

# Beschluss vom 11. Juni 2026, VII B 69/25

## Nichtzulassungsbeschwerde: Verfahrensfehler

ECLI:DE:BFH:2026:B.110626.VIIB69.25.0

BFH VII. Senat

FGO § 76 Abs 1 S 1, FGO § 92 Abs 1, FGO § 93 Abs 3, FGO § 96 Abs 1 S 1 Halbs 1, FGO § 96 Abs 2, FGO § 103, FGO § 104 Abs 1 S 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 3, GG Art 103 Abs 1

vorgehend Sächsisches Finanzgericht , 02. April 2025, Az: 1 K 998/22

## Leitsätze

1. NV: Der Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 103 Abs. 1 des Grundgesetzes, § 96 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) ist jedenfalls dann nicht verletzt, wenn die mündliche Verhandlung erst nach der Verkündung des Urteils geschlossen wird, das Gericht den Beteiligten aber vor der Verkündung die Gelegenheit zu "Schlussausführungen" gibt.
2. NV: Die mündliche Verhandlung wird konkludent unterbrochen, wenn sich das Gericht zur Beratung zurückzieht.
3. NV: Das Gesamtergebnis des Verfahrens (§ 96 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 FGO) umfasst den gesamten durch das Klagebegehren begrenzten und durch die Sachaufklärung des Gerichts und die Mitverantwortung der Beteiligten konkretisierten Prozessstoff. Insbesondere verpflichtet diese Vorschrift das Gericht, den Inhalt der ihm vorliegenden Akten vollständig und einwandfrei zu berücksichtigen.

## Tenor

Die Beschwerde des Klägers wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Sächsischen Finanzgerichts vom 02.04.2025 - 1 K 998/22 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat der Kläger zu tragen.

## Tatbestand

I.

- 1 Der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) ist Insolvenzverwalter über das Vermögen der X-OHG.
- 2 Im Insolvenzverfahren bestritt der Kläger Forderungen, die der Beklagte und Beschwerdegegner (Finanzamt --FA--) angemeldet hatte. Daraufhin erließ das FA am 19.05.2016 und am 18.07.2017 Feststellungsbescheide gemäß § 251 Abs. 3 der Abgabenordnung. Die hiergegen eingelegten Einsprüche wies das FA zurück.
- 3 Es verfügte die Zustellung der Einspruchsentscheidungen vom 02.08.2022 durch Zustellungsurkunde. Auf den Zustellungsurkunden vermerkte der Zusteller, dass er bei der damaligen Bevollmächtigten des Klägers, einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft (Bevollmächtigte), einen erfolglosen Versuch der Übergabe unternommen und die Einspruchsentscheidungen in deren Briefkasten einlegt habe. Er gab als Tag der Zustellung den 04.08.2022 und als Uhrzeit 09:47 Uhr an.
- 4 Am 19.10.2022 erhob der Kläger Klage und beantragte Wiedereinsetzung in den vorigen Stand. Die dabei vorgelegten Einspruchsentscheidungen tragen jeweils einen Eingangsstempel mit dem aufgedruckten Datum vom 04.08.2022. Der Stempel enthält ankreuzbare Vermerke (unter anderem "WV", "Ablage"). Diese sind nicht ausgefüllt und die Einspruchsentscheidungen enthielten keine weiteren Vermerke von Mitarbeitern der Bevollmächtigten.
- 5 Zur Begründung seines Wiedereinsetzungsantrages trug der Kläger vor, am 07.10.2022 habe ein Mitarbeiter des

Klägers beim Geschäftsführer der Bevollmächtigten nachgefragt, ob die Einspruchsentscheidungen zugegangen seien; Anlass sei ein Antrag des FA auf Berichtigung der Insolvenztabelle gewesen. Daraufhin sei am gleichen Tag begonnen worden, die Aktenbestände zu sichten. Die Einspruchsentscheidungen seien in dem auf chronologischer Basis geführten Sammelordner gefunden worden. Dieser sei ausschließlich dazu bestimmt, die bereits geprüften Verwaltungsakte aufzunehmen, die mit dem Austragungsvermerk aus der Fristenkontrolle versehen worden seien. Die Einspruchsentscheidungen seien nicht im Fristenkontrollbuch erfasst worden. Neben den falsch abgelegten Originalen seien auch keine Kopien in einer Mandantenakte, auch nicht in elektronischer Form, aufgefunden worden. Eine Befragung der beiden Mitarbeiterinnen im Sekretariat (Sekretärinnen) habe keine weiterführenden Erkenntnisse über die Geschehensabläufe gebracht. In vorgelegten Versicherungen an Eides statt führen die Sekretärinnen aus, sie könnten sich an weitere Geschehnisse und Geschehensabläufe (insbesondere des 04.08.2022) im Zusammenhang mit den Einspruchsentscheidungen nicht erinnern. Dies lasse, so der Kläger weiter, nur den Schluss zu, dass die Einspruchsentscheidungen, die in den Postlauf zu geben und in der Fristenkontrolle zu erfassen gewesen seien, aufgrund eines mechanischen Versehens in den Ablagestapel der geprüften und mit dem Ausgangsvermerk aus der Fristenkontrolle versehenen Verwaltungsakte "gerutscht" und entsprechend abgelegt worden seien.

- 6 Zum festgelegten Ablauf für den Posteingang bei der Bevollmächtigten führte der Kläger aus, sämtliche eingehenden postalischen Sendungen würden jeden Tag zentral von einer Sekretärin bearbeitet. Das Sekretariat leere täglich den Hausbriefkasten, öffne die Sendungen und versehe diese mit dem Posteingangsstempel der Bevollmächtigten. Soweit es aus Sicht des Sekretariats beurteilbar erscheine, erfolge durch entsprechenden Vermerk im Posteingangsstempel eine "Vorzuweisung" der Eingangspost an den zuständigen Geschäftsführer und fachlichen Mitarbeiter. Fristgebundene Eingangspost werde vom Sekretariat zusätzlich mit dem Fristenkontrollstempel versehen. Die aufbereitete Eingangspost werde vom Sekretariat sodann vorgangsbezogen in eine Postmappe einsortiert und einem der am jeweiligen Tag in den Geschäftsräumen der Bevollmächtigten anwesenden Geschäftsführer zur Durchsicht vorgelegt; dieser bringe auf dem jeweiligen Poststempel sein Zeichen und gegebenenfalls Korrekturen an. Danach werde die Postmappe wieder in das Sekretariat geleitet. Dort werde eine digitale Kopie erstellt, die an den zuständigen fachlichen Mitarbeiter gesendet und im Dokumentenmanagementsystem erfasst werde. Ferner erfasse das Sekretariat eventuelle Fristen im Fristenkontrollbuch. Schließlich fasse das Sekretariat alle digitalen Kopien des Posteingangs eines Tages in einer E-Mail zusammen, die es an die Partner versende. Der postsichtende Partner führe eine Vollständigkeitskontrolle durch. Einer der Partner überprüfe das Fristenkontrollbuch regelmäßig.
- 7 Im weiteren Verlauf des Klageverfahrens vertrat der Kläger ferner die Auffassung, die Klage sei fristgerecht eingelegt worden, da die Einspruchsentscheidungen nicht ordnungsgemäß zugestellt worden seien und eine Heilung des Mangels erst am 07.10.2022 eingetreten sei. Die Kanzlei der Bevollmächtigten sei nämlich am 04.08.2022 während der üblichen Geschäftszeiten ganztägig und ununterbrochen besetzt gewesen. Danach sei auszuschließen, dass es unbemerkt geblieben wäre, wenn der Zusteller an diesem Tag die Türklingel betätigt hätte. In der Kanzlei der Bevollmächtigten sei kein einziger Fall bekannt, in dem von dem jeweiligen Postzusteller ein Versuch der Zustellung durch persönliche Übergabe unternommen worden wäre.
- 8 In der mündlichen Verhandlung wies das Finanzgericht (FG) darauf hin, dass die Klage keine Erfolgsaussichten habe. Der Kläger erklärte nach einer Unterbrechung der mündlichen Verhandlung, dass er ein Urteil wünsche. Nach dem Stellen der Anträge durch die Beteiligten ist im Protokoll zur mündlichen Verhandlung festgehalten:

"Die Beteiligten erhalten Gelegenheit zu ihren Schlussausführungen. Das Gericht zieht sich sodann zur Beratung zurück.

Nach Beratung wird sodann im Namen des Volkes das folgende Urteil verkündet: (...)

Die Einzelrichterin schließt die mündliche Verhandlung."
- 9 Das FG wies die Klage ab. Sie sei unzulässig, weil die Klagefrist versäumt und eine Wiedereinsetzung in die versäumte Klagefrist nicht zu gewähren sei.
- 10 Die Einspruchsentscheidungen seien der Bevollmächtigten am 04.08.2022 wirksam durch Zustellungsurkunde zugestellt worden. Der Kläger habe den auf den Zustellungsurkunden beurkundeten Ablauf nicht widerlegt. Seine allgemein gehaltene Behauptung, "die Kanzlei" sei am Zustellungstag ununterbrochen besetzt gewesen, reiche als solche nicht aus, um den beurkundeten Ablauf in Frage zu stellen. Es bleibe bereits unklar, was der Kläger unter der Besetzung "der Kanzlei" verstehe. Sofern er damit die Sekretärinnen meine, sei es nicht ausgeschlossen, dass sie

sich im Moment des Zustellversuchs außer Hörweite der Türklingel befunden hätten oder anderweitig beschäftigt beziehungsweise abgelenkt gewesen seien. Die Sekretärinnen hätten nichts zum Zeitpunkt des beurkundeten Zustellversuchs mitgeteilt. Der Kläger habe weder Beweis dazu angeboten, der Zusteller habe den Versuch der persönlichen Übergabe unterlassen, noch einen Beweisantrag gestellt.

- 11** Eine Wiedereinsetzung in die Klagefrist komme nicht in Betracht. Diese Voraussetzungen lägen bereits deswegen nicht vor, weil sich nicht feststellen lasse, ob die Bevollmächtigte überhaupt gehindert gewesen sei, die Einspruchsentscheidungen zu bearbeiten. Die Bevollmächtigte habe nämlich den Geschehensablauf nach dem Einwurf in den Briefkasten nicht offengelegt. Unklar sei, wer die beiden Einspruchsentscheidungen aus dem Briefkasten entnommen habe und wann das gewesen sei; das Gleiche gelte für das Anbringen der Eingangsstempel. Hierzu trage die Bevollmächtigte nur Vermutungen vor. Unbekannt sei ferner, wer die Einspruchsentscheidungen gelocht sowie in den Sammelordner eingehftet habe und wann das geschehen sei. Insgesamt sei vollständig ungeklärt, wo --insbesondere bei wem-- sich die Einspruchsentscheidungen nach der Entnahme aus dem Briefkasten befunden hätten, bis sie schließlich in den Sammelordner eingehftet worden seien. Dieser vollumfänglich ungeklärte Geschehensablauf biete keine Grundlage für die Würdigung, die Einspruchsentscheidungen seien einer fachlichen Bearbeitung entzogen gewesen. Zwar habe die Bevollmächtigte vorgetragen, die Einspruchsentscheidungen seien in den Ablagestapel gerutscht. Dies überzeuge aber bereits deswegen nicht, weil die Bevollmächtigte die Einzelheiten des unterstellten Ablaufs und der örtlichen Gegebenheiten nicht geschildert habe, zum Beispiel zum Ort des Ablagestapels. Des Weiteren sei schwer nachvollziehbar, wie sich zwei umfangreiche Einspruchsentscheidungen ohne menschliches Zutun in den Ablagestapel hätten bewegen sollen. In einem anderen Schriftsatz habe die Bevollmächtigte schließlich behauptet, die Einspruchsentscheidungen seien in den Ablagestapel gelegt worden. Danach solle nun eine menschliche Handlung die Schriftstücke in den Ablagestapel befördert haben. Abgesehen davon, dass dieser Vortrag im direkten Widerspruch zu dem "Rutschvorgang" stehe, bleibe wiederum vollumfänglich offen, wer diese Handlung ausgeführt haben solle.
- 12** Selbst wenn eine Hinderung der Bevollmächtigten an der rechtzeitigen Erhebung der Klage feststellbar wäre, könne nicht ausgeschlossen werden, dass den Kläger ein Verschulden an der Fristversäumnis treffe. Die Organisation der Posteingangs- und Fristenerfassung habe allein in den Händen der Sekretärinnen gelegen, ohne dass für die Geschäftsführer der Bevollmächtigten die Möglichkeit einer hinreichenden Kontrolle bestanden habe. Es fehle an einer Dokumentation des Posteingangsbestandes in seiner vollständigen Zusammensetzung zum Zeitpunkt des Eingangs. Dieser sei nach Anbringung des Posteingangs- und Fristenstempels weitergeleitet worden. Der Organisationsablauf habe eine erstmalige Dokumentation über den Eingang eines Schriftstücks erst vorgesehen, nachdem es durch den kontrollierenden Partner an das Sekretariat zurückgegeben worden sei. Eine wirksame Kontrolle daraufhin, ob tatsächlich alle eingegangenen fristgebundenen Schriftstücke Eingang in die Fristenkontrolle gefunden hätten, sei so nicht gewährleistet gewesen. Zudem hätte eine ordnungsgemäße Kanzleiorganisation bei der besonderen Gestaltung der Postbearbeitung in der Kanzlei der Bevollmächtigten eine hinreichende Überprüfung des Inhalts des Ablagestapels sowie des Sammelordners erfordert. Dies sei im Hinblick darauf erforderlich gewesen, dass die Schriftstücke durch die Ablage dem Bearbeitungsablauf endgültig entzogen und im Sammelordner ohne Kenntnis des Eingangsdatums nachträglich nicht mehr ohne Weiteres auffindbar gewesen seien. Für den zuvor über einen längeren Zeitraum gebildeten Ablagestapel sei überhaupt kein Ordnungskriterium vorgetragen worden. Die Ablage der Papierdokumente habe keinerlei Kontrolle unterlegen.
- 13** Ferner sei der Kläger auch seinen Darlegungspflichten nicht nachgekommen. Es fehle an hinreichenden Ausführungen zur Belehrung und Überwachung des Büropersonals sowie an hinreichendem rechtzeitigen Vortrag zur Qualifikation der Sekretärinnen.
- 14** Schließlich bestünden Zweifel an der Ordnungsgemäßheit der Kanzleiorganisation auch unter anderem deswegen, weil die Bevollmächtigte nicht in der Lage gewesen sei, das Geschehen in der Kanzlei im Einzelnen aufzuklären.
- 15** Gegen das FG-Urteil wendet sich der Kläger mit seiner Beschwerde wegen Nichtzulassung der Revision. Er rügt Verfahrensfehler.

## Entscheidungsgründe

...

- 16** Die Beschwerde ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 116 Abs. 5 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 17** Die Verfahrensrügen des Klägers greifen nicht durch.
- 18** Die Revision ist nach § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO zuzulassen, wenn ein Verfahrensmangel geltend gemacht wird und vorliegt, auf dem die Entscheidung beruhen kann.
- 19** 1. Der Kläger rügt erfolglos, das FG habe die mündliche Verhandlung erst nach der im Protokoll festgehaltenen Beratung des Gerichts und der Verkündung des Urteils geschlossen. Damit hat das Gericht seiner Auffassung nach gegen § 93 Abs. 3, § 104 Abs. 1 Satz 1, § 96 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1, § 103 FGO sowie gegen den Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 103 Abs. 1 des Grundgesetzes --GG--, § 96 Abs. 2 FGO) verstoßen.
- 20** a) Gemäß § 93 Abs. 3 Satz 1 FGO erklärt der Vorsitzende nach Erörterung der Streitsache die mündliche Verhandlung für geschlossen. Die Verkündung des Urteils (§ 104 Abs. 1 FGO) ist nicht Teil der mündlichen Verhandlung (Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 02.09.2022 - VI B 5/22, Rz 32). Etwaige Mängel bei der Verkündung des Urteils werden durch dessen nachfolgende fehlerfreie Zustellung geheilt (BFH-Beschlüsse vom 29.12.2008 - X B 123/08, BFH/NV 2009, 752, unter 3.b [Rz 17], und vom 16.08.2013 - III B 28/12, Rz 34).
- 21** Das FG hat zwar ausweislich des Protokolls zur mündlichen Verhandlung die mündliche Verhandlung erst nach der Beratung des Gerichts und nach der Verkündung geschlossen. Sofern dies zu einem Fehler bei der Verkündung geführt hatte, wurde dieser jedenfalls durch die Zustellung des Urteils an die Beteiligten geheilt. Darüber hinaus ist weder ersichtlich noch vorgetragen, inwieweit das FG-Urteil auf einem Verstoß gegen die Vorschrift des § 93 Abs. 3 FGO als solcher beruhen kann.
- 22** b) Ohne Erfolg rügt der Kläger, ein Verstoß gegen den Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 103 Abs. 1 GG, § 96 Abs. 2 FGO) liege darin, dass bereits während der mündlichen Verhandlung ein Urteil verkündet und den Beteiligten damit die Möglichkeit abgeschnitten worden sei, weiter zur Sache vorzutragen.
- 23** aa) Der Anspruch auf rechtliches Gehör umfasst das Recht der Verfahrensbeteiligten, sich vor Erlass einer Entscheidung zu den entscheidungserheblichen Tatsachen und --gegebenenfalls-- Beweisergebnissen zu äußern sowie in rechtlicher Hinsicht alles vorzutragen, was sie für wesentlich halten (BFH-Beschlüsse vom 23.02.2017 - IX B 2/17, Rz 15, und vom 30.09.2020 - IX B 23/20, Rz 15).
- 24** Das Gericht ist verpflichtet, die Ausführungen der Beteiligten zur Kenntnis zu nehmen und in Erwägung zu ziehen. Weiterhin hat das Gericht seine Entscheidung zu begründen, wobei aus seiner Begründung erkennbar sein muss, dass eine Auseinandersetzung mit dem wesentlichen Vorbringen der Verfahrensbeteiligten stattgefunden hat. Diese richterliche Pflicht geht jedoch nicht so weit, dass sich das Gericht mit jedem Vorbringen in den Entscheidungsgründen ausdrücklich befassen müsste, da davon auszugehen ist, dass das Gericht das Vorbringen der Beteiligten auch zur Kenntnis genommen hat. Es darf das Vorbringen außer Acht lassen, das nach seiner Auffassung unerheblich oder unsubstantiiert ist. Das rechtliche Gehör ist erst dann verletzt, wenn sich aus den besonderen Umständen des Einzelfalles deutlich ergibt, dass das Gericht ein Vorbringen entweder überhaupt nicht zur Kenntnis genommen oder bei seiner Entscheidung ersichtlich nicht in Erwägung gezogen hat (BFH-Urteil vom 23.04.2013 - VIII R 4/10, BFHE 241, 42, BStBl II 2013, 615, Rz 14; BFH-Beschluss vom 14.01.2014 - III B 89/13, Rz 2).
- 25** Der Anspruch auf rechtliches Gehör verbietet Überraschungsentscheidungen. Von einer solchen ist insbesondere auszugehen, wenn sich eine Entscheidung ohne vorherigen richterlichen Hinweis auf einen Gesichtspunkt stützt, mit dem auch ein gewissenhafter und kundiger Prozessbeteiligter nach dem bisherigen Prozessverlauf nicht zu rechnen brauchte, oder das Gericht eine von ihm geschaffene Verfahrenslage, auf deren Bestand die Beteiligten vertrauen durften, übergeht. Daher gebietet Art. 103 Abs. 1 GG es insbesondere, dass das Gericht den Ablauf gesetzlicher oder von ihm zur Äußerung gesetzter Fristen abzuwarten hat (Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 07.02.2018 - 2 BvR 549/17, Rz 5 f., m.w.N.).
- 26** bb) Gemessen daran liegt im Streitfall kein Verstoß gegen den Anspruch auf rechtliches Gehör vor. Die Beteiligten durften nicht darauf vertrauen, weiter zur Sache vortragen zu können, obwohl das FG die mündliche Verhandlung nach dem Stellen der Anträge nicht schloss. Denn das Gericht gab den Beteiligten ausdrücklich Gelegenheit zu ihren "Schlussausführungen". Hieraus wurde deutlich, dass es danach keine Möglichkeit mehr zu weiterem

Sachvortrag geben werde. Darüber hinaus zog sich das Gericht daraufhin zur Beratung zurück, was für den fachkundig vertretenen Kläger ein deutlicher Hinweis auf eine bevorstehende Entscheidung sein musste.

- 27** c) Entgegen der Auffassung des Klägers war die Einzelrichterin während der gesamten mündlichen Verhandlung anwesend. Daher bleibt die Rüge des Klägers erfolglos, das FG habe Teile des Gesamtergebnisses des Verfahrens unberücksichtigt gelassen (vgl. § 96 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 FGO) und das Gericht sei nicht ordnungsgemäß besetzt gewesen (vgl. § 103 FGO).
- 28** Der Vorsitzende eröffnet und leitet die mündliche Verhandlung (§ 92 Abs. 1 FGO). Zu den verfahrensleitenden Handlungen gehört auch die Anordnung einer Sitzungspause. Diese kann ausdrücklich, aber auch konkludent angeordnet werden (BFH-Urteil vom 12.06.2001 - XI R 58/99, BFHE 195, 503, BStBl II 2001, 764, unter II.3.a [Rz 20]).
- 29** Zwar hat das FG die mündliche Verhandlung erst nach der Verkündung des Urteils geschlossen. Jedoch hat es die Verhandlung durch den Rückzug zur Beratung konkludent unterbrochen.
- 30** 2. Erfolglos rügt der Kläger, sein Anspruch auf rechtliches Gehör sei verletzt, weil das Gericht seinen Vortrag außer Betracht gelassen habe, dass Zustellungen an die Bevollmächtigte immer vorschriftswidrig durch Einwurf in den Briefkasten erfolgt seien, ohne dass zuvor der Versuch der persönlichen Übergabe unternommen worden sei. Denn aufgrund der dargelegten Grundsätze (II.1.b aa der Gründe) ist davon auszugehen, dass das FG diesen Vortrag bei seiner Entscheidung berücksichtigte, auch wenn es ihn nicht ausdrücklich erwähnte. Außergewöhnliche Umstände, die auf das Gegenteil schließen ließen, sind weder ersichtlich noch vorgetragen. Außerdem hat das FG maßgeblich darauf abgestellt, dass der Vortrag des Klägers zu den Ereignissen am 04.08.2022 nicht ausreiche, den dokumentierten Zustellungsversuch in Frage zu stellen. Nach der Auffassung des FG war es demnach nicht erforderlich, auf den Vortrag des Klägers zu den Zustellungsversuchen im Allgemeinen ausdrücklich einzugehen.
- 31** 3. Ein Verstoß gegen die Sachaufklärungspflicht (§ 76 Abs. 1 Satz 1 FGO) liegt nicht vor. Der Kläger rügt, das FG hätte aufklären müssen, ob die beiden Einspruchsentscheidungen formgerecht zugestellt worden seien. Obwohl die Bevollmächtigte vorgetragen habe, der Kanzlei sei kein einziger Fall bekannt, in dem der jeweilige Postzusteller den Versuch einer Zustellung durch persönliche Übergabe unternommen habe, habe das FG den Sachverhalt nicht weiter aufgeklärt; es habe nicht einmal den Versuch unternommen, den Zusteller zu vernehmen.
- 32** a) Nach § 76 Abs. 1 Satz 1 FGO ist das FG verpflichtet, von Amts wegen den Sachverhalt zu erforschen und ihn unter allen ernstlich in Betracht kommenden rechtlichen Gesichtspunkten zu prüfen. Diese Pflicht beinhaltet zwar nicht, jeder fernliegenden Erwägung nachgehen zu müssen. Wohl aber muss das FG die sich im Einzelfall aufdrängenden Überlegungen auch ohne entsprechenden Hinweis der Beteiligten anstellen und entsprechende Aufklärungsmaßnahmen treffen (BFH-Beschlüsse vom 12.01.2023 - IX B 81/21, Rz 13, und vom 20.06.2025 - IV B 12/24, Rz 4).
- 33** b) Im Streitfall drängte sich die Sachaufklärung für das FG nicht auf. Das FG stellte darauf ab, dass der Vortrag des Klägers zu den Vorgängen am 04.08.2022 nicht ausreiche (vgl. II.2. der Gründe). Darüber hinaus führten die Sekretärinnen in ihren Versicherungen an Eides Statt aus, dass sie keine Erinnerung an die weiteren Geschehnisse und Geschehensabläufe am 04.08.2022 im Zusammenhang mit den Einspruchsentscheidungen hätten. Das umfasst, dass sie sich auch nicht daran erinnern konnten, ob der Zusteller einen Zustellungsversuch an diesem Tag unternahm. Der Kläger hat mithin schon zu dem maßgeblichen Geschehen am 04.08.2022 keine substantiierten Angaben gemacht. Demgegenüber ist in den Zustellungsurkunden der genaue Zeitpunkt der Zustellung (am 04.08.2022 um 09:47 Uhr) festgehalten. Deswegen gab es keine hinreichenden Zweifel an dem Zustellungsversuch am 04.08.2022, sodass sich dem FG eine Aufklärung der Zustellungsversuche im Allgemeinen nicht aufdrängen musste.
- 34** c) Im Übrigen verhält sich die Beschwerde nicht dazu, warum der fachkundig vertretene Kläger den naheliegenden Antrag, den Zusteller als Zeugen zu vernehmen, in der mündlichen Verhandlung nicht von sich aus gestellt hat. Die Sachaufklärungsrüge ist nicht dazu bestimmt, Beweisanträge zu ersetzen, welche ein fachkundig verteilter Beteiligter selbst in zumutbarer Weise hätte stellen können, jedoch zu stellen unterlassen hat (vgl. BFH-Beschlüsse vom 29.10.2004 - XI B 213/02, BFH/NV 2005, 566; vom 18.04.2012 - I B 123/11, BFH/NV 2012, 1299, und vom 31.08.2016 - I B 146/15, BFH/NV 2016, 1756).
- 35** 4. Die Rüge des Klägers, das FG habe gegen den klaren Inhalt der Akten verstoßen, bleibt erfolglos. Er führt an, das FG habe seiner Entscheidung einen Sachverhalt zugrunde gelegt, der in mehrfacher Hinsicht von dem Vortrag des

Klägers abweiche. So habe das FG unterstellt, die Bevollmächtigte habe vorgetragen, dass die Einspruchsentscheidungen ohne menschliche Einwirkung auf den Ablagestapel gelangt sein sollen, obwohl sie ein "mechanisches Versehen" behauptet habe, das nur einem Menschen unterlaufen könne. Das FG habe dem Kläger unzutreffend einen widersprüchlichen Vortrag unterstellt. Darüber hinaus habe das FG unberücksichtigt gelassen, dass die Einspruchsentscheidungen nachweislich bereits vor der Behandlung der Posteingangs- und Fristenerfassung versehentlich falsch abgelegt worden seien. Ferner widerspreche es dem klaren Inhalt der Akten, dass das FG behaupte, der Posteingang und die Fristennotierung habe allein den Sekretärinnen obliegen und sei durch die Partner der Bevollmächtigten nicht kontrolliert worden. Schließlich habe das FG den Vortrag zur Qualifikation der Sekretärinnen nicht vollständig berücksichtigt, insbesondere, dass bereits im Wiedersetzungsantrag vorgetragen worden sei, wie viele Jahre die Mitarbeiterinnen als Sekretärinnen beziehungsweise Bürokräft bei der Bevollmächtigten tätig gewesen seien und dass die Mitarbeiterinnen regelmäßig insbesondere zur wirksamen Posteingangs- und Fristenkontrolle belehrt worden seien.

- 36** a) Der behauptete Verstoß gegen den wesentlichen (klaren) Inhalt der Akten ist nach der Rechtsprechung des BFH als solcher kein Verfahrensmangel. Er kann aber als Rüge verstanden werden, dass das FG entgegen § 96 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 FGO nicht nach seiner freien, aus dem Gesamtergebnis des Verfahrens gewonnenen Überzeugung entschieden hat. Das Gesamtergebnis des Verfahrens umfasst dabei den gesamten durch das Klagebegehren begrenzten und durch die Sachaufklärung des Gerichts und die Mitverantwortung der Beteiligten konkretisierten Prozessstoff. Insbesondere verpflichtet § 96 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 FGO das Gericht, den Inhalt der ihm vorliegenden Akten vollständig und einwandfrei zu berücksichtigen (BFH-Beschluss vom 15.01.2025 - VI B 23/24, Rz 2 f., m.w.N.).
- 37** Ein Verstoß gegen § 96 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 FGO liegt hingegen nicht bereits deshalb vor, weil das FG den ihm vorliegenden Akteninhalt nicht entsprechend den klägerischen Vorstellungen gewürdigt hat oder die Würdigung aus der Sicht des Klägers fehlerhaft erscheint. Insoweit handelt es sich um materiell-rechtliche Fehler, nicht um einen Verfahrensverstoß (BFH-Beschlüsse vom 18.06.2012 - VI B 108/11, Rz 12, und vom 10.01.2024 - XI B 13/22, Rz 20).
- 38** b) Entgegen der Auffassung des Klägers entspricht es nicht der klaren Aktenlage, dass die Einspruchsentscheidungen nachweislich bereits vor der Behandlung der Posteingangs- und Fristenerfassung versehentlich falsch abgelegt worden sind. Vielmehr trug der Kläger in seinem Antrag auf Wiedereinsetzung selbst vor, die Einspruchsentscheidungen seien lediglich im Sammelordner aufgefunden worden, die äußeren Umstände würden aber allein den Schluss zulassen, die Einspruchsentscheidungen seien auf den Ablagestapel gerutscht. Genau diese Unsicherheiten des Sachverhalts waren für das FG ein maßgebliches Argument für die Ablehnung der Wiedereinsetzung in die Klagefrist.
- 39** Darüber hinaus folgt aus der Formulierung des FG, die Organisation der Posteingangs- und Fristenerfassung habe alleine in den Händen der Sekretärinnen gelegen, kein Verstoß gegen den klaren Akteninhalt. Denn das FG führt im Folgenden aus, dass es --was der Kläger nicht bestreitet, aber für entbehrlich hält-- an einer Dokumentation des Posteingangsbestandes in seiner vollständigen Zusammensetzung zum Zeitpunkt des Eingangs fehle. Das FG berücksichtigte --entsprechend dem Vortrag des Klägers--, dass die Post an die Partner weiterzuleiten gewesen sei, sah jedoch in der fehlenden Dokumentation des Posteingangs einen Organisationsfehler, weil so eine Vollständigkeitskontrolle des Posteingangs nicht möglich sei.
- 40** Soweit es nach Auffassung des Klägers gegen den Inhalt der Akten verstößt, dass das FG annahm, die Einspruchsentscheidungen seien ohne menschliches Zutun in den Ablagestapel geraten und es bestünde ein Widerspruch zu seinem späteren Vorbringen, beruht das FG-Urteil nicht auf diesen Annahmen. Dabei handelte es sich nämlich um eine kumulative Begründung des FG dafür, dass es den Vortrag der Bevollmächtigten, die Einspruchsentscheidungen seien in den Ablagestapel "gerutscht", für schwer nachvollziehbar hielt. Das FG führte nämlich davor aus, dass die Einlassung bereits deswegen nicht überzeuge, weil die Bevollmächtigte es bei diesen allgemeinen Behauptungen belassen habe, ohne die Einzelheiten des unterstellten Ablaufs und der örtlichen Gegebenheiten zu schildern.
- 41** Außerdem beruht das Urteil des FG auch nicht auf einem klaren Aktenverstoß hinsichtlich der Qualifikation der Sekretärinnen. Denn auch dabei handelte es sich um eine kumulative Begründung. Das FG nahm einen Organisationsfehler schon deswegen an, weil es an einer Dokumentation des Posteingangsbestandes in seiner vollständigen Zusammensetzung zum Zeitpunkt des Eingangs fehle und weil eine hinreichende Überprüfung des Inhalts des Ablagestapels sowie des Sammelordners erforderlich gewesen wäre.

**42** 5. Von einer weitergehenden Begründung sieht der Senat gemäß § 116 Abs. 5 Satz 2 Halbsatz 2 FGO ab.

**43** 6. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)