

## § 2

### Berechtigungsumfang – Steuerberater

- 6) Dies umfasst ua betriebswirtschaftliche Beratungen, so zB auch Beratungsleistungen zu Investitionsmaßnahmen und diesbezügliche Förderleistungen.
- 7) Zur IKS-Beratung zählen auch IT-Sicherheitsberatungen und IT-Systemprüfungen, Beratungen zum Risikomanagement, interne Revision sowie Risikoanalysen und Krisenmanagement im Zusammenhang mit Deliktrevision.
- 8) Davon ist auch die Beratung in Beitrags-, Versicherungs- und Leistungsangelegenheiten betreffend Pensionskassen umfasst.
- 9) Eine Tätigkeit als Sanierungstreuhänder (§§ 157ff IO) ist ebenso wenig von der Berufsbefugnis umfasst wie eine Tätigkeit als Insolvenz- oder Masseverwalter. Dabei handelt es sich um zulässige andere Tätigkeiten, die jedoch nicht vom Deckungsumfang der Berufshaftpflichtversicherung umfasst sind. Generell ist mit der Befugnis zur Sanierungsberatung unmittelbar kein Vertretungsberechtigung verbunden (allenfalls im Rahmen des Abs 3 Z 2).
- 10) Treuhändig ist auch die Durchführung des Zahlungsverkehrs für Klienten zulässig (bspw Durchführung von Lohnzahlungen über ein für den Klienten geführtes Anderkonto). In Form einer Treuhenschaft können Gesellschaftsanteile gehalten werden, die Ausübung einer Organfunktion ist als Treuhenschaft nicht möglich.
- 11) Im Rahmen der Vermögensverwaltung dürfen keine eigenständigen Dispositionen getroffen werden. Zu beachten sind stets die Regelungen zur Befangenheit und zur Interessenkollision (§§ 14ff WT-AARL 2017-KSW, ABI-KWT Sondernummer II/2017). Veranlagungsentscheidungen sind dabei vom Auftraggeber zu treffen, bei dem jedenfalls das kaufmännische Risiko zu verbleiben hat. Mit der Berechtigung zur Vermögensverwaltung ist eine Berechtigung zur Vermögensberatung (vgl § 136a GewO) nicht verbunden.
- 12) Das sind Schriftsätze betreffend Revisionen, Fristsetzungsanträge, Anträge auf Wiederaufnahme des Verfahrens und auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand
- 13) Das sind Anträge auf aufschiebende Wirkung
- 14) Die Rechtsberatung umfasst sämtliche Rechtsbereiche, sofern ein unmittelbarer Zusammenhang mit einer zu erbringenden WT-Leistung (Abs 1 und Abs 2) besteht; so kann bspw bei der Beurteilung von Mietverhältnissen aus steuerlicher Sicht auch eine Beratung in Mietrechtsangelegenheiten zulässig sein.
- 15) Mit „einfachen, standardisierten, formularmäßig gestalteten“ Verträgen sind wohl Verträge gemeint, mit welchen einander im Wesentlichen gleichende Inhalte Vertragsgegenstand sind, über die

die Vertragsparteien nicht gesondert verhandeln. Arbeitsverträge, in welchen somit variable Teile wie Gehaltshöhe, Arbeitszeit, Vordienstzeitenanrechnung usgl. („commercial details“, die auch für die Durchführung der Lohnverrechnung relevant sind) eingefügt und sonstige Teile gleichartig übernommen werden, können somit erstellt werden. Ein von dritter Seite bereitgestelltes Vertragsformular ist dafür nicht erforderlich. Kommt es darüber hinaus zu Individualvereinbarungen zwischen den Vertragsparteien, handelt es sich um keine derartige standardisierte und formularmäßige Vereinbarung; solche Individualvereinbarungen können nicht durch den WT erstellt werden.

**16)** Wie bisher umfasst es die allgemeine Beratung in Rechtsangelegenheiten, soweit in unmittelbarem Zusammenhang mit für den gleichen Auftraggeber zu erbringenden WT-Leistungen, auch Entwürfe von Verträgen oder Vertragsteilen zu erstellen, solange diese als Entwurf gekennzeichnet sind. Zur Verdeutlichung sollten derartige Entwürfe mit dem Hinweis versehen werden, dass die Erstellung unter Berücksichtigung steuerlicher und betriebswirtschaftlicher Aspekte erstellt wurde und andere rechtliche Aspekte davon nicht umfasst sind, sodass dafür allenfalls ein dazu befugter Rechtsberater (Rechtsanwalt oder Notar) beizuziehen ist.

**17)** In Frage kommen bspw Strafverfahren nach:

- Ausländerbeschäftigungsgesetz (AuslBG),
- Lohn- und Sozialdumping-Bekämpfungsgesetz (LSD-BG),
- Arbeitskräfteüberlassungsgesetz (AÜG),
- Behinderteneinstellungsgesetz ((BEinstG),
- Urlaubsgesetz (UrlG),
- Berufsausbildungsgesetz (BAG)
- Arbeitszeit- und Arbeitsruhegesetz (AZG, ARG),
- Allgemeines Sozialversicherungsgesetz (ASVG),
- Arbeitslosenversicherungsgesetz (AlVG),
- uam.

In allen Fällen ist ein unmittelbarer Zusammenhang zu einer für denselben Auftraggeber zu erbringenden WT-Leistung erforderlich; idR wird dies zB die Durchführung der Lohnverrechnung samt zusammenhängender Meldungen sein. Das Bestehen des Vertretungsrechts ist jeweils im Einzelfall zu prüfen.

**18)** Darunter fallen auch die Gewerbebehörden und die Geschäftsstellen des AMS.

**19)** Vom Vertretungsrecht gegenüber dem Firmenbuchgericht sind daher auch die gem § 11 FBG ohne notarielle Beglaubigung durchzuführenden vereinfachten Anmeldungen betreffend den Ge-

### § 3

### Berechtigungsumfang – Wirtschaftsprüfer

schäftszweig, die Börsennotierung, den Vorsitzenden, seine Stellvertreter und die übrigen Mitglieder des Aufsichtsrats, sowie die Gesellschafter einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung, deren Stammeinlagen oder die darauf geleisteten Einzahlungen umfasst. Das Vertretungsrecht erstreckt sich (wie alle in Z 2 angeführten Verfahren) auch auf Rechtsmittelverfahren (dem Gesetzeswortlaut ist keine diesbezügliche Einschränkung zu entnehmen, ein solche Einschränkung müsste ausdrücklich geregelt sein; vgl zB § 2 Abs 1 Z 7 BibuG).

20) Vgl hiezu auch § 9 Abs 1 und 2 Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz – WiEReG (BGBl I 136/2017)

*Tätigkeiten, die nicht ausdrücklich unter die in § 2 angeführten Tätigkeiten fallen, können entweder berufssübliche Nebenleistungen oder zulässige Nebentätigkeiten („Andere Tätigkeiten“, vgl § 79) sein. Als Nebenleistungen im Rahmen der Befugnis können zB Bürodienstleistungen für Mandanten erbracht werden. Zulässige Nebentätigkeiten sind etwa eine Tätigkeit als Insolvenz- oder Masseverwalter, als Sachwalter oder als Liquidator einer Gesellschaft (diese Nebentätigkeiten sind daher auch nicht von der Berufshaftpflichtversicherung gedeckt), sofern die berufsmäßige Ausübung solcher Tätigkeiten nicht anderen Berufen vorbehalten ist.*

### Berechtigungsumfang – Wirtschaftsprüfer

**§ 3.** (1) Den zur selbständigen Ausübung des Wirtschaftstreuhandberufes Wirtschaftsprüfer Berechtigten ist die Ausübung jener wirtschaftstreuhänderischen Arbeiten vorbehalten, die eine Zusicherungsleistung<sup>1)</sup> eines unabhängigen Prüfers erfordern, insbesondere jene, auf die in anderen Gesetzen mit der ausdrücklichen Bestimmung hingewiesen wird, dass sie nur von Wirtschaftsprüfern gültig ausgeführt werden können.<sup>2)</sup>

(2) Die zur selbständigen Ausübung des Wirtschaftstreuhandberufes Wirtschaftsprüfer Berechtigten sind weiters berechtigt, folgende Tätigkeiten auszuüben:

1. die gesetzlich vorgeschriebene und jede auf öffentlichem oder privatem Auftrag beruhende Prüfung der Buchführung, der Rechnungsabschlüsse, der Kostenrechnung, der Kalkulation und der kaufmännischen Gebarung von Unternehmen, die mit oder ohne der Erteilung eines förmlichen Bestätigungsvermerkes<sup>3)</sup> verbunden ist,

2. die pagatorische Buchhaltung (Geschäftsbuchhaltung) einschließlich der Lohnverrechnung sowie die kalkulatorische Buchhaltung (Kalkulation), einschließlich der Beratung auf diesen Gebieten,
  3. die Beratung und Hilfeleistung auf dem Gebiet der Rechnungslegung und des Bilanzwesens und der Abschluss unternehmerischer Bücher,
  4. sämtliche Beratungsleistungen und Tätigkeiten im Zusammenhang mit dem betrieblichen Rechnungswesen und die Beratung betreffend Einrichtung und Organisation des internen Kontrollsystems,
  5. die Sanierungsberatung, insbesondere die Erstellung von Sanierungsgutachten, Organisation von Sanierungsplänen, Prüfung von Sanierungsplänen und die begleitende Kontrolle bei der Durchführung von Sanierungsplänen,
  6. die Beratung und Vertretung ihrer Auftraggeber in Devisensachen mit Ausschluss der Vertretung vor ordentlichen Gerichten,
  7. die Erstattung von Sachverständigengutachten auf den Gebieten des Buchführungs- und Bilanzwesens und auf jenen Gebieten, zu deren fachmännischer Beurteilung Kenntnisse des Rechnungswesens oder der Betriebswirtschaftslehre erforderlich sind,
  8. die Ausübung jener wirtschaftstreuhänderischen Arbeiten, auf die in anderen Gesetzen mit der ausdrücklichen Bestimmung hingewiesen wird, dass sie nur von Buchprüfern oder Wirtschaftsprüfern gültig ausgeführt werden können,
  9. die Übernahme von Treuhandaufgaben und die Verwaltung von Vermögenschaften mit Ausnahme der Verwaltung von Gebäuden,
  10. die Beratung in arbeitstechnischen Fragen und
  11. die Tätigkeit als Mediator, wenn sie in die Liste der Mediatoren nach dem Zivilrechts-Mediations-Gesetz (ZivMediatG), BGBl. I Nr. 29/2003, eingetragen sind.
- (3) Die zur selbständigen Ausübung des Wirtschaftstreuhänderberufes Wirtschaftsprüfer Berechtigten sind weiters berechtigt, folgende Tätigkeiten, soweit diese mit den für den gleichen Auftraggeber durchzuführenden wirtschaftstreuhänderischen Arbeiten unmittelbar zusammenhängen, auszuüben:

### § 3

### Berechtigungsumfang – Wirtschaftsprüfer

1. die Beratung in Rechtsangelegenheiten sowie die Errichtung einfacher und standardisierter, formularmäßig gestalteter Verträge betreffend Arbeitsverhältnisse jeglicher Art und
2. die Vertretung<sup>4)</sup> vor Behörden und Körperschaften öffentlichen Rechts einschließlich der Vertretung vor den Verwaltungsgerichten sowie Gerichten in Angelegenheiten des § 11 des Firmenbuchgesetzes, BGBI. Nr. 10/1991, beschränkt auf die Anmeldungen, die die für Zustellungen maßgebliche Geschäftsanchrift sowie die Adresse der Internetseite betreffen, und bezüglich der Veröffentlichung von Jahresabschlüssen und der Abgabe von Drittschuldnererklärungen für Auftraggeber.

*Stammfassung.*

#### **ErläutRV:**

Derzeit ist der Berechtigungsumfang des Wirtschaftsprüfers in § 5 des Wirtschaftstreuhandberufsgesetzes geregelt.

Der nunmehrige Berechtigungsumfang der Wirtschaftsprüfer baut anders als bisher nicht mehr auf jenen des Steuerberaters auf (siehe dazu § 5 Abs. 2 Z 10 des Wirtschaftstreuhandberufsgesetzes). Der künftige Wirtschaftsprüfer ist der ausschließliche Spezialist für die prüfende Tätigkeit. Die gemeinsame Basis mit dem Steuerberater sind Tätigkeiten in der Rechnungslegung, von der Buchhaltung und der Lohnverrechnung bis hin zum Jahresabschluss. Damit wird auch der international üblichen Gestaltung des Berufsbildes Rechnung getragen.

Demgegenüber steht der Steuerberater als (wie bisher) Experte für die steuerrechtliche Beratung und Vertreter in allen Abgabenangelegenheiten. Für die bei Inkrafttreten der Änderungen bereits bestellten Wirtschaftsprüfer ändert sich nichts. Bereits bestellte Wirtschaftsprüfer verfügen auch künftig über alle Befugnisse der Steuerberater (s. dazu auch die Übergangsbestimmungen).

Anstelle des bisherigen Verweises auf § 3 werden nunmehr ausdrücklich die den Wirtschaftsprüfer zugehörigen Berechtigungen angeführt. Dies sind sämtliche Prüfungen und insbesondere jene, die mit einem Bestätigungsvermerk, d.h. einer Zusicherungsleistung (s. dazu die Erläuterungen zu § 2) verbunden sind.

Weiters sind dies alle Tätigkeiten im Zusammenhang mit der Rechnungslegung und Tätigkeiten, zu welchen der Wirtschaftsprüfer schon bisher berechtigt war und zu denen er, da es sich dabei um keine spezifischen Tätigkeiten der Steuerberater handelt, auch weiterhin

auf Grundlage seiner Qualifikation berechtigt sein soll. Dadurch wird dem Wirtschaftsprüfer ein Berechtigungsumfang gegeben, der ihm auch abseits seiner Kerntätigkeit, der Prüfung, die Möglichkeit eines marktgerechten Angebots gibt.

Vertretungsrechte hingegen kommen dem Wirtschaftsprüfer künftig nur noch insoweit zu, als es im Rahmen ihrer beruflichen Tätigkeit erforderlich ist und im Zusammenhang mit den für Klienten erbrachten Leistungen (etwa im Zusammenhang mit der Erstellung der Lohnverrechnung oder der Jahresabschlüsse) steht.

In Abs. 3 werden Tätigkeiten zusammengefasst, die nur unter der Voraussetzung eines unmittelbaren Zusammenhangs mit für den gleichen Mandanten durchzuführenden wirtschaftstreuhänderischen Tätigkeiten, ausgeübt werden dürfen.

#### Anmerkungen:

Soweit die Befugnisse der WP mit jenen der StB ident sind, siehe die Anm zu § 2.

1) Als **Zusicherungsleistung** sind Dienstleistungen anzusehen, die eine Gesamtbeurteilung von Informationen beinhalten, mit dem Ziel, dadurch das Vertrauen der vorgesehenen Nutzer in diese Informationen zu erhöhen. Die zu beurteilenden Informationen sind das Ergebnis einer Bewertung oder Messung eines Betrachtungsgegenstands anhand bestimmter Maßstäbe (vgl International Framework for Assurance Engagements, Punkt. 10). Siehe dazu auch die ErläutRV zu § 2.

2) Dazu zählt ua auch die Durchführung von Qualitätssicherungsprüfungen als Qualitätssicherungsprüfer nach den Bestimmungen des APAG. Vereinzelt wird in Materiengesetzen auch der nicht mehr bestehende „Buchprüfer“ genannt (so zB § 3 Abs 2 Kapitalberechtigungsgesetz). Der Buchprüfer wurde durch BGBI I 2005/84 zum WP übergeleitet, die WP-Befugnis umfasst auch sämtliche Tätigkeiten, die durch Gesetz durch einen BP auszuführen sind.

3) Prüfungen, die mit einem förmlichen Bestätigungsvermerk verbunden sind, sind mit einer Zusicherungsleistung verbundene Prüfungen durch einen unabhängigen Prüfer (siehe Anm 1). Zur Abgrenzung zur Befugnis des StB siehe § 2 Anm 4.

4) Besteht ein unmittelbarer Zusammenhang zu WT-Leistungen, sind WP auch zur Vertretung ihrer Auftraggeber berechtigt. Bei Durchführung der Buchhaltung und der Lohnverrechnung sind WP daher auch zur Vertretung gegenüber Abgabenbehörden oder Sozialversicherungen berechtigt, Meldungen zu erstatten oder UVA einzulegen.

## § 4

### Berechtigungsumfang – Sonstiges

reichen. Als Maßstab für den Umfang der Vertretungsrechte können in diesem Zusammenhang die Berechtigungen der Bilanzbuchhalter herangezogen werden, da deren Berechtigungen vom Gesetzgeber zur Durchführung dieser Leistungen konzipiert wurden und diese Befugnisse im bisherigen Stufenbau bis zum WP übernommen wurden. Es ist davon auszugehen, dass der Gesetzgeber die WP diesbezüglich mit den gleichen Rechten ausstatten wollte wie Bibu.

### Berechtigungsumfang – Sonstiges

**§ 4.** (1) Durch dieses Bundesgesetz werden die Befugnisse nicht berührt:<sup>1)</sup>

1. der Rechtsanwälte,
  2. der Patentanwälte,
  3. der Notare,
  4. der Behörden und der Körperschaften des öffentlichen Rechts, soweit sie im Rahmen ihres Aufgabenbereiches Hilfe oder Beistand in Steuersachen leisten,
  5. der Revisionsverbände der Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften und der Prüfungsstelle des Sparkassen-Prüfungsverbandes hinsichtlich der ihnen zugewiesenen Prüfungs- und Beratungsaufgaben und der in § 2 Abs. 1 Z 1 und 3 angeführten Tätigkeiten,
  6. der Gewerbetreibenden,
  7. der Ziviltechniker,
  8. der gesetzlichen Berufsvertretungen, ihren Mitgliedern Hilfe und Beistand auf dem Gebiet des verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahrens zu leisten und
  9. der Ausübenden von Bilanzbuchhaltungsberufen.
- (2) Das Recht der Gerichte und Verwaltungsbehörden, zur Erstattung von Gutachten ständig oder im Einzelfall für das Buch- und Rechnungsfach beeidete Sachverständige oder Inventurkommissäre heranzuziehen, die nicht Berufsberechtigte im Sinne dieses Bundesgesetzes sind, bleibt unberührt, doch erlangen diese Personen durch eine solche Heranziehung keine Befugnis, eine wirtschaftstreuhänderische Tätigkeit im Auftrag anderer Auftraggeber durchzuführen.

*Stammfassung.*

**ErläutRV:**

§ 4 enthält unverändert die Bestimmungen des § 6 des Wirtschaftstreuhandberufsgesetzes.

**Anmerkung:**

1) Mitunter sind die Befugnisse verschiedener Berufsgruppen überschneidend, eine allgemein gültige Regel zur Abgrenzung unterschiedlicher Befugnisse besteht nicht, vielmehr muss eine Einzelfallbeurteilung vorgenommen werden, ob eine Tätigkeit unter eine oder auch mehrere Befugnisse fällt. So ist auch im Einzelfall zu beurteilen, ob zB Beratungsleistungen von IT-Dienstleistern in Bezug auf Buchhaltungssysteme als IT-Beratung oder bereits als Steuerberatungsleistung anzusehen ist.

**Öffentliche Bestellung – Anerkennung**

**§ 5.** (1) Wirtschaftstreuhandberufe dürfen selbständig durch Berufsberechtigte, das sind entweder natürliche Personen oder Gesellschaften, ausgeübt werden.

(2) Eine natürliche Person ist berufsberechtigt und somit zur selbständigen Ausübung eines Wirtschaftstreuhandberufes berechtigt, nachdem sie durch die Kammer der Wirtschaftstreuhänder öffentlich bestellt wurde.

(3) Eine Gesellschaft ist berufsberechtigt und somit zur selbständigen Ausübung eines Wirtschaftstreuhandberufes berechtigt, nachdem sie durch die Kammer der Wirtschaftstreuhänder anerkannt wurde.

*Stammfassung.*

**ErläutRV:**

§ 5 enthält unverändert die Bestimmungen des § 7 des Wirtschaftstreuhandberufsgesetzes.

**Dienstleistungen**

**§ 6.** (1) Staatsangehörige eines Mitgliedstaates der EU oder eines Vertragsstaates des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum (EWR) oder Staatsangehörige der Schweiz, die in einem Mitgliedstaat der EU oder in einem Vertragsstaat des EWR oder in der Schweiz niedergelassen sind und

## § 6

### Dienstleistungen

dort den Beruf eines selbständigen, freiberuflichen Wirtschaftstreuhänders auf einem bestimmten diesem Bundesgesetz entsprechenden Fachgebiet gemäß § 2 und § 3 befugt ausüben, sind berechtigt, nach Maßgabe des Abs. 2, vorübergehend und gelegentlich<sup>1), 2)</sup> Dienstleistungen auf diesem Fachgebiet zu erbringen.

(2) Die Voraussetzungen für die Erbringung von vorübergehenden und gelegentlichen Dienstleistungen gemäß Abs. 1 sind:

1. die Staatsangehörigkeit eines Mitgliedstaates der EU oder eines Vertragsstaates des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz,
2. eine Niederlassung in einem anderen Mitgliedstaat der EU oder in einem Vertragsstaat des Europäischen Wirtschaftsraumes oder in der Schweiz,
3. die aufrechte Berechtigung, im Niederlassungsstaat Tätigkeiten auszuüben, die den Berechtigungsumfängen der Wirtschaftstreuhandberufe gemäß § 2 und § 3 zuzuordnen sind, und sofern der Beruf im Niederlassungsstaat nicht reglementiert ist, eine mindestens einjährige Berufsausübung während der vorangehenden zehn Jahre im Niederlassungsstaat, und
4. eine aufrechte Vermögensschaden-Haftpflichtversicherung im Sinne des § 11 in Verbindung mit § 77 Abs. 1.

(3) Die Dienstleistungen gemäß Abs. 1 sind unter der Berufsbezeichnung des Niederlassungsstaates des Dienstleisters zu erbringen. Die Berufsbezeichnung ist in der Amtssprache des Niederlassungsstaates so zu führen, dass keine Verwechslungen mit den in diesem Bundesgesetz angeführten Berufsbezeichnungen möglich sind.

(4) Der Dienstleister ist verpflichtet, den Dienstleistungsempfänger spätestens bei Vertragsabschluss nachweislich zu informieren über:

1. das Register, in dem er eingetragen ist, sowie die Nummer der Eintragung oder gleichwertige, der Identifikation dienende Angaben aus diesem Register,
2. Namen und Anschrift der zuständigen Aufsichtsbehörde,
3. die Berufskammern oder vergleichbare Organisationen, denen der Dienstleister angehört,

**4. die Berufsbezeichnung oder seinen Berufsqualifikationsnachweis,****5. die Umsatzsteueridentifikationsnummer und****6. Einzelheiten zu seinem Versicherungsschutz in Bezug auf die Vermögensschaden-Haftpflichtversicherung.**

(5) Abs. 1 bis 4 gilt nicht für die Erbringung von Dienstleistungen bezüglich Abschlussprüfungen gemäß Art. 2 Z 1 der Richtlinie 2006/43/EG über Abschlussprüfungen von Jahresabschlüssen und konsolidierten Abschlüssen, zur Änderung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG und zur Aufhebung der Richtlinie 84/253/EWG (im Folgenden: Abschlussprüfungs-RL), ABl. Nr. L 157 vom 9. 6. 2006 S. 87, zuletzt geändert durch die Richtlinie 2014/56/EU, ABl. Nr. L 158 vom 27. 5. 2014 S. 196.

*Stammfassung.***ErläutRV:**

§ 6 enthält im Wesentlichen unverändert die Bestimmungen des § 231 des Wirtschaftstreuhandberufsgesetzes. Auf Grund der Änderungen der Paragraphennummerierungen wurden die Binnenverweise angepasst.

In Umsetzung von Artikel 5 Abs. 1 lit. b der Berufsqualifikationsanerkennungs-RL erfolgt bei den Voraussetzungen für die Erbringung von vorübergehenden und gelegentlichen Dienstleistungen die Verkürzung auf eine mindestens einjährige Berufsausübung (statt bisher eine zweijährige Berufsausübung) während der vorangehenden zehn Jahre.

**Anmerkungen:**

1) Gemäß Art 5 Abs 2 RL (EU) 2005/36/EG über die Anerkennung von Berufsqualifikationen ist der vorübergehende und gelegentliche Charakter einer Dienstleistung im Einzelfall zu beurteilen, wobei dies insbesondere anhand der Dauer, der Häufigkeit, der regelmäßigen Wiederkehr und der Kontinuität der Dienstleistung zu erfolgen hat. Der vorübergehende Charakter einer Leistung schließt die Nutzung einer bestimmten Infrastruktur im Inland nicht aus, soweit es für die Erbringung der Leistung erforderlich ist. Zur Beurteilung des Charakters der Leistung ist darauf abzustellen, ob die Natur des Auftrages auf eine wiederholende Tätigkeit ausgelegt ist; kann auf die Wiederholung der Tätigkeit für den gleichen Auftraggeber geschlossen werden, liegt idR keine vorübergehende Tätigkeit vor. Dem Auftrag muss das