

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf_Adr***, über die Beschwerden vom 12. August 2024 und vom 15. Jänner 2025 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 7. August 2024 und vom 19. Dezember 2024 betreffend Ablehnung eines Vertreters gem. § 84 Abs. 1 BAO, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Am 01.02.2024 wurde von der Bf im Auftrag des in Österreich nichtselbständig beschäftigten rumänischen Staatsbürgers ***A*** ein Antrag auf Gewährung von Ausgleichszahlung eingebracht. Am 07.08.2024 erging ein Ablehnungsbescheid gem. § 84 Abs. 1 BAO, adressiert an

BF_Adr_Ö_Var1

Am 16.09.2024 wurden von der Bf Erklärungen zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2021 und 2022 samt Beilagen für ***A*** eingereicht. Am 12.11.2024 übermittelte die Bf für ***A*** die Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung samt Beilagen für das Jahr 2023. Am 19.12.2024 erging wiederum ein Ablehnungsbescheid gem. § 84 Abs. 1 BAO, adressiert an

Bf_Adr_Ö_Var2

Die Begründung beider Ablehnungsbescheide erschöpfte sich im Wesentlichen im Gesetzestext.

2. Am 12.08.2024 bzw. 15.01.2025 wurde jeweils fristgerecht Beschwerde gegen die Bescheide, mit denen die „steuerliche Vertretung durch die Kanzlei ***Bezeichnung_Kanzlei***“ abgelehnt wurde, erhoben.

In den Beschwerden wurde unter Verweis auf ein Schreiben der RAK ***Ort*** gleichlautend ausgeführt, dass die Tätigkeit der RAK ***Ort*** gemeldet, und bei dieser auf keine Bedenken gestoßen sei.

Die ***Bezeichnung_Kanzlei*** vertrete seit 2015 europäische Saisonarbeiter, die in den EU-Mitgliedstaaten und ***Land_1*** tätig seien, in Steuerangelegenheiten und der Beantragung von Familienbeihilfe. Es werden jährlich ca. 10.000 Mandanten vor ***Land_2*** und ***Land_1***, vermehrt mittlerweile aber auch österreichischen Behörden vertreten. Aktuell werden etwa 100-150 Mandate in Österreich bearbeitet.

Die Unterzeichnerin sei in ***Land_2*** zugelassene Rechtsanwältin und Steuerberaterin.

Die ***Bezeichnung_Kanzlei*** verfüge über keine Niederlassung in Österreich. An der Korrespondenzadresse in ***Ort*** werde kein Personal gehalten. Sämtliche Dienstleistungen werden aus ***Land_1*** heraus erbracht, wo deren Erbringung nicht reglementiert sei.

Die ***Bezeichnung_Kanzlei*** sei gemäß Art. 56ff AEUV zur vollumfänglichen Vertretung in Steuersachen in Österreich berechtigt. Eine Einschränkung sehe Art. 57 AEUV nur für den Fall vor, dass die Tätigkeit im aufnehmenden Mitgliedstaat erbracht werde. Ebenso sähen die Berufsqualifikationsrichtlinie (RL 2005/36) und die Dienstleistungsrichtlinie (RL 2006/123) eine Beschränkung auf gelegentliche und vorübergehende Dienstleistungen im Hoheitsgebiet des Aufnahmemitgliedstaats vor. Nationalgesetzliche Umsetzungen, die eine nur gelegentliche und vorübergehende Hilfeleistung in Steuersachen für ausländische Anbieter zulasse, könne sich daher immer nur auf grenzüberschreitende Tätigkeiten beziehen. Das Ergebnis sei, dass ein Dienstleister in seinem Niederlassungsstaat so viele Steuererklärungen erstellen könne, wie er wolle und könne, ohne dass dadurch ein Verstoß gegen die Berechtigung zur nur vorübergehenden und gelegentlichen Hilfeleistung in Steuersachen erfolge.

Diese Grundsätze besäßen auch bei einer Niederlassung in ***Land_1*** Gültigkeit. Die Dienstleistungsfreiheit ergäbe sich hier nicht aus dem AEUV, sondern aus bilateralen Verträgen ***Land_1*** mit der EU, die sich an die europarechtlichen Regelungen anlehnten. Nach Art. 5 Freizügigkeitsabkommen (FZA) werde jedem Dienstleistungserbringer das Recht eingeräumt, Dienstleistungen im Hoheitsgebiet der anderen Vertragspartei zu erbringen. Art. 5 FZA enthalte, wie Art. 56 AEUV, den Grundsatz der allgemeinen und unbeschränkten Dienstleistungsfreiheit.

3. Die Beschwerden wurden mit Beschwerdevorentscheidung vom 11.03.2025, adressiert an ***Bezeichnung_Kanzlei*** abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, Art. 56 AEUV sei auf

Land_1 als Drittstaat nicht anwendbar. Das FZA zwischen ***Land_1*** und der EU formuliere in Art. 1 dessen Ziele und Zwecke, u.a. eine Erleichterung von Dienstleistungen im Hoheitsgebiet der Vertragsparteien, insbesondere eine Liberalisierung kurzzeitiger Dienstleistungen. Von einer kurzzeitigen Erbringung von Dienstleistungen könne in Anbetracht der Anzahl der von der ***Bezeichnung_Kanzlei*** in Österreich vertretenen Mandanten keine Rede sein.

Aus Art. 2 FZA erhele, dass Staatsangehörige eines EU-Mitgliedstaates, die mit Niederlassung in ***Land_1*** Dienstleistungen in einem anderen EU-Mitgliedstaat erbringen, nicht unter dem Schutz dieser Bestimmung stünden: Die Inhaberin der ***Bezeichnung_Kanzlei*** Rechtsanwälte, Frau ***Bf_Name***, sei ***Land_2*** Staatsbürgerin.

Zudem gehe aus keiner Bestimmung hervor, dass Korrespondenzdienstleistungen vom FZA erfasst sein sollten, weshalb kein Anspruch auf Nicht-Diskriminierung bei der Erbringung solcher Dienstleistungen bestehe.

4. Am 13.04.2025 wurde der Vorlageantrag eingebracht. Entgegen dem bisherigen Vorbringen wurde darin nunmehr die Anwendbarkeit des WTBG auf die Bf behauptet. Aufgrund der Eintragung im ***Land_1*** Handelsregister und ihres ***Land_1*** Sitzes sei die Antragstellerin ***Bezeichnung_Kanzlei*** Staatsangehörige ***Land_1*** iSd § 6 Abs. 1 WTBG. Die übrigen Voraussetzungen des § 6 WTBG erfülle die Antragstellerin ebenso, und halte sich auch an den in der genannten Bestimmung vorgegebenen Rahmen hinsichtlich des Umfangs der Tätigkeit. Danach dürfe sie ihre Dienstleistungen in Österreich nur vorübergehend und gelegentlich erbringen. Tatsächlich werde die Antragstellerin ausschließlich von ihrem Sitz in ***Land_1*** aus tätig, von wo sie die Ergebnisse ihrer Arbeit (Steuererklärungen etc.) an die österreichischen Behörden versende. Es handle sich um Korrespondenzdienstleistungen, die ihren grenzüberschreitenden Charakter durch die Grenzüberschreitung nur der Dienstleistung, nicht aber des Dienstleisters erlangten.

Die Erbringung von Korrespondenzdienstleistungen unterliege europarechtlich keinen Beschränkungen nach Dauer und Umfang (EuGH v. 17.12.2015, C-342/17, Rn. 41), weshalb den Kriterien „vorübergehend und gelegentlich“ lt. § 6 WTBG keine Bedeutung zukomme. Die Bestimmung finde auf Korrespondenzdienstleistungen keine Anwendung.

Die Wertung des Europarechts betreffend Korrespondenzdienstleistungen sei auch für den Anwendungsbereich des auf die Antragstellerin anzuwendenden FZA zu übernehmen.

5. Mit Ergänzungsersuchen des Bundesfinanzgerichtes vom 06.11.2025 wurde die Bf u.a. aufgefordert, ihre Berechtigung nach § 1 EIRAG, sowie das Vorliegen der Voraussetzungen für die Erbringung von Dienstleistungen gem. § 6 WTBG nachzuweisen. Dieses Schreiben blieb unbeantwortet.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

1. Die Beschwerdeführerin (Bf) ist ***Land_2*** Staatsbürgerin und war jedenfalls bis Mai 2024 in ***Land_2*** als Rechtsanwältin zugelassen. Von April 2017 bis Februar 2023 war sie Gesellschafterin der im Handelsregister des ***Kanton_T*** unter der Firmennummer ***HR_Nr*** protokollierten Gesellschaft „***Bezeichnung_Ges_Kanzlei***“ mit Sitz in ***Adr_Sitz***; seit dem Ausscheiden des zweiten Gesellschafters ist die Bf seit Februar 2023 Inhaberin des Einzelunternehmens mit dem Firmenwortlaut „***Bezeichnung_EU_Kanzlei***“. Das Einzelunternehmen ist im Handelsregister des ***Kanton_T*** unter derselben Firmennummer eingetragen wie die vormalige Gesellschaft.

Als österreichische Zustelladresse gibt die Bf auf ihren Eingaben unter „Korrespondenzbüros“ u.a. „***Postadresse_Ö***“, an. Diese (Post)Adresse wurde von der Bf mit Ende November gekündigt.

Die Bf vertritt, einschließlich des verfahrensgegenständlichen ***A***, derzeit ca. 100-150 Mandanten in Österreich, für die sie Anbringen in Familienbeihilfen- und Steuerangelegenheiten, insbesondere Anträge zur Durchführung von ArbeitnehmerInnenveranlagungen einreicht. Mit Sommer 2025 hat die Bf ihre Tätigkeit in Österreich eingestellt, und wickelt lediglich noch bestehende Mandate ab.

Es konnte nicht festgestellt werden, dass die Bf dazu berechtigt ist, diese Dienstleistungen in Österreich iSd § 3 Abs. 2 EIRAG auszuüben.

2. Es konnte nicht festgestellt werden, dass die Bf in ***Land_1*** oder ***Land_2*** als Wirtschaftstreuhänderin iSd § 6 Abs. 1 WTBG tätig war oder ist.

2. Beweiswürdigung

Die Bf hat im gegenständlichen Verfahren durchgehend nur behauptet, die Voraussetzungen der einschlägigen Gesetze EIRAG und WTBG zu erfüllen. Als Nachweis wurde überhaupt nur ein Schreiben der RAK für vor der Tätigkeit der Bf als Einzelunternehmerin liegende Zeiträume angeboten, und eine dem Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung 2023 beigeschlossene Vollmacht lautete auf die „***Bezeichnung_Kanzlei*** Steuerberater- und Rechtsanwaltsgesellschaft“. Aufgrund sich daraus ergebender Zweifel wurde vom Bundesfinanzgericht gem. § 3 Abs. 2 EIRAG der Nachweis der Berechtigung der Bf zur Dienstleistungserbringung gem. § 1 EIRAG angefordert. Aufgrund der erstmals im Vorlageantrag behaupteten Zulassung als Steuerberaterin in ***Land_2*** wurde außerdem der Nachweis des Vorliegens der Voraussetzungen gem. § 6 WTBG abverlangt.

Diese Nachweise hat die Bf nicht erbracht. Sie hat ebenso wenig belegt, dass sie ihre Tätigkeit, wie behauptet, der RAK ***Ort*** gegenüber offengelegt hat. Gerade auf diese Behauptung stützte die Bf ihr Vorbringen, dass ihr Tätigwerden für eine Vielzahl von Mandanten aus mehreren Ländern Europas seitens der RAK ***Ort*** auf keine Bedenken gestoßen sei.

Das Vorbringen im Vorlageantrag betr. die Befähigung/Tätigkeit als in ***Land_2*** zugelassene Steuerberaterin ist zudem grundsätzlich nicht glaubhaft. Dagegen spricht, dass diese Befähigung im Vorlageantrag überhaupt erstmalig behauptet, und der abverlangte Nachweis darüber nicht einmal versucht wurde. Es ist anzunehmen, dass über die Befähigung zur Tätigkeit als Steuerberater der 2023 ausgeschiedene Gesellschafter verfügte, nicht jedoch die Bf selbst.

Die Bf hat ihre Tätigkeit in Österreich mittlerweile, wie sie in ihrem Schreiben vom 28.11.2025 mitteilte, vollständig eingestellt. Es besteht für das Bundesfinanzgericht kein Grund, an den diesbezüglichen Angaben zu zweifeln.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

1. Gemäß § 17 Abs. 2 UGB kann ein Unternehmer in Verfahren vor Gerichten oder Verwaltungsbehörden seine Firma als Parteibezeichnung führen und mit seiner Firma als Partei bezeichnet werden. Die Firma ist kein selbständiges Rechtssubjekt, sondern nur Kennzeichnung des Unternehmens, dessen Rechtsträger ein Einzelunternehmer als physische Person ist. Durch die Verwendung der Firma des Einzelunternehmers zur Bezeichnung des Bescheidadressaten wird iSd § 17 Abs. 2 UGB der Bescheid daher gegenüber dem Einzelunternehmer erlassen. (VwGH 14.09.2016, Ra 2015/08/0127; 29.06.2016, 2013/15/0245)

Die Bf ist im ***Land_1*** Handelsregister unter der ***Bezeichnung_Kanzlei***, Inh. F. Niedermann“ eingetragen.

Die Adressierung der angefochtenen Bescheide weicht zwar jeweils vom exakten Wortlaut der Firma lt. ***Land_1*** Handelsregister ab, lässt jedoch nach den vom Verwaltungsgerichtshof entwickelten Kriterien eindeutig erkennen, an wen sich die Erledigungen nach dem Willen der Abgabenbehörde richten sollen. Ein "Deuten" eines bloß fehlerhaft bezeichneten Bescheidadressaten ist dann zulässig und geboten, wenn die Identifizierung des Adressaten durch die fehlerhafte Bezeichnung nicht in Frage gestellt ist (zB VwGH 24.11.2004, 2004/13/0138, mwN). Die Ablehnungsbescheide sind damit rechtswirksam an die Bf ergangen.

2. Gemäß § 83 Abs. 1 BAO können sich die Parteien und ihre gesetzlichen Vertreter, sofern nicht ihr persönliches Erscheinen ausdrücklich gefordert wird, durch eigenberechtigte natürliche Personen, juristische Personen oder eingetragene Personengesellschaften vertreten

lassen, die sich durch eine schriftliche Vollmacht auszuweisen haben.

Inhalt und Umfang der Vertretungsbefugnis des Bevollmächtigten richten sich gem. Abs. 2 leg. cit. nach der Vollmacht; hierüber sowie über den Bestand der Vertretungsbefugnis auftauchende Zweifel sind nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes zu beurteilen.

Gemäß § 84 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde solche Personen (Personengesellschaften) als Bevollmächtigte abzulehnen, die die Vertretung anderer geschäftsmäßig, wenn auch unentgeltlich betreiben, ohne hiezu befugt zu sein. Gleichzeitig ist der Vollmachtgeber von der Ablehnung in Kenntnis zu setzen.

Das von einer abgelehnten Person (Personengesellschaft) in Sachen des Vollmachtgebers nach der Ablehnung schriftlich oder mündlich Vorgebrachte ist gem. Abs. 2 leg. cit. ohne abgabenrechtliche Wirkung.

Wer zur geschäftsmäßigen Vertretung befugt ist, richtet sich nach Berufsrecht (vgl Stoll/Tanzer, Vorbehaltsaufgaben, 10; VwGH 15.1.2008, 2007/15/0232). Befugt zur geschäftsmäßigen Vertretung vor Abgabenbehörden sind insbesondere Steuerberater und Wirtschaftsprüfer (§§ 2 und 3 WTBG 2017), Rechtsanwälte (§ 9 Rechtsanwaltsordnung, § 2 EiRAG) und Notare (§§ 5 Abs 1 und 31 Abs 3 Notariatsordnung). (*Ritz/Koran*, BAO⁸ § 84 BAO Rz 3)

§ 1 EiRAG lautet:

(1) Dieses Bundesgesetz regelt in seinem 2., 3. und 4. Teil die Ausübung des freien Dienstleistungsverkehrs und die Niederlassung zur Ausübung der Rechtsanwaltschaft in Österreich durch Staatsangehörige der Mitgliedstaaten der Europäischen Union und der anderen Vertragsstaaten des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum sowie der Schweizerischen Eidgenossenschaft, die berechtigt sind, als Rechtsanwältin oder Rechtsanwalt unter einer der in der Anlage zu diesem Bundesgesetz angeführten Bezeichnungen beruflich tätig zu sein (europäische Rechtsanwälte).

Gemäß § 2 EiRAG dürfen europäische Rechtsanwälte, soweit sie Dienstleistungen im Sinn des Art. 50 EGV erbringen, in Österreich vorübergehend rechtsanwaltliche Tätigkeiten wie ein in die Liste der Rechtsanwälte einer österreichischen Rechtsanwaltskammer eingetragener Rechtsanwalt erbringen, wobei sie jedoch den sich aus den Bestimmungen dieses Teils ergebenden Beschränkungen unterliegen (dienstleistende europäische Rechtsanwälte).

§ 3 EiRAG lautet:

Berufsbezeichnung, Nachweis der Berechtigung

(1) Dienstleistende europäische Rechtsanwälte haben bei Ausübung des freien Dienstleistungsverkehrs die Berufsbezeichnung, die sie im Staat ihrer Niederlassung (Herkunftsstaat) nach dem dort geltenden Recht zu führen berechtigt sind, zu verwenden und die Berufsorganisation, der sie im Herkunftsstaat angehören, anzugeben.

(2) Wollen sie in Ausübung des freien Dienstleistungsverkehrs Dienstleistungen vor einem

Gericht oder einer Verwaltungsbehörde in Österreich erbringen, so haben sie auf Verlangen des Gerichtes oder der Verwaltungsbehörde ihre Berechtigung nach § 1 nachzuweisen. Wird dieses Verlangen gestellt, so dürfen sie die Tätigkeit erst ausüben, wenn der Nachweis erbracht ist.

(3) Im Rahmen ihrer Aufsichtspflicht nach § 7 Abs. 1 kann auch die zuständige Rechtsanwaltskammer von den in Österreich tätigen dienstleistenden europäischen Rechtsanwälten den Nachweis ihrer Berechtigung nach § 1 verlangen.

Gemäß § 4 Abs. 1 EIRAG haben dienstleistende europäische Rechtsanwälte bei Ausübung einer Tätigkeit, die mit der Vertretung oder Verteidigung eines Mandanten im Bereich der Rechtspflege oder vor Behörden zusammenhängt, die Stellung eines in die Liste der Rechtsanwälte einer österreichischen Rechtsanwaltskammer eingetragenen Rechtsanwalts, insbesondere dessen Rechte und Pflichten, soweit diese nicht die Zugehörigkeit zu einer Rechtsanwaltskammer oder den Kanzleisitz betreffen. Vor dem erstmaligen Einschreiten im Sprengel einer Rechtsanwaltskammer haben sie die jeweils zuständige Rechtsanwaltskammer (§ 7 Abs. 1) schriftlich zu verständigen.

§ 6 WTBG lautet:

(1) Staatsangehörige eines Mitgliedstaates der EU oder eines Vertragsstaates des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum (EWR) oder Staatsangehörige ***Land_1***, die in einem Mitgliedstaat der EU oder in einem Vertragsstaat des EWR oder in ***Land_1*** niedergelassen sind und 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 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 ***Land_1***,
2. eine Niederlassung in einem anderen Mitgliedstaat der EU oder in einem Vertragsstaat des Europäischen Wirtschaftsraumes oder in ***Land_1***,
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.

Die in den vorgenannten rechtlichen Grundlagen genannten Voraussetzungen zur Dienstleistungserbringung in Österreich erfüllt die Bf nicht. Eine Vertretungsbefugnis vor österreichischen Verwaltungsbehörden bzw. dem Bundesfinanzgericht besteht daher nicht, weshalb die Bf in den angefochtenen Bescheiden zu Recht gem. § 84 BAO als Vertreterin abgelehnt wurde.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Eine grundsätzlich bedeutsame Rechtsfrage war gegenständlich nicht zu lösen, weshalb die Revision nicht zuzulassen war.

Innsbruck, am 1. Dezember 2025