

Beschluss vom 15. Juni 2016, II B 91/15

Kein vorläufiger Rechtsschutz gegen die Festsetzung des Solidaritätszuschlags

BFH II. Senat

FGO § 69 Abs 2 S 8, SolZG § 1, GG Art 19 Abs 4, GG Art 100 Abs 1, FGO § 114

vorgehend Niedersächsisches Finanzgericht, 21. September 2015, Az: 7 V 89/14

Leitsätze

1. Die Vollziehung eines Bescheids über den Solidaritätszuschlag für 2012 ist nicht deshalb aufzuheben, weil ein FG im Rahmen eines Vorlagebeschlusses das BVerfG zur Klärung der Verfassungsmäßigkeit des SolZG angerufen hat.
2. Das öffentliche Interesse am Vollzug des SolZG kann das Interesse der Steuerpflichtigen an der Gewährung vorläufigen Rechtsschutzes überwiegen.

Tenor

Auf die Beschwerde des Antragsgegners wird der Beschluss des Niedersächsischen Finanzgerichts vom 22. September 2015 7 V 89/14 aufgehoben.

Der Antrag auf Aufhebung der Vollziehung des Bescheids über den Solidaritätszuschlag für 2012 vom 31. Januar 2014 wird abgelehnt.

Die Kosten des gesamten Verfahrens haben die Antragsteller zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1 Die Antragsteller und Beschwerdegegner (Antragsteller) sind Ehegatten, die zusammen zur Einkommensteuer veranlagt werden. Sie erzielen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.
- 2 Der Antragsgegner und Beschwerdeführer (das Finanzamt --FA--) setzte gegenüber den Antragstellern zuletzt im Änderungsbescheid vom 31. Januar 2014 den Solidaritätszuschlag für 2012 auf 738,04 € fest. Der nach Anrechnung der Steuerabzugsbeträge von 714,72 € verbleibende Solidaritätszuschlag für 2012 von 23,32 € wurde entrichtet.
- 3 Gegen die Festsetzung des Solidaritätszuschlags für 2012 legten die Antragsteller Einspruch ein und verwiesen zur Begründung auf den Beschluss des Finanzgerichts (FG) vom 21. August 2013 7 K 143/08 (Deutsches Steuerrecht/Entscheidungsdienst --DStRE-- 2014, 534, betreffend Solidaritätszuschlag für das Jahr 2007), mit dem das Solidaritätszuschlaggesetz (SolZG) dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) zur Prüfung der Verfassungsmäßigkeit vorgelegt wurde (Az. beim BVerfG 2 BvL 6/14). Über den Einspruch hat das FA noch nicht entschieden.
- 4 Den Antrag auf Aufhebung der Vollziehung des Bescheids über den Solidaritätszuschlag für 2012 lehnte das FA mit Verfügung vom 22. April 2014 ab. Der beim FG gestellte Antrag auf Aufhebung der Vollziehung hatte Erfolg. Das FG hob mit dem in Entscheidungen der Finanzgerichte 2016, 63 veröffentlichten Beschluss die Vollziehung des Bescheids über den Solidaritätszuschlag für 2012 vom 31. Januar 2014 in voller Höhe auf.
- 5 Mit der vom FG zugelassenen Beschwerde macht das FA geltend, dass vorläufiger Rechtsschutz nicht zu gewähren sei, weil dem Interesse der Antragsteller an der Aufhebung der Vollziehung das öffentliche Interesse an einer

geordneten Haushaltsführung entgegenstehe. Denn eine Aufhebung der Vollziehung würde dazu führen, den Vollzug des SolZG völlig außer Kraft zu setzen.

- 6 Das FA beantragt sinngemäß, die Vorentscheidung aufzuheben und den Antrag auf Aufhebung der Vollziehung des Bescheids über den Solidaritätszuschlag für 2012 vom 31. Januar 2014 abzulehnen.
- 7 Die Antragsteller beantragen sinngemäß, die Beschwerde als unbegründet zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

- 8 Die Beschwerde ist begründet. Sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Ablehnung des Antrags auf Aufhebung der Vollziehung des Bescheids über den Solidaritätszuschlag für 2012. Dem öffentlichen Interesse am Vollzug des SolZG kommt entgegen der Auffassung des FG der Vorrang gegenüber dem Interesse der Antragsteller an der Gewährung vorläufigen Rechtsschutzes zu.
- 9 1. Bestehen ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit eines angefochtenen Verwaltungsakts, hat das FG im Regelfall dessen Vollziehung auszusetzen oder im Falle eines bereits vollzogenen Verwaltungsakts die Vollziehung wieder aufzuheben (§ 69 Abs. 3 Sätze 1 und 3 i.V.m. Abs. 2 Satz 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 10 2. Beruhen die ernstlichen Zweifel an der Rechtmäßigkeit des Verwaltungsakts auf Bedenken gegen die Verfassungsmäßigkeit einer dem Verwaltungsakt zugrunde liegenden Gesetzesvorschrift, setzt die Aussetzung bzw. Aufhebung der Vollziehung wegen des Geltungsanspruchs jedes formell verfassungsgemäß zustande gekommenen Gesetzes zusätzlich voraus, dass ein besonderes berechtigtes Interesse des Antragstellers an der Gewährung vorläufigen Rechtsschutzes besteht, dem der Vorrang gegenüber dem öffentlichen Interesse am Vollzug des Gesetzes zukommt (ständige Rechtsprechung, vgl. Beschlüsse des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 19. März 2014 III B 74/13, BFH/NV 2014, 1032; vom 15. April 2014 II B 71/13, BFH/NV 2015, 7; vom 25. November 2014 VII B 65/14, BFHE 247, 182, BStBl II 2015, 207; jeweils m.w.N.).
- 11 a) Bei der Prüfung, ob ein solches berechtigtes Interesse des Steuerpflichtigen besteht, ist dieses mit den gegen die Gewährung vorläufigen Rechtsschutzes sprechenden öffentlichen Belangen abzuwägen. Dabei kommt es maßgeblich einerseits auf die Bedeutung und die Schwere des durch die Vollziehung des angefochtenen Steuerbescheids eintretenden Eingriffs beim Steuerpflichtigen und andererseits auf die Auswirkungen einer Aussetzung bzw. Aufhebung der Vollziehung hinsichtlich des Gesetzesvollzugs und des öffentlichen Interesses an einer geordneten Haushaltsführung an (BFH-Beschlüsse vom 21. November 2013 II B 46/13, BFHE 243, 162, BStBl II 2014, 263, und in BFHE 247, 182, BStBl II 2015, 207). Dem bis zu einer gegenteiligen Entscheidung des BVerfG bestehenden Geltungsanspruch jedes formell verfassungsmäßig zustande gekommenen Gesetzes ist der Vorrang einzuräumen, wenn die Aussetzung bzw. Aufhebung der Vollziehung eines Steuerbescheids im Ergebnis zur vorläufigen Nichtanwendung eines ganzen Gesetzes führen würde, die Bedeutung und die Schwere des durch die Vollziehung des angefochtenen Bescheids im Einzelfall eintretenden Eingriffs beim Steuerpflichtigen als eher gering einzustufen sind und der Eingriff keine dauerhaften nachteiligen Wirkungen hat (BFH-Beschlüsse vom 1. April 2010 II B 168/09, BFHE 228, 149, BStBl II 2010, 558, und in BFHE 247, 182, BStBl II 2015, 207). Die Kompetenz, den Vollzug eines Gesetzes auszusetzen, steht nach § 32 Abs. 1 des Gesetzes über das Bundesverfassungsgericht allein dem BVerfG zu, das von dieser Möglichkeit nur bei Vorliegen besonders gewichtiger Gründe Gebrauch machen darf (BVerfG-Beschluss vom 22. Mai 2001 2 BvQ 48/00, BVerfGE 104, 23, 27 f.).
- 12 b) Die Rechtsprechung, nach der vorläufiger Rechtsschutz nach § 69 FGO bei geltend gemachter Verfassungswidrigkeit einer Norm oder eines Gesetzes eine Interessenabwägung bzw. ein berechtigtes Interesse des Steuerpflichtigen erfordert, ist mit dem Anspruch auf effektiven Rechtsschutz nach Art. 19 Abs. 4 des Grundgesetzes (GG) vereinbar, solange die Aussetzung bzw. Aufhebung der Vollziehung die Regel, die sofortige Vollziehung hingegen die Ausnahme bleibt (BVerfG-Beschluss vom 6. April 1988 1 BvR 146/88, Steuerrechtsprechung in Karteiform, Finanzgerichtsordnung, § 69, Rechtsprechung 283). Überwiegende öffentliche Belange können es jedoch rechtfertigen, den Rechtsschutzanspruch des Einzelnen einstweilen zurückzustellen (BVerfG-Beschluss vom 3. April 1992 2 BvR 283/92, Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung --HFR-- 1992, 726).

- 13** c) Diese Grundsätze gelten auch, wenn ein Finanzgericht im Rahmen eines Vorlagebeschlusses das BVerfG zur Klärung der Verfassungsmäßigkeit einer Rechtsnorm oder eines Steuergesetzes angerufen hat.
- 14** Die Anrufung des BVerfG durch ein Finanzgericht führt nicht dazu, dass der BFH im Verfahren des einstweiligen Rechtsschutzes von ernstlichen Zweifeln an der Rechtmäßigkeit eines auf die vorgelegte Norm gestützten Verwaltungsakts auszugehen hat (vgl. BVerfG-Beschluss vom 6. Mai 2013 1 BvR 821/13, HFR 2013, 639). Das aus Art. 19 Abs. 4 Satz 1 GG folgende Gebot der Gewährung effektiven Rechtsschutzes begründet für den BFH keine Bindung an die finanzgerichtliche Überzeugung von der Verfassungswidrigkeit einer Norm, selbst wenn sie durch einen Vorlagebeschluss nach Art. 100 Abs. 1 GG geäußert ist (BVerfG-Beschluss in HFR 2013, 639). Der BFH ist deshalb aufgrund des Vorlagebeschlusses eines Finanzgerichts nicht gehindert, bei der vor der Gewährung des einstweiligen Rechtsschutzes erforderlichen Interessenabwägung dem öffentlichen Interesse am Gesetzesvollzug den Vorrang einzuräumen (vgl. BFH-Beschluss in BFHE 247, 182, BStBl II 2015, 207, Rz 18).
- 15** 3. Im Streitfall kann dahinstehen, ob sich aufgrund der Vorlage des FG (Beschluss in DStRE 2014, 534) im Hinblick auf die Rechtsprechung des BFH (vgl. BFH-Urteile vom 21. Juli 2011 II R 52/10, BFHE 234, 250, BStBl II 2012, 43, und II R 50/09, BFH/NV 2011, 1685) überhaupt ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des SolZG und damit zugleich an der Rechtmäßigkeit des gegenüber den Antragstellern erlassenen Bescheids über den Solidaritätszuschlag für 2012 ergeben könnten. Der Vorlagebeschluss des FG (in DStRE 2014, 534) enthält jedenfalls keine neuen, in den Entscheidungen des BFH bisher nicht berücksichtigten Gesichtspunkte von wesentlicher Bedeutung, die eine Verfassungswidrigkeit des SolZG begründen könnten. Die gegen die Entscheidungen des BFH (in BFHE 234, 250, BStBl II 2012, 43, und in BFH/NV 2011, 1685) erhobenen Verfassungsbeschwerden hat das BVerfG nicht zur Entscheidung angenommen (vgl. BVerfG-Beschlüsse vom 10. Juni 2013 2 BvR 1942/11 und 2 BvR 2121/11).
- 16** Der Antrag auf Aufhebung der Vollziehung des Bescheids über den Solidaritätszuschlag für 2012 ist schon deshalb abzulehnen, weil das öffentliche Interesse am Vollzug des SolZG gegenüber dem Interesse der Antragsteller an einer Aufhebung der Vollziehung vorrangig ist.
- 17** a) Das SolZG ist formell ordnungsgemäß zustande gekommen und kann daher bis zu einer Entscheidung des BVerfG Geltung beanspruchen. Am Vollzug des SolZG besteht wegen der Sicherung einer geordneten Haushaltsführung ein öffentliches Interesse. Eine Aussetzung bzw. Aufhebung der Vollziehung der Bescheide über den Solidaritätszuschlag würde zu einer faktischen Außerkraftsetzung des SolZG und damit zu Einnahmeausfällen in Milliardenhöhe führen. Nach der vom Statistischen Bundesamt veröffentlichten Statistik über das Steueraufkommen beliefen sich die Einnahmen aus dem Solidaritätszuschlag 2009 auf ca. 11,92 Mrd. €, 2010 auf 11,71 Mrd. €, 2011 auf 12,78 Mrd. €, 2012 auf 13,62 Mrd. €, 2013 auf 14,37 Mrd. €, 2014 auf 15,04 Mrd. € und 2015 auf 15,93 Mrd. €. Der vorläufige Rechtsschutz könnte nicht auf einzelne Steuerpflichtige oder Jahre beschränkt werden.
- 18** Die Einnahmeausfälle bei einer Gewährung vorläufigen Rechtsschutzes würden zwar durch § 361 Abs. 2 Satz 4 der Abgabenordnung und § 69 Abs. 3 Satz 4 i.V.m. Abs. 2 Satz 8 FGO begrenzt werden. Danach sind bei Steuerbescheiden die Aussetzung und Aufhebung der Vollziehung auf die festgesetzte Steuer, vermindert um die anzurechnenden Steuerabzugsbeträge und um die festgesetzten Vorauszahlungen, beschränkt; dies gilt nicht, wenn die Aussetzung und Aufhebung der Vollziehung zur Abwendung wesentlicher Nachteile notwendig erscheint. Dies hat zur Folge, dass die Vollziehung der Bescheide über den Solidaritätszuschlag regelmäßig nicht auszusetzen oder aufzuheben ist, soweit der Solidaritätszuschlag --wie bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit-- im Wege des Steuerabzugs nach § 1 Abs. 2 SolZG i.V.m. §§ 38 ff. des Einkommensteuergesetzes einbehalten und an das Finanzamt abgeführt wurde oder Vorauszahlungen auf den Solidaritätsabschlag nach § 1 Abs. 4 SolZG festgesetzt wurden. Die damit verbundene Einschränkung der Aufhebung bzw. Aussetzung der Vollziehung (AdV) schließt es aber nicht aus, dass aufgrund der Gewährung vorläufigen Rechtsschutzes insgesamt erhebliche, eine geordnete Haushaltsführung beeinträchtigende Einnahmeausfälle entstehen können. Das gilt insbesondere deshalb, weil auch die Lohnsteuer-Anmeldung des Arbeitgebers vom Arbeitnehmer angefochten werden kann, soweit sie ihn betrifft (vgl. BFH-Urteil vom 20. Juli 2005 VI R 165/01, BFHE 209, 571, BStBl II 2005, 890), und sich ein Steuerpflichtiger damit zugleich gegen den Einbehalt des Solidaritätszuschlags vom Arbeitslohn wenden kann. Bescheide über die Vorauszahlungen auf den Solidaritätszuschlag sind ebenfalls mit Einspruch anfechtbar, mit der Folge, dass insoweit eine AdV möglich ist. Letztlich können Unsicherheiten bei der exakten Bestimmung des Steuerausfalls bei der im Verfahren des einstweiligen Rechtsschutzes gebotenen und ausreichenden summarischen Prüfung auf sich beruhen (vgl. BFH-Beschluss in BFHE 247, 182, BStBl II 2015, 207, Rz 30).
- 19** b) Das öffentliche Interesse am Vollzug des SolZG überwiegt das Interesse der Antragsteller an der Aufhebung der

Vollziehung des Bescheids über den Solidaritätszuschlag für 2012, das sich nur darauf richtet, den Solidaritätszuschlag nicht entrichten zu müssen.

- 20** Im Streitfall kommt hinzu, dass nach Anrechnung der Steuerabzugsbeträge von 714,72 € nur ein zu entrichtender Solidaritätszuschlag von 23,32 € verblieb und die Zahlung zu keiner signifikanten Belastung der Antragsteller führte.
- 21** c) Eine Aufhebung der Vollziehung des Bescheids über den Solidaritätszuschlag für 2012 hinsichtlich der anzurechnenden Steuerabzugsbeträge von 714,72 € ist auch deshalb ausgeschlossen, weil sie nicht zur Abwendung wesentlicher Nachteile i.S. des § 69 Abs. 2 Satz 8 Halbsatz 2 FGO nötig erscheint. Der Begriff der wesentlichen Nachteile i.S. des § 69 Abs. 2 Satz 8 FGO ist i.S. der Rechtsprechung zu § 114 FGO zu verstehen (BFH-Beschluss vom 23. April 2012 III B 183/11, BFH/NV 2012, 1173, m.w.N.). Wesentliche Nachteile sind gegeben, wenn durch die Vollziehung der angefochtenen Steuerbescheide die wirtschaftliche oder persönliche Existenz des Steuerpflichtigen unmittelbar und ausschließlich bedroht sein würde (BFH-Beschluss vom 22. Dezember 2003 IX B 177/02, BFHE 204, 39, BStBl II 2004, 367, m.w.N.). Die in § 69 Abs. 2 Satz 8 Halbsatz 1 FGO festgelegte Beschränkung der Aussetzung bzw. Aufhebung der Vollziehung bei anzurechnenden Steuerabzugsbeträgen bzw. bei Vorauszahlungen ist mit dem GG vereinbar und nicht im Wege verfassungskonformer Auslegung zu korrigieren (BFH-Beschlüsse in BFHE 204, 39, BStBl II 2004, 367, und in BFH/NV 2012, 1173, m.w.N.).
- 22** aa) Im Streitfall sind keine wesentlichen Nachteile erkennbar, die den Antragstellern drohen könnten, wenn die Vollziehung des Bescheids über den Solidaritätszuschlag für 2012 nicht aufgehoben wird. Insbesondere wird die wirtschaftliche oder persönliche Existenz der Antragsteller durch die Vollziehung des angefochtenen Bescheids nicht unmittelbar und ausschließlich bedroht.
- 23** bb) Eine Aufhebung der Vollziehung ist auch nicht geboten, um eine erhebliche Verletzung von Grundrechten zu vermeiden, die durch eine Entscheidung in der Hauptsache nicht mehr beseitigt werden könnte. Denn selbst schwerwiegende Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des SolZG allein rechtfertigen eine Aufhebung der Vollziehung wegen wesentlicher Nachteile nicht (vgl. BFH-Beschlüsse in BFHE 204, 39, BStBl II 2004, 367, und in BFH/NV 2012, 1173). Die Erfolgsaussichten in der Hauptsache führen nur dann zur Bejahung wesentlicher Nachteile, wenn die Rechtslage klar und eindeutig für die begehrte Regelung spricht und eine abweichende Beurteilung in einem etwa durchzuführenden Hauptverfahren zweifelsfrei auszuschließen ist. Danach erscheint eine Aufhebung der Vollziehung erst dann geboten, wenn das zuständige Gericht von der Verfassungswidrigkeit einer Norm überzeugt ist und diese deshalb gemäß Art. 100 Abs. 1 GG dem BVerfG zur Prüfung vorgelegt hat (BFH-Beschlüsse in BFHE 204, 39, BStBl II 2004, 367, und in BFH/NV 2012, 1173). Ein solcher Vorlagebeschluss ist jedoch durch den BFH nicht ergangen.
- 24** 4. Eine Aufhebung der Vollziehung kommt auch nicht nach § 69 Abs. 3 Satz 1 i.V.m. Abs. 2 Satz 2 FGO wegen einer unbilligen Härte in Betracht. Anhaltspunkte hierfür sind weder von den Antragstellern vorgetragen worden noch sonst aus den Akten ersichtlich.
- 25** 5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de