
Datum: 21.09.2022
Gericht: Finanzgericht Münster
Spruchkörper: 12. Senat
Entscheidungsart: Beschluss
Aktenzeichen: 12 V 26/22 AO
ECLI: ECLI:DE:FGMS:2022:0921.12V26.22AO.00

Sachgebiet: Finanz- und Abgaberecht

Tenor:

Die Vollziehung der Abrechnungsbescheide über Säumniszuschläge zur Körperschaftsteuer 2017 und zur Körperschaftsteuer 2018, jeweils vom 30.11.2021, wird rückwirkend ab Fälligkeit bis einen Monat nach Bekanntgabe einer Einspruchsentscheidung oder einer anderweitigen Erledigung des Einspruchsverfahrens in voller Höhe aufgehoben.

Im Übrigen wird der Antrag abgelehnt.

Die Kosten des Verfahrens tragen die Antragstellerin zu 60 % und der Antragsgegner zu 40 %.

Die Beschwerde wird zugelassen.

Gründe:

- I. 1
- Zu entscheiden ist, ob die Vollziehung der Abrechnungsbescheide über die Entstehung von Säumniszuschlägen zur Körperschaftsteuer 2017 und 2018 sowie zur Umsatzsteuer 2014 in voller Höhe aufzuheben ist. 2
- In der Sache streiten die Beteiligten über die Verfassungsmäßigkeit und die Unionsrechtswidrigkeit der Höhe der in den vorliegenden Abrechnungsbescheiden 3

ausgewiesenen Säumniszuschläge.

Die Antragstellerin ist eine Unternehmergesellschaft (UG) (haftungsbeschränkt) mit Sitz in S. 4
Am 18.08.2021 beantragte sie die Erteilung eines Abrechnungsbescheides für alle ab dem
01.01.2010 verwirkten Säumniszuschläge.

Daraufhin erließ der Antragsgegner am 30.11.2021 nach § 218 Abs. 2 der Abgabenordnung 5
(AO) jeweils gesonderte Abrechnungsbescheide, in denen er feststellte, dass entstandene
Säumniszuschläge zur Körperschaftsteuer 2017 in Höhe von X €, zur Körperschaftsteuer
2018 in Höhe von X € und zur Umsatzsteuer 2014 in Höhe von X € vollständig gezahlt
worden seien. Zur Begründung führte der Antragsgegner aus, die in den
Abrechnungsbescheiden ausgewiesenen Säumniszuschläge seien zu erheben. Die Vorschrift
des § 240 AO sei verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden. Insbesondere seien die zu den
Verzinsungsvorschriften der AO entwickelten Grundsätze auf diese Vorschrift nicht
übertragbar. Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf den Inhalt der Abrechnungsbescheide
vom 30.11.2021 Bezug genommen.

Die Berechnung der Höhe der den Säumniszuschlägen zugrunde liegenden 6
Steuerfestsetzungen und der Säumniszuschläge selbst ist zwischen den Beteiligten
unstreitig.

Die Säumniszuschläge zur Körperschaftsteuer 2017 und 2018 waren ausweislich des vom 7
Antragsgegner dem Gericht vorgelegten Erhebungskontos für die Zeit vom 22.08.2019 bis
22.11.2019 (Körperschaftsteuer 2017) bzw. für die Zeit vom 26.11.2020 bis zum 26.02.2021
(Körperschaftsteuer 2018) und die Säumniszuschläge zur Umsatzsteuer 2014 für die Zeit
vom 27.07.2016 bis zum 27.09.2016 entstanden.

Gegen die Abrechnungsbescheide legte die Antragstellerin am 03.12.2021 Einspruch ein und 8
beantragte zugleich die Aufhebung der Vollziehung der Abrechnungsbescheide.

Mit Verfügung vom 23.12.2021 lehnte der Antragsgegner die Aufhebung der Vollziehung der 9
angefochtenen Abrechnungsbescheide ab und teilte zugleich mit, der gegen die
Abrechnungsbescheide erhobene Einspruch ruhe gemäß § 365 Abs. 2 Satz 2 AO wegen des
beim Bundesfinanzhof (BFH) anhängigen Verfahrens zu dem Aktenzeichen (Az.) VII R 55/20.

Mit ihrem daraufhin am 04.01.2022 bei Gericht gestellten Antrag auf Aufhebung der 10
Vollziehung macht die Antragstellerin geltend, die Vollziehung der in den
Abrechnungsbescheiden zur Körperschaftsteuer 2017 und 2018 sowie zur Umsatzsteuer
2014 ausgewiesenen Säumniszuschlägen sei nach den Beschlüssen des BFH vom
26.05.2021 (Az. VII B 13/21), vom 10.06.2021 (Az. VII B 54/21) und vom 31.08.2021 (Az. VII
B 69/21) sowie vor dem Hintergrund der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts
(BVerfG) vom 08.07.2021 (Az. 1 BvR 2237/14 und 1 BvR 2422/17) in voller Höhe
aufzuheben.

Die Höhe der Zinsen nach § 233a AO in den Zeiträumen ab 2014 sei verfassungswidrig. Mit 11
Blick auf die Entscheidung des BVerfG vom 08.07.2021 (Az. 1 BvR 2237/14 und 1 BvR
2422/17) zur Fortgeltung der Regelung des § 233a AO bis zum 31.12.2018 sei zudem bisher
nicht hinreichend geklärt, ob eine Aussetzung der Vollziehung von Säumniszuschlägen aus
europarechtlichen Gründen geboten sei. Konkret beruft sich die Antragstellerin auf die zum
unionsrechtlichen Primärrecht gehörenden Grundsätze der Äquivalenz und Effektivität, auf
die Grundsätze des Vertrauensschutzes und der Verhältnismäßigkeit sowie auf den
Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer. Zur weiteren Begründung verweist die

Antragstellerin auf mehrere Entscheidungen des BFH und des Europäischen Gerichtshofs (EuGH). Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf den Inhalt des Schreibens der Antragstellerin vom 14.02.2022 verwiesen.

Darüber hinaus vertritt die Antragstellerin die Auffassung, für das Verfahren wegen des Abrechnungsbescheides über Säumniszuschläge zur Umsatzsteuer 2014 sei die Bezirkszuständigkeit des erkennenden Senats nicht gegeben. Zuständig nach dem Geschäftsverteilungsplan des Finanzgerichts Münster sei vielmehr der 5. Senat als Spezialsenat für das Gebiet der Umsatzsteuer. 12

Die Antragstellerin beantragt sinngemäß, 13

die Vollziehung der Abrechnungsbescheide über Säumniszuschläge zur Körperschaftsteuer 2017 und 2018 sowie zur Umsatzsteuer 2014, jeweils vom 30.11.2021, rückwirkend ab Fälligkeit bis einen Monat nach Bekanntgabe einer Einspruchsentscheidung oder einer anderweitigen Beendigung des Einspruchsverfahrens in voller Höhe aufzuheben. 14

Der Antragsgegner beantragt, 15

den Antrag abzulehnen. 16

Er ist der Auffassung, dass der Regelungsgehalt des § 240 AO weder gegen nationales Recht noch gegen Gemeinschaftsrecht verstoße. Wegen der Einzelheiten zum Vortrag des Antragsgegners wird auf seine Schreiben vom 10.05.2022 und vom 18.07.2022 verwiesen. 17

Wegen des weiteren Sach- und Streitstands wird auf die gewechselten Schriftsätze, die beigezogenen Verwaltungsvorgänge sowie die Verfahrensakte Bezug genommen. 18

II. 19

Der Antrag ist im tenorierten Umfang begründet. Im Übrigen ist er unbegründet. 20

1. Der Senat ist – auch soweit Säumniszuschläge zur Umsatzsteuer betroffen sind – der zuständige gesetzliche Richter in dieser Sache. 21

Für die hier unter anderem streitige Rechtsfrage der Höhe der Säumniszuschläge (§ 240 AO) zur Umsatzsteuer ist nicht der 5. Senat nach dem Geschäftsverteilungsplan des Gerichtes zur Entscheidung berufen. 22

Nach Teil B. I. Ziff. 1 und 2 des Geschäftsverteilungsplans fallen in die Bezirkszuständigkeit eines Senats alle Klagen, die einen ihm zugeordneten Finanzamtsbezirk betreffen, sofern keine Spezialzuständigkeit eingreift (Bezirkssenat). Die Bezirkszuständigkeit umfasst insbesondere auch Verfahren aus dem Bereich des allgemeinen Abgabenrechts sowie der Vollstreckung (Sechster Teil der AO und §§ 151 ff. der Finanzgerichtsordnung -FGO-), sofern keine Spezialzuständigkeit (Teil B. II. des Geschäftsverteilungsplans) eingreift. Die Regelungen zu Teil B. gelten entsprechend für Verfahren, die keine Klagen sind, insbesondere für Verfahren des vorläufigen Rechtsschutzes (Teil B. IV. Ziff. 6 Buchst. a) des Geschäftsverteilungsplans). Nach Teil A. I. ist der 12. Senat unter anderem zuständig für den Bezirk des Festsetzungsfinanzamts R soweit – wie hier – das Verfahren nach dem 31.12.2018 beim Gericht eingegangen ist. 23

In die Spezialzuständigkeit eines Senats fallen alle Klagen, die ein ihm nach Maßgabe von Teil A. des Geschäftsverteilungsplans als Spezialzuständigkeit zugeordnetes Arbeitsgebiet 24

betreffen (Spezialsenat). Die Spezialzuständigkeit greift vorbehaltlich abweichender Regelungen in Teil A. des Geschäftsverteilungsplans auch ein, wenn ein Sachzusammenhang zum Arbeitsgebiet einer Spezialzuständigkeit besteht und es sich dabei insbesondere um steuerliche Nebenleistungen im Sinne von § 3 Abs. 4 AO handelt (Teil B. II. Ziff. 2 des Geschäftsverteilungsplans). Zwar sind Säumniszuschläge steuerliche Nebenleistungen (§ 3 Abs. 4 Nr. 5 AO). Ein Sachzusammenhang mit einem weiteren Klagegegenstand, der in die Spezialzuständigkeit des 5. Senats fällt, besteht allerdings nicht, da es im vorliegenden Verfahren allein um die Unionsrechtswidrigkeit und die Verfassungsmäßigkeit der Höhe der Säumniszuschläge geht. Die Höhe der den Säumniszuschlägen zugrunde liegenden Steuerfestsetzungen ist – auch bezüglich der Säumniszuschläge zur Umsatzsteuer – zwischen den Beteiligten nach Aktenlage unstrittig. Die von der Antragstellerin angeführten zum unionsrechtlichen Primärrecht gehörenden Grundsätze der Äquivalenz und Effektivität sowie die Grundsätze des Vertrauensschutzes und der Verhältnismäßigkeit sind allgemeine unionsrechtliche Grundsätze, die keine Spezialfragen des Umsatzsteuerrechts betreffen. Der Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer greift vorliegend nicht, da nicht die Höhe der festgesetzten Umsatzsteuer oder die zu erstattende Vorsteuer, sondern allein die Höhe der entstandenen Säumniszuschläge zur Umsatzsteuer 2014 Gegenstand des Verfahrens ist.

2. Der Antrag ist nur teilweise begründet.

25

Der Senat hat ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit der Abrechnungsbescheide vom 30.11.2021, soweit mit ihnen die Entstehung von Säumniszuschlägen zur Körperschaftsteuer 2017 in Höhe von X € und zur Körperschaftsteuer 2018 in Höhe von X € festgestellt worden ist. An der Rechtmäßigkeit des Abrechnungsbescheides vom 30.11.2021 über die Säumniszuschläge zur Umsatzsteuer 2014 in Höhe von X € hat der Senat keine ernstlichen Zweifel.

26

a) Gemäß § 69 Abs. 3 Satz 1 in Verbindung mit Abs. 2 Satz 2 FGO soll das Gericht der Hauptsache auf Antrag die Vollziehung eines angefochtenen Verwaltungsakts aussetzen, wenn ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit dieses Verwaltungsakts bestehen oder wenn die Vollziehung für den Betroffenen eine unbillige, nicht durch überwiegende öffentliche Interessen gebotene Härte zur Folge hätte. Ist der Verwaltungsakt schon vollzogen, tritt an die Stelle der Aussetzung der Vollziehung die Aufhebung der Vollziehung (§ 69 Abs. 2 Satz 7 FGO).

27

Ernstliche Zweifel liegen vor, wenn bei der Prüfung des angefochtenen Verwaltungsakts neben den für die Rechtmäßigkeit sprechenden Umständen gewichtige, gegen die Rechtmäßigkeit sprechende Gründe zutage treten, die Unsicherheit oder Unentschiedenheit in der Beurteilung von Tatfragen bewirken. Bei der notwendigen Abwägung im Einzelfall sind die Erfolgsaussichten des Rechtsbehelfs zu berücksichtigen. Für eine Aussetzung der Vollziehung ist jedoch nicht erforderlich, dass die für die Rechtswidrigkeit des Verwaltungsakts sprechenden Gründe überwiegen. Vielmehr genügt es, dass der Erfolg des Rechtsbehelfs ebenso wenig auszuschließen ist wie sein Misserfolg (BFH-Beschluss vom 23.08.2007 – VI B 42/07, Bundessteuerblatt -BStBl- II 2007, 799). Dagegen begründet eine vage Erfolgsaussicht des Rechtsbehelfs noch keine ernstlichen Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Verwaltungsakts (BFH-Beschluss vom 11.06.1968 – VI B 94/67, BStBl II 1968, 657). Ist die Rechtslage nicht eindeutig, ist im Regelfall die Vollziehung auszusetzen. Das gilt auch dann, wenn ernstliche Zweifel daran bestehen, ob die maßgebliche gesetzliche Regelung verfassungsgemäß ist. An die Zweifel hinsichtlich der Verfassungsmäßigkeit sind keine strengeren Anforderungen zu stellen als beim Einwand

28

fehlerhafter Rechtsanwendung (BFH-Beschlüsse vom 19.02.2010 – II B 122/09, BFH/NV 2010, 1144 und vom 04.07.2019 – VIII B 128/18, BFH/NV 2019, 1060).

- Die Prüfung, ob ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Verwaltungsakts vorliegen, erfolgt im Rahmen einer lediglich summarischen Prüfung. Dabei beschränkt sich der Prozessstoff wegen der Eilbedürftigkeit des Verfahrens auf die dem Gericht vorliegenden Unterlagen, insbesondere auf die Akten der Finanzbehörde und andere präsente Beweismittel. Weitere Maßnahmen zur Ermittlung des Sachverhalts muss das Gericht nicht ergreifen (BFH-Beschluss vom 14.02.1989 – IV B 33/88, BStBl II 1989, 516). 29
- b) Nach Maßgabe dieser Grundsätze war die begehrte Aussetzung bzw. Aufhebung der Vollziehung nur in dem aus dem Tenor ersichtlich Umfang für die ab 31.12.2018 entstandenen Säumniszuschläge zu gewähren. 30
- aa) Bei den angefochtenen Abrechnungsbescheiden vom 30.11.2021 handelt es sich, da darin nach Aktenlage erstmalig Säumniszuschläge ausgewiesen werden, um vollziehbare Verwaltungsakte im Sinne von § 69 FGO (vgl. BFH-Urteil vom 15.06.1999 – VII R 3/97, BStBl 2000, 46; BFH-Beschlüsse vom 08.11.2004 – VII B 137/04, BFH/NV 2005, 492 und vom 06.07.2015 – III B 168/14, BFH/NV 2015, 1344). 31
- bb) Nach der im vorläufigen Verfahren gebotenen summarischen Prüfung der Sach- und Rechtslage hat der Senat ernstliche Zweifel (§ 69 Abs. 3 Satz 1 in Verbindung mit Abs. 2 Satz 2 FGO) der in den Abrechnungsbescheiden ausgewiesenen Säumniszuschläge zur Körperschaftsteuer 2017 und zur Körperschaftsteuer 2018, weil diese im Streitfall in 2019 (Körperschaftsteuer 2017) bzw. in 2020 und 2021 (Körperschaftsteuer 2018) und damit nach dem 31.12.2018 entstanden sind. 32
- (1) Wird eine Steuer nicht bis zum Ablauf eines Fälligkeitstages entrichtet, so ist für jeden angefangenen Monat der Säumnis ein Säumniszuschlag von 1 % des abgerundeten rückständigen Steuerbetrags zu entrichten (§ 240 Abs. 1 Satz 1 AO). 33
- Säumniszuschläge sind ein Druckmittel eigener Art, das den Steuerschuldner zur rechtzeitigen Zahlung der festgesetzten und kraft Gesetzes sofort zu leistenden Steuerschuld anhalten soll, so dass sie insoweit eine Art Zwangsmittel darstellen (BFH-Urteil vom 26.01.1988 – VIII R 151/84, BFH/NV 1988, 695). 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 (BFH-Urteil vom 30.03.2006 – V R 2/04, BStBl II 2006, 612; BFH-Beschluss vom 02.03.2017 – II B 33/16, BStBl II 2017, 646; Beschlüsse des Finanzgerichts (FG) Münster vom 16.12.2021 – 12 V 2684/21, juris; vom 14.02.2022 – 8 V 2789/21, juris und vom 16.05.2022 – 5 V 507/22, juris). 34
- (2) Das BVerfG hat mit Beschluss vom 08.07.2021 in den Verfahren 1 BvR 2237/14 und 1 BvR 2422/17 (Entscheidungen des BVerfG -BVerfGE- 158, 282) entschieden, dass die Regelung des § 233a in Verbindung mit § 238 Abs. 1 Satz 1 AO gegen Art. 3 Abs. 1 des Grundgesetzes (GG) verstößt und daher verfassungswidrig ist, soweit sie auf Verzinsungszeiträume ab dem 01.01.2014 zur Anwendung gelangt. Zugleich hat es entschieden, dass eine Fortgeltung der genannten Regelung für Verzinsungszeiträume vom 01.01.2014 bis zum 31.12.2018 geboten ist, dass es aber für Verzinsungszeiträume ab dem 01.01.2019 bei der Unanwendbarkeit als Regelfolge des Verstoßes gegen Art. 3 Abs. 1 GG 35

bleibt.

Im Weiteren hat das BVerfG in dem vorgenannten Beschluss vom 08.07.2021 (Az. 1 BvR 2237/14 und 1 BvR 2422/17) darauf hingewiesen, dass andere Verzinsungstatbestände nach der AO einer eigenständigen verfassungsrechtlichen Wertung bedürfen. Insbesondere sei zu berücksichtigen, dass Steuerpflichtige im Bereich der Teilverzinsungstatbestände – anders als bei der Vollverzinsung – grundsätzlich die Wahl hätten, ob sie den Zinstatbestand verwirklichen und den in § 238 Abs. 1 Satz 1 AO geregelten Zinssatz hinnehmen oder ob sie die Steuerschuld tilgen und sich im Bedarfsfall die erforderlichen Geldmittel zur Begleichung der Steuerschuld anderweitig zu zinsgünstigeren Konditionen beschaffen. 36

(3) Der BFH hat – vor Ergehen der Entscheidung des BVerfG – wiederholt entschieden, dass gegen die Höhe der in § 233a AO und in § 238 Abs. 1 Satz 1 AO normierten Zinssätze ab dem Jahr 2012 erhebliche verfassungsrechtliche Bedenken bestehen, die eine Aussetzung nach § 69 Abs. 3 Satz 1 in Verbindung mit Abs. 2 Satz 2 FGO geboten erscheinen lassen (BFH-Beschlüsse vom 26.05.2021 – VII B 13/21, BFH/NV 2022, 209; vom 25.04.2018 – IX B 21/18, BStBl II 2018, 415; vom 11.02.2020 – VIII B 131/19, BFH/NV 2020, 507; vom 04.07.2019 – VIII B 128718, BFH/NV 2019, 1060 und vom 03.09.2018 – VIII B 15/18, BFH/NV 2018, 1279). Der BFH hat weiter festgestellt, dass unter Berücksichtigung dieser Rechtsprechung auch Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der gesetzlich festgelegten Höhe der Säumniszuschläge nach § 240 Abs. 1 Satz 1 AO bestehen (BFH-Beschlüsse vom 26.05.2021 – VII B 13/21, BFH/NV 2022, 209 und vom 14.04.2020 – VII B 53/19, BFH/NV 2021, 177; BFH-Urteil vom 30.06.2020 – VII R 63/18, BStBl II 2021, 191). Dies gilt jedenfalls insoweit, als Säumniszuschlägen nicht die Funktion eines Druckmittels zukommt, sondern die Funktion einer Gegenleistung oder eines Ausgleichs für das Hinausschieben der Zahlung fälliger Steuern, mithin also eine zinsähnliche Funktion (BFH-Beschlüsse vom 26.05.2021 – VII B 13/21, BFH/NV 2022, 209 und vom 21.10.2020 – VII B 121/19, BFH/NV 2021, 326; zur Einordnung von Säumniszuschlägen als Druckmittel mit Zinscharakter: BFH-Urteile vom 29.08.1991 – V R 78/86, BStBl II 1991, 906 und vom 25.02.1997 – VII R 15/96, BStBl II 1998, 2). Ob und inwieweit der weitere Zweck, den Verwaltungsaufwand auszugleichen, hier ebenfalls zu berücksichtigen ist, ist bislang nicht entschieden (BFH-Beschluss vom 26.05.2021 – VII B 13/21, BFH/NV 2022, 209). 37

(4) Nach Ergehen des Beschlusses des BVerfG zur Verfassungsmäßigkeit der gesetzlichen Höhe von Zinsen im Sinne des § 233a in Verbindung mit § 238 Abs. 1 Satz 1 AO verbleibt es demnach bei ernstlichen Zweifeln an der Verfassungsmäßigkeit der gesetzlichen Höhe der Säumniszuschläge nach § 240 Abs. 1 Satz 1 AO für Zeiträume ab dem 01.01.2019. 38

(5) Da der Wortlaut der Vorschrift des § 240 Abs. 1 AO sich nicht dazu verhält, mit welchem Anteil genau dem Säumniszuschlag eine Zinsfunktion zukommt (FG Münster, Beschluss vom 30.05.2022 – 15 V 408/22, juris), ist fraglich und wird in der Literatur unter anderem diskutiert, ob die Vorschrift etwa Raum für eine „zeitliche Zweckabstufung“ des Säumniszuschlags zulässt: Nach dieser Idee soll in „Normalzeiten“ allein die „Druckmittelfunktion“ als „Primärzweck“ des Säumniszuschlags zum Tragen kommen, erst in Zeiten einer Überschuldung und Zahlungsunfähigkeit des Steuerpflichtigen hingegen auch daneben die „Zinsfunktion“ als „sekundärer Zweck“ (Steck, DStZ 2019, 143, 150). Für die Frage der Verfassungsmäßigkeit des Säumniszuschlags – insbesondere unter dem Aspekt der Verhältnismäßigkeit – dürfte danach auch die Frage eine Rolle spielen, ob der in der Literatur und Rechtsprechung überwiegend angenommene hälftige Zinsanteil als sogenannter „latenter“ Zinsanteil herabgesetzt und in Richtung Druckmittel „verschoben“ werden kann mit der Folge, dass sich die Druckmittelfunktion erhöht, oder ob der ursprüngliche Wille des 39

Gesetzgebers einer solchen Verschiebung entgegensteht. Zudem erscheint es möglich, dass die einheitliche Regelung zur unteilbar gesetzlich festgelegten Höhe der Säumniszuschläge als nur insgesamt verfassungsgemäß oder verfassungswidrig anzusehen ist.

Für eine Aufhebung der Vollziehung der vorliegenden Abrechnungsbescheide über die Säumniszuschläge zur Körperschaftsteuer 2017 und zur Körperschaftsteuer 2018 genügen nach Auffassung des Senats bereits die bestehenden und vom BFH aufgezeigten Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Norm (ab dem 01.01.2019) und die hieraus folgende unklare Rechtslage sowie die oben aufgeworfenen offenen Rechtsfragen. 40

cc) Demgegenüber bestehen nach summarischer Prüfung keine ernstlichen Zweifel an der Verfassungs- und Unionsrechtmäßigkeit der Säumniszuschläge zur Umsatzsteuer 2014 in Höhe von X €, da sie vor dem 01.01.2019 entstanden sind. Der Antrag ist insoweit unbegründet. 41

(1) Wie bereits dargestellt, hat das BVerfG entschieden, dass eine Fortgeltung von § 233a in Verbindung mit § 238 Abs. 1 Satz 1 AO für Verzinsungszeiträume vom 01.01.2014 bis zum 31.12.2018 geboten ist. Eine Aufhebung der Vollziehung des angefochtenen Abrechnungsbescheides über Säumniszuschläge zur Umsatzsteuer 2014, die nach dem vorliegenden Ausdruck aus dem Erhebungskonto im Jahr 2016 entstanden sind, kommt daher nicht in Betracht. 42

(2) Soweit die Antragstellerin rügt, die Abrechnungsbescheide seien aus europarechtlichen Gründen rechtswidrig, folgt der erkennende Senat der Argumentation der Antragstellerin nicht. 43

(a) Ein Verstoß gegen das mehrwertsteuerrechtliche Neutralitätsprinzip liegt nicht vor. 44

Das gemeinsame Mehrwertsteuersystem hat grundsätzlich die völlige Neutralität hinsichtlich der steuerlichen Belastung aller wirtschaftlichen Tätigkeiten zu gewährleisten, sofern diese Tätigkeiten grundsätzlich selbst der Mehrwertsteuer unterliegen. Aus diesem Grund muss der Unternehmer durch den Vorsteuerabzugsmechanismus vollständig von der im Rahmen seiner gesamten wirtschaftlichen Tätigkeit geschuldeten oder entrichteten Mehrwertsteuer entlastet werden, wenn diese der Mehrwertsteuer unterliegt. 45

Ein Verstoß gegen das Neutralitätsprinzip ist vorliegend nicht ersichtlich. Nach der Rechtsprechung des BFH gilt der Grundsatz der Belastungsneutralität für die Umsatzsteuer, nicht aber für steuerliche Nebenleistungen wie beispielsweise Zinsen. Denn Zinsen zur Umsatzsteuer haben keinen umsatzsteuerähnlichen Charakter im Sinne von Art. 33 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17.05.1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern (BFH-Urteil vom 28.11.2002 – V R 54/00, BStBl II 2003, 175) bzw. im Sinne von Art. 401 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (BFH-Beschluss vom 11.05.2020 – V B 76/18, BFH/NV 2020, 1047). Dasselbe gilt für Säumniszuschläge als steuerliche Nebenleistungen im Sinne von § 3 Abs. 4 AO (BFH-Beschluss vom 23.05.2022 – V B 4/22, juris). 46

(b) Ein Verstoß gegen den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit liegt ebenfalls nicht vor. 47

Zu Sanktionen wegen Nichtbeachtung von Steuervorschriften ergibt sich aus der EuGH-Rechtsprechung, dass die Mitgliedstaaten grundsätzlich die Sanktionen wählen können, die ihnen sachgerecht erscheinen (EuGH-Urteil Farkas, EU:C:2017:302). Derartige Sanktionen 48

dürfen allerdings nicht über das hinausgehen, was zur Erreichung der Ziele erforderlich ist, die genaue Erhebung der Steuer sicherzustellen und Steuerhinterziehungen zu verhindern. Bei der Beurteilung der Frage, ob eine Sanktion mit dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit vereinbar ist, sind unter anderem die Art und die Schwere des Verstoßes, der mit dieser Sanktion geahndet werden soll, sowie die Methoden für die Bestimmung der Höhe dieser Sanktion zu berücksichtigen (EuGH-Urteil Farkas, EU:C:2017:302).

(aa) Einen Verstoß gegen den Verhältnismäßigkeitsgrundsatz hat der EuGH bejaht, wenn die nationalen Steuerbehörden gegen einen Steuerpflichtigen, der einen Gegenstand erworben hat, dessen Lieferung dem Reverse-Charge-Verfahren unterliegt, eine Geldbuße in Höhe von 50 % des von ihm an die Steuerverwaltung zu entrichtenden Mehrwertsteuerbetrags verhängen, sofern der Steuerverwaltung keine Steuereinnahmen entgangen sind und keine Anhaltspunkte für eine Steuerhinterziehung vorliegen (EuGH-Urteil Farkas, EU:C:2017:302). Ebenso hat der EuGH im Urteil Grupa Warzywna eine Sanktion von 20 % des Betrags, um den der Betrag des Mehrwertsteuerüberschusses zu hoch angesetzt wurde, als unverhältnismäßig beurteilt, weil die Steuerbehörden aufgrund der Modalitäten der Festsetzung die Höhe der Sanktion nicht den konkreten Umständen des Einzelfalls anpassen konnten (EuGH-Urteil Grupa Warzywna, EU:C:2021:287). Diesen Gesichtspunkt der antragsgemäßen Herabsetzung oder des Erlasses der Sanktion bei Vorliegen besonderer Umstände hat der EuGH auch im Urteil Farkas unter Hinweis auf die Ausführungen des Generalanwalts Bobek in Rz 63 seiner Schlussanträge vom 10.11.2016 (EU:C:2016:864) als maßgebend dafür erachtet, dass eine Sanktion nicht über das hinausgeht, was zur Erreichung des Ziels erforderlich ist, die genaue Erhebung der Steuer sicherzustellen und Steuerhinterziehungen zu vermeiden (EuGH-Urteil Farkas, EU:C:2017:302).

(bb) Danach verstößt die Regelung des § 240 AO jedenfalls im Kontext mit § 227 AO nicht gegen das unionsrechtliche Verhältnismäßigkeitsprinzip (BFH-Beschluss vom 23.05.2022 – V B 4/22, juris). 50

Eine Sanktion von 1 % je Monat des fälligen Steuerbetrags (Säumniszuschlag) ist geeignet, die Steuerpflichtigen zur möglichst raschen Begleichung von Steuerrückständen zu veranlassen und somit das Ziel zu erreichen, die genaue Erhebung der Steuer sicherzustellen. Diese Sanktion geht auch nicht über das zur Erreichung dieses Ziels Erforderliche hinaus. Zwar werden Säumniszuschläge automatisch bei Nichtzahlung der fälligen Steuerschuld verwirkt, deren Einziehung kann aber "nach Lage des einzelnen Falls" aus sachlichen oder persönlichen Gründen unbillig sein, sodass ein Erlass in Betracht kommt (§ 227 AO). Persönliche Billigkeitsgründe liegen beispielsweise vor bei einer unverschuldeten finanziellen Notlage (BFH-Urteil vom 27.09.2001 – X R 134/98, BStBl II 2002, 176). Sachliche Billigkeitsgründe liegen vor, wenn nach dem erklärten oder mutmaßlichen Willen des Gesetzgebers die Einziehung der Säumniszuschläge den Wertungen des Gesetzgebers widerspricht (Loose in Tipke/Kruse, AO/FGO, § 227 AO Rz 40 ff.). Dabei kann es bei Vorliegen zusätzlicher persönlicher oder sachlicher Billigkeitsgründe gerechtfertigt sein, die gesamten Säumniszuschläge zu erlassen (BFH-Urteil vom 30.03.2006 – V R 2/04, BStBl II 2006, 612). Dieses zweistufige Verfahren berücksichtigt die Art und Schwere eines Verstoßes hinreichend und ist daher auch unionsrechtskonform (BFH-Beschluss vom 23.05.2022 – V B 4/22, juris). 51

(c) Die im Abrechnungsbescheid aufgeführten und vor dem 01.01.2019 entstandenen Säumniszuschläge zur Umsatzsteuer 2014 in Höhe von X € verstoßen schließlich nicht gegen den unionsrechtlichen Grundsatz der Effektivität und Äquivalenz. 52

(aa) Der Grundsatz der Effektivität verbietet den Mitgliedstaaten Verfahrensregelungen, welche die Ausübung der durch die Unionsrechtsordnung verliehenen Rechte praktisch unmöglich machen oder übermäßig erschweren (EuGH-Urteil vom 19.07.2012 C-591/10, Littlewoods Retail u.a., UR 2012, 1018).

Es ist weder dargelegt noch für den Senat ersichtlich, dass die Verwirkung von Säumniszuschlägen in Höhe von X € auf der Grundlage des § 240 AO die Ausübung der durch die Unionsrechtsordnung verliehenen Rechte praktisch unmöglich macht oder übermäßig erschwert (Effektivitätsgrundsatz). 54

(bb) Nach dem Äquivalenzgrundsatz dürfen die verfahrensrechtlichen Modalitäten nicht ungünstiger sein als die, die bei ähnlichen nationalen Sachverhalten gelten (EuGH-Urteil SC Cridar Cons, EU:C:2022:114; BFH-Urteile vom 26.08.2021 – V R 13/20, BFHE 273, 364 sowie vom 28.08.2014 – V R 8/14, BStBl II 2015, 3). Diese verfahrensrechtliche Ausprägung der Nichtdiskriminierung wird offensichtlich nicht verletzt, da Säumniszuschläge in gleicher Höhe und ohne Rücksicht darauf anfallen, ob die fällige Steuerschuld auf nationalem Recht oder auf Unionsrecht beruht. 55

Aus diesen Gründen hatte der Antrag der Antragstellerin in Bezug auf die Säumniszuschläge zur Umsatzsteuer 2014 keinen Erfolg. 56

3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 136 Abs. 1 FGO. 57

4. Die Beschwerde wird gemäß § 128 Abs. 3 FGO in Verbindung mit § 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO zur Fortbildung des Rechts und Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung zugelassen. 58