

Urteil vom 19. November 2025, VI R 2/24

Festsetzung von Verspätungszuschlägen zur Einkommensteuer für 2018 und 2019

ECLI:DE:BFH:2025:U.191125.VIR2.24.0

BFH VI. Senat

AO § 109 Abs 1, AO § 109 Abs 2, AO § 149 Abs 3, AO § 149 Abs 4, AO § 152 Abs 1 S 1, AO § 152 Abs 1 S 2, AO § 152 Abs 2 Nr 1, AO § 152 Abs 3 Nr 1, AO § 152 Abs 5 S 2, AO § 227, AOEG Art 97 § 36 Abs 1, AOEG Art 97 § 36 Abs 3, FGO § 123, MRK Art 6 Abs 2, GG Art 3 Abs 1

vorgehend Schleswig-Holsteinisches Finanzgericht , 15. Dezember 2023, Az: 3 K 88/22

Leitsätze

1. NV: Für den Veranlagungszeitraum 2018 ist ein Verspätungszuschlag zur Einkommensteuer gemäß § 152 Abs. 2 Nr. 1 der Abgabenordnung (AO) festzusetzen, wenn die Steuererklärung durch einen beauftragten Steuerberater erst nach Ablauf der am 29.02.2020 endenden Abgabefrist abgegeben worden ist.
2. NV: Für die Einkommensteuererklärung 2019 ist die Verlängerung der Abgabefrist in Art. 97 § 36 Abs. 1 des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung, § 149 Abs. 3 AO für steuerlich vertretene Steuerpflichtige auch für die Festsetzung des Verspätungszuschlags maßgeblich, so dass ein Verspätungszuschlag zwingend nach § 152 Abs. 2 AO festzusetzen ist, wenn die Steuererklärung erst nach dem 31.08.2021 abgegeben worden ist.

Tenor

Die Revision der Kläger gegen das Urteil des Schleswig-Holsteinischen Finanzgerichts vom 15.12.2023 - 3 K 88/22 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Auf die Revision des Beklagten wird das Urteil des Schleswig-Holsteinischen Finanzgerichts vom 15.12.2023 - 3 K 88/22 aufgehoben, soweit das Finanzgericht den Bescheid über die Festsetzung eines Verspätungszuschlags 2019 vom 06.04.2022 in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 20.06.2022 aufgehoben hat.

Auch insoweit wird die Klage abgewiesen.

Die Kosten des gesamten Verfahrens haben die Kläger zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1 Die Kläger, Revisionskläger und Revisionsbeklagten (Kläger) wurden für die Streitjahre (2018 und 2019) zur Einkommensteuer zusammen veranlagt. Beide erzielten in den Streitjahren jeweils Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.
- 2 Nachdem der Beklagte, Revisionsbeklagte und Revisionskläger (Finanzamt --FA--) an die Abgabe der Steuererklärungen erinnert hatte, reichten die Kläger die Einkommensteuererklärungen für die Streitjahre über ihre Steuerberaterin jeweils am 08.03.2022 ein.
- 3 Mit Bescheid vom 06.04.2022 setzte das FA unter anderem Einkommensteuer für 2018 in Höhe von 11.083 € (Nachzahlung 15 €) und einen Verspätungszuschlag in Höhe von 550 € fest, weil die Steuererklärung erst am 08.03.2022 eingegangen und die Abgabefrist am 02.06.2020 abgelaufen sei.
- 4 Mit Bescheid ebenfalls vom 06.04.2022 setzte das FA unter anderem Einkommensteuer für 2019 in Höhe von

11.859 € (Nachzahlung 1.367 €) und einen Verspätungszuschlag in Höhe von 175 € fest, weil die Steuererklärung erst am 08.03.2022 eingegangen und die Abgabefrist am 31.08.2021 abgelaufen sei.

- 5 Die Einsprüche der Kläger, mit denen diese sich gegen die Festsetzung der Verspätungszuschläge wandten, wies das FA als unbegründet zurück. Verspätungszuschläge seien festzusetzen, wenn eine Steuererklärung, die sich auf ein Kalenderjahr beziehe, nicht innerhalb der Abgabefrist abgegeben werde. Ausnahmen hiervon bestünden nur, wenn die Finanzbehörde die Abgabefrist verlängert habe, die Steuer auf 0 € oder einen negativen Betrag festgesetzt werde. In diesen Fällen bestehe kein Ermessen. Für 2018 sei die Abgabefrist gemäß einer Einigung auf Bund-Länder-Ebene wegen der Corona-Pandemie und der damit einhergehenden Mehrbelastung der Steuerberater auf den 31.05.2020 verlängert worden, ohne dass hierfür Verspätungszuschläge anfallen sollten. Für 2019 sei die Abgabefrist gesetzlich auf den 31.08.2021 verlängert worden. Die Steuererklärungen seien von den Klägern jedoch jeweils nach diesen Terminen eingereicht worden.
- 6 Tatsächlich bestanden für den Veranlagungszeitraum 2018 nach Erörterungen auf Bund-Länder-Ebene von behördlicher Seite lediglich keine Bedenken, Fristverlängerungsanträge von Angehörigen der steuerberatenden Berufe, die genau wie die Finanzverwaltung stark von der Corona-Krise betroffen waren, rückwirkend bis zum 31.05.2020 (Pfingstsonntag) zu entsprechen. Eine Verschuldensprüfung (im Sinne des § 152 Abs. 1 der Abgabenordnung --AO--) durfte in diesen Fällen unterbleiben. Festgesetzte Verspätungszuschläge sollten erlassen werden (s. FAQ "Corona" (Steuern), Stand: 01.04.2020, unter II.5.).
- 7 Das Finanzgericht (FG) wies die Klage, mit der die Kläger lediglich die Aufhebung der Bescheide über die Festsetzung der Verspätungszuschläge 2018 und 2019 beantragt hatten, wegen des Verspätungszuschlags für 2018 ab und gab ihr wegen des Verspätungszuschlags für 2019 statt.
- 8 Mit ihrer Revision rügen die Kläger und das FA jeweils die Verletzung materiellen Rechts.
- 9 Die Kläger beantragen sinngemäß,

das Urteil des FG aufzuheben, soweit das FG die Klage abgewiesen hat, und den Bescheid über die Festsetzung eines Verspätungszuschlags für 2018 vom 06.04.2022 sowie die Einspruchsentscheidung vom 20.06.2022 aufzuheben und die Revision des FA zurückzuweisen,

hilfsweise, den Verspätungszuschlag für 2018 gemäß § 227 AO zu erlassen.
- 10 Das FA beantragt,

das Urteil des FG insoweit aufzuheben, als das FG der Klage gegen die Festsetzung eines Verspätungszuschlags für 2019 stattgegeben hat und unter Zurückweisung der Revision der Kläger die Klage insgesamt abzuweisen.
- 11 Ein Erlassantrag sei nicht Gegenstand des Klageverfahrens gewesen. Zudem habe das FA mit Bescheiden vom 29.06.2022 und vom 08.03.2023 über die Erlassanträge entschieden.

Entscheidungsgründe

II.

- 12 Die Revision der Kläger ist unbegründet und zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Die Revision des FA ist hingegen begründet (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 FGO). Sie führt zur Aufhebung des Urteils der Vorinstanz, soweit das FG der Klage gegen die Festsetzung eines Verspätungszuschlags für 2019 stattgegeben hat und zur Abweisung der Klage auch insoweit. Zwar hat das FG die Klage gegen den Bescheid über die Festsetzung eines Verspätungszuschlags für 2018 zu Recht abgewiesen. Es hat aber den Bescheid über die Festsetzung eines Verspätungszuschlags für 2019 zu Unrecht aufgehoben.
- 13 1. a) Nach § 152 Abs. 1 Satz 1 AO kann gegen denjenigen, der seiner Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung nicht oder nicht fristgemäß nachkommt, ein Verspätungszuschlag festgesetzt werden. Nach Satz 2 dieser Vorschrift ist von der Festsetzung eines Verspätungszuschlags abzusehen, wenn der Erklärungspflichtige glaubhaft macht, dass die Verspätung entschuldbar ist; das Verschulden eines Vertreters oder eines Erfüllungsgehilfen ist dem Erklärungspflichtigen zuzurechnen.

- 14** b) Nach § 152 Abs. 2 Nr. 1 AO in der für die Streitjahre geltenden Fassung ist abweichend von § 152 Abs. 1 AO ein Verspätungszuschlag festzusetzen, wenn eine Steuererklärung, die sich auf ein Kalenderjahr oder auf einen gesetzlich bestimmten Zeitpunkt bezieht, nicht binnen 14 Monaten nach Ablauf des Kalenderjahrs oder nicht binnen 14 Monaten nach dem Besteuerungszeitpunkt abgegeben wurde.
- 15** c) Gemäß § 152 Abs. 3 AO gilt Abs. 2 der Vorschrift nicht, wenn die Finanzbehörde die Frist für die Abgabe der Steuererklärung nach § 109 AO verlängert hat oder diese Frist rückwirkend verlängert wird (§ 152 Abs. 3 Nr. 1 AO), wenn die Steuer auf null Euro oder auf einen negativen Betrag festgesetzt wird (§ 152 Abs. 3 Nr. 2 AO), wenn die festgesetzte Steuer die Summe der festgesetzten Vorauszahlungen und der anzurechnenden Steuerabzugsbeträge nicht übersteigt (§ 152 Abs. 3 Nr. 3 AO) oder bei jährlich abzugebenden Lohnsteueranmeldungen (§ 152 Abs. 3 Nr. 4 AO).
- 16** d) Die Rückausnahme in § 152 Abs. 3 Nr. 1 AO knüpft tatbestandlich nur daran an, dass eine Steuererklärungsfrist durch die Finanzbehörde verlängert wurde (Seer in Tipke/Kruse, § 152 AO Rz 48). Sie gilt daher auch für den Fall, dass der Steuerpflichtige die verlängerte Frist versäumt. In diesem Fall richtet sich der Verspätungszuschlag folglich nach der Ermessensvorschrift des § 152 Abs. 1 AO (FG Münster, Urteil vom 10.02.2022 - 9 K 1547/21 U, Rz 33 ff.; Schober in Gosch, AO § 152 Rz 50; Koenig/Haselmann, Abgabenordnung, 5. Aufl., § 152 Rz 52; Klein/Rätke, AO, 18. Aufl., § 152 Rz 50).
- 17** 2. Gemäß § 152 Abs. 1 AO steht die Entscheidung, ob ein Verspätungszuschlag festgesetzt wird, im Ermessen des FA. Dieses (Entschließungs-)Ermessen wird aber in den Fällen des § 152 Abs. 2 AO durch eine gebundene Entscheidung ersetzt, sofern keine Rückausnahme nach § 152 Abs. 3 AO eingreift. Auf ein Verschulden kommt es insoweit --anders als bei § 152 Abs. 1 Satz 2 AO-- nicht an. Denn § 152 Abs. 1 AO wird vollständig durch die Sonderregelung in § 152 Abs. 2 AO verdrängt (Schober in Gosch, AO § 152 Rz 41; Seer in Tipke/Kruse, § 152 AO Rz 40; BTDrucks 18/7457, S. 80). Daher ist das FA bei einer Fristüberschreitung im Sinne von § 152 Abs. 2 AO auch dann zur Festsetzung des Verspätungszuschlags verpflichtet, wenn die Verspätung entschuldigt wird (BeckOK AO/Rosenke, 33. Ed. 15.07.2025, AO § 152 Rz 351; Koenig/Haselmann, Abgabenordnung, 5. Aufl., § 152 Rz 47; zweifelnd aber Klein/Rätke, AO, 18. Aufl., § 152 Rz 30).
- 18** a) Die zwingende Festsetzung eines Verspätungszuschlags gemäß § 152 Abs. 2 AO ist mit höherrangigem Recht vereinbar. Insbesondere steht die Unschuldsvermutung nach Art. 6 Abs. 2 der Europäischen Menschenrechtskonvention (EMRK) dem nicht entgegen. Denn § 152 Abs. 2 AO ist keine Norm mit Strafcharakter im Sinne von Art. 6 Abs. 2 EMRK (vgl. Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 04.06.2024 - VIII B 121/22, BFHE 284, 439, Rz 6). Zudem sind die Fristen zur Einreichung von Steuererklärungen nach § 109 Abs. 1 Satz 1 Alternative 1 AO verlängerbar. Die Fristverlängerung ist nach § 109 Abs. 1 Satz 2 AO sogar rückwirkend möglich. Gemäß § 109 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 AO gilt die Möglichkeit rückwirkender Fristverlängerung in den Fällen des § 149 Abs. 3 AO zwar nur, wenn der Steuerpflichtige ohne Verschulden verhindert ist oder war, die Steuererklärungsfrist einzuhalten. Dies bedeutet aber andererseits auch, dass die Fristverlängerung bei fehlendem Verschulden in den Fällen des § 149 Abs. 3 AO möglich bleibt und durch einen Antrag auf Fristverlängerung auch das Entstehen eines Verspätungszuschlags verhindert werden kann. Stellt der Steuerpflichtige keinen Antrag auf Fristverlängerung, liegt sein Verschulden regelmäßig darin, keinen Antrag nach § 109 AO gestellt zu haben.
- 19** b) Eine Pflicht zur Festsetzung des Verspätungszuschlags besteht nach § 152 Abs. 2 Nr. 1 AO --wie oben dargelegt-- regelmäßig dann, wenn der Steuerpflichtige die Erklärung erst nach Ablauf von 14 Monaten nach Ablauf des Kalenderjahrs beziehungsweise nach dem Besteuerungszeitpunkt einreicht. Diese Frist von 14 Monaten deckt sich für steuerlich vertretene Steuerpflichtige mit der Abgabepflicht nach § 149 Abs. 3 AO.
- 20** c) Anders als für die Veranlagungszeiträume 2020 bis 2024, für die die Frist von 14 Monaten gemäß § 152 Abs. 2 Nr. 1 AO aufgrund der Corona-Pandemie an die gesetzlich verlängerten Abgabefristen angepasst wurde (Art. 6 des ATAD-Umsetzungsgesetzes vom 25.06.2021, BGBl I 2021, 2035 für das Jahr 2020 und Art. 6 des Vierten Gesetzes zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise vom 19.06.2022, BGBl I 2022, 911 darüber hinaus für die Jahre bis 2024), gab es für den Veranlagungszeitraum 2019 keine Verlängerung der in § 152 Abs. 2 Nr. 1 AO genannten Frist. Es existierte jedoch eine Verlängerung der Abgabefrist für steuerlich vertretene Steuerpflichtige durch Art. 97 § 36 Abs. 1 des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung (EGAO) auf den 31.08.2021. Nach dieser Vorschrift ist § 149 Abs. 3 AO in der am 19.02.2021 geltenden Fassung für den Besteuerungszeitraum 2019 mit der Maßgabe anzuwenden, dass an die Stelle des letzten Tages des Monats Februar 2021 der 31.08.2021 und bei einem abweichenden (landwirtschaftlichen) Wirtschaftsjahr an die Stelle des 31.07.2021 der 31.12.2021 tritt. Da die Festsetzung eines Verspätungszuschlags nach § 152 Abs. 2 AO einen Verstoß gegen die Verpflichtung

zur fristgerechten Abgabe einer Steuererklärung voraussetzt, liegt ein Verstoß betreffend den Veranlagungszeitraum 2019 daher erst vor, wenn der 31.08.2021 verstrichen ist, ohne dass die Erklärung abgegeben worden ist.

- 21** 3. Hiernach hat das FA den Verspätungszuschlag für den Veranlagungszeitraum 2018 zu Recht gemäß § 152 Abs. 2 AO festgesetzt.
- 22** a) Die Kläger haben die Einkommensteuererklärung nach den bindenden Feststellungen des FG (§ 118 Abs. 2 FGO) erst am 08.03.2022 und damit nach Ablauf der am 29.02.2020 abgelaufenen Abgabefrist (§ 149 Abs. 3 Nr. 1 AO, § 46 Abs. 2 Nr. 3a des Einkommensteuergesetzes) abgegeben. Das FA ist für 2018 zu Recht von einer gebundenen Entscheidung ausgegangen. Ob die Kläger an der Fristüberschreitung ein Verschulden traf, ist für die (gebundene Entscheidung über die) Festsetzung des Verspätungszuschlags nach § 152 Abs. 2 AO ohne Bedeutung.
- 23** b) Einen Fristverlängerungsantrag für die Einkommensteuererklärung für 2018 haben die Kläger nach den Feststellungen des FG nicht gestellt. Die Abgabefrist hat das FA auch sonst nicht (von Amts wegen) verlängert. Eine Fristverlängerung ergibt sich zudem nicht aufgrund der Erörterungen auf Bund-Länder-Ebene. Nach diesen Erörterungen bestanden von behördlicher Seite lediglich keine Bedenken, Fristverlängerungsanträgen von Angehörigen der steuerberatenden Berufe rückwirkend bis zum 31.05.2020 zu entsprechen. Eine Verschuldensprüfung durfte in diesen Fällen unterbleiben.
- 24** § 152 Abs. 3 Nr. 1 AO war mangels Vorliegen einer behördlichen Verlängerung der Abgabefrist daher nicht einschlägig. Auch andere Rückausnahmen des § 152 Abs. 3 AO greifen nicht ein. Insbesondere ist die Einkommensteuer der Kläger für 2018 nicht auf null Euro oder einen negativen Betrag festgesetzt worden (§ 152 Abs. 3 Nr. 2 AO).
- 25** c) Der Verspätungszuschlag für 2018 ist auch der Höhe nach rechtmäßig, wie das FG zutreffend entschieden hat. Er beträgt nach § 152 Abs. 5 Satz 2 AO für jeden angefangenen Monat der eingetretenen Verspätung 0,25 % der um die festgesetzten Vorauszahlungen und die anzurechnenden Steuerabzugsbeträge vermindert festgesetzten Steuer, mindestens jedoch 25 € je angefangenem Monat der eingetretenen Verspätung.
- 26** Dieser Betrag ist selbst im Hinblick auf eine möglicherweise geringe Steuer oder eine geringe Nachzahlung (im Streitfall 15 € für 2018) nicht verfassungswidrig. Denn der Mindestbetrag ist gemessen an den Regelungszwecken des Verspätungszuschlags, der als Druckmittel eigener Art insbesondere auch präventiv wirken soll, nicht unverhältnismäßig (FG Hamburg, Urteil vom 27.07.2021 - 3 K 27/21, Rz 28 f.; ebenso BeckOK AO/Rosenke, 33. Ed. 15.07.2025, AO § 152 Rz 545; Klein/Rätke, AO, 18. Aufl., § 152 Rz 68).
- 27** Da die Einkommensteuererklärung der Kläger für 2018 beim FA erst am 08.03.2022 eingegangen war, hat das FG zu Recht --unter Berücksichtigung der zugunsten der Kläger wirkenden Annahme des FA, die Abgabefrist sei erst am 02.06.2020 abgelaufen-- eine Verspätung von 22 angefangenen Monaten zugrunde gelegt und einen Verspätungszuschlag von 550 € (22 Monate * 25 €) als rechtmäßig angesehen. Gegen diese Berechnung haben die Kläger auch keine Einwendungen vorgetragen.
- 28** 4. Zu Recht hat das FA den Verspätungszuschlag auch für den Veranlagungszeitraum 2019 gemäß § 152 Abs. 2 AO festgesetzt.
- 29** a) Hinsichtlich der Einkommensteuererklärung für 2019 schlägt die Verlängerung der Abgabefrist in Art. 97 § 36 Abs. 1 EGAO, § 149 Abs. 3 AO für steuerlich vertretene Steuerpflichtige auf § 152 Abs. 2 AO durch. Dies hat zur Folge, dass ein Verspätungszuschlag erst festzusetzen ist, wenn die Steuererklärung nach dem 31.08.2021 abgegeben worden ist, die Festsetzung nach § 152 Abs. 2 AO dann aber zwingend zu erfolgen hat (ebenso FG Düsseldorf, Urteile vom 07.03.2023 - 12 K 1588/22 AO, Revision anhängig unter X R 7/23, und vom 24.08.2023 - 12 K 1698/22 AO, Revision anhängig unter VIII R 28/23; Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen --BMF-- vom 15.04.2021, BStBl I 2021, 615; Klein/Rätke, AO, 18. Aufl., § 152 Rz 31).
- 30** b) Entgegen der Auffassung der Vorinstanz sind die gesetzlichen Fristverlängerungen des Art. 97 § 36 Abs. 3 EGAO nicht wie eine behördliche Fristverlängerung im Sinne von § 152 Abs. 3 Nr. 1 AO und § 109 AO zu behandeln (FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 17.09.2024 - 8 K 8033/24, Rz 26; a.A. Seer in Tipke/Kruse, § 152 AO Rz 47a). Eine behördliche Fristverlängerung liegt insoweit bereits deshalb nicht vor, weil es sich bei der Maßnahme um eine gesetzgeberische und keine behördliche Entscheidung handelt. Dieses Ergebnis entspricht auch dem Wortlaut des Gesetzes, da die Finanzbehörde die Abgabefrist hier gerade nicht gemäß § 109 AO verlängert hat.

- 31** Es besteht zudem kein Widerspruch zu dem Zweck des § 152 AO. Nach § 152 AO sollen nur pflichtwidrig verspätet abgegebene Erklärungen mit einem Verspätungszuschlag belegt werden. Dies ist aber der Fall, wenn der (steuerlich vertretene) Steuerpflichtige seine Einkommensteuererklärung für 2019 nicht gemäß Art. 97 § 36 Abs. 1 EGAO, § 149 Abs. 3 AO spätestens am 31.08.2021 abgegeben hat. Eine Rückausnahme entsprechend § 152 Abs. 3 Nr. 1 AO ist deshalb auch nach Sinn und Zweck des Gesetzes im Wege eines Erst-recht-Schlusses nicht geboten.
- 32** c) Die behördlich angeordnete Fristverlängerung kann auch nicht auf gesetzlich generell angeordnete Fristverlängerungen nach Art. 97 § 36 Abs. 3 EGAO entsprechend angewendet werden. Zwar ist es zutreffend, dass § 152 AO in Bezug auf die Einkommensteuerklärungen für 2019 nicht an die Regelungen in § 149 Abs. 3 AO angepasst wurde. Eine Regelungslücke im Sinne einer planwidrigen Unvollständigkeit, die durch eine analoge Anwendung des § 152 Abs. 3 Nr. 1 AO (oder einen Erst-recht-Schluss) geschlossen werden müsste, liegt darin jedoch nicht. Es gibt keinen Anhaltspunkt dafür, dass es der Gesetzgeber planwidrig unterlassen oder schlicht vergessen hätte, Fristverlängerungen für den Veranlagungszeitraum 2019 zu erlassen und in § 152 Abs. 3 Nr. 1 AO zu berücksichtigen.
- 33** d) Von der Festsetzung des Verspätungszuschlags kann auch nicht unter Berücksichtigung der Ausführungen des BMF in seinen FAQ "Corona" (Steuern), Stand 01.04.2020, abgesehen werden. Dabei kann dahinstehen, wie diese den Veranlagungszeitraum 2019 betreffenden Ausführungen tatsächlich --aus der insoweit maßgeblichen Sicht des BMF-- zu verstehen waren. Denn die FAQ "Corona" (Steuern), Stand 01.04.2020, sind schon keine Verwaltungsvorschriften und entfalten keine Bindungswirkung gegenüber dem FA. FAQ richten sich --anders als Verwaltungsvorschriften-- regelmäßig an Bürgerinnen und Bürger. Sie beanspruchen daher keine Verbindlichkeit gegenüber Behörden. Es fehlt bereits an dem Willen des BMF als erlassender oberster Finanzbehörde, eine verbindliche Regelung zu treffen.
- 34** e) Damit bleibt es im Streitfall dabei, dass ein Verspätungszuschlag für 2019 nach § 152 Abs. 2 AO festzusetzen ist, da kein Ausschlussstatbestand im Sinne des § 152 Abs. 3 AO vorliegt, also insbesondere die Finanzbehörde die Abgabefrist nicht nach § 152 Abs. 3 Nr. 1 AO verlängert hat.
- 35** f) Der vom FA festgesetzte Verspätungszuschlag von 175 € für sieben Monate der Verspätung (25 € * 7 Monate) ist auch der Höhe nach nicht zu beanstanden. Hiergegen wenden sich die Kläger mit ihrer Revision auch nicht. Der Senat sieht aus diesem Grund insoweit von einer weiteren Begründung ab.
- 36** 5. Der hilfsweise gestellte Antrag auf Erlass des Verspätungszuschlags für 2018 ist bereits unzulässig.
- 37** Nach § 123 FGO sind Klageänderungen im Revisionsverfahren unzulässig. Eine unzulässige Klageänderung liegt vor, wenn der in der Revisionsinstanz gestellte Antrag einen anderen Streitgegenstand als den des finanzgerichtlichen Verfahrens betrifft (z.B. BFH-Urteil vom 29.10.1991 - VIII R 148/85, BFHE 167, 309, BStBl II 1992, 647, und Senatsurteil vom 04.05.2006 - VI R 17/03, BFHE 213, 383, BStBl II 2006, 830).
- 38** So verhält es sich im Streitfall. Die Kläger haben im FG-Verfahren neben der Klage auf Aufhebung der Verspätungszuschläge keine Klage auf Verpflichtung des FA erhoben, die Verspätungszuschläge gemäß § 227 AO zu erlassen oder über einen solchen Erlassantrag (ermessensfehlerfrei) zu entscheiden.
- 39** Der Senat kann folglich dahinstehen lassen, ob das FA verpflichtet wäre, die Verspätungszuschläge gemäß § 227 AO (unter Berücksichtigung des Beschlusses des Bundesverfassungsgerichts vom 29.07.2014 - 2 BvR 1400/14 zum Schutz des Klägers wegen Suizidgefahr) zu erlassen.
- 40** 6. Die Kosten des gesamten Verfahrens haben die Kläger zu tragen (§ 135 Abs. 1, Abs. 2 FGO).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de