
Datum: 30.06.2010
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 5. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 5 K 3256/09
ECLI: ECLI:DE:FGK:2010:0630.5K3256.09.00

Rechtskraft: VIII B 136/10

Tenor:

Unter Aufhebung des ablehnenden Bescheides vom 12.12.2007 sowie der hier-zu ergangenen Einspruchsentscheidung vom 01.10.2009 wird der Beklagte verpflichtet, dem Kläger Säumniszuschläge in Höhe von 9.018,17 € zu erlassen. Im Übrigen wird die Klage abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens tragen der Kläger zu 4/5 und der Beklagte zu 1/5.

Das Urteil ist wegen der Kostenentscheidung ohne Sicherheitsleistung vorläufig vollstreckbar. Der Beklagte kann die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung oder Hinterlegung in Höhe des Kostenerstattungsanspruchs des Klägers abwenden, soweit nicht der Kläger zuvor Sicherheit in derselben Höhe leistet.

Tatbestand

Streitig ist der Erlass von Steuerforderungen gegen den Kläger, die sich nach dem Stand der Einspruchsentscheidung vom 17.03.2008 auf 45.774,15 € belaufen. Der Kläger ist heute 73 Jahre alt und Rentner. 1 2

Der Kläger war bis zu dem Widerruf seiner Anwaltszulassung im Januar 1991 als Rechtsanwalt freiberuflich tätig. Außerdem betätigte er sich als Einzelunternehmer gewerblich 3

u.a. unter dem Firmenmantel A KG bzw. C-A KG und der A Versicherungs-Beratungs-GmbH. Weiterhin trat der Kläger als Vermieter von Wohnmobilen, als Versicherungsvertreter und als selbständiger Unternehmensberater in Erscheinung. In den Jahren 1990 bis 1992 führte der Beklagte bei dem Kläger eine Betriebsprüfung für die Jahre 1986 bis 1990 durch, die wegen gravierender Aufzeichnungsmängel zur Verwerfung der Buchführung und zu Hinzuschätzungen von Umsätzen und Erlösen führte. Insoweit wird auf den Inhalt der beiden Betriebsprüfungsberichte vom 23.09.1992 für den Kläger und die Gesellschaften verwiesen. Im Oktober 1991 wurde darüber hinaus durch das Finanzamt für Steuerstrafsachen und Steuerfahndung D ein Strafverfahren gegen den Kläger eingeleitet. Im Ergebnis wurde der Kläger durch Urteil des Amtsgerichts D vom 28.02.2000 u.a. wegen Einkommensteuerhinterziehung verurteilt. In der Folge kam es zu zahlreichen Rechtsbehelfs- und Klageverfahren des Klägers gegen die aufgrund der durchgeführten Betriebsprüfung erlassenen Steuerbescheide. Die vom 15. Senat des Finanzgerichts Köln in diesem Zusammenhang am 19.11.2001 erlassenen Urteile wurden allesamt rechtskräftig. Hierbei handelt es sich unter anderem um die Urteile in folgenden Verfahren: 15 K 841/95 wegen Einkommensteuer 1986 – 1988, 15 K 6613/01 wegen Einkommensteuer 1990, 15 K 5286/95 wegen Einkommensteuer 1987, 15 K 6625/01 wegen Einkommensteuer 1989, 15 K 3648/95 wegen Einkommen- und Umsatzsteuer 1986 bis 1990 und 15 K 675/95 wegen Umsatzsteuer 1986 bis 1990. Die Urteile wurden dem Kläger ausweislich der Postzustellungsurkunde am 02.02.2002 durch persönliche Übergabe zugestellt.

Die Steuerforderungen aus den Betriebsprüfungen konnte der Kläger nicht begleichen. Auch die vom Beklagten eingeleiteten Vollstreckungsmaßnahmen führten nicht zum Erfolg. Zwecks Unterbrechung der Zahlungsverjährung erteilte der Beklagte dem Vollziehungsbeamten am 22.11.2006 einen erneuten Vollstreckungsauftrag. Da der Kläger beim Besuch des Vollziehungsbeamten am 24.11.2006 in seiner Wohnung nicht angetroffen wurde, kündigte der Beklagte ihm mit Verfügung vom 24.11.2006 für den 14.12.2006 den erneuten Besuch des Vollziehungsbeamten zur Durchführung von Vollstreckungsmaßnahmen an. Ausweislich der beigefügten Aufstellung beliefen sich die Steuerrückstände einschließlich Säumniszuschläge und Vollstreckungskosten auf 448.365,79 €. Die Verfügung wurde dem Kläger ausweislich der Postzustellungsurkunde am 29.11.2006 zugestellt. Mit Verfügung vom 05.12.2006 hob der Beklagte den angekündigten Vollstreckungstermin auf, weil der Kläger zwischenzeitlich am 28.11.2006 beim Amtsgericht B unter dem Aktenzeichen ... das Vermögensverzeichnis vorgelegt und die eidesstattliche Versicherung abgegeben hatte und sich hieraus keine neuen Erkenntnisse für die Fortsetzung des Zwangsvollstreckungsverfahrens ergeben hatten.

Mit Schreiben vom 16.01.2007 machte der Kläger erstmals die Einrede der Zahlungsverjährung geltend. Die daraufhin vom Beklagten vorgenommene Überprüfung ergab, dass alle Ansprüche, die vor dem 01.01.2001 fällig waren, verjährt waren. Mit Schreiben vom 23.02.2007, auf das wegen der Einzelheiten Bezug genommen wird, teilte der Beklagte dem Kläger unter Beifügung einer Rückstandsaufstellung mit, dass sich die rückständigen Steuern einschließlich Nebenleistungen auf 42.635,65 € beliefen. Im Wesentlichen handelt es sich insoweit um die Einkommensteuer 1987, 1988 und 1990, die Einkommensteuer 2000 bis 2002 sowie die Umsatzsteuer 2003 und die Umsatzsteuer-Vorauszahlung für Mai 2005. In der Folge bat der Kläger um einen rechtsmittelfähigen Bescheid, da seiner Auffassung nach sämtliche Steuerforderungen verjährt seien. Dem kam der Beklagte durch Erteilung eines Abrechnungsbescheides vom 19.07.2007, auf den wegen der Einzelheiten Bezug genommen wird, nach. Der Abrechnungsbescheid wurde vom Kläger nicht mit dem Einspruch angefochten.

4

5

Im November 2007 erfragte der Kläger erneut die Gesamtsumme seiner Rückstände. Der Beklagte teilte ihm daraufhin mit Schreiben vom 26.11.2007 unter Beifügung einer Rückstandsaufstellung mit, dass sich die Rückstände zur Zeit auf 44.957,65 € beliefen. Mit Schreiben vom 10.12.2007 beantragte der Kläger sodann den Erlass der Forderungen. Gleichzeitig wies er darauf hin, dass er nach wie vor der Auffassung sei, die Steuerforderungen seien verjährt. Mit Verfügung vom 12.12.2007 lehnte der Beklagte den Antrag auf Erlass der Steuerforderungen ab, weil weder sachliche noch persönliche Billigkeitsgründe vorliegen würden noch Zahlungsverjährung eingetreten sei.

Hiergegen wendete sich der Kläger mit dem Einspruch vom 14.01.2008. Zur Begründung verwies er darauf, dass die Forderungen verjährt seien und aufgrund seiner Situation auf alle Fälle ein Erlass möglich sein müsse. Mit Einspruchsentscheidung vom 17.03.2008 wies der Beklagte den Einspruch als unbegründet zurück. Zur Begründung führte er aus, die hier streitigen Steuerforderungen seien fällig und vollstreckbar; denn sie seien allesamt nicht zahlungsverjährt. Ausweislich der beigelegten Rückstandsübersicht seien die streitigen Steuerforderungen sämtlich erst 2001 bzw. später fällig geworden. Vorliegend sei die fünfjährige Zahlungsverjährungsfrist des § 228 der Abgabenordnung (AO) durch die Ankündigung des Besuchs des Vollstreckungsbeamten mit Verfügung vom 24.11.2006 unterbrochen worden. Der Verfügung sei der eindeutige Wille der Finanzbehörde zu entnehmen, die streitigen Steuerforderungen zu realisieren. Der Erlass der Steuerforderungen nach § 227 AO komme nicht in Betracht, weil weder sachliche noch persönliche Billigkeitsgründe vorliegen würden. Ein Erlass aus sachlichen Billigkeitsgründen komme ausnahmsweise in Betracht, wenn die Steuerfestsetzung offensichtlich und eindeutig unrichtig sei und es dem Steuerpflichtigen nicht möglich oder zumutbar gewesen sei, sich gegen die Fehlerhaftigkeit rechtzeitig zu wehren. Diese Voraussetzungen lägen im Streitfall erkennbar nicht vor. Auch habe der Kläger sachliche Billigkeitsgründe nicht vorgetragen. Ebenso wenig komme ein Erlass aus persönlichen Billigkeitsgründen in Betracht. Persönliche Billigkeitsgründe seien Erlassbedürftigkeit und Erlasswürdigkeit. Erlassbedürftigkeit bestehe, wenn im Fall der Versagung der Billigkeitsmaßnahme die wirtschaftliche und persönliche Existenz des Steuerpflichtigen ernstlich gefährdet sei oder aber vernichtet werde. Erlassbedürftigkeit sei gegeben, wenn der Steuerpflichtige die mangelnde Leistungsfähigkeit nicht selbst herbeigeführt oder durch sein Verhalten in eindeutiger Weise gegen die Interessen der Allgemeinheit verstoßen habe. Vorliegend könne dahinstehen, ob der Kläger erlassbedürftig sei. Jedenfalls sei er nicht erlasswürdig, weil er die mangelnde Leistungsfähigkeit selbst zu vertreten habe. Er habe in gravierender Weise seine steuerlichen Aufzeichnungspflichten verletzt. Ihm sei nachgewiesen worden, dass er Einnahmen verkürzt, Ausgaben zu Unrecht angesetzt und dadurch Steuern in erheblichem Umfang verkürzt habe. Mithin habe er seine finanzielle Notlage selbst herbeigeführt bzw. sie billigend in Kauf genommen.

Gegen die Einspruchsentscheidung vom 01.10.2009 hat der Kläger die vorliegende Klage erhoben. Zur Begründung trägt er vor, seine Klage richte sich gegen den Abrechnungsbescheid vom 19.07.2007 und die Versagung des Billigkeitserlasses nach § 227 AO. Er könne nicht nachvollziehen, aus welchen Gründen sich die Steuerforderungen ausweislich der Rückstandsübersicht zur Einspruchsentscheidung auf insgesamt 45.774,15 € beliefen. Am 22.02.2007 seien es noch 42.635,65 € gewesen. Im Übrigen seien sämtliche Steuerrückstände nach § 228 AO zahlungsverjährt. Der letzte Besuch eines Vollziehungsbeamten sei am 31.05.2000 gewesen. In der Zeit vom 01.01.2001 bis 31.12.2005 habe der Beklagte keine weiteren Vollstreckungsmaßnahmen ergriffen. Mithin sei die Zahlungsverjährung nicht unterbrochen worden. Jedenfalls seien die Steuerrückstände aus persönlichen Billigkeitsgründen zu erlassen; denn die Erhebung der Steuer führe bei ihm,

dem Kläger, zu einer Existenzgefährdung.

Im Einzelnen trägt der Kläger Folgendes vor: Die Urteile des 15. Senats vom 19.11.2001 habe er nie erhalten. Zumindest aber habe er die aufgrund dieser Urteile betreffend die Einkommensteuer 1987 und 1988 zu erlassenden Steuerberechnungen des Beklagten nie erhalten. In der Zeit vom 01.02.2000 bis 02.04.2003 habe er nicht in B gewohnt. Insoweit verweist er auf die Abmeldebescheinigung der Stadt B vom 17.12.2001. Auch die Einkommensteuerbescheide der Jahre 2001 und 2002 vom 29.08.2003 bzw. 13.10.2004 habe er nicht erhalten. Ein Einkommensteuerbescheid für 2001 sei ihm erstmals am 03.10.2009 zugegangen. Er könne auch nicht nachvollziehen, aus welchen Gründen für die Einkommensteuer 2003 und 2004 Säumniszuschläge angefallen seien; denn für diese Jahre sei keine Einkommensteuer festgesetzt worden. Schließlich habe er in 2005 keine unternehmerische Tätigkeit mehr ausgeübt. Er sei bereits seit 2001 Rentner. Die Umsatzsteuervorauszahlung für Mai 2005 sei dementsprechend zu Unrecht als Steuerrückstand ausgewiesen. Im Übrigen sei er stets als Kredit- bzw. Versicherungsberater nach § 4 Nr. 8a und Nr. 11 des Umsatzsteuergesetzes (UStG), mithin umsatzsteuerfrei tätig gewesen. Schließlich habe er wegen Einkommensteuer 2001 bis 2004 bei dem Beklagten Stundung bis zur Klärung beantragt.

Der Kläger beantragt,
den Abrechnungsbescheid vom 19.07.2007 in der Fassung der Einspruchsentscheidung vom 01.10.2009 aufzuheben und festzustellen, dass alle Steuern verjährt sind, und alle noch offenen Steuern zu erlassen.

Der Beklagte beantragt,
die Klage abzuweisen.

Der Beklagte verweist zur Begründung zunächst auf seine Ausführungen in der angefochtenen Einspruchsentscheidung. Ergänzend führt er aus, die hier streitigen Steuern seien nicht zahlungsverjährt, da die Verjährung durch den angekündigten Besuch des Vollstreckungsbeamten mit Verfügung vom 24.11.2006 unterbrochen worden sei. Im Übrigen seien die hier streitigen Steuerforderungen allesamt rechtskräftig festgesetzt bzw. in Bestandskraft erwachsen. Was die Einkommensteuerfestsetzungen für die Jahre 1987, 1988 und 1990 anlangt, so verweist der Beklagte auf die rechtskräftigen Urteile des 15. Senats des Finanzgerichts Köln vom 19.11.2001. Den streitigen Einkommensteuerbescheid für 2001 habe er am 29.08.2003 zur Post aufgegeben. Hiergegen habe der Kläger am 03.10.2003 Einspruch eingelegt. Den Einspruch habe er, der Beklagte, mit Entscheidung vom 07.09.2004 als unzulässig verworfen. Mithin sei nachgewiesen, dass der Kläger entgegen seinem Vorbringen auch den Einkommensteuerbescheid 2001 erhalten habe. Der ursprüngliche Einkommensteuerbescheid für 2003 sei am 17.02.2004 zur Post gegangen, der Änderungsbescheid am 05.01.2005. Für das Jahr 2004 sei der Kläger nicht mehr zur Einkommensteuer veranlagt worden. Die rückständigen Säumniszuschläge beträfen ursprünglich festgesetzte Vorauszahlungen für das Jahr 2004. Die Umsatzsteuervorauszahlung für den Monat Mai 2005 sei rechtskräftig. Insoweit verweist der Beklagte auf das Urteil des Finanzgerichts Köln vom 25.05.2007 5 K 4278/06. Im Übrigen seien im vorliegenden Erhebungsverfahren Einwände gegen die Rechtmäßigkeit und die Höhe der rückständigen Umsatzsteuer nicht mehr möglich. Schließlich sei der Stundungsantrag vom 01.03.2010 mit Verfügung vom 16.03.2010 abgelehnt worden.

Entscheidungsgründe

Die Klage hat nur teilweise Erfolg.

16

1. Soweit sich die vorliegende Klage gegen den Abrechnungsbescheid vom 19.07.2007 richtet, ist die Klage unzulässig. Der Abrechnungsbescheid ist in Bestandskraft erwachsen. Der Abrechnungsbescheid war mit einer Rechtsmittelbelehrung versehen. Gemäß § 355 Abs. 1 Satz 1 AO hätte er damit innerhalb eines Monats nach seiner Bekanntgabe mit dem Einspruch angefochten werden müssen. Dies ist nicht geschehen. Auch hat der Kläger nicht behauptet, er habe gegen den Abrechnungsbescheid (rechtzeitig) Einspruch eingelegt. Vielmehr wendet der Kläger sich erstmals mit der vorliegenden Klage und damit mehr als zwei Jahre nach dessen Erlass gegen den streitigen Abrechnungsbescheid.

17

Aus der Bestandskraft des Abrechnungsbescheides folgt weiter, dass die im Abrechnungsbescheid aufgeführten Zahlungsverpflichtungen nicht erloschen sind. Denn der nach § 218 Abs. 2 AO zu erteilende Abrechnungsbescheid ergeht im Steuererhebungsverfahren. Er hat die Feststellung zum Inhalt, ob eine bestimmte Zahlungsverpflichtung erloschen ist, d.h. ob wirksam gezahlt, aufgerechnet, verrechnet, erlassen, ob Verjährung eingetreten ist, die Schuld bereits vor der Begründung der Zahlungspflicht erloschen oder der Forderungsausgleich durch Vollstreckungsmaßnahmen erreicht worden ist (vgl. hierzu Urteile des Bundesfinanzhofs <BFH> vom 15.06.1999 VII R 3/97, BStBl II 2000, 46 und vom 23.08.2001 VII R 94/99, BStBl II 2002, 330). Die Rechtmäßigkeit der dem Abrechnungsbescheid zugrunde liegenden Steuerbescheide ist bei der Anfechtung eines Abrechnungsbescheides nicht zu prüfen. Dies führt zu der Konsequenz, dass angesichts des bestandskräftigen Abrechnungsbescheides auch feststeht, dass die streitigen Steuerforderungen nicht zahlungsverjährt sind. Ob vom Beklagten tatsächlich eine Unterbrechungsmaßnahme vorgenommen worden ist, darauf kommt es entgegen der Auffassung des Klägers mithin nicht an.

18

Der Senat hält es jedoch für angebracht, den Kläger darauf hinzuweisen, dass der Beklagte nach Lage der Akten die Zahlungsverjährung hinsichtlich der streitigen Steueransprüche nach § 231 Abs. 1 AO rechtzeitig vor Ablauf der Verjährungsfrist von fünf Jahren (§ 228 Satz 2 AO) unterbrochen hat. Denn der Beklagte hat den Kläger mit Verfügung vom 24.11.2006 schriftlich zur Zahlung der offenen Steuerbeträge aufgefordert und den erneuten Besuch des Vollziehungsbeamten zur Durchführung von Vollstreckungsmaßnahmen angekündigt. Mit dem Zugang dieser Zahlungsaufforderung, der durch die Postzustellungsurkunde vom 29.11.2006 belegt ist, ist die Zahlungsverjährung wirksam unterbrochen worden (vgl. hierzu BFH-Urteil vom 28.08.2003 VII R 22/01, BStBl II 2003, 933). Dem kann der Kläger nicht entgegen halten, die letzte Vollstreckungsmaßnahme des Beklagte vom 29.05.2000 habe die hier streitigen Steuerforderungen wegen Einkommensteuer 1987 und 1988 nicht umfasst mit der Folge, dass insoweit jedenfalls Verjährung eingetreten sei. Der Kläger verkennt, dass es sich bei den hier streitigen Steuerforderungen wegen Einkommensteuer 1987 und 1988 von 8.900,57 € bzw. 10.950,85 € um Steuerforderungen aus den Änderungsbescheiden vom 11.07.2001 handelt, die erstmals am 14.08.2001 fällig geworden sind. Insoweit wird auf den Abrechnungsbescheid vom 19.07.2007 verwiesen. Wegen der darüber hinausgehenden Steuerforderungen aus diesen Steuerjahren, die bereits seit dem Jahr 1993 fällig waren, hat der Beklagte dem Kläger gegenüber mit Schreiben vom 16.01.2007 den Eintritt der Verjährung eingeräumt. Vorliegend geht es nur noch um Forderungen, die ab dem 01.01.2001 fällig geworden sind.

19

2. Was die Klage auf Erlass der streitigen Steuerschulden anlangt, so ist die Klage teilweise begründet, soweit der Beklagte den hälftigen Erlass der streitigen Säumniszuschläge versagt hat.

20

Gemäß § 227 AO können die Finanzbehörden Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis ganz oder zum Teil erlassen, wenn deren Einziehung nach Lage des einzelnen Falles unbillig wäre. Eine solche Unbilligkeit kann dabei in der Sache selbst (sachliche Gründe) oder in den persönlichen, d.h. wirtschaftlichen Verhältnissen (persönliche Gründe) begründet sein. 21

Die Entscheidung über eine Billigkeitsmaßnahme ist eine Ermessensentscheidung, die durch das Gericht nur nach Maßgabe des § 102 FGO auf Überschreitung der gesetzlichen Grenzen des Ermessens oder Ermessens Fehlgebrauch überprüft werden kann (vgl. BFH-Urteil vom 17.06.2004 IV R/02, BFH/NV 2004, 505). Dabei ist zu berücksichtigen, dass bei einer Erlassentscheidung nach § 227 AO die Billigkeit sowohl tatbestandsmäßige Voraussetzung des Erlasses als auch Ermessensschränke ist. Ist im Einzelfall festgestellt, dass die Einziehung der Forderung unbillig wäre, so bleibt kein Ermessensspielraum. Für die Ermessensprüfung kommt es dabei auf die tatsächlichen Verhältnisse an, die zum Zeitpunkt der letzten Verwaltungsentscheidung (Einspruchsentscheidung) gegeben bzw. erkennbar waren (vgl. BFH-Beschluss vom 13.03.1990 VII S 3/90, BFH/NV 1991, 171). 22

2.1 Nach Eintritt der Bestandskraft eines Steuerbescheides kann sachliche Unbilligkeit grundsätzlich nur angenommen werden, wenn die Steuerfestsetzung offensichtlich und eindeutig unrichtig ist und es dem Steuerpflichtigen nicht möglich und nicht zumutbar war, sich rechtzeitig gegen die Fehlerhaftigkeit zu wehren (vgl. BFH-Urteile vom 13.01.2005 V R 35/03, BStBl II 2005, 460 und vom 21.10.1999 V R 94/98, BFH/NV 2000, 610). 23

Diese Voraussetzungen sind im Streitfall erkennbar nicht erfüllt. Was die Forderungen wegen Einkommensteuer für die Jahre 1987 bis 1990 anlangt, so liegen diesen Forderungen rechtskräftige Urteile des 15. Senats des angerufenen Gerichts vom 19.11.2001 zugrunde. Der Kläger kann in diesem Zusammenhang auch nicht mit Erfolg geltend machen, er habe die aufgrund des Urteils des 15. Senats vom 19.11.2001 in der Sache 5 K 841/95 vom Beklagten vorzunehmenden Neuberechnungen der Einkommensteuer für 1987 und 1988 nicht erhalten. Zwar trägt der Beklagte insoweit die objektive Feststellungslast. Der Einwand ist jedoch nicht glaubhaft. Es handelt sich um einen "Dauereinwand" des Klägers, den der Kläger selbst für die Zustellung von Urteilen des angerufenen Gerichts vorträgt. So hat der Kläger die Zustellung der Urteile des 15. Senats vom 19.11.2001 bestritten, obwohl ihm diese Urteile ausweislich der vorliegenden Postzustellungsurkunde am 02.02.2002 durch persönliche Übergabe zugestellt worden sind. Nach Aktenlage sind die streitigen Neuberechnungen am 19.03.2002 zur Post aufgegeben worden. Hätte der Kläger die Neuberechnungen tatsächlich nicht erhalten, so hätte er das Ausstehen der Neuberechnungen mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit beim Beklagten angemahnt, zumal es sich um Änderungen zu seinen Gunsten handelte. Auch über die Umsatzsteuer-Vorauszahlung für den Monat Mai 2005 ist rechtskräftig entschieden worden, und zwar durch Urteil des angerufenen Senats vom 25.05.2007 5 K 4278/06. Ferner ist die Einkommensteuer für 2001 bestandskräftig festgesetzt. Denn der Kläger hat gegen den Einkommensteuerbescheid für 2001 vom 29.08.2003 ohne Erfolg Einspruch eingelegt. Nichts anderes kann für den Einkommensteuerbescheid für 2002 gelten. Denn der Einwand des Klägers, er habe den Einkommensteuerbescheid nicht erhalten, ist als "Dauereinwand" – wie bereits ausgeführt – nicht glaubhaft. Es kommt hinzu, dass insoweit jedenfalls nicht erkennbar ist, dass die Steuerfestsetzung offensichtlich und eindeutig unrichtig sein soll. 24

Eine andere Beurteilung greift jedoch Platz, was die angefallenen Säumniszuschläge anlangt, die sich bezogen auf den Zeitpunkt des Erlasses der Einspruchsentscheidung auf insgesamt 18.036,34 € belaufen haben. Nach ständiger Rechtsprechung des BFH sind Säumniszuschläge ein Druckmittel eigener Art, das den Steuerschuldner zur recht-zeitigen 25

Zahlung anhalten soll. Darüber hinaus verfolgt § 240 AO den Zweck, vom Steuerpflichtigen eine Gegenleistung für das Hinausschieben der Zahlung fälliger Steuern zu erhalten. Durch Säumniszuschläge werden schließlich auch die Verwaltungsaufwendungen abgegolten, die bei den verwaltenden Körperschaften dadurch entstehen, dass Steuerpflichtige eine fällige Steuer nicht oder nicht fristgemäß zahlen (vgl. BFH-Urteil vom 07.07.1999 X R 87/96, BFH/NV 2000, 161). Sachlich unbillig ist die Erhebung von Säumniszuschlägen dann, wenn dem Steuerpflichtigen die rechtzeitige Zahlung der Steuern wegen Überschuldung und Zahlungsunfähigkeit unmöglich ist und deshalb die Ausübung von Druck zur Zahlung ihren Sinn verliert. Allerdings kommt insoweit regelmäßig nur ein Teilerlass in Betracht. Nach der ständigen BFH-Rechtsprechung sind Säumniszuschläge regelmäßig nur zur Hälfte zu erlassen; denn ein Säumiger soll grundsätzlich nicht besser stehen als ein Steuerpflichtiger, dem Aussetzung der Vollziehung oder Stundung gewährt wurde (BFH-Urteil vom 16.07.1997 XI R 32/96 BStBl II 1998, 7 mit weiteren Nachweisen). Ausweislich der Rückstandsübersicht zur Einspruchsentscheidung betreffen die Säumniszuschläge den Zeitraum Juli 2001 bis März 2008. In dem gesamten Zeitraum war der Kläger ersichtlich nicht in der Lage, die fälligen Steuern zu zahlen. Der Kläger befindet sich seit Jahren in der Zwangsvollstreckung durch den Beklagten. Aus dem Vollstreckungsauftrag vom 22.11.2006 ist ersichtlich, dass der Kläger zumindest seit 1993 Steuern in erheblicher Höhe schuldete. Ausweislich der Angaben des Klägers in dem Vermögensverzeichnis vom 28.11.2006 liegt seine Altersrente, die er seit 1991 bezieht, mit monatlich 305,00 € unterhalb der Pfändungsgrenzen. Zudem ist er seit Jahren auf Hilfe zum Lebensunterhalt angewiesen. Unter diesen Umständen ist vorliegend der hälftige Erlass der Säumniszuschläge geboten. Dementsprechend ist der Beklagte zu verpflichten, die Säumniszuschläge i.H.v. 9.018,17 € ($18.036,34 \text{ €} \times \frac{1}{2}$) zu erlassen (sog. Ermessensreduzierung auf Null).

2.2 Zutreffend hat der Beklagte den Erlass der Rückstände im Übrigen aus persönlichen Billigkeitsgründen abgelehnt. Billigkeitsmaßnahmen aus persönlichen Gründen setzen eine Erlassbedürftigkeit und eine Erlasswürdigkeit voraus. Nur wenn beide Voraussetzungen erfüllt sind, ist die Einziehung des Anspruchs aus dem Steuerschuldverhältnis unbillig (vgl. Loose in Tipke/Kruse, Kommentar zur AO/FGO, § 227 AO Rz. 86).

26

Erlassbedürftig ist der Steuerpflichtige, wenn die Steuererhebung seine wirtschaftliche oder persönliche Existenz vernichten oder ernstlich gefährden würde. Das ist der Fall, wenn ohne Billigkeitsmaßnahmen der notwendige Lebensunterhalt vorübergehend oder dauernd nicht mehr bestritten werden kann (vgl. BFH-Beschluss vom 24.10.1988 X B 54/88, BFH/NV 1989, 885). Das setzt voraus, dass sich die Billigkeitsmaßnahme auf die wirtschaftliche Existenz des Steuerpflichtigen konkret auswirken kann. Hiervon ausgehend scheitert demnach im Streitfall ein Erlass jedenfalls daran, dass der Kläger unabhängig von einer solchen Billigkeitsmaßnahme in wirtschaftlichen Verhältnissen lebt, die – wegen des Pfändungsschutzes, den er genießt – eine Durchsetzung der in Frage stehenden Steueransprüche ausschließen, ein Erlass hieran nichts ändern könnte und aus diesem Grunde ein Erlass nicht mit einem wirtschaftlichen Vorteil für den Kläger verbunden wäre (vgl. hierzu BFH-Beschluss vom 24.10.1988 X B 54/88, BFH/NV 1989, 258). Ob eine andere Beurteilung geboten wäre, wenn der Kläger ernstlich die Wiederaufnahme einer selbständigen Tätigkeit als Rechtsanwalt beabsichtigte, muss im vorliegenden Verfahren schon deshalb unberücksichtigt bleiben, weil der Kläger derartige Pläne jedenfalls im Rahmen des Einspruchsverfahrens nicht vorgetragen hat.

27

Vorliegend fehlt es aber auch an der erforderlichen Erlasswürdigkeit des Klägers. Die Erlasswürdigkeit setzt ein Verhalten des Steuerpflichtigen voraus, dass nicht in eindeutiger Weise gegen die Interessen der Allgemeinheit verstößt und bei dem die mangelnde

28

Leistungsfähigkeit nicht auf einem Verhalten des Steuerpflichtigen selbst beruht (vgl. BFH-Beschluss vom 18.08.1988 V B 71/88, BFH/NV 1990, 137). Die hier maßgebenden Steuerforderungen beruhen jedoch im Wesentlichen auf den Feststellungen einer Betriebs- bzw. Steuerfahndungsprüfung, wonach der Kläger in gravierender Weise gegen die Aufzeichnungspflichten verstoßen hat. Es kommt hinzu, dass der Kläger insoweit rechtskräftig wegen Steuerhinterziehung verurteilt worden ist. Mithin hat der Kläger seine steuerlichen Pflichten in besonderem Maße verletzt und hiermit eindeutig gegen die Interessen der Allgemeinheit verstoßen. Auch hat er insoweit seine finanzielle Notlage selbst herbeigeführt bzw. sie billigend in Kauf genommen. Denn ohne die Manipulationen wären die Steuern von vorneherein zutreffend festgesetzt und durch Anpassung von Vorauszahlungen hohe Steuernachforderungen vermieden worden. Nichts anderes kann für die hier streitige Umsatzsteuer-Vorauszahlung für den Monat Mai 2005 gelten. Denn sie beruht auf einer Rechnungserteilung durch den Kläger mit Umsatzsteuerausweis. Wenn der Kläger nur steuerfreie Umsätze getätigt haben will, ist nicht nachvollziehbar, warum er mit der Rechnung vom 25.05.2005 Umsatzsteuer offen ausgewiesen hat.

Nach alledem hat das Erlassbegehren nur Erfolg im Hinblick auf den hälftigen Erlass der angefallenen Säumniszuschläge. 29

3. Der Antrag des Klägers auf Wiedereröffnung der mündlichen Verhandlung war abzulehnen. Zwar kann das Gericht nach Schluss der mündlichen Verhandlung diese wiedereröffnen (§ 93 Abs. 3 Satz 2 FGO). Dies war hier aber nicht mehr möglich, weil der Senat sein Urteil bereits am Tag der mündlichen Verhandlung (30.06.2010) um 12.52 Uhr verkündet hat (vgl. BFH-Beschluss vom 17.08.1999 IV B 22/99, BFH/NV 2000, 211). Demgegenüber hat der Kläger die Wiedereröffnung der mündlichen Verhandlung mit am 02.07.2010 um 07.57 Uhr übersandten Telefaxschreiben vom 28.06.2010 beantragt. Im Übrigen enthält das Schreiben nur Ausführungen, die bereits Gegenstand der mündlichen Verhandlung waren. Das gilt auch für das vom Kläger am 30.06.2010 um 16.36 Uhr übersandte Telefaxschreiben vom 28.06.2010. 30

4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 136 Abs. 1 Satz 1 FGO. Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit hat ihre Rechtsgrundlage in §§ 151 Abs. 3, 155 FGO i. V. m. §§ 708 Nr. 10, 711 der Zivilprozessordnung. 31