

Titel:

Besonders elektronisches Steuerberaterpostfach: Verpflichtung zur Priorisierung der Registrierung ("fast lane")

Normenketten:

FGO § 52a Abs. 4 Nr. 2

FGO § 52d S. 2

Leitsätze:

1. Steuerberater sind ab dem 01.01.2023 gemäß § 52d Satz 2 FGO zur aktiven elektronischen Kommunikation mit den Finanzgerichten verpflichtet. (redaktioneller Leitsatz)
2. Haben Steuerberater, den Registrierungsbrief der BStBK noch nicht erhalten, sind sie verpflichtet sich rechtzeitig vor einer Klageerhebung über die "Fast Lane" zum besonderen Steuerberaterpostfach anzumelden und sich so in die Lage zu versetzen, die Klageschrift als elektronisches Dokument übermitteln zu können. (redaktioneller Leitsatz)

Schlagwort:

Steuerberater

Fundstellen:

EFG 2023, 1396

LSK 2023, 18002

Tenor

1. Die Klage wird abgewiesen
2. Die Kosten des Verfahrens hat die Klägerin zu tragen.
3. Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand

1

Fraglich ist die Zulässigkeit der Klage.

2

Das beklagte Finanzamt erließ am 05.01.2023 eine Einspruchsentscheidung zur Einkommensteuer 2014. Bekanntgabeadressat war der Prozessbevollmächtigte, Steuerberater Sch. Die Rechtsbehelfsbelehrung enthält folgende Passage: Zur verpflichtenden Übermittlung elektronischer Dokumente siehe § 52d FGO. Nähere Informationen hierzu erhalten Sie über die Internetseite des zuständigen Finanzgerichts.

3

Die Klägerin erhob durch den Prozessbevollmächtigten mit Schreiben vom 30.01.2023 Klage wegen Einkommensteuer 2014. Das Schreiben ging am 31.01.2023 per Fax beim Finanzgericht ein.

4

Im Eingangsbestätigungsschreiben vom 31.01.2023, das am 31.01.2023 per Digifax an den Klägervertreter versandt wurde, erteilte das Gericht folgenden Hinweis:

5

1. Auf richterliche Anordnung wird auf Folgendes hingewiesen:

6

Mit der Einrichtung des besonderen elektronischen Steuerberaterpostfachs (beSt) ab dem 01.01.2023 haben auch Steuerberaterinnen und Steuerberater sowie steuerberatende Berufsausübungsgesellschaften vorbereitende Schriftsätze und deren Anlagen sowie schriftlich einzureichende Anträge und Erklärungen als elektronisches Dokument an das Finanzgericht zu übermitteln (§ 52d Satz 2 i.V.m. § 52a Abs. 4 Nr. 2

Finanzgerichtsordnung – FGO). Die Nichteinhaltung der aktiven Nutzungspflicht führt zur Unwirksamkeit der Nachricht und der damit verbundenen Prozesshandlungen.

7

Bei fristgebundenen bestimmenden Schriftsätzen wird auf die Anforderungen des § 56 FGO hingewiesen.

8

Ihre Klage wurde per Fax eingelegt.

9

Daher bestehen derzeit Bedenken gegen die Zulässigkeit der Klage.

10

Sie führen an, die Einspruchsentscheidungen datierten vom 05.01.2023. Damit beginnt die Klagefrist wohl am 10.01.2023 um 0 Uhr und endet am 09.02.2023 um 24 Uhr. Sie haben daher noch bis zum 09.02.2023 Gelegenheit, eine den Anforderungen der §§ 52a, 52d FGO entsprechende Klageschrift vorzulegen.

11

Höchst vorsorglich weise ich Sie auf die Information der Bundessteuerberaterkammer, insbesondere auf I.1. der FAQ – Steuerberaterplattform/besonderes elektronisches Steuerberaterpostfach (beSt) (Stand 23. Januar 2023) unter https://steuerberaterplattform-bstbk.de/fileadmin/user_upload/pdfs3/20230123_FAQ_StB_Plattform_end.pdf hin (Stichwort "Fast Lane für Steuerberater, die vor dem Finanzgericht Klagen führen").

12

Bitte äußern Sie sich hierzu bis zum 09.02.2023.

13

Am 13.02.2023 teilte Steuerberater K, lt. Angaben auf dem Klageschriftsatz Leitung der Beratungsstelle Stadt 1 der Kanzlei des Klägersvertreters, per E-Mail mit: Die Nutzung des besonderen elektronischen Steuerpostfachs ist unserer Kanzlei mangels Registrierungsbrief der Bundessteuerberaterkammer bisher noch nicht möglich.

14

Der Prozessbevollmächtigte legte mit Schreiben vom 28.02.2023 eine Klagebegründung vor, die am gleichen Tag per Fax und am Folgetag per Briefpost bei Gericht einging; der Prozessbevollmächtigte beschränkte sich auf Ausführungen in der Sache. Das Finanzgericht wies mit Schreiben vom 28.02.2023 (per Digifax) erneut auf die Regelung der §§ 52a, 52d FGO hin.

15

Das Gericht wies mit Schreiben vom 08.03.2023 (per Digifax) nochmals auf die Regelung der §§ 52a, 52d FGO hin und ergänzte:

16

Soweit Sie vortragen, bisher noch keinen Registrierungsbrief zur Einrichtung ihres beSt erhalten zu haben, wird nahegelegt, sich unverzüglich unter Verweis auf dieses Verfahren an den beSt-Support zu wenden, der von DATEV im Auftrag der Bundessteuerberaterkammer (BStBK) betrieben wird (<https://steuerberaterplattform-bstbk.de/service-support>) und sowohl den Zeitpunkt der Aufnahme in die sog. Fast Lane als auch den Versandzeitpunkt des Registrierungsbriefs nachvollziehen kann. Auf Basis der Auskunft des beSt-Supports erteilt die BStBK eine entsprechende Bestätigung.

17

Im Rahmen des Verfahrens 6 K 177/23 vor dem Finanzgericht Nürnberg, das die gleichen Beteiligten wie im vorliegenden Verfahren betreiben und in dem auch der Prozessbevollmächtigte als Klägersvertreter auftritt, hatte die für EGVP zuständige Geschäftsstelle des Finanzgerichts am 15.03.2023 im EGVP-Adressbuch eingesehen, dass sich der Prozessbevollmächtigte unter der Kanzleiadresse in Stadt 2 mit dem Registrierungsbrief für das beSt freigeschaltet hatte.

18

Mit Schreiben des Gerichts vom 30.03.2023 wurde der Kläger erneut auf §§ 52a, 52d FGO hingewiesen.

19

Am 19.04.2023 übersandte der Prozessbevollmächtigte die Klageschrift vom 30.01.2023, die Einspruchsentscheidung vom 05.01.2023 und die Klagebegründung vom 28.02.2023 aus einem besonderen Steuerberaterpostfach.

20

Nach der seit Januar 2023 unveränderten Darstellung auf der Steuerberaterplattform unter https://www.bstbk.de/downloads/bstbk/steuerrecht-und-rechnungslegung/broschueren-und-flyer/BStBK_Steuerberaterplattform_Wann-wird-versendet_alphabetische-Tranchen.pdf (Abfrage vom 09.01.2023, vom 14.04.2023 und vom 05.07.2023) wurde der Registrierungsbrief für Nachnamen beginnend von Ries... bis Wag... in den KW 9 und 10 von 27.02.2023 bis 10.03.2023 versandt.

Entscheidungsgründe

21

Die Klage ist unzulässig.

22

Die Erhebung der Klage erfolgte in der gebotenen Form erst nach Ablauf der Klagefrist.

I.

23

Der Senat entscheidet durch Gerichtsbescheid gemäß § 90a FGO, da ausschließlich über Rechtsfragen zu entscheiden ist und eine weitere Aufklärung des Sachverhalts auch in einer mündlichen Verhandlung nicht zu erwarten ist.

II.

24

Die Klägerin hat die Klage erst nach Ablauf der Klagefrist in der gebotenen Form erhoben.

25

1. Die Frist für die Erhebung der Anfechtungsklage beträgt einen Monat; sie beginnt mit der Bekanntgabe der Entscheidung über den außergerichtlichen Rechtsbehelf, in den Fällen des § 45 und in den Fällen, in denen ein außergerichtlicher Rechtsbehelf nicht gegeben ist, mit der Bekanntgabe des Verwaltungsakts (§ 47 Abs. 1 Satz 1 FGO).

26

Die Einspruchsentscheidung datiert vom 05.01.2023. Sie gilt nach § 122 Abs. 2 Nr. 1 AO zunächst am 08.01.2023 als bekannt gegeben. Da dieser Tag auf einen Sonntag fällt, gilt sie schließlich am Montag, den 09.01.2023, als bekannt gegeben. Damit beginnt die Klagefrist am 10.01.2023 um 0 Uhr und endet am 09.02.2023 um 24 Uhr.

27

Es gilt die Monatsfrist des § 47 Abs. 1 FGO und nicht etwa die Jahresfrist des § 55 Abs. 2 FGO, da die Rechtsbehelfsbelehrung den Hinweis auf die verpflichtende Übermittlung elektronischer Dokumente nach § 52d FGO enthält und damit unter keinem Gesichtspunkt unrichtig ist.

28

2. Die per beSt am 19.04.2023 eingereichte Klage ist verspätet eingegangen und wahrt die Klagefrist nicht.

29

3. Die am 31.01.2023 per Fax eingegangene Klageschrift ist nicht in der gebotenen Form eingereicht worden. Der Formverstoß führt zur Unwirksamkeit und schließt damit insbesondere eine Fristwahrung aus (BFH-Beschluss vom 28.04.2023 XI B 101/22, juris).

30

a) Die Klage ist bei dem Gericht schriftlich oder zu Protokoll des Urkundsbeamten der Geschäftsstelle zu erheben (§ 64 Abs. 1 FGO).

31

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 als elektronisches Dokument zu übermitteln. Gleiches gilt für die nach diesem Gesetz vertretungsberechtigten Personen, für die ein sicherer Übermittlungsweg nach § 52a Absatz 4 Satz 1 Nummer 2 FGO zur Verfügung steht (§ 52d Sätze 1 und 2 FGO).

32

Ist eine Übermittlung aus technischen Gründen vorübergehend nicht möglich, bleibt die Übermittlung nach den allgemeinen Vorschriften zulässig. Die vorübergehende Unmöglichkeit ist bei der Ersatzeinreichung oder unverzüglich danach glaubhaft zu machen; auf Anforderung ist ein elektronisches Dokument nachzureichen (§ 52d Sätze 3 und 4 FGO).

33

Das elektronische Dokument muss mit einer qualifizierten elektronischen Signatur der verantwortenden Person versehen sein oder von der verantwortenden Person signiert und auf einem sicheren Übermittlungsweg eingereicht werden (§ 52a Abs. 3 Satz 1 FGO)

34

Sichere Übermittlungswege sind (...)

35

2. der Übermittlungsweg zwischen den besonderen elektronischen Anwaltspostfächern nach den §§ 31a und 31b der Bundesrechtsanwaltsordnung oder einem entsprechenden, auf gesetzlicher Grundlage errichteten elektronischen Postfach und der elektronischen Poststelle des Gerichts (52a Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 FGO).

36

b) Die Schriftform wird im Anwendungsbereich des § 52d FGO durch die elektronische Form verdrängt. Die aus § 52d FGO folgende Nutzungspflicht erweist sich damit als weitere, von Amts wegen zu berücksichtigende Formvorschrift für rechtswirksame Prozesshandlungen durch bestimmende Schriftsätze, da über den Wortlaut des § 52d FGO hinaus jedenfalls über § 155 Satz 1 FGO i.V.m. § 253 Abs. 4 ZPO gerade auch solche Schriftsätze angesprochen sind (BFH-Beschluss vom 27.04.2022 XI B 8/22, BFH/NV 2022, 1057). Die Vorschrift gilt für alle Verfahren nach der FGO und knüpft allein an den Status des Prozessbevollmächtigten z.B. als Rechtsanwältin oder Rechtsanwalt (bzw. hier als Steuerberater) an (BFH-Beschluss vom 23.08.2022 VIII S 3/22, BFH/NV 2022, 1248; Niedersächsisches Finanzgericht, Urteil vom 20.03.2023 7 K 183/22, Rn. 13, juris).

37

Ein Dokument, das unter Verstoß gegen die Pflicht zur elektronischen Übermittlung in Papierform oder als Telefax übermittelt worden ist, gilt prozessrechtlich als nicht eingereicht. Die in dem Dokument enthaltenen Prozesshandlungen sind unwirksam (Niedersächsisches Finanzgericht, Urteil vom 20.03.2023 7 K 183/22, Rn. 14, juris).

38

c) Das beSt war ab 01.01.2023 für jeden Steuerberater nutzbar.

39

Der Senat geht davon aus, dass damit ab diesem Zeitpunkt im Sinne von § 52d Satz 2 FGO ein sicherer Übermittlungsweg nach § 52a Absatz 4 Satz 1 Nummer 2 oder Nummer 4 zur Verfügung steht.

40

Für die in § 62 Abs. 2 Satz 1 FGO genannten Steuerberater steht mit dem 01.01.2023 ein sicherer Übermittlungsweg i.S. des § 52a Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 FGO zur Verfügung; denn mit dem Ablauf des 31.12.2022 (§ 157e des Steuerberatungsgesetzes --StBerG--) ist § 86d StBerG anzuwenden. Hiernach (§ 86d Abs. 1 Satz 1 StBerG) richtet die Bundessteuerberaterkammer über die Steuerberaterplattform für jeden Steuerberater ein besonderes elektronisches Steuerberaterpostfach empfangsbereit ein (so wohl auch BFH-Beschluss vom 28.04.2023 XI B 101/22, juris, Rz. 13).

41

Bei dem beSt handelt es sich um einen sicheren Übermittlungsweg im Sinne des § 52a Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 FGO (BT-Drs. 19/30516 S. 64). Steuerberater sind mit der Einrichtung des Postfachs, spätestens aber ab

diesem Zeitpunkt, nach § 52d Satz 2 FGO Nutzungspflichtig (vgl. BFH-Beschlüsse in BFH/NV 2022, 1057, Rz 6, und vom 28.04.2023 XI B 101/22, juris, m.w.N.).

42

Der Inhaber des besonderen elektronischen Steuerberaterpostfachs ist verpflichtet, die für dessen Nutzung erforderlichen technischen Einrichtungen vorzuhalten sowie Zustellungen und den Zugang von Mitteilungen über das besondere elektronische Steuerberaterpostfach zur Kenntnis zu nehmen (§ 86d Abs. 6 StBerG).

43

Nach § 14 Abs. 1 Verordnung über die Steuerberaterplattform und die besonderen elektronischen Steuerberaterpostfächer (Steuerberaterplattform und -postfachverordnung – StBPPV) richtet die Bundessteuerberaterkammer unverzüglich nach der Unterrichtung über die Eintragung einer Person oder einer Berufsausübungsgesellschaft in das Berufsregister für diese ein besonderes elektronisches Steuerberaterpostfach ein. Sie informiert die Steuerberater, Steuerbevollmächtigten und Berufsausübungsgesellschaften über die Einrichtung des besonderen elektronischen Steuerberaterpostfachs. Die StBPPV tritt nach § 24 StBPPV am 01.01.2023 in Kraft.

44

d) Das Finanzgericht Nürnberg war zum 01.01.2023 technisch in der Lage, per beSt übersandte Nachrichten zu empfangen.

45

e) Der Senat verkennt nicht, dass für die individuelle Nutzbarkeit eine Aktivierung des beSt mittels Registrierungstokens, der mit einem sog. Registrierungsbrief übersandt wird, notwendig ist.

46

Den Steuerberater/innen steht jedoch die Möglichkeit offen, über die "Fast Lane" den Registrierungsbrief zu erhalten. Durch die Existenz der "Fast Lane" und der sich hieraus ergebenden Möglichkeit, binnen weniger Werktagen den Registrierungsbrief zu erhalten und sich in die Lage zu versetzen, einen sicheren Übermittlungsweg nach § 52a Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 FGO zu nutzen, stand dieser sichere Übermittlungsweg nach Auffassung des Senats im Streitfall bereits vor Beginn der Klagefrist, jedenfalls aber bei Vornahme der Prozesshandlung "zur Verfügung" im Sinne des § 52d Satz 2 FGO.

47

aa) Nach § 15 Abs. 1 StBPPV erfolgt die Erstanmeldung am besonderen elektronischen Steuerberaterpostfach mittels (1.) einer Identifizierung und Authentisierung im Sinne des § 4 Absatz 1 sowie (2.) eines Registrierungstokens, den der Postfachinhaber von der Bundessteuerberaterkammer oder einer von ihr bestimmten Stelle erhält.

48

Der Postfachinhaber erzeugt bei der Erstanmeldung einen öffentlichen und einen privaten Schlüssel. Der öffentliche Schlüssel wird in einem Verzeichnis der Bundessteuerberaterkammer abgelegt. Der private Schlüssel ist vom Postfachinhaber eigenständig abzulegen. Der private Schlüssel ist vom Postfachinhaber mit einem Passwort vor einer unbefugten Verwendung zu schützen (Zertifikats-Passwort) (Art. 15 Abs. 2 StBPPV).

49

Die Registrierungstokens wurden durch die Bundessteuerberaterkammer mit sog. Registrierungsbriefen übersandt.

50

Hierfür waren zwei verschiedene Modalitäten vorgesehen:

51

Die Versendung erfolgte an die Berufsträger postalisch zum Einen in alphabetischer Reihenfolge im I. Quartal 2023 bis 17.03.2023 (vgl. https://www.bstbk.de/downloads/bstbk/steuerrecht-und-rechnungslegung/broschueren-und-flyer/BStBK_Steuerberaterplattform_Wann-wird-versendet_alphabetische-Tranchen.pdf (Abfrage vom 09.01.2023, vom 14.04.2023 und vom 05.07.2023)).

52

Ab Ende 2022 existierte eine Fast Lane für Berufsträger/innen, die einen früheren Zugang zur Steuerberaterplattform benötigten.

53

Unter I.1. der FAQ – Steuerberaterplattform/besonderes elektronisches Steuerberaterpostfach (beSt) (Stand 23. Januar 2023) wurden folgende Hinweise erteilt:

Ist eine Anmeldung zur Fast Lane noch möglich und wie läuft der Briefversand ab?

Grundsätzlich sind Fast Lane Anmeldungen für Steuerberater*innen, die aktiv mit den Finanzgerichten kommunizieren, weiterhin möglich. Alle seit dem 2. Januar 2023 eingehenden Anmeldungen zur Fast Lane werden jeweils am übernächsten Werktag in den Briefversand aufgenommen.

54

Steuerberatern, die vor den Finanzgerichten Klageverfahren führen und sich bisher noch nicht zur Fast Lane angemeldet haben, wird empfohlen, dies nachzuholen. Entgegen der Auffassung der BStBK geht sowohl der VI. Senat des BFH als auch einzelne Finanzgerichte von einer generell, seit dem 1. Januar 2023 bestehenden, aktiven Nutzungspflicht des beSt bzw. einer Verpflichtung zur Nutzung der Fast Lane aus.

55

Für den Fall, dass Sie einen fristgebundenen Schriftsatz an das Finanzgericht übermitteln müssen, veranlassen Sie schnellstmöglich die Versendung Ihres Registrierungsbriefs. Dazu senden Sie bitte eine Nachricht – mit dem Betreff "Fast Lane" – unter Angabe Ihres Namens, Ihrer Mitgliedsnummer sowie der zuständigen Steuerberaterkammer an service@bstbk-steuerberater-plattform.de.

(https://steuerberaterplattform-bstbk.de/fileadmin/user_upload/pdfs3/20230123_FAQ_StB_Plattform_end.pdf, Abfrage vom 25.01.2023).

56

Die derzeitigen Informationen hierzu sind unter IV. 11. FAQ Steuerberaterplattform/ besonderes elektronisches Steuerberaterpostfach (beSt) (Stand 28. Juni 2022), https://www.bstbk.de/downloads/bstbk/steuerrecht-und-rechnungslegung/fachinfos/BStBK_FAQ_StB-Plattform.pdf, Abruf vom 05.07.2023) ersichtlich.

57

bb) Im Streitfall ist dem Senat nicht bekannt, wann der Prozessbevollmächtigte seinen Registrierungsbrief erhalten hat; das Schreiben des Gerichts vom 08.03.2023 mit dem Hinweis auf den beSt-Support und die Erteilung einer Bestätigung zum Versandzeitpunkt des Registrierungsbriefs durch die BStBK blieb unbeantwortet.

58

Allerdings zieht der Senat das Vorbringen des Steuerberaters K vom 13.02.2023 nicht in Zweifel und geht davon aus, dass am 13.02.2023 ein Registrierungsbrief der Bundessteuerberaterkammer noch nicht vorlag. Der Versand des Registrierungsbriefs nach alphabetischer Ordnung zum Zeitpunkt der E-Mail-Nachricht dürfte am 13.02.2023 an den Namen Sch noch nicht erfolgt sein.

59

Nach der o.g. Darstellung auf der Steuerberaterplattform wurde der Registrierungsbrief für Nachnamen beginnend von Ries... bis Wag... in den KW 9 und 10 von 27.02.2023 bis 10.03.2023 versandt.

60

cc) Den Steuerberater/innen stand die Möglichkeit offen, über die "Fast Lane" den Registrierungsbrief zu erhalten.

61

Durch die Existenz der "Fast Lane" und der sich hieraus ergebenden Möglichkeit, binnen weniger Werktage den Registrierungsbrief zu erhalten und sich in die Lage zu versetzen, einen sicheren Übermittlungsweg nach § 52a Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 FGO zu nutzen, stand dieser sichere Übermittlungsweg nach Auffassung des Senats bereits vor Beginn der Klagefrist, jedenfalls aber bei Abgabe der Prozesserklärung "Klageerhebung" "zur Verfügung" im Sinne des § 52d Satz 2 FGO.

62

Dies wird ebenso vom Niedersächsischen Finanzgericht, Gerichtsbescheid vom 25.04.2023 3 K 22/23, juris, Revision BFH I R 32/23, vertreten.

63

Für den Streitfall ergibt sich dies schon aus dem zeitlichen Ablauf: Die Einspruchsentscheidung vom 05.01.2023 gilt am 09.01.2023 als bekannt gegeben. Zwischen diesem Tag und dem Tag der Klageerhebung am 31.01.2023 wäre die Beschaffung eines Registrierungsbriefs und die Einrichtung des beSt möglich gewesen.

64

Der Prozessbevollmächtigte ist durch Hinweise des Gerichts auf das beSt und auf die Nutzung der "Fast Lane" verwiesen worden. Die Hinweise blieben jedoch ohne für das Gericht ersichtliche Reaktion.

65

dd) Ein sicherer Übermittlungsweg nach § 52a Absatz 4 Satz 1 Nummer 2 FGO steht nicht erst zur Verfügung, wenn der/die Steuerberater/in den Registrierungsbrief nach alphabetischer Versendung der BStBK erhalten hat.

66

Ein Prozessbevollmächtigter kann sich nach Auffassung des Senats nicht darauf berufen, diesen noch nicht erhalten zu haben, und nicht zuwarten, bis er nach dem Alphabet an der Reihe ist.

67

Die StBPPV tritt nach § 24 StBPPV am 01.01.2023 in Kraft. Über die zeitliche Umsetzung des § 15 StBPPV, somit die Erstanmeldung am beSt, existieren keine Regelungen in Gesetzes- oder Verordnungsform. Sie unterliegt daher faktisch allein der praktischen Handhabung der Bundessteuerberaterkammer und der von ihr bestimmten Stelle.

68

Aus dieser praktischen Handhabung ohne Regelungscharakter kann der Senat nicht etwa ableiten, die Handhabung durch die Bundessteuerberaterkammer und der von ihr bestimmten Stelle bestimme durch auf die alphabetische Versendungsreihenfolge der Registrierungsbriefe das "zur Verfügung stehen" im Sinne des § 52d FGO und diese Versendungsreihenfolge bestimme letztlich die zeitliche Anwendung der gesetzlichen Vorschrift des § 52d Satz 2 FGO für den jeweiligen Prozessbevollmächtigten.

69

Auch kann der Senat bei der Zweigleisigkeit der Versendung der Registrierungsbriefe nach alphabetischer Reihenfolge einerseits und "Fast Lane" andererseits kein Regel-Ausnahme-Schema erkennen und nicht folgern, die alphabetische Versendung stelle den Regelfall dar und die "Fast Lane" die Ausnahme.

70

Aus Sicht des Senats stehen beide Möglichkeiten gleichwertig nebeneinander.

71

Möglich wäre aus der Disposition einer "Fast Lane" für (angehende) klageführende Steuerberater/innen ebenfalls der gegenteilige Schluss, nämlich, dass für diese Personengruppe die frühestmögliche Besorgung eines Registrierungsbriefs das geforderte Verhalten und damit die Regel darstellt.

72

ee) Nach Auffassung des Senats ist es zudem Aufgabe eines Berufsträgers als Organ der Rechtspflege, der gesetzlichen Regelung des §§ 86d Abs. 1 Satz 1, 157e StBerG und §§ 52d Satz 2, 52a Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 FGO Wirksamkeit zu verschaffen.

73

ff) Der Senat sieht sich bestätigt durch den BFH-Beschluss vom 28.04.2023 XI B 101/22, juris. Hier hat der BFH im Rahmen der Beurteilung eines Wiedereinsetzungsantrags die Erfüllung der Darlegungsanforderungen verneint, da der Antrag nicht erläuterte, weshalb der Prozessbevollmächtigte nicht von der Möglichkeit der Nutzung der "Fast Lane" Gebrauch gemacht hat.

74

Wie im Fall des BFH musste im Streitfall dem Prozessbevollmächtigten bewusst sein, dass er ab dem 01.01.2023 gemäß § 52d Satz 2 FGO zur aktiven elektronischen Kommunikation mit dem FG verpflichtet ist und dass die Möglichkeit der Nutzung der "Fast Lane" für Berufsträger, die aktiv in die finanzgerichtliche Kommunikation eingebunden sind, besteht.

75

Der BFH lehnte den Wiedereinsetzungsantrag ab, da der Prozessbevollmächtigte trotz dieser beiden Umstände nicht begründete, warum ihn kein Verschulden daran treffen soll, die "Fast Lane" nicht genutzt zu haben, um eine frühere Registrierung und Implementierung in die Kanzleisoftware zu ermöglichen.

76

4. Die Klage ist auch nicht als Ersatzeinreichung gemäß § 52d Sätze 3 und 4 FGO in zulässiger Weise erhoben worden, weil keine vorübergehende technische Unmöglichkeit der elektronischen Übermittlung vorlag, jedenfalls aber nicht rechtzeitig glaubhaft gemacht worden ist.

77

a) Die Ersatzeinreichungsmöglichkeit ist dem Wortlaut der Vorschrift nach auf Fälle der vorübergehenden technischen Unmöglichkeit beschränkt.

78

Der Gesetzgeber hat die Möglichkeit der Ersatzeinreichung ausdrücklich nur für technische Gründe geschaffen, wenn – etwa wegen eines Serverausfalls – die elektronische Übermittlung vorübergehend nicht möglich ist. Durch die Vorschrift sollen professionelle Einreicher nicht von der Notwendigkeit entbunden sein, die notwendigen technischen Einrichtungen für die Einreichung elektronischer Dokumente vorzuhalten und bei technischen Ausfällen unverzüglich für Abhilfe zu sorgen (vgl. BT-Drs. 17/12634, 27 f. und BR-Drs. 818/12, 36 zur Parallelvorschrift § 130d ZPO).

79

Nach der Rechtsprechung zum vergleichbaren besonderen Rechtsanwaltspostfach (§§ 130d ZPO, 55d VwGO, 46g ArbGG) soll eine vorübergehende technische Unmöglichkeit jedoch nicht gegeben sein, wenn ein zugelassener elektronischer Übermittlungsweg noch gar nicht eingerichtet wurde. Hierbei handele es sich vielmehr um einen strukturellen Mangel, der den Rückgriff auf die Papierform nicht rechtfertige. Die Vorschrift sei nur bei technischen Problemen bei Verwendung des vollständig eingerichteten Postfachs, nicht hingegen bei dessen verzögerter Einrichtung anwendbar (vgl. Niedersächsisches Finanzgericht, Gerichtsbescheid vom 25.04.2023 3 K 22/23, juris, m.w.N.).

80

Der Senat schließt sich dieser Auffassung an.

81

Der Prozessbevollmächtigte war nicht zur Ersatzeinreichung nach § 52d Satz 3 FGO berechtigt. Ihm war die elektronische Übermittlung der Klageschrift nicht aus technischen Gründen vorübergehend unmöglich; vielmehr hat er es versäumt, sich rechtzeitig vor Klageerhebung über die "Fast Lane" zum besonderen Steuerberaterpostfach anzumelden und sich so in die Lage zu versetzen, die Klageschrift als elektronisches Dokument übermitteln zu können.

82

b) Zudem hat er – selbst wenn man von einer Ersatzeinreichung bei bestehender vorübergehender Unmöglichkeit ausginge – die vorübergehende Unmöglichkeit weder bei Ersatzeinreichung noch unverzüglich danach glaubhaft gemacht.

83

In der zivilrechtlichen Rechtsprechung zur Parallelvorschrift § 130d Satz 3 ZPO verweist der Bundesgerichtshof (BGH-Beschluss vom 21.09.2022 XII ZB 264/22, NJW 2022, 3647) darauf, dass nach der Intention des Gesetzgebers die Glaubhaftmachung möglichst gleichzeitig mit der Ersatzeinreichung erfolgen soll. Jedenfalls erfolge eine Glaubhaftmachung nur dann "unverzüglich" – und somit ohne schuldhaftes Zögern –, wenn sie zeitlich unmittelbar erfolge (vgl. BGH-Beschluss vom 21.09.2022 XII ZB 264/22, NJW 2022, 3647). In der Rechtsprechung werde insoweit generell angenommen, dass bereits nach Ablauf einer Zeitspanne von mehr als einer Woche ohne Vorliegen besonderer Umstände grundsätzlich keine Unverzüglichkeit mehr gegeben sei (Verweis auf BayVGH, Beschluss vom 2.05.2022 2 UF 16/22,

NJW 2022, 3451; LAG Kiel, Urteil vom 13.10.2021, NZA-RR 2022, 148; Siegmund, NJW 2021, 3617; und auch OVG Münster, Beschluss vom 9. Mai 2022 16 B 69/22, NWVBI 2022, 442; vgl. (Niedersächsisches Finanzgericht, Gerichtsbescheid vom 25.04.2023 3 K 22/23, juris, m.w.N.)).

84

Soweit einem Einreicher bereits im Zeitpunkt der Ersatzeinreichung die Hinderungsgründe für eine Einreichung auf dem gesetzlich vorgeschriebenen Weg bekannt und ihm zugleich eine sofortige Glaubhaftmachung dieser Gründe möglich sei, solle die nachträgliche Darlegung und Glaubhaftmachung der Gründe für die Ersatzeinreichung nach Auffassung des BGH ohne rechtliche Wirkung sein (BGH-Beschluss vom 17.11.2022, IX ZB 17/22, juris), denn das Erfordernis des § 130d Satz 3 ZPO – die vorübergehende Unmöglichkeit der elektronischen Übermittlung eines Schriftsatzes bereits bei der Ersatzeinreichung oder unverzüglich danach glaubhaft zu machen – hat nach dem Willen des Gesetzgebers die Funktion, einen Missbrauch der Ausnahmeregelung in § 130d Satz 2 ZPO auszuschließen (BT-Drs. 17/12634, 27). Dieser Zweck bedingt es, dass eine Ersatzeinreichung ohne Erfüllung dieser Voraussetzung unwirksam ist.

85

Vorliegend ist eine – unterstellte – vorübergehende Unmöglichkeit der Übermittlung gemäß § 52d Satz 1 FGO nicht unverzüglich im Sinne des § 52d Satz 4 FGO dargelegt und glaubhaft gemacht worden.

86

Dem Prozessbevollmächtigten war schon bei Klageerhebung bekannt, dass ihm zu diesem Zeitpunkt noch keine Registrierungsunterlagen für das beSt vorlagen. Die Darlegung dieser Umstände war somit zu diesem Zeitpunkt bzw. unverzüglich danach binnen weniger Tage oder innerhalb einer Woche möglich. Umstände, die eine erst spätere Geltendmachung einschlägiger Gründe rechtfertigen, sind ebenfalls weder vorgetragen noch sonst ersichtlich.

III.

87

1. Eine Wiedereinsetzung in die abgelaufene Klagefrist kommt nicht in Betracht.

88

Wenn jemand ohne Verschulden verhindert war, eine gesetzliche Frist einzuhalten, so ist ihm auf Antrag Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu gewähren. Der Antrag ist binnen zwei Wochen nach Wegfall des Hindernisses zu stellen. Die Tatsachen zur Begründung des Antrags sind bei der Antragstellung oder im Verfahren über den Antrag glaubhaft zu machen. Innerhalb der Antragsfrist ist die versäumte Rechtshandlung nachzuholen. Ist dies geschehen, so kann Wiedereinsetzung auch ohne Antrag gewährt werden (vgl. § 56 Abs. 1 und 2 FGO).

89

Die Tatsachen, die eine Wiedereinsetzung rechtfertigen können, sind innerhalb dieser Frist vollständig, substantiiert und in sich schlüssig darzulegen (vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 13.09.2012 XI R 40/11, BFH/NV 2013, 213, Rz 14; vom 04.08.2020 XI R 15/18, BFH/NV 2021, 29, Rz 18).

90

Jedes Verschulden – mithin auch einfache Fahrlässigkeit – schließt die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand aus (vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 17.02.2010 I R 38/09, BFH/NV 2010, 1283; vom 13.09.2012 XI R 48/10, BFH/NV 2013, 212, Rz 12). Nach § 85 Abs. 2 der Zivilprozessordnung (ZPO) i.V.m. § 155 Satz 1 FGO muss sich jeder Beteiligte das Verschulden seines Prozessbevollmächtigten wie eigenes Verschulden zurechnen lassen (vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 15.05.2019 XI R 14/17, BFH/NV 2019, 924, Rz 7); ein beim Prozessbevollmächtigten angestellter, verantwortlich tätiger Steuerberater, der nicht nur unselbständige Hilfs- und Bürotätigkeiten ausübt, ist insoweit einem Bevollmächtigten i.S. des § 85 Abs. 2 ZPO gleichgestellt (vgl. BFH-Beschluss vom 05.05.2020 XI R 33/19, BFH/NV 2020, 907, Rz 23, m.w.N.).

91

2. Hier wurde ein Antrag auf Wiedereinsetzung nicht ausdrücklich gestellt. Selbst wenn man die E-Mail-Mitteilung des Steuerberaters K vom 13.02.2023 als entsprechenden Antrag sehen würde, wäre der Antrag ohne Erfolg, da der Prozessbevollmächtigte von der Möglichkeit der Nutzung der "Fast Lane" keinen Gebrauch gemacht hat. Dies stellt nach Auffassung des Senats fahrlässiges Handeln dar.

92

Laut BFH-Beschluss vom 28.04.2023 XI B 101/22, juris, musste dem Prozessbevollmächtigten aufgrund des BFH-Beschlusses in BFH/NV 2022, 1057, Rz. 9, bewusst sein, dass er ab dem 01.01.2023 gemäß § 52d Satz 2 FGO zur aktiven elektronischen Kommunikation mit dem BFH – hier mit dem Finanzgericht – verpflichtet sein wird.

93

Aufgrund der Übermittlung der Klageschrift über beSt am 19.04.2023 kann keine Wiedereinsetzung gewährt werden. Die 2-wöchige Antragsfrist, die nach Auffassung des Senats mit Ablauf der Klagefrist beginnt, war zu diesem Zeitpunkt abgelaufen.

94

Selbst wenn man entgegen der hier vertretenen Auffassung für den Beginn der Wiedereinsetzungsfrist auf den Zeitpunkt der Freischaltung des beSt durch den Prozessbevollmächtigten, die spätestens am 15.03.2023 erfolgte, abstellte, wäre die 2-wöchige Antragsfrist nicht gewahrt.

95

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

96

Die Revision wird wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) sowie zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alt. 2 FGO) zugelassen. Der Senat vertritt eine andere Auffassung als das Niedersächsische Finanzgericht im Zwischengerichtsbescheid vom 14.04.2023 9 K 10/23, juris, und als das FG Münster im Zwischengerichtsbescheid vom 14.04.2023 7 K 86/23 E, juris.