

# Beschluss vom 11. April 2024, XI B 59/23

Zur Nutzungspflicht des besonderen elektronischen Steuerberaterpostfachs (beSt)

ECLI:DE:BFH:2024:B.110424.XIB59.23.0

BFH XI. Senat

FGO § 52d S 1, FGO § 52d S 2, FGO § 52d S 3, FGO § 52a Abs 4 S 1 Nr 2, FGO § 62 Abs 2, FGO § 55 Abs 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 3, StBerG § 3, StBerG § 86d, StBerG § 86e, StBerG § 157e

vorgehend Niedersächsisches Finanzgericht , 10. August 2023, Az: 6 K 13/23

## Leitsätze

1. NV: Vorbereitende Schriftsätze und deren Anlagen sowie schriftlich einzureichende Anträge und Erklärungen, die durch nach der Finanzgerichtsordnung (FGO) vertretungsberechtigte Personen und Prozessbevollmächtigte, für die ein sicherer Übermittlungsweg nach § 52a Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 FGO zur Verfügung steht, eingereicht werden, sind nach § 52d Satz 1 FGO als elektronisches Dokument zu übermitteln.
2. NV: Das beSt ist ein auf gesetzlicher Grundlage errichtetes elektronisches Postfach; der Übermittlungsweg zwischen diesem elektronischen Postfach und der elektronischen Poststelle des Gerichts ist ein sicherer Übermittlungsweg im Sinne des § 52a Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 FGO.
3. NV: Nachdem die Bundessteuerberaterkammer ihrer Verpflichtung aus § 86e Abs. 1 des Steuerberatungsgesetzes nachgekommen ist, sind die eingetragenen Berufsausübungsgesellschaften seit dem 01.01.2023 zur Nutzung des elektronischen Rechtsverkehrs verpflichtet (Bestätigung der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs).
4. NV: Die Nutzungspflicht ab dem 01.01.2023 wird 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.
5. NV: Die Ersatzeinreichungsmöglichkeit nach § 52d Satz 3 FGO ist auf Fälle der vorübergehenden technischen Unmöglichkeit beschränkt. Eine solche ist jedoch nicht gegeben, wenn ein zugelassener elektronischer Übermittlungsweg durch den Inhaber des beSt empfangsbereit eingerichtet wurde, jedoch aufgrund technischer Mängel der eigenen digitalen Infrastruktur nicht genutzt werden kann.
6. NV: Eine Rechtsmittelbelehrung ist richtig im Sinne des § 55 Abs. 1 FGO, wenn der Beteiligte über den Rechtsbehelf, die Behörde oder das Gericht, bei denen der Rechtsbehelf anzubringen ist, den Sitz und die einzuhaltende Frist schriftlich oder elektronisch belehrt worden ist. Ein Hinweis auf die für bestimmte Vertretungsberechtigte geltende Verpflichtung, eine Klage ausschließlich als elektronisches Dokument zu übermitteln (§ 52d FGO), gehört nicht zu den nach § 55 Abs. 1 FGO zwingend vorgeschriebenen Angaben einer Rechtsbehelfsbelehrung.

## Tenor

Die Beschwerde der Klägerin wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts vom 10.08.2023 - 6 K 13/23 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

## Tatbestand

### I.

1. Die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin), vertreten durch eine im Steuerberaterverzeichnis eingetragene Berufsausübungsgesellschaft im Sinne des § 49 Abs. 1, Abs. 2 Nr. 1 des Steuerberatungsgesetzes (StBerG), erhob auf die Einspruchsentscheidung des Beklagten und Beschwerdegegners (Finanzamts --FA--) vom 08.12.2022 Klage wegen Körperschaftsteuer 2018. Die Klage ging beim Finanzgericht (FG) am 09.01.2023 per Briefpost ein.
2. Nach richterlichem Hinweis vom 17.01.2023 auf die Nutzungspflicht des besonderen elektronischen Steuerberaterpostfachs (beSt) teilte die Klägerin am 19.01.2023 per Telefax mit, eine Nutzungspflicht nach § 52d Satz 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) bestehe vorliegend nicht, da das beSt bei ihrer Prozessbevollmächtigten auch nach erfolgter Registrierung nicht funktionsfähig sei. Die Klageerwiderung des FA beantwortete die Klägerin am 09.03.2023 per beSt und trug vor, erst durch ein Update der Kanzleisoftware am 30.01.2023 habe das beSt von der Prozessbevollmächtigten genutzt werden können. Am 22.05.2023 reichte sie die Klageschrift über das beSt ein.

3. Das FG wies die Klage mit Urteil vom 10.08.2023 - 6 K 13/23 als unzulässig ab und ließ die Revision nicht zu. Hiergegen richtet sich die Beschwerde der Klägerin wegen Nichtzulassung der Revision.

## Entscheidungsgründe

### II.

1. Die Beschwerde ist unbegründet.
2. 1. Die geltend gemachten Verfahrensmängel (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO) liegen nicht vor. Insbesondere hat das FG die Klage zu Recht als unzulässig abgewiesen.
3. a) Die am 09.01.2023 per Briefpost beim FG eingegangene Klage ist nicht in der gebotenen Form eingereicht worden. Der Formverstoß führt zur Unwirksamkeit der Klageerhebung und schließt damit insbesondere eine Wahrung der am 12.01.2023 abgelaufenen Klagefrist aus (vgl. z.B. Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 28.04.2023 - XI B 101/22, BFHE 279, 523, BStBl II 2023, 763, Rz 11).
4. aa) 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, sind nach § 52d Satz 1 FGO als elektronisches Dokument zu übermitteln. Gleiches gilt auf der Grundlage von § 52d Satz 2 FGO für die nach der Finanzgerichtsordnung vertretungsberechtigten Personen und Prozessbevollmächtigten, für die ein sicherer Übermittlungsweg nach § 52a Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 FGO zur Verfügung steht. Vertretungsberechtigt sind nach § 62 Abs. 2 Satz 1 Halbsatz 2 FGO i.V.m. § 3 Satz 1 Nr. 2 StBerG die eingetragenen Berufsausübungsgesellschaften wie die Prozessbevollmächtigte der Klägerin.
5. (1) Sichere Übermittlungswege sind unter anderem nach § 52a Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 FGO der Übermittlungsweg zwischen den besonderen elektronischen Anwaltspostfächern nach den §§ 31a und 31b der Bundesrechtsanwaltsordnung (BRAO) oder einem entsprechenden, auf gesetzlicher Grundlage errichteten elektronischen Postfach und der elektronischen Poststelle des Gerichts. Um ein den §§ 31a und 31b BRAO entsprechendes, auf gesetzlicher Grundlage errichtetes elektronisches Postfach handelt es sich bei dem beSt, das die Bundessteuerberaterkammer über die Steuerberaterplattform für jeden Steuerberater und Steuerbevollmächtigten (§ 86d Abs. 1 Satz 1 StBerG) und für jede im Steuerberaterverzeichnis eingetragene Berufsausübungsgesellschaft (§ 86e Abs. 1 StBerG) bis zum 01.01.2023 (§ 157e StBerG) empfangsbereit eingerichtet hat.
6. (2) Nachdem die Bundessteuerberaterkammer ihrer Verpflichtung aus § 86e Abs. 1 StBerG nachgekommen ist, sind die eingetragenen Berufsausübungsgesellschaften wie die Prozessbevollmächtigte der Klägerin auf der Grundlage von § 52d Satz 2 i.V.m. § 52a Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 FGO seit dem 01.01.2023 zur Nutzung des elektronischen Rechtsverkehrs und zur Übermittlung vorbereitender und bestimmender Schriftsätze sowie schriftlich einzureichender Anträge und Erklärungen als elektronisches Dokument verpflichtet (vgl. BFH-Zwischenurteil vom 25.10.2022 - IX R 3/22, BFHE 278, 21, BStBl II 2023, 267, Rz 15 f.; BFH-Beschlüsse vom 28.04.2023 - XI B 101/22, BFHE 279, 523, BStBl II 2023, 763, Rz 13; vom 11.08.2023 - VI B 74/22, BFH/NV 2023, 1221, Rz 7 ff.; vom 31.10.2023 - IV B 77/22, BFH/NV 2024, 20, Rz 6 ff.; vom 16.01.2024 - VIII B 141/22, Rz 6 ff.; vom 23.01.2024 - IV B 46/23, Rz 4; vom 02.02.2024 - IX B 26/23, Rz 7).
7. (3) Eine verspätete Einrichtung des beSt durch dessen Inhaber hindert die Nutzungspflicht nicht. Aus § 86e Abs. 4 i.V.m. § 86d Abs. 6 StBerG ergibt sich die Verpflichtung von Berufsausübungsgesellschaften als Inhabern des beSt, die für dessen Nutzung erforderlichen technischen Einrichtungen vorzuhalten. Die Nutzungspflicht aus § 52d Satz 2 i.V.m. § 52a Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 FGO ab dem 01.01.2023 wird 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 (§ 86e Abs. 4 i.V.m. die § 86d Abs. 6 StBerG) zur Verfügung stehen oder ob er das beSt in die Kanzleisoftware implementiert hat; dies liegt allein im Verantwortungsbereich des Inhabers des beSt (vgl. BFH-Beschlüsse vom 28.04.2023 - XI B 101/22, BFHE 279, 523, BStBl II 2023, 763, Rz 21; vom 11.08.2023 - VI B 74/22, BFH/NV 2023, 1221, Rz 14; vom 31.10.2023 - IV B 77/22, BFH/NV 2024, 20, Rz 8; vom 16.01.2024 - VIII B 141/22, Rz 10; vom 23.01.2024 - IV B 46/23, Rz 5).
8. bb) Vorliegend war das beSt der Prozessbevollmächtigten der Klägerin jedenfalls vor dem 09.01.2023, dem Tag der Einreichung der Klage per Briefpost, empfangsbereit eingerichtet. Denn nach Angaben der Prozessbevollmächtigten scheiterte die Übermittlung der Klageschrift per beSt am 09.01.2023 nicht daran, dass sie etwa keinen Registrierungsbrief erhalten hätte und sie sich (deshalb) nicht habe registrieren können. Vielmehr habe sie die Registrierung in den ersten Tagen des Januar 2023 unmittelbar nach Eingang des Registrierungsbriefes durchgeführt. Gleichwohl sei das beSt aufgrund einer Inkompatibilität mit der DATEV-Software nicht nutzbar gewesen, was erst am 30.01.2023 durch Aufspielen eines Software-Updates habe behoben werden können. Dies liegt jedoch nach § 86e Abs. 4 i.V.m. § 86d Abs. 6 StBerG im Verantwortungsbereich der Prozessbevollmächtigten der Klägerin (s. unter II.1.a aa (3)).
9. cc) Eine Ersatzeinreichung der Klage (per Briefpost) war im Streitfall nicht zulässig. Zwar bleibt nach § 52d Satz 3 FGO die Übermittlung nach den allgemeinen Vorschriften zulässig, wenn dem nutzungsverpflichteten Einreicher eine Übermittlung aus technischen Gründen vorübergehend nicht möglich ist. Im Streitfall lag jedoch bereits keine

"vorübergehende technische Störung" vor. Die Ersatzeinreichungsmöglichkeit ist dem Wortlaut der Vorschrift nach auf Fälle der vorübergehenden technischen Unmöglichkeit beschränkt. Eine solche ist jedoch nicht gegeben, wenn --wie hier-- ein zugelassener elektronischer Übermittlungsweg durch den Inhaber des beSt empfangsbereit eingerichtet wurde, jedoch aufgrund technischer Mängel der eigenen digitalen Infrastruktur nicht genutzt werden kann. Vielmehr handelt es sich in einem solchen Fall um einen strukturellen Mangel in der Kanzlei des Inhabers des beSt, der den Rückgriff auf die Papierform nicht rechtfertigen kann (vgl. BFH-Beschlüsse vom 11.08.2023 - VI B 74/22, BFH/NV 2023, 1221, Rz 21 ff., 24; vom 16.01.2024 - VIII B 141/22, Rz 11 f.).

10. dd) Eine Wiedereinsetzung der Klägerin in die versäumte Klagefrist kommt bereits deshalb nicht in Betracht, weil die versäumte Rechtshandlung entgegen § 56 Abs. 2 Satz 3 FGO nicht innerhalb der Antragsfrist in der gebotenen Form nachgeholt wurde, sondern erst am 22.05.2023, obwohl das beSt nach den eigenen Angaben der Prozessbevollmächtigten seit dem 30.01.2023 funktionsfähig war.
11. ee) Auf die Frage, ob die Prozessbevollmächtigte der Klägerin zur Registrierung verpflichtet war, kommt es vorliegend nicht an, da sie sich nach ihren eigenen Angaben registriert hatte. Mit dem rechtzeitig empfangsbereit eingerichteten beSt stand ihr ein sicherer Übertragungsweg zur Verfügung.
12. b) Der von der Klägerin ferner gerügte Verstoß des FG gegen § 96 Abs. 1 Satz 1 FGO, das Gesamtergebnis des Verfahrens --insbesondere den Vortrag der Klägerin zur mangelnden Funktionsfähigkeit des beSt ihrer Prozessbevollmächtigten-- nicht berücksichtigt zu haben, liegt nicht vor. Denn wie unter II.1.a aa ausgeführt, kommt es für das Bestehen der Nutzungspflicht aus § 52d Satz 2 i.V.m. § 52a Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 FGO ab dem 01.01.2023 nicht darauf an, ob der Inhaber des beSt seiner Verpflichtung aus § 86e Abs. 4 i.V.m. § 86d Abs. 6 StBerG nachgekommen ist, die für dessen Nutzung erforderlichen technischen Einrichtungen vorzuhalten beziehungsweise das beSt in die Kanzleisoftware zu implementieren.
13. 2. Die Revision ist nicht zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO) wegen Divergenz zuzulassen.
14. a) Soweit die Beschwerde geltend macht, es bestünden divergierende Entscheidungen der Finanzgerichte zum Zeitpunkt des Beginns der elektronischen Übermittlungspflicht nach § 52d Satz 2 FGO, ist für die Beurteilung, ob eine Divergenz vorliegt, der Stand der Rechtsprechung im Zeitpunkt der Entscheidung über die Zulassung der Revision maßgeblich; frühere Entscheidungen, die durch die neuere BFH-Rechtsprechung überholt sind, können daher eine Divergenz nicht begründen (vgl. BFH-Beschluss vom 17.08.2021 - XI B 29/21, BFH/NV 2022, 47, Rz 8).
15. b) Der BFH hat mit Zwischenurteil vom 25.10.2022 - IX R 3/22 (BFHE 278, 21, BStBl II 2023, 267, Rz 16) entschieden, dass Berufsausübungsgesellschaften wie die Prozessbevollmächtigte ab dem 01.01.2023 zur Nutzung des elektronischen Rechtsverkehrs und zur Übermittlung (vorbereitender und) bestimmender Schriftsätze sowie schriftlich einzureichender Anträge und Erklärungen als elektronisches Dokument verpflichtet sind. Dieser Rechtsprechung haben sich sowohl der beschließende Senat (vgl. BFH-Beschluss vom 28.04.2023 - XI B 101/22, BFHE 279, 523, BStBl II 2023, 763) als auch mehrere andere Senate des BFH angeschlossen (vgl. dazu die Nachweise unter II.1.a aa (2)). Die von der Beschwerde zitierten, von dieser Sichtweise abweichenden finanzgerichtlichen Entscheidungen sind dadurch überholt.
16. 3. Die Revision ist schließlich nicht wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) zuzulassen.
17. a) Es kann dahingestellt bleiben, ob die Klägerin mit ihrem Hinweis auf eine "undifferenzierte Übertragung der BFH-Rechtsprechung" (BFH-Beschluss vom 21.05.2021 - II S 5/21 (PKH), BFH/NV 2021, 1204) durch das FG die grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache in der nach § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO gebotenen Form dargelegt hat, ohne sich selbst mit dieser Rechtsprechung eingehend auseinanderzusetzen. Jedenfalls ist durch die BFH-Rechtsprechung geklärt, dass eine Rechtsbehelfsbelehrung dann unrichtig erteilt ist, 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 (vgl. BFH-Beschluss vom 02.02.2024 - VI B 13/23, Rz 6, m.w.N.).
18. b) Eine Rechtsmittelbelehrung für die Erhebung einer Klage ist richtig im Sinne des § 55 Abs. 1 FGO, wenn der Beteiligte über den Rechtsbehelf, die Behörde oder das Gericht, bei denen der Rechtsbehelf anzubringen ist, den Sitz und die einzuhaltende Frist schriftlich oder elektronisch belehrt worden ist. Ein --vorliegend erfolgreicher-- Hinweis auf die für bestimmte Vertretungsberechtigte geltende Verpflichtung, eine Klage ausschließlich als elektronisches Dokument zu übermitteln (§ 52d FGO), gehört nicht zu den nach § 55 Abs. 1 FGO zwingend vorgeschriebenen Angaben einer Rechtsbehelfsbelehrung.
19. c) Enthält eine Rechtsbehelfsbelehrung wie vorliegend auch Angaben, die nicht zwingend vorgeschrieben sind, muss sie diese allerdings richtig, vollständig und unmissverständlich darstellen (BFH-Beschlüsse vom 21.05.2021 - II S 5/21 (PKH), BFH/NV 2021, 1204, Rz 20; vom 02.02.2024 - VI B 13/23, Rz 10). Das Nennen der Hausanschriften von FA und FG, wie § 55 Abs. 1 FGO dies verlangt, sowie deren Telefax-Anschlüsse konnte die (fachkundige) Bevollmächtigte der Klägerin nach Treu und Glauben nicht dahin verstehen, dass sie die Klage abweichend von den gesetzlichen Anforderungen des § 52d FGO auch postalisch oder per Telefax erheben durfte (vgl. BFH-Beschluss

vom 02.02.2024 - VI B 13/23, Rz 12).

20. 4. Der Senat sieht von einer weiteren Begründung ab (§ 116 Abs. 5 Satz 2 FGO).

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

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