

Urteil vom 07. Oktober 2025, IX R 23/23

Wiedereinsetzung in den vorigen Stand bei rechtlich unzutreffendem Hinweis des Gerichts zur Nutzungspflicht des besonderen elektronischen Steuerberaterpostfachs

ECLI:DE:BFH:2025:U.071025.IXR23.23.0

BFH IX. Senat

FGO § 52d, FGO § 56 Abs 2 S 1 Halbs 1

vorgehend FG Düsseldorf, 17. August 2023, Az: 14 K 125/23 E

Leitsätze

1. NV: Beruht das Versäumnis einer wirksamen und damit fristwahrenden Klageerhebung (auch) auf einem rechtlich fehlerhaften Hinweis des Finanzgerichts zur Nutzungspflicht des besonderen elektronischen Steuerberaterpostfachs, kann Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gewährt werden.
2. NV: In diesem Fall beginnt die Frist zur Stellung des Wiedereinsetzungsantrags gemäß § 56 Abs. 2 Satz 1 Halbsatz 1 der Finanzgerichtsordnung regelmäßig erst zu laufen, wenn das Gericht den Kläger über den Fehler belehrt hat.

Tenor

Auf die Revision der Kläger wird das Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf vom 17.08.2023 - 14 K 125/23 E aufgehoben.
Die Sache wird an das Finanzgericht Düsseldorf zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückverwiesen.
Diesem wird die Entscheidung über die Kosten des Verfahrens übertragen.

Tatbestand

- I.
- 1 Streitig ist die Zulässigkeit der Klage und ob den Klägern und Revisionsklägern (Kläger) Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu gewähren ist.
- 2 Die Kläger wurden für das Streitjahr 2019 als Ehegatten zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Ihren gegen den Einkommensteuerbescheid gerichteten Einspruch wies der Beklagte und Revisionsbeklagte (Finanzamt --FA--) mit einer am 20.12.2022 bekanntgegebenen Einspruchsentscheidung zurück.
- 3 Der Steuerberater ... (P) wurde von den Klägern am 20.01.2023 beauftragt, Klage für sie zu erheben. Er reichte die Klage am selben Tag per Telefax beim Finanzgericht (FG) ein.
- 4 Am 23.01.2023 wies das FG den P telefonisch und schriftlich darauf hin, dass die Klageeinreichung per Telefax nicht mehr den Formvorgaben des § 52d der Finanzgerichtsordnung (FGO) entspreche. Es regte unter Hinweis auf Satz 3 der Vorschrift an, P möge ergänzend erklären, dass für ihn noch keine Freischaltung des besonderen elektronischen Steuerberaterpostfachs (beSt) erfolgt sei.
- 5 Am 24.01.2023 erläuterte P, er habe noch keinen Brief mit dem beSt-Registrierungscode von der Bundessteuerberaterkammer (BStBK) erhalten und sei deshalb aus technischen Gründen zur Klageerhebung per Telefax gezwungen gewesen. Die BStBK habe verlautbart, dass die Registrierungsbriefe im ersten Quartal des Jahres 2023 in Tranchen versandt würden. Die Übersendung des für ihn --P-- bestimmten Codes sei für die neunte oder zehnte Kalenderwoche angekündigt.

- 6 Die von der BStBK eröffnete Möglichkeit, den Registrierungsbrief über ein "Fast Lane"-Verfahren priorisiert vorzeitig zu erhalten, nahm P nicht in Anspruch. Er erhielt den Brief am 20.03.2023.
- 7 Die Begründung der Klage übersandte P am 11.04.2023 (weiterhin) per Telefax.
- 8 Mit Schreiben vom 14.06.2023 wies das FG den P auf den Beschluss des XI. Senats des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 28.04.2023 - XI B 101/22 (BFHE 279, 523, BStBl II 2023, 763) hin. Das FG führte an, der BFH gehe von einer beSt-Nutzungspflicht ab 01.01.2023 aus, sodass die Klage nach Maßgabe der dort vertretenen Grundsätze unzulässig sein dürfte. Zudem wies es auf die gesetzlichen Regelungen zur Wiedereinsetzung in den vorigen Stand hin.
- 9 Hierauf wiederholte P mit einem am 21.06.2023 beim FG per Telefax eingegangenen Schreiben, ihm sei es zum Zeitpunkt der Klageeinreichung technisch noch nicht möglich gewesen, das beSt zu nutzen.
- 10 Am 26.06.2023 übermittelte P den Klageschriftsatz vom 20.01.2023 per beSt an das FG.
- 11 Das FG wies die Klage mit in Entscheidungen der Finanzgerichte 2023, 1688 veröffentlichtem Urteil vom 17.08.2023 ab. Die Klage sei unzulässig, weil die per Telefax erhobene Klage nicht den Anforderungen des § 52d Satz 2 FGO entsprochen habe und die spätere formgerechte Einreichung verfristet gewesen sei. Eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand scheidet aus, da die Kläger nicht innerhalb der hierfür geltenden Frist dargelegt hätten, warum P nicht das "Fast Lane"-Verfahren nutzen können.
- 12 Mit ihrer Revision machen die Kläger die Verletzung von Bundesrecht geltend.
- 13 Die Kläger beantragen sinngemäß, das Urteil des FG Düsseldorf vom 17.08.2023 - 14 K 125/23 E aufzuheben und die Sache zur erneuten Entscheidung an die Vorinstanz zurückzuverweisen.
- 14 Das FA beantragt, die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

- 15 Die Revision ist begründet. Das angefochtene Urteil ist aufzuheben und die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an die Vorinstanz zurückzuverweisen (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 FGO).
- 16 Die Kläger haben zwar die Klagefrist versäumt (dazu unter 1.). Das FG hätte insoweit aber Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gewähren müssen (dazu unter 2.).
- 17 1. Die Kläger haben die Klage innerhalb der Klagefrist des § 47 Abs. 1 FGO nicht in der seit dem 01.01.2023 vorgeschriebenen Form erhoben.
- 18 a) Gemäß § 64 Abs. 1 Satz 1 FGO ist die Klage beim Gericht schriftlich oder zu Protokoll des Urkundsbeamten der Geschäftsstelle zu erheben. Davon abweichend 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, nach § 52d Satz 1 FGO als elektronisches Dokument zu übermitteln. Gleiches gilt nach § 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.
- 19 Steuerberatern steht seit dem 01.01.2023 mit dem aufgrund § 86d des Steuerberatungsgesetzes errichteten beSt ein sicherer Übermittlungsweg im Sinne von § 52d Satz 2 i.V.m. § 52a Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 FGO zur Verfügung. Dementsprechend hat der BFH bereits mehrfach entschieden, dass für Steuerberater seit diesem Zeitpunkt die grundsätzliche Pflicht besteht, vorbereitende Schriftsätze, zu denen auch die Klageschrift gehört (statt vieler Brandis in Tipke/Kruse, § 52d FGO Rz 5, m.w.N.), als elektronisches Dokument über das beSt an das Gericht zu übermitteln (u.a. BFH-Beschlüsse vom 28.04.2023 - XI B 101/22, BFHE 279, 523, BStBl II 2023, 763, Rz 13 ff.; vom 11.08.2023 - VI B 74/22, Rz 8 ff.; vom 31.10.2023 - IV B 77/22, Rz 4 ff.; vom 23.01.2024 - IV B 46/23, Rz 5). Diese

Pflicht hat das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) in seinem Beschluss vom 23.06.2025 - 1 BvR 1718/24 nicht in Frage gestellt.

- 20 Eine Nichtbeachtung der Formvorgabe in § 52d Satz 1 und 2 FGO führt grundsätzlich zur Unwirksamkeit der Klageerhebung (BFH-Beschluss vom 11.04.2024 - XI B 59/23, Rz 6, m.w.N.).
- 21 b) Diesen Vorgaben entsprach die durch P für die Kläger am 20.01.2023 per Telefax übermittelte Klage nicht. Eine wirksame Ersatzeinreichung in Papierform nach § 52d Satz 3 FGO lag nicht vor. Die Vorschrift ist --abweichend zum Streitfall-- nur bei technischen Problemen im Rahmen der Verwendung des vollständig eingerichteten beSt anwendbar (vgl. BFH-Beschluss vom 23.01.2024 - IV B 46/23, Rz 9, m.w.N.). Die vom FG zunächst gegenteilig vertretene und gegenüber P kommunizierte Auffassung ändert insoweit nichts.
- 22 c) Zum Zeitpunkt der erstmaligen formgerechten Übermittlung der Klage am 26.06.2023 war die einmonatige Klagefrist des § 47 Abs. 1 FGO abgelaufen.
- 23 2. Das FG hätte den Klägern aber Wiedereinsetzung in den vorigen Stand für die mangels Verfügbarkeit des beSt unverschuldete Versäumung der Klagefrist gewähren müssen.
- 24 a) Nach § 56 Abs. 1 FGO ist auf Antrag Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu gewähren, wenn jemand ohne Verschulden verhindert war, eine gesetzliche Frist einzuhalten. Ein Verschulden des Prozessbevollmächtigten steht dem Verschulden des Beteiligten gleich (§ 155 Satz 1 FGO i.V.m. § 85 Abs. 2 der Zivilprozessordnung).
- 25 Der Antrag ist binnen zwei Wochen nach Wegfall des Hindernisses zu stellen (§ 56 Abs. 2 Satz 1 Halbsatz 1 FGO). Diese Frist beginnt mit dem Zeitpunkt, in dem die Ursache der Verhinderung behoben oder das Fortbestehen des Hindernisses nicht mehr unverschuldet ist. Dies ist regelmäßig der Zeitpunkt, in dem der Beteiligte von der Fristversäumung Kenntnis erlangt und in dem er somit unter Berücksichtigung der Umstände des Einzelfalls frühestens den Antrag bei Gericht stellen kann. Beruht das Fristversäumnis auf einem dem Gericht zuzurechnenden Fehler, beginnt die Antragsfrist erst zu laufen, wenn es den betroffenen Beteiligten über den Fehler belehrt, das heißt spätestens dann, wenn das Gericht dem Säumigen mitteilt, die Frist sei nicht eingehalten worden (zum Ganzen Gräber/Stapperfeld, Finanzgerichtsordnung, 9. Aufl., § 56 Rz 103, m.w.N.). Dies hat seinen Grund darin, dass aus Fehlern des Gerichts keine Verfahrensnachteile für die Beteiligten abgeleitet werden dürfen (vgl. BVerfG-Beschluss vom 26.02.2008 - 1 BvR 2327/07, Rz 22; Senatsbeschluss vom 22.01.2025 - IX B 71/24, Rz 7).
- 26 Die Tatsachen zur Begründung des Antrags sind glaubhaft zu machen (§ 56 Abs. 2 Satz 2 FGO). Sie sind innerhalb der Zwei-Wochen-Frist vollständig, substantiiert und in sich schlüssig darzulegen (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Beschluss vom 28.04.2023 - XI B 101/22, BFHE 279, 523, BStBl II 2023, 763, Rz 16, m.w.N.). Innerhalb der Frist ist die versäumte Rechtshandlung nachzuholen (§ 56 Abs. 2 Satz 3 FGO). Ist dies geschehen, kann nach Satz 4 der Vorschrift auch Wiedereinsetzung ohne Antrag gewährt werden. Damit ist aber grundsätzlich nur der Antrag ersetzt, nicht aber die Darlegung von Wiedereinsetzungsgründen (Senatsbeschluss vom 08.01.2019 - IX R 8/17, Rz 7 f.). Anderes gilt nur, wenn die Gründe offenkundig, aktenkundig oder sonst gerichtsbekannt sind (Brandis in Tipke/Kruse, § 56 FGO Rz 22; vgl. auch BFH-Entscheidungen vom 03.07.2000 - VI B 223/99, BFH/NV 2000, 1491, unter 2.c, sowie vom 21.04.2021 - XI R 42/20, BFHE 273, 149, BStBl II 2022, 20, Rz 15).
- 27 b) Nach diesen Maßstäben verletzt die Entscheidung der Vorinstanz, den Klägern keine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu gewähren, Bundesrecht im Sinne von § 118 Abs. 1 FGO.
- 28 aa) Noch zu Recht ist das FG davon ausgegangen, dass P schuldlos daran gehindert war, die Klage innerhalb der bis zum 20.01.2023 laufenden Klagefrist formgerecht nach § 52d Satz 1 und 2 FGO zu übermitteln. Der beSt-Registrierungsbrief ging P erst am 20.03.2023 zu. Ihm war somit bis zum Ablauf der Klagefrist eine Nutzung des beSt aus tatsächlichen Gründen nicht möglich.
- 29 P ist in diesem Zusammenhang nicht vorzuhalten, durch eine frühzeitige Teilnahme am "Fast Lane"-Verfahren die Möglichkeit verpasst zu haben, bis zum Ablauf der Klagefrist das beSt bereits nutzen zu können. Unbeschadet der Frage, ob ein solches Unterlassen überhaupt einen Verschuldensvorwurf im Sinne von § 56 FGO hätte begründen können, ist zu Gunsten des P zu berücksichtigen, dass er nach den Feststellungen des FG erst am Tag des Fristablaufs von den Klägern mit der Erhebung der Klage beauftragt worden war. Eine Teilnahme am "Fast Lane"-Verfahren hätte die prozessuale Ausgangssituation daher nicht verändert.
- 30 bb) Der Empfang des Registrierungsbriefs der BStBK am 20.03.2023 führte noch nicht dazu, dass ab diesem Zeitpunkt der Lauf der Frist für einen Wiedereinsetzungsantrag begonnen hätte. Zwar wäre es P --unbeachtet der

von ihm behaupteten Installierungsprobleme-- nunmehr grundsätzlich möglich gewesen, die Klage formgerecht über das beSt an das FG zu übermitteln. Ein Wegfall des Hindernisses im Sinne von § 56 Abs. 2 Satz 1 Halbsatz 1 FGO ging hiermit aber nicht einher. Denn P konnte zu diesem Zeitpunkt auf den Fortbestand des --objektiv fehlerhaften-- Hinweises des FG vom 23.01.2023, die noch nicht erfolgte beSt-Freischaltung unterfalle § 52d Satz 3 FGO, vertrauen. Dies gilt insbesondere mit Blick darauf, dass das FG bis zur Übersendung des Schreibens vom 14.06.2023 (dazu nachfolgend unter cc) die Richtigkeit seiner am 23.01.2023 vertretenen Auffassung gegenüber den Beteiligten nicht in Frage gestellt und die ebenfalls per Telefax übersandte Klagebegründung vom 11.04.2023 in formeller Sicht nicht beanstandet hat. Für P musste daher trotz zwischenzeitlicher Übermittlung des beSt-Registrierungsbriefs noch kein Anlass bestehen, einen Wiedereinsetzungsantrag zu stellen.

- 31** cc) Erst mit dem weiteren rechtlichen Hinweis des FG vom 14.06.2023 entfiel das unverschuldete Hindernis an der Wahrung der Klagefrist. Mit diesem Schreiben korrigierte das FG seine im Schreiben vom 23.01.2023 vertretene rechtliche Ansicht, indem es auf den BFH-Beschluss vom 28.04.2023 - XI B 101/22 (BFHE 279, 523, BStBl II 2023, 763) zur seit dem 01.01.2023 geltenden gesetzlichen Verpflichtung der Nutzung des beSt und die gesetzliche Vorgabe zur Wiedereinsetzung in den vorigen Stand (§ 56 FGO) hinwies. Aufgrund dessen durfte P nicht mehr auf den rechtlich fehlerhaften Hinweis vom 23.01.2023 vertrauen. Spätestens ab diesem Zeitpunkt musste er erkennen, dass seine Klageerhebung vom 20.01.2023 unwirksam war und die Voraussetzungen für eine Ersatzeinreichung gemäß § 52d Satz 3 FGO nicht vorlagen.
- 32** aaa) Innerhalb der ab dem 14.06.2023 laufenden Wiedereinsetzungsfrist holte P die versäumte Rechtshandlung gemäß § 56 Abs. 2 Satz 3 FGO nach. Die Klageschrift ging am 26.06.2023 über das beSt des P beim FG ein. Eines Antrags auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand bedurfte es daher nach § 56 Abs. 2 Satz 4 FGO nicht.
- 33** bbb) Rechtsfehlerhaft ist das FG davon ausgegangen, dass P innerhalb der Zwei-Wochen-Frist nicht seinen Darlegungspflichten aus § 56 Abs. 2 Satz 2 FGO nachgekommen sei.
- 34** Hierbei kann der erkennende Senat offenlassen, ob es nach den oben aufgezeigten Rechtsgrundsätzen überhaupt einer Begründung für die (unverschuldete) Verhinderung an der Wahrung der Klagefrist bedurft hätte, da bereits aufgrund des Vorbringens des P in seinem Schreiben vom 24.01.2023 aktenkundig war, dass er aus tatsächlichen Gründen verhindert war, innerhalb der Klagefrist das beSt zu nutzen. Selbst wenn es einer darüber hinausgehenden Darlegung von Tatsachen bedurft hätte, wurde diese Pflicht von P erfüllt. Er hat mit am 21.06.2023 beim FG --rechtzeitig-- eingegangenen Schreiben unter anderem auf den rechtlichen Hinweis vom 23.01.2023 und seine nachfolgende Erklärung Bezug genommen. Damit hat er zumindest konkludent geltend gemacht, auf die Richtigkeit der seinerzeit vom FG zu § 52d Satz 3 FGO vertretenen Auffassung vertraut zu haben. Ausführungen dazu, weshalb er von der Möglichkeit der Inanspruchnahme des "Fast Lane"-Verfahrens keinen Gebrauch gemacht hatte, erübrigten sich im Streitfall daher. Aus diesem Grund muss der Senat auch nicht entscheiden, ob die Nichtinanspruchnahme jenes Verfahrens überhaupt geeignet ist, einem prozessbevollmächtigten Steuerberater vorzuhalten, jedenfalls nicht unverschuldet an der Wahrung der Klagefrist gehindert gewesen zu sein (offengelassen im BVerfG-Beschluss vom 23.06.2025 - 1 BvR 1718/24, Rz 21; deutlich zweifelnd BFH-Urteil vom 06.08.2025 - X R 13/23, BFHE 289, 565, Rz 26 ff.).
- 35** 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 143 Abs. 2 und § 136 Abs. 3 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de