

Beschluss vom 14. März 2017, X S 18/16 (PKH)

Öffentliche Zustellung - Darlegung eines Verfahrensmangels - Verletzung des rechtlichen Gehörs

ECLI:DE:BFH:2017:B.140317.XS18.16.0

BFH X. Senat

AO § 30, AO § 122 Abs 5 S 2, FGO § 44 Abs 1, FGO § 46, FGO § 47 Abs 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 3, FGO § 116 Abs 3 S 3, FGO § 116 Abs 6, FGO § 119 Nr 3, FGO § 120 Abs 3 Nr 2 Buchst b, FGO § 142 Abs 1, ZPO § 114, VwZG § 10 Abs 1 S 1 Nr 1, VwZG § 10 Abs 2

Leitsätze

1. NV: Die öffentliche Zustellung ist erst zulässig, wenn der Aufenthaltsort des Zustellungsadressaten allgemein unbekannt ist.
2. NV: Zur Anschriftenermittlung sind die der Sache nach möglichen und geeigneten Nachforschungen anzustellen. Welche Anforderungen an diese Ermittlungen zu stellen sind, hängt u.a. von dem Vorverhalten des Zustellungsempfängers ab.
3. NV: Zur ordnungsgemäßen Darlegung eines Verfahrensmangels gehört die schlüssige Bezeichnung der Tatsachen, die den gerügten Verfahrensmangel ergeben sollen.

Tenor

Der Antrag wird abgelehnt.

Die Entscheidung ergeht gerichtskostenfrei.

Tatbestand

- 1 I. Der Antragsteller begehrt Prozesskostenhilfe (PKH) für eine Beschwerde gegen die Nichtzulassung der Revision. Er erzielte in den Streitjahren Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Der Antragsgegner (das Finanzamt --FA--) erließ für 2007 und 2008 Bescheide, in denen er von den Angaben des Antragstellers zu dessen Nachteil abwich. Der Antragsteller legte am 21. Oktober 2010 (Einkommensteuer) bzw. am 11. November 2010 (Gewerbsteuer) Einsprüche ein.
- 2 Der Antragsteller führte seine Korrespondenz mit dem FA regelmäßig unter der Anschrift X-Straße, wo sich ein Business-Center befand. Schreiben, die das FA an diese Anschrift adressiert hatte, wurden mitunter an das FA zurückgesandt. Mit Schreiben vom 12. Januar 2011 teilte das FA, bevor es zur Sache Stellung nahm, dem Antragsteller mit, es lägen bisher keine Angaben über den Wohnsitz vor. Es gebe lediglich Hinweise, dass sich in der X-Straße der Firmensitz befinde. Gelegentlich komme es jedoch auch bei nach dort adressierten Schreiben zu Rückpost. Das FA bat den Antragsteller, umgehend die Adresse seines Wohnsitzes mitzuteilen. Dies tat der Antragsteller nicht. Er nutzte in der weiteren Korrespondenz sowohl in den Einspruchsverfahren als auch in der am 28. Januar 2011 eingegangenen Einkommensteuererklärung 2009 weiterhin bis Mai 2011 die Anschrift X-Straße.
- 3 Mit Schriftsatz vom 1. Februar 2011, eingegangen beim Finanzgericht (FG) am 4. Februar 2011, erhob der Antragsteller eine Klage gegen das FA Y, die sich auf Maßnahmen der Zwangsvollstreckung bezog, und beantragte hinsichtlich verschiedener Bescheide die Aussetzung der Vollziehung (AdV). Als Anschrift gab er im handschriftlichen Briefkopf die X-Straße an. Die Verfahren wurden beim FG unter 9 K 487/11 bzw. 9 V 488/11 aufgenommen.
- 4 Weiter befindet sich in den Akten eine Kontrollmitteilung vom 28. März 2011 des Hauptzollamts Z an das Finanzamt

für Steuerfahndung und Steuerstrafsachen Essen (als zentraler Ansprechpartner der Zollverwaltung) über eine Einreise des Antragstellers von der Schweiz in die Bundesrepublik Deutschland. Unter den Personendaten erscheint als Anschrift des Antragstellers wiederum die X-Straße. Als Grund der Reise habe er angegeben, eine Ausflugsfahrt unternommen zu haben. In der Sache wurde der Antragsteller bei der Einreise auf finanzielle Transaktionen hin überprüft. Er führte Kontokarten verschiedener Schweizer Banken sowie Kassenbelege eines Schweizer Bankhauses bei sich.

- 5** Anschreiben des FA an den Antragsteller im August 2011 an die Anschrift X-Straße gelangten als unzustellbar zurück, da der Empfänger nicht zu ermitteln sei.
- 6** Ausweislich eines internen E-Mailverkehrs im FA vom 16. Mai 2012 hatte die Betriebskrankenkasse des Antragstellers mitgeteilt, dieser sei unbekannt verzogen. Die letzte Adresse sei die X-Straße gewesen. Mit einer E-Mail vom 15. Mai 2012 hatte die Business GmbH, augenscheinlich die Vermieterin in der X-Straße, dem FA, augenscheinlich dem Mitarbeiter eines anderen Sachgebiets, unter dem Betreff "AW: Ermittlungsverfahren [Antragsteller]" mitgeteilt:

7 "[Anrede] als Anlage sende ich Ihnen einen Auszug der am 06.06.2008 bezahlten Sicherheitsleistung, sowie die Auszüge zu den letzten zwei Zahlungseingängen der monatlichen Servicegebühren. Auf allen drei Belegen ist jeweils die Bankverbindung des Zahlungspflichtigen zu erkennen.
Ja, er hat damals einen Eingangsschlüssel und Schlüssel für unsere Besprechungsräume bekommen und hat auch Räumlichkeiten angemietet. Für diese Anmietung waren keine zusätzlichen Mietzahlungen fällig (s. Vertrag § 3). Es existieren keine Besprechungslisten mit Namen oder Adressen der jeweiligen Teilnehmer!"
- 8** Beigefügt waren drei entsprechend benannte PDF-Dateien mit jeweils einem Kontoauszug für die Mietzahlung Januar 2011, die Mietzahlung Februar 2011 (beide zum Monatsanfang) und die Zahlung der Sicherheitsleistung. Die beiden erstgenannten Dateien tragen die Bezeichnung "vorletzte Gebühr_Jan_2011" bzw. "letzte Gebühr_Feb_2011".
- 9** Der Mitarbeiter des anderen Sachgebiets stellte der Bearbeiterin des vorliegenden Verfahrens nicht nur diese E-Mail zur Verfügung, sondern teilte überdies mit, er habe vor Ort die Adresse in der X-Straße ermittelt, wo der Antragsteller einen Briefkasten angemietet habe. Es handele sich nicht um eine Wohnadresse. Er werde sich bei der Einwohnermeldebehörde erkundigen, ob eine Wohnsitzermittlung zur Fahndung möglich sei.
- 10** Eine länderumfassende Namensauskunft vom 24. Juli 2012 in allen Steuerkonten ergab für den Antragsteller neben der Anschrift X-Straße zwei weitere Adressen. Eine der Anschriften war bereits im Jahre 2009 im Rahmen einer Umsatzsteuer-Nachschau überprüft worden und enthielt schon damals keinen Hinweis auf den Antragsteller. Die andere Anschrift war bereits Jahre zuvor aus den Datensätzen der Finanzverwaltung gelöscht worden, da der Antragsteller unbekannt verzogen war. Eine einfache elektronische Meldeanfrage nach § 29a des Meldegesetzes des Landes Baden-Württemberg (MG BW) vom selben Tage blieb ergebnislos, da elektronisch keine Auskunft erteilt werden könne. Am 25. Juli 2012 richtete das FA eine Wohnsitzanfrage an die Meldebehörde der Stadt A. Mit Schreiben vom 14. August 2012, eingegangen beim FA am 17. August 2012, teilte diese dem FA mit, der Antragsteller sei seit dem 1. April 2011 unbekannt verzogen. Es bestehe eine Auskunftssperre nach § 33 MG BW.
- 11** Die auf den 3. August 2012 datierten Einspruchsentscheidungen wegen Einkommensteuer bzw. Gewerbesteuer versandte das FA durch Einschreiben mit Rückschein. Diese Post gelangte am 6. August 2012 an das FA zurück mit dem Vermerk "Empfänger/ Firma unter der angegebenen Anschrift nicht zu ermitteln".
- 12** Mit einer am 14. August 2012 erstellten Verfügung ordnete das FA die öffentliche Zustellung der beiden Einspruchsentscheidungen nach § 10 Abs. 1 des Verwaltungszustellungsgesetzes (VwZG) an. Als Tag des Aushangs ist der 16. August 2012, als Tag der Abnahme der 7. September 2012 vermerkt und gezeichnet.
- 13** Mit Schreiben vom 12. bzw. 18. November 2013, eingegangen beim FA am 14. bzw. 21. November 2013, reichte der Antragsteller weitere Unterlagen zur Sache nach. Als Absenderanschrift war die X-Straße angegeben. Zusätzlich hatte der Antragsteller im Briefkopf vermerkt: "Postalisch vorübergehend ... [B]".
- 14** Hierauf reagierte das FA mit Schreiben vom 20. Juli 2015, das es an eine Anschrift des Antragstellers in ... [C] adressierte. Darin hieß es: "... da Sie nun Ihre neue Adresse mitgeteilt haben, kann ich jetzt Ihr o.g. Schreiben beantworten. ..." In der Sache teilte das FA mit, die Einspruchsentscheidungen seien öffentlich zugestellt, die Klagefrist abgelaufen. Hiergegen wandte sich der Antragsteller mit einem am 3. August 2015 bei dem FA eingegangenen Schreiben, mit dem er die Verletzung rechtlichen Gehörs beanstandete, da er postalisch erreichbar

gewesen sei, und die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand beantragte. Das FA erwiderte mit Schreiben vom 10. August 2015 u.a., er sei postalisch leider nicht erreichbar gewesen.

- 15** Am 25. September 2015 erhob der Antragsteller Klage und beantragte unter Bezug auf das Schreiben des FA vom 10. August 2015, die Einspruchsentscheidung aufzuheben. Er beanstandete die öffentliche Zustellung. Es habe ein Postnachsendeauftrag existiert. Hierfür legte der Antragsteller die Kopie eines Nachsendeauftrags vom 16. März 2011 wegen Umzugs von der bisherigen Adresse X-Straße an die künftige Adresse ... [D] vor. Ferner legte er eine Kopie vor, die dem Augenschein nach ein mit einem Stempel vom 6. Dezember 2011 versehenen Briefumschlag zeigt, der dem äußeren Anschein nach zunächst zurückgesandt wurde, aber anschließend mittels Aufklebers an die genannte Adresse in D nachgesandt wurde. Der Aufkleber verdeckt teilweise den Rücksendestempel.
- 16** Das FG hat die Klage wegen Versäumung der Klagefrist abgewiesen. Die öffentliche Zustellung sei ordnungsgemäß gewesen. Das FA habe alle zumutbaren und geeigneten Maßnahmen ergriffen, um den Aufenthaltsort bzw. die Adresse des Antragstellers in Erfahrung zu bringen. Dies mögen zwar nicht alle zur Verfügung stehenden erdenklichen Maßnahmen gewesen sein. Diese seien jedoch ausreichend gewesen, da der Antragsteller sich seinerseits im besonderen Maße grob nachlässig verhalten und sogar Maßnahmen ergriffen habe, um seinen Wohnsitz zu verheimlichen, obwohl er wegen mehrerer anhängiger Verfahren bei dem FA mit Bescheiden habe rechnen müssen. Er habe trotz Aufforderung seinen Wohnsitz nicht mitgeteilt. Er habe noch zeitlich nach Erteilung des Nachsendeauftrags, also in dem Wissen, dort gar nicht mehr erreichbar zu sein, unter der X-Straße korrespondiert, und zudem eine Auskunftssperre eintragen lassen. Soweit sich der Antragsteller auf einen Nachsendeauftrag berufe, stehe noch nicht einmal fest, ob dieser im August 2012 noch bestanden habe.
- 17** Auf die sonstigen Umstände, die eine Verheimlichungsabsicht nahelegten (Nutzung verschiedener Firmierungen, Geldtransfer in die Schweiz, Nichtzahlung von Krankenkassenbeiträgen) komme es vor diesem Hintergrund noch nicht einmal mehr an.
- 18** Weitere Ermittlungsmöglichkeiten, namentlich die Nachfrage bei Angehörigen oder einem früheren Prozessbevollmächtigten, hätten für das FA nicht nahegelegen. Es sei daher unbillig, dem FA über die ergriffenen Maßnahmen hinaus weitere Ermittlungspflichten abzuverlangen, um dem wenigstens grob fahrlässig handelnden Antragsteller die Nachteile seines Verhaltens zu ersparen.
- 19** Die formellen Voraussetzungen der öffentlichen Zustellung nach § 10 VwZG seien erfüllt.
- 20** Mit seiner Beschwerde gegen die Nichtzulassung der Revision (anhängig unter X B 93/16) macht der Antragsteller den Verfahrensmangel der Verletzung rechtlichen Gehörs nach § 115 Abs. 2 Nr. 3 der Finanzgerichtsordnung (FGO) i.V.m. § 119 Nr. 3 FGO geltend und beantragt hierfür im vorliegenden Verfahren PKH. Das FG habe die Klage zu Unrecht durch Prozessurteil abgewiesen, da die öffentliche Zustellung unwirksam gewesen sei. Der Aufenthaltsort des Antragstellers sei nicht unbekannt gewesen, da das FA seiner Pflicht zur Ermittlung seiner Anschrift nicht nachgekommen sei.
- 21** Das FA müsse etwa durch persönliche Nachfragen beim ehemaligen Arbeitgeber, bei dem letzten Vermieter oder bei Hausgenossen und Verwandten des Zustellungsadressaten den Aufenthalt zu ermitteln suchen. Dazu gehöre im Streitfall insbesondere eine Nachfrage beim Vermieter in der X-Straße, über die das FA die E-Mail-Adresse des Antragstellers sowie die Kontaktadresse in Erfahrung gebracht hätte. Zudem hätte dem FA eine ladungsfähige Adresse des Antragstellers in E (Schweiz) aus einem Verfahren über die AdV der streitigen Steuern (Az. beim FG 9 V 488/11) bekannt sein müssen, da der Antragsteller dort über diese Adresse kommuniziert habe.
- 22** Soweit das FG die Anforderungen an die Anschriftenermittlung deshalb senke, weil der Antragsteller seinen Wohnort u.a. durch eine Auskunftssperre beim Einwohnermeldeamt verheimlicht habe, hätte es die Gründe ermitteln müssen. Tatsächlich sei die Auskunftssperre nicht zu Verheimlichungszwecken, sondern wegen einer Bedrohungslage eingetragen worden. Der Grenzübertritt aus der Schweiz habe wegen des damaligen Wohnsitzes in der Schweiz nahegelegen.
- 23** Schließlich hätte das FG aufgrund der Vorlage des entsprechend nachgeschickten Schriftstücks den bei der Deutschen Post bestehenden Nachsendeauftrag von der X-Straße an das Postfach in D ermitteln können. Nachdem die Einspruchsentscheidungen mit der Post versandt worden seien, dürfe ein Fehler im Bereich der Deutschen Post dem Antragsteller nicht zum Nachteil gereichen. Er habe mit dem Nachsendeauftrag gerade seine postalische Erreichbarkeit sicherstellen wollen.

- 24** Das FA tritt der Beschwerde entgegen und trägt u.a. vor, die Adresse in E sei ihm nicht bekannt gewesen. Antragsgegner in dem Verfahren 9 V 488/11 sei eine andere Behörde gewesen, nämlich das für die Vollstreckung zuständige FA Y. Sollte der Vortrag des Antragstellers inhaltlich zutreffen, könne daher das etwaige Wissen des FA Y dem hier beklagten FA nicht zugerechnet werden. Im Übrigen nenne der Antragsteller in der dem FA vorliegenden Antragschrift als Adresse wiederum die X-Straße.

Entscheidungsgründe

- 25** II. Der Antrag hat keinen Erfolg. Nach § 142 Abs. 1 FGO i.V.m. §§ 114 ff. der Zivilprozessordnung (ZPO) setzt die Bewilligung von PKH u.a. voraus, dass die beabsichtigte Rechtsverfolgung hinreichende Aussicht auf Erfolg bietet. Das ist im vorliegenden Falle die Beschwerde gegen die Nichtzulassung der Revision. An dieser Erfolgsaussicht fehlt es. Die Rügen des Antragstellers begründen keinen Verfahrensmangel.
- 26** 1. Im Rahmen einer Beschwerde gegen die Nichtzulassung der Revision ist nach § 116 Abs. 3 FGO fristgerecht die Beschwerdebegründung beim Bundesfinanzhof (BFH) einzureichen, in der die Voraussetzungen des § 115 Abs. 2 FGO darzulegen sind. Wird PKH für eine Beschwerde gegen die Nichtzulassung der Revision beantragt, so ist es ausreichend, aber auch erforderlich, dass innerhalb der für die Beschwerdebegründung geltenden Frist der Zulassungsgrund so dargelegt ist, wie es den Anforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO entspricht (vgl. Senatsbeschluss vom 19. Februar 2016 X S 38/15 (PKH), BFH/NV 2016, 940, unter II.3.a, allerdings unter Beschränkung auf eine laienhafte Darlegung für einen nicht nach § 62 FGO vertretenen Antragsteller). Nach der Zustellung des Urteils am 18. Juni 2016 ist die nach § 116 Abs. 3 Satz 4 FGO einmal verlängerte Frist zur Begründung am 19. September 2016 abgelaufen. Der Vortrag des Antragstellers kann daher abschließend gewürdigt werden.
- 27** 2. Im Ausgangspunkt zutreffend geht der Antragsteller davon aus, dass ein zur Zulassung der Revision oder Zurückverweisung nach § 116 Abs. 6 FGO führender Verfahrensfehler in Gestalt einer Verletzung rechtlichen Gehörs i.S. von § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO i.V.m. § 119 Nr. 3 FGO vorliegt, wenn ein FG eine Klage zu Unrecht durch Prozessurteil als unzulässig abweist statt zur Sache zu entscheiden. Ein solcher Mangel liegt insbesondere vor, wenn das Gericht deshalb nicht zur Sache entscheidet, weil es zu Unrecht davon ausgeht, dass die Klagefrist versäumt ist (vgl. BFH-Beschluss vom 15. Juli 2013 IX B 28/13, BFH/NV 2013, 1537, m.w.N.).
- 28** a) Ebenfalls zutreffend gehen alle Beteiligten davon aus, dass die Zulässigkeit der Klage im Streitfall davon abhängt, ob die öffentliche Zustellung der Einspruchsentscheidungen im Sommer 2012 wirksam geworden ist.
- 29** aa) In diesem Falle wäre die Klagefrist nach § 47 Abs. 1 FGO um Jahre versäumt. War dies hingegen nicht der Fall, wäre die Klage zulässig. Zwar fehlte es dann entgegen § 44 Abs. 1 FGO an der Durchführung eines Vorverfahrens. Den Akten ist nicht zu entnehmen, dass das FA dem Schreiben vom 20. Juli 2015 oder vom 10. August 2015 die Einspruchsentscheidungen beigefügt und so nochmals bzw. für den Fall unwirksamer öffentlicher Zustellung erstmals bekannt gegeben hätte. Damit wäre zwar das Vorverfahren durchgeführt, die Klage aber ebenfalls verfristet. Gäbe es aber keine wirksame Einspruchsentscheidung, so wäre die Klage als Untätigkeitsklage nach § 46 FGO zulässig.
- 30** bb) Nach § 122 Abs. 5 Satz 2 der Abgabenordnung (AO) i.V.m. § 10 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 VwZG kann eine Zustellung durch öffentliche Bekanntmachung erfolgen, wenn der Aufenthaltsort des Empfängers unbekannt und eine Zustellung an einen Vertreter oder Zustellungsbevollmächtigten nicht möglich ist. § 10 Abs. 2 VwZG regelt die formellen Voraussetzungen der öffentlichen Zustellung.
- 31** Die Beteiligten sowie das FG gehen wiederum im Grundsatz zu Recht davon aus, dass es nicht ausreicht, wenn der Aufenthaltsort nur der Behörde unbekannt ist. Er muss allgemein unbekannt sein. Es sind gründliche und sachdienliche Bemühungen um Aufklärung des gegenwärtigen Aufenthaltsorts erforderlich. Die öffentliche Zustellung ist erst als "letztes Mittel" zulässig, wenn alle Möglichkeiten erschöpft sind, das Schriftstück dem Empfänger in anderer Weise zu übermitteln (vgl. BFH-Urteile vom 6. Juni 2000 VII R 55/99, BFHE 192, 200, BStBl II 2000, 560, unter 1.a; vom 13. Januar 2005 V R 44/03, BFH/NV 2005, 998, unter II.2.a aa; Senatsurteil vom 9. Dezember 2009 X R 54/06, BFHE 228, 111, BStBl II 2010, 732, unter II.2.a aa).
- 32** Allerdings dürfen die Anforderungen an die Behörde im Einzelfall auch nicht überspannt werden. Unzumutbare Anforderungen sind an den Zustellenden nicht zu stellen; es genügt der Nachweis, dass er alle der Sache nach möglichen und geeigneten Nachforschungen angestellt hat. Die Behörde genügt ihrer Prüfungspflicht in aller Regel,

wenn sie versucht, die Anschrift des Adressaten durch das Einwohnermeldeamt oder die Polizei zu ermitteln, es sei denn, die konkrete Sachverhaltsgestaltung legte weitere Nachforschungen bei anderen Einrichtungen oder Personen nahe, etwa eine Erkundigung bei einem Bevollmächtigten (vgl. BFH-Urteile vom 15. Januar 1991 VII R 86/89, BFH/NV 1992, 81, unter II.; in BFH/NV 2005, 998, unter II.2.a bb, m.w.N.; Senatsbeschluss vom 14. April 2011 X B 112/10, BFH/NV 2011, 1376).

- 33** Angesichts der Vielgestaltigkeit denkbarer Sachverhaltsgestaltungen bedeutet das, dass die Anforderungen an die Behörde zur Ermittlung einer zustellfähigen Anschrift nicht abstrakt-generell festgelegt werden können. Das FA hat je nach den Umständen des Einzelfalls auch in Wechselwirkung und Zusammenschau mit dem Verhalten des Zustellungsempfängers zu prüfen, welche Maßnahmen über die wohl allenfalls in Ausnahmefällen verzichtbare Anfrage beim Einwohnermeldeamt hinaus zu ergreifen sind. Da der Zustellungsempfänger eine breitgefächerte Palette von Verhaltensweisen von beanstandungsfreier Kooperation und Kommunikation bis hin zum zielgerichteten Entzug vor dem behördlichen Zugriff durch Flucht zeigen kann, gilt entsprechendes für die an die Behörde zu stellenden Anforderungen. Da es sich indes um die Ausfüllung des unbestimmten Rechtsbegriffs "unbekannt" handelt, unterliegt diese Frage der uneingeschränkten gerichtlichen Rechtmäßigkeitskontrolle.
- 34** b) Die ordnungsgemäße Darlegung eines Verfahrensmangels gemäß § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO erfordert, die Tatsachen schlüssig zu bezeichnen, die den gerügten Verfahrensmangel ergeben sollen. Dazu müssen die entsprechenden Prozessvorgänge genau umschrieben werden. Schlüssig ist das Vorbringen, wenn die vorgetragenen Tatsachen, ihre Richtigkeit unterstellt, den behaupteten Verfahrensmangel ergeben. Es sind diejenigen Tatsachen genau zu bezeichnen, aus denen sich der behauptete Verfahrensverstoß ergibt. Insoweit ist die unmittelbar nur für das Revisionsverfahren geltende Vorschrift des § 120 Abs. 3 Nr. 2 Buchst. b FGO entsprechend anzuwenden, wenn eine Nichtzulassungsbeschwerde auf Verfahrensmängel gestützt wird (vgl. BFH-Beschlüsse vom 25. Juni 2008 VIII B 40/08, juris; vom 1. Februar 2012 VI B 71/11, BFH/NV 2012, 767, unter 2., m.w.N.; Senatsbeschluss vom 20. September 2012 X S 22/12, BFH/NV 2013, 216).
- 35** 3. Der Antragsteller rügt unter verschiedenen Aspekten, das FA habe seinen Ermittlungspflichten nicht genügt, so dass seine Anschrift nicht unbekannt i.S. des § 10 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 VwZG und die öffentliche Zustellung unwirksam gewesen sei. Die beanstandeten Versäumnisse liegen jedoch nicht vor. Die seitens des Antragstellers vermissten Ermittlungshandlungen waren nicht zu fordern.
- 36** a) Mit dem FG geht der Senat davon aus, dass der Antragsteller sich in Bezug auf seine postalische Erreichbarkeit wenigstens grob nachlässig verhalten hat. Er hat ein Verhalten gezeigt, das die erfolgreiche Bekanntgabe von Bescheiden zu durchkreuzen geeignet war.
- 37** aa) Das gilt zunächst für die beim Einwohnermeldeamt eingetragene Auskunftssperre, und zwar unabhängig davon, aus welchen Gründen er diese hat eintragen lassen. Sollte er das von ihm selbst bestrittene Ziel gehabt haben, sein Auffinden zu erschweren, ginge dies naturgemäß zu seinen Lasten. Soweit er eine Bedrohungslage behauptet und damit sinngemäß geltend macht, er habe sich zumindest dem FA nicht entziehen wollen, hätte es ihm obliegen, seinerseits aus eigenem Antrieb bei einer Adressänderung das FA zu informieren. Inwiefern eine Auskunftssperre die behauptete, aber nach Art und Urheber nicht näher spezifizierte Bedrohung überhaupt abwenden oder abmildern konnte, inwieweit diese Einlassung also überhaupt plausibel ist, muss vor diesem Hintergrund nicht mehr aufgeklärt werden.
- 38** Der Senat lässt offen, ob eine Obliegenheit zur Mitteilung einer Anschriftenänderung auch bereits bestehen kann, wenn der Steuerpflichtige zwar verzieht, gleichzeitig aber jede Behörde über eine Meldeanfrage die neue Anschrift erfahren kann. Kann sie dies nicht, muss der Steuerpflichtige aber gleichzeitig, wie im Streitfall, wegen mehrerer anhängiger Verfahren mit dem Erlass von Bescheiden und sonstiger Korrespondenz rechnen, obliegt es ihm grundsätzlich, die Behörde über seine geänderte postalische Erreichbarkeit zu informieren.
- 39** bb) Der Unwille, dem FA eine korrespondenzfähige Anschrift zur Verfügung zu stellen, zeigt sich überdies daran, dass der Antragsteller die Bitte des FA vom 12. Januar 2011, die Adresse des Wohnsitzes mitzuteilen, nicht beantwortete. Statt dessen nutzte er weiterhin die Adresse X-Straße, von der er nunmehr wusste, dass Post ihn dort nicht zuverlässig erreichte. Der Senat pflichtet dem FG auch insoweit bei, als gerade der im finanzgerichtlichen Verfahren behauptete Nachsendeauftrag vom 16. März 2011 in Verbindung mit der weiteren Verwendung der Anschrift X-Straße zeigt, dass der Antragsteller seine postalische Erreichbarkeit nicht sicherstellen, sondern verhindern wollte. Ein Nachsendeauftrag dokumentiert grundsätzlich, dass die bisherige Anschrift keine Gültigkeit mehr haben soll. Wer einen solchen Auftrag erteilt, dennoch aber nach diesem Datum in seinem Schriftverkehr nicht etwa die neue Anschrift, sondern die Ausgangsanschrift benutzt und so dafür sorgt, dass Post an die

Ausgangsanschrift versandt wird, will den Zugang dieser Post erschweren, entweder in dem Sinne, dass Post tatsächlich gar nicht mehr zugeht, oder in dem Sinne, dass er anschließend den Nichtzugang von Post behaupten kann.

- 40 Ob der Nachsendeauftrag tatsächlich existierte, wogegen die im August 2011 und damit noch innerhalb der sechsmonatigen Laufzeit zurückgelangte Post sprechen könnte, ob der Antragsteller den etwaigen für sechs Monate erteilten Nachsendeauftrag überhaupt verlängert hatte und dieser zum Zeitpunkt der öffentlichen Zustellung im August/September 2012 noch in Kraft war, spielt in diesem Zusammenhang keine Rolle. Das Risiko etwaiger Fehler bei Ausführung des Nachsendeauftrags trägt bei dieser Sachlage jedenfalls nicht der Absender. Sollte der Antragsteller gar keinen Nachsendeauftrag erteilt haben, geht aber auch sein Argument, er habe damit seine postalische Erreichbarkeit sicherstellen wollen, fehl.
- 41 cc) Auf den Grenzübertritt aus der Schweiz kommt es, wie das FG zu Recht ausgeführt hat, nicht mehr an, so dass die diesbezügliche Rüge des Antragstellers ins Leere geht.
- 42 b) Nachforschungen bei der Business GmbH haben stattgefunden, weitere waren nicht geboten. Ersichtlich hatte sich das FA im Mai 2011 mit der Business GmbH in Verbindung gesetzt. Der konkrete Inhalt der Anfrage ist zwar nicht aktenkundig. Nicht nur dem Betreff der Antwortmail, sondern auch dem zeitlichen Zusammenhang mit dem FA-internen Mailverkehr vom 16. Mai 2012 ist aber zu entnehmen, dass es dem Mitarbeiter des anderen Sachgebiets, an den die E-Mail der Business GmbH gerichtet war, gerade um die Erreichbarkeit und den Aufenthaltsort des Antragstellers ging. Vor diesem Hintergrund ist auch die Bemerkung zum Abschluss der E-Mail der Business GmbH, Besprechungslisten mit Namen und Anschriften existierten nicht, zu erklären.
- 43 Zudem ist dieser E-Mail eindeutig zu entnehmen, dass das Rechtsverhältnis des Antragstellers mit ihr ab März 2011 beendet war. Die Zahlungseingänge Januar und Februar 2011 sollen die letzten beiden Zahlungseingänge gewesen sein. So ergibt es sich aus dem Text der E-Mail wie auch aus den Dateinamen, mit denen die Business GmbH die entsprechenden Buchungsunterlagen gekennzeichnet hatte. Vor diesem Hintergrund ist nicht erkennbar, was sich das FA von einer erneuten Anfrage bei der Business GmbH wenige Monate später hätte versprechen sollen.
- 44 c) Soweit der Antragsteller mit seinen Ausführungen, das FA müsse (etwa) durch persönliche Nachfragen beim ehemaligen Arbeitgeber, bei dem letzten Vermieter oder bei Hausgenossen und Verwandten des Zustellungsadressaten den Aufenthalt zu ermitteln suchen, überhaupt eine konkrete Rüge erheben will, ginge dies im Streitfalle zu weit. Ein ehemaliger Arbeitgeber ist nicht aktenkundig. Letzter gewerblicher Vermieter war gerade die Business GmbH (s.o.). Da die tatsächliche Wohnanschrift des seit langem lediglich unter der Anschrift X-Straße korrespondierenden Antragstellers bereits seit Jahren nicht bekannt war, erübrigte sich auch eine Nachfrage bei einem zuletzt bekannten privaten Vermieter. Den beiden früheren Anschriften, die bereits im Jahre 2009 keine Hinweise mehr auf den Antragsteller ergeben hatten, musste das FA nicht mehr nachgehen. Es ist zwar nicht ausgeschlossen, durch Intensivermittlungen auch aus Jahre, ggf. Jahrzehnte zurückliegenden Informationen den aktuellen Aufenthaltsort einer Person ausfindig zu machen. Dies zu verlangen überspannte jedoch angesichts der Verschleierungstaktik des Antragstellers hinsichtlich seiner Anschrift das Maß. Hausgenossen aus nicht allzu lange zurückliegender Zeit waren demzufolge ebenfalls nicht bekannt. Verwandte erscheinen in den Akten nicht. Der Antragsteller hat Namen und Anschriften seiner Kinder im PKH-Verfahren angegeben. Zu dem hier maßgebenden Zeitpunkt der öffentlichen Zustellung waren diese den Akten nicht zu entnehmen.
- 45 d) Die Überlegung des Antragstellers, das FA hätte seine ladungsfähige Adresse in der Schweiz aus dem AdV-Verfahren vor dem FG 9 V 488/11 kennen müssen, trägt nicht. Wie das FA zutreffend vorträgt, ist bereits den Akten zu entnehmen, dass sich dieser Antrag gegen eine andere Behörde richtete. Aus Umständen, die das FA nicht kennt und nicht kennen kann, ergeben sich aber keine Ermittlungsansätze. Es ist nicht maßgebend, ob das FA Y als Dritter eine Anschrift des Antragstellers kannte. Maßgebend ist, welche Nachforschungsmöglichkeiten die zustellende Behörde, hier das FA, hatte. Das FA muss aber laufende Verfahren bei fremden Behörden nicht kennen.
- 46 Es bedarf daher keiner weiteren Überprüfung, ob der Antragsteller, der zumindest die Antragschrift noch unter der Anschrift X-Straße eingereicht hatte, im Laufe des Verfahrens tatsächlich eine Anschrift in E angegeben hatte. Plausibel ist es nicht. Zunächst war der behauptete Nachsendeauftrag nicht an eine Anschrift in E, sondern in D gerichtet. Des Weiteren hätte bei regelrechtem Verlauf der Dinge dann wohl auch das FA Y diese Anschrift des Antragstellers datentechnisch aufnehmen müssen, so dass die länderumfassende Namensauskunft in allen Steuerkonten, die das FA am 24. Juli 2012 getätigt hatte, die Anschrift in E hätte ausweisen müssen. Schließlich passt die behauptete Anschrift in E nicht dazu, dass bei der Zollkontrolle am 26. März 2011 noch die Anschrift X-Straße erscheint, der Antragsteller also mutmaßlich diese Anschrift angegeben hatte, und zwar zu einem Zeitpunkt,

als bereits der behauptete Nachsendeauftrag aktiv war und die Anschrift in der X-Straße sich eigentlich bereits hätte erledigt haben müssen, während andererseits der Antragsteller später wieder den Grenzübertritt als solchen mit einem Wohnsitz in der Schweiz erklärt. Wenn er damals einen Wohnsitz in der Schweiz hatte, hätte er dies dem Zoll dann auch so angeben können und müssen.

- 47** e) Der Vorhalt schließlich, das FG hätte angesichts der Vorlage des entsprechend nachgeschickten Schriftstücks den bei der Deutschen Post bestehenden Nachsendeauftrag von der X-Straße an das Postfach in D ermitteln können, ist unerheblich. Es ist nicht maßgebend, welche Anschriften das FG mit Hilfe von Informationen, die es mehrere Jahre nach der öffentlichen Zustellung erhält, ermitteln kann. Es ist nur maßgebend, welche Informationen das FA zum Zeitpunkt der öffentlichen Zustellung hatte und welche Ermittlungen das FA vor diesem Hintergrund zum damaligen Zeitpunkt durchführen musste.
- 48** 4. Der Senat stellt die Entscheidung über die Beschwerde in dem Verfahren X B 93/16 um einen Monat nach der vorliegenden Entscheidung zurück, um dem Antragsteller im Kosteninteresse Gelegenheit zur Rücknahme der Beschwerde zu geben.
- 49** 5. Die Entscheidung über die PKH ergeht gerichtsgebührenfrei. Außergerichtliche Kosten werden nicht erstattet.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de