

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***Ri*** in der Beschwerdesache ***1***, vertreten durch ***2***, betreffend Beschwerde vom 27. Mai 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 20. April 2021, Steuernummer ***BF1StNr1***, betreffend Aberkennung der Befugnis zur Selbstberechnung zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird dahingehend abgeändert, dass die Befugnis zur Selbstberechnung gemäß § 11 Abs. 2 GrEStG für die Dauer von drei Jahren aberkannt wird.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Sachverhalt und Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 20.04.2021 wurde der Beschwerdeführerin (Bf), Frau ***Bf1***, nach vorangegangener Androhung die Befugnis zur Selbstberechnung zu Steuernummer ***BF1StNr1*** gem. § 11 Abs. 2 GrEStG für die Dauer von fünf Jahren aberkannt. Gerichtet wurde der Bescheid an ***3***.

Das Finanzamt begründete u.a.:

*„***4*** hat in den Zeiträumen 07/2020, 08/2020, 09/2020 und 11/2020 für 18 Geschäftsfälle die Grunderwerbsteuerselbstberechnung (GrESt-SB) durchgeführt. Die Anmeldung dieser Selbstberechnungen erfolgte durchwegs fristgerecht, d.h. bis spätestens zum Fälligkeitstag.*

*Die selbstberechnete Abgabe zu einer der im Zeitraum 07/2020 durchgeführten Selbstberechnungen wurde fristgerecht entrichtet. Der Rückstand an selbstberechneter Abgabe zu den weiteren im Zeitraum 07/2020 durchgeführten Selbstberechnungen wurde zum Teil durch eine am 13.04.2021 durchgeführte Entrichtung ohne Verrechnungsweisung abgedeckt. Die selbstberechnete Abgabe zu einer der im Zeitraum 11/2020 durchgeführten Selbstberechnungen wurde mit einer Verspätung von drei Tagen entrichtet. Das Selbstberechnungsabgabenkonto ***5*** hat zum heutigen Tag einen fälligen Rückstand von 2.107.325,95.*

****4*** wurde bereits am 16.03.2015 nachweislich schriftlich über die gesetzlichen Bestimmungen für die GrEst-SB informiert. Die Fälligkeiten bei der GrEst-SB sollten also ebenso bekannt sein, wie auch die Haftung der Parteienvertreterin für die selbstberechnete Abgabe gem. § 13 Abs. 4 GrEstG.*

*Bei einer telefonischen Kontaktaufnahme mit ***4*** am 25.03.2021 bestätigte diese auch, dass sie über die Fälligkeitsfristen und die Haftungsbestimmung informiert ist. Sie gab bei diesem Telefongespräch an, dass sie eben dabei sei mit dem Klienten, der bei all diesen Selbstberechnungen derselbe, nämlich die ***6*** ist, eine Finanzierung der GrEst und gerichtlichen Eintragungsgebühr bis 15.04. 2021 zu erreichen.*

****4*** wurde daher am 26.03.2021 die Aberkennung der Befugnis zur Selbstberechnung schriftlich angedroht. Es wurde in dieser Androhung allerdings eine Frist zur Entrichtung des gesamten fälligen Rückstandes in der damaligen Höhe von € 2.347.325,95 eingeräumt. Bis zum Ablauf dieser Frist wurde nur ein Betrag von € 240.000,00 entrichtet.*

****4*** bzw. ihr Klient hat also die Nachfrist zur Entrichtung nicht eingehalten. Dies ist umso erstaunlicher, als ***4*** zu einem, wenn auch geringen, Anteil selbst an der ***6*** beteiligt ist. Sie hatte also sicherlich bereits bei Durchführung der GrEst-SB die Information, dass die Finanzierung der GrEst und GG keineswegs gesichert ist. Trotzdem hat sie die GrEst-SB durchgeführt und sogar auch dann noch weitere Zeiträume angemeldet, als die Frist zur Entrichtung der selbstberechneten Abgaben für die Zeiträume 07/2020 und 08/2020 bereits abgelaufen war.*

Dass die den GrEst-SB zugrundeliegenden Urkunden dem Finanzamt nicht elektronisch zur Verfügung gestellt wurden, stellt einen weiteren Verstoß gegen die Bestimmungen des § 13 GrEstG, konkret gegen § 13 Abs. 1 GrEstG, dar.

Es handelt sich im gegenständlichen Fall um eine wiederholte und zumindest grob fahrlässige oder sogar vorsätzliche Verletzung der Bestimmungen des § 13 GrEstG. Bei der Beantwortung dieser Vorfrage steht dem Finanzamt kein Ermessen zu.

Erst bei der Entscheidung, ob tatsächlich die Aberkennung ausgesprochen wird, kommt der Ermessensspielraum zum Tragen. Im Rahmen der Ermessensentscheidung muss auf die Häufigkeit und die Schwere der Verletzung dieser Bestimmungen sowie auf ein allfälliges Verschulden Bedacht genommen werden.

Grobe Fahrlässigkeit ist ganz allgemein 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, 7. Juli 1976; VwGH, 14. Juni 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. April 1976, 4 Ob 20/76) (Fellner, Grunderwerbsteuer, § 11 GrEStG 1987) Unter „wiederholt“ ist zumindest eine zweimalige Verfehlung zu verstehen (vgl. § 9 Abs. 2 letzter Satz GebG (Arnold in Arnold/Bodis (Hrsg), Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz 1987, § 11 GrEStG Rz 24).

*Nachdem ***4*** also einerseits durch ihre eigene Beteiligung an der ***6*** Einblick in die fehlende Finanzierung haben hätte müssen und nachdem ***4*** auch nach der Nichtentrichtung der selbstberechneten Abgabe zu den Fälligkeitstagen der Zeiträume 07/2020 und 08/2020 noch weitere GrESt-SB für diesen Klienten im Gesamtbetrag von € 1,646.802,00 durchgeführt und angemeldet hat, liegt jedenfalls grobe Fahrlässigkeit, vielleicht sogar Vorsatz, vor.*

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“ (vgl VwGH vom 16. Oktober 1986, 85/16/0102, 0103, und vom 2. Juli 1987, 87/16/0052) und Zweckmäßigkeit als „Angemessenheit in Bezug auf das öffentliche Interesse“ zu verstehen (vgl VwGH vom 2. Juli 1987, 87/16/0052, vom 26. Juni 1990, 89/14/0228, und vom 25. März 1992, 90/13/0238). Unter dem Begriff der Zweckmäßigkeit ist nach der ständigen Rechtsprechung im Allgemeinen das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben, zu verstehen (Althuber/Tanzer/Unger, BAO Handbuch).

In diesem Fall und bei der Höhe der nicht entrichteten selbstberechneten Abgabe überwiegt daher jedenfalls die Zweckmäßigkeit und war die Ermessensentscheidung daher für die Aberkennung der Befugnis zur Selbstberechnung gern. § 11 Abs. 2 GrEStG zu treffen.

Für die Entscheidung für eine Aberkennung der Befugnis zur Selbstberechnung der GrESt ist letztlich die Vertrauenswürdigkeit für die korrekte Anmeldung und Entrichtung der Selbstberechnung und die Verlässlichkeit für eine reibungslose Abwicklung ausschlaggebend.

*Das o.a. Verhalten der Parteienvertreterin widerspricht dieser Vertrauenswürdigkeit und Verlässlichkeit. Die Befugnis zur Selbstberechnung betreffend Abgabekontonummer ***7***, wird daher für die Dauer von fünf Jahren aberkannt. Von dieser Aberkennung werden gleichzeitig die vier Präsidenten der Oberlandesgerichte und die Rechtsanwaltskammer Wien verständigt.“*

Dagegen wurde mit Schriftsatz vom 27.05.2021 durch ***8***, vertreten durch Herrn Rechtsanwalt ***9***, Beschwerde eingebracht.

Der Parteienvertreter (PV) führt aus, d. die Beschwerdeführerin als Parteivertreterin habe weder vorsätzlich noch grob fahrlässig gehandelt und habe daher auch kein Verhalten gesetzt, welches eine bescheidmäßige Aberkennung der Selbstberechnung als Parteienvertreterin durch die nunmehr belangte Behörde rechtfertigen könne.

Wie die belangte Behörde selbst angebe, habe die Beschwerdeführerin in den Zeiträumen 07/2020, 08/2020, 09/2020 und 11/2020 für 18 Geschäftsfälle die Grunderwerbsteuerselbstberechnung (GrEst-SB) durchgeführt und erfolgten ebenfalls durch diese sämtliche Anmeldungen dieser Selbstberechnungen durchwegs fristgerecht, d.h. bis spätestens zum Fälligkeitstag. Auch die selbstberechnete Abgabe zu einer der im Zeitraum 07/2020 durchgeführten Selbstberechnung sei durch die Beschwerdeführerin fristgerecht entrichtet worden. Der Rückstand an selbstberechneter Abgabe zu den weiteren im Zeitraum 07/2020 durchgeführten Selbstberechnungen sei zum Teil durch eine am 13.04.2021 durchgeführte Entrichtung ohne Verrechnungsweisung abgedeckt worden. Die selbstberechnete Abgabe zu einer der im Zeitraum 11/2020 durchgeführten Selbstberechnungen sei mit einer Verspätung von nur drei Tagen entrichtet worden. Die Beschwerdeführerin habe den Abgabebetrag von der Abgabeverpflichteten verspätet erhalten und habe diese daher selbst die gegenständliche selbstberechnete Abgabe mit nur 3 Tagen Verspätung entrichten können. Dass das Selbstberechnungsabgabekonto ***5*** zum derzeitigen Zeitpunkt einen fälligen Rückstand von EUR 2.107.325,95 aufweise, sei nicht die Schuld der Beschwerdeführerin, sondern sei dies der Abgabepflichtigen zuzurechnen.

Die Behörde habe dem Gesamtbild des Sachverhaltes keine Bedeutung geschenkt und habe es nicht einmal der Mühe wert gefunden, ihre eigene Behauptung ordentlich zu überprüfen. Die belangte Behörde habe nur unzureichend ermittelt und damit gegen ihre Pflicht zur Erforschung der materiellen Wahrheit gemäß § 37 iVm § 39 Abs 2 AVG verstoßen.

Die Behörde habe das Ermittlungsverfahren einseitig gestaltet und sich mit den für die Beschwerdeführerin günstigen Sachverhaltsmomenten gar nicht, wenn überhaupt, dann nur teilweise beschäftigt. Bei vollständiger Ermittlung des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes hätte die Behörde zu dem Ergebnis kommen müssen, dass die Selbstberechnungsbefugnis der Beschwerdeführerin nicht einzuschränken sei.

Es lägen daher wesentliche Verfahrensmängel vor.

Die belangte Behörde hätte in ihrer Ermessensentscheidung nach Maßgabe des § 20 BAO nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller dafür in Betracht kommenden Umstände zu entscheiden gehabt.

Die in Rede stehende Beschwerdeführerin sei seit Jahren als Rechtsanwältin tätig und habe sich niemals etwas zu Schulden kommen lassen. Sie sei ihren Verpflichtungen gegenüber dem Finanzamt stets nachgekommen. Bedauerlicherweise habe sie der mehrfachen Zusage einer sehr wichtigen Mandantin, sie werde kurzfristig die Grunderwerbsteuer und Grundbucheintragungsgebühr erhalten, vertraut. Der Mandant ließ sie wissen, er benötige vorab die Unbedenklichkeitsbescheinigung und werde fristwährend die Abgabenschuld begleichen, sodass die nunmehrige Beschwerdeführerin ihren Verpflichtungen dem Finanzamt gegenüber werde nachkommen können. Die Unzuverlässigkeit der Mandantschaft und nunmehrigen Abgabenschuldnerin der Beschwerdeführerin bzw. die Teilhaberschaft eines kleinen Geschäftsanteiles der Abgabenschuldnerin (dies ohne Geschäftsführertätigkeit) könne der Beschwerdeführerin nicht zum Nachteil gereichen. Ihre Vertrauenswürdigkeit und Verlässlichkeit könne dadurch nicht angezweifelt werden.

Der Abgabenschuldner habe auf Druck der nunmehrigen Beschwerdeführerin namhafte Beträge geleistet und werde bis Ende dieses Jahres die gesamte Abgabenschuld beglichen sein.

Das Finanzamt meine, da die Beschwerdeführerin einen geringen Anteil der Abgabenschuldnerin, nämlich der ***6*** innehabe, habe die Bf sicherlich bereits bei Durchführung der GrEst-SB die Information gehabt, dass die Finanzierung der GrEst und GG keineswegs gesichert sei.

Die belangte Behörde behauptet weiters, dass die Beschwerdeführerin bei einer telefonischen Kontaktaufnahme am 25.03.2021 bestätigt habe, dass sie über die Fälligkeitsfristen und die Haftungsbestimmung informiert sei, sowie dass sie bei diesem Telefongespräch angegeben habe, dass sie eben dabei sei mit dem Klienten, der bei all diesen Selbstberechnungen derselbe, nämlich die ***6*** sei, eine Finanzierung der GrEst und gerichtlichen Eintragungsgebühr bis 15.04.2021 zu erreichen.

Der Beschwerdeführerin wurde daher am 26.03.2021 die Aberkennung der Befugnis zur Selbstberechnung schriftlich angedroht.

Der nun bekämpfte Bescheid sei erlassen worden ohne den maßgebenden Sachverhalt zu klären und der nunmehrigen Beschwerdeführerin Möglichkeit zur Äußerung zu gewähren. Die Verletzung des rechtlichen Gehörs stelle jedenfalls eine grobe Verletzung von Verfahrensvorschriften dar. Ein Telefongespräch „zwischen Tür und Angel“ könne nicht als Möglichkeit, sich zu den Vorwürfen zu äußern, gewertet werden.

Weiters werde von der nunmehr belangten Behörde behauptet, dass die, den GrEst-SB zugrundeliegenden Urkunden, dem Finanzamt nicht elektronisch zur Verfügung gestellt worden wären.

Die Beschwerdeführerin sei jederzeit bereit gewesen, die in Rede stehenden Urkunden auf Verlangen des Finanzamtes vorzuweisen. Die belangte Behörde habe von dieser Tatsache gewusst und bis dato keine Einsicht bzw. Vorlage von Urkunden verlangt.

Im Rahmen der Ermessensentscheidung müsse auf die Häufigkeit und die Schwere der Verletzung dieser Bestimmungen sowie auf ein allfälliges Verschulden Bedacht genommen werden.

Grobe Fahrlässigkeit und/oder Vorsatz sei der Beschwerdeführerin zu Recht nicht vorzuwerfen. Ermessensentscheidungen hätten nach Maßgabe des § 20 BAO nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller dafür in Betracht kommenden Umstände zu erfolgen. Für die Entscheidung einer Aberkennung der Befugnis zur Selbstberechnung der GrEst sei letztlich die Vertrauenswürdigkeit und die Verlässlichkeit für eine reibungslose Abwicklung ausschlaggebend. Das Verhalten der Parteienvertreterin habe dieser Vertrauenswürdigkeit und Verlässlichkeit zu keinem Zeitpunkt widersprochen und könne ihr die nunmehrige Nichtzahlung bzw. der Abgabeverzug der tatsächlichen Abgabepflichtigen nicht zum Nachteil gereichen.

Bei einem erstmaligen Verstoß die Befugnis zur Selbstberechnung gleich für 5 Jahre zu entziehen sei unangemessen hart und werde in eventu eine wesentliche Verkürzung der Befugnis zur Selbstberechnung für den Fall begehrt, dass der Beschwerde nicht gänzlich zur Aufhebung des Bescheides Folge gegeben werde.

Zu berücksichtigen sei auch, dass dieser Vorfall im Zeitraum der COVID 19 Pandemie und den damit einhergehenden stark einschränkenden Maßnahmen durch die Bundesregierung gefallen sei. Der PV beantrage die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung sowie den angefochtenen Bescheid aufzuheben und die Angelegenheit zur Erlassung eines neuen Bescheides an die Behörde zurückzuverweisen.

Ebenfalls mit Schriftsatz vom 27.05.2021 wurde von der ***2***, Namens ***8*** Beschwerde eingebracht mit der Begründung, die gesetzlichen Voraussetzungen für die Aberkennung der Befugnis zur Selbstberechnung lägen schon aufgrund mangelnden ausreichenden Verschuldens nicht vor. Das dem angefochtenen Bescheid zugrundeliegende Verfahren sei mangelhaft, es sei kein Parteiengehör gewährt worden und der im angefochtenen Bescheid zugrunde gelegte Sachverhalt sei unrichtig und unvollständig und widerspreche der Wahrnehmung der Beschwerdeführerin. Das Ermessen sei unrichtig ausgeübt und unzureichend begründet worden.

Mit Schreiben vom 15.07.2021 brachte die ***10*** als Vertreterin von Frau Rechtsanwältin ***8*** ergänzende Beweisanträge vor.

Am 08.07.2021 erließ das Finanzamt eine Beschwerdeentscheidung zu Handen ***11***, wobei es über beide Beschwerden, also sowohl die Beschwerde, welche von Herrn ***12*** eingebracht wurde, als auch über jene, welche von der ***13*** eingebracht wurde, abgesprochen und die Beschwerden abgewiesen hat. Das Finanzamt führt im Wesentlichen aus: „...***8*** wurde die Befugnis zur Selbstberechnung gem. § 11 Abs. 2 GrEStG aberkannt, weil sie die in den Zeiträumen 07/2020 bis 09/2020 und 11/2020 selbstberechnete Abgabe zu einem großen Teil nicht entrichtet hat. Ein geringer Teil dieser Abgabe wurde mit Verspätung entrichtet. Wenn nun ***4*** durch ihren bevollmächtigten Vertreter in der Beschwerde anführt, dass sie an diesen Nichtentrichtungen keine Schuld trifft, sondern die Schuld bei der Abgabepflichtigen liege, so muss dem entgegengehalten werden, dass Parteienvertreterinnen, die die GrESt-SB durchführen, gem. § 13 Abs. 4 GrEStG für die Entrichtung der selbstberechneten Steuer haften.

Der Beschwerdeführerin muss spätestens zum Fälligkeitstag der Selbstberechnungen des Zeitraums 07/2020, 15.09.2020, als die Abgabepflichtige ***6*** die in diesem Zeitraum selbstberechnete Abgabe nicht an sie entrichtet hat, gewusst haben, dass sie dafür zur Haftung herangezogen werden wird. Spätestens nachdem auch zur Fälligkeit der Selbstberechnungen des Zeitraums 08/2020, 15.10.2020, die selbstberechnete Steuer von der Abgabepflichtigen nicht an die Selbstberechnerin entrichtet wurde, hätte diese von weiteren Selbstberechnungen Abstand nehmen und die weiteren Geschäftsfälle als Abgabenerklärungen anzeigen müssen.

Dass ***4*** der Abgabepflichtigen, wie in der Beschwerde dargestellt wurde, vertraut hat, ist keine Entschuldigung dafür, dass die Beschwerdeführerin weiterhin für diese Abgabepflichtige hohe GrESt-Beträge selbstberechnet hat. Diese Vorgangsweise muss als grob fahrlässig bezeichnet werden. Sachverhalt ist, dass ***4*** in mehreren Zeiträumen für immer dieselbe Abgabepflichtige GrESt-SB in hohen Beträgen angemeldet, die selbstberechnete Steuer aber nicht entrichtet hat. Es bedarf zur Beurteilung dieses Sachverhaltes keines weiteren Ermittlungsverfahrens, das Finanzamt hat damit auch nicht unzureichend ermittelt. Aufgrund der Haftungsbestimmung des § 13 Abs. 4 GrEStG ist der Grund der Nichtentrichtung, nämlich die Nichtentrichtung der Steuer durch die Abgabepflichtige an die Selbstberechnerin, nicht relevant.

4 wurde die Aberkennung der Befugnis zur Selbstberechnung am 26.03.2021 schriftlich angedroht und eine Nachfrist zur Entrichtung der fälligen Steuer bis 15.04.2021 gewährt. ***4*** hatte danach genügend Zeit sich dazu dem Finanzamt gegenüber zu äußern. Sie tat es nicht und es wurde auch bis zum 15.04.2021 nur ein sehr geringer Teil von 10,22% des zum Zeitpunkt der Androhung fälligen Rückstandes entrichtet.

****4*** behauptet in Ihrer Beschwerde durch Ihren Vertreter, dass sie die der GrEst-SB zugrundeliegenden Urkunden immer zur Verfügung gestellt hat und bereit ist, diese dem Finanzamt auf Verlangen vorzuweisen. Gem. § 13 Abs. 1 GrEstG ist der Abgabenbehörde der Zugriffscodes zum Urkundenarchiv, in das die der GrEst-SB zugrundeliegende Urkunde aufgenommen wurde, bekannt zu geben. Diese Bekanntgabe des Zugriffscodes zum Archivium erfolgt, wie der gesamte SB-Prozess, in FinanzOnline durch Erfassung in den entsprechenden Feldern in der Maske „Allgemeine Daten Grunderwerb“ während der GrEst-SB. Dies ist die einzige Form, die dazu führt, dass das Finanzamt lesend auf die Urkunde zugreifen kann. Ein Bereithalten der Urkunde in der Kanzlei der Selbstberechnerin, falls das Finanzamt danach fragen sollte, entspricht nicht den gesetzlichen Bestimmungen.*

*Für das Finanzamt steht fest, dass ***8*** durch die GrEst-SB- Anmeldung und Nichtentrichtung der selbstberechneten Steuer über mehrere Monate hinweg grob fahrlässig gehandelt hat...”*

Am 12.08.2021 wurde von der ***13*** dagegen Vorlageantrag eingebracht und ausgeführt, die ***13*** sei durch Frau Rechtsanwältin ***8*** mittels Spezialvollmacht (Beilage./I) bevollmächtigt, sie im gegenständlichen Verfahren zu vertreten. Ergänzend wurde mitgeteilt, dass die Vollmacht an Herrn Rechtsanwalt ***12*** von unserer Mandantin aufgehoben wurde. Die vorgelegte Vollmacht datiert vom 26.05.2021.

Mit Schriftsatz vom 05.11.2021 legte die ***14*** „im Hinblick auf die erfolgte Vorlage an das BFG“ Vollmacht und Auftrag der Klientin vor und verwies auf das Vollmachtsverhältnis.

Auf Grund der im Zuge des Vorlageantrages getätigten Erhebungen gab das Finanzamt bekannt, dass der gesamte Rückstand am 08.02.2022 von der Firma ***15*** beglichen worden ist.

II. Beweiserhebung

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in die vom Finanzamt auf elektronischem Wege vorgelegten Aktenteile und ergibt sich daraus der oben dargestellte Verfahrensablauf.

III. Rechtslage und Erwägungen

III.1. Rechtslage

§ 11 GrEstG 1987 lautet:

„(1) Rechtsanwälte und Notare (Parteienvertreter) sind 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. Diese Frist ist nicht erstreckbar. Die Anwendung des § 17 ist von der Selbstberechnung ausgenommen.

(2) Das Finanzamt Österreich kann die Befugnisse gemäß Abs. 1 mit Bescheid aberkennen, wenn der Parteienvertreter vorsätzlich oder wiederholt grob fahrlässig die Bestimmungen der §§ 13 und 15 verletzt. Die Aberkennung kann für mindestens drei Jahre oder unbefristet erfolgen. Von der Aberkennung sowie von deren Aufhebung sind die vier Präsidenten der Oberlandesgerichte sowie die jeweils zuständige Rechtsanwaltskammer oder Notariatskammer zu verständigen. Bei unbefristeter Aberkennung kann frühestens fünf Jahre nach Aberkennung auf Antrag des Parteienvertreters der Aberkennungsbescheid aufgehoben werden, wenn glaubhaft ist, dass der Parteienvertreter in Hinkunft seinen abgabenrechtlichen Pflichten nachkommen wird.

(3) Der Steuerschuldner hat dem selbstberechnenden Parteienvertreter die Grundlagen für die Selbstberechnung anzugeben und deren Richtigkeit und Vollständigkeit schriftlich zu bestätigen. Entsprechen die der Selbstberechnung zugrundeliegenden Angaben nicht den tatsächlichen Gegebenheiten, haben die in § 9 genannten Personen die Verpflichtungen des § 10 zu erfüllen; § 10 Abs. 1 letzter Satz ist nicht anzuwenden.“

§ 13 GrEStG 1987 lautet:

„(1) 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 Österreich vorzulegen; die Anmeldung hat die Sozialversicherungsnummer oder Steuernummer der am Erwerbsvorgang Beteiligten zu enthalten. 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 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. Im Zweifel ist bei den betreffenden Steuerschuldnern eine verhältnismäßige Entrichtung anzunehmen. Die Anmeldung gilt als Abgabenerklärung.

(2) Ist über den Erwerbsvorgang eine Schrift errichtet worden, so ist darauf der Umstand der Selbstberechnung und der im automationsunterstützten Verfahren vergebene Ordnungsbegriff

(Erfassungsnummer) zu vermerken. Ist die Anbringung des Vermerkes auf einer elektronischen Urkunde selbst nicht möglich, muss abweichend davon die erfolgte Selbstberechnung, die Steuernummer des Parteienvertreters, der im automationsunterstützten Verfahren vergebene Ordnungsbegriff (Erfassungsnummer) und die Höhe der selbst berechneten Steuer in einer Beilage zur elektronischen Urkunde dokumentiert sein.

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

(4) Die Parteienvertreter haften für die Entrichtung der selbstberechneten Steuer.“

§ 15 GrEStG 1987 lautet:

„(1) Der Parteienvertreter hat die Bestätigung gemäß § 11 Abs. 3 (Kopien), Abschriften (Kopien) der Erklärungen (§ 12) und die Abschriften (Kopien, Gleichschriften) der über den Erwerbsvorgang ausgefertigten Schriften sieben Jahre aufzubewahren. Die Verpflichtung zur Aufbewahrung dieser Unterlagen beim Parteienvertreter entfällt, wenn sie in den Urkundensammlungen des Grundbuchs und des Firmenbuchs (§ 91b GOG) oder Urkundenarchiven von Körperschaften des öffentlichen Rechts (§ 91c GOG) abrufbar sind. § 132 BAO ist anzuwenden.

(2) Das Finanzamt Österreich ist befugt, Prüfungen hinsichtlich sämtlicher in der Anmeldung enthaltenen Angaben durchzuführen.“

III.2. Erwägungen

Mit Bescheid vom 20.04.2021 wurde der Beschwerdeführerin (Bf), Frau ***8***, die Befugnis zur Selbstberechnung zu Steuernummer ***BF1StNr1*** gem. § 11 Abs. 2 GrEStG für die Dauer von fünf Jahren 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 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).

Die Verletzung der Bestimmungen der §§ 13 und 15 GrEStG ist im vorliegenden Fall gegeben, da bei den vorgenommenen Selbstberechnungen die Entrichtung der Abgabe tatsächlich nicht innerhalb der Fälligkeit erfolgt ist. Die Bf. hat die in den Zeiträumen 07/2020 bis 09/2020 und 11/2020 selbstberechnete Abgabe zu einem großen Teil nicht entrichtet, ein geringer Teil wurde mit Verspätung entrichtet. Dass diese Verletzung ihre Ursache in der Unzuverlässigkeit der durch die Bf. vertretenen Mandantschaft hat, ändert nichts an dieser Tatsache.

Das Finanzamt Österreich, Dienststelle Sonderzuständigkeiten, hat am 25.03.2021 telefonisch Kontakt mit der Bf. aufgenommen und sie über den damaligen Rückstand in Höhe von € 2.347.325,95 auf Ihrem Abgabenkonto informiert. Anlässlich dieses Gespräches hat die Bf. erklärt, dass sie versuchen werde, mit der ***15*** eine Finanzierung der ausstehenden Beträge bis zum 15.04.2021 zu erreichen.

Eine Androhung einer derartigen Maßnahme muss nicht erfolgen. Dennoch ist in vorliegendem Fall am 26.03.2021 die „*Androhung der Aberkennung der Befugnis zur Selbstberechnung zu Steuernummer ***BF1StNr1****“ erfolgt. In der Begründung hat das Finanzamt darauf hingewiesen, dass der Parteienvertreter gem. § 13 Abs. 4 GrEStG für die Entrichtung der selbstberechneten Abgabe hafte und für den Fall, dass der Rückstand i.H.v. € 2.347.325,95 nicht bis spätestens 15.04.2021 entrichtet werde, das Finanzamt die Befugnis zur Selbstberechnung mit Bescheid aberkennen würde. Weiters wurden die Bezug habenden Urkunden angefordert, da bei keiner der angemeldeten Selbstberechnungen trotz der gesetzlichen Verpflichtung des § 13 Abs. 1 GrEStG die der GrESt-Pflicht zugrundeliegende Urkunde elektronisch zur Verfügung gestellt worden war. Innerhalb der Nachfrist bis zum 15.04.2021 wurden lediglich € 240.000,00 auf das Abgabenkonto der Bf. überwiesen, womit zu diesem Zeitpunkt € 2.107.325,95 ausständig blieben. Daher wurde mit dem spruchgegenständlichen Bescheid die Befugnis zur Selbstberechnung für die Dauer von 5 Jahren aberkannt. Im Zeitpunkt der Aktenvorlage an das BFG (03.11.2021) waren noch 1.694.325,95 Euro Rückstand auf dem Abgabenkonto der Bf.

Die Aberkennung liegt im Ermessen der Abgabenbehörde. 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, BFG 04.09.2020, RV/6100349/2020).

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

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).

4 hat in der Zeit von 07/2020 bis 11/2020 in 4 Zeiträumen für 18 Geschäftsfälle die GrESt-SB durchgeführt. Alle Selbstberechnungen wurden fristgerecht, also bis spätestens zum Fälligkeitstag, angemeldet. Allerdings wurde nur zu einem Geschäftsfall die selbstberechnete Abgabe fristgerecht, also bis spätestens zum Fälligkeitstag, entrichtet; die selbstberechnete Abgabe zu einem weiteren Geschäftsfall wurde mit einer dreitägigen Verspätung entrichtet. Die selbstberechnete Abgabe zu den restlichen 16 Geschäftsfällen wurden bis zur Aktenvorlage an das BFG laut Finanzamt nicht entrichtet.

Damit hat die Bf. als rechtskundige Parteienvertreterin trotz Kenntnisnahme der einschlägigen Bestimmungen die Bestimmungen zur Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer (wiederholt) verletzt.

Wie das Finanzamt ausführt, betreffen 15 der 18 selbstberechneten Geschäftsfälle die Liegenschaftsverwertungsgesellschaften, die im Alleineigentum der ***15*** (im Bescheid und in der Beschwerdevorentscheidung fälschlicherweise als ***6*** bezeichnet) oder im Eigentum der ***16*** zusammen mit der ***17*** stehen.

Der Fälligkeitstag für die Entrichtung der selbstberechneten Abgabe des Zeitraums 07/2020 war der 15.09.2020, jener des Zeitraums 08/2020 war der 15.10.2020. Obwohl die Bf. nach eigenen Angaben zu diesen Fälligkeitstagen keine Zahlungen der Grunderwerbsteuer und der

gerichtlichen Eintragungsgebühr von ihren Klienten ***18***, jeweils Tochterfirmen der ***19*** mit ***20*** als Geschäftsführer erhalten hatte, führte Sie auch in den darauffolgenden Kalendermonaten weitere Grunderwerbsteuerselbstberechnungen für die ***15*** und für Tochterfirmen der ***19*** durch (lt. Kaufverträgen waren die Grunderwerbsteuer und die Eintragungsgebühr jeweils auf das Treuhandkonto der Bf. zu überweisen).

Die Bf. hat sich nach Ihren eigenen Angaben darauf verlassen, dass die Klienten die ausstehenden Beträge direkt an das Finanzamt entrichten würden. In den Kaufverträgen verpflichteten sich die Klienten jedoch die Grunderwerbsteuer und die Eintragungsgebühr auf das Depotkonto der Bf. (Treuänderin) zu überweisen.

Es besteht somit kein Zweifel, dass von wiederholten Verfehlungen gesprochen werden kann und somit die Verletzung der Bestimmung des § 13 GrEStG erfüllt ist.

Wie bereits ausgeführt hat das Finanzamt Österreich am 25.03.2021 telefonisch Kontakt mit der Bf. aufgenommen. Es ist davon auszugehen, dass bei diesem Gespräch allfällige Fragen zufriedenstellend beantwortet worden sind, wäre es sonst wohl auch möglich gewesen erneut an die Abgabenbehörde heranzutreten. Das Bundesfinanzgericht geht daher von einer ausreichenden Informationsweitergabe bzw. Servicierung seitens der belangten Behörde aus.

Der Gesetzeszweck des § 13 GrEStG 1987 liegt darin, die korrekte und reibungslose Abwicklung der Selbstberechnung zu ermöglichen.

Die Bf. hat im Zeitraum 07/2020 - 11/2020 von 18 Geschäftsfälle lediglich in einem Geschäftsfall die selbstberechnete Abgabe fristgerecht (also bis spätestens zum Fälligkeitstag) entrichtet, in einem weiteren Geschäftsfall wurde die Abgabe mit dreitägiger Verspätung entrichtet und in 16 Geschäftsfällen wurde die Abgabe überhaupt nicht entrichtet.

Damit hat die Bf. hat als rechtskundige Parteienvertreterin nicht die nötige Sorgfalt walten lassen, um den gesetzlichen Pflichten ordnungsgemäß nachzukommen.

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 Argumentation der Bf. zu folgen, dass eine Befristung auf 5 Jahr zu hoch gegriffen ist. In Anbetracht der Tatsache, dass alle Selbstberechnungen fristgerecht - also bis spätestens zum Fälligkeitstag – angemeldet wurden, der Abgabenrückstand inzwischen restlos beglichen wurde und - wie der PV in der Beschwerdeschrift ausführt - sich die Bf., die jahrelang als Rechtsanwältin tätig ist, niemals etwas habe zu Schulden kommen lassen sowie ihren Verpflichtungen gegenüber dem Finanzamt stets nachgekommen sei, ist daher nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts eine Befristung auf 3 Jahre angemessen.

Die ***21*** mit Schreiben vom 15.07.2021 weitere Beweisanträge gestellt. Unter anderem die Befragung von Auskunftspersonen der Firma ***22***, zum Beweis dafür, dass mit ***22*** eine langjährige gute Geschäftsverbindung bestanden habe und niemals vorher Probleme dieser Art erkennbar gewesen seien, weshalb die Bf. darauf vertraut habe, dass ihr Klient die Zahlungen rechtzeitig entrichten würde.

Die Befragung von Herrn ***23***, zum Beweis dafür, dass die Bf. erst später Minderheitsanteile erworben habe und keinem Interessenkonflikt unterlegen sei. Weiters diverse Firmenbuchabfragen zum Beweis der Beteiligungsverhältnisse.

Von Parteien beantragte Beweise sind gemäß § 183 Abs. 3 BAO aufzunehmen, soweit nicht eine Beweiserhebung gemäß § 167 Abs. 1 zu entfallen hat. Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, bedürfen keines Beweises (Abs.1). Von der Aufnahme beantragter Beweise ist ua. abzusehen, wenn die unter Beweis zu stellenden Tatsachen als richtig anerkannt werden oder unerheblich sind (vgl. VwGH 2.3.1993, 92/14/0182). Dies trifft auf die Beweisanträge der Bf. hinsichtlich der Einvernahme von Auskunftspersonen der Firma ***22*** sowie des Geschäftsführers der ***22*** zu, da die unter Beweis zu stellenden Tatsachen vom h.o. Gericht ohnehin nicht angezweifelt werden.

Im Übrigen hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht (Abs.2).

Die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung konnte auf Grund des zu beachtenden Gebotes der Verwaltungsökonomie unterbleiben, da der Sachverhalt ausreichend geklärt ist und das gefertigte Gericht auch bei Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu keinem anderen Ergebnis gelangen hätte können.

Der Beschwerde wird sohin dahingehend stattgegeben, als dem in eventu Antrag des PV in der Beschwerde gefolgt wird und die Aberkennung der Befugnis zur Selbstberechnung mit dem Mindestmaß gemäß § 11 Abs. 2 GrEStG von drei Jahren erfolgt.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

IV. Zu Spruchpunkt II. (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).

Wien, am 24. August 2023