

Abgabenordnung | Wirksame Bekanntgabe eines Verwaltungsakts trotz Widerrufs der Bekanntgabevollmacht

Kernaussage des BFH:

Mit Urteil v. 11.6.2024 entschied der BFH, ein Verwaltungsakt gelte als wirksam bekanntgegeben, wenn dem Finanzamt zum Zeitpunkt seines Erlasses der Widerruf einer zuvor dem Bevollmächtigten erteilten Vollmacht noch nicht zugegangen war. Auf den Zeitpunkt des Wirksamwerdens des Verwaltungsakts nach der Bekanntgabefiktion des § 122 Abs. 2 Nr. 1 AO erst nach der Wirksamkeit des Widerrufs der Vollmacht kommt es insofern nicht an.

Einordnung:

Der Streitfall betrifft die Wechselwirkungen zwischen § 122 Abs. 2 Nr. 1 und § 80 Abs. 1 Satz 3 AO. Nach § 122 Abs. 2 Nr. 1 AO gilt ein schriftlicher Verwaltungsakt, der durch die Post übermittelt wird, bei Zustellung im Inland am dritten Tag nach Aufgabe zur Post als bekanntgegeben, außer wenn er nicht oder zu einem späteren Zeitpunkt zugeht. Nach der Rechtsprechung des BFH wird der Verwaltungsakt erst nach Ablauf des Drei-Tages-Zeitraums wirksam, auch wenn er tatsächlich früher zugegangen sein sollte, vgl. BFH-Urteil v. 13.12.2000 - X R 96/98, BStBl 2001 II S. 274, Rz. 8, NWB NAAAA-88869 („Die Existenz und die Wirksamkeit des Verwaltungsakts tritt nach § 124 Abs. 1 Satz 1 AO 1977 erst mit Ablauf der Drei-Tages-Fiktion ein.“).

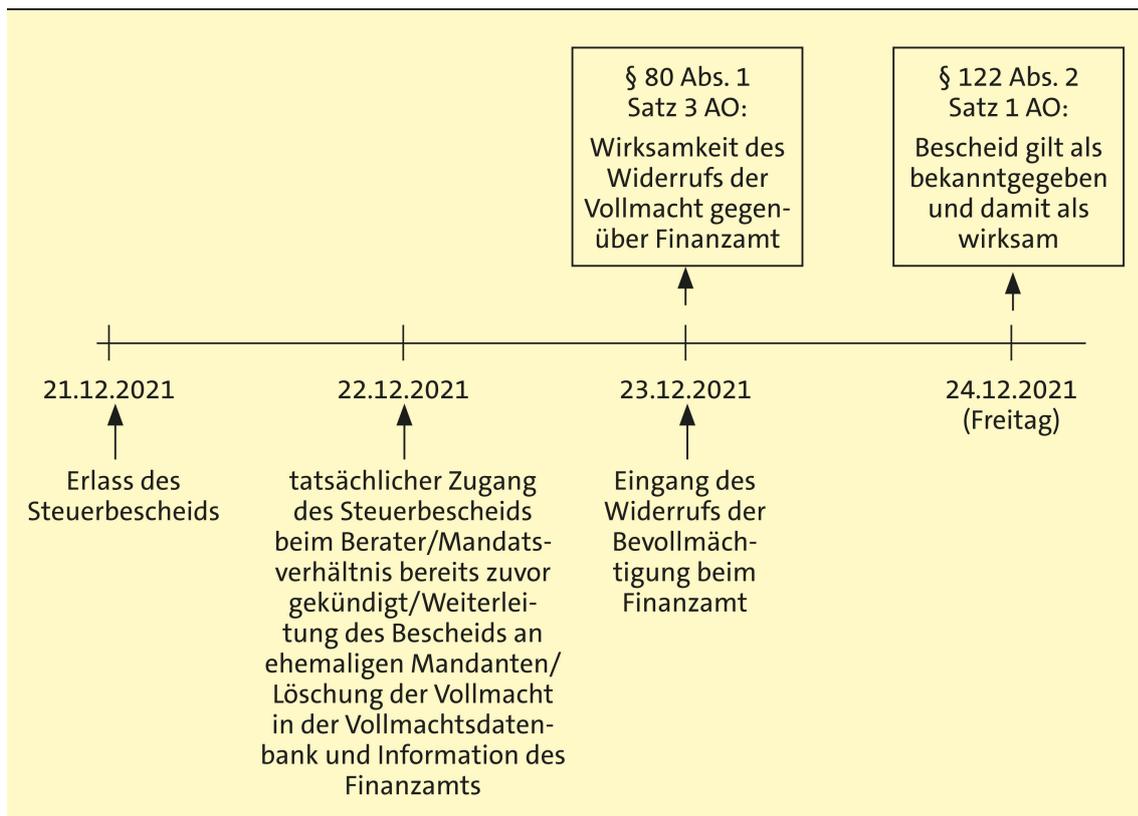
Hinsichtlich der wirksamen Bekanntgabe ist aber nach den Gründen des Besprechungsurteils nicht auf die Wirksamkeit des Verwaltungsakts abzustellen. Vielmehr kommt es hier darauf an, dass der Erlass des Verwaltungsakts als „letzte Verwaltungshandlung“ (so Rz. 19 der Urteilsgründe) noch wirksam war. Dies bejahte der BFH vor dem Hintergrund, dass nach § 80 Abs. 1 Satz 3 AO ein Widerruf der Vollmacht der Finanzbehörde gegenüber erst wirksam wird, wenn er ihr zugeht.

Gerlach, Bekanntgabe,
infoCenter, NWB DAA-
AB-26805

S. 2973

Sachverhalt:

Die Kerndaten des Sachverhalts stellen sich wie folgt dar:



Danach erließ das Finanzamt am 21.12.2021 geänderte Einkommensteuerbescheide für die Veranlagungszeiträume 2014 und 2015, die zu einer Nachzahlung von Einkommensteuer führten. Die Bekanntgabe der beiden Änderungsbescheide erfolgte an eine Kanzlei, die der Kläger im März desselben Jahres für seine Einkommensteuerveranlagung bevollmächtigt hatte. Die Vollmachtserteilung war seitens der Kanzlei in die elektronische Vollmachtsdatenbank bei der örtlichen Steuerberaterkammer eingestellt und anschließend vollautomatisiert in das Steuerkonto des Klägers übernommen worden.

Die Bescheide gingen der Kanzlei am 22.12.2021 zu. Diesen Zugang nahm die Kanzlei zum Anlass, die Vollmacht in der Vollmachtsdatenbank am selben Tag zu löschen und den Widerruf an das Finanzamt weiterzuleiten, da der Kläger der Kanzlei zwischenzeitlich das Mandat entzogen hatte. Die Information über den Widerruf der Bevollmächtigung ging beim Finanzamt am 23.12.2021 ein.

Die Kanzlei leitete die Änderungsbescheide an den Kläger mit einfachem Brief weiter. Sieben Monate später begehrte der Steuerpflichtige im Klageweg die Feststellung, dass die Verwaltungsakte nicht wirksam geworden seien und daher die beabsichtigte Regelung nicht erreicht hätten. Er brachte vor, die Einkommensteuerbescheide für die Veranlagungszeiträume 2014 und 2015 nie erhalten zu haben.

Darauf indes kam es aus Sicht des BFH nicht an; denn die Bescheide sind dem (ehemaligen) Bevollmächtigten wirksam bekanntgegeben worden.

S. 2974

Anmerkung:

Die Regelung des § 80 Abs. 1 Satz 3 AO, wonach der Widerruf einer erteilten Vollmacht gegenüber der Finanzbehörde erst dann wirksam wird, wenn er ihr zugeht, geht somit der Regelung des § 122 Abs. 2 Nr. 1 AO vor, wonach der Verwaltungsakt frühestens drei Tage nach der Aufgabe zur Post wirksam sind.

Der BFH stützt diesen Vorrang des § 80 Abs. 1 Satz 3 AO darauf, dass die Regelung nach dem Willen des Gesetzgebers, vgl. BT-Drucks. VI/1982 v. 19.3.1971 zum Entwurf einer Abgabenordnung (AO 1974), S. 131, der Rechtssicherheit dient. Das Finanzamt soll nicht im Nachhinein von dem Umstand einer nicht mehr existierenden Vollmacht überrascht werden. Vielmehr soll sich das Finanzamt auf eine erteilte Vollmacht verlassen können, bis ihm der Widerruf der Vollmacht zugeht. Maßgeblich ist dabei der Zeitpunkt der letzten Behördenhandlung, hier mithin der Zeitpunkt der Aufgabe der Steuerbescheide zur Post.

Diese Beurteilung ist senatsübergreifend als feststehend anzusehen; denn ebenso hat unlängst der VI. Senat des BFH mit Urteil v. 8.2.2024 - VI R 25/21 (NWB NAAAJ-66680) entschieden (anders im Übrigen das im Streitfall in erster Instanz mit Urteil v. 22.11.2022 - 6 K 709/22, NWB AAAAJ-63903, entscheidende Sächsische FG, welches darauf abgestellt hatte, zum Zeitpunkt des Wirksamwerdens des Bescheids sei die Vollmacht des Bevollmächtigten nicht mehr wirksam gewesen).

Die Wirksamkeit eines Verwaltungshandelns ist danach nach Maßgabe der Verhältnisse zum Zeitpunkt des Verwaltungshandelns, nicht aber jener zum Zeitpunkt des – beabsichtigten oder tatsächlichen – Wirksamwerdens des Verwaltungshandelns zu bestimmen.

In der Praxis ist jeder Berater gut beraten, bei Beendigung eines Mandatsverhältnisses unmittelbar die Löschung der Vollmacht in der Vollmachtsdatenbank zu veranlassen, um etwaige Haftungsrisiken gar nicht erst aufkommen zu lassen; denn solange ein Widerruf der Vollmacht gegenüber dem Finanzamt nicht erklärt wird, wirkt die Vollmacht – trotz eines tatsächlichen Entzugs des Mandats – gegenüber dem Finanzamt fort, so schon zutreffend Hoffsummer, EFG 2024 S. 1094, 1095.

[Steuerberater Dr. Martin Strahl, Mitherausgeber der NWB und Partner der c•k•s•s Carlé • Korn • Stahl • Strahl Partnerschaftsgesellschaft mbB in Köln]

► BFH, Urteil v. 11.6.2024 - IX R 30/23, nv, NWB PAAAJ-77192

Fundstelle(n):

NWB ZAAAJ-77595