
Datum: 19.09.2014
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 9. Senat
Entscheidungsart: Beschluss
Aktenzeichen: 9 V 2144/14
ECLI: ECLI:DE:FGK:2014:0919.9V2144.14.00

Nachinstanz: Bundesfinanzhof, II B 115/14

Tenor:

Die Zurückweisungsverfügungen des Antragsgegners vom 13. Juli 2012 (im Verfahren mit der St-Nr.: 1) und vom 12. März 2012 (in den Verfahren mit der St-Nr.: 2 und der St-Nr.: 3) sowie die hierzu ergangenen Einspruchsentscheidungen vom 7. Dezember 2012 werden bis einen Monat nach Ergehen einer Entscheidung in dem Verfahren 9 K 100/13 von der Vollziehung ausgesetzt.

Die Kosten des Verfahrens trägt der Antragsgegner.

Die Beschwerde wird zugelassen.

Gründe:

I.

Streitig ist im Verfahren der Aussetzung der Vollziehung gemäß § 69 Abs. 3 der Finanzgerichtsordnung (FGO), ob der Antragsgegner die Antragstellerin zu 1. in außergerichtlichen Rechtsbehelfsverfahren der Antragsteller zu 2. und 3. gemäß § 80 Abs. 5 der Abgabenordnung (AO) als Bevollmächtigte zurückweisen durfte.

Mit Schriftsatz vom 29. Februar 2012 bestellte sich die Antragstellerin zu 1. für den Antragsteller zu 2. (Steuer-Nr.: 2 – Herr B) und für die Antragstellerin zu 3. (Steuer-Nr.: 3 – C Ltd.) wegen der Veranlagungen 2006 bis 2008 als Vertreterin neben der bisherigen Vertreterin und beantragte in diesen Verfahren die Aussetzung der Vollziehung von Steuerbescheiden. Die Schriftsätze enthalten im Briefkopf neben dem Namen der Antragstellerin zu 1. die Angaben: Niederlande.

1

2

3

4

- Der Antragsgegner wies die Antragstellerin zu 1. mit Verfügung vom 12. März 2012 in beiden Verfahren gemäß § 80 Abs. 5 AO als Bevollmächtigte zurück, da diese geschäftsmäßig Hilfe in Steuersachen geleistet habe, ohne dazu befugt zu sein (§ 5 des Steuerberatungsgesetzes – StBerG). Er wies darauf hin, dass Verfahrenshandlungen, die die Antragstellerin zu 1. trotz dieser Zurückweisung vornehme, unwirksam seien. Die Verfügungen enthielten keine Rechtsbehelfsbelehrung. Mit Schreiben vom gleichen Tag unterrichtete der Antragsgegner die Antragsteller zu 2. und 3. von der Zurückweisung. 5
- Gegen die Verfügungen vom 12. März 2012 legte die Antragstellerin zu 1. am 19. April 2012 Einsprüche ein und beantragte die Aussetzung der Vollziehung. Der Antrag erfolge im gerichtlichen Verfahren nach § 69 FGO, werde aber zuständigkeitshalber zunächst beim Antragsgegner angebracht. Das Finanzgericht Köln habe sie in keinem der mittlerweile vier Verfahren des Antragstellers zu 2. und der Antragstellerin zu 3. zurückgewiesen, sondern ihr im Verfahren 13 K 563/12 den Beschluss vom 26. März 2012 als Bevollmächtigte übersandt und sie zum Termin am 24. Mai 2012 geladen. 6
- Mit Schreiben vom 14. Mai 2012 wies der Antragsgegner die Antragstellerin zu 1. in beiden Verfahren darauf hin, dass eine Aussetzung der Vollziehung gemäß § 69 FGO mangels vorherigen Antrags beim Antragsgegner und mangels anhängigen Verfahrens beim FG nicht zulässig sei. Die allein mögliche Aussetzung der Vollziehung nach § 361 AO käme ebenfalls nicht in Betracht, da dies eine Vorwegnahme der Hauptsache wäre. 7
- Am 12. Juli 2012 legte die Antragstellerin zu 1. im Namen und im Auftrag des Antragstellers zu 2. gegen eine Pfändungsverfügung des Antragsgegners vom 4. Juli 2012 gegenüber der D Bank Einspruch (St-Nr.: 1) ein. 8
- Der Antragsgegner wies die Antragstellerin zu 1. mit Schreiben vom 13. Juli 2012 erneut als Bevollmächtigte gemäß § 80 Abs. 5 AO zurück, da diese unberechtigt geschäftsmäßig Hilfe in Steuersachen geleistet habe und unterrichtete den Antragsteller zu 2. auch hierüber. 9
- Am 13. August 2012 erhoben die Antragstellerin zu 1. und der Antragsteller zu 2. gegen die Zurückweisungsverfügung des Antragsgegners vom 13. Juli 2012 Sprungklage (9 K 2510/12), der der Antragsgegner nicht zustimmte. Die Klage wurde dem Antragsgegner am 4. September 2012 als Einspruch übersandt. 10
- Mit Einspruchsentscheidungen vom 7. Dezember 2012 wies der Antragsgegner die Einsprüche der Antragstellerin zu 1. als unbegründet zurück. Über die vom Antragsteller zu 2. erhobene Sprungklage, die als Einspruch zu behandeln war, hat er nach Aktenlage nicht entschieden. 11
- Am 10. Januar 2013 haben die Antragsteller zu 1. bis zu 3. Klage erhoben (9 K 100/13). Mit der Klage begehren die Antragsteller zu 1. und 2. die Aufhebung der Zurückverweisungsverfügungen des Antragsgegners vom 12. März 2012 und vom 13. Juli 2012 in den Verfahren des Antragstellers zu 2; die Antragsteller zu 1. und 3. begehren die Aufhebung der Zurückverweisungsverfügung des Antragsgegners vom 12. März 2012 im Verfahren der Antragstellerin zu 3. Die Antragsteller machen im Wesentlichen die Verletzung europäischen Gemeinschaftsrechts geltend. Wegen der Einzelheiten wird auf die Klageschrift im Verfahren 9 K 100/13 vom 10. Januar 2013 verwiesen. Über das Verfahren hat der beschließende Senat noch nicht entschieden. 12
- Mit Schriftsatz vom 24. Juli 2014 haben die Antragsteller zu 1. bis zu 3. die Aussetzung der Vollziehung der angefochtenen Bescheide beantragt. Die Auffassung der Finanzverwaltung 13

und der Finanzgerichtsbarkeit sei jedenfalls zweifelhaft. Der Bundesfinanzhof – BFH – habe mit Beschluss vom 20. Mai 2014 (II R 44/12) die im vorliegenden Verfahren maßgeblichen Fragen dem Gerichtshof der Europäischen Union – EuGH – zur Vorabentscheidung vorgelegt. Hieraus ergäben sich erhebliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Verwaltungsakte im Sinne des § 69 FGO. Die angefochtenen Verwaltungsakte würden laufend vollstreckt; der Antragsgegner ignoriere die Antragstellerin als Bevollmächtigte. Dies mache den Antrag gemäß § 69 Abs. 4 FGO zulässig.

Sinngemäß beantragen die Antragsteller zu 1. und 2., 14

die Zurückweisungsverfügungen des Antragsgegners vom 13. Juli 2012 (St-Nr.: 1) und vom 12. März 2012 (St-Nr.: 2) sowie die hierzu ergangenen Einspruchsentscheidungen vom 7. Dezember 2012, 15

und die Antragsteller zu 1. und 3., 16

die Zurückweisungsverfügung des Antragsgegners vom 12. März 2012 (St-Nr.: 3) sowie die hierzu ergangene Einspruchsentscheidung vom 7. Dezember 2012 17

von der Vollziehung auszusetzen. 18

Der Antragsgegner beantragt, 19

die Anträge abzulehnen. 20

Die Anträge seien unzulässig. Nach § 69 Abs. 4 FGO sei der Antrag auf gerichtliche Aussetzung der Vollziehung nur zulässig, wenn die Behörde einen Aussetzungsantrag ganz oder teilweise abgelehnt habe; dies sei nicht geschehen. Vielmehr hätten die Antragsteller den Aussetzungsantrag unmittelbar bei Gericht gestellt, ein Fall des § 69 Abs. 4 Satz 2 Nr. 2 FGO liege nicht vor. Weiterhin setze die Aussetzung der Vollziehung die Vollziehbarkeit des Verwaltungsaktes voraus. Bei der Zurückweisung eines Bevollmächtigten handele es sich um einen nichtvollziehbaren Verwaltungsakt, in ihn könne nicht vollstreckt werden. Selbst bei Zulässigkeit des Antrags wäre dieser abzulehnen, da die Aussetzung der Vollziehung der Entscheidung der Hauptsache vorgreiflich wäre und so den zulässigen vorläufigen Rechtsschutz überschreite. 21

II. 22

Der Antrag ist insgesamt erfolgreich, den Antragstellern ist die begehrte Aussetzung der Vollziehung zu gewähren. 23

1. Der Antrag auf Aussetzung der Vollziehung gemäß § 69 Abs. 3 FGO ist statthaft und auch im Übrigen zulässig. 24

a.) Gemäß § 69 Abs. 3 Satz 1 FGO kann das Gericht der Hauptsache die Vollziehung eines angefochtenen Verwaltungsakts ganz oder teilweise aussetzen. Die Aussetzung der Vollziehung gemäß § 69 Abs. 3 Satz 2 i.V.m. Abs. 2 FGO setzt dabei einen vollziehbaren Verwaltungsakt voraus (BFH-Beschluss vom 17. Mai 2000 II S 7/99, juris). 25

Bei den angefochtenen Zurückweisungsverfügungen des Antragsgegners gemäß § 80 Abs. 5 AO handelt es sich um vollziehbare und damit aussetzungsfähige Verwaltungsakte (vgl. Dumke in Schwarz, AO, 2/2008, § 80 Rn. 65). Die Zurückweisung eines Bevollmächtigten gemäß § 80 Abs. 5 AO ist ein mit Zwangsmitteln (§§ 328 ff. AO) durchsetzbarer 26

Verwaltungsakt (Söhn in Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, November 2009, § 80 Rn. 475; Rüsken in Beermann/Gosch, AO, Mai 2007, § 80 Rn. 183). Zudem hat die – wirksame – Zurückweisung des Bevollmächtigten gemäß § 80 Abs. 8 Satz 2 AO die unmittelbare gesetzliche Rechtsfolge, dass die Verfahrenshandlungen des Zurückgewiesenen unwirksam sind. Durch diese gesetzliche Rechtsfolge sowie durch die mögliche zwangsweise Durchsetzung mit den Mitteln der §§ 328 ff. AO wird die Zurückweisungsverfügung gemäß § 80 Abs. 5 AO vollzogen.

Vorläufiger Rechtsschutz kann insoweit nur durch die Aussetzung der Vollziehung nach § 69 Abs. 3 FGO gewährt werden. Dem Einspruch gegen die Zurückweisungsverfügung kommt allein keine aufschiebende Wirkung zu, weil durch diese die Ausübung des Berufs nicht im Sinne von § 361 Abs. 4 Satz 1 AO und § 69 Abs. 5 Satz 1 FGO untersagt wird (BFH-Urteil vom 3. Juni 1975 VII R 84/74, BStBl II 1975, 788; Söhn, a.a.O., Rn. 477 m.w.N.; Drüen in Tipke/Kruse, AO, 10.2011, § 80 Rn. 100; Dumke, a.a.O., Rn. 65).

b) Da die Zurückweisung des Bevollmächtigten nach § 80 Abs. 5 AO nicht nur in die Rechtssphäre des Bevollmächtigten, sondern auch in diejenige des vertretenen Steuerpflichtigen eingreift (vgl. Söhn, a.a.O., Rn. 475 m.w.N.), sind auch die Antragsteller zu 2. und 3. antragsbefugt. 28

c) Die Tatsache, dass der Antragsgegner über den Einspruch des Antragstellers zu 2. gegen die Zurückweisungsverfügung vom 13. Juli 2012 noch nicht entschieden hat und die Antragsteller zu 2. und 3. (mangels Rechtsbehelfsbelehrung fristgerechte) Sprungklagen gegen die Zurückweisungsverfügungen vom 12. März 2012 erhoben haben, steht der Zulässigkeit der vorliegenden Aussetzungsanträge der Antragsteller zu 2. und zu 3. nicht entgegen, da insoweit allein erheblich ist, dass die Verwaltungsakte angefochten sind. 29

d) Die Gewährung der Aussetzung der Vollziehung nimmt das Ergebnis des schwebenden Verfahrens in der Hauptsache entgegen der Auffassung des Antragsgegners nicht in unzulässiger Weise vorweg, da durch die Aussetzung der Zurückweisungsverfügungen keine endgültige Entscheidung in der Sache selbst getroffen wird. Vielmehr werden die Rechtswirkungen der Zurückweisungsverfügungen lediglich im tenorierten zeitlichen Umfang suspendiert. 30

e) Schließlich ist der Antrag auch gemäß § 69 Abs. 4 FGO zulässig. Der Antrag nach § 69 Abs. 3 FGO ist gemäß § 69 Abs. 4 Satz 1 FGO nur zulässig, wenn die Behörde einen Antrag auf Aussetzung der Vollziehung ganz oder zum Teil abgelehnt hat. Dies gilt nicht, wenn die Finanzbehörde über den Antrag ohne Mitteilung eines zureichenden Grundes in angemessener Frist sachlich nicht entschieden hat (§ 69 Abs. 4 Satz 2 Nr. 1 FGO) oder eine Vollstreckung droht (§ 69 Abs. 4 Satz 2 Nr. 2 FGO). Der Antragsgegner hat mit Schreiben vom 14. Mai 2012 die bei ihm gestellten Anträge auf Aussetzung der Vollziehung der Zurückweisungsverfügungen vom 12. Mai 2012 mit dem Hinweis auf die aus seiner Sicht gegebene unzulässige Vorwegnahme der Hauptsache durch die Vollziehungsaussetzung abgelehnt. 31

Hinsichtlich des Antrags des Antragstellers zu 2. gegen die Zurückweisungsverfügung vom 13. Juli 2012 ergibt sich die Zulässigkeit des Antrags aus § 69 Abs. 4 Satz 2 Nr. 2 FGO, da der Antragsgegner die Zurückweisung dem Vertretenen bereits mitgeteilt und damit die Wirkung des § 80 Abs. 8 Satz 2 AO herbeigeführt hatte; zudem musste die Antragstellerin zu 1. den Verlust des Mandats befürchten (vgl. insoweit FG Berlin, Beschluss vom 12. August 1999 8 B 2150/00, EFG 1999, 1163). Insoweit wurden die Zurückverweisungsverfügungen bereits vollzogen. 32

2.	Der Antrag ist auch begründet.	33
	Nach § 69 Abs. 3 Satz 1 i.V.m. Abs. 2 Satz 2 FGO soll auf Antrag die Aussetzung der Vollziehung erfolgen, wenn u.a. ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Verwaltungsakts bestehen.	34
	Ernstliche Zweifel im Sinne von § 69 Abs. 2 Satz 2 FGO liegen unter anderem dann vor, wenn bei summarischer Prüfung des angefochtenen Verwaltungsakts neben für seine Rechtmäßigkeit sprechenden Umständen gewichtige Gründe zutage treten, die Unentschiedenheit oder Unsicherheit in der Beurteilung von Rechtsfragen bewirken (vgl. BFH-Beschluss vom 10. Februar 1967 III B 9/66, BFHE 87, 447, BStBl III 1967, 182; seitdem ständige Rechtsprechung, s. z.B. BFH-Beschlüsse vom 13. März 2012 I B 111/11, BFHE 236, 501, BStBl II 2012, 611, und vom 9. Mai 2012 I B 18/12, BFH/NV 2012, 1489). Die Aussetzung der Vollziehung setzt nicht voraus, dass die gegen die Rechtmäßigkeit sprechenden Gründe überwiegen. Ist die Rechtslage nicht eindeutig, so ist im summarischen Verfahren nicht abschließend zu entscheiden, sondern im Regelfall die Vollziehung auszusetzen (BFH-Beschlüsse vom 19. Mai 2010 I B 191/09, BFHE 229, 322, BStBl II 2011, 156; vom 26. August 2010 I B 85/10, BFH/NV 2011, 220). Dies gilt auch für ernstliche Zweifel an der verfassungsrechtlichen Gültigkeit einer dem angefochtenen Verwaltungsakt zugrunde liegenden Norm (BFH-Beschluss vom 18. Dezember 2013 I B 85/13, BFHE 244, 320, BFH/NV 2014, 970) und auch für Zweifel an der Vereinbarkeit des Verwaltungsakts mit europäischem Recht. So verhält es sich im Streitfall.	35
	Mit Vorlagebeschluss vom 20. Mai 2014 hat der II. Senat des BFH im Verfahren II R 44/12 (BFH/NV 2014, 1463) dem Gerichtshof der Europäischen Union folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt:	36
	1. Steht Art. 5 der Richtlinie 2005/36/EG einer Einschränkung der Dienstleistungsfreiheit für den Fall entgegen, dass eine nach den Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats gegründete Steuerberatungsgesellschaft im Mitgliedstaat ihrer Niederlassung, in dem die steuerberatende Tätigkeit nicht reglementiert ist, eine Steuererklärung für einen Leistungsempfänger in einem anderen Mitgliedstaat erstellt und an die Finanzbehörde übermittelt, und in dem anderen Mitgliedstaat nationale Vorschriften vorsehen, dass eine Steuerberatungsgesellschaft für die Befugnis zur geschäftsmäßigen Hilfeleistung in Steuersachen einer Anerkennung bedarf und von Steuerberatern verantwortlich geführt werden muss?	37
	2. Kann sich eine Steuerberatungsgesellschaft unter den in der Frage zu 1. genannten Umständen mit Erfolg auf Art. 16 Abs. 1 und 2 der Richtlinie 2006/123/EG berufen, und zwar unabhängig davon, in welchem der beiden Mitgliedstaaten sie die Dienstleistung erbringt?	38
	3. Ist Art. 56 AEUV dahin auszulegen, dass er unter den in der Frage zu 1. genannten Umständen einer Einschränkung der Dienstleistungsfreiheit durch im Mitgliedstaat des Leistungsempfängers geltende Vorschriften entgegensteht, wenn die Steuerberatungsgesellschaft nicht im Mitgliedstaat des Leistungsempfängers niedergelassen ist?	39
	Aus diesem Vorlagebeschluss ergibt sich für den beschließenden Senat eine Unsicherheit der im vorliegenden Streitfall zu beurteilenden Rechtsfragen, so dass die Aussetzung der Vollziehung zu gewähren ist.	40

Zwar handelt es sich bei der zurückgewiesenen Antragstellerin zu 1. nicht um eine Steuerberatungsgesellschaft, sondern um eine natürliche Person. Auch hat diese nicht nur eine Steuererklärung gestellt, sondern Einsprüche gegen Steuerbescheide und Vollstreckungsmaßnahmen gegen ihre Mandanten eingelegt. Dennoch ist die Antragstellerin zu 1. eine Person, die einem Mitgliedsstaat tätig ist, in dem die steuerberatende Tätigkeit nicht reglementiert ist, und die steuerberatende Tätigkeiten in Verfahren in der Bundesrepublik Deutschland ausübt, obwohl ihr dies nach den nationalen Vorschriften des Steuerberatungsgesetzes nicht erlaubt ist. Dies reicht nach Auffassung des beschließenden Senats aus, um hinreichende, die Aussetzung der Vollziehung rechtfertigenden Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Verwaltungsakte in rechtlicher Hinsicht anzunehmen.

Dem steht nicht entgegen, dass nach der Aufgabenverteilung zwischen den nationalen Gerichten und dem Gerichtshof der Europäischen Union nicht verlangt wird, dass das vorlegende Gericht vor einer Vorlage sämtliche Tatsachenerhebungen und die rechtliche Würdigung vornimmt, die ihm im Rahmen seiner Rechtsprechungsaufgabe obliegen und es vielmehr reicht, dass sich der Gegenstand sowie diejenigen Punkte des Ausgangsrechtsstreits, die für die Unionsrechtsordnung hauptsächlich von Interesse sind, aus dem Vorabentscheidungsersuchen ergeben, damit sich die Mitgliedstaaten äußern und wirkungsvoll am Verfahren vor dem Gerichtshof beteiligen können (BFH-Beschluss vom 20. Mai 2014, a.a.O.). So ist für die Vorlage von Rechtsfragen im Rahmen des Vorabentscheidungsverfahrens gemäß Art. 267 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) – im Gegensatz zur Vorlage an das Bundesverfassungsgericht im Rahmen einer konkreten Normenkontrolle gemäß Art. 100 Abs. 1 des Grundgesetzes in Verbindung mit §§ 13 Nr. 11, 80 ff. des Gesetzes über das Bundesverfassungsgericht – auch nicht erforderlich, dass das vorlegende Gericht von Unionsrechtswidrigkeit bzw. Verfassungswidrigkeit der entscheidungserheblichen und zu beurteilenden Rechtsnorm überzeugt sein muss. Der vorlegende II. Senat des Bundesfinanzhofs hat im Vorlagebeschluss vom 20. Mai 2014 deutlich gemacht, dass er eine Unionsrechtswidrigkeit nicht erkenne. In Anbetracht des im Verfahren nach § 69 Abs. 3 FGO anzulegenden Prüfungsmaßstabs, wonach bereits das Zutagetreten gewichtiger Gründe, die Unentschiedenheit oder Unsicherheit in der Beurteilung von Rechtsfragen bewirken, für die Annahme von ernstlichen Zweifeln und die Aussetzung der Vollziehung des angefochtenen Verwaltungsakts ausreichen, und eine überwiegende Wahrscheinlichkeit der Rechtswidrigkeit der angefochtenen Verwaltungsakte gerade nicht erforderlich ist, sind derartige ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Zurückweisungsverfügungen im Hinblick auf das anhängige Vorlageverfahren unter dem Aktenzeichen C-342/14 beim Gerichtshof der Europäischen Union zu bejahen.

3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 43

4. Die Beschwerde wird im Hinblick auf die Frage zugelassen, ob die Vorlage einer Frage durch den Bundesfinanzhof an den Gerichtshof der Europäischen Union im Rahmen des Vorabentscheidungsverfahrens auch dann ernstliche, die Aussetzung der Vollziehung rechtfertigende Zweifel an der Rechtmäßigkeit eines Verwaltungsakts zur Folge hat, wenn der Bundesfinanzhof in der Vorlage zu erkennen gibt, dass aus seiner Sicht ein Verstoß gegen Unionsrecht nicht vorliegt. 44

