

**Titel:**

**Einstweilige Anordnung wegen Vollstreckungsmaßnahmen – Unangemessener Nachteil im Sinne des § 258 AO – Unbilligkeit einer Vollstreckungsmaßnahme**

**Normenketten:**

AO § 256

AO § 258

AO § 309

AO § 314

AO § 319

FGO § 69

FGO § 114

ZPO § 850 ff.

**Leitsätze:**

1. Ein unangemessener Nachteil im Sinne des § 258 AO kann vorliegen, wenn die wirtschaftliche, persönliche Existenzvernichtung z. B. infolge des Verlustes des Arbeitsplatzes bzw. der Erwerbsmöglichkeit oder infolge wahrscheinlich eintretender Insolvenz droht. (redaktioneller Leitsatz)
2. Die Unbilligkeit einer Vollstreckungsmaßnahme scheidet aus, wenn die behauptete drohende Existenzvernichtung durch Anwendung von Schuldnerschutzvorschriften (§ 319 AO in Verbindung mit §§ 850 ff. ZPO) verhindert werden kann. (redaktioneller Leitsatz)
3. Die behauptete Rechtswidrigkeit der der Vollstreckung zugrunde liegenden Verwaltungsakte kann die Voraussetzungen des § 258 AO erfüllen, wenn der Antragsteller rechtzeitig einen Antrag auf Aussetzung der Vollziehung gestellt hat und dieser zwar noch nicht beschieden ist, aber mit hoher Wahrscheinlichkeit anzunehmen ist, dass er Erfolg haben wird. (redaktioneller Leitsatz)
4. Eine Regelungsanordnung darf nur eine einstweilige Regelung enthalten und das Ergebnis des Hauptprozesses nicht vorwegnehmen oder diesem endgültig vorgreifen. (redaktioneller Leitsatz)

**Schlagworte:**

Leistungen, Vollziehung, Aufhebung, Anordnungsanspruch, Anordnung, Verwaltungsakt, Vollstreckung, Aussetzung, Anordnungsgrund, Regelungsanordnung, Verfahren, Insolvenz, Antragsgegner, Erstattung, Antrag auf Aussetzung der Vollziehung, Antrag auf Erlass einer einstweiligen Anordnung, Aussetzung der Vollziehung, Pfändungs- und Einziehungsverfügung, Unzumutbare Härte, Verlustvortrag, Pfändungsschutz

**Gründe**

I.

1

Mit Pfändungs- und Einziehungsverfügung vom [...] Januar 2023 pfändete der Antragsgegner gegenüber der [...] (KZVXX) als Drittschuldner die Forderungen der Antragstellerin wegen Abgabenrückständen in Höhe von [...] 2,5 Millionen EUR]. Die KZVXX leistete aufgrund dieser Pfändungs- und Einziehungsverfügung an den Antragsgegner bisher Zahlungen in Höhe von [...] 150.000 EUR] (sechs Teilzahlungen [...]). Gegen diese Pfändungs- und Einziehungsverfügung hat die Antragstellerin beim Antragsgegner wiederholt Einwendungen erhoben.

2

Mit Schreiben vom 19. Juni 2023 wendete sich die Antragstellerin an den Antragsgegner und forderte diesen auf, die Pfändungs- und Einziehungsverfügung vom [...] Januar 2023 aufzuheben und die bisher vereinnahmten Gelder unverzüglich an die KZVXX zurückzuzahlen. Den Antrag, die Pfändungs- und Einziehungsverfügung aufzuheben, begründete sie damit, dass eine unzumutbare Härte vorliege. Es könnten weder die Gehälter und Sozialabgaben noch die monatlichen Mieten für die Praxis bezahlt werden. Außerdem könnten die Leistungen des Dentallabors, mit dem seit Jahren zusammen gearbeitet werde, nicht bezahlt werden. Außerdem sei die Pfändung auch deshalb rechtswidrig, weil die behaupteten

Steuerrückstände in dieser Höhe nicht vorliegen würden. Die festgesetzte Einkommensteuer 2009 würde nämlich 0 EUR betragen, wenn die Verlustvorträge zum 31.12.2002 in Höhe von [...] berücksichtigt werden würden. Auch sei der Verlustvortrag zum 31.12.2001 über [...] bisher unberücksichtigt geblieben. Bei der gepfändeten Forderung handele es sich um unpfändbares Fremdgeld und nicht um frei verfügbare Erträge. Außerdem beantragte die Antragstellerin beim Antragsgegner in diesem Schreiben die sofortige Aussetzung der Vollziehung des Einkommensteuerbescheides für 2009.

### 3

Mit Schreiben vom 4. Juli 2023 lehnte der Antragsgegner den Antrag auf Einstellung der Zwangsvollstreckung sowie auf Aufhebung der Pfändungs- und Einziehungsverfügung und auf Rückzahlung der von der KZVXX abgeführten Gelder ab.

### 4

Mit Schriftsatz vom 10. Juli 2023 wendete sich die Antragstellerin an das Finanzgericht (FG) und beantragte die Aufhebung der Vollziehung der Pfändungs- und Einziehungsverfügung des Antragsgegners vom [...] Januar 2023 unter Hinweis auf § 69 Finanzgerichtsordnung (FGO) für die Dauer des Einspruchsverfahrens. Mit Beschluss vom 16. August 2023 (Az. 12 V 1381/23) lehnte der Senat den Antrag auf Aufhebung der Vollziehung und den Antrag auf Aussetzung der Vollziehung für die Dauer des Einspruchsverfahrens (aufgrund der Einsprüche vom 22. Mai 2023 und 19. Juni 2023) ab. Der Antrag auf Aufhebung der Vollziehung wurde als unzulässig abgelehnt, da die Aufhebung der Vollziehung der Pfändungs- und Einziehungsverfügung die Hauptsache vorwegnehmen würde. Der Antrag auf Aussetzung der Vollziehung wurde als unbegründet zurückgewiesen, da keine ernstlichen Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Pfändungs- und Einziehungsverfügung bestanden und keine unbillige, nicht durch überwiegende öffentliche Interessen gebotene Härte vorliegt.

### 5

Die Antragstellerin legte mit Schreiben vom 18. September 2023 Einspruch gegen die Pfändungs- und Einziehungsverfügung des Antragsgegners vom [...] Januar 2023 ein. Den erneuten Antrag auf vorläufigen Rechtsschutz vom 14. Dezember 2023 an das FG mit dem Ziel, die Aufhebung der Vollziehung der Pfändungs- und Einziehungsverfügung des Antragsgegners vom [...] Januar 2023 unter Hinweis auf § 69 FGO zu erreichen, lehnte der Senat mit Beschluss vom 15. Januar 2024 (Az. 12 V 2425/23) ab.

### 6

Mit Schreiben vom 7. Januar 2024 hat die Antragstellerin zusätzlich einen Antrag auf Erlass einer einstweiligen Anordnung mit dem Ziel, die der Pfändungs- und Einziehungsverfügung vom [...] Januar 2023 aufzuheben und die Vollstreckung einstweilen einzustellen beim FG angebracht. Die Antragstellerin ist der Auffassung, dass „im Wege einer dringend gebotenen einstweiligen Anordnung der Pfändungs- und Überweisungsbeschluss vom [...]01.2023 aufzuheben“ (sic!) sei. Der Antragsgegner habe ihren Einspruch vom 18. September 2023 gegen die Pfändungs- und Einziehungsverfügung des Antragsgegners vom [...] Januar 2023 bisher nur ohne substantiierte Begründung zurückgewiesen. Die Summe der von der KZVXX an den Antragsgegner ausbezahlten Beträge belaufe sich inzwischen auf insgesamt [230.000] EUR. Durch die Pfändung aller kassenzahnärztlichen Ansprüche seit Januar 2023 werde die wirtschaftliche Existenz ihrer, seit [...] bestehenden, zahnärztlichen Praxis ruiniert. Die langjährige Zusammenarbeit mit einem Dentallabor werde durch die Vollstreckungsmaßnahme zerstört. Das Dentallabor habe Leistungen im Vertrauen auf die sofortige Bezahlung nach der Erstattung durch die Kasse erbracht. Zwischenzeitlich habe das Dentalstudio gegenüber der Antragstellerin für weitere Leistungen Rechnung gestellt; zum 31. Dezember 2023 betrage der Rückstand beim Dentallabor nun [... 70.000 EUR]. Außerdem könnten die monatlichen Fixkosten für die Zahnarztpraxis von ca. 21.000 EUR für Lohnsteuer, Gehälter und Sozialabgaben und die Praxismiete nicht mehr beglichen werden. Zwischenzeitlich hätten auch zwei Mitarbeiterinnen zum [...] August 2023 gekündigt. Die Zahlungen der Krankenkassen an die Verrechnungsstelle KZVXX seien absolut zweckbestimmt und dürften nicht für Zahlungen an unbeteiligte Dritte wie das Finanzamt verwendet werden.

### 7

Außerdem würde die Antragsgegnerin die Zwangsvollstreckung aufgrund falscher, unrichtiger und nicht rechtskräftiger Forderungsaufstellungen betreiben. Aufgrund der bereits eingereichten Einkommensteuererklärungen für 2009 und 2010 seien sowohl die Einkommensteuer 2009 als auch die Einkommensteuer 2010 jeweils auf 0 EUR festzusetzen. Außerdem seien im Klageverfahren Az. 12 K

2085/18 bereits Berichtigungsanträge und Aufhebungsanträge zur Berücksichtigung von Verlustanträgen gestellt, die auch vom Antragsgegner zu beachten seien. Deshalb seien alle Schätzungsbescheide für die Jahre 2009 bis 2019 auf 0 EUR festzusetzen, weshalb alle Steuerforderungen entfallen würden. Beispielsweise hätte zum 31.12.2010 noch ein Verlustvortrag in Höhe von [... 800.000 EUR] bestanden. Außerdem seien weitere Verlustvorträge zu berücksichtigen. Der Antragsgegner habe zur Absicherung der angegriffenen unrichtigen Forderungsaufstellung auf allen Grundstücken der Antragstellerin Zwangssicherungshypotheken im Gesamtwert von [2.000.000] EUR eintragen lassen. Aufgrund der rechtswidrigen Zwangssicherungshypotheken seien sämtliche Kreditmöglichkeiten der Antragstellerin abgeschnitten worden. Aufgrund dieser Umstände ergebe sich, dass der Erlass der Pfändungs- und Einziehungsverfügung des Antragsgegners vom [...] Januar 2023 bei der KZVXX eine absolut unbillige Härte darstelle. Die Antragsgegnerin betreibe die Existenzvernichtung der Antragstellerin und eine unzulässige Kahlpfändung mit falschen und längst zu berichtigenden Schätzungsscheiden. Nach der Aufhebung der Pfändungs- und Einziehungsverfügung vom [...] Januar 2023 seien auch die von der KZVXX eingezogenen Gelder in Höhe von [... 240.000 EUR] vom Antragsgegner an die KZVXX zurückzuzahlen.

## 8

Ergänzend trägt die Antragstellerin vor, dass wegen ihres Antrages auf einstweilige Anordnung mit dem Ziel, die Pfändungs- und Einziehungsverfügung aufzuheben und die Vollstreckung einstweilen einzustellen kein neues Verfahren hätte registriert werden müssen und dieses Verfahren mit dem Az. 12 V 41/24 deshalb zu löschen sei. Auch sei es nicht erforderlich, den Antrag auf einstweilige Anordnung weiter zu begründen, da die erforderlichen Begründungen bereits in dem Verfahren unter dem Az. 12 V 2425/23 abgegeben worden seien.

## 9

Die Antragstellerin beantragt sinngemäß,

aufgrund einer einstweiligen Anordnung die Pfändungs- und Einziehungsverfügung des Antragsgegners vom [...] Januar 2023 bei der KZVXX für die Vergangenheit aufzuheben und die Vollstreckung vorläufig einzustellen.

## 10

Der Antragsgegner beantragt,

den Antrag abzulehnen.

## 11

Der Antragsgegner ist der Auffassung, dass die von der Antragstellerin begehrte einstweilige Anordnung gemäß § 114 FGO keine Aussicht auf Erfolg habe. Weder ein Anordnungsanspruch gemäß § 258 Abgabenordnung (AO) noch ein Anordnungsgrund seien glaubhaft gemacht. Ergänzend trägt der Antragsgegner vor, dass er der Auffassung sei, dass mit dem Schriftsatz vom 7. Januar 2024 von der Antragstellerin ein Antrag auf vorläufigen Rechtsschutz gemäß § 114 FGO wirksam gestellt worden sei. Aus dem Schreiben der Antragstellerin vom 12. Januar 2024 sei möglicherweise zu folgern, dass die Antragstellerin ihren Antrag auf vorläufigen Rechtsschutz gemäß § 114 FGO zurückgenommen habe.

## 12

Die Antragstellerin wurde mit Verfügung vom 1. Dezember 2023 vom Antragsgegner gemäß § 284 AO aufgefordert, am [...] Januar 2024 eine Auskunft über ihr Vermögen zu erteilen. Auf den Antrag der Antragstellerin wurde dieser Termin auf den [...] Februar 2024 verlegt. Außerdem wurden vom Antragsgegner mit Pfändungs- und Einziehungsverfügung vom [...] Dezember 2023 wegen Rückständen in Höhe von [2,8 Millionen EUR] die gegenwärtigen und künftigen Ansprüche der Antragstellerin auf [...] Versorgungsleistungen und Renten bei der [...] als Drittschuldnerin gepfändet. Die [...] hat in ihrer Drittschuldnererklärung vom 8. Dezember 2023 mitgeteilt, dass die Antragstellerin einen Anspruch auf Ruhegeld in Höhe von monatlich [...] habe und sich ein pfändbarer Betrag in Höhe von monatlich [820] EUR ergebe.

## 13

Die Abgabenrückstände der Antragstellerin und ihres Ehemannes betragen inzwischen [...] (Kontostand laut O-Abfrage vom 19. Januar 2024).

## 14

Über die Einsprüche gegen die Pfändungs- und Einziehungsverfügung vom [...] Januar 2023 wurde nach Aktenlage noch nicht mit Einspruchsentscheidung entschieden.

## 15

Wegen des weiteren Sach- und Rechtsstandes wird auf die vorgelegten Akten und die ausgetauschten Schriftsätze Bezug genommen.

II.

## 16

1. Entgegen der Auffassung des Antragsgegners hat die Antragstellerin ihren Antrag auf einstweilige Anordnung nicht zurückgenommen. Die Antragstellerin hat mit ihrem Schreiben vom 12. Januar 2024 nur zum Ausdruck gebracht, dass sie der Auffassung ist, dass für den Antrag auf einstweilige Anordnung gemäß § 114 FGO neben dem zweiten Antrag auf Aufhebung der Vollziehung und auf Aussetzung der Vollziehung gemäß § 69 Abs. 3 FGO kein eigenes Verfahren zu registrieren sei und deshalb das Az. 12 V 41/24 zu löschen sei. Aus dem Schreiben der Antragstellerin vom 12. Januar 2024 ist vielmehr zu entnehmen, dass sie vorläufigen Rechtsschutz auch weiter über eine einstweilige Anordnung sucht und auf diesem Weg erreichen will, dass die Vollstreckungsmaßnahme Pfändungs- und Einziehungsverfügung vom [...] Januar 2023 mit Wirkung für die Vergangenheit aufgehoben wird und als Folge dieser Aufhebung vom Antragsgegner ein Betrag in Höhe von [230.000] EUR zurückbezahlt wird.

## 17

2. Der Antrag hat keinen Erfolg. Im Streitfall ist weder anzuordnen, dass die Pfändungs- und Einziehungsverfügung des Antragsgegners vom [...] Januar 2023 bei der KZVXX aufzuheben ist, noch dass die Vollstreckung vorläufig einzustellen ist. Auch eine Rückzahlung von Geldern vom Antragsgegner an die KZVXX oder die Antragstellerin scheidet deshalb aus.

## 18

a) Begehrt der Antragsteller, die Vollstreckung einstweilen einzustellen, zu beschränken oder eine bestimmte Vollstreckungsmaßnahme aufzuheben, so ist die einstweilige Anordnung gemäß § 114 Abs. 1 Satz 2 FGO (Regelungsanordnung) der richtige Rechtsbehelf. Gemäß § 114 Abs. 1 Satz 2 FGO kann das Gericht auf Antrag eine einstweilige Anordnung zur Regelung eines vorläufigen Zustandes in Bezug auf ein streitiges Rechtsverhältnis treffen, wenn die Regelung zur Abwendung wesentlicher Nachteile, zur Verhinderung drohender Gewalt oder aus anderen Gründen nötig erscheint. Der Antragsteller hat einen Anordnungsanspruch und einen Anordnungsgrund schlüssig vorzutragen und glaubhaft zu machen (BFH-Beschlüsse vom 25. Juli 2000 VII B 28/99, BFHE 192, 44, BStBl II 2000, 643; vom 15. Januar 2003 V S 17/02, BFH/NV 2003, 738; vom 26. Juni 1990 VII B 161/89, BFH/NV 1991, 393; Gosch in Gosch, AO/FGO, § 114 FGO Rz. 60 [Feb. 2020]; Lange in Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO/FGO, § 114 FGO Rz. 85 f. [Juli 2020]). Beide Voraussetzungen, Anordnungsanspruch und Anordnungsgrund, müssen vorliegen. Fehlt eine Voraussetzung, kann eine einstweilige Anordnung nicht ergehen (§ 114 Abs. 4 FGO i.V.m. § 920 Abs. 2 ZPO; Birkenfeld in Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO/FGO, § 69 FGO Rz. 92 [Mai 2019]).

## 19

b) Der Antrag auf Erlass einer einstweiligen Anordnung ist schon deshalb unbegründet, weil der beschließende Senat nicht vom Vorliegen eines Anordnungsanspruchs gemäß § 114 Abs. 1 Satz 2, Abs. 3 FGO i.V.m. § 920 Abs. 1 und 2 ZPO ausgeht.

## 20

aa) Ein Anordnungsanspruch in diesem Sinn kann der Anspruch nach § 258 AO auf Vollstreckungsaufschub wegen Unbilligkeit sein (BFH-Beschlüsse in BFH/NV 2003, 738; vom 24. September 1991 VII B 107/91, BFH/NV 1992, 503). Eine Unbilligkeit i.S. des § 258 AO ist aber nur gegeben, wenn die Vollstreckung oder eine einzelne Vollstreckungsmaßnahme dem Vollstreckungsschuldner einen unangemessenen Nachteil bringen würde, der durch kurzfristiges Zuwarten oder durch eine andere Vollstreckungsmaßnahme vermieden werden könnte (BFH-Beschluss vom 18. November 2010 XI B 56/10, BFH/NV 2011, 199). Soweit nicht die Unbilligkeit einzelner Vollstreckungsmaßnahmen, sondern die Einstellung oder die Beschränkung der Vollstreckung insgesamt in Rede steht, hat eine solche Maßnahme stundungsähnlichen Charakter (BFH-Beschluss vom 29. November 1984 V B 44/84, BFHE 142, 418, BStBl II 1985, 194). Bei Anerbieten von Ratenzahlungen durch den Steuerpflichtigen kann die Vollstreckung zwar unbillig i.S. des § 258 AO sein. Das gilt aber nur dann, wenn

mit hinreichender Wahrscheinlichkeit erwartet werden kann, dass der Vollstreckungsschuldner seine Zusage einhalten wird, und wenn nach der Höhe der angebotenen Raten mit einer zügigen, kurzfristigen Tilgung der Schuld gerechnet werden kann (BFH-Beschluss vom 24. September 1991 VII B 107/91, BFH/NV 2002, 503). Im Einzelfall kann ein Zeitraum von sechs Monaten, bei besonderer Konstellation von zwölf Monaten angemessen sein, ein noch längerer Zeitraum erscheint in der Regel ausgeschlossen (BFH-Beschluss vom 12. Dezember 2005 VII R 63/04, BFH/NV 2006, 900; Loose in Tipke/Kruse, AO/FGO, § 258 AO Rz. 6 [April 2021] m.w.N.).

## 21

bb) Nach dieser Maßgabe hat die Antragstellerin weder eine Unbilligkeit der Vollstreckungsmaßnahme Pfändungs- und Einziehungsverfügung vom [...] Januar 2023 bei der KZVXX noch eine Unbilligkeit der Vollstreckung insgesamt glaubhaft gemacht. Es liegt nach Auffassung des beschließenden Senats nach summarischer Prüfung ein Anordnungsanspruch aus den folgenden Gründen nicht vor.

## 22

(1) Eine Unbilligkeit der Vollstreckungsmaßnahme Pfändungs- und Einziehungsverfügung vom [...] Januar 2023 scheidet im Streitfall deshalb aus, weil die behauptete drohende Existenzvernichtung der Antragstellerin durch Anwendung von Schuldnerschutzvorschriften verhindert werden kann.

## 23

Ein unangemessener Nachteil i.S. des § 258 AO kann zwar vorliegen, wenn die wirtschaftliche, persönliche Existenzvernichtung z.B. infolge des Verlustes des Arbeitsplatzes bzw. der Erwerbsmöglichkeit oder infolge wahrscheinlich eintretender Insolvenz droht. Diese nachteiligen Umstände müssen aber trotz der bestehenden Schuldnerschutzvorschriften nach § 319 AO i.V.m. §§ 850 ff. ZPO zu befürchten sein (BFH-Beschluss vom 4. Februar 1992 VII B 119/91, BFH/NV 1992, 789; Neumann in Gosch, AO/FGO, § 258 AO Rz. 10 [Dez. 2011]).

## 24

Die Antragstellerin kann für ihren Vergütungsanspruch gegenüber der KZVXX unter bestimmten Voraussetzungen als sonstige Dienstleistung i.S. des § 850 Abs. 2 ZPO (vgl. dazu Herget in Zöller, ZPO, 35. Aufl. 2023, § 850 ZPO Rz. 9; BGH-Urteil vom 11. Mai 2010 IX ZR 139/09, ZIP 2010, 1186, Rn. 12; Senatsbeschluss vom 16. August 2023 – 12 V 1381/23, Seite 8 f.) Pfändungsschutz genießen. § 850 ZPO sichert dem Schuldner einen der Pfändung entzogenen Anteil an Vergütungen für Dienstleistungen, die seine Existenzgrundlage bilden, weil sie seine Erwerbstätigkeit ganz oder zu einem wesentlichen Teil in Anspruch nehmen (BGH-Urteil in ZIP 2010, 1186, Rn. 12). Die Antragstellerin hat jedoch bisher gegenüber dem Antragsgegner keine Angaben dazu gemacht, die dem Antragsgegner ermöglichen würden, den Pfändungsschutz aus § 319 AO i.V.m. §§ 850 ff. ZPO für ihre Forderungen gegenüber der KZVXX zu gewähren und die Pfändungsgrenzen zu ermitteln. Vor allem lässt sich aufgrund dieser fehlenden Angaben auch für den beschließenden Senat nicht feststellen, ob die Antragstellerin durch ihre kassenzahnärztliche Tätigkeit vollständig oder zu einem wesentlichen Teil in Anspruch genommen ist und damit ihr Vergütungsanspruch gegenüber der KZVXX als sonstige Dienstleistung i.S. des § 850 Abs. 2 ZPO anzusehen ist (so schon Senatsbeschluss vom 16. August 2023 – 12 V 1381/23, Seite 8 f.).

## 25

Da die Antragstellerin die Anwendung der Schutzvorschriften durch fehlende Angaben verhindert, ist es nach Auffassung des Senats nach summarischer Prüfung ausgeschlossen, dass die Pfändungs- und Einziehungsverfügung vom [...] Januar 2023 einen unangemessenen Nachteil i.S. des § 258 AO für die Antragstellerin mit sich bringt.

## 26

Da außerdem die [... Drittschuldnerin] aus dem monatlichen Anspruch der Antragstellerin auf Ruhegeld in Höhe von [...] einen pfändbaren Betrag von [820] EUR (nach § 850c ZPO) ermittelt hat, ist nach Auffassung des beschließenden Senats keine persönliche Existenzvernichtung der Antragstellerin zu befürchten.

## 27

(2) Eine Unbilligkeit der Vollstreckung insgesamt sowie eine Unbilligkeit der Vollstreckungsmaßnahme Pfändungs- und Einziehungsverfügung vom [...] Januar 2023 lässt sich im Streitfall nicht damit begründen, dass unangemessene Nachteile durch kurzfristiges Zuwarten vermieden werden können.

## 28

Die Antragstellerin hat schon gar nicht vorgetragen, dass sie die Rückstände durch Ratenzahlungen tilgen möchte. Außerdem fehlt jeglicher Vortag der Antragstellerin dazu, wie es ihr möglich erscheint, die aufgelaufenen Steuerrückstände von ca. 2,8 Millionen EUR binnen eines angemessenen Zeitraumes zu tilgen. Der Senat kann auch nach summarischer Prüfung nicht erkennen, wie ihr dies gelingen könnte. Nachdem der Antragsgegner aus der Pfändung der Vergütungsansprüche bei der KZVXX binnen eines Jahres einen Betrag von ca. 145.000 EUR erzielt hat, ist nach summarischer Prüfung nicht einmal damit zu rechnen, dass die Steuerrückstände binnen zehn Jahren getilgt sein werden (und der BFH hat schon einen Zeitraum von sieben Jahren als unangemessen ausgewiesen; BFH-Beschluss vom 7. Oktober 1992 VII B 92/92, BFH/NV 1993, 513).

### **29**

Zwar behauptet die Antragstellerin, dass Steuerrückstände in dieser Höhe nicht bestehen würden. Jedoch kann die Antragstellerin mit ihrem Vorbringen, dass die Steuerrückstände in unzutreffender Höhe geltend gemacht werden, da Besteuerungsgrundlagen unzutreffend geschätzt oder Verlustvorträge nicht berücksichtigt worden sind, in dem vorliegenden Verfahren nicht durchdringen. Denn im Vollstreckungsverfahren können Einwendungen gegen die Rechtmäßigkeit eines bestandskräftigen Verwaltungsaktes nicht berücksichtigt werden (BFH-Beschluss vom 1. August 2002 VII B 352/00, BFH/NV 2002, 1547; vom 17. Mai 1988 VII B 27/88, BFH/NV 1989, 114). Einwendungen gegen den zu vollstreckenden Verwaltungsakt sind gemäß § 256 AO außerhalb des Vollstreckungsverfahrens mit den hierfür zugelassenen Rechtsbehelfen zu verfolgen (BFH-Beschluss vom 4. Februar 1992 VII B 119/91, BFH/NV 1992, 789).

### **30**

(3) Eine Unbilligkeit der Vollstreckung insgesamt sowie eine Unbilligkeit der Vollstreckungsmaßnahme Pfändungs- und Einziehungsverfügung vom [...] Januar 2023 lässt sich im Streitfall nicht aus der behaupteten Rechtswidrigkeit der vollstreckten Steuerbescheide ableiten.

### **31**

Die behauptete Rechtswidrigkeit der der Vollstreckung zugrunde liegenden Verwaltungsakte kann allenfalls dann die Voraussetzungen des § 258 AO erfüllen, wenn der Antragsteller rechtzeitig einen Antrag auf Aussetzung der Vollziehung gestellt hat und dieser zwar noch nicht beschieden ist, aber mit hoher Wahrscheinlichkeit anzunehmen ist, dass er Erfolg haben wird. Denn eine Vollstreckung ist aufgrund des Grundsatzes von Treu und Glauben unbillig, wenn vollstreckt wird, obwohl das Erlangte alsbald zurück zu gewähren ist (BFH-Beschluss vom 12. Juni 1991 VII B 66/91, BFH/NV 1992, 156). Da im Streitfall vom Senat jedoch die Anträge auf Aussetzung der Vollziehung der angefochtenen Einkommensteuerbescheide 2007 bis 2012 bereits mit Beschlüssen vom 6. September 2018 (Az. 12 V 2087/18 betreffend Einkommensteuer 2009) und vom 28. Januar 2020 (Az. 12 V 1088/19 betreffend Einkommensteuer 2007 bis 2012) abgelehnt wurden, hält der beschließende Senat auch in dieser Hinsicht eine Unbilligkeit für ausgeschlossen.

### **32**

c) Im Übrigen ist der beschließende Senat der Auffassung, dass auch kein Anordnungsgrund im Streitfall vorliegt.

### **33**

aa) Ein Anordnungsgrund ist gegeben, wenn die wirtschaftliche oder persönliche Existenz des Betroffenen durch die Ablehnung der beantragten Maßnahme unmittelbar bedroht ist. Die für den Erlass einer Anordnung geltend gemachten Gründe müssen jedenfalls ähnlich gewichtig und bedeutsam sein, wie die im Gesetz ausdrücklich genannten („wesentliche Nachteile“ oder „drohende Gewalt“). Sie müssen so schwerwiegend sein, dass sie eine einstweilige Anordnung unabweisbar machen (BFH-Beschlüsse vom 27. Januar 2016 VII B 119/15, BFH/NV 2016, 1586 m.w.N.; vom 7. Januar 1999 VII B 170/98, BFH/NV 1999, 818, m.w.N., und vom 21. Januar 1999 VII B 214/98, BFHE 187, 170, BStBl II 1999, 141). Dies gilt insbesondere, wenn nicht nur eine vorläufige Maßnahme begehrt wird, sondern – wie im Streitfall von der Antragstellerin – die Vorwegnahme der Hauptsache (durch rückwirkende Aufhebung der Vollstreckungsmaßnahme Pfändungs- und Einziehungsverfügung bei der KZVXX). Ein solches Rechtsschutzziel widerspricht nämlich grundsätzlich der Funktion des vorläufigen Rechtsschutzes. Eine Regelungsanordnung darf nach ständiger Rechtsprechung nur eine einstweilige Regelung enthalten und das Ergebnis des Hauptprozesses nicht vorwegnehmen oder diesem endgültig vorgreifen (BFH-Beschluss

vom 22. August 1995 VII B 153, 154, 167, 172/95, BFHE 178, 15, BStBl II 1995, 645). Etwas anderes gilt im Hinblick auf das Gebot effektiven Rechtsschutzes (Art. 19 Abs. 4 Grundgesetz) nur dann, wenn ohne vorläufigen Rechtsschutz schwere und unzumutbare, anders nicht abwendbare Nachteile entstünden, zu deren nachträglicher Beseitigung die Entscheidung der Hauptsache nicht mehr in der Lage wäre (Beschlüsse des Bundesverfassungsgerichts vom 19. Oktober 1977 2 BvR 42/76, BVerfGE 46, 166, und vom 25. Oktober 1988 2 BvR 745/88, BVerfGE 79, 69). Die drohenden Nachteile müssen deutlich den Bereich verlassen, der mit der Pflicht zur Steuerzahlung und der sich hieraus ergebenden Folgen – wie z.B. Vollstreckungsmaßnahmen – typischerweise verbunden ist (Gosch in Gosch, AO/FGO, § 114 FGO Rz. 49 [Feb. 2020]). Überdies ist notwendig, dass diesen Nachteilen nicht auf andere Weise begegnet werden kann und dass die einstweilige Anordnung erforderlich und geeignet ist, um die Nachteile abzuwenden (Gosch in Gosch, AO/FGO, § 114 FGO Rz. 50 [Feb. 2020]; Lange in Hübschmann/Hepp/Spitaler: AO/FGO, § 114 FGO Rz. 79 [Juli 2020]: „nötig erscheint“).

### 34

bb) Nach dieser Maßgabe hat die Antragstellerin nach Auffassung des Senats derartige wesentliche Nachteile nicht glaubhaft gemacht und es fehlt auch an einem Anordnungsgrund.

### 35

(1) Die Antragstellerin hat ausweislich der vorgelegten Vollstreckungsakten gegenüber dem Antragsgegner – trotz der Hinweise des Senats im Beschluss vom 16. August 2023 Az. 12 V 1381/23 und im Beschluss vom 15. Januar 2024 Az. 12 V 2425/23 – keine Angaben dazu gemacht hat, in welchem Umfang sie Pfändungsschutz nach § 319 AO i.V.m. §§ 850 ff. ZPO für ihre Vergütungsansprüche gegenüber der KZVXX geltend machen möchte. Solange die Antragstellerin noch nicht um Pfändungsschutz beim Antragsgegner nachgesucht hat, hält es der Senat nach summarischer Prüfung für ausgeschlossen, dass den Nachteilen, die aus der Pfändungs- und Einziehungsverfügung vom [...] Januar 2023 bei der KZVXX entstehen, nicht auf andere Weise als durch Aufhebung der Vollstreckungsmaßnahme begegnet werden kann. Im Übrigen ist nach Aktenlage der Antragsgegner auch nicht in die Lage versetzt, von Amts wegen Beträge für den Pfändungsschutz zu schätzen. Denn mangels Auskunftsbereitschaft der Antragstellerin und ihres Prozessbevollmächtigten konnte die Liquiditätsprüfung nicht durchgeführt werden (Aktenvermerk der Liquiditätsprüfer vom 25. April 2023). Aufgrund der fehlenden Angaben der Antragstellerin kann auch der beschließende Senat die Möglichkeiten des Pfändungsschutzes nach § 319 AO i.V.m. §§ 850 ff. ZPO für die Vergütungsansprüche gegenüber der KZVXX nicht einschätzen.

### 36

(2) Die Antragstellerin hat im Übrigen trotz der Aufforderung durch das FG, den Antrag auf einstweilige Anordnung zu begründen (FG-Schreiben vom 9. Januar 2024), nur darauf verwiesen, dass bereits eine ausreichende Begründung im Verfahren Az. 12 V 2425/23 vorgetragen worden ist. Die Antragstellerin hat nicht vorgetragen, dass ihr aus der Aufforderung zur Vorlage ihres Vermögensverzeichnisses gemäß § 284 AO erhebliche Nachteile i.S. des § 114 FGO entstehen werden. Außerdem hat die Antragstellerin auch nicht vorgetragen, dass ihr wesentlichen Nachteile aus der Pfändungs- und Einziehungsverfügung vom [...] Dezember 2023 bei der [...] entstehen.

### 37

(3) Im Übrigen hat die Antragstellerin nach Auffassung des Senats nur solche typischen Nachteile vorgetragen, die Vollstreckungsmaßnahmen allgemein nach sich ziehen können. Diese typischen Nachteile stellen aber keine erheblichen Nachteile i.S. des § 114 Abs. 1 Satz 2 FGO dar (BFH-Beschluss vom 16. Januar 1990 VII B 193-195/88, BFH/NV 1990, 726; Gosch in Gosch, AO/FGO, § 114 FGO Rz. 50 [Feb. 2020]).

### 38

c) Da die Voraussetzungen für eine einstweilige Anordnung nicht erfüllt sind, scheidet auch eine Rückzahlung der durch die Vollstreckungsmaßnahmen erlangten Gelder aus. Im Übrigen ist aus der I-Abfrage vom 18. Januar 2024 ersichtlich, dass auf dem Steuerkonto der Antragstellerin seit dem 1. Januar 2023 bis zum 17. Januar 2024 nur Zahlungen in Höhe von insgesamt [...] 150.000 EUR eingegangen sind; der von der Antragstellerin behauptete Betrag von [...] ist falsch (so schon Senatsbeschluss vom 15. Januar 2024 – 12 V 2425/23, Seite 8 f.).

### 39

3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.