

# Beschluss vom 16. Januar 2024, VIII B 141/22

## Übermittlung elektronischer Dokumente durch Steuerberater ab dem 01.01.2023

ECLI:DE:BFH:2024:B.160124.VIIIB141.22.0

BFH VIII. Senat

EStG § 16 Abs 1 S 1 Nr 1, EStG § 18 Abs 3, EStG § 34 Abs 2 Nr 1, FGO § 52a Abs 4 S 1 Nr 2, FGO § 52d, FGO § 116 Abs 3 S 1, FGO § 62 Abs 2 S 1, StBerG § 157e, FGO § 52d S 2, FGO § 52d S 3, EStG VZ 2009

vorgehend FG München, 28. Oktober 2022, Az: 8 K 593/20

## Leitsätze

1. NV: Für Steuerberater steht seit dem 01.01.2023 ein sicherer Übermittlungsweg im Sinne des § 52a Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zur Verfügung, zu dessen Nutzung sie gemäß § 52d Satz 2 FGO verpflichtet sind (Anschluss an Beschlüsse des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 11.08.2023 - VI B 74/22, BFH/NV 2023, 1221 und vom 31.10.2023 - IV B 77/22, BFH/NV 2024, 20).
2. NV: Eine beim BFH nach dem 31.12.2022 mittels einfachen Briefs eingegangene Begründung der Nichtzulassungsbeschwerde, die durch einen Steuerberater eingereicht wurde, entspricht diesen Anforderungen nicht und ist unwirksam.

## Tenor

Die Beschwerde des Klägers wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts München vom 28.10.2022 - 8 K 593/20 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat der Kläger zu tragen.

## Gründe

- 1 Die Beschwerde hat keinen Erfolg. Der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) hat die Beschwerde nicht innerhalb der dafür bestimmten Frist in der seit dem 01.01.2023 geltenden Form begründet (unter 1.). Da die Beschwerde jedenfalls unbegründet ist, kann dahinstehen, ob dem Kläger Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 56 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zu gewähren wäre (unter 2.).
- 2 1. Der Kläger hat die Beschwerde nicht innerhalb der dafür bestimmten Frist in der seit dem 01.01.2023 geltenden Form begründet.
- 3 a) Die Beschwerde gegen die Nichtzulassung der Revision ist gemäß § 116 Abs. 3 Satz 1 FGO innerhalb von zwei Monaten nach der Zustellung des vollständigen Urteils zu begründen. Die von der Senatsvorsitzenden um einen Monat verlängerte Beschwerdebegründungsfrist (§ 116 Abs. 3 Satz 1 und 4 FGO) endete gemäß § 54 Abs. 2 FGO i.V.m. § 222 der Zivilprozessordnung i.V.m. §§ 186 ff. des Bürgerlichen Gesetzbuchs mit Ablauf des 09.02.2023 (Donnerstag).
- 4 b) Der Senat braucht nicht zu entscheiden, ob der am 13.02.2023 (Montag) dem Nachtbriefkasten des Bundesfinanzhofs (BFH) entnommene Begründungsschriftsatz des Klägers vom 09.02.2023, der sich als Steuerberater selbst vertritt, fristgerecht am 09.02.2023 --wie der Kläger vorträgt-- oder verspätet erst am 10.02.2023 (Freitag) in den Nachtbriefkasten eingeworfen worden ist. Die als einfacher Brief eingegangene Beschwerdebegründung entspricht jedenfalls nicht den von Amts wegen zu berücksichtigenden Anforderungen gemäß § 52d Satz 1 und 2 FGO.

- 5** aa) Vorbereitende Schriftsätze und deren Anlagen sowie schriftlich einzureichende Anträge und Erklärungen --und damit auch die Beschwerdebegründungsschrift--, 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 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.
- 6** bb) Für die in § 62 Abs. 2 Satz 1 FGO genannten Steuerberater steht seit dem 01.01.2023 ein sicherer Übermittlungsweg im Sinne des § 52a Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 FGO zur Verfügung.
- 7** (1) Durch Art. 6 Nr. 4 i.V.m. Art. 26 Abs. 7 des Gesetzes zur Förderung des elektronischen Rechtsverkehrs mit den Gerichten vom 10.10.2013 (BGBl I 2013, 3786) wurde in § 52d FGO mit Wirkung zum 01.01.2022 eine Nutzungspflicht der elektronischen Gerichtskommunikation unter anderem für Rechtsanwälte und Behörden eingeführt. Für andere vertretungsberechtigte Personen gilt dies erst, wenn ein sicherer Übermittlungsweg zur Verfügung steht. Mit Art. 4 Nr. 35 und 77 des Gesetzes zur Neuregelung des Berufsrechts der anwaltlichen und steuerberatenden Berufsausübungsgesellschaften sowie zur Änderung weiterer Vorschriften im Bereich der rechtsberatenden Berufe vom 07.07.2021 (BGBl I 2021, 2363) wurden unter anderem die Steuerberaterplattform und das besondere elektronische Steuerberaterpostfach (beSt) eingeführt.
- 8** (2) Gemäß § 86d Abs. 1 des Steuerberatungsgesetzes (StBerG) ist die Bundessteuerberaterkammer (BStBK) verpflichtet, über die Steuerberaterplattform (§ 86c StBerG) für jeden Steuerberater und Steuerbevollmächtigten ein beSt empfangsbereit einzurichten. Nach § 86d Abs. 6 StBerG ist der Inhaber des beSt verpflichtet, die für dessen Nutzung erforderlichen technischen Einrichtungen vorzuhalten sowie Zustellungen und den Zugang von Mitteilungen über das beSt zur Kenntnis zu nehmen (passive Nutzungspflicht). Nach § 157e StBerG ist die Regelung am 01.08.2022 in Kraft getreten und erstmals ab dem 01.01.2023 anzuwenden. Der gesetzlichen Verpflichtung ist die BStBK durch Einrichtung der Steuerberaterplattform und der beSt-Infrastruktur fristgerecht nachgekommen.
- 9** cc) Ebenso war es den Steuerberatern möglich, sich regelmäßig vor dem 01.01.2023 für die Teilnahme am elektronischen Rechtsverkehr registrieren zu lassen, indem diese vom sogenannten "Fast-Lane"-Verfahren der BStBK Gebrauch machten. Der Senat schließt sich insoweit den BFH-Beschlüssen vom 11.08.2023 - VI B 74/22 (BFH/NV 2023, 1221) und vom 31.10.2023 - IV B 77/22 (BFH/NV 2024, 20) an und verweist zur weiteren Begründung auf die Ausführungen in dem BFH-Beschluss vom 11.08.2023 - VI B 74/22 (BFH/NV 2023, 1221) unter Rz 11 ff.
- 10** dd) Danach stand dem Kläger spätestens seit dem 01.01.2023 ein sicherer Übermittlungsweg "zur Verfügung", zu dessen Nutzung er nach § 52d Satz 2 FGO verpflichtet war (z.B. BFH-Beschluss vom 11.08.2023 - VI B 74/22, Rz 14, m.w.N.). Dass das beSt des Klägers zu diesem Datum tatsächlich noch nicht freigeschaltet war, ist insoweit unerheblich.
- 11** c) Eine wirksame Ersatzeinreichung der Beschwerdebegründung in Papierform liegt nicht vor. Nach § 52d Satz 3 FGO bleibt die Übermittlung nach den allgemeinen Vorschriften zulässig, wenn dem nutzungsverpflichteten Einreicher eine Übermittlung aus technischen Gründen vorübergehend nicht möglich ist.
- 12** Der Kläger hatte den zur Verfügung stehenden sicheren Übermittlungsweg nicht eingerichtet. Eine vorübergehende technische Störung nach § 52d Satz 3 FGO ist hierin nicht zu sehen. Denn § 52d Satz 3 FGO ist nur bei technischen Problemen im Rahmen der Verwendung des vollständig eingerichteten beSt anwendbar, nicht bei Verzögerungen bei dessen Einrichtung (BFH-Beschluss vom 11.08.2023 - VI B 74/22, BFH/NV 2023, 1221, Rz 24, m.w.N.). Der Kläger hat weder dargelegt noch nach § 52d Satz 4 FGO glaubhaft gemacht, dass eine technische Störung vorgelegen habe. Im Gegenteil hat er auf das Schreiben der Senatsgeschäftsstelle vom 12.12.2022, in dem er auf die Pflicht zur Nutzung des elektronischen Rechtsverkehrs und auf § 52d FGO hingewiesen wurde, mitgeteilt, er habe den Begründungsschriftsatz noch in der herkömmlichen Form einreichen dürfen, nachdem die von der BStBK im Dezember 2022 angekündigten Registrierungsbriefe für das beSt noch ausstünden und er deshalb sein beSt noch nicht habe einrichten können.
- 13** d) Die mittels einfachen Briefs eingegangene Beschwerdebegründung ist folglich unwirksam und nicht zu beachten; die Beschwerdebegründung gilt als nicht eingereicht (vgl. BFH-Beschluss vom 27.04.2022 - XI B 8/22, BFH/NV 2022, 1057, Rz 12). Der Formverstoß führt zur Unwirksamkeit und schließt damit insbesondere eine Fristwahrung --hier die Wahrung der Beschwerdebegründungsfrist im Sinne des § 116 Abs. 3 Satz 1 und 4 FGO-- aus (vgl. BFH-Beschlüsse vom 27.04.2022 - XI B 8/22, Rz 12; vom 11.08.2023 - VI B 74/22, BFH/NV 2023, 1221, Rz 25, m.w.N.).

- 14** 2. Es kann dahinstehen, ob dem Kläger Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 56 FGO zu gewähren wäre, weil der Präsident der Steuerberaterkammer München nach Angaben des Klägers seinen Mitgliedern im Dezember 2022 mitgeteilt habe, eine Verpflichtung zur Nutzung des beSt bestehe erst mit Erhalt des Registrierungsbriefs der BStBK; denn die Beschwerde wäre auch unbegründet. Soweit der Kläger die geltend gemachten Zulassungsgründe in einer den Anforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO genügenden Form dargelegt hat, liegen sie jedenfalls nicht vor.
- 15** a) Soweit der Kläger den Zulassungsgrund der grundsätzlichen Bedeutung gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO erwähnt, legt er die Voraussetzungen dieses Zulassungsgrunds nicht ordnungsgemäß dar.
- 16** aa) Macht ein Beschwerdeführer die grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache im Sinne des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO geltend, so hat er zunächst eine bestimmte, für die Entscheidung des Streitfalls erhebliche abstrakte Rechtsfrage herauszustellen. Dafür ist erforderlich, dass er die entscheidungserhebliche Rechtsfrage hinreichend konkretisiert; nicht ausreichend ist eine Fragestellung, deren Beantwortung von den Umständen des Einzelfalls abhängt (BFH-Beschluss vom 29.11.2022 - VIII B 141/21, BFH/NV 2023, 143, Rz 21). Des Weiteren muss die Beschwerdebegründung schlüssig und substantiiert unter Auseinandersetzung mit den zur aufgeworfenen Rechtsfrage in Rechtsprechung und Schrifttum vertretenen Auffassungen darlegen, weshalb die für bedeutsam gehaltene Rechtsfrage im Allgemeininteresse klärungsbedürftig und im Streitfall klärbar ist (ständige Rechtsprechung, vgl. BFH-Beschluss vom 08.08.2019 - X B 117/18, BFH/NV 2019, 1219, Rz 13).
- 17** bb) Der Kläger hält die Frage für grundsätzlich bedeutsam, ob freiberufliche Einnahmen eines Praxisveräußerers, die dieser aus vor dem Veräußerungstichtag begonnenen Beratungsleistungen erzielt beziehungsweise die er aufgrund vertraglicher Verpflichtungen im Auftrag der Erwerber nach dem Veräußerungstichtag vereinnahmt, der Gewährung einer Tarifbegünstigung gemäß § 34 Abs. 2 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzes für den Veräußerungsgewinn entgegenstehen. Die Revision ist wegen der aufgeworfenen Frage jedoch nicht zuzulassen. Der Kläger legt mit seinem Vorbringen keine klärungsbedürftige und klärbare abstrakte Rechtsfrage dar, sondern macht im Stile einer Revisionsbegründung geltend, die Gesamtwürdigung des Finanzgerichts (FG), dass er seine bisherige freiberufliche Tätigkeit im örtlichen Wirkungskreis nicht im erforderlichen Umfang eingestellt habe, sei rechtsfehlerhaft (vgl. zur Einkleidung einer einzelfallbezogenen Rüge eines Rechtsfehlers in eine abstrakte Fragestellung auch BFH-Beschluss vom 04.05.2021 - VIII B 121/20, BFH/NV 2021, 1329, Rz 3 f.). Das Vorbringen, die Vorentscheidung sei rechtsfehlerhaft, stellt im Nichtzulassungsbeschwerdeverfahren --abgesehen vom hier nicht vorliegenden Fall eines schwerwiegenden Rechtsanwendungsfehlers des FG-- keinen Zulassungsgrund dar (BFH-Beschluss vom 22.08.2023 - VIII B 76/22, BFH/NV 2023, 1324, Rz 6).
- 18** b) Die Revision ist auch nicht gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO zuzulassen, weil eine Entscheidung des BFH zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung erforderlich ist. Der Kläger hat den geltend gemachten Zulassungsgrund der Divergenz nicht ordnungsgemäß dargelegt (§ 116 Abs. 3 Satz 3 FGO).
- 19** aa) Zur Darlegung einer Divergenz ist es erforderlich, einen abstrakten tragenden Rechtssatz des angefochtenen FG-Urteils sowie einen abstrakten tragenden Rechtssatz einer genau bezeichneten divergierenden Entscheidung herauszuarbeiten und so gegenüberzustellen, dass die behauptete Abweichung erkennbar wird. Darzulegen ist ferner, dass die Entscheidungen zu gleichen oder vergleichbaren Sachverhalten ergangen sind (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Beschluss vom 30.09.2015 - I B 85/14, BFH/NV 2016, 423, m.w.N.).
- 20** bb) Diesen Anforderungen genügt die Beschwerdebegründung nicht. Der Kläger führt zwar den BFH-Beschluss vom 11.02.2020 - VIII B 131/19 (BFH/NV 2020, 507) an, der in einem Verfahren wegen Aussetzung der Vollziehung (Adv) erging, und führt hierzu aus, dass das FG von den Rechtsgrundsätzen dieser Entscheidung "ohne weitere eigene Aufklärungsmaßnahmen eklatant abgewichen" sei. Zwar kommen auch Beschlüsse wegen Adv grundsätzlich als Divergenzentscheidungen in Betracht (BFH-Beschluss vom 07.12.2010 - III B 199/09, BFH/NV 2011, 411, Rz 9). Der Kläger stellt jedoch keinen abstrakten Rechtssatz des FG-Urteils heraus, der von einem solchen Rechtssatz in dem bezeichneten BFH-Beschluss abweicht, sondern macht sinngemäß geltend, das FG habe die im BFH-Beschluss vom 11.02.2020 - VIII B 131/19 (BFH/NV 2020, 507) dargelegten Grundsätze unzutreffend auf den Streitfall angewendet. Damit rügt er lediglich einen etwaigen Subsumtionsfehler des FG, legt aber keine Abweichung der Entscheidung im Grundsätzlichen dar (vgl. BFH-Beschluss vom 09.07.2012 - VIII B 51/11, BFH/NV 2012, 1780, Rz 14).
- 21** c) Die Revision ist schließlich auch nicht wegen des vom Kläger gerügten Verfahrensfehlers, das FG habe seinen Anspruch auf Gewährung rechtlichen Gehörs verletzt, gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO zuzulassen oder die Vorentscheidung wegen eines solchen Fehlers gemäß § 116 Abs. 6 FGO aufzuheben und der Streitfall an das FG zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückzuverweisen.

- 22** aa) Der Anspruch auf rechtliches Gehör aus Art. 103 Abs. 1 des Grundgesetzes i.V.m. § 96 Abs. 2 FGO verpflichtet das FG, die Ausführungen der Beteiligten zur Kenntnis zu nehmen, in Erwägung zu ziehen und sich mit dem entscheidungserheblichen Kern des Vorbringens auseinanderzusetzen (sogenannte Beachtungspflicht). Das Gericht ist aber nicht verpflichtet, sich mit jedem Vorbringen in den Entscheidungsgründen ausdrücklich zu befassen. Der Anspruch auf rechtliches Gehör ist erst verletzt, wenn das Gericht Sachverhalt und Sachvortrag, auf den es ankommen kann, nicht nur nicht ausdrücklich bescheidet, sondern bei seiner Entscheidung überhaupt nicht berücksichtigt (vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 26.02.2019 - VIII B 133/18, BFH/NV 2019, 574, Rz 4; vom 13.03.2015 - X B 138/14, BFH/NV 2015, 982, Rz 24; vom 11.11.2022 - VIII B 97/21, BFH/NV 2023, 113, Rz 9; vom 30.06.2023 - VIII B 13/22, BFH/NV 2023, 1101, Rz 18).
- 23** bb) Soweit der Kläger andeutet, das FG habe seinen Vortrag zur Zusammensetzung der im Streitjahr 2009 erzielten Einnahmen und zu deren Bedeutung für eine unschädliche weitere freiberufliche Tätigkeit sowie die Widersprüchlichkeit der vom Beklagten und Beschwerdegegner (Finanzamt) vorgenommenen Zuordnung der Einnahmen zu seinen Mandaten vor und nach der Praxisübertragung nicht berücksichtigt, mag das Vorbringen auf einen vermeintlichen Verstoß des FG gegen die Beachtungspflicht abzielen. Es fehlt aber an einer konkreten Darlegung der Voraussetzungen des Verfahrensfehlers. Im Kern macht der Kläger auch hier geltend, die Entscheidung des FG sei rechtsfehlerhaft.
- 24** d) Soweit der Kläger einen Verstoß des FG gegen seinen Anspruch auf Gewährung rechtlichen Gehörs darin sieht, dass das Verfahren auf den Berichterstatler als Einzelrichter übertragen worden sei, obwohl er einer solchen Übertragung widersprochen habe, liegt der gerügte Gehörsverstoß nicht vor.
- 25** Eine Einzelrichterübertragung ist gemäß § 6 Abs. 4 FGO unanfechtbar. Die fehlerhafte Anwendung des § 6 FGO kann regelmäßig nicht mit der Revision (§ 124 Abs. 2 FGO) und somit auch nicht mit der Nichtzulassungsbeschwerde gerügt werden (BFH-Beschluss vom 21.11.2012 - II B 78/12, BFHE 238, 546, BStBl II 2013, 173, Rz 21). Eine Besetzungsrüge gemäß § 119 Nr. 1 FGO mit der Begründung, die Voraussetzungen des § 6 Abs. 1 FGO für eine Übertragung auf den Einzelrichter hätten nicht vorgelegen, kann nur ausnahmsweise Erfolg haben, wenn sich die Übertragung auf den Einzelrichter als "greifbar gesetzeswidrig" erweist. Dies ist eine Entscheidung nur dann, wenn sie mit der geltenden Rechtsordnung schlechthin unvereinbar ist, weil sie jeder Grundlage entbehrt und inhaltlich dem Gesetz fremd ist (BFH-Beschluss vom 01.09.2016 - VI B 26/16, BFH/NV 2017, 50, Rz 5, m.w.N.).
- 26** Diese Voraussetzungen liegen im Streitfall nicht vor. Der zuständige Senat des FG hatte den Kläger mit Schreiben vom 20.03.2020 darauf hingewiesen, dass der Rechtsstreit einem seiner Mitglieder als Einzelrichter zur Entscheidung übertragen werden könne und dem Kläger rechtliches Gehör gewährt. Der Kläger hat vor der Beschlussfassung auch Stellung genommen. Für die Übertragung eines Rechtsstreits auf den Einzelrichter ist die Zustimmung der Beteiligten nicht erforderlich (BFH-Beschlüsse vom 21.09.2000 - XI B 94/00, BFH/NV 2001, 200; vom 06.11.1997 - VII S 25/97, BFH/NV 1998, 560). Der Kläger hat in der Beschwerdebegründung auch nicht dargelegt, aus welchen Gründen die Übertragung des Rechtsstreits auf den Einzelrichter schlechthin unvertretbar oder greifbar gesetzeswidrig sein könnte.
- 27** 3. Von einer weiteren Begründung und insbesondere einer Darstellung des Sachverhalts sieht der Senat gemäß § 116 Abs. 5 Satz 2 Halbsatz 2 FGO ab.
- 28** 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

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