



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 5. Dezember 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 24. November 2011 betreffend Ablehnung als Bevollmächtigte gemäß § 84 Abs. 1 BAO (Ablehnungsbescheid) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerberin (Bw.) wurde mit Notariatsakt vom 4. März 2010 von Herrn A. B. eine allgemeine unbeschränkte Vollmacht erteilt, diesen in allen Rechtsangelegenheiten rechtswirksam zu vertreten. Diese Vollmacht enthält unter anderem folgenden Inhalt:

"Zweitens: Die Vollmacht umfasst insbesondere:

a. die Befugnis, mich bei Gericht und Verwaltungsbehörden sowie allen Privatpersonen gegenüber in allen geschäftlichen und privaten Angelegenheiten zu vertreten; die Vertretungsvollmacht umfasst alle Geschäfte und Rechtshandlungen, die von mir und mir gegenüber nach dem Gesetz vorgenommen werden können;

b. die Befugnis, für mich Geld- und Geldeswert zu beheben, in Empfang zu nehmen und darüber rechtsgültig und lösungsfähig zu quittieren, Kredit- und Darlehensverträge zu schließen, mich bei der Ausübung meiner Rechte hinsichtlich der auf meinen Namen lautenden Konten gegenüber der jeweiligen Bank oder Kreditinstitut zu vertreten, über die auf den Konten erliegende Guthaben, zum Beispiel durch Barabhebungen, Schecks, Überweisungsaufträge, Lastschriftverfahren und Einrichtungen von Daueraufträgen zu

verfügen und Kontoauszüge und sonstige Abrechnungen sowie Kontoabschlüsse rechtswirksam entgegenzunehmen;

c. die Befugnis, bewegliche und unbewegliche Sachen und Rechte entgeltlich oder unentgeltlich zu veräußern oder aufzugeben, zu belasten, entgeltlich oder unentgeltlich zu erwerben und zu übernehmen;

d. die Befugnis, in Verlassenschaften, insbesondere in der Verlassenschaftssache nach der am 13.02.2010 (dreizehnten Februar zweitausendzehn) verstorbenen C. B. , geboren am Datum, die Erbschaft bedingt oder unbedingt anzunehmen, Erbschaften auszuschlagen, Vermögenserklärungen abzugeben und sonstige Anträge zu stellen;

e. die Befugnis, mich gegenüber Steuerbehörden zu vertreten, Steuererklärungen abzugeben, sonstige Anträge zu stellen und Rechtsmittel zu ergreifen;

f. die Befugnis, Zustellungen von behördlichen Schriftstücken und anderen Schriftstücken jeglicher Art, insbesondere Bescheiden und Beschlüssen entgegenzunehmen, sodass diese Vollmacht auch als Zustellvollmacht gemäß § 9 (Paragraph neun) Zustellgesetz gilt.

Drittens: Die Bevollmächtigte ist berechtigt, im Verhinderungsfall die Vollmacht auf einen anderen Bevollmächtigten nach ihrer eigenen Wahl im gleichen oder eingeschränkten Umfang zu übertragen oder Untervollmachten zu erteilen und überhaupt alles vorzukehren, was sie in meinen Angelegenheiten nach ihrer Einschätzung als nötig und nützlich erachten wird. ..."

Mit Ergänzungsersuchen vom 13. Oktober 2011 ersuchte das Finanzamt die Bw. folgende Fragen zu beantworten:

"Sie haben ab 06.02.2011 Eingaben für Herrn B. A. , Adresse gestellt.

Gemäß § 83 Bundesabgabenordnung (BAO) können sich Parteien und ihre gesetzlichen Vertreter, sofern nicht ihr persönliches Erscheinen ausdrücklich gefordert wird, durch eigenberechtigte Personen vertreten lassen, die sich durch eine schriftliche Vollmacht auszuweisen haben.

Gemäß § 84 BAO hat die Abgabenbehörde solche Personen als Bevollmächtigte abzulehnen, die die Vertretung anderer geschäftsmäßig, wenn auch unentgeltlich betreiben, ohne hiezu befugt zu sein.

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 schließen 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 (VwGH 22.5.1990, 89/14/0296; 7.10.1993, 93/16/0119).

Der Vertreter muss nicht bereits tatsächlich so häufig tätig gewesen sein, damit keine bloß gelegentliche Vertretung mehr vorliegt. Auch die erstmalige Vertretung kann daher bereits geschäftsmäßig sein, wofür z.B. eine allgemeine, weder in der Urkunde noch im Innenverhältnis auf wenige Vertretungshandlungen eingeschränkte Vollmacht spricht (VwGH 28.1.1981, 13/0898/79).

Wer zur geschäftsmäßigen Vertretung befugt ist, richtet sich nach Berufsrecht (vgl. Stoll/Tanzer, Vorbehaltsaufgaben, 10). Befugt zur geschäftsmäßigen Vertretung vor Abgabenbehörden sind insbesondere Wirtschaftstreuhänder (§§ 3 ff WTBG), Rechtsanwälte (§ 9 Rechtsanwaltsordnung, § 2 EuRAG) und Notare (§§ 5 Abs 1 und 31 Abs 3 Notariatsordnung). Familienmitglieder und Haushaltsangehörige sind nicht als unbefugt

abzulehnen. Dies kann einerseits aus § 83 Abs 4, andererseits aus der Überlegung, bei persönlichen Nahebeziehungen zwischen dem Vertretenen und dem Vertreter liege keine Geschäftsmäßigkeit vor, abgeleitet werden (zum Fehlen einer persönlichen Nahebeziehung als negatives Merkmal der Geschäftsmäßigkeit vgl z.B. Tanzer, GesRZ 1988, 202 ff).

Sie werden ersucht, nachzuweisen, dass Sie zur steuerlichen Vertretung des Herrn B. berufsrechtlich befugt sind (Vorlage entsprechender Unterlagen).

Sollte eine solche Befugnis nicht vorliegen, werden Sie ersucht, folgende Fragen zu beantworten:

- 1) Besteht zu Herrn B. eine verwandtschaftliche Beziehung?*
- 2) Wird eine steuerliche Vertretung Ihrerseits nur für Herrn B. oder auch für andere Personen ausgeübt?*
- 3) Erfolgt diese steuerliche Vertretung entgeltlich oder unentgeltlich?"*

Mit Schreiben vom 18. Oktober 2011 beantwortete der Vater der Bw., Herr D. E., das Ergänzungsersuchen vom 13. Oktober 2011 wie folgt:

"Meine Tochter F. G. wurde mit Notariatsakt (Notariat Dr. H.) als Bevollmächtigte des Herrn A. B., Adresse , bestellt. Dieser Notariatsakt räumt meiner Tochter F. die Möglichkeit ein, Subvollmachten zu erteilen. Ein Abdruck dieses Notariatsaktes wurde dem FA vorgelegt. Sollte dieser Abdruck in Verstoß geraten sein, bin ich gerne bereit Ihnen einen Gleichdruck zu übersenden. Mit Schreiben vom 14.9.2011 (Berufung) hat mir meine Tochter – im letzten Absatz – Subvollmacht erteilt, Herrn B. vor der Finanzbehörde zu vertreten. Dieses Schriftstück muss im FA aufliegen, weil es von meiner Tochter Name, Berufsbezeichnung, persönlich abgegeben wurde.

Meine Tochter F. hat in diesem Schreiben ersucht, mündliche oder schriftliche Rückfragen direkt an mich zu richten und mir alle Bescheide zuzustellen. Warum dies nicht geschehen ist, kann ich nicht nachvollziehen.

Herr A. B. gilt als steuerlich vollblind. Er hat einen Lichtschimmer, kann aber nicht lesen. Er ist sehr hilfsbedürftig und hilflos. Seine Angelegenheiten kann er daher nicht selbst wahrnehmen. Seine Frau C. ist am 13. Februar 2010 verstorben. Seither lebt er alleine in seinem Haus. Ohne die Unterstützung durch meine Tochter F., durch meine Frau und durch mich, könnte er in seinem Haus nicht mehr wohnen. In ein Heim will er nicht.

Meine Tochter F. hat steuerlich keine Kenntnisse. Mir ist es, nach 40-jähriger Berufsbezeichnung² leichter möglich Herrn B. zu vertreten. Der Umweg vom Finanzamt zu F. und dann zu mir und wieder zurück ist unpraktisch. Ich bevorzuge daher in Sachen B. den direkten Kontakt vom Finanzamt zu mir.

Nun zu Ihren Fragen.

Weder meine Tochter F. G. noch ich sind berufsrechtlich befugt zur steuerlichen Vertretung des Herrn B..

Zu Herrn B. bestehen keine verwandtschaftlichen Beziehungen. Aber es besteht zwischen Herrn B., meiner Frau und mir eine jahrzehntelange Freundschaft. Meine Tochter F. wurde vom kinderlosen Ehepaar B. schon als Kleinkind als eine Art Ersatzkind betrachtet. F. wurde vom Ehepaar B. dementsprechend verhätschelt. Noch immer sind in der Wohnung des Herrn B. Bilder von der Hochzeit meiner Tochter F. und von ihren drei Kindern aufgestellt. Dies zur Verdeutlichung der engen Bindung.

Die steuerliche Vertretung wird von meiner Tochter bzw. von mir nur für Herrn B. ausgeübt.

Diese Vertretung erfolgt unentgeltlich, um Gotteslohn. Wir fühlen uns moralisch verpflichtet unserem Freund A. B. in seiner Notlage beizustehen.

Zu weiteren Auskünften bin ich gerne bereit. Es wäre aber wünschenswert sich direkt an mich zu wenden.

In dem von mir verfassten Schreiben vom 14.9.2011 habe ich einige Fragen gestellt und dazu eine umgehende Antwort erwartet. Bis heute kein Echo. Auch wenn die Beantwortung dieser Fragen vielleicht unangenehm sein sollte ("Betriebsfinanzamt") wird das FA diese Fragen wohl ohne weitere Verzögerung beantworten müssen."

Mit Bescheid vom 24. November 2011 wurde die Bw. gemäß § 84 BAO als Bevollmächtigte des Herrn A. B., Adresse4, abgelehnt.

Als Begründung führte das Finanzamt aus:

"Gemäß § 84 BAO hat die Abgabenbehörde solche Personen als Bevollmächtigte abzulehnen, die die Vertretung anderer geschäftsmäßig, wenn auch unentgeltlich betreiben, ohne hiezu befugt zu sein.

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 schließen 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 (VwGH 22.5.1990, 89/14/0296; 7.10.1993, 93/16/0119).

Der Vertreter muss nicht bereits tatsächlich so häufig tätig gewesen sein, damit keine bloß gelegentliche Vertretung mehr vorliegt. Auch die erstmalige Vertretung kann daher bereits geschäftsmäßig sein, wofür – wie im gg. Verfahren – z.B. eine allgemeine, weder in der Urkunde noch im Innenverhältnis auf wenige Vertretungshandlungen eingeschränkte Vollmacht spricht (VwGH 28.1.1981, 13/0898/79).

Eine mittels Ersuchen um Ergänzung angeforderte, entsprechende Befugnis wurde Ihrerseits nicht vorgelegt.

Aus obigen Gründen waren Sie Bevollmächtigte im Abgabeverfahren für Frau I. J. (wohl gemeint Herrn A. B.) abzulehnen."

Am 24. November 2011 erging an Herrn A. B. eine Mitteilung gemäß § 84 Abs 1 BAO mit dem Inhalt, dass das Finanzamt die von Herrn A. B. erteilte Bevollmächtigung für die Bw. mit dem vorangeführten Bescheid gemäß § 84 Abs 1 BAO abgelehnt hat.

Gegen den angeführten Bescheid wurde mit Eingabe vom 5. Dezember 2011 das Rechtsmittel der Berufung erhoben. Als Begründung führte die Bw. aus:

"Gegen den obgenannten Bescheid – mir zugestellt am 30.11.2011 – lege ich Berufung ein. Herr A. B. bezieht eine Blindenzulage, gilt als vollblind und hat nur mehr einen Lichtschimmer. Er ist neben der Fürsorge durch das "Hilfswerk" auf die Unterstützung durch meine Eltern und durch mich angewiesen. Seit dem Tod seiner Frau am 13.2.2010 lebt er in seinem Haus allein. Ohne unsere Fürsorge müsste er in ein Heim gehen, was er aber nicht will. Seine Geschwister, die im H verstreut wohnen, haben wegen der Arbeit in ihren kleinen Landwirtschaften und wegen der Entfernung keine Möglichkeit ihm – noch dazu täglich – beizustehen. Ich habe für

drei Kinder im Alter von 15, 13 und 9 Jahren zu sorgen. Meinem Mann bescheinigten die Ärzte, er habe ein Herz wie ein Mann von 90 Jahren. Er wurde deshalb bis Ende Mai in den zeitlichen Ruhestand versetzt. Ich bin halbtägig als mobile Altenhelferin bei der 1 beschäftigt, ein Beruf der wegen der nicht seltenen Todesfälle nicht leicht ist. Ohne jahrzehntelange Bindung an Herrn B. würde ich die zusätzliche Belastung nicht auf mich nehmen. Auch meine betagten Eltern – 83 und 73 Jahre – unterstützen Herrn B. nur wegen der sehr langjährigen Freundschaft.

Sie schreiben im Ersuchen um Ergänzung (13.10.2011) "Familienmitglieder und Haushaltsangehörige" sind nicht als unbefugt abzulehnen. Dies kann einerseits aus § 83 Abs 4 (Anmerkung: BAO), andererseits aus der Überlegung, bei persönlichen Nahebeziehungen zwischen dem Vertretenen und dem Vertreter liege keine Geschäftsmäßigkeit vor, abgeleitet werden."

Im § 83 (4) BAO werden neben amtsbekannten Familienmitgliedern, Haushaltsangehörigen noch Angestellte angeführt, wenn Zweifel über das Bestehen und den Umfang der Vertretungsbefugnis nicht obwalten.

Ich habe eine notariell beglaubigte, allgemeine Vertretungsvollmacht, die mir auch einräumt Subbevollmächtigte zu ernennen. Ein Zweifel über das Bestehen und den Umfang der Vertretungsvollmacht – die ich in Ablichtung dem Finanzamt vorgelegt habe – besteht nicht. Ich habe den Zahlungsverkehr des Herrn B. geordnet, veranlasse notwendige Reparaturen am Wohnhaus, Sorge für den Transport des Herrn B. ins Spital bzw. zum Arzt und zurück, mein Vater hat Herrn B. bei der Erbaueinandersetzung beim Notar vertreten. Dabei hat er durch geschicktes Vorbringen Herrn B. vor der Zahlung von rund 30.000 bis 50.000 € bewahrt. Die Notarsubstitutin hat meinen Vater deshalb zu seinem diplomatischen Geschick beglückwünscht. Von den Spareinlagen der Frau B. – deren Pension weit weg von der Steuerpflicht war, hat mein Vater mehr als 2.000 € KEST zurückgeholt. All dies dürfen wir tun und tun es um Gotteslohn.

Aber Anbringen und Erklärungen dürfen wir – lt. dem Ablehnungsbescheid – nicht unterschreiben.

Nun scheint es leicht zu sein, dass Herr B. die wenigen Eingaben selbst unterschreiben kann. Wie aus seiner "Unterschrift" auf seinem letzten Schreiben zu sehen ist, kann Herr B. nicht einmal seinen Namen schreiben. Das "c" im Namen B. hat er als "z" geschrieben. Für die restlichen Buchstaben musste ihm meine Mutter "die Hand führen". Für Herrn B. ist dies belastend, er fühlt sich gedemütigt, weil ihm bei jedem Schreibversuch seine Hinfälligkeit und sein Unvermögen vergegenwärtigt werden. Er ist nicht nur körperlich in einem sehr schlechten Zustand. Auch seelisch ist es für ihn eine Belastung, wenn er quasi "mit der Nase draufgestoßen" wird, dass er die einfachsten Dinge nicht mehr erledigen kann. All dies sollte man ihm ersparen.

§ 83 (4) BAO ermöglicht es Familienmitgliedern, Haushaltsangehörigen und sogar Angestellten (es wird nicht einmal ein besonders vertrauenswürdiger oder langjähriger Angestellter verlangt) als Vertreter zu agieren. Nun erhebt sich die Frage warum in der Begründung zum Ablehnungsbescheid Angestellte nicht zitiert wurden. Weil ich im Vergleich mit einem fiktiven Angestellten ein weitaus größeres Naheverhältnis und Vertrauensverhältnis zu Herrn B. habe. Dies wirft ein eigenartiges Licht auf die notwendige Objektivität. Herr B. ist sehr in unser Familienleben eingebunden. Er ist bei Familienfesten, Weihnachten, Silvester, Geburtstage meiner Eltern, von mir und meinem Mann sowie den Kindern immer dabei. Wenn es ihm gesundheitlich nicht gut geht, schläft er im Hause meiner Eltern und wird umsorgt wie ein Kleinkind. Unser Verhältnis kommt einer Haushaltszugehörigkeit sehr, sehr nahe. Wegen der engen Bindung und Nahebeziehung zwischen Herrn B. und mir liegt keine Geschäftsmäßigkeit vor. Es sollte doch möglich sein, dass mein Vater und ich Herrn B. vor der Finanzbehörde vertreten dürfen. Bei gutem Willen könnte man mich, wegen des

jahrzehntelangen Vertrauens- und Freundschaftsverhältnisses den in § 83 Abs 4 BAO genannten Personen gleichstellen.

(Mein Vater hat eine Vertretungsvollmacht für Herrn B. abgelehnt, weil er noch um 2 Jahre älter als Herr B. ist.)

Ich beantrage die Anerkennung der notariellen Vollmacht zur Vertretung vor der Finanzbehörde.

Noch ein Hinweis: Auf Seite 2 des Ablehnungsbescheides wird mir untersagt eine Frau I. J. zu vertreten. Diese Dame ist mir unbekannt. Dies und ein ausgelassenes Wort in diesem Satz deuten auf eine gewisse Leichtigkeit in der Bearbeitung von Anbringen hin."

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bw. wurde mit Notariatsakt vom 4. März 2010 von Herrn A. B. eine allgemeine unbeschränkte Vollmacht erteilt, diesen in allen Rechtsangelegenheiten rechtswirksam zu vertreten. Diese Vollmacht enthält unter anderem den oben bereits zitierten Inhalt:

("Zweitens: Die Vollmacht umfasst insbesondere:.....was sie in meinen Angelegenheiten nach ihrer Einschätzung als nötig erachten wird....")

Die steuerliche Vertretung des Herrn A. B. wird von der Bw. bzw. deren Vater, Herrn D. E. (mittels Subvollmacht), ausgeübt. Wie aus dem Notariatsakt ersichtlich, ist die Bw. im Rahmen der ihr von Herrn B. erteilten allgemeinen unbeschränkten Vollmacht berechtigt, Subvollmachten zu erteilen. Die Bw. hat selbst keine steuerlichen Kenntnisse, weshalb die steuerliche Vertretung von ihrem Vater, Herrn D. E., einem pensionierten Berufsbezeichnung³, ausgeübt wird. Weder die Bw. noch Herr D. E. sind berufsrechtlich zur steuerlichen Vertretung des Herrn A. B. befugt. Die steuerliche Vertretung des Herrn A. B. erfolgt unentgeltlich.

Herr D. E. selbst hat eine Vertretungsvollmacht für Herrn A. B. aus Altersgründen abgelehnt.

Auf Grund des glaubwürdigen Vorbringens der Bw. wird als erwiesen angenommen, dass Herr B. stark sehbehindert ist und eine Blindenzulage bezieht. Seit dem Tod seiner Frau im Februar 2010 lebt Herr B. allein und ist aufgrund seines schlechten körperlichen Zustands auf fremde Unterstützung, ua. durch das Hilfswerk sowie durch die Bw. und deren Eltern, angewiesen. Aufgrund seiner Hilfsbedürftigkeit ist er nicht in Lage seine Angelegenheiten selbst wahrzunehmen.

Laut Routenplaner beträgt die Entfernung zwischen den Wohnsitzen des Herrn A. B. (Adresse) und Herrn D. E. (Adresse²) etwa 500 Meter. Die Wohnsitze der beiden befinden sich damit in unmittelbarer Nähe. Die Bw. selbst wohnt in Adresse³, somit fast 20 Kilometer entfernt vom Wohnort des Herrn B..

Herr A. B. ist in das Familienleben der Bw. und deren Eltern eingebunden, es besteht daher eine persönliche Nahebeziehung und jahrzehntelange Freundschaft. Es liegt aber weder eine Haushaltszugehörigkeit noch eine verwandtschaftliche Beziehung zwischen den beiden Familien vor. Ebenso wenig wurde das Bestehen eines Angestellten- bzw. Dienstverhältnisses behauptet.

2. Rechtsgrundlagen und rechtliche Würdigung

2.1. Rechtsgrundlagen

Gemäß § 83 Abs 1 BAO können sich die Parteien und ihre gesetzlichen Vertreter im Abgabeverfahren, sofern nicht ihr persönliches Erscheinen ausdrücklich gefordert wird, durch eigenberechtigte 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 nach der Vollmacht; hierüber sowie über den Bestand der Vertretungsbefugnis auftauchende Zweifel sind nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes zu beurteilen (§ 83 Abs 2).

Die Abgabebehörde kann von einer ausdrücklichen Vollmacht absehen, wenn es sich um die Vertretung durch amtsbekannte Familienmitglieder, Haushaltsangehörige oder Angestellte handelt und Zweifel über das Bestehen und den Umfang der Vertretungsbefugnis nicht obwalten (§ 83 Abs 4).

Unter bestimmten Voraussetzungen normiert § 84 BAO die zwingende Ablehnung von Bevollmächtigten.

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 ohne abgabenrechtliche Wirkung (§ 84 Abs 2 BAO).

Gemäß § 246 Abs 1 BAO ist zur Einbringung einer Berufung jeder befugt, an den der den Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid ergangen ist. Ein Bescheid ergeht an die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft), die (gemäß § 93 Abs 2 BAO) im Spruch des Bescheides genannt ist und für die er inhaltlich bestimmt war.

2.2. Rechtliche Würdigung

Eine Ablehnung nach § 84 Abs 1 BAO hat bei Vorliegen aller Voraussetzungen hiefür zwingend mittels eines an den Abgelehnten gerichteten Bescheides zu erfolgen (VwGH 7.10.1993, 93/16/119).

Zur Einbringung einer Berufung (§ 243) gegen eine Ablehnung gemäß § 84 Abs 1 ist nur der Abgelehnte, nicht aber der Vollmachtgeber legitimiert. Bei der Mitteilung, die dem Vollmachtgeber auf Grund des § 84 Abs 1 zweiter Satz zuzugehen hat, handelt es sich um keinen Bescheid. Sie verfolgt lediglich den Zweck, die Partei zu veranlassen, einen befugten Vertreter zu bestellen oder nunmehr ihre Rechte selbst wahrzunehmen (vgl. *Ritz*, BAO3, § 84 Tz 10). Die dem unbefugten Vertreter gegenüber ausgesprochene bescheidmäßige Ablehnung kann nur den Ausschluss des unbefugten Vertreters in der konkreten Verwaltungsangelegenheit beziehungsweise vom Abgabungsverfahren des Abgabepflichtigen, der von der Ablehnung in Kenntnis gesetzt wurde bewirken. Die Wirkung der rechtskräftigen Ablehnung eines Bevollmächtigten erstreckt sich allerdings auch auf alle späteren Verfahren derselben Behörden gegenüber demselben Abgabepflichtigen, insbesondere auch auf dessen von derselben Behörde durchzuführenden Veranlagungsverfahren periodisch wiederkehrender Abgaben (vgl. *Stoll*, BAO-Kommentar, 4. c) zu § 84 mwN).

Der angefochtene Bescheid ist an die Bw. gerichtet und lehnt diese als Vertreterin gemäß § 84 BAO ab. Die Bw. kann daher in ihrem Recht, als Vertreterin des Herrn A. B. aufzutreten, verletzt sein (vgl. VwGH 12.09.1989, 88/140134). Die Aktivlegitimation der Bw. ist daher erfüllt.

Die Befugnis zur geschäftsmäßigen Vertretung in Abgabensachen richtet sich nach Berufsrecht. Die entsprechenden gesetzlichen Bestimmungen der berufsrechtlichen Befähigungen finden sich im Wirtschaftstreuhandberufsgesetz (WTBG), BGBl. I Nr. 58/1999. Nach § 7 Abs 1 leg.cit. dürfen Wirtschaftstreuhandberufe selbständig durch Berufsberechtigte, das sind entweder natürliche Personen oder Gesellschaften, ausgeübt werden. Gemäß § 7 Abs 2 ist eine natürliche Person berufsberechtigt und somit zur selbständigen Ausübung des Wirtschaftstreuhandberufes berechtigt, nachdem sie von der Kammer der Wirtschaftstreuhänder öffentlich bestellt wurde. Zu den Wirtschaftstreuhandberufen zählen nach § 1 leg.cit. Wirtschaftsprüfer und Steuerberater. Weitere berufsrechtliche Bestimmungen finden sich in der Rechtsanwaltsordnung, RGBl. Nr. 96/1898 (hinsichtlich Vertretung in Abgabensachen durch Rechtsanwälte) sowie der Notariatsordnung, RGBl. Nr. 75/1871 (hinsichtlich Vertretung in Abgabensachen durch Notare).

Unter "geschäftsmäßig" im Sinne des § 84 Abs 1 BAO ist nach der Judikatur des VwGH eine **selbständige** Tätigkeit, die nicht nur gelegentlich, sondern mit einer gewissen Häufigkeit vorgenommen wird, wobei die Erzielung eines wirtschaftlichen Ertrages keine Voraussetzung der "Geschäftsmäßigkeit" ist (vgl. VwGH 14.01.1983, 81/04/0199).

Die Tätigkeit als Angestellter kann daher schon deshalb nicht unter die Ablehnungsbestimmung des § 84 Abs 1 BAO fallen. Wenn der Angestellte für seinen Dienstgeber in Steuersachen tätig wird, kann er folglich nicht aus Gründen des § 84 BAO abgelehnt werden (vgl. VwGH 22.05.1990, 89/14/0296).

Im gegenständlichen Fall liegt allerdings kein Beschäftigungsverhältnis zwischen der Bw. und dem Vollmachtgeber Herrn A. B. vor, weshalb die Bestimmung des § 83 Abs 4 BAO nicht zum Tragen kommt.

Eine geschäftsmäßige Vertretung in diesem Sinne setzt nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH nicht voraus, dass sie für mehrere Personen entfaltet wird. Auch die Vertretung nur eines Vollmachtgebers kann eine geschäftsmäßige Vertretung darstellen. Sie erfüllt das Tatbestandsmerkmal einer geschäftsmäßigen Vertretung schon dann, wenn aus den jeweiligen Umständen zu schließen ist, dass die Vertretung nicht nur auf einige bestimmte oder zumindest in einem bestimmten Zusammenhang anfallende Vertretungshandlungen bezieht, sondern einen Agendenkreis umfasst, der verschiedene, nicht näher spezifizierte Vertretungshandlungen mit einer gewissen Häufigkeit erwarten lässt. Dieser Schluss ist nach den jeweiligen Umständen jedenfalls dann gerechtfertigt, wenn der Vertreter tatsächlich Handlungen gesetzt hat, deren Häufigkeit es ausschließt, von einer bloß gelegentlichen Vertretung zu sprechen. (vgl. VwGH 12.09.1989, 88/14/0134). Das Auftreten auf Grund einer Vollmacht für eine bestimmte Person in allen (vor allem periodisch wiederkehrenden) Abgabenangelegenheiten vermag damit diesen Tatbestand zu erfüllen (vgl. 28.01.1981, 898/79). Damit kann schon die erstmalige Vertretung nach den Umständen des Falles bereits geschäftsmäßig sein, z.B. wenn eine allgemeine und uneingeschränkte Vollmacht zur Vertretung vor Abgabenbehörden vorliegt (*Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO³ § 84 Anm 2).

Ob die geschäftsmäßige Tätigkeit aus Freundschaft erfolgt, ist ohne Bedeutung (VwGH 22.05.1990, 89/14/0296).

Die im vorliegenden Fall der Bw. erteilte Vollmacht ist nicht auf einige bestimmte oder in einem bestimmten Zusammenhang anfallende Vertretungshandlungen beschränkt, sondern umfasst vielmehr die Berechtigung der Bw., für alle bei Herrn A. B. vorkommenden

Angelegenheiten einzuschreiten. Dass die Vollmacht sich ausschließlich auf Herrn B. bezieht, spielt nach den vorherigen Ausführungen keine Rolle.

Dass mit der Erteilung der Vollmacht ein nur gelegentliches Einschreiten der Bw. für Herrn B. verbunden wäre, ist auf Grund des Umstandes, dass die Bw. (sowie ihr Vater, Herr D. E. mittels Subvollmacht) bereits wiederholt und periodisch wiederkehrend für Herrn B. beim Finanzamt eingeschritten ist, nicht zu erwarten. Vielmehr lässt sich nach der Aktenlage der Schluss ziehen, dass die Vertretungshandlungen der Bw. nicht nur gelegentlich erfolgen, sondern auch in Hinkunft fortgesetzt und häufig auftreten werden. Ebenso deutet der Umfang der allgemein und unbeschränkt erteilten Vollmacht nicht auf ein nur gelegentliches Einschreiten der Bw. hin. Zudem haben die Bw. und ihr Vater, Herr D. E., auch bereits in anderen Rechtsangelegenheiten, Vertretungshandlungen für Herrn A. B. gesetzt; wie etwa bei der Erbsauseindersetzung im Zusammenhang mit dem Todesfall von dessen Gattin. Das Tatbestandsmerkmal der geschäftsmäßigen Vertretung der Bw. ist damit erfüllt.

Da die Bw. über keine Befähigung nach dem WTBG oder nach sonstigen berufsrechtlichen Vorschriften verfügt und auch sonst keine Umstände vorliegen, die ein Einschreiten der Bw. für Herrn A. B. zulässig machen würden (kein amtsbekanntes Familienmitglied, keine Haushaltsangehörigkeit und kein Dienstverhältnis), hat sie das Finanzamt zu Recht als Bevollmächtigte des Herrn A. B. abgelehnt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 23. März 2012