

Sachgebiet:

BVerwGE: ja

Fachpresse: ja

Sonstiges Abgabenrecht

Rechtsquelle/n:

AO	§ 1 Abs. 2, § 34 Abs. 2, § 77 Abs. 2, § 122 Abs. 1 und 2, § 124 Abs. 1, § 169 Abs. 2, § 170 Abs. 1, § 191 Abs. 1
VwVfG	§ 41 Abs. 2
GrStG	§ 12
BGB	§ 709 Abs. 1, § 727

Titelzeile:

Bestreiten des Zugangs mit Nichtwissen

Stichworte:

Verwaltungsakt; Steuerbescheid; Steuermessbescheid; Steuerschuld; Grundsteuer; Abgabenbescheid; Duldungsbescheid; Bekanntgabe; Zugang; Vermutung des Zugangs; Bestreiten des Zugangs; Bestreiten mit Nichtwissen; Zweifel am Zugang; Beweismaß; Beweislast; Anscheinsbeweis; Aufklärungspflicht; Überzeugungsgrundsatz; Festsetzungsverjährung; Zahlungsverjährung.

Leitsätze:

Bestreitet ein Dritter mit Nichtwissen, dass ein durch einfachen Brief übermittelter Verwaltungsakt dem Adressaten zugegangen ist, wird die Zugangsvermutung des § 122 Abs. 2 AO allein dadurch nicht erschüttert.

Urteil des 9. Senats vom 15. Juni 2016 - BVerwG 9 C 19.15

- I. VG Köln vom 7. Dezember 2012
Az: VG 17 K 5268/11
- II. OVG Münster vom 11. November 2014
Az: OVG 14 A 313/13





BUNDESVERWALTUNGSGERICHT

IM NAMEN DES VOLKES

URTEIL

BVerwG 9 C 19.15
OVG 14 A 313/13

In der Verwaltungsstreitsache

hat der 9. Senat des Bundesverwaltungsgerichts
am 15. Juni 2016

durch den Vorsitzenden Richter am Bundesverwaltungsgericht Dr. Bier,
den Richter am Bundesverwaltungsgericht Prof. Dr. Korbmacher,
die Richterin am Bundesverwaltungsgericht Dr. Bick und
die Richter am Bundesverwaltungsgericht Steinkühler und Dr. Martini

ohne mündliche Verhandlung für Recht erkannt:

Die Revision des Klägers gegen das Urteil des Oberverwaltungsgerichts für das Land Nordrhein-Westfalen vom 11. November 2014 wird zurückgewiesen.

Der Kläger trägt die Kosten des Revisionsverfahrens.

G r ü n d e :

I

- 1 Der Kläger wendet sich gegen einen Duldungsbescheid.
- 2 Eine aus der I. GmbH (im Folgenden: I. GmbH) und der J. GmbH (im Folgenden: J. GmbH) gebildete Gesellschaft bürgerlichen Rechts war seit dem Jahr 1994 Miteigentümerin des in Köln gelegenen Grundstücks S.-Straße 12. Die I. GmbH wurde durch einen am 1. Februar 2005 in das Handelsregister eingetragenen Beschluss des Amtsgerichts Neuwied aufgelöst.
- 3 Hinsichtlich des vorbezeichneten Grundstücks setzte die Beklagte mit Bescheid vom 14. August 2006 die anteilige Grundsteuer für die Jahre 2002 bis 2005 und mit weiterem Bescheid vom 10. April 2007 für das Jahr 2006 in Höhe von jährlich 871,50 € fest. Die Bescheide waren adressiert an Frau L. als Geschäftsführerin der J. GmbH. Als Abgabenschuldnerin war jeweils die aus der J. GmbH und der I. GmbH gebildete Gesellschaft bürgerlichen Rechts bezeichnet.

- 4 Bereits am 8. November 2006 waren hinsichtlich des erwähnten Miteigentumsanteils an dem Grundstück S.-Straße 12 der Kläger und eine P. GmbH als neue Miteigentümer in das Grundbuch eingetragen worden. Am 8. März 2010 wurde der Kläger als neuer alleiniger Inhaber des Miteigentumsanteils eingetragen.
- 5 Nachdem keine Zahlungen eingegangen waren, nahm die Beklagte mit Haftungsbescheiden vom 23. und 24. November 2010 die J. GmbH für die rückständige Grundsteuer der Jahre 2002 bis 2006 und den Kläger sowie die P. GmbH gesamtschuldnerisch für die Grundsteuer der Jahre 2005 und 2006 in Haftung. Auch die Haftungsschuldner leisteten in der Folgezeit keine Zahlungen.
- 6 Daraufhin verpflichtete die Beklagte den Kläger mit Duldungsbescheid vom 22. August 2011, die Zwangsvollstreckung in den Miteigentumsanteil wegen der rückständigen Grundsteuern der Gesellschaft bürgerlichen Rechts für die Jahre 2002 bis 2006 in Höhe von 4 357,50 € zu dulden.
- 7 Mit seiner Klage hat der Kläger eine wirksame Festsetzung sowohl der Grundsteuern als auch des Grundsteuermessbetrages mit Nichtwissen bestritten und sich auf Festsetzungsverjährung, hilfsweise auf Zahlungsverjährung berufen. Das Verwaltungsgericht hat die Klage abgewiesen, das Oberverwaltungsgericht die Berufung des Klägers zurückgewiesen. Zur Begründung hat das Oberverwaltungsgericht ausgeführt, der Duldungsbescheid sei rechtmäßig, insbesondere sei die Grundsteuer gegenüber der Steuerschuldnerin wirksam festgesetzt worden. Allein das Bestreiten mit Nichtwissen wecke noch keine Zweifel am Zugang der Steuerbescheide. Auch sonst weise der Sachverhalt keine Tatsachen auf, die eine Grundlage für solche Zweifel bilden könnten. Nichts anderes gelte für den der Grundsteuerforderung zugrunde liegenden Messbescheid, von dessen Bekanntgabe ebenfalls auszugehen sei.
- 8 Zur Begründung der vom Senat zugelassenen Revision macht der Kläger geltend, anerkanntermaßen könne der Adressat eines durch einfachen Brief übersandten Bescheides durch schlichtes Bestreiten des Zugangs Zweifel an der

Bekanntgabe wecken und damit die Nachweispflicht der Behörde auslösen. Das gleiche müsse gelten, wenn - wie hier - ein Dritter den Zugang des Bescheides beim Adressaten mit Nichtwissen bestreite. Daher hätte das Oberverwaltungsgericht den Zugang sowohl der Grundsteuerbescheide als auch des Grundsteuermessbescheides positiv feststellen müssen. Diese Feststellung, für die die Akten des Finanzamtes hätten beigezogen werden müssen, sei zu Unrecht unterblieben. Die Bescheide hätten zudem beiden Gesellschaftern der Steuerschuldnerin bekannt gegeben werden müssen, falls nicht ein Gesellschafter als alleinvertretungsberechtigt bestimmt oder ein gemeinsamer Empfangsbevollmächtigter bestellt gewesen sei. Auch insoweit fehle es an den erforderlichen Feststellungen.

9 Der Kläger beantragt sinngemäß,

das Urteil des Oberverwaltungsgerichts für das Land Nordrhein-Westfalen vom 11. November 2014 zu ändern und den Duldungsbescheid der Beklagten vom 22. August 2011 aufzuheben,

hilfsweise: das Urteil des Oberverwaltungsgerichts aufzuheben und die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das Oberverwaltungsgericht zurückzuverweisen.

10 Die Beklagte beantragt,

die Revision zurückzuweisen.

11 Sie verteidigt das Berufungsurteil.

II

12 Die zulässige Revision des Klägers ist unbegründet. Das Oberverwaltungsgericht hat ohne Verstoß gegen Bundesrecht die Klageabweisung bestätigt. Der angefochtene Duldungsbescheid verletzt den Kläger nicht in seinen Rechten.

- 13 1. Der Duldungsbescheid findet seine Rechtsgrundlage in § 1 Abs. 2 in Verbindung mit § 191 Abs. 1 Satz 1 und § 77 Abs. 2 Satz 1 AO. Nach der zuletzt genannten Norm hat der Eigentümer die Zwangsvollstreckung in den Grundbesitz wegen einer Steuer zu dulden, die als öffentliche Last auf dem Grundbesitz ruht; dies ist bei der Grundsteuer der Fall (§ 12 GrStG). Da die Duldungspflicht akzessorisch ist, setzt sie das Bestehen der Steuerschuld voraus. Der Steueranspruch muss entstanden und darf nicht wieder untergegangen, er muss festgesetzt, fällig und vollstreckbar sein (BVerwG, Urteil vom 13. Februar 1987 - 8 C 25.85 - Buchholz 401.0 § 77 AO Nr. 2 S. 3 f.).
- 14 Die Grundsteuerschuld ist zulasten der aus der J. GmbH und der I. GmbH gebildeten Gesellschaft bürgerlichen Rechts für alle fraglichen Steuerjahre mit dem Beginn des jeweiligen Kalenderjahres entstanden (§ 9 Abs. 2 GrStG). Die Steuerbescheide der Beklagten vom 14. August 2006 (für die Jahre 2002 bis 2005) und vom 10. April 2007 (für das Jahr 2006) wahrten die vierjährige Festsetzungsfrist (§ 169 Abs. 2 Nr. 2 AO), die mit dem Ablauf des jeweiligen Entstehungsjahres begonnen hatte (§ 170 Abs. 1 AO) und somit für die Grundsteuer 2002 erst Ende 2006 und für die Grundsteuer 2006 erst Ende 2010 abgelaufen ist. Einwände gegen die Steuerfestsetzungen bestehen auch nicht deshalb, weil eine der beiden Mitgliedsgesellschaften der Steuerschuldnerin, die I. GmbH, bei Erlass der Bescheide bereits aufgelöst war. Abgesehen davon, dass dem Tod einer natürlichen Person als Auflösungsgrund der Gesellschaft bürgerlichen Rechts (§ 727 BGB) nicht schon die Auflösung, sondern erst die Vollbeendigung einer Mitgliedsgesellschaft gleichsteht (vgl. C. Schäfer, in: Münch-KommBGB, 6. Aufl. 2013, § 727 Rn. 8 m.w.N.), war die Gesellschaft bürgerlichen Rechts ihrerseits steuerrechtlich so lange existent, wie noch Steueransprüche gegen sie geltend gemacht werden konnten (BFH, Urteile vom 24. März 1987 - X R 28/80 - BFHE 150, 293 <295> und vom 22. Januar 2015 - IV R 62/11 - BFH/NV 2015, 995 = juris Rn. 13).
- 15 2. Wirksam ist ein Steuerbescheid nur, wenn er dem Adressaten bekannt gegeben worden ist (§ 124 Abs. 1 AO). Hinsichtlich der hier in Rede stehenden Grundsteuerbescheide beziehen sich die Angriffe der Revision zum einen auf den Bekanntgabe-Adressaten (a) und zum anderen auf die Frage des tatsächli-

chen Zugangs (b). Unter keinem der beiden Gesichtspunkte greifen die Einwände gegen das Berufungsurteil durch.

- 16 a) Das Oberverwaltungsgericht ist zu Recht davon ausgegangen, dass die Bekanntgabe der Steuerbescheide gegenüber der J. GmbH als einem der beiden Gesellschafter der Steuerschuldnerin ausreichend war. Gemäß § 122 Abs. 1 Satz 2 AO ist § 34 Abs. 2 AO auf die Bekanntgabe entsprechend anzuwenden. Danach haben die Mitglieder oder Gesellschafter einer nicht rechtsfähigen Personenvereinigung, soweit diese ohne Geschäftsführer ist, die steuerlichen Pflichten der Vereinigung zu erfüllen; hierzu gehört die Entgegennahme von Steuerbescheiden (BFH, Urteile vom 8. November 1995 - V R 64/94 - BFHE 179, 211 <215> und vom 13. Januar 2010 - V R 24/07 - BFHE 229, 378 Rn. 18). Auf die Gesellschaft bürgerlichen Rechts ist unbeschadet der Anerkennung ihrer Teilrechtsfähigkeit § 34 Abs. 2 AO weiter anwendbar (BFH, Beschluss vom 19. August 2004 - II B 22/03 - BFH/NV 2005, 156 = juris Rn. 5). Eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts hat keinen Geschäftsführer im Sinne des § 34 Abs. 2 AO, wenn die Gesellschafter keine besondere Regelung über die Geschäftsführung getroffen haben, sodass diese gemäß § 709 Abs. 1 BGB allen Gesellschaftern gemeinschaftlich zusteht (BFH, Urteil vom 8. November 1995 a.a.O.). Das Oberverwaltungsgericht hat festgestellt, dass der Gesellschaftsvertrag der Steuerschuldnerin keinem einzelnen Gesellschafter die Befugnis zur Geschäftsführung zugesprochen hat. Soweit die Revision dieser Feststellung entgegengetreten sein sollte, kann sie jedenfalls nicht darlegen, wieso sich dem Oberverwaltungsgericht hierzu eine weitere Sachaufklärung hätte aufdrängen sollen, nachdem der Kläger selbst mit der Berufungsbegründung eine entsprechende Bestimmung im Gesellschaftsvertrag bestritten hatte. Demzufolge durfte es die Beklagte im vorliegenden Fall gemäß § 34 Abs. 2 AO bei der Bekanntgabe der Steuerbescheide an einen der beiden Gesellschafter bewenden lassen.
- 17 b) Nach § 122 Abs. 2 AO gilt ein schriftlicher Verwaltungsakt, der durch die Post übermittelt wird, am dritten Tage nach der Aufgabe zur Post 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. Erst wenn Zweifel am Zugang bestehen, die die widerlegliche Vermutung des § 122 Abs. 2 AO erschüttern, bedarf es für den Zugang des vollen Beweises, der von Amts wegen zu führen ist (§ 86 Abs. 1 VwGO) und für den die Behörde die objektive Beweislast trägt (vgl. Seer, in: Tipke/Kruse, AO/FGO, § 122 AO Rn. 61, Stand Oktober 2015; Müller-Franken, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO/FGO, § 122 AO Rn. 361, Stand Juni 2008; U. Stelkens, in: Stelkens/Bonk/Sachs, VwVfG, 8. Aufl. 2014, § 41 Rn. 127, jeweils m.w.N.). Das Berufungsurteil beruht auf der zutreffenden Annahme, dass allein das bloße Bestreiten des Zugangs mit Nichtwissen durch eine Person, an die der Bescheid nicht gerichtet war, nicht ausreicht, um derartige Zweifel am Zugang auszulösen.

- 18 Falls der Adressat eines Steuerbescheides bestreitet, diesen überhaupt erhalten zu haben, genügt zwar nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs regelmäßig schon dieser Umstand an sich, um Zweifel am Zugang im Sinne des § 122 Abs. 2 AO zu wecken. Anders als im Fall der Behauptung eines verspäteten Zugangs kann danach von einem Adressaten, der den Zugang überhaupt bestreitet, keine weitere Substantiierung verlangt werden. Wählt die Behörde statt der förmlichen Zustellung die Bekanntgabe des Bescheides durch einfachen Brief, trägt sie im Falle des Bestreitens das Risiko der Unerweislichkeit des Zugangs, ohne dass ihr die Erleichterungen des Anscheinsbeweises zugutekommen (stRspr, vgl. BFH, Urteile vom 14. März 1989 - VII R 75/85 - BFHE 156, 66 <69 ff.> und vom 29. April 2009 - X R 35/08 - BFH/NV 2009, 1777 = juris Rn. 20; Beschluss vom 14. Februar 2008 - X B 11/08 - BFH/NV 2008, 743 = juris Rn. 4 ff.; vgl. auch Seer, in: Tipke/Kruse, AO/FGO, § 122 AO Rn. 58, Stand Oktober 2015; Müller-Franken, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO/FGO, § 122 AO Rn. 377 ff., Stand Juni 2008; U. Stelkens, in: Stelkens/Bonk/Sachs, VwVfG, 8. Aufl. 2014, § 41 Rn. 128 f.).
- 19 Diese Rechtsprechung lässt sich aber entgegen der Auffassung des Klägers nicht ohne Weiteres auf den Fall übertragen, dass ein Dritter den Zugang des Verwaltungsaktes beim Adressaten mit Nichtwissen bestreitet. Die Regelung in § 138 Abs. 4 ZPO, wonach eine Erklärung mit Nichtwissen (nur) über Tatsachen zulässig ist, die weder eigene Handlungen der Partei noch Gegenstand

ihrer eigenen Wahrnehmung gewesen sind, ist in dem vom Untersuchungsgrundsatz geprägten Verwaltungsprozess (§ 86 Abs. 1 VwGO) nicht anwendbar. Vielmehr richtet sich das Maß der gerichtlichen Aufklärungspflicht hier wie auch sonst nach der Substanz des Vorbringens der Beteiligten (BVerwG, Urteil vom 2. August 2001 - 7 C 2.01 - Buchholz 428 § 6 VermG Nr. 45 S. 58; Beschluss vom 12. Januar 2009 - 5 B 48.08 - juris Rn. 4). Entscheidend ist danach, dass der Adressat, falls er den Zugang bestreitet, eine (negative) Tatsache aus seinem eigenen Einfluss- und Wahrnehmungsbereich bekundet, während sich der Dritte mangels eigener Erkenntnisse lediglich darauf berufen kann, dass die Frage des Zugangs offen sei (ebenso bereits OVG Münster, Urteil vom 28. November 1995 - 15 A 72/93 - NVwZ-RR 1997, 77 <78>; Niedersächsisches Finanzgericht, Urteil vom 23. Februar 2000 - 3 K 91/94 - EFG 2000, 904 <905>). In dieser Konstellation bedarf es daher weiterer tatsächlicher Umstände, um die gesetzliche Zugangsvermutung zu erschüttern und Zweifel am Zugang zu wecken (§ 122 Abs. 2 AO). Zu derartigen Umständen, die unter Berücksichtigung der Mitwirkungslasten der Beteiligten von Amts wegen zu ermitteln sind, kann neben etwaigen Anhaltspunkten aus den Akten vor allem ein Bestreiten des Zugangs durch den Adressaten selbst gehören (OVG Münster, Urteil vom 28. November 1995 a.a.O.). Von diesen Rechtsgrundsätzen ist das Oberverwaltungsgericht im vorliegenden Fall ausgegangen. Es hat die aus den Akten ersichtlichen Umstände, dass die verschiedenen an Frau L. gerichteten Schreiben und Bescheide der Beklagten nicht zurückgekommen sind und dass Frau L. darauf einerseits nicht reagiert, aber auch andererseits niemals geltend gemacht hat, Sendungen nicht erhalten zu haben, gewürdigt und im Ergebnis das Fehlen von Tatsachen festgestellt, die die Grundlage für Zweifel bilden könnten.

- 20 Erfolgreiche Verfahrensrügen hat die Revision in diesem Zusammenhang nicht erhoben. Soweit sie beanstandet, das Oberverwaltungsgericht habe die Nachweispflicht des § 122 Abs. 2 AO verkannt, wendet sie sich in Wahrheit gegen den materiellen Rechtsstandpunkt des Oberverwaltungsgerichts zur Auslegung dieser Norm. Dass dem Berufungsgericht auf der Grundlage seiner Rechtsauffassung ein Verstoß gegen die Aufklärungspflicht oder den Überzeugungs-

grundsatz unterlaufen wäre, lässt sich den Darlegungen der Revision nicht entnehmen.

- 21 Weitere Aufklärungsmöglichkeiten (§ 86 Abs. 1 VwGO) hätten dem Oberverwaltungsgericht zwar gegebenenfalls zur Verfügung gestanden, insbesondere durch Vernehmung der Frau L. als Zeugin zu der Frage, ob sie die Grundsteuerbescheide vom 14. August 2006 und 10. April 2007 seinerzeit erhalten hat. Der Kläger hat aber weder einen diesbezüglichen Beweisantrag gestellt, noch musste sich dem Berufungsgericht diese Beweisaufnahme von sich aus aufdrängen. Letzteres ist vor allem deshalb nicht der Fall, weil Frau L. es auch dann noch unterlassen hat, sich bei der Beklagten zu melden, insbesondere den seinerzeitigen Zugang der beiden ihr zunächst mit einfacher Post übersandten Bescheide zu bestreiten, als die Beklagte ihr die Bescheide nachträglich am 29. Oktober 2010 mit Postzustellungsurkunde förmlich zugestellt hatte. Jedenfalls von da an lag die Annahme fern, ihre Untätigkeit könne darauf zurückzuführen sein, dass sie in der Vergangenheit überhaupt keine Sendungen erhalten habe.
- 22 Ebenso wenig lassen sich dem Revisionsvorbringen Hinweise darauf entnehmen, dass das Oberverwaltungsgericht unter Verstoß gegen § 108 Abs. 1 Satz 1 VwGO bestimmte aus den Akten ersichtliche Umstände, deren Entscheidungserheblichkeit sich ihm hätte aufdrängen müssen, bei seiner Überzeugungsbildung übergangen habe. Insoweit hätte es konkreter Darlegungen bedurft, insbesondere einer genauen Bezeichnung der Aktenteile, aus denen der Verstoß hergeleitet wird (s. nur BVerwG, Beschluss vom 12. Februar 2001 - 9 B 3.01 - juris Rn. 7). Auch daran fehlt es.
- 23 3. Soweit die Revision geltend macht, der Kläger habe auch die ordnungsgemäße Bekanntgabe des den Steuerbescheiden zu Grunde liegenden Messbescheides vom 7. Juli 1997 mit Nichtwissen bestreiten dürfen, dringt sie ebenfalls nicht durch. Unter der Prämisse, dass sich der Kläger im Prozess gegen den Duldungsbescheid auf die etwaige Rechtswidrigkeit der - wirksamen und gegenüber der Steuerschuldnerin bestandskräftigen - Grundsteuerbescheide berufen kann (vgl. zu dieser Frage: Boeker, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler,

AO/FGO, § 77 AO Rn. 55 f., Stand August 2011, § 191 AO Rn. 216 f. m.w.N., Stand März 2012), ist das Berufungsgericht von einer ordnungsgemäßen Bekanntgabe auch des Messbescheides ausgegangen. Auf der Grundlage seines - wie bereits ausgeführt - zutreffenden Normverständnisses des § 122 Abs. 2 AO hat es auch insoweit unter Hinweis auf seine Ausführungen zu den Grundsteuerbescheiden angenommen, dass Tatsachen fehlen, die eine Grundlage für Zugangszweifel bilden könnten. Auch dies steht mit Bundesrecht in Einklang.

- 24 Die Revision hält dem Oberverwaltungsgericht einen Verstoß gegen die Aufklärungspflicht vor, weil es die Beiziehung der Akte des Finanzamtes und sodann Feststellungen dazu, ob und an wen der Messbescheid durch das Finanzamt tatsächlich versandt worden war, verabsäumt habe. Dabei verkennt sie, dass das Gericht nach dem Sach- und Streitstand im Zeitpunkt der Berufungsverhandlung zu einer solchen Sachaufklärung jedenfalls von Amts wegen nicht verpflichtet war. Soweit der Kläger im Berufungsverfahren mit der Beiziehung der Finanzamtsakte hatte geklärt wissen wollen, ob die I. GmbH als Adressatin des Messbescheides laut Gesellschaftsvertrag alleinvertretungsberechtigt oder empfangsbevollmächtigt war, kam es darauf nach dem materiellen Rechtsstandpunkt des Oberverwaltungsgerichts nicht an. Soweit er den tatsächlichen Zugang (auch) des Messbescheides mit Nichtwissen bestritten hatte, berücksichtigt die Revision nicht hinreichend den schriftsätzlichen Vortrag der Beklagten, nach Auskunft des Finanzamtes sei der Messbescheid vom 7. Juli 1997 am 18. Juli 1997 an die I. GmbH für die Steuerschuldnerin zur Post gegeben worden; weder beim Finanzamt noch bei der Beklagten fänden sich Hinweise auf etwaige Bekanntgabefehler. Hätte der Kläger einen Beweisantrag gestellt, spricht zwar einiges dafür, dass ihn das Oberverwaltungsgericht nicht ohne Weiteres als unzulässigen Ausforschungs- bzw. Beweisermittlungsantrag hätte ablehnen dürfen; denn die (negative) Behauptung des Klägers, die nicht in seinen eigenen Erkenntnisbereich fiel, entbehrte auch unter Berücksichtigung des Schriftsatzes der Beklagten nicht von vornherein jeglicher Wahrscheinlichkeit (vgl. etwa BVerwG, Beschluss vom 22. Oktober 2014 - 8 B 99.13 - juris Rn. 40 m.w.N.). In Anbetracht des Beklagtenvorbringens mussten sich dem Oberverwaltungsgericht weitere Aufklärungsmaßnahmen aber nicht von Amts wegen aufdrängen.

- 25 4. Bedenken gegen die Rechtmäßigkeit des angefochtenen Duldungsbescheides sind im Übrigen nicht ersichtlich. Der Anspruch aus dem Steuerschuldverhältnis war bei Erlass des Haftungsbescheides nicht durch Zahlungsverjährung erloschen. Denn die fünfjährige Verjährung (§ 228 AO) hatte erst mit Ablauf des Kalenderjahres der Steuerfestsetzung, also nicht vor 2007, begonnen (§ 229 Abs. 1 Satz 2 AO) und war daher bei Erlass des Duldungsbescheides vom 22. August 2011 noch nicht abgelaufen. Soweit die Revision die Ermessensausübung der Beklagten bei der Entscheidung, gegen den Kläger den Duldungsbescheid zu erlassen, wegen der behaupteten Unwirksamkeit des Grundsteuermessbescheids angreift, stellt sich diese Frage auf der Grundlage der vorstehenden Ausführungen nicht. Unbeschadet dessen lassen die in dem Bescheid vom 22. August 2011 angestellten Ermessenserwägungen erkennen, dass der Beklagten die Subsidiarität des Duldungsbescheides bewusst war. Sie ist davon ausgegangen, dass Vollstreckungsversuche gegenüber der Steuerschuldnerin, deren eine Gesellschafterin, die I. GmbH, bereits im Jahr 2005 aufgelöst worden war, ebenso wenig erfolgversprechend waren wie eine Inanspruchnahme der anderen Gesellschafterin, der J. GmbH, oder der Geschäftsführer der Gesellschafterinnen als Haftungsschuldner; die Revision stellt dies nicht in Frage. Schließlich gilt die Beschränkung auf den Teil der Grundsteuer, der für die Zeit seit dem Beginn des letzten vor der Übereignung liegenden Kalenderjahres zu entrichten ist, nur für die persönliche Haftung (§ 11 Abs. 2 GrStG), nicht aber für die dingliche Haftung gemäß § 12 GrStG.
- 26 5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 154 Abs. 2 VwGO.

Dr. Bier

Prof. Dr. Korbmacher

Dr. Bick

Steinkühler

Dr. Martini

B e s c h l u s s

Der Streitwert wird für das Revisionsverfahren auf 4 357,50 € festgesetzt (§ 47 Abs. 1, § 52 Abs. 3 GKG).

Dr. Bier

Dr. Bick

Dr. Martini