
Datum: 20.01.2005
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 3. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 3 K 6182/03
ECLI: ECLI:DE:FGK:2005:0120.3K6182.03.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Rechtsstreits trägt der Kläger.

Tatbestand

- Streitig ist, ob der Beklagte befugt ist, die Zwangsvollstreckung gegen den Kläger zu betreiben. 1 2
- Der zu fünfzig Prozent schwerbehinderte und seit 1991 von Arbeitslosenhilfe lebende Kläger und sein Bruder sind Miterben ihrer verstorbenen Großmutter Über die Auszahlung des Erbes war zwischen ihnen ein Zivilrechtsstreit anhängig, in dem sich der Kläger am2002 durch Teilvergleich verpflichtete, bis2013 Grabbpflegekosten in Höhe von insgesamt 1.985,50 € zu tragen. Mit Schlussurteil vom 2002 11 U 23/02 verurteilte das Oberlandesgericht (OLG) den Bruder, 4.027,88 € nebst im Urteil näher erläuteter Zinsen an den Kläger zu zahlen. Zu den Einzelheiten wird auf den Teilvergleich und das Urteil vom2002 (Blatt 80-82 und 99-108 der Akte 3 K 2096/03) verwiesen. 3
- Am 24.04.2003 schuldete der Kläger Einkommensteuer 1987 bis 1989, 1993 sowie Umsatzsteuer 1991 bis 1993 nebst Säumniszuschlägen in Höhe von 5.229,34 €, die zu folgenden Zeitpunkten fällig waren: 4
- Einkommensteuer 19871989 5
- Einkommensteuer 19881990 6
- Einkommensteuer 19891992 7
- 8

Einkommensteuer 19931994	
Umsatzsteuer Jahresbetrag 19911992	9
Umsatzsteuer Jahresbetrag 19921993	10
Umsatzsteuer Jahresbetrag 19931994.	11
Zu den Einzelheiten wird auf das Schreiben des Beklagtes an den Kläger vom 24.04.2003 (Blatt 25 d.A.) verwiesen.	12
Bezüglich dieser Forderungen verfügte der Beklagte mehrfach Stundung und Vollziehungsaussetzung. Mit Pfändungs- und Überweisungsverfügung vom1993 pfändete er wegen Einkommensteuer 1997 bis 1998 die Ansprüche des Klägers gegen die Postbank Am1994 erließ er eine Zahlungsaufforderung betreffend Einkommensteuer 1987 bis 1993 und Umsatzsteuer 1991 bis 1992, die am1994 zu einer fruchtlosen Pfändung durch den Vollziehungsbeamten führte. Am1995 übersandte er eine vom Kläger angeforderte Aufstellung über alle rückständigen Steuerbeträge. Ferner erließ er am1999 eine Vollstreckungsankündigung wegen o.g. Steuerforderungen. Zu den Einzelheiten wird auf die Aufstellung des Beklagten über "verjährungsunterbrechende Handlungen für rückständige Steuern und Abgaben der Veranlagungszeiträume 1989 bis 1994" (Blatt 27 d.A.) verwiesen.	13
Wegen o.g. Steuerrückstände pfändete der Beklagte mit Verfügungen vom2002 und2002 beim Bruder des Klägers und dessen Prozessbevollmächtigten die sich aus dem Schlussurteil des OLG vom2002 11 U 23/00 ergebenden Erbschaftsansprüche des Klägers. Die hiergegen eingelegten Einsprüche vom2002 wies er durch bestandskräftige Einspruchsentscheidung vom2003 als unbegründet zurück. Am2003 beantragte der Kläger den Erlass der o.g. Abgabeforderungen. Unter Ablehnung des weitergehenden Antrags erließ der Beklagte mit Verfügung vom2003 die Hälfte der Säumniszuschläge. Hiergegen legte der Kläger am2003 Einspruch ein, den der Beklagte mit Einspruchsentscheidung vom2003 als unbegründet zurückwies. Die hiergegen am2003 unter dem Aktenzeichen 3 K 2096/03 beim Finanzgericht Köln erhobene Klage hat der erkennende Senat mit Urteil vom heutigen Tag abgewiesen. Zu den Einzelheiten wird auf die Entscheidungsgründe dieses Urteils verwiesen.	14
Am2003 beantragte der Kläger beim Beklagten, die gegen ihn gerichteten Vollstreckungsmaßnahmen gemäß §§ 257, 251 der Abgabenordnung (AO) bis zum Vorliegen eines rechtskräftigen Urteils gegen seine am2003 erhobene Klage auf Erlass der Steuerschulden einzustellen. Zur Begründung vertrat er die Auffassung, die Vollstreckung sei unbillig, weil seine Erlasswürdigkeit noch nicht abschließend geklärt sei und der Beklagte Vollstreckungsmaßnahmen ohne vorherige Mahnung eingeleitet habe. Außerdem drohe ihm durch die Vollstreckung, insbesondere die Pfändungen vom2002 und2002, der wirtschaftliche Ruin. Zu den Einzelheiten wird auf das Schreiben des Klägers vom 14.04.2003 in der Vollstreckungsakte des Beklagten verwiesen.	15
Den Antrag lehnte der Beklagte am2003 ab. Hiergegen legte der Kläger am2003 Einspruch ein und führte zur Begründung ergänzend aus, er benötige das o.g. Erbe für den Eigenanteil einer notwendigen Zahnbehandlung. Den Einspruch wies der Beklagte mit Einspruchsentscheidung vom2003 als unbegründet zurück. Zur Begründung führte er aus, der Fiskus dürfe nicht schlechter gestellt werden als ein privater Gläubiger. Deshalb könne der Kläger nur den Vollstreckungsschutz in Anspruch nehmen, den ihm die	16

Vollstreckungsschutzvorschriften der §§ 850 ff. der Zivilprozessordnung (ZPO) böten. Diese seien nicht verletzt. Daher sei der Einwand, das Erbe werde zur Gesundheitsvorsorge benötigt, unbeachtlich.

Hiergegen richtet sich die am2003 erhobene Klage. Zur Begründung beruft sich der Kläger auf den erweiterten Vollstreckungsschutz nach § 850 b ZPO, weil er das Erbe zur Bestreitung seines Unterhalts benötige. Die ihm gewährte Arbeitslosenhilfe werde wegen hoher Mieten und anderer Verbindlichkeiten aufgezehrt, so dass seine Verschuldung allein auf Grund der Verzinsung weiter ansteige. Das begründe zusammen mit seiner behinderungsbedingten eingeschränkten Leistungsfähigkeit einen außergewöhnlichen Härtefall, so dass die Vollstreckung gegen das Übermaßverbot verstoße. Die Vollstreckung sei außerdem unbillig, weil der Beklagte eine Forderung gepfändet habe, die ihm nach gefestigter Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zu belassen sei. Das Erbe sei ausschließlich seiner Altersversorgung zugedacht, so dass die Vollstreckung seinen wirtschaftlichen Ruin bedeute. Außerdem benötige er das Geld für eine Zahnbehandlung, was sich aus einem Heil- und Kostenplan des Zahnarztes Dr., in dem sein Eigenanteil für Zahnersatzimplantate mit 4.118,50 € ausgewiesen sei, ergebe (Bl. 74, 75 d.A.). Nach § 850 b Abs. 1 Nr. 4 ZPO müsse ihm ein angemessener Betrag für eine Altersvorsorge, für die Zahlung von Kranken- und Sozialversicherungsbeiträgen sowie für private Pflege- und Zusatzversicherungen und zahnärztliche Leistungen verbleiben. Dieser könne sich der Höhe nach an einer mit maximal 3.579 € pfändungsfreien Lebensversicherung orientieren. Im Streitfall gelte das umso mehr, weil er in der Zeit von 1963 bis 1985 Arbeitsdienste für die Erblasserin geleistet habe. Auch sei zu berücksichtigen, dass der Beklagte nur in einen bereinigten Nachlass vollstrecken dürfe und sich den Vorabzug von Nachlassverbindlichkeiten (Grabpflegekosten, Beerdigungskosten, Nachlassregelungskosten) entgegenhalten lassen müsse. Der hierfür vorgesehene Betrag von 2.299,00 € sei daher unpfändbar.

17

Außerdem sei in den Einspruchsentscheidungen vom1997 und2003 die Hälfte der Säumniszuschläge erlassen worden. Da die Säumniszuschläge am1997 insgesamt 2.357,56 € und am2002 insgesamt 3.536,92 € betragen hätten, ergebe sich folgender Erlassanspruch (Euro):

18

aus der Einspruchsentscheidung vom1997	50 % v. 2.357,56	1.178,78
aus der Einspruchsentscheidung vom2003	50 % v. 3.536,92	1.768,46
insgesamt:		2.947,24

19

In den Pfändungs- und Einziehungsverfügungen vom2002 und2002 sei hingegen nur ein Erlassanspruch von 1.748,21 € berücksichtigt, so dass ein weiterer Betrag von 1.199,03 € zu erlassen sei. Hinzu komme, dass die "Einspruchsbegründung" vom2003, nicht bestandskräftig geworden und Sachinhalt des Klageverfahrens sei.

20

Die Pfändungen seien auch ermessensfehlerhaft und unter Verletzung seines rechtlichen Gehörs sowie verfassungsrechtlicher Normen bzw. der Rechtsprechung der Bundesgerichte ergangen. Denn die pauschale Anführung eines Leitsatzes aus der BFH-Rechtsprechung stelle keine personenbezogene Ermessensausübung dar, bei der alle Einzelumstände des gegebenen Sachverhalts zu berücksichtigen seien. Hierzu zählten insbesondere die Folgen willkürlicher Vollstreckungsmaßnahmen und die Missachtung des Übermaßverbotes. Eine

21

solche Überprüfung habe nicht stattgefunden.

Schließlich seien die Steuerforderungen, die der Beklagte zwangsweise einzutreiben versuche, verjährt. Hierzu trägt der Kläger im Einzelnen vor: 22

1. Da bei der Einkommensteuer 1987 seit 1996 keine Forderung mehr bestehe, sei ein damit verbundener Anspruch auf Nebenleistungen erloschen (§§ 47, 226, 232 AO). Etwaige Stundungen, Mahnungen oder Zahlungsaufforderungen hätten deshalb keine verjährungsunterbrechende Wirkung. 23

2. Bei der Einkommensteuer 1989 sei zuletzt am1993 ein Betrag von 1.746,00 DM ausgesetzt worden, der zum1998 verjährt sei. Die darüber hinausgehende Forderung sei bereits zum 31.12.1997 verjährt. In der Zahlungsaufforderung vom1994, der fruchtlosen Pfändung des Vollziehungsbeamten vom1994, der Aufforderungen zur Abgabe der eidesstattlichen Versicherung vom1994/.....1994 und der Abgabe der eidesstattlichen Versicherung am1994 sei die Einkommensteuer 1989 nicht erwähnt. Soweit darin Säumniszuschläge zur Einkommensteuer 1989 enthalten seien, seien diese mit Verjährung 1997/1998 entfallen. 24

3. Umsatzsteuern 1992 und 1993 seien aufgrund der am1993 gewährten Stundung zum 31.12.1998 verjährt. Sie seien überdies nicht Inhalt der Zahlungsaufforderung vom1994 gewesen. 25

4. 1993 habe keine Kontenpfändung bei der Postbank stattfinden können, weil sein Konto bereits aufgelöst gewesen sei. Die Pfändung sei ihm auch nicht angezeigt worden, so dass sie aufgrund fehlender Auswirkung rechtswidrig sei und keine Unterbrechung der Verjährung nach sich ziehe. 26

5. Dass ihm am1995 auf Anforderung eine Aufstellung über alle rückständigen Beträge zugesandt worden sei, stelle keine verjährungsunterbrechende Maßnahme dar, weil eine solche eine eigene Aktivität der Behörde voraussetze. Die Vollstreckungsankündigung vom1999 sei somit bezüglich Einkommensteuer 1987/1989 und Umsatzsteuer 1991/1992 rechtswidrig. 27

6. Bei der Verjährung sei ferner zu berücksichtigen, dass in der Vergangenheit Erlassbescheide trotz Anerkenntnis materiell nicht in seinem Steuerkonto berücksichtigt worden seien und dass das Finanzamt nur 16 % statt 50 % des "Säumnisgebühreuzuwachses" erlassen habe. 28

Zu den Einzelheiten der vom Kläger vorgebrachten Verjährungsgründe wird auf die Anlage zum Schreiben vom 05.03.2004 (Blatt 50 d. A.) zu verwiesen. 29

Die Ladung zur mündlichen Verhandlung ist dem Kläger am 03.01.2005 zugestellt worden. Mit Schriftsatz vom 06.01.2005 hat der Kläger Terminsverlegung beantragt und zur Begründung mitgeteilt, er müsse sich aus gesundheitlichen Gründen am 20.01.2005 einer längerfristigen auswärtigen Reha-Maßnahme unterziehen (Bl. 158 d.A.). Mit Verfügung vom 10.01.2005 hat der Vorsitzende den Kläger gebeten, den Verhinderungsgrund durch Vorlage einer Einweisung in die Rehabilitationseinrichtung oder sonstige präsen- te Beweismittel glaubhaft zu machen und zur Begründung auf § 155 der Finanzgerichtsordnung (FGO) i.V.m. § 227 Abs. 3, § 294 ZPO verwiesen. Da der Kläger hierauf nicht antwortete, hat der Vorsitzende mit Verfügung vom 18.01.2005 den Antrag auf Terminsverlegung mangels Glaubhaftmachung eines Verhinderungsgrundes abgelehnt. 30

Im Termin zur mündlichen Verhandlung ist für den Kläger niemand erschienen. Er hat schriftsätzlich sinngemäß angekündigt zu beantragen,	31
unter Aufhebung des Ablehnungsbescheids vom2003 und der hierzu ergangenen Einspruchsentscheidung vom2003 den Beklagten zu verpflichten, die Vollstreckung gegen ihn einzustellen,	32
hilfsweise,	33
den Beklagten zu verpflichten, die Vollstreckung bis zur rechtskräftigen Entscheidung über seinen Erlassantrag vom2003 vorläufig einzustellen.	34
Der Beklagte beantragt,	35
die Klage abzuweisen.	36
Er vertritt die Auffassung, die Vollstreckung sei nicht unbillig i.S.d. § 258 AO, weil sie dem Kläger keinen unangemessenen Nachteil bringe, der durch kurzfristiges Zuwarten oder andere Vollstreckungsmaßnahmen vermieden werden könne, ohne dass die alsbaldige Befriedigung des Vollstreckungsgläubigers gefährdet sei.	37
Die Schutzvorschriften der §§ 778 ff., 850 b ZPO seien nicht einschlägig, weil der Kläger die Erbschaft angenommen habe und die Vollstreckung nicht wegen einer Verbindlichkeit des Erblässers und auch nicht in laufenden Arbeitslohn betrieben werde.	38
Die Steuerforderungen seien auch nicht verjährt. Das Finanzamt habe in den Jahren 1992 bis 1999 verschiedene verjährungsunterbrechende Maßnahmen ergriffen, die aus der "Aufstellung der verjährungsunterbrechenden Handlungen für rückständige Steuern und Abgaben der Veranlagungszeiträume 1989 – 1994" ersichtlich seien (Bl. 27 d.A.). Im Übrigen verweist der Beklagte auf seine Einspruchsentscheidung vom2003, auf die ergänzend Bezug genommen wird (Bl. 3 – 5 d.A.).	39
Nach Schluss der mündlichen Verhandlung und Verkündung des Urteils hat der Kläger mit Schriftsätzen vom 24.01.2005, 28.01.2005 und 14.02.2005 drei Schreiben der Fachklinik für Psychogene Erkrankungen in vorgelegt, aus denen sich ergibt, dass er sich seit dem 12.01.2005 in einer voraussichtlich bis 04.03.2005 andauernden stationären Heilbehandlung befindet. Zu den Einzelheiten wird auf die Schriftsätze vom 24.01.2004, 28.01.2005 und 14.02.2005 (Bl. 161 – 165 d.A.) verwiesen. Mit Schriftsatz vom 24.01.2005 hat der Kläger "Wiedereinsetzung in den vorigen Stand aufgrund Verstoß gegen die Verfahrensvorschriften der FGO und die Gewährung rechtlichen Gehörs" beantragt und zur Begründung ausgeführt, die üblichen Fristen zur Beibringung von Nachweisen und zur Glaubhaftmachung seien nicht berücksichtigt worden. In dem Schreiben des Senatsvorsitzenden vom 10.01.2005, das seinem Postbevollmächtigten erst am 17.01.2005 zugegangen sei, sei keine Vorlagefrist aufgeführt gewesen. Die Ablehnung der Terminsverlegung vom 18.01.2005 habe seinen Postbevollmächtigten erst am 22.01.2005 erreicht.	40
<u>Entscheidungsgründe</u>	41
Die Klage ist unbegründet.	42
I. Soweit der Kläger sich auf die Verjährung der streitigen Steuerforderungen beruft, macht er einen Einwand geltend, der nach § 257 Abs. 1 Nr. 3 AO zur endgültigen Einstellung der	43

Zwangsvollstreckung führt.

1. Die Klage ist zulässig, insbesondere fehlt es nicht an dem erforderlichen Verwaltungs- und Vorverfahren. Die endgültige Einstellung der Zwangsvollstreckung hat der Kläger mit Schreiben vom2003 zwar nicht wörtlich beantragt. Er beruft sich in dieser Eingabe allerdings ausdrücklich auf § 257 AO, in dem die Gründe für eine Einstellung der Zwangsvollstreckung normiert sind, so dass hinreichend deutlich wird, dass er auch die endgültige Einstellung der Zwangsvollstreckung begehrt. Dass der Beklagte das Schreiben ebenfalls in diesem Sinne verstanden hat wird aus dem Ablehnungsbescheid vom2003 und der Einspruchsentscheidung vom2003 deutlich, in denen ausgeführt ist, dass eine Einstellung und Beschränkung der Vollstreckung nach § 257 AO ausscheide, weil die gesetzlichen Voraussetzungen nicht gegeben seien (vgl. Seite 3 der Einspruchsentscheidung, Blatt 41 d. A.). 44

2. Die Klage ist unbegründet. 45

Entgegen der Auffassung des Klägers sind die streitigen Steuerforderungen nicht verjährt. 46

Die am1989 und1990 fälligen Einkommensteuern 1987 und 1988 hat der Beklagte mit Verfügung vom1992 jeweils bis zum 31.12.1992 gestundet (Bl. 35 und 53 der Erlass- und Stundungsakte). Nach § 231 Abs. 3 AO begann daher am 01.01.1993 eine neue fünfjährige Verjährungsfrist, die mit Ablauf des 31.12.1997 endete (§ 228 AO). 47

Die Verjährungsfrist für die am1992 fällige Einkommensteuer 1989 endete ebenfalls mit Ablauf des Jahres 1997. Die zum1994 fällige Einkommensteuer 1993 wäre mit Ablauf des Jahres 1999 und die zum1992,1993 und1994 fälligen Umsatzsteuern 1991, 1992, 1993 wären mit Ablauf der Jahre 1997, 1998 und 1999 verjährt. 48

Zum 31.12.1994 war daher noch keine der streitigen Steuerforderungen verjährt. Als weitere verjährungsunterbrechende Maßnahme forderte der Beklagte den Kläger am1994 wegen rückständiger Einkommensteuern 1987, 1988, 1989 und Umsatzsteuern 1991, 1992 zur Abgabe der eidesstattlichen Versicherung auf. Dem kam der Kläger am1994 nach. Durch diese Vollstreckungsmaßnahme wurde die Verjährung erneut gemäß § 231 Abs. 1 AO unterbrochen. Die am 01.01.1995 beginnende neue fünfjährige Verjährungsfrist (§ 231 Abs. 3 AO) endete – wie die reguläre Verjährungsfrist für Umsatzsteuer 1993 (s.o.) – mit Ablauf des 31.12.1999. Während des Laufs dieser Frist machte der Beklagte im Wege einer Vollstreckungsankündigung vom1999 die Steuern schriftlich geltend (siehe Schreiben des Beklagten vom1999 mit Anlage über offene Forderungen in der Vollstreckungsakte Band 2). Hierbei handelt es sich um eine weitere verjährungsunterbrechende Maßnahme im Sinne des § 231 Abs. 1 AO. Damit begann zum 01.01.2000 für alle Steuern eine erneute fünfjährige Zahlungsverjährungsfrist, die erst mit Ablauf des 31.12.2004 endete. Der Erlass der Pfändungs- und Einziehungsverfügungen vom2002 und2002 erfolgte mithin innerhalb der Verjährungsfrist. 49

Entgegen der Rechtsauffassung des Klägers sind auch die Säumniszuschläge für die bereits gezahlten Steuerschulden nicht erloschen. Denn diese fallen nicht mit der Tilgung der Hauptschuld weg. § 232 AO, auf den sich der Kläger beruft, enthält keine hiervon abweichende Regelung. 50

II. Der Antrag des Klägers, die Vollstreckung bis zur rechtskräftigen Entscheidung über seinen Erlassantrag vom2003 vorläufig einzustellen, ist ebenfalls unbegründet. 51

Der Kläger begehrt Vollstreckungsaufschub nach § 258 AO. Hiernach kann das Finanzamt eine im Einzelfall unbillige Vollziehung einstweilen einstellen oder beschränken oder eine Vollstreckungsmaßnahme aufheben. Streitgegenstand ist die in das Ermessen der Behörde gestellte Befugnis zur Gewährung vorläufigen Vollstreckungsaufschubs.

Im Streitfall hat der Beklagte die Gewährung von Vollstreckungsaufschub ermessensfehlerfrei abgelehnt. 53

1. Von einer Unbilligkeit im Sinne des § 258 AO ist immer dann auszugehen, wenn die Vollstreckung oder eine einzelne Vollstreckungsmaßnahme dem Vollstreckungsschuldner einen unangemessenen Nachteil bringt, der durch kurzfristiges Zuwarten oder durch eine andere Vollstreckungsmaßnahme vermieden werden könnte. Diese Voraussetzung ist im Streitfall nicht erfüllt. Der Kläger hat nicht dargelegt, dass er durch kurzfristiges Zuwarten weniger beeinträchtigt, der Beklagte aber dennoch wegen seiner Steuerforderungen zur Befriedigung gelangen würde. 54

2. Im Einzelfall kann die Vollstreckung aber auch dann unbillig sein, wenn sie zur wirtschaftlichen Existenzvernichtung oder zur Existenzgefährdung führen würde (BFH-Beschluss vom 24.09.1991 VII B 107/91, BFH/NV 1992, 503). Auch das ist im Streitfall zu verneinen. Der Kläger lebt mit kurzzeitiger Unterbrechung seit 1991 von Arbeitslosenhilfe. Nach eigenem Vorbringen ist er hoch verschuldet und kann die Schulden wegen fehlender wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit nicht tilgen. Vollstreckungsmaßnahmen des Beklagten treffen den Kläger daher in einer Phase, in der seine wirtschaftliche Existenz entweder bereits vernichtet oder zumindest gefährdet ist, ohne dass dieser Zustand erst durch die Vollstreckung der Steuerforderungen herbeigeführt würde. Dass sich der Kläger durch kurzfristiges Zuwarten bei der Zwangsvollstreckung wirtschaftlich erholen und seine Existenz sich nachhaltig festigen könnte, ist nicht ersichtlich. Konkrete Tatsachen, aus denen sich eine solche Annahme rechtfertigen ließe, hat der Kläger nicht vorgetragen. Der Umstand, dass er bereits seit 1991 Jahren von Arbeitslosenhilfe lebt, spricht gegen eine solche Erwartung. 55

3. Die Gewährung von Vollstreckungsaufschub ist auch nicht unter dem Gesichtspunkt von Treu und Glauben im Hinblick auf den vom Kläger begehrten Erlass der Steuerforderungen gerechtfertigt. Es ist anerkannt, dass die Vollstreckung wegen einer Steuerforderung unbillig ist, wenn der zu zahlende Betrag alsbald vom Finanzamt wieder erstattet werden muss (BFH-Beschluss vom 05.07.1990 I B 17/90, BFH/NV 1991, 146). Da die Verpflichtungsklage des Klägers auf Erlass der Steuerschulden mit Urteil 3 K 2096/03 vom heutigen Tag abgewiesen worden ist, liegt diese Voraussetzung nicht vor. 56

4. Der Kläger hat auch keinen Anspruch auf Aufhebung der Pfändungs- und Einziehungsverfügungen vom2002 und2002. Nach § 258 AO kann die Vollstreckung als solche nur einstweilen eingestellt oder beschränkt, einzelne Vollstreckungsmaßnahmen können jedoch auch endgültig aufgehoben werden (Tipke/Kruse, AO, 16. Auflage (Stand Oktober 1998) § 258 Randziffer 14). Letzteres begehrt der Kläger in Bezug auf die an seinen Bruder und dessen Rechtsanwälte gerichteten Pfändungsverfügungen vom2002 und2002. 57

Entgegen der Rechtsauffassung des Klägers ist die Pfändung des Erbschaftsanspruchs nicht unbillig. Der Kläger beruft sich auf die Pfändungsschutzvorschriften nach der ZPO. Es kann dahinstehen, ob er diesen Einwand im Verfahren auf Gewährung von Vollstreckungsaufschub überhaupt geltend machen kann oder ob er sich mit diesem Vorbringen gegen die Pfändungsverfügungen als solche hätte zur Wehr setzen müssen. Denn die Pfändungen verstoßen weder gegen § 850 b Abs. 1 Nr. 4 ZPO noch gegen § 850 i ZPO oder gegen 58

andere, den Erben schützende Pfändungsbeschränkungen.

- a) Nach § 850 b Abs. 1 Nr. 4 ZPO sind unter anderem Ansprüche aus Kapitallebensversicherungen, die nur auf den Todesfall des Versicherungsnehmers abgeschlossen sind, unpfändbar, wenn die Versicherungssumme 3.579,00 € nicht übersteigt. Unmittelbar greift die Vorschrift im Streitfall nicht ein, weil der Beklagte nicht in eine Lebensversicherungsforderung, sondern in einen gerichtlich festgestellten Zahlungsanspruch vollstreckt. § 850 b Abs. 1 Nr. 4 ZPO kann auch nicht analog angewendet werden, denn hierfür fehlt es an einer planwidrigen Regelungslücke. Darüber hinaus sind Forderungen aus einer Erbschaft gegen einen Miterben nicht mit Lebensversicherungsansprüchen i.S.d. § 850 b Abs. 1 Nr. 4 ZPO vergleichbar. Hinzu kommt, dass § 850 b Abs. 1 Nr. 4 ZPO entgegen der offenbar vom Kläger vertretenen Auffassung keinen allgemeinen Rechtssatz enthält, dass Forderungen in Höhe von 3.579,00 € unpfändbar seien. 59
- b) Für den Kläger besteht auch kein Pfändungsschutz nach § 850 i ZPO. Hiernach ist dem Vollstreckungsschuldner bei der Pfändung nicht wiederkehrender Vergütungen für persönlich geleistete Arbeiten oder Dienste so viel zu belassen, wie er während eines angemessenen Zeitraums u.a. für seinen notwendigen Unterhalt und den seiner unterhaltsberechtigten Verwandten bedarf. Die Vorschrift schützt durch persönliche Arbeitsleistungen erlangtes, monatlich wechselndes Einkommen selbständig tätiger Personen und setzt voraus, dass die gepfändete Forderung eine Vergütung für persönlich geleistete Dienste darstellt. Hieran fehlt es bei dem Zahlungsanspruch des Klägers gegen seinen Bruder. Dabei kann zu seinen Gunsten als wahr unterstellt werden, dass er für die verstorbene Großmutter persönliche Dienste geleistet hat. Da der Beklagte jedoch kein hierfür gezahltes monatliches Einkommen pfändet, ist § 850 i ZPO nicht verletzt. Außerdem ist nicht erkennbar, dass das Erbe überhaupt eine Vergütung für eine frühere Arbeitsleistung des Klägers darstellt. 60
- c) Der Kläger kann sich auch nicht auf die im Erbfall geltenden Vollstreckungsschutzvorschriften berufen. Zwar genießt ein Erbe in mehrfacher Hinsicht einen besonderen Vollstreckungsschutz nach der ZPO (z.B. § 747 ZPO: Zwangsvollstreckung in den ungeteilten Nachlass; § 778 ZPO: Zwangsvollstreckung vor Erbschaftsannahme; § 779 ZPO: Fortsetzung der Zwangsvollstreckung nach Tod des Schuldners; § 780 ZPO: Vorbehalt der beschränkten Erbenhaftung; § 781 ZPO: beschränkte Erbenhaftung in der Zwangsvollstreckung; § 782 ZPO: Einreden des Erben gegen Nachlassgläubiger; § 783 ZPO: Einreden des Erben gegen persönliche Gläubiger; § 785 ZPO: Vollstreckungsabwehrklage des Erben; § 863 ZPO: Pfändungsbeschränkungen bei Erbschaftsnutzungen). Diese Vorschriften schützen den Erben gegen Zwangsvollstreckungsmaßnahmen eines Gläubiger des Erblassers. Sie sind nicht verletzt, weil die Zwangsvollstreckung im Streitfall von einem persönlichen Gläubiger des Erben in einen bereits gerichtlich festgestellten Zahlungsanspruch und nicht von einem Gläubiger des Erblassers und nicht in einen noch ungeteilten Nachlass betrieben wird. 61
- d) Der Kläger kann sich auch nicht erfolgreich auf den Pfändungsschutz nach § 765 a ZPO berufen. Nach dieser Vorschrift kann das Vollstreckungsgericht eine Maßnahme der Zwangsvollstreckung ganz oder teilweise aufheben, untersagen oder einstweilig einstellen, wenn sie unter voller Würdigung des Schutzbedürfnisses des Gläubigers wegen ganz besonderer Umstände eine mit den guten Sitten nicht zu vereinbarende Härte bedeutet. Es kann dahinstehen, ob § 765 a ZPO im Steuerschuldverhältnis neben § 258 AO Anwendung findet (verneinend: BFH-Beschluss vom 18.05.1992 VII B 9/82, n.v. Juris-Datenbank STRE 825042960; offen gelassen: BFH-Beschluss vom 20.08.1991 VII S 40/91, BFH/NV 1992, 317). Denn die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen dieser Schutznorm liegen im Streitfall 62

nicht vor. Ein Härtefall im Sinne dieser Vorschrift ist ausnahmsweise bei Vorliegen ganz besonderer Umstände anzunehmen, wenn die schädliche Folge für den Schuldner nicht nur eine mit jeder Zwangsmaßnahme verbundene Härte, sondern einen so erheblichen Eingriff in seinen Lebenskreis darstellt, dass die Vollstreckung selbst unter Berücksichtigung der vorrangigen Gläubigerinteressen nicht mit den guten Sitten vereinbar ist (vgl. BGH-Urteil vom 13.07.1965 V ZR 269/62, Neue Juristische Wochenschrift – NJW – 1965, 2107). Dazu ist nicht erforderlich, dass dem Gläubiger wegen der Zwangsmaßnahme ein moralischer Vorwurf zu machen ist; ihm dürfen jedoch auch nicht staatliche Aufgaben der Sozialhilfe überbürdet werden (Thomas/Putzo, ZPO, 22. Auflage, § 765 a Rn. 8, m.w.N.). Die strengen Voraussetzungen der Schutznorm liegen vor, wenn dem Schuldner mit der Vollstreckungsmaßnahme ein erheblicher Schaden zugefügt wird, ohne dass dem die Möglichkeit einer auch nur geringfügigen Befriedigung des Gläubigers gegenübersteht (derselbe, ebenda, mit Verweis auf OLG Frankfurt, Beschluss vom 15.07.1999, Insolvenz und Vollstreckung 2000, 136). Ein solcher Härtefall liegt im Streitfall nicht vor. Zum einen führt die Pfändung des Erbschaftsanspruchs zur nahezu vollständigen Befriedigung der Steuerschulden. Zum anderen entspricht es nicht dem Sinn des § 765 a ZPO, dem Vollstreckungsschuldner unter Einsatz von Steuermitteln die Möglichkeit zu verschaffen, Kapital anzusparen, um (möglicherweise) im Alter nicht von Sozialhilfe leben zu müssen. Auch die Behauptung des Klägers, das Erbe für eine Zahnbehandlung einzusetzen zu wollen, führt nicht dazu, dass die Vollstreckung eine mit den guten Sitten unvereinbare Härtemaßnahme darstellt. Zwar hat der Kläger einen Heil- und Kostenplan seines Zahnarztes vorgelegt, der als Eigenanteil 4.118,50 € ausweist. Aus dem Heil- und Kostenplan, der Kronen und Brücken mit Metallkeramikverblendungen vorsieht, ist allerdings nicht ersichtlich, dass eine derartige Zahnbehandlung medizinisch notwendig ist. Einen solchen Nachweis hat der Kläger auch nicht in anderer Art und Weise geführt, obwohl er im ablehnenden Prozesskostenhilfebeschluss vom 19.08.2004 auf diese Problematik hingewiesen wurde. Ferner hat der Kläger nicht nachgewiesen, dass der Sozialhilfeträger die Kosten für eine medizinisch notwendige Heilbehandlung nicht tragen wird.

4. Die Vollstreckung verstößt auch nicht gegen das von Verfassungs wegen zu berücksichtigende Übermaßverbot. Denn sie bewirkt die nahezu vollständige Tilgung der Steuerverbindlichkeiten ohne – wie oben unter II. 2. bereits dargelegt - die wirtschaftliche Existenz des Klägers zu vernichten oder zu gefährden (Zweck-Mittel-Relation). 63

5. Der Beklagte hat bei seiner Entscheidung auch die persönlichen Belange des Klägers ausreichend gewürdigt. Er hat die vom Kläger angeführten Vollstreckungsschutzvorschriften beachtet. Ferner hat er das Interesse des öffentlich-rechtlichen Vollstreckungsgläubigers an der Beitreibung rückständiger Steuerforderungen der vom Kläger behaupteten drohenden Existenzgefährdung gegenübergestellt. Damit hat er die Interessen des Fiskus gegen die Belange des Klägers abgewogen und dabei sein Ermessen in nicht zu beanstandender Weise ausgeübt. Sonstige Ermessensverstöße hat der Kläger weder gerügt noch sind sie nach Aktenlage erkennbar. 64

III.1. Den Antrag auf Terminsverlegung vom 06.01.2005 hat der Senatsvorsitzende zu Recht abgelehnt. Der Kläger hat den im Schriftsatz vom 06.01.2005 geltend gemachten Verhinderungsgrund trotz Aufforderung vom 10.01.2005 nicht glaubhaft gemacht. Hierzu wäre er bereits zum Zeitpunkt der Antragstellung in der Lage gewesen, weil das an ihn gerichtete Schreiben der Fachklinik für Psychogene Erkrankungen vom 16.12.2004 datiert. Unerheblich ist der Vortrag des Klägers, die Aufforderung zur Glaubhaftmachung des Vorsitzenden vom 10.01.2005 sei erst am 17.01.2005 bei seinem Postbevollmächtigten eingegangen. Zum einen wäre am 17.01.2005 noch ausreichend Zeit gewesen, eine Kopie 65

der Einweisung in die Rehabilitationseinrichtung zur Glaubhaftmachung zu übersenden. Zum anderen hat der Kläger im Schriftsatz vom 06.01.2005 selbst mitgeteilt, dass Schriftverkehr nur an seine Postfachanschrift möglich sei. Wenn er trotz seines Terminverlegungsantrages für die bevorstehende mündliche Verhandlung nicht dafür Sorge getragen hat, dass dieses Postfach zeitnah geleert wurde, kann er sich nicht auf die verspätete Kenntnisnahme der Aufforderung zur Glaubhaftmachung berufen. Das gilt auch für die Ablehnung der Terminverlegung vom 18.01.2005, die den Postbevollmächtigten nach Angaben des Klägers erst am 22.01.2005 erreicht haben soll. Solange der Kläger keine Benachrichtigung über die Verlegung der mündlichen Verhandlung erhalten hat, musste er davon ausgehen, dass sein Antrag abschlägig beschieden und die mündliche Verhandlung stattfindet werde (Gräber/Koch, FGO, 5. Auflage, § 91 Rz. 7 m.w.N.).

2. Wiedereinsetzung in den vorigen Stand, wie im Schriftsatz vom 24.01.2005 beantragt, kommt nicht in Betracht. Wiedereinsetzung ist nach § 56 Abs. 1 FGO bei schuldloser Versäumung einer gesetzlichen Frist zu gewähren, wozu die mündliche Verhandlung nicht gehört (vgl. Gräber/Koch, a.a.O., § 91a Rz. 16 m.w.N.). Auch eine Wiedereröffnung der mündlichen Verhandlung nach § 93 Abs. 3 S. 2 FGO ist nicht möglich, weil das Gericht das Urteil am 20.01.2005 verkündet hat und die Verhandlung in einem solchen Fall nur bis zur Urteilsverkündung wiedereröffnet werden kann (ders., ebd. § 93 Rz. 8). 66

Das Verfahren kann schließlich auch nicht nach § 134 FGO wiederaufgenommen werden, weil das nur bei rechtskräftig abgeschlossenen Verfahren möglich ist. 67

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 68