

Urteil vom 25. November 2025, VIII R 2/25

Zur Nutzungspflicht des beSt in eigenen Angelegenheiten des Steuerberaters

ECLI:DE:BFH:2025:U.251125.VIIIR2.25.0

BFH VIII. Senat

FGO § 52d, FGO § 62, FGO § 52a Abs 4, ZPO § 130d, StBerG § 86c, StBerG § 86d, GG Art 19 Abs 4

vorgehend FG München, 06. Dezember 2023, Az: 9 K 956/23

Leitsätze

§ 52d Satz 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) ist auch dann anzuwenden, wenn ein Steuerberater, der von seinem Selbstvertretungsrecht gemäß § 62 Abs. 1 FGO Gebrauch macht beziehungsweise einen Angehörigen gemäß § 62 Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 FGO vertritt, eine finanzgerichtliche Klage als Privatperson erhebt, ohne dabei auf seine Zulassung als Steuerberater hinzuweisen.

Tenor

Die Revision der Kläger gegen das Urteil des Finanzgerichts München vom 06.12.2023 - 9 K 956/23 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens haben die Kläger zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1 Die Beteiligten streiten darüber, ob das Finanzgericht (FG) zu Recht die --später miteinander verbundenen-- Klagen der Kläger und Revisionskläger (Kläger) als unzulässig abgewiesen hat, mit der Begründung, dass der Kläger, ein Steuerberater, diese nicht mittels Telefax beziehungsweise einfachem Brief erheben können, sondern gemäß § 52d der Finanzgerichtsordnung (FGO) die Form und den Übermittlungsweg des § 52a Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 FGO hätte beachten müssen.
- 2 Die Kläger werden als Eheleute in den Streitjahren 2006 bis 2009 sowie 2012 bis 2016 und 2019 zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Der Kläger ist Steuerberater und Wirtschaftsprüfer. Mit Schreiben vom 15.01.2023 beantragte er die abweichende Festsetzung der Zinsen zur Einkommensteuer 2006 bis 2009 aus Billigkeitsgründen, hilfsweise deren Erlass. Mit Schreiben vom 02.01.2023 und 18.01.2023 beantragte er weiter die abweichende Festsetzung von Zinsen zur Einkommensteuer 2012 bis 2016 und 2019 aus Billigkeitsgründen sowie deren Erlass. Mit an die Kläger gerichteten Bescheiden vom 16.02.2023 lehnte der Beklagte und Revisionsbeklagte (Finanzamt --FA--) die Anträge auf abweichende Festsetzung aus Billigkeitsgründen ab. Die hiergegen gerichteten Einsprüche der Kläger wies das FA mit Einspruchsentscheidungen vom 13.04.2023 als unbegründet zurück.
- 3 Mit Bescheiden vom 15.11.2022 änderte das FA die Zinsfestsetzungen zur Einkommensteuer für 2012 bis 2016 und 2019. Mit E-Mail vom 22.12.2022 legte der Kläger hiergegen Einsprüche ein. Mit E-Mail vom 23.12.2022 beantragte er Wiedereinsetzung in den vorigen Stand. Die an die Privatadresse adressierten Bescheide seien erst am 24.11.2022 eingegangen; die Wohnung befinde sich in einem Mehrfamilienhaus mit einer Briefkastenanlage. Mit Einspruchsentscheidung vom 17.05.2023 verwarf das FA die Einsprüche der Kläger wegen der Versäumung der Einspruchsfristen als unzulässig.
- 4 Am 15.05.2023 reichten die Kläger gegen "den jeweiligen Verwaltungsakt zur Festsetzung der Zinsen zur Einkommensteuer für 2006 bis 2009" und die Einspruchsentscheidung vom 13.04.2023 wegen Ablehnung des

Antrags auf abweichende Festsetzung der Zinsen zur Einkommensteuer 2006 bis 2009 nach § 163 der Abgabenordnung (AO) vom 16.02.2023 per Brief und Telefax Klage ein. Der Brief wurde in einem Briefumschlag übersandt, auf dem die Berufsbezeichnungen des Klägers sowie dessen Kanzleianschrift aufgedruckt waren. Die Kläger erhoben außerdem am 15.05.2023 per Telefax Klage gegen "den jeweiligen Verwaltungsakt zur Festsetzung der Zinsen zur Einkommensteuer für 2012 bis 2016 und 2019" und die Einspruchsentscheidung vom 13.04.2023 wegen Ablehnung des Antrags auf abweichende Festsetzung der Zinsen zur Einkommensteuer 2012 bis 2016 und 2019 nach § 163 AO vom 16.02.2023. Am 19.06.2023 ging per Telefax und Brief die Klage der Kläger gegen die Bescheide vom 15.11.2022 und die Einspruchsentscheidung vom 17.05.2023 ein. Die Klageschriften vom 15.05.2023 und 19.06.2023 nannten jeweils im Briefkopf und im Betreff die Kläger mit ihrer Privatanschrift und waren nur vom Kläger unterschrieben. Eine Angabe zur Berufsbezeichnung des Klägers enthielten die Klageschriften nicht. Die vom FG ursprünglich unter den Aktenzeichen 9 K 956/23, 9 K 972/23 und 9 K 1179/23 erfassten Klageverfahren verband das FG mit Beschluss vom 09.11.2023 zur gemeinsamen Verhandlung und Entscheidung.

- 5 Das FA machte mit der Klageerwidern geltend, die Klage sei nicht in der gemäß § 52d FGO gebotenen Form erhoben worden, da der Kläger Rechtsanwalt und Steuerberater sei. Der Kläger erwiderte darauf, er trete als Privatperson auf. Er vertrete sich selbst und die Klägerin.
- 6 Das FG wies die Klagen mit der in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2025, 1016 wiedergegebenen Begründung als unzulässig ab, da sie nicht innerhalb der Klagefristen formgerecht erhoben worden seien. Für die in § 62 Abs. 2 Satz 1 FGO genannten Steuerberater --wie den Kläger-- stehe mit dem besonderen elektronischen Steuerberaterpostfach (beSt) seit dem 01.01.2023 ein sicherer Übermittlungsweg im Sinne des § 52a Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 FGO zur Verfügung. § 52d Satz 2 FGO sei statusbezogen auszulegen. Der Kläger sei als zugelassener Steuerberater sowohl in eigener Sache als auch als Vertreter der Klägerin gemäß § 52d Satz 2 FGO zur elektronischen Übermittlung der Klageschriften vom 15.05.2023 und 19.06.2023 verpflichtet gewesen. Eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand (§ 56 FGO) komme nicht in Betracht, weil die Kläger weder Anträge auf Wiedereinsetzung in die versäumten Klagefristen gestellt noch die versäumten Rechtshandlungen (Übermittlung der Klageschriften in der gebotenen Form) nachgeholt hätten.
- 7 Mit der Revision rügen die Kläger eine Verletzung von Bundesrecht in Gestalt des § 52d FGO. Die Vorschrift sei rollenbezogen auszulegen.
- 8 Die Kläger beantragen,
das Urteil des FG München vom 06.12.2023 - 9 K 956/23 aufzuheben.
- 9 Das FA beantragt,
die Revision als unbegründet zurückzuweisen.
- 10 Die Kläger haben mit Schriftsatz vom 28.07.2025, das FA hat mit Schriftsatz vom 23.05.2025 auf mündliche Verhandlung verzichtet.

Entscheidungsgründe

II.

- 11 Die Revision ist unbegründet und daher gemäß § 126 Abs. 2 FGO zurückzuweisen. Das FG hat zu Recht entschieden, dass die (später verbundenen) Klagen der Kläger unzulässig sind, da sie nicht innerhalb der jeweiligen einmonatigen Klagefrist des § 47 Abs. 1 Satz 1 FGO in der gebotenen Form erhoben wurden. Eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 56 FGO hat das FG zu Recht mangels eines Antrags nicht berücksichtigt.
- 12 1. Die am 15.05.2023 und 19.06.2023 per Brief beziehungsweise Telefax bei Gericht eingegangenen Klageschriften wurden von dem Kläger nicht in der gebotenen Form eingereicht. Der Kläger war aufgrund seiner Zulassung als Steuerberater gemäß § 52d Satz 2 FGO verpflichtet, die in eigener Sache beziehungsweise als Vertreter der Klägerin erhobenen Klagen in elektronischer Form zu übersenden. Der Formverstoß führt zur Unwirksamkeit der Prozesshandlungen und schließt damit insbesondere die Wahrung der Klagefrist aus (Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 28.04.2023 - XI B 101/22, BFHE 279, 523, BStBl II 2023, 763, Rz 11, m.w.N.).
- 13 a) Der sachliche Anwendungsbereich des § 52d FGO ist eröffnet. Nach dieser Vorschrift sind vorbereitende

Schriftsätze und deren Anlagen sowie schriftlich einzureichende Anträge und Erklärungen, die durch einen Rechtsanwalt oder eine nach § 62 Abs. 2 FGO vertretungsberechtigte Person, für die ein sicherer Übermittlungsweg nach § 52a Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 FGO zur Verfügung steht, eingereicht werden, als elektronisches Dokument zu übermitteln. § 52d FGO gilt jedenfalls gemäß § 155 Satz 1 FGO i.V.m. § 253 Abs. 4 der Zivilprozessordnung (ZPO) auch für sogenannte bestimmende Schriftsätze wie die Klageschrift (so auch FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 15.02.2024 - 9 K 9191/23, Rz 29; Hessisches FG, Urteil vom 10.10.2024 - 10 K 1032/23, EFG 2025, 863, Rz 19 f.; zur Nichtzulassungsbeschwerdeschrift BFH-Beschluss vom 27.04.2022 - XI B 8/22, BFH/NV 2022, 1057, Rz 8; zur Anhörungsrüge BFH-Beschluss vom 23.08.2022 - VIII S 3/22, BFHE 276, 566, BStBl II 2023, 83; vgl. auch Brandis in Tipke/Kruse, § 52d FGO Rz 5).

- 14** b) Auch der persönliche Anwendungsbereich des § 52d FGO ist eröffnet. Der durch Art. 6 des Gesetzes zur Förderung des elektronischen Rechtsverkehrs mit den Gerichten vom 10.10.2013 (BGBl I 2013 3786) eingeführte und ab dem 01.01.2022 geltende § 52d FGO übernimmt in Satz 1 die Nutzungspflicht für Rechtsanwälte aus § 130d ZPO und erstreckt sie in Satz 2 auf die nach § 62 Abs. 2 FGO vertretungsberechtigten Personen, die sich eines speziellen Übermittlungsweges auf der Grundlage des § 52a Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 FGO bedienen können (BTDrucks 17/12634, S. 38). Für Steuerberater wurde ab dem 01.01.2023 von der Bundessteuerberaterkammer ein sicherer Übermittlungsweg im Sinne von § 52a Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 FGO in Gestalt des beSt eingerichtet (§ 86e des Steuerberatergesetzes --StBerG--).
- 15** § 52d Satz 2 FGO ist auch dann anzuwenden, wenn ein Steuerberater, der von seinem Selbstvertretungsrecht gemäß § 62 Abs. 1 FGO Gebrauch macht beziehungsweise einen Angehörigen gemäß § 62 Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 FGO vertritt, eine finanzgerichtliche Klage als Privatperson erhebt, ohne dabei auf seine Zulassung als Steuerberater hinzuweisen. Die aktive Nutzungspflicht des elektronischen Rechtsverkehrs gemäß § 52d Satz 2 FGO ist statusbezogen zu verstehen. Sogenannte "professionelle Einreicher" (vgl. BTDrucks 17/12634, S. 20), die in eigener Sache auch ohne Offenlegung ihrer Berufszulassung Klage erheben, sind nach § 52d Satz 1 und Satz 2 FGO verpflichtet, eine finanzgerichtliche Klage in elektronischer Form zu übermitteln.
- 16** aa) Es ist umstritten, ob sich die Verpflichtung zur Nutzung des elektronischen Rechtsverkehrs aus § 52d FGO auch auf die Fälle der in eigener Sache handelnden Rechtsanwälte oder Steuerberater erstreckt. Nach rollenbezogenem Verständnis der Norm ist eine Nutzungspflicht nur anzunehmen, wenn der Berufsträger auch als solcher in Erscheinung tritt (vgl. zu Rechtsanwälten FG Düsseldorf, Urteil vom 19.09.2022 - 8 K 670/22 E,U, EFG 2022, 1853; Hessisches FG, Urteil vom 10.10.2024 - 10 K 1032/23, EFG 2025, 863; FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 11.06.2025 - 3 K 3005/23, EFG 2025, 1293; vgl. auch Paetsch in Gosch, FGO § 64 Rz 53; Coenen in Festschrift 75 Jahre Finanzgericht Münster, 69, 86; wohl auch Schallmoser in Hübschmann/Hepp/Spitaler, § 52d FGO Rz 16; weitergehend --in allen Fällen der Selbstvertretung gemäß § 62 Abs. 1 FGO soll keine Verpflichtung bestehen, mit dem FG elektronisch zu kommunizieren-- Hessisches FG, Beschluss vom 18.10.2023 - 4 K 895/23). Bei statusbezogenem Verständnis der Norm besteht eine Pflicht zur Teilnahme am elektronischen Rechtsverkehr unabhängig von dem Kontext des Tätigwerdens, also auch bei einem Auftreten als Privatperson (vgl. zu Rechtsanwälten FG Düsseldorf, Beschluss vom 09.01.2023 - 4 V 1553/22 A (Erb), EFG 2023, 272; FG Berlin-Brandenburg, Gerichtsbescheid vom 05.08.2025 - 3 K 3148/25; FG Berlin-Brandenburg, Gerichtsbescheid vom 05.08.2025 - 3 K 3179/24; FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 06.10.2022 - 4 K 1341/22, EFG 2023, 65; zu Steuerberatern FG München, Urteil vom 13.08.2025 - 4 K 164/25, Rz 32 --im Ergebnis Wiedereinsetzung gewährt--, Revision anhängig II R 40/25; vgl. auch Brandis in Tipke/Kruse, § 52d FGO Rz 3; Rosenke in FGO-eKomm, § 52d FGO Rz 10, Stand: 01.12.2025; Bozza-Split, Deutsches Steuerrecht 2024, 1210, 1212; Schumann, Deutsche Steuer-Zeitung 2023, 312, 314).
- 17** Der Senat schließt sich der zuletzt genannten Auffassung an. Er teilt damit die Auffassung anderer Bundesgerichte zur Auslegung der dem § 52d Satz 1 und 2 FGO vergleichbaren Vorschriften anderer Prozessordnungen (vgl. zu § 130d ZPO Beschlüsse des Bundesgerichtshofs --BGH-- vom 04.04.2024 - I ZB 64/23, Neue Juristische Wochenschrift --NJW-- 2024, 2255; vom 27.03.2025 - V ZB 27/24, NJW 2025, 1660; zu § 55d der Verwaltungsgerichtsordnung Beschluss des Bundesverwaltungsgerichts vom 15.11.2024 - 11 VR 9.24, Bayerische Verwaltungsblätter 2025, 177; zu § 46g Satz 1 des Arbeitsgerichtsgesetzes Beschlüsse des Bundesarbeitsgerichts vom 21.09.2023 - 10 AZR 512/20, NJW 2023, 3253; vom 23.05.2023 - 10 AZB 18/22, BAGE 181, 89).
- 18** Für ein statusbezogenes Verständnis sprechen der Wortlaut und der Sinn und Zweck des § 52d FGO. Weder die Gesetzgebungsgeschichte noch gesetzessystematische Erwägungen oder die Grundsätze der rechtsschutzgewährenden Auslegung gebieten es, die Anwendung des § 52d FGO davon abhängig zu machen, dass der Berufsträger im finanzgerichtlichen Verfahren als solcher auftritt.

- 19 bb) Der Wortlaut des § 52d FGO ("durch einen Rechtsanwalt", "nach diesem Gesetz vertretungsberechtigten Personen") legt nahe, dass der persönliche Anwendungsbereich der Vorschrift statusbezogen zu verstehen ist. Die professionellen Verfahrensbevollmächtigten werden nicht in ihrer Rolle angesprochen, sondern in ihrer abstrakten Eigenschaft als Rechtsanwalt beziehungsweise vertretungsberechtigte Person. Eine eindeutige Beschränkung auf den Fall der Vertretung eines Beteiligten oder des Auftretens unter Offenlegung der Berufszulassung ergibt sich aus dem Wortlaut des § 52d FGO jedenfalls nicht.
- 20 cc) Für ein statusbezogenes Verständnis des § 52d FGO spricht auch der Sinn und Zweck der Vorschrift. Ausweislich der Begründung des Gesetzesentwurfs zu § 130d ZPO, dessen Pflicht zur Nutzung des elektronischen Rechtsverkehrs durch § 52d FGO übernommen wurde (vgl. BTDrucks 17/12634, S. 38), besteht der Zweck des § 130d ZPO darin, durch eine Verpflichtung für alle Rechtsanwälte (und Behörden) zur elektronischen Kommunikation mit den Gerichten den elektronischen Rechtsverkehr zu etablieren. Der Gesetzgeber rechtfertigt die Nutzungspflicht damit, dass selbst bei freiwilliger Bereitschaft einer Mehrheit der Rechtsanwälte die Nichtnutzung durch eine qualifizierte Minderheit immer noch zu erheblichen Druck- und Scanaufwänden bei den Gerichten und bei Rechtsanwälten führen würde, welche die Vorteile des elektronischen Rechtsverkehrs nutzen wollen. Die Justiz müsste genauso wie ihre Kommunikationspartner mit erheblichen Investitionen in Vorlage treten, ohne die Gewissheit zu haben, dass tatsächlich die für einen wirtschaftlichen Betrieb erforderliche Nutzung erfolge (vgl. BTDrucks 17/12634, S. 27). Angesichts dieses Gesetzeszwecks, der auch mit dem gleichzeitig eingeführten § 52d FGO verfolgt wird, ist es nur konsequent, im finanzgerichtlichen Verfahren professionelle Verfahrensbevollmächtigte, die ohnehin ein besonderes elektronisches Anwaltspostfach (beA) beziehungsweise beSt für die elektronische Kommunikation vorzuhalten haben, generell in die Pflicht zur Nutzung des elektronischen Rechtsverkehrs einzubeziehen, also auch dann, wenn sie in dem Verfahren in eigener Sache tätig werden und auch dann, wenn sie in einem sie selbst betreffenden Verfahren nicht als Rechtsanwalt beziehungsweise Steuerberater auftreten (so zu Rechtsanwälten auch BGH-Beschluss vom 27.03.2025 - V ZB 27/24, NJW 2025, 1660, Rz 25). Würde man die Nutzungspflicht von dem konkreten Auftreten im finanzgerichtlichen Verfahren abhängig machen, liefe dies auf eine Freiwilligkeit der Nutzung des elektronischen Rechtsverkehrs hinaus, wenn der Berufsträger in eigenen Angelegenheiten oder nach § 62 Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 FGO als Vertreter eines Angehörigen tätig wird.
- 21 dd) Die Gesetzgebungsgeschichte ist für die Beurteilung der Frage nach einer rollen- oder statusbezogenen Nutzungspflicht nach § 52d Satz 2 FGO wenig ergiebig. Bei der Verabschiedung des Gesetzes zur Förderung des elektronischen Rechtsverkehrs mit den Gerichten vom 10.10.2013 (BGBl I 2013, 3786) rechnete der Gesetzgeber Steuerberater noch nicht zum Kreis der "professionellen Einreicher". In den Gesetzesmaterialien zu § 52c FGO (jetzt § 52d FGO) finden sich dementsprechend keine Ausführungen zu Steuerberatern. Die Materialien sprechen davon, dass durch die Einfügung des § 52c FGO (jetzt § 52d FGO) die Nutzungspflicht für Rechtsanwälte aus § 130d ZPO übernommen und um die vertretungsberechtigten Personen, die sich eines speziellen Übermittlungsweges auf der Grundlage des § 52a Abs. 4 Nr. 2 FGO bedienen können, erweitert werde (BTDrucks 17/12634, S. 38). Werden die Ausführungen der Gesetzgebungsmaterialien zur Nutzungspflicht von Rechtsanwälten nach der Zivilprozessordnung in die Betrachtung miteinbezogen, ergibt sich ebenfalls kein klares Bild. Im Zusammenhang mit dem ebenfalls durch das Gesetz zur Förderung des elektronischen Rechtsverkehrs mit den Gerichten vom 10.10.2013 (BGBl I 2013, 3786) eingeführten § 130d ZPO sprechen die Gesetzgebungsmaterialien einerseits von einer Pflicht für alle Rechtsanwälte zur Nutzung sicherer elektronischer Übermittlungswege, andererseits aber auch davon, dass die Bestimmung für alle "anwaltlichen" Erklärungen nach der Zivilprozessordnung gelte (BTDrucks 17/12634, S. 27 f.). Während die erstgenannte Formulierung für eine statusbezogene Betrachtung spricht, könnte die letztgenannte Formulierung für sich genommen darauf hindeuten, dass nur Schriftstücke gemeint sind, die von einem Rechtsanwalt gerade in seiner Funktion als Prozessvertreter verfasst werden. Insgesamt lassen die Gesetzgebungsmaterialien jedenfalls nicht den Schluss zu, dass der Gesetzgeber bei der Einführung der Pflicht zur Nutzung des elektronischen Rechtsverkehrs für professionelle Verfahrensbevollmächtigte eindeutig von einer rollenbezogenen Betrachtungsweise ausgegangen ist.
- 22 ee) Daraus, dass es sich bei der Pflicht zur Registrierung bei der Steuerberaterplattform gemäß § 86c Abs. 1 StBerG und zur Vorhaltung der für die Nutzung des beSt erforderlichen technischen Einrichtungen gemäß § 86d StBerG um berufsrechtliche Pflichten handelt, ergeben sich keine systematischen Gründe gegen eine verfahrensrechtliche Pflicht zur Nutzung des elektronischen Rechtsverkehrs auch in eigenen Sachen des Steuerberaters. Die aktive verfahrensrechtliche Pflicht zur Nutzung des elektronischen Rechtsverkehrs nach § 52d FGO ist von der passiven berufsrechtlichen Pflicht, ein beSt vorzuhalten und empfangsbereit zu sein, zu trennen (vgl. dazu Coenen, Festschrift 75 Jahre Finanzgericht Münster, 69, 75 f.). Mit § 86d Abs. 6 StBerG wurde die gemäß § 173 Abs. 2 ZPO

i.V.m. § 53 Abs. 2 FGO bereits seit dem Jahr 2018 bestehende passive verfahrensrechtliche Nutzungspflicht des elektronischen Rechtsverkehrs für Steuerberater erstmals berufsrechtlich flankiert - nicht weniger, aber auch nicht mehr (Coenen, Festschrift 75 Jahre Finanzgericht Münster, 69, 76). Aus § 86c und § 86d StBerG lässt sich auch nicht entnehmen, dass das beSt von einem Steuerberater ausschließlich im Rahmen seiner beratenden Tätigkeit für Dritte (vgl. § 2 Abs. 2 StBerG) genutzt werden dürfte. Dies lässt sich auch nicht daraus schließen, dass das Gesetz zur privaten Nutzung schweigt, denn ein Verbot bedürfte --wenn es überhaupt zulässig wäre-- einer ausdrücklichen Regelung (so zu den Regelungen der Bundesrechtsanwaltsordnung auch BGH-Beschluss vom 27.03.2025 - V ZB 27/24, NJW 2025, 1660, Rz 20). Bei der Nutzungspflicht nach § 52d Satz 2 FGO geht es außerdem nur um Schriftsätze, die durch einen Steuerberater bei Gericht eingereicht werden, das heißt um eine Tätigkeit, die zwar im Einzelfall aufgrund der Betroffenheit in eigener Sache einen privaten Bezug haben mag, für sich genommen aber eine berufstypische Tätigkeit der Steuerberater darstellt. Daher wäre im Gegenteil systematisch zu erwarten gewesen, dass der Gesetzgeber als privat gekennzeichnete Schriftsätze von Steuerberatern in eigener Sache ausdrücklich aus dem Anwendungsbereich des § 52d FGO herausnimmt, wenn dies gewollt gewesen wäre (so zu § 130d ZPO auch BGH-Beschluss vom 27.03.2025 - V ZB 27/24, NJW 2025, 1660, Rz 20).

- 23** ff) Etwas anderes ergibt sich auch nicht aus der Rechtsprechung zur Nutzungspflicht des elektronischen Rechtsverkehrs für Berufsausübungsgesellschaften. Danach wird eine nach § 52d Satz 2 FGO (noch) nicht nutzungspflichtige Steuerberatungsgesellschaft mbH nicht dadurch (im Sinne 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 (BFH-Zwischenurteil vom 25.10.2022 - IX R 3/22, BFHE 278, 21, BStBl II 2023, 267, Rz 21). Diese Entscheidung ist auf den Streitfall nicht übertragbar. Der Kläger ist nicht als Vertreter einer Steuerberatungsgesellschaft aufgetreten, sondern in eigener Sache beziehungsweise als Vertreter seiner Ehefrau. Damit kommt es allein auf seine berufliche Qualifikation als Steuerberater an.
- 24** gg) Es ist schließlich auch nicht nach den Grundsätzen rechtsschutzgewährender Auslegung geboten, § 52d FGO rollenbezogen auszulegen.
- 25** Das Grundgesetz (GG) überlässt die nähere Ausgestaltung des durch Art. 19 Abs. 4 GG garantierten Rechtsweges der jeweiligen Prozessordnung. Bei der Auslegung und Anwendung der vom Gesetzgeber im Rahmen seines Spielraums geschaffenen Rechtsschutzregeln, einschließlich der gesetzlichen Voraussetzungen, dass über den mit einer Klage unterbreiteten Sachverhalt überhaupt zur Sache entschieden werden darf, dürfen die Gerichte aber den Zugang zu den dem Rechtssuchenden eingeräumten Instanzen nicht in unzumutbarer Weise erschweren (Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 23.06.2025 - 1 BvR 1718/24, NJW 2025, 2686, Rz 16).
- 26** In der Verpflichtung eines Steuerberaters, auch in eigenen Angelegenheiten den elektronischen Rechtsverkehr zu nutzen, ist keine solche unzumutbare Erschwerung des Zugangs zu den Finanzgerichten zu sehen. Soweit der Kläger geltend macht, dass Steuerberater bei privater Nutzung des beSt zur Einrichtung softwaretechnischer Vorkehrungen gezwungen wären, um Zugriffs- und Leserechte von Kanzlei Mitarbeitern bei Klagen in eigener Sache einzuschränken, könnte darin zwar ein Mehraufwand für den einzelnen Steuerberater liegen. Aus den Ausführungen des Klägers ergibt sich allerdings nicht, dass dieser mit unzumutbarem Aufwand verbunden wäre, durch den finanzgerichtlicher Rechtsschutz faktisch unmöglich gemacht werden würde. Nach dem gesetzlichen Regelungszusammenhang (§ 86d StBerG, § 16 der Steuerberaterplattform- und -postfachverordnung --StBPPV--) ist im Übrigen nur der Steuerberater zur Nutzung seines beSt berechtigt. Er darf Lesezugriffe einräumen, ist dazu aber nicht verpflichtet. Dokumente elektronisch versenden darf allein der Postfachinhaber. Entscheidet sich der Steuerberater aus Gründen der Kanzleiorganisation für die Einräumung von Lesezugriffen und nutzt er deren Vorteile, ist es ihm auch zuzumuten, im Gegenzug die Nachteile in Gestalt des Risikos, dass private Nachrichten gelesen werden können, in Kauf zu nehmen, zumal der Postfachinhaber gemäß § 16 Abs. 3 StBPPV die Zugangsberechtigungen für das beSt jederzeit aufheben oder einschränken kann. Zwar wollte der Kläger bewusst als Privatperson ohne Nutzung des beSt auftreten, um eine Kenntnisnahme seiner Mitarbeiter über seine persönlichen finanziellen Verhältnisse im Rahmen der Billigkeitsanträge zur Zinsminderung zu unterbinden. Angesichts der vorbeschriebenen Handlungsmöglichkeiten ist die Nutzungspflicht des beSt auch unter diesen Umständen jedoch verhältnismäßig. Spätestens in der Rechtsmittelinstanz wäre der Steuerberater zudem, wenn er sich weiterhin selbst vertreten wollte, aufgrund des Vertretungszwangs gemäß § 62 Abs. 4 FGO zur Einrichtung entsprechender softwaretechnischer Schranken oder zur Absprache entsprechender sonstiger Regeln für den Umgang mit beSt-Nachrichten in privaten Verfahren angehalten, wenn er eine Kenntnisnahme durch Kanzleimitarbeiter ausschließen möchte.

- 27** Im Übrigen verpflichtet § 52d FGO lediglich zur Übermittlung von Schriftsätzen et cetera als elektronisches Dokument, also zur Teilnahme am elektronischen Rechtsverkehr, schreibt aber den sicheren Übermittlungsweg nicht vor. Zur Verfügung stehen auch die weiteren sicheren Übermittlungswege nach § 52a Abs. 4 FGO. Es dürfte zwar für den Steuerberater naheliegen, das ihm für seine berufliche Tätigkeit zur Verfügung stehende beSt auch in privaten Verfahren zu nutzen. Eine Verpflichtung zur Nutzung des beSt besteht aber nicht (so auch zu einer --fehlenden-- Verpflichtung von Rechtsanwälten zur Nutzung des beA als sicheren Übermittlungsweg BGH-Beschluss vom 27.03.2025 - V ZB 27/24, NJW 2025, 1660, Rz 18 ff.). So ist es dem Steuerberater, wenn er beispielsweise eine Kenntnisnahme durch Kanzleimitarbeiter mit Lesezugriff verhindern möchte, unbenommen, für die elektronische Kommunikation mit dem FG in privat geführten Verfahren einen der anderen in § 52a Abs. 4 FGO geregelten sicheren Übermittlungswege zu nutzen.
- 28** Bei der Beurteilung der Zumutbarkeit der Nutzung des beSt in eigenen Angelegenheiten des Steuerberaters ist ferner zu berücksichtigen, dass die Differenzierung nach Rollen absehbar zu Rechtsunsicherheiten führen würde. Dies würde insbesondere dann gelten, wenn der Steuerberater im laufenden Verfahren teilweise als solcher und teilweise als Privatperson auftritt oder sich den Umständen nicht zweifelsfrei entnehmen lässt, in welcher Rolle er auftritt, wie beispielsweise bei einer Klage unter der Privatanschrift mit Angabe der Berufszulassung. Dies zeigt sich auch im vorliegenden Fall. Der Kläger hatte vor dem FG mitgeteilt, nur privat in eigener Sache beziehungsweise als Vertreter seiner Ehefrau tätig zu sein, gleichwohl hatte er eine ergänzende Stellungnahme vom 25.10.2023 sowie die Vollmacht für das finanzgerichtliche Klageverfahren und das elektronische Empfangsbekenntnis für die Ladung zur mündlichen Verhandlung --anders als die Klageschriften-- über sein beSt bei Gericht eingereicht. Für die Übersendung der Klageschrift im Verfahren 9 K 956/23 nutzte der Kläger außerdem einen Briefumschlag, auf dem die Berufsbezeichnungen des Klägers sowie dessen Kanzleianschrift aufgedruckt waren.
- 29** c) Da die Berufszulassung des Klägers als Steuerberater maßgeblich für dessen Pflicht zur Teilnahme am elektronischen Rechtsverkehr ist, kommt es auch nicht darauf an, dass der Kläger über eine weitere Berufsqualifikation als Wirtschaftsprüfer verfügt und für diesen Berufsstand eine aktive Nutzungspflicht des elektronischen Bürgerpostfachs gemäß § 52d Satz 2 i.V.m. § 52a Abs. 4 Satz 1 Nr. 4 FGO frühestens erst ab dem 01.01.2026 besteht (vgl. § 52d Satz 2 i.d.F. des Gesetzes zum Ausbau des elektronischen Rechtsverkehrs mit den Gerichten und zur Änderung weiterer Vorschriften --BGBI I 2021, 4607--, der die Nutzungspflicht auf "Bevollmächtigte", für die ein sicherer Übermittlungsweg nach § 52a Abs. 4 Satz 1 Nr. 4 FGO zur Verfügung steht, erweitert und nach Art. 34 Abs. 7 dieses Gesetzes am 01.01.2026 in Kraft tritt).
- 30** d) Der Kläger hätte die Klagen gemäß § 52d Satz 2 FGO als elektronisches Dokument an das Gericht übermitteln müssen. Die Klageerhebung per Brief beziehungsweise Telefax war auch nicht ausnahmsweise gemäß § 52d Satz 3 ZPO zulässig. Dass es sich bei der jeweiligen Klageschrift um eine Ersatzeinreichung nach § 52d Satz 3 ZPO gehandelt hätte, ist weder vorgetragen noch glaubhaft gemacht und auch nicht aus sonstigen Umständen ersichtlich. Der Verstoß gegen § 52d FGO führt zur Unwirksamkeit der Klageerhebungen. Sie konnten die Klagefristen nicht wahren.
- 31** 2. Eine Wiedereinsetzung in die jeweilige Klagefrist musste das FG nicht gewähren. Der Kläger hatte trotz Hinweises des Berichterstatters des FG auf die nicht formwirksame Einreichung der Klagen weder einen Antrag auf Wiedereinsetzung gestellt, noch Verhinderungsgründe angeführt, noch die Klageschriften nachträglich in elektronischer Form gemäß § 52d FGO übersandt.
- 32** 3. Der Senat entscheidet mit Einverständnis der Beteiligten gemäß § 121 i.V.m. § 90 Abs. 2 FGO ohne mündliche Verhandlung.
- 33** 4. Die Entscheidung über die Kosten beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de