

## BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R hinsichtlich des Vorlageantrages der X Wirtschaftstreuhand-Gesellschaft m.b.H., Adr.1, bezüglich der Beschwerde gegen den an die Y Holding GmbH, Adr.2, gerichteten Bescheid der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 18. Dezember 2015, ErfNr. xx2xx, betreffend Grunderwerbsteuer beschlossen:

Der Vorlageantrag vom 3. November 2016 wird als unzulässig zurückgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Von der Kanzlei des Rechtsanwaltes S wurde am 12. November 2015 eine Grunderwerbsteuerabgabenerklärung für einen Erwerbsvorgang beim Finanzamt eingereicht, wonach durch einen Kauf- und Abtretungsvertrag vom 28. September 2015 Geschäftsanteile an der LB GmbH von der E Ges.m.b.H. an die Y Holding GmbH verkauft wurden. Im § 6 des Vertrages wurde festgehalten, dass durch die Abtretung formal eine Vereinigung aller Anteile nach § 1 Abs. 3 Z 1 GrEStG verwirklicht werde. Weiters wurde ausgeführt: *"Die Vertragsserrichterin wird beauftragt, diesen Vertrag beim Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel Wien anzuzeigen. Für den Fall, dass ungeachtet des Umstands, dass dieser Vertrag bloß eine Rückabwicklung bewirkt, seitens des Finanzamts eine Grunderwerbsteuer vorgeschrieben wird, trägt diese allein die Käuferin und hält die Verkäuferin diesbezüglich schad- und klaglos."*

Die LB GmbH ist Eigentümerin des Liegenschaftskomplexes Schloss mit den Liegenschaften EZ 1, 4 und EZ 3. Der dreifache Einheitswert der Liegenschaften wurde vom Finanzamt mit 1,063.650,64 Euro ermittelt.

Mit Bescheid des Finanzamtes vom 18. Dezember 2015 wurde die Grunderwerbsteuer daraufhin in Höhe von 37.227,77 Euro festgesetzt. Der Bescheid erging an die Y Holding GmbH.

In weiterer Folge wurden von der Kanzlei X Wthd GmbH via Finanzonline zwei Ersuchen (vom 28.1.2016 und vom 29.2.2016) eingebracht, die Beschwerdefrist jeweils zu erstrecken.

Mit Schreiben vom 31. März 2016 wurde innerhalb der erstreckten Frist unter dem Briefkopf "X Wirtschaftstreuhand-Ges.m.b.H. Steuerberatungsgesellschaft, Adr.1 ..." Beschwerde erhoben.

Der Text lautete:

*"Y Holding GmbH  
Steuernummer xxx  
Beschwerde*

*Innerhalb offener Frist erheben wir Beschwerde gegen den Grunderwerbsteuerbescheid vom 18.12.2015 und begründen dies wie folgt:*

*Die Y Holding GmbH hatte im Juni 2014 10% der Gesellschaftsanteile an der LB GmbH an die E Ges.m.b.H. verkauft und dieselben Anteile mit Abtretungsvertrag vom 28.9.2015 zurückerworben.*

*Hintergrund des Abtretungsvertrages vom 28.9.2015 war die auflösende Vereinbarung, die beim Abtretungsvertrag am 16.6.2014 zwischen den Beteiligten abgeschlossen worden war.*

*Da die auflösenden Bedingungen wirksam wurden, hat die Y Holding GmbH die 10%-Gesellschaftsanteile wieder zurückerworben, der Abtretungsvertrag vom 16.6.2014 wurde aufgehoben und der Zustand vor der Abtretung wieder hergestellt.*

*Der im Grunderwerbsteuerbescheid vom 18.12.2015 zugrunde gelegte Sachverhalt - Vereinigung aller Anteile in einer Hand - war daher nicht gegeben, weil die Y Holding GmbH aufgrund der auflösenden Vereinbarung in wirtschaftlicher Betrachtung immer Eigentümer von 100% der Gesellschaftsanteile an der LB Ges.m.b.H. gewesen ist.*

*Da keine Vereinigung aller Anteile in einer Hand stattgefunden hat, fehlt die Grundlage für die Festsetzung der Grunderwerbsteuer vom Liegenschaftsbesitz der Gesellschaft. Zum Nachweis übersenden wir beiliegend ein Protokoll der Beteiligten, das den Sachverhalt bestätigt.*

*Wir beantragen die Aufhebung des angefochtenen Bescheides und die Aussetzung von der Einhebung für € 37.227,77 Grunderwerbsteuer bis zur Erledigung der Beschwerde. Mit freundlichen Grüßen X Wirtschaftstreuhand-GmbH."*

Zum Beweis wurde ein undatiertes Protokoll vorgelegt, wonach die Y Holding GmbH und die E Ges.m.b.H. feststellen, dass die Abtretungsverträge unter der Bedingung abgeschlossen worden seien, dass sie rückwirkend aufzulösen und die Eigentumsverhältnisse wieder herzustellen seien, wie sie vor der Abtretung bestanden hätten, wenn zwei definierte Ziele nicht bis 31.3.2015 realisiert worden seien.

Parallel zu diesem Verfahren vor dem Finanzamt wurde ein weiteres Verfahren geführt, wonach zwischen den beiden Gesellschaften auch noch andere Geschäftsanteile verkauft und abgetreten wurden (siehe BFG RV/7105127/2016). In diesem Verfahren, dessen Sachverhalt dem hier vorliegenden gleicht, wurde auf Anfrage hin der ursprüngliche Kauf-

und Abtretungsvertrag bezüglich der Geschäftsanteile an der LB GmbH vorgelegt und im Schreiben vom 29. Juni 2016 ausgeführt:

*"Die Gesellschafter der beteiligten Y Holding GmbH und der E Ges.m.b.H. hatten aufgrund ihrer persönlichen Bekanntschaft und Wertschätzung leider nur mündlich vereinbart, dass die Abtretung von Geschäftsanteilen mit den Abtretungsverträgen vom 16.6.2014 auflösend bedingt ist, weshalb bei Vollzug der auflösenden Vereinbarung durch die Abtretungsverträge vom 20.7.2015 und 28.9.2015 zwar dieselben Abtretungsbeträge für die Rückübertragung vereinbart wurden, jedoch der wesentliche Hinweis in den Abtretungsverträgen über die auflösende Vereinbarung fehlte. Den Vertragsparteien ist dieser Passus in den Urkunden nicht aufgefallen und sie haben deshalb den Notar nicht auf diesen Irrtum hingewiesen.*

*Weiters übermitteln wir Ihnen die Abtretungsverträge vom 16.6.2014 in Kopie.*

*Sollte das übermittelte Protokoll über die tatsächlichen Verhältnisse nicht ausreichen, dann können die Gesellschafter der beiden Unternehmen bzw. die mit dem Sachverhalt des Jahres 2014 informierten Vertreter der Eigentümer als Zeuge namhaft gemacht werden."*

Hinsichtlich der Frage der Zustellung führte X aus: *"Wir sind für die Y Holding GmbH zustellungsberechtigt und ersuchen um Zusendung aller Schriftstücke an unsere Kanzleiadresse."*

Am 30. September 2016 erging an die Y Holding GmbH zu Händen der X Wthd GmbH eine abweisende Beschwerdeentscheidung. In der Begründung wurde ausgeführt: *"Gehört zum Vermögen einer Gesellschaft ein inländisches Grundstück, so unterliegt dem. § 1 Abs. 3 Z 1 GrEStG der Steuer außerdem ein Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übertragung eines Anteils der Gesellschaft begründet, wenn durch die Übertragung alle Anteile der Gesellschaft in der Hand des Erwerbers allein vereinigt werden. Durch die gegenständliche Abtretung kommt es zur Vereinigung der Anteile in die Hand des Erwerbers. Auch wenn die Rückabtretung wegen des Eintritts einer auflösenden Bedingung erfolgte ändert dies nichts daran, dass durch das nunmehrige Rechtsgeschäft oder auch durch Wegfall des ursprünglichen Abtretungsvertrages wegen Eintritt der Bedingung die Vereinigung der Anteile vollzogen wurde. Es ist somit ein grunderwerbsteuerlicher Vorgang gegeben und war daher die Beschwerde abzuweisen."*

Mit Schreiben vom 3. November 2016 beantragte die X Wthd GmbH die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und andererseits die Aussetzung der Einhebung. Das Schreiben unter dem Briefkopf der X Wirtschaftstreuhand-Ges.m.b.H. wies folgenden Text auf:

*"Y Holding GmbH  
Steuernummer xxx  
Vorlageantrag*

*Wir beantragen, unsere Beschwerde vom 31.3.2016 gegen den Bescheid vom 18.12.2015 an das Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen. Die Begründung in der Beschwerdeentscheidung vom 30.9.2016 ist unserer Meinung nach unrichtig, weil der*

*Eintritt der auflösenden Bedingung dazu führt, dass das ursprüngliche Rechtsgeschäft als nicht zustande gekommen anzusehen ist. Aufgrund des Eintritts der auflösenden Bedingung kommt es daher nicht zur Vereinigung aller Anteile in einer Hand, die den Grunderwerbsteuerpflichtigen Vorgang ausgelöst hätte. Bis zur Erledigung der Beschwerde beantragen wir, die Grunderwerbsteuer in Höhe von € 37.227,77 bis zur Entscheidung durch das BFG von der Einhebung auszusetzen, weil wir mit einer positiven Erledigung rechnen. Mit freundlichen Grüßen X Wirtschaftstreuhand-GmbH".* Das Schreiben war handschriftlich unterfertigt.

Im Vorlagebericht vom 23. Dezember 2016 gab das Finanzamt eine Stellungnahme in dem Sinn ab, dass sich aus der Formulierung in der Beschwerde bzw. im Vorlageantrag ergebe, dass beide Begehren im eigenen Namen des Herrn X eingebracht worden seien und läge keine Aktivlegitimation des Einschreiters vor. Beantragt wurde, die Beschwerde mangels Aktivlegitimation zurückzuweisen oder in eventu als unbegründet abzuweisen.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Jeder Bescheid ist ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, er hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergeht (§ 93 Abs. 2 BAO).

Zur Einbringung einer Bescheidbeschwerde ist jeder befugt, an den der den Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid ergangen ist (§ 246 Abs. 1 BAO).

Angewandt auf den gegenständlichen Fall bedeuten diese Regelungen, dass die Y Holding GmbH zur Einbringung einer Bescheidbeschwerde befugt war.

Nach § 83 Abs. 1 BAO können sich Parteien und ihre gesetzlichen Vertreter, sofern nicht ihr persönliches Erscheinen ausdrücklich gefordert wird, durch natürliche voll handlungsfähige Personen, juristische Personen oder eingetragene Personengesellschaften vertreten lassen, die sich durch eine schriftliche Vollmacht auszuweisen haben.

Inhalt und Umfang der Vertretungsbefugnis richten sich nach der Vollmacht; hierüber sowie über den Bestand der Vertretungsbefugnis auftauchende Zweifel sind nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes zu beurteilen. Die Abgabenbehörde hat die Behebung etwaiger Mängel unter sinngemäßer Anwendung der Bestimmungen des § 83 Abs. 2 von Amts wegen zu veranlassen (§ 83 Abs. 2 BAO).

Für bestimmte Berufsgruppen, wie zB Rechtsanwälte, Notare und Wirtschaftstreuhänder, bestehen Ausnahmen vom Grundsatz, dass sich der Vertreter durch eine schriftliche Vollmacht auszuweisen hat.

So lautet die im Jahr 2016 geltende Bestimmung des § 88 Abs. 9 WTBG folgendermaßen: "Beruft sich ein Berufsberechtigter im beruflichen Verkehr auf die ihm erteilte Bevollmächtigung, so ersetzt diese Berufung den urkundlichen Nachweis."

Die Bescheidbeschwerde ist mit Beschwerdeverentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) zurückzuweisen, wenn sie a) nicht zulässig ist oder b) nicht fristgerecht eingebracht wurde (§ 260 Abs. 1 BAO).

Gemäß § 264 Abs. 1 erster Satz BAO kann gegen eine Beschwerdeverentscheidung innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe (§ 97) der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag). Nach Abs. 2 leg. cit. ist zur Einbringung eines Vorlageantrages befugt,

- a) der Beschwerdeführer, ferner
- b) jeder, dem gegenüber die Beschwerdeverentscheidung wirkt.

Nach § 264 Abs. 4 lit. e BAO ist § 260 Abs. 1 BAO für Vorlageanträge sinngemäß anzuwenden.

Die Zurückweisung nicht zulässiger oder nicht fristgerecht eingebrachter Vorlageanträge obliegt dem Verwaltungsgericht (§ 264 Abs. 5 BAO).

Unzulässig ist ein Vorlageantrag insbesondere wegen mangelnder Befugnis des Antragstellers (Ritz, BAO<sup>6</sup>, § 264 Rz 17).

Zu klären ist grundsätzlich, ob die Beschwerde bzw. der Vorlageantrag von einem dazu Legitimierten eingebracht wurde. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat sich die Prüfung der Frage, ob eine Beschwerde oder ein Vorlageantrag von einem hierzu Berechtigten erhoben wurde, am äußeren Tatbestand zu orientieren (VwGH 28.05.2019, Ra 2018/15/0036; VwGH 21.3.1983, 81/10/0077).

Nach ständiger höchstgerichtlicher Rechtsprechung muss derjenige, der nicht im eigenen Namen, sondern als Vertreter eines Anderen oder als Organ einer juristischen Person rechtsgeschäftlich handeln will, dies auf unzweifelhafte Weise zum Ausdruck bringen (OGH 28.8.2013, 5Ob14/13i). Das Stellvertretungsrecht ist vom Offenlegungsgrundsatz beherrscht, wobei im Zweifel ein Eigengeschäft des Handelnden anzunehmen ist (OGH 5.8.2016, 2Ob55/16a; OGH 31.1.2012, 1Ob257/11t).

Im gegenständlichen Fall ist festzustellen, dass es zu keiner Vollmachtsvorlage durch die X Wirtschaftstreuhand-Gesellschaft m.b.H. gekommen ist und auch eine Berufung (Ausnahme: die Zustellung betreffend) auf eine erteilte Vollmacht fehlt. So fehlt in der Beschwerde und in dem Vorlageantrag zB ein Vermerk wie "Vollmacht erteilt" oder "Vollmacht ausgewiesen", der ausreichend wäre um den urkundlichen Nachweis der Bevollmächtigung zu ersetzen (VwGH 23.6.2003, 2003/17/0096). Ebenso finden sich in beiden Schriftsätzen nicht die Worte "Namens und Auftrags meiner Mandantschaft", die ebenfalls als wirksame Berufung auf die Bevollmächtigung genügen würden (VwGH 28.6.2001, 2001/16/0060). Desgleichen ist eine Wendung wie "vertreten durch", die laut höchstgerichtlicher Judikatur ohnedies nicht zwingend auf eine erteilte Bevollmächtigung schließen lassen würde (OGH 24.3.1992, 5Ob25/92; OGH 16.4.1993, 5Ob1020/93; OGH 13.3.1996, 5Ob1022/96) in den Eingaben nicht enthalten.

In den beiden Schriftsätzen (Beschwerde und Vorlageantrag) fehlt jeglicher Bezug auf ein Handeln im Namen eines Vollmachtgebers. Eine Berufung auf die erteilte Bevollmächtigung - allenfalls in Form der oben angeführten zulässigen Vermerke und Formulierungen - ist jedoch ein Mindestanforderung. Unterbleibt eine solche Berufung auf die Bevollmächtigung, ist für die Abgabenbehörde bzw. das Gericht nicht erkennbar, dass der Steuerberater im Rahmen seiner Berufsbefugnisse in seiner Eigenschaft als Bevollmächtigter des Beschwerdeführers einschreiten will. Auch die Formulierungen "wir erheben", "wir beantragen" lassen nicht auf die Person der Y Holding GmbH schließen, sondern beziehen sich diese wohl vielmehr auf die Mitarbeiter der Wirtschaftstreuhandkanzlei.

Der Betreff allein lässt nicht darauf schließen, dass für die darin genannte Person eingeschritten wird, wenn sich dies nicht aus dem Inhalt des Schreibens ergibt. Auch aus dem Erkenntnis des VwGH vom 14.3.1993, 86/13/0175, lässt sich für die gegenständliche Sache nichts gewinnen, weil die Beschwerde bzw. der Vorlageantrag nicht namens einer vom Einschreiter vertretenen Partei eingebracht wurde.

Einschreiter ist die Person, die gegenüber der Behörde tätig wird; gegenständlich ist dies die X Wirtschaftstreuhand GmbH.

Eine Person, die ein Rechtsmittel einreicht, ohne anzugeben, dass sie im Namen einer anderen Person handelt, ist selbst Einschreiter. Da im gegenständlichen Fall der Einschreiter nicht zur Erhebung eines Vorlageantrages legitimiert ist, war der Antrag mangels Aktivlegitimation des Einschreiters als unzulässig zurückzuweisen (vgl. auch Beschlüsse des BFG 27.2.2019, RV/6101073/2015; 12.11.2019, RV/6100258/2018; 27.2.2020, RV/2101083/2019; vgl. auch Langheinrich/Ryda, FJ 2019, 137, Punkt 2.7).

Ein Mängelbehebungsverfahren kommt nicht in Betracht, weil kein Vollmachtsmangel, kein inhaltlicher Mangel und auch kein Formgebrechen, sondern eine unzulässige Eingabe vorliegt. Unzulässige, nicht von legitimierten Personen eingebrachte oder nicht fristgerechte Anbringen, sind ohne einen vorherigen Auftrag zur Mängelbehebung zurückzuweisen (vgl. Ritz, BAO<sup>6</sup>, § 85 Rz 15).

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Die Beurteilung der Frage, ob nach den festgestellten Umständen im eigenen oder fremden Namen gehandelt wurde, bildet im Hinblick auf ihre Einzelfallbezogenheit im Allgemeinen keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung. Zur Frage

der Legitimierung wird auf die oben dargestellten rechtlichen Grundlagen und die höchstgerichtliche Judikatur verwiesen, weshalb keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorliegt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 11. Mai 2020