

Beschluss vom 16. Oktober 2023, V B 49/22 (AdV)

Aussetzungsverfahren: Verfassungs- und Unionsrechtsmäßigkeit von Säumniszuschlägen

ECLI:DE:BFH:2023:BA.161023.VB49.22.0

BFH V. Senat

FGO § 69, AO § 227, AO § 240, GG Art 3 Abs 1, AEUV

vorgehend FG Münster, 06. Mai 2022, Az: 12 V 53/22

Leitsätze

1. Bei summarischer Prüfung bestehen nach den Urteilen des Bundesfinanzhofs vom 23.08.2022 - VII R 21/21 (BFHE 278, 1, BStBl II 2023, 304) und vom 15.11.2022 - VII R 55/20 (BFHE 278, 403, BStBl II 2023, 621) keine ernstlichen Zweifel mehr an der Verfassungsmäßigkeit verwirkter Säumniszuschläge, auch soweit diese nach dem 31.12.2018 entstanden sind.
2. Ernstliche Zweifel an der Höhe der Säumniszuschläge ergeben sich auch nicht aus den unionsrechtlichen Grundsätzen des Äquivalenz-, Effizienz-, Verhältnismäßigkeits- und Neutralitätsprinzips.

Tenor

Die Beschwerde des Antragstellers gegen den Beschluss des Finanzgerichts Münster vom 06.05.2022 - 12 V 53/22 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Auf die Beschwerde des Antragsgegners wird der Beschluss des Finanzgerichts Münster vom 06.05.2022 - 12 V 53/22 insoweit aufgehoben, als Aussetzung oder Aufhebung der Vollziehung gewährt wurde.

Der Antrag des Antragstellers auf Aussetzung und Aufhebung der Vollziehung der Abrechnungsbescheide über Säumniszuschläge zur Umsatzsteuer 2015 bis 2021 wird insgesamt abgelehnt.

Die Kosten des gesamten Verfahrens hat der Antragsteller zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1 Die Beteiligten streiten über die Rechtmäßigkeit der in den Abrechnungsbescheiden zur Umsatzsteuer 2015 bis 2021 ausgewiesenen (verwirkten) Säumniszuschläge.
- 2 Auf Antrag des Beschwerdeführers, Beschwerdegegners und Antragstellers (Antragsteller) erließ der Beschwerdegegner, Beschwerdeführer und Antragsgegner (Finanzamt --FA--) am 11.11.2021 Abrechnungsbescheide (§ 218 Abs. 2 der Abgabenordnung --AO--) über die zur Umsatzsteuer 2015 bis 2021 verwirkten Säumniszuschläge.
- 3 Der Antragsteller legte gegen diese Abrechnungsbescheide fristgerecht Einspruch ein und beantragte gleichzeitig deren Aussetzung der Vollziehung (AdV). Das FA lehnte sowohl die Aussetzung als auch --soweit Säumniszuschläge bereits beglichen waren-- die Aufhebung der Vollziehung mit Bescheid vom 04.01.2022 ab und teilte dem Antragsteller mit, dass die jeweiligen Einsprüche wegen des beim Bundesfinanzhof (BFH) anhängigen Revisionsverfahrens VII R 55/20 ruhten.
- 4 Hierauf beantragte der Antragsteller am 06.01.2022 beim Finanzgericht (FG) die Aussetzung und Aufhebung der Vollziehung der Abrechnungsbescheide in voller Höhe und verwies zur Begründung auf den BFH-Beschluss vom

31.08.2021 - VII B 69/21 (AdV) (nicht veröffentlicht --n.v.--) sowie die Spruchpraxis des FG Münster. Darüber hinaus sei die Erhebung der Säumniszuschläge auch aus europarechtlichen Gründen rechtswidrig.

- 5 Das FA änderte den Abrechnungsbescheid über Säumniszuschläge zur Umsatzsteuer 2018 mit Bescheid vom 27.04.2022, so dass zuletzt in den Abrechnungsbescheiden verwirkte Säumniszuschläge in Höhe von 115,50 € (2015), 117 € (2016), 47 € (2017), 80,50 € (2018), 142 € (2019), 35,50 € (2020) und 55 € (2021) ausgewiesen wurden.
- 6 Das FG gab dem Antrag des Antragstellers mit Beschluss vom 06.05.2022 wegen ernstlicher verfassungsrechtlicher Zweifel hinsichtlich der nach dem 31.12.2018 verwirkten Säumniszuschläge in Höhe von 3,50 € (Abrechnungsbescheid über Säumniszuschläge zur Umsatzsteuer 2017), von 36,50 € (Abrechnungsbescheid über Säumniszuschläge zur Umsatzsteuer 2018) und in jeweils voller Höhe (Abrechnungsbescheide über Säumniszuschläge zur Umsatzsteuer 2019 bis 2021) statt und lehnte den Antrag im Übrigen (hinsichtlich der vor dem 31.12.2018 verwirkten Säumniszuschläge) ab.
- 7 Gegen den Beschluss haben sowohl der Antragsteller als auch das FA die vom FG zugelassene Beschwerde eingelegt. Beiden Beschwerden hat das FG nicht abgeholfen.
- 8 Der Antragsteller ergänzt sein bisheriges Vorbringen dahingehend, dass die zu prüfenden Rechtsfragen ungeklärt und unionsrechtlich sowie verfassungsrechtlich zweifelhaft seien. Eine Klärung könne im Aussetzungsverfahren nicht vorgenommen werden. Nach der BFH-Rechtsprechung sei davon auszugehen, dass Säumniszuschläge einen Zinsanteil enthielten und dass die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts zur Vollverzinsung hinsichtlich des Zinsanteils auf die Säumniszuschläge ausstrahle. Darüber hinaus verstoße die Höhe der Säumniszuschläge von 12 % per annum gegen den unionsrechtlichen Verhältnismäßigkeitsgrundsatz.
- 9 Der Antragsteller beantragt sinngemäß, den Beschluss des FG insoweit aufzuheben, als darin AdV versagt wird, und AdV in voller Höhe zu gewähren.
- 10 Das FA beantragt sinngemäß, den Beschluss des FG insoweit aufzuheben, als das FG AdV gewährt hat, und den AdV-Antrag insgesamt abzulehnen.
- 11 § 240 AO sei verfassungsgemäß. Der Vorschrift lasse sich kein fester, typisierter Zinssatz entnehmen. Sie sei --auch unionsrechtlich-- verhältnismäßig, da beispielsweise das Entstehen von Säumniszuschlägen vom Verhalten des Steuerpflichtigen abhinge und eine Einzelfallprüfung im Erlassverfahren erfolgen könne.

Entscheidungsgründe

II.

- 12 Die Beschwerde des FA gegen den Beschluss des FG ist begründet, die des Antragstellers dagegen unbegründet. Der Beschluss des FG ist insoweit aufzuheben, als es dem Antragsteller AdV gewährt hat und der Antrag ist insgesamt abzulehnen. Nach den BFH-Urteilen vom 23.08.2022 - VII R 21/21 (BFHE 278, 1, BStBl II 2023, 304) und vom 15.11.2022 - VII R 55/20 (BFHE 278, 403, BStBl II 2023, 621) bestehen keine ernstlichen Zweifel mehr im Hinblick auf die Verfassungsmäßigkeit verwirkter Säumniszuschläge, auch soweit diese nach dem 31.12.2018 entstanden sind.
- 13 1. Nach § 128 Abs. 3 i.V.m. § 69 Abs. 3 Satz 1, Abs. 2 Satz 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) ist die Vollziehung eines angefochtenen Verwaltungsakts ganz oder teilweise auszusetzen, wenn ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Verwaltungsakts bestehen oder wenn die Vollziehung für den Betroffenen eine unbillige Härte zur Folge hätte.
- 14 Ernstliche Zweifel im Sinne von § 69 Abs. 2 Satz 2 FGO liegen bereits dann vor, wenn bei summarischer Prüfung des angefochtenen Bescheides neben für seine Rechtmäßigkeit sprechenden Umständen gewichtige Gründe zutage treten, die Unentschiedenheit oder Unsicherheit in der Beurteilung von Rechtsfragen oder Unklarheit in der Beurteilung entscheidungserheblicher Tatfragen bewirken (ständige Rechtsprechung, vgl. BFH-Beschlüsse vom 30.03.2021 - V B 63/20 (AdV), BFH/NV 2021, 1212 und vom 08.04.2009 - I B 223/08, BFH/NV 2009, 1437). Die Entscheidung hierüber ergeht bei der im AdV-Verfahren gebotenen summarischen Prüfung aufgrund des Sachverhalts, der sich aus dem Vortrag der Beteiligten und der Aktenlage ergibt (vgl. BFH-Beschluss vom 07.09.2011 - I B 157/10, BFHE 235, 215, BStBl II 2012, 590, Rz 12, m.w.N.). Zur Gewährung der AdV ist es nicht

erforderlich, dass die für die Rechtswidrigkeit sprechenden Gründe im Sinne einer Erfolgswahrscheinlichkeit überwiegen (BFH-Beschluss in BFHE 235, 215, BStBl II 2012, 590, Rz 12). Ernstliche Zweifel können auch verfassungsrechtliche Zweifel hinsichtlich einer dem angefochtenen Verwaltungsakt zugrunde liegenden Norm sein (vgl. BFH-Beschluss vom 04.07.2019 - VIII B 128/18, BFH/NV 2019, 1060, Rz 12) oder sich aus einem möglichen Verstoß des Steuergesetzes gegen eine unionsrechtliche Bestimmung ergeben (vgl. BFH-Beschluss vom 12.12.2013 - XI B 88/13, BFH/NV 2014, 550, Rz 15).

- 15** 2. Unter Berücksichtigung dieser Grundsätze bestehen im Streitfall keine ernstlichen Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der insgesamt verwirkten Säumniszuschläge.
- 16** a) Der Senat hat zwar im Hinblick auf den Beschluss des VII. Senats des BFH vom 31.08.2021 - VII B 69/21 (AdV) (n.v.) seinerseits für Entstehungszeiträume nach dem 31.12.2018 AdV gewährt (BFH-Beschluss vom 23.05.2022 - V B 4/22 (AdV), BFHE 276, 535).
- 17** b) Der VII. Senat des BFH hat aber nunmehr in zwei Hauptsacheverfahren verfassungsrechtliche Zweifel an der Höhe der Säumniszuschläge nach § 240 AO verneint (BFH-Urteile vom 23.08.2022 - VII R 21/21, BFHE 278, 1, BStBl II 2023, 304 und vom 15.11.2022 - VII R 55/20, BFHE 278, 403, BStBl II 2023, 621).
- 18** Er begründet dies insbesondere damit, dass die Abschöpfung von Liquiditätsvorteilen nicht Haupt-, sondern nur Nebenzweck sei (BFH-Urteile in BFHE 278, 403, BStBl II 2023, 621, Rz 23 und in BFHE 278, 1, BStBl II 2023, 304, Rz 32 f.), und sich beim Säumniszuschlag kein konkreter Anteil bestimmen lasse, der als Zins behandelt werden könne. Ein derartiger Anteil ergebe sich auch nicht aus der bisherigen Rechtsprechung des BFH, die im Rahmen der Ermessensentscheidung über einen Billigkeitserlass von Säumniszuschlägen bei Zahlungsunfähigkeit dem Druckmittelcharakter der Säumniszuschläge einen Anteil von 50 % zugemessen habe. Aus einer Aufteilung des Säumniszuschlags im Rahmen der Gewährung einer Billigkeitsmaßnahme könne nicht generell ein fester Zinsanteil hergeleitet werden. Aus dieser Rechtsprechung folge auch nicht, dass der Säumniszuschlag anteilig als Zins anzusehen sei. Vielmehr wurde in dem Fall, in dem auf Antrag eine Stundung der Steuer möglich oder geboten gewesen wäre, ein Teilerlass als ermessensgerecht angesehen, da dadurch der Nebenzweck der Gegenleistung berücksichtigt werde (BFH-Urteil vom 26.04.1988 - VII R 127/85, BFH/NV 1989, 71, unter II.). Dabei seien als Maßstab für den Teilerlass die Stundungs- oder Aussetzungszinsen herangezogen worden, um eine Gleichbehandlung von vergleichbaren Sachverhalten dergestalt sicherzustellen, dass der säumige Schuldner jedenfalls in der Höhe durch Säumniszuschläge belastet bleibe, in der im Falle der Aussetzung oder Stundung Zinsen angefallen wären (BFH-Urteil vom 29.08.1991 - V R 78/86, BFHE 165, 178, BStBl II 1991, 906, unter B.II.2.b). Der hälftige Erlass beruhe somit nicht auf der Annahme, der Zinscharakter der Säumniszuschläge sei mit einem bestimmbareren Anteil in einer konkreten Höhe anzusetzen. Lasse sich § 240 AO ein fester und typisierender Zinssatz nicht entnehmen und komme der Norm für die nicht rechtzeitige Leistung der geschuldeten Steuern lediglich als Nebenzweck auch eine Zinsfunktion zu, fehle es jedenfalls an einer festen Größe eines Zinssatzes, die auf ihre Angemessenheit hin überprüft werden könne. Somit scheide eine anteilige Behandlung des Säumniszuschlags als Zins aus. Auf dieser Grundlage könne sich eine Verfassungswidrigkeit nur aus der Höhe von einem Prozent für jeden angefangenen Monat der Säumnis ergeben. Diese Höhe sei allerdings bereits zur Erzwingung der rechtzeitigen Zahlung der fälligen Steuer und zur Abgeltung des Verwaltungsaufwands verhältnismäßig und daher verfassungsrechtlich unbedenklich. Unbilligen Härten im Einzelfall könne durch einen (Teil-)Erlass nach § 227 AO begegnet werden (BFH-Urteile in BFHE 278, 1, BStBl II 2023, 304, Rz 50 bis 54 und in BFHE 278, 403, BStBl II 2023, 621, Rz 40 bis 44).
- 19** c) Dieser Auffassung schließt sich der Senat auch für den Streitfall an, in dem es --anders als bei den beiden Urteilen des VII. Senats in BFHE 278, 1, BStBl II 2023, 304 und in BFHE 278, 403, BStBl II 2023, 621-- auch um Säumniszuschläge für Entstehungszeiträume nach dem 31.12.2018 geht. Denn die vorstehende Beurteilung der Verfassungsmäßigkeit durch den VII. Senat des BFH beansprucht Gültigkeit auch für diese Entstehungszeiträume. Im Hinblick hierauf hält der Senat an seiner bisherigen Beurteilung in dem Beschluss vom 23.05.2022 - V B 4/22 (AdV) (BFHE 276, 535) nicht mehr fest.
- 20** Hieran ändert sich nichts aufgrund des (nicht zur amtlichen Veröffentlichung bestimmten) BFH-Beschlusses vom 22.09.2023 - VIII B 64/22 (AdV), Leitsatz. Zwar hat sich der VIII. Senat des BFH hier dem Senatsbeschluss in BFHE 276, 535 angeschlossen, an dem aus den vorstehend genannten Gründen nicht festzuhalten ist. Aus der Aufgabe dieser Senatsrechtsprechung folgt indes keine unzulässige Abweichung, wie der VIII. Senat des BFH in seinem Beschluss vom 22.09.2023 - VIII B 64/22 (AdV), Rz 23 zutreffend entschieden hat.
- 21** 3. AdV kommt im summarischen Verfahren auch nicht im Hinblick auf unionsrechtliche Zweifel in Betracht.

- 22** Der Senat hat bereits in seinem Beschluss in BFHE 276, 535 (Leitsatz 2 sowie Rz 33 ff.) entschieden, dass aus unionsrechtlichen Grundsätzen (Äquivalenz-, Effizienz-, Verhältnismäßigkeits- und Neutralitätsprinzip) keine weitergehenden Zweifel an der gesetzlichen Höhe der Säumniszuschläge bestehen. Verstöße gegen das Äquivalenz-, Effizienz- und Neutralitätsprinzip sind nicht ersichtlich und ein Verstoß gegen das unionsrechtliche Verhältnismäßigkeitsprinzip scheidet jedenfalls unter Berücksichtigung von § 227 AO aus. Zur weiteren Begründung verweist der Senat auf die Ausführungen in seinem Beschluss in BFHE 276, 535 (Rz 33 bis 39).
- 23** 4. Anhaltspunkte dafür, dass die Vollziehung für den Betroffenen eine unbillige Härte zur Folge hätte, sind weder vorgetragen noch sonst ersichtlich.
- 24** 5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de