
Datum: 15.06.2011
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 7. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 7 K 1798/10
ECLI: ECLI:DE:FGK:2011:0615.7K1798.10.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.

Tatbestand

1

Zwischen den Beteiligten ist streitig, ob der Umsatzsteuerbescheid 2008 wirksam bekanntgegeben wurde.

2

Der Beklagte ordnete gegenüber der Klägerin, einer GmbH, mit Verfügung vom 14.1.2009 die Durchführung einer Umsatzsteuersonderprüfung für die Jahre 2007 und 2008 an. Daraufhin erteilte die Klägerin der "B Steuerberatungsgesellschaft mbH" am 19.1.2009 eine Vollmacht. Mit dieser Vollmacht ermächtigte sie die Steuerberatungsgesellschaft gegenüber dem Beklagten zur Vertretung in ihren steuerlichen Angelegenheiten und räumte ihr darüber hinaus eine uneingeschränkte Empfangsvollmacht für das Besteuerungsverfahren ein. Die Vollmacht ging dem Beklagten am 22.1.2009 zu. Für nähere Einzelheiten wird auf die in den Gerichtsakten befindliche Vollmacht (Bl. 11 d.A.) Bezug genommen.

3

Die Umsatzsteuersonderprüfung wurde in der Zeit vom 11.2.2009 bis zum 18.6.2009 (Schlussbesprechung) durchgeführt. Dabei wurde die Klägerin von einem zuständigen Berufsträger der Steuerberatungsgesellschaft betreut. An der Schlussbesprechung nahmen neben dem Geschäftsführer der Klägerin auch der zuständige Berufsträger der Steuerberatungsgesellschaft teil.

4

Mit Schreiben vom 25.8.2009 – auf das für weitere Einzelheiten Bezug genommen wird (Bl. 13 d.A.) – teilte die Steuerberatungsgesellschaft dem Beklagten mit, dass sie das Mandat niederlege und der zukünftige Schriftverkehr unmittelbar an die Klägerin gerichtet werden

5

solle.

- Mit Schriftsatz vom 24.9.2009 erhob die Steuerberatungsgesellschaft vor dem Finanzgericht Köln für die Klägerin in einem anderen Verfahren (Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer 2007) Klage. In diesem Zusammenhang übermittelte sie eine Ausfertigung der Klageschrift nebst Anhang sowohl an das Gericht als auch unmittelbar an den Beklagten. Bei den Unterlagen befand sich neben dem aktuellen Auftrag vom 23.9.2009 zur Durchführung des Klageverfahrens 2007 (vgl. Bl. 12 d.A.) auch eine Kopie der am 19.1.2009 ausgestellten Vollmacht. 6
- Auf Grundlage der Feststellungen der Umsatzsteuersonderprüfung setzte der Beklagte mit Bescheid vom 8.10.2009, der nicht unter dem Vorbehalt der Nachprüfung stand, die Umsatzsteuer für 2008 auf 43.961,92 € fest. Dieser Bescheid war an die Steuerberatungsgesellschaft als Empfangsbevollmächtigte adressiert und ging dieser zu. Zur Erläuterung wurde auf die Feststellungen im Betriebsprüfungsbericht verwiesen. Der Bescheid enthielt eine zutreffende Rechtsbehelfsbelehrung, wonach innerhalb eines Monats Einspruch gegen den Bescheid eingelegt werden könne. 7
- Mit Schreiben vom 13.1.2010 stellte die Steuerberatungsgesellschaft einen Antrag auf Herabsetzung der Umsatzsteuer 2008 und führte unter anderem folgendes aus: "Sofern für 2008 Steuerbescheide erteilt wurden, bitten wir sie, diese zuzustellen und legen hilfsweise Einspruch ein und beantragen die Aussetzung der Vollziehung des angegebenen Betrags nach § 361 Abs. 1 AO. Für nähere Einzelheiten wird auf das Schreiben vom 13.1.2010 Bezug genommen, das sich in den Akten des Beklagten befindet. 8
- Am 15.1.2010 fand ausweislich eines Aktenvermerks in der Steuerakte des Beklagten – auf den für weitere Einzelheiten Bezug genommen wird – ein Telefongespräch zwischen dem seinerzeit zuständigen Sachgebietsleiter und dem zuständigen Steuerberater der Steuerberatungsgesellschaft statt. Im Rahmen dieses Gesprächs räumte der Steuerberater ein, dass der geänderte Umsatzsteuerbescheid für 2008 vom 8.10.2009 seinerzeit tatsächlich bei der Steuerberatungsgesellschaft eingegangen sei. 9
- Vor diesem Hintergrund wertete der Beklagte das Schreiben vom 13.1.2010 als Einspruch und wies den steuerlichen Berater mit Schreiben vom 19.1.2010 – auf das für weitere Einzelheiten Bezug genommen wird – darauf hin, dass dieser Einspruch wegen Versäumnis der Einspruchsfrist unzulässig sei. Darüber hinaus lehnte er die beantragte Aussetzung der Vollziehung ab und wies auf die Voraussetzungen für eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand hin. 10
- In der Folgezeit bestellte sich für die Klägerin am 12.2.2010 ein neuer steuerlicher Vertreter – der jetzige Prozessbevollmächtigte – und machte geltend, dass der Umsatzsteuerbescheid vom 8.10.2009 nicht wirksam bekanntgegeben worden sei. Mit Schreiben vom 23.2.2010 wies der Beklagte den Einwand der unwirksamen Bekanntgabe des Umsatzsteuerbescheides 2008 vom 8.10.2008 zurück, lehnte eine Änderung der Umsatzsteuerfestsetzung für 2008 nochmals ab und regte eine Einspruchsrücknahme an. 11
- Mit Einspruchsentscheidung vom 19.5.2010 verwarf der Beklagte den Einspruch als unzulässig und führte zur Begründung aus, dass der Umsatzsteuerbescheid 2008 vom 8.10.2008 wirksam bekannt gegeben worden sei und die Einspruchsfrist nicht gewahrt sei. Der Umsatzsteuerbescheid sei an die Steuerberatungsgesellschaft als Empfangsbevollmächtigte adressiert und wirksam bekanntgegeben worden. Die Steuerberatungsgesellschaft habe zwar zunächst mit Schreiben vom 25.8.2009 das Mandat 12

niedergelegt, so dass unter anderem die Empfangsvollmacht erloschen sei. Sie sei jedoch aufgrund der am 24.9.2009 erneut vorlegten Vollmacht unter anderem zur Entgegennahme des Steuerbescheids vom 8.10.2009 berechtigt gewesen. Die Vollmacht für das Besteuerungsverfahren sei im Rahmen des Klageverfahrens unmittelbar an den Beklagten übersandt worden und habe keine Beschränkungen enthalten. Durch die unmittelbare Übersendung dieser Vollmacht an den Beklagten habe die Klägerin seinerzeit sicherstellen wollen, dass aufgrund eines zeitgleich gestellten Antrags auf Aussetzung der Vollziehung hinsichtlich der Körperschaftsteuer 2007 keine Beitreibungsmaßnahmen unternommen würden. Weder für den Beklagten noch für einen außenstehenden Dritten sei aus dem Gesamtzusammenhang erkennbar gewesen, dass es sich lediglich um eine auf das Klageverfahren beschränkte Prozessvollmacht habe handeln sollen. Der Beklagte habe vielmehr davon ausgehen dürfen, dass nach der zwischenzeitlichen Mandatsniederlegung ab dem 24.9.2009 wieder eine wirksame Mandatierung für das Besteuerungsverfahren vorliege und die Steuerberatungsgesellschaft wieder bevollmächtigt sei. Im Übrigen habe die Steuerberatungsgesellschaft – auch nachdem sie den geänderten Umsatzsteuerbescheid für 2008 erhalten hatte – keinen Hinweis an den Beklagten erteilt, dass sie die Klägerin insoweit nicht vertreten würde. Da die Einspruchsfrist am 13.1.2010 bereits lange abgelaufen gewesen sei, sei der Einspruch unzulässig. Gründe für eine Wiedereinsetzung nach § 110 AO seien weder vorgetragen noch ersichtlich.

Mit der vorliegenden Klage wendet sich die Klägerin gegen die Einspruchsentscheidung. Zur Begründung trägt sie vor, dass der am 13.1.2010 erhobene Einspruch zulässig sei. Der Umsatzsteuerbescheid vom 8.10.2009 sei nicht wirksam bekanntgegeben worden. Der Beklagte verkenne, dass die Mandatsniederlegung nicht durch das Einreichen einer Vollmacht in einem Klageverfahren, das einen völlig anderen Steuerbescheid zum Verfahrensgegenstand habe, rückgängig gemacht werden könne. Die Klageschrift nebst Anlagen sei ausschließlich an das Gericht adressiert gewesen. Das gelte auch dann, wenn diese Klageschrift dem Klagegegner vom Kläger unmittelbar zur Kenntnis übermittelt werde. Aus den Gesamtumständen – Einreichen der Vollmacht bei Gericht im Rahmen eines das Jahr 2007 betreffenden Verfahrens – ergebe sich eindeutig, dass die Vollmacht nur für dieses Klageverfahren habe gelten sollen. Die Klägerin habe der Steuerberatungsgesellschaft in diesem Zusammenhang auch nur einen Auftrag zur Durchführung des Klageverfahrens für das Jahr 2007 erteilt. Die Behörde trage die volle Beweislast, wenn der Zugang eines Steuerbescheids bestritten werde. Dieser Nachweis werde dem Beklagten nicht gelingen. Im Gesamtzusammenhang sei zu berücksichtigen, dass die Steuerberatungsgesellschaft im Rahmen des das Jahr 2007 betreffenden Klageverfahrens nicht erneut von der Klägerin auch hinsichtlich der Umsatzsteuer 2008 beauftragt worden sei. Dies könne durch die Zeugen B1 und C bestätigt werden. Insbesondere könne in der Klageerhebung für 2007 kein Widerruf der am 25.8.2009 erfolgten Mandatsniederlegung gesehen werden. Die ursprüngliche Vollmacht vom 19.1.2009 sei im Klageverfahren für 2007 zunächst ohne Vertretungsbefugnis übersandt worden. Diese schwebend unwirksame Bevollmächtigung sei aber dann – was von den Zeugen C, C1 und B1 bestätigt werden könne – genehmigt worden. Vor diesem Hintergrund komme § 122 Abs. 1 Satz 3 AO nicht zur Anwendung.

Mit Schriftsatz vom 1.9.2011 macht die Klägerin ergänzend geltend, dass sich im Streitfall auch nach den Grundsätzen der Anscheinsvollmacht keine wirksame Bekanntgabe des Umsatzsteuerbescheides 2008 ergebe. Eine Anscheinsvollmacht setze voraus, dass der Geschäftsführer der Klägerin das Auftreten eines anderen als Stellvertreter zwar nicht gekannt habe, es bei pflichtgemäßer Sorgfalt aber hätte erkennen und verhindern können und der Beklagte nach Treu und Glauben habe annehmen dürfen, dass er das Auftreten seines scheinbaren Vertreters dulde und billige. Diese Voraussetzungen seien nicht erfüllt.

Es fehle zunächst bereits daran, dass ein anderer als Stellvertreter aufgetreten sei. Die B 15
Steuerberatungsgesellschaft habe in ihrem Schreiben vom 28.8.2009, in dem sie das Mandat
und somit die gesamte Generalbevollmächtigung niedergelegt habe, ausdrücklich erklärt,
dass zukünftiger Schriftverkehr unmittelbar an die Klägerin zu richten sei. Sie, die Klägerin,
hätte im Übrigen auch nicht erkennen und verhindern können, dass in der Klagesache 2007
ein alter – überholter – Vollmachtsvordruck verwendet worden sei. Die in der Klagesache
2007 dem Gericht und dem Beklagten übersandten Anlagen seien ihr nämlich nicht
übermittelt worden. Dies sei auch völlig unüblich. Prozessbevollmächtigte gäben dem
Mandanten regelmäßig nur den Schriftsatz selbst zur Kenntnis. Sie sei auch nicht zur
Nachfrage verpflichtet gewesen, welche Vollmacht verwendet worden sei. Es sei Sache des
Prozessbevollmächtigten, sich einer Vollmacht zu vergewissern. Die Verwendung eines alten,
überholten Vollmachtvordrucks sei erst im vorliegenden Rechtsstreit erstmals bekannt
geworden. Vorher sei ihr diese Problematik nicht bekannt gewesen. Dementsprechend habe
sie die Verwendung des Vordrucks nicht verhindern müssen. Eine Anscheinsvollmacht könne
daher nicht vorliegen.

Das Vorliegen einer nachträglichen Genehmigung werde ausdrücklich bestritten. Insoweit 16
habe sich ggf. ein Missverständnis ergeben. Zum Beweis dafür, dass keine Genehmigung
vorliege, werde Beweis durch Zeugnis des Geschäftsführers der Klägerin, Herr C, angeboten.

Letztlich hätte der Beklagte im Streitfall auch nicht nach Treu und Glauben annehmen dürfen, 17
dass die Klägerin das Auftreten eines scheinbaren Vertreters geduldet und gebilligt habe. Der
Beklagte, an den als öffentliche Verwaltung insoweit erhöhte Anforderungen zu stellen seien,
hätte sich ohne weiteres erkundigen können und müssen, ob der seinerzeitige Steuerberater
wieder – generell – zustellungsbevollmächtigt sei. Er hätte Zweifel haben und nachfragen
müssen.

Ein eventuelles Vertrauen wäre im Übrigen nicht schutzwürdig, da der Beklagte uneinheitlich 18
zugestellt habe. Er habe vor der ursprünglichen Mandatsniederlegung ihr, der Klägerin, selbst
zugestellt, obgleich (noch) eine Zustellungsvollmacht der seinerzeitigen
Steuerberatungsgesellschaft vorgelegen habe.

Hinsichtlich der materiellen Rechtmäßigkeit des Umsatzsteuerbescheids sei zu 19
berücksichtigen, dass die Umsatzsteuer aufgrund diverser Nachbuchungen nur in Höhe von
21.998,76 Euro anstelle von bisher 43.961,92 Euro festzusetzen sei.

Die Klägerin beantragt, 20

den Umsatzsteuerbescheid 2008 vom 8.10.2009, die Ablehnungsbescheide des Beklagten
vom 19.1.2010 und 23.2.2010 sowie die Einspruchsentscheidung vom 19.5.2010 aufzuheben
und den Beklagten zu verpflichten, die Umsatzsteuer 2008 in Höhe von 21.998,76 Euro
festzusetzen.

Der Beklagte beantragt, 22

die Klage abzuweisen. 23

Der Beklagte bezieht sich zur Begründung auf seine Einspruchsentscheidung und führt 24
ergänzend aus, dass die am 24.9.2009 übermittelte Vollmacht dem Wortlaut nach eindeutig
sei. Es seien keine Umstände erkennbar gewesen, dass es sich – entgegen dem klaren
Wortlaut – nicht um eine allgemeine Vollmacht nebst Empfangsvollmacht, sondern um eine
auf ein konkretes Klageverfahren beschränkte Prozessvollmacht handeln sollen.

Hierauf habe man vertrauen dürfen. Auf einen zwischen der Klägerin und der Steuerberatungsgesellschaft bestehenden Auftrag im Innenverhältnis und dessen Umfang komme es daher nicht an.

Entscheidungsgründe

25

Die Klage ist unbegründet. Der Beklagte hat es zu Recht abgelehnt, die Umsatzsteuer 2008 neu festzusetzen.

26

Der Umsatzsteuerbescheid 2008 vom 8.10.2009 ist wirksam bekanntgegeben worden. Eine Änderungsmöglichkeit besteht nicht mehr. Der Bescheid ist nicht gemäß § 164 Abs. 1 AO unter dem Vorbehalt der Nachprüfung ergangen. Der Herabsetzungsantrag vom 13.1.2010 ist nicht innerhalb der Einspruchsfrist gestellt worden. Wiedereinsetzungsgründe gemäß § 110 AO liegen nicht vor. Weitere Änderungsmöglichkeiten sind nicht vorgetragen und auch im Übrigen nicht erkennbar.

27

Der Senat legt den Antrag der Klägerin in dem Sinne aus, dass diese zur Vermeidung eines falschen Rechtsscheins die Aufhebung des ihrer Auffassung nach nicht wirksam bekannt gegebenen Bescheides vom 8.10.2009 und gemäß § 164 Abs. 2 AO den Erlass eines von der Anmeldung abweichenden Umsatzsteuerbescheides 2008 begehrt.

28

Die Bekanntgabe an die Steuerberatungsgesellschaft war entgegen der Auffassung der Klägerin jedenfalls nach den Grundsätzen der Anscheinsvollmacht wirksam.

29

Nach § 122 Abs. 1 AO ist ein Steuerverwaltungsakt demjenigen Beteiligten bekanntzugeben, für den er bestimmt oder der von ihm betroffen wird. Nach § 122 Abs. 1 Satz 3 AO kann der Bescheid aber auch einem – durch ausdrückliche Vollmacht oder aufgrund Anscheins- oder Duldungsvollmacht – Bevollmächtigten bekannt gegeben werden. Das insoweit bestehende und vom Gericht nur in den Grenzen des § 102 FGO zu überprüfende Ermessen des Beklagten ist in bestimmten Fällen ausschließlich durch eine Bekanntgabe an den Bevollmächtigten rechtsfehlerfrei auszuüben. Insbesondere ist anerkannt, dass die Bekanntgabe regelmäßig an einen Bevollmächtigten zu erfolgen hat, den der Steuerpflichtige der Behörde gegenüber ausdrücklich als Empfangs- oder Verfahrensbevollmächtigten benannt hat. Ob insoweit eine eindeutige Vollmacht gegeben ist, bedarf im Einzelfall der Auslegung (vgl. nur BFH-Urteil vom 28.10.2009 I R 28/08, BFH/NV 2010, 432 m.w.N.).

30

Eine Anscheinsvollmacht setzt voraus, dass der Vertretene das Handeln eines angeblichen Vertreters nicht kennt, es aber bei pflichtgemäßer Sorgfalt hätte erkennen und verhindern können, und ferner der Geschäftsgegner nach Treu und Glauben annehmen durfte, der Vertretene dulde und billige das Handeln seines Vertreters. Eine Duldungsvollmacht liegt hingegen vor, wenn der Vertretene es wissentlich geschehen lässt, dass ein anderer für ihn wie ein Vertreter auftritt und der Geschäftsgegner dieses Dulden nach Treu und Glauben dahin verstehen darf, dass der als Vertreter Handelnde bevollmächtigt ist (vgl. nur BFH-Urteil vom 28.10.2009 I R 28/08, BFH/NV 2010, 432 m.w.N.; Wünsche, in: Pahlke/König, AO, § 80 Rn 20ff.; Schwarz/Dumke, AO, § 80 Rn 27 f.; Palandt/Ellenberger, BGB, § 172 Rn 6 ff.).

31

Vorliegend waren auf jeden Fall die Voraussetzungen einer Anscheinsvollmacht gegeben. Denn die Steuerberatungsgesellschaft hatte gegenüber dem Beklagten mit der am 24.9.2009 übermittelten Vollmacht nebst Empfangsvollmacht vom 19.1.2009 den Rechtsschein gesetzt, dass sie nunmehr im Besteuerungsverfahren gegenüber dem Beklagter wieder als Empfangsbevollmächtigte der Klägerin auftreten würde. Dieser Rechtsschein ist der Klägerin zuzurechnen, da sie ein solches Auftreten der Steuerberatungsgesellschaft bei

32

pflichtgemäßer Sorgfalt hätte erkennen und verhindern können. Dabei ist unter anderem zu berücksichtigen, dass die Klägerin der Steuerberatungsgesellschaft am 19.1.2009 eine schriftliche Vollmacht erteilt hatte. Die Steuerberatungsgesellschaft war offenkundig auch nach der Mandatsniederlegung vom 25.8.2009 noch im Besitz dieser Vollmacht bzw. zumindest einer Kopie gewesen. Mit Blick auf den von einer schriftlich erteilten Vollmacht ausgehenden (erhöhten) Rechtsschein und den insoweit zugunsten des jeweiligen Geschäftsgegners bestehenden Schutzcharakter (vgl. dazu etwa Palandt/Ellenberger, BGB, § 172 Rn 1 ff. m.w.N.) hätte die Klägerin nach der Mandatsniederlegung bzw. Mandatskündigung die Vollmachtsurkunde gegenüber dem Beklagter für kraftlos erklären (§ 176 BGB) oder nebst Kopien von ihrem steuerlichen Berater zurückfordern (vgl. § 175 BGB) müssen, um einer etwaigen (unbefugten) Weiterverwendung und dem Setzen eines Rechtsscheins vorzubeugen (vgl. dazu insgesamt etwa Palandt/Ellenberger, BGB, § 175 Rn 1 und § 176 Rn 1). Dies war der Klägerin auch ohne weiteres zumutbar. Unerheblich ist vor diesem Hintergrund der Einwand der Klägerin, die Verwendung eines alten, überholten Vordrucks sei ihr erst im Laufe des vorliegenden Rechtsstreits bekannt geworden. Hätte sie die Vollmachtsurkunde für kraftlos erklärt oder nebst Kopien eingezogen, wäre eine solche Verwendung durch den (ehemaligen) Bevollmächtigten nicht möglich gewesen. Da sie dies aber unterlassen hat, muss sie sich den dadurch gesetzten Rechtsschein auch ohne ihr Wissen um die konkreten Umstände zurechnen lassen.

Darüber hinaus durfte der Beklagte nach Treu und Glauben – gerade auch mit Blick auf die vorherige umfassende Betreuung bei der Umsatzsteuersonderprüfung und die Bevollmächtigung im Klageverfahren wegen Körperschaftsteuer 2007 – davon ausgehen, dass die Klägerin das erneute Auftreten der Steuerberatungsgesellschaft als Empfangsbevollmächtigte im Besteuerungsverfahren dulde und billige. Aus der am 24.9.2009 erneut vorgelegten Vollmacht war weder eine gegenständliche Beschränkung ersichtlich noch ergab sich aus dem Umstand, dass die Vollmacht unmittelbar im Rahmen des für das Jahr 2007 geführten Klageverfahrens an den Beklagten übermittelt worden war, etwas Abweichendes. Da die Übermittlung der Vollmacht nicht an bestimmte Voraussetzungen geknüpft ist, konnte die nach ihrem Wortlaut eindeutig das (gesamte) Besteuerungsverfahren betreffende Vollmacht ohne weiteres auch als Anlage zu einer Klageschrift vorgelegt werden. Aus diesem Umstand ergibt sich insbesondere nicht, dass die Vollmacht – entgegen ihrem ausdrücklichen Wortlaut – nur als eine auf das Klageverfahren bezogene Prozessvollmacht verstanden werden müsste. Im Übrigen hatten es sowohl die Klägerin als auch die Steuerberatungsgesellschaft in der Hand, eine nur auf das Klageverfahren bezogene (Prozess)Vollmacht vorzulegen. Dies haben sie jedoch – aus welchen Gründen auch immer – nicht getan. 33

Die Klägerin kann sich in diesem Zusammenhang auch nicht mit Erfolg darauf berufen, dass der Beklagte sich hätte erkundigen können und müssen, ob die seinerzeitige Bevollmächtigte wieder – generell – zustellungsbevollmächtigt sei. Angesichts der Gesamtumstände des Streitfalles, insbesondere der (damals) aktuellen Beauftragung zur Durchführung des Klageverfahrens 2007, die vom 23.9.2009 datierte und somit zeitlich deutlich nach der mitgeteilten Mandatsniederlegung vom 25.8.2009 lag, mussten sich dem Beklagten in Bezug auf eine umfassende (Wieder-)Bevollmächtigung keine Zweifel aufdrängen. Er durfte jedenfalls angesichts der nochmaligen Übersendung der Vollmachtsurkunde vom 19.1.2009 ohne Rechtsfehler davon ausgehen, dass die erneute Mandatierung wie bisher auch die Zustellungsvollmacht beinhalte. 34

Auf etwaige im Innenverhältnis zwischen der Klägerin und der Steuerberatungsgesellschaft vereinbarte Beschränkungen oder einen gar gänzlich fehlenden Geschäftsführungsauftrag 35

kommt es in diesem Zusammenhang nicht an, zumal dies nicht nach außen erkennbar war. Dementsprechend war auch eine Vernehmung der diesbezüglich angebotenen Zeugen B1, C und C1 – nicht erforderlich.	
Vor diesen Hintergründen kann schließlich auch dahingestellt bleiben, ob die Verwendung der ursprünglichen Vollmacht von der Klägerin nachträglich genehmigt wurde. Eine Zeugenvernehmung war daher mangels Erheblichkeit auch insoweit nicht notwendig.	36
Der Umsatzsteuerbescheid 2008 vom 8.10.2009 wurde daher wirksam bekanntgegeben. Der Änderungsantrag vom 13.1.2010 wurde nicht mehr innerhalb der Einspruchsfrist gestellt.	37
Gemäß § 355 Abs. 1 AO ist der Einspruch gegen einen Steuerbescheid innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe des Verwaltungsaktes einzulegen. Der geänderte Umsatzsteuerbescheid für 2008 wurde am 8.10.2009 zur Post gegeben und galt daher nach	38
§ 122 Abs. 2 Nr. 1 AO am 12.10.2009 als bekanntgegeben. Der Steuerbescheid ist der Steuerberatungsgesellschaft – was der zuständige Berufsträger ausweislich des Aktenvermerks vom 15.1.2010 einräumte – auch tatsächlich zugegangen. Anhaltspunkte für eine spätere Bekanntgabe bzw. einen späteren Zugang sind weder ersichtlich noch vorgetragen. Da die Einspruchsfrist vor diesem Hintergrund am 12.11.2009 ablief, war der am 13.1.2010 eingelegte Einspruch verspätet.	39
Eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 110 AO hat der Beklagte zu Recht abgelehnt. Die Klägerin hat nach Aktenlage bereits keine Gründe für eine Wiedereinsetzung innerhalb der Frist des § 110 Abs. 2 AO vorgetragen. Solche Gründe sind auch nicht ersichtlich.	40
Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO.	41