

Verfassungswidrigkeit der Höhe von Nachzahlungszinsen im Sinne von §§ 233a und 238 AO

Verehrte/r Leser/innen meine monatlichen Editorials, Sie werden sich sicherlich gewundert haben, warum das Editorial Juni 2018 nicht, wie gewohnt, rechtzeitig zum Monatsanfang erscheint.

Der Grund liegt in der seit 25.5.2018 geltenden Datenschutzgrundverordnung und den damit verbundenen Anforderungen (Informationsschreiben an Sie als Abonnent dieser Editorials, wie wir mit Ihren personenbezogenen Daten umgehen), die notwendig zu erfüllen waren. Ich freue mich, Ihnen die künftigen Ausgaben wieder zur gewohnten Zeit liefern zu können.

Zur "Belohnung" für das lange Warten habe ich für dieses Editorial eine äußerst positive Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) als Thema ausgesucht.

Sachverhalt:

Im Rahmen der jährlichen Veranlagung setzte das zuständige Finanzamt im **Juni 2011** erklärungsgemäß die Einkommensteuer im Steuerbescheid **für 2009 auf 159.139 €** fest. Nach einer **Betriebsprüfung im November 2017** erließ es einen **Änderungsbescheid**, in dem es die Einkommensteuer auf **2.143.939 € erhöhte**. Die **Zahllast** betrug somit **1.984.800 €**. Im **gleichzeitig** erlassenen **Zinsbescheid** wurden Nachzahlungszinsen **gem. § 233a AO** in Höhe von **240.831 €** festgesetzt.

Gegen den Einkommensteuer- und den Zinsbescheid wurden Einsprüche eingelegt.

Das Finanzamt hat über den Einspruch gegen den Zinsbescheid noch nicht entschieden; da das Einspruchsverfahren gegen die Zinsfestsetzung wegen eines beim BVerfG anhängigen Verfahrens (1 BvR 2237/14) ruht. Den Antrag auf Aussetzung der Vollziehung (AdV) des Zinsbescheids, das heißt die Nachzahlungszinsen nicht fristgerecht zu zahlen, begründen die Antragsteller damit, dass die Zinshöhe nach § 238 AO von **0,5 % pro Monat verfassungswidrig** sei.

Nach dem Finanzamt lehnte auch das Finanzgericht Köln den AdV-Antrag ab (FG Köln, Beschluss v. 29.1.2018 - 15 V 3279/17).

Die dagegen gerichtete Beschwerde der Antragsteller beim BFH ist begründet!

Der BFH hat in seinem Beschluss v. 25.4.2018 (AZ: IX B 21/18) den Beschluss des Finanzgerichts aufgehoben und die AdV des Zinsbescheids angeordnet.

Begründung:

Die **Zinshöhe** begegnet durch ihre **realitätsferne Bemessung** mit Blick auf den allgemeinen Gleichheitssatz in Art. 3 Abs. 1 GG und das aus dem Rechtsstaatsprinzip (Art. 20 Abs. 3 GG) abgeleitete Übermaßverbot für den relevanten Zeitraum des Zinslaufs (§ 233a Abs. 2 und 2a AO) vom 1.4.2015 bis 16.11.2017 **schwerwiegenden verfassungsrechtlichen Zweifeln**.

Steuergesetze müssen, um praktikabel zu sein, Sachverhalte regelmäßig typisieren. Die wirtschaftlich ungleiche Wirkung auf die Steuerzahler darf aber ein gewisses Maß nicht übersteigen. Außerdem muss sich eine gesetzliche Typisierung realitätsgerecht am typischen (und nicht am atypischen) Fall orientieren.

Daraus folgert der BFH:

Der Zinssatz in § 233a i. V. m. § 238 Abs. 1 Satz 1 AO überschreitet für den relevanten Zeitraum vom 1.4.2015 bis 16.11.2017 den angemessenen Rahmen der wirtschaftlichen Realität in erheblichem Maße. Denn zu dieser Zeit ist bereits eine strukturelle und nachhaltige Verfestigung des niedrigen Marktzinsniveaus eingetreten. Dem kann nicht entgegengehalten werden, dass bei Kreditkartenkrediten für private Haushalte Zinssätze von rund 14 % oder bei Girokontenüberziehungen von rund 9 % anfallen, denn dabei handelt es sich um Sonderfaktoren und nicht um einen typischen Fall.

Der IX. Senat kann auch keine Rechtfertigungen für die **Höhe des Zinssatzes entdecken**. Er führt dabei die für Kommunalverwaltungen in Bayern relevante Vorschrift des Bayerischen Kommunalabgabengesetz an, nach dem seit 1.4.2014 der Zinssatz abweichend von der AO mit einer jährlichen Zinshöhe von zwei Prozentpunkten über dem Basiszinssatz nach § 247 BGB berechnet wird.. Die Gemeinden bewältigen mit dieser Regelung ihre Verfahren.

Für die **Höhe des Zinssatzes** in § 238 Abs. 1 Satz 1 AO **fehlt** es an einer **nachvollziehbaren Begründung**. Auch der **gesetzliche Zweck der Verzinsung**, potentielle Zins- oder Liquiditätsvorteile teilweise abzuschöpfen, **rechtfertigt die Zinshöhe nicht**. **Dieser Nutzungsvorteil** war für einen Steuerpflichtigen **wegen der strukturellen Niedrigzinsphase** im typischen Fall für den Zeitraum ab 1.4.2015 **nahezu ausgeschlossen**.

Auch das Argument, die Vollverzinsung wirke „gleichermaßen zugunsten wie zulasten des Steuerpflichtigen“ kann die Zinshöhe nicht rechtfertigen. **Denn der Zinssatz für Erstattungsansprüche ist ebenfalls nicht realitätsgerecht**.

Fazit:

Dem Antragsteller wurde aufgrund seines berechtigten Interesse AdV des Zinsbescheids gewährt.

Anmerkungen:

Ein epochales Urteil!

Waren noch alle BFH-Senate für die Jahre bis 2013 davon ausgegangen, dass die Zinshöhe von 0,5 % pro Monat auch in der seit Jahren herrschenden Niedrigzinsphase verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden ist (zuletzt BFH, Urteil v. 9.11.2017 - III R 10/16), hat sich der IX. Senat mit diesem Beschluss **grundlegend** von der **bisherigen Linie des BFH verabschiedet**.

Die Entscheidung kann getrost als große und für die **Finanzverwaltung als böse Überraschung** bezeichnet werden.

Bemerkenswert ist in diesem Kontext der Umstand, dass dem Gesetzgeber die Notwendigkeit einer Anpassung der Zinshöhe bekannt war. Der IX. Senat hatte nämlich schon für Verzinsungszeiträume nach dem 21.3.2011 darauf hingewiesen, dass bei dauerhafter Verfestigung des Niedrigzinsniveaus von Verfassung wegen zu überprüfen ist, ob die gesetzliche Zinshöhe auch unter den veränderten Umständen aufrechterhalten werden kann (BFH, Urteil v. 1.7.2014 - IX R 31/13). Trotz dieser klaren Hinweise blieb der Gesetzgeber untätig.

Konsequenzen:

Durch diesen Beschluss sind nicht nur die Nachzahlungszinsen (§ 233a AO), sondern auch alle anderen in der Abgabenordnung geregelten Zinsen betroffen.

Betroffen sind demnach Erstattungszinsen (§ 233a AO), Prozesszinsen (§ 236 AO), Stundungszinsen (§ 234 AO), Hinterziehungszinsen (§ 235 AO) und Aussetzungszinsen (§ 237 AO).

Abzuwarten bleibt jetzt, wie der Gesetzgeber reagiert. Wartet er eine Entscheidung des BVerfG ab oder regelt er zuvor die Zinshöhe in § 238 AO neu.

Sicher ist in jedem Fall, dass auf die Finanzverwaltung eine neue Einspruchswelle zurollt.

Beraterhinweis:

Für von uns betreute Mandate werden wir nach dieser Entscheidung gegen jeden Zinsbescheid, der zu einer Zahllast führt und beim Zinslauf einen Zeitraum nach dem 1.1.2014 ausweist, Einspruch einlegen und bei jedem Zinsbescheid, der eine Erstattung ausweist, auf dessen Bestandskraft hoffen.

Sollten Sie zu diesem Thema generell oder anderen Themen Fragen haben, so freut sich das Team der Weichselbaum & Sommerer GmbH StBG/WPG Ihnen bestmögliche Antworten zu liefern.

Mit freundlichen Grüßen aus dem Merian Forum

Gerhard Weichselbaum

vereidigter Buchprüfer, Steuerberater

©