

Beschluss vom 17. September 2014, VII R 8/13

Unterbrechung der Zahlungsverjährung durch eine EMA-Online-Anfrage

BFH VII. Senat

AO § 231 Abs 1 S 1, AO § 139b

vorgehend FG Köln, 26. November 2012, Az: 8 K 2837/11

Leitsätze

NV: Die für eine Verjährungsunterbrechung nach § 231 Abs. 1 Satz 1 AO erforderliche Außenwirkung liegt auch dann vor, wenn die Finanzbehörde durch eine EMA-Online-Anfrage direkt auf die städtische Meldedatenbank zugreift. Darüber hinaus hängt die Verjährungsunterbrechung nicht davon ab, ob die Finanzbehörde die zur Durchsetzung der Zahlungsansprüche zweckmäßigste Maßnahme ergriffen hat .

Tatbestand

- 1 I. Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) erließ am 24. Mai 2011 auf Antrag des Klägers und Revisionsklägers (Kläger) einen Abrechnungsbescheid gemäß § 218 Abs. 2 Satz 1 der Abgabenordnung (AO) über Steuern, Säumniszuschläge, Verspätungszuschläge und Zinsen in Höhe von insgesamt 109.500,88 €. Für diese Ansprüche hatte mit Ablauf des Jahres 2004 eine neue Verjährungsfrist i.S. des § 228 AO begonnen, die nach fünf Jahren am 31. Dezember 2009 geendet hätte. Laut Abrechnungsbescheid wurde die Verjährungsfrist am 27. Oktober 2009 durch eine Wohnsitzanfrage des FA beim Einwohnermeldeamt unterbrochen.
- 2 Einspruch und Klage hatten keinen Erfolg. Das Finanzgericht (FG) stellte aufgrund einer umfangreichen Beweiserhebung fest, das FA habe am 27. Oktober 2009 online eine Wohnsitzanfrage beim Einwohnermeldeamt der Stadt X gestellt (EMA-Online-Anfrage). Dies sei eine die Verjährung unterbrechende Ermittlungshandlung i.S. des § 231 Abs. 1 Satz 1 AO, da dem FA der Wohnsitz des Klägers unbekannt gewesen sei und die EMA-Online-Anfrage der Realisierung der Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis gedient habe. Die Zweckmäßigkeit der Unterbrechungshandlung sei keine Voraussetzung des § 231 Abs. 1 Satz 1 AO. Im Übrigen handele es sich bei der EMA-Online-Anfrage --ebenso wie bei einer schriftlichen EMA-Anfrage-- um einen nach außen wirkenden Realakt des FA, auch wenn die Finanzbeamten über einen Link direkt auf die Meldedatenbanken der Meldebehörden zugriffen. § 231 Abs. 1 Satz 1 AO setze nicht voraus, dass der Zahlungspflichtige von den Ermittlungsmaßnahmen erfahre.
- 3 Mit seiner Revision macht der Kläger geltend, die EMA-Online-Anfrage habe nicht zu einer Unterbrechung der Verjährung gemäß § 231 Abs. 1 Satz 1 AO geführt. Unter Berücksichtigung der Gesetzeshistorie sowie des Sinns und Zwecks dieser Vorschrift, Rechtsfrieden und Rechtssicherheit zu gewährleisten, sei § 231 Abs. 1 Satz 1 AO eng auszulegen. Damit könnten Scheinhandlungen wie routinemäßige Wohnsitzanfragen nicht zu einer Unterbrechung der Verjährung führen. Des Weiteren greife das FA bei der EMA-Online-Anfrage auf die bei der Stadt X gespeicherten Daten wie auf eigene interne Daten zu, so dass im Gegensatz zur schriftlichen EMA-Anfrage die erforderliche Außenwirkung fehle. Schließlich habe die EMA-Online-Anfrage zumindest im Streitfall lediglich die Verjährungsunterbrechung und nicht die Durchsetzung der Zahlungsansprüche bezweckt. Dies folge aus einem Vergleich des Vorgehens des FA im Zeitablauf. Nachdem es in den Jahren 2001 bis 2003 zunächst mehrere Maßnahmen zur Durchsetzung der Zahlungsansprüche durchgeführt habe, seien diese Maßnahmen erst im Jahr 2011 fortgesetzt worden. Die EMA-Online-Anfrage im Jahr 2009 habe dagegen allein der Abarbeitung der finanzamtsintern geführten Verjährungsliste und somit der Verjährungsunterbrechung gedient.
- 4 Der Kläger beantragt, die Vorentscheidung sowie den Abrechnungsbescheid vom 24. Mai 2011 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 10. August 2008 aufzuheben.
- 5 Das FA beantragt, die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

- 6** II. Die Entscheidung ergeht gemäß § 126a der Finanzgerichtsordnung (FGO). Der Senat hält einstimmig die Revision für unbegründet und eine mündliche Verhandlung nicht für erforderlich. Die Beteiligten sind davon unterrichtet worden und hatten Gelegenheit zur Stellungnahme.
- 7** Die Revision des Klägers ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 FGO). Das Urteil entspricht dem Bundesrecht (§ 118 Abs. 1 FGO).
- 8** Der Abrechnungsbescheid ist rechtmäßig. Die aufgeführten Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis sind nicht durch Verjährung erloschen. Das FG hat zu Recht entschieden, dass die EMA-Online-Anfrage vom 27. Oktober 2009 die Verjährung gemäß § 231 Abs. 1 Satz 1 AO unterbrochen hat.
- 9** Die fünfjährige Zahlungsverjährung (§ 228 AO) wird durch die in § 231 Abs. 1 Satz 1 AO abschließend aufgezählten Maßnahmen unterbrochen. Hierzu gehören unter anderem "Ermittlungen der Finanzbehörde nach dem Wohnsitz oder dem Aufenthaltsort des Zahlungspflichtigen". Liegen die Voraussetzungen einer Verjährungsunterbrechung vor, beginnt mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Unterbrechung geendet hat, eine neue fünfjährige Verjährungsfrist (§ 231 Abs. 3 AO).
- 10** Nach der Rechtsprechung des Senats setzt die Verjährungsunterbrechung eine nach außen wirkende Maßnahme voraus; rein innerdienstliche Maßnahmen reichen nicht. Allerdings ist die verjährungsunterbrechende Wirkung --zumindest im Fall der EMA-Anfrage-- nicht davon abhängig, dass der Zahlungspflichtige von dieser Anfrage erfährt. Maßgebend ist allein, dass das Finanzamt den Entschluss fasst, seinen Zahlungsanspruch durchzusetzen, und dies über den rein innerdienstlichen Bereich hinaus nach außen sichtbar wird (Senatsurteil vom 28. November 2006 VII R 3/06, BFHE 216, 4, BStBl II 2009, 575). Bei einer Verjährungsunterbrechung durch Ermittlungen zum Wohnsitz bzw. Aufenthaltsort des Zahlungspflichtigen muss hinzukommen, dass das Finanzamt einen besonderen Anlass hatte, zur Realisierung des Zahlungsanspruchs entsprechende Ermittlungsmaßnahmen einzuleiten. Ein solcher Anlass besteht nur dann, wenn ihm der Wohnsitz bzw. Aufenthaltsort des Zahlungspflichtigen unbekannt ist. Eine rein schematische Anfrage an das Einwohnermeldeamt kann die Verjährung nicht unterbrechen (Senatsurteile vom 24. November 1992 VII R 63/92, BFHE 169, 493, BStBl II 1993, 220; vom 8. November 1994 VII R 1/93, BFH/NV 1995, 657; vgl. auch Senatsbeschluss vom 2. Dezember 2011 VII B 106/11, BFH/NV 2012, 691).
- 11** Der Senat hält an seiner Rechtsprechung fest. Daraus folgt im Streitfall, dass durch die EMA-Online-Anfrage vom 27. Oktober 2009 die Verjährung unterbrochen wurde.
- 12** Der Kläger kann sich nicht darauf berufen, dass es sich bei der EMA-Anfrage um eine rein schematische Wohnsitzanfrage zur Verjährungsunterbrechung gehandelt habe. Denn nach den bindenden tatsächlichen Feststellungen des FG (§ 118 Abs. 2 FGO) war der Wohnsitz des Klägers dem FA zum Zeitpunkt der EMA-Anfrage unbekannt. Damit gab es einen konkreten Anlass für diese Ermittlungsmaßnahme. Auf eine etwaige Kenntnis anderer Finanzbehörden kommt es nicht an.
- 13** Im Ergebnis war die EMA-Online-Anfrage vom 27. Oktober 2009 auf die Durchsetzung konkreter Zahlungsansprüche gerichtet. Daran ändert auch nichts, dass die Anfrage in Folge der Bearbeitung einer intern vom FA erstellten Verjährungsliste gestellt worden ist, die den Eintritt der Verjährung verhindern sollte. Denn unabhängig davon war die Ermittlung des Wohnsitzes für die weitere Durchsetzung der Zahlungsansprüche erforderlich. Dass der Wohnsitz auf andere Weise leichter zu ermitteln gewesen wäre und in den Jahren bis 2004 und ab 2011 umfangreichere Maßnahmen zur Durchsetzung der Zahlungsansprüche durchgeführt worden sind, ist ebenfalls unschädlich. Wie der Senat bereits im Urteil in BFHE 169, 493, BStBl II 1993, 220 ausgeführt hat, kommt es für den Eintritt einer Verjährungsunterbrechung nicht darauf an, dass zur Durchsetzung der Zahlungsansprüche die zweckmäßigste Maßnahme ergriffen wird.
- 14** Schließlich fehlt bei der EMA-Online-Anfrage vom 27. Oktober 2009 auch nicht die erforderliche Außenwirkung. Nach den bindenden tatsächlichen Feststellungen des FG (§ 118 Abs. 2 FGO) wurde die durchsuchte Meldedatenbank allein von der städtischen Meldebehörde betrieben. Das FA konnte darauf zwar im Wege eines automatisierten Abrufverfahrens zugreifen. Dies ändert jedoch nichts daran, dass das FA ähnlich wie bei einer schriftlichen EMA-Anfrage nach außen manifestiert hat, die streitigen Zahlungsansprüche durchsetzen zu wollen. Der vom Senat im Urteil in BFHE 216, 4, BStBl II 2009, 575 hervorgehobene Zweck, durch das Erfordernis der Außenwirkung Rechtssicherheit zu schaffen, rechtfertigt in solch einem Fall keine weitere Einschränkung der verjährungsunterbrechenden Maßnahmen. Allerdings tragen die Finanzbehörden die Feststellungslast, dass

tatsächlich eine EMA-Online-Anfrage durchgeführt worden ist. Dieser Nachweis ist dem FA nach dem von der Revision nicht angegriffenen Ergebnis der Beweisaufnahme des FG gelungen.

- 15** Ob die erforderliche Außenwirkung auch dann vorgelegen hätte, wenn auf die Datenbank des Bundeszentralamts für Steuern (§ 139b Abs. 3 AO) bzw. auf eine andere (zumindest auch) von den Finanzbehörden auf Grundlage des automatisierten Datenabgleichs nach § 139b Abs. 6 bis 8 AO geführte Datenbank zugegriffen worden wäre, kann im Streitfall offen bleiben.
- 16** Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de