

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***RI*** in der Beschwerdesache ***BF***, ***BF-Adr***, vertreten durch Mag. Stephan Moser, Hauptstraße 14, 5202 Neumarkt/Wallersee, über die Beschwerde vom 27. Mai 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 16. März 2021 betreffend Abweisung eines Antrages gemäß § 17 GrEStG, Steuernummer ***BF-StNr***, Erfassungsnummer ***ErfNr***, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 260 Abs. 1 lit. b BAO iVm. § 278 Abs. 1 lit. a BAO als nicht fristgerecht eingebracht zurückgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Sachverhalt, Verfahrensgang, Parteivorbringen

Im Jahr 2019 haben die Ehegatten ***V*** und ***M*** von der ***VK*** GmbH je zur Hälfte eine Eigentumswohnung (Top 33 in der ***ADR***) gekauft.

Die Grunderwerbsteuer (GrESt) für diesen Rechtsvorgang hat für jeden Erwerber 5.197,50 € betragen.

Mit Aufhebungsvereinbarung vom 19.1.2021 (unterzeichnet von den Ehegatten ***V+M*** am 4.1.2021) haben die Vertragsparteien den damals zwischen ihnen geschlossenen Kaufvertrag mit sofortiger Wirkung als aufgehoben erklärt.

Am 20.1.2021 haben die Ehegatten ***V+M*** beim Finanzamt (FA) jeweils einen **Antrag gemäß § 17 GrEStG auf Rückzahlung der entrichteten GrESt** gestellt.

Anlässlich der Bearbeitung dieser Anträge hat das FA festgestellt, dass die gegenständliche Wohnung noch am Tag der Aufhebung des Kaufvertrages, nämlich am 19.1.2021, von der

VK GmbH zu völlig identen Konditionen weiterverkauft wurde und zwar an ***T***, die Tochter der Ehegatten ***V+M***, und deren Lebensgefährten ***LG***, wobei der „neue“ Kaufvertrag von ***T*** und ***LG*** ebenfalls bereits am 4.1.2021 unterschrieben worden ist.

Mit **Bescheiden je vom 16.3.2021**, hat daher das FA die beiden Anträge gemäß § 17 GrEstG abgewiesen, weil die ***VK*** GmbH als damalige Verkäuferin nicht die volle Verfügungsmacht über die Liegenschaft wieder erlangt habe.
Die Zustellung der Bescheide ist am 17.3.2021 über FinanzOnline erfolgt.

Am 28.4.2021 hat Notar Dr. Stephan Moser als Schriftenverfasser in der Sache telefonisch beim FA urgirt, woraufhin die Bescheide in Kopie per E-Mail an das Notariat übermittelt wurden.

Beschwerde

Am 27.5.2021 hat der Schriftenverfasser sodann für ***V***, nunmehriger Beschwerdeführer, =Bf., gegen den abweislichen Bescheid vom 16.3.2021 die gegenständliche Beschwerde eingebracht.

„Erstens

*Die Frist zur Erhebung der Beschwerde ist, obwohl die Zustellung der Abweisungsbescheide in Bezug auf die Anträge gemäß § 17 Abs. 1 Z 1 GrEstG bereits am 16.3.2021 durch Einbringung in die Databox des FinanzOnline erfolgte, noch offen, da ***V+M*** nicht die Möglichkeit hatten, auf ihre Databox in FinanzOnline elektronisch zuzugreifen. Selbst wenn sie Kenntnis von der Existenz der beiden Bescheide erlangt hätten, hätten sie keine Möglichkeit gehabt, deren Inhalt in ihrer Databox einzusehen, da sie keine Zugangscodes zu FinanzOnline haben. Die Bescheide gelangten deshalb nicht in ihre elektronischen Verfügungsbereiche (UFS, RV/1212-W/09). Erst auf telefonische Nachfrage des Notariats wurden die Abweisungsbescheide übermittelt und am 10.05.2021 von ***V+M*** übernommen. Erst zu diesem Zeitpunkt gelangten die Abweisungsbescheide in die Verfügungsbereiche der Beschwerdeführer.*

Zweitens

Begründung: ...“

Eine Grunddatenabfrage durch das FA hat ergeben, dass ***V*** FON-Teilnehmer war und der elektronischen Zustellung zugestimmt hat. Als FON relevante Kommunikationsmittel waren eine Handynummer und die Mailadresse ***e-mail*** vermerkt. Weiters hat das FA erhoben, dass dem Bf. am 27.3.2006 Zugangscodes mitgeteilt wurden und der Bf. zuletzt am 12.10.2020 seine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2019 elektronisch eingebracht hat.

Beschwerdevorentscheidung (BVE)

Mit BVE vom 6.7.2021 hat das FA die Beschwerde vom 27.5.2021 gemäß § 260 BAO als verspätet zurückgewiesen.

„Der angefochtene Bescheid wurde am 16.03.2021 über FinanzOnline zugestellt. Die Beschwerdefrist ist am 16.04.2020 abgelaufen.

Gemäß § 5b der FinanzOnline-Verordnung 2006 (FOnV) haben die Abgabenbehörden nach Maßgabe ihrer Möglichkeiten Zustellungen an Empfänger, die Teilnehmer von FinanzOnline sind, elektronisch vorzunehmen. Teilnehmer, die nicht Unternehmer sind, können in FinanzOnline auf die elektronische Form der Zustellung verzichten. Zu diesem Zweck ist ihnen bei ihrem ersten nach dem 31.12.2012 erfolgten Einstieg in das System unmittelbar nach erfolgreichem Login die Verzichtsmöglichkeit aktiv anzubieten. Die Möglichkeit zum Verzicht ist auch nach diesem Zeitpunkt jederzeit zu gewährleisten.

Weiters hat jeder Teilnehmer die Möglichkeit in FinanzOnline eine E-Mailadresse anzugeben, wenn er über die elektronische Zustellung informiert werden möchte. Die Wirksamkeit der Zustellung der Erledigung selbst wird durch die Nichtangabe, durch die Angabe einer nicht dem Teilnehmer zuzurechnenden oder durch die Angabe einer unrichtigen oder ungültigen E-Mailadresse nicht gehindert.

Gemäß § 98 Abs. 2 BAO gelten elektronisch zugestellte Dokumente als zugestellt, sobald sie in den elektronischen Verfügungsbereich des Empfängers gelangt sind. Dieser Zeitpunkt ist bei FinanzOnline der Zeitpunkt der Einbringung der Daten in die „Nachrichten“ (früher Databox). Auf das tatsächliche Einsehen der Nachrichten durch den FinanzOnline-Teilnehmer (z.B. Öffnen, Lesen oder Ausdrucken eines Bescheides) kommt es nicht an.

Der Beschwerdeführer hat am 27.3.2006 nach einer Rücksetzung Zugangscodes zu FinanzOnline erhalten. Ein Verzicht auf die elektronische Form der Zustellung erfolgte nicht. Der Beschwerdeführer hat regelmäßig seine Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung elektronisch eingebracht, zuletzt am 12.10.2020 die Erklärung für 2019.

Aufgrund des dargestellten Sachverhaltes ist von einer ordnungsgemäßen Zustellung des Bescheides am 16.03.2021 auszugehen.“

Dagegen hat der Bf. rechtzeitig unter Verweis auf die Ausführungen in der Beschwerde vom 27.5.2021 einen Vorlageantrag gestellt. Am 17.6.2022 hat das FA die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht (BFG) zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Beschluss vom 26.7.2022 hat das BFG dem Bf. den bisher festgestellten Sachverhalt unter Beilage der EDV Abfragen des FA vorgehalten und den Bf. aufgefordert, die fehlende Zugriffsmöglichkeit auf die Databox näher zu erläutern. Mit Schreiben vom 8.8.2022 verweist der Bf. zunächst auf das Beschwerdevorbringen und ergänzt:

*„Es wird insbesondere wiederholt, dass ***V+M*** nicht die Möglichkeit hatten, auf ihre Databox in FinanzOnline elektronisch zuzugreifen. Selbst wenn sie Kenntnis von der Existenz der beiden Bescheide erlangt hätten, hätten sie keine Möglichkeit gehabt, deren Inhalt in ihrer Databox einzusehen, da sie keine Zugangscodes zu FinanzOnline hatten. Dies insbesondere deshalb, da sie die Zugangscodes in ihren Unterlagen nicht mehr vorgefunden haben.“*

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Rechtsgrundlagen

Gemäß § 245 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) beträgt die Beschwerdefrist einen Monat.

Gemäß § 260 BAO ist die Bescheidbeschwerde mit Beschwerdeverentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) zurückzuweisen, wenn sie

- a) nicht zulässig ist oder
- b) nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Gemäß § 98 Abs. 1 BAO sind Zustellungen, soweit in diesem Bundesgesetz nicht anderes bestimmt ist, nach dem Zustellgesetz vorzunehmen.

Nach Abs. 2 der Bestimmung gelten elektronisch zugestellte Dokumente als zugestellt, sobald sie in den elektronischen Verfügungsbereich des Empfängers gelangt sind. Im Zweifel hat die Behörde die Tatsache und den Zeitpunkt des Einlangens von Amts wegen festzustellen. Die Zustellung gilt als nicht bewirkt, wenn sich ergibt, dass der Empfänger wegen Abwesenheit von der Abgabestelle nicht rechtzeitig vom Zustellvorgang Kenntnis erlangen konnte, doch wird die Zustellung mit dem der Rückkehr an die Abgabestelle folgenden Tag wirksam.

§ 5b FinanzOnline-Verordnung 2006 (FOnV) über die elektronische Zustellung lautet in seinen wesentlichen Teilen:

(1) Die Abgabenbehörden haben nach Maßgabe ihrer technischen Möglichkeiten Zustellungen an Empfänger, die Teilnehmer von FinanzOnline sind, elektronisch vorzunehmen.

(2) Jeder Teilnehmer, der an der elektronischen Form der Zustellung über FinanzOnline teilnimmt, hat in FinanzOnline eine E-Mailadresse anzugeben, wenn er über die elektronische Zustellung informiert werden möchte. Die Wirksamkeit der Zustellung der Erledigung selbst wird durch die Nichtangabe, durch die Angabe einer nicht dem Teilnehmer zuzurechnenden oder durch die Angabe einer unrichtigen oder ungültigen E-Mailadresse nicht gehindert.

(3) ... Andere Teilnehmer können in FinanzOnline auf die elektronische Form der Zustellung verzichten. Zu diesem Zweck ist ihnen bei ihrem ersten nach dem 31. Dezember 2012 erfolgenden Einstieg in das System unmittelbar nach erfolgreichem Login die Verzichtsmöglichkeit aktiv anzubieten. Die Möglichkeit zum Verzicht ist auch nach diesem Zeitpunkt jederzeit zu gewährleisten. ...

(4) Vor dem 1. Jänner 2013 erteilte Zustimmungen zur elektronischen Zustellung im Sinn des § 97 Abs. 3 vierter Satz BAO in der Fassung vor BGBl. I Nr. 22/2012 bleiben bis zu einem allfälligen Verzicht nach Abs. 3 zweiter Satz wirksam, wobei Abs. 3 dritter Satz nicht anzuwenden ist.

§ 17 GrEStG 1987 über die Nichtfestsetzung oder Abänderung der Steuer lautet:

§ 17 (1) Die Steuer wird auf Antrag nicht festgesetzt,

- 1. wenn der Erwerbsvorgang innerhalb von drei Jahren seit der Entstehung der Steuerschuld durch Vereinbarung, durch Ausübung eines vorbehaltenen Rücktrittsrechtes oder eines Wiederkaufsrechtes rückgängig gemacht wird,

2. wenn der Erwerbsvorgang auf Grund eines Rechtsanspruches rückgängig gemacht wird, weil die Vertragsbestimmungen nicht erfüllt werden,
3. wenn das Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründen sollte, ungültig ist und das wirtschaftliche Ergebnis des ungültigen Rechtsgeschäftes beseitigt wird, ...

(2) Ist zur Durchführung einer Rückgängigmachung zwischen dem seinerzeitigen Veräußerer und dem seinerzeitigen Erwerber ein Rechtsvorgang erforderlich, der selbst einen Erwerbsvorgang nach § 1 darstellt, so gelten die Bestimmungen des Abs. 1 Z 1, 2 und 4. sinngemäß.

(3) Wird die Gegenleistung für das Grundstück herabgesetzt, so wird die Steuer auf Antrag der Herabsetzung entsprechend festgesetzt, ...

(4) Ist in den Fällen der Abs. 1 bis 3 die Steuer bereits festgesetzt, so ist auf Antrag die Festsetzung entsprechend abzuändern. Bei Selbstberechnung ist in den Fällen der Abs. 1 bis 3 die Steuer entsprechend festzusetzen oder ein Bescheid zu erlassen, wonach die Steuer nicht festgesetzt wird.

2. Erwägungen

Der Bf. hat im Sinne der Regelungen des § 5b der FOnV nicht auf die elektronische Form der Zustellung verzichtet. Das FA war daher berechtigt, den gegenständlichen Bescheid elektronisch zuzustellen. Der Bf. bestreitet in seiner Beschwerde auch grundsätzlich nicht, dass *die Zustellung der Abweisungsbescheide in Bezug auf die Anträge gemäß § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 bereits am 16.3.2021 durch Einbringung in die Databox des FinanzOnline erfolgt ist.*

Der Bf. bringt in seiner Beschwerde hingegen im Wesentlichen vor, nicht die Möglichkeit gehabt zu haben, seine Databox einzusehen, da er keine Zugangscode zu FinanzOnline gehabt habe.

Grundsätzlich sind gemäß § 98 Abs. 1 BAO Zustellungen nach dem Zustellgesetz „an die für die Abgabestelle bestimmte Abgabeeinrichtung (Briefkasten, Hausbrieffach oder Briefeinwurf)“ vorzunehmen.

Elektronisch zugestellte Dokumente gelten gemäß § 98 Abs. 2 BAO als zugestellt, sobald sie in den elektronischen Verfügungsbereich des Empfängers gelangt sind, das ist bei FinanzOnline der Zeitpunkt der Einbringung der Daten in die Databox.

Databox kann nur eine solche sein, zu der der Empfänger auch Zugang hat. Das bedeutet, dass für Zustellungen von Erledigungen in die Databox dem Empfänger die für den Zugriff darauf erforderlichen Zugangsdaten zur Verfügung stehen müssen. Werden daher Bescheide in der FinanzOnline Databox bereitgestellt, muss der Anwender zumindest ab diesem Tag nicht gesperrte Zugangscode haben, damit Bescheide am Tag, ab dem sie in der FinanzOnline

Databox bereitgestellt sind, auch rechtsgültig zugestellt sind.

Im Vergleich zu einer körperlichen Zustellung im Sinne des ZustellG ist die FinanzOnline Databox somit ein „elektronischer Briefkasten“. Die „Schlüssel“ zu diesem Briefkasten sind die ZugangsCodes, die beim FinanzOnline Login einzugeben sind.

„In Bezug auf die Frage, wann Letzteres so zutrifft, dass die Zustellung in die „Databox“ zulässig und die Einbringung der Daten in diesen Speicherbereich mit der in § 98 Abs. 2 Satz 1 normierten Rechtsfolge verbunden ist, bedarf es aber einer Abgrenzung gegenüber Abruf- und Empfangsproblemen, die sich aus der Verwahrung und dem Gebrauch der dem Empfänger zur Verfügung gestellten Zugangsdaten ergeben (vgl. Sorgfaltspflichten iSd. § 1 Abs. 3 FOnV). § 98 Abs. 2 dritter Satz BAO steht dem nicht entgegen. Die Wirksamkeit der Zustellung wird darin - nach dem Muster des § 17 Abs. 3 Zustellgesetz - an eine negative Bedingung geknüpft, die vom Verhalten des Empfängers abhängt und deren Nichterfüllung meist erst nachträglich hervor kommt. Das Gesetz beschränkt die damit - in der Form nicht bloß einer Wiedereinsetzungsmöglichkeit, sondern der vorläufigen Unwirksamkeit der Zustellung - verbundene Berücksichtigung der nicht rechtzeitigen Kenntnis vom Zustellvorgang aber ausdrücklich auf den von der belangten Behörde nicht angenommenen Fall der Abwesenheit von der Abgabestelle.“

(VwGH 31.7.2013, 2009/13/0105)

Möchte ein Teilnehmer, der an der elektronischen Form der Zustellung über FinanzOnline teilnimmt, über eine elektronische Zustellung informiert werden, so hat er gemäß § 5b Abs. 2 FOnV eine E-Mailadresse anzugeben. Die Wirksamkeit der Zustellung der Erledigung selbst wird durch ein Gebrechen hinsichtlich der Kontaktdaten aber nicht gehindert (vgl. § 5b Abs. 2 2. Satz FOnV). Vielmehr ist die zusätzliche Verständigung des Empfängers per E-Mail eine reine Serviceleistung, an die keine Rechtsfolge geknüpft ist.

„Auf das tatsächliche Einsehen der Databox durch den FinanzOnline-Teilnehmer (zB Öffnen, Lesen, Ausdrucken eines Bescheides) kommt es nicht an. Irrelevant ist auch das Datum der Information über die in die Databox erfolgte Zustellung. Der Zeitpunkt der Einbringung der Daten in die Databox ist auch dann der Zustellzeitpunkt, wenn die in § 5b Abs. 2 FOnV 2006 vorgesehene Information an der vom Teilnehmer angegebenen elektronischen Adresse unterblieben sein sollte. Diese Information hat also lediglich Service-Charakter“ (vgl. Ritz, BAO, 6. Aufl., § 98 Tz 4, mwN).

Maßgeblich ist daher im Gegenstandsfall ausschließlich die Feststellung, ob der Bf. während der Rechtsmittelfrist vom 16.3.2021 bis 16.4.2021 über nicht gesperrte ZugangsCodes verfügt hat.

Nach der eindeutigen Aktenlage (elektronische Abfragen des FA vom 17.6.2021) hat der Bf. ab 27.3.2006 durchgehend über solche nicht gesperrte ZugangsCodes, um sich in FinanzOnline einzuloggen, verfügt. Diese Feststellung hat schon das FA in seiner BVE getroffen und hat das BFG noch einmal dem Bf. die Ergebnisse der elektronischen Abfragen des FA im Detail zur Kenntnis gebracht und vorgehalten. Der Bf. ist dem grundsätzlich nicht entgegengetreten. Der Bf. beruft sich in seiner Stellungnahme vom 8.8.2022 nur darauf, dass er „die ZugangsCodes in seinen Unterlagen nicht mehr vorgefunden“ hat. Dieses Problem ist jedoch unbeachtlich, weil

es in der Verantwortung des Bf. liegt, sorgsam mit den einmal erhaltenen Zugangsdaten umzugehen (vgl. sinngemäß § 1 Abs. 3 FOnV: Parteien haben erhaltene Identifikationsnummern und Passwörter „sorgfältig zu verwahren“).

Auf den Punkt gebracht geht es zu Lasten des Anwenders, wenn er aus ihm selbst zuzurechnenden Gründen keine Kenntnis von der erfolgten Zustellung erlangt.

Das FA hat daher die Beschwerde des Bf. vom 27.5.2021 gegen den Bescheid vom 16.3.2021, zu Recht als verspätet zurückgewiesen.

Im Übrigen wäre der Beschwerde auch materiell kein Erfolg beschieden gewesen, da bei der gegebenen Vertragslage offenkundig eine Wiedererlangung der freien Verfügungsgewalt durch die Verkäuferin nicht beabsichtigt gewesen ist. Vielmehr sprechen die zeitliche Nähe der Vertragsabschlüsse und das enge Verwandtschaftsverhältnis zwischen Erst- und Zweitkäufern im Sinne der ständigen Rechtsprechung des VwGH vehement gegen die Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges gemäß § 17 GrEStG. Diese Würdigung kann auch das Beschwerdevorbringen, bei der Verkäuferin handle es sich um einen Bauträger, dessen Gegenzeichnung des Standardvertrages erst 14 Tage nach Unterfertigung erfolgt sei, nicht erschüttern; vielmehr ist ausschlaggebend, dass Erst- und Zweitkäufer die Verträge am gleichen Tag unterzeichnet haben. Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH liegt nämlich keine Rückgängigmachung vor, wenn die Verkäuferin das finanzielle Risiko zu keinem Zeitpunkt wieder übernehmen musste, zB weil die Erstkäufer der Verkäuferin neue Käufer vermittelt haben.

3. 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.

Da im gegenständlichen Fall die Rechtslage nach den in Betracht kommenden Normen eindeutig ist und das Erkenntnis auf die angeführte Rechtsprechung des VwGH Bedacht genommen hat, liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor.

Linz, am 23. August 2022