

Beschluss vom 03. Juli 2024, VIII R 2/22

Revisionseinlegung durch das FA per Brief mit Eingang beim BFH nach dem 31.12.2021

ECLI:DE:BFH:2024:B.030724.VIIIR2.22.0

BFH VIII. Senat

FGO § 52d, FGO § 55 Abs 1, FGO § 55 Abs 2, FGO § 56 Abs 1, FGO § 56 Abs 2, FGO § 120 Abs 2

vorgehend Finanzgericht des Landes Sachsen-Anhalt , 07. Dezember 2021, Az: 1 K 539/21

Leitsätze

1. NV: Ein Hinweis auf die für bestimmte Vertretungsberechtigte geltende Verpflichtung, ein Rechtsmittel und dessen Begründung an den Bundesfinanzhof (BFH) nach dem 31.12.2021 ausschließlich als elektronisches Dokument zu übermitteln (§ 52d der Finanzgerichtsordnung --FGO--), zählt nicht zu den zwingend vorgeschriebenen Angaben einer Rechtsbehelfsbelehrung in einem Urteil des Finanzgerichts.
2. NV: Die Angabe der Hausanschrift des BFH sowie dessen Postanschrift und Telefax-Anschluss kann ein fachkundiger Beteiligter nicht dahin verstehen, dass er das Rechtsmittel abweichend von den gesetzlichen Anforderungen des § 52d FGO auch postalisch beim BFH einlegen und begründen darf.

Tenor

Die Revision des Beklagten gegen das Zwischenurteil des Finanzgerichts des Landes Sachsen-Anhalt vom 07.12.2021 - 1 K 539/21 wird als unzulässig verworfen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat der Beklagte zu tragen.

Tatbestand

I.

1. Das Finanzgericht (FG) entschied mit einem Zwischengerichtsbescheid vom 07.12.2021 hinsichtlich der vom Kläger und Revisionsbeklagten (Kläger) wegen Einkommensteuer 2017 erhobenen Klage, dass ein Einspruch des Klägers gegen den angefochtenen Einkommensteuerbescheid zwar verspätet eingelegt worden, aber dem Kläger die Wiedereinsetzung in die Einspruchsfrist gemäß § 110 der Abgabenordnung zu gewähren sei. Es ließ im Zwischengerichtsbescheid die Revision gegen seine Entscheidung zu.
2. In der Rechtsbehelfsbelehrung des Zwischengerichtsbescheids heißt es zur Einlegung der Revision auszugsweise:
"Die Revision ist bei dem Bundesfinanzhof innerhalb eines Monats nach Zustellung des vollständigen Gerichtsbescheides schriftlich einzulegen. Die Revisionschrift muss den angefochtenen Gerichtsbescheid bezeichnen. Ihr soll eine Abschrift oder Ausfertigung des angefochtenen Gerichtsbescheides beigelegt werden. Die Revision ist innerhalb von zwei Monaten nach Zustellung des vollständigen Gerichtsbescheides zu begründen. Auch die Begründung ist bei dem Bundesfinanzhof mit Sitz in München einzureichen. (...)
Der Bundesfinanzhof hat die Anschrift: Ismaninger Straße 109, 81675 München sowie den Telefax-Anschluss: 089/9231-201."
3. Der Zwischengerichtsbescheid wurde dem Beklagten und Revisionskläger (Finanzamt --FA--) nach dem unterzeichneten Empfangsbekanntnis am 10.12.2021 zugestellt.
4. Am 05.01.2022 ging beim Bundesfinanzhof (BFH) postalisch ein Schreiben des FA ein, das auf den 28.12.2021 datiert war und mit dem die Revision gegen den Zwischengerichtsbescheid eingelegt wurde.
5. Mit Schreiben der Senatsvorsitzenden vom 17.01.2022 wurde das FA darauf hingewiesen, dass schriftlich einzureichende Anträge und Erklärungen seit dem 01.01.2022 als elektronisches Dokument zu übermitteln seien und der Schriftsatz zur Einlegung der Revision vom 28.12.2021, eingegangen am 05.01.2022, diesen Anforderungen nicht genüge. Das FA wurde auf § 52d Satz 3 und 4 sowie § 56 der Finanzgerichtsordnung (FGO) hingewiesen.
6. Das FA übersandte daraufhin am 20.01.2022 elektronisch ein Schreiben zur Einlegung der Revision.
7. Mit einem weiteren elektronisch übermittelten Schreiben vom 25.01.2022 teilte das FA mit, der Schriftsatz über die

Einlegung der Revision vom 28.12.2021 sei noch am gleichen Tag auf dem Postweg versandt worden, da zu diesem Zeitpunkt noch keine Pflicht zur Übermittlung im elektronischen Rechtsverkehr bestanden habe. Unabhängig davon sei das FA zum Zeitpunkt der Absendung der Revisionschrift technisch auch noch nicht in die Lage versetzt worden, Schriftsätze elektronisch an den BFH zu übermitteln. Die technischen Möglichkeiten hätten den Finanzämtern in Sachsen-Anhalt erst ab dem 04.01.2022 zur Verfügung gestanden. Zum Nachweis legte das FA ein Schreiben des Ministeriums der Finanzen des Landes Sachsen-Anhalt vom 17.12.2021 an alle Finanzämter vor. Daher sei die rechtzeitige Übersendung des Schriftsatzes zur Einlegung der Revision beabsichtigt gewesen.

8. Bei einer Absendung am 28.12.2021 habe das FA davon ausgehen können, dass der Schriftsatz dem BFH noch vor Inkrafttreten der Vorschrift des § 52d FGO am 01.01.2022 zugehen werde. Über den außerhalb eines üblichen Postlaufs liegenden tatsächlichen Zugang des Schriftsatzes beim BFH am 05.01.2022 habe das FA erst nach Ablauf der Revisionsfrist Kenntnis erhalten und den Schriftsatz zur Einlegung der Revision umgehend am 20.01.2022 nochmals elektronisch übermittelt.
9. Dem FA sei jedenfalls Wiedereinsetzung gemäß § 56 FGO in die versäumte Frist zur Einlegung der Revision zu gewähren. Es sei schuldlos daran gehindert gewesen, den Schriftsatz innerhalb der Frist zur Einlegung der Revision elektronisch zu übermitteln. Der Schriftsatz sei am 28.12.2021 (einem Werktag) so rechtzeitig zur Post gegeben worden, dass üblicherweise am folgenden, spätestens jedoch am drittfolgenden Werktag im Bundesgebiet mit dem Zugang auf dem Postweg am 31.12.2021 habe gerechnet werden können. Die Verspätung beruhe auf einer Verzögerung bei der Briefbeförderung, die das FA nicht zu vertreten habe. Zur Glaubhaftmachung der Absendung des Schreibens zur Einlegung der Revision am 28.12.2021 legte das FA eine Kopie des Schreibens vor, auf dem unter anderem steht: "abgesandt": und dahinter handschriftlich "28.12.2021 mit Kopien Gerichtsbescheid" samt einem Namenszeichen zur Unterschrift.
10. Der dem BFH vorliegende Umschlag, in dem der Schriftsatz des FA vom 28.12.2021 am 05.01.2022 beim BFH eingegangen ist, trägt den Poststempel vom 03.01.2022.
11. Dem FA wurde mit Schreiben vom 27.01.2022 auf seinen Antrag hin eine Fristverlängerung für die Begründung der Revision um einen Monat gewährt. In dem Schreiben wurde ausdrücklich darauf hingewiesen, dass der Fristverlängerung keine Aussage hinsichtlich der Wahrung der Einlegungsfrist entnommen werden könne.
12. Nach Übermittlung der Revisionsbegründung hat das FA beantragt, den Zwischengerichtsbescheid des FG des Landes Sachsen-Anhalt vom 07.12.2021 - 1 K 539/21 aufzuheben.
13. Der Kläger hat keinen ausdrücklichen Antrag gestellt. Er beantragt sinngemäß, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

1. Die Revision ist unzulässig und durch Beschluss ohne mündliche Verhandlung zu verwerfen (§ 124 Abs. 1, § 126 Abs. 1, § 121 Satz 1 i.V.m. § 90 Abs. 1 Satz 2 FGO).
2. 1. Das FA hat die Frist zur Einlegung der Revision versäumt.
3. a) Gemäß § 120 Abs. 1 Satz 1 FGO ist die Revision beim BFH innerhalb eines Monats nach Zustellung des vollständigen Urteils schriftlich einzulegen. Diese Frist hat das FA durch den am 20.01.2022 elektronisch übermittelten und beim BFH eingegangenen Schriftsatz nicht gewahrt. Dieser Schriftsatz hatte zwar die gemäß § 52d Abs. 1 FGO erforderliche Form. Die einmonatige Frist zur Einlegung der Revision gegen das dem FA am 10.12.2021 zugestellte FG-Urteil war aber mit Ablauf des 10.01.2022 abgelaufen (vgl. § 53 Abs. 2 FGO i.V.m. § 175 Abs. 1 und Abs. 2 der Zivilprozessordnung --ZPO-- sowie § 54 Abs. 1 und Abs. 2 FGO i.V.m. § 222 Abs. 1 ZPO, § 187 Abs 1 und § 188 Abs. 2 des Bürgerlichen Gesetzbuchs).
4. b) Der am 05.01.2022 beim BFH per Post eingegangene und auf den 28.12.2021 datierte Schriftsatz des FA hat die Frist zur Einlegung der Revision ebenfalls nicht gewahrt. Dieser Schriftsatz genügt nicht den gesetzlichen Formvorgaben.
5. aa) Nach § 52d Satz 1 FGO 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 eingereicht werden, als elektronisches Dokument zu übermitteln. Die Vorschrift ist nach Art. 26 Abs. 7 des Gesetzes zur Förderung des elektronischen Rechtsverkehrs mit den Gerichten vom 10.10.2013 (BGBl I 2013, 3786) am 01.01.2022 in Kraft getreten. Das elektronische Dokument muss gemäß § 52a Abs. 3 Satz 1 FGO mit einer qualifizierten elektronischen Signatur der verantwortenden Person versehen sein oder von der verantwortenden Person signiert und auf einem sicheren Übermittlungsweg eingereicht werden. Ein sicherer Übermittlungsweg ist gemäß § 52a Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 FGO der Übermittlungsweg zwischen einem nach Durchführung eines Identifizierungsverfahrens eingerichteten Postfach einer Behörde oder einer juristischen Person des öffentlichen Rechts und der elektronischen Poststelle des Gerichts (BFH-Beschluss vom 15.05.2024 - VII R 26/22, juris, Rz 14).
6. bb) Der am 05.01.2022 beim BFH eingegangene Schriftsatz ist jedoch nicht als elektronisches Dokument gemäß

§ 52a Abs. 3 Satz 1 FGO übersandt worden, sondern postalisch. Der Verstoß gegen § 52d FGO führt zur Unwirksamkeit der Prozesshandlung; sie gilt als nicht vorgenommen (ständige Rechtsprechung, BFH-Beschluss vom 15.05.2024 - VII R 26/22, juris, Rz 17, m.w.N.).

7. c) Die Frist zur Einlegung der Revision beträgt im Streitfall auch nicht gemäß § 55 Abs. 2 FGO ausnahmsweise ein Jahr. Die Rechtsbehelfsbelehrung im Zwischengerichtsbescheid zur Einlegung und Begründung der Revision ist nicht im Sinne des § 55 Abs. 1 FGO unrichtig, da sie weder in wesentlichen Aussagen unzutreffend noch derart unvollständig oder missverständlich gefasst ist, dass hierdurch --bei objektiver Betrachtung-- die Möglichkeit zur Fristwahrung gefährdet erscheint.
8. Der Senat schließt sich der Rechtsprechung des VII. Senats und des VI. Senats des BFH an, dass ein Hinweis auf die für bestimmte Vertretungsberechtigte geltende Verpflichtung, ein Rechtsmittel und dessen Begründung an den BFH seit dem 01.01.2022 ausschließlich als elektronisches Dokument übermitteln zu müssen (§ 52d FGO), nicht zu den zwingend vorgeschriebenen Angaben einer Rechtsbehelfsbelehrung zählt (BFH-Beschlüsse vom 15.05.2024 - VII R 26/22, juris, Rz 21; vom 02.02.2024 - VI B 13/23, BFH/NV 2024, 412, Rz 9, zur Nichtzulassungsbeschwerde). Die Ergänzung der Hausanschrift um die Postanschrift und den Telefax-Anschluss des BFH in der Rechtsbehelfsbelehrung kann ein fachkundiger Beteiligter nicht dahin verstehen, dass er das Rechtsmittel abweichend von den gesetzlichen Anforderungen des § 52d FGO auch postalisch oder per Telefax beim BFH einlegen und begründen darf (BFH-Beschlüsse vom 15.05.2024 - VII R 26/22, juris, Rz 21; vom 02.02.2024 - VI B 13/23, BFH/NV 2024, 412, Rz 9, zur Nichtzulassungsbeschwerde). Auch diese Würdigung teilt der erkennende Senat.
9. Auf dieser Grundlage war die Rechtsbehelfsbelehrung im Zwischengerichtsbescheid des FG nicht deshalb unrichtig oder unvollständig, weil sie die Pflicht zur elektronischen Übermittlung des Schriftsatzes zur Einlegung der Revision ab dem 01.01.2022 nicht erwähnt hat. Bei der Zustellung des Zwischengerichtsbescheids am 10.12.2021 bestand diese Pflicht noch nicht und es verblieb genügend Zeit für eine Revisionseinlegung in anderer Weise. Ebenso war die Rechtsbehelfsbelehrung im Zwischengerichtsbescheid dahingehend zutreffend, dass sie die Postanschrift, die Hausanschrift und den Telefax-Anschluss des BFH angegeben hat. Denn ab der Zustellung des Gerichtsbescheids hätte die Revision im Zeitraum vom 10.12.2021 bis einschließlich zum 31.12.2021 auch noch postalisch oder per Telefax eingelegt werden können.
10. 2. Dem FA kann keine Wiedereinsetzung in die versäumte Frist zur Einlegung der Revision gemäß § 56 FGO gewährt werden.
11. a) Einem Verfahrensbeteiligten, der ohne Verschulden verhindert war, eine gesetzliche Frist einzuhalten, ist auf Antrag Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu gewähren (§ 56 Abs. 1 FGO). Der Antrag ist binnen zwei Wochen nach Wegfall des Hindernisses zu stellen; innerhalb dieser Frist muss die versäumte Rechtshandlung nachgeholt werden (§ 56 Abs. 2 Satz 1 und 3 FGO). Ob der Beteiligte die Frist schuldlos versäumt hat, richtet sich nach den Umständen des Einzelfalles und den persönlichen Verhältnissen des Beteiligten. Nach der Rechtsprechung des BFH schließt jedes Verschulden --auch einfache Fahrlässigkeit-- die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand aus. Nach § 56 Abs. 2 Satz 2 FGO sind die Tatsachen zur Begründung eines solchen Begehrens bei der Antragstellung oder im Verfahren über den Antrag substantiiert darzulegen und glaubhaft zu machen (ständige Rechtsprechung, vgl. BFH-Beschluss vom 24.05.2023 - XI R 34/21, BFHE 280, 408, Rz 12, m.w.N.).
12. b) Bei der Beurteilung, ob eine Behörde sich die Versäumung einer gesetzlichen Frist als schuldhaft anrechnen lassen muss, gelten grundsätzlich die gleichen Maßstäbe, wie sie die Rechtsprechung für das Verschulden von Angehörigen der rechts- und steuerberatenden Berufe entwickelt hat; das bedeutet auch, dass das Verschulden eines gesetzlichen Vertreters oder Bevollmächtigten dem eigenen Verschulden des FA gleichsteht (BFH-Beschluss vom 24.05.2023 - XI R 34/21, BFHE 280, 408, Rz 13, m.w.N.).
13. aa) In formeller Hinsicht setzt die Gewährung der Wiedereinsetzung danach voraus, dass das FA unter anderem vorträgt, welche Maßnahmen zur Überwachung von Fristen im Amtsbetrieb getroffen sind. Dabei ist zu beachten, dass --ebenso wie ein berufsständischer Prozessbevollmächtigter-- auch der Vorsteher des FA beziehungsweise der zuständige Referent, Sachgebietsleiter oder Sachbearbeiter verpflichtet sind, ein Fristenkontrollbuch oder einen elektronischen Fristenkalender zu führen, in dem unter anderem die Frist für die Revisionseinlegung und -begründung zu vermerken ist. Das FA muss in diesem Zusammenhang vortragen, wie und durch welche Beschäftigten in seinem Amt Fristensachen gehandhabt werden, zumal wenn ihre Erledigung an Fristen gebunden ist, die nicht zu den üblichen, häufig vorkommenden und einfach zu berechnenden Fristen --wie die Frist zur Revisionseinlegung-- gehören. Das FA muss mithin vorbringen, wer die Fristen berechnet sowie durch wen und welche Maßnahmen gewährleistet ist, dass die Fristen notiert und kontrolliert werden. Weiter muss es darlegen, wann und wie die in der Sachbearbeitung von Rechtsbehelfen und Fristsachen eingesetzten Beschäftigten entsprechend belehrt werden und wie die Einhaltung dieser Belehrungen überwacht wird (vgl. BFH-Beschlüsse vom 11.05.2010 - XI R 24/08, BFH/NV 2010, 1834, Rz 14; vom 24.05.2023 - XI R 34/21, BFHE 280, 408, Rz 14 f., m.w.N.; zum Verlust des Schreibens auf dem Postweg BFH-Beschluss vom 14.12.2021 - VIII R 6/21, BFH/NV 2022, 332, Rz 14 f.).
14. bb) In materieller Hinsicht dürfen Bürger und Finanzbehörden bei einer rechtzeitigen Aufgabe eines Schreibens zur Post darauf vertrauen, dass die von der Post nach ihren organisatorischen und betrieblichen Vorkehrungen für den Normalfall festgelegten Postlaufzeiten auch eingehalten werden. Ist dies nicht der Fall, so darf ihnen das, da sie darauf keinen Einfluss haben, im Rahmen der Wiedereinsetzung nicht als Verschulden zur Last gelegt werden (BFH-Urteil vom 28.10.2008 - VIII R 36/04, BFHE 223, 166, BStBl II 2009, 190, unter B.2. [Rz 31]).

15. cc) Im Streitfall ist zu beachten, dass dem FA durch das Schreiben des Finanzministeriums des Landes Sachsen-Anhalt vom 17.12.2021 bekannt war, dass es technisch erst ab dem 04.01.2022 Schriftsätze an den BFH elektronisch werde übermitteln können. Es hat sich nach seinem eigenen Vorbringen dazu entschlossen, den Schriftsatz zur Revisionseinlegung postalisch zu übermitteln und das Schreiben so rechtzeitig abzusenden, dass bei üblichen Postlaufzeiten ein Eingang beim BFH vor dem 01.01.2022 gewährleistet war. Das Vorbringen des FA wird diesen Darlegungsanforderungen nicht gerecht.
16. Das FA hat zu den Maßnahmen der Überwachung des Laufs der im Streitfall besonders gelagerten Frist zur Revisionseinlegung und der ergriffenen Maßnahmen für eine rechtzeitige Aufgabe des Schriftsatzes zur Revisionseinlegung zur Post innerhalb des FA nichts vorgetragen. Insbesondere fehlt ein Vortrag, welche Mitarbeiter für die Überwachung des besonderen Fristlaufs im Streitfall zuständig waren und ob diese hinreichend darüber belehrt waren, wann das Schreiben zur Post zu geben war, um postalisch noch bis zum 31.12.2021 beim BFH eingehen zu können. Die Vorlage der Kopie des Schreibens vom 28.12.2021 mit dem handschriftlichen Absendevermerk am 28.12.2021 genügt nicht, um eine Aufgabe des Schreibens zur Post noch an diesem Tag glaubhaft zu machen. Denn es fehlt jeglicher ergänzender Vortrag samt Glaubhaftmachung zur Übergabe des Schreibens an die Postausgangsstelle sowie zur Löschung der Frist zur Revisionseinlegung in der Fristenkontrolle des FA am 28.12.2021 aufgrund der Absendung des Schreibens an diesem Tag. Auch spricht der Briefumschlag, den das FA verwendet hat, nicht für eine Absendung des Schreibens noch am 28.12.2021. Dieser trägt einen elektronischen Poststempel vom 03.01.2022. Danach ist es mindestens ebenso gut möglich, dass das Schreiben zwar am 28.12.2021 einen Absendevermerk erhalten hat, jedoch vom FA erst nach dem Jahreswechsel zur Post aufgegeben wurde.
17. dd) Da vom FA nicht dargelegt und glaubhaft gemacht worden ist, dass der Schriftsatz zur Einlegung der Revision am 28.12.2021 zur Post aufgegeben wurde und auch nicht feststellbar ist, wann dies geschehen ist, kommt die Gewährung der Wiedereinsetzung aufgrund einer unverschuldet langen Postlaufzeit nicht in Betracht.
18. ee) Weitere Umstände, aufgrund derer Wiedereinsetzung in die versäumte Frist zur Einlegung der Revision zu gewähren sein könnte, sind weder dargelegt noch glaubhaft gemacht worden.
19. 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de