Urteil vom 16. Oktober 2025, VI R 8/24

Inhaltsgleich mit BFH-Urteil vom 16.10.2025 - VI R 6/24 - Pflicht zur elektronischen Kommunikation für Steuerberater auch bei Antrag auf mündliche Verhandlung nach Gerichtsbescheid

ECLI:DE:BFH:2025:U.161025.VIR8.24.0

BFH VI. Senat

FGO § 52d S 1, FGO § 52d S 2, FGO § 52a Abs 4 S 1 Nr 2, FGO § 52d S 3, FGO § 55 Abs 1, FGO § 56, FGO § 64 Abs 1 S 1, FGO § 90a Abs 2, FGO § 90a Abs 3, ZPO § 85 Abs 2, ZPO § 253 Abs 4

vorgehend FG Bremen, 30. August 2023, Az: 2 K 74/22

Leitsätze

1. NV: Seit dem 01.01.2023 ist der Antrag auf mündliche Verhandlung nach einem Gerichtsbescheid von einem als Prozessbevollmächtigten bestellten Steuerberater dem Gericht als elektronisches Dokument über das besondere elektronische Steuerberaterpostfach zu übermitteln.

2. NV: Ohne Nachholung der versäumten Rechtshandlung kommt eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nicht in Betracht.

Tenor

Die Revision des Klägers gegen das Urteil des Finanzgerichts Bremen vom 30.08.2023 - 2 K 74/22 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat der Kläger zu tragen.

Tatbestand

I.

1 Das Finanzgericht (FG) wies die von dem Kläger und Revisionskläger (Kläger) erhobene Klage wegen Umsatzsteuer 2015 bis 2017 mit Gerichtsbescheid vom 09.01.2023 - 2 K 74/22, der dem damaligen Prozessbevollmächtigten des Klägers, einem Steuerberater, am 13.01.2023 zugestellt wurde, als unbegründet ab.

2 Die Rechtsmittelbelehrung des Gerichtsbescheids hat folgenden Wortlaut:"Gegen diesen Gerichtsbescheid können die Beteiligten mündliche Verhandlung beantragen. Der Antrag auf mündliche Verhandlung ist bei dem Finanzgericht Bremen innerhalb eines Monats nach Zustellung des vollständigen Gerichtsbescheides schriftlich oder zur Niederschrift des Urkundsbeamten der Geschäftsstelle zu stellen. Wird der Antrag auf mündliche Verhandlung rechtzeitig gestellt, so gilt der Gerichtsbescheid als nicht ergangen; sonst wirkt er als rechtskräftiges Urteil. Das Finanzgericht Bremen hat die Anschrift: Am Wall 198, 28195 Bremen, sowie den Telefax-Anschluss 0421/361-10029."

3 Am 13.02.2023 beantragte der Steuerberater des Klägers per Telefax mündliche Verhandlung.

4 Laut Feststellung des FG mit Schreiben vom 18.05.2023 (gemeint ist das Schreiben vom 19.05.2023) wies der Berichterstatter den Steuerberater darauf hin, dass der per Telefax am 13.02.2023 bei Gericht eingegangene Antrag auf mündliche Verhandlung nicht in der nach § 52d Satz 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) gebotenen Form als elektronisches Dokument übermittelt worden sei. Für Steuerberater stehe seit dem 01.01.2023 ein sicherer Übermittlungsweg im Sinne des § 52a Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 FGO zur Verfügung, der nach § 52d Satz 2 FGO zu nutzen sei. Der Formverstoß führe zur Unwirksamkeit des Antrags. Auf § 56 FGO werde hingewiesen. Dem Kläger wurde

Gelegenheit zur Stellungnahme bis zum 30.06.2023 gegeben. Eine Stellungnahme innerhalb dieser Frist erfolgte nicht.

5 Mit am 29.08.2023 um 23:00 Uhr bei Gericht ebenfalls per Telefax eingegangenem Schriftsatz trug der Steuerberater des Klägers vor, es sei ihm unmöglich gewesen, bis zum 13.02.2023 ein elektronisches Postfach einzurichten, da ihm die dafür erforderlichen Unterlagen zur Registrierung für die Steuerberaterplattform erst mit Schreiben vom 28.02.2023 von der Bundessteuerberaterkammer (BStBK) übersandt worden seien. Ferner sei die Rechtsmittelbelehrung des Gerichtsbescheids fehlerhaft, da ausschließlich auf die postalische Anschrift und den Telefax-Anschluss verwiesen werde. Wegen des fehlenden Schreibens der BStBK ("Registrierungsbrief") und der fehlerhaften Rechtsmittelbelehrung habe er den Antrag auf mündliche Verhandlung per Telefax stellen können und müssen.

6 Mit dem angefochtenen Urteil hat das FG festgestellt, dass der Gerichtsbescheid vom 09.01.2023 als Urteil wirkt.

7 Mit der Revision rügt der Kläger die Verletzung materiellen Rechts.

8 Er beantragt sinngemäß,
das angefochtene Urteil des FG Bremen vom 30.08.2023 - 2 K 74/22, die Einspruchsentscheidung des Beklagten und Revisionsbeklagten (Finanzamt --FA--) vom 24.02.2022 sowie die Umsatzsteuerbescheide 2015 bis 2017 vom 15.06.2021 aufzuheben.

9 Das FA beantragt,
die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

10 Die Revision des Klägers ist unbegründet und zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 FGO). Das FG ist zutreffend davon ausgegangen, dass der Gerichtsbescheid als Urteil wirkt, da es an einem wirksamen Antrag gemäß § 90a Abs. 2 Satz 1 FGO fehlt. Der vom Steuerberater des Klägers gestellte Antrag auf mündliche Verhandlung entspricht den --von Amts wegen zu berücksichtigenden-- Anforderungen des § 52d Satz 1 i.V.m. § 52a FGO nicht, auch liegt keine wirksame Ersatzeinreichung nach § 52d Satz 3 FGO vor (unter 1.). Wiedereinsetzung in die versäumte Antragsfrist gemäß § 56 FGO ist nicht zu gewähren (unter 2.).

11 1. Nach § 90a Abs. 3 Halbsatz 1 FGO wirkt ein Gerichtsbescheid als Urteil; wird rechtzeitig mündliche Verhandlung beantragt, gilt er als nicht ergangen.

12 a) Vorliegend hat der Steuerberater des Klägers den Antrag auf mündliche Verhandlung betreffend den Gerichtsbescheid vom 09.01.2023 nicht wirksam gestellt. Denn er hat diesen Antrag am 13.02.2023 per Telefax und damit nicht in der nach § 52d Satz 1 i.V.m. § 52a FGO erforderlichen elektronischen Form an das FG übermittelt.

13 aa) Gemäß § 64 Abs. 1 Satz 1 FGO analog ist der Antrag auf mündliche Verhandlung nach § 90a Abs. 2 Satz 1 FGO beim Gericht --ebenso wie die Klage-- schriftlich oder zu Protokoll des Urkundsbeamten der Geschäftsstelle zu erheben (Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 23.04.1991 - VII R 63/90, BFH/NV 1992, 180; Gräber/Herbert, Finanzgerichtsordnung, 9. Aufl., § 90a Rz 19; Schallmoser in Hübschmann/Hepp/Spitaler, § 90a FGO Rz 57; FG Sachsen-Anhalt, Urteil vom 01.12.2010 - 3 K 1160/06, Rz 21; FG Köln, Urteil vom 19.05.2022 - 6 K 1883/21; FG Münster, Urteil vom 09.05.2023 - 15 K 2460/21 E). 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 der Finanzgerichtsordnung vertretungsberechtigten Personen, für die ein sicherer Übermittlungsweg nach § 52a Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 FGO zur Verfügung steht.

14 Gemäß § 155 Satz 1 FGO i.V.m. § 253 Abs. 4 der Zivilprozessordnung (ZPO) sind die allgemeinen Vorschriften über die vorbereitenden Schriftsätze auch auf sogenannte bestimmende Schriftsätze --wie vorliegend der Antrag auf mündliche Verhandlung nach § 90a Abs. 2 Satz 1 FGO (BFH-Urteil vom 23.04.1991 - VII R 63/90, BFH/NV 1992, 180)-- anzuwenden (BFH-Beschlüsse vom 27.04.2022 - XI B 8/22, Rz 8, sowie vom 15.05.2024 - VII R 26/22, Rz 16).

15 bb) Für die in § 62 Abs. 2 Satz 1 FGO genannten Steuerberater und die in § 62 Abs. 2 Satz 1 Halbsatz 2 FGO genannten, in das Steuerberaterverzeichnis (vgl. § 86b des Steuerberatungsgesetzes --StBerG--) eingetragenen Gesellschaften im Sinne des § 3 Satz 1 Nr. 2 (i.V.m. § 49) StBerG steht seit dem 01.01.2023 mit dem besonderen elektronischen Steuerberaterpostfach (beSt) ein sicherer Übermittlungsweg im Sinne des § 52a Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 FGO "zur Verfügung", zu dessen Nutzung sie nach § 52d Satz 2 FGO verpflichtet sind (vgl. z.B. Senatsbeschluss vom 11.08.2023 - VI B 74/22, Rz 14, m.w.N.; BFH-Beschlüsse vom 28.04.2023 - XI B 101/22, BFHE 279, 523, BStBl II 2023, 763, Rz 13; vom 31.10.2023 - IV B 77/22, Rz 6 ff.; vom 23.01.2024 - IV B 46/23, Rz 4; vom 02.02.2024 - VI S 23/23, Rz 6; vom 11.04.2024 - VIII E 3/23, Rz 9; vom 11.04.2024 - XI B 59/23 sowie BFH-Zwischenurteil vom 25.10.2022 - IX R 3/22, BFHE 278, 21, BStBl II 2023, 267, Rz 15 f.; BFH-Urteile vom 07.10.2025 - IX R 7/24, BFHE 291, 353; vom 22.10.2024 - VIII R 19/22, Rz 23, und vom 08.05.2024 - II R 3/23, Rz 16).

16 Zwar hat die BStBK die sogenannten Registrierungsbriefe und damit die für die Erstanmeldung der Berufsträger notwendigen Informationen tatsächlich erst beginnend im Januar 2023 in alphabetischer Reihenfolge in mehreren Tranchen bis zum 17.03.2023 versandt. Erst zu diesem Zeitpunkt war der erstmalige "System-Rollout" abgeschlossen. Allerdings hat sie dieser Verzögerung, die auf dem Umstand gründete, dass es ihr technisch nicht möglich war, sämtlichen Berufsträgern die Registrierungsbriefe bis zum 01.01.2023 zu übermitteln, durch das sogenannte Fast-Lane-Verfahren Rechnung getragen. Dieses von Anbeginn der Registrierungskampagne 2022 und bis zu deren Abschluss eröffnete Verfahren ermöglichte es Steuerberatern, die aktiv mit den Finanzgerichten kommunizieren, sich auf Antrag bei der BStBK zeitlich vorgezogen und damit regelmäßig vor dem 01.01.2023 oder kurzfristig noch während des "System-Rollouts" für die Teilnahme am elektronischen Rechtsverkehr registrieren zu lassen (z.B. Senatsbeschluss vom 11.08.2023 - VI B 74/22, Rz 12 f.). Dabei kann der Senat dahinstehen lassen, ob den gesetzlichen Regelungen betreffend das beSt eine "Rechtspflicht" zur Nutzung des Fast-Lane-Verfahrens zu entnehmen ist. Denn insoweit steht im Streitfall nicht eine dahingehende Nutzungspflicht, sondern die Frage nach dem Vorliegen eines sicheren Übermittlungswegs zum 01.01.2023 und damit ein tatsächliches Geschehen in Rede.

17 cc) Der Senat teilt zudem nicht die im Beschluss des X. Senats des BFH vom 17.04.2024 - X B 68, 69/23 (BFHE 284, 237, Rz 17 ff.) --in einem nicht tragenden Teil der Entscheidung-- geäußerten Zweifel zu der Frage, ob zum 01.01.2023 ein auf gesetzlicher Grundlage wirksam errichteter sicherer Übermittlungsweg im Sinne des § 52d Satz 2 i.V.m. § 52a Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 FGO bestand und schließt sich insoweit den Ausführungen des VIII. Senats des BFH an (hierzu ausführlich BFH-Urteil vom 22.10.2024 - VIII R 19/22, Rz 24 ff.). An den geäußerten Zweifeln hält der X. Senat des BFH im Übrigen nicht länger fest (s. BFH-Urteil vom 06.08.2025 - X R 13/23, zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt, BStBl II 2025, 942).

18 dd) Die Nutzungspflicht ab dem 01.01.2023 wird auch nicht davon berührt, ob das beSt zu diesem Datum tatsächlich freigeschaltet ist, ob dem Inhaber des beSt die für dessen Nutzung vorzuhaltenden erforderlichen technischen Einrichtungen zur Verfügung stehen oder ob er das beSt in die Kanzleisoftware implementiert hat (vgl. BFH-Urteil vom 22.10.2024 - VIII R 19/22, Rz 23; BFH-Beschlüsse vom 23.01.2024 - IV B 46/23, Rz 5, und vom 11.04.2024 - XI B 59/23, Rz 8 ff.).

19 b) Die Übermittlung des Antrags auf mündliche Verhandlung in Papierform war vorliegend auch nicht ausnahmsweise als Ersatzeinreichung nach § 52d Satz 3 FGO zulässig. Danach bleibt die Übermittlung nach den allgemeinen Vorschriften (zum Beispiel durch Telefax) zulässig, wenn dem nutzungsverpflichteten Einreicher eine Übermittlung aus technischen Gründen vorübergehend nicht möglich ist.

20 aa) Die Ersatzeinreichungsmöglichkeit ist dem Wortlaut der Vorschrift nach auf Fälle der vorübergehenden technischen Unmöglichkeit beschränkt. Eine solche ist jedoch nicht gegeben, wenn ein zugelassener elektronischer Übermittlungsweg noch nicht eingerichtet wurde. Es handelt sich hierbei vielmehr um einen strukturellen Mangel, der den Rückgriff auf die Papierform nicht rechtfertigen kann. § 52d Satz 3 FGO ist nur bei (vorübergehenden) technischen Problemen bei Verwendung des vollständig eingerichteten beSt, nicht hingegen bei Verzögerungen bei dessen Einrichtung anwendbar (Senatsbeschluss vom 11.08.2023 - VI B 74/22, Rz 24, m.w.N.; BFH-Beschluss vom 16.01.2024 - VIII B 141/22, Rz 12).

21 bb) Vorliegend hatte der Steuerberater des Klägers den ihm seit dem 01.01.2023 zur Verfügung stehenden sicheren Übermittlungsweg bis zum Ablauf der Antragsfrist des § 90a Abs. 2 Satz 1 FGO nicht eingerichtet. Eine vorübergehende technische Störung nach §52d Satz 3 FGO liegt insoweit ersichtlich nicht vor.

22 c) Nach diesen Grundsätzen verstieß der vom Steuerberater per Telefax eingereichte Antrag auf mündliche Verhandlung gegen die Formvorgaben des § 52d Satz 1 und 2 FGO. Der Formverstoß führt zur Unwirksamkeit und schließt damit insbesondere eine Fristwahrung --hier die Wahrung der Antragsfrist im Sinne des § 90a Abs. 2 Satz 1

FGO-- aus (z.B. Senatsbeschluss vom 02.02.2024 - VI S 23/23, Rz 10, und BFH-Beschluss vom 08.05.2024 - II R 3/23, Rz 14).

23 Unerheblich ist insoweit --sofern wie vorliegend keine Ersatzeinreichung nach § 52d Satz 3 FGO in Rede steht--, warum der zur Nutzung des beSt Verpflichtete den formbedürftigen Schriftsatz/Antrag formwidrig übermittelt hat. Die dahingehenden Gründe, insbesondere die zum Jahreswechsel 2022/2023 vom Bundesverfassungsgericht (BVerfG) festgestellte komplexe Übergangssituation betreffend die Nutzung des beSt (BVerfG-Beschluss vom 23.06.2025 - 1 BvR 1718/24) oder zum Beispiel im Einzelfall fehlerhaft erteilte Auskünfte von Mitarbeitern der BStBK, Irrtümer betreffend den zeitlichen, sachlichen und personellen Anwendungsbereich von § 52d FGO, mangels Hinweis auf § 52d FGO vermeintlich rechtsfehlerhafte Rechtsbehelfsbelehrungen sowie technische und organisatorische Schwierigkeiten bei der Einrichtung des beSt, berühren die Unwirksamkeit der Rechtshandlung nicht. Sie sind allein im Rahmen der Prüfung der Wiedereinsetzung nach § 56 FGO zu berücksichtigen.

24 2. Ebenfalls zu Recht hat das FG entschieden, dass dem Kläger im Streitfall keine Wiedereinsetzung (§ 56 FGO) in die versäumte Antragsfrist des § 90a Abs. 2 FGO zu gewähren ist.

25 a) Wiedereinsetzung ist nach § 56 Abs. 1 FGO zu gewähren, wenn jemand ohne Verschulden verhindert war, eine gesetzliche Frist einzuhalten. Hiernach schließt jedes Verschulden --also auch einfache Fahrlässigkeit-- die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand aus (BFH-Beschluss vom 26.02.2014 - IX R 41/13, Rz 10, und Senatsbeschluss vom 01.09.2022 - VI R 8/22, Rz 13). Der Beteiligte muss sich dabei grundsätzlich auch ein Verschulden seines Prozessbevollmächtigten zurechnen lassen (§ 155 FGO i.V.m. § 85 Abs. 2 ZPO).

26 b) Wiedereinsetzung in die versäumte Frist setzt ferner voraus, dass binnen zwei Wochen nach Wegfall des Hindernisses ein Wiedereinsetzungsantrag gestellt worden ist (§ 56 Abs. 2 Satz 1 FGO). Außerdem muss die versäumte Rechtshandlung innerhalb dieser Frist nachgeholt werden. Denn die Finanzgerichtsordnung kennt keinen isolierten Wiedereinsetzungsantrag; Wiedereinsetzung kann vielmehr nur im Zusammenhang mit einer nachgeholten Prozesshandlung bewilligt werden (z.B. BFH-Beschlüsse vom 13.12.2001 - IV R 50/00, BFH/NV 2002, 655, und vom 25.07.2023 - VIII B 31/22, Rz 18). Schließlich müssen die Tatsachen, die eine Wiedereinsetzung rechtfertigen können, dargelegt und glaubhaft gemacht werden (§ 56 Abs. 2 Satz 2 und 3 FGO). Ist dies geschehen, so kann Wiedereinsetzung auch ohne Antrag gewährt werden (§ 56 Abs. 2 Satz 4 FGO).

27 c) Nach diesen Maßstäben kommt eine Wiedereinsetzung in die versäumte Antragsfrist des § 90a Abs. 2 Satz 1 FGO ersichtlich nicht in Betracht. Denn der Kläger hat im finanzgerichtlichen Verfahren die versäumte Rechtshandlung --den nach § 52d Satz 1 FGO formwirksamen Antrag auf mündliche Verhandlung gemäß § 90a Abs. 2 FGO-- nicht nachgeholt. Unerheblich ist insoweit, warum die Rechtshandlung nicht nachgeholt worden ist.

28 3. Schließlich hat das FG zu Recht entschieden, dass die Rechtsbehelfsbelehrung des streitbefangenen Gerichtsbescheids nicht fehlerhaft ist.

29 a) Eine Rechtsbehelfsbelehrung ist dann unrichtig erteilt, wenn sie in einer der gemäß § 55 Abs. 1 FGO wesentlichen Aussagen unzutreffend beziehungsweise derart unvollständig oder missverständlich gefasst ist, dass hierdurch --bei objektiver Betrachtung-- die Möglichkeit zur Fristwahrung gefährdet erscheint. Ob das der Fall ist, bestimmt sich danach, wie der Erklärungsempfänger die Rechtsbehelfsbelehrung oder ergänzende Angaben nach Treu und Glauben und unter Berücksichtigung der ihm bekannten Umstände verstehen musste. Ein Hinweis auf die für bestimmte Vertretungsberechtigte geltende Verpflichtung, eine Klage an das Finanzgericht ausschließlich als elektronisches Dokument zu übermitteln (§ 52d FGO), gehört --anders als der Kläger meint-- nicht zu den nach § 55 Abs. 1 FGO zwingend vorgeschriebenen Angaben einer Rechtsbehelfsbelehrung (vgl. zur Nichtzulassungsbeschwerde an den BFH: Senatsbeschluss vom 02.02.2024 - VI B 13/23, Rz 9, sowie BFH-Beschlüsse vom 15.05.2024 - VII R 26/22, Rz 21, und vom 03.07.2024 - VIII R 2/22, Rz 21).

30 b) Enthält eine Rechtsbehelfsbelehrung darüber hinaus auch Angaben, die nicht zwingend vorgeschrieben sind, muss sie diese richtig, vollständig und unmissverständlich darstellen (z.B. Senatsbeschluss vom 02.02.2024 - VI B 13/23, Rz 10, und BFH-Beschluss vom 21.05.2021 - II S 5/21 (PKH), Rz 20, m.w.N.). Der BFH hat in diesem Zusammenhang entschieden, dass Hinweise in einer Rechtsmittelbelehrung auf Postanschrift, Hausanschrift und Telefax-Anschluss des BFH nicht missverständlich erscheinen (Senatsbeschluss vom 02.02.2024 - VI B 13/23, Rz 12). Mit der Nennung der Hausanschrift wird der Sitz des BFH bezeichnet, wie § 55 Abs. 1 FGO dies verlangt. Die Ergänzung der Hausanschrift um die Postanschrift und den Telefax-Anschluss des BFH kann ein fachkundiger Beteiligter nicht dahin verstehen, dass er das Rechtsmittel abweichend von den gesetzlichen Anforderungen des § 52d FGO auch postalisch oder per Telefax beim BFH einlegen und begründen darf (z.B. Senatsbeschluss vom

02.02.2024 - VI B 13/23, Rz 12, sowie BFH-Beschlüsse vom 11.04.2024 - XI B 59/23, Rz 22; vom 15.05.2024 - VII R 26/22, Rz 21 f., und vom 03.07.2024 - VIII R 2/22, Rz 21).

31 Entsprechendes gilt, wenn in der Rechtsmittelbelehrung betreffend einen erstinstanzlichen Gerichtsbescheid --wie im Streitfall-- auf Postanschrift, Hausanschrift und Telefax-Anschluss des FG hingewiesen wird. Auch den im Streitfall angefügten Zusatz, dass der Antrag auf mündliche Verhandlung "schriftlich oder zur Niederschrift des Urkundsbeamten der Geschäftsstelle zu stellen" sei, durfte ein fachkundiger Beteiligter nicht dahin verstehen, dass er den Antrag auf mündliche Verhandlung wirksam entgegen den gesetzlichen Anforderungen des § 52d FGO stellen konnte.

32 c) Im Übrigen könnte auch eine rechtsfehlerhafte Rechtsmittelbelehrung im Streitfall der Revision nicht zum Erfolg verhelfen. Zwar verlängert sich die Frist zur Stellung des Antrags auf mündliche Verhandlung gemäß § 90a Abs. 2 Satz 1 i.V.m. § 55 Abs. 2 FGO in einem solchen Fall auf ein Jahr. Allerdings hat der Kläger im Streitfall auch innerhalb der Jahresfrist keinen formwirksamen Antrag auf mündliche Verhandlung gestellt.

33 4. Der Senat entscheidet mit Einverständnis der Beteiligten ohne mündliche Verhandlung (§ 90 Abs. 2, § 121 Satz 1 FGO).

34 5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de