

Urteil vom 08. April 2025, VII R 4/24

Einreichung von elektronischen Dokumenten mit einfacher Signatur

ECLI:DE:BFH:2025:U.080425.VIIR4.24.0

BFH VII. Senat

FGO § 47 Abs 1 S 1, FGO § 52a Abs 3 S 1, FGO § 52a Abs 4 S 1 Nr 2, FGO § 52d S 1, FGO § 52d S 2, FGO § 56 Abs 1, FGO § 56 Abs 2, StBerG § 3 S 1 Nr 2, StBerG § 49 Abs 2 Nr 1, StBerG § 86e Abs 1

vorgehend Finanzgericht Berlin-Brandenburg , 15. Februar 2024, Az: 9 K 9155/23

Leitsätze

NV: Ein elektronisches Dokument, das aus einem besonderen elektronischen Steuerberaterpostfach (beSt) versandt wird und nicht mit einer qualifizierten elektronischen Signatur versehen ist, ist nur dann wirksam auf einem sicheren Übermittlungsweg bei Gericht eingereicht, wenn die das Dokument signierende (und damit verantwortende) Person mit dem tatsächlichen Versender übereinstimmt.

Tenor

Die Revision des Klägers gegen das Urteil des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg vom 15.02.2024 - 9 K 9155/23 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat der Kläger zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1** Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) wurde durch Gesellschafterbeschluss vom xx.xx.2020 zum alleinigen Geschäftsführer der B GmbH (GmbH) bestellt. Seit dem xx.xx.2021 befindet sich die GmbH in Insolvenz. Die GmbH hatte Rückstände aus Steuern und steuerlichen Nebenleistungen in Höhe von ... €. Mit Bescheid vom 25.05.2023 nahm der Beklagte und Revisionsbeklagte (Finanzamt --FA--) den Kläger für diese Steuerrückstände gemäß §§ 34, 69 der Abgabenordnung (AO) in Haftung.
- 2** Der dagegen eingelegte Einspruch blieb erfolglos. Die Einspruchsentscheidung vom 13.09.2023 wurde der Prozessbevollmächtigten des Klägers, einer Steuerberatungsgesellschaft mbH, ausweislich des Eingangsstempels am 25.09.2023 zugestellt.
- 3** Mit Schriftsatz vom 16.10.2023 erhob der Kläger, vertreten durch die Prozessbevollmächtigte, vor dem Finanzgericht (FG) Klage gegen den Haftungsbescheid. Als Anlagen waren Kopien der Einspruchsentscheidung und des Umschlags, mit dem diese förmlich zugestellt worden war, beigelegt. Der Schriftsatz vom 16.10.2023 war mit dem gedruckten Namen des Steuerberaters C als Vertreter der Prozessbevollmächtigten gezeichnet und ging im elektronischen Rechtsverkehr über einen sicheren Übermittlungsweg aus einem besonderen elektronischen Steuerberaterpostfach (beSt) beim FG ein. Ausweislich des Prüfvermerks trugen die Klageschrift und die beiden Anlagen keine qualifizierte elektronische Signatur. Als Absender war im Prüfvermerk Frau Steuerberaterin D angegeben.
- 4** Ein Schriftsatz vom 22.11.2023, mit dem die Prozessbevollmächtigte des Klägers eine Klagebegründung und weitere Anlagen beim FG einreichte, war am Schluss ebenfalls mit dem Namen und zudem mit der Unterschrift des Steuerberaters C versehen. Auch dieser Schriftsatz nebst Anlagen war ausweislich des Prüfvermerks nicht qualifiziert elektronisch signiert und von Frau Steuerberaterin D aus deren beSt an das FG übermittelt worden. Das

FG gab mit Verfügung vom 29.11.2023 der Prozessbevollmächtigten des Klägers einen Hinweis und äußerte Zweifel an der wirksamen Einreichung der Klage. Die für den 9. Senat zuständige Geschäftsstelle des FG sandte diesen Hinweis der Prozessbevollmächtigten am 30.11.2023 zu. Die Prozessbevollmächtigte, vertreten durch deren Geschäftsführer E, erklärte daraufhin mit Schriftsatz vom 23.01.2024, Frau Steuerberaterin D habe die Klage für die Steuerberatungsgesellschaft mbH einreichen sollen. Versehentlich habe sie dabei ihr eigenes beSt anstatt des Gesellschaftspostfachs der Steuerberatungsgesellschaft mbH verwendet. Sowohl Herr Steuerberater C als auch Frau Steuerberaterin D seien Angestellte der Steuerberatungsgesellschaft mbH. Es werde gebeten, das Versehen zu entschuldigen.

- 5 Das FG wies die Klage ab und erklärte, die Klage sei unzulässig, da sie nicht in der gebotenen Form bei Gericht eingereicht worden sei. Die Prozessbevollmächtigte des Klägers sei als Steuerberatungsgesellschaft mbH gemäß § 52d Satz 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) verpflichtet gewesen, die Klage als elektronisches Dokument im Sinne des § 52a FGO zu übermitteln. Im Streitfall sei die Klage gemäß § 52a Abs. 3 Satz 1 Alternative 2 FGO einfach signiert und auf einem sicheren Übermittlungsweg durch ein beSt eingereicht worden. Jedoch sei für die Übermittlung nicht das beSt des den Schriftsatz verantwortenden Steuerberaters, sondern das beSt seiner Berufskollegin genutzt worden. Dies erfülle nicht die Voraussetzungen des § 52a Abs. 3 Satz 1 Alternative 2 FGO, da die verantwortende und die einreichende Person identisch sein müssten. Dem stehe nicht entgegen, dass die Prozessbevollmächtigte des Klägers die Klage auch über das beSt der Steuerberatungsgesellschaft mbH hätte einreichen können, ausweislich ihres Vortrags auch einreichen wollte und es in diesem Fall technisch nicht möglich gewesen wäre zu erkennen, welche vertretende natürliche Person die Einreichung vornehme. Diese Frage rechtfertige es nicht, über das im Streitfall tatsächlich erkennbare Abweichen der verantwortenden von der einreichenden Person hinwegzusehen. Zudem sei dem Kläger auch keine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu gewähren.
- 6 Mit seiner Revision rügt der Kläger die Verletzung von Bundesrecht. § 52a Abs. 3 Satz 1 Alternative 2 FGO sei so auszulegen, dass die verantwortende und die einreichende Person nicht identisch sein müssten. Sinn und Zweck der Vorschrift sei es, dass eine Klage oder ein anderes Schriftstück durch einen bevollmächtigten Berufsträger sicher und schnell zum Gericht gelange. Dabei sei lediglich relevant, dass es sich um einen sicheren Übermittlungsweg handle, nicht aber, welcher Person dieser Übermittlungsweg zugeordnet sei. Dafür spreche auch, dass das FG selbst erklärt habe, dass es bei Einreichung einer Klage über das Gesellschaftspostfach einer Steuerberatungsgesellschaft mbH technisch nicht möglich sei zu erkennen, welche vertretende natürliche Person die Einreichung vornehme. Auf die einreichende Person könne es demnach nicht ankommen.
- 7 Der Kläger beantragt sinngemäß,
die Vorentscheidung aufzuheben und die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückzuverweisen.
- 8 Das FA beantragt,
die Revision zurückzuweisen.
- 9 Es schließt sich der Auffassung des FG an.
- 10 Die Beteiligten haben übereinstimmend auf mündliche Verhandlung verzichtet.

Entscheidungsgründe

II.

- 11 Der Senat entscheidet gemäß § 121 Satz 1, § 90 Abs. 2 FGO mit Zustimmung der Beteiligten ohne mündliche Verhandlung.
- 12 Die Revision ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 FGO). Die Vorentscheidung entspricht Bundesrecht (§ 118 Abs. 1 Satz 1 FGO). Das FG hat die Klage zu Recht als unzulässig abgewiesen.
- 13 1. Der Kläger hat innerhalb der Klagefrist nicht wirksam Klage erhoben.

- 14 a) Die Prozessbevollmächtigte des Klägers war zur Nutzung des elektronischen Rechtsverkehrs mit dem FG verpflichtet.
- 15 aa) Gemäß § 52d FGO in der im Streitfall geltenden Fassung des Gesetzes zum Ausbau des elektronischen Rechtsverkehrs mit den Gerichten und zur Änderung weiterer Vorschriften vom 05.10.2021 (BGBl I 2021, 4607) sind vorbereitende Schriftsätze und deren Anlagen sowie schriftlich einzureichende Anträge und Erklärungen, die durch einen Rechtsanwalt, durch eine Behörde oder durch eine juristische Person des öffentlichen Rechts einschließlich der von ihr zur Erfüllung ihrer öffentlichen Aufgaben gebildeten Zusammenschlüsse eingereicht werden, als elektronisches Dokument zu übermitteln (§ 52d Satz 1 FGO). Gleiches gilt gemäß § 52d Satz 2 FGO für die nach diesem Gesetz vertretungsberechtigten Personen, für die ein sicherer Übermittlungsweg nach § 52a Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 FGO zur Verfügung steht.
- 16 bb) Berufsausübungsgesellschaften nach § 3 Satz 1 Nr. 2, § 49 des Steuerberatungsgesetzes i.d.F. des Gesetzes zur Neuregelung des Berufsrechts der anwaltlichen und steuerberatenden Berufsausübungsgesellschaften sowie zur Änderung weiterer Vorschriften im Bereich der rechtsberatenden Berufe vom 07.07.2021 (BGBl I 2021, 2363) --StBerG--, die in das Steuerberaterverzeichnis eingetragen sind, sind seit dem 01.01.2023 gemäß § 52d Satz 1 und 2 FGO verpflichtet, das beSt zu nutzen (Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 22.10.2024 - VIII R 19/22, Rz 23). Denn die Bundessteuerberaterkammer richtet gemäß § 86e Abs. 1 StBerG, der am 01.08.2022 in Kraft getreten ist, für jede im Steuerberaterverzeichnis eingetragene Berufsausübungsgesellschaft ein beSt empfangsbereit ein.
- 17 Bei der Prozessbevollmächtigten des Klägers, einer Steuerberatungsgesellschaft mbH, handelt es sich um eine Berufsausübungsgesellschaft im Sinne des § 49 Abs. 2 Nr. 1 StBerG. Im Zeitpunkt der Klageerhebung beim FG mit Schriftsatz vom 16.10.2023 besaßen die Prozessbevollmächtigte und ihre Berufsträger einen Zugang zum beSt. Daher war die Klage gemäß § 52d Satz 2 FGO als elektronisches Dokument zu übermitteln.
- 18 b) Der von der Prozessbevollmächtigten des Klägers am 16.10.2023 beim FG eingereichte Schriftsatz nebst Anlagen entsprach nicht den Anforderungen an ein elektronisches Dokument gemäß § 52a Abs. 3 Satz 1 Alternative 2 FGO.
- 19 aa) Gemäß § 52a Abs. 3 Satz 1 FGO muss das elektronische Dokument mit einer qualifizierten elektronischen Signatur der verantwortenden Person versehen sein oder von der verantwortenden Person signiert und auf einem sicheren Übermittlungsweg eingereicht werden. Ein sicherer Übermittlungsweg ist gemäß § 52a Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 FGO der Übermittlungsweg zwischen den besonderen elektronischen Anwaltspostfächern nach den §§ 31a und 31b der Bundesrechtsanwaltsordnung oder einem entsprechenden, auf gesetzlicher Grundlage errichteten elektronischen Postfach und der elektronischen Poststelle des Gerichts. Bei dem beSt handelt es sich um ein entsprechendes, auf der Grundlage der §§ 86c ff. StBerG errichtetes elektronisches Postfach (BFH-Urteil vom 22.10.2024 - VIII R 19/22, Rz 25).
- 20 Da im Streitfall ausweislich des Prüfvermerks des FG die Klageschrift vom 16.10.2023 und die beiden Anlagen keine qualifizierte elektronische Signatur trugen, kommt nur die zweite Alternative des § 52a Abs. 3 Satz 1 FGO in Betracht (--einfache-- Signatur der verantwortenden Person und Einreichung auf einem sicheren Übermittlungsweg).
- 21 bb) Nach der Rechtsprechung des BFH zur Übermittlung elektronischer Dokumente aus dem besonderen elektronischen Anwaltspostfach (beA) muss bei der einfachen Signatur nach § 52a Abs. 3 Satz 1 Alternative 2 FGO --anders als bei einer qualifizierten elektronischen Signatur-- der Versand des Schriftsatzes durch den Verantwortlichen selbst erfolgen (BFH-Beschluss vom 05.11.2024 - XI R 10/22, BFHE 286, 279, BStBl II 2025, 129, Rz 23). Auch der Bundesgerichtshof (BGH) hat bereits entschieden, dass die Übersendung einer Rechtsmittelschrift mit lediglich einer einfachen Signatur eines Prozessbevollmächtigten über das elektronische Postfach eines anderen Berufsträgers keine wirksame Einlegung des Rechtsmittels darstellt (BGH-Beschlüsse vom 04.09.2024 - IV ZB 31/23, Rz 10; vom 07.05.2024 - VI ZB 22/23, Rz 5 f., m.w.N. und vom 30.03.2022 - XII ZB 311/21, Rz 11, jeweils zum beA). Ebenso ist in der Rechtsprechung der anderen obersten Gerichtshöfe des Bundes anerkannt, dass ein nicht mit qualifizierter elektronischer Signatur versehenes Dokument nur dann auf einem sicheren Übermittlungsweg eingereicht wird, wenn die den Schriftsatz verantwortende Person das Dokument selbst versendet (Beschlüsse des Bundesverwaltungsgerichts --BVerwG-- vom 12.10.2021 - 8 C 4.21, Rz 4 und vom 19.12.2023 - 8 B 26.23, Rz 5; Beschluss des Bundessozialgerichts --BSG-- vom 27.09.2023 - B 2 U 1/23 R, Rz 17; Beschluss des Bundesarbeitsgerichts --BAG-- vom 05.06.2020 - 10 AZN 53/20, BAGE 171, 28, Rz 14).
- 22 cc) Nach diesen Grundsätzen, denen sich der erkennende Senat anschließt, wird ein nicht qualifiziert elektronisch signiertes Dokument nur dann wirksam auf einem sicheren Übermittlungsweg aus einem elektronischen Postfach

im Sinne des § 52a Abs. 3 Satz 1 Alternative 2, Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 FGO eingereicht, wenn die den Schriftsatz verantwortende Person das Dokument selbst versendet (zu den hiervon abweichenden Anforderungen bei einer Übermittlung einfach signierter Dokumente aus dem besonderen elektronischen Behördenpostfach im Sinne des § 52a Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 FGO s. Senatsurteil vom 18.03.2025 - VII R 25/22, zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt). Dieses Erfordernis ergibt sich schon aus der Gesetzesbegründung (vgl. BFH-Beschluss vom 05.11.2024 - XI R 10/22, BFHE 286, 279, BStBl II 2025, 129, Rz 24). Dem Entwurf des Gesetzes zur Förderung des elektronischen Rechtsverkehrs mit den Gerichten aus dem Jahr 2013 war zu entnehmen, dass diejenige Person, die den Schriftsatz verantwortet, diesen entweder qualifiziert elektronisch signieren oder einen sicheren Übermittlungsweg nutzen muss, um das Formerfordernis zu wahren (BTDrucks 17/12634, S. 25). Für die Pflicht zum Versenden durch den Verantwortlichen selbst spricht außerdem der Zweck der Vorschrift. So soll erreicht werden, die Identität des Urhebers und die Authentizität des jeweiligen Dokuments zu sichern. Würde man ein abweichendes Normverständnis zugrunde legen, wären unautorisierte Übermittlungen und Manipulationen des Textes bei nur einfach signierten Dokumenten nicht ausgeschlossen (BFH-Beschluss vom 05.11.2024 - XI R 10/22, BFHE 286, 279, BStBl II 2025, 129, Rz 24; BVerwG-Beschluss vom 12.10.2021 - 8 C 4.21, Rz 5; BSG-Beschluss vom 27.09.2023 - B 2 U 1/23 R, Rz 17; BAG-Beschluss vom 05.06.2020 - 10 AZN 53/20, BAGE 171, 28, Rz 18 ff.).

- 23** Zudem hat die einfache Signatur die Funktion zu dokumentieren, dass die durch den sicheren Übermittlungsweg als Absender ausgewiesene Person mit der die Verantwortung für das elektronische Dokument übernehmenden Person identisch ist; ist diese Identität nicht feststellbar, ist das Dokument nicht wirksam eingereicht (ständige Rechtsprechung, vgl. BFH-Beschlüsse vom 22.01.2025 - IX B 71/24, Rz 12 und vom 28.06.2024 - I B 41/23 (AdV), Rz 15; BGH-Beschlüsse vom 07.05.2024 - VI ZB 22/23, Rz 5 und vom 28.02.2024 - IX ZB 30/23, Rz 10; BTDrucks 17/12634, S. 25).
- 24** dd) Dagegen kann der Kläger nicht mit Erfolg einwenden, das FG habe selbst erklärt, dass es bei Einreichung einer Klage über das Gesellschaftspostfach einer Steuerberatungsgesellschaft mbH technisch nicht möglich sei zu erkennen, welche vertretende natürliche Person die Einreichung vornehme, sodass es auf die einreichende Person nicht ankommen könne. Denn im Streitfall ist der Klageschriftsatz vom 16.10.2023 nicht über ein Gesellschaftspostfach, sondern über das beSt einer Steuerberaterin eingereicht worden, sodass die aufgeworfene Frage dahinstehen kann.
- 25** ee) Im Streitfall hätte der Klageschriftsatz vom 16.10.2023 daher durch die verantwortende Person selbst eingereicht werden müssen, hier durch den Steuerberater C. Der Versand über das beSt der Steuerberaterin D genügt nicht den Anforderungen des § 52a Abs. 3 Satz 1 Alternative 2 FGO. Der durch den sicheren Übermittlungsweg ausgewiesene Absender ist nicht mit derjenigen Person identisch, die durch ihre Signatur die Verantwortung für den Schriftsatz übernommen hat.
- 26** c) Aus denselben Gründen entsprach der von der Prozessbevollmächtigten des Klägers am 22.11.2023 beim FG eingereichte --nicht qualifiziert elektronisch signierte-- Schriftsatz nebst Anlagen nicht den Anforderungen an ein elektronisches Dokument gemäß § 52a Abs. 3 Satz 1 Alternative 2 FGO. Der vom Steuerberater C verantwortete Schriftsatz wurde ebenfalls über das beSt der Steuerberaterin D eingereicht.
- 27** d) Der Schriftsatz der klägerischen Prozessbevollmächtigten vom 23.01.2024, vertreten durch deren Geschäftsführer E, ging außerhalb der Klagefrist ein. Die Frage, ob es sich bei diesem Schriftsatz inhaltlich überhaupt um eine Klageerhebung handelte, kann dahinstehen.
- 28** Gemäß § 47 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 FGO beträgt die Frist für die Erhebung der Anfechtungsklage einen Monat, beginnend mit der Bekanntgabe der Entscheidung über den außergerichtlichen Rechtsbehelf. Im Streitfall wurde die Einspruchsentscheidung vom 13.09.2023 der Prozessbevollmächtigten des Klägers ausweislich deren Eingangsstempels am Montag, 25.09.2023, zugestellt. Die einmonatige Frist zur Klageerhebung begann gemäß § 54 Abs. 2 FGO i.V.m. § 222 Abs. 1 der Zivilprozessordnung und § 187 Abs. 1 des Bürgerlichen Gesetzbuchs am 26.09.2023 und endete am Mittwoch, 25.10.2023. Der Schriftsatz vom 23.01.2024 ging mithin außerhalb der Klagefrist ein.
- 29** 2. Dem Kläger ist keine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu gewähren.
- 30** a) Wenn jemand ohne Verschulden verhindert war, eine gesetzliche Frist einzuhalten, ist ihm gemäß § 56 Abs. 1 FGO auf Antrag Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu gewähren. Der Antrag ist gemäß § 56 Abs. 2 Satz 1 Halbsatz 1 FGO binnen zwei Wochen nach Wegfall des Hindernisses zu stellen. Die Tatsachen zur Begründung des

Antrags sind gemäß § 56 Abs. 2 Satz 2 FGO bei der Antragstellung oder im Verfahren über den Antrag glaubhaft zu machen. Gemäß § 56 Abs. 2 Satz 3 FGO ist innerhalb der Antragsfrist die versäumte Rechtshandlung nachzuholen.

31 b) Im Streitfall ist jedenfalls die Zwei-Wochen-Frist des § 56 Abs. 2 Satz 1 Halbsatz 1 FGO nicht eingehalten worden. Selbst wenn der Schriftsatz vom 23.01.2024, mit dem die Prozessbevollmächtigte des Klägers darum gebeten hat, das von ihr beschriebene Versehen zu entschuldigen, als ein Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand auszulegen sein sollte, ging dieser Antrag nach Fristablauf ein. Denn die Wiedereinsetzungsfrist begann mit Zugang der von der für den 9. Senat zuständigen Geschäftsstelle des FG am 30.11.2023 abgesandten gerichtlichen Verfügung vom 29.11.2023. Hiermit hatte das FG die Prozessbevollmächtigte des Klägers auf seine Zweifel an der wirksamen Klageeinreichung hingewiesen. Dadurch war das Hindernis gemäß § 56 Abs. 2 Satz 1 FGO weggefallen. Nachdem die am 30.11.2023 abgesandte Verfügung --unter Berücksichtigung der Drei-Tages-Fiktion des § 122 Abs. 2 Nr. 1 AO spätestens-- am Montag, den 04.12.2023 zugegangen war, war die Zwei-Wochen-Frist am 23.01.2024 bereits abgelaufen.

32 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de