Downloaded from Blogs on 22.11.2026 23:13

By PwC Deutschland | 22 April 2021

Update: Auswahlermessen der Finanzbehörde bei Bekanntgabe von Steuerbescheiden an Steuerpflichtigen oder an Bevollmächtigten ohne Empfangsvollmacht

Das Finanzgericht Baden-Württemberg hat entschieden, dass das Finanzamt in seinem Ermessen bei der Bekanntgabe von Steuerbescheiden nicht dahin beschränkt ist, dass Steuerbescheide nur der vom Steuerpflichtigen mit der Bearbeitung der Steuersache betrauten Rechtsanwaltskanzlei bekannt gegeben werden dürfen. Die Bevollmächtigung zur Bearbeitung der Steuerangelegenheiten eines Mandanten beinhaltet nicht zwangsläufig auch die Erteilung einer Empfangsvollmacht. Das Fehlen einer Empfangsvollmacht wird nicht dadurch ersetzt, dass die Finanzbehörde zuvor in der Sache mit der Kanzlei schriftlich korrespondiert hat.

Downloaded from Blogs on 22.11.2026 23:13

Sachverhalt

Der Kläger war neben seiner Ehefrau Miterbe der 2013 verstorbenen Y, gegen die von der Steuerfahndung ermittelt wurde. Y hatte in der Schweiz Kapitalerträge von ca. 2,8 Millionen € erzielt, aber den deutschen Finanzbehörden nicht erklärt.

Der Kläger beauftragte im Dezember 2013 die Kanzlei G mit der Bearbeitung seiner Steuerangelegenheiten. Die Kanzlei G reichte im November 2014 geänderte Einkommensteuererklärungen der Jahre 2000 bis 2013 für Y ein, die zu geänderten Einkommensteuerbescheiden mit Steuernachzahlungen in einer Gesamthöhe von ca. 1,2 Millionen € führten. In der von der Kanzlei G erstellten Erbschaftssteuererklärung des Klägers waren die Steuernachzahlungen nicht als Nachlassverbindlichkeiten enthalten. Die Erbschaftsteuererklärung enthielt keine Eintragungen in den Feldern Bekanntgabe.

Mit Bescheid vom 11. Dezember 2014 setzte das Finanzamt bei einem steuerpflichtigen Erwerb in Höhe von 1.337.000 € die Erbschaftsteuer auf 401.100 € fest. Der Bescheid erging nach § 165 Abs. 1 Satz 1 der Abgabenordnung (AO) vorläufig „bezüglich noch anzusetzender Prüfungsfeststellungen der Steuerfahndung“ und wurde dem Kläger persönlich bekanntgegeben.

Das Finanzamt änderte am 10. Juni 2015 den Erbschaftsteuerbescheid vom 11. Dezember 2014 wegen zuvor mit der Kanzlei besprochener Umstände. Das Finanzamt erklärte den Bescheid nach § 165 Abs. 2 Satz 2 AO mit Ausnahme der im Abschnitt „Erläuterungen“ genannten Punkte für endgültig. Die Erläuterungen des Bescheides lauten: „Dieser Bescheid ändert den Bescheid vom 11.12.2014. Der Bescheid entspricht der Erörterung mit ihrem steuerlichen Berater. Auf die Anlage zu diesem Bescheid wird hingewiesen…“.

Der geänderte Erbschaftsteuerbescheid wurde wieder dem Kläger persönlich bekanntgegeben. Hiergegen ließ der Kläger am 4. Juli 2016 mit dem Ziel Einspruch einlegen, die Einkommensteuernachforderungen als Nachlassverbindlichkeiten bei der Erbschaftsteuer abzuziehen. Das Finanzamt wies den Einspruch als unbegründet zurück.

Richterliche Entscheidung

Die Klage vor dem Finanzgericht Baden-Württemberg blieb ohne Erfolg.

Soweit die Vorläufigkeit des Erbschaftsteuerbescheides vom 11. Dezember 2014 im Änderungsbescheid vom 10. Juni 2015 aufgehoben wurde, sei die Entscheidung bestandskräftig. Der Einspruch vom 4. Juli 2016 sei verspätet. Die Einkommensteuerschulden der Erblasserin aus der Nachversteuerung bislang nicht erklärter Einkünfte könnten nicht mehr als Nachlassverbindlichkeiten berücksichtigt werden.

Die Erbschaftsteuerbescheide seien dem Kläger wirksam bekanntgegeben worden. Die Voraussetzungen für eine Bekanntgabe an den Bevollmächtigten nach § 122 Abs. 1 Satz 4 AO lägen nicht vor. In den Akten des Finanzamtes befinde sich keine schriftliche oder nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz elektronisch übermittelte Empfangsvollmacht zugunsten der Kanzlei G.

Downloaded from Blogs on 22.11.2026 23:13

Das Finanzamt sei in seinem Auswahlermessen in Bezug auf den Bekanntgabeadressaten aus § 122 Abs. 1 Satz 3 AO auch nicht dahin beschränkt, dass die Erbschaftsteuerbescheide nur der vom Kläger mit der Bearbeitung der Steuersache betrauten Kanzlei G bekannt gegeben werden durften. Das Fehlen einer Empfangsvollmacht werde nicht dadurch ersetzt, dass das Finanzamt zuvor in der Sache mit der Kanzlei G schriftlich korrespondiert habe. Die Bevollmächtigung zur Bearbeitung der Steuerangelegenheiten eines Mandanten beinhaltet nicht zwangsläufig auch die Erteilung einer Empfangsvollmacht. In der höchstpersönlich unterschriebenen Erbschaftsteuererklärung ist in der „Anlage Erwerber“ für den Kläger ebenso wie in der „Anlage Erwerber“ für seine Ehefrau in den Feldern Bekanntgabe keine Empfangsvollmacht zugunsten der Kanzlei G eingetragen gewesen. Das Finanzamt hätte dies dahin verstehen dürfen, dass der Kläger und seine Ehefrau keine Empfangsvollmacht erteilen wollten.

Der gegen den Erbschaftsteuerbescheid vom 10. Juni 2015 am 4. Juli 2016 eingelegte Einspruch sei außerhalb der regulären Einspruchsfrist eingelegt worden. Die am 15. Juli 2015 endende, reguläre Einspruchsfrist sei nicht nach § 356 Abs. 2 AO verlängert. Dem Erbschaftsteuerbescheid fehle es weder an einer Rechtsbehelfsbelehrung noch sei die erteilte Rechtsbehelfsbelehrung unrichtig erteilt. Die Erläuterungen des Erbschaftsteuerbescheides vom 10. Juni 2015 enthielten auch keine irreführende, unrichtige Rechtsbehelfsbelehrung.

Die Rechtsbehelfsbelehrung eines Bescheides sei grundsätzlich von dessen Begründung zu trennen. Dieser Unterschied ist bereits gesetzestechnisch in der Abgabenordnung angelegt und aus den Normen der §§ 121, 126 AO auf der einen Seite und § 356 AO auf der anderen Seite ersichtlich.

Die beanstandeten Erläuterungen des Erbschaftsteuerbescheides vom 10. Juni 2015 seien keine Rechtsbehelfsbelehrung, sondern eine materielle Begründung der Steuerfestsetzung. Die pauschale Umetikettierung von eindeutigen, materiellen Bescheiderläuterungen in eine Rechtsbehelfsbelehrung sei nicht möglich.

Die reguläre Einspruchsfrist sei auch nicht nach § 126 Abs. 3 AO verlängert worden. Dem Erbschaftsteuerbescheid vom 10.06.2015 mangele es nicht an der erforderlichen Begründung.

Eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach § 110 AO in Bezug auf die versäumte Einspruchsfrist scheide aus, da den Kläger wegen der Säumnis ein Verschulden treffe. Die vom Kläger und seiner Frau unterschriebene Erbschaftsteuererklärung habe keine Eintragungen über einen Empfangsbevollmächtigten bezeichnet. Das Finanzamt habe daher davon ausgehen dürfen, dass die Steuerpflichtigen die Zusendung der Erbschaftsteuerbescheide an sich selbst wünschten.

Der geänderte Erbschaftsteuerbescheid vom 10. Juni 2015 sei zwar fehlerhaft, weil er tatsächliche Einkommensteuernachzahlungen nicht als Nachlassverbindlichkeiten berücksichtigte. Eine materielle Rechtswidrigkeit durch Nichterfassung einzelner Besteuerungsgrundlagen mache den Bescheid aber nicht nichtig.

Update (22. April 2021)

Downloaded from Blogs on 22.11.2026 23:13

Das Urteil ist laut LEXinform rechtskräftig; die eingelegte Nichtzulassungsbeschwerde wurde durch den BFH Beschluss II B 91/19 vom 12. November 2020 als unbegründet zurückgewiesen.

Fundstelle

Finanzgericht Baden-Württemberg, Urteil vom 06. November 2019 (7 K 940/18); siehe den Newsletter 2/2020 des Finanzgerichts; die Nichtzulassungsbeschwerde ist beim BFH unter dem Az. II B 91/19 anhängig.

Keywords

Bekanntgabe, Erbschaftsteuerrecht, Ermessensentscheidung