
Datum: 09.07.2009
Gericht: Finanzgericht Düsseldorf
Spruchkörper: 16. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 16 K 572/09 E
ECLI: ECLI:DE:FGD:2009:0709.16K572.09E.00

Tenor:

Die Klage ist zulässig.

Die Kostenentscheidung bleibt dem Endurteil vorbehalten.

Tatbestand

1

Die Klägerin wurde im Streitjahr 2006 alleine zur Einkommensteuer veranlagt. Im Einkommensteuerbescheid für 2006 vom 17. Oktober 2008 erfasste der Beklagte (das Finanzamt --FA--) abweichend von der Erklärung einen Überschuss aus privaten Veräußerungsgeschäften in Höhe von 75.778 EUR. Dagegen legte die Klägerin Einspruch ein. Da sie den Einspruch jedoch nicht begründete, wies das FA diesen mit Einspruchsentscheidung vom 12. Januar 2009, übersandt am gleichen Tag per Fax, als unbegründet zurück. Hiergegen richtet sich die Klage. Die Klageschrift übersandte die Klägerin zunächst per E-Mail. Diese, bestehend aus einem halbseitigen Anschreiben und der einseitigen Klageschrift als Textdatei in einem Anhang - ging am 14. Februar 2009 im elektronischen Postfach des Finanzgerichts (FG) Düsseldorf ein und wurde dort am gleichen Tag ausgedruckt. Das per Post übersandte Original ging am 18. Februar 2009 beim FG ein. In der Akte befindet sich ferner ein Ausdruck der Klageschrift, der mit einem Fax-Absendungsvermerk versehen ist. Dieser trägt die Fax-Nummer des Bevollmächtigten und datiert vom 16. Februar 2009, 23:56 Uhr. Dieser Ausdruck trägt keinen Eingangsstempel und ging erst am 27. Februar 2009 auf der Senatsgeschäftsstelle ein. Im Faxjournal des FG ist zu der angegebenen Uhrzeit die Übertragung eines Faxes ohne Nummer mit einer Übertragungsdauer von 6:06 Minuten und 9 Seiten vermerkt.

2

Die Klägerin beantragt,

3

4

den Einkommensteuerbescheid für 2006 vom 17. Oktober 2008 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 12. Januar 2009 in Bezug auf den Veräußerungsgewinn des Grundstücks in Z-Stadt, insoweit zu ändern, dass weitere, noch zu beziffernde Veräußerungskosten und höhere Anschaffungskosten berücksichtigt werden.

Das FA beantragt, 5

Klageabweisung. 6

E n t s c h e i d u n g s g r ü n d e 7

I. Der Senat entscheidet über die Frage der Zulässigkeit gem. § 97 der Finanzgerichtsordnung (FGO) durch Zwischenurteil. 8

II. Die Klage ist zulässig. 9

Die einmonatige Klagefrist des § 47 Abs. 1 Satz 1 FGO ist gewahrt. Die Klägerin hat ihre Klage innerhalb der Klagefrist wirksam im Wege der Übersendung der Klageschrift per E-Mail erhoben. Dem steht nicht entgegen, dass der E-Mail keine qualifizierte digitale Signatur beigefügt war. Ob innerhalb der Klagefrist wirksam Klage per Fax erhoben wurde, konnte daher dahinstehen. 10

1. Die Klägerin hat innerhalb der Klagefrist Klage per E-Mail erhoben. Das FA hat die Einspruchsentscheidung am 12. Januar 2009 per Fax übersandt. Gem. § 122 Abs. 2a der Abgabenordnung (AO) gilt ein elektronisch übermittelter Verwaltungsakt – hierzu gehört auch die Bekanntgabe per Fax – am dritten Tag nach der Absendung als bekannt gegeben, hier also am 15. Januar 2009 (einem Donnerstag). Die einmonatige Klagefrist gem. § 47 Abs. 1 Satz 1 FGO begann damit gem. § 54 Abs. 2 FGO i.V.m. § 222 der Zivilprozessordnung (ZPO) i.V.m. §§ 187 ff des Bürgerlichen Gesetzbuchs (BGB) am 16. Januar 2009 und endete am 16. Februar 2009. Denn bei dem 15. Februar 2009 handelte es sich um einen Sonntag, so dass sich das Fristende auf den Folgetag verschob (§ 222 Abs. 2 ZPO). Die E-Mail ging am 14. Februar 2009 und damit innerhalb der Klagefrist beim FG ein. 11

2. Nach Ansicht des Senats ist vorliegend bereits die Klageerhebung per E-Mail wirksam und fristwährend erfolgt. 12

Die Voraussetzungen für eine elektronische Kommunikation mit dem FG sind allesamt erfüllt. Der elektronische Rechtsverkehr mit dem FG ist in NRW durch die "Verordnung über den elektronischen Rechtsverkehr bei den Verwaltungsgerichten und den Finanzgerichten im Lande Nordrhein-Westfalen" (--künftig ERVVO--, veröffentlicht im Gesetz- und Verordnungsblatt NRW vom 16. Dezember 2005 Nr. 43, 926 ff.) eröffnet. Darüber hinaus entspricht die E-Mail auch den durch die ERVVO gesetzten Anforderungen. Hierzu gehört nicht, dass der E-Mail eine qualifizierte digitale Signatur beizufügen ist. 13

a) Der elektronische Rechtsverkehr mit den Finanzgerichten ist im § 52a FGO geregelt. Die Vorschrift wurde durch das Justizkommunikationsgesetz (JKomG) vom 22. März 2005 (Bundesgesetzblatt – BGBl. -- I 2005, 837) eingefügt und trat zum 1. April 2005 in Kraft. Gem. § 52a Abs. 1 Satz 1 FGO können die Beteiligten dem Gericht elektronische Dokumente übermitteln, soweit dies für den jeweiligen Zuständigkeitsbereich durch Rechtsverordnung der Bundesregierung oder der Landesregierungen zugelassen worden ist. Die Rechtsverordnung hat den Zeitpunkt, von dem an Dokumente an ein Gericht elektronisch übermittelt werden können, sowie die Art und Weise, in der elektronische Dokumente einzureichen sind, zu 14

bestimmen (§ 52a Abs. 1 Satz 2 FGO). Für Dokumente, die – wie hier die Erhebung der Klage gem. § 64 Abs. 1 FGO – einem schriftlich zu unterzeichnenden Schriftstück gleichstehen, ist eine qualifizierte elektronische Signatur nach § 2 Nr. 3 des Signaturgesetzes vorzuschreiben (§ 52a Abs. 1 Satz 3 FGO). Diese Signatur soll an die Stelle der Unterschrift treten und die Integrität und die Authentizität des Dokumentes verkörpern (vgl. Thürmer, in Hübschmann/Hepp/Spitaler --H/H/S--, Kommentar zur AO/FGO, § 52a FGO Rn. 81). Gem. § 52a Abs. 2 Satz 1 ist ein elektronisches Dokument dem Gericht zugegangen, wenn es in der nach Abs. 1 Satz 1 bestimmten Weise übermittelt worden ist und wenn die für den Empfang bestimmte Einrichtung es aufgezeichnet hat. In Nordrhein-Westfalen hat der Verordnungsgeber für die Finanzgerichte von dieser Ermächtigungsgrundlage Gebrauch gemacht und (zuletzt) in der zum 1. Januar 2006 in Kraft getretenen ERVVO entsprechende Regelungen getroffen. Gem. § 1 Abs. 2 ERVVO können bei den FG elektronische Dokumente in allen Verfahren eingereicht werden. § 2 Abs. 2 Satz 1 ERVVO sieht vor, dass elektronische Dokumente entweder über den elektronischen Gerichtsbriefkasten oder als E-Mail eingereicht werden können. In letztgenanntem Fall sind diese gem. § 4 Abs. 1 ERVVO als Dateianhang an die E-Mail-Adressen der Poststellen mittels des Protokolls SMTP zu übermitteln, was im Streitfall auch geschehen ist.

b) Der Wirksamkeit der Klageerhebung per E-Mail steht hier nicht entgegen, dass der E-Mail keine qualifizierte digitale Signatur beigefügt war. Denn dass eine solche zwingend erforderlich wäre, sieht weder die FGO noch die ERVVO vor. Die Regelung des § 52a Abs. 1 Satz 3 FGO normiert für die Verfahrensbeteiligten keine Pflicht zur Beifügung einer qualifizierten digitalen Signatur, sondern richtet sich ausschließlich an den Verordnungsgeber (vgl. Beschluss des Bundesfinanzhof --BFH-- vom 30. März 2009 II B 168/08, Sammlung amtlich nicht veröffentlichter Entscheidungen des BFH --BFH/NV-- 2009, 1037). § 2 Abs. 3 ERVVO befasst sich zwar mit der qualifizierten digitalen Signatur, regelt aber lediglich, dass diese dem Standard ISIS-MTT entsprechen und das zugrunde liegende Zertifikat durch das FG prüfbar sein müsse. Aus dem Wortlaut der Vorschrift ist dagegen nicht zu entnehmen, dass die Verfahrensbeteiligten eine qualifizierte digitale Signatur zwingend beizufügen hätten (gl.A. der BFH zur im Wesentlichen gleichlautenden Vorschrift des § 2 Abs. 3 der Verordnung über den elektronischen Rechtsverkehr beim Bundesverwaltungsgericht --BVerwG-- und beim BFH vom 26. November 2004, BGBl. 2004, 3091, vgl. BFH-Beschluss vom 30. März 2009 II B 168/08, BFH/NV 2009, 1037).

c) Zu einer Korrektur dieses Ergebnisses im Wege der Rechtsfortbildung sieht sich der Senat außerstande, da der Gesetzgeber die Vorschrift des § 52a Abs. 1 Satz 3 FGO als Verpflichtung des Verordnungsgebers ausgestaltet hat und dieser die erforderliche Anpassung an die gesetzliche Neuregelung offenbar übersehen hat (eine gleichgelagerte Konstellation lag auch dem BFH-Beschluss vom 30. März 2009 II B 168/08, BFH/NV 2009, 1037 zugrunde). Dies wird schon daran ersichtlich, dass § 2 Abs. 3 ERVVO im Wesentlichen deckungsgleich mit der Formulierung in der Anlage zu Art. 1 § 2 gemäß der Verordnung über den elektronischen Rechtsverkehr bei den Finanzgerichten im Lande Nordrhein-Westfalen vom 9. Dezember 2003 ist. Diese Vorgängerrechtsverordnung zur ERVVO war noch aufgrund der Ermächtigungsgrundlage des § 77a Abs. 2 Satz 1 FGO – ihrerseits Vorgängervorschrift des § 52a FGO – ergangen. § 2 dieser Verordnung sah vor, dass elektronische Dokumente in der aus der Anlage ersichtlichen Form einzureichen waren. Auch darin war jedoch die Beifügung der qualifizierten digitalen Signatur nicht vorgeschrieben, sondern lediglich – wie nunmehr im § 2 Abs. 3 ERVVO – deren Standard definiert. Dies entsprach auch der seinerzeitigen gesetzlichen Vorgabe, denn § 77a Abs. 2 Satz 2 FGO hatte die Beifügung einer qualifizierten digitalen Signatur lediglich als "Soll"-Voraussetzung normiert (vgl. BFH-Urteil vom 26. Oktober 2006 V R 40/05, Sammlung amtlich veröffentlichter

Entscheidungen des BFH --BFHE-- 215, 53, Bundessteuerblatt --BStBl-- II 2007, 271; a.A. noch das FG Münster in seinem Urteil vom 23. März 2006 11 K 990/05 F, Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 2006, 994). Der Umstand, dass der Verordnungsgeber diese Regelung nahezu wörtlich in den § 2 Abs. 3 ERVVO übernommen hat, zeigt, dass der Verordnungsgeber dabei offenbar übersehen hat, dass § 52a Abs. 1 Satz 3 FGO im Unterschied zu § 77a Abs. 1 Satz 2 FGO die qualifizierte digitale Signatur zwingend fordert.

3. Die Klageerhebung per E-Mail genügt auch im Übrigen den formalen Voraussetzungen, die an eine wirksame Klageerhebung gestellt werden. Dass das beim FG aufgezeichnete Dokument nicht nur keine qualifizierte digitale Signatur, sondern auch keine Unterschrift aufwies, stellt keinen Verstoß gegen § 64 Abs. 1 FGO dar. § 52a FGO bietet eine Alternative zur Klageerhebung nach Maßgabe des § 64 Abs. 1 FGO. Die elektronische Form ersetzt insoweit die gesetzliche Schriftform (vgl. Thürmer, in H/H/S, a.a.O., § 52a FGO Rn. 15). Dass der Verordnungsgeber bislang eine vom Gesetzgeber gewollte Form der elektronischen Form, nämlich die Übermittlung unter Beifügung einer qualifizierten digitalen Signatur, nicht umgesetzt hat, ändert nichts daran, dass § 52a FGO im Verhältnis zu § 64 Abs. 1 FGO, jedenfalls solange es um den Bereich der elektronischen Übermittlung geht, die speziellere Vorschrift bildet. 17

4. Zu demselben Ergebnis käme man aber auch dann, wenn man die elektronische Übermittlung der Klage – etwa wegen einer möglichen Unwirksamkeit der ERVVO wegen inhaltlicher Abweichung von der Ermächtigungsgrundlage – für unwirksam hielte. 18

Die in diesem Fall am Maßstab des § 64 Abs. 1 FGO zu messenden formalen Voraussetzungen sind nach Auffassung des Senats ebenfalls gewahrt. Denn die Klageerhebung per E-Mail dürfte nicht per se einen Verstoß gegen das Schriftformerfordernis darstellen (gl.A. wohl auch der BFH im Beschluss vom 30. März 2009 II B 168/08, BFH/NV 2009, 1037, a.A. allerdings etwa das Oberverwaltungsgericht --OVG-- Rheinland-Pfalz, Beschluss vom 21. April 2006 10 A 11741/05, Die öffentliche Verwaltung --DÖV-- 2006, 791 oder der Hessische Verwaltungsgerichtshof --VGH--, Beschluss vom 3. November 2005 1 TG 1668/05, DÖV 2006, 522). Gem. § 64 Abs. 1 FGO ist die Klage schriftlich oder zur Niederschrift zu erheben. Die Schriftlichkeit soll gewährleisten, dass aus dem Schriftstück der Inhalt der Erklärung, die abgegeben werden soll, und die Person, von der sie ausgeht, hinreichend zuverlässig entnommen werden können. Außerdem muss feststehen, dass es sich bei dem Schriftstück nicht nur um einen Entwurf handelt, sondern dass es mit Wissen und Willen des Berechtigten dem Gericht zugeleitet worden ist (vgl. den Beschluss des Gemeinsamen Senats der Obersten Gerichtshöfe des Bundes --GmS-OGB-- vom 30. April 1979 GmS-OGB 1/78, Amtliche Sammlung von Entscheidungen des Bundesgerichtshofs --BGH-- in Zivilsachen --BGHZ-- 75, 340, 348 f.). Wird die Klage daher schriftlich erhoben, bedarf es nach wohl noch herrschender, aber zunehmend zweifelhafter werdender Ansicht im Regelfall einer eigenhändigen Unterschrift. Dieser Regelfall wird freilich von einer unüberschaubaren Fülle von Ausnahmen durchbrochen. Von dem Erfordernis der eigenhändigen Unterschrift sieht die Rechtsprechung etwa dann ab, wenn der Schriftsatz durch moderne Medien übermittelt wird, bei denen eine eigenhändige Unterschrift nicht möglich ist, und wenn sich aus dem Schriftsatz in Verbindung mit den ihn begleitenden Umständen keine Zweifel über den Aussteller und seinen Willen ergeben, das Schreiben in den Rechtsverkehr zu bringen (so zur Klageerhebung durch Computerfax der Beschluss des GmS-OGB vom 5. April 2000 GmS-OGB 1/98, BGHZ 144, 160; vgl. ferner BFH-Urteil vom 26. Oktober 2006 V R 40/05, BFHE 215, 53, BStBl II 2007, 271). 19

Diese Voraussetzungen liegen im Streitfall vor. Die Schriftlichkeit des Dokumentes ist gewahrt. Dem steht auch nicht entgegen, dass es sich bei einer E-Mail – jedenfalls zunächst – nur um eine Folge nicht lesbarer elektrischer Impulse handeln mag (aus diesem Grund einen Verstoß gegen das Schriftformerfordernis annehmend das Verwaltungsgericht --VG-- Neustadt, Urteil vom 11. Februar 2008 4 K 1537/07.NW, abrufbar in juris, vgl. auch Skrobotz, jurisPR-ITR 17/2008 Anm. 5 und 10/2008 Anm. 3 zum "Urkundserfordernis"). Vorliegend ist es zu einem "Medienbruch" gekommen, weil die E-Mail beim FG ausgedruckt wurde. Nach Auffassung des Senats ist daher für die Frage der Wirksamkeit der Klageerhebung von diesem Moment an auf den körperlichen Ausdruck der E-Mail abzustellen (gl.A. wohl auch der BGH im Urteil vom 15. Juli 2008 X ZB 8/08, Betriebs-Berater 2008, 1741; a.A. offenbar der Hessische VGH, vgl. Beschluss vom 3. November 2005 1 ZG 1668/05, DÖV 2006, 438). Hiervon ausgehend ist dann aber kein Grund dafür ersichtlich, warum man den Ausdruck im Streitfall anders als etwa ein Computerfax behandeln sollte. Bei Computerfaxen handelt es sich um Schriftsätze, die, ohne vorher ausgedruckt worden zu sein, unmittelbar vom Computer aus versandt werden und beim Empfänger wie Faxe ausgedruckt werden können. Nichts anderes gilt vorliegend aber auch für die Klageerhebung via E-Mail. Denn das FG hat mit seiner elektronischen Poststelle eine Empfangsstation zur Verfügung gestellt, die zur Transformation der E-Mails in körperliche Dokumente bestimmt ist. Eine E-Mail an eine solche elektronische Poststelle ist daher – ebenso wie ein Computerfax – von vornherein zum Ausdruck bestimmt. Wenn das VG Neustadt im Übrigen einen entscheidenden Unterschied zwischen Computerfax und E-Mail darin sieht, dass es bei letzterer zur Umwandlung in lesbare Zeichen einer aktiven Mitwirkung des Empfängers bedürfe, erscheint diese Unterscheidung gekünstelt (vgl. VG Neustadt, Urteil vom 11. Februar 2008 4 K 1537/07.NW, abrufbar in juris). In beiden Fällen bedarf es einer Umwandlung von elektronischen Signalen in Papierform. In beiden Fällen kann es aber auch bei einem elektronischen Dokument bleiben, da auch ein Computerfax nicht zwingend in einen körperlichen Ausdruck münden muss, sondern auch in Dateiform aufgezeichnet werden kann. Hierauf hat der Absender keinen Einfluss.

Einer eigenhändigen Unterschrift bedurfte es im Streitfall nach Maßgabe der zitierten Rechtsprechungsgrundsätze nicht. Der Senat hält es für ausreichend, dass dem Anschreiben eine maschinenschriftliche Unterschrift des Vertreters der Bevollmächtigten beigelegt war. Denn bei einer Klageerhebung per E-Mail ist eine eigenhändige Unterschrift per se nicht möglich, da es an einem körperlichen Originalschriftstück fehlt, das unterzeichnet werden könnte. Insoweit erscheint eine Gleichstellung mit dem Tele-gramm gerechtfertigt, bei dem die Rechtsprechung das Fehlen einer Unterschrift aus technischen Gründen ebenfalls akzeptiert hat (vgl. die Nachweise im Beschluss des GmS-OGB vom 5. April 2000 GmS-OGB 1/98, BGHZ 144, 160). Der Senat hält vor diesem Hintergrund auch einen Hinweis darauf, dass das Schreiben nicht eigenhändig unterschrieben werden kann – ein solcher wird für ein Computerfax verlangt – für entbehrlich. Es würde sich – da selbstverständlich – um eine inhaltsleere Floskel handeln (vgl. etwa die "weite Auslegung" im Beschluss des BVerwG vom 30. März 2006 8 B 8/06, Neue Juristische Wochenschrift --NJW-- 2006, 1989).

21

Dass es sich nicht um einen bloßen Entwurf handelte, war ebenfalls sichergestellt. Sowohl aus der Klage selbst als auch aus dem beigelegten Anschreiben ergibt sich der Wille, dass das Schriftstück in den Rechtsverkehr gelangen sollte. In beiden Schriftstücken wird darauf verwiesen, dass es sich um eine namens der Klägerin erhobene Anfechtungsklage gegen den Einkommensteuerbescheid vom 17. Oktober 2008 handelt und eine gesonderte Begründung nachfolgen soll. In der Klageschrift wird ferner bereits ein konkreter Klageantrag angekündigt. Auf dem beigelegten Anschreiben befindet sich schließlich der maschinenschriftliche Vermerk, wer sich als Unterzeichner verantwortlich erachtete.

22

Zweifel an der Authentizität des Erklärenden bestanden ebenfalls nicht. Im Anschreiben und der Klageschrift waren konkrete Daten genannt, die nur der Klägerin bzw. ihrer Bevollmächtigten bekannt sein konnten. Aus dem Anschreiben ging ferner die E-Mail-Adresse des Absenders hervor, die mit dem Namen der Bevollmächtigten als dem Erklärenden in Einklang stand. Eine Verifizierung des Erklärenden war ferner durch die Angabe von Adresse, Telefonnummer, Fax und sogar der Handelsregisternummer der Bevollmächtigten gewährleistet. Im Übrigen geht der Senat davon aus, dass der BFH insoweit keine "hohen Hürden" für den Rechtsschutzsuchenden errichten will (nach dem Beschluss des GmS-OGB vom 5. April 2000 dürfte dem Nachweis der Urheberschaft ohnehin nur noch eine geringe Bedeutung zukommen, vgl. zutreffend Schallmoser, in H/H/S, a.a.O., § 64 FGO Rn. 52). Im Beschluss vom 30. März 2009 II B 168/08 (BFH/NV 2009, 1039) hat der BFH Zweifel an der Authentizität des Erklärenden bereits deshalb verneint, weil der Bevollmächtigte des Beschwerdeführers seiner Nichtzulassungsbeschwerde eine elektronischen Visitenkarte beigefügt hatte. Nach der Kenntnis des Senats handelt es sich hierbei lediglich um eine elektronische Übersendung der Kontaktdaten, die der Empfänger auf diese Weise unmittelbar unter seinen "Kontakten" speichern kann. Der Senat vermag nicht zu erkennen, dass dadurch eine höhere Gewähr der Authentizität des Erklärenden als – wie hier – durch die bloße Aufzeichnung der E-Mail-Adresse und der schriftlichen Angabe der Kontaktdaten gewährleistet wäre. Schließlich vermag der Senat im Ergebnis auch keine Gründe dafür erkennen, warum die Klageerhebung per E-Mail im Hinblick auf § 64 Abs. 1 FGO strengeren Formvoraussetzungen unterliegen soll als etwa das Telegramm oder das Computerfax bzw. Funkfax (vgl. zu letzterem etwa BVerwG, Beschluss vom 30. März 2006 8 B 8/06, NJW 2006, 1989). Sowohl im Hinblick auf die Authentizität als auch im Hinblick auf die Integrität ist nicht erkennbar, dass die E-Mail eine abweichende Behandlung erfahren müsste (überzeugend etwa die Argumentation von Heckmann, jurisPR-ITR 1/2007 Anm. 3 und Schallmoser, in H/H/S, a.a.O., § 64 FGO Rn. 54).

23

Soweit die Meinung vertreten wird, der Gesetzgeber habe dadurch, dass er im Zuge des JKomG für bestimmte Prozessordnungen die qualifizierte digitale Signatur vorgeschrieben und damit die Rechtslage verschärft habe, eine abschließende Regelung dergestalt getroffen, dass eine unsignierte E-Mail gegen das Schriftformerfordernis verstoße und unwirksam sei (so wohl z.B. der Hessische VGH, Beschluss vom 3. November 2005 1 TG 1668/05, DÖV 2006, 438 oder das OVG Rheinland-Pfalz, Beschluss vom 21. April 2006 10 A 11741/05, DÖV 2006, 791), hält der Senat dieses Argument für nicht überzeugend. Dabei wird übersehen, dass sich der Gesetzgeber im § 52a Abs. 1 Satz 3 FGO und den gleichlautenden Vorschriften anderer Prozessordnungen einer besonderen Regelungstechnik bedient und diese Verpflichtung lediglich als Vorgabe an den Ordnungsgeber ausgestaltet hat. Da der Erlass entsprechender Verordnungen im Ermessen der Länder steht, also die Gerichte überhaupt nicht zwingenderweise am elektronischen Rechtsverkehr partizipieren müssen, hält der Senat diese Vorschrift für untauglich, zu einer strengen Auslegung des Schriftformerfordernisses gem. § 64 Abs. 1 FGO herangezogen zu werden. Im Übrigen erscheint es dem Senat fraglich, ob der Gesetzgeber nicht ohnehin den Medienbruch übersehen hat, der jedenfalls dann eintritt, wenn in den Gerichten Anlagen zum Ausdruck der elektronisch übersandten Dokumente vorgehalten werden. Das Argument, dass § 52a FGO den § 64 FGO in seinem Anwendungsbereich verdrängt, wäre nach Auffassung des Senats wohl nur dann gerechtfertigt, wenn auch bereits die elektronische Aktenführung gem. § 52b FGO umgesetzt wäre und das elektronisch eingegangene Dokument auch elektronisch weiterverarbeitet würde. Ein solches geschlossenes System elektronischer Dokumentenverarbeitung existiert aber nicht. Für den Fall, dass – wie hier angenommen – der elektronische Zugang nicht formwirksam erfolgt, erscheint es folgerichtig, ein ausgedrucktes Dokument am Maßstab des § 64 Abs. 1 FGO zu beurteilen.

24

5. Da bereits die Klageerhebung per E-Mail als wirksam und fristgerecht anzusehen ist, brauchte der Senat keine weiteren Ermittlungen in Bezug auf die Frage anzustellen, ob die in den Akten befindliche Kopie mit Faxabsendevermerk fristgerecht beim FG eingegangen ist.

25