
Datum: 07.07.2020
Gericht: Finanzgericht Düsseldorf
Spruchkörper: 10. Senat
Entscheidungsart: Beschluss
Aktenzeichen: 10 V 795/20 A (E,F)
ECLI: ECLI:DE:FGD:2020:0707.10V795.20A.E.F.00

Tenor:

Die Vollziehung des Einkommensteuerbescheids 2016 vom 21.02.2020 wird ab Fälligkeit aufgehoben.

Der Antragsgegner trägt die Kosten des Verfahrens.

Gründe:

I.

Die Antragstellerin ist die Gesamtrechtsnachfolgerin des am 19.01.2017 verstorbenen Herrn A. Herr A war im Streitjahr 2016 an diversen Gesellschaften beteiligt.

Mit Bescheid vom 11.01.2019 setzte der Antragsgegner die Einkommensteuer (ESt) 2016 des Herrn A unter Schätzung der Besteuerungsgrundlagen fest. Der unter dem Vorbehalt der Nachprüfung stehende Bescheid wurde am 05.03.2019 geändert.

Die Antragstellerin legte gegen den ESt-Bescheid vom 05.03.2019 Einspruch ein. Zur Begründung trug sie vor, dass anstelle der vom Antragsgegner angesetzten gewerblichen Beteiligungseinkünfte i.H.v. 40.000 € (nicht näher bezifferte) negative Einkünfte zu erfassen seien und im Streitjahr keine positiven Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung aus geschlossenen Immobilienfonds erzielt worden seien. Zudem begehrte sie die Berücksichtigung von Einkünften aus Kapitalvermögen nebst Anrechnung von Kapitalertragsteuer und Solidaritätszuschlag.

1

2

3

4

5

6

Die ESt-Festsetzung 2016 wurde mit Bescheiden vom 26.03.2019 und 06.05.2019 erneut geändert; es ergab sich jeweils eine ESt von 0,00 €. Bei den Festsetzungen wurden die gewerblichen Einkünfte des Herrn A aus dessen Beteiligung an der X-GmbH & Co KG entsprechend einer Mitteilung des Betriebsfinanzamts vom 05.03.2019 mit 9.805 € angesetzt. Zudem wurden – wie auch schon zuvor - Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung aus der Beteiligung des Herrn A an der Treuhändergesellschaft T- KG i.H.v.453 € laut Mitteilung vom 10.01.2018 erfasst. Im Bescheid vom 06.05.2019 wurden zudem Einkünfte aus Kapitalvermögen in der von der Antragstellerin beantragten Höhe angesetzt.

Mit Einspruchsentscheidung vom 16.10.2019 wurde der Einspruch als unbegründet zurückgewiesen und zugleich der Vorbehalt der Nachprüfung aufgehoben. 7

Die Antragstellerin hat sodann unter dem Aktenzeichen 10 K 3033/19 E gegen den ESt-Bescheid 2016 vom 06.05.2019 Klage erhoben, über welche noch nicht entschieden wurde. Zur Begründung trug sie ursprünglich lediglich vor, dass noch Verluste aus (nicht näher bezeichneten) Beteiligungen gesondert und einheitlich festzustellen seien und außerdem die Veranlagung zur Einkommensteuer 2017 noch nicht durchgeführt worden sei. 8

Mit Änderungsbescheid vom 21.02.2020 wurde die ESt 2016 unter Berücksichtigung von gewerblichen Einkünften aus der X-GmbH & Co KG i.H.v. 90.977 € (Mitteilung vom 26.07.2019) auf 26.499 € festgesetzt. Der Nachzahlungsbetrag war am 24.03.2020 fällig. Die Antragstellerin legte gegen diesen Bescheid Einspruch ein und beantragte Aussetzung der Vollziehung. Zur Begründung gab sie an, dass noch ein Verlust aus der Beteiligung an der Z-GmbH & Co. KG i.H.v. -93.711 € zu berücksichtigen sei. Die Feststellungserklärung 2016 der Z-GmbH & Co. KG liege dem Antragsgegner schon seit dem 15.03.2019 vor. Der Einspruch wurde mit Einspruchsentscheidung vom 10.03.2020 als unbegründet zurückgewiesen; zugleich wurde der Antrag auf Aussetzung der Vollziehung abgelehnt. 9

Mit Schriftsatz vom 27.03.2020 hat die Antragstellerin den hier zu entscheidenden Antrag gestellt, mit dem sie ursprünglich neben der Aufhebung der Vollziehung auch die Aussetzung der Vollziehung des ESt-Bescheids vom 21.02.2020 begehrte. Zur Begründung wiederholte sie, dass noch ein Verlust aus der Beteiligung an der Z-GmbH & Co. KG i.H.v. -93.711 € zu berücksichtigen sei. 10

Die ESt-Festsetzung 2016 wurde mit Bescheid vom 17.04.2020 erneut geändert. Unter Berücksichtigung gewerblicher Einkünfte aus der Z-GmbH & Co. KG i.H.v.-93.712 € (Mitteilung vom 24.03.2020) wurde die ESt wieder auf 0,00 € festgesetzt. 11

Die Antragstellerin hat in dem Klageverfahren 10 K 3033/19 E mit Schriftsatz vom 02.06.2020 mitgeteilt, dass „nunmehr alle Einkünfte in der von Anfang an beantragten Höhe angesetzt“ seien und das Klageverfahren daher grundsätzlich in der Hauptsache für erledigt erklärt werden könnte, hiervon jedoch zunächst abgesehen werde, um die Erfolgsaussichten des Aussetzungsverfahrens nicht zu gefährden. Die Antragstellerin hat im Klageverfahren zudem mitgeteilt, dass sie am 02.06.2020 eine (erstmalige) ESt-Erklärung für 2016 beim Antragsgegner eingereicht habe, in der die Einkünfte wie im Bescheid vom 17.04.2020 berücksichtigt erklärt worden seien. 12

Das Rechtsschutzbedürfnis für die Aufrechterhaltung des hier zu entscheidenden Antrags sieht die Antragstellerin darin, dass mit dem Bescheid vom 17.04.2020 Säumniszuschläge angefordert worden seien, welche nicht entstanden wären, wenn der Antragsgegner dem Antrag auf Aussetzung der Vollziehung ab Fälligkeit stattgegeben hätte. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (-BFH-, z.B. Beschluss vom 10.12.1986 - I B 121/86, 13

BStBl II 1987, 389) komme es nicht darauf an, wann das Finanzamt die ernstlichen Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Bescheids erkannt habe, sondern allein darauf, wann die Zweifel objektiv bestanden hätten. Entsprechend heiße es in Nr. 8.1.1 und 7.4 der AEAO zu § 361, dass die Aussetzung/Aufhebung der Vollziehung im Regelfall ab Fälligkeit der strittigen Steuerbeträge auszusprechen sei, wenn der Antrag vor Fälligkeit der strittigen Steuerforderung eingereicht und begründet werde. Ein späterer Zeitpunkt komme nur in Betracht, wenn der Steuerpflichtige die Begründung des Rechtsbehelfs oder des Aussetzungsantrags unangemessen hinauszögere und die Finanzbehörde deshalb vorher keine ernsthaften Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Verwaltungsakts zu haben brauche.

In diesem Zusammenhang sei auch zu beachten, dass ein Steuerbescheid gemäß § 155 Abs. 2 AO zwar schon vor Erlass eines Grundlagenbescheids ergehen könne, das Finanzamt die Besteuerungsgrundlagen in diesem Fall jedoch selbst ermitteln müsse, notfalls im Wege einer Schätzung (Verweis auf BFH, Urteil vom 14.05.2014 – X R 7/12, BStBl II 2015, 12). Der Antragsgegner habe jedoch bis einschließlich zum Erlass des Bescheids vom 21.02.2020 gar keine Einkünfte aus der Beteiligung an der Z-GmbH & Co. KG angesetzt, obwohl diese Gesellschaft schon seit Jahren ebenfalls beim Antragsgegner veranlagt werde und die Feststellungserklärung schon im März 2019 abgegeben worden sei. 14

Die Antragstellerin beantragt sinngemäß, 15

die Vollziehung des ESt-Bescheids 2016 vom 21.02.2020 ab Fälligkeit aufzuheben. 16

Der Antragsgegner beantragt, 17

den Antrag abzulehnen. 18

Er weist darauf hin, dass eine Aufhebung der Vollziehung des Bescheids vom 21.02.2020 auf den Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuernachforderungsbeträge voraussetze, dass bereits zu diesem Zeitpunkt ernsthafte Zweifel an dessen Rechtmäßigkeit bestanden hätten. Dies sei jedoch nicht der Fall. Insoweit sei insbesondere zu berücksichtigen, dass es sich bei dem Bescheid vom 21.02.2020 mangels Abgabe einer ESt-Erklärung weiterhin um einen Schätzungsbescheid gehandelt habe. Er – der Antragsgegner – sei auch nicht verpflichtet gewesen, von sich aus Ermittlungen dazu anzustellen, ob eine Feststellungserklärung für die Z-GmbH & Co KG abgegeben worden sei und wenn ja, welche Einkünfte ggfs. erklärt worden seien. 19

Hinsichtlich der weiteren Einzelheiten wird auf die Schriftsätze der Beteiligten sowie die vorgelegte Steuerakte Bezug genommen. 20

II. 21

Der Antrag ist zulässig und begründet. 22

Nach § 69 Abs. 3 i.V.m. Abs. 2 Satz 2 FGO soll das Gericht auf Antrag des Steuerpflichtigen die Vollziehung eines angefochtenen Verwaltungsakts aussetzen bzw. dessen Vollziehung aufheben, wenn ernsthafte Zweifel an dessen Rechtmäßigkeit bestehen oder - was im Streitfall nicht dargelegt oder ersichtlich ist - wenn die Vollziehung für den Betroffenen eine unbillige, nicht durch überwiegende öffentliche Interessen gebotene Härte zur Folge hätte. Ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit sind zu bejahen, wenn bei summarischer Prüfung neben den für die Rechtmäßigkeit sprechenden Umständen gegen die Rechtmäßigkeit 23

sprechende Umstände zutage treten, die Unentschiedenheit oder Unsicherheit in der Beurteilung der Rechts- oder Tatfragen bewirken. Dabei brauchen die für die Unrechtmäßigkeit des Verwaltungsaktes sprechenden Bedenken nicht zu überwiegen (BFH, Beschluss vom 10.02.1967 - III B 9/66, BStBl III 1967, 182, seitdem ständige Rechtsprechung).

Gegenstand des Verfahrens ist der ESt-Bescheid vom 21.02.2020. Dieser ist zwar durch den 24
Änderungsbescheid vom 17.04.2020 ersetzt worden, jedoch bildet er weiterhin die
Grundlage für die Entstehung von Säumniszuschlägen.

Der Umstand, dass in dem Bescheid vom 21.02.2020 keine Einkünfte des Herrn A aus der Z- 25
GmbH & Co KG erfasst sind, hat für sich allein genommen nicht zur Rechtswidrigkeit des
Bescheids geführt. Denn es handelte sich bei letzterem – worauf der Antragsgegner zu
Recht hinweist – auch weiterhin um einen Schätzungsbescheid, in dem die
Besteuerungsgrundlagen mangels Abgabe einer ESt-Erklärung 2016 geschätzt wurden. Bei
der Schätzung hat der Antragsgegner nur die Besteuerungsgrundlagen zu berücksichtigen,
die für ihn erkennbar sind. Zu Ermittlungen ins Blaue hinein ist er nicht verpflichtet. Um
solche Ermittlungen hätte es sich im Streitfall jedoch gehandelt, da die Antragstellerin bis
dato in keiner Weise zu erkennen gegeben hatte, dass Herr A in 2016 Einkünfte aus einer
Beteiligung an der Z-GmbH & Co KG erzielt hat.

Ungeachtet dessen bestanden jedoch spätestens im Zeitpunkt der Fälligkeit – d.h. am 26
24.03.2020 – ernsthafte Zweifel an der Rechtmäßigkeit des Bescheids vom 21.02.2020, die
es gebieten, die Vollziehung dieses Bescheids ab Fälligkeit aufzuheben.

Die ernsthaften Zweifel ergeben sich zum einen daraus, dass die Antragstellerin in ihrem 27
Antrags- und Einspruchsschreiben vom 27.02.2020 detaillierte Angaben zu der Höhe des
fehlenden Beteiligungsverlustes gemacht hat und weitere Unterlagen zu dessen Berechnung
beigefügt hat. Zum anderen wurde der Verlust aus der Beteiligung des Herrn A an der Z-
GmbH & Co KG mit Feststellungsbescheid vom 24.03.2020 auf -93.712 € festgestellt.
Darauf, dass der Feststellungsbescheid erst im Zeitpunkt seiner Bekanntgabe (d.h.
typischerweise nach dem 24.03.2020) wirksam geworden ist, kommt es ebenso wenig an
wie auf den Zeitpunkt, an dem der Antragsgegner von dem Feststellungsbescheid Kenntnis
erlangt hat. Im Rahmen der nach § 69 Abs. 3 i.V.m. Abs. 2 Satz 2 FGO anzustellenden
Prüfung ist vielmehr entscheidend, ob bei rückwirkender Betrachtung ernsthafte Zweifel an
der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Verwaltungsakts bestehen und – soweit es um die
Aufhebung der Vollziehung geht – ab welchem Zeitpunkt die Zweifel objektiv bestanden
haben. Letzteres war hier schon bei Eintritt der Fälligkeit am 24.03.2020 der Fall, da
aufgrund des bereits festgestellten, aber im ESt-Bescheid noch nicht berücksichtigten
Verlustes des Herrn A aus der Z-GmbH & Co KG schon zu diesem Zeitpunkt hinreichend
feststand, dass die ESt 2016 nicht 26.499 €, sondern 0 € beträgt.

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 28