Beschluss vom 17. Februar 2026, IX B 95/25

Entkräftung der Bekanntgabevermutung des § 122 Abs. 2 Nr. 1 AO

ECLI:DE:BFH:2026:B.170226.IXB95.25.0

BFH IX. Senat

AO § 122 Abs 2 Nr 1

vorgehend Niedersächsisches Finanzgericht , 29. August 2025, Az: 6 K 54/25

Leitsätze

NV: Legt der Steuerpflichtige einen Briefumschlag vor, der einen Aufdruck der Deutschen Post AG mit einem Datum ausweist, das vier Tage nach der Aufgabe zur Post liegt, ist die Bekanntgabevermutung des § 122 Abs. 2 Nr. 1 der Abgabenordnung entkräftet.

Tenor

Auf die Beschwerde der Klägerin wegen Nichtzulassung der Revision wird das Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts vom 29.08.2025 - 6 K 54/25 aufgehoben.

Die Sache wird an das Niedersächsische Finanzgericht zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückverwiesen.

Diesem wird die Entscheidung über die Kosten des Beschwerdeverfahrens übertragen.

Tatbestand

I.

1 In der Sache streiten die Beteiligten über die Berücksichtigung einer nachträglich eingereichten Gewinnermittlung.

2 Nachdem die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin), eine GmbH, die Steuererklärung für das Streitjahr 2021 ohne Gewinnermittlung (E-Bilanz) eingereicht hatte, schätzte der Beklagte und Beschwerdegegner (Finanzamt --FA--) die Besteuerungsgrundlagen und setzte Körperschaftsteuer in Höhe von 0 € und einen Verlustvortrag in Höhe von 246.526 € fest. Den hiergegen gerichteten Einspruch wies das FA nach fruchtlosem Ablauf einer Ausschlussfrist nach § 364b Abs. 1 der Abgabenordnung (AO) als unbegründet zurück.

3 Auch der in der Folge gestellte Antrag auf Änderung der Bescheide, mit dem die Klägerin die zuvor geforderte E-Bilanz zum 31.12.2021 beim FA einreichte, blieb erfolglos. Den gegen den Ablehnungsbescheid gerichteten Einspruch wies das FA mit --am 07.02.2025 zur Post gegebenen-- Bescheid vom 07.02.2025 unter Hinweis auf § 364b AO zurück.

4 Mit ihrer am 13.03.2025 beim Finanzgericht (FG) eingegangenen Klage verfolgte die Klägerin ihr Begehren weiter. Der Klageschrift waren die Einspruchsentscheidung und ein Briefumschlag beigefügt, die jeweils einen Eingangsstempel des Prozessbevollmächtigten vom 13.02.2025 trugen. Auf dem Briefumschlag befinden sich zudem ein undatierter Aufdruck des Postunternehmens ... und ein Aufdruck der Deutschen Post AG mit der Datumsangabe vom 11.02.2025. Weiter weist ein Aufdruck auf dem Umschlag das FA als Absender aus. Handschriftlich sind darauf "[Firmenname] GmbH EE Änd Kö[St] 2021" vermerkt und zwei Namenskürzel angebracht.

5 Das FG wies die Klage mit Urteil vom 29.08.2025 - 6 K 54/25 als unzulässig ab. Die Klagefrist sei abgelaufen. Nach

den Umständen des Streitfalles bestünden keine Zweifel, dass das FA die Einspruchsentscheidung am 07.02.2025 zur Post gegeben habe. Die Zugangsfiktion des § 122 Abs. 2 Nr. 1 AO sei nicht widerlegt. Zudem sei der Briefumschlag isoliert vom Briefinhalt aufbewahrt worden, so dass nicht mit der erforderlichen Sicherheit festgestellt werden könne, dass sich die Einspruchsentscheidung überhaupt in dem Briefumschlag befunden habe. Allein der handschriftliche Vermerk "EE Änd Kö[St] 2021" reiche nicht aus. Sowohl der Eingangsstempel als auch die handschriftlichen Ergänzungen hingen allein von Umständen im Machtbereich des Empfängers ab und könnten ein den konkreten Fall betreffendes Postversagen nicht begründen.

6 Mit der Nichtzulassungsbeschwerde macht die Klägerin unter anderem geltend, das FG habe den Briefumschlag mit dem deutlich erkennbaren Aufdruck der Deutschen Post AG mit der Datumsangabe vom 11.02.2025 nicht gewürdigt.

7 Die Klägerin beantragt,
die Revision zuzulassen.

8 Das FA beantragt,
die Beschwerde zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

9 Die Beschwerde ist begründet und führt zur Aufhebung des angefochtenen Urteils sowie zur Zurückverweisung des Rechtsstreits an das FG zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung (§ 116 Abs. 6 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das Urteil beruht auf einem Verfahrensmangel im Sinne von § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO.

10 1. Das angefochtene Urteil beruht auf einem Verfahrensmangel, weil das FG verfahrensfehlerhaft die Klage durch Prozessurteil als unzulässig abgewiesen hat. Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) liegt ein Verfahrensmangel vor, wenn über eine zulässige Klage nicht in der Sache, sondern durch Prozessurteil entschieden wird (z.B. BFH-Beschluss vom 19.05.2025 - V B 13/24, Rz 5, m.w.N.).

11 a) Nach § 47 Abs. 1 FGO beträgt die Frist für die Erhebung der Klage einen Monat; sie beginnt mit der Bekanntgabe der Entscheidung über den außergerichtlichen Rechtsbehelf. Die Entscheidung kann auch durch die Post übermittelt werden (§ 366 i.V.m. § 122 Abs. 2 AO). Der Verwaltungsakt gilt in diesem Fall gemäß § 122 Abs. 2 Nr. 1 AO in der auf die streitige Einspruchsentscheidung gemäß Art. 97 § 1 Abs. 15 des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung anwendbaren Fassung bei einer Übermittlung im Inland am vierten Tag 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 (BFH-Urteile vom 20.02.2025 - VI R 18/22, zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt, Rz 10, und vom 29.07.2025 - VI R 6/23, BFHE 291, 295, Rz 12).

12 Bestreitet der Steuerpflichtige nicht den Zugang des Schriftstücks überhaupt, sondern behauptet er lediglich, es nicht innerhalb der Viertagesfrist des § 122 Abs. 2 Nr. 1 AO erhalten zu haben, hat er sein Vorbringen nach der ständigen Rechtsprechung des BFH im Rahmen des Möglichen zu substantiieren, um Zweifel an der Viertagesvermutung zu begründen (vgl. BFH-Urteil vom 14.06.2018 - III R 27/17, BFHE 262, 193, BStBl II 2019, 16, Rz 9). Er muss Tatsachen vortragen, die den Schluss zulassen, dass ein anderer Geschehensablauf als der typische --Zugang binnen vier Tagen nach Aufgabe zur Post-- ernstlich in Betracht zu ziehen ist (vgl. BFH-Urteile vom 20.02.2025 - VI R 18/22, zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt, Rz 11, und vom 29.07.2025 - VI R 6/23, BFHE 291, 295, Rz 13; jeweils m.w.N.).

13 Hat der Steuerpflichtige seinen Vortrag im Rahmen des ihm Möglichen substantiiert, hat das FG die Frage, ob "Zweifel" daran bestehen, dass ihm der Verwaltungsakt innerhalb der Viertagesfrist zugegangen ist, nach seiner freien, aus dem Gesamtergebnis des Verfahrens gewonnenen Überzeugung zu beantworten (§ 96 Abs. 1 Satz 1 FGO). Unter welchen näheren Voraussetzungen ein Gericht von der Bekanntgabe innerhalb der Viertagesfrist nach § 122 Abs. 2 Nr. 1 AO überzeugt ist oder ob noch Zweifel am Zugang bestehen, lässt sich nicht allgemeingültig bestimmen, sondern ist Inhalt der jeweiligen tatrichterlichen Überzeugungsbildung. Diese ist grundsätzlich nach § 118 Abs. 2 FGO für die Rechtsmittelinstanz bindend. Sie kann im Revisionsverfahren nur daraufhin überprüft werden, ob das FG von einem unzureichend aufgeklärten Sachverhalt ausgegangen ist oder mit seiner

Sachverhaltswürdigung gegen Denkgesetze oder allgemeine Erfahrungssätze verstoßen hat (vgl. zum Ganzen BFH-Urteil vom 29.07.2025 - VI R 6/23, BFHE 291, 295, Rz 14 ff., m.w.N.).

14 b) Gemessen an diesen Grundsätzen ist das FG zu Unrecht davon ausgegangen, dass die in § 122 Abs. 2 Nr. 1 AO geregelte Zugangsvermutung nicht entkräftet worden ist.

15 Das FG hat die vom Prozessbevollmächtigten vorgetragenen Umstände zum Zugangszeitpunkt der Einspruchsentscheidung nicht ausreichend gewürdigt. Denn die Klägerin hat am Zugang der Einspruchsentscheidung innerhalb der Viertagesfrist des § 122 Abs. 2 Nr. 1 AO berechtigte Zweifel dargelegt.

16 Vorliegend wird die Bekanntgabevermutung dadurch entkräftet, dass der Briefumschlag den Aufdruck der Deutschen Post AG mit der Datumsangabe vom 11.02.2025 trägt. Dies lässt ohne Weiteres den Schluss zu, dass der Brief nicht am 11.02.2025 beim Prozessbevollmächtigten eingegangen sein kann.

17 Umstände, die Zweifel daran begründen, dass der Prozessbevollmächtigte den zutreffenden Briefumschlag vorgelegt hat, hat das FG weder festgestellt noch sind solche aus den Akten ersichtlich. Allein der Umstand, dass der Briefumschlag separat vom Briefinhalt aufbewahrt worden ist, lässt den Vortrag des Prozessbevollmächtigten weder unplausibel noch widersprüchlich erscheinen, da der Briefumschlag laut Feststellungen des Gerichts einen handschriftlichen Vermerk "EE Änd Kö[St] 2021" trägt, der Rückschluss auf den Inhalt zulässt. Dass dieser Vermerk nachträglich erstellt wurde, hat das FG nicht festgestellt.

18 2. Der Senat hält es für geboten, das angefochtene FG-Urteil aufzuheben und den Rechtsstreit zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG zurückzuverweisen (§ 116 Abs. 6 FGO). Greift die Bekanntgabevermutung des § 122 Abs. 2 Nr. 1 AO nicht durch, ist die Klage am 13.03.2025 fristgerecht erhoben worden. Das FG hat --nach seiner Rechtsauffassung zu Recht-- keine Feststellungen zur Begründetheit der Klage getroffen. Insbesondere reicht der "rein nachrichtlich" erfolgte Hinweis auf die Unbegründetheit der Klage nicht aus.

19 3. Der Senat weist auf Folgendes hin:

20 Nach ständiger Rechtsprechung kann das FG gemäß § 76 Abs. 3 i.V.m. § 79b Abs. 3 Satz 1 FGO Erklärungen und Beweismittel, die erst nach Ablauf der von der Finanzbehörde nach § 364b Abs. 1 AO gesetzten Frist im Einspruchsverfahren oder im finanzgerichtlichen Verfahren vorgebracht werden, zurückweisen und ohne weitere Ermittlungen entscheiden, wenn ihre Zulassung nach der freien Überzeugung des Gerichts die Erledigung des Rechtsstreits verzögern würde, der Beteiligte die Verspätung nicht genügend entschuldigt und der Beteiligte über die Folgen einer Fristversäumung belehrt worden ist. Der Entschuldigungsgrund ist auf Verlangen des Gerichts glaubhaft zu machen (§ 76 Abs. 3 Satz 2 i.V.m. § 79b Abs. 3 Satz 2 FGO). Eine Zurückweisung und Entscheidung ohne weitere Ermittlung gemäß § 76 Abs. 3 Satz 2 FGO ist nicht zulässig, wenn es mit geringem Aufwand möglich ist, den Sachverhalt auch ohne Mitwirkung des Beteiligten zu ermitteln (vgl. hierzu ausführlich BFH-Beschluss vom 30.03.2005 - VI B 24/04, BFH/NV 2005, 1225, m.w.N.).

21 Nach den Feststellungen des FG hat die Klägerin im vorliegenden Fall die fehlende E-Bilanz am 07.10.2024 beim FA eingereicht. Die Klage wurde dagegen erst am 13.03.2025 erhoben. Das FG wird daher insbesondere zu prüfen haben, ob durch Zulassung der E-Bilanz der Rechtsstreit bei Berücksichtigung der vom Gericht gemäß § 79 Abs. 1 FGO zu treffenden vorbereitenden Maßnahmen und der Mitwirkungspflichten des FA nach § 76 Abs. 1 Satz 2 FGO verzögert wird.

22 4. Die Übertragung der Kostenentscheidung auf das FG beruht auf § 143 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de