
Datum: 27.05.2025
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 15. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 15 K 626/25
ECLI: ECLI:DE:FGK:2025:0527.15K626.25.00

Rechtskraft: nicht rechtskräftig

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.
Der Kläger trägt die Kosten des Verfahrens.
Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand

- | | |
|--|---|
| Die Beteiligten streiten über die Rechtmäßigkeit eines im Rahmen der Veranlagung zur Einkommensteuer 2021 festgesetzten Verspätungszuschlages. In verfahrensrechtlicher Hinsicht ist jedoch vorrangig darüber zu entscheiden, ob die Klage in einer den Anforderungen des § 52a Abs. 3 FGO entsprechenden Form eingereicht worden ist. | 1 |
| Der Kläger ist Wirtschaftsprüfer und Steuerberater. Er erzielt Einkünfte aus selbst- und nichtselbstständiger Arbeit, aus Gewerbebetrieb sowie Vermietung und Verpachtung. | 2 |
| Der Beklagte erteilte dem Kläger unter dem 18. November 2024 einen Bescheid für 2021 über Einkommensteuer, Solidaritätszuschlag, Verspätungszuschlag und über die gesonderten und einheitlichen Feststellungen von Besteuerungsgrundlagen, die im Zusammenhang mit der Einkommensteuerfestsetzung durchzuführen sind. | 3 |
| Auf den fristgerecht erhobenen Einspruch erließ der Beklagte unter dem 21. Januar 2025 einen (Änderungs-) Bescheid, in dem der Verspätungszuschlag unverändert blieb. | 4 |
| Mit Einspruchsentscheidung vom 25. Februar 2025 wies der Beklagte den Einspruch zum Verspätungszuschlag als unbegründet zurück. | 5 |
| | 6 |

Der Verspätungszuschlag sei nach § 152 Abs. 2 Abgabenordnung (AO) zwingend festzusetzen gewesen, da die gesetzlich geregelte Abgabefrist bei Verpflichtung zur Erklärungsabgabe bereits abgelaufen gewesen sei. Anhaltspunkte für das Vorliegen eines Ausnahmetatbestandes nach § 152 Abs. 3 AO seien nicht gegeben. Die durch den Gesetzgeber aufgrund der Corona-Pandemie gesetzlich geregelten Verlängerungen der Abgabefristen führten – entgegen der Auffassung des Klägers – nicht zu einer Rückausnahme im Sinne des § 152 Abs. 3 AO. Es handele sich insoweit nicht um eine individuell gewährte Fristverlängerung, sondern eine situationsbedingte allgemeine (gesetzliche) Sonderregelung.	7
Hinsichtlich der Höhe des Verspätungszuschlages seien die gesetzlich vorgegebenen Grenzen eingehalten worden, daher sei eine Festsetzung bzw. Herabsetzung durch Ermessensentscheidung ausgeschlossen. Eine Reduzierung des Verspätungszuschlages auf lediglich € 25 pro Monat – wie vom Kläger beantragt – komme daher nicht in Betracht.	8
Am 00. März 2025 ist bei Gericht ein Dokument eingegangen, welches ausweislich des Prüfvermerks von der „A GmbH“ über deren besonderes elektronisches Steuerberaterpostfach (beSt) übermittelt worden ist.	9
Das übermittelte Dokument im pdf-Format umfasst folgende Unterlagen:	10
- eine vom Kläger selbst unterzeichnete Klageschrift vom 00. März 2025 ohne weitere Begründung;	11
- den (Änderungs-) Bescheid vom 00. Januar 2025;	12
- die Einspruchsentscheidung vom 00. Februar 2025 sowie	13
- ein als „ <i>Vollmacht zur Übermittlung meiner Klage gegen das FA B an das FG Köln</i> “ betitelt Schreiben an die A GmbH, Herrn RA/StB C, D (A), vom 00. März 2025	14
In Letzterem informiert der Kläger die A über Probleme mit seinem elektronischen Postfach, die ihn an einer eigenen Übermittlung hindern würden. Er bittet und beauftragt die adressierte Steuerberatungsgesellschaft, „ <i>unter entsprechender Bevollmächtigung die in der Anlage beigefügte Klage an das FG Köln zu übermitteln</i> “ (Bl. 8 der Gerichtsakte).	15
Mit Hinweis vom 00. März 2025 hat das Gericht Bedenken gegen die Zulässigkeit der Klage mitgeteilt. Nach § 52a Abs. 3 Finanzgerichtsordnung (FGO) müsse das elektronische Dokument (hier: Klageschrift) mit einer qualifizierten elektronischen Signatur der verantwortenden Person versehen sein (§ 52a Abs. 3 Satz 1 Var. 1 FGO) oder von der verantwortenden Person signiert und auf einem sicheren Übermittlungsweg eingereicht werden (§ 52a Abs. 3 Satz 1 Var. 2 FGO).	16
Hier sei die durch den Kläger signierte Klage über das beSt der A erhoben, jedoch lediglich eine Bevollmächtigung zur Übermittlung beigefügt worden. Es sei zu klären, ob dies zur Einhaltung der Vorgaben des § 52 a FGO ausreichend sei, oder ob die A selbst über eine konkret zu benennende und agierende „verantwortende Person“ unter eigenem Briefkopf die Klage hätte erheben müssen. Eine Reaktion ist weder vom Kläger noch vom Beklagten erfolgt.	17

Entscheidungsgründe	18
----------------------------	----

19

I. Die Klage ist unzulässig. Die am 00. März 2025 eingegangene Klageschrift ist nicht formwirksam eingereicht worden. Sie genügt nicht den Erfordernissen des § 52a Abs. 3 Satz 1 FGO.

Die Regelung des § 52a Abs. 3 Satz 1 FGO setzt voraus, dass 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 muss. Die Bestimmung stellt damit zwei Wege zur rechtswirksamen Übermittlung von elektronischen Dokumenten zur Verfügung: Zum einen kann die verantwortende Person den Schriftsatz mit ihrer qualifizierten elektronischen Signatur versehen. Zum anderen kann sie nur einfach signieren, muss den Schriftsatz aber sodann auf einem sicheren Übermittlungsweg gemäß § 52a Abs. 4 FGO einreichen (Urteil des FG Hamburg vom 3. Dezember 2024, 4 K 16/23, Juris; Rev. unter dem Az. BFH VII R 33/24 anhängig). 20

Im Streitfall liegt unstreitig keine qualifizierte elektronische Signatur des Klägers i.S.d. § 52a Abs. 3 Satz 1 Var. 1 FGO vor. Auch ist im Streitfall kein Fall des § 52a Abs. 3 Satz 1 Var. 2 FGO gegeben, weil die Regelung eine Identität zwischen verantwortender und übermittelnder Person verlangt (hierzu nachfolgend 1.) und hier entsprechende Identität nicht gegeben ist (hierzu nachfolgend 2.). 21

1. Es entspricht der übereinstimmenden Rechtsprechung der obersten Gerichtshöfe des Bundes, dass ein elektronisches Dokument, das aus einem besonderen elektronischen Postfach (besonderes elektronisches Anwaltspostfach – beA, besonderes elektronisches Steuerberaterpostfach – beSt oder besonderes elektronisches Behördenpostfach – bePo) versandt wird und nicht mit einer qualifizierten elektronischen Signatur versehen ist, nur dann wirksam auf einem sicheren Übermittlungsweg bei Gericht eingereicht ist, wenn die das Dokument signierende (und damit verantwortende) Person mit dem tatsächlichen Versender übereinstimmt (so ausdrücklich BFH-Beschluss vom 21. Februar 2025, XI B 53/24, BFH/NV 2025, 524, m.w.N.; BFH-Beschluss vom 5. November 2024, XI R 10/22, BStBl II 2025, 129; BFH-Beschluss vom 28. Juni 2024, I B 41/23 (AdV), BFH/NV 2024, 1053; BGH-Beschluss vom 30. März 2022, XII ZB 311/21, NJW 2022, 2415; BGH-Beschluss vom 7. Mai 2024, VI ZB 22/23, HFR 2024, 964; BGH-Beschluss vom 3. Juli 2024, XII ZB 538/23, HFR 2024, 965; BAG-Beschluss vom 5. Juni 2020, 10 AZN 53/20, BAGE 171, 28; BSG-Beschluss vom 22. August 2024, B 6 KA 25/23 B, RegNr 35484; BSG-Beschluss vom 18. November 2020, B 1 KR 1/20 B, SozR 4-1500 § 65a Nr 6; BVerwG-Beschluss vom 19. Dezember 2023, 8 B 26/23, NVwZ 2024, 750; BVerwG- Beschluss vom 12. Oktober 2021, 8 C 4/21, NVwZ 2022, 649). 22

Erforderlich ist demnach, dass die verantwortende Person eine zweiaktige Handlung – Signatur und Einreichung – vollzieht, um das Dokument ordnungsgemäß einreichen zu können (Beschluss des OLG Braunschweig vom 8. April 2019, 11 U 146/18, NJW 2019, 2176; Beschluss des OLG Karlsruhe vom 29. Mai 2020, 17 U 398/20, MDR 2020, 114). 23

Statt dieser zweiaktigen Handlung, kann die als Absender ausgewiesene Person das Dokument nur dann wirksam einreichen, wenn sie es selbst qualifiziert elektronisch signiert und damit ihren unbedingten Willen zum Ausdruck bringt, auch eine entsprechende Verantwortung für den bestimmenden Schriftsatz zu übernehmen, dessen Inhalt zu verantworten und den (etwaigen) Mandanten zumindest als Unterbevollmächtigter in Wahrnehmung des Mandats zu vertreten (BFH-Beschluss vom 21. Februar 2025, XI B 53/24, BFH/NV 2025, 524; BGH-Beschluss vom 3. Juli 2024, XII ZB 538/23, HFR 2024, 965). 24

Die vorstehende Voraussetzung – ein nicht qualifiziert elektronisch signiertes Dokument wird nur auf einem sicheren Übermittlungsweg im Sinne des § 52a Abs. 3 Satz 1 Var. 2 FGO eingereicht, wenn die den Schriftsatz verantwortende Person das Dokument selbst versendet – lässt sich zwar nicht ohne weiteres aus dem Wortlaut der Vorschrift ableiten (vgl. BAG-Beschluss vom 5. Juni 2020, 10 AZN 53/20, BAGE 171, 28 zur wortlautgleichen Vorschrift des § 130a Abs. 3 Satz 1 Var. 2 ZPO; anders aber: Beschluss des OLG Braunschweig vom 8. April 2019, 11 U 146/18, NJW 2019, 2176).

Sie folgt jedoch eindeutig aus dem Sinn und Zweck der Regelung, der – insbesondere laut 26 den Gesetzesmaterialien und nach Systematik der Regelung – darin besteht, die Identität des Urhebers und die Authentizität des jeweiligen Dokuments zu sichern.

In systematischer Hinsicht steht der sichere Übermittlungsweg bei einer (einfachen) Signatur 27 durch die verantwortende Person gleichrangig neben der qualifizierten elektronischen Signatur. Letztere soll neben den sonstigen Funktionen der Unterschrift auch gewährleisten, dass das elektronische Dokument nicht spurenlos manipuliert werden kann (Perpetuierungs- oder Integritätsfunktion). Diese Funktionen sollen auch bei einer einfachen Signatur und einem sicheren Übermittlungsweg garantiert werden. Damit folgt bereits aus dem systematischen Zusammenhang der Regelung, dass ein Übermittlungsweg nur dann als sicher anzusehen ist, wenn Authentizität und Integrität der Daten gewährleistet sind. Dies ist nur gegeben, wenn die verantwortende Person selbst die Übermittlung vornimmt (vgl. BAG-Beschluss vom 5. Juni 2020, 10 AZN 53/20, BAGE 171, 28 zur insoweit parallelen Vorschrift des § 130a Abs. 3 Satz 1 Var. 2 ZPO, m.w.N.).

Dieses Auslegungsergebnis findet seine Bestätigung zudem in den Gesetzesmaterialien. In 28 dem Entwurf des Gesetzes zur Förderung des elektronischen Rechtsverkehrs mit den Gerichten aus dem Jahr 2013 (BT-Drs. 17/12634) heißt es auf S. 25, dass die Signatur erforderlich ist,

„(...) um zu dokumentieren, dass die vom sicheren Übermittlungsweg als Absender 29 ausgewiesene Person mit der das elektronische Dokument verantwortenden Person identisch ist. Ist diese Identität nicht feststellbar, ist das elektronische Dokument nicht wirksam eingereicht. Wird das elektronische Dokument weder qualifiziert elektronisch signiert noch auf einem sicheren Übermittlungsweg eingereicht, ist die prozessuale Form nicht gewahrt.“

Hieraus ergibt sich, dass die Regelung nach den Vorstellungen des Gesetzgebers die 30 Identität des Urhebers und die Authentizität des jeweiligen Dokuments sicherstellen soll, sodass die Versendung hier durch den Verantwortlichen selbst erfolgen muss (vgl. BFH-Beschluss vom 5. November 2024, XI R 10/22, BStBI II 2025, 129). Würde man ein abweichendes Normverständnis zugrunde legen, wären unautorisierte Übermittlungen und Manipulationen des Textes bei nur einfach signierten Dokumenten nicht ausgeschlossen.

Vergleichbar dürfen – ungeachtet technischer Möglichkeit – Inhaber eines beA das Recht zur 31 Versendung nicht-qualifiziert elektronisch signierte Dokumente auf einem sicheren Übermittlungsweg nicht auf andere Personen übertragen (vgl. § 23 Abs. 3 Satz 5 der Rechtsanwaltsverzeichnis- und -postfachverordnung [RAVPV]). Sie dürfen das für sie erzeugte Zertifikat keiner weiteren Person überlassen und haben die dem Zertifikat zugehörige Zertifikats-PIN geheim zu halten, § 26 Abs. 1 RAVPV (BFH-Beschluss vom 5. November 2024, XI R 10/22, BStBI II 2025, 129, m.w.N.). Das Erfordernis der persönlichen Übermittlung durch die verantwortende Person ist somit kein Selbstzweck, sondern soll, wie bei der handschriftlichen Unterzeichnung, die Identifizierung des Urhebers einer Verfahrenshandlung ermöglichen und dessen unbedingten Willen zum Ausdruck bringen, die

volle Verantwortung für den Inhalt des Schriftsatzes zu übernehmen und diesen bei Gericht einzureichen (Beschluss des OLG Hamm vom 29. Juni 2023, II-4 UF 154/22, FamRZ 2023, 1984, m.w.N.)

2. Im vorliegenden Fall wurden die vorstehenden Anforderungen des § 52a Abs. 3 Satz 1 Var. 2 FGO nicht erfüllt, da keine Personenidentität von verantwortender und übermittelnder Person besteht. 32

a. Die Klageschrift wurde allein vom Kläger unterschrieben. Dieser ist dadurch nach der Überzeugung des Gerichts als die verantwortende Person i.S.d. § 52a Abs. 3 Satz 1 Var. 2 FGO anzusehen. Die Klageschrift wurde hierbei nicht qualifiziert elektronisch signiert. Ausweislich des Prüfvermerks wurde die Klageschrift von der A über deren beSt (Kanzleipostfach) übermittelt, wobei die Klageschrift weder einfach noch qualifiziert elektronisch von der A bzw. von Mitarbeitern der A signiert wurde. 33

Damit hat die A gerade nicht ihren unbedingten Willen zum Ausdruck gebracht, die volle Verantwortung für den Inhalt des Schriftsatzes übernehmen zu wollen. Das hat zur Folge, dass die Klageschrift nicht von der verantwortenden Person – dem Kläger persönlich – selbst übermittelt worden ist und die aufgrund der fehlenden elektronischen Signatur notwendige Personenidentität nicht besteht. 34

b. Zur Wahrung der Form des § 52a Abs. 3 Satz 1 Var. 2 FGO genügt es auch nicht, dass der aus dem Kanzleipostfach der A übermittelten Klageschrift ein Schreiben des Klägers vom 28. März 2025 beigelegt war, in dem dieser einen Mitarbeiter der A, Herrn C, bittet und dazu bevollmächtigt, die Klageschrift zu übermitteln. Die beigelegte Bevollmächtigung ändert nicht, dass es vorliegend an der Identität zwischen der übermittelnden und der verantwortenden Person fehlt (vgl. in diesem Sinne Urteil des FG Hamburg vom 3. Dezember 2024, 4 K 16/23, Juris; Rev. unter dem Az. BFH VII R 33/24 anhängig). 35

aa. In Vertretungssituationen kann eine ordnungsgemäße Versendung nur dann vorliegen, wenn der Verfasser das Dokument mit seiner qualifizierten elektronischen Signatur versieht und damit den Versand durch eine andere Person ermöglicht oder – sofern eine entsprechende, über das bloß technische Übermitteln hinausgehende Mandatierung erfolgt ist – der Vertreter durch seine einfache Signatur, ggf. mit einem die Vertretung zum Ausdruck bringenden Zusatz, die Verantwortung für die Übersendung aus seinem beA übernimmt oder der Vertreter den vom Vertretenen einfach signierten Schriftsatz mit seiner qualifizierten elektronischen Signatur auf dem sicheren Übertragungsweg übersendet (vgl. BGH-Beschluss vom 24. Januar 2023, 6 StR 466/22, JR 2023, 398; Greger, in: Zöller, ZPO, § 130a ZPO Rn. 12; Müller, in: Ory/Weth, jurisPK-ERV, § 130a ZPO Rn. 205; Fritsche, MüKo ZPO § 130a Rn. 15). 36

Wird demgegenüber ein Schriftstück erkennbar nur im Auftrag eines anderen übermittelt, ohne dass der Übermittelnde selbst Verantwortung für den Inhalt des Schriftsatzes übernehmen will, so tritt der Übermittelnde gegenüber dem Gericht lediglich als Erklärungsbote auf (vgl. BGH-Beschluss vom 6. Dezember 2022, VIII ZA 12/22, NJW-RR 2023, 209; Schwenker, jurisPR-BGHZivilR 10/2023 Anm. 5; Müller, in: Ory/Weth, jurisPK-ERV, § 84 SGG Rn. 139.1; Schilken, in: Staudinger/Schilken, BGB, Vorb. zu §§ 164 – 181 Rn. 74). Die gesetzlich geforderte Authentizität des elektronischen Dokuments wird bei einer Übermittlung der Klageschrift durch einen Boten indes nicht gewährleistet (vgl. BGH, Beschluss vom 24. Januar 2023 – 6 StR 466/22, JR 2023, 398, m.w.N.; Fritsche, MüKo ZPO § 130a Rn. 15; BT-Drs. 17/12634, S. 25). 37

bb. Danach genügt die hier erfolgte Untervollmacht zur Übersendung nicht den gesetzlichen Anforderungen des § 52a Abs. 3 Satz 1 FGO.

Aus der beigefügten Vollmacht geht nach Überzeugung des Senats erkennbar hervor, dass die A bzw. deren bevollmächtigter Mitarbeiter gerade keine Verantwortung für den Inhalt der Klageschrift übernehmen sollten. Ausweislich ihres Wortlautes war die Vollmacht auch darauf beschränkt, „*die in der Anlage beigefügte Klage an das FG Köln zu übermitteln.*“ Die Vollmacht bezog sich damit nicht auf ein rechtliches, eine Verantwortlichkeit für den Inhalt des Schriftsatzes begründendes Tätigwerden. Stattdessen beschränkten sich die beigefügte Vollmacht und die Tätigkeit der A allein auf den technischen Vorgang der elektronischen Übermittlung des Dokuments, während nur der der Kläger die Klageschrift inhaltlich verantwortete. Dementsprechend erfolgte auch keinerlei Signatur der Klageschrift durch die A bzw. durch deren Mitarbeiter. Die A wurde folglich nur als Erklärungsbote tätig, wodurch nach den vorstehenden Grundsätzen nicht die geforderte Authentizität des elektronischen Dokuments gewährleistet wurde. 39

II. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 40

III. Die Revision wird § 115 Abs. 2 Nr. 1,2 FGO zugelassen. 41