

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 18. März 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 24. Februar 2020 betreffend Aberkennung der Befugnis zur Selbstberechnung zu Abgabekontonummer 10 ***1*** zuRecht:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Befugnis zur Selbstberechnung wird gem. [§ 11 Abs. 2 GrEStG 1987](#) auf **drei Jahre** befristet.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Schreiben vom 21.10.2019 wurde der Beschwerdeführerin (Bf) nachweislich ein Informationsschreiben betreffend die gesetzlichen Fristen im Zusammenhang mit der Selbstberechnung der GrESt zur Kenntnis gebracht.

Mit Bescheid vom 24.2.2020 wurde der Beschwerdeführerin (Bf) in Folge einer vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel im Jahr 2020 durchgeführten Prüfung die Befugnis zur Selbstberechnung gem. § 11 Abs. 2 GrEStG unbefristet aberkannt. Im Wesentlichen wurde die Aberkennung damit begründet, das die Bf in der Zeit von 05/2014 bis 08/2019 wiederholt Selbstberechnungen verspätet angemeldet habe oder nicht bzw. verspätet entrichtet habe.

Dagegen brachte die Bf mit Schreiben vom 16.3.2020 Beschwerde ein. Begründend führte die Bf aus, dass der belangten Behörde bzw. dem Staat kein finanzieller Schaden entstanden und eine Entziehung demnach nicht gerechtfertigt sei.

Darüber hinaus sei das steuerliche Verhalten der Bf keineswegs als grob fahrlässig anzusehen, hatte die Bf doch weder Kenntnis von den vorgeworfenen Versäumnissen, noch erhielt sie von der belangten Behörde diesbezüglich brauchbare Informationen. Zu keinem Zeitpunkt sei die Bf vor dem 21.10.2019 gerügt worden. Darüber hinaus sei es lediglich in 12 von 35 Geschäftsfällen zu einer Verspätung bei der Entrichtung und Anmeldung gekommen, weshalb die Entziehung der Befugnis zur Selbstberechnung auf Dauer außer Verhältnis zu den eingetretenen Fristübertretungen stehe.

Die belangte Behörde wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 9.6.2020 insoweit ab, als sie die Befugnis zur Selbstberechnung im Rahmen der Ermessensentscheidung auf die Dauer von 5 Jahren aberkannte.

Mit Schreiben vom 1.7.2020 brachte die Bf einen Vorlageantrag ein.

Die belangte Behörde legte den Akt am 27.7.2020 an das Bundesfinanzgericht zur weiteren Bearbeitung vor

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Festgestellter Sachverhalt

Die Bf ist Rechtsanwältin und als Parteienvertreterin zur Selbstberechnung gem. [§ 11 GrEStG 1987](#) befugt.

Seit 2014 hatte die Bf Kontakt mit der belangten Behörde im Zusammenhang mit der Selbstberechnung. Die Bf hat mehrmals bei der Abgabenbehörde telefonisch die Buchungen und die korrekte Vorgehensweise der Selbstberechnung hinterfragt.

Im Zeitraum Mai 2014 bis August 2019 umfassten die Selbstberechnungen 23 Zeiträume für insgesamt 35 Geschäftsfälle, wobei man unter einem Anmeldezeitraum alle innerhalb eines Kalendermonats durchgeführten Selbstberechnungen versteht.

Die Selbstberechnungen wurden 13 Fällen korrekt vorgenommen. In 63% der Fälle erfolgte die Selbstberechnung nicht korrekt.

Die Selbstberechnungen wurden teilweise zu spät oder gar nicht angemeldet, die selbstberechneten Abgabe wurden teilweise gar nicht, nicht vollständig oder doppelt entrichtet.

Die (teilweise nicht korrekte) Entrichtung erfolgte in einigen Fällen ohne Verrechnungsweisung.

Es wurden keine den Selbstberechnungen zugrundeliegenden Urkunden elektronisch zur Verfügung gestellt.

Nach erfolgter Außenprüfung wurde die Aberkennung der Selbstberechnung im Bericht vom 4.2.2020 schriftlich in Aussicht gestellt.

2. Beweiswürdigung

Der der Entscheidung zugrunde gelegte Sachverhalt gründet sich auf die im Akt des Verwaltungsgerichts aufliegenden Unterlagen, insbesondere die Feststellungen der Außenprüfung, der Einsichtnahme auf das Konto der Bf, den Ausführungen in der Beschwerde bzw. dem Vorlageantrag bzw. jenen der belangten Behörde in der Beschwerdevorentscheidung und im Vorlagebericht.

Die obigen unstrittigen Sachverhaltsfeststellungen sind allesamt aktenkundig und können somit gemäß [§ 167 Abs 2 BAO](#) als erwiesen angenommen werden.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Rechtsgrundlagen betreffend den Streitzeitraum

Gem. [§ 11 Abs. 1 GrEStG 1987](#) sind Rechtsanwälte und Notare (Parteienvertreter) nach Maßgabe der §§ 12, 13 und 15 befugt, die Steuer für Erwerbsvorgänge, die diesem Bundesgesetz unterliegen, als Bevollmächtigte eines Steuerschuldners selbst zu berechnen, wenn die Selbstberechnung innerhalb der Frist für die Vorlage der Abgabenerklärung (§ 10) erfolgt

Gem. [§ 11 Abs. 2 GrEStG 1987](#) kann das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel die Befugnis zu Selbstberechnung gem. [§ 11 Abs. 1 GrEStG 1987](#) mit Bescheid aberkennen, wenn der Parteienvertreter vorsätzlich oder wiederholt grob fahrlässig die Bestimmungen der [§§ 13](#) und [15 GrEStG 1987](#) verletzt. Die Aberkennung kann für mindestens 3 Jahre oder unbefristet erfolgen.

Gem. § 13 Abs. 1 GrEStG idF BGBl Nr. 309/1987 zuletzt geändert durch [BGBl. I Nr. 1/2013](#) haben Parteienvertreter für Erwerbsvorgänge, für die sie eine Selbstberechnung vornehmen, spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Anmeldungszeitraum), in dem die Selbstberechnung erfolgt, zweitfolgenden Kalendermonats eine Anmeldung über die selbst berechneten Erwerbsvorgänge beim Finanzamt vorzulegen. Die Selbstberechnung und Anmeldung hat elektronisch zu erfolgen. Ist über einen der in der elektronischen Anmeldung enthaltenen Erwerbsvorgänge eine Urkunde errichtet worden, die in ein durch Bundesgesetz vorgesehenes Urkundenarchiv aufgenommen wurde, so ist der Abgabenbehörde der Zugriffscode zu dieser Urkunde bekannt zu geben. Die Abgabenbehörden sind berechtigt, auf

diese Urkunde lesend zuzugreifen. Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, die elektronische Selbstberechnung und Anmeldung durch Verordnung näher zu regeln, soweit sich die Regelungen auf die gerichtlichen Eintragungsgebühren beziehen. Aus der Anmeldung muss sich ergeben, für welchen Steuerschuldner in welchem Ausmaß die Steuer selbst berechnet und entrichtet wurden. Im Zweifel ist bei den betreffenden Steuerschuldnern eine verhältnismäßige Entrichtung anzunehmen. Die Anmeldung gilt als Abgabenerklärung. Ist über den Erwerbsvorgang eine Schrift errichtet worden, so ist gem. § 13 Abs. 2 GrEStG darauf der Umstand der Selbstberechnung und der im automationsunterstützten Verfahren vergebene Ordnungsbegriff (Erfassungsnummer) zu vermerken.

Ein gemäß [§ 201 BAO](#) festgesetzter Steuerbetrag hat gem. § 13 Abs. 3 GrEStG den im Abs. 1 genannten Fälligkeitstag. Die selbstzuberechnende Steuer ist spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Mit [BGBl. 36/2014](#) wurde § 13 Abs. 1 5. und 6. Satz GrEStG geändert (Änderungen hervorgehoben):

Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, die elektronische Selbstberechnung und Anmeldung durch Verordnung näher zu regeln, soweit sich die Regelungen auf die gerichtlichen Eintragungsgebühren **und die elektronische Übermittlung der Daten an die Justiz beziehen, im Einvernehmen mit dem Bundesminister für Justiz**. Aus der Anmeldung muss sich ergeben, für welchen Steuerschuldner in welchem Ausmaß die **Steuer und – nach Maßgabe der Bestimmungen im GGG – die Eintragungsgebühren nach dem GGG** selbst berechnet und entrichtet wurden.

Mit [BGBl. 118/2015](#) wurde § 13 Abs. 1 1. Satz ergänzt (Ergänzung hervorgehoben):

Parteienvertreter haben für Erwerbsvorgänge, für die sie eine Selbstberechnung vornehmen, spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Anmeldungszeitraum), in dem die Selbstberechnung erfolgt, zweitfolgenden Kalendermonats eine Anmeldung über die selbst berechneten Erwerbsvorgänge beim Finanzamt vorzulegen; **die Anmeldung hat die Sozialversicherungsnummer oder Steuernummer der am Erwerbsvorgang Beteiligten zu enthalten.**

Mit [BGBl. 104/2019](#) wurde § 13 Abs. 1 GrEStG insoweit angepasst, als der Begriff „Finanzamt“ durch „Finanzamt Österreich“ ergänzt wurde.

3.2. Rechtliche Würdigung

Mit Bescheid vom 24.2.2020 hat das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel die Befugnisse der Bf zur Selbstberechnungen gem. § 11 Abs. 2 GrEStG unbefristet aberkannt. Gem. [§ 11 GrEStG 1987](#) sind Rechtsanwälte und Notare (Parteienvertreter) nach Maßgabe der §§ 12, 13 und 15 befugt, die Steuer für Erwerbsvorgänge, die diesem Bundesgesetz

unterliegen, als Bevollmächtigte eines Steuerschuldners selbst zu berechnen, wenn die Selbstberechnung innerhalb der Frist für die Vorlage der Abgabenerklärung (§ 10) erfolgt.

Gem. [§ 11 Abs. 2 GrEStG 1987](#) kann die Behörde eine Aberkennung mit Bescheid aussprechen, wenn der Parteienvertreter die Bestimmungen der §§ 13 und 15 GrEStG vorsätzlich oder wiederholt grob fahrlässig verletzt hat. Die Aberkennung liegt im Ermessen der Abgabenbehörde. Eine Androhung einer derartigen Maßnahme muss nicht erfolgen.

Grob fahrlässig handelt, wer einen Fehler macht, der einem ordentlichen Menschen keinesfalls unterläuft. Das ist jedenfalls dann gegeben, wenn eine auffallende und ungewöhnliche Sorglosigkeit vorliegt, sodass der Schaden als wahrscheinlich vorhersehbar war, aber auch wenn der Verstoß gegen das übliche Verhalten auffallend und der Vorwurf in höherem Maße gerechtfertigt ist (OGH, 3.4.1980, 4 Ob 538/79, VwGH, 14.6.1984, 84/16/0068).

Grobe Fahrlässigkeit ist eine Außerachtlassung der erforderlichen Sorgfalt, die sich aus der Menge der Fahrlässigkeitshandlungen des täglichen Lebens als eine auffallende Sorglosigkeit hervorhebt. Der Verstoß gegen das normale Handeln muss auffallend und der Vorwurf der Sorglosigkeit in höherem Maße gerechtfertigt sein (OGH, 6.4.1976, 4 Ob 20/76, Fellner, Grunderwerbsteuer, [§ 11 GrEStG 1987](#) Rz 17).

Grobe Fahrlässigkeit kann auch durch Nichtanwendung von Fachkenntnissen begründet werden (VwGH 19.12.1985, 84/16/0143). Dem Parteienvertreter, der immer wieder die angefallenen Abgaben nicht zur Fälligkeit entrichtet, obgleich er auf die Möglichkeit der Aberkennung der Befugnisse nach [§ 11 Abs. 2 GrEStG 1987](#) aufmerksam gemacht worden war, ist zumindest grobe Fahrlässigkeit anzulasten (BFG, 25.1.2016, RV/7105091/2015, UFS 17.2.2010, RV/1294-L/09).

Unter „wiederholt“ ist zumindest eine zweimalige Verfehlung zu verstehen (Arnold in Arnold/Bodis GrEStG¹⁴, § 11 GrEStG Rz 24).

Die Frage, ob die gesetzlich näher umschriebene Verletzung der Bestimmungen der §§ 13 und 15 GrEStG erfolgt, ist als Vorfrage zu beantworten. Bei der Feststellung der Aberkennungsvoraussetzungen steht der Behörde kein Ermessen zu. Erst wenn sie diese Frage in einem ordnungsgemäßen Ermittlungsverfahren bejaht hat, dann kommt der Ermessensspielraum zum Tragen, ob die Aberkennung auch tatsächlich mit Bescheid ausgesprochen wird (Arnold in Arnold/Bodis, GrEStG¹⁴, § 11 GrEStG Rz 24a; Fellner, Grunderwerbsteuer, § 11 GrEStG Rz 20).

Ermessensentscheidungen haben nach Maßgabe des [§ 20 BAO](#) nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller dafür in Betracht kommenden Umstände zu erfolgen.

Dabei ist die Billigkeit als Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei (VwGH 20.9.1984, 82/16/0105, 16.10.1986, 85/16/0102, 0103, 2.7.1987, 87/16/0052) und Zweckmäßigkeit als Angemessenheit in Bezug auf das öffentliche Interesse zu verstehen (VwGH 2.7.1987, 87/16/0052, 26.6.1990, 89/14/0228, 25.3.1992, 90/13/0238).

Die Bf hat als rechtskundige Parteienvertreterin trotz Kenntnisnahme der einschlägigen Bestimmungen die Bestimmungen zur Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer (wiederholt) verletzt. 13 von 35 Geschäftsfällen wurden korrekt selbstberechnet. In allen anderen Fällen (63% der Fälle) wurde entweder zu spät oder gar nicht angemeldet, zu spät oder doppelt entrichtet oder die Entrichtung erfolgte vor Selbstberechnung ohne Verrechnungsweisung. Es besteht somit kein Zweifel, dass von wiederholten Verfehlungen gesprochen werden kann und somit die Verletzung der Bestimmung des § 13 GrEStG erfüllt ist.

Darüber hinaus gab es für die Abgabenbehörde zu allen innerhalb des ausgewiesenen Prüfungszeitraumes überprüften 35 Geschäftsfällen keinen Zugriff auf die für das Entstehen der Steuerschuld maßgebenden Urkunden über FinanzOnline. Die Verpflichtung gem. § 13 Abs. 1 GrEStG Urkunden elektronisch zur Verfügung zu stellen besteht uneingeschränkt seit 1.1.2013 gilt. Dem Vorbringen, die Bf sei diesbezüglich nicht vollständig belehrt worden ist zu entgegen, dass es sich bei der Bf um eine rechtskundige Person handelt, von der das Lesen einer Gesetzesstelle (§ 13 Abs. 1 GrEStG weist ausdrücklich darauf hin) erwartet werden kann.

Die Bf führt sowohl in der Beschwerde als auch im Vorlageantrag selber aus, dass – wenn auch die Abgabenbehörde nicht auf sie zugekommen ist – sie mehrmals (sogar hartnäckig) Kontakt zur Abgabenbehörde aufgenommen hat. Bereits im Jahr 2014 trat die Bf an die belangte Behörde her, um Unstimmigkeiten zu klären. Auch bei Fragen bei Anwendung des Leitfadens ist die Bf mit der belangten Behörde in Kontakt getreten.

Es ist davon auszugehen, dass bei diesen Gesprächen ihre Fragen zufriedenstellend beantwortet worden sind, wäre es sonst wohl auch möglich gewesen schriftlich an die Abgabenbehörde heranzutreten oder – bei nicht zufrieden stellenden Antworten zB mit dem Teamleiter oder dem Fachbereich Kontakt aufzunehmen. Das Bundesfinanzgericht geht daher - entgegen der Ansicht der Bf - sehr wohl von diesbezüglicher Informationsweitergabe seitens der belangten Behörde aus.

Darüber hinaus wird auf die Möglichkeit hingewiesen, dass Parteienvertreter jederzeit über FinanzOnline Einsicht in ihr SBG-Konto nehmen können. Ein nicht saldiertes Konto hätte in diesem Fall auffallen müssen.

Bereits in der Beschwerde weist die Bf darauf hin, dass sie Buchungsmitteilungen mit Gutschriften erhalten habe. Das bedeutet aber, dass ihr das nicht saldierte Konto sehr wohl aufgefallen sein muss. Eine ordnungsgemäße Selbstberechnung würde aber nicht immer wieder zu einer Gutschrift führen.

Auch ein etwaiges Guthaben hätte Aufmerksamkeit erwecken müssen, sollte doch eine ordnungsgemäße Meldung und Selbstberechnung zu einem saldierten Konto führen.

Die Voraussetzungen für die Aberkennung der Befugnis zur Selbstberechnung war somit gegeben. Daran vermag auch das Argument der Bf, der Behörde sei kein Schaden entstanden, nichts ändern. Ist dies doch für die Aberkennung unerheblich. Der Schaden ist im konkreten Fall die Verletzung der Bestimmungen der §§ 13 und 15 GrEStG. Nicht von Relevanz dabei ist, ob dem Staat bei diesen Gesetzesverletzungen auch ein (finanzieller) Schaden entstanden ist.

Der Gesetzeszweck des [§ 13 GrEStG 1987](#) liegt darin, die korrekte und reibungslose Abwicklung der Selbstberechnung zu ermöglichen. Die Bf hat seit 2014 nicht die nötige Sorgfalt walten lassen, um den gesetzlichen Pflichten ordnungsgemäß nachzukommen. Es ist nicht zu erkennen, dass bei ihr die Vertrauenswürdigkeit für die korrekte Abwicklung der Selbstberechnung und die Verlässlichkeit für die korrekte Abwicklung gewährleistet ist.

Im Rahmen der Ermessenentscheidung ([§ 20 BAO](#)) ist aber auch auf den Grund, die Häufigkeit und die Schwere der Verletzung dieser Bestimmung sowie auf ein allfälliges Verschulden und dessen Schwere Bedacht zu nehmen.

Diesbezüglich ist der Bf, dass eine Befristung auf 5 Jahr zu hoch gegriffen ist.

Im Hinblick auf die Summe der Geschäftsfälle betreffend die Jahre 2014 bis 2019 und die Häufigkeit der Verfehlungen, ist daher nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts eine Befristung auf 3 Jahre angemessen.

Zulässigkeit der Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis 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.

Ist die Rechtslage nach den in Betracht kommenden Normen klar und eindeutig, dann liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinn des Art. 133 Abs. 4 B-VG vor, und zwar selbst dann, wenn zu einer dieser anzuwendenden Normen noch keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ergangen wäre (Vgl. VwGH 19.5.2015, [Ra 2015/05/0030](#)).

Salzburg, am 4. September 2020