

Nachzahlungs- und Erstattungszinsen sind verfassungswidrig

Ein langjähriges Verfahren - 7 Jahre!! - wurde mit Beschluss v. 08.07.202, am 18.08.2021 veröffentlicht, durch das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) - BvR 2237/14, 1 BvR 2422/17 –, abgeschlossen. Zusammengefasst hat das Gericht geurteilt, dass:

- § 233a AO i. V. m. 238 AO (Vollverzinsung in fixer Höhe von 0,5 % pro Monat) umfassend und für alle Verzinsungszeiträume ab dem 01.01.2014 mit Art 3 Abs. 1 GG unvereinbar ist.
- Trotz der Verfassungswidrigkeit gilt die bisherige Regelung (Fortgeltung) bis 31.12.2018.
- Ab dem Verzinsungszeitraum 2019 besteht für die Normen Unanwendbarkeit.
- Der Gesetzgeber wird verpflichtet, eine Neuregelung bis spätestens 31.07.2022 zu schaffen.

Im Editorial September 2021 informieren wir Sie darüber, was das für Zinsbescheide unterschiedlicher Veranlagungszeiträume und Bescheiddatierungen heißt. Wie Ihnen aus den bisherigen Editorials bekannt, geben wir bei Gelegenheit hilfreiche Tipps bzw. weisen auf Gestaltungsüberlegungen hin.

In seiner Begründung beanstandet das BVerfG zwar, dass der Gesetzgeber den dabei angewendeten festen Zinssatz nach § 238 Abs. 1 Satz 1 AO von 0,5 % je vollem Zinsmonat jedenfalls seit 2014 hätte anpassen müssen.

Konsequenzen für die Finanzverwaltung in der Art und Weise, diesen Zinssatz für Verzinsungszeiträume ab 01.01.2015, also rückwirkend, zu korrigieren bleiben aus. Im Gegenteil; das Gericht gibt dem Gesetzgeber ausdrücklich die Möglichkeit, die als verfassungswidrig festgestellte Vollverzinsung weiter anzuwenden. Nun muss lt. BVerfG für Verzinsungszeiträume ab 01.01.2019 zeitnah eine verfassungsgemäße Neuregelung geschaffen werden. Bis dahin dürfen insoweit keine Zinsen nach § 233a AO mehr festgesetzt oder erhoben werden.

Bisherige Rechtslage

Mit dem Steuerreformgesetz 1990 v. 25.07.1988 wurde erstmals § 233a AO eingeführt. Er regelt die Verzinsung bestimmter Steuernachforderungen und Steuererstattungen, die sog. Vollverzinsung. Anwendbar nur für die Jahresfestsetzung der ESt-, KSt-, Vermögen-, USt- und GewSt, die sog. Veranlagungssteuern. Der Zinslauf der Vollverzinsung beginnt nicht bereits mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Steuer entstanden ist, sondern erst nach einer zinsfreien Karenzzeit von mindestens 15 Monaten. Maßgebend für die Zinsberechnung ist die festgesetzte Steuer, vermindert um die gesetzlich bestimmten Abzugsbeträge (sog. Unterschiedsbetrag). Bei Unterschiedsbeträgen zuungunsten des Steuerpflichtigen das Prinzip der Soll-Verzinsung; bei Unterschiedsbeträgen **zugunsten** des Steuerpflichtigen gilt das Prinzip der **Ist-Verzinsung**

Neben der sog. Vollverzinsung finden sich in der Abgabenordnung (AO) noch weitere Zinsbegriffe wie z.B. Stundungszinsen, Hinterziehungszinsen, Prozesszinsen und Aussetzungszinsen. Vervollständigt werden die Zinsarten der AO durch Zinsen in Einzelsteuergesetzen und andere Normen.

Alle vorgenannten Zinsen betragen 0,5 % für jeden vollen Monat (Zinsmonat) des Zinslaufs (§ 238 Abs. 1 Satz 1 und 2 AO). Bemerkenswert ist, dass die Zinshöhe seit der Einführung der Vorgängerregelung des Steueränderungsgesetz 1961 (BGBl 1961 I S. 981) unverändert geblieben ist. Der Gesetzgeber hat bei Ablösung der RAO durch die AO 1977 und auch bei Einführung der Vollverzinsung, letztlich aber bis heute, an diesem festen Zinssatz festgehalten.

Aspekte durch die Entscheidung des BVerfG

- Die Vollverzinsung wird in ihren Grundsätzen als verfassungsgemäß erklärt.
- Das BVerfG hat sich ausdrücklich darauf beschränkt, lediglich die Unvereinbarkeit des § 233a i. V. mit § 238 Abs. 1 Satz 1 AO – für die Verzinsung aller von der Norm erfassten Steuern und für Verzinsungszeiträume ab 2014 – mit dem Grundgesetz festzustellen, nicht dessen Nichtigkeit.
- Für Verzinsungszeiträume vom 01.01.2014 bis 31.12.2018 ist das bisherige Recht aber gleichwohl weiter anwendbar (Fortgeltungsanordnung bis 2018). Der Gesetzgeber ist insoweit auch nicht zu einer rückwirkenden Neuregelung verpflichtet.
- Die Unvereinbarkeitserklärung hat für Verzinsungszeiträume ab 01.01.2019 zur Folge, dass Gerichte und Verwaltungsbehörden diese Normen insoweit nicht mehr anwenden dürfen, laufende Verfahren sind auszusetzen (Anwendungsverbot ab 2019).
- Der Gesetzgeber wurde verpflichtet, bis zum 31.07.2022 eine verfassungsgemäße Neuregelung (nur) für Verzinsungszeiträume ab 01.01.2019 für alle offenen Fälle zu treffen.
- Die Unvereinbarkeitserklärung des BVerfG erstreckt sich **ausdrücklich nicht** auf die anderen Verzinsungstatbestände nach der AO zulasten der Steuerpflichtigen, namentlich auf Stundungs-, Hinterziehungs- und Aussetzungszinsen.

Folgen aus der BVerfG-Entscheidung

Der Gesetzgeber muss, wohl nach der Bundestagswahl am 26.09.2021, schnellstmöglich eine Neuregelung schaffen, da diese spätestens am 31.7.2022 in Kraft treten muss.

Beraterhinweis:

Diese Neuregelung gilt auch rückwirkend für alle offenen Fälle, in denen Zinsen für Verzinsungszeiträume ab 01.01.2019 festgesetzt wurden oder eigentlich festzusetzen gewesen wären.

Das BVerfG hat sich in seiner Entscheidung ausgiebig mit der Frage befasst, welcher Zinssatz (unterhalb von 0,5 % pro Zinsmonat) verfassungsrechtlich denkbar sein könnte. Die Auseinandersetzung mit den von der Bundesregierung vorgetragenen Argumenten deuten darauf hin, dass eine alleinige Anknüpfung an Kreditzinsen nicht zulässig erscheint. Man wird gespannt sein, wie die neue Regierung die Sache angeht.

Auf Meinungen in der Fachliteratur, wegen der von den Banken verstärkt erhobenen Negativzinsen, könnte der Gesetzgeber sogar gänzlich auf eine Vollverzinsung verzichten, würde ich nicht setzen.

Keine rückwirkende Neuregelung für Verzinsungszeiträume von 2014 bis 2018.

Zinsfestsetzungen für Verzinsungszeiträume von 2014 bis 2018

Aufgrund der Weitergeltungsanordnung des § 233a i. V. mit § 238 Abs. 1 Satz 1 AO für Verzinsungszeiträume vor 2019 sind bereits ergangene Zinsbescheide insoweit nicht zu ändern. Dies gilt auch, wenn sie noch unter dem Vorbehalt der Nachprüfung (§ 164 AO) stehen oder noch (ganz oder teilweise) vorläufig (§ 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 AO) ergangen sind.

Für diesen Zeitraum ist die rechtliche Ungewissheit entfallen. Eine vorläufige Zinsfestsetzung für Verzinsungszeiträume vor 2019 muss allerdings nun für endgültig erklärt werden, wenn sie aus anderen Gründen aufzuheben oder zu ändern ist oder der Steuerpflichtige die Endgültigkeitserklärung beantragt (§ 165 Abs. 2 Satz 4 AO).

In künftig ergehenden Zinsbescheiden nach § 233a AO sind Nachzahlungs- und Erstattungszinsen für Verzinsungszeiträume vor 2019 weiterhin mit 0,5 % pro Zinsmonat zu berechnen und endgültig festzusetzen. Eine Vorläufigkeitserklärung nach § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 AO ist insoweit mangels Neuregelungsverpflichtung auch nicht zulässig. Gleiches gilt für die Festsetzung von Zinsen nach §§ 234 bis 237 AO oder anderen vergleichbaren Vorschriften.

Zinsfestsetzungen für Verzinsungszeiträume ab 01.01.2019

Gerichte und Behörden dürfen § 233a i. V. mit § 238 Abs. 1 Satz 1 AO seit Veröffentlichung der BVerfG-Entscheidung (d. h. seit dem 18.8.2021) für Verzinsungszeiträume ab 01.01.2019 nicht mehr anwenden. Gerichts- und Verwaltungsverfahren sind insoweit bis zum Inkrafttreten der rückwirkenden gesetzlichen Neuregelung auszusetzen.

Sicherlich hat man sich betreffend der Zeiträume 2014 bis 2018 eine andere Entscheidung; was die Korrektur betrifft, gewünscht. Zumindest hat es ab 2019 mit der unrealistischen Zinsgröße ein Ende.

Sollten Sie zu diesen oder anderen Themen noch Fragen haben, so freut sich das Team der Weichselbaum & Sommerer GmbH StBG/WPG, Ihnen dabei behilflich zu sein.

Mit freundlichen Grüßen aus dem Merian Forum

Gerhard Weichselbaum

vereidigter Buchprüfer, Steuerberater

©