# HESSISCHES FINANZGERICHT

Geschäftsnummer:

1 V 1282/07

**34117 Kassel**
Königstor 35
**34017 Kassel**
Postfach 10 17 40

# BESCHLUSS

In dem Verfahren

Finanzamt

-Antragsteller-

g e g e n

1 .

2.

-Antragsgegner-

Prozbev. zu 1. und 2.:

w e g e n

Aussetzung der Vollziehung des Einkommensteuerbescheides 2000

(Antrag auf Aufhebung des Beschlusses vom 25.02.2003 - 1 V 4191/02)

hat der 1. Senat des Hessischen Finanzgerichts

am 5. Juli 2007 beschlossen:

Der Antrag, den Senatsbeschluss vom 25. Februar 2003, 1 V 4191/02 aufzuheben, wird abgelehnt.

Rechtsmittelbelehrung:

Dieser Beschluss ist unanfechtbar.

Gründe:

I.

Die Antragsgegner sind als Eheleute für das Streitjahr 2000 zuletzt mit geändertem Bescheid vom xx.xx.2002 auf der Grundlage eines zu versteuernden Einkommens von … DM zusammen zur Einkommensteuer veranlagt worden. Dabei sind Einkünfte des Antragsgegners aus privaten Veräußerungsgeschäften mit Wertpapieren in Höhe von … DM gemäß §§ 22 Nr. 2 i.V.m. 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Einkommensteuergesetz (EStG) i.d.F. des Steuerentlastungsgesetzes 1999/2000/2002 vom 24.3.1999 (Bundesgesetzblatt -BGBl- I S. 402) berücksichtigt worden. Das deswegen ursprünglich unter Bezugnahme auf den Vorlagebeschluss des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 16.7.2002 IX R 62/99, Bundessteuerblatt (BStBl) II 2003, 74, geführte Einspruchsverfahren ruht gemäß § 363 Abs. 2 Satz 2 Abgabenordnung (AO) weiterhin.

Auf Antrag der Antragsgegner hat der beschließende Senat durch Beschluss vom 25.02.2003 1 V 4191/02 die Vollziehung des Einkommensteuerbescheids bis einen Monat nach Bekanntgabe einer das Einspruchsverfahren abschließenden Entscheidung wegen ernstlicher Zweifel daran, ob die Besteuerung von Spekulationsgewinnen mit dem Grundgesetz noch vereinbar ist, obgleich die Durchsetzung des Steueranspruchs wegen struktureller Vollzugshindernisse weitgehend vereitelt werde, gemäß § 69 Abs. 3 Sätze 1 und 2 i.V.m. Abs. 2 Satz 2 Finanzgerichtsordnung (FGO) ausgesetzt. Wegen der Einzelheiten wird auf den Beschluss vom 25.02.2003 Bezug genommen.

Nachdem der BFH inzwischen durch Urteil vom 29.11.2005 IX R 49/04, BStBl II 2006, 178, entschieden hat, dass die Besteuerung von privaten Ver-

äußerungsgeschäften i.S. des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG in der Fassung ab 1999 verfassungsgemäß ist, beantragt der Antragsteller unter Hinweis auf das Schreiben des Bundesministers der Finanzen (BMF) vom 31.03.2006 IV A 7 – S 0623 – 6/06, BStBl I 2006, 290, den Senatsbeschluss vom 25.02.2003 gemäß § 69 Abs. 6 Satz 2 FGO aufzuheben.

Die Antragsgegner treten diesem Begehren entgegen. Sie machen im Wesentlichen geltend, dass nach wie vor ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG auch für das Streitjahr 2000 bestünden. Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) habe mit Urteil vom 09.03.2004 2 BvL 17/02, BStBl II 2005, 56, die Vorgängervorschrift des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1b EStG wegen einer dem Gesetzgeber zuzurechnenden mangelhaften Durchsetzung der materiellen Steuerpflicht für die Veranlagungszeiträume 1997 und 1998 als mit Art. 3 Abs. 1 Grundgesetz (GG) unvereinbar und nichtig erklärt. Die Umstände des Erhebungsverfahrens und der Erhebungspraxis hätten sich seitdem jedenfalls bis zum Streitjahr 2000 nicht wesentlich geändert. Entgegen der in dem Urteil des BFH in BStBl II 2006, 178, vertretenen Auffassung sei das strukturelle Vollzugsdefizit insbesondere auch nicht durch das erst zum 01.04.2005 eingeführte Kontenabrufverfahren beseitigt worden. Der BFH habe selbst erkannt, dass sich das Kontenabrufverfahren nicht dazu eigne, Konten und Depots routinemäßig oder auch nur stichprobenhaft abzurufen. Lediglich wenn aufgrund konkreter Anhaltspunkte oder aufgrund allgemeiner Erfahrungen bei einem bestimmten Steuerpflichtigen die Möglichkeit einer Steuerverkürzung in Betracht komme, sei ein Kontenabruf zulässig. Dies entspreche nicht den Anforderungen, die das BVerfG in dem Urteil in BStBl II 2005, 56, gestellt habe. Danach müsse das Erhebungsverfahren so angelegt sein, dass im Rahmen gewöhnlicher Verwaltungsabläufe im Massenverfahren der Finanzämter im Großen und Ganzen eine gleichmäßige Besteuerung erzielt werde. Das Verfahrensrecht müsse so ausgestaltet sein, dass die gleichmäßige Umsetzung im Besteuerungsverfahren gewährleistet sei. Dem Steuerpflichtigen dürften keine unverhältnismäßigen Mitwirkungshandlungen und den Finanzbehörden kein übermäßiger Ermittlungsaufwand auferlegt werden. Es sei offen-

kundig, dass das von nicht näher bestimmten „konkreten Anhaltspunkten“ abhängige und aufwändig ausgestaltete Kontenabrufverfahren diesen Anforderungen nicht genüge und eine Überprüfung eines jeden Steuerpflichtigen im Massenverfahren nicht ermögliche.

Hinzu komme, dass bei Inkrafttreten der gesetzlichen Regelung zum 01.04.2005 die reguläre Festsetzungsfrist von vier Jahren gemäß § 169 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 AO für das Streitjahr 2000 bereits zu einem großen Teil abgelaufen gewesen sei. Das BMF habe in dem Verfahren vor dem BFH selbst eingeräumt, dass die Verwaltung die Regelungen zum Kontenabruf zunächst nur zurückhaltend angewandt habe. Es sei deshalb unwahrscheinlich, dass in der verbleibenden Festsetzungsfrist die weitgehend verschwiegenen Veräußerungsgewinne noch in einem Umfang aufgedeckt worden seien, dass von einer gleichmäßigen Besteuerung für 2000 ausgegangen werden könne. Soweit der BFH davon ausgehe, dass bei nicht erklärten Veräußerungsgewinnen regelmäßig Steuerhinterziehung mit der Folge einer Verlängerung der Festsetzungsfrist auf zehn Jahre vorliege (§ 169 Abs. 2 Satz 2 AO), sei darauf hinzuweisen, dass eine Steuerhinterziehung im Einzelfall erst einmal nachgewiesen werden müsse. Schließlich seien nach § 24c Abs. 1 Satz 3 Kreditwesengesetz (KWG) die Daten drei Jahre nach Auflösung des Kontos oder Depots zu löschen, so dass bei Einführung des Kontenabrufverfahrens zum 01.04.2005 ohnehin nicht mehr alle in 2000 bestandenen Konten hätten ermittelt werden können.

Schließlich würden die ernstlichen Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG dadurch unterstrichen, dass gegen das Urteil des BFH in BStBl II 2006, 178, Verfassungsbeschwerde eingelegt worden und unter dem Aktenzeichen 2 BvR 294/06 anhängig sei und die Verwaltung die Veranlagungen wegen der Besteuerung der Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften i.S. von § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG für Veranlagungszeiträume ab 2000 weiterhin vorläufig vornehme.

Wegen weiterer Einzelheiten des Vorbringens der Antragsgegner wird auf den Schriftsatz der Bevollmächtigten vom 21.06.2007 Bezug genommen.

II.

Dem Antrag auf Aufhebung des Senatsbeschlusses vom 25.02.2003 vermag der Senat nicht zu entsprechen, da ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG soweit er Veräußerungsgeschäfte mit Wertpapieren im Streitjahr 2000 betrifft unverändert in einem Ausmaß fortbestehen, dass die Aussetzung der Vollziehung gerechtfertigt bleibt.

1. Gemäß § 69 Abs. 6 Satz 1 FGO kann das Gericht der Hauptsache Beschlüsse über Anträge nach Abs. 3 jederzeit ändern. Nach Satz 2 der Vorschrift kann jeder Beteiligte die Änderung oder Aufhebung wegen veränderter oder im ursprünglichen Verfahren ohne Verschulden nicht geltend gemachter Umstände beantragen. Umstände, die eine Änderung oder Aufhebung eines Beschlusses in diesem Sinne rechtfertigen können, liegen u.a. dann vor, wenn eine Änderung des Gesetzes oder der höchstrichterlichen Rechtsprechung oder auch eine zwischenzeitlich ergangene gerichtliche Entscheidung zu einer veränderten Beurteilung der maßgeblichen Rechtslage führen kann (z.B. Beschlüsse des BFH vom 02.06.2005 III S 12/05, Sammlung amtlich nicht veröffentlichter Entscheidungen des BFH -BFH/NV- 2005, 1834, und vom 21.02.2007 XI S 1/07, BFH/NV 2007, 1116).

2. Im Streitfall liegen zwar veränderte Umstände in diesem Sinne vor. Diese führen bei der im Aussetzungsverfahren gebotenen summarischen Prüfung aber nicht zu einer gegenüber dem Senatsbeschluss vom 25.02.2003 abweichenden rechtlichen Beurteilung.

a) Nach Ergehen des Senatsbeschlusses vom 25.02.2003 hat zunächst der Gesetzgeber durch Art. 2 des Gesetzes zur Förderung der Steuerehrlichkeit vom

23.12.2003 (StEhrlFöG; BGBl I S. 2928) mit der Einfügung der Vorschriften des § 93 Abs. 7 und 8 und des § 93b in die AO die Befugnis zum automatisierten Abruf der Kontostammdaten, die in den nach § 24c KWG bei den Kreditinstituten geführten Dateien enthalten sind, geschaffen, und zwar mit Wirkung ab dem 01.04.2005 (Art. 4 Abs. 2 StEhrlFöG). Nach § 93 Abs. 7 AO kann die Finanzbehörde bei den Kreditinstituten über das Bundeszentralamt für Steuern einzelne Daten aus den nach § 93b Abs. 1 AO zu führenden Dateien abrufen, wenn dies zur Festsetzung und Erhebung von Steuern erforderlich ist und ein Auskunftsersuchen an den Steuerpflichtigen nicht zum Ziele geführt hat oder keinen Erfolg verspricht. Die neu geschaffene Ermittlungsbefugnis sollte den Finanzbehörden „maßvoll“ verbesserte Möglichkeiten zur einzelfallbezogenen, bedarfsgerechten und gezielten Überprüfung der Richtigkeit und Vollständigkeit der Angaben der Steuerpflichtigen eröffnen und damit zum gleichmäßigen Vollzug der Steuergesetze nach Ablauf der Steueramnestie (vgl. dazu Art. 1 StEhrlFöG) führen; durch ein damit verbundenes erhöhtes Entdeckungsrisiko sollte Steuerhinterziehung „in der Zukunft“ erschwert werden (vgl. die Begründung des Entwurfs eines StEhrlFöG in Bundestags-Drucksache -BT-Drs.-15/1309, S. 1 f., 7 und 12). Der vom BMF verfügte Anwendungserlass zur Abgabenordnung (AEAO) ordnet zum Schutz der potenziell Betroffenen an, dass ein Abruf der Kontostammdaten nur anlassbezogen und zielgerichtet und unter Bezugnahme auf eindeutig bestimmte Personen zulässig ist (AEAO zu § 93, Nr. 2.3). Diese einschränkende Konkretisierung hat das BVerfG mit dazu bewogen, einen Antrag auf Erlass einer einstweiligen Anordnung gegen das Inkrafttreten von Art. 2 StEhrlFöG abzulehnen (Beschluss vom 22.03.2005 1 BvR 2357/04, 1 BvQ 2/05, Beilage 3 zu BFH/NV 2005, 251).

b) Auf den Vorlagebeschluss des BFH in BStBl II 2003, 74, hat das BVerfG durch das Urteil vom 09.03.2004 in BStBl II 2005, 56, die Vorschrift des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr 1b EStG in der für die Veranlagungszeiträume 1997 und 1998 geltenden Fassung (jetzt: Nr. 2) wegen einer dem Gesetzgeber zuzurechnenden mangelhaften Durchsetzung der materiellen Steuernorm als mit Art. 3 Abs. 1 GG unvereinbar und nichtig erklärt. Das reine Deklarationsprinzip als Erhe-

bungsform sei nicht durch hinreichende Verifikationsinstrumente abgesichert gewesen. Das Entdeckungsrisiko bei mangelhafter Deklaration der erzielten Spekulationsgewinne sei im Regelfall des einkommensteuerlichen Veranlagungsverfahrens, das als Massenverfahren durch sachgerechte Konzentration behördlicher Ermittlungsmaßnahmen praktikabel bleiben, d.h. ohne unverhältnismäßige Mitwirkungsbeiträge der Steuerpflichtigen oder übermäßigen Ermittlungsaufwand der Finanzbehörden auskommen müsse, äußerst gering gewesen. Dies sei dem Gesetzgeber zuzurechnen, der trotz ständig zunehmender Kritik am Vollzug des § 23 Abs. 1 Nr. 1b EStG an der Vorschrift des § 30a AO als Nachfolgeregelung des Bankenerlasses festgehalten, die Erhebungsform der Einkommensteuer auf private Veräußerungsgewinne nicht (hin zu einem Quellenabzug) geändert und – jedenfalls für die Zeit der Gültigkeit der zur Prüfung gestellten Steuernorm – auch keine Instrumente für eine wirksame Kontrolle der Besteuerung von privaten Veräußerungsgewinnen bei Wertpapieren zur Verfügung gestellt habe. Auch eine nachträgliche Beseitigung der Verfassungswidrigkeit durch eine Umgestaltung materieller und verfahrensrechtlicher Normen sowie durch einen auf der umgestalteten Rechtslage gründenden flächendeckenden Vollzug sei nicht möglich. Gegen die Möglichkeit der zeitgerechten Herstellung eines nicht mehr defizitären Vollzugs für die Veranlagungszeiträume 1997 und 1998 spreche bereits der Umstand, dass der Vollzug im Einzelfall regelmäßig noch innerhalb des Laufs einer vierjährigen Festsetzungsfrist (§ 169 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 AO) gelingen müsste. Die Verfassungswidrigkeit der vorgelegten Norm schließe die Geltung der verlängerten Festsetzungsfrist nach § 169 Abs. 2 Satz 2 AO für Fälle aus, in denen allein Spekulationsgewinne unzulänglich deklariert worden seien.

c) Nachdem der BFH mehrfach Aussetzung der Vollziehung wegen ernstlicher Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der für die Besteuerung des Gewinns aus privaten Veräußerungsgeschäften maßgeblichen Vorschrift des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG gewährt hatte (Beschlüsse vom 30.11.2004 IX B 120/04, BStBl II 2005, 287, und vom 22.12.2004 IX B 149/04, BFH/NV 2005, 701, jeweils betreffend 1999, sowie vom 04.08.2003 IX B 45/03, BFH/NV 2004, 37,

betreffend 2000), hat er nunmehr - für die Fachwelt überraschend (vgl. z.B. Bäuml, Deutsche Steuer-Zeitung -DStZ- 2006, 109, Bilsdorfer, Steuer und Studium 2006, 195, Steinhauff, jurisPR-SteuerR 9/2006 Anm. 4) - durch das Urteil in BStBl II 2006, 178, entschieden, dass die Besteuerung von Einkünften aus privaten Veräußerungsgeschäften i.S. des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG in der Fassung ab 1999 verfassungsgemäß sei, weil ein normatives Erhebungsdefizit jedenfalls nach Einführung des Kontenabrufverfahrens nicht mehr bestehe. Dieses Verfahren führe zu einer umfassenden Verifizierung der vom Steuerpflichtigen zu erklärenden Einkünfte aus der Veräußerung von Wertpapieren, so dass von einem strukturellen Vollzugsdefizit nicht (mehr) ausgegangen werden könne. Dies gelte auch für das Streitjahr 1999. Zwar gelte § 24c KWG erst ab dem 01.04.2003, so dass die Kreditinstitute erst ab diesem Zeitpunkt die Dateien mit den Kontendaten anlegen müssten. Die Daten beträfen aber auch Sachverhalte der Vergangenheit und könnten von den Finanzbehörden auch noch ermittelt werden, da die Steuer auf nicht erklärte Veräußerungsgeschäfte regelmäßig objektiv hinterzogen sei und die Festsetzungsfrist somit nach § 169 Abs. 2 Satz 2 AO zehn Jahre betrage. Gegen die rückbezügliche Anwendung des Kontenabrufs auf das Streitjahr 1999 spreche auch nicht die Erwägung des BVerfG, wonach die Verfassungswidrigkeit der Norm die Geltung der verlängerten Festsetzungsfrist nach § 169 Abs. 2 Satz 2 AO für Fälle ausschließe, in denen allein Spekulationsgewinne unzulänglich deklariert worden seien. Der Gesetzgeber könne danach das Vollzugsdefizit nicht nachträglich reparieren, weil die Verfassungswidrigkeit bereits feststehe. Für den zu beurteilenden Veranlagungszeitraum 1999 sei die rechtliche Ausgangssituation eine andere, weil hier das Vollzugsdefizit bereits unter Berücksichtigung des Kontenabrufs geprüft werden müsse, ein normatives Vollzugsdefizit danach nicht mehr gegeben sei und mithin keine Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Vorschrift bestünden. Der Beurteilung stünden schließlich auch die in der mündlichen Verhandlung hervorgehobenen Probleme bei der praktischen und technischen Umsetzung des Kontenabrufs nicht entgegen. Der Verwaltung sei eine Anlaufphase zuzubillgen, in der sie die Voraussetzungen für ein rasches Funktionieren des Verfahrens schaffe. Ebenso wie eine Norm in die Verfassungsmäßigkeit

hineinwachsen könne, wenn eine bislang nicht auf ihre Durchsetzung gerichtete Erhebungsstruktur auf Effektivität hin umgestaltet werde, gelte dies zwar auch umgekehrt, wenn sich die maßgebliche Relation zwischen Norm und Vollzugsrealität im Laufe der Zeit entscheidungserheblich ändere. Über die Frage, ob und wann von einem strukturellen Vollzugsdefizit trotz der (nunmehr) geschaffenen, eine effektive Erhebung ermöglichenden rechtlichen Struktur auszugehen ist, wenn das Kontenabrufverfahren tatsächlich nicht vollzogen oder die Umsetzungsprobleme nicht gelöst werden, müsse nicht entschieden werden, da keine tatsächlichen Anhaltspunkte dafür bestünden, dass es sich bei den wesentlich technisch bedingten Unzulänglichkeiten nicht um insoweit unschädliche Umsetzungsprobleme in der Anlaufphase handele.

3. Die Begründung des BFH vermag den erkennenden Senat nicht in einem Maße zu überzeugen, das es rechtfertigen würde, nunmehr eine Aussetzung der Vollziehung rechtfertigende ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG für das Streitjahr 2000 zu verneinen (ebenso ablehnend bzw. kritisch z.B. Bäuml, a.a.O., Seipl/Wiese, Neue Wirtschafts-Briefe -NWB-, Fach 2, S. 9025, Harenberg, NWB, Fach 3, S. 13819, Paus, DStZ 2006, 265, Schmidt, Der Steuerberater 2006, Nr. 2, I):

a) Der Senat sieht es bereits als zweifelhaft an, ob eine Beseitigung der Verfassungswidrigkeit mit Rückwirkung durch Einfügung der §§ 93 Abs. 7 und 93b AO durch das StEhrlFöG rechtlich überhaupt möglich war. Das BVerfG hat in dem Urteil in BStBl II 2005, 56, für die Veranlagungszeiträume 1997 und 1998 eine nachträgliche Beseitigung der Verfassungswidrigkeit durch eine Umgestaltung materieller und verfahrensrechtlicher Normen sowie einen auf der umgestalteten Rechtslage gründenden flächendeckenden Vollzug als nicht möglich angesehen. Wenn das BVerfG ausgeführt hat, dass gegen die Möglichkeit der zeitgerechten Herstellung eines nicht mehr defizitären Vollzugs „bereits“ der Umstand spreche, dass der Vollzug regelmäßig noch innerhalb des Laufs der regulären vierjährigen Festsetzungsfrist gelingen müsse, kann davon ausgegangen werden, dass nach Auffassung des BVerfG offenbar auch noch weitere

Gründe einer Rückwirkung entgegenstehen (vgl. a. Hey in Der Betrieb -DB- 2004, 724, unter II. 4. c). Es ist in der Tat auch schwer vorstellbar, wie sich für zurückliegende Zeiträume nachträglich eine gleichheitssatzkonforme Vollzugsdichte über das Aufgreifen von Einzelfällen nach dem Zufallsprinzip hinaus angesichts der begrenzten Kapazitäten der Finanzverwaltung in der Praxis überhaupt herstellen lassen sollte (Hey, a.a.O.). Wenn der BFH in dem Urteil in BStBl II 2006, 178, demgegenüber ausgeführt hat, dass für den dort zu beurteilenden Veranlagungszeitraum 1999 die rechtliche Ausgangssituation eine andere sei, weil das Vollzugsdefizit bereits unter Berücksichtigung des Kontenabrufs geprüft werden müsse, ein normatives Vollzugsdefizit danach nicht mehr gegeben sei und mithin keine Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG bestünden, vermag der beschließende Senat diesen Gedankengang nicht ohne weiteres nachzuvollziehen. Denn wenn laut BFH im entschiedenen Fall mit der Möglichkeit des Kontenabrufs ab dem 01.04.2005 die Verfassungswidrigkeit rückwirkend entfallen und die zehnjährige Festsetzungsfrist bei Steuerhinterziehung gemäß § 169 Abs. 2 Satz 2 AO maßgeblich sein soll, ist nicht ersichtlich, wieso dies dann nicht auch für die vom BVerfG entschiedenen Jahre 1997 und 1998 in gleicher Weise gelten sollte. In diesem Zusammenhang könnte dann nicht mehr nachvollzogen werden, wieso das BVerfG, obgleich das StEhrlFöG im Zeitpunkt seiner Entscheidung bereits verkündet war, die Möglichkeit einer nachträglichen Beseitigung der Verfassungswidrigkeit durch den ab dem 01.04.2005 möglichen Kontenabruf nicht in seine Überlegungen einbezogen und das StEhrlFöG nicht einmal angesprochen hat (wie i.Ü. auch der BFH in seinen Beschlüssen betreffend die Aussetzung der Vollziehung, z.B. in BFH/NV 2005, 701). Dass das BVerfG die gerade auch im Zusammenhang mit der Vorlagefrage stehende gesetzliche Neuregelung übersehen haben könnte, obgleich das Gesetzesvorhaben in der Öffentlichkeit breit diskutiert worden war und das BMF u.a. Finanzministerien zur Vorlage Stellung genommen haben, darf als ausgeschlossen betrachtet werden. Es muss deshalb angenommen werden, dass das BVerfG dem erst zukünftig möglichen Kontenabruf für zurückliegende und weitgehend abgeschlossene Veranlagungszeiträume keinerlei Bedeutung beigemessen hat (Seipl/Wiese,

a.a.O.). Sollten die Ausführungen des BFH in dem Urteil in BStBl II 2006, 178, dahin zu verstehen sein, dass für die Beantwortung der Frage nach der Verfassungswidrigkeit der Besteuerung von Spekulationsgewinnen mit Wertpapieren in zurückliegenden Veranlagungszeiträumen vor dem Hintergrund des seit 01.04.2005 möglichen Kontenabrufs letztlich der - von zahlreichen Faktoren, insbesondere der Arbeitsbelastung eines Gerichts - Zeitpunkt der abschließenden gerichtlichen Entscheidung - vor dem 01.04.2005 oder nach dem 31.12.2005 - sein soll, könnte dem als offenkundig nicht sachgerecht nicht gefolgt werden. Vor diesem Hintergrund sind die rechtlichen Ausführungen des BFH in Zweifel zu ziehen.

b) Der Senat vermag dem BFH aber auch in der Einschätzung, dass die Besteuerung von Einkünften aus privaten Veräußerungsgeschäften i.S.v. § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG in der Fassung ab 1999 verfassungsgemäß sei, weil ein normatives Erhebungsdefizit jedenfalls nach Einführung des Kontenabrufverfahrens nicht mehr bestehe, da dieses Verfahren zu einer „umfassenden“ Verifizierung der vom Steuerpflichtigen zu erklärenden Einkünfte aus der Veräußerung von Wertpapieren führe, jedenfalls für das zur Beurteilung stehende Streitjahr 2000 nicht zu folgen. Denn die Annahme einer umfassenden Verifizierung für zurückliegende Veranlagungszeiträume, für die die Veranlagungsarbeiten längst abgeschlossen waren, stützt sich offenkundig auf keinerlei tatsächliche Feststellungen. Im Gegenteil konnte die vom BFH zunächst offensichtlich und zu Recht als erheblich angesehene Frage, ob die Finanzverwaltung vom Kontenabruf für den Veranlagungszeitraum 1999 Gebrauch macht, und wenn ja, in welchem Umfang (vgl. den Beschluss des BFH vom 09.06.2005 IX R 49/04, BStBl II 2005, 611), vom BMF mangels entsprechend erhobener Daten nicht beantwortet werden. Vielmehr hat das BMF eine anfängliche Zurückhaltung sowie fortbestehende praktische und technische Probleme beim Kontenabruf eingeräumt. Dem entspricht es, dass die Finanzämter im gesamten Bundesgebiet in dem Zeitraum April 2005 bis einschließlich Juni 2006 lediglich in 20.630 Fällen bzw. bis April 2007 erst in 43.952 Fällen eine Kontenenabfrage beantragt haben und die technischen Voraussetzungen für eine automatisierte

Kontenabfrage vom Schreibtisch des Bearbeiters im Finanzamt aus bis heute noch immer nicht geschaffen worden sind (vgl. die Artikel in „FINANZtest“ 10/2006, 62 f., und in „test“ 7/2007, S. 12; s.a. Bäuml, a.a.O.). Damit ist aber das Vertrauen des BFH in die prognostizierte rasche Überwindung der Anlaufschwierigkeiten bei der Umsetzung der Kontenabfrage enttäuscht worden und die „Geschäftsgrundlage“ des Urteils des BFH in BStBl II 2006, 178 (vgl. Paus, a.a.O., unter Bezugnahme auf Spindler in Frankfurter Allgemeine Zeitung vom 13.01.2006, S. 13) entfallen. Die Zurückhaltung beim Gebrauchmachen vom Kontenabruf entspricht i.Ü. durchaus auch den Intentionen des Gesetzgebers von einer „maßvollen“ Verbesserung der Überprüfungsmöglichkeiten, wobei es sich nach der Begründung des Gesetzentwurfs ohnehin lediglich um eine technische Erleichterung der auf der Grundlage von §§ 30a Abs. 5, 154 AO bereits schon vorher zulässigen Ermittlungen in begründeten Einzelfällen handeln sollte (BT-Drs. 15/1309, S. 1 und 12), nachdem der ursprünglich bestehende Plan, mit dem Gesetz zum Abbau von Steuervergünstigungen und Ausnahmeregelungen „eine verfassungsrechtlich gebotene zutreffende steuerliche Erfassung der Einkünfte aus privaten Veräußerungsgewinnen“ durch ein System automatischer Kontrollmitteilungen bei gleichzeitiger Streichung des § 30a AO zu gewährleisten (vgl. den Gesetzentwurf in BT-Drs. 15/119), im Vermittlungsverfahren gescheitert war. Diese restriktive Intention ist auch von der Verwaltung durch die (Ermessens-) Anordnung, dass ein Kontenabruf nur anlassbezogen und zielgerichtet erfolgen kann und sich auf eindeutig bestimmte Personen beziehen muss (AEAO zu § 93, Nr. 2.3), entsprechend umgesetzt worden. Mithin muss sich ein Steuerpflichtiger erst einmal des Verschweigens von Spekulationsgewinnen verdächtig gemacht haben, was sich auch ohne besonderes Geschick leicht vermeiden lässt. Eine stichprobenweise Überprüfung ist dagegen nicht vorgesehen. Unter all diesen Umständen, insbesondere der geringen Anzahl der innerhalb von zwei Jahren tatsächlich durchgeführten Kontoabfragen, erscheint die Annahme des BFH von einer „umfassenden“ Verifizierung oder auch nur eines die Annahme der Verfassungswidrigkeit ausschließenden angemessenen Vollzugs jedenfalls für zurückliegende Jahre mit abgeschlossener Veranlagung nicht gerechtfertigt.

Hinzu kommt, dass das Verfahren zum Schutz der möglicherweise betroffenen Steuerpflichtigen kompliziert ausgestaltet ist und zunächst lediglich zum Auffinden von Konten führt, was anschließende aufwändige Ermittlungen beim Steuerpflichtigen und ggf. Dritten bedingt. Auch deshalb kann angesichts der begrenzten Kapazitäten der Finanzverwaltung sowie der noch nicht gelungenen technischen Umsetzung einer automatisierten Kontoabfrage vom Arbeitsplatz des Bearbeiters aus jedenfalls für zurückliegende Jahre mit bereits weitgehend abgeschlossener Veranlagung und damit für das Streitjahr von keiner oder allenfalls von einer nicht ins Gewicht fallenden Verbesserung der Vollzugsdichte ausgegangen werden.

c) Schließlich hat das BVerfG, worauf die Antragsgegner zutreffend hinweisen, in dem Urteil in BStBl II 2005, 56, die Anforderungen an ein dem Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG gerecht werdendes Besteuerungsverfahren bei Beibehaltung des reinen Deklarationsprinzips unter Bezugnahme auf sein Urteil zur Zinsbesteuerung vom 27.06.1991 2 BvR 1493/89, BStBl II 1991, 654, dahingehend beschrieben, dass das Deklarationsprinzip durch das Verifikationsprinzip ergänzt werden müsse, und zwar durch Maßnahmen, die im Rahmen der gewöhnlichen Verwaltungsabläufe im Massenverfahren der Finanzämter ohne übermäßigen Ermittlungsaufwand der Finanzbehörden einerseits und ohne unverhältnismäßige Mitwirkungsbeiträge der Steuerpflichtigen andererseits ein angemessenes Entdeckungsrisiko bei unzulänglichen Erklärungen begründen. Gelinge dies nicht, müsse der Gesetzgeber auf die Erhebungsform der Quellensteuer ausweichen. Dass die Möglichkeit des Kontenabrufs zu einem praktisch bedeutsamen, angemessenen Entdeckungsrisiko im Rahmen der gewöhnlichen Verwaltungsabläufe im Massenverfahren der Einkommensteuerveranlagung geführt hat, muss angesichts der nach dem Gesetz und der noch restriktiveren Verwaltungsanweisung nur bei Vorliegen eines konkreten Anlasses zulässigen Kontenabfrage, der auch danach gleichwohl generell verbleibenden Notwendigkeit einer aufwändigen Aufdeckung und des Nachweises eines Fehlverhaltens bei der Erklärung sowie der bisher aufgetretenen Schwierigkeiten

und mangelnden technischen Umsetzung selbst für die Veranlagungszeiträume ab 2004 bezweifelt werden. Umso mehr sind Zweifel hinsichtlich der bereits veranlagten Jahre bis 2003 und damit im Streitjahr gerechtfertigt.

d) Die vorstehenden dargelegten ernstlichen Zweifel des Senats betreffend die Eignung des Kontenabrufverfahrens zur Beseitigung eines gleichheitssatzwidrigen Vollzugsdefizits teilt offenbar grundsätzlich auch der Gesetzgeber selbst, der sich nunmehr in dem im Bundestag bereits beschlossenen Unternehmenssteuerreformgesetz 2008 für die Einführung des Quellensteuerabzugs (als Abgeltungssteuer) auf Kapitalerträge einschließlich der Spekulationsgewinne mit Wertpapieren ab 2009 entschieden hat (vgl. den Gesetzentwurf in BT-Drs. 16/4841 sowie etwa Axer, Die Steuerberatung 2007, 201, und Behrens, Betriebs-Berater 2007, 1025).

Eine Kostenentscheidung ergeht nicht, da kostenmäßig mehrere Verfahren betreffend Aussetzung der Vollziehung innerhalb eines Rechtszugs als ein Verfahren gelten (Vorbem. 6.2 vor Nrn. 6210 F. des Kostenverzeichnisses – Anlage 1 zu § 3 Abs. 2 Gerichtskostengesetz; Koch in Gräber, FGO, § 69 Rz 205). Der Kostenausspruch des Beschlusses vom 25.02.2003 1 V 4191/02 bleibt deshalb unverändert.