

Verjährung bisher nur vorläufig vorgenommener oder ausgesetzter Zinsfestsetzungen nach § 233a AO

Handreichung des Sächsischen Städte und Gemeindetages (Stand: 26.06.2023)

Hintergrundinformationen zur Handreichung entnehmen Sie bitte dem SSG-Mitgliederrundschreiben 275/23.

Die Ausführungen in der Handreichung ersetzen nicht ein genaues Studium der gesetzlichen Grundlagen und amtlichen Richtlinien, insbesondere unter Berücksichtigung der Vor-Ort gewählten Vorgehensweise bei der Gewerbesteuerverzinsung und des jeweiligen Einzelfalls .

Hinweis:

Zu den satzungsmäßigen Aufgaben des SSG gehören nicht die Rechts- und Steuerberatung. Aus vorgenannten Gründen können wir keine Haftung dafür übernehmen, dass die nach bestem Wissen und Gewissen erstellten Bewertungen und Schlussfolgerungen zutreffend sind und den Ergebnissen einer etwaigen späteren rechtsaufsichtlichen oder gerichtlichen Überprüfung entsprechen.

Inhalt

1. Einschlägige Rechtsvorschriften.....	2
2. Nach § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 AO vorläufig gestellte Zinsfestsetzungen	3
3. Schlicht aufgeschobene Zinsfestsetzungen	4
4. Nach § 165 Abs. 1 Satz 4 ausgesetzte Zinsfestsetzungen für Zinszeiträume bis zum 31. Dezember 2018.....	4
5. Nach § 165 Abs. 1 Satz 4 ausgesetzte Zinsfestsetzungen für Zinszeiträume ab dem 1. Januar 2019.....	5
6. Zinsfestsetzungen, gegen die Widersprucheingelegt wurde	6
7. Fristen im chronologischen Überblick	6

Verjährung bisher nur vorläufig vorgenommener oder ausgesetzter Zinsfestsetzungen nach § 233a AO

Handreichung des Sächsischen Städte und Gemeindetages (Stand: 26.06.2023)

1. Einschlägige Rechtsvorschriften

§ 239 Abs. 1 AO ([Link](#)):

(1) Auf die Zinsen sind die für die Steuern geltenden Vorschriften entsprechend anzuwenden, jedoch beträgt die Festsetzungsfrist zwei Jahre [Die zweijährige Festsetzungsfrist gilt für alle Fälle, bei denen die Festsetzungsfrist am 21. Juli 2022 noch nicht abgelaufen war; sonst weiter „ein Jahr“ gemäß Art. 97 § 15 Abs. 15 EGAO)]. Die Festsetzungsfrist beginnt:

- 1. in den Fällen des § 233a mit Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Steuer festgesetzt, aufgehoben, geändert oder nach § 129 berichtigt worden ist, [...].*

Die Festsetzungsfrist läuft in den Fällen des § 233a nicht ab, solange die Steuerfestsetzung, ihre Aufhebung, ihre Änderung oder ihre Berichtigung nach § 129 noch zulässig ist.

§ 165 Abs. 1 und 2 AO ([Link](#)):

(1) Soweit ungewiss ist, ob die Voraussetzungen für die Entstehung einer Steuer eingetreten sind, kann sie vorläufig festgesetzt werden. Diese Regelung ist auch anzuwenden, wenn [...]

- 2. das Bundesverfassungsgericht die Unvereinbarkeit eines Steuergesetzes mit dem Grundgesetz festgestellt hat und der Gesetzgeber zu einer Neuregelung verpflichtet ist, [...]*
- 3. die Vereinbarkeit eines Steuergesetzes mit höherrangigem Recht Gegenstand eines Verfahrens bei dem Gerichtshof der Europäischen Union, dem Bundesverfassungsgericht oder einem obersten Bundesgericht ist [...]*

Umfang und Grund der Vorläufigkeit sind anzugeben. Unter den Voraussetzungen der Sätze 1 oder 2 kann die Steuerfestsetzung auch gegen oder ohne Sicherheitsleistung ausgesetzt werden.

(2) Soweit die Finanzbehörde eine Steuer vorläufig festgesetzt hat, kann sie die Festsetzung aufheben oder ändern. Wenn die Ungewissheit beseitigt ist, ist eine vorläufige Steuerfestsetzung aufzuheben, zu ändern oder für endgültig zu erklären; eine ausgesetzte Steuerfestsetzung ist nachzuholen. [...] In den Fällen des Absatzes 1 Satz 2 muss eine vorläufige Steuerfestsetzung nach Satz 2 nur auf Antrag des Steuerpflichtigen für endgültig erklärt werden, wenn sie nicht aufzuheben oder zu ändern ist.

§ 171 Abs. 8 AO ([Link](#)):

(8) Ist die Festsetzung einer Steuer nach § 165 ausgesetzt oder die Steuer vorläufig festgesetzt worden, so endet die Festsetzungsfrist nicht vor dem Ablauf eines Jahres, nachdem die Ungewissheit beseitigt ist und die Finanzbehörde hiervon Kenntnis erhalten hat. In den Fällen des § 165 Abs. 1 Satz 2 endet die Festsetzungsfrist nicht vor Ablauf von zwei Jahren, nachdem die Ungewissheit beseitigt ist und die Finanzbehörde hiervon Kenntnis erlangt hat.

Art. 97 § 15 Abs. 15 und 16 EGAO ([Link](#)):

(15) § 239 Absatz 1 Satz 1 und 2 der Abgabenordnung in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom 12. Juli 2022 (BGBl. I S. 1142) gilt in allen Fällen, in denen die Festsetzungsfrist am 21. Juli 2022 noch nicht abgelaufen ist.

Verjährung bisher nur vorläufig vorgenommener oder ausgesetzter Zinsfestsetzungen nach § 233a AO

Handreichung des Sächsischen Städte und Gemeindetages (Stand: 26.06.2023)

(16) § 165 Absatz 1 Satz 2 Nummer 2, Satz 4 und Absatz 2 sowie § 171 Absatz 8 der Abgabenordnung sind auf nach dem 21. Juli 2022 erlassene Zinsfestsetzungen nach § 233a der Abgabenordnung für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2019 entsprechend anzuwenden, solange die technischen und organisatorischen Voraussetzungen für die Anwendung des § 238 Absatz 1a der Abgabenordnung in der am 22. Juli 2022 geltenden Fassung noch nicht vorliegen.

2. Nach § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 AO vorläufig gestellte Zinsfestsetzungen

Soweit Gewerbesteuerbescheide **bis August 2021** (Veröffentlichung des BVerfG-Urteils zu § 233a AO am 18. August 2021) erteilt und mit einer **Zinsfestsetzung mit Vorläufigkeitsvermerk nach § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3** versehen wurden, gilt hinsichtlich dieser Zinsfestsetzung folgendes:

- a) Wurde die Festsetzung der Gewerbesteuer für einen Steuerfall für das gleiche Erhebungsjahr zu einem späteren Zeitpunkt noch einmal geändert und wurde bei dieser späteren Änderung die ursprünglich mit Vorläufigkeitsvermerk versehene Zinsfestsetzung nicht ebenfalls geändert, sondern eine allfällige Änderung der Zinsfestsetzung schlicht vorläufig aufgeschoben oder ausdrücklich nach § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 und Satz 4 AO (ggfs. auch in Verbindung mit Art. 97 § 15 Abs. 16 EGAO) ausgesetzt, so ist eine erforderliche Korrektur der vorläufigen Zinsfestsetzung mit der Nachholung der zunächst aufgeschobenen bzw. ausgesetzten Zinsänderung zu verbinden. **Der Eintritt der Festsetzungsverjährung richtet sich** nach BFH, Beschluss vom 14.07.2008, VIII B 176/07, nach der Frist, **innerhalb derer die letzte ausgesetzte Zinsfestsetzung nachgeholt werden kann** (§ 239 Abs. 1 Satz 3 AO).
- b) Wurde die Festsetzung der Gewerbesteuer für einen Steuerfall für das gleiche Erhebungsjahr zu einem späteren Zeitpunkt bisher nicht noch einmal geändert und umfasst die bisher vorläufig gestellte Zinsfestsetzung für Zinszeiträume nach dem 1. Januar 2019 gar keine Zinsen oder ausschließlich (noch) Erstattungszinsen, **ist zu diesem Steuerfall zu diesem Erhebungsjahr weiter nichts veranlasst**. Allenfalls ist auf Antrag des Pflichtigen der Vorläufigkeitsvermerk aufzuheben (§ 165 Abs. 2 Satz 4 AO).
- c) Wurde die Festsetzung der Gewerbesteuer für einen Steuerfall für das gleiche Erhebungsjahr zu einem späteren Zeitpunkt bisher nicht noch einmal geändert und umfasst die bisher vorläufig gestellte Zinsfestsetzung (auch) Nachforderungszinsen für Zinszeiträume nach dem 1. Januar 2019, **muss** diese Zinsfestsetzung geprüft und gegebenenfalls korrigiert werden. Hinsichtlich der dafür zulässigen Frist gilt Folgendes:

Durch das Urteil der BVerfG war die Ungewissheit über die Höhe des zur Berechnung der Nachforderungszinsen anzuwendenden Zinssatzes nicht beseitigt worden. Die Ungewissheit wurde erst durch das „Zweite Gesetz zur Änderung der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung“ vom 12.07.2022 (BGBl. I vom 21.07.2022, S. 1142) beseitigt. **Nach § 171 Abs. 8 AO endet die Frist zur Korrektur der vorläufigen Zinsfestsetzungen damit am 21. Juli 2024.**

Verjährung bisher nur vorläufig vorgenommener oder ausgesetzter Zinsfestsetzungen nach § 233a AO

Handreichung des Sächsischen Städte und Gemeindetages (Stand: 26.06.2023)

3. Schlicht aufgeschobene Zinsfestsetzungen

Wurde die Festsetzung der Gewerbesteuer für einen Steuerfall für ein Erhebungsjahr vorgenommen oder geändert und wurde diese Festsetzung bzw. Änderung nicht mit einer allfälligen Zinsfestsetzung bzw. Änderung der Zinsfestsetzung verbunden, ohne dass dem Bescheid

- bis zum 18. August 2021 ein Verweis auf § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 und Satz 4 AO bzw.
- bis zum 21. Juli 2022 ein Verweis auf § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 und Satz 4 AO bzw.
- nach dem 21. Juli 2022 ein Verweis auf Art. 97 § 15 Abs. 16 EGAO in Verbindung mit § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 und Satz 4 AO

beigefügt worden wäre, kommt hinsichtlich einer allfälligen Nachholung der Zinsfestsetzung ausschließlich die Festsetzungsfrist aus § 239 Abs. 1 Satz 1 und Satz 2 Nr. 1 AO zum Zuge. Dies deshalb, weil ein Bezug auf die in § 171 Abs. 8 AO geregelte Ablaufhemmung der Festsetzungsverjährung nur zulässig sein dürfte, wenn die Zinsfestsetzung zuvor korrekt (unter Angabe von „Umfang und Grund“, § 165 Abs. 1 Satz 3 AO) ausgesetzt worden war.

- a) Erfolgte die letzte zinsrelevante Festsetzung bzw. Änderung der Festsetzung der Gewerbesteuer **bis zum 31. Dezember 2020** und war dem Bescheid eine allfällige Zinsfestsetzung ohne ausdrücklichen Verweis auf § 165 AO schlicht nicht beigefügt, ist die Festsetzung der auf diese **Steuerfestsetzung entfallenden Zinsen seit dem 31. Dezember 2021 verjährt** (§ 239 Abs. 1 Satz 1 AO a. F.).
- b) Erfolgte die letzte zinsrelevante Festsetzung bzw. Änderung der Festsetzung der Gewerbesteuer **nach dem 31. Dezember 2020** [d.h. ab 1. Januar 2021] und war dem Bescheid eine allfällige Zinsfestsetzung ohne ausdrücklichen Verweis auf § 165 AO schlicht nicht beigefügt, ist die **Nachholung der zunächst unterbliebenen Zinsfestsetzung für die Gewerbesteueränderungsbescheide aus 2021/22/23 noch bis zum 31.12.2023/24/25 zulässig**.

4. Nach § 165 Abs. 1 Satz 4 ausgesetzte Zinsfestsetzungen für Zinszeiträume bis zum 31. Dezember 2018

Wurde die Festsetzung der Gewerbesteuer für einen Steuerfall für ein Erhebungsjahr vorgenommen oder geändert und wurde diese Festsetzung bzw. Änderung nicht mit einer allfälligen Zinsfestsetzung bzw. Änderung der Zinsfestsetzung verbunden, sondern die Zinsfestsetzung vollständig ausdrücklich nach § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 oder Nr. 3 und Satz 4 AO (ggfs. auch in Verbindung mit Art. 97 § 15 Abs. 16 EGAO) ausgesetzt, und wären nach der Festsetzung der Gewerbesteuer auch Zinsen für Zeiträume bis zum Ende des Jahres 2018 festzusetzen gewesen, entfiel die eine vorläufige Aussetzung rechtfertigende Ungewissheit insoweit (für Zinszeiträume bis Ende 2018) mit Veröffentlichung des BVerfG-Urteils am 18. August 2021 ([Link zur Pressemitteilung](#))

- a) Für entsprechende Festsetzungen oder Änderungsfestsetzungen der Gewerbesteuer, bei denen die letzte allfällige Zinsfestsetzung **vor dem 31. Dezember 2020 ausgesetzt** worden war, ist die auf Zinszeiträume bis Ende 2018 entfallende Teil-Zinsfestsetzung **bis zum 18. August 2023 nachzuholen** (§ 171 Abs. 8 AO).

Verjährung bisher nur vorläufig vorgenommener oder ausgesetzter Zinsfestsetzungen nach § 233a AO

Handreichung des Sächsischen Städte und Gemeindetages (Stand: 26.06.2023)

- b) Für entsprechende Festsetzungen oder Änderungsfestsetzungen der Gewerbesteuer, bei denen die letzte allfällige Zinsfestsetzung zwischen **dem 1. Januar und dem 18. August 2021 ausgesetzt** worden war, ist die auf Zinszeiträume bis Ende 2018 entfallende Teil-Zinsfestsetzung **bis zum 31. Dezember 2023 nachzuholen** (§ 239 Abs. 1 Satz 1 und Satz 2 Nr. 1 AO).
- c) Für Festsetzungen oder Änderungsfestsetzungen der Gewerbesteuer **nach dem 18. August 2021** konnte die Aussetzung einer allfälligen Zinsfestsetzung nicht mehr auf § 165 AO gestützt werden, soweit Zinsen für Zinszeiträume bis zum 31. Dezember 2018 umfasst waren. Hier kommt hinsichtlich einer allfälligen Nachholung der (Teil-)Zinsfestsetzung ausschließlich die Festsetzungsfrist aus § 239 Abs. 1 Satz 1 und Satz 2 Nr. 1 AO zum Zuge. **Die Nachholung der zunächst unterbliebenen (Teil-)Zinsfestsetzung ist für die Gewerbesteueränderungsbescheide aus 2021/22/23 insoweit noch bis zum 31.12.2023/24/25 zulässig.**

5. Nach § 165 Abs. 1 Satz 4 ausgesetzte Zinsfestsetzungen für Zinszeiträume ab dem 1. Januar 2019

Wurde die Festsetzung der Gewerbesteuer für einen Steuerfall für ein Erhebungsjahr vorgenommen oder geändert und wurde diese Festsetzung bzw. Änderung nicht mit einer allfälligen Zinsfestsetzung bzw. Änderung der Zinsfestsetzung verbunden, und wurde dem Bescheid

- bis zum 18. August 2021 ein Verweis auf § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 und Satz 4 AO bzw.
- bis zum 21. Juli 2022 ein Verweis auf § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 und Satz 4 AO bzw.
- nach dem 21. Juli 2022 ein Verweis auf Art. 97 § 15 Abs. 16 EGAO in Verbindung mit § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 und Satz 4 AO

beigefügt, gilt hinsichtlich einer allfälligen Nachholung der Zinsfestsetzung (ggf. Teil-Zinsfestsetzung) für Zinsen, die auf Zinszeiträume nach dem 1. Januar 2019 entfallen, folgendes:

- a) Soweit die letzte Festsetzung bzw. Änderung der Festsetzung der Gewerbesteuer **vor dem 31. Dezember 2021** erfolgte, muss die Nachholung der Zinsfestsetzung (ggf. Teil-Zinsfestsetzung) für Zinsen, die auf Zinszeiträume nach dem 1. Januar 2019 entfallen, **bis zum 21. Juli 2024 nachgeholt** werden (§ 171 Abs. 8 AO: Beseitigung der Ungewissheit durch das „Zweite Gesetz zur Änderung der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung“ vom 12.07.2022, veröffentlicht am 21.07.2022).
- b) Soweit die letzte Festsetzung bzw. Änderung der Festsetzung der Gewerbesteuer im **Zeitraum vom 1. Januar bis zum 21. Juli 2022** erfolgte, muss die Nachholung der Zinsfestsetzung (ggf. Teil-Zinsfestsetzung) für Zinsen, die auf Zinszeiträume ab dem 1. Januar 2019 entfallen, **bis zum 31. Dezember 2024 nachgeholt** werden (§ 239 Abs. 1 Satz 1 und Satz 2 Nr. 1 AO).
- c) Soweit die letzte Festsetzung bzw. Änderung der Festsetzung der Gewerbesteuer **nach dem 21. Juli 2022** erfolgte, der Vermerk über die Aussetzung der Zinsfestsetzung jedoch keinen ausdrücklichen Verweis auf Art. 97 § 15 Abs. 16 EGAO enthielt, kommt hinsichtlich einer allfälligen Nachholung der Zinsfestsetzung

Verjährung bisher nur vorläufig vorgenommener oder ausgesetzter Zinsfestsetzungen nach § 233a AO

Handreichung des Sächsischen Städte und Gemeindetages (Stand: 26.06.2023)

ausschließlich die Festsetzungsfrist aus § 239 Abs. 1 Satz 1 und Satz 2 Nr. 1 AO zum Zuge. **Die Nachholung der zunächst unterbliebenen Zinsfestsetzung ist für die Gewerbesteueränderungsbescheide aus 2022/23 noch bis zum 31.12.2024/25 zulässig.**

- d) Soweit die letzte Festsetzung bzw. Änderung der Festsetzung der Gewerbesteuer **nach dem 21. Juli 2022** erfolgte und der Vermerk über die Aussetzung der Zinsfestsetzung einen ausdrücklichen Verweis auf Art. 97 § 15 Abs. 16 EGAO enthielt, endet die Festsetzungsfrist wegen der dann möglichen Anwendung von § 171 Abs. 8 AO **nicht vor Ablauf von zwei Jahren, nachdem bei der erhebenden Gemeinde die technischen und organisatorischen Voraussetzungen vorliegen.**

6. Zinsfestsetzungen, gegen die Widersprucheingelegt wurde

Die Ablaufhemmung nach §171 Abs. 3a AO greift: Wird ein Steuerbescheid mit einem Einspruch oder einer Klage angefochten, so läuft die Festsetzungsfrist nicht ab, bevor über den Rechtsbehelf unanfechtbar entschieden ist.

7. Fristen im chronologischen Überblick

Festsetzungsverjährung endet am	Betroffene Fallkonstellation	Handreichung
31. Dezember 2021	für Gewerbesteuer(änderungs)bescheide bis 31. Dezember 2020 (unabhängig vom Erhebungsjahr) ohne Zinsfestsetzung, d.h. bei <u>schlicht aufgeschobener (unterbliebener) Zinsfestsetzungen</u>	Ziffer 3a
18. August 2023	Vor dem 31. Dezember 2020 <u>ausgesetzte</u> Zinsfestsetzung für Zinszeiträume bis zum 31. Dezember 2018	Ziffer 4a
31. Dezember 2023	für Gewerbesteuer(änderungs)bescheide aus 2021 (unabhängig vom Erhebungsjahr) ohne Zinsfestsetzung, d. h. bei <u>schlicht aufgeschobener (unterbliebener) Zinsfestsetzungen</u>	Ziffer 3b
	Vom 1. Januar bis 18. August 2021 <u>ausgesetzte</u> Zinsfestsetzung für Zinszeiträume bis zum 31. Dezember 2018	Ziffer 4b
	für Gewerbesteuer(änderungs)bescheide aus 2021 (unabhängig vom Erhebungsjahr) mit ab 19. August 2021 <u>ausgesetzter</u> Zinsfestsetzung für Zinszeiträume bis zum 31. Dezember 2018	Ziffer 4c
21. Juli 2024	Gewerbesteuer(änderungs)bescheide bis August 2021 (unabhängig vom Erhebungsjahr) + Vorläufigkeitsvermerk + bisheriger Festsetzung enthält (auch) Nachforderungszinsen für Zinszeiträume nach dem 1. Januar 2019	Ziffer 2c
	Vor dem 31. Dezember 2021 ausgesetzte Zinsfestsetzung für Zinszeiträume ab dem 1. Januar 2019	Ziffer 5a

Verjährung bisher nur vorläufig vorgenommener oder ausgesetzter Zinsfestsetzungen nach § 233a AO

Handreichung des Sächsischen Städte und Gemeindetages (Stand: 26.06.2023)

Festsetzungsverjährung endet am	Betroffene Fallkonstellation	Handreichung
31. Dezember 2024	für Gewerbesteuer(änderungs)bescheide aus 2022 (unabhängig vom Erhebungsjahr) ohne Zinsfestsetzung, d.h. bei <u>schlicht aufgeschobenen (unterbliebenen)</u> Zinsfestsetzungen	Ziffer 3b
	für Gewerbesteuer(änderungs)bescheide aus 2022 (unabhängig vom Erhebungsjahr) mit ab 19. August 2021 <u>ausgesetzter</u> Zinsfestsetzung für Zinszeiträume bis zum 31. Dezember 2018	Ziffer 4c
	Vom 1. Januar bis 21 Juli 2022 <u>ausgesetzte</u> Zinsfestsetzung für Zinszeiträume ab dem 1. Januar 2019	Ziffer 5b
	für Gewerbesteuer(änderungs)bescheide aus 2022 (unabhängig vom Erhebungsjahr) mit ab 22 Juli 2022 <u>ausgesetzten</u> Zinsfestsetzung für Zinszeiträume ab dem 1. Januar 2019 ohne ausdrücklichen Verweis auf Art. 97 § 15 Abs. 16 EGAO	Ziffer 5c
31. Dezember 2025	für Gewerbesteuer(änderungs)bescheide aus 2023 (unabhängig vom Erhebungsjahr) ohne Zinsfestsetzung, d.h. bei <u>schlicht aufgeschobener (unterbliebener)</u> Zinsfestsetzungen	Ziffer 3b
	für Gewerbesteuer(änderungs)bescheide aus 2023 (unabhängig vom Erhebungsjahr) mit ab 19. August 2021 <u>ausgesetzter</u> Zinsfestsetzung für Zinszeiträume bis zum 31. Dezember 2018	Ziffer 4c
	für Gewerbesteuer(änderungs)bescheide aus 2023 (unabhängig vom Erhebungsjahr) mit ab 22 Juli 2022 <u>ausgesetzten</u> Zinsfestsetzung für Zinszeiträume ab dem 1. Januar 2019 ohne ausdrücklichen Verweis auf Art. 97 § 15 Abs. 16 EGAO	Ziffer 5c
technischen und organisatorischen Voraussetzungen + 2 Jahre	ab 22 Juli 2022 <u>ausgesetzte</u> Zinsfestsetzung mit ausdrücklichen Verweis auf Art. 97 § 15 Abs. 16 EGAO	Ziffer 5d