

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***RI*** in der Beschwerdesache ***BF***, ***BF-Adr***, über die Beschwerde vom 31. Juli 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 29. Juni 2023 betreffend Aberkennung der Befugnis zur Selbstberechnung, Steuernummer ***StNr***, zu Recht erkannt:

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.

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

Entscheidungsgründe

I. Sachverhalt, Verfahrensgang und Parteivorbringen

Die ***BF***, nunmehrige Beschwerdeführerin, =Bf. wurde am 18.4.2018 errichtet und wird durch Rechtsanwalt ***RA*** vertreten.

In der Zeit von Juli 2018 bis März 2022, dh. während 44 Monaten, wurde mit den Zugangskennungen der Bf. zu FinanzOnline für insgesamt 34 Geschäftsfälle in 22 Zeiträumen eine Grunderwerbsteuerselbstberechnung (GrESt-SB) vorgenommen. Die Selbstberechnungen aus 21 Zeiträumen wurden fristgerecht angemeldet, in einem Monat ist die Anmeldung verspätet, also nach dem Fälligkeitstag, erfolgt. Für 26 Geschäftsfälle ist die selbstberechnete Abgabe fristgerecht, für 8 Geschäftsfälle verspätet, also nach dem Fälligkeitstag, entrichtet worden. Überdies wurde zwischen 11/2019 und 6/2022 bei 10 Geschäftsfällen zu wenig, bei drei zu viel GrESt entrichtet, 2 mal (am 16.8.2021 und am 30.6.2022) wurde ein nicht zuordenbarer Betrag zur Rückstandsabdeckung überwiesen.

Zu den angeführten Unregelmäßigkeiten ist es gekommen, obwohl das Finanzamt, =FA, die Bf.

im Jahr 2018 mehrfach (28.8., 25.9., 27.9., 1.10. und 2.10.2018) telefonisch hinsichtlich der korrekten Durchführung der GrEst-SB, vor allem der bei der Erfassung und Anmeldung einzuhaltenden Fristen, beraten hat.

Ab März 2022 hat die Bf. keine GrEst-SB mehr angemeldet.

Am 27.6.2022 hat das FA der Bf. die wesentlichen Bestimmungen des GrEstG über die Selbstberechnung (ua. § 11 Abs. 1 GrEstG 1987 - Durchführung der Selbstberechnung; § 13 Abs. 1 GrEstG 1987 - Anmeldung der durchgeführten Selbstberechnungen; § 13 Abs. 3 GrEstG 1987 - Entrichtung der selbstberechneten GrEst) nochmals - schriftlich - zur Kenntnis gebracht.

Die Bf. hat das Informationsschreiben des FA über die gesetzlichen Bestimmungen zur GrEst-SB am 29.6.2022 nachweislich in Empfang genommen.

Mit Schreiben vom 29.7.2022 hat das FA der Bf. ausdrücklich vorgehalten, dass betreffend zweier Erfassungsnummern (ErfNr.) ***ErfNr1*** und ***ErfNr2*** zwar GrEst entrichtet worden sei, jedoch keine Anmeldung erfolgt sei; die Steuerbeträge seien deshalb in Verwahrung genommen worden (Verwahrungsnummern ***VwNr1*** und ***VwNr2***). Sollte es sich ursprünglich um Selbstberechnungen gehandelt haben, hat das FA ersucht, diese ErfNr. in Abgabenerklärungen umzuwandeln und dann anzuzeigen; Unterstützung bei diesem Vorgang sei an der FinanzOnline-Hotline zu bekommen.

Die Bf. ist der Aufforderung des FA, die ErfNr. mit Abgabenerklärungen anzuzeigen, nicht nachgekommen.

Im Jahr 2023 hat die Bf. für die Anmeldezeiträume 3, 4 und 5/2023 jeweils einen Geschäftsfall selbst berechnet aber wiederum nicht angemeldet.

Lt. Aktenvermerk des FA habe am 2.6.2023 eine telefonische Beratung der Bf. nicht durchgeführt werden konnte, da sich in der Kanzlei keine für die GrEst-SB zuständige Person finden ließ, nachdem die vorher zuständige Mitarbeiterin, nach Auskunft einer Kanzleikraft, in Frühkarenz sei. Dem Ersuchen um Rückruf zwecks Klärung wurde nicht nachgekommen.

Daraufhin hat das FA der Bf. mit **Schreiben vom 5.6.2023** angedroht, dass **das FA die Befugnis zur Selbstberechnung für die ***BF***, gemäß § 11 Abs. 2 GrEstG 1987 mit Bescheid aberkennen wird**, da es bei der Anmeldung der zur Steuernummer (StNr.) ***StNr*** durchgeführten Selbstberechnungen trotz nachweislicher Kenntnisnahme der gesetzlichen Fristen zu Fristversäumnissen und bei der Entrichtung der selbstberechneten Abgaben mehrmals zu Ungenauigkeiten gekommen ist.

Anschließend hat das FA drei Geschäftsfälle dezitiert angeführt, welche die Bf. wegen Entrichtung von GrEst ohne Anmeldung der GrEst-SB umgehend in Abgabenerklärungen umzuwandeln und anzuzeigen habe (dem Schreiben war eine diesbezügliche Anleitung angehängt):

ErfNr. ***ErfNr1*** und ***ErfNr2*** (siehe oben) und die weitere ErfNr. ***ErfNr3***

(Anmeldungszeitraum 3/2023, **fällig bis 15.5.2023**, Verwahrungsnummer *****VwNr3*****).

Außerdem sollte die Bf. zu folgenden Punkten Stellung nehmen:

- Ungenauigkeiten bei der Entrichtung lt. Abgabenkonto Nr. *****StNr***** (zwischen 11/2019 und 6/2022),
- Entrichtungen vor der Anmeldung der GrEst-SB,
- Nichtbeachtung der Verpflichtung zur elektronischen Zurverfügungstellung der Urkunde gemäß § 13 Abs. 1 GrEstG 1987.

„Sie werden daher aufgefordert bekannt zu geben, mit welchen Maßnahmen Sie Ihre interne Kanzleiordnung neu organisieren werden, damit davon ausgegangen werden kann, dass in Zukunft alle von Ihnen durchgeführten GrEst-SB auch fristgerecht angemeldet werden und die selbstberechnete Abgabe fristgerecht, nach der Anmeldung und genau im angemeldeten Betrag, entrichtet wird und, dass allen GrEst-SB die elektronische Urkunde angeschlossen werden wird. Es wird ausdrücklich darauf hingewiesen, dass bei einer weiteren Fristversäumnis das FA die Befugnis zur Selbstberechnung gemäß § 11 Abs. 2 GrEstG 1987 mit Bescheid aberkennen wird.“

In ihrer diesbezüglichen **Stellungnahme vom 28.6.2023** vertritt die Bf. vehement die Ansicht, dass sie (mit Ausnahme der nicht beigefügten elektronischen Urkunden) die GrEst-SB ordnungsgemäß erledigt habe und führt aus:

*„Sie teilen mit, dass die ErfNr. *****ErfNr1*****, *****ErfNr2***** und *****ErfNr3***** nicht gültig seien und in eine Abgabenerklärung umgewandelt werden mögen. Mir ist nicht klar, warum diese ErfNr. nicht gültig sein sollen, in meinem System (FinanzOnline) wurden die ErfNr. erfasst und wurden die Selbstberechnungen ordnungsgemäß erledigt (zumindest laut meinem System).*

*a) ErfNr. *****ErfNr1*****: Der Kaufvertrag vom 27.1.2022 wurde mit Selbstberechnung vom 10.3.2022 fristgerecht bei FinanzOnline angemeldet. Die Überweisung erfolgte am 15.3.2022.*

*b) ErfNr. *****ErfNr2*****: Die Vereinbarung vom 14.2.2022 wurde am 16.3.2022 ordnungsgemäß zur Selbstberechnung wiederum angemeldet und auch hier erfolgte die Zahlung aus meiner Sicht fristgerecht.*

*c) ErfNr. *****ErfNr3*****: Auch hier wurde aus meiner Sicht die gerichtlich abgeschlossene Aufteilungsvereinbarung fristgerecht zur Selbstberechnung angemeldet und die angefallenen Steuern abgeführt.*

Ich bitte daher um Bekanntgabe, warum aus Ihrer Sicht die ErfNr. bis zum heutigen Tag nicht gültig sein sollen, zumal sich aus meinem System derartiges nicht ergibt. Ich erlaube mir auch an dieser Stelle den Hinweis, dass mir im Jahr 2022 zumindest zweimal neue Zugangsdaten seitens des FA übermittelt wurden, weil aus unerklärlichem Grund die Zugangsdaten plötzlich für das System nicht mehr verwendbar waren.

Was die darüber hinaus von Ihnen gestellte Frage zur Organisation betrifft, so erlaube ich mir den Hinweis, dass ich seit dem Jahr 2000 die selbstständige Tätigkeit des Rechtsanwalts ausübe und es seit dieser Zeit zu keiner, wie auch immer gearteten Problematik im Bereich der Organisation gekommen ist.

Die hier aufgezeigten „Unterschiede“ sind allenfalls auch auf eine andere Rechtsansicht zurückzuführen und werden dann - wie so oft - einer Revidierung zugeführt. Diese Vorgangsweise ist aus meiner Sicht völlig üblich und betrifft nicht einmal annähernd die Thematik der Kanzleiorganisation. Soweit mir bekannt, wurden die GrEst-SB fristgerecht

angemeldet, andernfalls Abgabenerklärungen vorgenommen werden. Naturgemäß werden die archivierten Urkunden in der Zukunft als elektronische Urkunde der GrEst-SB beigelegt. Es ist diesbezüglich richtig, hier habe ich bei der letzten Überprüfung von Ihrer geschätzten Mitarbeiterin Frau H einen entsprechenden Hinweis erhalten. Gerne werde ich natürlich diesem Hinweis Folge tragen.“

Bescheid vom 29.6.2023 (zugestellt am 3.7.2023)

Daraufhin hat das FA der Bf. die Befugnis zur Selbstberechnung gemäß § 11 Abs. 2 GrEstG 1987 zu StNr. ***StNr*** für die Dauer von **vier Jahren** aberkannt.

Nach Anführung der Rechtsgrundlagen stellt das FA fest, dass die Bf. den bisherigen Aufforderungen zur Umwandlung in Abgabenerklärungen vom 29.7.2022 und 5.6.2023 nicht nachgekommen ist und darüber hinaus auch für die weitere **ErfNr. ***ErfNr4***** die durchgeführte GrEst-SB nicht angemeldet hat (Anmeldungszeitraum 4/2023, **Fälligkeitstag 15.6.2023**). Danach führt das FA begründend aus:

„Es handelt sich im gegenständlichen Fall um eine wiederholte und zumindest grob fahrlässige oder sogar vorsätzliche Verletzung der Bestimmungen des § 13 GrEstG 1987. Bei der Beantwortung dieser Vorfrage steht dem FA 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.

Eine ordnungsgemäß nach den Bestimmungen des § 13 GrEstG 1987 durchgeführte Selbstberechnung umfasst sowohl die fristgerechte Anmeldung als auch die fristgerechte Entrichtung. Sobald eines dieser beiden Elemente nicht bis spätestens zum Fälligkeitstag durchgeführt wurde, kann man nicht mehr von einer gesetzeskonformen Selbstberechnung sprechen. Die Bf. hat zwar die selbstberechnete Abgabe entrichtet, diese Entrichtungen können allerdings nicht abgabenwirksam werden, da die ordnungsgemäße Anmeldung der Selbstberechnungen fehlt. Wird eine GrEst-SB nicht angemeldet, dann wurde damit auch der Anzeigeverpflichtung gemäß § 10 GrEstG 1987 nicht nachgekommen.

Diese Schwere der Verletzungen der Bestimmungen des § 13 GrEstG 1987 und das Fehlen jeder Verhaltensänderung nach mehreren schriftlichen Beratungen, hat die Ermessensentscheidung für die Aberkennung der Befugnis zur Folge. ... [Wiedergabe der Judikatur zur groben Fahrlässigkeit und dem Ermessen] ... Die immer wieder nicht erfolgte Anmeldung der GrEst-SB verhindert eine wirksame Verbuchung der Abgabe. Für die Entscheidung für eine Aberkennung der Befugnis zur Selbstberechnung der GrEst ist letztlich die Vertrauenswürdigkeit für die korrekte Abwicklung der Selbstberechnung und die Verlässlichkeit für eine reibungslose Abwicklung ausschlaggebend. Das o.a. Verhalten der Bf. widerspricht dieser Vertrauenswürdigkeit und Verlässlichkeit.“

Am 3.7.2023 hat das FA betreffend die Bf. zur StNr. ***StNr*** die Sperre der GrEst-SB in FinanzOnline gesetzt.

Beschwerde vom 31.7.2023

In ihrer gegen den Aberkennungsbescheid rechtzeitig erhobenen Beschwerde behauptet die Bf. unrichtige Sachverhaltsfeststellungen, da die zugrundeliegenden Schriften mit Selbstberechnung fristgerecht bei FinanzOnline angemeldet worden seien. Die ErfNr. ***ErfNr4*** sei bisher nicht thematisiert gewesen, sodass der Bf. das Parteiengehör aberkannt worden sei. Das Thema Verwahrung spiele im vorliegenden Bescheid keine Rolle mehr.

Tatsache sei, dass die Bf. allen gesetzlichen Anforderungen nachgekommen sei und daher von einer auffallenden und ungewöhnlichen Sorglosigkeit nicht einmal ansatzweise ausgegangen werden könne.

Vielmehr sei es der Bf. im Jahr 2022 zumindest zweimal nicht möglich gewesen, über einen längeren Zeitraum in das FinanzOnline System einzusteigen. Nicht zuletzt habe das System keinen Hinweis darauf angezeigt, dass die vorgenommene Selbstberechnung nicht ordnungsgemäß angemeldet werden konnte. Im Gegenteil habe jeder Geschäftsfall im Online System ordnungsgemäß zum Abschluss gebracht werden können.

Beschwerdevorentscheidung (BVE) vom 29.8.2023 (hinterlegt am 31.8.2023)

Das FA hat die Beschwerde wegen Aberkennung der Befugnis zur GrEst-SB mit BVE vom 29.8.2023 als unbegründet abgewiesen. Unter Zitierung der einschlägigen Judikatur begründet das FA seine Entscheidung ausführlich wie folgt:

*„Aus der Stellungnahme der ***BF*** vom 28.6.2023 lässt sich schließen, dass die gesetzlichen Bestimmungen zur GrEst-SB und die korrekte Abwicklung in FinanzOnline in der Kanzlei nicht bekannt sind. Dies ist umso erstaunlicher als eine entsprechende Information am 12.8.2019 und am 27.6.2022 an die Kanzlei der Bf. versendet und zumindest jene aus 2022 am 4.7.2022 nachweislich zur Kenntnis genommen wurde. Auch in der Beschwerde vom 2.8.2023 gegen den Aberkennungsbescheid vom 3.7.2023 wird als Argument für die Unrichtigkeit der im Aberkennungsbescheid angeführten unterbliebenen Anmeldungen nur erklärt, dass dieser Vorwurf falsch sei. Eine einfache Abfrage der in den Aufforderungen zur Anzeige sowie im Aberkennungsbescheid angeführten ErfNrn. in FinanzOnline hätte die Bf. erkennen lassen, dass alle diese ErfNrn. entweder den Status „in Bearbeitung“ oder den Status „wartet auf Anmeldung“ aufweisen. Keine der angeführten ErfNrn. hat den Status „angemeldet“ oder „angezeigt“. Die angeführten Geschäftsfälle wurden also weder als Selbstberechnungen angemeldet noch als Abgabenerklärungen angezeigt. Die Bf. hat daher in allen diesen Fällen sowohl gegen die Bestimmungen des § 13 Abs. 1 GrEstG als auch gegen die Bestimmung des § 10 Abs. 1 GrEstG verstoßen.*

Wenn von der Bf. ausgeführt wird, dass alle diese Geschäftsfälle in FinanzOnline ordnungsgemäß zum Abschluss gebracht wurden, so muss dem entgegengehalten werden, dass der Abschluss eines Geschäftsfalles als Selbstberechnung nur der erste Schritt zu einer ordnungsgemäßen GrEst-SB ist. Nach dem Abschluss des Geschäftsfalles als Selbstberechnung lautet der Status des Geschäftsfalles „wartet auf Anmeldung“. Alle in einem Kalendermonat erfassten und abgeschlossenen Geschäftsfälle müssen bis zum Fälligkeitstag (15. Tag des auf den Tag der Selbstberechnung zweitfolgenden Kalendermonats) in einem weiteren Vorgang in

FinanzOnline angemeldet werden. Erst durch diese Anmeldung werden die Daten der Selbstberechnung an das FA gesendet und das Abgabenkonto des selbstberechnenden Parteienvertreters mit dem Betrag der selbstberechneten Abgabe als Rückstand belastet. Zu dieser Belastung am Abgabenkonto kann dann die Buchung der Entrichtung erfolgen. Diese Anmeldung der Geschäftsfälle wurde in allen angeführten Rechtsvorgängen nicht vorgenommen, die GrEst-SB also nicht ordnungsgemäß durchgeführt.

Die Bf. führt weiters an, dass es ihr im Jahr 2022 zweimal über jeweils einen längeren Zeitraum nicht möglich war, in FinanzOnline einzusteigen. In der Datenbank ist dazu ersichtlich, dass am 4.8.2022, 14.11.2022 und am 29.12.2022 die Rücksetzung der FinanzOnline-Zugangskennungen beantragt und durchgeführt wurde. Wenn durch diese technischen Probleme eine fristgerechte Anmeldung der GrEst-SB nicht möglich war, so hätten die betroffenen Geschäftsfälle, sobald der FinanzOnline-Zugang wieder gegeben war, als Abgabenerklärungen angezeigt werden müssen. Dies ist trotz mehrmaliger Aufforderungen nicht erfolgt.

...

Die Verletzung der Bestimmungen der §§ 13 und 15 GrEstG ist im vorliegenden Fall gegeben, da bei den vorgenommenen Selbstberechnungen die Anmeldung derselben tatsächlich nicht innerhalb der Fälligkeit erfolgt ist. Die Aberkennung liegt im Ermessen der Abgabenbehörde.

...

Die Bf. hat zwei Geschäftsfälle aus dem Jahr 2022 als Selbstberechnungen abgeschlossen aber nicht angemeldet und trotz Kenntnisnahme der gesetzlichen Bestimmungen der GrEst-SB die Selbstberechnungen der Zeiträume 3/2023, 4/2023 und 5/2023 nicht angemeldet. Wiederholte Aufforderungen zur Anzeige dieser Geschäftsfälle als Abgabenerklärungen blieben unerledigt. Damit hat die Bf. als rechtskundige Parteienvertreterin trotz Kenntnisnahme der einschlägigen Bestimmungen die Bestimmungen zur GrEst-SB wiederholt verletzt. Die Bf. hat nicht die nötige Sorgfalt walten lassen, um den gesetzlichen Pflichten ordnungsgemäß nachzukommen. Der Gesetzeszweck des § 13 GrEstG 1987 liegt darin, die korrekte und reibungslose Abwicklung der Selbstberechnung zu ermöglichen. Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.“

Am 1.9.2023 hat die Bf. zu den ErfNrn. ***ErfNr3***, ***ErfNr4*** und ***ErfNr5*** jeweils – verspätet – die Abgabenerklärungen nachgereicht.

Am 2.10.2023 hat die Bf. schließlich auch zu den ErfNrn. ***ErfNr1*** und ***ErfNr2*** die Abgabenerklärungen nachgereicht.

Mit **Vorlageantrag vom 28.9.2023** hat die Bf. die Entscheidung über ihre Beschwerde durch das BFG ohne weiteres Vorbringen verlangt.

Am 6.10.2023 hat das FA die Beschwerde dem BFG zur Entscheidung vorgelegt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Rechtsgrundlagen

§ 10 GrEstG 1987 – Abgabenerklärung

Erwerbsvorgänge sind bis zum 15. Tag des auf den Kalendermonat, in dem die Steuerschuld entstanden ist, zweitfolgenden Monats beim Finanzamt mit einer Abgabenerklärung anzuzeigen.

§ 11 GrEStG 1987 - Befugnis zur Selbstberechnung

Abs. 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.

Abs. 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.

Abs. 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.

§ 12 GrEStG 1987 – Selbstberechnungserklärung
(gegenüber dem Grundbuchsgericht)

§ 13 GrEStG 1987 – Erhebung der Steuer bei Selbstberechnung

Abs. 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.

Abs. 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.

Abs. 3)

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

Abs. 4)

Die Parteienvertreter haften für die Entrichtung der selbstberechneten Steuer.

§ 15 GrEStG 1987 – Aufbewahrung, Überprüfung

Gemäß § 20 BAO müssen sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

2. Beweiswürdigung

Der als erwiesen angenommene Sachverhalt gründet sich auf die Einsicht in die vom FA elektronisch vorgelegten Aktenteile und den Vorlagebericht des FA.

Daten und Fakten jener Geschäftsfälle, bei denen die Bf. gegen die Vorschriften über die GrESt-SB verstoßen hat, hat das FA insbesondere in seinem Bescheid, der BVE und im Vorlagebericht detailliert festgestellt. Für das BFG liegt kein Grund vor, die vom FA aufgezeigten Unregelmäßigkeiten in Zweifel zu ziehen, nachdem sich die Bf. in ihren Gegenäußerungen

lediglich auf die Selbstberechnung der Geschäftsfälle bezogen hat; hingegen ist die Bf. auf die Feststellungen des FA betreffend die nicht ordnungsgemäße Anmeldung sachlich nicht eingegangen. Unbestritten geblieben sind die vorgehaltenen Unregelmäßigkeiten bei der Entrichtung lt. dem Abgabenkonto bis März 2022 und nicht zuletzt räumt die Bf. auch ein, Urkunden nicht elektronisch zur Verfügung gestellt zu haben.

3. Rechtliche Beurteilung

Mit Bescheid vom 29.6.2023 hat das FA der Bf. die Befugnis zur Selbstberechnung zu Steuernummer ***StNr*** gemäß § 11 Abs. 2 GrEStG für die Dauer von vier Jahren aberkannt. Gemäß § 11 Abs. 2 GrEStG 1987 kann die Behörde eine Aberkennung der Selbstberechnungsbefugnis 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 Rz 24a; Fellner, GrESt, § 11 Rz 20).

Grundsätzlich sind GrESt-pflichtige Erwerbsvorgänge gemäß § 10 Abs. 1 GrEStG 1987 mit einer Abgabenerklärung anzuzeigen. Parteienvertreter sind allerdings befugt, die Steuer für Erwerbsvorgänge als Bevollmächtigte des Steuerschuldners selbst zu berechnen, wenn sie die hierfür maßgeblichen Bestimmungen (insbesondere § 13) einhalten.

§ 13 Abs. 1 GrEStG 1987 ordnet einerseits an, dass für jeden Anmeldezeitraum eine Anmeldung über die selbst berechneten Erwerbsvorgänge in diesem Monat beim FA vorzulegen ist und andererseits elektronische Urkunden zur Verfügung zu stellen sind. Gemäß Abs. 3 der Bestimmung ist die selbst berechnete Steuer sodann spätestens am Fälligkeitstag auch zu entrichten.

Die Bf. hat die Bestimmungen des § 13 GrEStG wiederholt und gleich in mehrfacher Hinsicht nicht beachtet:

Bis März 2022 hat die Bf. die GrESt-SB für einen von 22 Anmeldezeiträumen verspätet angemeldet und für 8 von 34 Geschäftsfällen (=30 %) hat die Bf. die GrESt verspätet entrichtet. Überdies hat die Bf. lt. Abgabenkonto mehrmals zu wenig oder zu viel GrESt entrichtet und sodann zur Rückstandsabdeckung nicht zuordenbare Saldobeträge überwiesen. Danach hat die Bf. in weiteren 5 Fällen zwar eine GrESt-SB durchgeführt, jedoch die hierfür vorgesehene, stufenweise Abwicklung auf elektronischem Wege nicht korrekt vorgenommen. In einem ersten Schritt hat der Parteienvertreter nämlich die Wahlmöglichkeit, die GrESt selbst zu

berechnen oder eine Abgabenerklärung einzureichen. Entscheidet sich der Vertreter für die Selbstberechnung und führt diese unter Angabe der erforderlichen Daten und Parameter durch, so erhält der Geschäftsfall den Status „*wartet auf Anmeldung*“ und ist sodann für den Monat, in dem die Steuerschuld entstanden ist (Anmeldungszeitraum), anzumelden, und zwar bis spätestens den 15. des zweitfolgenden Monats (Fälligkeitstag). Diese elektronische Anmeldung der selbst berechneten Geschäftsfälle hat die Bf. unterlassen. Nicht zuletzt hat die Bf. Urkunden nicht wie vorgesehen auf elektronischem Wege zur Verfügung gestellt.

Die Verletzung der Bestimmungen der §§ 13 und 15 GrEStG ist im vorliegenden Fall somit zweifelsfrei gegeben.

Die Aberkennung der Befugnis zur Selbstberechnung kann dann erfolgen, wenn der Parteienvertreter die Bestimmungen der §§ 13 und 15 vorsätzlich oder **wiederholt grob fahrlässig** verletzt.

Grob fahrlässig handelt, wer einen Fehler macht, der einem ordentlichen Menschen keinesfalls unterläuft. Grobe Fahrlässigkeit ist eine über die Menge der Fahrlässigkeitshandlungen des täglichen Lebens hinausgehende, auffallende und ungewöhnliche Sorglosigkeit, welche einen Schaden als wahrscheinlich vorhersehbar macht. Grobe Fahrlässigkeit kann auch durch Nichtanwendung von Fachkenntnissen begründet werden (zB OGH 3.4.1980, 4 Ob 538/79; OGH 6.4.1976, 4 Ob 20/76; VwGH 14.6.1984, 84/16/0068; VwGH 19.12.1985, 84/16/0143; vgl. auch Fellner, Grunderwerbsteuer, § 11 GrEStG 1987 Rz 17).

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

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 (vgl. UFS 17.2.2010, RV/1294-L/09, BFG 18.9.2019, RV/7106162/2016, BFG 4.9.2020, RV/6100349/2020, BFG 24.8.2023, RV/7102897/2021).

Trotz der mehrmaligen Unterweisungen der Bf. zu Beginn ihrer Tätigkeit im Jahr 2018 durch das FA ist es bis März 2022 zu unterschiedlichen Verstößen gegen die Vorschriften zur GrESt-SB gekommen. Vor allem die nicht rechtzeitige Entrichtung der geschuldeten GrESt in rund einem Drittel aller selbst berechneten Geschäftsfälle zeugt schon bis dahin von einer auffallenden Sorglosigkeit bei Ausübung der Selbstberechnungsbefugnis.

Des Weiteren hat die Bf. ab März 2022 keine GrESt-SB mehr angemeldet. Die Bf. hat die angefallenen Geschäftsfälle trotz schriftlicher Kenntnisnahme der einschlägigen Bestimmungen und Aufforderung durch das FA auch nicht angezeigt.

Wenn die Ursache dafür, dass ab 3/2022 keine GrESt-SB mehr angemeldet wurden, der karenzbedingte Ausfall der bis dahin mit dieser Agenda betrauten Kraft war, wäre es Sache des

RA gewesen, für eine geschulte Ersatzkraft in seiner Kanzlei zu sorgen oder auf andere geeignete Weise Vorsorge für die gesetzeskonforme Abwicklung der GrEst-SB zu sorgen.

Obwohl die Bf. unbeirrt behauptet, sie habe die Selbstberechnungen ordnungsgemäß und gesetzeskonform durchgeführt, besteht aufgrund des festgestellten Sachverhaltes kein Zweifel daran, dass die Bf. während der gesamten 5 Jahre ihres Bestehens wiederholt gegen die Vorschriften zur GrEst-SB verstoßen hat. Indem die Bf. überdies die Kontaktnahmen und Informationen des FA beharrlich ignoriert hat, ist ihr jedenfalls auch grobe Fahrlässigkeit betreffend die Durchführung der GrEst-SB vorzuwerfen. Letztlich kann dahingestellt bleiben, ob das Beharren auf dem vorschriftswidrigen Verhalten auf ungewöhnliche Sorglosigkeit, mangelnde Kompetenz oder Fehler in der Kanzleiorganisation zurückzuführen ist; jedenfalls spricht gegen die Bf. das zeitliche Moment und ihr mangelndes Bemühen, die wiederholten Anleitungen des FA auch umzusetzen.

Die Bf. als rechtskundige Parteienvertreterin hat daher zweifelsfrei im Sinne der Judikatur die Bestimmungen der §§ 13 und 15 GrEstG wiederholt, zumindest grob fahrlässig verletzt.

Die nach Feststellung der Aberkennungsvoraussetzungen zu treffende Ermessensentscheidung hat 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, VwGH 16.10.1986, 85/16/0102, 0103, VwGH 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, VwGH 26.6.1990, 89/14/0228, VwGH 25.3.1992, 90/13/0238).

Im Rahmen der Ermessensübung ist zentral auf den Gesetzeszweck des § 13 GrEstG, Bedacht zu nehmen. Entscheidend ist in diesem Kontext vor allem die Vertrauenswürdigkeit und Verlässlichkeit des Parteienvertreters für die korrekte und reibungslose Abwicklung der GrEst-SB.

Auch in diesem Zusammenhang ist der Bf. ihr beharrliches Ignorieren aller Hilfestellungen und Anweisungen des FA negativ anzulasten. Aus dem bereits ausführlich dargelegten Verhalten der Bf. während der gesamten Zeit ihres Bestehens erhellt deren Beratungsresistenz und folglich auch die fehlende Vertrauenswürdigkeit für die richtige und Verlässlichkeit für die reibungslose Abwicklung der GrEst-SB, welche von einem rechtskundigen Parteienvertreter zu erwarten ist.

Es besteht daher gegenständlich ein öffentliches Interesse an der Aberkennung der Befugnis, welches die Parteiinteressen nicht zuletzt auch deshalb überwiegt, als das Verhalten der Bf. durch die notwendigen Verwahrungen zu einigem Verwaltungsmehraufwand geführt hat.

Allerdings sind bei der Ermessensentscheidung auch Grund, Häufigkeit und Schwere der Verletzung der Bestimmungen zu berücksichtigen. Im Hinblick auf die vergleichsweise geringe Zahl jener Geschäftsfälle, bei welchen es zu gravierenden Pflichtverletzungen gekommen ist, kann daher nach Ansicht des BFG mit einer Befristung der Aberkennung auf 3 Jahre das Auslangen gefunden werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

4. 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. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab.

Linz, am 16. Jänner 2024