
Datum: 10.04.2013
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 5. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 5 K 913/10
ECLI: ECLI:DE:FGK:2013:0410.5K913.10.00

Nachinstanz: Bundesfinanzhof, II R 6/14

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens werden der Klägerin auferlegt.

Tatbestand

1

Die U Wirtschaft-und Steuerberatungsgesellschaft Limited mit Sitz in B, Niederlande, registriert in England und Wales, United Kingdom (U), war für die Eheleute D unter Steuernummer 1 beim Finanzgericht Köln (FG) unter Az. 11 K 2565/09 und in Sachen D als Gesellschafter der D GbR unter Steuernummer 2 unter Az. 11 K 2947/09 als Prozessvertreter aufgetreten. Daraufhin wies der Beklagte die U mit Verfügungen vom 04.01.2010 zu den Steuernummern der Eheleute D bzw. der D GbR gemäß § 80 Abs. 5 der Abgabenordnung (AO) als Bevollmächtigte zurück. Zur Begründung führte der Beklagte aus, die U gehöre nicht zu den in §§ 3 oder 4 des Steuerberatungsgesetzes (StBerG) genannten Personen. Auch die Voraussetzungen des § 3 a) StBerG seien nicht erfüllt, da die U nicht nur vorübergehend und gelegentlich grenzüberschreitend im Inland tätig sei.

2

Dagegen hatte die U am 08.02.2010 beim FG unter Az. 5 K 386/10 Sprungklage erhoben, der der Beklagte nicht zustimmte. Die Sprungklage wurde vom Beklagten gemäß § 45 Abs. 1, 3 FGO als Einspruch behandelt.

3

Mit Schriftsatz vom 18.03.2010, bei Gericht eingegangen am 20.03.2010, wurde von der U wegen Zurückweisung als Bevollmächtigte in den Sachen der Eheleute D und der D GbR durch Verwaltungsakte vom 04.01.2010 Untätigkeitsklage erhoben. Die Klageschrift wurde von E (E) unterschrieben.

4

Zur Begründung führte die U wie folgt aus:

Der Beklagte stütze die Zurückweisung auf § 80 AO. Diese Vorschrift sei jedoch nicht mehr anwendbar. Die U stütze ihr Recht zur Berufsausübung nicht auf § 3 a) StBerG, sondern auf Art. 49 EGV in Ausgestaltung der Richtlinie 2006/123/EG. Die Dienstleistungsfreiheit der Klägerin ergebe sich aus Art. 16 dieser Richtlinie. Spätestens nach Ablauf der Umsetzungsfrist gemäß Art. 44 sei jede nationale Bestimmung eines Mitgliedstaates nicht mehr anwendbar, die dieser Richtlinie entgegenstehe. Hierzu gehöre auch § 80 AO. 6

Am 19.07.2010 erging eine Einspruchsentscheidung betreffend die gegen die U gerichteten Zurückweisungsverfügungen vom 04.01.2010. Hierin wiederholte der Beklagte seine Auffassung, dass die Zurückweisung zu Recht erfolgt sei. - Wegen der Begründung im Einzelnen wird auf die Einspruchsentscheidung verwiesen. 7

Die Klägerin beantragt im Klageverfahren, 8

Beweis zu erheben durch Vernehmung diverser Zeugen aus der Europäischen Kommission und dem Bundesministerium für Wirtschaft und Technologie dazu, dass die Klägerin nach dem gesetzgeberischen Willen ein Anrecht auf Dienstleistungsfreiheit nach Art. 56 AEUV hat und dem engeren Personenkreis des § 3 a) StBerG zuzurechnen ist. Darüber hinaus soll ein forensisches Sachverständigengutachten dazu eingeholt werden, dass im Rahmen der Zurückweisungsvorgänge keine gesetzlich vorgesehene Sachbearbeitung vorgenommen werde, das Verfahren vielmehr rechtsmissbräuchlich eingesetzt werde, um den Direktor der Klägerin verächtlich zu machen. Des Weiteren beantragt diese, die Beiziehung und Einsicht von Steuer-, Verfahrens-, Sonder- und Steuerfahndungsakten. Zudem beantragt die Klägerin, das Klageverfahren auszusetzen und dem Europäischen Gerichtshof zur Vorabentscheidung vorzulegen. - Wegen der Anträge im Einzelnen wird auf den Schriftsatz der Klägerin vom 23.08.2010 verwiesen. 9

Im Übrigen beantragt die Klägerin, 10

die angefochtenen Verwaltungsakte aufzuheben. 11

Der Beklagte beantragt, 12

die Klage abzuweisen. 13

Er bleibt bei seiner bisher vertretenen Auffassung, dass die Klägerin als Bevollmächtigte in den Steuerangelegenheiten der Eheleute D und der D GbR zu Recht zurückgewiesen worden sei. 14

In Ausübung seiner Untersuchungsverpflichtung hat der erkennende Senat Folgendes festgestellt: 15

Alleinvertretungsberechtigter Direktor der Klägerin ist E. Die Bestellung von E als Steuerberater 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 vor dem Finanzgericht Köln unter 8 K 6728/00 blieb ebenso erfolglos wie die daraufhin eingelegte Nichtzulassungsbeschwerde beim Bundesfinanzhof - BFH- (Beschluss vom 01.08.2002 VII B 35/02, BFH/NV 2002,1499). Die dagegen gerichtete Verfassungsbeschwerde wurde durch Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 04.12.2002 1 BvR 2046/02 nicht zur Entscheidung angenommen. 16

E ist in der Vergangenheit in einer Vielzahl von Fällen, die bei unterschiedlichen Senaten des FG anhängig waren bzw. nach wie vor anhängig sind, persönlich als alleinvertretungsberechtigter Vertreter der Klägerin aufgetreten.	
Die U wurde in einer Vielzahl von Fällen durch das FG als Bevollmächtigte gemäß § 62 Abs. 3 FGO zurückgewiesen (vgl. nur Beschlüsse vom 25.10.2006 11 K 500/06, vom 14.09.2005 14 K 877/05, vom 10.12.2007 11 K 3975/07 und vom 02.05.2008 11 K 363/08), was vom BFH bestätigt wurde (Beschlüsse vom 28.06.2007 VII B 328/06, BFH/NV 2007,1717, 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). Trotz der rechtskräftigen Zurückweisungen tritt die Klägerin auch weiterhin in mehreren Verfahren als Prozessvertreterin beim FG auf (vgl. nur Verfahren aus 2012, 2013 10 K 3082/12, 14 K 81/13, 12 K 125/13, 12 K 156/13, 12 K 157/13, 14 K 183/13).	18
Durch Verfügung vom 30.01.2013 wurden die Beteiligten zur mündlichen Verhandlung und Entscheidung am Dienstag, den 26.02.2013 geladen. Die Ladung der Klägerin erfolgte mit Einschreiben Rückschein. Der Rückschein lag dem Gericht im Termin am 26.03.2013 nicht vor, sodass die ordnungsgemäße Ladung nicht festgestellt werden konnte. Die Sache wurde vertagt auf Mittwoch, den 10.04.2013. Die erneute Ladung erfolgte wiederum mit Einschreiben Rückschein. Am 05.03.2013 ging der Rückschein zur Ladung auf den 26.02.2013 bei Gericht ein. Am 06.03.2013 wurde die Ladung zum 10.04.2013 unter der von der Klägerin angegebenen Telefaxnummer versandt. Am 25.03.2013 ging der Rückschein zur Ladung auf den 10.04.2013 bei Gericht ein.	19
Mit Telefax vom 08.04.2013 erreichte das Gericht ein Schreiben einer Frau M. Hierin ist ausgeführt, sie bestelle sich für die Klägerin und beantrage Aufhebung des Termins 10.04.2013. Der die Angelegenheit allein bearbeitende Direktor der Klägerin sei am 21.03.2013 in die Klinik in P aufgenommen worden und werde am 09.04.2013 auf Veranlassung der Klinik in die Klinik in P eingewiesen. Eine Bescheinigung könne vor dem Termintag nicht vorliegen, werde jedoch nachgereicht.	20
Daraufhin wurde Frau M unter der von ihr angegebenen Telefaxnummer gebeten, eine Vollmacht der Klägerin vorzulegen. Darüber hinaus solle eine Bescheinigung der Klinik vorgelegt werden, woraus sich ergeben sollte, dass Herr E zur Zeit dort behandelt und in die Klinik eingewiesen werde.	21
Im Termin zur mündlichen Verhandlung am 10.04.2013 erschien für die Klägerin niemand. Eine Beantwortung des gerichtlichen Schreibens vom 08.04.2013 lag dem erkennenden Senat bis zur Verkündung des Urteils in o.a. Sache nicht vor.	22
Entscheidungsgründe	23
Die Klage ist unbegründet.	24
Der Beklagte hat die Klägerin zu Recht als Bevollmächtigte gemäß § 80 Abs. 5 AO zurückgewiesen. Nach dieser Vorschrift sind Bevollmächtigte und Beistände zurückzuweisen, wenn sie geschäftsmäßig Hilfe in Steuersachen leisten, ohne hierzu befugt zu sein. Diese Voraussetzungen sind im Streitfalle erfüllt.	25
Die Klägerin hat den Eheleuten D bzw. der D GbR geschäftsmäßig Hilfe in Steuersachen geleistet, indem sie beim Beklagten bzw. dem Finanzgericht für diese aufgetreten ist. Nach Sinn und Zweck der §§ 3 ff StBerG umfasst der Begriff der Hilfeleistung in Steuersachen	26

auch die Beratung in weniger bedeutsamen Steuerangelegenheiten (vgl. Urteil des Bundesfinanzhofs -BFH- vom 28.07.1981 VIIR 14/79, BStBl II 1982,43). Die Hilfeleistung ist geschäftsmäßig, wenn sie selbstständig, das heißt in eigener Verantwortung und auf eigene Rechnung wiederholt oder mit Wiederholungsabsicht, also nicht nur aus Anlass eines besonderen Einzelfalls, geleistet wird (BFH Urteile vom 24.07.1973 VIIR 58/72, BStBl II 1973,743 und vom 28.07.1981 VIIR 14/79 a.a.O.).

Die Klägerin ist nicht nur in Verfahren der Eheleute D bzw. deren GbR, sondern auch in weiteren, unter anderem in den zuvor aufgezeigten Fällen als Bevollmächtigte aufgetreten. Darüber hinaus ergibt sich aus ihrem geschäftsmäßigen Auftreten, ihrem Vorbringen in o.a. Klageverfahren und aus der Tatsache, dass die Klägerin auch in jüngster Zeit, ungeachtet der zuvor aufgezeigten rechtskräftigen BFH-Entscheidungen, auch zukünftig steuerberatend tätig werden will. 27

Die Klägerin gehört nicht zum Kreis der nach §§ 3, 3 a) und 4 StBerG zur Hilfeleistung in Steuersachen befugten Personen. - 28

Die Voraussetzungen des § 3 Nr. 3 StBerG - und nur diese Alternative käme ernsthaft in Betracht - sind nicht erfüllt. Voraussetzung hierfür wäre, dass die Klägerin nach §§ 32 Abs. 3, 49 StBerG als Steuerberatungsgesellschaft anerkannt worden wäre, was nicht der Fall ist. Auch § 4 StBerG greift offenkundig nicht. 29

Eine Befugnis der Klägerin zur geschäftsmäßigen Hilfeleistung in Steuersachen ergibt sich auch nicht aus § 3 a) 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 § 3 a) StBerG maßgebenden Begriff der Dienstleistung im Sinne des Art. 57 des Vertrages über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV), früher Art. 50 des Vertrages zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft (EGV), werden nur grenzüberschreitende *vorübergehende* Hilfen in Steuersachen erfasst. Darunter fallen nur zeitlich begrenzte Leistungen, die ohne dauerhafte Niederlassung in dem betreffenden Mitgliedstaat erbracht werden (vgl. Urteile des Europäischen Gerichtshofs -EuGH- vom 04.12.1986 Rs.205/84, Slg.1986, 3755, 3801 und vom 11.12.2003 Rs. C-215/01, Slg. 2003, I-14847; Beschlüsse des BFH vom 11.02.2003 VII B 330/02, VII S 41/02, BStBl II 2003,422, m.w.N. und vom 21.01.2004 VII B 99/03, BFH/NV 2004,827). 30

Der vorübergehende Charakter einer grenzüberschreitenden Dienstleistung ist nach § 3 a) Abs. 1 Satz 5 StBerG insbesondere anhand ihrer Dauer, Häufigkeit, regelmäßigen Wiederkehr und Kontinuität zu beurteilen und damit nach den Kriterien, die bereits unter Geltung des § 3 Nr. 4 StBerG (alte Fassung) zu beachten waren. Auch nach Art. 5 Abs. 2 der von der Klägerin genannten Berufsanerkennungsrichtlinie 2005/36/EG, die durch § 3 a) StBerG umgesetzt wurde, besteht nur ein Anspruch auf vorübergehende, gelegentliche, grenzüberschreitende Betätigung. Bei der von der Klägerin zitierten Dienstleistungsrichtlinie 2006/123/EG ist zu berücksichtigen, dass diese gemäß 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, die ihren Sitz unstreitig nicht im Inland hat und hier kein Büro unterhält, mehrere im Inland Steuerpflichtige an verschiedenen Orten dauerhaft berät und hierfür in 32

einer Vielzahl von Verfahren im Inland vertritt, ist hier nicht nur vorübergehend tätig, sondern erbringt seine Leistungen in stabiler und kontinuierlicher Weise. Sie überschreitet damit den durch die Dienstleistungsfreiheit gezogenen Rahmen. -

Die Tätigkeit der Klägerin ist auf eine geschäftsmäßige und dauerhafte Hilfeleistung im Inland 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, ist unerheblich und kann zu Gunsten der Klägerin unterstellt werden. Entscheidend ist, dass ihre 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, zum Beispiel 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 vorübergehend im Sinne des Art. 57 AEUV. Unerheblich ist, ob das konkrete Auftreten der Klägerin für die Eheleute bzw. die GbR D, welches Anlass für die Zurückweisung nach § 80 Abs. 5 AO war, mit einem physischen Grenzübertritt 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 zu werden. Wer aber - wie die Klägerin - in stabiler und kontinuierlicher Weise eine 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 § 3 a) StBerG i.V.m. Art. 56 AEUV auf eine gefestigte Rechtsprechung des EuGH und des BFH. Der Senat hat daher keinen Zweifel daran, dass durch § 3 a) StBerG die in 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, VII S 41/02, BStBl II 2003,422; vom 21.01.2004 VII B 99/03, BFH NV 2004,827, vom 12.03.2007 X B 179/05, BFH/NV 2007, 1197, vom 12.11.2008 X B 8/08, BFH/NV 2009, 221, vom 13.11.2008 X B 105/08, BFH/NV 2009, 415).

Die Zurückweisung der Klägerin erfolgte daher zu Recht.

Der erkennende Senat musste, um zu seiner Entscheidung zu gelangen, nicht die von der Klägerin benannten Zeugen hören, weil die Beweisfragen ausschließlich Rechtsfragen betreffen, deren Beurteilung allein dem Gericht obliegt.

Das Gericht musste auch nicht die von der Klägerin genannten Akten beiziehen bzw. 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.

Eine Aussetzung des Klageverfahrens zwecks Einholung einer Vorabentscheidung des EuGH kam ebenfalls nicht in Betracht, da die Entscheidung des erkennenden Senats unter Berücksichtigung der EuGH-Rechtsprechung ergangen ist und damit die Voraussetzungen für eine Vorlage gemäß Art. 267 AEUV nicht erfüllt sind.

Die Klage war daher abzuweisen.

Diese Entscheidung konnte das Gericht in der Sitzung vom 10.04.2013 auch ohne Erscheinen der Klägerin bzw. eines Vertreters der Klägerin treffen. - 40

Die Klägerin war mit der Ladung zum Termin darauf hingewiesen worden, dass das Gericht auch ohne ihr Erscheinen entscheiden könne. Dem Terminaufhebungsantrag von Frau M musste nicht entsprochen werden. Dies ergibt sich bereits daraus, dass Frau M ihre Berechtigung, die Klägerin zu vertreten bzw. für sie im Prozess wirksame Anträge stellen zu können, trotz Aufforderung durch die Senatsvorsitzende nicht nachgewiesen hat. Selbst wenn Frau M von der Klägerin beauftragt worden sein sollte, stand dies der Verhandlung und Entscheidung des Senats am anberaumten Termin 10.04.2013 nicht entgegen. Ein Termin kann gemäß § 155 FGO i.V.m. § 227 Abs. 1 der Zivilprozessordnung -ZPO- nur aus erheblichen Gründen aufgehoben oder vertagt werden. Die erheblichen Gründe sind nach § 227 Abs. 2 ZPO auf Verlangen des Vorsitzenden glaubhaft zu machen. Frau M hat aber trotz Aufforderung der Senatsvorsitzenden die Verhinderung der Klägerin bzw. des sie vertretenden Herrn E. bis zum Beginn der mündlichen Verhandlung am 10.04.2013 nicht glaubhaft gemacht, sodass der Termin wie angekündigt, ohne die Klägerin bzw. des Herrn E. stattfinden konnte. 41

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs.1 FGO. 42