
Datum: 27.05.2025
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 15. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 15 K 631/25
ECLI: ECLI:DE:FGK:2025:0527.15K631.25.00

Rechtskraft: nicht rechtskräftig

Tenor:

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

Tatbestand

Im Rahmen einer zum Verspätungszuschlag zur gesonderten und einheitlichen Feststellung von Besteuerungsgrundlagen 2021 einer GmbH & Co. KG erhobenen Klage ist vorrangig zu entscheiden, ob die Klage formgerecht und damit zulässig erhoben worden ist.

Die Klägerin ist eine GmbH & Co. KG, deren Unternehmensgegenstand der Betrieb einer Steuerberatungsgesellschaft ist. Ausweislich des amtlichen Steuerberaterverzeichnisses ist sie seit dem 00.00.0000 bei der zuständigen Steuerberaterkammer Köln zugelassen und verfügt über ein eigenes besonderes elektronisches Steuerberaterpostfach (beSt) als Kanzleipostfach.

Mit Bescheid vom 00.00.2024 wurde gegenüber der Klägerin ein Verspätungszuschlag von ... € festgesetzt, einen hiergegen eingelegten Einspruch wies der Beklagte mit Einspruchsentscheidung vom 00.00.2025 als unbegründet zurück.

Am 00.00.2025 ist beim Gericht eine Klage eingegangen, welche ausweislich des Prüfvermerks von der „Z GmbH“ (nachfolgend „Z“ genannt) über deren beSt (Kanzleipostfach) übermittelt worden ist. Als Klageschrift ist hingegen ein PDF-Dokument der Klägerin (Y GmbH & Co. KG) übersendet worden, das von deren Geschäftsführer Herrn X

1

2

3

4

5

unterschrieben ist. Der Klageschrift sind der Bescheid, die Einspruchsentscheidung und ein Schreiben der Klägerin an die Z vom 00.00.2025 (siehe Blatt – Bl. – 7 der elektronischen Gerichtsakte – eGA) beigelegt, wonach der dort beschäftigte Herr RA/StB W mit der Übermittlung der Klageschrift beauftragt wird.

Das Schreiben lautet wie folgt:

„Vollmacht zur Übermittlung der Klage gegen das FA V an das FG Köln

Sehr geehrter Herr Kollege W,

wir haben technische Probleme mit dem elektronischen Postfach und können insoweit keine Übermittlung vornehmen. Wir möchten Sie bitten und beauftragen Sie unter entsprechender Bevollmächtigung die in der Anlage beigelegte Klage an das FG Köln zu übermitteln.

Mit freundlichen Grüßen

X

Wirtschaftsprüfer

Steuerberater“

Mit Schreiben vom 00.00.2025 teilte das Gericht der Klägerin mit, dass Bedenken gegen die Zulässigkeit der Klage bestünden. Die Klage sei unter Beifügung einer Vollmacht über das beSt der Z erhoben worden. 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). Es sei näher zu klären, ob diese Anforderungen im Streitfall erfüllt seien, insbesondere ob die bloße Beifügung einer Vollmacht an die Z ausreiche oder ob die Z – was nicht geschehen ist – mit einer konkret zu benennenden und agierenden verantwortenden Person“ unter eigenem Briefkopf die Klage hätte erheben müssen.

Die Klägerseite ist der Auffassung, dass die Klage aufgrund der beigelegten Vollmacht (von der Klägerseite als „Untervollmacht“ bezeichnet) zulässig sei. Die Klägerin (ihrerseits eine Steuerberatungsgesellschaft) habe die Z (eine andere Steuerberatungsgesellschaft) zur Übermittlung der Klage bevollmächtigt. Die der Klageschrift beigelegte Vollmacht und der elektronische Versand über die Z hätten ausreichend Informationen darüber gegeben, dass die Klage entsprechend der Form des § 52a Abs. 3 FGO eingelegt worden sei.

Die Klägerin beantragt,

den Bescheid über die Festsetzung eines Verspätungszuschlags zur gesonderten und einheitlichen Feststellung von Besteuerungsgrundlagen 2021 vom 30. April 2024 nebst Einspruchsentscheidung vom 25. Februar 2025 aufzuheben.

Der Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen.

Er hält die Klage für unzulässig.

Entscheidungsgründe	21
I. Die Klage ist unzulässig. Die am 00.00.2025 eingegangene Klageschrift ist nicht formwirksam eingereicht worden. Sie genügt nicht den Erfordernissen des § 52a Abs. 3 Satz 1 FGO.	22
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).	23
Im Streitfall liegt unstreitig keine qualifizierte elektronische Signatur i.S.d. § 52a Abs. 3 Satz 1 Var. 1 FGO vor. Auch liegt im Streitfall kein Fall des § 52a Abs. 3 Satz 1 Var. 2 FGO vor, weil die Regelung eine Identität zwischen verantwortender und übermittelnder Person verlangt (hierzu nachfolgend 1.) und keine entsprechende Identität gegeben ist (hierzu nachfolgend 2.).	24
1. Es entspricht der übereinstimmenden Rechtsprechung der obersten Gerichtshöfe des Bundes, dass ein elektronisches Dokument, das aus einem besonderen elektronischen Postfach (besonderes elektronisches Anwaltspostfach, besonderes elektronisches Steuerberaterpostfach oder besonderes elektronisches Behördenpostfach) 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). Erforderlich ist demnach, dass die verantwortende Person eine zweiaktige Handlung – Signatur und Einreichung – vornehmen muss, um das Dokument ordnungsgemäß einzureichen (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).	25
Ist das nicht der Fall, 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 und dessen Inhalt zu verantworten und den 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).	26

Die vorstehende Voraussetzung, dass ein nicht qualifiziert elektronisch signiertes Dokument nur dann auf einem sicheren Übermittlungsweg im Sinne des § 52a Abs. 3 Satz 1 Var. 2 FGO eingereicht wird, 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 – wie es insbesondere aus den Gesetzesmaterialien und aus der Systematik der Regelung hervorgeht – darin besteht, die Identität des Urhebers und die Authentizität des jeweiligen Dokuments zu sichern. 28

In systematischer Hinsicht steht der sichere Übermittlungsweg bei einer Signatur 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 spurlos 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 die Authentizität und Integrität der Daten gewährleistet sind. Dies ist nur dann der Fall, 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.). 29

Dieses Auslegungsergebnis findet seine Bestätigung zudem in den Gesetzesmaterialien. In 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, 30

„(...) um zu dokumentieren, dass die vom sicheren Übermittlungsweg als Absender 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.“ 31

Hieraus ergibt sich, dass die Regelung nach den Vorstellungen des Gesetzgebers die 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, BStBl II 2025, 129). Würde man ein abweichendes Normverständnis zugrunde legen, wären unautorisierte Übermittlungen und Manipulationen des Textes bei nur einfach signierten Dokumenten nicht ausgeschlossen. Ebenso dürfen – auch wenn dies technisch möglich ist – Inhaber eines besonderen elektronischen Anwaltspostfachs (beA) das Recht, nicht-qualifiziert elektronisch signierte Dokumente auf einem sicheren Übermittlungsweg zu versenden, 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, BStBl 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 32

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. 33

a. Die Klageschrift wurde allein von dem Geschäftsführer der Klägerin (Herrn X) 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 Z über deren beSt (Kanzleipostfach) übermittelt, wobei die Klageschrift weder einfach noch qualifiziert elektronisch von der Z bzw. von Mitarbeitern der Z signiert wurde. 34

Damit hat die Z gerade nicht ihren unbedingten Willen zum Ausdruck gebracht, die volle Verantwortung für den Inhalt des Schriftsatzes übernehmen zu wollen, mit der Folge, dass die Klageschrift nicht von der verantwortenden Person (Herrn X als Geschäftsführer der Klägerin) selbst übermittelt worden ist; die aufgrund der fehlenden elektronischen Signatur notwendige Personenidentität besteht nicht. 35

b. Zur Wahrung der Form des § 52a Abs. 3 Satz 1 Var. 2 FGO genügt es auch nicht, dass der aus dem Kanzleipostfach der Z übermittelten Klageschrift ein Schreiben des Geschäftsführers der Klägerin vom 28. März 2025 beigelegt war, in dem dieser einen Mitarbeiter der Z, Herrn W, dazu bevollmächtigt hat, die Klageschrift zu übermitteln. Die beigelegte Bevollmächtigung ändert nichts daran, 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). 36

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). 37

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 38

§ 130a Rn. 15; BT-Drs. 17/12634, S. 25).

bb. Danach genügt die hier erfolgte Untervollmacht zur Übersendung nicht den gesetzlichen Anforderungen des § 52a Abs. 3 Satz 1 FGO. 39

Aus der beigegeführten Vollmacht geht nach Überzeugung des Senats erkennbar hervor, dass die Z 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 beigegeführte 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 beigegeführte Vollmacht und die Tätigkeit der Z allein auf den technischen Vorgang der elektronischen Übermittlung des Dokuments, während nur der Geschäftsführer der Klägerin die Klageschrift inhaltlich verantwortete. Dementsprechend erfolgte auch keinerlei Signatur der Klageschrift durch die Z bzw. durch deren Mitarbeiter. Die Z wurde folglich nur als Erklärungsbote tätig, wodurch nach den vorstehenden Grundsätzen nicht die geforderte Authentizität des elektronischen Dokuments gewährleistet wurde. 40

II. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 41

III. Die Revision wird § 115 Abs. 2 Nr. 1, 2 FGO zugelassen. 42