

25.02.2022

Bemessung von Rückstellungen für Zinsen auf Steuernachforderungen (§§ 233a, 238 Abs. 1 Satz 1 AO) in HGB- und IFRS-Abschlüssen im Lichte des BMF-Referentenentwurfs eines 2. AOÄndG

Berichterstattung des Fachausschusses Unternehmensberichterstattung (FAB) über eine außerordentliche Sitzung am 24.02.2022

Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) hatte mit Beschluss vom 08.07.2021 (Az. 1 BvR 2237/14, 1 BvR 2422/17; BGBl. I Nr. 66 vom 21.09.2021, S. 4303) entschieden, dass die Verzinsung u.a. von Steuernachforderungen mit 0,5 % pro Monat bzw. 6 % pro Jahr für Verzinsungszeiträume ab dem Jahr 2014 unvereinbar mit dem Grundgesetz war. Allerdings bleibt das bisherige Recht für bis einschließlich in das Jahr 2018 fallende Verzinsungszeiträume weiter anwendbar (Fortgeltungsanordnung). Für Verzinsungszeiträume ab 01.01.2019 dürfen die bisherigen Vorschriften dagegen durch Verwaltung und Gerichte nicht mehr angewendet werden (Unvereinbarkeitserklärung, Durchsetzungssperre). Das BVerfG hat den Gesetzgeber verpflichtet, bis zum 31.07.2022 eine verfassungskonforme Neuregelung zu treffen.

In der Folge des BVerfG-Beschlusses bestand in der Bilanzierungspraxis Unklarheit dahingehend, welcher Zinssatz der Bemessung von Rückstellungen für Zinsen auf (potenzielle) Steuernachforderungen zugrunde zu legen ist, wenn die Aufstellung der betreffenden Abschlüsse bis zum 18.08.2021, dem Tag der Veröffentlichung des BVerfG-Beschlusses, noch nicht beendet war (einschließlich solcher Abschlüsse auf Stichtage, die nach dem 18.08.2021 liegen). Die betroffenen Bilanzierenden sahen sich mit der Herausforderung konfrontiert prognostizieren zu müssen, in welcher Höhe der Gesetzgeber künftig den Zinssatz mit Wirkung für Verzinsungszeiträume ab 01.01.2019 festlegen wird. Durch die Unvereinbarkeitserklärung war für diese Zeiträume die außergewöhnliche Situation eines Vakuums bzgl. der maßgeblichen Rechtslage entstanden, das durch den Gesetzgeber nach Anweisung des BVerfG erst rückwirkend gefüllt werden muss.

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat am 23.02.2022 den Referentenentwurf (RefE) eines Zweiten Gesetzes zur Änderung der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung (Zweites AO-EGAO-Änderungsgesetz – 2. AOÄndG) auf seiner [Website](#) veröffentlicht und damit einen ersten Schritt eines Gesetzgebungsverfahrens zur Füllung des Vakuums unternommen.

Der Entwurf sieht im Kern vor, den Zinssatz für Zinsen nach § 233a AO (insb. Nachzahlungszinsen) rückwirkend für Verzinsungszeiträume ab dem 01.01.2019 auf 0,15 % pro Monat bzw. 1,8 % pro Jahr zu senken (§ 238 Abs. 1a AO-E) und die Angemessenheit dieses Zinssatzes unter Berücksichtigung der Entwicklung des Basiszinssatzes nach § 247 BGB alle drei Jahre mit Wirkung für nachfolgende Verzinsungszeiträume (erstmalig zum 01.01.2026) zu evaluieren

25.02.2022

(§ 238 Abs. 1c AO-E; siehe zum Regelungsgegenstand des Gesetzentwurfs auch die [IDW News exklusiv-Meldung vom 23.02.2022](#)).

Nach Auffassung des FAB ist es (ungeachtet dessen, dass sich im weiteren Gesetzgebungsverfahren auch noch Änderungen ergeben können) sachgerecht, den im RefE vorgesehenen Zinssatz bei der Beurteilung der gesetzlichen Vertreter des derzeit besten Schätzwerts für den künftig bis auf Weiteres maßgeblichen Zinssatz bei der Bemessung von Rückstellungen für Nachzahlungszinsen zu berücksichtigen (Grundlage für die Ermittlung des nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendigen Erfüllungsbetrags, § 253 Abs. 1 Satz 2 Alt. 2 HGB, bzw. des *best estimate*, IAS 37.36, der Zinsschuld), die in solchen HGB- und IFRS-Abschlüssen anzusetzen sind, deren Aufstellung bis zum Ablauf des 23.02.2022 (d.h. dem Tag der Veröffentlichung des RefE des 2. AOÄndG auf der Website des BMF) nicht beendet ist (d.h. in allen zum Zeitpunkt der Veröffentlichung des RefE noch „offenen“ Abschlüssen). Im Falle der Durchführung einer Prüfung des Abschlusses endet dessen Aufstellung mit dem Datum der Erteilung des Bestätigungsvermerks.