassungsbeschwerden sind zulässig. Sie richten sich gegen Zinsbescheide und gerichtliche Entscheidungen, die eine Zahlungspflicht der Beschwerdeführerinnen begründen. Sie tragen vor, dass die für die Allgemeinverzinsung maßgebliche Zinshöhe von 6 Prozent p.a. nach §§ 233a, 238 AO eine Typisierung zugrunde legt, die einen Ausnahmefall zur Regel macht. Im Vergleich zu anderen Steuerzahlern tritt eine Zusatzbelastung durch die Zinsen ein, die über die Abschöpfungsfunktion hinaus einen Straf- oder Besteuerungscharakter haben kann. Damit kann jeweils eine Verletzung von Art. 3 Abs. 1 GG in Verbindung mit dem Übermaßverbot vorliegen.

## **III. Begründetheit**

Die Beschwerden sind spätestens seit dem Jahr 2008 begründet, da die Beschwerdeführerinnen in ihrem Recht aus Art. 3 Abs. 1 GG verletzt sind.

### **1. Prüfungsmaßstab**

Der allgemeine Gleichheitssatz gebietet, wesentlich Gleiches gleich und wesentlich Ungleiches ungleich zu behandeln. Eine Verletzung des Gleichheitssatzes liegt vor, wenn eine Gruppe von Normadressaten im Vergleich zu einer anderen anders behandelt wird, obwohl zwischen beiden Gruppen keine Unterschiede von solcher Art und solchem Gewicht bestehen, dass sie die ungleiche Behandlung rechtfertigen könne.<sup>4</sup> Im Bereich des Steuerrechts hat der Gesetzgeber einen weitreichenden Entscheidungsspielraum. Dies gilt für die Auswahl des Steuergegenstands und auch für die Bestimmung des Steuersatzes.<sup>5</sup> Das Bundesverfassungsgericht hat in ständiger Rechtsprechung Typisierungs- und Vereinfachungserfordernisse anerkannt.<sup>6</sup>

---

<sup>4</sup> Sogenannte neue Formel, BVerfGE 55, 88, ständige Rechtsprechung.

<sup>5</sup> BVerfGE 107, 27, DStR 2003, 633.

<sup>6</sup> BVerfG v. 9.12.2008 – 2 BvL 1, 2/07, 1, 2/08; BVerfGE 122, 210, DStR 2008, 2460, unter C.I.2.

Dabei ist zu berücksichtigen, dass Steuergesetze in der Regel Massenvorgänge des Wirtschaftslebens betreffen. Sie müssen, um praktikabel zu sein, Sachverhalte, an die sie dieselben steuerrechtlichen Folgen knüpfen, typisieren und dabei in weitem Umfang die Besonderheiten des einzelnen Falles vernachlässigen.<sup>7</sup> Die wirtschaftlich ungleiche Wirkung auf die Steuerzahler darf allerdings ein gewisses Maß nicht übersteigen. Vielmehr müssen die steuerlichen Vorteile der Typisierung im rechten Verhältnis zu der mit der Typisierung notwendig verbundenen Ungleichheit der steuerlichen Belastung stehen.<sup>8</sup> Außerdem darf eine gesetzliche Typisierung keinen atypischen Fall als Leitbild wählen, sondern muss sich realitätsgerecht am typischen Fall orientieren.<sup>9</sup> Dabei zwingt die Verpflichtung zu einer realitätsgerechten Typisierung den Gesetzgeber, eine einmal geschaffene Typisierung regelmäßig zu überprüfen und bei Änderung der zugrunde gelegten Verhältnisse anzupassen. Insbesondere gilt dies für eine Norm, deren Ziel die Herstellung einer gleichmäßigen Abgabenbelastung ist. Wenn dann festzustellen ist, dass die bei der Normlegung unterstellten Verhältnisse sich massiv anders entwickelt haben, trifft den Gesetzgeber eine Beobachtungs- und Anpassungspflicht.<sup>10</sup>

In den vorliegenden Beschwerden sind diese, sich aus dem allgemeinen Gleichheitsgrundsatz ergebenden, verfassungsrechtlichen Grenzen überschritten.

## **2. Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes, Art. 3 GG**

§ 233a AO regelt die Verzinsung von Steuernachforderungen und -erstattungen (Grundsatz der Vollverzinsung). Die Verzinsung betrifft den Zeitraum zwischen Steuerentstehung und ihrer Fälligkeit. Dabei beginnt der Zinslauf nicht bereits mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Steuer entstanden ist, sondern erst nach Ablauf einer 15-monatigen Karenzzeit (§ 233a Abs. 2 AO). Mit der Verzinsung von Steuernachzahlungen und -erstattungen wollte der Gesetzgeber einen Ausgleich dafür schaffen, dass Steuern bei einzelnen Steuerzahlern zu unterschiedlichen Zeitpunkten festgesetzt und fällig werden. Insoweit beruht die Vorschrift auf der Annahme, dass derjenige, dessen Steuer ganz oder zum Teil zu einem späteren Zeitpunkt festgesetzt wird, gegenüber demjenigen, dessen Steuer bereits frühzeitig festgesetzt wird, einen Liquiditäts- und damit potenziellen Zinsvorteil hat.<sup>11</sup> Denn die Belastungswirkung der Besteuerung hängt nicht allein von der Höhe der Steuerschuld ab, sondern auch vom Zeitpunkt der Besteuerung. Steueransprüche in gleicher Höhe wirken gegebenenfalls unterschiedlich, wenn der eine sofort, ein anderer erst in Zukunft den Anspruch erfüllt.<sup>12</sup>

### **a) Vergleichsgruppe**

Aus dem Sinn und Zweck der Norm leitet sich aus unserer Sicht dann auch die Vergleichsgruppe ab: Es müssen diejenigen Steuerzahler, die einer Verzinsung nach § 233a AO unterliegen, mit denjenigen verglichen werden, die keine Nachforderungszinsen zahlen müssen. Denn §§ 233a, 238 AO sollen gerade die Un-

---

<sup>7</sup> BFH, Urt. v. 9.11.2017 – III R 10/16, DStR 2018, 465.

<sup>8</sup> BVerfG v. 20.4.2004 – 1 BvR 905/00, 1 BvR 1748/99.

<sup>9</sup> BVerfGE 133, 377, DStR 2013, 1228, Rn. 87.

<sup>10</sup> Jonas, DStR 2016, 950; BVerfG Beschluss v. 22.6.1995 – 2 BvL 37/91, DStR 1995, 1345.

<sup>11</sup> BVerfG, Beschluss v. 9.11.2009 – 1 BvR 2539/07, m.w.N., NVwZ 2010, 90.

<sup>12</sup> Hey/Steffen, ifst-Schrift 511 (2016), S. 61.

gleichheit (Zinsvorteil) zwischen diesen Gruppen ausgleichen. Der Bundesfinanzhof stellt in seiner jüngsten Entscheidung zur Höhe der Nachforderungszinsen die Vergleichbarkeit dieser Fälle in Abrede, weil die in § 238 AO festgelegte Zinshöhe nur auf Fälle anwendbar ist, in denen dem Grunde nach eine Zinspflicht besteht. Bei den Steuerzahlern, deren Steuer innerhalb der 15-monatigen Karenzzeit richtig festgesetzt wird, besteht aber bereits dem Grunde nach keine Zinspflicht, sodass es an der Vergleichbarkeit der Gruppen fehle.<sup>13</sup> Diese rein formale Sichtweise ermöglicht es dem Gesetzgeber jedoch geradezu, sich Normen zu schaffen, um eine Prüfung nach Art. 3 GG auszuschließen. Deshalb ist der Erwägung des Bundesfinanzhofs aus unserer Sicht nicht zu folgen.

#### **b) Ungleichbehandlung durch unzutreffende Typisierung**

Die Verzinsung von Steuernachforderungen und -erstattungen soll einen Ausgleich dafür schaffen, dass die Steuern bei den einzelnen Steuerzahlern zu unterschiedlichen Zeiten festgesetzt und fällig werden. Je niedriger jedoch der am Markt zu erzielende Zins bzw. die erzielbare Rendite im Unternehmen ist, desto stärker nähern sich die unterschiedlichen Zahlungszeitpunkte einander an. Bei einem erzielbaren Zins von Null ergibt sich durch eine spätere Steuerzahlung gar kein Vorteil. Bei einem negativen Einlagenzins, wenn also für Einlagen bei Kreditinstituten Strafzinsen gezahlt werden müssen, kann es im Gegenteil sogar attraktiv sein, die Steuer so früh wie möglich zu zahlen.<sup>14</sup> Gleichheitsrechtliche Probleme entstehen somit dann, wenn das tatsächliche Zinsniveau für den typischen Fall hinter dem vom Gesetzgeber vorgegebenen Zins von 6 Prozent p.a. zurückbleibt.

Eingeführt wurde die Norm erstmals durch das Steuerreformgesetz 1990. Nach der Gesetzesbegründung sollte ein Ausgleich dafür geschaffen werden, dass die Steuern bei den einzelnen Steuerpflichtigen zu unterschiedlichen Zeitpunkten festgesetzt und fällig werden.<sup>15</sup> An dem festen Zinssatz von 0,5 Prozent pro Monat (§ 238 AO), der bereits für Hinterziehungs-, Stundungs- und Aussetzungszinsen sowie für Prozesszinsen auf Erstattungen galt, hielt der Gesetzgeber aus Gründen der Praktikabilität fest. Weitere detaillierte Überlegungen zur Höhe des Zinssatzes oder zum typischen Fall der Verzinsung enthalten die Gesetzesmaterialien nicht.

Mangels Vorgabe des Gesetzgebers ist folglich zunächst zu bestimmen, welche Sachverhalte üblicherweise von §§ 233a, 238 AO erfasst werden, um zu prüfen, ob die Typisierung (noch) den Regelfall abbildet. Da der Zinssatz zulasten wie zugunsten der Steuerzahler gilt, sind für die Typisierung dem Grunde nach zwei Gruppen zu unterscheiden: Diejenigen, die eine Steuernachzahlung nebst Nachzahlungszinsen leisten müssen, und die Steuerzahler, die eine Steuererstattung nebst Erstattungszinsen erhalten.

Um den Vorteil bei der Gruppe der Steuerzahler zu ermitteln, die ihre Steuer erst später zahlen müssen, ist weiter zu differenzieren, ob sie die Steuer aus eigenen Mitteln hätten aufbringen können oder dafür ein Kredit (Fremdfinanzierung) erforderlich gewesen wäre. Denn bei einer späteren Steuerfestsetzung müssen

---

<sup>13</sup> BFH, Urteil v. 9.11.2017 – III R 10/16, Rn. 23., DStR 2018, 465.

<sup>14</sup> Hey/Steffens, ifst-Schrift 511 (2016), S. 62.

<sup>15</sup> Gesetzesentwurf v. 19.04.1988, BT-Drucks. 11/2157, S. 194.

liquide Unternehmen das vorhandene Kapital zunächst nicht für die Steuern aufwenden und nicht liquide Unternehmen den Kredit für die Finanzierung der Steuerschulden erst später aufnehmen.<sup>16</sup> Im ersten Fall entsteht ein potenzieller Vorteil, da durch die zunächst nicht gezahlten Steuern Mittel für Investitionszwecke zur Verfügung stehen und im zweiten Fall entsteht ein Vorteil, weil die Zinsen einer hypothetischen Finanzierung nicht gezahlt werden müssen.

Dabei zeigt die Praxis, dass die Gruppe derjenigen, die Nachforderungszinsen zahlen müssen, hauptsächlich Steuerzahler sind, die einer Betriebsprüfung unterliegen, denn für die Festsetzung der Einkommensteuer selbst genügt im Regelfall die 15-monatige Karenzzeit. Dies lässt sich den durchschnittlichen Bearbeitungszeiten für Einkommensteuererklärungen entnehmen. Im Durchschnitt benötigten die Finanzämter für die Bearbeitung der Steuererklärungen – je nach Bundesland – zwischen 36,5 Tagen und knapp 56 Tagen, um den Steuerbescheid zu erstellen. Dies ergibt sich aus einer Abfrage des Bundes der Steuerzahler bei den Bundesländern, die von Januar bis März 2018 durchgeführt wurde und sich auf das Veranlagungsjahr 2016, also auf Steuererklärungen, die bis zum 31. Dezember 2017 abgegeben wurden, bezieht. Entsprechende Abfragen in den Vorjahren bestätigen diese Bearbeitungszeiten (Details siehe Anlage 1).

Jahr	Mehrergebnis Zinsen nach steuerlicher Betriebsprüfung <sup>17</sup>	Saldo aus der Verzinsung von Steuererstattungen und Steuernachforderung <sup>18</sup>
2008	3,2 Mrd. Euro	483,6 Mio. Euro
2009	3,5 Mrd. Euro	944,4 Mio. Euro
2010	2,7 Mrd. Euro	1.087,5 Mio. Euro
2011	2,5 Mrd. Euro	926,4 Mio. Euro
2012	2,8 Mrd. Euro	827,7 Mio. Euro
2013	2,5 Mrd. Euro	1.287,7 Mio. Euro
2014	2,6 Mrd. Euro	1.169,0 Mio. Euro
2015	2,8 Mrd. Euro	748,5 Mio. Euro
2016	2,2 Mrd. Euro	670,5 Mio. Euro
<i>Tabelle 1: Vergleich Zinsen aus Betriebsprüfungen und Gesamtzinssaldo</i>		

Auch die Zinsstatistik zeigt, dass es regelmäßig bei Unternehmen oder bei Personen mit betrieblich indizierten Einkünften zu Steuernachzahlungen nebst Verzinsung kommt. So lag das Mehrergebnis der Zinsen aus Betriebsprüfungen in den vergangenen zehn Jahren jeweils sehr deutlich über 2 Milliarden Euro und damit um ein vielfaches höher als das Gesamtergebnis aus Zinseinnahmen und -ausgaben. In einer Abfrage, die der Bund der Steuerzahler im Jahr 2017 ebenfalls bei den Bundesländern durchgeführt hat, bestätigten die Länder, dass die Zinsen aus den Betriebsprüfungen in die allgemeine Zinsstatistik einfließen. An der Abfrage haben 14 Bundesländer teilgenommen (Details siehe Anlage 2). Im Vergleich der Zinseinnahmen aus Betriebsprüfungen zum Gesamtzinsergebnis wird

deutlich, welcher starke Anteil die betrieblichen Zinsen haben.

Zumindest das Zinsvolumen aus den Betriebsprüfungen spricht dafür, dass der typische Verzinsungsfall nicht im privaten, sondern im unternehmerischen Bereich liegt. Zudem resultieren Steuern und ihre Nebenleistungen selbst bei Arbeitnehmern und Rentnern regelmäßig aus der erfolgreichen Teilnahme am ge-

<sup>16</sup> BFH, Urt. v. 9.11.2017 – III R 10/16, Rn. 32.

<sup>17</sup> Monatsbericht des BMF vom August 2013 sowie November 2017 unter [www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de).

<sup>18</sup> Für die Jahre 2005 bis 2013: Kleine Anfrage von *Die Linke* v. 9.10.2014 (BT-Drs. 18/2795); ab 2012 Antwort der Bundesregierung v. 13.04.2017 auf Anfrage von *Bündnis 90/Die Grünen* (BT-Drs. 18/12021).

schäftlichen Verkehr. Es handelt sich insoweit nicht um Konsumausgaben, die mit privaten Einlagen oder Krediten vergleichbar sind. Maßstab für die Typisierung kann folglich nur ein im Geschäftsverkehr üblicher Zinssatz sein. Aus unserer Sicht sind deshalb die Konditionen für sog. nichtfinanzielle Kapitalgesellschaften heranzuziehen. Dazu zählen sämtliche Unternehmen einschließlich Personengesellschaften, außer Versicherungen, Banken und sonstiger Finanzierungsinstitutionen.

Daneben ist die Fallgruppe derjenigen zu betrachten, die Zinsen wegen Steuererstattungen erhalten. Denn hier muss der potenzielle Nachteil ausgeglichen werden, den die Steuerzahler wegen des langen Zuwartens auf ihre Erstattung in Kauf nehmen mussten. Dazu jeweils im Einzelnen:

#### aa) Nachzahlungsfälle – Typisierung bei liquiden Steuerzahlern

Die liquiden Unternehmen können das zunächst nicht für die Steuerzahlung benötigte Kapital in alternative Geldanlagen investieren und so potenziell einen Nutzungsvorteil erlangen. Ausgangspunkt hierfür kann richtigerweise nur eine kurzfristige Kapitalanlage sein, da dem Steuerzahler der genaue Festsetzungszeitpunkt nicht bekannt ist und ihm das alternativ angelegte Kapital kurzfristig zur Zahlung des Steuerbetrags zur Verfügung stehen muss.<sup>19</sup> Gerade bei den hier zur Überprüfung stehenden allgemeinen Zinsen nach §§ 233a, 238 AO liegt der Festsetzungszeitpunkt im Regelfall in der Sphäre des Finanzamtes<sup>20</sup>, denn der Steuerzahler hat keinen Einfluss darauf, ob, wann und wie lange beispielsweise eine Betriebsprüfung bei ihm andauert. Er kann also gerade keine langfristige Verwendung der Mittel planen. Entscheidend ist auch, dass die festgesetzten Zinsen zeitnah fällig gestellt werden. In der Praxis muss regelmäßig innerhalb eines Monats nach Festsetzung der Zinsen eine Zahlung erfolgen.<sup>21</sup> Aus diesen Überlegungen abgeleitet, zeigt die folgende Tabelle die durchschnittlichen Effektivzinssätze für nichtfinanzielle Kapitalgesellschaften bei Tagesgeldern sowie bei einer einjährigen Laufzeit für die hier vorliegenden Zinszeiträume.

Jahr	Einlagen nichtfinanzieller Kapitalgesellschaften, täglich fällig (BBK01.SUD107) <sup>22</sup> Durchschnitt in %	Einlagen nichtfinanzieller Kapitalgesellschaften, vereinbarte Laufzeit bis 1 Jahr (BBK01.SUD108) <sup>23</sup> Durchschnitt in %
2003	1,26	2,20
2004	1,11	1,94
2005	1,24	2,01

<sup>19</sup> Seer/Klemke, ifst 490, 50; Ortheil, BB 2012, 1513, 1515; Jonas, Ubg 2011, 961.

<sup>20</sup> In Abgrenzung zur Verzinsung von hinterzogenen Steuern (§ 235 AO) oder Zinsen bei Aussetzung der Vollziehung (§ 237 AO), wo auch der Steuerzahler durch sein Handeln Einfluss nehmen kann.

<sup>21</sup> Vergleiche Sachverhalt zu 1 BvR 2237/14: Hier war der Zinsbescheid am 20. August 2012 bekanntgegeben und bis 20. September 2012 die Zinsen zu zahlen.

<sup>22</sup> Banken DE / Neugeschäft / Einlagen nichtfinanzieller Kapitalgesellschaften, täglich fällig. Abrufbar unter: [https://www.bundesbank.de/Navigation/DE/Statistiken/Zeitreihen\\_Datenbanken/Geld\\_und\\_Kapitalmaerkte/geld\\_und\\_kapitalmaerkte\\_list\\_node.html?listId=www\\_s510\\_ne2](https://www.bundesbank.de/Navigation/DE/Statistiken/Zeitreihen_Datenbanken/Geld_und_Kapitalmaerkte/geld_und_kapitalmaerkte_list_node.html?listId=www_s510_ne2). Der Jahresdurchschnitt wurde selbst berechnet. Die Ergebnisse sind, wie auch in allen folgenden Tabellen, symmetrisch gerundet.

<sup>23</sup> Effektivzinssätze Banken DE / Neugeschäft / Einlagen nichtfinanzieller Kapitalgesellschaften, vereinbarte Laufzeit bis ein Jahr. Abrufbar unter: [https://www.bundesbank.de/Navigation/DE/Statistiken/Zeitreihen\\_Datenbanken/Geld\\_und\\_Kapitalmaerkte/geld\\_und\\_kapitalmaerkte\\_list\\_node.html?listId=www\\_s510\\_ne2](https://www.bundesbank.de/Navigation/DE/Statistiken/Zeitreihen_Datenbanken/Geld_und_Kapitalmaerkte/geld_und_kapitalmaerkte_list_node.html?listId=www_s510_ne2). Der Jahresdurchschnitt wurde selbst berechnet.

2006	1,62	2,79
2007	2,23	3,88
2008	2,34	4,04
2009	0,73	0,80
2010	0,48	0,57
2011	0,61	1,11
2012	0,40	0,44
2013	0,20	0,20
2014	0,14	0,20
2015	0,06	0,13
2016	0,02	-0,03
2017	-0,01	-0,08
<b>Zinszeitraum 2005-2012 1 BvR 2237/14</b>	1,21	1,96
<b>Zinszeitraum 2007-2014 1 BvR 2422/17</b>	0,89	1,42
<i>Tabelle 2: Zinssätze für Einlagen</i>		

Der Übersicht lässt sich entnehmen, dass bei kurzfristigen Einlagen und solchen mit einer Laufzeit bis zu einem Jahr die Zinsen – selbst zum Höhepunkt im Jahr 2008 – nicht einmal an die 5-Prozent-Marke heranzureichen. Für die hier vorliegenden Sachverhalte liegt der durchschnittliche Zinssatz im jeweiligen Verzinsungszeitraum sogar insgesamt unter 2 Prozent und bleibt damit deutlich hinter der gesetzlichen Vorgabe von 6 Prozent zurück.

Ergänzend ist darauf hinzuweisen, dass ein redlicher Gesetzgeber bei der Auswahl eines typisierten Zinssatzes die Steuerzahler nicht auf Hochrisikoplanlagen verweisen darf, um möglichst hohe Zinsvorteile zu erwirtschaften, die dann vom Fiskus abgeschöpft werden. Die Durchschnittsrenditen des DAX 30 lagen in den Streitjahren von 2005 bis 2014 beispielsweise im Bereich von -40,4 Prozent bis 29,1 Prozent. Eine Spekulation mit dem Kapital in einem so unsicheren Umfeld kann nicht dem Zweck der Vollverzinsung entsprechen. Deshalb können die dort erzielbaren Renditen nicht Maßstab für einen typisierten Steuerzins sein.<sup>24</sup>

#### **bb) Nachzahlungsfälle – Typisierung bei Fremdfinanzierung**

Bei nicht liquiden Steuerzahlern liegt der Vorteil der späteren Steuerzahlung darin, dass zunächst kein Kredit aufgenommen werden muss, um die Steuerschuld zu begleichen. Wird auch bei Fremdfinanzierungen auf den potenziellen Zinsvorteil bei Krediten an nichtfinanzielle Kapitalgesellschaften abgestellt, ergibt sich ebenfalls ein Durchschnitt, der unter dem aktuell im Gesetz genannten Zinssatz von 6 Prozent liegt.

<sup>24</sup> Renditendreieck abrufbar unter: <https://www.boerse.de/performance/Dax/DE0008469008>.

<b>Jahr</b>	<b>Kredite an nichtfinanzielle Kapitalgesellschaften, Ursprungslaufzeit bis 1 Jahr (BBK01.SUD012)<sup>25</sup></b> Durchschnitt in %	<b>Kredite an nichtfinanzielle Kapitalgesellschaften, insgesamt (BBK01.SUD939A)<sup>26</sup></b> Durchschnitt in %
<b>2003</b>	5,02	3,92
<b>2004</b>	4,73	3,70
<b>2005</b>	4,60	3,54
<b>2006</b>	5,08	4,24
<b>2007</b>	5,93	5,23
<b>2008</b>	6,16	5,39
<b>2009</b>	4,12	3,12
<b>2010</b>	3,90	2,76
<b>2011</b>	4,23	3,15
<b>2012</b>	3,62	2,51
<b>2013</b>	3,30	2,11
<b>2014</b>	3,22	2,02
<b>2015</b>	2,88	1,68
<b>2016</b>	2,61	1,51
<b>2017</b>	2,48	1,40
<b>Zinszeitraum 2005-2012 1 BvR 2237/14</b>	5,52	4,26
<b>Zinszeitraum2007- 2014 1 BvR 2422/17</b>	4,31	3,29

*Tabelle 3: Zinssätze für Kredite im Geschäftsverkehr*

### cc) Nachzahlungsfälle – Perspektive der staatlichen Refinanzierung

§§ 233a, 238 AO zielen vordergründig auf die Vorteilsabschöpfung ab, dennoch sollte auch die Perspektive des Staates in die Überlegungen zum Zinssatz einbezogen werden. Ansatzpunkt ist der Gedanke, dass der Staat das Geld bei einer Steuernachzahlung zunächst nicht zur Verfügung hat und sich infolgedessen, anderweitig Geldmittel verschaffen musste. Um den Liquiditätsnachteil des Staates abzubilden, muss dann der Refinanzierungszins des Staates herangezogen werden. Dazu kann beispielsweise auf die sog. Zinskostensätze des Bundes Bezug genommen werden. Wie die nachfolgende Übersicht zeigt, kann sich beispielsweise der Bund aktuell Geldmittel zu Zinskosten von unter 0,5 Prozent beschaffen.

<sup>25</sup> Effektivzinssätze Banken DE / Bestände / Kredite an nichtfinanzielle Kapitalgesellschaften, Ursprungslaufzeit bis 1 Jahr. Abrufbar unter:

[https://www.bundesbank.de/Navigation/DE/Statistiken/Zeitreihen\\_Datenbanken/Geld\\_und\\_Kapitalmaerkte/geld\\_und\\_kapitalmaerkte\\_list\\_node.html?listId=www\\_s510\\_bk2](https://www.bundesbank.de/Navigation/DE/Statistiken/Zeitreihen_Datenbanken/Geld_und_Kapitalmaerkte/geld_und_kapitalmaerkte_list_node.html?listId=www_s510_bk2). Der Jahresdurchschnitt wurde vom Bearbeiter selbst berechnet.

<sup>26</sup> Effektivzinssätze Banken DE / Neugeschäft / Kredite an nichtfinanzielle Kapitalgesellschaften, insgesamt. Abrufbar unter:

[https://www.bundesbank.de/Navigation/DE/Statistiken/Zeitreihen\\_Datenbanken/Geld\\_und\\_Kapitalmaerkte/geld\\_und\\_kapitalmaerkte\\_list\\_node.html?listId=www\\_s510\\_unt6\\_neu](https://www.bundesbank.de/Navigation/DE/Statistiken/Zeitreihen_Datenbanken/Geld_und_Kapitalmaerkte/geld_und_kapitalmaerkte_list_node.html?listId=www_s510_unt6_neu).

Jahr	Zinskostensätze des Brutto- kreditbedarfs des Bundes und seiner Sondervermögen in den Jah- ren 2012 bis 2016 in % p. a. <sup>27</sup>
2012	1,43
2013	1,36
2014	1,16
2015	0,69
2016	0,28

*Tabelle 4: Refinanzierungszins des Staates*

Der spätere Ausgleich des Steuerzahlers i.H.v. 6 Prozent ist inzwischen also nicht mehr erforderlich, um die Vorfinanzierung des Staates auszugleichen.

#### **dd) Typisierung bei Steuererstattungen**

Nach dem Gesetzeszweck soll die Verzinsung auch die Liquiditäts- und Zinsnachteile des Steuerzahlers bei einer Steuererstattung ausgleichen.<sup>28</sup> Dem liegt der Gedanke zugrunde, dass der Steuerzahler

Geld, das ihm zusteht, bei einer Steuernachforderung zunächst nicht zur Nutzung zur Verfügung hat und dementsprechend nicht anlegen konnte. Wie bereits aufgezeigt, bleibt der Einlagezins bei nichtfinanziellen Kapitalgesellschaften deutlich hinter dem Zinssatz von 6 Prozent zurück (Tabelle 2). Greift man ergänzend auf die Effektivzinssätze der deutschen Banken für Bestände/Einlagen privater Haushalte mit vereinbarter Laufzeit bis 2 Jahre zurück, so zeichnet sich auch hier ein deutlich unter 6 Prozent liegender Zinssatz ab. Im Zeitraum 2005 bis 2014 lag der Effektivzinssatz zwischen 1,98 Prozent und 0,81 Prozent. Im Januar/Februar 2018 befand sich der Satz bei 0,29 und 0,28 Prozent.<sup>29</sup> Der bei Steuererstattungen gezahlte Zinssatz von 6 Prozent überzeichnet daher deutlich die Realität. Letztlich bietet der Fiskus bessere Zinskonditionen an als Banken und zahlt höhere Zinsen aus, als potenziell am freien Markt erzielbar.

#### **c) Berücksichtigung der Karenzzeit**

Umstritten ist, ob die 15-monatige Karenzzeit bei der Bestimmung des Zinssatzes zu berücksichtigen ist.<sup>30</sup> Dabei ist zunächst zu beachten, dass auch die Karenzzeit eine Typisierung dahingehend darstellt, wann bei gewöhnlichem Lauf der Dinge mit einer Steuerfestsetzung gerechnet werden kann. Erst dann soll nach dem gesetzgeberischen Willen ein Ausgleich von Vor- und Nachteilen aus einer unterschiedlichen Bearbeitungsdauer erfolgen. Die Karenzzeit dient somit nicht zuletzt dazu, den Druck auf die Veranlagungssachbearbeiter nicht weiter zu erhöhen. Von einem Wegfall der Karenzzeit würden insbesondere die Massen von Steuerzahlern profitieren, die nach einbehaltenen Abzugssteuern (insbesondere Lohnsteuer oder Kapitalertragsteuer) oder geleisteten Vorauszahlungen nach Durchführung der Veranlagung eine Erstattung erhalten. Gerade Arbeitnehmerfälle können von der Finanzverwaltung in der zinsfreien Karenzzeit regelmäßig abgeschlossen werden, weshalb diese Steuerzahler keine Erstattungszinsen erzielen (siehe zur Bearbeitungsdauer von Steuererklärungen Anlage 1). Dagegen ist den steuerlichen Betriebsprüfungen bei einem regelmäßig dreijährigen Prüfungszeitraum die zeitliche Ver-

<sup>27</sup> Bericht des Bundesministeriums der Finanzen über die Kreditaufnahme des Bundes im Jahr 2016, abrufbar unter: [https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/Abt\\_2/Kreditaufnahmebericht-2016.pdf?\\_\\_blob=publicationFile&v=2](https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/Abt_2/Kreditaufnahmebericht-2016.pdf?__blob=publicationFile&v=2)

<sup>28</sup> BVerfG Beschluss vom 3. 9. 2009 - 1 BvR 2539/07, Rn. 21.

<sup>29</sup> Zeitreihe BBK01.SUD001: Effektivzinssätze Banken DE / Bestände / Einlagen privater Haushalte mit vereinbarter Laufzeit bis 2 Jahre; abrufbar unter: [https://www.bundesbank.de/Navigation/DE/Statistiken/Zeitreihen\\_Datenbanken/Makrooekonomische\\_Zeitreihen/its\\_details\\_value\\_node.html?tsId=BBK01.SUD001](https://www.bundesbank.de/Navigation/DE/Statistiken/Zeitreihen_Datenbanken/Makrooekonomische_Zeitreihen/its_details_value_node.html?tsId=BBK01.SUD001).

<sup>30</sup> So Melan, DStR, 2017, 2088.

zögerung immanent, weshalb es vor allem nach deren Abschluss regelmäßig zu hohen Zinsfestsetzungen kommt. Letztlich hat sich der Gesetzgeber bewusst für eine Karenzzeit entschieden, in der keine Verzinsung zugunsten wie zulasten des Steuerzahlers erfolgt. Die Karenzzeit kann daher auch nicht rechnerisch zur Bestimmung der Zinshöhe herangezogen werden.

#### **d) Zivilrechtliche Wertungen**

Zum Teil werden zivilrechtliche Wertungen einbezogen, um den geltenden Zinssatz im Steuerrecht als realitätsgerecht auszuweisen.<sup>31</sup> Dazu wird insbesondere Rückgriff auf § 288 Abs. 2 BGB genommen. Hier beträgt der Zins acht, seit Mitte 2014 neun<sup>32</sup>, Prozentpunkte über dem Basiszinssatz. Ziel der Regelung ist, den Schuldner zum rechtzeitigen Ausgleich seiner Zahlungsverpflichtung zu bewegen. Leistet er nicht, so soll der Verzugszins die pflichtwidrige Verzögerung sanktionieren.<sup>33</sup> Der Steuerzins nach §§ 233a, 238 AO greift hingegen verschuldensunabhängig ein. Am ehesten wäre § 288 BGB daher mit dem Säumniszuschlag nach § 240 AO vergleichbar. Eine Parallele zwischen § 288 BGB und § 238 AO bietet sich vom Sinn und Zweck der Norm hingegen nicht an.

#### **e) Ergebnis**

In der Gesamtschau von Kredit- und Einlagezinssätzen bei nichtfinanziellen Kapitalgesellschaften, den Einlagezins für Privathaushalte sowie den Zinskostensätzen des Bundes hat sich die Zinsregelung in § 238 AO so weit von der Realität und damit dem typischen Fall entfernt, dass die Steuerzahler im Übermaß belastet werden und daher eine Überprüfung und Anpassung durch den Gesetzgeber von Verfassungs wegen dringend geboten ist. Spätestens ab dem Jahr 2008 hatte sich die Niedrigzinsphase verstetigt, sodass eine Anpassung unabdingbar war.

### **3. Rechtfertigung**

Die Gleichheitswidrigkeit lässt sich nicht rechtfertigen.

#### **a) Vereinfachungszweck**

Der Vorteil der Zinsregel nach §§ 233a, 238 AO liegt vor allem darin, dass der konkrete Zinsvorteil bzw. -nachteil für den Einzelfall vom Finanzamt nicht ermittelt werden muss. Gleichwohl kann dieser Aspekt den hohen Zinssatz von 6 Prozent nicht rechtfertigen, denn der Gesetzgeber könnte weiterhin einen festen, aber niedrigeren Zinssatz festlegen, der in bestimmten Zeitabschnitten – beispielsweise jährlich – angepasst wird. Aufgrund des Jahresprinzips ist es im Steuerrecht auch durchaus üblich, bestimmte Beträge regelmäßig zu aktualisieren. Zu nennen sind hier der Grundfreibetrag (§ 32a Abs. 1 EStG), der das Existenzminimum von Erwachsenen steuerfrei stellen soll oder der Kinderfreibetrag (§ 32 Abs. 6 EStG), der entsprechend das Existenzminimum von Kindern steuerunbelastet lässt. Die Rechnung beispielsweise mit einem Monatszins von 0,25 Prozent oder 3 Prozent pro Jahr stellt keinen höheren Aufwand für die Finanzämter dar als eine Berechnung mit 6 Prozent.

---

<sup>31</sup> Dazu die Vorinstanz zu 1 BvR 2422/14; VG Augsburg, Urteil vom 14.12.2016 – Au 6 K 16.686.

<sup>32</sup> Aufgrund des negativen Basiszinssatzes nach § 247 BGB liegt der Verzugszins auch nach der Erhöhung bei rund 8 Prozent.

<sup>33</sup> *Grüneberg* in Palandt, § 288 Rn. 3.

Hinzufügen möchten wir, dass der Gesetzgeber spätestens mit dem sog. Steuermodernisierungsgesetz zum Ausdruck gebracht hat, stärker auf eine vollautomatische Bearbeitung von Steuererklärungen zu setzen.<sup>34</sup> Bereits heute laufen viele Vorgänge in den Finanzämtern vollautomatisch bzw. technisch unterstützt ab. Selbst eine flexible Zinsberechnung wäre daher heute technisch wohl möglich.

### **b) Belastungsausgleich**

Die Argumentation, der hohe Zinssatz nach §§ 233a, 238 AO wirke gleichermaßen zugunsten wie zulasten der Steuerzahler, kann aus unserer Sicht nicht zur Rechtfertigung des Gleichheitsverstoßes herangezogen werden. Zwischen den Nachzahlungs- und Erstattungsziinsen besteht kein innerer Zusammenhang, daher gleichen sich im Regelfall der hohe Zinssatz für Steuererstattungen und Steuernachforderungen nicht bei einer Person aus.<sup>35</sup> Im Saldo erzielte der Staat bei der Einkommen-, Körperschaft- und Umsatzsteuer insgesamt deutliche Überschüsse (siehe Tabelle 1 und Anlage 2). Die Allgemeinverzinsung führt auch auf Länderebene im Schnitt zu hohen Mehreinnahmen. Nach der bereits genannten Recherche des Bundes der Steuerzahler vom September 2017 erlangten die Bundesländer, in denen die Beschwerdeführer gewerbsteuerpflichtig waren, allein für das Jahr am Ende des Zinszeitraums ein Plus von 356.813.661 Euro (2014/Bayern) und von 220.395.504 Euro (2012/Nordrhein-Westfalen). Nicht zuletzt sorgt auch die Steuerpflicht für Erstattungsziinsen bei gleichzeitig fehlender Abzugsmöglichkeit für Nachforderungsziinsen dafür, dass der Staat bei einer Nettobetrachtung gegenüber den Steuerzahlern bevorzugt wird.

### **c) Handlungsspielraum des Steuerzahlers**

Die Ungleichbehandlung wäre ggf. zu rechtfertigen, wenn der Steuerzahler ausreichend Handlungsspielraum hätte, um die Zinsnachteile bzw. -vorteile von vorneherein zu begrenzen bzw. abzumildern. Insbesondere der Bundesfinanzhof verwies dazu auf die Möglichkeit, durch eine umfassende Deklaration der steuerlichen Verhältnisse in der Steuererklärung das Risiko von Steuernachforderungen zu senken, beispielsweise, indem zweifelhafte Sach- und Rechtsfragen von Anfang an offengelegt werden. Zudem könne im Rahmen einer Außenprüfung durch zeitnahe Mitwirkung die Entstehung von Zinsen beeinflusst werden. Nicht zuletzt sei eine Anpassung der Vorauszahlungen möglich, um Steuernachforderungen nebst Zinsen zu vermeiden.<sup>36</sup> Diese theoretischen Erwägungen finden in der Praxis keine Bestätigung. So ist eine Anhebung der Vorauszahlungen beispielsweise ohne triftige Begründung nicht möglich. Zudem werden Anträge zögerlich bearbeitet oder abgelehnt. Bemerkenswert ist auch, dass der Präsident des Bundesfinanzhofs, Rudolf *Mellinghoff* öffentlich darauf hinweist, dass die Finanzverwaltung großzügig die Aussetzung der Vollziehung gewährt, weil sie später mit Mehreinnahmen rechnet.<sup>37</sup> In der Vergangenheit ist zumindest ein Fall bekannt geworden, in welchem die Finanzverwaltung sogar eine Aussetzung der Vollziehung ohne Antrag des Steuerzahlers gewährt hat.<sup>38</sup> Letztlich sind es daher nicht nur die Bürger und Unternehmer, die vom Gesetzgeber eine finanzielle Entlastung wünschen, sondern auch staatliche Körperschaften klagen zunehmend über

<sup>34</sup> Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens vom 22. Juli 2016 (BGBl. I S. 1679).

<sup>35</sup> *Hey*, FR 2016, 485, 490.

<sup>36</sup> BFH, Urteil v. 9.11.2017 – III R 10/16; DStR 2018, 465.

<sup>37</sup> Vgl. Betrag zum 39. Steuerberatertag in Dresden 2016; Beitrag v. *Schäfers*, FAZ v. 10.10.2016 „Finanzämter wälzen Zinsrisiko auf Bürger ab“; abrufbar unter: <http://www.faz.net/aktuell/wirtschaft/recht-steuern/umgang-mit-steuererklaerung-finanzaemter-waelzen-das-zinsrisiko-auf-die-buerger-ab-14474792.html>.

<sup>38</sup> BFH, Beschluss v. 9.05.2012 – I R 91/10, HFR 2013, 142; sog. aufgedrängte AdV.

die hohen Zinsen.<sup>39</sup> In Summe zeigt sich, dass auch die Finanzverwaltung das Zinsrisiko scheut, woran der hohe Zinssatz sicherlich einen erheblichen Anteil hat.

#### **IV. Fazit**

Der Zinssatz der §§ 233a, 238 AO orientiert sich an einem Leitbild, das keinen Bezug zur wirtschaftlichen Realität hat. Es liegt somit ein Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz vor und den Gesetzgeber trifft eine Anpassungspflicht. Dabei ist zu berücksichtigen, dass dem Gesetzgeber die Problematik seit Jahren hinreichend bekannt ist. Zahlreiche Fachpublikationen<sup>40</sup> befassten sich mit dem Steuerzinssatz. Nicht zuletzt die Abgeordneten des Deutschen Bundestags selbst erkundigten sich in diversen Anfragen zum Sachstand, auch der wissenschaftliche Dienst des Deutschen Bundestags war mit dem Thema befasst.<sup>41</sup> Aus einigen Bundesländern kam ebenfalls die Forderung, den Zinssatz zu überprüfen. Namentlich hat sich der Hessische Finanzminister Schäfer bereits 2016 für eine Änderung eingesetzt.<sup>42</sup> Weiterer Beobachtungsbedarf besteht daher aus unserer Sicht nicht.

*Bund der Steuerzahler Deutschland e.V.*

*27. April 2018*

---

<sup>39</sup> Vgl. Ausarbeitung des wissenschaftlichen Dienstes des Deutschen Bundestages v. 16.02.2017, Aktenzeichen: WD 4 - 3000 - 011/17, S. 4, abrufbar unter:

<https://www.bundestag.de/blob/499130/2f7dad4f7aace8cb317946e2f5e1c3e4/wd-4-011-17-pdf-data.pdf>.

<sup>40</sup> Siehe Fn. oben und auch *Beckmann/Thiele*, BB 2016; *Ortheil*, BB 2015, 675; *Seer*, DB 2014, 1945; *Hey*, FR 2014, 485.

<sup>41</sup> Siehe Fn. oben.

<sup>42</sup> Pressemitteilung vom 25.04.2016 „Finanzminister Dr. Schäfer will Zinsen für Steuernachzahlungen senken“, abrufbar unter: <https://finanzen.hessen.de/pressearchiv/pressemitteilung/finanzminister-dr-schaefer-will-zinsen-fuer-steuernachzahlungen-senken>.