

Zwischenurteil vom 25. Oktober 2022, IX R 3/22

Zur Zulässigkeit einer im Jahr 2022 von einer Steuerberatungsgesellschaft mbH per Telefax eingelegten Revision

ECLI:DE:BFH:2022:U.251022.IXR3.22.0

BFH IX. Senat

FGO § 52d S 1, FGO § 52d S 2, FGO § 52a Abs 4 S 1 Nr 2, FGO § 62 Abs 2, FGO § 53 Abs 2, FGO § 90a, FGO § 97, FGO § 120 Abs 1, FGO § 120 Abs 2, FGO § 121, FGO § 126 Abs 1, BRAO § 31a, StBerG § 3, StBerG § 55d Abs 2, BRAO § 59l Abs 2

vorgehend FG Köln, 25. November 2021, Az: 14 K 1178/20

Leitsätze

1. Vorbereitende oder bestimmende Schriftsätze und deren Anlagen sowie schriftlich einzureichende Anträge und Erklärungen, die durch einen Rechtsanwalt eingereicht werden, sind ab dem 01.01.2022 als elektronisches Dokument zu übermitteln (§ 52d Satz 1 FGO). Gleiches gilt für die nach § 62 Abs. 2 FGO vertretungsberechtigten Personen, für die ein sicherer Übermittlungsweg i.S. des § 52a Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 FGO zur Verfügung steht (§ 52d Satz 2 FGO).
2. Berufsausübungsgesellschaften in Gestalt einer Steuerberatungsgesellschaft mbH, für die erst ab dem 01.01.2023 ein sicherer Übermittlungsweg in Gestalt des besonderen elektronischen Steuerberaterpostfachs (beSt) eingerichtet wird, sind nach § 52d Satz 2 FGO erst ab diesem Zeitpunkt verpflichtet, vorbereitende oder bestimmende Schriftsätze und deren Anlagen sowie schriftlich einzureichende Anträge und Erklärungen unter Nutzung des elektronischen Rechtsverkehrs als elektronisches Dokument zu übermitteln.
3. Eine nach § 52d Satz 2 FGO (noch) nichtutzungspflichtige Prozessbevollmächtigte in Gestalt einer Steuerberatungsgesellschaft mbH wird nicht dadurch (i.S. des § 52d Satz 1 FGO) nutzungspflichtig, weil für sie ein gesetzlicher Vertreter (§ 55d Abs. 2 StBerG) handelt, der in seiner beruflichen Funktion als Rechtsanwalt nach § 52d Satz 1 FGO nutzungspflichtig wäre, wenn er als solcher selbst dem Gericht gegenüber auftreten würde.

Tenor

Es wird festgestellt, dass die Revision rechtzeitig innerhalb der Revisionsfrist und in zulässiger Weise per Telefax erhoben worden ist.

Die Kostenentscheidung bleibt dem Endurteil vorbehalten.

Tatbestand

- I.
 - 1 Streitig ist, ob Gewinne des Klägers und Revisionsklägers (Kläger), die dieser aus der Veräußerung von verschiedenen "Kryptowährungen" (Bitcoin, Ethereum, Monero) erzielt und in seiner --zusammen mit seiner Ehefrau, der Klägerin und Revisionsklägerin, beim Beklagten und Revisionsbeklagten (Finanzamt) eingereichten-- Einkommensteuererklärung als sonstige Einkünfte i.S. des § 22 Nr. 2 i.V.m. § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzes in der im Streitjahr (2017) geltenden Fassung erklärt hat, der Besteuerung unterliegen.
 - 2 Gegen den erklärungsgemäßen Ansatz der genannten Gewinne --zuletzt im Einkommensteuerbescheid vom 13.02.2019-- erhoben die Kläger erfolglos Einspruch und Klage zum Finanzgericht (FG). Mandatierte Prozessbevollmächtigte der Kläger im Verwaltungs- und Klageverfahren war die X-Steuerberatungsgesellschaft mbH, eingetragen im Steuerberaterverzeichnis der Steuerberaterkammer Z; sie wird u.a. gesetzlich vertreten durch den angestellten Geschäftsführer und Leiter der ... Niederlassung, Rechtsanwalt und Steuerberater A. Die

elektronische Datei des FG-Urteils vom 25.11.2021 - 14 K 1178/20 wurde übertragen in das besondere elektronische Anwaltspostfach (beA) des bei der Prozessbevollmächtigten --Niederlassung ...-- abhängig beschäftigten Rechtsanwalts B, der im Zuge des Verfahrens mehrfach sowohl zusammen mit Rechtsanwalt und Steuerberater A als auch mit anderen Beschäftigten der Prozessbevollmächtigten --u.a. in der mündlichen Verhandlung-- aufgetreten war und in dessen beA auch die Ladung zur mündlichen Verhandlung vor dem FG übertragen wurde.

- 3 Unter dem 11.01.2022 bestätigte Rechtsanwalt B den Empfang des Urteils durch elektronisches Empfangsbekanntnis (EB); das EB enthält u.a. folgende Formulierung: "In Sachen/... bin ich zur Entgegennahme legitimiert und habe heute als elektronische(s) Dokument(e) erhalten: (...) Urteil (FG) vom 25.11.21 sign. (...) RA B (...) DE.BRAK.xxx (Unterzeichner/in)."
- 4 Die Prozessbevollmächtigte, vertreten durch den Leiter der ... Niederlassung, Rechtsanwalt und Steuerberater A, macht mit ihrem --per Telefax übermittelten-- Schriftsatz vom 07.02.2022 gegenüber dem Bundesfinanzhof (BFH) geltend, das FG-Urteil sei überhaupt nicht wirksam zugestellt worden, da es nicht ihr selbst per Post übermittelt, sondern als elektronisches Dokument in das beA eines Angestellten übertragen worden sei. Gleichzeitig legte die Prozessbevollmächtigte "aus Sicherheitsgründen" Revision gegen das Urteil des FG vom 25.11.2021 - 14 K 1178/20 ein, die sie mit weiterem Telefaxschreiben vom 31.05.2022 begründete.
- 5 Mit ihrem per beA eingereichten Schriftsatz vom 19.10.2022 legte die Prozessbevollmächtigte ihre Revisionschrift vom 07.02.2022 und ihre Revisionsbegründung vom 31.05.2022 erneut --diesmal in elektronischer Form (per beA)-- vor und beantragte gleichzeitig Wiedereinsetzung in den vorigen Stand (§ 56 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) für den Fall, dass der Senat die --ihrer Auffassung nach unzutreffende-- Auffassung vertrete, eine Übertragung von Revisionschrift und Revisionsbegründung hätte mit Blick auf die berufliche Qualifikation des A als "Rechtsanwalt" nach Maßgabe des § 52d Satz 1 FGO (und mithin elektronisch) erfolgen müssen.

Entscheidungsgründe

II.

- 6 Nach § 97 FGO kann über die Zulässigkeit der Klage durch Zwischenurteil vorab entschieden werden. Diese Regelung ist gemäß § 121 Satz 1 FGO auch in Bezug auf die Zulässigkeit der Revision anzuwenden, sofern die Revision nicht unzulässig ist und daher gemäß § 126 Abs. 1 FGO zwingend durch Beschluss verworfen werden müsste.
- 7 Der Erlass einer Zwischenentscheidung gemäß § 97 FGO ist sachgerecht, da damit die bei der Prozessbevollmächtigten der Kläger entstandene Ungewissheit über die Zulässigkeit der Revision beseitigt wird und der Rechtsstreit sich im weiteren Verlauf auf die materiell-rechtlichen Fragen konzentrieren kann.

III.

- 8 Die Revision ist rechtzeitig innerhalb der Revisionsfrist und in zulässiger Weise per Telefax erhoben worden.
- 9 1. Das Urteil des FG wurde wirksam an die Prozessbevollmächtigte der Kläger zugestellt.
- 10 In einer Anwaltssozietät ist grundsätzlich jeder Anwalt als berechtigt anzusehen, für einen anderen Anwalt Zustellungen entgegenzunehmen (Beschluss des Bundesgerichtshofs --BGH-- vom 10.07.1969 - VII ZB 13/69, Monatsschrift für Deutsches Recht --MDR-- 1969, 1001; BGH-Urteil vom 14.12.1979 - V ZR 146/78, MDR 1980, 298); bei angestellten Rechtsanwälten gelten im Zweifel die Regeln der Anscheinsvollmacht (BGH-Beschluss vom 22.05.1975 - VII ZB 2/75, MDR 1975 837; BGH-Urteil vom 10.06.1976 - IX ZR 51/75, BGHZ 67, 10). Zustellungen an eine Rechtsanwalts- oder Steuerberatungsgesellschaft mbH sind an deren Gesellschafter oder rechtsgeschäftlichen Vertreter (vgl. § 59l Abs. 2 der Bundesrechtsanwaltsordnung --BRAO--, § 55d Abs. 2 des Steuerberatungsgesetzes --StBerG--) zu richten (vgl. Zöller/Schultzky, ZPO, 34. Aufl., § 172 Rz 4). Hinsichtlich der Frage, ob ein Angestellter --im Streitfall Rechtsanwalt B-- zum Handeln für die Gesellschaft beauftragt (befugt) ist, sind --soweit eine Bevollmächtigung nicht ausdrücklich erteilt wurde-- nach Auffassung des Senats ebenfalls die Regeln der Anscheinsvollmacht anzuwenden.
- 11 Nach diesen Grundsätzen ist davon auszugehen, dass Rechtsanwalt B berechtigt war, die Zustellung des FG-Urteils

via beA entgegenzunehmen. Denn B ist nicht nur für die Prozessbevollmächtigte im erstinstanzlichen Verfahren aufgetreten, sondern hat auch bereits den Empfang der (elektronischen) Ladung zur mündlichen Verhandlung, in der er die Kläger (zusammen mit Rechtsanwalt und Steuerberater A) vertreten hat, per elektronischem EB bestätigt. Vor diesem Hintergrund ist (zumindest) nach den Grundsätzen der Anscheinsvollmacht davon auszugehen, dass B zur Entgegennahme des auf elektronischem Wege übermittelten erstinstanzlichen Urteils berechtigt war.

- 12 Danach ist das erstinstanzliche Urteil des FG --als elektronisches Dokument-- der Prozessbevollmächtigten am 11.01.2022 wirksam zugestellt worden (§ 53 Abs. 2 FGO i.V.m. § 173 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1, Abs. 3 der Zivilprozessordnung --ZPO--).
- 13 2. Nach § 120 Abs. 1 und 2 FGO ist die Revision innerhalb eines Monats nach Zustellung des angefochtenen Urteils einzulegen und innerhalb eines weiteren Monats zu begründen. Im Streitfall ist die Revision rechtzeitig und in zulässiger Weise per Telefax innerhalb der Revisionsfrist erhoben und rechtzeitig und in zulässiger Weise per Telefax innerhalb der (verlängerten) Revisionsbegründungsfrist begründet worden.
- 14 a) Nach § 52d Satz 1 FGO sind vorbereitende Schriftsätze und deren Anlagen sowie schriftlich einzureichende Anträge und Erklärungen, die durch einen Rechtsanwalt eingereicht werden, als elektronisches Dokument zu übermitteln. Die zum 01.01.2022 in Kraft getretene und in allen durch die FGO eröffneten Verfahren geltende Vorschrift verpflichtet u.a. Rechtsanwälte, welche nach § 31a BRAO i.d.F. des Art. 1 Nr. 1 des Gesetzes zur Neuordnung des Rechts der Syndikusanwälte und zur Änderung der Finanzgerichtsordnung vom 21.12.2015 (BGBl I 2015, 2517) ein beA unterhalten müssen, (vorbereitende und) bestimmende Schriftsätze unter Nutzung des elektronischen Rechtsverkehrs als elektronisches Dokument zu übermitteln (Schallmoser in Hübschmann/Hepp/Spitaler --HHSp--, § 52d FGO Rz 10 und Rz 26).
- 15 Gleiches gilt nach § 52d Satz 2 FGO für die nach § 62 Abs. 2 FGO vertretungsberechtigten Personen, für die ein sicherer Übermittlungsweg nach § 52a Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 FGO zur Verfügung steht (Schallmoser in HHSp, § 52d FGO Rz 14). Für Berufsausübungsgesellschaften in Gestalt einer Steuerberatungsgesellschaft mbH --sie fallen grundsätzlich unter § 52d Satz 2 FGO-- wird allerdings erst ab dem 01.01.2023 von der Bundessteuerberaterkammer ein sicherer Übermittlungsweg in Gestalt des besonderen elektronischen Steuerberaterpostfachs (beSt) eingerichtet (§ 86e StBerG). Zwar sind Steuerberater bereits seit 01.01.2018 verpflichtet, einen sicheren Übertragungsweg nach § 130a Abs. 4 ZPO für Zustellungen seitens des Gerichts einzurichten (§ 155 FGO i.V.m. § 174 Abs. 3 Satz 4 ZPO i.d.F. des Gesetzes zur Förderung des elektronischen Rechtsverkehrs mit den Gerichten vom 10.10.2013, BGBl I 2013, 3786); eine Verpflichtung für Steuerberater, mit dem Gericht vollumfänglich elektronisch zu kommunizieren, ist damit indes noch nicht verbunden.
- 16 Die Prozessbevollmächtigte ist daher --als Steuerberatungsgesellschaft mbH-- nach § 52d Satz 2 FGO grundsätzlich erst ab 01.01.2023 zur Nutzung des elektronischen Rechtsverkehrs und zur Übermittlung (vorbereitender und) bestimmender Schriftsätze sowie schriftlich einzureichender Anträge und Erklärungen als elektronisches Dokument verpflichtet; bis dahin --d.h. bis 31.12.2022-- können Revisionschriftsätze auch noch "schriftlich" --d.h. in überkommener Schriftform (§ 120 Abs. 1 Satz 1 FGO) oder, wie im Streitfall, per Telefax-- übermittelt werden (Schallmoser in HHSp, § 52d FGO Rz 15, dritter Spiegelstrich).
- 17 b) Ein anderes Ergebnis folgt auch nicht aus dem Umstand, dass die Prozessbevollmächtigte im Streitfall durch einen gesetzlichen Vertreter (§ 55d Abs. 2 StBerG) gehandelt hat, der neben seiner Zulassung als Steuerberater (Verpflichtung nach § 52d Satz 2 FGO ab 01.01.2023) auch eine Zulassung zur Rechtsanwaltschaft (Verpflichtung nach § 52d Satz 1 FGO seit 01.01.2022) besitzt und in dieser Form ("A, Rechtsanwalt Steuerberater") den Revisionschriftsatz unterzeichnet hat.
- 18 aa) Zwar sind Rechtsanwälte, die --als natürliche Person (Einzelanwalt)-- im Verzeichnis (§ 31 BRAO) der für sie zuständigen Rechtsanwaltskammer eingetragen sind und für die von der Bundesrechtsanwaltskammer ein beA (§ 31a Abs. 1 BRAO) eingerichtet worden ist, nach § 52d Satz 1 FGO ab 01.01.2022utzungspflichtig (BFH-Beschluss vom 23.08.2022 - VIII S 3/22, BFHE 276, 566, Deutsches Steuerrecht 2022, 1908; FG Münster, Beschluss vom 22.02.2022 - 8 V 2/22, Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 2022, 592, rechtskräftig; Schallmoser in HHSp, § 52d FGO Rz 13). Vor diesem Hintergrund sind auch Steuerberater, die z u g l e i c h eine Zulassung als Rechtsanwalt besitzen (und damit ein beA unterhalten), jedenfalls dann ebenfalls nach § 52d Satz 1 FGO ab dem 01.01.2022utzungspflichtig, wenn sie --als einzeln vertretungsberechtigter Prozessbevollmächtigter-- im finanzgerichtlichen Verfahren gegenüber dem Gericht (gegebenenfalls "auch") unter der Berufsbezeichnung "Rechtsanwalt" auftreten und ein bei Gericht eingereichtes Dokument in entsprechender Weise unterzeichnen (BFH-

Beschluss vom 27.04.2022 - XI B 8/22, BFH/NV 2022, 1057; FG Berlin-Brandenburg, Beschluss vom 08.03.2022 - 8 V 8020/22, EFG 2022, 846, rechtskräftig; Schallmoser in HHSp, § 52d FGO Rz 15, vierter Spiegelstrich).

- 19** Auch "gemischte" Berufsausübungsgesellschaften, bei denen neben Steuerberatern auch andere Berufsträger (Rechtsanwälte, Wirtschaftsprüfer, Notare) tätig sind und die neben steuerlichen Beratungsleistungen auch Dienstleistungen anbieten, die über die Befugnisse des § 3 StBerG hinausgehen, können nach § 52d Satz 1 FGO ab dem 01.01.2022 nutzungspflichtig sein, wenn ein verantwortlicher, im Briefkopf der Berufsausübungsgesellschaft namentlich aufgeführter Berufsträger mit Mehrfachzulassung ("Rechtsanwalt, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater") einen (vorbereitenden oder) bestimmenden Schriftsatz an das Gericht übermittelt; ein solches Dokument darf nach dem 31.12.2021 nicht mehr schrift(sätz)lich oder per Telefax, sondern nur noch elektronisch bei Gericht eingereicht werden (vgl. FG Rheinland-Pfalz, Beschluss vom 12.07.2022 - 4 V 1340/22, Die Steuerberatung --Stbg-- 2022, 357; vgl. Schallmoser in HHSp, § 52d FGO Rz 15, fünfter Spiegelstrich).
- 20** bb) Etwas anderes gilt nach der finanzgerichtlichen Rechtsprechung, wenn eine Berufsausübungsgesellschaft in Gestalt einer steuerberatenden Partnerschaftsgesellschaft mit beschränkter Berufshaftung durch einen Berufsträger handelt, der selbst kein Rechtsanwalt ist - und zwar selbst dann, wenn ein anderer (im Einzelfall nicht handelnder) Gesellschafter eine derartige Zulassung besitzt (Hessisches FG, Urteil vom 10.05.2022 - 4 K 214/22, Stbg 2022, 356). Denn die Mitgliedschaft eines Rechtsanwalts in einer Sozietät (GbR) oder einer Partnerschaftsgesellschaft mit Steuerberatern bewirke nicht, dass über das beA des Rechtsanwalts sämtliche finanzgerichtlichen Klageverfahren abzuwickeln seien.
- 21** cc) Der Senat folgt der genannten Rechtsprechung mit der (weitergehenden) generellen Maßgabe, dass eine nach § 52d Satz 2 FGO (noch) nicht nutzungspflichtige Prozessbevollmächtigte in Gestalt einer Steuerberatungsgesellschaft mbH nicht dadurch (i.S. des § 52d Satz 1 FGO) nutzungspflichtig wird, weil für sie ein gesetzlicher Vertreter (§ 55d Abs. 2 StBerG) handelt, der in seiner beruflichen Funktion als Rechtsanwalt nach § 52d Satz 1 FGO nutzungspflichtig wäre, wenn er als solcher selbst dem Gericht gegenüber auftreten würde.
- 22** So liegt der Streitfall: Die Prozessbevollmächtigte, eine Steuerberatungsgesellschaft mbH, ist nach § 52d Satz 2 FGO als solche nicht nutzungspflichtig; die berufliche Qualifikation der für die Prozessbevollmächtigte aufgrund eines Beschäftigungsverhältnisses als angestellter Geschäftsführer handelnden Person (als Steuerberater und Rechtsanwalt) tritt dahinter zurück.
- 23** c) Nach diesen Grundsätzen konnte die Prozessbevollmächtigte als nach § 52d Satz 2 FGO (noch) nicht zur Nutzung des elektronischen Rechtsverkehrs verpflichtete Verfahrensbeteiligte die Revision und die Revisionsbegründung in zulässiger Weise per Telefax übermitteln; beide Schriftsätze sind innerhalb der in der FGO vorgesehenen bzw. der vom Vorsitzenden verlängerten Frist beim BFH eingegangen.
- 24** 3. Da der Senat lediglich eine Zwischenentscheidung erlassen hat, bleibt die Kostenentscheidung dem Endurteil vorbehalten.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de