



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 12

GZ. RV/0447-W/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Unternehmensberatung E., gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 8., 16. und 17. Bezirk betreffend Ablehnung als Bevollmächtigter gemäß § 84 Abs 1 BAO (Ablehnungsbescheid) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (idF: Bw) ist Unternehmensberaterin.

Mit Vollmacht vom 30.12.2003 bevollmächtigte F. die Bw, sie „in allen wirtschaftlichen Angelegenheiten, insbesondere bei den jeweils zuständigen Behörden rechtsgültig zu vertreten und für“ sie „Eingaben zu unterfertigen, Akteneinsicht zu nehmen, sowie alles in“ ihrem „Interesse zweckdienlich Erscheinende zu verfügen.“ Diese Vollmacht gelte ebenso auch für alle Kassenangelegenheiten, Übernahmen von Geld und Geldeswert in ihrem Namen. Ferner umfasse diese Vollmacht auch das Recht zur Bestellung von Unterbevollmächtigten. Gleichzeitig erteile sie „die Ermächtigung zum Empfang von Schriftstücken der Abgabenbehörden, welche nunmehr ausschließlich dem Bevollmächtigten zuzustellen“ seien.

Mit Schreiben vom 03.12.2002 (richtig wohl: 30.12.2002) überreichte die Bw dem Finanzamt die genannte Vollmacht mit dem Ersuchen, F. eine Steuernummer zu erteilen sowie sämtliche Schriftstücke nunmehr an ihre Kanzlei zuzusenden. Mit Schreiben vom 27.1.2003 stellte die Bw im Namen von F. einen Regelbesteuerungsantrag.

Mit Bescheid vom 22.1.2004 lehnte das Finanzamt die Bw gemäß § 84 Abs 1 BAO als geschäftsmäßigen Parteienvertreter ab. Zur Begründung führte das Finanzamt aus, die Abgabenbehörde habe gemäß § 84 Abs 1 BAO solche Personen als Bevollmächtigte abzulehnen, die die Vertretung anderer geschäftsmäßig betrieben, ohne hiezu befugt zu sein. Eine Vertretung erfolge geschäftsmäßig, wenn aus den jeweiligen Umständen zu schließen sei, 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 lasse. Die vorgelegte Vollmacht sei nicht auf wenige Vertretungshandlungen eingeschränkt, sondern ermächtige generell zur Vertretung gegenüber Steuerbehörden. Wer zur geschäftsmäßigen Vertretung befugt sei, richte sich nach dem Berufsrecht. Zur geschäftsmäßigen Vertretung vor Abgabenbehörden seien insbesondere Wirtschaftstreuhänder, Rechtsanwälte und Notare befugt. Die Bw sei als gewerblicher Buchhalter nicht bei der Kammer der Wirtschaftstreuhänder registriert. Die Berufsberechtigung nach dem Gewerbeamt berechne ausschließlich zur internen Hilfestellung in Steuersachen (konkret zur Erstellung der Buchhaltung bis Saldenliste und Lohnverrechnung), nicht zur generellen Vertretung gegenüber Abgabenbehörden, insbesondere nicht zur Unterfertigung von Eingaben, Steuererklärungen und ähnlichem. Nach Zustellung dieses Bescheides eingebrachte, von der Bw unterfertigte Eingaben seien abgabenrechtlich ohne Wirkung.

Gegen diesen Bescheid erhob die Bw Berufung. Zur Begründung führte sie aus, sie habe sich nie als Parteienvertreter gemäß § 84 Abs 1 BAO, sondern als geschäftsmäßiger Parteienvertreter gemäß § 136 Abs 3 GewO gesehen. Aus letzterer Bestimmung sei ersichtlich, dass Unternehmensberater gegenüber Finanzbehörden in Steuersachen vertreten

könnten. Die jahrelangen Bemühungen des Fachverbandes, für die Unternehmensberater das Recht zur Vertretung ihrer Klienten vor Behörden und Körperschaften öffentlichen Rechtes durchzusetzen, sei endlich von Erfolg gekrönt worden. Es könne sein, dass die betroffenen Dienststellen davon noch nicht umfassend informiert worden seien. Sie ersuche um Wiederaufnahme ihrer seinerzeit abgegebenen Vollmacht einschließlich der Postzustellung.

Das Finanzamt wies diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 23.2.2004 als unbegründet ab. Gemäß § 84 Abs 1 BAO habe die Abgabenbehörde solche Personen als Bevollmächtigte abzulehnen, die die Vertretung anderer geschäftsmäßig, wenn auch unentgeltlich betrieben, ohne hiezu befugt zu sein. Wer zur geschäftsmäßigen Parteienvertretung befugt sei, richte sich nach Berufsrecht. Unternehmensberater seien zwar gemäß § 136 Abs 3 GewO 1994 (§ 136 Abs 3 GewO 1994 idF BGBl I Nr 111/2002) entspreche im Wortlaut dem früheren § 172 Abs 3 GewO) im Rahmen ihrer Gewerbeberechtigung zur Vertretung des Auftraggebers vor Behörden und Körperschaften des öffentlichen Rechts berechtigt. Ihre Gewerbeberechtigung umfasse aber nicht die Vertretung im Abgabenverfahren (vgl Ritz, BAO-Kommentar § 84 Tz 9). Die Vertretung durch einen Unternehmensberater sei daher zu Recht abgelehnt worden, weshalb die Berufung abzuweisen gewesen sei.

Die Bw stellte einen Vorlageantrag, wobei sie vorbrachte, in § 136 Abs 3 GewO 1994 sei das Vertretungsrecht von Unternehmensberatern vor Behörden ausdrücklich bestimmt. Finanzbehörden seien selbstverständlich Behörden. Dies werde in Grabler/Stolzlechner/Wendl, Kommentar zur GewO² § 136 Rz 5 noch verstärkt. [Anmerkung: Mit der Berufung vorgelegt wurden Fotokopien aus dem genannten Kommentar. Dabei waren die Sätze in Rz 5: „Eine solche Vertretungstätigkeit kann etwa vor Finanz-, Arbeitsmarkt- oder Gewerbebehörden sowie bei Sozialversicherungsträgern oder gesetzlichen Interessenvertretungen („Körperschaften öffentlichen Rechts“) durchgeführt werden. Insofern bestehen *konkurrierende Befugnisse* mit bestimmten freien Berufen (zB mit Wirtschaftstreuhändern, Rechtsanwälten).“ durch Anstreichen hervorgehoben.] Weiters wolle sie festhalten, dass der in der Berufungsvorentscheidung zitierte Ritz, BAO-Kommentar aus dem Jahr 1994 stamme und deshalb überholt bzw veraltet sei, weil das Vertretungsrecht der Unternehmensberater erst mit 11.1.1997 eingeführt worden sei. Sie ersuche um Wiederaufnahme ihrer seinerzeit abgegebenen Vollmacht einschließlich der Postzustellung.

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 F. geschäftsmäßig vertritt. Die vorgelegte Vollmacht bevollmächtigt die Bw zum Einschreiten für alle vorkommende Fälle, sodass nicht nur von einer gelegentlichen Vertretung gesprochen werden kann. Der Einwand in der Berufung, die Bw sehe sich nicht als Parteienvertreter gemäß § 84 Abs 1 BAO sondern als geschäftsmäßiger Parteienvertreter gemäß § 136 Abs 3 GewO vermag an dieser Beurteilung nichts zu ändern. Die Bw bezeichnet sich in der Berufung vielmehr selbst als „geschäftsmäßiger“ Parteienvertreter. Hinzu kommt, dass die Bw nicht nur F., sondern zumindest zwei 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 Wirtschaftstreuhänder, 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 vorbehaltene 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 vorbehaltene 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 von 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 Berufung erweist sich somit als unbegründet und war daher gemäß § 289 Abs 2 BAO abzuweisen.

Wien, am 5. Juli 2004