

Urteil vom 10. Februar 2026, IX R 5/25 (XI R 24/24)

Nutzungspflicht des besonderen elektronischen Steuerberaterpostfachs ab 01.01.2023

ECLI:DE:BFH:2026:U.100226.IXR5.25.0

BFH IX. Senat

FGO § 52a, FGO § 52d, FGO § 56, StBerG § 3 S 1 Nr 2, StBerG § 49

vorgehend Finanzgericht Baden-Württemberg , 30. Januar 2024, Az: 6 K 533/23

Leitsätze

1. NV: Berufsausübungsgesellschaften nach § 3 Satz 1 Nr. 2, § 49 des Steuerberatungsgesetzes, die in das Steuerberaterverzeichnis eingetragen sind, sind gemäß § 52d Satz 1 und 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) verpflichtet, seit dem 01.01.2023 das besondere elektronische Steuerberaterpostfach (beSt) zu nutzen.
2. NV: § 52d Satz 3 FGO ist nur bei technischen Problemen im Rahmen der Verwendung des vollständig eingerichteten beSt anwendbar, nicht bei Verzögerungen bei dessen Einrichtung.
3. NV: Wegen einer Versäumung der Frist für den Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand und die Nachholung der versäumten Rechtshandlung kann Wiedereinsetzung gewährt werden, wenn auch diese Frist ohne Verschulden nicht eingehalten wurde.

Tenor

Die Revision der Klägerin gegen das Urteil des Finanzgerichts Baden-Württemberg vom 30.01.2024 - 6 K 533/23 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1 Die Beteiligten streiten über die Zulässigkeit einer von einer Steuerberatungsgesellschaft nach dem 01.01.2023 per Post erhobenen Klage.
- 2 Die damalige Prozessbevollmächtigte der Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin), eine Steuerberatungs-GmbH (nachfolgend: P), erhob mit beim Finanzgericht (FG) durch Einwurf in den Nachtbriefkasten am 07.03.2023 eingegangenem Schreiben vom gleichen Tag Klage gegen die vom Beklagten und Revisionsbeklagten (Finanzamt --FA--) am 06.02.2023 zur Post aufgebene Einspruchsentscheidung. Die Klageschrift enthielt folgenden Zusatz: "Aufgrund verschiedener Umstände ist es uns in absehbarer Zeit (voraussichtlich bis Ende Juni 2023) nicht möglich die Klagebegründung in gebotenem sach- und fachgerechten Umfang angemessen vorzutragen, weshalb um Fristgewährung bis Ende August 2023 gebeten wird." Ausführungen zur Nutzung des besonderen elektronischen Steuerberaterpostfachs (beSt) enthielt das Schreiben nicht.
- 3 Am 08.03.2023 bestätigte das FG den Eingang des Schreibens und bat unter anderem um Begründung der Klage bis Ende August 2023. In demselben Schreiben wies das FG auf die seit dem 01.01.2023 geltenden Regelungen zum beSt (§ 52d der Finanzgerichtsordnung --FGO--) hin und bat um elektronische Übermittlung des Klageschriftsatzes sowie um Stellungnahme innerhalb einer Frist von zwei Wochen.
- 4 Nachdem hierauf keine Reaktion erfolgt war, wies das FG mit per Fax am 18.04.2023 übermitteltem Schreiben vom

17.04.2023 die P darauf hin, dass im vorliegenden Verfahren eine Klageabweisung als unzulässig in Betracht komme. Die Klageschrift sei unter Verstoß gegen die Pflicht zur elektronischen Übermittlung in Schriftform übermittelt worden. Sie gelte daher prozessrechtlich als nicht eingegangen. Die in dem Dokument enthaltenen Prozesshandlungen seien somit unwirksam. Als Steuerberatungsgesellschaft unterliege die Prozessbevollmächtigte dem persönlichen Anwendungsbereich des § 52d Satz 2 FGO. Sie sei nach § 62 Abs. 2 Satz 1 FGO i.V.m. "§ 3 Nr. 3" des Steuerberatungsgesetzes (StBerG) vertretungsberechtigte Person. Bei dem beSt handle es sich um einen sicheren Übermittlungsweg im Sinne des § 52a Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 FGO. P wurde nochmals die Möglichkeit zur Stellungnahme bis spätestens 15.05.2023 eingeräumt. Daraufhin übermittelte P am 01.05.2023 die Klageschrift und die Einspruchsentscheidung per beSt an das FG.

- 5 Erstmals mit per beSt eingegangenem Schreiben vom 15.05.2023 teilte P mit, dass man es derzeit nicht schaffe, sich mit der Angelegenheit "Nutzung bzw. Nichtnutzung des beSt-Postfachs" in erforderlichem Umfang auseinanderzusetzen. P beantragte Fristverlängerung für die Stellungnahme bis 15.06.2023 und Wiedereinsetzung in den vorigen Stand. Zur Begründung trug sie vor: "bei uns ist Land unter". Mit Kurzmitteilung vom 17.05.2023 wies das FG die P auf die "Pressemitteilung des BFH vom 04.05.2023 im Hinblick auf dessen Beschluss vom 28.04.2023 XI B 101/22 sowie auf § 56 Abs. 2 FGO" hin.
- 6 Mit per beSt am selben Tag eingegangenem Schreiben vom 15.06.2023 beschrieb P den "chronologischen Geschehensablauf" und teilte unter anderem mit, dass das Schreiben der Bundessteuerberaterkammer über die Registrierung für das beSt am 02.03.2023 eingegangen sei und die Installation des beSt am 18.04.2023 abgeschlossen gewesen sei.
- 7 Zur Begründung ihres Wiedereinsetzungsantrags erläuterte P, weshalb sie nicht zur rechtzeitigen Einrichtung und Nutzung des beSt in der Lage gewesen sei. Sie verwies unter anderem darauf, eine kleine Steuerberatungsgesellschaft zu sein, "keine Kanzlei mit großer Kenntnis der FGO". Wegen einer Erkrankung des einzigen Berufsträgers im Jahr 2019 sei es zu Verzögerungen gekommen. Man sei deshalb heute noch nicht "à jour". Corona und die Grundsteuerreform hätten zu einer "wahnsinnigen Arbeitsbelastung" geführt. Den "Begriff beSt" habe man zwar vernommen, diesem jedoch "nicht den scheinbar erforderlichen Wert beigemessen".
- 8 Das FG wies die Klage mit in Entscheidungen der Finanzgerichte 2026, 27 veröffentlichtem Urteil als unzulässig ab.
- 9 Mit ihrer Revision macht die Klägerin die Verletzung von Bundesrecht geltend. Die Klage sei zulässig. Die Klägerin ist der Ansicht, es habe zum 01.01.2023 keine aktive Nutzungspflicht des beSt bestanden. Jedenfalls habe sie nach § 52d Satz 3 FGO die Klage per Post einreichen können. Zumindest sei ihr Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu gewähren gewesen.
- 10 Die Klägerin beantragt, das Urteil des FG Baden-Württemberg vom 30.01.2024 - 6 K 533/23 aufzuheben und die Sache zur anderweitigen Verhandlung an das FG Baden-Württemberg zurückzuverweisen.
- 11 Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

- 12 Die Revision ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 FGO).
- 13 Die Klägerin hat aufgrund der nicht formgerechten Klageerhebung die Klagefrist versäumt (dazu unter 1.). Das FG hat die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu Recht abgelehnt und die Klage als unzulässig abgewiesen (dazu unter 2.).
- 14 1. Die Klägerin hat die Klage innerhalb der Klagefrist des § 47 Abs. 1 FGO nicht in der seit dem 01.01.2023 vorgeschriebenen Form erhoben.
- 15 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.

- 16** Steuerberatern steht seit dem 01.01.2023 mit dem aufgrund § 86d StBerG errichteten beSt ein sicherer Übermittlungsweg im Sinne von § 52d Satz 2 i.V.m. § 52a Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 FGO zur Verfügung. Das gilt auch für Berufsausübungsgesellschaften nach § 3 Satz 1 Nr. 2, § 49 StBerG, die --wie die damalige Prozessbevollmächtigte-- in das Steuerberaterverzeichnis (§ 86b StBerG) eingetragen sind. Dementsprechend hat der Bundesfinanzhof (BFH) bereits mehrfach entschieden, dass für Steuerberater seit diesem Zeitpunkt die grundsätzliche Pflicht besteht, vorbereitende Schriftsätze, zu denen auch --anders als die Klägerin meint-- 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 7 ff.; vom 31.10.2023 - IV B 77/22, Rz 4 ff.; vom 23.01.2024 - IV B 46/23, Rz 5, und Senatsurteil vom 04.12.2025 - IX R 11/25 (XI R 26/23), Rz 18; zu Steuerberatungsgesellschaften: BFH-Urteil vom 22.10.2024 - VIII R 19/22, Rz 23).
- 17** Der Senat teilt nicht die im Beschluss des X. Senats des BFH vom 17.04.2024 - X B 68, 69/23 (BFHE 284, 237, BStBl II 2025, 932, Rz 17 ff.; laut Urteilen vom 06.08.2025 - X R 13/23, zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt, BStBl II 2025, 942, Rz 41, und vom 01.10.2025 - X R 31/23, zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt, BStBl II 2026, 65, Rz 23 f., verfolgt der X. Senat diese Auffassung nicht weiter) geäußerten Zweifel, dass wegen angenommener Nichtigkeit der Steuerberaterplattform und -postfachverordnung keine Registrierungspflicht von Steuerberatern für das beSt bestanden habe und es damit an einem auf gesetzlicher Grundlage wirksam errichteten sicheren Übermittlungsweg im Sinne des § 52d Satz 2 i.V.m. § 52a Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 FGO fehlen könnte (vgl. BFH-Urteil vom 22.10.2024 - VIII R 19/22, Rz 24 ff.). Auch das Bundesverfassungsgericht hat dies in seinem Beschluss vom 23.06.2025 - 1 BvR 1718/24 nicht in Frage gestellt. 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.). Der Verstoß ist im finanzgerichtlichen Verfahren von Amts wegen zu berücksichtigen (vgl. Schallmoser in Hübschmann/Hepp/Spitaler --HHSp--, § 52d FGO Rz 37; Brandis in Tipke/Kruse, § 52d FGO Rz 1).
- 18** b) Diesen Vorgaben entsprach die durch P für die Klägerin am 07.03.2023 per Brief übermittelte Klage nicht. Eine wirksame Ersatzeinreichung in Papierform nach § 52d Satz 3 FGO lag nicht vor.
- 19** aa) Die Möglichkeit der Ersatzeinreichung ist dem Wortlaut der Vorschrift nach auf Fälle der vorübergehenden technischen Unmöglichkeit beschränkt. Eine solche ist jedoch nicht gegeben, wenn ein zur Verfügung stehender elektronischer Übermittlungsweg noch nicht eingerichtet wurde. Es handelt sich hierbei vielmehr um einen strukturellen Mangel, der den Rückgriff auf eine Übermittlung nach den allgemeinen Vorschriften nicht rechtfertigen kann (BFH-Urteil vom 20.11.2025 - VI R 13/23, Rz 23). Die Vorschrift ist daher nur bei technischen Problemen im Rahmen der Verwendung des vollständig eingerichteten beSt anwendbar (vgl. BTDrucks 17/12634, S. 27 f. zum besonderen elektronischen Anwaltspostfach; BFH-Beschlüsse vom 11.08.2023 - VI B 74/22, Rz 24, m.w.N.; vom 23.01.2024 - IV B 46/23, Rz 9, m.w.N., und Senatsurteil vom 04.12.2025 - IX R 11/25 (XI R 26/23), Rz 20).
- 20** bb) Da P das beSt zum Zeitpunkt der Klageeinreichung am 07.03.2023 noch gar nicht eingerichtet hatte, konnte eine technische Unmöglichkeit nach den genannten Grundsätzen nicht vorliegen. Entgegen dem Vortrag der Klägerin erfasst der Wortlaut der Norm nur die technische und nicht die persönliche Unmöglichkeit. Zudem hatte die Klägerin die vorübergehende Unmöglichkeit nicht bei der Ersatzeinreichung oder unverzüglich danach glaubhaft gemacht (§ 52d Satz 4 FGO). Die am 07.03.2023 per Post eingegangene Klageschrift enthielt keine Ausführungen zum beSt. Trotz mehrfacher Hinweise durch das FG hat sich P erstmals mit Schreiben vom 15.05.2023 --und damit keinesfalls unverzüglich-- hierzu geäußert.
- 21** c) Zum Zeitpunkt der erstmaligen formgerechten Übermittlung der Klage am 01.05.2023 war die einmonatige Klagefrist des § 47 Abs. 1 FGO abgelaufen. Da dies zwischen den Beteiligten nicht streitig ist, verzichtet der Senat auf weitere Ausführungen.
- 22** 2. Das FG hat der Klägerin zutreffend keine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gewährt und die Klage als unzulässig abgewiesen.
- 23** 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 --ZPO--).

- 24** 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. Nach der ständigen Rechtsprechung des BFH fällt ein Hindernis für die Einhaltung einer gesetzlichen Frist weg, sobald die Partei oder ihr Prozessbevollmächtigter erkannt hat oder bei Anwendung der gebotenen Sorgfalt hätte erkennen können und müssen, dass die Frist versäumt worden ist (BFH-Beschluss vom 20.12.2000 - I B 116/00, BFH/NV 2001, 481, unter II.2., m.w.N.).
- 25** 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 § 56 Abs. 2 Satz 4 FGO auch Wiedereinsetzung ohne Antrag gewährt werden. Damit ist aber grundsätzlich nur der Antrag ersetzt, nicht jedoch die Darlegung von Wiedereinsetzungsgründen (Senatsbeschluss vom 08.01.2019 - IX R 8/17, Rz 7 f.; BFH-Urteil vom 16.12.1988 - III R 13/85, BFHE 155, 282, BStBl II 1989, 328, unter II.1.). Zum schlüssigen Vortrag sind die genaue Beschreibung des Hindernisses, das der Fristwahrung entgegenstand, und die vollständige Darlegung der Ereignisse, die das Unverschulden an der Fristversäumnis belegen sollen, erforderlich (BFH-Beschluss vom 18.01.2005 - X B 181/03). 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).
- 26** b) Nach diesen Maßstäben verletzt die Entscheidung der Vorinstanz, der Klägerin keine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu gewähren, kein Bundesrecht im Sinne von § 118 Abs. 1 FGO. Ungeachtet der Frage, ob die Klägerin das Versäumnis verschuldet hat, liegen die Voraussetzungen für die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nicht vor, weil die Klägerin die Zwei-Wochen-Frist des § 56 Abs. 2 Satz 1 Halbsatz 1 FGO nicht eingehalten hat.
- 27** Der Senat kann dahinstehen lassen, ob das Hindernis bereits mit dem Hinweis des FG vom 08.03.2023 oder spätestens mit der --behaupteten-- tatsächlichen Einrichtung des beSt am 18.04.2023 weggefallen war. Denn auch in letzterem Fall wäre die Frist versäumt worden. Zwar hat die Klägerin die versäumte Rechtshandlung gemäß § 56 Abs. 2 Satz 3 FGO rechtzeitig nachgeholt, denn die Klageschrift ging am 01.05.2023 über das beSt der P beim FG ein. Eines Antrags auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand bedurfte es daher nach § 56 Abs. 2 Satz 4 FGO nicht. Jedoch hat die Klägerin nicht innerhalb der Zwei-Wochen-Frist bis zum 02.05.2023 die Tatsachen zur Begründung ihres Antrags vorgetragen.
- 28** c) Es war auch keine Wiedereinsetzung in die Wiedereinsetzungsfrist nach § 56 Abs. 2 Satz 1 FGO zu gewähren.
- 29** aa) Wegen einer Versäumung der Frist für den Antrag auf Wiedereinsetzung (§ 56 Abs. 2 Satz 1 FGO) und die Nachholung der versäumten Rechtshandlung kann zwar ebenfalls Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gewährt werden, wenn auch diese Frist ohne Verschulden nicht eingehalten wurde (vgl. Senatsurteil vom 04.12.2025 - IX R 11/25 (XI R 26/23), Rz 33, m.w.N.; Brandis in Tipke/Kruse, § 56 FGO Rz 6; Gräber/Stapperfend, Finanzgerichtsordnung, 10. Aufl., § 56 Rz 2).
- 30** Jedes Verschulden --mithin auch einfache Fahrlässigkeit-- schließt die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand jedoch aus (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. Senatsurteil vom 04.12.2025 - IX R 11/25 (XI R 26/23), Rz 34, m.w.N.).
- 31** bb) Im Streitfall war das Versäumen der Wiedereinsetzungsfrist nicht ohne Verschulden. Die Klägerin hat nicht glaubhaft gemacht, dass P die Wiedereinsetzungsfrist nach § 56 Abs. 2 Satz 1 FGO schuldlos versäumt hat. Substantiierte und nachvollziehbare Angaben dazu, aufgrund welcher Umstände P bis zum 02.05.2023 --dem denkbar spätesten Tag des Ablaufs der Wiedereinsetzungsfrist-- nicht in der Lage gewesen war, die Klageschrift formgerecht einzureichen, fehlen. Die Behauptung "bei uns ist Land unter" reicht nicht aus. Auch die in dem Schreiben vom 15.06.2023 ausführlich dargestellten Umstände rechtfertigen keine Wiedereinsetzung, wie das FG ausführlich begründet hat. Insbesondere die Darstellung, man habe "den Begriff beSt vernommen, diesem jedoch nicht den scheinbar erforderlichen Wert beigemessen", verdeutlicht, dass von einer unverschuldeten Säumnis nicht ausgegangen werden kann.

- 32** 3. Dem FG ist auch kein Verfahrensfehler unterlaufen. Eine Verletzung der Sachaufklärungspflicht (§ 76 Abs. 1 FGO) liegt nicht vor.
- 33** Der in der mündlichen Verhandlung gestellte Antrag auf Zeugenvernehmung und Einholung eines Sachverständigengutachtens bezog sich lediglich auf die Frage, ob bis zum Ablauf der Klagefrist am 09.03.2023 das beSt der P hätte eingerichtet werden können. Warum jedoch die Säumnis bis zum tatsächlichen Eingang der Klageschrift am 01.05.2023 unverschuldet sein sollte, war damit nicht umrissen. Zudem oblag es der Klägerin, die Hinderungsgründe glaubhaft zu machen. Hierbei dürfen jedoch nur präsente Beweismittel angeboten werden, durch die der Beweis sofort und unmittelbar erbracht werden kann (§ 155 Satz 1 FGO i.V.m. § 294 Abs. 2 ZPO). Dazu gehören weder der Zeugenbeweis noch der Sachverständigenbeweis (Söhn in HHSp, § 56 FGO Rz 550, m.w.N.).
- 34** 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de