

Finanzgericht Hamburg

Newsletter 2/2022



Sehr geehrte Damen und Herren,

der Sommer steht vor der Tür, Probleme bleiben, aber wir blicken nach vorne ...

Die im **II. Quartal** zur Veröffentlichung frei gegebenen Entscheidungen zeigen wieder einmal die Vielfältigkeit der Streitverfahren vor dem Finanzgericht auf. Eine Entscheidung des 1. Senats befasst sich mit den **Problemen des verfassungswidrigen AO-Zinssatzes**, und zwar zur Situation vor der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts vom 8.7.2022 und danach. Im Ergebnis durfte das Finanzamt die Festsetzung der Erstattungszinsen weder aussetzen, um eine - für die Kläger möglicherweise negative - Neuregelung im Zinsbescheid umsetzen zu können, noch durfte die ursprüngliche Zinsfestsetzung mit einem Vorläufigkeitsvermerk mit Blick auf das anhängige BVerfG-Verfahren versehen werden. Dass die Zeit eine besondere Rolle im Steuerrecht spielen kann, belegt ein vom 5. Senat entschiedener Fall, in dem es darauf ankam, ob zum **Zeitpunkt des Zuflusses einer Abfindungszahlung** der Wohnsitz und gewöhnliche Aufenthalt im Inland bereits mit dem Verlassen des Hauses und Antritt der Reise ins Ausland aufgegeben worden war. Ob die Nutzungsüberlassung von Zimmern als umsatzsteuerfreie Vermietung, hotelmäßige Beherbergung mit dem ermäßigten Steuersatz oder als steuerpflichtige Raumüberlassung auf Grundlage eines Vertrages „sui generis“ zu qualifizieren ist, stellt sich bei der **Überlassung von Räumen an Prostituierte zur Erbringung ihrer Dienstleistungen**. Der 2. Senat hat in einem Fall der Raumüberlassung im typischen Rotlichtmilieu auf St. Pauli die Zimmerüberlassung als umsatzsteuerpflichtig angesehen, weil seitens des Betreibers neben der Überlassung der Zimmer diverse Nebenleistungen erbracht wurden.

„Drei Fragen an ...“

am Ende des Newsletters beantwortet in dieser Ausgabe **Prof. Dr. Klaus-Dieter Drüen**, Inhaber des Lehrstuhls für Deutsches, Europäisches und Internationales Steuerrecht und Öffentliches Recht an der Ludwig-Maximilians-Universität München.

Der nächste Newsletter des Finanzgerichts Hamburg erscheint **zum 30. September 2022**.

Alle im Newsletter erwähnten [Entscheidungen](#) des Finanzgerichts Hamburg sind auch über die Homepage des Gerichts im Volltext abrufbar.

Der Newsletter des Finanzgerichts Hamburg informiert die interessierte Öffentlichkeit in kurzer und prägnanter Form über aktuelle Entscheidungen sowie interessante Entwicklungen und Veränderungen im und um das Finanzgericht Hamburg. Der Bezug des Newsletters ist kostenlos; die Anmeldung erfolgt über die Homepage des Finanzgerichts Hamburg unter [Newsletter-Abo](#).

Eine Abbestellung des Newsletters ist jederzeit möglich.

Besonders interessante Entscheidungen

Vorläufige Festsetzung von Erstattungszinsen

1. Die vorläufige Festsetzung von Erstattungszinsen für Zeiträume ab 2019 kann nicht ermessensfehlerfrei aufgehoben und die Entscheidung über die Zinsfestsetzung ausgesetzt werden nach § 165 Abs. 1 Satz 4 AO i.V.m. § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 AO.

2. Eine auf Aufhebung eines Vorläufigkeitsvermerks zur Festsetzung von Erstattungszinsen gerichtete Klage ist nicht deshalb wegen fehlender Klagebefugnis unzulässig, weil eine Änderung des Zinsbescheides zuungunsten der Kläger ohnehin nicht erfolgen kann (so aber FG Münster, Urteil vom 14. September 2006, 3 K 4376/04 Erb, EFG 2007, 83), denn der Kläger ist bereits durch die sich aus der Vorläufigkeit ergebende Rechtsunsicherheit beschwert.

3. Die Anordnung der Vorläufigkeit der Festsetzung von Erstattungszinsen hinsichtlich der Verfassungsmäßigkeit der Höhe des Zinssatzes von 0,5 % pro Monat war ermessensfehlerhaft, weil bereits im Zeitpunkt der vorläufigen Festsetzung feststand, dass eine spätere Änderung der Steuerfestsetzung wegen § 176 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO ausschied.

Im Rahmen der Steuerfestsetzung für 2017 vom 20.9.2019 waren Erstattungszinsen festgesetzt worden, die mit einem Vorläufigkeitsvermerk bzgl. der Verfassungsmäßigkeit des Zinssatzes von 0,5 Prozent pro Monat versehen waren. Gegen diesen Vorläufigkeitsvermerk richtete sich die Klage. Während des Klageverfahren erging am 18.7.2021 der Beschluss des Bundesverfassungsgerichts, mit dem der Zinssatz nach § 233a AO für Verzinsungszeiträume ab 2014 für verfassungswidrig, aber erst ab 2019 eine Neuregelung eingefordert wurde mit Frist bis 31.7.2022. Daraufhin änderte der Beklagte den angegriffenen Zinsbescheid in der Weise, dass er die Zinsfestsetzung aufhob und „teilweise“ für Verzinsungszeiträume ab 2019 nach § 165 Abs. 1 Satz 4 AO aussetzte; ausgenommen waren vor der Veröffentlichung der Entscheidung festgesetzte Nachzahlungs- und Erstattungszinsen.

Das Gericht hat die Klage trotz der Aussetzung des Zinsbescheides als zulässig angesehen, weil sich dadurch das klägerische Begehren nicht erledigt, sondern sogar verschlechtert habe. Statt einer vorläufigen Zinsfestsetzung in bezifferter Höhe, die eine Berufung auf Vertrauensschutzgesichtspunkte nach § 176 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO habe auslösen können, würden die Kläger nun ohne jegliche Zinsfestsetzung auf eine künftige Neuregelung verwiesen. Auch in der Sache haben die Kläger in voller Linie Recht bekommen. Mit der Aufhebung des Zinsbescheides und der Aussetzung der Zinsfestsetzung habe der Beklagte

seine Ermessengrenzen überschritten und die Vorgaben des BMF-Schreibens vom 17.9.2021 zum Umgang mit der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts missachtet.

Darüber hinaus durfte die Festsetzung der Zinsen nicht mit einem Vorläufigkeitsvermerk versehen werden. Der diesbezügliche Klageantrag sei – entgegen der abweichenden Annahme des FG Münster (Urteil vom 14.9.2006 K 4376/04 Erb) – zulässig, weil von dem Vorläufigkeitsvermerk eine beschwerende Rechtsunsicherheit ausgehe, und habe auch in der Sache Erfolg. Bereits im Zeitpunkt der vorläufigen Festsetzung habe festgestanden, dass eine spätere Änderung wegen § 176 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO ausgeschlossen sei.

Die Revision wurde zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung zugelassen.

Urteil vom 14.4.2022 ([1 K 126/20](#)), Revision eingelegt, Az. des BFH VIII R 12/22.

Aufgabe des Wohnsitzes und des gewöhnlichen Aufenthalts im Inland bei Umzug ins Ausland

1. Fasst der Steuerpflichtige den Entschluss, seine Wohnung im Inland aufzugeben und dauerhaft ins Ausland umzuziehen, wird der inländische Wohnsitz bis zum tatsächlichen Verlassen der Wohnung am Umzugstag beibehalten.

2. Der gewöhnliche Aufenthalt im Inland endet in diesem Fall in dem Moment, in dem der Steuerpflichtige am Umzugstag das Inland verlässt.

3. Der Tag des Umzugs ins Ausland zählt noch zum Zeitraum der unbeschränkten Steuerpflicht.

4. Bei einer Nettolohnvereinbarung fließt dem Arbeitnehmer im Zeitpunkt der Auszahlung eines sonstigen Bezuges grundsätzlich auch der Lohn in Form der vom Arbeitgeber übernommenen Lohnsteuer zu.

Streitig war die Haftung des Klägers für eine seinem Arbeitnehmer A gewährte Abfindungszahlung für den Verlust des Arbeitsplatzes, die in drei Tranchen zu begleichen war, und zwar die erste bei Auflösung des (befristeten) Arbeitsvertrages und die weiteren in den beiden Folgejahren. Im Februar 2003 wurde der Auflösungsvertrag zum Ablauf dieses Monats geschlossen. Nachdem A sich am 8.2.2003 bei seinem künftigen Arbeitgeber in China vorgestellt, einen Anstellungsvertrag unterschrieben und ein Haus ausgesucht hatte, kehrte er zunächst nach Hamburg zurück und flog am 20.2.2003 mit seiner Ehefrau und seinen Haustieren um 14.35 h von Hamburg über Frankfurt (Abflug 17.40 h) nach China und nahm dort seine Tätigkeit auf. Die streitige erste Abfindungsrate wurde seinem Konto am 20.2.2003 um 15.00 h gutgeschrieben.

Das Finanzamt nahm den Kläger für die auf diese Zahlung entfallende Lohnsteuer in Haftung, weil A am 20.2.2003 seinen Wohnsitz und gewöhnlichen Aufenthaltsort noch im Inland gehabt habe. Dem ist das Gericht gefolgt. A habe mit dem Verlassen seiner Wohnung am Morgen dieses Tages seinen Wohnsitz nicht aufgegeben, sondern erst mit Ablauf dieses Tages; der Tag des Umzugs in das Ausland zähle noch zum Zeitraum der unbeschränkten Steuerpflicht. Jedenfalls habe A zum Zeitpunkt des Zuflusses der Zahlung seinen gewöhnlichen Aufenthalt im Inland noch nicht aufgegeben, weil er sich zu diesem Zeitpunkt noch körperlich im Inland aufgehalten habe.

Die Revision wurde wegen grundsätzlicher Bedeutung zugelassen.

Urteil vom 12.5.2022 ([5 K 141/18](#)), vorläufig nicht rechtskräftig.

Steuerfreie Vermietung von Zimmern an Prostituierte in sog. Steigen?

Eine steuerfreie Vermietungsleistung liegt jedenfalls dann nicht vor, wenn bei der Nutzungsüberlassung von Zimmern in einer sog. Steige an Prostituierte zusätzliche für die Ausübung der Prostitution wesentliche Leistungen erbracht werden, wie das Vorhalten von sog. Wirtschaftern, die für einen reibungslosen Betrieb in der Steige sorgen und die Möglichkeit eröffnet wird, auf einer bestimmten Fläche im öffentlichen Raum, die informell der Steige "zugewiesen" ist, exklusiv, d.h. unter Ausschluss "steigenfremder" Prostituirter, Freier zu akquirieren. Gleiches gilt, wenn statt des Straßenraumes ein sog. Kober für die Akquisition genutzt werden kann.

Mit Urteil vom 17.5.2022 hat der 2. Senat des FG Hamburg darüber entschieden, ob die Überlassung von Zimmern in sog. Steigen im Sperrgebiet auf St. Pauli als umsatzsteuerfreie Vermietung zu qualifizieren ist, oder ob zugleich ein Bündel von Leistungen erbracht wird, das der Zimmerüberlassung den Charakter eines Mietverhältnisses nimmt.

Der Kläger war Mieter von zwei Immobilien auf St. Pauli, die im Gebiet der Sperrverordnung liegen, d.h. Prostitution ist in der Zeit von 20.00 h bis 6.00 h erlaubt, ein weiteres Objekt hatte er in der H-Straße angemietet, in der keine Beschränkungen für die Prostitution gelten. Die einzelnen Zimmer der sog. Steigen überließ zu einer „Tagesmiete“ an Prostituierte, die in den Zimmern sexuelle Dienstleistungen erbrachten.

Der Kläger hatte in der Vergangenheit aus der Nutzungsüberlassung umsatzsteuerpflichtige Erlöse erklärt. Nachdem der Bundesfinanzhof am 24. September 2015 ein Urteil des FG Hamburg aufgehoben und auch die halbstündige Überlassung von Zimmern in einem sog. Stundenhotel als umsatzsteuerfreie Vermietung angesehen hatte, berief sich der Kläger im Streitjahr 2016 auf die Umsatzsteuerfreiheit seiner Vermietungsleistungen. Dem folgte das Finanzamt zunächst für einige Vorauszahlungsmonate, blieb aber mit der Einspruchsentscheidung über den Umsatzsteuerjahresbescheid dabei, dass neben der Zimmerüberlassung ein „rund-um-sorglos-Paket“ für die Prostituierten erbracht werde, das die Grenzen passiver Vermietungsleistungen überschreite.

Dem ist der Senat nach Durchführung einer Beweisaufnahme gefolgt. Neben der Überlassung der Zimmer würden in allen Steigen auf Veranlassung des Klägers Wirtschaftler oder im Fall der H-Straße Wirtschaftlerinnen tätig sein, die die Prostituierten betreuten und für ihre Sicherheit sorgten. Zudem erhielten die Prostituierten durch die Anmietung der Steigen-Zimmer die tatsächliche Möglichkeit, auf bestimmten öffentlichen Plätzen, die quasi „gewöhnheitsrechtlich“ einzelnen Steigen zugewiesen seien, Freier zu akquirieren unter Ausschluss „steigenfremder“ Prostituirter, während sie in der Herbertstraße für die Akquise einen sog. Kober mit Schaufenstern nutzen könnten. Zusätzlich würden weitere Leistungen wie die Bereitstellung einer Alarmanlage und Videoüberwachung sowie Catering erbracht. Mit diesem Bündel von Leistungen sei, so das Gericht, die Grenze einer passiven Vermietungsleistung überschritten, die Nutzungsüberlassung habe eher bordellartigen Charakter erlangt. Damit ist vorerst eine Streitfrage entschieden, die bereits in den Fokus des Rechnungshofes geraten war (Jahresbericht des Rechnungshofes 2022, Besteuerung des Rotlichtgewerbes in Hamburg).

Die Revision wurde nicht zugelassen.

Urteil vom 17.5.2022 ([2 K 9/20](#)), vorläufig nicht rechtskräftig.

Abgabenordnung

1. Wegen der Befugnis und Verpflichtung des Gerichts zur Überprüfung behördlicher Ermessensentscheidungen, die dem Gericht keinen Raum für eigene Ermessenserwägungen lässt, muss die **Ermessensentscheidung der Finanzbehörde im Haftungsbescheid**, spätestens aber in der Einspruchsentscheidung begründet werden (vgl. § 121 Abs.1, § 126 Abs.1 Nr. 2 und Abs. 2 AO), anderenfalls sie im Regelfall fehlerhaft ist; eine fehlende Begründung legt die Annahme der Ermessensunterschreitung oder gar eines Ermessensausfalls nahe.

2. Im Rahmen des **Auswahlermessens** hat die Behörde Überlegungen anzustellen, ob neben dem in Anspruch genommenen Haftungsschuldner noch weitere mögliche Haftungsschuldner existieren und ob bei diesen die Haftungsvoraussetzungen erfüllt sind; hat die Finanzbehörde weitere Haftungsschuldner ermittelt, hat sie ermessensgerechte Erwägungen anzustellen, ob sie alle, einzelne oder nur einen Haftungsschuldner in Anspruch nehmen möchte. Diesen Anforderungen genügt die Behörde nicht, wenn sie lediglich mitteilt, die Inanspruchnahme weiterer Haftungsschuldner sei geprüft worden.

Beschluss vom 22.2.2022 ([2 V 16/21](#)), rechtskräftig.

Umsatzsteuer

1. Die **Gewährung von Sachprämien** stellt weder eine Nebenleistung gegenüber der Hauptleistung Zeitschriftenlieferung dar, noch handelt es sich hierbei um eine einheitliche Leistung. Die Lieferung der Prämie verfolgt einen eigenen Zweck und stellt nicht nur das Mittel dar, um die Lieferung von Zeitschriften in einem Abonnement unter optimalen Bedingungen in Anspruch zu nehmen. Eine rechtliche Verknüpfung durch die Regelung in einem einheitlichen Vertrag führt nicht zur Unterordnung einer Leistung gegenüber einer anderen Leistung.

2. Die **Beigabe einer DVD mit einem Spielfilm** und die Lieferung der Fernsehzeitschrift stellen jeweils selbständige Lieferungen im Sinne des § 3 Abs. 1 UStG dar, welche nicht zusammen als einheitliche Lieferung qualifiziert werden können, wenn DVD und Zeitschrift unterschiedlichen Zwecken dienen, der Preis der DVD den Preis der Zeitung übersteigt, der Inhalt der DVD nicht extra für die Zeitschrift entwickelt wurde und die DVD unabhängig und langfristiger als die Zeitschrift genutzt werden kann.

Urteil vom 19.1.2022 ([6 K 16/20](#)), rechtskräftig.

1. Umsätze aus dem Betrieb von Geldspielautomaten mit Gewinnmöglichkeit sind umsatzsteuerbar.

2. **Steuerbare Umsätze aus dem Betrieb von Geldspielautomaten mit Gewinnmöglichkeit** sind weder nach § 4 Nr. 9 Buchst. b UStG noch nach der Richtlinie 2006/112/EG Art. 135 Abs. 1 Buchst. i von der Umsatzsteuer befreit.

3. Ein Aufsteller von Geldspielautomaten kann sich nicht auf die unmittelbare Anwendung der Steuerbefreiung der Richtlinie 2006/112/EG Art. 135 Abs. 1 Buchst. i berufen.

4. Die Besteuerung der Umsätze aus dem Betrieb der Geldspielautomaten verletzt nicht den Gleichheitsgrundsatz nach Art. 3. Abs. 1 GG.

5. Ein strukturelles Vollzugsdefizit liegt in Bezug auf ausländische Betreiber von online-Casinos nicht vor.

Urteil vom 15.2.2022 ([5 K 73/20](#)), rechtskräftig.

1. **Provisionen von Schiffsmaklern**, die im Zusammenhang mit umsatzsteuerfreien Leistungen gemäß § 4 Nr. 2 in Verbindung mit § 8 Abs. 1 UStG stehen, sind umsatzsteuerfrei. Maklerprovisionen, die im Zusammenhang mit umsatzsteuerpflichtigen Leistungen stehen, sind umsatzsteuerpflichtig.

2. Es liegt keine einheitliche Leistung im Sinne des Umsatzsteuerrechts vor, obwohl der jeweilige Schiffsmakler nur jeweils einen Auftrag vermittelt. Die **Provision** des Maklers ist nur

der **Annex zu den beauftragten Leistungen**, so dass sich auch die umsatzsteuerliche Qualifizierung der Maklerleistung nach diesen beauftragten Leistungen richtet.

Gerichtsbescheid vom 25.2.2022 ([6 K 134/20](#)), Revision eingelegt, Az. des BFH V R 4/22.

Zollrecht

EuGH-Vorlage

1. Erfasst der Begriff „**Hohlprofile**“ in der Ursprungsregel zur Unterposition 7304 41 HS von Anhang 22-01 UZK-DelVO, die den Ursprungerwerb vom „Wechsel von Hohlprofilen der Unterposition 7304 49“ abhängig macht (Hohlprofile-Ursprungsregel), warmgefertigtes Vormaterial der Unterposition 7304 49 HS, gerade und von gleichmäßiger Wanddicke, das die Anforderungen einer technischen Norm für nahtlose warmgefertigte Edelstahlrohre nicht erfüllt und aus dem durch Kaltverarbeitung Rohre mit anderem Querschnitt und anderer Wanddicke hergestellt werden?

2. Falls die erste Frage zu verneinen oder nicht zu beantworten ist: Verstößt die Hohlprofile-Ursprungsregel gegen Art. 60 Abs. 2, 284 UZK und 290 AEUV, weil

a) ihr die Begründung fehlt,

b) sie zu unbestimmt ist oder

c) Bearbeitungsvorgänge von der Ursprungsbegründung ausgeschlossen werden, die nach Art. 60 Abs. 2 UZK ursprungsbegründend wären.

3. Falls die zweite Vorlagefrage bejaht wird: Bestimmt sich der Ursprungerwerb von Waren der Unterposition 7304 41 HS im Ausgangsrechtsstreit nach der Ursprungsregel zur Unterposition 7304 41 HS von Anhang 22-01 UZK-DelVO „CTH“, der Restregel zum Kapitel 73 HS im Anhang 22-01 UZK-DelVO oder nach Art. 60 Abs. 2 UZK?

Beschluss vom 2.3.2022 ([4 K 160/18](#)), EuGH C-210/22

1. Die **Aufhebung der endgültigen Antidumpingzölle der VO (EG) Nr. 91/2009** mit Wirkung vom 28.2.2016 durch Art. 1 und Art. 2 DVO (EU) 2016/278 gilt (nur) für solche Antidumpingzölle, die bei Inkrafttreten der DVO (EU) 2016/278 noch nicht durch Bescheid festgesetzt waren.

2. Die Auslegung des Art. 2 DVO (EU) 2016/278 ergibt nach Wortlaut und Normzweck, dass ab Inkrafttreten der DVO (EU) 2016/278 keine Rechtsgrundlage für die Erhebung dieser Antidumpingzölle mehr besteht, weder für Einfuhren, die ab dem Inkrafttreten der DVO (EU) 2016/278 stattfinden, noch für Einfuhren, die vor dem Inkrafttreten der DVO (EU) 2016/278 bereits stattgefunden haben. Davon unberührt bleiben lediglich vor dem Inkrafttreten der DVO (EU) 2016/278 bereits erhobene Antidumpingzölle, wobei es unerheblich ist, ob der Bescheid mit dem der Antidumpingzoll festgesetzt wurde, bereits bestandskräftig ist oder nicht (Bestätigung der Urteile des Senats vom 3. 4.2019, 4 K 80/16 und 4 K 191/16).

Urteil vom 6. 4.2022 ([4 K 128/18](#)), NZB eingelegt, Az. des BFH VII B 64/22.

1. Aus der EuGH-Rechtsprechung in Sachen Steinel Vertrieb folgt, dass zur Bestimmung der von einem Antidumpingzoll betroffenen Waren in geeigneten Fällen auch Zusammenhang und **Zweck der Antidumpingmaßnahme zur systematischen und teleologischen Auslegung** des verfügenden Teils **heranzuziehen** sind.

2. Gemäß Art. 1 und 9 Abs. 4 der Antidumping-Grundverordnung (i.d.F. der Verordnung (EG) Nr. 597/2009) dürfen nur solche Waren Antidumpingmaßnahmen unterworfen werden, die Gegenstand einer Antidumpinguntersuchung waren. Dabei ist ggf. der einheitliche Warenbegriff im Sinne des Antidumpingrechts zu beachten.

3. Für die Ermittlung der von einer Antidumpinguntersuchung umfassten Waren ist die **Warenbeschreibung in der Einleitungsbekanntmachung ein wichtiges Kriterium**, weil die Einleitungsbekanntmachung der Wahrung des rechtlichen Gehörs der von Antidumpingmaßnahmen betroffenen Wirtschaftsbeteiligten dient.

4. Aus dem Zusammenhang mit der Einleitungsbekanntmachung und der nach der Antidumpinguntersuchung ergangenen vorläufigen Antidumpingverordnung (EG) Nr. 2318/95 folgt, dass der Ordnungsgeber mit der Verordnung (EU) Nr. 803/2009 keinen

Antidumpingzoll für Rohrverbindungsstücke aus Stahl für die zeitweilige Verbindung von Rohren aus Kautschuk einführen wollte.

Urteil vom 14.4.2022 ([4 K 116/17](#)), NZB eingelegt, Az. des BFH VII B 73/22.

Wussten Sie schon, ...

- ▶ dass die Maskenpflicht im Haus der Gerichte seit Ende Mai aufgehoben ist? Es wird aber weiterhin empfohlen, eine Maske zu tragen.
- ▶ dass die Umgestaltung des Eingangsbereichs im Gerichtsgebäude mit einer Sicherheitsschleuse abgeschlossen ist und in Kürze in Betrieb genommen wird?
- ▶ dass dies der letzte Newsletter der bisherigen Pressesprecherin ist, die hiermit allen Abonnenten Tschüss sagt?

Zum guten Schluss drei Fragen an ...

Prof. Dr. Klaus-Dieter Drüen, Inhaber des Lehrstuhls für Deutsches, Europäisches und Internationales Steuerrecht und Öffentliches Recht an der Ludwig-Maximilians-Universität München

Sie haben sich literarisch vielfach gegen die Höhe des AO-Zinssatzes gewandt. Das Bundesverfassungsgericht hat vor knapp einem Jahr nun endlich erkannt, dass der Zinssatz für Steuernachzahlungen und Steuererstattungen von monatlich 0,5 Prozent für Verzinsungszeiträume ab 2014 verfassungswidrig ist, allerdings § 233a AO für Verzinsungszeiträume bis einschließlich 2018 für weiterhin anwendbar erklärt und erst ab 2019 eine verfassungsgemäße Neuregelung eingefordert. Entspricht die jetzt kurz vor der Verabschiedung stehende Regelung ihren verfassungsrechtlichen Vorstellungen?

▶ Zunächst einmal: Die verfassungsgerichtliche Entscheidung hat das Sprichwort „Steter Tropfen höhlt den Stein“ bestätigt. Es hat einigen literarischen Schweiß von Vielen gekostet, die Zinsschere im Steuerschuldrecht als Verfassungsverstoß zu überführen. Die Finanzgerichte und der BFH haben sich diesen Argumenten erst mit einigem Verzug angeschlossen. Inzwischen fehlt es nicht an wissenschaftlichen Vorschlägen, das Zinsrecht der AO intelligenter und verfassungsrechtlich unangreifbar auszugestalten. Steuerzinsen sind ein Instrument, um einen monetären Ausgleich zu schaffen, bei der Vollverzinsung sollen die Zufälligkeiten des Veranlagungsmassengeschäfts kompensiert werden. Ein unmerklicher Ausgleich unterschiedlicher Festsetzungs- und Zahlungszeitpunkte ist die Idealfunktion von Steuerzinsen. Es gibt bereits wissenschaftliche Vorschläge, das steuerrechtliche Zinsrecht auf Räder zu setzen und orientiert an § 247 BGB beweglich auszugestalten. Die geplante gesetzliche Neuregelung nur im Rahmen des § 233a AO ist eine nur minimalinvasive Lösung als geschuldete Reaktion auf den Spruch des BVerfG. Eine umfassende und einheitliche Lösung für das Steuerzinsrecht unterbleibt. Der enge Anwendungsbereich der geplanten Neuregelung bleibt ein verfassungsrechtliches Wagnis. Denn die vom BVerfG gerügten Probleme stellen sich gleichermaßen bei den Stundungszinsen und auch bei den Aussetzungszinsen. Diese Verfassungsfragen hat das BVerfG offengelassen, weil sie nicht Gegenstand seines Verfahrens waren. Insoweit sind weitere Rechtstreitigkeiten zur Verfassungsmäßigkeit des Zinssatzes und auch der Säumniszuschläge absehbar und zum Teil schon anhängig. Darum bedeutet der Gesetzesvorschlag keine umfassende Befriedung in der Zinsfrage. Positiv ist indes die geplante Parität des Zinssatzes, wonach in der Zinshöhe

nicht zwischen Erstattungsziinsen und Nachzahlungsziinsen differenziert wird. Schließlich ist die neue gesetzliche Möglichkeit zu freiwilligen Leistungen des Steuerpflichtigen positiv, weil es zuvor für diesen praktischen Fall nur eine Verwaltungsregelung im Anwendungserlass zur AO zur billigen Berechnung der Zinsen gab.

Ist die Einführung einer Übergewinnsteuer aus steuerrechtlicher Sicht eine gute Idee?

► Kriegsbedingte (Über-)Gewinnsteuern gab es in Deutschland und Europa seit dem 1. Weltkrieg. In beiden Weltkriegen wurden in verschiedenen Ländern verschiedene Formen von Kriegsgewinnsteuern eingeführt und nach Ende des jeweiligen Krieges wieder abgeschafft. Schon vor über 100 Jahren sah sich die Politik in Deutschland durch enorme Kriegsgewinne einzelner Unternehmen und großes Kriegsleid bei großen Teilen der Bevölkerung zu steuerlichen Eingriffsmaßnahmen herausgefordert. Angesichts der sprunghaft steigenden Preise an den Energiemärkten infolge des russischen Kriegs gegen die Ukraine überlegt auch die deutsche Bundesregierung in Anknüpfung an die europäische Regelsetzung mit unionalen „Leitlinien für die Anwendung steuerlicher Maßnahmen auf übermäßige Gewinne“ sog. „Kriegsgewinne“ von Unternehmen im Energiesektor zusätzlich zu besteuern. Seit dem Anstieg der Treibstoffpreise und der umstrittenen Einführung des sog. Tankrabatts und seiner Wirkungen wird seit einigen Wochen parallel eine steuerliche Abschöpfung der Übergewinne der Mineralölunternehmen diskutiert. Allerdings bedeutet jede Übergewinnbesteuerung eine Sonderlast zusätzlich zur regulären Besteuerung der Unternehmen, die gleichheits- und freiheitsrechtlich einer hinreichenden Rechtfertigung bedarf. Diese erscheint mehr als fragwürdig, zumal der Staat an „Übergewinnen“ bereits bei der normalen Gewinnbesteuerung partizipiert. Hinzu kommt die – keineswegs triviale – Frage nach einer tragfähigen Definition des besonders zu steuernden „Kriegsgewinns“ auf. Schon frühzeitig hat A. Mrozek (Direkte Kriegssteuer, 1916, S. VII) im Jahre 1916 bemerkt, dass „eine Besteuerung der Kriegsgewinne im engeren Sinne [...] indes an der Unmöglichkeit einer Abgrenzung des Begriffs Kriegsgewinn [scheitert]“. Der Gesetzgeber steht vor der Herausforderung, Kriegsgewinne zu identifizieren, vom „Normalgewinn“ abzuschichten und gesetzlich zu definieren. Es gab im 1. Weltkrieg verschiedene Formen kriegsbedingter Übergewinnbesteuerung, die zum Teil am Maßstab früherer Gesamtgewinne oder anhand eines gesetzten „angemessenen“ oder „fairen“ Ertrages beurteilt und sonderbelastet wurden. Es bedarf keiner besonders ausgeprägten Phantasie, dass die betroffenen Unternehmen auf die Einführung einer kriegsbedingten Sonderbesteuerung reagieren und die gestaltungsoffene Flussgröße der Bemessungsgrundlage „Gewinn“ steueroptimierend in ihrem Sinne anpassen werden. Die historischen Erfahrungen mit der Kriegsgewinnbesteuerung bestätigen dies durch kreative Vorwegabschreibungen und andere Formen besonderer „Bilanzierung im Krieg“. Die – politisch prima vista eingängige – Idee nimmt bei fragwürdiger Rechtfertigung von Sonderlasten mithin eine erhebliche Steigerung der Komplexität der Unternehmensbesteuerung und einen Anstieg von Bürokratielasten und finanzbehördlichem Kontrollaufwand in Kauf. Zudem erscheint die Höhe des avisierten Steueraufkommens in Deutschland fragwürdig.

Die neue „Weltsteuerordnung“ ist eingeleitet. Ist die geplante globale Mindestbesteuerung aussichtsreich und umsetzbar?

► Eine Bekämpfung von Niedrigbesteuerung ist die konsequente Fortsetzung des OECD-Kampfes gegen doppelte Nichtbesteuerung. Die Nichterfassung dem Grunde nach wird auf die höhenmäßige Erfassung ausgeweitet. Fraglich ist aber, ob die neue Säule 2 nicht mehrere Stufen einer evolutiven internationalen Steuerkoordination überspringt und praktisch

umsetzbar ist. Denn, um einen Mindestgewinn zu erfassen, muss zunächst die Bemessungsgrundlage des Gewinnes trotz heterogener nationaler Konzepte und Einzelregelungen global konsensfähig identifiziert werden. Das ist bislang selbst in der Rechtsgemeinschaft der EU trotz Harmonisierungsbestrebungen seit 1988 nicht gelungen. Die Zuordnung von Gewinn zu verbundenen Rechtsträgern und zur „richtigen“ Periode bleibt eine große Herausforderung, gerade wegen unterschiedlicher weltweiter Rechnungslegungssysteme. Der Mechanismus der Heraufschleusung zur Mindestbesteuerung von 15 % wirft zahlreiche praktische Fragen auf. Ohne eine internationale Steuerverfahrensordnung wird sich das hehre Ziel nicht verwirklichen lassen. Allerdings stimmt insoweit nachdenklich, dass bislang selbst der EU eine europäische Steuerverfahrensordnung trotz jahrzehntelanger Harmonisierungsbemühungen noch fremd ist und unionsrechtlich dem Pluralismus der nationalen Verfahrensrechte nur ein Reigen von Richtlinien über die europäische Zusammenarbeit der Steuerverwaltungen an die Seite gestellt wurde, immerhin unter der einigenden Spruchhoheit des EU. Funktioniert dies (mit Abstrichen) im Rechtsrahmen der EU, so bestehen Zweifel, wie sich die komplexen Regeln der Bemessung der Besteuerung der einzelnen Rechtsträger innerhalb des Verbundes international rechtssicher und gleichmäßig exekutieren lassen. Zudem gebietet der in vielen Staaten als Verfassungsprinzip verankerte Verhältnismäßigkeitsgrundsatz nochmals die Frage, ob es dieses grundstürzenden Ansatzes wirklich bedarf, um Steueroasen mit einer Mindeststeuer von 15 % zu „beglücken“. Auf die tatsächlichen Mehreinnahmen aus der Säule 2 in Deutschland darf man gespannt sein.

Impressum

Redaktion und verantwortlich im Sinne des Presserechts:

Vizepräsidentin des Finanzgerichts Corina Kögel, Pressesprecherin,

Lübeckertordamm 4, 20099 Hamburg, Tel.: 0 40-4 28 43 77 28, Fax: 0 40-4 27 98 27 77,

E-Mail: corina.koegel@fg.justiz.hamburg.de.