

---

**Datum:** 10.04.2013  
**Gericht:** Finanzgericht Köln  
**Spruchkörper:** 5. Senat  
**Entscheidungsart:** Urteil  
**Aktenzeichen:** 5 K 718/10  
**ECLI:** ECLI:DE:FGK:2013:0410.5K718.10.00

---

**Nachinstanz:** Bundesfinanzhof, II R 5/14

---

**Tenor:**

Die Klage wird abgewiesen.

Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.

---

**Tatbestand**

1

Die Beteiligten streiten darüber, ob die Klägerin zu Recht als Bevollmächtigte nach § 80 Abs. 5 der Abgabenordnung (AO) zurückgewiesen worden ist.

2

Die Klägerin ist eine in England und Wales registrierte Limited mit Sitz in Birmingham. Sie hat Niederlassungen in A (Niederlande) und B (Belgien) und wird nach den vorliegenden Schriftsätzen von ihrem Director E vertreten. Zu Ihrem Tätigkeitsgebiet zählt unter anderem die Steuerberatung.

3

Die Klägerin tritt im Bezirk des Finanzgerichts Köln in einer Vielzahl von Verfahren als Prozessbevollmächtigte auf. Sie ist in Deutschland nicht gemäß § 32 Abs. 3 des Steuerberatungsgesetzes (StBerG) als Steuerberatungsgesellschaft im Sinne des § 49 StBerG anerkannt. Der Direktor E ist in Deutschland nicht als Steuerberater bestellt. Die ursprüngliche Bestellung von Herrn E wurde im Jahr 2000 gemäß § 46 Abs. 2 Nr. 4 StBerG wegen Vermögensverfalls durch das Finanzministerium des Landes Nordrhein-Westfalen widerrufen. Die dagegen erhobene Klage sowie eine daraufhin eingelegte Nichtzulassungsbeschwerde blieben erfolglos (vgl. Beschluss des Bundesfinanzhofs [BFH] vom 01.08.2002 VII B 35/02, BFH/NV 2002, 1499). Eine hiergegen eingereichte Verfassungsbeschwerde wurde gemäß §§ 93a, 93b des Bundesverfassungsgerichtsgesetzes (BVerfGG) nicht zur Entscheidung angenommen (vgl. BVerfG-Beschluss vom 04.12.2002 1 BvR 2046/02, juris). Im Anschluss an die Entscheidung des BFH wurde Herr E aus dem

4

Berufsregister der zuständigen Steuerberaterkammer gelöscht.

Die Klägerin trat im Haftungsverfahren der H auf. Sie erhob mit Schreiben vom 26.02.2009 Sprungklage gegen den Bescheid des Beklagten vom 30.10.2009 wegen Haftungsinanspruchnahme der H für Umsatzsteuerschulden der D GbR. Der Beklagte verweigerte die Zustimmung zur Sprungklage. Das Verfahren ging daraufhin als Einspruchsverfahren an den Beklagten zurück. 5

Mit Bescheid vom 22.01.2009 wies der Beklagte in der Folge die Klägerin als Bevollmächtigte der H nach § 80 Abs. 5 AO zurück. Die Zurückweisung begründete er damit, dass die Klägerin nicht befugt sei, geschäftsmäßig Hilfe in Steuersachen zu leisten. Eine Befugnis zur Hilfeleistung in Steuersachen ergebe sich weder aus §§ 3, 3a noch aus § 4 StBerG. Die Befugnis ergebe sich insbesondere nicht aus § 3 Nr. 4 StBerG. Denn die Klägerin sei nicht nur vorübergehend oder grenzüberschreitend im Inland tätig, sondern vielmehr im Rahmen einer kontinuierlichen Berufsausübung. 6

Hiergegen wendete sich die Klägerin mit der Sprungklage vom 25.02.2009 (11 K 683/09), die mangels Zustimmung an den Beklagten als Einspruch zurückging. Die Klägerin machte mit dem Einspruch geltend, sie sei zur Hilfeleistung in Steuersachen nach § 3a StBerG in Übereinstimmung mit Art. 49 EG-Vertrag (EGV) befugt. Eine Dienstleistungserbringung für einen in der Bundesrepublik Deutschland Ansässigen, die nicht mit einem körperlichen Grenzübertritt des Dienstleisters verbunden sei, falle jedenfalls unter die Dienstleistungsfreiheit des Art. 49 EGV. -- Mit Einspruchsentscheidung vom 03.02.2010 wies der Beklagte den Einspruch der Klägerin als unbegründet zurück. Er hielt daran fest, dass die Klägerin nicht befugt sei, geschäftsmäßig Hilfe in Steuersachen zu leisten. Eine Befugnis zur Hilfeleistung in Steuersachen ergebe sich weder aus den §§ 3, 3a StBerG noch aus § 4 StBerG. Die Klägerin gehöre nicht zu dem dort genannten Personenkreis. Das habe das Finanzgericht Köln bereits mehrfach entschieden (zuletzt z. B. Urteil vom 01.09.2008 11 K 3168/07 und Beschluss vom 14.11.2008 11 K 898/06). Dem sei auch der BFH gefolgt (z.B. Beschlüsse vom 22.12.2006 VII B 165-167/06, BFH/NV 2007, 785; vom 28.06.2007 VII B 328/06, BFH/NV 2007, 1717 und vom 26.08.2008 I B 9/08, juris). Daran habe sich auch durch die Änderung des StBerG durch das 8. Steuerberatungsänderungsgesetz nichts geändert wird. Insbesondere sei das Finanzgericht Köln in seinem Urteil vom 01.09.2008 11 K 3168/07 auf die Bedeutsamkeit des physischen Elements bei grenzüberschreitenden Dienstleistungen eingegangen und zu dem Ergebnis gekommen, dass das von der EU-Kommission geforderte physische Element des Grenzübertritts gegeben sei. 7

Hiergegen hat die Klägerin mit Schreiben vom 05.03.2010 die vorliegende Klage erhoben, die sie im Wesentlichen wie folgt begründet: Die Zurückweisung sei wie bereits eine Vielzahl vorangegangener Zurückweisungen zu Unrecht erfolgt. Entgegen der Ansicht des Beklagten stütze sie, die Klägerin, ihr Recht zur Berufsausübung nicht auf § 3a StBerG, obwohl sie auch nach dieser Bestimmung zur Berufsausübung berechtigt wäre. Das Recht zur Berufsausübung ergebe sich im Streitfall aus Art. 59 EGV in der Ausgestaltung der Richtlinie 2006/123/EG. Danach dürfe sie Dienstleistungen für in der Bundesrepublik Deutschland ansässige Wirtschaftsteilnehmer erbringen. Das gelte jedenfalls dann, wenn die Dienstleistungen – wie vorliegend – ohne körperlichen Grenzübertritt des Dienstleisters erfolgten. Spätestens nach Ablauf der Umsetzungsfrist nach Art. 44 Abs. 1 der Richtlinie sei jede nationale Bestimmung eines Mitgliedstaates nicht mehr anwendbar, die dieser Richtlinie entgegen stehe. 8

Vorsorglich rügt die Klägerin mit der Klageschrift bereits das Übergehen von Beweisanträgen und die Nichtzuziehung von Akten. Ferner stellt sie folgenden Beweisantrag: Es soll Beweis erhoben werden durch Zeugnis der Referentin F und der Referentin K, beide zu laden über die Europäische Kommission, und durch Zeugnis des vom Bundesministerium für Wirtschaft und Technologie zu bezeichnenden zuständigen Referenten, für die „Tatsachen“,

- dass sie, die Klägerin, nach Auffassung und gesetzgeberischem Willen sowohl der EU-Kommission als auch der Bundesrepublik Deutschland zu dem Personenkreis gehört, der grundsätzlich Anrecht auf die Dienstleistungsfreiheit nach Art. 49 EGV hat und auch zum engeren Personenkreis des § 3a StBerG gehört und sie, die Klägerin, insoweit Dienstleistungen für in der Bundesrepublik Deutschland ansässige Wirtschaftsteilnehmer erbringen kann, die Dienstleistungsfreiheit nicht beschränkt werden darf, wenn diese Dienstleistungen ohne körperlichen Grenzübertritt des Dienstleisters erfolgten; 101
- dass nach Ablauf der Umsetzungsfrist der Richtlinie 2006/123/EG jede nationale Norm, die diese Dienstleistungsfreiheit beschränkt, nicht mehr anwendbar ist; 12
- im konkreten Fall sie, die Klägerin, die mit der Richtlinie 2005/36/EG und § 3a StBerG bezeichneten Grenzen in keinem Fall überschritten hat; 13
- das Verfahren auszusetzen und die Angelegenheit dem Europäischen Gerichtshof (EuGH) zur Vorabentscheidung nach Art. 234 EGV vorzulegen. 14

Die (in der mündlichen Verhandlung nicht erschienene) Klägerin beantragt sinngemäß, 15

den angefochtenen Verwaltungsakt in Gestalt der Einspruchsentscheidung aufzuheben, hilfsweise die Revision zuzulassen. 16

Der Beklagte beantragt, 17

die Klage abzuweisen. 18

Zur Begründung verweist er in vollem Umfang auf seine Ausführungen in der angefochtenen Einspruchsentscheidung. 19

Aus den Prozessregistern des Gerichts ist ersichtlich, dass die Klägerin in der Vergangenheit in einer Vielzahl von Fällen bei unterschiedlichen Senaten des angerufenen Gerichts als Bevollmächtigte nach § 62 Abs. 3 FGO zurückgewiesen worden ist. Trotz dieser rechtskräftigen Zurückweisungen tritt die Klägerin nach wie vor in mehreren Verfahren als Prozessvertreterin auf (vgl. z. B. Verfahren aus den Jahren 2012 und 2013: 10 K 3082/12, 14 K 81/13, 12 K 125/13, 12 K 156/13, 12 K 157/13 und 14 K 183/13). 20

Die Ladung der Klägerin zur mündlichen Verhandlung am 26.02.2013 ist mit dem Postvermerk „unbekannt“ zurückgekommen. Der Termin musste deshalb auf den 10.04.2013 verlegt werden. Die Ladung zu diesem Termin ist der Klägerin ausweislich des Rückscheins am 13.03.2013 zugestellt worden. Mit Telefaxschreiben vom 08.04.2013, dem Gericht übersandt um 13.10 Uhr, hat sich Frau M (Belastingadviseurin) für die Klägerin bestellt und die Aufhebung des Termins zur mündlichen Verhandlung beantragt. Zur Begründung hat sie ausgeführt, der die Angelegenheit alleine bearbeitende Direktor der Klägerin befinde sich seit dem 21.03.2013 in stationärer Behandlung in der Klinik in P. Für den 09.04.2013 sei die Einweisung in die internistische Abteilung der Klinik in P vorgesehen. Eine Bescheinigung 21

könne daher für den Tag der mündlichen Verhandlung noch nicht vorgelegt werden, werde jedoch nachgereicht. Mit Telefaxschreiben der Senatsvorsitzenden vom gleichen Tag ist Frau M aufgefordert worden, eine Vollmacht der Klägerin sowie eine Bescheinigung der Klinik dazu vorzulegen, dass der Direktor E dort zur Zeit behandelt wird und seine Einweisung in die Klinik beabsichtigt ist. Die Aufforderung ist unbeachtet geblieben.

## **Entscheidungsgründe**

22

**1.** Der Antrag auf Verlegung des Termins zur mündlichen Verhandlung war abzulehnen.

23

Nach § 227 Abs. 1 der Zivilprozessordnung i.V.m. § 155 FGO kann das Gericht aus erheblichen Gründen auf Antrag oder von Amts wegen einen Termin aufheben oder verlegen. Welche Gründe im Sinne von § 227 Abs. 1 ZPO als erheblich anzusehen sind, richtet sich nach den Verhältnissen des Einzelfalls. Danach kann bei einer unvorhergesehenen Erkrankung des Prozessbevollmächtigten eine Terminaufhebung geboten sein (vgl. BFH-Beschluss vom 12.06.2006 I B 163/05, BFH/NV 2006, 1689). Die Erkrankung ist im Einzelnen zu schildern und bei kurzfristigen Anträgen unmittelbar glaubhaft zu machen (vgl. BFH-Beschluss vom 29.05.2012 IV B 51/11, BFH/NV 2012, 1469).

24

Im Streitfall war eine Terminsverlegung bereits aus verfahrensrechtlichen Gründen nicht geboten. Frau M hat trotz Aufforderung durch das Gericht bis zum Termin der mündlichen Verhandlung keine Prozessvollmacht der Klägerin vorgelegt. Sie hat damit nicht den erforderlichen Nachweis geführt, dass sie berechtigt ist, für die Klägerin Prozesshandlungen vorzunehmen. Ausgehend von den dargestellten Rechtsgrundsätzen ist darüber hinaus ein erheblicher Grund für eine Terminsverlegung zumindest nicht glaubhaft gemacht worden. Frau M hat trotz Aufforderung des Gerichts die angeforderte Bescheinigung über die stationäre Behandlung des Direktors der Klägerin nicht vorgelegt. Dem steht nicht entgegen, dass der Direktor der Klägerin am Tag vor der mündlichen Verhandlung in eine andere Klinik verlegt werden sollte. Denn das Gericht hat Frau M aufgefordert, eine Bescheinigung der bisherigen Klinik dazu vorzulegen, dass der Direktor der Klägerin dort seit dem 21.03.2013 in Behandlung und seine Verlegung in eine andere Klinik vorgesehen ist. Die Vorlage einer derartigen Bescheinigung wäre objektiv möglich und im Hinblick auf den kurzfristigen Verlegungsantrag ohnehin von vornherein geboten gewesen. Ohnehin drängt sich der Verdacht auf, dass der Terminverlegungsantrag der Prozessverschleppung dient. Da die Ladung der Klägerin bereits am 13.03.2013 zugestellt worden ist und damit die Klägerin seitdem Kenntnis von dem Termin hatte, hätte der Terminverlegungsantrag wegen der (angeblichen) Erkrankung des Direktors der Klägerin bereits erhebliche Zeit früher gestellt werden können und müssen. Tatsächlich ist der Antrag jedoch erst zwei Tage vor der mündlichen Verhandlung gestellt worden. Es kommt hinzu, dass zumindest erhebliche Bedenken bestehen, ob Frau M als Belastingadviseurin mit Büros in B und A überhaupt berechtigt ist, in der Bundesrepublik Deutschland geschäftsmäßig Hilfe in Steuersachen zu leisten.

25

**2.** Die Klage ist unbegründet.

26

Der Beklagte hat die Klägerin zu Recht als Bevollmächtigte nach § 80 Abs. 5 AO zurückgewiesen. Nach dieser Vorschrift sind Bevollmächtigte und Beistände zurück zu weisen, wenn sie geschäftsmäßig Hilfe in Steuersachen leisten, ohne hierzu befugt zu sein. Diese Voraussetzungen sind im Streitfall erfüllt.

27

28

Die Klägerin hat geschäftsmäßig Hilfe in Steuersachen geleistet, indem sie beim Beklagten bzw. beim Finanzgericht in dem Haftungsverfahren der H aufgetreten ist. Nach dem Sinn und Zweck der §§ 3 ff StBerG umfasst der Begriff der Hilfeleistung in Steuersachen auch die Beratung in weniger bedeutsamen Steuerangelegenheiten (vgl. BFH-Urteil vom 28.07.1981 VII R 14/79, BStBl II 1982, 43). Die Hilfeleistung ist geschäftsmäßig, wenn sie selbstständig, d.h. in eigener Verantwortung und auf eigene Rechnung wiederholt oder mit Wiederholungsabsicht, also nicht nur aus Anlass eines besonderen Einzelfalls, geleistet wird (vgl. BFH-Urteile vom 24.07.1973 VII R 58/72, BStBl II 1973, 743 und vom 28.07.1981 VII R 14/79, BStBl II 1982, 43). Die Klägerin ist nicht nur im Verfahren der H aufgetreten. Sie vertritt in einer Vielzahl von Fällen die steuerlichen Interessen der Eheleute D. Insoweit wird u.a. auf das beim erkennenden Senat anhängige Verfahren 5 K 913/10 verwiesen. Frau D ist Gesellschafterin der H. Darüber hinaus ergibt sich aus ihrem geschäftsmäßigen Auftreten, ihrem Vorbringen im Klageverfahren und aus der Tatsache, dass die Klägerin auch in jüngster Zeit in weiteren Fällen steuerberatend tätig geworden ist, dass Sie auch zukünftig steuerberatend tätig werden will.

Die Klägerin gehört nicht zum Kreis der nach §§ 3, 3a und 4 StBerG zur Hilfeleistung in Steuersachen befugten Personen. 29

Für die Klägerin kommt als Kapitalgesellschaft lediglich die Befugnis nach der Vorschrift des § 3 Nr. 3 StBerG in Betracht. Deren Voraussetzungen sind nicht erfüllt, weil die Klägerin nicht nach §§ 32 Abs. 3, 49 StBerG als Steuerberatungsgesellschaft anerkannt ist. Ebenso wenig gehört die Klägerin zu dem in § 4 StBerG aufgeführten Personenkreis. 30

Eine Befugnis der Klägerin zur geschäftsmäßigen Hilfeleistung in Steuersachen ergibt sich auch nicht aus § 3a StBerG. Nach dieser Vorschrift sind Personen, die in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem anderen Vertragsstaat des Abkommens über den europäischen Wirtschaftsraum oder in der Schweiz beruflich niedergelassen sind und dort befugt geschäftsmäßig Hilfe in Steuersachen nach dem Recht des Niederlassungsstaates leisten, zur vorübergehenden und gelegentlichen geschäftsmäßigen Hilfeleistung in Steuersachen auf dem Gebiet der Bundesrepublik Deutschland befugt. Von dem für § 3a StBerG maßgebenden Begriff der Dienstleistung im Sinne des Artikels 57 des Vertrages über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV), früher Art. 50 EGV, werden nur grenzüberschreitende vorübergehende Hilfeleistungen in Steuersachen erfasst. Darunter fallen nur zeitlich begrenzte Leistungen, die ohne dauerhafte Niederlassung in dem betreffenden Mitgliedstaat erbracht werden (vgl. EuGH-Urteile vom 04.12.1986 Rs. 205/84, Slg. 1986, 3755, 3801; vom 11.12.2003 Rs. C-215/01, Slg. 2003, I-14847; BFH-Beschlüsse vom 11.02.2003 VII B 330/02, VII S 41/02, BStBl II 2003, 422 und vom 21.01.2004 VII B 99/03, BFH/NV 2004, 827). Der vorübergehende Charakter einer grenzüberschreitenden Dienstleistung ist nach § 3a Abs. 1 Satz 5 StBerG insbesondere anhand ihrer Dauer, Häufigkeit, regelmäßigen Wiederkehr und Kontinuität zu beurteilen und damit nach den Kriterien, die bereits unter der Geltung des § 3 Nr. 4 StBerG (alte Fassung) zu beachten waren und auch nach Art. 5 Abs. 2 der Richtlinie 2005/36/EG zu beachten sind. Bei der von der Klägerin zitierten Dienstleistungsrichtlinie 2006/123/EG ist zu berücksichtigen, dass diese nach Art. 2 Abs. 3 der Richtlinie nicht für den Bereich der Steuern gilt und damit ebenfalls nicht zu einem abweichenden Ergebnis führen kann. 31

Wer - wie die Klägerin - im Inland nicht nur einzelne, sondern mehrere Steuerpflichtige an verschiedenen Orten dauerhaft berät und in einer Vielzahl von Verfahren vertritt, ist nicht nur vorübergehend im Inland tätig, sondern erbringt seine Leistungen in „stabiler“ und kontinuierlicher Weise. Er überschreitet damit den durch die Dienstleistungsfreiheit 32

gezogenen Rahmen.

Die Tätigkeit der Klägerin ist auf eine geschäftsmäßige und dauerhafte Hilfeleistung im Inland 33 gerichtet, wobei sie offensichtlich auf die Tätigkeit des ehemaligen Steuerberaters E als Direktor der Klägerin auf einen Mandantenstamm zurückgreifen kann. Ob sie den überwiegenden Teil ihrer steuerberatenden Tätigkeit in ausländischen Niederlassungen ausführt und sich gegebenenfalls nur selten zur Wahrnehmung von Terminen in Deutschland aufhält, darauf kommt es nicht an. Dies kann zu Gunsten der Klägerin sogar unterstellt werden. Maßgebend ist allein, dass die auf Dauer angelegte steuerliche Beratung als gegenüber den inländischen Mandanten zu erbringende Gesamtleistung auf die Regelung von deren steuerlichen Belangen im Inland gerichtet ist und immer wieder ein Auftreten, z.B. zur Wahrnehmung von Behörden- und Gerichtsterminen, im Inland erfordert. Die mit der Betreuung zwangsläufig verbundene Häufigkeit und regelmäßige Wiederkehr des Tätigwerdens im Inland kennzeichnet die Tätigkeit als nicht nur vorübergehend im Sinne des Art. 57 AEUV. Unerheblich ist, ob im Streitfall das konkrete Auftreten der Klägerin für die H, welches Anlass für die Zurückweisung nach § 80 Abs. 5 AO war, mit einem physischen Grenzüberschritt verbunden war. Entscheidend ist vielmehr, dass die Tätigkeit der Klägerin zwangsläufig immer wieder dazu führt, dass sie, vertreten durch einen ihrer Direktoren, körperlich in Deutschland anwesend sein muss, um für ihre Mandanten tätig werden.

Wer aber – wie vorliegend die Klägerin – in stabiler und kontinuierlicher Weise eine 34 Berufstätigkeit in einem anderen Mitgliedstaat ausübt, muss seine Rechte nach den Vorschriften des Kapitels über das Niederlassungsrecht nach Art. 49 AEUV (früher Art. 43 EGV) geltend machen, kann sich also im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit nicht auf die Dienstleistungsfreiheit gemäß Art. 57 AEUV berufen.

Der erkennende Senat stützt sich bei seiner Auslegung des § 3a StBerG i.V.m. Art. 49 bzw. 35 Art. 56, 57 AEUV auf die gefestigte Rechtsprechung des EuGH und des BFH. Der Senat hat daher keinen Zweifel daran, dass durch § 3a StBerG die im Art. 49 AEUV gewährleistete Niederlassungsfreiheit und die in Art. 56, 57 AEUV garantierte Dienstleistungsfreiheit nicht unzulässig beeinträchtigt wird (vgl. BFH-Beschlüsse vom 11.02.2003 VII B 330/02, BStBl II 2003,422; vom 21.01.2004 VII B 99/03, BFH/NV 1004, 827; vom 12.03.2007 X B 179/05, BFH/NV 2007,1197; vom 12.11.2008 X B 8/08, BFH/NV 2009, 221 und vom 13.11.2008 X B 105/08, BFH/NV 2009, 415). Dementsprechend war es im Streitfall auch nicht erforderlich, das vorliegende Verfahren nach § 74 FGO zur Einholung einer Vorabentscheidung über die Auslegung der für den Streitfall maßgeblichen Vorschriften des AEUV auszusetzen.

Die von der Klägerin beantragte Vernehmung von Zeugen schied aus, weil die Beweisfragen 36 entgegen der Ansicht der Klägerin ausschließlich Rechtsfragen betreffen, deren Beurteilung allein dem Gericht obliegt.

Das Gericht musste auch nicht die von der Klägerin genannten Akten beiziehen bzw. 37 einsehen, da die Klägerin nicht dargelegt hat, inwieweit die von ihr benannten Akten die Frage der Rechtmäßigkeit der Zurückweisung als Bevollmächtigte betreffen. Das Gericht konnte diese Rechtsfrage allein anhand gerichtsbekannter Umstände betreffend das Auftreten der Klägerin im Inland entscheiden.

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 38

Gründe für eine Revisionszulassung sind angesichts der gefestigten BFH-Rechtsprechung 39 nicht ersichtlich.

---

