



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden betreffend Ablehnung eines geschäftsmäßigen Parteienvertreters gemäß § 84 BAO 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**

Aus den vorgelegten Akten ist folgender nachstehender entscheidungsrelevanter Sachverhalt zu entnehmen:

Am 26. Juni 2002 faxte die Bw eine ihr von Hr. Ing. N. erteilte und von der Bw angenommene Vollmacht (s. DB/BI 5) nachstehenden Inhaltes:

## VOLLMACHT

*"Hiermit bevollmächtige(n) ich (wir)*

*mich (uns) in allen steuerlichen und wirtschaftlichen Angelegenheiten gegenüber den zuständigen Behörden und Personen rechtsgültig zu vertreten und für mich (uns) Eingaben, Steuererklärungen etc. zu unterfertigen, Akteneinsicht zu nehmen, sowie alles dem Bevollmächtigten in ihrem Interesse zweckdienlich Erscheinende zu verfügen.*

*Gemäß Finanzstrafgesetz gilt diese Vollmacht auch für das Verfahren in Steuerstrafsachen als Verteidiger.*

*Ebenso gilt die Vollmacht auch für alle Kassenangelegenheiten, die mit der Finanzbehörde abzuwickeln sind, wie Umbuchungs- und Rückzahlungsanträge, Übernahme von Geld und Geldeswert in meinem (unserem) Namen.*

*Ferner umfasst diese Vollmacht auch das Recht zur Bestellung von Unterbevollmächtigten. Gleichzeitig erteile(n) ich (wir) die Ermächtigung zum Empfang von Schriftstücken der Abgabenbehörde, welche nunmehr ausschließlich dem Bevollmächtigten zuzustellen sind.*

*Für das Auftragsverhältnis gelten mangels anderer Vereinbarungen die jeweils gültigen, vom Vorstand der Kammer der Wirtschaftstreuhänder beschlossenen Autonomen Honorarrichtlinien und die Allgemeinen Auftragsbedingungen für Wirtschaftstreuhänder.*

*Gerichtsstand ist der Berufssitz des Vollmachtnehmers.*

*Vollmacht angenommen am 26.6. 2002"*

Am 23. August 2002 wurde die Ablichtung einer (anderen) Vollmachtsurkunde (s. DB/ Bl. 6) ebenfalls datiert mit 26. Juni 2002 mit nachstehendem Inhalt eingereicht.

## VOLLMACHT

**(incl. Prozessvollmacht, Honorarvereinbarung)**

welche ich (wir) der

**Bw**

*für alle vorkommenden Fälle erteile(n). Dies betrifft sowohl die Vertretung vor Landes- Kreis- bzw. Handelsgerichten, Bezirksgerichten, Verwaltungs- und Finanzbehörden, Körperschaften öffentlichen Rechts als auch außergerichtliche bzw. außerbehördliche Vertretung. Der Vollmachtnehmer ist berechtigt, Vergleiche jeder Art, insbesondere auch solche nach § 205 ZPO, abzuschließen, für mich (uns) Erklärungen abzugeben bzw. entgegenzunehmen sowie Verpflichtungen zu übernehmen, ferner zur Feststellung der hierfür notwendigen Fakten in sämtlichen Unterlagen, insbesondere in die Akten der Gerichts- Verwaltungs- und Finanzbehörden Einsicht zu nehmen. Gemäß § 38 BWG wird einer ausdrücklichen Entbindung vom Bankgeheimnis zugestimmt.*

*Diese Vollmacht gilt auch für sämtliche Tätigkeiten, zu denen ein Unternehmensberater im Rahmen seiner Berufsberechtigung befugt ist. Also auch auf die Klärung steuerlicher Fragen bei der Erstellung von Finanz- und Investitionsplänen gegenüber Finanzbehörden, die Vertretung in Steuersachen vor Finanzbehörden im Rahmen des Berufsrechtes, die Vertretung in arbeits- und sozialrechtlichen Angelegenheiten wie z.B. vor Arbeitsmarktverwaltungen, sowie die Vertretung in Angelegenheiten des Betriebsanlagenrechts gegenüber den Gewerbebehörden.*

den, die Vertretung vor Umweltbehörden. Die Vollmacht gilt auch für die Verwaltung des Unternehmens im Sinne des § 80 Abs. 2 BAO und § 107 a RAO.

*Der Vollmachtnehmer ist weiters berechtigt, Geld oder Geldeswert für mich (uns) zu beheben, in Empfang zu nehmen und darüber rechtsverbindlich zu quittieren, wobei aus Treuhandgeldern anfallende Zinsen zur Deckung des Verwaltungsaufwandes verwertet werden, bewegliche und unbewegliche Sachen und Rechte zu veräußern, zu verpfänden oder entgeltlich oder unentgeltlich zu übernehmen, Anleihen und Darlehensverträge zu bestellen und überhaupt alles vorzukehren, was er für nützlich und notwendig zur Verwaltung bzw. zur Durchführung einer Schuldenregulierung erachtet.*

*Weiters bezieht sich die Vollmacht auf die Entgegennahme von gewöhnlichen und eingeschriebenen Briefsendungen, auf Pakete, auf Sendungen mit Wertangaben, auf Telegramme, auf RSa und RSb Zusenden. Sie umfasst auch die als "vertraulich", "persönlich" oder "privat" gekennzeichnete Post sowie Zusendungen von Gerichten, Verwaltungs- insbes. Finanzbehörden und Körperschaften öffentl. Rechts (§§ 9-13 ZustellG.).*

*Zugleich verspreche(n) ich (wir), seine und seines Substituten in Gemäßheit dieser Vollmacht unternommenen Schritte und Maßregeln für genehm zu halten und verpflichte(n) mich (uns), seine Gebühren und Auslagen zur ungeteilten Hand zu begleichen. Ebenso erkläre(n) ich (wir) mich (uns), mit der gerichtlichen Geltendmachung der diesbezüglichen Ansprüche ebenda einverstanden. Die autonomen Honorarrichtlinien gelten als vereinbart. Es gilt öffentliches Recht; Erfüllungsort und Gerichtsstand ist der jeweilige Kanzleisitz des Parteienvertreters."*

Datum 26. 6. 2002

Name und Anschrift Vollmachtgeber

Name und Anschrift des Bevollmächtigten

Hr. Ing. N.

(Bw)

Am 7. Juni 2001 bzw 10. Jänner 2003 langten die von Hr. Ing. N. persönlich unterschriebenen Steuererklärungen für die Jahre 2000 und 2001 beim Finanzamt ein. Auf den Erklärungen war jeweils angeführt, dass die Bw die steuerliche Vertretung sei, eine Unterschrift der Bw ist darauf nicht ersichtlich.

Auch der Jahresabschluss für das Wirtschaftsjahr 1. Jänner 2000 bis 31. Dezember 2000 des Hr. Ing. N. sowie der Jahresabschluss für das Wirtschaftsjahr 1. Jänner 2001 bis 31. Jänner 2001 (eingereicht am 7. Juni 2001 bzw am 10. Jänner 2003) tragen zwar im Kopf die firmenmäßige Zeichnung der Bw, unterschrieben wurde sie jedoch von Hr., Ing. N.

Mit Bescheid gemäß § 84 Abs. 1 BAO vom 3. Juli 2002 wurde die Bw als Bevollmächtigter des Ing. N. abgelehnt. Begründend wurde ausgeführt, dass gemäß § 84 Abs. 1 BAO die Abgabenbehörde Personen, die die Vertretung anderer geschäftsmäßig betreiben, ohne hiezu befugt zu sein, als Bevollmächtigte abzulehnen und den Vollmachtgebern hiervon in Kenntnis zu setzen habe.

Nach den berufsrechtlichen Vorschriften seien zur geschäftsmäßigen Vertretung vor Abgabenbehörden insbesondere Wirtschaftstreuhänder, Rechtsanwälte und Notare berufen.

Da die Bw Ing. N. geschäftsmäßig vertreten würde, ohne einer der oa genannten Berufsgruppen anzugehören, sei die Bw als Bevollmächtigter abzulehnen.

Anzumerken ist, dass Ing. N. mit Schreiben vom 3. Juli 2002 über die Ablehnung der Bw als steuerlicher Vertreter verständigt worden ist.

Mit Eingabe vom 15. Juli 2002 erhob die Bw gegen den oa Bescheid Berufung und führte begründend aus, dass die Bw im Besitz nachstehender Berufsberechtigung sei

a) Unternehmensberatung

b) Buchhalter

c) Treuhändige Verwahrung und Verwaltung von Vermögensrechten aller Art (insbesondere die Verwaltung von Unternehmen bzw Unternehmensteilen)

Die im Bescheid angeführten gesetzlichen Regelungen wie §§ 31 – 33 bzw 71 WTBO seien durch das Bundesgesetz mit BGBl 1999/58 außer Kraft gesetzt worden.

Verletzung des verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechts auf Erwerbsausübungsfreiheit:

Das verfassungsgesetzlich gewährleistete Recht auf Freiheit der Erwerbsausübung werde mit Rücksicht auf den in Art 6 StGG enthaltenen Gesetzesvorbehalt, dann verletzt, wenn einem Staatsbürger durch den Bescheid einer Verwaltungsbehörde der Antritt oder die Ausübung einer bestimmten Erwerbstätigkeit einschränkenden Bescheid ermächtigt, oder wenn die Rechtsvorschrift, auf die sich der Bescheid stützt, verfassungswidrig oder gesetzwidrig ist, oder wenn die Behörde bei Erlassung des Bescheides ein verfassungsmäßiges Gesetz oder eine gesetzmäßige Verordnung in denkunmöglicher Weise angewendet worden sei (zB VfSlg 10.413/1985).

Gerade dies treffe auf die Bw zu. Die Bw habe wie bereits angeführt die Berechtigung Unternehmensberater, Vermögenstreuhänder und Buchhalter. Gemäß § 83 BAO könnten sich Parteien durch eigenberechtigte Personen, die sich durch eine schriftliche Vollmacht ausweisen würden, vertreten lassen. Gemäß § 84 BAO habe die Abgabenbehörde lediglich solche Personen als Bevollmächtigte abzulehnen, die die Vertretung anderer geschäftsmäßig betreiben würde, ohne hiezu befugt zu sein. Nach Auffassung der belangten Behörde ergebe sich die Befugnis zur geschäftsmäßigen Vertretung in Abgabensachen ausschließlich aus den §§ 31-33 sowie § 71 WTBO, nunmehr wohl WTBG.

Nach § 321 Abs. 2 BAO und § 71 WTBO hätten aber die Befugnisse zur Vertretung vor Abgabenbehörden beziehungsweise zur Hilfe- und /oder Beistandsleistung in Abgabensachen für die in § 107 a Abs. 3 Z 5 AO (RGI 135 I 1480) genannten Personen, also Unternehmer, die

ein Handelsgewerbe betreiben und ihren Kunden in unmittelbarem Zusammenhang mit diesem Geschäft Hilfe in Steuersachen leisten würden durch die BAO selbst keine Änderung erfahren.

§ 6 Abs. 1 Z 6 WTBG würde generell bestimmen, dass durch das genannte Bundesgesetz die Befugnisse der Gewerbetreibenden nicht berührt werden würden.

Die Bw würde, wie bereits ausgeführt, die Gewerbe des Unternehmensberaters, Vermögensstreuher und Buchhalter betreiben und seien daher jedenfalls gemäß § 172 Abs. 4 GewO zur Vertretung ihrer Auftraggeber vor Behörden, also auch vor Abgabenbehörden, und Körperschaften öffentlichen Rechts berechtigt.

Die Bw behaupte, dass den zitierten Bestimmungen der WTBO und zwar den §§ 31-33 sowie § 71 durch die Regelung des § 107 a Abs.3 Z 5 AO (RGI 1935 I 1480) bzw § 6 Abs. 1 Z 6 WTBG materiell derogiert worden sei, da die beiden letztgenannten Normen jedenfalls eines spezialius gegenüber den erstgenannten Normen der WTBO seien, und diese bzw nunmehr das WTBG damit im Ergebnis kein Monopol der dort geregelten Berufe für die Vertretung vor Abgabenbehörden festschreiben würden.

Die Behörde habe zwar konzidiert, dass die Gewerbeberechtigungen der Bw zur Vertretung unserer Auftraggeberin vor Behörden, nicht aber vor Abgabebehörden berechtigen würden. Die Befugnis zur geschäftsmäßigen Vertretung im Abgabenverfahren würde sich ausschließlich aus den bereits hinlänglich zitierten Normen der WTBO ergeben und sei ausschließlich für Wirtschaftstreuher, Rechtsanwälte und Notare reserviert.

Dem sei entgegenzuhalten, dass der Bw die belangte Behörde die Ausübung einer bestimmten Erwerbstätigkeit nicht untersagen dürfe, ohne dass ein Gesetz die Behörde zu einem solchen die Erwerbstätigkeit einschränkenden Bescheid ermächtigen würde. Durch die Versagung der Vertretung der Auftraggeber der Bw würde diese in einem nicht unerheblichen Aspekt des Berufsbildes der Bw beschränkt, da die Bw für diesen Teilbereich ihres Berufsfeldes – laut Ansicht der Behörde – stets einer dritten Person bedienen solle. Der bekämpfte Bescheid greife also in das verfassungsrechtlich gewährleistete Recht auf Erwerbsübungsfreiheit ein.

Wie oben ausgeführt, seien die Rechtsgrundlagen, welche die belangte Behörde zur Begründung ihres Bescheides herangezogen habe und zwar die §§ 31-33 sowie § 71 WTBO durch die Regelungen des § 107 a Abs. 3 Z 5 AO (BGI 1935 I 1480) bzw § 6 Abs. 1 Z 6 WTBG für die Bw als Unternehmensberater und Vermögensberater materiell verdrängt worden. Der Bescheid der Behörde sei rechtsgrundlos ergangen.

Unter diesem Aspekt sei auch die vorgenommene Differenzierung, wonach die Vertretung die Auftraggeber der Bw lediglich vor Behörden, nicht aber vor Abgabenbehörden für den Berufsstand der Bw statthaft sei, zu sehen und damit sei die Ablehnung ebenso rechtsgrundlos erfolgt.

Weiters unterscheide die belangte Behörde zwischen Vertretung einerseits und Hilfe- und Beistandsleistung in Abgabensachen andererseits, wobei letztere offenbar nach Meinung der belangten Behörde noch zulässig sein solle.

Dazu sei anzumerken, dass die "Hilfe in Steuersachen" auch das Recht zur Vertretung umfasse (Stoll/Tanzer, Vorbehaltsaufgaben 11 bzw Keiner, Zivilprozessrecht, III 152). Das bedeute, wenn die belangte Behörde der Bw das Recht der Hilfe- oder Beistandsleistung in Abgabensachen zugestehe, dies jedenfalls schon begrifflich die Vertretung vor der Abgabenbehörde zu beinhalten habe. Die belangte Behörde hätte in diesem Fall der anzuwendenden Norm einen verfassungswidrigen Inhalt unterstellt, indem sie in ein der Bw verfassungsrechtlich gewährleistetes Recht eingegriffen hätte.

Der Gesetzgeber sei nach ständiger Judikatur des VfGH (zB VfSlg 3968/1961, 4011/1961, 5871/1968, 9233/1981) durch Art 6 StGG ermächtigt, die Ausübung der Berufe dergestalt zu regeln, dass sie unter gewissen Voraussetzungen erlaubt oder unter gewissen Umständen verboten sei, sofern er dabei den Wesensgehalt des Grundrechts nicht verletzt und die Regelung auch sonst nicht verfassungswidrig sei. Eine gesetzliche Regelung, die die Erwerbsausübungsfreiheit einschränken würde, sei nur zulässig, wenn das öffentliche Interesse sie gebieten würde, sie zur Zielerreichung geeignet und adäquat sei und auch sonst sachlich gerechtfertigt werden könne (zB VfSlg 10.179/1984, 10386/1985, 10932/1986, 11.276/1987, 11.494/1987, 11.749/1988, 12.578/1990, 12.677/1991).

Sofern § 84 BAO eine Monopolisierung des geschäftsmäßigen Vertretungsrechts vor Abgabenbehörden ausschließlich für die im WTBG genannten Personengruppen vornehme, sei diese nicht im öffentlichen Interesse gelegen, alleine weil die Zugangsbeschränkung zu diesem Tätigkeitsfeld den Wettbewerb verschiedener Berufsgruppen verhindern würde und damit den Markt in einer Art und Weise reguliere, die vielleicht im Interesse mancher Marktteilnehmer, nicht aber des Marktes schon gar nicht im öffentlichen Interesse liegen würde. Neben den in den §§ 31-33 sowie § 71 WTBO bzw §§ 2 ff WTBG genannten Berufen erfülle zB der Unternehmensberater die Voraussetzungen für die Vertretung vor den Abgabenbehörden. Das heißt aber auch, dass dieser Berufsstand nicht in sachlich gerechtfertigter Weise von dieser Vertretungstätigkeit ausgeschlossen werden könne. Eine sachliche Rechtfertigung des Ausschlusses des Unternehmensberaters von der Vertretung bei den Abgabenbehörden könne

nach Meinung der Bw ausschließlich im Mangel einer fachlichen Qualifikation liegen. Da § 84 BAO aber ohnehin jede Person als Vertreter zulasse, wenn diese bloß nicht geschäftsmäßig, also nicht allzu häufig, auftrete, komme dieses Argument hier nicht zum Tragen. Der Gesetzgeber lege offensichtlich ausdrücklich keinerlei Wert darauf, eine bestimmte "Qualität der Vertretungstätigkeit" sicher zu stellen. Es gehe also um eine reine Zugangsbeschränkung, schärfer formuliert um einen sachlich nicht gerechtfertigten Ausschluss bestimmter Berufsgruppen von der Vertretertätigkeit.

Insbesondere werde auf die von der Bw betreffend jeder Mandantschaft ausgeübten bzw. ausübenden und berechnigte Vermögensverwaltung (siehe § 80 Abs. 2 BAO).

Des weiteren würden die Vollmachten der Bw die berechnigte Ausweisung eines Zustellbevollmächtigten ausweisen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 25. März 2003 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass gemäß § 84 Abs. 1 BAO die Abgabenbehörde solche Personen als Bevollmächtigte abzulehnen habe, die die Vertretung anderer geschäftsmäßig, wenn auch unentgeltlich betrieben würde, ohne hiezu befugt zu sein. Wer zur geschäftsmäßigen Vertretung befugt sei, richte sich nach Berufsrecht. Befugt zur geschäftsmäßigen Vertretung vor Abgabenbehörden seien insbesondere Wirtschaftstreuhänder, Rechtsanwälte und Notare.

Laut den vorliegenden Unterlagen sei die Bw berechnigt das Gewerbe "Gewerblicher Buchhalter" im Sinne des § 134 a GewO auszuüben. Gewerbliche Buchhalter seien jedoch zur Vertretung ihrer Auftraggeber vor Behörden nicht berechnigt (§ 102 Abs. 1 GewO 1994 idF BGBl I 2002/11) und würden somit nicht zum Personenkreis der zur berufsmäßigen Parteienvertretung befugten Personen gehören.

Unternehmensberater im Sinne des § 136 GewO idF BGBl I 2002/111 seien zwar gemäß § 172 Abs. 3 GewO 1994 zur Vertretung vor Behörden und Körperschaften öffentlichen Rechts berechnigt, diese Gewerbeberechnigung umfasse aber nicht die Vertretung im Abgabenverfahren.

Insoweit in der Berufung auf den Begriff "Hilfe in Steuersachen" hingewiesen werde, sei dazu klarzustellen, dass die in der Berufung vertretene Ansicht zwar einigen Literaturmeinungen entsprechen würde, die österreichische Rechtsprechung (Verwaltungsgerichtshof) aber gehe nach wie vor davon aus, dass "Hilfe in Steuersachen" nicht auch die Vertretung vor Abgabenbehörden miteinschließen würde.

Zuletzt ergebe sich auch aus § 80 Abs. 2 BAO keine Vertretungsbefugnis, weil die treuhändige Verwahrung und Verwaltung von Vermögensrechten aller Art nicht unter den begriff der Vermögensverwaltung im Sinne der § 80 Abs. 2 BAO entfalle.

Die Ablehnung als Bevollmächtigter in Steuerangelegenheiten des Ing. N. sei daher zu Recht erfolgt.

Mit Eingabe vom 31. März 2003 – welche von Seiten des Finanzamtes als Vorlageantrag gewertet worden ist – wurde ergänzend zur Berufungsvorentscheidung vom 25. März 2003 vorgebracht, dass der Abgabepflichtige Ing. N. sowohl den handelsrechtlichen Geschäftsführer der Bw Dr. R. als auch die Bw bevollmächtigt habe ihn in Angelegenheit Insolvenz und anschließender Sanierung zu vertreten.

Mit 15. März 2000 habe Dr. R. den Antrag auf Konkurseröffnung beim dafür zuständigen Landesgericht. Wr. N. eingebracht und Ing. N. im gegenständlichen Konkursverfahren vertreten. Die Bw habe die Bereiche (bis dato, da der Zwangsausgleich noch nicht erfüllt ist) Risk- und Krisenmanagement, Sanierung übernommen.

Zum besseren Verständnis der erlaubten und befugten Tätigkeit der Bw – mit Schwerpunkt "Parteienvertretung" wurden in der Beilage die Stellungnahme des Bundesministeriums für Wirtschaft und Arbeit beigelegt und um gefällige Kenntnissnahme gebeten.

**"Schreiben vom 19. Dezember 20001: (s. Dauerbelege S 45-46)**

*Betreff: Ausgleichsvermittler, Vertretungsrecht- Bw*

*Sehr geehrter Herr Doktor!*

*Zu Ihrem Schreiben vom 12. Dezember 2001 beehrt sich das Bundesministerium für Wirtschaft und Arbeit, Ihnen folgendes mitzuteilen:*

*Gemäß § 376 Z 34c Abs. 7 GewO 1994 sind Gewerbetreibende, die auf Grund des § 376 Z 34c Abs.1 bis 6 GewO 1994 das Gewerbe der Ausgleichsvermittler ausüben dürfen, zur berufsmäßigen Parteienvertretung in Insolvenzverfahren vor dem Gerichtshof in erster Instanz und vor Behörden befugt.*

*In diesem Umfang sind Ausgleichsvermittler zur berufsmäßigen Parteienvertretung berechtigt.*

*Soweit es sich um eine Vertretung vor Verwaltungsbehörden handelt, kommt für Ausgleichsvermittler § 10 Abs. 1 letzter Satz AVG zum Tragen; die Berufung auf die ihm erteilte Vollmacht ersetzt deren urkundlichen Nachweis.*

*Hinsichtlich des Vertretungsrechtes der Ausgleichsvermittler vor Gerichten wurde Ihr Schreiben an das zuständige Bundesministerium für Justiz weitergeleitet...."*

SC Dr. K.

**Schreiben vom 4. Februar 2003 GZ (s. Dauerbelege S 39-40):**

*"Sehr geehrter Herr Doktor!*



*Betreff: Ausgleichsvermittlung; Parteienvertretung - Bw*

*Zu Ihrem Schreiben vom 3. Februar 2003 beehrt sich das Bundesministerium für Wirtschaft und Arbeit, Ihnen die einschlägige Rechtslage wie folgt mitzuteilen:*

*§ 376 Z 34c Abs. 7 GewO 1994 berechtigt die zur Ausübung des Gewerbes der Ausgleichsvermittlung befugten Gewerbetreibenden in Insolvenzverfahren zur berufsmäßigen Parteienvertretung vor dem Gerichtshof erster Instanz sowie zur berufsmäßigen Parteienvertretung vor Behörden.*

*Zu den Behörden gehören auch die Abgabenbehörden des Bundes, der Länder und der Gemeinden.*

*Sie sind daher als zur Ausgleichsvermittlung befugter Gewerbetreibender berechtigt, im Zuge einer Ausgleichsvermittlung Ihren Schuldner in Rechtsmittelverfahren vor Abgabenbehörden zu vertreten.*

*Die Schaffung eines neuen freien Berufes "Selbständige Buchhalter" durch das mit 1. Juli 1999 in Kraft getretene Wirtschaftstreuhandgesetz hat an der durch § 376 Z 34c Abs. 7 GewO 1994 geschaffenen Rechtslage schon deswegen nichts geändert, weil der Selbständige Buchhalter laut § 2 WTBG nicht zur Ausgleichsvermittlung berufen ist und daher materielle Derogation der für die Ausgleichsvermittlung einschlägigen gewerberechtlichen Bestimmungen auszu-schließen ist. "*

*SC Dr. K.*

**Schreiben vom 19. Februar 2003 (s. Dauerbelege S 41-42)**

*"Sehr geehrter Herr Kammerrat!*

*Zu Ihrem Schreiben vom 17. Februar 2003 beehrt sich das Bundesministerium für Wirtschaft und Arbeit, Ihnen folgendes mitzuteilen:*

*Das Bundesministerium für Wirtschaft und Arbeit pflichtet dem in Heller`s Kommentar zur GewO, 2. Auflage, Wien 1937, auf Seite 551 geäußerten Standpunkt bei, wonach im Zusammenhang mit der Ausgleichsvermittlung der Ausgleichsvermittler zur "oft unumgänglich notwendigen Vornahme von Buch- und Bilanzrevisionen und zur finanziellen und wirtschaftlichen Beratung der Kunden" berechtigt ist. Der Kommentar weist dabei ausdrücklich darauf hin, dass es sich dabei, selbständig betrieben, um Tätigkeiten handelt, die das damalige gebundene Gewerbe gemäß § 1 a Abs.1 Z 34 (Buchsachverständige, Bücherrevisionen, Finanz- und Wirtschaftsberater) bildeten. Dieses Gewerbe gibt es in dieser Form nicht mehr, weil diese beruflichen Tätigkeiten zum überwiegenden Teil durch die mit 1. September 1955 in Kraft getretene Wirtschaftstreuhänder-Berufsordnung den damals geschaffenen Wirtschaftstreuhändern zugeordnet wurde und seither aus dem Anwendungsbereich der GewO 1994 ausgenommen sind. Das heißt aber nicht, dass die den Ausgleichsvermittlern zustehenden einschlägigen Rechte, wie sie eingangs dargelegt wurden, verloren gegangen wären; das kommt im seit 1. Juli 1999 geltenden Wirtschaftstreuhandberufsgesetz nunmehr auch deutlich zum Ausdruck (§ 6 Abs. 1 Z 6)."*

*SC Dr. K.*

**Schreiben vom 10. September 2002 (s. Dauerbelge S 43-44):**

*"Sehr geehrter Herr Kommerzialrat!*

*Zu Ihrem Schreiben vom 5. September 2002 beehrt sich das Bundesministerium für Wirtschaft und Arbeit, Ihnen folgendes mitzuteilen:*

Wenn auch seit dem mit 1. Juli 1993 erfolgten Inkrafttreten der Gewerberechtsnovelle 1992, BGBl. Nr. 29/1993, keine neuen Gewerbeberechtigungen für Ausgleichsvermittlung begründet werden können, so hat der Gesetzgeber in der Übergangsregelung des § 376 Z 34c GewO 1994 Regelungen für jene Gewerbetreibenden getroffen, die schon vorher eine Gewerbeberechtigung für die Ausgleichsvermittlung innehatten.

So ist im § 376 Z 34c GewO 1994 geregelt, dass die zur Tätigkeit der Ausgleichsvermittler berechtigten Gewerbetreibenden zur berufsmäßigen Parteienvertretung in Insolvenzverfahren vor dem Gerichtshof erster Instanz und vor Behörden befugt sind. Vor "Behörden" finden keine Insolvenzverfahren statt. Daher geht es hier um eine im Rahmen der Tätigkeit des Ausgleichsvermittlers erfolgende Parteienvertretung vor Verwaltungsbehörden, zu denen auch die Finanzbehörden gehören. "

SC Dr. K.

Weiters vorgelegt wurde ein Schreiben des Fachverbandes "Unternehmensberatung und Datenverarbeitung" betreffend Vertretungsbefugnis des Unternehmensberaters (s. Dauerbelege/ S 49):

*"Die jahrelangen Bemühungen des Fachverbandes, für die Unternehmensberater das Recht zur Vertretung ihrer Klienten vor Behörden und Körperschaften öffentlichen Rechtes durchzusetzen, wurden mit Erfolg gekrönt.*

*Seit Jahren hat sich der Fachverband gegen den Widerstand der Wirtschaftstreuhänder und der Behördenvertreter bemüht, für jene Unternehmensberater, deren Beratungen zwangsläufig den laufenden Kontakt zu Behörden und Körperschaften öffentlichen Rechtes miteinschließen, die Vertretungsbefugnis zu erwirken.*

*Letztendlich war es doch möglich, den Wirtschaftsminister davon zu überzeugen, dass auch die öffentliche Hand davon profitiert, wenn die Rechte und Pflichten der Auftraggeber durch professionelle Vertreter, wie es Unternehmensberater kraft ihrer fachlichen Kompetenz sind, wahrnehmen zu lassen.*

*Im BGBl. Nr. 10/1997, Gewerberechtsnovelle 1996, ausgegeben am 10. Jänner 1997, heißt es dazu:*

*"Unternehmensberater einschließlich der Unternehmensorganisatoren sind im Rahmen ihrer Gewerbeberechtigungen zur Vertretung des Auftraggebers vor Behörden oder Körperschaften öffentlichen Rechtes berechtigt."*

*Dies bedeutet, dass sich diese Vertretungsbefugnis rechtswirksam auf sämtliche gewerblichen Tätigkeiten bezieht, die Unternehmensberater berechtigterweise anbieten und ausführen. Also auf die*

- *Klärung steuerlicher Vorfragen bei der Erstellung von Finanz- und Investitionsplänen gegenüber Finanzbehörden,*
- *Vertretung in Steuersachen vor Finanzbehörden*
- *Vertretung in arbeits- und sozialrechtlichen Angelegenheiten von Arbeitsämtern (Arbeitsmarktverwaltung) im Zuge von Personalbearbeitungen.*
- *Vertretung in Angelegenheiten des Betriebsanlagenrechts gegenüber den Gewerbebehörden.*

*Mit der Vertretungsbefugnis ist der Standesvertretung ein wichtiger Schritt zur Verbesserung des Unternehmensrechtes für Unternehmensberater und damit zur Erweiterung der Berufsbefugnisse gelungen. Es empfiehlt sich jedoch für jene Unternehmensberater, die dieses*

*Recht auch wahrnehmen wollen, die in Frage kommenden Behörden und Körperschaften von sich aus über die Rechtslage in Kenntnis zu setzen, da anzunehmen ist, dass die betroffenen Dienststellen davon noch nicht umfassend informiert wurden. "*

SC Dr. K.

"Vermögensverwalter:

.... Tätigkeitsbereich

*Der "Vermögensverwalter" verwaltet und verwahrt alle Arten von Vermögen wie z.B. Unternehmungen, land- und forstwirtschaftliche Betriebe, Warenlager (insbesondere solche von Ausgleichsschuldnern) Pretiosen, Kapitalvermögen usw. Wird jemandem die Verwaltung von Vermögenswerten anvertraut, so umfasst diese Bevollmächtigung jede Rechtshandlung, die für diese Tätigkeit erforderlich ist und die demnach mit der anvertrauten ordentlichen Verwaltung gewöhnlicherweise verbunden ist, sofern der Umfang der Vollmacht nicht ausdrücklich geregelt ist....."*

Festzuhalten ist, dass der Konkurs des Ing. N. am 29. August 2001 aufgehoben und ein Zwangsausgleich mit einer 22% -Quote vereinbart worden ist.

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

Strittig ist, ob die Bw zur geschäftsmäßigen Vertretung befugt ist.

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

Dieser Grundsatz erfährt nun durch den § 84 BAO eine Einschränkung.

Nach dem Wortlaut des § 84 Abs. 1 BAO sind grundsätzlich alle eigenberechtigten Personen zur Vertretung in Abgabensachen zugelassen und nur jene ausgeschlossen, die die geschäftsmäßige Vertretung anderer besorgen, ohne hierzu befugt zu sein.

Der Bestimmung des § 84 Abs. 1 BAO gemäß hat die Abgabenbehörde solche Personen als Bevollmächtigte abzulehnen, die die Vertretung anderer geschäftsmäßig betreiben ohne hierzu befugt zu sein.

Unbefugt sind jene Personen, welche nicht von den Bestimmungen der Wirtschaftstreuhänderordnung erfasst sind.

Der Terminus "geschäftsmäßig" ist nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes dahingehend zu interpretieren, als sich dies in einem Tätigwerden manifestiert, welches selbständig und zwar nicht nur gelegentlich, sondern mit einer gewissen Häufigkeit vorgenommen wird (VwGH vom 14.1.1983, 81/14/0199). Ebenso sieht das Höchstgericht den Tatbestand der Geschäftsmäßigkeit immer dann erfüllt, wenn sich aus den Umständen des Einzelfalles schließen lässt, dass sich die Vertretung nicht nur auf einige Agenden erstreckt, sondern

vielmehr einen Aufgabenbereich umfasst, der verschiedene, wenn auch nicht näher spezifizierbare Vertretungshandlungen mit gewisser Häufigkeit erwarten lässt (VwGH 12.9.1989, 88/14/0134).

Eine geschäftsmäßige Vertretung setzt nicht voraus, dass sie für mehrere Personen entfaltet wird. Eine Vertretung auch 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. Der Vertreter muss nicht bereits tatsächlich so häufig tätig gewesen sein, damit keine bloß gelegentliche Vertretung mehr vorliegt; auch die erstmalige Vertretung kann somit bereits geschäftsmäßig sein, wofür z.B. eine allgemeine, weder in der Urkunde noch im Innenverhältnis auf wenige Vertretungshandlungen eingeschränkte Vollmacht spricht (vgl. Ritz, BAO-Kommentar, Rz 1 zu § 84).

Wer zur geschäftsmäßigen Vertretung befugt ist, richtet sich nach Berufsrecht. Befugt zur geschäftsmäßigen Vertretung vor Abgabenbehörden sind insbesondere Steuerberater, Buchprüfer und Wirtschaftsprüfer (§ § 3 - 5 WTBG), Rechtsanwälte (§ 9 Rechtsanwaltsordnung) und Notare (§ 5 Abs 1 Notariatsordnung).

Im vorliegenden Fall hat die Bw durch Vorlage einer uneingeschränkten Vollmacht bei der Finanzbehörde zu erkennen gegeben, dass sie Fr. R. geschäftsmäßig vertritt. Dafür spricht auch die Bezeichnung der Bw als Parteienvertreter. Die vorgelegte Vollmacht ermächtigt die Bw zum Einschreiten für alle vorkommenden Fälle, sodass nicht von nur gelegentlicher Vertretung gesprochen werden kann.

### **Zur Tätigkeit als Ausgleichsvermittler:**

Die Bw. stützt ihr Berufungsbegehren ua auf die Auskunftsschreiben des Bundesministeriums für Wirtschaft und Arbeit betreffend ihre Tätigkeit als Ausgleichsvermittler.

Die Tätigkeit des Ausgleichsvermittlers beinhaltet nach § 271 der Gewerbeordnung 1973 (GewO 1973) idF vor der Gewerberechtsnovelle 1992 die Vermittlung von – sowohl gerichtlichen als auch außergerichtlichen – Ausgleichen zwischen zahlungsunfähigen Schuldern und ihren Gläubigern. Gegenstand des konzessionierten Gewerbes der Vermittlung von Ausgleichen (siehe § 130 VI GewO 1973 idF vor der Gewerberechtsnovelle 1992) war sohin die Entfaltung einer Tätigkeit mit dem Ziel der Herstellung einer Übereinstimmung hinsichtlich der Herbeiführung und Gestaltung eines Ausgleichs und nicht die berufsmäßige Parteienvertretung schlechthin (vgl. Verwaltungsgerichtshof vom 15. April 1953, 355/51, Slg. 2936/A).

Die wesentliche Aufgabe eines Ausgleichsvermittlers besteht darin, den Vermögensstatus des an ihn herangetretenen Schuldners festzustellen und Vorschläge zur ausgleichsweisen Bereinigung der schwebenden Forderungen zu erstatten. Der Ausgleichsvermittler ist auch befugt, in direkte Verhandlungen mit den einzelnen Gläubigern zu treten und deren Zustimmung zum Ausgleichsvorschlag einzuholen. Die Tätigkeit des Ausgleichsvermittlers wird im Interesse und in Vertretung des Schuldners entfaltet und erstreckt sich auch auf die außergerichtliche Vorbereitung eines Ausgleiches oder die Vermittlung eines außergerichtlichen Ausgleiches.

Der Ausgleichsvermittler ist auch zu einer mit der Vermittlung des Ausgleiches im Zusammenhang stehenden wirtschaftlichen Beratung seines Auftraggebers befugt. Die Zulässigkeit der Beratungstätigkeit eines Ausgleichsvermittlers hängt somit davon ab, ob sie der außergerichtlichen Vorbereitung eines Ausgleiches oder der Vermittlung eines außergerichtlichen Ausgleiches dient. Innerhalb dieses Rahmens gehört sie zu der Tätigkeit, zu welcher der Ausgleichsvermittler befugt ist. Für die Zulässigkeit der Beratung und Auskunftserteilung durch den Ausgleichsvermittler ist der Zweck der Beratung, insbesondere der sachliche Zusammenhang mit der zulässigen Vermittlertätigkeit maßgebend.

Bis zur Gewerberechtsnovelle 1992 fand die Tätigkeit des Ausgleichsvermittlers dort ihre Grenze, wo etwa in die den Rechtsanwälten vorbehaltenen Tätigkeiten eingegriffen wurde. Die Beratung oder Auskunftserteilung des Ausgleichsvermittlers durfte daher z.B. nicht "zum Gebrauch vor Gericht" bestimmt sein, also praktisch die (beratende) Tätigkeit einer zur berufsmäßigen Parteienvertretung vor Gericht oder Behörden befugten Person nicht ersetzen und auch nicht den Inhalt einer Eingabe z.B. an das Gericht so bestimmen, dass damit im Ergebnis eine Aufgabe berufsmäßiger Parteienvertreter erledigt wurde. Insoweit kam es auch auf den Inhalt der Beratung oder Auskunftserteilung an. Sie konnte zwar grundsätzlich auch Rechtsfragen betreffen, durfte aber nicht so weit gehen, dass sie z.B. dem "Gebrauch vor Gericht" dienen konnte. Der Ausgleichsvermittler war etwa befugt, den Schuldner dahin zu beraten, dass dieser zur Wahrung seiner Rechte oder zur Anwendung wirtschaftlichen Schadens gegen jemanden eine Klage oder gegen eine Entscheidung ein Rechtsmittel erheben kann, nicht aber auch über die inhaltlichen und formellen Erfordernisse des dazu nötigen Schriftsatzes oder über den Inhalt der z.B. vor Gericht abzugebenden Erklärungen. Eine so weit gehende Beratung des Schuldners über sein Verhalten z.B. in einem gerichtlichen Verfahren oder über den Inhalt vor Eingaben in einem solchen Verfahren wäre mit der Winkeleinschreibestimmung nicht vereinbar gewesen.

Die Gewerberechtsnovelle 1992 brachte insofern eine Änderung, als ab 1. Juli 1993 gem. § 378 Z 34 Abs 7 GewO 1973 idF des Art I Z 227 des Bundesgesetzes BGBl 29/1993

auch Ausgleichsvermittler zur berufsmäßigen Parteienvertretung in Insolvenzverfahren vor dem Gerichtshof 1. Instanz und vor Behörden befugt sind. Dies entspricht der geltenden Rechtslage (nunmehr: § 376 Z 34 c Abs. 7 GewO 1994 idF BGBl. I Nr. 111/2002).

Die Befugnis zur berufsmäßigen Parteienvertretung vor dem Gerichtshof 1. Instanz und vor Behörden besteht jedoch nur im Rahmen von "Insolvenzverfahren" im weitesten Sinn, sohin nicht auch im Rahmen von anderen gerichtlichen oder verwaltungsbehördlichen Verfahren.

Eine berufsmäßige Parteienvertretung vor einer Abgabenbehörde des Bundes muss somit auf jene Fälle beschränkt bleiben, in denen ein Ausgleichsvermittler im Zuge eines "Insolvenzverfahrens" als Vertreter eines Abgabenschuldners einer Abgabenbehörde als Vertreterin der Abgabengläubigerin Republik Österreich gegenübertritt, was etwa im Verhältnis zu einem Finanzamt als Vollstreckungsbehörde 1. Instanz der Fall sein kann, wenn es z.B. um Verhandlungen über einen außergerichtlichen Ausgleich oder die Zustimmung zu einem Ausgleichsvorschlag oder um die Höhe und Fälligkeit von Ausgleichsraten geht.

Die Vertretungsbefugnis des Ausgleichsvermittlers vor Abgabenbehörden des Bundes beschränkt sich daher auf die Fälle, die mit einem Insolvenzverfahren im Zusammenhang stehen. Da im gegenständlichen Fall nach der vorliegenden Aktenlage das Konkursverfahren am 29. August 2001 aufgehoben worden ist und ein Zwangsausgleich mit einer 22%-Quote vereinbart worden ist, ist kein Insolvenzverfahren mehr anhängig.

Nach Meinung des unabhängigen Finanzsenates handelt es sich bei den von der Bw vorgelegten Schreiben des Bundesministeriums für Wirtschaft und Arbeit (von SC Dr. K.) lediglich um Auskünfte einer Behörde, die zudem zur Vollziehung des Abgabenrechtes nicht zuständig ist und auch inhaltlich sind diese Auskünfte nicht unbedingt so zu interpretieren, dass Gewerbetreibenden eine Vertretungsbefugnis außerhalb der Ausgleichsvermittlung zugestanden wird.

Die Bw. hat weiters eingewendet, sie verfüge über folgende "Berufszulassungen":

1. Unternehmensberatung, Unternehmensverwaltung
2. Vermögensverwaltung
3. Insolvenz- und Schuldnerberatung, Sanierungsprüfung
4. Buchhaltung

Im Firmenbuch scheinen folgende Gewerbeberechtigungen der Bw. laut zentralem Gewerbe-  
register auf:

1. Unternehmensberater einschließlich der Unternehmensreorganisatoren
2. Buchhalter

### 3. Verwaltung von beweglichem Vermögen.

#### **Zur Gewerbeberechtigung als Unternehmensberater:**

Unternehmensberater (einschließlich der Unternehmensorganisatoren) im Sinne des § 136 GewO idF BGBl I 2002/11 sind zwar gemäß § 172 Abs. 3 GewO 1994 im Rahmen ihrer Gewerbeberechtigung zur Vertretung des Auftraggebers vor Behörden und Körperschaften des öffentlichen Rechts berechtigt. Ihre Gewerbeberechtigung umfasst aber nicht die Vertretung im Abgabenverfahren (vgl. auch Grabler/Stolzlechner/Wendl, Kommentar zur GewO, Wien New York 1998, 643, wonach Unternehmensberater keine den Wirtschaftstreuhändern vorbehaltenen Tätigkeiten ausüben dürfen;

Die Gewerbeberechtigung von Unternehmensberatern umfasst daher nicht die uneingeschränkte Befugnis zur Vertretung vor Abgabenbehörden (vgl. Ritz, a.a.O., RZ 9 zu § 84).

#### **Zur Gewerbeberechtigung als Buchhalter:**

Gemäß § 102 Abs. 1 GewO 1994 idF BGBl I 2002/111 (GRNov 2002 übernahm den bisherigen § 134 a) sind gewerbliche Buchhalter zur Vertretung ihrer Auftraggeber nicht berechtigt.

Weder der gewerbliche Buchhalter noch der Selbständige Buchhalter sind daher zur uneingeschränkten Vertretung vor den Finanzbehörden befugt.

#### **Vermögensverwaltung:**

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen.

Steht eine Vermögensverwaltung anderen Personen als den Eigentümern des Vermögens oder deren gesetzlichen Vertretern zu, so haben die Vermögensverwalter, soweit ihre Verwaltung reicht, gemäß § 80 Abs. 2 BAO die im Abs. 1 bezeichneten Pflichten und Befugnisse.

Da die aus § 80 BAO abgeleitete Befugnis der Vertretung sich auf die Verwaltung eines bestimmten Vermögens bezieht (arg. soweit ihre Verwaltung reicht), rechtfertigt diese Bestimmung nicht die Annahme der Befugnis zur uneingeschränkten Vertretung einer natürlichen Person vor den Finanzbehörden. Vermögensverwalter sind daher nur insoweit zur Vertretung berufen, als es das von ihnen verwaltete Vermögen erfordert.

Wenn die Bw in der Berufung vorbringt, dass ihr verfassungsrechtlich gewährleistetes Recht auf Erwerbsausübungsfreiheit verletzt worden sei, dann muss dem entgegengehalten werden, dass der Gesetzgeber ermächtigt ist, die Ausübung der Berufe dergestalt zu regeln, dass sie unter gewissen Umständen verboten sind. Auf Grund der Bestimmungen des § 84 BAO sind

daher nur Steuerberater, Buchprüfer und Wirtschaftsprüfer, Rechtsanwälte und Notare zur geschäftsmäßigen Vertretung vor Abgabenbehörden befugt.

Insoweit verfassungsrechtliche Bedenken im Hinblick auf die im Bescheid angewendete Gesetzesbestimmung anklingen, erübrigt sich eine Auseinandersetzung mit diesem Vorbringen, da einerseits gemäß Art 18 BVG die gesamte staatliche Verwaltung auf Grund der Gesetze auszuüben ist, andererseits es nicht in die Kompetenz des Senates fällt, Gesetzesbestimmungen auf ihre Verfassungskonformität hin zu überprüfen.

Wenn die Bw. weiters vorbringt, dass "Hilfe in Steuersachen" auch das Recht zur Vertretung umfasse, dann mag diese Ansicht zwar einigen Literaturmeinungen entsprechen, der österreichische Verwaltungsgerichtshof geht aber nach wie vor davon aus, dass "Hilfe in Steuersachen" nicht auch die Vertretung vor Abgabenbehörden miteinschließen würde.

Da die Bw. weder als Ausgleichsvermittler noch aufgrund ihrer Gewerbeberechtigungen laut zentralem Gewerberegister das Recht zur umfassenden Parteienvertretung vor Finanzbehörden hat, war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 9. Oktober 2003