



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des J.P., geb.1945, A.,P., vertreten durch Dr. Peter Krassnig, Rechtsanwalt, 9020 Klagenfurt, Lidmanskýgasse 39, vom 19. Juni 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Spittal Villach, vertreten durch HR Dr. Erich Schury, vom 23. Mai 2006 betreffend Ablehnung als Bevollmächtigte gemäß § 84 Abs. 1 BAO (Ablehnungsbescheid) 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Von der Firma L.O.GesmbH (in der Folge L.O.GesmbH), wurde J.P. (in der Folge Bw.) am 2. November 2004 eine Vollmacht folgenden Inhalts erteilt: "L.O.GmbH erteilt hiemit dem Bw. eine allgemeine und unbeschränkte Vollmacht, so dass er berechtigt ist, mich (uns) in allen Angelegenheiten vor Behörden aller Art wie auch gegenüber allen Dritten nach bestem Wissen und Gewissen zu vertreten. Er ist insbesondere auch bevollmächtigt, alle in § 1008 ABGB angeführten Geschäfte in meinem (unserem) Namen zu tätigen, nämlich: Sachen zu veräußern und unentgeltlich zu erwerben; Darlehen zu gewähren und aufzunehmen; Geld oder Geldeswert in Empfang zu nehmen; Vergleiche aller Art zu schließen; Bürgschaften zu übernehmen, Erbschaften unbedingt anzunehmen oder auszuschlagen, eidesstattliche Vermögensbekenntnisse abzugeben, Gesellschaftsverträge zu errichten, Schenkung zu machen; Schiedsverträge abzuschließen und Schiedsrichter zu wählen; Rechte unentgeltlich aufzugeben. Er ist überdies bevollmächtigt, in meinem (unserem) Namen das Stimmrecht auch in Generalversammlungen von Gesellschaften m.b.H. auszuüben. Er ist weiters befugt, in

meinem (unserem) Namen Grundbuchsgesuche auch dann einzubringen, wenn mir (uns) die beantragte Eintragung nicht zum Vorteil gereicht. Ich (Wir) erteile(n) ihm auch Prozessvollmacht im Sinne des § 31 ZPO. Ich (wir) stimme(n) ausdrücklich zu, dass an ihn, dem Datenschutz unterliegende Daten (öffentlicher sowie auch privater Bereich) übermittelt werden. Die Vollmacht erstreckt sich auch auf den Sterbefall des (der) Vollmachtgeber(s). Dem Bevollmächtigten ist gestattet, Stellvertreter zu bestellen. Für die Bezahlung seiner und seiner Stellvertreter Honorare ist ..... Erfüllungsort. Ich (wir) unterwerfe(n) mich (uns) dem für diesen Ort sachlich zuständigen Gerichte in allen Streitigkeiten aus dem Auftragsverhältnis, das dieser Vollmacht zugrunde liegt. Der Bevollmächtigte ist berechtigt, bei ihm für den Vollmachtgeber einlangende Zahlungen zur Deckung offener Honorarschulden des Vollmachtgebers zu verwenden. Die Anwendung der autonomen Honorarrichtlinien des österr. Rechtsanwaltskammertages in der jeweils geltenden Fassung gilt als vereinbart."

Mit Bescheid des Finanzamtes Spittal Villach vom 23. Mai 2006 wurde der Bw. gemäß § 84 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) als Bevollmächtigter der Firma L.O.GesmbH, A., abgelehnt. Begründend wurde darin ausgeführt, dass gemäß § 84 Abs. 1 BAO die Abgabenbehörde solche Personen als Bevollmächtigte abzulehnen habe, die die Vertretung anderer geschäftsmäßig, wenn auch unentgeltlich betreibe, ohne hiezu befugt zu sein. Gleichzeitig sei der Vollmachtgeber von der Ablehnung in Kenntnis zu setzen. Wer zur geschäftsmäßigen Vertretung befugt sei, richte sich nach Berufsrecht. Befugt zur geschäftsmäßigen Vertretung vor Abgabenbehörden seien insbesondere Wirtschaftstreuhänder (§§ 31 WTBO), Rechtsanwälte und Notare. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes schließe die "Hilfe in Steuersachen" nicht auch die Vertretung vor Abgabenbehörden mit ein (vgl. VwGH vom 22. Oktober 1996, ZI. 92/14/0210), zumal der Bw. keiner der genannten Berufsgruppen angehörig sei.

An die L.O.GesmbH erging am 23. Mai 2006 eine Mitteilung gemäß § 84 Abs. 1 BAO des Inhaltes, dass das Finanzamt die von der L.O.GesmbH erteilte Bevollmächtigung für den Bw. mit dem vorangeführten Bescheid gemäß § 84 Abs. 1 BAO abgelehnt habe.

Gegen den angeführten Bescheid erhob sowohl der Bw. im Wege seines steuerlichen Vertreters mit Eingabe vom 19. Juli 2006 das Rechtsmittel der Berufung wegen § 94 Abs. 1 BAO (wohl gemeint § 84 Abs. 1 BAO). Darin führte er nach Wiedergabe des wesentlichen Inhaltes des angefochtenen Bescheides aus, dass gemäß § 83 Abs. 1 BAO sich Parteien grundsätzlich durch eigenberechtigte Personen vertreten lassen könnten, sofern nicht ihr persönliches Erscheinen gefordert werde. Diese Bestimmung wäre anzuwenden gewesen. Die Behörde übersehe, dass der Bw. keine geschäftsmäßige Vertretung mit Vollmacht anderer betreibe. Der Bw. sei Dienstnehmer der S.KG und als solcher zur Vertretung bei Behörden befugt. Es obliege einer juristischen Partei selbst, welche ihrer Mitarbeiter sie jeweils

beauftragt, den Verkehr mit Behörden zu pflegen. Der Bw. habe im Rahmen des von seinem Dienstgeber zugewiesenen Aufgabenbereiches gehandelt. Die abgabepflichtige Partei könne sich im Abgabenverfahren selbst vertreten. Wenn sie eine juristische Person sei, könne sie diejenigen ihrer Organe bzw. Mitarbeiter zur Vertretung namhaft machen, die sie dafür auswählt (§ 83 BAO). Wenn ein Mitarbeiter einer juristischen Person eine Vollmacht dieser juristischen Person aufweise, handle er nicht als gewerbsmäßig berufener Vertreter, sondern als Partei. Die Behörde hätte daher den Bw. als bevollmächtigten Vertreter nicht ablehnen dürfen. Es werde daher der Antrag gestellt, den angefochtenen Bescheid dahingehend abzuändern, dass der Bw. als Bevollmächtigter zugelassen werde oder aber die Aufhebung des angefochtenen Bescheides und Zurückverweisung an die Behörde erster Instanz beantragt.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 6. November 2006 wurde die Berufung des Bw. als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde Folgendes ausgeführt: Gemäß § 84 Abs. 1 Satz 1 BAO habe die Abgabenbehörde solche Personen als Bevollmächtigte abzulehnen, die die Vertretung anderer geschäftsmäßig, wenn auch unentgeltlich betreiben würden, ohne hiezu befugt zu sein. Mit Vollmacht vom 2. November 2004 habe die L.O.GesmbH dem Bw. eine "allgemeine und unbeschränkte Vollmacht" erteilt, dass er berechtigt sei, das Unternehmen "in allen Angelegenheiten vor Behörden aller Art wie auch gegenüber Dritten nach bestem Wissen und Gewissen zu vertreten". In dieser Vollmachtsurkunde sei unter anderem auch festgelegt worden, dass der Bevollmächtigte berechtigt sei, bei ihm für den Vollmachtgeber einlangende Zahlungen zur Deckung offener Honorarschulden der Vollmachtgeberin zu verwenden, und die Anwendung der autonomen Honorarrichtlinien des österreichischen Rechtsanwaltskammertages in der geltenden Fassung als vereinbart gelte. Im Lichte der herrschenden Judikatur des VwGH liege bei Zugrundelegung dieser Textierung durch Vollmachtsurkunde jedoch eine im Sinn des § 84 Abs. 1 "geschäftsmäßige Vertretung" der S.KG durch den Bw. vor. Eine derartige geschäftsmäßige Vertretung im Sinn des § 84 Abs. 1 BAO liege nämlich schon dann vor, wenn aus den jeweiligen Umständen zu schließen sei, dass sich die Vertretung anderer Personen vor den Abgabenbehörden nicht nur auf einige bestimmte oder zumindest in einem bestimmten Zusammenhang anfallende Vertretungshandlungen beziehe, sondern einen Agendenkreis umfasse, der verschiedene, nicht näher spezifizierte Vertretungshandlungen mit einer gewissen Häufung erwarten lasse. Die Feststellung des geschäftsmäßigen Charakters einer Vertretungstätigkeit setze sohin nicht voraus, dass der Vertreter bereits tatsächliche Handlungen gesetzt habe, deren Häufigkeit es ausschließe, von einer bloß gelegentlichen Vertretung zu sprechen (VwGH 7. Juli 2004, ZI. 2002/13/0159). In der zitierten Entscheidung habe der VwGH auch ausgesprochen, dass eine Vollmacht, mit der der Bevollmächtigte

berechtigt werde, einen selbständig Erwerbstätigen in allen Steuerangelegenheiten beim zuständigen Finanzamt zu vertreten, eine "Vielzahl künftiger Vertretungshandlungen und damit eine geschäftsmäßige Vertretung erwarten" lasse. Eine geschäftsmäßige Vertretung könne auch bei Vertretung eines einzigen Vollmachtgebers vorliegen (VwGH vom 28. Jänner 1981, Zl. 898/79). Werde nun in der gegenständlichen Vollmacht dem Bw. die "allgemeine und unbeschränkte Vollmacht", die L.O.GesmbH "in allen Angelegenheiten vor Behörden aller Art" zu vertreten, übertragen, sei im Lichte der VwGH-Judikatur vom Vorliegen einer geschäftsmäßigen Vertretung im Sinn des § 84 Abs. 1 BAO auszugehen. Wer zur geschäftsmäßigen Vertretung befugt sei, richte sich nach Berufsrecht. Die entsprechenden Bestimmungen der berufsrechtlichen Befähigungen würden sich im Wirtschaftstreuhänderberufsgesetz (WTBG), BGBl. I Nr. 58/1999, finden. Erwähnt sei in diesem Zusammenhang etwa § 7 Abs. 1 leg.cit., wonach Wirtschaftstreuhänderberufe selbständig durch Berufsberechtigte, das seien entweder natürliche Personen oder Gesellschaften, ausgeübt werden dürften. Gemäß § 7 Abs. 2 WTBG sei eine natürliche Person berufsberechtigt und somit zur selbständigen Ausübung eines Wirtschaftstreuhänderberufes berechtigt, nachdem sie durch die Kammer der Wirtschaftstreuhänder öffentlich bestellt worden sei. Steuerberater sei gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 leg.cit. einer der Wirtschaftstreuhänderberufe. Bestimmungen zum Berechtigungsumfang eines Steuerberaters würden sich in § 3 WTBG, zum Berechtigungsumfang eines Wirtschaftsprüfers in § 5 leg.cit. finden. Unter den weiteren relevanten Bestimmungen des WTBG sei beispielsweise § 8 genannt. Unter Berücksichtigung der Aktenlage und des Berufungsvorbringens sowie unter Bedachtnahme auf die einschlägige Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, wonach die ausgeübte Vertretungstätigkeit vor der Abgabenbehörde im Rahmen eines geringfügigen Beschäftigungsverhältnisses erfolgt sei, komme dem Berufungsbegehren kein Erfolg zu, da für einen "Arbeitnehmer" durch die Erfüllung seiner Aufgaben im Rahmen eines Beschäftigungsverhältnisses (Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit) keine gesonderten Honoraransprüche entstehen könnten. Bedingt durch diesen Sachverhalt sowie dadurch, dass der Bw. in unverhältnismäßigem Ausmaß bzw. Umfang sowohl durch häufige persönliche Vorsprachen als auch durch eingereichte Schriftsätze "steuerberatend" tätig geworden sei, könne diese Vertretungstätigkeit unter sinngemäßer Anwendung der Normvorschrift des § 21 BAO keinesfalls als im Rahmen einer (behaupteten) Arbeitnehmereigenschaft ausgeübt angesehen werden.

Mit Eingabe vom 5. Dezember 2006, beim Finanzamt eingelangt am 6. Dezember 2006, beantragte der Bw. im Wege seines steuerlichen Vertreters, die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen. Darin wurde ausgeführt, dass die Mitwirkung des Dr.Sch. (in der Folge Dr. Sch.) in der zweiten Instanz abgelehnt werde, da

er bereits als Sachbearbeiter in die Entscheidungsfindung erster Instanz eingebunden gewesen sei. Er habe die Entscheidung in erster Instanz mitverfasst und dem Bw. anlässlich der Übergabe des Beschlusses erklärt, warum er seine Entscheidung entsprechend begründet habe. Auszuführen sei, dass die Firma L.O.GesmbH der Steuerberaterin Mag.Sch. (Mag. Sch.) Steuervollmacht erteilt habe und diese beim Finanzamt ausgewiesen sei. Der Bw. habe gemeinsam mit der Steuerberaterin Mag. Sch. an diversen Besprechungen teilgenommen. Die vom Bw. namens der Firmen L.O.GesmbH und S.KG verfassten Rekurse seien in dessen Eigenschaft als sozialversicherungspflichtiger Beschäftigter bei der L.O.GesmbH unterfertigt worden. Die Firma L.O.GesmbH sei Anteilseignerin der S.KG, daher könne der Bw. als Angestellter der Anteilseignerin auch namens der S.KG entsprechend zeichnen.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob der Bw. zur geschäftsmäßigen Vertretung der L.O.GesmbH befugt ist.

§ 83 BAO sieht vor, dass sich die Parteien und ihre gesetzlichen Vertreter im Abgabenverfahren grundsätzlich durch eigenberechtigte Personen vertreten lassen können.

§ 83 BAO erfährt durch § 84 leg.cit. eine Einschränkung. Nach Abs. 1 erster Satz dieser Gesetzesbestimmung hat die Abgabenbehörde solche Personen als Bevollmächtigte abzulehnen, die die Vertretung anderer geschäftsmäßig, wenn auch unentgeltlich betreiben, ohne hiezu befugt zu sein.

Die Befugnis zur geschäftsmäßigen Vertretung in Abgabensachen richtet sich nach Berufsrecht. Die entsprechenden gesetzlichen Bestimmungen der berufsrechtlichen Befähigungen finden sich im Wirtschaftstreuhänderberufsgesetz (WTBG), BGBl. I Nr. 58/1999. Nach § 7 Abs. 1 leg.cit. dürfen Wirtschaftstreuhänderberufe 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 Wirtschaftstreuhänderberufes berechtigt, nachdem sie von der Kammer der Wirtschaftstreuhänder öffentlich bestellt wurde. Zu den Wirtschaftstreuhänderberufen 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).

"Geschäftsmäßig" im Sinne der angeführten Gesetzesbestimmung ist nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes eine Tätigkeit, wenn sie selbständig und nicht nur gelegentlich, sondern mit einer gewissen Häufigkeit vorgenommen wird, wobei die Erzielung eines

wirtschaftlichen Ertrages keine Voraussetzung der "Geschäftsmäßigkeit" ist (vgl. Erkenntnis vom 14. Jänner 1983, ZI. 81/04/0199). Eine geschäftsmäßige Vertretung in diesem Sinne setzt nicht voraus, dass sie für mehrere Personen entfaltet wird. Auch die Vertretung nur einer anderen Person 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 (vgl. Erkenntnis vom 12. September 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. Erkenntnis vom 28. Jänner 1981, Z. 898/79).

Die im vorliegenden Fall dem Bw. erteilte Vollmacht ist nicht auf einige bestimmte oder in einem bestimmten Zusammenhang anfallende Vertretungshandlungen beschränkt, sondern umfasst vielmehr die Berechtigung des Bw., für alle bei der S.KG vorkommenden Fälle einzuschreiten. Dass die Vollmacht sich lediglich auf die L.O.GesmbH bezieht, spielt nach den vorherigen Ausführungen keine Rolle. Das Tatbestandsmerkmal der geschäftsmäßigen Vertretung des Bw. ist sohin erfüllt.

Dass mit der Erteilung der Vollmacht lediglich ein gelegentliches Einschreiten des Bw. für die L.O.GesmbH verbunden wäre, ist auf Grund des Umstandes, dass der Bw. bereits wiederholt und periodisch wiederkehrend für die L.O.GesmbH beim Finanzamt eingeschritten ist, nicht zu erwarten. Vielmehr lässt sich nach der Aktenlage der Schluss zu ziehen, dass die Vertretungshandlungen des Bw. nicht nur gelegentlich erfolgen werden, sondern auch in Hinkunft fortgesetzt und häufig auftreten werden.

Was das Vorbringen des Bw., er sei Dienstnehmer der S.KG und als solcher zur Vertretung bei Behörden befugt, ist festzuhalten, dass der Bw. laut Versicherungsdatenauszug der österreichischen Sozialversicherung in keinem Beschäftigungsverhältnis zur S.KG stand oder steht. Zwischen der S.KG und der L.O.GesmbH besteht auch kein gesellschaftsrechtlicher Zusammenhang, sodass aus diesem Vorbringen für den Rechtsstandpunkt des Bw. nichts gewonnen werden kann.

Soferne der Bw. in seinem Vorbringen sein Beschäftigungsverhältnis bei der L.O.GesmbH anzieht, ist auszuführen, dass er laut Versicherungsdatenauszug der österreichischen Sozialversicherung und zufolge Abfrage aus dem Abgabeninformationssystem vom 14. Jänner 2005 bis 31. Jänner 2006 als Arbeiter und vom 12. April bis 26. Mai 2006 als geringfügig

beschäftigter Arbeiter bei der L.O.GesmbH beschäftigt war. Das erstgenannte Dienstverhältnis wurde laut Arbeitsbescheinigung des Arbeitsmarktservice Villach durch einvernehmliche Auflösung und das zweite Dienstverhältnis nach den eigenen Angaben des Bw. im Schriftsatz vom 27. Oktober 2006 durch Kündigung beendet. Die Befugnis, seinen Dienstherrn in Steuerangelegenheiten zu vertreten, kann allenfalls einem Angestellten zukommen (vgl. hiezu Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. Mai 1990, ZI. 89/14/0296), nicht denkbar ist eine derartige Konstellation jedoch bei einem Arbeiter, der keine qualifizierte Tätigkeit im Sinne des § 1 Angestelltengesetz 1921 (wobei hier in erster Linie kaufmännische Dienste in Betracht kommen würden) zu verrichten hat.

Da der Bw. über keine Befähigung nach dem WTBG oder nach sonstigen berufsrechtlichen Vorschriften verfügt und auch sonst keine Umstände vorliegen, die ein Einschreiten des Bw. für die L.O.GesmbH zulässig machen würden, hat ihn das Finanzamt zu Recht als Bevollmächtigten der L.O.GesmbH abgelehnt.

Wenn der Bw. weiters vorgebracht hat, dass er Dr. Sch. als "Mitwirkenden in der zweiten Instanz" ablehne, so ist darauf zu verweisen, dass der genannte Beamte dem erkennenden Organ (unabhängiger Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz) nicht angehört und geht der offensichtlich auf § 76 Abs. 1 lit. d BAO zielende Einwand daher ins Leere.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 22. Februar 2007