



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 2. und 20. Bezirk vom 26. März 2004 betreffend Ablehnung als Bevollmächtigte gemäß § 84 Abs. 1 BAO (Ablehnungsbescheid) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) ist Unternehmensberaterin.

Mit Vollmacht vom 30.4.2001 bevollmächtigte Hr O die Bw,

"mich in allen wirtschaftlichen Angelegenheiten, insbesondere bei den jeweils zuständigen Behörden rechtsgültig zu vertreten und für mich Eingaben zu unterfertigen, Akteneinsicht zu nehmen, sowie alles in meinem Interesse zweckdienlich Erscheinende zu verfügen. Ebenso gilt diese Vollmacht auch für alle Kassenangelegenheiten, Übernahme von Geld und Geldeswert in meinem Namen. Ferner umfasst diese Vollmacht auch das Recht zur Bestellung von Unterbevollmächtigten. Gleichzeitig erteile ich die Ermächtigung zum Empfang von Schriftstücken der Abgabenbehörden, welche nunmehr ausschließlich dem Bevollmächtigten zuzustellen sind."

In weiterer Folge überreichte die Bw dem Finanzamt (FA) die Vollmacht und führte diverse Vertretungshandlungen für Hrn O durch.

Mit Bescheid vom 26.3.2004 lehnte das Finanzamt die Bw gemäß § 84 Abs 1 BAO als geschäftsmäßigen Parteienvertreter ab und führte in der Begründung aus:

"Zur geschäftsmäßigen Vertretung von Parteien vor der Abgabenbehörde sind solche Personen zugelassen, denen diese Befugnis nach den Bestimmungen der §§ 1 bis 7 sowie § 120 WTBG zukommt. Da Sie über eine derartige Befugnis nicht verfügen und nachhaltig und

entgeltlich als Bevollmächtigte des o.a. Abgabepflichtigen auftreten bzw. aufgetreten sind, war wie im Spruch zu entscheiden."

In der Berufung gegen diesen Bescheid brachte die Bw vor:

"Abgelehnt wurde ich gem. § 84 (1) BAO zur Steuernummer X als geschäftsmäßiger Parteienvertreter. Die in Ritz, Kommentar zur BAO 2 § 84 Tz 9 vertretene Auffassung, dass Unternehmensberater nicht zur Vertretung im Abgabenverfahren befugt seien, ist verfehlt. Ritz beruft sich nur auf den in Grabler-Stolzlechner-Wendel, Kommentar zur Gewerbeordnung sinngemäß wiedergegebenen Durchführungserlass zur Stammfassung der Gewerbeordnung 1973. Er übersieht aber, dass das Vertretungsrecht der Unternehmensberater vor Behörden erst nachträglich mit 11.1.1997 ausdrücklich normiert wurde. Seit diesem Zeitpunkt sind Unternehmensberater ausdrücklich zur Vertretung des Auftraggebers vor Behörden und Körperschaften öffentlichen Rechtes berechtigt (§ 172 Abs 4 GewO idF BGBl I 1197/10, nunmehr § 136 Abs 3 GewO 1994 idF BGBl I 2002/111). Auch Grabler-Stolzlechner-Wendel bejahen das Recht der Unternehmensberater, vor Finanzbehörden zu vertreten. Sie führen ausdrücklich aus, dass eine Vertretungstätigkeit von Unternehmensberatern ua auch vor Finanzbehörden durchgeführt werden kann (Grabler-Stolzlechner-Wendel, GewO 2,984). Der Durchführungserlass zur GewO 1973 kann somit nicht mehr herangezogen werden. Die Rechtslage hat sich nach der Fertigstellung des Erlasses geändert. Der Erlass widerspricht dem nunmehrigen eindeutigen Wortlaut des Gesetzes.

Ich bin daher gemäß § 136 Abs 3 GewO 1994 zur Vertretung meiner Auftraggeber vor Finanzbehörden berechtigt.

Ich ersuche um Wiederaufnahme meiner seinerzeit zu obiger Steuernummer abgegebenen Vollmacht einschließlich der Postzustellung."

Das FA legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vor.

Der UFS setzte mit Bescheid vom 9.11.2004 das Verfahren gemäß § 281 BAO iVm § 282 BAO bis zur Beendigung der beim Verfassungsgerichtshof zu den Gz B Y schwebenden Verfahren der Bw in drei weiteren Vertretungsfällen aus.

Die Bw hatte gegen diese Vorgangsweise keine Einwände erhoben.

Der VfGH lehnte mit Beschluss vom 6.6.2005, B Y die Behandlung der Beschwerde der Bw ab. Es handelt sich um die idente Rechtsfrage wie im vorliegenden Fall. Zur Begründung führte der VfGH iw aus:

"... Die vorliegende Beschwerde rügt die Verletzung der verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechte auf Gleichheit aller Staatsbürger vor dem Gesetz und Erwerbsfreiheit. Nach den Beschwerdebehauptungen wären diese Rechtsverletzungen aber zum erheblichen Teil nur die Folge einer – allenfalls grob – unrichtigen Anwendung des einfachen Gesetzes. Spezifisch verfassungsrechtliche Überlegungen sind zur Beurteilung der aufgeworfenen

Fragen nicht anzustellen.

Soweit die Beschwerde aber verfassungsrechtliche Fragen berührt, als die Rechtswidrigkeit der den angefochtenen Bescheid tragenden Rechtsvorschriften behauptet wird, lässt ihr Vorbringen vor dem Hintergrund der ständigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes die behauptete Rechtsverletzung, die Verletzung eines anderen verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechtes oder die Verletzung in einem sonstigen Recht wegen Anwendung einer rechtswidrig generellen Norm als so wenig wahrscheinlich erkennen, dass sie keine hinreichende Aussicht auf Erfolg hat:

Der Gesetzgeber kann die gewerbsmäßige Vertretung dazu besonders bestimmten Berufen vorbehalten; die einem beratenden Beruf erteilte Ermächtigung im Rahmen seiner Gewerbeberechtigung darf sachlicherweise sehr eng ausgelegt werden.

Da die Angelegenheit auch nicht von der Zuständigkeit des Verwaltungsgerichtshofes ausgeschlossen ist, sieht der Verfassungsgerichtshof von der Behandlung der Beschwerde ab (§ 19 Abs 3 Z 1 VfGG)."

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Abgabenbehörde hat gemäß § 84 Abs 1 BAO solche Personen 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.

Gemäß Abs 2 ist das von einer abgelehnten Person in Sachen des Vollmachtgebers nach der Ablehnung schriftlich oder mündlich Vorgebrachte ohne abgabenrechtliche Wirkung.

Eine geschäftsmäßige Vertretung setzt nicht voraus, dass sie für mehrere Personen entfaltet wird. Eine Vertretung nur einer Person erfolgt geschäftsmäßig, wenn aus den jeweiligen Umständen zu erschließen ist, die Vertretung beziehe sich nicht nur auf einige bestimmte oder zumindest in einem bestimmten Zusammenhang anfallende Vertretungshandlungen, sondern umfasse einen Agendenkreis, der verschiedene, nicht näher spezifizierte Vertretungshandlungen mit einer gewissen Häufigkeit erwarten lässt. Der Vertreter muss nicht bereits tatsächlich so häufig tätig gewesen sein, damit keine bloß gelegentliche Vertretung vorliegt; auch die erstmalige Vertretung kann somit bereits geschäftsmäßig sein, wofür zB eine allgemeine, weder in der Urkunde noch im Innenverhältnis auf wenige Vertretungshandlungen eingeschränkte Vollmacht spricht (vgl Ritz, BAO-Kommentar² § 84 Tz 1).

Die Bw hat durch die Vorlage einer uneingeschränkten Vollmacht beim Finanzamt zu erkennen gegeben, dass sie Hrn O geschäftsmäßig vertritt. Die vorgelegte Vollmacht bevollmächtigt die Bw zum Einschreiten für alle vorkommenden Fälle, sodass nicht nur von einer gelegentlichen Vertretung gesprochen werden kann. Die Bw hat auch diverse Vertretungshandlungen gesetzt, zB Antrag auf Erteilung einer Steuernummer, Einreichen des Fragebogens Verf 24, Antrag auf Regelbesteuerung, Einreichen der Steuererklärungen samt

Beilagen etc.

Hinzu kommt, dass die Bw nicht nur Hrn O , sondern zumindest drei weitere Abgabepflichtige auf ebensolche Weise vertreten hat.

Wer zur geschäftsmäßigen Vertretung befugt ist, richtet sich nach Berufsrecht. Befugt zur geschäftsmäßigen Vertretung vor Abgabenbehörden sind insbesondere Wirtschaftstreu-
händer, Rechtsanwälte und Notare (vgl Ritz, BAO-Kommentar2 § 84 Tz 3).

Unternehmensberater sind nicht zur geschäftsmäßigen Vertretung im Abgabenverfahren befugt. Sie sind zwar gemäß § 136 Abs 3 GewO 1994 im Rahmen ihrer Gewerbeberechtigung zur Vertretung des Auftraggebers vor Behörden und Körperschaften öffentlichen Rechts berechtigt; ihre Gewerbeberechtigung umfasst aber nicht die Vertretung im Abgabenverfahren (vgl Ritz, BAO-Kommentar2 § 84 Tz 9 unter Hinweis auf Grabler/Stolzlechner/Wendl, Kommentar zur GewO1 [1998], 643; Ritz, BAO-Handbuch, 56; Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO5 § 84 Anm 13; Grabler/Stolzlechner/Wendl, Kommentar zur GewO2 § 136 Rz 5).

In der von der Bw angesprochenen Kommentarmeinung von Grabler/Stolzlechner/Wendl, Kommentar zur GewO2 § 136 Rz 5 heißt es weiters:

"Diese Bestimmung (§ 136 Abs 3 GewO) spricht dafür, dass Unternehmensberatern die Vertretungsbefugnis in bestimmten buchhalterischen Angelegenheiten zusteht, soweit diese mit dem Berufsbild der Unternehmensberater und Unternehmensorganisatoren im Einklang stehen (...) . Unternehmensberater dürfen keine den Wirtschaftstreuhandern vorbehaltenen Tätigkeiten ausüben. Diesbezüglich ist weiterhin die in VwSlg 6573 A/1965 geäußerte Rechtsmeinung maßgebend, wonach eine Gewerbeberechtigung für das Gewerbe der Betriebsberater einschließlich der Betriebsorganisatoren nicht gemäß §§ 31 bis 33 WTBO (jetzt: § 2 bis 5 WTBG) den Wirtschaftstreuhandberufen vorbehaltenen Tätigkeiten umfasst. Diese Rechtsmeinung bleibt weiterhin maßgebend, weil gemäß § 2 Abs 1 Z 10 GewO die zur Berufsausübung zählenden und in deren Rahmen vorgenommenen Tätigkeiten der Wirtschaftstreuhandler vom Anwendungsbereich der GewO ausgenommen sind; sind darüber hinaus bestimmte Tätigkeiten der Wirtschaftstreuhandler diesen gemäß dem WTBG vorbehalten, so können diese auf keinen Fall aufgrund einer Gewerbeberechtigung ausgeübt werden."

Die Gewerbeordnung ist gemäß § 2 Abs 1 Z 10 GewO auf die zur Berufsausübung zählenden und in deren Rahmen vorgenommenen Tätigkeiten ua der Rechtsanwälte, Notare und Wirtschaftstreuhandler nicht anzuwenden.

Das WTBG regelt in seinen §§ 3 bis 5 den Berechtigungsumfang von Steuerberatern, Buchprüfern und Wirtschaftsprüfern. Zu den diesen vorbehaltenen Tätigkeiten zählt ua die Vertretung in Abgabe- und Abgabestrafverfahren für Bundes-, Landes- und Gemeindeabgaben und in Beihilfenangelegenheiten vor den Finanzbehörden (...).

Von der Anwendung der Gewerbeordnung ausgenommene Tätigkeiten können daher nicht in den Rahmen der Gewerbeberechtigung eines Gewerbetreibenden fallen, der sein Gewerbe aufgrund einer Gewerbeberechtigung nach der Gewerbeordnung ausübt. Dies trifft auch auf Unternehmensberater zu.

Unternehmensberater (und damit auch die Bw) sind daher nicht zur geschäftsmäßigen Parteienvertretung im Abgabenverfahren befugt.

Die dargestellte Rechtsmeinung des UFS wurde auch in den Beschwerdeverfahren der Bw vor dem VfGH insoweit bestätigt, als dieser die Behandlung der Beschwerde ablehnte (so), ua deswegen, weil der Gesetzgeber die gewerbsmäßige Vertretung dazu besonders bestimmten Berufen vorbehalten könne; die einem beratenden Beruf erteilte Ermächtigung im Rahmen seiner Gewerbeberechtigung dürfe sachlicherweise sehr eng ausgelegt werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 25. Oktober 2005