
Datum: 25.06.2014
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 7. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 5 K 3485/10
ECLI: ECLI:DE:FGK:2014:0625.5K3485.10.00

Rechtskraft: rechtskräftig

Tenor:

Unter Änderung der Einkommensteuerbescheide vom 08.07.2009 und Aufhebung der hierzu ergangenen Einspruchsentscheidung vom 08.10.2010 wird die Einkommensteuer für die Streitjahre 2007 und 2008 nach Maßgabe der Entscheidungsgründe neu festgesetzt. Im Übrigen wird die Klage abgewiesen.

Die Neuberechnung der Einkommensteuer für 2007 und 2008 wird dem Beklagten aufgegeben.

Die Kosten des Verfahrens tragen die Kläger zu 2/3 und der Beklagte zu 1/3.

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

Tatbestand

Die Kläger sind zusammen zur Einkommensteuer veranlagte Eheleute.

Der Kläger betrieb jedenfalls bis Ende 2005 einen Party-Service (Catering). Zwischen den Beteiligten ist streitig, ob der Kläger den Party-Service Ende 2005 eingestellt oder aber in den Folgejahren fortgeführt hat. Im Jahr 2006 gründete der Kläger die Z Ltd., deren alleiniger Gesellschafter-Geschäftsführer der Kläger war. Geschäftszweck war ebenfalls der Betrieb

1

2

3

eines Party-Service. Die Z Ltd. ist zwischenzeitlich (....2009) im britischen Handelsregister gelöscht. Ausweislich der beigezogenen Bilanzakten beliefen sich die Umsätze der Z Ltd. in 2007 auf ... € und in 2008 auf ... €. Aufwendungen für Löhne und Gehälter sind in den Bilanzen für 2007 mit ... € und für 2008 mit ... € ausgewiesen. Im Jahr 2006 veräußerten die Kläger insgesamt fünf Immobilien zum Gesamtpreis von ... € an die X S. L. in Y/Spanien. Hierbei handelte es sich teilweise um Betriebsvermögen und teilweise um Privatvermögen.

Wegen Nichtabgabe der Einkommensteuererklärungen schätzte der Beklagte mit Bescheiden vom 08.07.2009 die Besteuerungsgrundlagen für die Streitjahre und setzte die Einkommensteuer für 2007 auf ... € und für 2008 auf ... € fest. Hierbei ging er von folgenden Besteuerungsgrundlagen aus:

	2006	Schätzung 2007	Schätzung 2008
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	... €	... €	... €
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit Ehemann		... €	... €
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit Ehefrau	... €	... €	... €
Einkünfte aus Kapitalvermögen			... €
Gesamtbetrag der Einkünfte		... €	... €

Mit den Bescheiden setzte er zugleich Verspätungszuschläge für die Streitjahre von ...€ für 2007 und ...€ für 2008 fest. Bereits für das Vorjahr 2006 hatten die Kläger keine Einkommensteuererklärung vorgelegt.

Gegen die Einkommensteuerbescheide vom 08.07.2009 und die festgesetzten Verspätungszuschläge legten die Kläger mit Schreiben vom 07.08.2009 Einsprüche ein. Zur Begründung führten sie aus, dass sie in den Jahren 2006 - 2008 keinen Gewerbebetrieb und auch keine Einkünfte aus Kapitalvermögen gehabt hätten. Zudem habe der Kläger keine Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erzielt. Zur weiteren Begründung legten sie die Einkommensteuererklärungen für die Streitjahre vor. Hierin waren Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Form des „buchmäßig fortgeführten Party-Service“ für das Streitjahr 2007 mit einem Verlust von ... € und für 2008 mit einem Verlust von ... € erklärt. Für das Streitjahr 2007 waren Zinseinnahmen der Klägerin von ... € und für 2008 von ... € erklärt. Für den Kläger waren zudem für die Streitjahre sonstige Einkünfte mit der Anlage SO i.H.v. jeweils ... € unter der Bezeichnung „Vergütungen/Tantiemen Ltd.“ erklärt. Aus den Erklärungen ergaben sich für die Streitjahre mithin folgende Einkünfte der Kläger:

Einkünfte lt. Erklärungen	2007	2008
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	./.. ... €	./.. ... €
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit Ehemann	0 €	0 €
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit Ehefrau	... €	... €

sonstige Einkünfte Ehemann	... €	... €
Einkünfte aus Kapitalvermögen Ehefrau	... €	... €
Gesamtbetrag der Einkünfte	... €	... €

Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf die Steuererklärungen verwiesen.

9

Mit Schreiben vom 26.03. und 23.08.2010 forderte der Beklagte die Kläger zur Vorlage diverser Unterlagen auf. Unter anderem sollten die Kläger Unterlagen und Verträge vorlegen, aus denen hervorgehen sollte, dass der Party-Service des Klägers zum Jahresende 2005 eingestellt worden sei. Ferner sollten die Kapitalforderungen, aus denen die erklärten Einnahmen der Klägerin resultierten, näher erläutert werden. Zudem sollten zu den erklärten Tantiemen des Klägers die entsprechenden Vertragsunterlagen vorgelegt werden. Schließlich sollte die Einspruchsbegründung gegen die Festsetzung der Verspätungszuschläge vorgelegt werden. Dieser Aufforderung kamen die Kläger nicht nach.

10

Mit Einspruchsentscheidung vom 08.10.2010 wies der Beklagte dementsprechend die Einsprüche als unbegründet zurück. Die Schätzung der Besteuerungsgrundlagen müsse weiterhin Bestand haben. Denn die Kläger hätten es verabsäumt, zur Überprüfung ihrer Angaben in den vorgelegten Steuererklärungen die angeforderten Nachweise vorzulegen. Sie seien damit ihrer Mitwirkungspflicht nicht nachgekommen. Insoweit seien auch keine Entschuldigungsgründe vorgebracht worden. Es bestehe daher kein Anlass, die ordnungsgemäß erfolgten Schätzungen für die Streitjahre zu berichtigen. Auch die Einsprüche gegen die Verspätungszuschläge seien unbegründet. Die Voraussetzungen des § 152 der Abgabenordnung (AO) seien erfüllt. Die Kläger seien ihrer Verpflichtung zur Abgabe der Einkommensteuererklärungen für die Streitjahre nur verspätet nachgekommen. Dies sei auch bereits für das Kalenderjahr 2006 der Fall gewesen. Gründe, die die wiederholte verspätete Abgabe der Steuererklärungen entschuldigen könnten, hätten die Kläger nicht vorgebracht. Auch der Höhe nach seien die Verspätungszuschläge nicht zu beanstanden. Die Zuschläge seien mit 0,5 % der festgesetzten Steuer pro angefangenen Monat der Verspätung ermittelt worden. Eine niedrigere Festsetzung hätte nicht mehr als spürbarer Anstoß zur Erfüllung der künftigen Steuererklärungspflicht empfunden werden können, zumal die Festsetzung des Verspätungszuschlags zur Einkommensteuer 2006 keine Änderung des Abgabeverhaltens bewirkt habe.

11

Gegen die Einspruchsentscheidung haben die Kläger mit Schreiben vom 09.11.2010 die vorliegende Klage erhoben. Sie tragen vor, die Einkommensteuerbescheide seien entsprechend den vorgelegten Steuererklärungen abzuändern. Dementsprechend seien auch die festgesetzten Verspätungszuschläge zu mindern. Sie, die Kläger, hätten bis einschließlich 2005 Einkünfte aus Gewerbebetrieb und Vermietung und Verpachtung erzielt. Ab dem Kalenderjahr 2006 hätten sich die steuerlichen Verhältnisse grundlegend geändert. Dies habe den Beklagten dazu gebracht, wahre Schätzorgien zu initiieren, mit menschenrechtswidrigem Hintergrund und in strafrechtlich relevanter Weise, die Veranlagungsnormen der Steuergesetze in faschistoider Weise missbrauchend. Was sie, die Kläger anlange, ferner die Firmen Z Ltd. sowie die X S. L., so seien umfangreiche Klageverfahren anhängig, die alle ineinander übergreifen würden. Der Beklagte habe vorliegend - begründete Fristverlängerungsanträge ignorierend - die streitigen Schätzungsbescheide erlassen. Es sei widersinnig, wenn der Beklagte den Angaben in den abgegebenen Steuererklärungen nicht folgen wolle mit dem Hinweis darauf, dass sie, die Kläger, die angeforderten Unterlagen nicht

12

vorgelegt hätten. Denn der Beklagte habe am 13.10.2009 ihnen, den Klägern, all diese Unterlagen, Belege und Verträge gestohlen, und zwar in Form einer Steuervermaßnahme. Sie, die Kläger, hätten nicht einmal mehr Kopien ihrer Erklärungen. Ebenso habe der Beklagte in den Verfahren gegen die Firmen Z Ltd. und X S. L. gehandelt. Jedes Bestreiten durch den Beklagten wäre der Versuch eines Prozessbetruges. Ob der frühere Gewerbebetrieb auch nach dem Jahr 2005 noch fortgeführt werde bzw. fortgeführt worden sei, sei Gegenstand des Klageverfahrens wegen Umsatzsteuer 2006. Dieses Verfahren werde beim angerufenen Gericht unter dem Az. ... geführt.

Die in der mündlichen Verhandlung nicht erschienenen Kläger beantragen sinngemäß, 13
unter Änderung der angefochtenen Einkommensteuerbescheide die Einkommensteuer für die 14
Streitjahre unter Berücksichtigung der vorgelegten Steuererklärungen festzusetzen und die
Verspätungszuschläge entsprechend zu mindern.

Der Beklagte beantragt, 15

die Klage abzuweisen. 16

Der Beklagte verweist zur Begründung zunächst auf seine Ausführungen in der 17
angefochtenen Einspruchsentscheidung. Ergänzend verweist er auf seine Ausführungen im
Umsatzsteuerstreit. Der Kläger habe sein Einzelunternehmen (Party-Service) Ende 2005
offensichtlich nicht eingestellt. Es fehle bereits an einer Gewerbeabmeldung. Zudem habe die
Z Ltd., die den Betrieb des Einzelunternehmens fortgeführt haben soll, nicht über
ausreichendes Personal verfügt, um einen Partyservice zu betreiben. Dementsprechend
müsse davon ausgegangen werden, dass das Einzelunternehmen in den Streitjahren als
Subunternehmer für die Z Ltd. tätig geworden sei.

Mit Beschluss vom 13.02.2013 hat der Senat die bisherige Prozessbevollmächtigte der 18
Kläger, W, als Bevollmächtigte im vorliegenden Verfahren zurückgewiesen, weil sie im Inland
nicht zur geschäftsmäßigen Hilfe in Steuersachen befugt sei. Einen neuen Bevollmächtigten
haben die Kläger bis heute mit der Fortführung des Verfahrens nicht beauftragt.

Für den 19.05.2014 hat der Berichterstatter einen Erörterungstermin anberaumt. Zu diesem 19
Termin sind die Kläger nicht erschienen. Der im Anschluss hieran erfolgten Aufforderung, im
vorliegenden Verfahren mitzuwirken, sind die Kläger bis heute nicht nachgekommen.

Entscheidungsgründe 20

Der Senat konnte trotz Ausbleibens der Kläger in der mündlichen Verhandlung in der Sache 21
entscheiden. Die Kläger sind ausweislich der vorliegenden Postzustellungsurkunden
ordnungsgemäß zur mündlichen Verhandlung geladen worden. Auch enthielten die
Ladungsverfügungen den Hinweis auf § 91 Abs. 2 FGO, wonach beim Ausbleiben eines
Beteiligten ohne ihn verhandelt und entschieden werden kann.

Die Klage ist nur teilweise begründet. Die angefochtenen Einkommensteuerbescheide für die 22
Streitjahre sind rechtswidrig und verletzen die Kläger in ihren Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1
FGO). Unter Berücksichtigung der im Einspruchsverfahren vorgelegten
Einkommensteuererklärungen sind die Einkommensteuerbescheide für die Streitjahre zu
ändern, allerdings nicht in dem von den Klägern begehrten Umfang. Was die angefochtenen
Verspätungszuschläge anlangt, so ist die Klage unbegründet.

Einkommensteuerbescheide 2007 und 2008 23

Der Beklagte geht zu Unrecht davon aus, dass trotz der im Einspruchsverfahren vorgelegten Einkommensteuererklärungen die Schätzung der Besteuerungsgrundlagen für die Streitjahre mit den Bescheiden vom 08.07.2009 Bestand haben müsse. Denn die Schätzung ist unter Berücksichtigung aller Umstände im Streitfall im Ergebnis zu hoch ausgefallen. 24

Entgegen der Auffassung der Kläger ist es nicht zu beanstanden, dass der Beklagte dem Grunde nach Einkünfte aus Gewerbebetrieb des Klägers geschätzt hat. Der Beklagte war hierzu gemäß § 162 Abs. 2 Satz 1 AO berechtigt. Denn die Kläger haben trotz entsprechender Aufforderung keine Aufklärung dazu geben können, dass der Betrieb des Party-Service Ende 2005 eingestellt worden sein soll. Der Senat geht deshalb entgegen den Angaben der Kläger in den Steuererklärungen davon aus, dass der Gewerbebetrieb des Klägers auch in den Streitjahren fortbestanden hat. Es fehlt – worauf der Beklagte zutreffend hinweist – für die Streitjahre an einer entsprechenden Gewerbeabmeldung. Hätte der Kläger seinen Gewerbebetrieb tatsächlich bereits Ende 2005 eingestellt, so hätte es nahegelegen, den Gewerbebetrieb gegenüber den Behörden abzumelden, zumal der Kläger in den Streitjahren - wie auch in den Vorjahren - steuerlich vertreten war. Es kommt hinzu, dass für die Verbrauchsstelle „Z, V-Straße ... Party-Service“ eine Abrechnung der ...-Energie vom 22.11.2007 für den Zeitraum 09.11.2006 bis 06.11.2007 existiert. Wäre der Betrieb tatsächlich Ende 2005 eingestellt gewesen, wäre kein Energieverbrauch in dem angeführten Zeitraum abgerechnet worden. Darüber hinaus existieren in den Akten des Beklagten Meldungen gegenüber der Krankenkasse und der Knappschaft unter der Angabe der Arbeitgeberbezeichnung „Party-Service Z“, der Steuernummer für das Einzelunternehmen und der Arbeitgebernummer 1... über das Jahr 2005 hinaus. Ferner existieren über das Jahr 2005 hinaus auch Zahlungslisten für die monatlichen Zahlungen an die Arbeitnehmer für den „Party-Service Z“. Schließlich kann nicht unberücksichtigt bleiben, dass die in 2006 neu gegründete Z Ltd. nicht über ausreichendes Personal verfügte, um einen Party-Service mit Umsätzen in sechsstelliger Höhe zu betreiben. Ausweislich einer Auskunft des Umsatzsteuer-Sonderprüfers in den Steuerakten soll die Z Ltd. neben dem Kläger als Geschäftsführer nur 2 - 3 Aushilfskräfte beschäftigt haben, die zudem nicht durchgehend dort gearbeitet haben sollen. Unter diesen Umständen geht der Senat mit dem Beklagten davon aus, dass das Einzelunternehmen des Klägers in den Streitjahren für die Z Ltd. als Subunternehmer tätig geworden ist. 25

Der Beklagte hat die Einkünfte des Klägers aus Gewerbebetrieb allerdings zu hoch angesetzt. Dies gilt insbesondere vor dem Hintergrund, dass der Beklagte neben den Einkünften aus Gewerbebetrieb von jeweils ... € Einkünfte des Klägers aus nichtselbständiger Arbeit von ... € für 2007 und ... € in 2008 berücksichtigt hat. Ziel der Schätzung ist es, diejenigen Tatsachen zu ermitteln, die die größtmögliche erreichbare Wahrscheinlichkeit für sich haben. Das Schätzungsergebnis soll dem wahren Sachverhalt möglichst nahekommen. Schätzungsergebnisse müssen daher schlüssig, wirtschaftlich möglich und vernünftig sein (vgl. BFH-Urteil vom 11.09.2008 VI R 13/06, BStBl II 2008, 933). Der Ansatz von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit des Klägers ist gerechtfertigt im Hinblick auf die Geschäftsführertätigkeit des Klägers für die Z Ltd. In den Bilanzen der Z Ltd. sind für die Streitjahre Personalaufwendungen enthalten, die überwiegend auf den Kläger als Geschäftsführer entfallen sein dürften. Denn neben dem Kläger waren bei der Z Ltd. in den Streitjahren nur in geringem Umfang Aushilfskräfte beschäftigt. Der wirtschaftliche Gesamtertrag aus dem Betrieb des Party-Service soll sich mithin nach Auffassung des Beklagten im Streitjahr 2007 auf rund ... € und im Streitjahr 2008 auf rund ... € belaufen haben. Nach Auffassung des Senats kann die „Aufspaltung“ eines einheitlichen Unternehmens in ein Einzelunternehmen und eine Limited – jedenfalls bei gleichbleibenden Bedingungen – nicht ohne weiteres eine Erhöhung des wirtschaftlichen Ertrages zur Folge 26

haben. Per Saldo dürfte der Ertrag des Klägers aus der Betätigung des „Party-Service“ derselbe geblieben sein. Beim Einzelunternehmen ist der Lohn des Unternehmers im Unternehmensgewinn enthalten. Unter Berücksichtigung aller Umstände im Streitfall schätzt der erkennende Senat entsprechend der ihm nach § 96 Abs. 1 Satz 1 FGO zustehenden Schätzungsbefugnis deshalb die Einkünfte des Klägers aus Gewerbebetrieb für die Streitjahre mit jeweils ... € sowie die Einkünfte des Klägers aus nichtselbständiger Arbeit mit jeweils ... €. Hierbei geht der Senat davon aus, dass sich das wirtschaftliche Gesamtergebnis für die Streitjahre auf jeweils rund ... € belaufen haben dürfte. In dieser Höhe hatte der Beklagte den Gewinn aus Gewerbebetrieb des Klägers für die Streitjahre angesetzt. Dieses Gesamtergebnis ist auf die Einkünfte des Klägers aus Gewerbebetrieb sowie die Einkünfte des Klägers aus nichtselbständiger Arbeit aufzuteilen. Bei der Schätzung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit hat sich der Senat orientiert an den mit der Anlage SO erklärten sonstigen Einkünften des Klägers aus der Z Ltd. mit brutto jeweils ... €. Dies führt unter Berücksichtigung des Werbungskosten-Pauschbetrages von ... € zu Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von jeweils ... €. Unter diesen Umständen sieht der Senat auch keinen Raum, neben den Einkünften des Klägers aus nichtselbständiger Arbeit zusätzlich noch sonstige Einkünfte des Klägers aus der Z Ltd. – entsprechend den vorliegenden Steuererklärungen – zu berücksichtigen.

Was die Einkünfte der Klägerin aus nichtselbstständiger Arbeit anlangt, kann deren Angaben in den Steuererklärungen für die Streitjahre grundsätzlich gefolgt werden. Allerdings ist für das Streitjahr 2007 von einem Bruttoarbeitslohn von ... € auszugehen. Demgegenüber haben die Kläger einen Bruttoarbeitslohn von lediglich ... € erklärt. Der anzusetzende Wert von ... € entspricht dem Wert der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung. Unter Berücksichtigung eines Bruttolohns der Klägerin für 2007 von ... € und für 2008 von ... € ergeben sich mithin unter Abzug der geltend gemachten Werbungskosten, die insgesamt schlüssig und vom Beklagten nicht bestritten sind, Einkünfte für 2007 von ... € und für 2008 von ... €. Die Einkünfte der Klägerin aus Kapitalvermögen sind erklärungsgemäß zu berücksichtigen. Zwar sind die Kläger der Aufforderung des Beklagten nicht nachgekommen, die diesen Einnahmen zu Grunde liegenden Kapitalforderungen näher zu erläutern. Angesichts des Umstandes, dass die Kläger im Jahr 2006 Immobilien im Gesamtwert von ... € veräußert haben, bestehen aber gegen den Ansatz von Zinseinnahmen i.H.v. ... € für 2007 und ... € für 2008 keine Bedenken. Unter Berücksichtigung des Werbungskosten-Pauschbetrages von ... € sowie des Sparer-Freibetrages von ... € ergeben sich mithin Einkünfte aus Kapitalvermögen der Klägerin für 2007 von ... € und für 2008 von ... €.

Der Gesamtbetrag der Einkünfte der Kläger beläuft sich mithin für 2007 auf ... € und für 2008 auf ... €. Er setzt sich wie folgt zusammen:

Einkünfte	2007	2008
§ 15 EStG Ehemann	... €	... €
§ 19 EStG Ehemann	... €	... €
§ 19 EStG Ehefrau	... €	... €
§ 20 EStG Ehefrau	... €	... €

Gesamtbetrag der Einkünfte	... €	... €
----------------------------	-------	-------

Die erklärten Vorsorgeaufwendungen, Sonderausgaben sowie Kinderkomponenten sind erklärungsgemäß zu berücksichtigen. 30

Die Neuberechnung der Einkommensteuer für die Streitjahre wird dem Beklagten gemäß § 100 Abs. 2 Satz 3 FGO aufgegeben. 31

Verspätungszuschläge 32

Die Festsetzung der Verspätungszuschläge für 2007 von ... € und für 2008 von ... € ist nicht zu beanstanden. 33

Gemäß § 152 Abs. 1 Sätze 1 und 2 AO kann das Finanzamt gegen denjenigen, der seiner Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung nicht fristgerecht nachkommt, einen Verspätungszuschlag festsetzen, es sei denn, die Versäumnis erscheint entschuldbar. Bei der Festsetzung eines Verspätungszuschlags handelt es sich mithin um eine Ermessensentscheidung der Finanzbehörde, die vom Gericht nur in den Grenzen des § 102 FGO auf Überschreitung der gesetzlichen Grenzen des Ermessens oder Ermessens Fehlgebrauch überprüft werden kann (vgl. BFH-Urteil vom 14.06.2000 X R 56/98, BStBl II 2001, 60). 34

Die tatbestandlichen Voraussetzungen für die Festsetzung eines Verspätungszuschlags liegen im Streitfall für beide Streitjahre vor. Die Kläger haben die Einkommensteuererklärungen für die Streitjahre erst am 16.12.2009 vorgelegt. Zu diesem Zeitpunkt war die gesetzliche Frist zur Vorlage der Einkommensteuererklärungen für die Streitjahre (vgl. § 149 Abs. 2 Satz 1 AO) seit geraumer Zeit abgelaufen. Aus den Akten ergeben sich auch keine Anhaltspunkte dafür, dass die Kläger Fristverlängerungsanträge gestellt haben und diese positiv beschieden worden sind. Gründe, die diese Verspätung als entschuldbar erscheinen lassen könnten, haben die Kläger nicht geltend gemacht. 35

Dass die Bescheide vom 08.07.2009 keine Ermessenserwägungen enthalten, ist unschädlich. Der hierin liegende Begründungsmangel wurde dadurch geheilt, dass die Ermessenserwägungen in der Einspruchsentscheidung vom 08.10.2010 nachgeholt worden sind. Die Ausführungen in der Einspruchsentscheidung halten der gerichtlichen Ermessensüberprüfung stand. 36

Nach § 152 Abs. 2 Satz 2 AO sind bei der Bemessung des Verspätungszuschlags neben seinem Zweck, den Steuerpflichtigen zur rechtzeitigen Abgabe der Steuererklärung anzuhalten, die Dauer der Fristüberschreitung, die Höhe des sich aus der Steuerfestsetzung ergebenden Zahlungsanspruchs, die aus der verspäteten Abgabe der Steuererklärung gezogenen Vorteile sowie das Verschulden und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen zu berücksichtigen. Die Ausführungen, die der Beklagte hierzu in der Einspruchsentscheidung gemacht hat, lassen weder hinsichtlich des Entschließungsermessens noch hinsichtlich des Auswahlermessens irgendwelche Fehler erkennen. Der Beklagte hat den Sachverhalt fehlerfrei dargestellt. Er hat seine Ermessenserwägungen auch erkennbar an dem der Vorschrift des § 152 AO zu Grunde liegende Zweck ausgerichtet. Denn er hat ausgeführt, dass es vorliegend Ziel der Festsetzung eines Verspätungszuschlags sei, zukünftig eine pünktliche Einreichung der Steuererklärungen zu erreichen. Die Höhe der Verspätungszuschläge hat der Beklagte programmgesteuert berechnen lassen und den maschinellen Festsetzungsvorschlag 37

übernommen. Dies ist nicht zu beanstanden. Die maschinelle Berechnung des Verspätungszuschlags mit 0,5 % der festgesetzten Steuer, höchstens jedoch ... € für jeden angefangenen Monat der Fristüberschreitung, mindestens aber ... €, dient der Arbeitserleichterung und fördert zugleich eine gleichmäßige Festsetzung von Verspätungszuschlägen. Durch den Hinweis, dass eine niedrigere Festsetzung der Verspätungszuschläge von den Klägern kaum noch als spürbarer Anstoß zur Erfüllung ihrer Steuererklärungspflicht empfunden werde, hat der Beklagte auch zu erkennen gegeben, dass er – unabhängig von der maschinell erfolgten Berechnung – durchaus zu einer niedrigeren Festsetzung berechtigt gewesen wäre. Die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Kläger hat der Beklagte zumindest mittelbar dadurch berücksichtigt, dass er bei seiner Berechnung auf die festgesetzte Steuer abgestellt hat, welche die Leistungsfähigkeit der Kläger in den streitigen Veranlagungszeiträumen 2007 und 2008 widerspiegelte.

Die Herabsetzung der festgesetzten Einkommensteuern für die Streitjahre durch das vorliegende Urteil hat keinen Einfluss auf die Rechtmäßigkeit der angefochtenen Verspätungszuschläge. Denn für die Überprüfung einer Ermessensentscheidung – wie vorliegend – ist maßgebend die Sach- und Rechtslage zum Zeitpunkt der letzten Verwaltungsentscheidung, mithin der Einspruchsentscheidung des Beklagten (vgl. BFH-Urteil vom 28.06.2000 X R 24/95, BStBl II 2000, 515). 38

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. 39