Finanzgericht Düsseldorf, 4 K 1738/22 AO

Datum:	14.06.2023
Gericht:	Finanzgericht Düsseldorf
Spruchkörper:	4. Senat
Entscheidungsart:	Urteil
Aktenzeichen:	4 K 1738/22 AO
ECLI:	ECLI:DE:FGD:2023:0614.4K1738.22AO.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.

Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand: 1

Die Klägerin begehrt die Aufhebung eines Zinsbescheides über Aussetzungszinsen. 2

… 3

Mit Bescheid vom 17.12.2003 wurden für das Zuckerwirtschaftsjahr 2001/02 C-Zuckerabgaben i.H.v. ... € gegen die *Klägerin* festgesetzt. Im hiergegen geführten Einspruchsverfahren wurde mit Bescheid vom 28.9.2004 die Aussetzung der Vollziehung gewährt. Im Zuge des Einspruchsverfahrens wurde der Abgabenbetrag zuletzt mit Bescheid vom 15.12.2021 auf ... € reduziert. Der Beklagte wies den Einspruch mit Einspruchsentscheidung vom 15.3.2022 als unbegründet zurück; die Entscheidung wurde bestandskräftig. 4

Mit Bescheid vom 18.5.2022 setzte der Beklagte Aussetzungszinsen nach § 12 Abs. 1 des Gesetzes zur Durchführung der gemeinsamen Marktorganisationen und der Direktzahlungen (Marktorganisationsgesetz – MOG –) i.V.m. § 237 Abs. 1 der Abgabenordnung (AO) i.H.v. ... € gegen die Klägerin fest. Wegen der Zinsberechnung wird auf den Bescheid verwiesen (Bl. 2 Verwaltungsakte). Hiergegen legte die Klägerin am 7.6.2022 Einspruch ein und machte u.a. geltend: 5

Die Anwendung von § 237 AO sei unzutreffend, da die spezielle Regelung des § 14 Abs. 1 Satz 2 MOG i.V.m. § 9 Abs. 1 Nr. 3 der Zucker-Produktionsabgaben-Verordnung 6

(ZuckProdAbgV) vorrangig sei. Zudem sei zumindest teilweise Verjährung eingetreten, die sich mangels spezieller Regelungen nach den §§ 195 ff. des Bürgerlichen Gesetzbuches (BGB) richte.

Mit Einspruchsentscheidung vom 1.8.2022 wies der Beklagte den Einspruch als unbegründet zurück und führte u.a. aus: Weder § 14 MOG noch die weiteren unionsrechtlichen oder nationalen Vorschriften im Zuckersektor sähen eine Verzinsung infolge einer Aussetzung der Vollziehung vor. Die Ausführungen zur Anwendung von § 14 MOG kämen daher nicht zum Tragen; auch griffen für § 237 AO nicht die Verjährungsregeln des BGB. 7

Hiergegen hat die Klägerin am 10.8.2022 Klage erhoben, mit der sie u.a. geltend macht: Es sei zwar zutreffend, dass die verfahrensrechtliche Regelung des § 361 AO vorliegend zur Anwendung komme. Dies könne aber den materiell-rechtlichen Regelungsinhalt des C-Zucker-Abgabenbescheides nicht beeinflussen. Dass die Vollziehung des Abgabenbescheids im Zeitraum der Aussetzung der Vollziehung ausgeschlossen sei und keine Säumniszuschläge entstünden, habe keinen Einfluss auf den nach § 14 Abs. 1 Satz 2 MOG zu erlassenden Zinsbescheid. Hierfür fehle eine Rechtsgrundlage. § 14 Abs. 1 Satz 2 MOG und § 237 AO beträfen grundsätzlich keine unterschiedlichen Regelungsgegenstände und verfolgten denselben Zweck, nur Art und Umfang der Verzinsung unterschieden sich. Erstere Regelung enthalte eine allgemeine und einheitliche Verzinsungsregelung auch für Marktordnungsabgaben und schließe Aussetzungszinsen i.S.d. § 237 AO ein. Die unionsrechtlichen Zinsregeln seien daher – entgegen der vom Senat im Verfahren 4 V 2197/22 A (AO) vertretenen Auffassung – nicht lückenhaft. Hinsichtlich der Verjährung sei § 239 AO nicht anwendbar, da dieser durch Art. 3 Abs. 2 VO Nr. 2670/81 i.V.m. § 9 Abs. 1 Nr. 3 ZuckerProdAbgV überlagert werde. Während § 14 Abs. 2 MOG die Regelung des § 239 AO ausdrücklich für anwendbar erkläre, gelte dies nicht für § 14 Abs. 1 MOG. 8

Die Klägerin beantragt, 9

den Zinsbescheid vom 18.5.2022 in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 1.8.2022 aufzuheben; 10

hilfsweise, die Revision zuzulassen; 11

hilfsweise, den Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) um eine Vorabentscheidung zu ersuchen. 12

Der Beklagte beantragt, 13

die Klage abzuweisen. 14

Er macht u.a. geltend: Verjährt sei allenfalls ein auf § 14 Abs. 1 MOG gestützter Zinsanspruch für den Zeitraum zwischen Fälligkeit der Abgaben und Aussetzung der Vollziehung; dieser sei aber nicht festgesetzt worden. § 14 Abs. 1 Satz 2 MOG entspreche seinem Wesen und Sinn und Zweck nach der nationalen Regelung des § 240 AO; nur dieser werde daher durch das MOG überlagert. Die Festsetzung von Zinsen nach dem MOG während der Aussetzung der Vollziehung wäre als unzulässige Vollziehung des Abgabenbescheides anzusehen, so dass eine Verzinsung alleine nach § 237 AO in Betracht komme. Die Festsetzung von Aussetzungszinsen entspreche dem unionsrechtlichen Äquivalenzgrundsatz. Soweit die Klägerin annehme, nach dem MOG könnten Zinsen auf einen Abgabenbetrag erhoben werden, hinsichtlich dessen Rechtmäßigkeit begründete Zweifel bestünden und dessen Vollziehung daher ausgesetzt sei, so sei dies 15

unverhältnismäßig.

Entscheidungsgründe: 16

Die zulässige Klage ist unbegründet. 17

Der angefochtene Bescheid ist rechtmäßig und verletzt die Klägerin nicht in ihren Rechten, § 100 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO). 18

1. Der Beklagte hat den Zinsbescheid materiell-rechtlich zutreffend auf §§ 237 Abs. 1, Abs. 2, 238 AO i.V.m. § 12 Abs. 1 Satz 1 MOG gestützt. 19

§ 12 Abs. 1 Satz 1 MOG lässt eine Anwendung von §§ 233 ff. AO grundsätzlich zu (Kögel, in Gosch, AO/FGO, § 233 AO Rn. 33; Loose, in Tipke/Kruse, AO/FGO, § 233 AO Rn. 12; Heuermann, in Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO/FGO, § 233 Rn. 66). Nach § 12 Abs. 1 Satz 1 MOG sind auf Abgaben zu Marktordnungszwecken, die – wie die C-Zuckerabgabe – nach Regelungen im Sinne des § 1 Abs. 2 Nr. 1 bis 3 MOG hinsichtlich Marktordnungswaren erhoben werden, die Vorschriften der AO mit Ausnahme des § 222 Satz 3 und 4 AO entsprechend anzuwenden, sofern nicht durch das MOG oder durch Rechtsverordnung auf Grund des MOG eine von diesen Vorschriften abweichende Regelung getroffen ist. 20

a) Entgegen der Auffassung der Klägerin sieht das MOG keine von § 237 AO abweichende Regelung vor. Zwar normiert § 14 Abs. 1 Satz 2 MOG i.d.F. vom 21.6.2002 eine Verzinsung mit fünf Prozentpunkten über dem Basiszinssatz ab Fälligkeit, wenn Abgaben nicht rechtzeitig gezahlt werden. In den Fällen der Aussetzung der Vollziehung gemäß § 361 AO kommt die Norm indes nicht zur Anwendung. § 361 AO ist gemäß § 12 Abs. 1 MOG, § 34 Abs. 1 Satz 5 MOG anwendbar, was zwischen den Beteiligten hinsichtlich der verfahrensrechtlichen Wirkungen von § 361 AO nicht im Streit steht. Zwar ist nicht abschließend geklärt, ob die Aussetzung der Vollziehung eine Verschiebung der Fälligkeit bewirkt (vgl. Oosterkamp, in BeckOK AO, § 220 AO Rn. 16 (7/2022), m.w.N.). Gleichwohl führt sie nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) jedenfalls dazu, dass der materielle Regelungsinhalt des nach wie vor wirksamen Verwaltungsakts bis auf weiteres nicht mehr verwirklicht werden kann, sodass rechtliche (und tatsächliche) Folgerungen aus dem Verwaltungsakt nicht gezogen werden dürfen (BFH, Beschluss v. 3.7.1995 – GrS 3/93, Bundessteuerblatt – BStBl. – II 1995, 730, Rn. 18). Dies schließt Folgerungen ein, die sich zwar nicht primär als Vollziehung des Steuerbescheides darstellen, aber Folge der nicht fristgerechten Beachtung des Zahlungsgebots sind (vgl. BFH, Beschluss v. 10.12.1986 – I B 121/86, BStBl. II 1987, 389, Rn. 9); daher ist etwa die Entstehung von Säumniszuschlägen im Aussetzungszeitraum ausgeschlossen (BFH, Urteil v. 30.3.1993 – VII R 37/92, Sammlung amtlich nicht veröffentlichter Entscheidungen des BFH – BFH/NV – 1994, 4, Rn. 21). Hieran ändert es nichts, dass die Verzinsung nach § 14 Abs. 1 Satz 2 MOG grundsätzlich unabhängig von der Festsetzung mit der Fälligkeit der jeweiligen Abgabe beginnt (vgl. für die Milchgarantiemengenabgabe BFH, Urteil v. 14.12.1999 – VII R 9/99, BFH/NV 2000, 669). Denn jedenfalls in Fällen, in denen – wie hier – der fragliche Abgabenbetrag tatsächlich durch Verwaltungsakt festgesetzt wurde, schließt die wirksame Aussetzung der Vollziehung es entgegen der Auffassung der Klägerin aus, rechtliche und tatsächliche Folgerungen aus dem Verwaltungsakt zu ziehen, was die Verzinsung durch andere Regelungen als § 237 AO einschließt. 21

Vor diesem Hintergrund lassen sich auch die vom Finanzgericht (FG) Baden-Württemberg im Beschluss vom 24.3.2023 (11 V 2313/22, juris, Rn. 43 ff.) geäußerten Zweifel hinsichtlich der Anwendbarkeit des § 237 AO bei der Aussetzung der Vollziehung nach Art. 45 der 22

Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 9.10.2013 zur Festlegung des Zollkodex der Union jedenfalls nicht auf den vorliegenden Fall übertragen. Denn das Marktordnungsrecht kennt eine eigene Regelung zur Aussetzung der Vollziehung nicht, vielmehr ist – wie dargelegt – über § 12 Abs. 1 MOG die Regelung des § 361 AO anwendbar. Die Frage, ob § 237 AO in Fällen anzuwenden ist, in der die Aussetzung der Vollziehung außerhalb der Abgabenordnung geregelt ist, stellt sich daher vorliegend nicht.

Unbeschadet dessen stellt § 14 Abs. 1 Satz 2 MOG im Verhältnis zu § 237 AO auch deshalb keine abweichende Regelung i.S.d. § 12 Abs. 1 Satz 1 MOG dar, weil die Vorschriften entgegen der Auffassung der Klägerin unterschiedliche Regelungsgegenstände haben. Während § 14 Abs. 1 Satz 2 MOG allgemein die Verzinsung nicht rechtzeitig gezahlter Abgaben betrifft, regelt § 237 AO die Folgen der Aussetzung der Vollziehung, wenn Einspruch oder Anfechtungsklage endgültig keinen Erfolg hatten. Dies entspricht im Übrigen der vom EuGH vorgenommenen Differenzierung zwischen dem allgemein im Unionsrecht verankerten Zinsanspruch einerseits und dem für das gerichtliche Rechtsbehelfsverfahren in § 236 AO normierten Zinsanspruch andererseits (EuGH, Urteil v. 28.4.2022 – C-415/20 u.a., Rn. 74 ff.). 23

b) Eine Anwendung von § 237 AO ist auch nicht deshalb ausgeschlossen, weil die Zinsregelungen des MOG abschließend wären. Nach der Rechtsprechung des EuGH können die Mitgliedstaaten in Fällen, in denen das Unionsrecht eine Verzinsung nicht vorsieht, Zinsen kraft nationalen Rechts erheben (EuGH, Urteil v. 29.3.2012 – C-564/10, Rn. 46). Die Zinstatbestände des MOG sind lückenhaft und erfassen etwa – wie dargestellt – die Fälle der Aussetzung der Vollziehung nicht. Es gibt keine Anhaltspunkte dafür, dass die Zinsregelungen des MOG abschließend wären. Angesichts dessen, dass die Regelung des § 14 Abs. 1 Satz 2 MOG darauf abzielt, den Kapitalnutzungsvorteil bzw. -nachteil auszugleichen, der bei nicht rechtzeitiger Zahlung auf Seiten des Abgabenschuldners bzw. -gläubigers entsteht, wäre es zudem sinnwidrig, in den Fällen der Aussetzung der Vollziehung einseitig zugunsten des Abgabenschuldners von einer Verzinsung gänzlich abzusehen. Vor diesem Hintergrund rechtfertigt auch das vom Bevollmächtigten der Klägerin in der mündlichen Verhandlung angeführte Urteil des EuGH vom 11.11.2015 (C-505/14, Rn. 34) keine andere Einschätzung. Da das Unionsrecht gerade keine einheitliche Verzinsung vorsieht, bedarf es auch nicht der von der Klägerin favorisierten Auslegung des nationalen Rechts, um die volle Wirksamkeit des Unionsrechts zu gewährleisten. 24

2. Es ist auch keine Verjährung eingetreten. Maßgeblich ist entgegen der Auffassung der Klägerin die Regelung des § 239 Abs. 1 Satz 1, Satz 2 Nr. 5 AO i.d.F. vom 18.7.2016 bzw. in den Vorgängerfassungen. Die Regelung des § 239 AO ist einschlägig, da die Zinsforderung auf § 237 Abs. 1, Abs. 2 AO gestützt ist. Die nach § 12 Abs. 1 Satz 1 MOG zu bejahende Anwendbarkeit von § 237 AO (siehe oben) begründet ohne Weiteres auch die Anwendbarkeit von § 239 Abs. 1 Satz 1, Satz 2 Nr. 5 AO als spezielle Verjährungsregelung. Nichts anderes ergibt sich aus den von der Klägerin angeführten Entscheidungen des Bundesverwaltungsgerichts (Urteil v. 21.3.2013 – 3 C 14.12, juris) und des BFH (Urteil v. 11.12.2012 – VII R 61/10, BFH/NV 2013, 678), da diese zum Verzinsungstatbestand des § 14 Abs. 1 MOG ergangen sind, der vorliegend nicht einschlägig ist. Nach § 239 Abs. 1 Satz 2 Nr. 5 AO beginnt die einjährige Festsetzungsfrist erst mit Ablauf des Jahres 2022, da der Einspruch in diesem Jahr mit Eintritt der Bestandskraft der Einspruchsentscheidung vom 15.3.2022 (teilweise) endgültig erfolglos geblieben ist. Die Zinsfestsetzung vom 18.5.2022 erfolgte daher fristgerecht. 25

26

Soweit Generalanwältin *D* in den Schlussanträgen vom 25.9.2008 (C-278/07, Rn. 69 ff.) die Auffassung vertreten hat, eine nach nationalem Recht bestehende, dreißigjährige Verjährungsfrist (§ 195 BGB a.F.) sei aus unionsrechtlicher Sicht unverhältnismäßig, kann offenbleiben, ob dem zu folgen ist. Die Frist des § 239 Abs. 1 Satz 1 AO wurde vorliegend durch die Anlaufhemmung des § 239 Abs. 1 Satz 2 Nr. 5 AO zwar effektiv auf rund 18 Jahre verlängert. Diese Frist ist indes immer noch weitaus kürzer als die Frist von 30 Jahren, auf die in den Schlussanträgen Bezug genommen wird. Hinzu kommt, dass die Aussetzung der Vollziehung, wie der Beklagte zu Recht dargelegt hat, auf Antrag der Klägerin bzw. ihrer Rechtsvorgängerin gewährt und für die Dauer des Einspruchsverfahrens – auf die auch das vorprozessuale Verhalten der Klägerin Einfluss genommen hat – aufrechterhalten wurde. Auch vor diesem Hintergrund ist nicht erkennbar, dass die Dauer der Verjährungsfrist die Rechte der Klägerin unverhältnismäßig beeinträchtigte.

3. Die Zinsberechnung ist auch der Höhe nach rechtmäßig. Insbesondere lässt sich die vom Bundesverfassungsgericht für die Verzinsung nach §§ 233a, 238 AO festgestellte Verfassungswidrigkeit nicht auf die Festsetzung von Aussetzungszinsen gemäß §§ 237, 238 AO übertragen (gl.A. FG München, Urteil v. 7.9.2022 – 15 K 358/22, juris; FG Düsseldorf, Beschluss v. 24.1.2023 – 12 V 1597/22 A(AO), juris; FG Münster, Beschluss v. 10.2.2023 – 3 V 2464/22, juris, sowie Urteil v. 8.3.2023 – 6 K 2094/22 E, juris). Der Senat tritt insoweit der zitierten finanzgerichtlichen Rechtsprechung bei, da die Entscheidung des BVerfG sich ausdrücklich nicht auf Aussetzungszinsen erstreckt und die Aussetzung der Vollziehung mit der Folge der Entstehung von Aussetzungszinsen – anders als die Verzinsung nach § 233a AO – grundsätzlich von einem Antrag des Steuerpflichtigen abhängt bzw. im Falle der aufgedrängten Aussetzung dem Steuerpflichtigen Rechtsschutz hiergegen eröffnet ist. Insoweit folgt der Senat insbesondere den Ausführungen des FG Münster im Beschluss vom 10.2.2023, dort Rn. 24 ff., auf die verwiesen wird. 27

4. Die Sache war entgegen der Auffassung der Klägerin nicht dem EuGH vorzulegen. Die Festsetzung von Zinsen für den Zeitraum der nach nationalem Verfahrensrecht zu gewährenden Aussetzung der Vollziehung ist unionsrechtlich nicht geregelt, sondern liegt – wie dargestellt – in der Regelungskompetenz des nationalen Gesetzgebers. Die aufgeworfenen Rechtsfragen kann der Senat unter Rückgriff auf die nationale Rechtsprechung und die Rechtsprechung des EuGH beantworten. Ein Konflikt mit unionsrechtlichen Verzinsungsregeln oder den von der Klägerin angeführten Grundsätzen eines effektiven unionsrechtlichen Verzinsungsgebotes ist nicht erkennbar. 28

5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. Die Revision war jedenfalls wegen der Frage der Verfassungsmäßigkeit des Zinssatzes nach § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO zuzulassen, insoweit wird auf die gegen das Urteil des FG Münster vom 8.3.2023 (6 K 2094/22 E, juris) beim BFH anhängige Revision (VIII R 9/23) verwiesen. Ob daneben auch die übrigen, von der Klägerin insbesondere in den Schriftsätzen vom 2.12.2022 und vom 1.2.2023 dargelegten Gründe die Revisionszulassung rechtfertigen, kann dahinstehen. 29

Justiz NRW
Rechtsprechungsdatenbank ONLINE