



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Nur per E-Mail

Oberste Finanzbehörden
der Länder

nachrichtlich:

Vertretungen der Länder
beim Bund

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97
10117 Berlin
TEL +49 (0) 30 18 682-0

E-MAIL poststelle@bmf.bund.de
DATUM 17. September 2021

BETREFF **Festsetzung von Zinsen nach §§ 233a bis 237 in Verbindung mit § 238 Absatz 1 Satz 1 AO;**
Vorläufige Festsetzung (§ 165 Absatz 1 Satz 2 Nummer 2 AO) und Aussetzung der Festsetzung von Nachzahlungs- und Erstattungszinsen nach § 233a AO für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2019 (§ 165 Absatz 1 Satz 4 in Verbindung mit Satz 2 Nummer 2 AO); Aussetzung der Vollziehung und Ruhen von Rechtsbehelfsverfahren
GZ **IV A 3 - S 0338/19/10004 :005**
DOK **2021/0957238**
(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Das Bundesverfassungsgericht hat in den Verfahren 1 BvR 2237/14 und 1 BvR 2422/17 mit am 18. August 2021 veröffentlichtem Beschluss vom 8. Juli 2021 im Ergebnis entschieden:

- § 233a in Verbindung mit § 238 Absatz 1 Satz 1 AO ist mit Artikel 3 Absatz 1 GG unvereinbar, soweit der Zinsberechnung für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2014 ein Zinssatz von 0,5 % pro Monat zugrunde gelegt wird.
- Für **Verzinsungszeiträume bis 31. Dezember 2018** ist das bisherige Recht aber weiter anwendbar (Fortgeltungsanordnung).
- Für **Verzinsungszeiträume ab 1. Januar 2019** gilt Folgendes:
 - § 233a in Verbindung mit § 238 Absatz 1 Satz 1 AO ist als Folge des Verstoßes gegen Artikel 3 Absatz 1 GG unanwendbar (Anwendungssperre).
 - Gerichte und Verwaltungsbehörden dürfen diese Normen insoweit nicht mehr anwenden, laufende Verfahren sind auszusetzen. D.h. betragsmäßig „neue“ Nachzahlungs- und Erstattungszinsen dürfen auf der Grundlage des § 233a in Verbindung mit § 238 Absatz 1 Satz 1 AO nicht mehr festgesetzt werden.

- Unanfechtbare Zinsfestsetzungen, die auf der Anwendung von § 233a in Verbindung mit § 238 Absatz 1 Satz 1 AO beruhen, sind wegen der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts weder aufzuheben noch zu ändern (§ 79 Absatz 2 Satz 1 BVerfGG entsprechend). Sie genießen Bestandskraft. Die Vollstreckung aus einer solchen Entscheidung ist - soweit sie noch nicht vollzogen ist - allerdings unzulässig (§ 79 Absatz 2 Satz 2 BVerfGG entsprechend).
 - Ansprüche des Zinsschuldners gegen die Finanzbehörde aus ungerechtfertigter Bereicherung hinsichtlich bereits entrichteter Zinsen sind ausgeschlossen (§ 79 Absatz 2 Satz 4 BVerfGG).
 - Der Gesetzgeber ist verpflichtet, bis zum 31. Juli 2022 eine verfassungsgemäße Neuregelung für Verzinsungszeiträume ab 1. Januar 2019 zu treffen.
-
- Die Unvereinbarkeitserklärung erstreckt sich ausdrücklich nicht auf die anderen Verzinsungsstatbestände nach der AO zulasten der Steuerpflichtigen, namentlich auf Stundungs-, Hinterziehungs- und Aussetzungszinsen nach den §§ 234, 235 und 237 AO. Die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts betrifft aber auch nicht die Verzinsung zugunsten der Steuerpflichtigen nach § 236 AO.

Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt Folgendes:

I. Erstmalige Zinsfestsetzungen nach § 233a AO

Sämtliche erstmalige Festsetzungen von Nachzahlungs- und Erstattungszinsen nach § 233a AO für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2019 sind gemäß § 165 Absatz 1 Satz 4 in Verbindung mit Satz 2 Nummer 2 und § 239 Absatz 1 Satz 1 AO auszusetzen.

Aussetzung der Zinsfestsetzung bedeutet, dass die bei Anwendung des nach der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts nicht mehr anwendbaren § 233a in Verbindung mit § 238 Absatz 1 Satz 1 AO für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2019 anfallenden Nachzahlungs- oder Erstattungszinsen nicht festgesetzt werden. Die ausgesetzte Zinsfestsetzung ist nachzuholen, soweit und sobald die Ungewissheit durch eine rückwirkende Gesetzesänderung beseitigt ist (§ 165 Absatz 2 Satz 2 Halbsatz 2 AO).

Für Verzinsungszeiträume bis 31. Dezember 2018 anfallende Nachzahlungs- oder Erstattungszinsen nach § 233a AO sind hingegen - endgültig - festzusetzen. Unter Verzinsungszeiträumen bis zum 31. Dezember 2018 sind hierbei nur volle Zinsmonate zu verstehen, die spätestens mit Ablauf des 31. Dezember 2018 enden.

In betroffene Zinsbescheide ist **folgender Erläuterungstext** aufzunehmen:

„Die Festsetzung von Nachzahlungs- und Erstattungszinsen nach § 233a AO für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2019 ist gemäß § 165 Absatz 1 Satz 4 in Verbindung mit Satz 2 Nummer 2 und § 239 Absatz 1 Satz 1 AO ausgesetzt.“

Die Aussetzung der Zinsfestsetzung erfolgt aufgrund der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts vom 8. Juli 2021, Az. I BvR 2237/14, I BvR 2422/17, nach der § 233a in Verbindung mit § 238 Absatz 1 Satz 1 AO für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2019 bis zu einer rückwirkenden Gesetzesänderung nicht mehr angewendet werden darf. Nach Verkündung der vom Bundesverfassungsgericht geforderten rückwirkenden Gesetzesänderung wird die Festsetzung von Nachzahlungs- und Erstattungszinsen gegebenenfalls nachgeholt.

Für Verzinsungszeiträume bis zum 31. Dezember 2018 ergeht die Festsetzung von Nachzahlungs- und Erstattungszinsen endgültig.“

II. Geänderte oder berichtigte Zinsfestsetzungen nach § 233a AO

Bei Änderungen oder Berichtigungen von Festsetzungen von Nachzahlungs- und Erstattungszinsen nach § 233a AO für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2019 ist wie folgt zu verfahren:

1. Wird eine Zinsfestsetzung nach **§ 164 Absatz 2** in Verbindung mit § 239 Absatz 1 Satz 1 AO geändert oder wird der Vorbehalt der Nachprüfung der Zinsfestsetzung nach **§ 164 Absatz 3** in Verbindung mit § 239 Absatz 1 Satz 1 AO aufgehoben, ist die geänderte oder berichtigte Zinsfestsetzung für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2019 im Umfang der betragsmäßig neu festzusetzenden Zinsen nach § 165 Absatz 1 Satz 4 in Verbindung mit Satz 2 Nummer 2 in Verbindung mit § 239 Absatz 1 Satz 1 AO auszusetzen. Für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2019 ist sie im Übrigen nach § 165 Absatz 1 Satz 2 Nummer 2 in Verbindung mit § 239 Absatz 1 Satz 1 AO vorläufig vorzunehmen. Dies gilt auch, wenn die unter dem Vorbehalt der Nachprüfung ergangene Zinsfestsetzung nach § 233a AO für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2019 zugleich nach § 165 Absatz 1 Satz 2 Nummer 3 in Verbindung mit § 239 Absatz 1 Satz 1 AO (ganz oder teilweise) vorläufig ergangen war. Für Verzinsungszeiträume bis zum 31. Dezember 2018 ist die Zinsfestsetzung nach § 165 Absatz 2 Satz 2 AO für endgültig zu erklären.

In die geänderte Zinsfestsetzung ist folgender **Erläuterungstext** aufzunehmen:

„Die Festsetzung von Nachzahlungs- und Erstattungszinsen nach § 233a AO für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2019 ist gemäß § 165 Absatz 1 Satz 4 in Verbindung mit Satz 2 Nummer 2 und § 239 Absatz 1 Satz 1 AO ausgesetzt. Hiervon ausgenommen sind bereits vor Veröffentlichung der nachfolgend genannten Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts festgesetzte Nachzahlungs- und Erstattungszinsen.“

Die Aussetzung der Zinsfestsetzung erfolgt aufgrund der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts vom 8. Juli 2021, Az. 1 BvR 2237/14, 1 BvR 2422/17, nach der § 233a in Verbindung mit § 238 Absatz 1 Satz 1 AO für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2019 bis zu einer rückwirkenden Gesetzesänderung nicht mehr angewendet werden darf. In Abhängigkeit von der Entscheidung des Gesetzgebers über eine rückwirkende Neuregelung wird die Festsetzung von Nachzahlungs- und Erstattungszinsen nachgeholt.

Vor Veröffentlichung der vorgenannten Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts unter dem Vorbehalt der Nachprüfung und/oder (teilweise) vorläufig festgesetzte Nachzahlungs- und Erstattungszinsen nach § 233a AO für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2019 werden im Hinblick auf die vom Bundesverfassungsgericht geforderte gesetzliche Neuregelung gemäß § 165 Absatz 1 Satz 2 Nummer 2 und § 239 Absatz 1 Satz 1 AO im Übrigen vorläufig festgesetzt. Nach Verkündung einer rückwirkenden Gesetzesänderung wird die Festsetzung der Nachzahlungs- und Erstattungszinsen entsprechend geändert.

Für Verzinsungszeiträume bis zum 31. Dezember 2018 ergeht die Festsetzung von Nachzahlungs- und Erstattungszinsen nach § 165 Absatz 2 Satz 2 AO endgültig.“

2. Werden Zinsfestsetzungen nach anderen Vorschriften (einschließlich des § 165 Absatz 2 Satz 2 in Verbindung mit § 239 Absatz 1 Satz 1 AO) - sei es **zugunsten oder zuungunsten der Steuerpflichtigen** - geändert oder berichtigt, gilt Folgendes:

- a) Ist die vorangegangene Zinsfestsetzung in vollem Umfang nach § 165 Absatz 1 Satz 2 Nummer 3 in Verbindung mit § 239 Absatz 1 Satz 1 AO vorläufig ergangen (vgl. BMF-Schreiben vom 2. Mai 2019, IV A 3 - S 0338/18/10002, BStBl I S. 448), ist die geänderte oder berichtigte Zinsfestsetzung für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2019 im Umfang der betragsmäßig neu festzusetzenden Zinsen nach § 165 Absatz 1 Satz 4 in Verbindung mit Satz 2 Nummer 2 in Verbindung mit § 239 Absatz 1 Satz 1 AO auszusetzen. Für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2019 ist sie im Übrigen nach § 165 Absatz 1 Satz 2 Nummer 2 in Verbindung mit § 239 Absatz 1 Satz 1 AO vorläufig vorzunehmen. Für Verzinsungszeiträume bis zum 31. Dezember 2018 ist die Zinsfestsetzung nach § 165 Absatz 2 Satz 2 AO für endgültig zu erklären.

In die geänderte Zinsfestsetzung ist derselbe **Erläuterungstext wie unter II.1** aufzunehmen.

- b) Ist die vorangegangene Zinsfestsetzung nur teilweise vorläufig ergangen, ist die geänderte oder berichtigte Zinsfestsetzung für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2019 im Umfang der betragsmäßig neu festzusetzenden Zinsen nach § 165 Absatz 1 Satz 4 in Verbindung mit Satz 2 Nummer 2 in Verbindung mit § 239 Absatz 1 Satz 1 AO auszusetzen. Für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2019 ist sie bis zum Umfang der bisher vorläufigen Festsetzung nach § 165 Absatz 1 Satz 2

Nummer 2 in Verbindung mit § 239 Absatz 1 Satz 1 AO vorläufig vorzunehmen. Für Verzinsungszeiträume bis zum 31. Dezember 2018 ist die Zinsfestsetzung nach § 165 Absatz 2 Satz 2 AO für endgültig zu erklären.

In die geänderte Zinsfestsetzung ist derselbe **Erläuterungstext wie unter II.1** aufzunehmen.

- c) Ist die vorangegangene Zinsfestsetzung weder unter dem Vorbehalt der Nachprüfung noch vorläufig ergangen, ist die geänderte oder berichtigte Zinsfestsetzung für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2019 im Umfang der betragsmäßig neu festzusetzenden Zinsen nach § 165 Absatz 1 Satz 4 in Verbindung mit Satz 2 Nummer 2 in Verbindung mit § 239 Absatz 1 Satz 1 AO auszusetzen. Hinsichtlich der für Verzinsungszeiträume bis 31. Dezember 2018 berechneten Zinsen sowie hinsichtlich der für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2019 unanfechtbar festgesetzten Zinsen ist die Zinsfestsetzung endgültig vorzunehmen.

In die geänderte Zinsfestsetzung ist folgender **Erläuterungstext** aufzunehmen:

„Die Festsetzung von Nachzahlungs- und Erstattungszinsen nach § 233a AO für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2019 ist gemäß § 165 Absatz 1 Satz 4 in Verbindung mit Satz 2 Nummer 2 und § 239 Absatz 1 Satz 1 AO ausgesetzt. Hiervon ausgenommen sind bereits vor Veröffentlichung der nachfolgend genannten Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts festgesetzte Nachzahlungs- und Erstattungszinsen.“

Die Aussetzung der Zinsfestsetzung erfolgt aufgrund der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts vom 8. Juli 2021, Az. I BvR 2237/14, I BvR 2422/17, nach der § 233a in Verbindung mit § 238 Absatz 1 Satz 1 AO für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2019 bis zu einer rückwirkenden Gesetzesänderung nicht mehr angewendet werden darf. In Abhängigkeit von der Entscheidung des Gesetzgebers über eine rückwirkende Neuregelung wird die Festsetzung von Nachzahlungs- und Erstattungszinsen nachgeholt.

Für Verzinsungszeiträume bis zum 31. Dezember 2018 sowie hinsichtlich der für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2019 bereits unanfechtbar festgesetzten Zinsen erfolgt die Zinsfestsetzung endgültig.“

3. Unter **Verzinsungszeiträumen** bis zum 31. Dezember 2018 sind in den vorstehenden Fällen nur volle Zinsmonate zu verstehen, die spätestens mit Ablauf des 31. Dezember 2018 enden.

III. Mit vorläufigen Steuerfestsetzungen verbundene Zinsfestsetzungen nach § 233a AO

Werden (ganz oder teilweise) ausgesetzte Zinsfestsetzungen in den in den Abschnitten I und II genannten Fällen mit vorläufigen Steuerfestsetzungen verbunden, in denen ein Erläuterungstext gemäß BMF-Schreiben vom 15. Januar 2018 (IV A 3 - S 0338/17/10007, BStBl 2018 I S. 2) ausgegeben wird, sind jeweils die in Abschnitt I und II genannten Erläuterungstexte dem Bescheid ebenfalls beizufügen.

IV. Einspruchsfälle

In Fällen eines zulässigen Einspruchs gegen eine Zinsfestsetzung nach § 233a AO, in dem die Verfassungsmäßigkeit des Zinssatzes nach § 238 Absatz 1 AO bestritten wurde, ist wie folgt zu verfahren:

1. Hinsichtlich der **Verzinsungszeiträume bis 31. Dezember 2018** ist der Einspruch - gegebenenfalls durch eine Teileinspruchentscheidung - als unbegründet zurückzuweisen, wenn er nicht zurückgenommen wird. Wurde im Einspruchsverfahren insoweit nach § 361 AO Aussetzung der Vollziehung gewährt, ist insoweit Nummer 8.2 des AEAO zu § 361 zu beachten.
2. Soweit die Festsetzung von Nachzahlungs- und Erstattungszinsen für **Verzinsungszeiträume ab 1. Januar 2019** nicht entsprechend den Ausführungen zu den Abschnitten I bis III ausgesetzt bzw. vorläufig festgesetzt worden ist, ist das Einspruchsverfahren nach der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts auszusetzen (vgl. Rz. 253 des eingangs genannten Beschlusses des Bundesverfassungsgerichts). Die Vollziehung der Zinsfestsetzung ist insoweit ebenfalls auszusetzen. Nach Verkündung der vom Bundesverfassungsgericht geforderten rückwirkenden Gesetzesänderung wird das Einspruchsverfahren fortgesetzt.
3. Wird gegen eine Aussetzung der Festsetzung von Erstattungszinsen für **Verzinsungszeiträume ab 1. Januar 2019** Einspruch eingelegt, ist der Einspruch unter Hinweis auf die eingangs genannte Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts als unbegründet zurückzuweisen. Nach Verkündung der vom Bundesverfassungsgericht geforderten rückwirkenden Gesetzesänderung wird die ausgesetzte Zinsfestsetzung gegebenenfalls nachgeholt.

V. Rechtshängige Fälle

In Fällen, in denen im Zeitpunkt der Veröffentlichung dieses BMF-Schreibens bereits Verfahren zur Frage der Verfassungsmäßigkeit der Höhe des Zinssatzes von 0,5 Prozent pro Monat

(§ 238 Absatz 1 Satz 1 AO) bei einem Finanzgericht oder beim Bundesfinanzhof anhängig sind, ist es Sache der Gerichte, das Verfahren und die Vollziehung der Zinsfestsetzung für Verzinsungszeiträume ab 1. Januar 2019 auszusetzen.

VI. Aussetzung der Vollziehung

Soweit die Vollziehung von Zinsfestsetzungen nach § 233a AO **für Verzinsungszeiträume bis einschließlich 31. Dezember 2018** nach dem BMF-Schreiben vom 14. Dezember 2018 (IV A 3 - S 0465/18/10005-01, BStBl I S. 1393), geändert durch das BMF-Schreiben vom 27. November 2019 (IV A 3 - S 0465/19/10004 :001, BStBl I S. 1266), ausgesetzt wurde, ist die Aussetzung der Vollziehung entsprechend Nummer 8.2 des AEAO zu § 361 zu beenden.

Soweit die Vollziehung von Zinsfestsetzungen nach § 233a AO **für Verzinsungszeiträume ab 1. Januar 2019** nach dem BMF-Schreiben vom 14. Dezember 2018 (IV A 3 - S 0465/18/10005-01, BStBl I S. 1393), geändert durch das BMF-Schreiben vom 27. November 2019 (IV A 3 - S 0465/19/10004 :001, BStBl I S. 1266), ausgesetzt wurde, bleibt die Aussetzung der Vollziehung bis auf Weiteres bestehen.

VII. Zinsen nach den §§ 234 bis 237 AO

Soweit Zinsen nach den §§ 234 bis 237 AO sowie andere Zinsen, auf die § 238 Absatz 1 AO anzuwenden ist, nach dem BMF-Schreiben vom 2. Mai 2019 (IV A 3 - S 0338/18/10002, BStBl I S. 448) ganz oder teilweise nach § 165 Absatz 1 Satz 2 Nummer 3 in Verbindung mit § 239 Absatz 1 Satz 1 AO vorläufig festgesetzt worden sind, sind diese nach § 165 Absatz 2 Satz 4 AO nur für endgültig zu erklären, wenn der Zinsschuldner dies beantragt oder der Zinsbescheid aus anderem Grund aufzuheben oder zu ändern ist. Wurde gegen eine solche Zinsfestsetzung Einspruch eingelegt, ist der Einspruch als unbegründet zurückzuweisen. Wurde im Einspruchsverfahren Aussetzung der Vollziehung gewährt, ist Nummer 8.2 des AEAO zu § 361 zu beachten.

Die Anrechnung von Zinsen nach § 233a AO auf Stundungszinsen (§ 234 Absatz 3 AO), Hinterziehungszinsen (§ 235 Absatz 4 AO), Prozesszinsen (§ 236 Absatz 4 AO) und Aussetzungszinsen (§ 237 Absatz 4 AO) ist ggf. anzupassen.

VIII. Schlussbestimmungen

Das BMF-Schreiben vom 14. Dezember 2018 (IV A 3 - S 0465/18/10005-01, BStBl I S. 1393), geändert durch das BMF-Schreiben vom 27. November 2019 (IV A 3 - S 0465/19/10004 :001, BStBl I S. 1266), wird mit sofortiger Wirkung aufgehoben.

Dieses BMF-Schreiben tritt mit sofortiger Wirkung an die Stelle des BMF-Schreibens vom 2. Mai 2019 (IV A 3 - S 0338/18/10002, BStBl I S. 448).

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Im Auftrag

Dieses Dokument wurde elektronisch erstellt und ist ohne Unterschrift gültig.