

Az.: 3 A 1238/17
6 K 645/13

beglaubigte
Abschrift



SÄCHSISCHES OBERVERWALTUNGSGERICHT

Im Namen des Volkes

Urteil

In der Verwaltungsrechtssache

der GmbH
vertreten durch die Geschäftsführer

- Klägerin -
- Berufungsklägerin -

prozessbevollmächtigt:
Rechtsanwältin

gegen

die Stadt Leipzig
vertreten durch den Oberbürgermeister
Martin-Luther-Ring 4-6, 04109 Leipzig

- Beklagte -
- Berufungsbeklagte -

wegen

Grundsteuer
hier: Berufung

hat der 3. Senat des Sächsischen Obergerverwaltungsgerichts durch den Vorsitzenden Richter am Obergerverwaltungsgericht Dr. Freiherr von Welck, sowie die Richter am Obergerverwaltungsgericht Kober und Dr. John aufgrund der mündlichen Verhandlung

am 20. September 2018

für Recht erkannt:

Die Berufung der Klägerin gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts Leipzig vom 14. Juni 2016 - 6 K 645/13 - wird zurückgewiesen.

Die Klägerin trägt die Kosten des Berufungsverfahrens.

Die Revision wird nicht zugelassen.

Tatbestand

- 1 Die Klägerin wendet sich mit ihrer Berufung gegen ein Urteil des Verwaltungsgerichts Leipzig, soweit mit ihm ihre Klage gegen einen Duldungsbescheid der Beklagten i. H. v. 7.658,11 € abgewiesen wurde
- 2 Die Klägerin erwarb am 23. August 2011 ein Grundstück, für das zu den Erhebungszeiträumen 1996 bis 2011 insgesamt 16.770,23 € rückständige Grundschulden bestanden. Dieses Grundstück stand zuvor im Eigentum einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts, deren Gesellschafter A... und R..... J..... S..... waren. Mit dem streitgegenständlichen Duldungsbescheid vom 20. September 2012 verpflichtete die Beklagte die Klägerin zur Duldung der Zwangsvollstreckung dieser Forderung in ihr erworbenes Grundstück, wobei der Duldungsanspruch mit Widerspruchsbescheid vom 22. Juli 2013 auf 13.701,87 € ermäßigt wurde, da eine wirksame Steuerfestsetzung für die Jahre 1999 bis 2001 zweifelhaft sei.
- 3 Mit dem streitgegenständlichen Urteil vom 14. Juni 2016 - 6 K 645/13 - hat das Verwaltungsgericht Leipzig den Duldungsbescheid der Beklagten aufgehoben, soweit er einen Betrag von 7.658,11 € übersteigt. In Höhe von 6.043,76 € sei er rechtswidrig und verletze die Klägerin in ihren Rechten. Die Grundsteuern für die Jahre 1996 bis 1998, 2002 sowie 2009 bis 2011 seien durch die Beklagte wirksam festgesetzt worden. Zum Zeitpunkt des Erlasses des Duldungsbescheids sei auch noch keine Verjährung

eingetreten (vgl. § 169 Abs. 1 Satz 1 AO). Die Grundsteuerbescheide für die Jahre 1996 und 1997 seien jeweils an die „GbR S..... I....., A...straße ., L.....“ adressiert gewesen und nicht zurückgelangt. Gleiches gelte für den nachmals an „S....., A..., z. H. GbR S..... I....., A...straße ., L.....“ gerichteten Bescheid für 1996. Der Grundsteuerbescheid für 1998 sei nach Aktenlage zunächst an eine nicht zustellfähige Adresse, vermutlich „A...straße .“, gerichtet gewesen. Auf dem retournierten Briefumschlag sei handschriftlich vermerkt „verzogen O..straße ., B.. F.....“. Im Adressfeld des in der Akte befindlichen Bescheids vom „5.1.1998“ sei diese neue Anschrift mit dem handschriftlichen Vermerk „Anschrift geändert, K....., 16.1.1998“ enthalten. Ein weiterer, an die Beklagte rückgelaufener Briefumschlag aus diesem Zeitraum befinde sich nicht in der Akte. Ähnlich verhalte es sich mit dem Grundsteuerbescheid für 2002, der zunächst an „A... S.....“ unter der Adresse „Z..... Straße .“ in L..... adressiert gewesen sei. Auf dem zurücklaufenden Briefumschlag sei handschriftlich die Adresse „..... B.. F....., Am B..... .“ vermerkt, so dass das Adressfeld insoweit handschriftlich geändert und der Vermerk „geä. We, 22.1.2002“ angebracht worden sei. Soweit die Anschrift keinen Hinweis mehr auf die Gesellschaft bürgerlichen Rechts enthalten habe, sei dies unschädlich. Herrn A... S..... sei aufgrund der bereits zuvor zugestellten Bescheide bewusst gewesen, dass ihm der Grundsteuerbescheid als Geschäftsführer oder Gesellschafter der GbR bekanntgegeben werden sollte. Die Bescheide für die Jahre 2009 bis 2011 seien an die von der Abwesenheitspflegerin bekanntgemachte Adresse von A... S..... auf Mallorca verschickt worden, ein Rückläufer sei nicht zur Akte gelangt. Die Bekanntgabe werde von der Klägerin auch nicht bestritten. Für die Jahre 1996 bis 1998, 2002 sowie 2009 bis 2011 gebe es deshalb genügend Indizien für eine Bekanntgabe der Grundsteuerbescheide an die S..... I..... GbR. Im Rahmen der freien Beweiswürdigung sei damit von einer wirksamen Festsetzung der jeweiligen Grundsteuern auszugehen.

- 4 Für die Jahre 1996 bis 1998, 2002 sowie 2009 bis 2011 sei auch keine Zahlungsverjährung eingetreten. Die Verjährungsfrist betrage fünf Jahre und beginne mit Ablauf des Kalenderjahrs, in dem der Anspruch erstmals fällig geworden sei. Die Verjährung könne nach Maßgabe von § 231 Abs. 1 Satz 1 AO unterbrochen werden. Der Grundsteuerbescheid für das Jahr 1996 datiere vom 28. März 1997 (Adressat: GbR S..... I.....) und vom 3. April 1997 (Adressat: A... S.....), der

Grundsteuerbescheid für das Jahr 1997 (Adressat: GbR S..... I.....) vom 7. Februar 1997. Zwar wäre zum Ablauf des Jahres 2002 Zahlungsverjährung eingetreten, jedoch habe die Beklagte eine verjährungsunterbrechende Maßnahme getroffen. Sie habe am 8. August 2001 durch die Stadtfinanzkasse eine Ermittlung des Aufenthalts von A... S..... veranlasst. Dort sei nur die Adresse Z..... Straße . in L..... bekannt gewesen, unter der nicht habe zugestellt werden können. Das Ordnungsamt der Beklagten habe daraufhin der Stadtkasse am 4. Januar 2002 die durch die Stadt B.. F..... bekannt gewordene Adresse in B.. F....., Am B....., mitgeteilt. Mit Eingang des Schreibens der Stadt B.. F..... vom 11. Dezember 2001 bei der Beklagten seien die Wohnsitzermittlungen als beendet anzusehen, so dass die fünfjährige Verjährungsfrist mit Ablauf des Jahres 2001 erneut begonnen und zum Ablauf des Jahres 2006 geendet habe. Eine weitere verjährungsunterbrechende Maßnahme stelle das an das Einwohnermeldeamt von B.. F..... gerichtete und am 27. Januar 2003 beantwortete Amtshilfeversuchen vom 23. Januar 2003 dar, mit dem um Mitteilung der aktuellen Anschrift von A... S..... gebeten worden sei, nachdem der Grundsteuerbescheid 2003 nicht an der Adresse „Am B.....“ in B.. F..... habe zugestellt werden können. Es sei davon auszugehen, dass die Adressermittlung nicht nur zum Ziel gehabt habe, den Grundsteueranspruch für das Jahr 2003 zu realisieren, sondern auch für die übrigen Jahre. Durch die Kenntnis eines neuen Wohnsitzes werde etwa die Versendung von Mahnungen für Forderungen aus weiteren Jahren oder Vollstreckungsmaßnahmen ermöglicht. Es sei auch insoweit die Realisierung eines konkreten Anspruchs aus dem Steuerverhältnis bezweckt gewesen. Den Schreiben vom 25. Juni 2004 und vom 29. Oktober 2004, mit denen die Beklagte die Zahlung der Grundsteuern für die Jahre 2000 bis 2004 gegenüber der Mitgesellschafterin E.-M.... S..... gefordert habe, komme keine verjährungsunterbrechende Wirkung zu, da sie nicht hätten zugestellt werden können. Allerdings stellten die Aufenthaltsermittlungen beim Einwohnermeldeamt S..... vom 27. Mai 2004 und vom 8. Mai 2007 verjährungsunterbrechende Maßnahmen dar, da der Mitgesellschafterin E.-M.... S..... ein Bescheid für die Jahre 2000 bis 2004 habe zugestellt werden sollen. Auch hier sei davon auszugehen, dass die Aufenthaltsermittlung der Realisierung sämtlicher offener Steuerforderungen der GbR habe dienen sollen. Der Bescheid habe sich zunächst nur auf die Jahre 2000 bis 2004 bezogen, weil die Beklagte davon ausgegangen sei, dass E.-M.... S..... erst im Jahre 1999 Mitgesellschafterin geworden sei. Die Adressermittlung habe der Suche nach

einem bereits Zahlungspflichtigen gedient. Der Antrag der Beklagten auf Zwangsversteigerung des Grundstücks O..straße .. in L..... vom 3. September 2010 stelle eine weitere verjährungshemmende Maßnahme dar. Dass der Antrag von der Beklagten kurze Zeit später wieder habe zurückgenommen werden müssen, weil die Erbfolge nach R..... S..... nicht habe nachgewiesen werden können, ändere am Eintritt der verjährungsunterbrechenden Wirkung nichts. Lediglich ein nichtiger Antrag auf Zwangsversteigerung lasse diese Wirkung nicht eintreten.

- 5 Die nach Verjährungsunterbrechung jeweils erneut ausgelöste Verjährungsfrist von fünf Jahren zum Ablauf des jeweiligen Kalenderjahres sei zum Zeitpunkt des Erlasses des Duldungsbescheids am 20. September 2012 noch nicht abgelaufen gewesen.

- 6 Die Grundsteuerbescheide für die Jahre 1998 und 2002 datierten vom 5. Januar 1998 und vom 4. Januar 2002, sodass Zahlungsverjährung, soweit keine verjährungsunterbrechenden Maßnahmen i. S. v. § 231 Abs. 1 AO getroffen worden seien, mit Ablauf der Jahre 2003 und 2007 eingetreten wäre. Zu den verjährungsunterbrechenden Maßnahmen hat das Verwaltungsgerichts sodann auf seine vorstehenden Ausführungen verwiesen. Für das Jahr 2009 sei zwar die Verjährung mit dem Antrag auf Zwangsversteigerungen des Grundstücks O..straße .. am 3. September 2010 unterbrochen worden, ohne dass - ebenso wie für die Grundsteuerforderung aus dem Jahr 2010 - bis zum Ablauf der neu in Gang gesetzten Verjährungsfrist von fünf Jahren im Jahr 2015 eine verjährungsunterbrechende Maßnahme aktenkundig wäre. Maßgeblicher Zeitpunkt für die Beurteilung der Sach- und Rechtslage sei aber der Erlass des Duldungsbescheids vom 20. September 2012. Die Grundsteuer für das Jahr 2011 i. H. v. 1.621,49 € sei wirksam festgesetzt und auch nicht zahlungsverjährt.

- 7 Die Klägerin könne auch nicht geltend machen, die Beklagte habe ihr Recht verwirkt, die Grundsteuerfestsetzungen im Wege der Duldungsverfügung ihr gegenüber durchzusetzen, da sie ihre Pflichten zur Beitreibung der Grundsteuern nicht zumindest grob fahrlässig verletzt habe. Es lägen keine Anhaltspunkte dafür vor, dass die Beklagte bei Erlass des Duldungsbescheids das ihr durch § 191 Abs. 1 Satz 1 AO eingeräumte Ermessen fehlerhaft ausgeübt habe. Es müssten nicht sämtliche Vollstreckungsmöglichkeiten ausgeschöpft werden. Der Verwaltungsakte könne das

Bemühen der Beklagten entnommen werden, die offenen Grundsteuerforderungen im Wege der Zwangsvollstreckung geltend zu machen. Bereits im Jahr 2003 habe sie versucht, Ansprüche aus Mietverträgen von - vermeintlichen - Mietern der S..... I..... GbR in der Z..... Straße . zu pfänden, was aber misslungen sei, da die GbR nicht der Vermieter gewesen sei. Sie habe die Zwangsversteigerung des streitgegenständlichen Grundstücks im Jahre 2010 beantragt. Inwieweit überhaupt eine erfolgversprechende Möglichkeit bestanden habe, gegen die beiden Gesellschafter nach Bekanntwerden von deren Adressen im September 2008 in Spanien zu vollstrecken, sei unklar und werde auch von der Klägerin nicht vorgetragen. Verwirkung sei auch nicht deshalb eingetreten, weil zwischen den Beitreibungsversuchen längere Zeit vergangen sei. Dies beruhe ersichtlich darauf, dass entweder keine Anschrift der Gesellschafter bekannt gewesen oder keine Möglichkeit gesehen worden sei, im Ausland erfolgversprechend zu vollstrecken.

- 8 Die Vollstreckung in das Grundstück sei in Höhe der von der Beklagten zu Unrecht angenommenen Grundsteuerforderungen für die Jahre 2003 (1.247,30 € minus gezahlter 192,84 € = 1.054,46 €), 2004 (1.247,30 € minus gezahlter 1.274,20 € = 0,1 €), 2005 (1.247,30), 2006 (1.247,30 €), 2007 (1.247,30) und 2008 (1.247,30 €) unzulässig und der Duldungsbescheid in der Fassung des Widerspruchsbescheids in Höhe von 6.043,76 €, somit in Höhe eines Betrags, der 7.658,11 € übersteige, aufzuheben.
- 9 Auf den Antrag der Klägerin hat der Senat die Berufung gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts mit Beschluss vom 5. Dezember 2017 - 3 A 544/16 - zugelassen, soweit mit ihm die Klage abgewiesen wurde. Zur Begründung hat er ausgeführt:

„Gegenüber dieser entscheidungstragenden Begründung hat die Klägerin ernstliche Zweifel aufgezeigt. Dies allerdings nicht schon mit der Behauptung, es fehle an einer verjährungsunterbrechenden Vornahme von Anschriftenermittlungen, da es sich bei ihnen lediglich um routinemäßige Anfragen gehandelt habe, die nicht auf die Realisierung eines konkreten Anspruchs, dessen Verjährung unterbrochen werden solle, gerichtet gewesen sei und deshalb nach höchstrichterlicher Rechtsprechung die Verjährung nicht unterbreche. Nach der - auch von der Klägerin hierzu angeführten - Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs sind hiermit Fälle gemeint, bei denen zur Realisierung des Anspruchs kein Anlass für Ermittlungen nach dem Wohnsitz bestanden hatte, da dieser bekannt war und auch keine konkreten Anhaltspunkte für einen Wohnsitzwechsel vorlagen, mithin allein die Verjährungsunterbrechung Ziel der Anschriftenermittlung war (Urt. v. 24. November 1992 - VII R 63/92 -, juris Rn. 15).

Davon kann hier keine Rede sein, da der Aufenthalt der Schuldner immer wieder unbekannt war, Bescheide in Rücklauf kamen und dieser berechtigte Umstand den Anschriftenermittlungen zu Grunde lag.

Offen sind hiergegen die Erfolgsaussichten der Klage im Hinblick auf die Annahme des Verwaltungsgerichts, die Beklagte habe sich vor Erlass des Duldungsbescheids hinreichend bemüht, die offenen Grundsteuerforderungen im Wege der Zwangsvollstreckung geltend zu machen. Soweit es sich hierzu auf Versuche zur Pfändung von Mietforderungen aus dem Grundstück Z..... Straße . bezogen hat, ist die Klägerin dem mit dem beachtlichen Hinweis entgegen getreten, dass diese Pfändungsversuche der Vollstreckung von Grundsteuerforderungen zu diesem Grundstück und damit nicht einer Vollstreckung der streitgegenständlichen Forderungen dienten. Ernstliche Zweifel hat sie auch an den Ausführungen des Verwaltungsgerichts dargelegt, die Klägerin habe nicht hinreichend zu einer erfolgversprechenden Vollstreckung in Spanien vorgetragen. Zutreffend verweist die Klägerin mit ihrem Zulassungsvorbringen darauf, dass sie bereits mit ihrer Klagebegründung auf das Bestehen eines die Vollstreckung ermöglichenden Doppelbesteuerungsabkommens mit Spanien hingewiesen habe. Zu Recht hat sie zudem ausgeführt, dass die Beklagte im Jahr 2003 Kenntnis davon hatte, dass einer der Schuldner eine Gaststätte in Spanien betrieben haben soll und infolgedessen eine gewisse Erfolgsaussicht für einen Vollstreckungsversuch bestanden habe. Ob diese Umstände einen Ermessensfehler bei Erlass des Duldungsbescheids begründet haben, bleibt einer Klärung im Berufungsverfahren vorbehalten.“

10 Zur Begründung ihrer Berufung führt die Klägerin aus:

11 Sie sei weiterhin der Auffassung, dass die Adressermittlungen rein routinemäßige Abfragen gewesen seien und somit keine verjährungsunterbrechende Maßnahmen darstellen könnten. Die Bescheide für die Jahre 1999 bis 2004 und 2008 bis 2011 seien nicht an die GbR, sondern an die Einzelpersonen A... S..... und E.-M.... S..... gerichtet gewesen. Sie hätten deshalb die Verjährung nicht unterbrechen können. Im Übrigen sei zweifelhaft, ob überhaupt sämtliche Bescheide die Empfänger erreicht hätten. So habe A... S..... in einer E-Mail vom 10. Oktober 2012 (GA 237) bekundet, er sei sich fast sicher, bis 2009 keine Steuerbescheide erhalten zu haben. Die Zwangsvollstreckung in Mietforderungen des Grundstücks Z..... Straße könne nicht berücksichtigt werden, da sie nicht der Vollstreckung der streitgegenständlichen Forderung gedient habe. Zudem habe der Grundsteuermessbetrag auch rückwirkend auf 0,- € festgelegt werden müssen, da der Zustand des Gebäudes und des Grundstücks O..straße ..-.. während der gesamten Zeit, für die die hier streitgegenständlichen Grundsteuern festgesetzt worden seien, bis zum Erwerb durch die Klägerin unverändert gewesen sei. Zudem dürfe ein Duldungsverpflichteter hinsichtlich seiner

Einwände nicht schlechter gestellt sein als ein Haftungsschuldner, der sich auf § 219 AO berufen könne. Somit sei ihr Einwand, die Beklagte habe zunächst alle denkbaren Vollstreckungsmöglichkeiten auszuschöpfen, berechtigt. Sie habe bereits vorgetragen, dass es erfolgversprechende Möglichkeiten zur Vollstreckung im Ausland gegeben habe, nachdem die spanische Adresse der Gesellschafter bekannt geworden sei. A... S..... habe aktenkundig eine Gaststätte in Spanien betrieben, deren Adresse der Beklagten bekannt gewesen sei. Zudem folge eine gewisse Erfolgsaussicht schon aus dem Umstand, dass offenbar noch Zahlungen von A... und/oder E.-M.... S..... eingegangen seien.

12 Die Klägerin beantragt,

das Urteil des Verwaltungsgerichts L..... vom 14. Juni 2016 - 6 K 645/13 - zu ändern und den Duldungsbescheid der Beklagten vom 20. September 2012 in der Fassung des Widerspruchsbescheids vom 22. Juli 2013 betreffend Grundsteuerforderungen i. H. v. 7.658,11 € aufzuheben.

13 Die Beklagte beantragt,

die Berufung zurückzuweisen.

14 Hinsichtlich der Grundsteuerbescheide 1996 bis 1999 sei keine Zahlungsverjährung eingetreten. Aufgrund von Postrückläufern habe Anlass bestanden, den Aufenthaltsort von A... S..... zu ermitteln. Dies gelte auch für die weiteren im Einzelnen angeführten Aufenthaltsermittlungen. Es treffe auch zu, dass die Rücknahme des Antrags auf Zwangsversteigerung keinen Einfluss auf die Unterbrechung der Zahlungsverjährung habe. Die Neufestsetzung des Grundsteuermessbetrags für das Grundstück O..str. .. in L..... im Jahr 2012 auf 0,-€ habe keine Auswirkungen auf die Veranlagungszeiträume 1996 bis 2011. Hier sei sie gemäß § 184 Abs. 1, § 182 AO an die immer noch wirksamen Grundsteuermessbescheide vom 18. Dezember 1996 und vom 25. März 2004 gebunden. Sie habe zudem hinreichende Vollstreckungsversuche unternommen. Allerdings sei es zutreffend, dass in Mietforderungen des Grundstücks Z..... Str. . wegen offener Grundsteuerforderungen zu diesem Grundstück vollstreckt worden sei. Dies sei aber unschädlich, da auch eine Vollstreckung wegen der weiteren Grundsteuerforderungen erfolglos geblieben wäre. Aus der Drittschuldnererklärung sei hervorgegangen, dass das Mietobjekt der

Zwangsverwaltung unterlegen habe und die Mieten an den Zwangsverwalter zu zahlen gewesen seien. Auch die Vollstreckungsakte, insbes. die Zusammenstellung auf den Seiten 172 f., belege eine Vielzahl von Versuchen verschiedener Ämter, gegen die S..... GbR Forderungen zu vollstrecken, so dass die Beklagte von der Erfolglosigkeit weiterer Vollstreckungsversuche habe ausgehen können. Dies gelte auch für eine etwaige Vollstreckung in Spanien. Auf ihr Amtshilfe-/Vollstreckungersuchen vom 17. April 2002 an das Amtsgericht H..... habe der dortige Obergerichtsvollzieher in seinem Vollstreckungsbericht mitgeteilt, dass sich der Schuldner in Spanien aufhalte und dort eine Gaststätte betreibe, und habe lediglich seine „angebliche“ dortige Anschrift mitgeteilt. Eine Anfrage der Beklagten im Oktober 2004 bei Amtsgericht L..... habe ergeben, dass sich dieser unbekannten Aufenthalts in Spanien befinde. Damit hätten keine konkreten Anhaltspunkte bestanden, dass sich Herr A... S..... tatsächlich in Spanien aufgehalten habe. Zudem sei nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs im Rahmen des § 219 Satz 1 AO eine Aussichtslosigkeit der Vollstreckung in das bewegliche Vermögen schon dann anzunehmen, wenn eine Vollstreckung im Ausland erforderlich wäre. Für die Feststellung der Aussichtslosigkeit bedürfe es keines Vollstreckungsversuchs. Im Übrigen sei eine Auslandsvollstreckung nach dem EU-Beitreibungsgesetz und seinem Vorgänger, dem Gesetz zur Durchführung der EG-Beitreibungsrichtlinie, sehr aufwändig.

- 15 Für die näheren Einzelheiten wird auf die Gerichtsakten und die beigezogenen Verwaltungsvorgänge verwiesen. Diese waren Gegenstand der mündlichen Verhandlung.

Entscheidungsgründe

- 16 Die zulässige Berufung der Klägerin ist ohne Erfolg. Das Urteil des Verwaltungsgerichts L..... vom 14. Juni 2016 - 6 K 645/13 - ist - soweit es Gegenstand des Berufungsverfahrens ist - rechtmäßig und verletzt die Klägerin nicht in ihren Rechten (§ 113 Abs. 1 Satz 1 VwGO). Der Duldungsbescheid der Beklagten vom 20. September 2012 in der Fassung des Widerspruchsbescheids vom 22. Juli 2013 ist in der noch streitgegenständlichen Höhe von 7.658,11 € rechtmäßig.

- 17 Gemäß § 77 Abs. 2 AO hat der Eigentümer eines Grundstücks wegen einer Steuer, die als öffentliche Last auf dem Grundbesitz ruht, die Zwangsvollstreckung in den Grundbesitz zu dulden. Er kann - wie hier durch den streitgegenständlichen Bescheid geschehen - von der Steuerbehörde wegen offener Grundsteuerforderungen durch Duldungsbescheid in Anspruch genommen werden (§ 191 Abs. 1 Satz 1 2. Alt. AO), da die Grundsteuer auf dem Grundstück als öffentliche Last ruht (§ 12, § 2 Satz 1 Nr. 2 GrStG i. V. m. § 68 Abs. 1, § 70 Abs. 1 BewG). Ein Duldungsbescheid kann nicht mehr ergehen, soweit die Steuer gegen den Steuerschuldner nicht festgesetzt worden ist und wegen Ablaufs der Festsetzungsfrist auch nicht mehr festgesetzt werden kann sowie soweit die gegen den Steuerschuldner festgesetzte Steuer verjährt oder erlassen worden ist (§ 191 Abs. 5 AO in entsprechender Anwendung; vgl. Loose, in: Tipke/Kruse, AO/FGO, Stand: März 2018, § 191 AO Rn. 150).
- 18 Für die hier streitgegenständlichen Jahre 1996 bis 1998, 2002 sowie 2009 bis 2011 ist die Grundsteuer durch die Beklagte wirksam festgesetzt worden (1.) und zudem auch bis zum Erlass des Duldungsbescheids keine Verjährung eingetreten (2.). Die Neufestsetzung des Grundsteuermessbescheids in 2012 steht der Geltendmachung der streitgegenständlichen Steuerforderungen nicht entgegen (3.). Die Geltendmachung der Steuern hat die Beklagte nicht verwirkt (4.) und zudem hat sie die Klägerin ermessensgerecht in Anspruch genommen (5.).
- 19 1. Gemäß § 169 Abs. 1 Satz 1 AO ist eine Steuerfestsetzung nicht mehr zulässig, wenn die Festsetzungsfrist abgelaufen ist. Die Festsetzungsfrist beträgt vier Jahre und beginnt mit Ablauf des Jahres, in dem die Steuer entstanden ist (§ 169 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2, § 170 Abs. 1 AO). Die Grundsteuer entsteht mit Beginn des jeweiligen Kalenderjahres, für das die Steuer festzusetzen ist (§ 9 Abs. 2 GrStG).
- 20 Die Frist ist u. a. gewahrt, wenn der Steuerbescheid vor Ablauf der Festsetzungsfrist den Bereich der für die Steuerfestsetzung zuständigen Finanzbehörde verlassen hat (§ 169 Abs. 1 Satz 3 Nr. 1 AO). Diese Regelung entbindet die Finanzbehörde nur davon, den Zeitpunkt des Zugangs nachzuweisen, so dass die Festsetzungsfrist auch gewahrt ist, wenn der Steuerbescheid dem Steuerpflichtigen erst nach Ablauf der Festsetzungsfrist zugeht. Ein Verzicht auf eine wirksame Bekanntgabe des zur Post gegebenen Schriftstücks kann aus dieser Regelung nicht abgeleitet werden. Die

Vorschrift setzt vielmehr einen wirksam bekannt gegebenen Verwaltungsakt voraus. Nur dann stellt sich die Frage, ob er i. S. v. § 169 Abs. 1 Satz 3 Nr. 1 AO rechtzeitig abgesandt worden ist. Daher ist die Festsetzungsfrist nicht gewahrt, wenn die Behörde im Fall der Bekanntgabe nach § 122 Abs. 2 AO den Zugang des Steuerbescheids nicht nachweisen kann oder dieser dem Steuerpflichtigen nach einem missglückten Bekanntgabeversuch nicht zugegangen ist (BFH, Urt. v. 28. August 2003 - VII R 22/01 -, juris Rn. 13 m. w. N.).

- 21 An einem die Bekanntgabewirkung auslösenden Zugang der in Rede stehenden Steuerbescheide bestehen keine ernstlichen Zweifel. Zwar sind die Bescheide für das Jahr 1998 und 2002 zunächst wegen fehlerhafter Adressierung ausweislich der vorliegenden Briefumschläge zurückgesandt worden. Jedoch ist in beiden Fällen aktenkundig eine neue Übersendung mit geänderter Adresse erfolgt, ohne dass es wieder zu einem Rückläufer gekommen wäre. Zutreffend ist auch die Auffassung des Verwaltungsgerichts, dass die teilweise Adressierung der Bescheide an den Gesellschafter persönlich unschädlich ist, da aus den vorhergehenden Bescheiden und dem ersichtlichen Gesamtzusammenhang offensichtlich war, dass es sich um eine Forderung gegen die Gesellschaft handelt.
- 22 Für die näheren Einzelheiten der Bekanntgabe der Steuerbescheide wird auf die Ausführungen des Verwaltungsgerichts verwiesen (UA S. 8).
- 23 Einer wirksamen Bekanntgabe kann die Klägerin nicht entgegenhalten, dass Herr A... S..... mit E-Mail vom 10. Oktober 2012 gegenüber der Klägerin bekundete, er sei sich fast sicher, bis 2009 keine Steuerbescheide erlassen haben. Gemäß § 122 Abs. 2 AO gilt ein schriftlicher Verwaltungsakt, der durch die Post übermittelt wird, bei einer Übermittlung im Inland am dritten Tage nach der Aufgabe zur Post (Nr. 1), bei einer Übermittlung im Ausland einen Monat nach Aufgabe zur Post (Nr. 2) als bekannt gegeben, außer wenn er nicht oder zu einem späteren Zeitpunkt zugegangen ist; im Zweifel hat die Behörde den Zugang des Verwaltungsakts und den Zeitpunkt des Zugangs nachzuweisen. Kommen zur Post gegebene Schreiben nicht zurück, sind Zweifel am Zugang und am Zugangszeitpunkt - soll die Zugangsfiktion nicht ihren Sinn verlieren - nur gerechtfertigt, wenn der Adressat einen atypischen Geschehensablauf schlüssig vorträgt (SächsOVG, Beschl. v. 21. April 2015 - 3 B

109/15 -, juris Rn. 8 m. w. N. zur inhaltsgleichen Vorschrift des § 41 Abs. 2 VwVfG). Eine solche Darlegung ist hier nicht erfolgt.

- 24 2. Zu der der Grundsteuer für die Jahre 1996 bis 1998, 2002 sowie 2009 bis 2011 ist keine Zahlungsverjährung eingetreten.
- 25 Ansprüche aus einem Steuerverhältnis unterliegen einer besonderen Verjährung (§ 228 Satz 1 AO). Die Verjährungsfrist beträgt fünf Jahre (§ 228 Satz 2 AO). Sie beginnt mit Ablauf des Kalenderjahrs, in dem der Anspruch erstmals fällig geworden ist (§ 229 Abs. 1 Satz 1 AO). Die Verjährung wird gemäß § 231 Abs. 1 Satz 1 AO unterbrochen durch schriftliche Geltendmachung des Anspruchs, durch Zahlungsaufschub, durch Stundung, durch Aussetzung der Vollziehung, durch Sicherheitsleistung, durch Vollstreckungsaufschub, durch eine Vollstreckungsmaßnahme, durch Anmeldung im Insolvenzverfahren, durch Aufnahme in einen Insolvenzplan oder einen gerichtlichen Schuldenbereinigungsplan, durch Einbeziehung in ein Verfahren, das die Restschuldbefreiung für den Schuldner zum Ziel hat, und durch Ermittlungen der Finanzbehörde nach dem Wohnsitz oder dem Aufenthaltsort des Zahlungspflichtigen.
- 26 Hier hat die Beklagte in der mündlichen Verhandlung vor dem Verwaltungsgericht erstmals eine weitere Vollstreckungsakte vorgelegt, aus der sich verjährungsunterbrechende Maßnahmen, insbesondere in Gestalt von Aufenthaltsermittlungen für diesen Zeitraum ergeben. Die Maßnahmen hat das Verwaltungsgericht in seiner Entscheidung in Einzelnen und auch nach Auffassung des Senats zutreffend geschildert und gewürdigt, so dass zur Vermeidung von Wiederholungen auf diese Ausführungen verwiesen wird (§ 130b Satz 2 VwGO).
- 27 Neben den vom Verwaltungsgericht gewürdigten Anschriftenermittlungen tritt für die 2009, 2010 und 2011 eine Unterbrechung der Verjährung durch den Antrag auf Zwangsversteigerung vom 3. September 2010 für das Grundstück O..straße .. hinzu. Dass die Beklagte den Zwangsversteigerungsantrag am 9. Dezember 2010 zurückgenommen hat, ändert hieran nichts, da es für die Unterbrechung der Verjährung allein auf die wirksame und nicht nichtige Antragstellung ankommt (Loose, a. a. O. § 231 Rn. 4). Es ist auch unschädlich, dass die Beklagte es auf den Hinweis des Amtsgerichts L..... vom 10. September 2010 und die nachfolgende

Kenntniserlangung vom mutmaßlich letzten Wohnsitz von R..... J..... S..... unterlassen hat, über eine Meldeanfrage dessen letzten Wohnsitz zu ermitteln und auf dieser Grundlage den geforderten Erbschein sich ausstellen zu lassen. Sie hat sich dessen ungeachtet ernsthaft bemüht, dessen letzten Wohnsitz über das Nachlassgericht beim Amtsgericht Z..... zu ermitteln, bei dem eine Abwesenheitspflegschaft zu R..... J..... S..... bis zum 6. Oktober 2008 geführt wurde.

- 28 Entgegen der Auffassung der Klägerin kann der Verjährungsunterbrechung auch nicht entgegengehalten werden, dass es sich nur um routinemäßige Abfragen zur Vermeidung einer Verjährung gehandelt habe. Dies hat der Senat schon in seinem Beschluss zur Zulassung der Berufung vom 5. Dezember 2017 festgestellt (- 3 A 544/16 - Rn. 4).
- 29 3. Der Einwand der Klägerin zu einer Berücksichtigung der Festsetzung des Grundsteuermessbetrags in 2012 auf 0,- € auch für die Vergangenheit geht fehl. Hierzu hätte es einer Abänderung der vorhergehenden Messbescheide bedurft, da die Beklagte für die Höhe der Grundsteuer an deren Festsetzung gebunden ist (vgl. § 184 Abs. 1, § 182 AO).
- 30 4. Die Berufung kann schließlich nicht mit Erfolg geltend machen, die Beklagte habe ihr Recht verwirkt, die Grundsteuerfestsetzungen im Wege der Duldungsverfügung gegenüber der Klägerin durchzusetzen, da sie ihre Pflichten zur Beitreibung der Grundsteuern zumindest grob fahrlässig vernachlässigt habe.
- 31 Die Beklagte hat zu keinem Zeitpunkt nach außen zu erkennen gegeben, dass sie die streitigen Grundsteuern nicht mehr betreiben wolle. Vielmehr hat sie eine - oben bereits dargestellte - Vielzahl von Versuchen unternommen, ihre Grundsteuerforderungen zu vollstrecken. Diesem Ziel dienten die mehrfachen Anschriftenermittlungen wie auch die konkreten Vollstreckungsversuche. Hierzu zählt insbesondere auch der Antrag auf Zwangsversteigerung des Grundstücks O..straße .. im September 2010. Insoweit kommt es nicht maßgeblich auf den Zwangsvollstreckungsversuch zum Grundstück K..... Straße an, der nunmehr unstreitig andere Grundsteuerforderungen zum Gegenstand hatte. Auch hiervon

unabhängig hat sich die Beklagte bis zum Erlass des Duldungsbescheids hinreichend um Beitreibung ihrer Forderungen bemüht.

- 32 5. Mit dem Verwaltungsgericht ist der Senat der Auffassung, dass keine durchgreifenden Anhaltspunkte dafür vorliegen, die Beklagte habe bei dem Erlass des Duldungsbescheides das ihr durch § 191 Abs. 1 Satz 1 AO eingeräumte (Inanspruchnahme-)Ermessen fehlerhaft ausgeübt. Zwar spricht viel dafür, die Inanspruchnahme eines Duldungspflichtigen erst dann als zulässig anzusehen, wenn die Durchsetzung der Forderung gegenüber dem Steuerschuldner ohne Erfolg geblieben ist oder ihre Durchsetzung ihm gegenüber aussichtslos erscheint. Nach vorzugswürdiger Ansicht ist jedoch nicht zu verlangen, dass gegenüber dem Steuerschuldner alle denkbaren Vollstreckungsmöglichkeiten ausgeschöpft werden müssen, bevor der Erlass eines Duldungsbescheids in Betracht gezogen werden darf (SächsOVG, Beschl. v. 18. Mai 2015 - 3 B 96/14 -, juris Rn. 14 m. w. N.).
- 33 Es ist nichts dafür ersichtlich, dass dem Erlass des Duldungsbescheids der hier entsprechend anwendbare § 219 AO (vgl. Loose, a. a. O. § 191 Rn. 145, 150; VG Gießen, Urt. v. 14. Juni 2012 - 8 K 2455/10 -, juris Rn. 20) entgegengestanden haben könnte. Soweit die Klägerin in diesem Zusammenhang unterbliebene Vollstreckungsversuche in Spanien rügt, greift diese Rüge nicht durch. Denn nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs bedarf die Inanspruchnahme eines inländischen Haftungsschuldners keiner besonderen Begründung hinsichtlich der Ermessensausübung, wenn ein gegen den Steuerschuldner zu richtender Nachforderungsbescheid im Ausland vollstreckt werden müsste (Beschl. v. 3. Dezember 1996 - I B 44/96, - juris Rn. 9 m. w. N.; Beschl. v. 8. November 2000 - I B 59/00 -, juris Rn. 4; VG Düsseldorf, Urt. v. 23. Oktober 2015 - 14 K 4459/10 -, juris Rn. 59; ähnlich: Loose, a. a. O. § 219 Rn. 6). Dieser Auffassung schließt sich der Senat an.
- 34 Die Kostenentscheidung folgt aus § 154 Abs. 2 VwGO.
- 35 Die Revision ist nicht zuzulassen, da keiner der Gründe des § 132 Abs. 2 VwGO vorliegt.

Rechtsmittelbelehrung

Die Nichtzulassung der Revision kann durch Beschwerde angefochten werden.

Die Beschwerde ist beim Sächsischen Obergerverwaltungsgericht, Ortenburg 9, 02625 Bautzen, innerhalb eines Monats nach Zustellung dieses Urteils schriftlich oder in elektronischer Form nach Maßgabe des § 55a der Verwaltungsgerichtsordnung und der Verordnung über die technischen Rahmenbedingungen des elektronischen Rechtsverkehrs und über das besondere elektronische Behördenpostfach (Elektronischer-Rechtsverkehr-Verordnung) vom 24. November 2017 (BGBl. I S. 3803) in der jeweils geltenden Fassung einzulegen. Die Beschwerde muss das angefochtene Urteil bezeichnen.

Die Beschwerde ist innerhalb von zwei Monaten nach Zustellung dieses Urteils zu begründen. Die Begründung ist bei dem oben genannten Gericht schriftlich oder in elektronischer Form nach Maßgabe des § 55a der Verwaltungsgerichtsordnung und der Elektronischer-Rechtsverkehr-Verordnung einzureichen.

In der Begründung der Beschwerde muss die grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache dargelegt oder die Entscheidung des Bundesverwaltungsgerichts, des Gemeinsamen Senats der Obersten Gerichtshöfe des Bundes oder des Bundesverfassungsgerichts, von der das Urteil abweicht, oder der Verfahrensmangel bezeichnet werden. In Streitigkeiten aus dem Beamtenverhältnis und Disziplinarrecht kann auch die Abweichung des Urteils von einer Entscheidung eines anderen Obergerverwaltungsgerichts vorgetragen werden, wenn es auf diese Abweichung beruht, solange eine Entscheidung des Bundesverwaltungsgerichts in der Rechtsfrage nicht ergangen ist.

Für das Beschwerdeverfahren besteht Vertretungszwang; dies gilt auch für die Einlegung der Beschwerde und für die Begründung. Danach muss sich jeder Beteiligte durch einen Rechtsanwalt oder einen Rechtslehrer an einer staatlichen oder staatlich anerkannten Hochschule eines Mitgliedstaates der Europäischen Union, eines anderen Vertragsstaates des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz, der die Befähigung zum Richteramt besitzt, als Bevollmächtigten vertreten lassen.

In Angelegenheiten, die ein gegenwärtiges oder früheres Beamten-, Richter-, Wehrpflicht-, Wehrdienst- oder Zivildienstverhältnis oder die Entstehung eines solchen Verhältnisses betreffen, in Personalvertretungsangelegenheiten und in Angelegenheiten, die in einem Zusammenhang mit einem gegenwärtigen oder früheren Arbeitsverhältnis von Arbeitnehmern im Sinne des § 5 des Arbeitsgerichtsgesetzes stehen, einschließlich Prüfungsangelegenheiten, sind auch Gewerkschaften und Vereinigungen von Arbeitgebern sowie Zusammenschlüsse solcher Verbände für ihre Mitglieder oder für andere Verbände oder Zusammenschlüsse mit vergleichbarer Ausrichtung und deren Mitglieder vertretungsbefugt. Vertretungsbefugt sind auch juristische Personen, deren Anteile sämtlich im wirtschaftlichen Eigentum einer dieser Organisationen stehen, wenn die juristische Person ausschließlich die Rechtsberatung und Prozessvertretung dieser

Organisation und ihrer Mitglieder oder anderer Verbände oder Zusammenschlüsse mit vergleichbarer Ausrichtung und deren Mitglieder entsprechend deren Satzung durchführt, und wenn die Organisation für die Tätigkeit der Bevollmächtigten haftet. Diese Bevollmächtigten müssen durch Personen mit der Befähigung zum Richteramt handeln.

Behörden und juristische Personen des öffentlichen Rechts einschließlich der von ihnen zur Erfüllung ihrer öffentlichen Aufgaben gebildeten Zusammenschlüsse können sich durch eigene Beschäftigte mit Befähigung zum Richteramt oder durch Beschäftigte mit Befähigung zum Richteramt anderer Behörden oder juristischer Personen des öffentlichen Rechts einschließlich der von ihnen zur Erfüllung ihrer öffentlichen Aufgaben gebildeten Zusammenschlüsse vertreten lassen.

Ein Beteiligter, der zur Vertretung berechtigt ist, kann sich selbst vertreten.

gez.:

v. Welck

Kober

John

Beschluss

Der Streitwert für das Berufungsverfahren wird auf 7.658,11 € festgesetzt.

Gründe

- 1 Die Streitwertfestsetzung folgt aus § 47 Abs. 1, § 52 Abs. 3 Satz 1 GKG.
- 2 Dieser Beschluss ist unanfechtbar (§ 68 Abs. 1 Satz 5 i. V. m. § 66 Abs. 3 Satz 3 GKG).

gez.:

v. Welck

Kober

John