STEUERBERATERKAMMER HAMBURG

KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

Merkblatt

für ausländische Dienstleister mit der Befugnis zur Hilfeleistung in Steuersachen auf dem Gebiet der Bundesrepublik Deutschland nach § 3a StBerG (Umsetzung der Richtlinie 2005/36/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 7. Juli 2005 über die Anerkennung von Berufsqualifikationen)

1. Einleitung

Durch das Achte Steuerberatungsänderungsgesetz vom 8. April 2008 (BGBl. I S. 666) wurde die Regelung des § 3a in das Steuerberatungsgesetz neu eingefügt. Damit hat der Gesetzgeber die Vorschriften der Richtlinie 2005/36/EG des Europäischen Parlaments und des Rates über die Anerkennung von Qualifikationen vom 7. September 2005 zur Dienstleistungsfreiheit (Artikel 5 bis 9) in nationales Recht umgesetzt. Die Vorschrift regelt die Befugnis zur vorübergehenden und gelegentlichen geschäftsmäßigen Hilfeleistung in Steuersachen von ausländischen Dienstleistern, die in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union, einem EWR-Vertragsstaat oder der Schweiz beruflich niedergelassen sind.

Die Regelung des § 3a StBerG erfasst nur die grenzüberschreitende, vorübergehende und gelegentliche Dienstleistungserbringung. Hiervon zu unterscheiden ist die dauerhafte Einrichtung einer beruflichen Niederlassung. Im Gegensatz zur grenzüberschreitenden Dienstleistungserbringung setzt die Begründung einer beruflichen Niederlassung in Deutschland die Ablegung der Eignungsprüfung nach § 37a Abs. 2 bis 5 StBerG und die Bestellung zum/zur Steuerberater/in voraus.

2. Voraussetzungen der Befugnis nach § 3a StBerG

a) Berufliche Niederlassung im Ausland

Voraussetzung für die Befugnis nach § 3a StBerG zur vorübergehenden und gelegentlichen Hilfeleistung in Steuersachen ist, dass der Dienstleister in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union, in einem anderen EWR-Vertragsstaat oder der Schweiz beruflich niedergelassen ist (§ 3a Abs. 1 Satz 1 StBerG). Erforderlich ist somit eine grenzüberschreitende Hilfeleistung in Steuersachen, d. h. der Dienstleister muss sich entweder zur Erbringung der Hilfeleistung nach Deutschland begeben oder die Dienstleistung muss von der beruflichen Niederlassung im Ausland aus erbracht werden. Eine grenzüberschreitende Hilfeleistung in Steuersachen liegt folglich auch dann vor, wenn die Mandanten, ohne dass sich der Dienstleister nach Deutschland begibt, nur telefonisch oder schriftlich (z. B. Brief, E-Mail) vom Ausland aus beraten werden.

Es muss im Niederlassungsstaat tatsächlich eine berufliche Niederlassung unterhalten werden. Eine reine Postfachadresse reicht hierfür nicht aus. Auch fehlt es an einer grenzüberschreitenden Tätigkeit, wenn der Dienstleister zwar auch ein Büro im Ausland unterhält, er aber in Deutschland dauerhaft niedergelassen ist.

b) Befugnis zur Hilfeleistung in Steuersachen im Niederlassungsstaat

Die Befugnis nach § 3a StBerG setzt voraus, dass der Dienstleister im Niederlassungsstaat befugt geschäftsmäßig Hilfe in Steuersachen nach dem Recht des Niederlassungsstaats leistet (§ 3a Abs. 1 Satz 1 StBerG). Er muss also zum einen in seinem Herkunftsstaat zur geschäftsmäßigen Hilfeleistung in Steuersachen befugt sein und zum anderen dort auch tatsächlich geschäftsmäßig Hilfe in Steuersachen leisten.

Wenn weder der Beruf noch die Ausbildung zu diesem Beruf im Niederlassungsstaat reglementiert ist, besteht die Befugnis zur Hilfeleistung in Steuersachen nur dann, wenn die betreffende Person den Beruf dort während der vorhergehenden zehn Jahre mindestens zwei Jahre ausgeübt hat (§ 3a Abs. 1 Satz 4 StBerG).

c) Vorübergehende und gelegentliche Hilfeleistung in Steuersachen

Die Regelung des § 3a StBerG gewährt nur die Befugnis zu einer vorübergehenden und gelegentlichen Hilfeleistung in Steuersachen. Eine dauerhafte Berufstätigkeit oder die Begründung einer beruflichen Niederlassung im Inland fällt dagegen nicht unter die Vorschrift (vgl. 1.).

Ob die Hilfeleistung in Steuersachen vorübergehend und gelegentlich erfolgt, ist im Rahmen einer Gesamtwürdigung aller Umstände zu beurteilen. Dabei sind insbesondere die Dauer, Häufigkeit, regelmäßige Wiederkehr und Kontinuität der Tätigkeit zu berücksichtigen (§ 3a Abs. 1 Satz 5 StBerG). Einen festen Zeitraum für das Bestehen einer vorübergehenden und gelegentlichen Tätigkeit sieht das Gesetz hingegen nicht vor.

Keine vorübergehende und gelegentliche Hilfeleistung in Steuersachen liegt nach der Rechtsprechung insbesondere in den folgenden Fällen vor:

- Dauerhafte und fortlaufende Betreuung einer Vielzahl von deutschen Mandanten, insbesondere wenn die Tätigkeit von einem Büro in Deutschland aus erfolgt (z. B. Erstellung der Buchführung und Teilnahme an Betriebsprüfungen),
- Aufbau eines ständigen Mandantenstamms und Betreuung von Dauermandaten
- Ausschließliche oder ganz überwiegende steuerliche Beratung deutscher Mandanten mit ausschließlich inländischen Einkünften
- Betreuung nur eines deutschen Mandanten über einen längeren Zeitraum oder in einer Vielzahl von Verfahren.

Einer vorübergehenden und gelegentlichen Hilfeleistung steht nicht entgegen, dass der Dienstleister sich im Inland mit einer Infrastruktur ausstattet und z. B. ein Büro oder eine Praxis unterhält, soweit dies für die Erbringung seiner Dienstleistungen erforderlich ist. Übt er im Inland dagegen in stabiler und kontinuierlicher Weise eine Berufstätigkeit aus, handelt es sich nicht mehr um eine vorübergehende und gelegentliche Dienstleistung, sondern die Begründung einer beruflichen Niederlassung.

d) Bestehen einer Berufshaftpflichtversicherung

Ausländische Dienstleister, die in Deutschland nach § 3a StBerG Hilfe in Steuersachen leisten wollen, sind zum Abschluss einer Berufshaftpflichtversicherung entsprechend den in Deutschland geltenden Bedingungen verpflichtet. Dies folgt aus § 3a Abs. 1 Satz 3 StBerG, der bestimmt, dass der ausländische Dienstleister denselben Berufsregeln wie der inländische Steuerberater unterliegt. Eine im Niederlassungsstaat genommene Versicherung reicht folglich zur Erfüllung der Versicherungspflicht nur dann aus, wenn diese hinsichtlich Deckungsbedingungen und -umfang den inländischen Anforderungen entspricht. Fehlt es an einer solchen Gleichwertigkeit der ausländischen Versicherung, ist der ausländische Dienstleister verpflichtet, entweder eine Zusatzversicherung, welche die gegenüber den inländischen Bedingungen bestehenden Lücken schließt, oder zusätzlich zur der im Niederlassungsstaat genommenen Versicherung eine den inländischen Anforderungen entsprechende Versicherung abzuschließen. Der Meldung an die zuständige Steuerberaterkammer [vgl. unten 2. b) bb) Ziff. 8] ist ein entsprechender Versicherungsnachweis (Versicherungsschein oder Bestätigung der Versicherungsgesellschaft) beizufügen.

e) Meldung bei der zuständigen Steuerberaterkammer

Der ausländische Dienstleister muss vor der erstmaligen Erbringung der Hilfeleistung in Steuersachen in Deutschland eine schriftliche Meldung (auch Telefax oder E-Mail) bei der für ihn zuständigen Steuerberaterkammer erstatten (§ 3a Abs. 2 StBerG). Dies gilt auch dann, wenn die Hilfeleistung nur einmalig erbracht wird (z. B. telefonische Beratung).

aa) Zuständige Steuerberaterkammer

Die Zuständigkeit der Steuerberaterkammer richtet sich nach dem Niederlassungsstaat des Dienstleisters. Für welches Land welche Steuerberaterkammer zuständig ist, zeigt die nachfolgende Übersicht:

Land	Steuerberaterkammer
Belgien	Köln
Bulgarien	Düsseldorf
Dänemark	Schleswig-Holstein
Estland	Mecklenburg-Vorpommern
Finnland	Berlin
Frankreich	Rheinland-Pfalz
Griechenland	Stuttgart
Großbritannien	Niedersachsen
Irland	Westfalen-Lippe
Island	Hamburg
Italien	München
Lettland	Mecklenburg-Vorpommern
Liechtenstein	Nordbaden
Litauen	Mecklenburg-Vorpommern
Luxemburg	Saarland
Malta	Thüringen
Niederlande	Düsseldorf
Norwegen	Schleswig-Holstein
Österreich	München
Polen	Brandenburg
Portugal	Hessen
Rumänien	Nordbaden
Schweden	Hamburg
Schweiz	Südbaden
Slowakei	Sachsen-Anhalt
Slowenien	Thüringen
Spanien	Hessen
Tschechien	Nürnberg
Ungarn	Sachsen
Zypern	Bremen

bb) Inhalt der Meldung

Die Meldung muss folgende Angaben oder Nachweise enthalten:

(1) Familienname und Vornamen bzw. bei Gesellschaften Name oder Firma einschließlich der gesetzlichen Vertreter,
(2) Geburts- bzw. Gründungsjahr,
(3) Geschäftsanschrift einschließlich der Anschriften aller Zweigstellen,
(4) Berufsbezeichnung, unter der die Tätigkeit im Inland zu erbringen ist,
(5) Bescheinigung darüber, dass die Person in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union, in einem anderen Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder in der Schweiz rechtmäßig zur geschäftsmäßigen Hilfeleistung in Steuersachen niedergelassen ist und dass ihr die Ausübung dieser Tätigkeit zum Zeitpunkt der Vorlage der Bescheinigung nicht, auch nicht vorübergehend, untersagt ist,
(6) Nachweis über die Berufsqualifikation,
(7) Nachweis darüber, dass die Person den Beruf im Staat der Niederlassung während der vorhergehenden zehn Jahre mindestens zwei Jahre ausgeübt hat, wenn weder der Beruf noch die Ausbildung zu diesem Beruf im Staat der Niederlassung reglementiert ist,
(8) Information über Einzelheiten zur Berufshaftpflichtversicherung oder eines anderen individuellen oder kollektiven Schutzes in Bezug auf die Berufshaftpflicht.

Für die Bescheinigung nach Ziff. 5 reicht, soweit der Beruf des Steuerberaters im Niederlassungsstaat reguliert ist (z. B. Titelschutz), die Bescheinigung der Berufskammer oder des Verbands aus, der die Bestellung/Zulassung erteilt bzw. den Titel verliehen hat. Ebenso genügt in diesem Fall für den Nachweis nach Ziff. 7 die mit Datum erfasste Eintragung in ein von der Kammer oder dem Verband geführtes Register oder Verzeichnis. Anderenfalls ist die Bescheinigung einer staatlichen Behörde (z. B. des Finanz- oder Wirtschaftsministeriums) vorzulegen.

cc) Wiederholung der Meldung

Die Meldung ist jährlich zu wiederholen, wenn der Dienstleister nach Ablauf eines Kalenderjahres erneut nach § 3a StBerG geschäftsmäßig eine Hilfeleistung in Steuersachen in Deutschland erbringen will. Maßgebend ist, ob die vorangegangene Meldung und die erneute Hilfeleistung in Steuersachen auf verschiedene Kalenderjahre entfallen, und nicht, ob nach der letzten Meldung ein Zeitraum von einem Jahr vergangen ist. Ist z. B. die Meldung im November erfolgt und will der Dienstleister im Januar des Folgejahres erneut Hilfe in Steuersachen leisten, muss er die Meldung wiederholen und darf erst nach Erstattung der Folgemeldung tätig werden. In diesem Fall sind die Bescheinigung nach Ziff. 5 und die Information zur Berufshaftpflichtversicherung nach Ziff. 8 erneut vorzulegen.

3. Berufsausübungsregelungen

a) Geltung des deutschen Berufsrechts

Der ausländische Dienstleister unterliegt nach § 3 a Abs. 1 Satz 3 StBerG bei seiner Tätigkeit in Deutschland den für inländische Steuerberater geltenden Berufsregeln, d. h. insbesondere den Vorschriften des Steuerberatungsgesetzes (StBerG), der Steuerberatergebührenverordnung (StBGebV) und der Berufsordnung der Bundessteuerberaterkammer (BOStB). Im Zweifelsfall geht das deutsche Berufsrecht, soweit dieses strenger als das Recht des Niederlassungsstaats ist, vor.

b) Führung der Berufsbezeichnung

Personen im Sinne des § 3a StBerG dürfen nur unter der Berufsbezeichnung in den Amtsprachen des Niederlassungsstaats tätig werden, unter der sie ihre Dienste im Niederlassungsstaat anbieten. Ist die Berufsbezeichnung im Niederlassungsstaat „Steuerberater", „Steuerbevollmächtigter" oder „Steuerberatungsgesellschaft", sind zusätzlich die Berufsorganisation, der der Dienstleister im Niederlassungsstaat angehört, sowie der Niederlassungsstaat anzugeben (z. B. im Fall des Steuerberaters aus Österreich oder Belgien). Eine Verwechselung mit den genannten Berufsbezeichnungen muss ausgeschlossen sein (§ 3a Abs. 5 StBerG). Daher ist die Verwendung einer deutschen Übersetzung der ausländischen Berufsbezeichnung oder eine entsprechende Umschreibung (z. B. spanischer Steuerberater) nicht zulässig.

4. Umfang der Befugnis zur Hilfeleistung in Steuersachen

Der ausländische Dienstleister hat in Deutschland dieselben Befugnisse zur Hilfeleistung in Steuersachen wie in seinem Niederlassungsstaat (§ 3a Abs. 1 Satz 2 StBerG). Hieraus folgt, dass ein ausländischer Steuerberater, der in Teilbereichen der beruflichen Tätigkeit geringere Befugnisse als der deutsche Steuerberater hat (z. B. keine Befugnis zur Vertretung vor den Finanzgerichten), auch bei einer Tätigkeit nach § 3a StBerG in Deutschland eine solche Befugnis nicht besitzt.

5. Eintragung in das Berufsregister

Sobald die Meldung des ausländischen Dienstleisters bei der zuständigen Steuerberaterkammer vollständig vorliegt, erfolgt eine vorübergehende Eintragung der Angaben nach § 3a Abs. 2 Satz 3 Nr. 1 bis 4 StBerG [vgl. oben 2d) bb) Nr. 1 bis 4] im Berufsregister oder im Falle einer Folgemeldung ihre Verlängerung um ein Jahr. Die Eintragung erfolgt unter Angabe der zuständigen Steuerberaterkammer und des Datums der Eintragung. Das Eintragungsverfahren ist kostenfrei (§ 3a Abs. 3 StBerG).

Personen, die nach § 3a Abs. 3 StBerG in das Berufsregister eingetragen sind, oder ihre Rechtsnachfolger müssen der zuständigen Steuerberaterkammer alle Änderungen der Angaben nach § 3a Abs. 2 Satz 3 Nr. 1 bis 4 StBerG unverzüglich schriftlich mitteilen (§ 3a Abs. 4 StBerG).

6. Untersagungsverfügung; Berufsaufsicht

Die zuständige Steuerberaterkammer kann nach § 3a Abs. 6 StBerG die weitere Erbringung der Hilfeleistung in Steuersachen im Inland untersagen, wenn

- der Dienstleister im Niederlassungsstaat nicht mehr rechtmäßig niedergelassen ist,
- dem Dienstleister die Ausübung der Tätigkeit im Niederlassungsstaat untersagt wird,
- der Dienstleister nicht über die für die Ausübung der Berufstätigkeit im Inland erforderlichen Sprachkenntnisse verfügt oder
- der Dienstleister wiederholt eine unrichtige Berufsbezeichnung führt.

Durch die Eintragung in das Berufsregister der für ihn zuständigen Steuerberaterkammer wird der ausländische Dienstleister nicht Mitglied der Steuerberaterkammer. Die Führung der Berufsaufsicht erfolgt daher nicht durch die Steuerberaterkammern in Deutschland, sondern allein durch die zuständigen Stellen im Niederlassungsstaat (z. B. durch die Berufskammer, welcher der Dienstleister im Niederlassungsstaat angehört). Verstöße gegen berufsrechtliche Regelungen, auch wenn es sich um inländisches Berufsrecht handelt, können folglich nur von der zuständigen Stelle im Niederlassungsstaat geahndet werden.

Die Steuerberaterkammern arbeiten mit den zuständigen Stellen im Niederlassungsstaat zusammen und übermitteln diesen auf Anfrage die folgenden Informationen (§ 3a Abs. 7 StBerG):

- Informationen über die Rechtmäßigkeit der Niederlassung und die gute Führung des Dienstleisters
- Informationen darüber, dass keine berufsbezogenen disziplinarischen oder strafrechtlichen Sanktionen vorliegen
- Informationen, die im Falle von Beschwerden eines Dienstleistungsempfängers gegen einen Dienstleister für ein ordnungsgemäßes Beschwerdeverfahren erforderlich sind.

7. Zurückweisung als Bevollmächtigter

Ausländische Dienstleister sind als Bevollmächtigte im finanzbehördlichen und finanzgerichtlichen Verfahren nicht zugelassen und daher zurückzuweisen, wenn sie die Voraussetzungen des § 3a StBerG nicht erfüllen (§ 80 Abs. 5 AO, § 62 Abs. 2 Satz 2 Nr. 3, Abs. 2 Satz 1 FGO). Dies gilt insbesondere dann, wenn im Inland eine dauerhafte (und nicht nur vorübergehende und gelegentliche) Berufstätigkeit ausgeübt wird. Vor dem Bundesfinanzhof sind Personen im Sinne des § 3a StBerG stets nicht vertretungsbefugt (§ 62 Abs. 4 Satz 3 FGO).

Die Finanzbehörden können Personen im Sinne des § 3a StBerG als Bevollmächtigte vom Vortrag zurückweisen, wenn sie hierzu – z. B. wegen fehlender Kenntnisse der deutschen Sprache – ungeeignet sind (§ 80 Abs. 6 Satz 1 AO). Das Finanzgericht kann Personen im Sinne des § 3a StBerG die Vertretung untersagen, wenn sie nicht in der Lage sind, das Sach- und Streitverhältnis sachgerecht darzustellen (§ 62 Abs. 3 Satz 3 FGO).