

Titel:

**Sicherer Übermittlungsweg bei einem nicht qualifiziert elektronisch signierten Dokument
Wiedereinsetzung, Verschuldensmaßstab bei Angehörigen der steuerberatenden Berufe**

Normenketten:

FGO § 52a Abs. 3 S. 1 Alt. 2

FGO § 52a Abs. 4 S. 1 Nr. 2

FGO § 52d

Leitsätze:

Ein nicht qualifiziert elektronisch signiertes Dokument wird nur dann wirksam auf einem sicheren Übermittlungsweg aus einem elektronischen Postfach im Sinne des § 52a Abs. 3 Satz 1 Alt. 2 FGO, § 52a Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 FGO eingereicht, wenn die den Schriftsatz verantwortende Person das Dokument selbst versendet. (redaktioneller Leitsatz)

In § 56 FGO gilt ein individueller, subjektiver Verschuldensmaßstab, der auf die besonderen Umstände des Einzelfalls abstellt und die vorauszusetzenden Kenntnisse, Möglichkeiten und Fähigkeiten des Betroffenen berücksichtigt. Folglich sind für rechtsunkundige Steuerpflichtige die Anforderungen an eine unverschuldete Verhinderung je nach Aus- und Vorbildung, geistiger Beweglichkeit, praktischer Erfahrung usw. unterschiedlich hoch und jedenfalls geringer als für Angehörige der steuerberatenden Berufe. (redaktioneller Leitsatz)

Rechtsirrtümer und Rechtsunkenntnis eines Angehörigen der steuerberatenden Berufe entschuldigen eine Fristversäumnis grundsätzlich nicht. Ein Verschulden ist vor allem dann anzunehmen, wenn sich die verfahrensrechtliche Lage bereits eindeutig aus dem Gesetz ergibt. (redaktioneller Leitsatz)

Schlagworte:

Ein nicht qualifiziert elektronisch signiertes Dokument wird nur dann wirksam auf einem sicheren Übermittlungsweg aus einem elektronischen Postfach i.S.d. § 52a Abs. 3 Satz 1 Alt. 2, Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 FGO eingereicht, wenn die den Schriftsatz verantwortende Person das Dokument selbst versendet., Klageerhebung

Fundstellen:

StEd 2026, 57

EFG 2026, 406

LSK 2025, 36931

Tenor

1. Die Klage wird abgewiesen.
2. Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.

Tatbestand

I.

1

Streitig ist die Zulässigkeit der Klage und in der Sache sind es die Schätzungsbefugnis des Beklagten (im Folgenden: FA), die Steuerfreiheit der erklärten Vermietungsumsätze (betreffend das Etablissement X) sowie die Zurechnung von Prostitutionsumsätzen auf die Klägerin (betreffend das Etablissement Y).

2

Die Klägerin ist eine mit Gesellschaftsvertrag vom 2. Dezember 2014 gegründete Unternehmensgesellschaft (UG) mit beschränkter Haftung mit Sitz in; das eingezahlte Kapital der Klägerin beläuft sich auf EUR. Gegenstand ihres Unternehmens ist laut Eintrag ins Handelsregister die Vermietung

und der Betrieb von Immobilien. Alleiniger Gesellschaftergeschäftsführer ist. Die Klägerin befindet sich seit dem 5. Januar 2021 in Liquidation; Liquidator ist ihr ehemaliger Geschäftsführer.

3

Die Klägerin gab gegenüber dem FA an, seit dem Dezember 2014 Räumlichkeiten in der Straße in zur Ausübung der Prostitution zu vermieten. In dem Gebäude Straße wurden unter dem Namen „X“ ab Dezember 2014 bis Ende 2019 durch die Klägerin Räumlichkeiten an „Dominas“ und „Bizzarladies“ vermietet. Daneben gab es im gleichen Objekt ab mindestens dem 1. Januar 2017 einen weiteren Teilbetrieb namens „Y“, in dem „Normalsexdienstleistungen“ angeboten wurden. Seit dem Jahr 2017 wurden die beiden Teilbetriebe unter dem Namen „Z“ zusammengefasst. Die Klägerin erklärte unter Berufung auf ein BMF-Schreiben vom 17. Januar 2017 seit dem Veranlagungszeitraum 2016 ausschließlich umsatzsteuerfreie Umsätze im Sinne des § 4 Nr. 12 des Umsatzsteuergesetzes in der in Streitjahren geltenden Fassung (UStG) aus der Zurverfügungstellung von Zimmern in Form eines Stundenhotels.

4

Ab dem 15. Oktober 2019 fand bei der Klägerin eine Außenprüfung statt (Prüfungsanordnung vom 17. September 2019). Der Prüfungszeitraum erstreckte sich (zunächst) auf die Jahre 2015 bis 2017. Zu Beginn dieser Prüfung stellte der Prüfer Unregelmäßigkeiten in den vorgelegten Buchführungsunterlagen fest. Aufgrund dieses Anfangsverdachts wurde der Fall zuständigkeitshalber von der Steuerfahndung übernommen. Daraufhin führte das FA (ab Ende 2019 bis Oktober 2022) bei der Klägerin eine Steuerfahndungsprüfung für die Jahre 2015 bis 2019 durch.

5

Das FA folgte den Prüfungsfeststellungen der Steuerfahndung und setzte die Umsatzsteuer für die Streitjahre jeweils mit Bescheiden vom 3. Februar 2023 und jeweils unter Aufhebung des Vorbehalts der Nachprüfung entsprechend fest.

6

Dies führte einschließlich der festgesetzten Zinsen bei der Umsatzsteuer zu einer Nachzahlung für die Streitjahre von insgesamt EUR.

7

Gegen sämtliche Änderungsbescheide vom 3. Februar 2023 war der am 22. Februar 2023 beim FA eingegangene Einspruch gerichtet.

8

Mit Einspruchsentscheidung vom 9. August 2023 wies das FA den Einspruch als unbegründet zurück.

9

Dagegen ist die beim Finanzgericht München am 5. September 2023 elektronisch eingegangene Klage gerichtet, die dem Gericht (elektronisch) von einem A übermittelt wurde (vgl. den Prüfvermerk vom 6. September 2023, Satz 1 Dok-Liste); unterschrieben wurde die Klageschrift von dem Steuerberater B, dem Geschäftsführer der Prozessbevollmächtigten, der B mbH, welche seit 10. Oktober 2019 als Berufsausübungsgesellschaft im amtlichen Steuerberaterverzeichnis der Bundessteuerberaterkammer eingetragen ist; die elektronisch übermittelte Klageschrift wurde nicht qualifiziert signiert.

10

Die Klägerin beantragt,

unter Änderung der Bescheide des Beklagten über Umsatzsteuer für die Jahre 2015, 2016, 2017, 2018 und 2019 in Form der Änderungsbescheide vom 3. Februar 2023 und der Einspruchsentscheidung vom 9. August 2023 die Umsatzsteuer für das Jahr 2015 um EUR, für das Jahr 2016 um EUR, für das Jahr 2017 um EUR, für das Jahr 2018 um EUR und für das Jahr 2019 um EUR herabzusetzen;

hilfsweise,

unter Änderung der Bescheide des Beklagten über Umsatzsteuer für die Jahre 2015, 2016, 2017, 2018 und 2019 in Form der Änderungsbescheide vom 3. Februar 2023 und der Einspruchsentscheidung vom 9. August 2023 die Umsatzsteuer für das Jahr 2015 um EUR, für das Jahr 2016 um EUR, für das Jahr 2017 um EUR, für das Jahr 2018 um EUR und für das Jahr 2019 um EUR herabzusetzen;

hilfsweise,
die Revision zuzulassen.

11

Das FA beantragt,
die Klage abzuweisen.

12

Mit Beschluss vom 19. Dezember 2023 wurde das Verfahren wegen Umsatzsteuer 2015 bis 2019 vom 6. Senat des Finanzgerichts München zu gesonderter Verhandlung und Entscheidung abgetrennt und an den zuständigen 5. Senat abgegeben.

13

Mit Beschluss vom 19. Januar 2024 wurde das Ruhen des Verfahrens bis zur Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) in der Streitsache XI R 28/23 mit Einverständnis der Beteiligten angeordnet.

14

Mit Beschluss vom 8. Januar 2025 hatte der BFH das vorgenannte Revisionsverfahren nach Rücknahme der dort anhängigen Revision eingestellt, das Klageverfahren wurde daraufhin fortgeführt, was den Beteiligten mit Hinweis vom 20. Januar 2025 mitgeteilt wurde.

15

Mit richterlichem Hinweis vom 14. August 2025 wurde die Klägerin darauf hingewiesen, dass die vorliegende Klage vom 4. September 2023 (Eingang bei Gericht am 5. September 2023) unter Umständen nicht formwirksam bei Gericht elektronisch eingereicht worden sei und die Klage aus diesem Grund unzulässig sein könnte. Nach den Grundsätzen der jüngeren Rechtsprechung des BFH werde ein nicht qualifiziert elektronisch signiertes Dokument nur dann wirksam auf einem sicheren Übermittlungsweg aus einem elektronischen Postfach im Sinne des § 52a Abs. 3 Satz 1 Alternative 2, Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) eingereicht, wenn die den Schriftsatz verantwortende Person das Dokument selbst versendet habe (Hinweis auf das BFH-Urteil vom 8. April 2025 VII R 4/24, BFH/NV 2025, 1182).

16

Mit Schreiben vom 27. August 2025 übersandte die Prozessbevollmächtigte der Klägerin die Klageschrift aktualisiert auf das „heutige“ Datum und beantragte zugleich für die Klage Wiedereinsetzung in den vorigen Stand, weil die Prozessbevollmächtigte kein Verschulden an der jetzt verspäteten Klageerhebung treffe. Es sei auch ein Vertrauensschutz hinsichtlich des bisherigen Verfahrensgangs einzufordern. Übermittelt wurde dieser Schriftsatz aus dem besonderen Steuerberaterpostfach der Prozessbevollmächtigten ohne qualifizierte elektronische Signatur, verfasst wurde er von Steuerberater B.

17

Mit einem weiteren richterlichen Hinweis vom 28. August 2025 wurde die Klägerin darauf hingewiesen, dass der Schriftsatz des Prozessbevollmächtigten der Klägerin vom 27. August 2025 gleichfalls an einem Übermittlungsfehler leiden könnte.

18

Mit Stellungnahme vom 5. September 2025 erwiderte das FA daraufhin, es teile die Auffassung des Gerichts, dass die vorliegende Klage vom 4. September 2023 nach den Grundsätzen des BFH-Urteils vom 8. April 2025 (VII R 4/24, BFH/NV 2025, 1182) nicht formwirksam elektronisch eingereicht worden sei. Auch die Voraussetzungen für eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand lägen nach Auffassung des FA nicht vor. Der am 27. August 2025 beim Finanzgericht eingegangene Antrag der Klägervertreterin auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand sei offensichtlich erneut unzulässig; nach Aktenlage sei somit bis zum Ablauf der Wiedereinsetzungsfrist auch kein zulässiger Wiedereinsetzungsantrag gestellt worden.

19

Mit Schriftsatz vom 13. November 2025 teilte die Prozessbevollmächtigte der Klägerin weiter mit, dass der Gang zum Finanzgericht für sie ein Ausnahmefall sei, gleichwohl sei aber die Registrierung bei der Steuerberaterkammer beantragt worden. Wenn aber kein laufender Austausch mit dem Finanzgericht stattfinde, dann zeigten sich erst in der aktuellen Anwendung Probleme.

20

Auf das Protokoll der mündlichen Verhandlung vom 25. November 2025 wird verwiesen.

Entscheidungsgründe

II.

21

Die Klage ist unzulässig.

22

Die Klägerin hat innerhalb der Klagefrist nicht wirksam Klage erhoben, weil dem Gericht die Klageschrift nicht in der gesetzlich gebotenen Form übermittelt wurde. Wiedereinsetzung in den vorigen Stand war der Klägerin nicht zu gewähren.

23

1. Die Prozessbevollmächtigte der Klägerin war seit Beginn des Jahres 2023 zur Nutzung des elektronischen Rechtsverkehrs mit dem Finanzgericht verpflichtet.

24

Gemäß § 52d FGO in der im Streitfall geltenden Fassung des Gesetzes zum Ausbau des elektronischen Rechtsverkehrs mit den Gerichten und zur Änderung weiterer Vorschriften vom 5. Oktober 2021 (Bundesgesetzblatt – BGBl – I 2021, 4607) 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 einschließlich der von ihr zur Erfüllung ihrer öffentlichen Aufgaben gebildeten Zusammenschlüsse eingereicht werden, als elektronisches Dokument zu übermitteln (§ 52d Satz 1 FGO). Gleiches gilt gemäß § 52d Satz 2 FGO für die nach diesem Gesetz vertretungsberechtigten Personen, für die ein sicherer Übermittlungsweg nach § 52a Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 FGO zur Verfügung steht. Die Nutzungspflicht besteht ab 1. Januar 2023 auch für in das amtliche Steuerberaterverzeichnis der Bundessteuerberaterkammer eingetragene Berufsausübungsgesellschaften (BFH-Beschluss vom 23. Januar 2024 IV B 46/23, BFH/NV 24, 392).

25

a) Der von der Prozessbevollmächtigten der Klägerin am 5. September 2023 elektronisch beim Finanzgericht eingereichte Klageschriftsatz entsprach nicht den Anforderungen an ein elektronisches Dokument gemäß § 52a Abs. 3 Satz 1 Alt. 2 FGO.

26

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

27

Ein sicherer Übermittlungsweg ist gemäß § 52a Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 FGO 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. Bei dem beSt handelt es sich um ein entsprechendes, auf der Grundlage der §§ 86c ff. des Steuerberatungsgesetzes (StBerG) errichtetes elektronisches Postfach (BFH-Urteil vom 22. Oktober 2024 VIII R 19/22, BFH/NV 2025, 288, Rz. 25).

28

b) Da im Streitfall die Klageschrift vom 5. September 2023 nicht qualifiziert signiert war, kommt hier nur die zweite Alternative des § 52a Abs. 3 Satz 1 FGO in Betracht (einfache Signatur der verantwortenden Person und Einreichung auf einem sicheren Übermittlungsweg).

29

Nach der Rechtsprechung des BFH zur Übermittlung elektronischer Dokumente aus dem besonderen elektronischen Anwaltspostfach (beA) muss bei der einfachen Signatur nach § 52a Abs. 3 Satz 1 Alt. 2 FGO – anders als bei einer qualifizierten elektronischen Signatur – der Versand des Schriftsatzes durch den Verantwortlichen selbst erfolgen (BFH-Beschluss vom 5. November 2024 XI R 10/22, BStBl II 2025, 129, Rz. 23 f. und BFH-Urteil vom 8. April 2025 VII R 4/24, BFH/NV 2025, 1182, Rz. 21). Auch der

Bundesgerichtshof (BGH) hat bereits entschieden, dass die Übersendung einer Rechtsmittelschrift mit lediglich einer einfachen Signatur eines Prozessbevollmächtigten über das elektronische Postfach eines anderen Berufsträgers keine wirksame Einlegung des Rechtsmittels darstellt (BGH-Beschlüsse vom 4. September 2024 IV ZB 31/23, Neue Juristische Wochenschrift Rechtsprechungs-Report (NJW-RR) 2024, 1506, Rz. 10 und vom 7. Mai 2024, VI ZB 22/23, Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung (HFR) 2024, 964, Rz. 5f. m.w.N.). Ebenso ist in der Rechtsprechung der anderen obersten Gerichtshöfe des Bundes anerkannt, dass ein nicht mit qualifizierter elektronischer Signatur versehenes Dokument nur dann auf einem sicheren Übermittlungsweg eingereicht wird, wenn die den Schriftsatz verantwortende Person das Dokument selbst versendet (BFH-Urteil vom 8. April 2025 VII R 4/24, BFH/NV 2025, 1182, Rz. 21, m.w.N. auf die Rechtsprechung der anderen Bundesgerichte).

30

c) Nach diesen Grundsätzen wird ein nicht qualifiziert elektronisch signiertes Dokument nur dann wirksam auf einem sicheren Übermittlungsweg aus einem elektronischen Postfach i.S.d. § 52a Abs. 3 Satz 1 Alt. 2, Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 FGO eingereicht, wenn die den Schriftsatz verantwortende Person das Dokument selbst versendet. Dieses Erfordernis ergibt sich schon aus der Gesetzesbegründung (BFH-Beschluss vom 5. November 2024 XI R 10/22, BStBl II 2025, 129, Rz. 24). Dem Entwurf des Gesetzes zur Förderung des elektronischen Rechtsverkehrs mit den Gerichten aus dem Jahr 2013 war zu entnehmen, dass diejenige Person, die den Schriftsatz verantwortet, diesen entweder qualifiziert elektronisch signieren oder einen sicheren Übermittlungsweg nutzen muss, um das Formerfordernis zu wahren (BT-Drucks. 17/12634, 25).

31

Für die Pflicht zum Versenden durch den Verantwortlichen selbst spricht außerdem der Zweck der Vorschrift. So soll erreicht werden, die Identität des Urhebers und die Authentizität des jeweiligen Dokuments zu sichern. Würde man ein abweichendes Normverständnis zugrunde legen, wären unautorisierte Übermittlungen und Manipulationen des Textes bei nur einfach signierten Dokumenten nicht ausgeschlossen (BFH-Urteil vom 8. April 2025 VII R 4/24, BFH/NV 2025, 1182, Rz. 22, m.w.N.).

32

Zudem hat die einfache Signatur die Funktion zu dokumentieren, dass die durch den sicheren Übermittlungsweg als Absender ausgewiesene Person mit der die Verantwortung für das elektronische Dokument übernehmenden Person identisch ist; ist diese Identität nicht feststellbar, ist das Dokument nicht wirksam eingereicht (BFH-Urteil vom 8. April 2025 VII R 4/24, BFH/NV 2025, 1182, Rz. 23, m.w.N.).

33

d) Im Streitfall hätte der Klageschriftsatz vom 5. September 2023 daher durch die verantwortende Person selbst elektronisch eingereicht werden müssen, hier durch den Steuerberater B. Der Versand über das beSt des Steuerberaters A genügt nicht den Anforderungen des § 52a Abs. 3 Satz 1 Alt. 2 FGO. Der durch den sicheren Übermittlungsweg ausgewiesene Absender ist nicht mit derjenigen Person identisch, die durch ihre Signatur die Verantwortung für den Schriftsatz übernommen hat. Die Klageschrift ist daher nicht wirksam innerhalb der einmonatigen Klagefrist des § 47 Abs. 1 Satz 1 FGO bei Gericht eingegangen.

34

2. Der Klägerin ist auch keine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu gewähren.

35

a) Wenn jemand ohne Verschulden verhindert war, eine gesetzliche Frist einzuhalten, ist ihm gemäß § 56 Abs. 1 FGO auf Antrag Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu gewähren. Der Antrag ist gemäß § 56 Abs. 2 Satz 1 Halbs. 1 FGO binnen zwei Wochen nach Wegfall des Hindernisses zu stellen. Die Tatsachen zur Begründung des Antrags sind gemäß § 56 Abs. 2 Satz 2 FGO bei der Antragstellung oder im Verfahren über den Antrag glaubhaft zu machen. Gemäß § 56 Abs. 2 Satz 3 FGO ist innerhalb der Antragsfrist die versäumte Rechtshandlung nachzuholen.

36

b) Es kann im Streitfall dahingestellt bleiben, ob der vorliegende Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand tatsächlich formwirksam innerhalb der Zwei-Wochen-Frist des § 56 Abs. 2 Satz 2 Halbs. 1 FGO bei Gericht eingegangen ist, denn der Geschäftsführer der Prozessbevollmächtigten war zur Überzeugung des Gerichts bereits bei Klageeinreichung im September 2023 als rechtskundiger Steuerberater nicht ohne Verschulden daran gehindert gewesen, die vorliegende Klage rechtzeitig und vor

allem in der von Gesetz zu diesem Zeitpunkt gebotenen elektronischen Form bei Gericht einzureichen. Das ist hier nicht geschehen.

37

aa) Eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand setzt außer einer tatsächlichen Fristversäumnis – so wie sie im Streitfall zur Überzeugung des Gerichts vorliegt – voraus, dass jemand ohne Verschulden an der Einhaltung einer gesetzlichen Frist verhindert war. „Jemand“ ist in erster Linie der Prozessbeteiligte (§ 57 FGO) selbst. Das Verschulden des Prozessbevollmächtigten ist einem Kläger nach § 155 FGO i.V.m. § 85 Abs. 2 der Zivilprozessordnung (ZPO) zuzurechnen (BFH-Beschluss vom 28. April 2020 II R 33/18, BFH/NV 20, 1079, Rz. 12).

38

Die Verhinderung eines rechtzeitigen Handelns muss unverschuldet und „dadurch“ (= kausal) die Frist ohne Verschulden versäumt worden sein. Insoweit gelten für § 56 FGO und für § 110 AO entsprechende Grundsätze (Söhn in, Hübschmann/Hepp/Spitaler, Kommentar zur FGO und AO, § 56 FGO, Rz. 73).

39

Allgemein bedeutet „ohne Verschulden“ bei einem Beteiligten, dass dieser die für einen gewissenhaft und sachgemäß handelnden Verfahrensbeteiligten gebotene und nach den Umständen zumutbare Sorgfalt beachtet hat (Ständige Rspr.: vgl. nur BFH-Urteile vom 20. November 2008 III R 66/07, BStBl II 2009, 185, Rz. 24; vom 17. März 2010 X R 57/08, BFH/NV 2010, 1780, Rz. 18, m.w.N.; vom 29. Februar 2012 IX R 3/11, BFH/NV 2012, 915, Rz. 13 ff.; vom 9. Januar 2014 X R 14/13, BFH/NV 2014, 567, Rz. 13; vom 26. Februar 2014 IX R 41/13, BFH/NV 2014, 881, Rz. 10 ff. und vom 29. August 2017 VIII R 33/15, BStBl II 2018, 69, Rz. 28 ff.).

40

Fahrlässigkeit ist im Rahmen der Prüfung der Voraussetzung des § 56 FGO und des § 110 AO subjektive Fahrlässigkeit (subjektiver Fahrlässigkeitsbegriff). Im Gegensatz zu § 276 Abs. 1 des Bürgerlichen Gesetzbuches (BGB) gilt in § 56 FGO insbesondere zum Schutz unerfahrener Beteiligter kein auf die allgemeinen Verkehrsbedürfnisse ausgerichteter objektiver Sorgfaltsmaßstab, sondern ein individueller, subjektiver Verschuldensmaßstab, der auf die besonderen Umstände des Einzelfalls abstellt und die vorauszusetzenden Kenntnisse, Möglichkeiten und Fähigkeiten des Betroffenen berücksichtigt (vgl. nur Söhn, in Hübschmann/Hepp/Spitaler, a.a.O., § 56 FGO, Rz. 268 und § 110 AO Rz. 55, jeweils m.w.N.).

41

Für rechtsunkundige Steuerpflichtige sind folglich die Anforderungen an eine unverschuldete Verhinderung je nach Aus- und Vorbildung, geistiger Beweglichkeit, praktischer Erfahrung usw. unterschiedlich hoch und jedenfalls geringer als für Angehörige der steuerberatenden Berufe (Söhn, in Hübschmann/Hepp/Spitaler, a.a.O., § 110 AO Rz. 55, m.w.N. und Urteil des Finanzgerichts Hessen vom 28. Oktober 1983 8 K 121/83, Entscheidungen der Finanzgerichte □EFG□ 1984, 298). Für die Sorgfaltspflicht eines Vertreters gelten daher strengere Anforderungen als für den Beteiligten. Der Vertreter ist nach ständiger Rechtsprechung des BFH nur dann ohne Verschulden verhindert, eine gesetzliche Frist einzuhalten, wenn er die „äußerste, den Umständen des Falles angemessene und vernünftigerweise zu erwartenden Sorgfalt“ hat walten lassen (Ständige Rspr.: vgl. nur BFH-Beschluss vom 24. Januar 2005 III B 34/04, BFH/NV 2005, 720, Rz. 10, m.w.N.; BFH-Urteil vom 17. März 2010 X R 57/08, BFH/NV 2010, 1780, Rz. 18; BFH-Beschlüsse vom 30. Januar 2011 III B 98/09, BFH/NV 2011, 823, Rz. 5; vom 15. Mai 2015 II R 28/14, BFH/NV 2015, 1262, Rz. 10 ff.; vom 22. Februar 2019 IX B 99/18, BFH/NV 2019, 573, Rz. 5; vom 10. Dezember 2019 VIII R 19/17, BFH/NV 2020, 375, Rz. 8). Er muss durch eine entsprechende Organisation des Büros alle Vorkehrungen getroffen haben, die nach vernünftigen Erwägungen geeignet sind, die Nichtbeachtung von Fristen auszuschließen.

42

Rechtsirrtümer und Rechtsunkenntnis eines Angehörigen der steuerberatenden Berufe entschuldigen eine Fristversäumnis grundsätzlich nicht (vgl. nur Söhn, in Hübschmann/Hepp/Spitaler, a.a.O., § 110 AO, Rz. 422, m.w.N.). Das Risiko mangelhafter Rechtskenntnis des Vertreters ist im Allgemeinen dem Vertretenen (Beteiligter) zuzurechnen (BFH-Beschluss vom 10. August 1977 II R 89/77, BStBl II 1977, 769); das gilt für Verfahrensrecht, insbesondere für verfahrensrechtliche Fristen (Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf vom 13. März 1990 16 K 101/86 L, EFG 1990, 554) und für materielles Recht. Rechtsanwälte, Steuerberater usw. müssen sich die erforderlichen Kenntnisse jedenfalls von den verfahrensrechtlichen und materiell-

rechtlichen Gesetzen verschaffen, die sich mit den in ihrer Praxis gewöhnlich vorkommenden Gebieten befassen, sich über Gesetzesänderungen rechtzeitig informieren und zumindest die veröffentlichte höchstrichterliche Rechtsprechung in den gängigen Fachzeitschriften lesen (Söhn, in Hübschmann/Hepp/Spitaler, a.a.O., § 110 AO, Rz. 422, m.w.N. auf die Rechtsprechung). Wird in der Tages- oder der Fachpresse über Vorschläge zur Änderung des Steuerrechts berichtet, kann der Anwalt, Steuerberater usw. gehalten sein, sich hierüber aus allgemein zugänglichen Quellen näher zu informieren. Selbst für junge und unerfahrene Anwälte, Steuerberater usw. gilt insoweit keine Ausnahme (Söhn, in Hübschmann/Hepp/Spitaler, a.a.O., § 110 AO, Rz. 422, m.w.N. auf die Rechtsprechung).

43

Auf dieser Grundlage hat die höchstrichterliche Rechtsprechung ein Verschulden vor allem dann angenommen, wenn sich die verfahrensrechtliche Lage bereits eindeutig aus dem Gesetz ergibt (vgl. nur BFH-Urteil vom 17. September 2025 X R 11, 12/24, juris, Rz. 24, m.w.N.).

44

bb) Bei Übertragung dieser Grundsätze der höchstrichterlichen Rechtsprechung auf den Streitfall ist der Geschäftsführer der Prozessbevollmächtigten der Klägerin diesem hier anzulegenden Sorgfaltsmaßstab bei Einlegung der Klage im September 2023 nicht gerecht geworden. Die seit dem 1. Januar 2023 gesetzlich vorgegebene Klageform für vertretungsberechtigte Personen wie Steuerberater ergab sich im Streitfall bereits eindeutig aus den gesetzlichen Vorgaben der §§ 52a und 52d FGO.

45

So trägt die Prozessbevollmächtigte in ihrem Wiedereinsetzungsantrag zur Begründung eines fehlenden Verschuldens vor, dass „die verspätete Klageeinreichung allein darin begründet sei, dass die prozessbevollmächtigte Gesellschaft bei Übermittlung der Klageschrift im September 2023 feststellen musste, dass zwar eine Registrierung der Gesellschaft bei der Bundessteuerberaterkammer erfolgt gewesen sei, zur Übermittlung aber zusätzlich eine PIN erforderlich gewesen sei, die sich kurzfristig nicht mehr beschaffen ließ“.

46

Im Streitfall wurde die Klage erst im September 2023 eingereicht; die Verpflichtung zur elektronischen Einreichung von Klagen beim Finanzgericht galt allerdings bereits seit dem 1. Januar 2023. Von einer „komplexen Übergangssituation“ im Hinblick auf die elektronische Klageeinreichung kann deshalb zur Überzeugung des Gerichts neun Monate nach Jahreswechsel nicht mehr ausgegangen werden; der Geschäftsführer der Prozessbevollmächtigten hatte genug Zeit, den gesetzlich vorgegebenen Zugang zur Klageeinreichung einzurichten; dazu war er als rechtskundige Person verpflichtet. Eine flächendeckende Freischaltung der beSt-Zugänge war zu diesem Zeitpunkt bereits erfolgt. Selbst wenn der Geschäftsführer der Prozessbevollmächtigten zum Zeitpunkt der Einreichung der Klage im September 2023 nicht zu einer formwirksamen elektronischen Klageeinreichung in der Lage gewesen wäre, so hätte er dies nachholen müssen. Dies ist aber nicht geschehen; das Gericht geht hier daher – unter Ansatz der vorgenannten Grundsätze der höchstrichterlichen Rechtsprechung – von einer fahrlässigen Verletzung der Pflichten eines Prozessbevollmächtigten aus.

47

Wiedereinsetzung in den vorigen Stand kann hier daher mangels eines fehlenden Verschuldens des Prozessbevollmächtigten nicht gewährt werden.

48

cc) Hierzu ist zur Überzeugung des Gerichts weiter festzuhalten, dass die im Streitfall anzuwendende Rechtsprechung des BFH zu den Anforderungen der elektronischen Klageeinreichung beim Finanzgericht auch nicht unvorhergesehen für den Geschäftsführer der Prozessbevollmächtigten der Klägerin kam. Bereits der Gesetzeswortlaut der §§ 52a ff. FGO spricht für diese Auslegung und auch aus der im Jahr 2023 vorhandenen Standardkommentarliteratur zu den §§ 52a und 52d FGO ist eindeutig erkennbar (vgl. nur Stapperfend, in Gräber, Kommentar zur FGO, 9. Auflage 2019 in § 52a, Rz. 19), dass eine Identität zwischen dem Versender und dem „Verantwortlichen“ einer Klageschrift bestehen muss. Dies ist zudem aus § 16 Abs. 2 der Verordnung über die Steuerberaterplattform und die besonderen elektronischen Steuerberaterpostfächer (Steuerberaterplattform- und -postfachverordnung – StBPPV –) ersichtlich, denn aus dieser Vorschrift ist herauslesbar, dass das Recht, Dokumente mit einer nichtqualifizierten

elektronischen Signatur auf einem sicheren Übermittlungsweg zu versenden, nicht auf einen anderen übertragbar ist.

49

c) Etwas anderes ergibt sich für den Streitfall auch nicht aus dem von der Prozessbevollmächtigten der Klägerin genannten Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 23. Juni 2025 (1 BvR 1718/24, Deutsches Steuerrecht □DStR□ 2025, 1698), denn im vorliegenden Fall wurde die Klage erst im September 2023 eingereicht. Von einer komplexen Übergangssituation wie zum Jahreswechsel 2022 auf 2023 im Hinblick auf die elektronische Klageeinreichung kann auch unter Berücksichtigung dieser Entscheidung neun Monate nach Jahreswechsel nicht mehr ausgegangen werden.

50

3. Die Revision wird nicht zugelassen, da keiner der in § 115 Abs. 2 FGO aufgeführten Revisionsgründe vorliegt.

51

4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.