



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates Wien 1, JG, in der Finanzstrafsache gegen Herrn HM, wegen des Finanzvergehens der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 31. Juli 2006 gegen das Erkenntnis des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien, vertreten durch Amtsdirektor Oswald Baumgartner, als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 7. Juli 2006, StrNr 010/2005/00105-001, nach der am 17. Dezember 2010 in Anwesenheit des Beschuldigten, des Amtsbeauftragten OB sowie der Schriftführerin EM durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

**I.** Der Berufung des Beschuldigten wird teilweise Folge gegeben und die im Spruch bis auf die Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages - anstelle von bisher € 15.164,64 (3,5 % von € 433.275,44) tritt nunmehr € 13.165,00 (3,5% von € 376.147,00) - unverändert bleibende Entscheidung in ihrem Ausspruch über Strafe und Kosten dahingehend abgeändert, dass die gemäß § 34 Abs. 4 FinStrG über den Berufungswerber zu verhängende Geldstrafe auf € 3.000,00 sowie die für den Fall der Uneinbringlichkeit derselben gemäß § 20 FinStrG vorzuschreibende Ersatzfreiheitsstrafe auf fünfzehn Tage verringert wird.

Entsprechend werden die dem Beschuldigten gemäß § 185 Abs.1 lit. a FinStrG auferlegten pauschalen Verfahrenskosten auf € 300,00 reduziert.

**II.** Im Übrigen wird die Berufung des Beschuldigten als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis vom 7. Juli 2006, StrNr. 010/2005/00105-001, hat das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien als Finanzstraßbehörde erster Instanz den Berufungswerber (Bw) nach § 34 Abs. 1 FinStrG für schuldig erkannt, weil er fahrlässig als anzeige- und abgabepflichtiger Veräußerer sämtlicher Anteile der S-GmbH. mit Abtretungsvertrag vom 25. Mai 2000 mit Herrn SK (im Vermögen der S-GmbH befand sich bei Abschluss des o. a. Abtretungsvertrages das auf der Liegenschaft EZ-x GB-x Adresse-x stehende Gebäude auf fremden Boden gemäß § 2 Abs. 2 Z 2 GrEStG) durch nicht ordnungsgemäße Anzeige im Sinne den § 10 GrEStG beim Finanzamt [(bzw. der Angabe im Pkt. "Sechstens" des o. a. Abtretungsvertrages (Erwerbsvorgang gemäß § 1 Abs. 3 Z. 3 GrEStG), dass die o. a. Gesellschaft über keine Liegenschaft verfügt)] die Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt und dadurch eine Verkürzung an Grunderwerbsteuer in Höhe von € 15.164,64 (3,5 % vom Einheitswert des Gebäudes auf fremden Boden gemäß § 4 Abs. 2 Z 3 GrEStG in Höhe von € 433.275,44) bewirkt habe.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß § 34 Abs. 4 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von € 5.000,00 verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 30 Tagen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit € 363,00 bestimmt.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 31. Juli 2006, wobei wie folgt vorgebracht wurde:

Das Straferkenntnis werde zur Gänze angefochten, und zwar dem Grunde nach und auch bezüglich der Strafhöhe.

Als Berufungsgründe werden Verfahrensmängel, unrichtige Sachverhaltsfeststellung und unrichtige Beweiswürdigung sowie unrichtige rechtliche Beurteilung geltend gemacht.

1) Verfahrensgegenständlich sei der Abtretungsvertrag vom 25. Mai 2000, mit dem der Beschuldigte die zur Gänze bar eingezahlte Stammeinlage von S 500.000,00 an der S-GmbH. um den Abtretungspreis von S 1,00 an SK abgetreten habe.

Bei diesem Abtretungsvertrag habe der Bw als Treuhänder des Steuerberaters WB fungiert. WB habe die Textierung dieses Abtretungsvertrages von Rechtsanwalt M erhalten, dem Rechtsvertreter von S. WB habe den Abtretungsvertrag an den Bw weitergeleitet, ohne dass ihm aufgefallen wäre, dass in dessen Vertragsbestimmung „Sechstens“ festgestellt werde, dass die Gesellschaft über keine Liegenschaft verfügt. Der Bw habe keine Informationen über das Betriebsvermögen der Gesellschaft gehabt und sei davon ausgegangen, dass die von einem Rechtsanwalt erarbeitete Vertragstextierung, die ihm vom Steuerberater WB als seinem Treugeber übermittelt worden sei, inhaltlich richtig sei.

Den Notariatsakt dieses Abtretungsvertrages vom 25. Mai 2000 habe Notar AK errichtet, der den Vertrag am 5. Juni 2000 dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien zu BRP-x angezeigt habe. Ebenso wie der Bw sei auch Notar AK davon ausgegangen, dass die Gesellschaft laut „Sechstens“ des Abtretungsvertrages über keine Liegenschaft verfüge, sodass kein Formular bezüglich einer Grunderwerbsteueranzeige ausgefüllt worden sei.

In der weitaus überwiegenden Anzahl von Abtretungsverträgen von Geschäftsanteilen an einer GmbH finde sich kein Hinweis, ob die Gesellschaft über Liegenschaftsvermögen verfügt oder nicht. Da dieser von einem Steuerberater und einem Rechtsanwalt übermittelte Abtretungsvertrag explizit die Regelung enthalten habe, dass die Gesellschaft über keine Liegenschaft verfüge, sei der Bw davon ausgegangen, dass der Steuerberater und der Rechtsanwalt, die die Gesellschaft jeweils vertraten und daher über diesbezügliche Informationen verfügten, diesen Umstand geprüft und deshalb diese Regelung in den Abtretungsvertrag aufgenommen haben. Damit hätten weder der Bw noch der Urkundenerrichter Notar AK im Entferntesten vermutet, dass diese Vertragsregelung inhaltlich unrichtig sein könnte.

Zu „Sechstens“ regle der Abtretungsvertrag weiters, dass die durch diesen Vertrag ausgelösten Gebühren und Abgaben unbeschadet der Solidarhaftung der Übernehmende (sohin SK) trage.

Wie die Finanzstrafbehörde erster Instanz zutreffend festgestellt habe, habe der Bw bei Abschluss des Abtretungsvertrages vom 25. Mai 2000 als Rechtsanwalt in Ausübung seines Berufes gehandelt.

2) Die Finanzstrafbehörde erster Instanz habe es als fahrlässig beurteilt, dass der Bw bei Übertragung der Geschäftsanteile an der S-GmbH. an SK keine Grunderwerbsteueranzeige gemacht habe und durch die unrichtige Angabe zu „Sechstens“ des Abtretungsvertrages, dass

die Gesellschaft über keine Liegenschaft verfüge, die Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt habe.

Unter Fahrlässigkeit verstehe man eine objektive und subjektive Sorgfaltswidrigkeit.

Der Steuerberater WB habe den Bw, mit dem er als Rechtsanwalt laufend beruflich zusammengearbeitet habe, um Übernahme einer Treuhandschaft bezüglich eines um S 1,00 zu übernehmenden Geschäftsanteils an einer GmbH ersucht. Diesbezüglich hätten der Steuerberater WB und der Bw als Rechtsanwalt den vorliegenden Treuhandvertrag vom 4. August 1999 geschlossen. Bereits am 30. Juli 1999 habe die WB Steuerberatungs GmbH, unterfertigt durch den Steuerberater WB, ein Telefax mit der gewünschten Textierung des Abtretungsvertrages übersandt, den der Bw als Treuhänder auftragsgemäß wortgleich abgeschlossen habe. Dieser Abtretungsvertrag habe von der Rechtsanwaltskanzlei MM (siehe Telefaxvermerk und Aussage WB vom 29. Juni 2005) gestammt. Außer diesem Abtretungsvertrag seien dem Bw keinerlei sonstigen Unterlagen vorgelegen und hätte er nicht gewusst, dass die Gesellschaft als Liegenschaftsbesitz über ein Superädifikat verfüge. Aus dem Abtretungsvertrag habe der Bw über die Information verfügt, dass die Gesellschaft über keine Liegenschaft verfüge, und sei der Bw von der Richtigkeit dieser Information ausgegangen.

Da sich jetzt nachträglich herausgestellt habe, dass diese Information unrichtig gewesen sei, stelle sich die Frage, ob dem Bw ein fahrlässiges Verhalten vorzuwerfen sei, als er sich auf die Richtigkeit dieser Information verlassen habe.

Bei Beurteilung des objektiven Sorgfaltsmaßstabes sei vorerst davon auszugehen, dass der Bw in Ausübung seines Berufes als Rechtsanwalt für einen Steuerberater als Treugeber gehandelt habe. Der Bw habe bereits damals diesen Steuerberater seit mehr als zehn Jahren gekannt und habe dessen Berufsausübung als erstklassig, sehr erfahren, umsichtig und sorgfältig eingeschätzt. Auch aufgrund dieser persönlichen Wertschätzung des Steuerberaters WB durch den Bw habe er auf die sorgfältige Ausarbeitung und Richtigkeit der ihm übermittelten Textierung des Abtretungsvertrages vertraut. Diese damalige Einschätzung sei zusätzlich noch dadurch unterstützt worden, dass der Bw die Vertragstextierung ein zweites Mal seitens der Rechtsanwaltskanzlei MM erhalten habe, bei der es sich um eine renommierte Wirtschaftskanzlei mit langjähriger Berufserfahrung handle. Der Bw sei damals davon ausgegangen, dass sowohl die Rechtsanwaltskanzlei MM wie auch die Steuerberatungskanzlei WB mit der S-GmbH eingehend vertraut und über den Sachverhalt informiert seien, sodass er nicht im Entferntesten daran gezweifelt habe, dass die ihm von diesen beiden Kanzleien

übermittelte Information und die vertragliche Regelung, dass die Gesellschaft über keine Liegenschaft verfüge, richtig seien.

Der Bw sei - wohl zutreffend - davon ausgegangen, dass sowohl die Steuerberatungskanzlei WB wie auch die Rechtsanwaltskanzlei MM gewusst haben, dass die Übertragung sämtlicher Geschäftsanteile einer GmbH, die über eine Liegenschaft verfüge, grunderwerbsteuerpflichtig sei. Da der Bw weiters davon ausgegangen sei, dass beide Kanzleien aufgrund erfolgter Informationsaufnahme über den maßgeblichen Sachverhalt informiert seien, habe er ausgeschlossen, dass die Information laut „Sechstens“ der ihm übermittelten Vertragstextierung unrichtig sei, wonach die Gesellschaft über keine Liegenschaft verfüge. Eine solcherart unrichtige Information würde den Tatbestand einer vorsätzlichen Abgabenhinterziehung verwirklichen und habe der Bw ausgeschlossen, dass sein Treugeber, der Steuerberater WB, oder die Rechtsanwälte MM sich derart verhalten würden.

Jetzt im Nachhinein habe der Bw erfahren, dass durch eine Verkettung unglücklicher Umstände (oder Sorglosigkeit in anderen Kanzleien) diese unrichtige Vertragsformulierung entstehen konnte. In der Rechtsanwaltskanzlei MM habe den Abtretungsvertrag ein im Detail nicht informierter Kanzleimitarbeiter verfasst und sei der Abtretungsvertrag versandt worden, ohne dass er durch den diesen Fall bearbeitenden RA M ausreichend kontrolliert worden wäre. Am 30. Juli 1999, offenbar in der Sommerhitze, habe die Steuerberatungskanzlei WB diesen durch die Rechtsanwaltskanzlei MM ausgearbeiteten Vertrag an den Bw weitergeleitet, ohne ihn ausreichend zu kontrollieren (weshalb die Unrichtigkeit zu „Sechstens“ nicht aufgefallen sei). Der Bw selbst habe nicht mit einem Fehlverhalten der Rechtsanwaltskanzlei MM sowie der Steuerberatungskanzlei WB gerechnet und sei daher von der Richtigkeit der Information sowie der Vertragstextierung ausgegangen, dass die Gesellschaft über keine Liegenschaft verfüge.

Sowohl ein Rechtsanwalt wie auch ein Steuerberater würden strengen Berufspflichten und einer erhöhten Sorgfaltspflicht unterliegen. Entgegen der Finanzstraßbehörde erster Instanz vertrete der Bw weiterhin die Auffassung, dass ihm kein Sorgfaltsverstoß vorzuwerfen sei, wenn er auf die Richtigkeit der ihm von einer anderen Rechtsanwaltskanzlei und gleichlautend von einer Steuerberatungskanzlei gegebenen Information vertraut habe.

Der Bw habe aus dem Firmenbuch die Geschäftsanschrift der S-GmbH. mit „Adresse-x“ gekannt. Aufgrund der unrichtigen Information, dass die Gesellschaft über keine Liegenschaft verfüge, habe der Bw keine Einsicht ins Grundbuch genommen. Das gegenständliche Grundstück Nr-x sei eines von insgesamt 65 Grundstücken, die in der EZ-x GB-x H einer

Gesamtfläche von 201506 m<sup>2</sup> zusammengefasst sind. Als Eigentümer scheine die Marktgemeinde HK auf und finde sich zu A-x der Hinweis „Superädifikat auf Gst-x“. Es sei selbst für einen sorgfältigen Rechtsanwalt fast auszuschließen, dass er mit entgegengesetzten Informationen, wonach die Gesellschaft über keine Liegenschaft verfüge, eine Grundbuchseinsicht vornehme, auch ein Superädifikat in Betracht ziehe und ein solches bei diesem derart umfangreichen Grundbuchstand laut Beilage im A2-Blatt finde. Entgegen der Begründung auf Seite 7, erster Absatz des Erkenntnisses reiche „ein Blick ins Grundbuch“ nicht aus, um dieses Superädifikat in diesem Grundbuchsatzzug zu finden. Darüber hinaus ergebe sich aus dem Grundbuchsatzzug nicht, dass die S. H. Ges.m.b.H. Eigentümer des Superädifikates sei, sodass selbst bei genauem Studium des Grundbuchsatzzuges die Unrichtigkeit des Abtretungsvertrages, wonach die Gesellschaft über keine Liegenschaft verfügt, nicht erkennbar sei (s. beiliegender Grundbuchsatzzug, A-x).

Der Eigentümer des Superädifikates ergebe sich erst bei einer Einsicht in die Urkundensammlung beim Bezirksgericht Krems an der Donau. Eine solche Urkundeneinsicht sei mit der dem Bw gegebenen Information, dass die Gesellschaft über keine Liegenschaft verfügt, sicher nicht indiziert gewesen.

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz werfe dem Bw vor, dass der Inhalt des Abtretungsvertrages vom 4. August 1999 unrichtig sei, wonach der Beschuldigte laut „Fünftens“ des damaligen Abtretungsvertrages erklärt habe, die Gesellschaft und das Unternehmen aus eigener Anschauung zu kennen und wonach ihm die zu übernehmende Bankverbindlichkeit bekannt sei.

Diesbezüglich übergehe das angefochtene Erkenntnis die Darstellung des Bw, dass es sich bei der Regelung „Fünftens“ des Abtretungsvertrages um eine Gewährleistungsbestimmung zwischen dem abtretenden und dem übernehmenden Gesellschafter handle. Bei Autoverkäufen wird häufig geregelt „wie besichtigt und Probe gefahren unter Ausschluss einer Gewährleistung für Sachmängel“. Im Liegenschaftsverkehr würden sich in den Kaufverträgen die Standardformulierungen finden, wonach dem Käufer die Liegenschaft aus eigener eingehender Wahrnehmung bekannt sei und übernehme der Verkäufer für eine bestimmte Eigenschaft des Kaufobjektes, insbesondere Beschaffenheit, Ausmaß etc. keine Haftung. Bei Abtretungsverträgen über Geschäftsanteile seien stets vertragstypisch die Regelungen enthalten, wonach der übernehmende Gesellschafter das Unternehmen aus eigener Anschauung kenne und in die Geschäftsbücher und Buchhaltungsunterlagen Einsicht genommen habe. Derartige Vertragsregelungen hätten keine Drittwirkung gegenüber dem Finanzamt, sondern handle es sich dabei um Vereinbarungen zwischen den Vertragsteilen

hinsichtlich der Gewährleistung für den Sachzustand und die Eigenschaften des Kaufobjektes bzw. des abzutretenden Geschäftsanteils.

Wenn der Treugeber und Steuerberater WB dem Bw eine derartige Textierung mit dem Auftrag zur Unterfertigung als Treuhänder übermittelt habe, gehe der Bw selbstverständlich davon aus, dass dem Steuerberater WB die Geschäftsbücher, Buchhaltungsunterlagen und Bankverbindlichkeiten bekannt seien. Wenn daher der Bw als Treuhänder stellvertretend für den Treugeber in der Person des Steuerberaters WB diesen Abtretungsvertrag unterfertigt habe, ohne dass er selbst in die Geschäftsbücher und Buchhaltungsunterlagen eingesehen habe und die Bankverbindlichkeiten kenne, liege darin keine Fahrlässigkeit, sondern handle es sich dabei um das auftragsgemäße Verhalten des Treuhänders für den Treugeber, von dem er berechtigt annehme, dass er Geschäftsbücher, Buchhaltungsunterlagen und Bankverbindlichkeiten kenne.

Ganz abgesehen davon sei nicht der Abtretungsvertrag vom 4. August 1999 Verfahrensgegenstand, sondern beziehe sich das dem Bw vorgeworfene fahrlässige Verhalten auf den Abtretungsvertrag vom 25. Mai 2000, mit dem der Bw den Geschäftsanteil an der Gesellschaft an SK übertragen habe. In diesem Abtretungsvertrag vom 25. Mai 2000 habe nicht der Bw erklärt, sondern SK zu „Fünftens“, dass der übernehmende Gesellschafter erkläre, die Gesellschaft und das Unternehmen aus eigener Anschauung zu kennen und dass ihm insbesondere die zu übernehmende Bankverbindlichkeit bekannt sei und werde im Übrigen auf die Buchhaltungsunterlagen verwiesen. Der Bw sei bei diesem Abtretungsvertrag vom 25. Mai 2000 davon ausgegangen, dass diese Umstände für SK zutreffen, und er sich daher über die zur Gänze zu übernehmende Gesellschaft zuvor informiert habe.

Es sei in der täglichen Berufspraxis einer Rechtsanwaltskanzlei bei der Vielzahl der zu bearbeitenden Akten nicht möglich, jede gegebene Information auf ihre Richtigkeit zu überprüfen und zu hinterfragen, ob eine solche Information nicht vielleicht unrichtig sei. Das Vertrauen auf die richtige Information sei umso größer, wenn eine solche gleichlautend von einem Steuerberater und einem Rechtsanwalt komme. Es habe für den Bw nicht den geringsten Hinweis darauf gegeben, dass die Gesellschaft über ein Liegenschaftsvermögen verfüge und daher die von einem Steuerberater und einem Rechtsanwalt stammende Information unrichtig seien, wonach kein Liegenschaftsvermögen bestehe. Bei dieser gleichlautend vom Steuerberater und Rechtsanwalt gegebenen Information sei es nach Auffassung des Bw nicht indiziert, weitere Erhebungen anzustellen, ob diese Information richtig sei, und stelle es daher kein sorgloses Verhalten dar, auf die Richtigkeit dieser

Information zu vertrauen. Entgegen der rechtlichen Beurteilung der Finanzstrafbehörde erster Instanz bestehe somit keine objektive und subjektive Sorgfaltswidrigkeit im Verhalten des Bw.

3) Sollte entgegen diesen Ausführungen den Bw dennoch eine fahrlässige Tatbegehung angelastet werden, was er bestreite, so entspreche sein Verhalten entgegen der Beurteilung der Finanzstrafbehörde erster Instanz einem entschuldbaren Irrtum bzw. einer entschuldbaren Fehlleistung und bestehe demnach Straffreiheit gemäß § 9 FinStrG.

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz habe argumentiert, dass der Bw verpflichtet gewesen wäre, keine Vertragsbestimmungen zu unterschreiben, die nicht den Tatsachen entsprechen. Da der Bw in dem hier nicht verfahrensgegenständlichen Abtretungsvertrag vom 4. August 1999 zu „Fünftens“ jedoch unterschrieben habe, dass er erkläre, die Gesellschaft und das Unternehmen aus eigener Anschauung zu kennen und dass ihm insbesondere die zu übernehmende Bankverbindlichkeit bekannt sei, habe er wissentlich nicht den Tatsachen entsprechende Vertragsbestimmungen unterzeichnet, weshalb keinesfalls ein entschuldbarer Irrtum nach § 9 FinStrG vorliege.

Dieser Argumentation sei nicht zu folgen, da nicht das Verhalten des Bw bei Unterfertigung des Abtretungsvertrages vom 10. August 1999 und dessen Regelung zu „Fünftens“ zu beurteilen sei, ob die dortigen Gewährleistungsregeln inhaltlich richtig sind oder nicht, sondern sei Verfahrensgegenstand die Regelung zu „Sechstens“ des Abtretungsvertrages vom 5. Juni 2000, wonach „festgestellt wird, dass die Gesellschaft über keine Liegenschaft verfügt“.

Zur Regelung „Fünftens“ des Abtretungsvertrages vom 4. August 1999 habe der Bw bereits dargelegt, dass ihm diese Vertragsformulierung vom Steuerberater WB als seinen Treugeber zwecks Unterfertigung übermittelt worden sei und er als Treuhänder deshalb in diesem Sinne vorgegangen sei, da er von der Kenntnis der Geschäftsbücher, Buchhaltungsunterlagen und Bankverbindlichkeit durch den Treugeber Steuerberater WB ausgegangen sei. In dieser Konstellation stelle es keine Fahrlässigkeit und kein Verschulden dar, dass der Bw als bloßer Treuhänder nicht selbst in die Geschäftsbücher, Buchhaltungsunterlagen und den Bankkredit Einsicht genommen habe, wenn er davon ausgehen habe können, dass sein Treugeber Steuerberater WB dies veranlasst und diesbezügliche Kenntnis gehabt habe.

Nach ständiger Rechtsprechung dürfe sich ein Steuerpflichtiger, der einen sowohl mit der Materie als auch mit dem Sachverhalt vertrauten Vertreter oder Berater habe, auf dessen fachkundige Meinung verlassen, weshalb ihm eine Abgabenverkürzung dann kaum anzulasten sein wird, wenn er sich bei seiner auf einen Rechtsirrtum zurück zu führenden

Handlungsweise bloß an diese Meinung gehalten habe (Dorazil-Harbich, FinStrG, E 5, 29 zu § 9). Im Übrigen sei es belanglos, ob der Täter den Abgabepflichtigen mit oder ohne formelle Vertretungsbefugnis vertrete oder nur sonst wie diese Angelegenheiten wahrnehme. Es komme nicht auf eine formelle Vertretungsbefugnis, sondern allein auf die faktische Besorgung an. Wer es etwa übernimmt, für einen anderen eine Steuererklärung zu verfassen, sei auch verbunden, sich die für deren ordnungsgemäße Erstellung erforderlichen Grundlagen zu verschaffen (Dorazil-Harbich, FinStrG, E 40ff zu § 34).

Da sich der Bw auf die fehlerfreie Vertretungstätigkeiten des Steuerberaters WB sowie der Rechtsanwaltskanzlei MM verlassen habe, stelle dieses enttäuschte Vertrauen einen entschuldbaren Irrtum bzw. eine entschuldbare Fehlleistung gemäß § 9 FinStrG dar und sollte demnach bei richtiger Würdigung der Tatumstände straflos bleiben.

4) Sollte entgegen den obigen Ausführungen von einem fahrlässigen Verhalten des Beschuldigten auszugehen sein, so sei auf den gegenständlichen Sachverhalt die Bestimmung des § 34 Abs. 3 FinStrG anzuwenden, wonach, wenn sich ein Rechtsanwalt in Ausübung seines Berufes bei der Vertretung oder Beratung in Abgabensachen einer fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig mache, er nur dann strafbar ist, wenn ihn ein schweres Verschulden treffe. Dazu habe die Finanzstrafbehörde erster Instanz ausgeführt, dass der Bw zwar als Rechtsanwalt in Ausübung seines Berufes gehandelt habe, doch sei das Tatbestandsmerkmal „bei der Vertretung oder Beratung in Abgabensachen“ nicht erfüllt. Diese Beurteilung sei unrichtig.

Der Vorwurf der Finanzstrafbehörde erster Instanz laute, dass der Bw die für einen Parteienvertreter notwendigen Überprüfungshandlungen (etwa Einsicht in die Geschäftsbücher, Bilanzen, Steuererklärungen oder ins Grundbuch) nicht durchgeführt habe. Eine solche Überprüfung der ihm gegebenen Information, wonach die Gesellschaft über keine Liegenschaft verfüge, wäre jedoch im Rahmen der Berufsausübung des Bw als Rechtsanwalt erfolgt, sodass das Fehlverhalten des Bw auch in diesem Rahmen gesetzt worden sei. Diese dem Bw als Unterlassung vorgeworfenen mangelnden Überprüfungshandlungen würden die Kontrolle des Anfallens einer Steuer darstellen und daher im Rahmen der Berufsausübung bei der Vertretung und Beratung in Abgabensachen erfolgen. Auch die Regelung zu „Sechstens“ des Abtretungsvertrages, wonach die Gesellschaft über keine Liegenschaft verfüge, stelle typischerweise auf das Grunderwerbsteuerrecht ab und erfolge daher bei der Vertretung in Abgabensachen.

5) Wenn im angefochtenen Erkenntnis auf Seite 5, sechster Absatz angeführt sei, dass sich der Bw auf eine Kürzung bei der Feststellung des Einheitswertes nach § 8 BewG berufen habe und diese Bestimmung keine Kürzungen des Einheitswertes enthalte, berufe sich der Bw für die Finanzstrafbehörde erster Instanz erkennbar auf die Regelung des § 53 Abs. 8 BewG, die eine Kürzung des Einheitswertes vorsehe, wenn die bebaute Fläche 2000 m<sup>2</sup> übersteige.

Es bestehe im Rahmen eines Finanzstrafverfahrens keine Bindungswirkung an andere Bescheide der Finanzverwaltung (umso weniger an solche bezüglich des Einheitswertes einer Liegenschaft oder einem Superädifikat), an denen der Bw nicht mitgewirkt habe. Die Finanzstrafbehörde habe daher im Rahmen der Beweiswürdigung Feststellungen darüber zu treffen, ob der Bescheid über die Höhe des Einheitswertes richtig oder falsch sei. Die Finanzstrafbehörde sei im Rahmen des Vorbringens des Bw verpflichtet, den Einheitswertbescheid inhaltlich zu überprüfen und auf Basis dieser Verfahrensergebnisse einen strafbestimmenden Wertbetrag festzusetzen.

Neben der vorgebrachten und auch amtswegig durchzuführenden Kürzung nach § 53 Abs. 8 BewG habe der Bw in seiner Stellungnahme vom 9. Mai 2006 weiters vorgebracht, dass laut Grundbuchsatzug das Grundstück Nr.-x lediglich eine Baufläche für das Gebäude von 2109 m<sup>2</sup> ausweise, während in der Erklärung zur Feststellung des Einheitswertes bebauter Grundstücke der STH-GmbH, eingelangt im Finanzamt Krems am 8. Juli 1994, zu Pkt. 2.1 die Gesamtgröße des Grundstücks Nr. 183/6 mit 2332,40 m<sup>2</sup> angegeben sei. Im Amtshilfersuchen der Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 15. Mai 2006 sei dieses Vorbringen enthalten, jedoch sei darauf vom Finanzamt Waldviertel in dessen Beantwortung vom 30. Mai 2006 nicht eingegangen worden. In diesem Vorgehen sei ein Verfahrensmangel begründet und wäre die Finanzstrafbehörde erster Instanz verpflichtet gewesen, den Einheitswert selbstständig zu ermitteln und damit einen strafbestimmenden Wertbetrag festzusetzen.

6) Die Finanzstrafbehörde erster Instanz gehe von einer Verkürzung an Grunderwerbsteuer in Höhe von € 15.164,64 aus und habe über den Bw eine Geldstrafe von € 5.000,00 verhängt. Dies entspreche knapp 33% der Grunderwerbsteuerverkürzung.

Eine Geldstrafe in dieser Höhe sei nicht tatschuldangemessen. Es bestehe jedenfalls kein schweres Verschulden des Bw und seien die von der Finanzstrafbehörde erster Instanz angeführten mildernden Umstände nicht ausreichend berücksichtigt worden. Die verhängte Geldstrafe sei demnach tatschuldangemessen wesentlich herabzumindern.

Der Bw stelle den Antrag

- eine mündliche Berufungsverhandlung unter Ladung und Einvernahme des Bw zu seinem gesamten Vorbringen durchzuführen und
- seiner Berufung Folge zu geben, das angefochtene Erkenntnis des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien als Finanzstrafbehörde erster Instanz aufzuheben und das gegen den Bw eingeleitete Finanzstrafverfahren ohne Bestrafung einzustellen, in eventu die verhängte Geldstrafe tatschuldangemessen herabzumindern.

### ***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Mit Notariatsakt vom 25. Mai 2000 trat der Bw die zur Gänze bar eingezahlte Stammeinlage von S 500.000,00 an der S-GmbH. um den Abtretungspreis von S 1,00 an SK ab.

Der Abtretungsvertrag vom 25. Mai 2005 wurde zwar mit einer Abschrift dem Finanzamt zur Kenntnis gebracht, der o. a. Erwerbsvorgang jedoch nicht ordnungsgemäß mit Grunderwerbsteuererklärung beim Finanzamt angezeigt, zumal sich in weiterer Folge herausstellte, dass zum Vermögen der S-GmbH bereits zum Zeitpunkt des gegenständlichen Abtretungsvertrages - entgegen Punkt „Sechstens“ des Vertrages - ein Gebäude auf fremden Grund und Boden zählte.

Gehört zum Vermögen einer Gesellschaft ein inländisches Grundstück, so unterliegt der Grunderwerbsteuer gemäß § 1 Abs. 3 Z 3 GrEStG ein Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übertragung aller Anteile der Gesellschaft begründet.

Durch § 2 Abs. 2 Z. 1 GrEStG werden die Gebäude auf fremdem Boden abweichend vom bürgerlichen Recht den Grundstücken gleichgestellt, sodass sie für den Bereich der Grunderwerbsteuer als Grundstück gelten (vgl. VwGH 9.4.1981, 2338/80). Die Vorschrift des § 2 Abs. 2 Z. 2 GrEStG kommt (unter anderem) dann zum Tragen, wenn jemand ein auf fremdem Grund stehendes Gebäude allein, also ohne das dienende Grundstück, oder wenn der Grundeigentümer das auf seinem Grund stehende fremde Gebäude erwirbt (vgl. VwGH 13.10.1954, 1828/52).

Unbestrittenermaßen wurde daher durch diesen Abtretungsvertrag der Tatbestand des § 1 Abs. 3 Z 3 GrEStG verwirklicht.

Durch die nicht ordnungsgemäße Anzeige des o. a. Erwerbsvorganges mit Grunderwerbsteuererklärung bis zum 15. des zweitfolgenden Monats beim Finanzamt gemäß § 10 GrEStG bzw. die Feststellung im Pkt. „Sechstens“ des o. a. Abtretungsvertrages, dass die o. a. Gesellschaft über keine Liegenschaft verfügt, wurde mit Ablauf der Anzeigefrist

Grunderwerbsteuer in Höhe von € 15.164,64 (3,5 % vom Einheitswert des Gebäudes auf fremden Boden in Höhe von € 433.275,44 gemäß § 4 Abs. 2 Z. 3 GrEStG) verkürzt (§ 34 Abs. 1 zweiter Halbsatz iVm § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG).

*Gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG macht sich einer fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig, wer fahrlässig unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.*

*Macht sich gemäß § 34 Abs. 3 FinStrG ein Notar, ein Rechtsanwalt oder ein Wirtschaftstreuhänder in Ausübung seines Berufes bei der Vertretung oder Beratung in Abgabensachen einer fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig, so ist er nur dann strafbar, wenn ihn ein schweres Verschulden trifft.*

*Gemäß § 8 Abs. 2 FinStrG handelt fahrlässig, wer die Sorgfalt außer acht lässt, zu der er nach den Umständen verpflichtet ist und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt ist und die ihm zuzumuten ist, und deshalb nicht erkennt, dass er einen Sachverhalt verwirklichen könne, der einen gesetzlichen Tatbild entspricht. Fahrlässig handelt auch, wer es für möglich hält, dass er einen solchen Sachverhalt verwirkliche, ihn aber nicht herbeiführen will.*

Bei Anlastung eines Fahrlässigkeitsdeliktes ist zu prüfen, ob der Täter die gebotene Sorgfalt im Umgang mit seinen steuerlichen Belangen außer Acht gelassen hat. Bei der Prüfung ist von einem objektiven Maßstab auszugehen, d.h. der Vergleichsmensch in der Lage des Täters muss dem Berufs- und Bildungskreis des Täters angehören.

Der Bw stellt eine fahrlässige Tatbegehung im Wesentlichen mit der Begründung in Abrede, dass er auf die sorgfältige Ausarbeitung und Richtigkeit der Textierung des ihm vom Steuerberater WB und dem Rechtsanwalt M übermittelten Abtretungsvertrages vertraute, zumal der Steuerberater und der Rechtsanwalt die Gesellschaft jeweils vertraten und daher über Informationen betreffend Liegenschaftsvermögen verfügten. Da sowohl ein Rechtsanwalt als auch ein Steuerberater strengen Berufspflichten und einer erhöhten Sorgfaltspflicht unterliegen, sei ihm kein Sorgfaltsverstoß vorzuwerfen, wenn er auf die Richtigkeit der ihm von einer anderen renommierten Rechtsanwaltskanzlei und gleichlautend von einer Steuerberatungskanzlei, mit der der Bw noch dazu jahrelang laufend beruflich zusammenarbeitete und er die Berufsausübung des Steuerberaters WB als erstklassig, sehr erfahren, umsichtig und sorgfältig einschätzte, gegebenen Informationen vertraute. Erst im Nachhinein habe der Bw erfahren, dass durch eine Verkettung unglücklicher Umstände (oder Sorglosigkeit in anderen Kanzleien) diese unrichtige Vertragsformulierung entstehen konnte und rechnete er selbst nicht mit einem Fehlverhalten der Rechtsanwaltskanzlei MM sowie der Steuerberatungskanzlei WB und ging daher von der Richtigkeit der Information sowie der Vertragstextierung aus, dass die Gesellschaft über keine Liegenschaft verfügt. Der Bw führt weiters aus, er habe nicht nur - wie dies auch die Finanzstrafbehörde erster Instanz einräumt

- „in Ausübung seines Berufes“ als Rechtsanwalt für einen Steuerberater als Treugeber, sondern auch „bei der Vertretung oder Beratung in Abgabensachen“ gehandelt, da die dem Beschuldigten als Unterlassung vorgeworfenen mangelnden Überprüfungshandlungen die Kontrolle des Anfallens einer Steuer darstellten wie auch die Regelung zu „Sechstens“ des Abtretungsvertrages, wonach die Gesellschaft über keine Liegenschaft verfügt, typischerweise auf das Grunderwerbsteuerrecht abstelle, sodass ihm eine fahrlässige Abgabenverkürzung nur dann angelastet werden könne, wenn ihn ein schweres Verschulden treffe. Überdies regle der Abtretungsvertrag zu „Sechstens“, dass die durch diesen Vertrag ausgelösten Gebühren und Abgaben unbeschadet der Solidarhaftung der Übernehmende (SK) trage.

Dazu wird Folgendes ausgeführt:

Gemäß § 1 Abs. 2 GrEStG unterliegen der Grunderwerbsteuer auch Rechtsvorgänge, die es einer Person ohne Begründung eines Anspruches auf Übereignung einem anderen rechtlich oder wirtschaftlich ermöglichen, ein inländisches Grundstück auf eigene Rechnung zu verwerten.

Gemäß § 2 Abs. 1 GrEStG sind unter Grundstücken im Sinne dieses Gesetzes Grundstücke im Sinne des bürgerlichen Rechtes zu verstehen. Was als Zugehör des Grundstückes zu gelten hat, bestimmt sich nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes. Nach Abs. 2 leg. cit. stehen den Grundstücken Gebäude auf fremdem Boden gleich.

Wird eine Liegenschaft treuhändig erworben, so zieht dies folgende Rechtswirkungen nach sich:

Das Erwerbsgeschäft, das der Treuhänder mit dem Dritten abschließt, ist ein Verpflichtungsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung der Liegenschaft begründet und somit der Grunderwerbsteuer unterliegt. Das Rechtsverhältnis zwischen dem Treuhänder und dem Treugeber ist ein schuldrechtliches.

Den Bw selbst traf daher als Vertragspartner gemäß § 10 GrEStG eine originäre gesetzliche Anzeige- und Offenlegungspflicht, welche er aufgrund seiner Gesellschafterstellung wahrzunehmen hatte, ohne dass es einer Beauftragung durch den Treugeber bedurft hätte.

Unter Bedachtnahme auf diese Vertragsbestimmungen bestehen sohin auch seitens der Finanzstrafbehörde zweiter Instanz keine Zweifel, dass im gegenständlichen Fall kein Anwendungsfall des § 34 Abs. 3 vorliegt, zumal das Tatbestandsmerkmal „bei der Vertretung oder Beratung in Abgabensachen“ im vorliegenden Fall nicht gegeben ist.

Sofern der Bw vorbringt, dass laut Abtretungsvertrag der Übernehmende (SK) die Gebühren und Abgaben zu tragen hätte, wird er auf die Bestimmung des § 9 Z 4 GrEStG 1987 (= § 17 Z 4 GrEStG 1955) hingewiesen, wonach Steuerschuldner bei allen übrigen Erwerbsvorgängen die am Erwerbsvorgang beteiligten Personen sind. In dieser Bestimmung wird festgelegt, wer als Steuerschuldner in Betracht kommt, wer also zur Entrichtung der Grunderwerbsteuer verpflichtet ist. Jedenfalls schulden nach dieser Bestimmung mehrere Personen die Steuer. Personen, die ein und dieselbe abgabenrechtliche Leistung schulden, sind nach § 6 Abs. 1 BAO Gesamtschuldner (Fellner, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz, zu § 9, RZ 11, August 2008).

Der Bw bestreitet grundsätzlich eine fahrlässige Tatbegehung, führt jedoch weiters aus, sollte ihm entgegen der Beurteilung der Finanzstrafbehörde erster Instanz eine objektive und subjektive Sorgfaltswidrigkeit angelastet werden, sein Verhalten einem entschuldbaren Irrtum bzw. einer entschuldbaren Fehlleistung entspreche und demnach Straffreiheit bestehe.

Dem Täter wird weder Vorsatz noch Fahrlässigkeit zugerechnet, wenn ihm bei einer Tat ein entschuldbarer Irrtum unterliefe, der ihn das Vergehen oder das darin liegende Unrecht nicht erkennen ließ; ist der Irrtum unentschuldbar, so ist dem Täter Fahrlässigkeit zuzurechnen. Dem Täter wird Fahrlässigkeit auch dann nicht zugerechnet, wenn ihm bei der Tat eine entschuldbare Fehlleistung unterliefe (§ 9 FinStrG).

Letzterer, seit der FinStrG-Novelle 1985, BGBl.Nr. 571, bestehender und auf der Terminologie des Dienstnehmerhaftpflichtgesetzes, BGBl.Nr. 80/1965 (§ 2 Abs. 3 DHG) zurückgreifende Bestimmung, mit der laut Gesetzgeber verdeutlicht werden sollte, dass auch andere Fehlleistungen als ein Irrtum im engeren Sinn, dann, wenn sie entschuldbar sind, einen Schuldaußschließungsgrund darstellen können, kommt dabei aber keine eigenständige, sondern im Hinblick auf die Bestimmung des § 8 Abs. 2 FinStrG lediglich eine klarstellende Bedeutung zu (vgl. z.B. Fellner, Finanzstrafgesetz, Enns 1995, 6. Auflage, § 9 FinStrG, Rz 24) und wird nur im Falle einer leichtesten, dh bei einer lediglich auf eine nicht nennenswerte Nachlässigkeit zurückzuführende und nur bei außergewöhnlicher Aufmerksamkeit abwendbare Fahrlässigkeit vorliegen.

Ein die Fahrlässigkeit iSd §§ 34 Abs. 1 bzw. 8 Abs. 2 FinStrG überhaupt ausschließender entschuldbarer Irrtum (im engeren Sinn) ist allerdings nur dann gegeben, wenn der Täter ohne jedes Verschulden, also auch ohne Verletzung einer Sorgfaltspflicht, in seiner Handlungsweise weder ein Finanzvergehen (Tatbildirrtum) noch ein darin liegendes Unrecht (Verbotsirrtum) erkennen konnte (vgl. OGH 30. 6.1966, Zl. 9 Os 72/66) bzw. wenn und

insofern bei der Beurteilung des Sachverhalts und der Rechtslage jenes Maß an gebotener pflichtgemäßer Sorgfalt aufgewendet wurde, das objektiv nach den Umständen des Falles gefordert werden muss, und das dem Täter subjektiv nach seinen persönlichen Verhältnissen auch zugemutet werden kann (vgl. VwGH 18. 12. 1998, Zl. 97/16/0083, 0084).

Das vom Täter zur Vermeidung eines Irrtums zu beachtende Sorgfaltsausmaß wird dabei einerseits durch den von § 8 Abs. 2 FinStrG angeführten objektiven Maßstab eines maßgerechten Menschen in der Lage des Täters und andererseits nach subjektiven Gesichtspunkten (subjektive Befähigung sowie Zumutbarkeit der objektiv gebotenen und subjektiv möglichen Sorgfalt) bestimmt. Die Unkenntnis bzw. mangelnde Kenntnis des Täters von der Wirklichkeit wird daher letztlich nur dann entschuldbar iSd § 9 FinStrG sein, wenn sie auch bei Anwendung der nach den persönlichen Verhältnissen erforderlichen und auch zumutbaren Sorgfalt nicht hätte verhindert werden können.

Unter diesen Aspekten lässt sich feststellen, dass ein mit den rechtlich geschützten Werten angemessen verbundener, besonnener und einsichtiger Mensch aus dem Verkehrskreis des Bw wohl außer Zweifel eine Vertragsbestimmung, welche noch dazu - wie der Bw in seiner Rechtfertigung vom 21. Oktober 2005 ausführte - entgegen dem Üblichen, dass ein durchschnittlicher Abtretungsvertrag keine Aussage über ein allfälliges Liegenschaftsvermögen der Gesellschaft enthält, den ausdrückliche Hinweis zu „Sechstens“, dass die Gesellschaft über keine Liegenschaft verfügt, enthält, einer eingehenden Überprüfung zu unterziehen hat.

Insofern der Bw im Zusammenhang auf sein gesetztes Vertrauen auf die Richtigkeit der ihm von einer anderen Rechtsanwaltskanzlei und gleichlautend von einer Steuerberatungskanzlei zugegangenen Informationen zutreffend ausführt, dass sowohl ein Rechtsanwalt als auch ein Steuerberater strengen Berufspflichten und einer erhöhten Sorgfaltspflicht unterliegen, so ist ihm entgegenzuhalten, dass im gegenständlichen Fall dies aber auch für den Bw selbst gilt. Auch nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat sich ein Rechtsanwalt bei der Unterfertigung von Schriftsätzen zu vergewissern, was er unterschreibt (zB VwGH 1.1.2009, 89/18/0202, VwGH 27.5.1988, 88/18/0085).

Daran vermag auch die Rechtfertigung, das gegenständliche Superädifikat sei mit entgegen gesetzten Informationen auch bei Grundbuchseinsichtnahme und genauem Studium des Grundbuchsauszuges nicht erkennbar bzw. ergebe sich der Eigentümer des Superädifikates erst bei einer Einsicht in die Urkundensammlung beim Bezirksgericht Krems an der Donau, nichts zu ändern.

Auch der Einwand, das angefochtene Erkenntnis übergehe die Darstellung des Beschuldigten, dass es sich bei der Regelung „Fünftens“ des Abtretungsvertrages vom 4. August 1999 anlässlich des Erwerbs sämtlicher Anteile an der Gesellschaft um eine Standardformulierung, wonach es sich um Vereinbarungen zwischen den Vertragsteilen hinsichtlich der Gewährleistung für den Sachzustand und die Eigenschaften des Kaufobjektes bzw. des abzutretenden Geschäftsanteils - vergleichbar bei Autokäufen -, handle und derartige Vertragsregelungen keine Drittwirkungen gegenüber dem Finanzamt hätten, ist nicht geeignet, eine anderslautende Beurteilung des gegenständlichen Sachverhaltes zu bewirken. Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates kann sich der Bw auch nicht durch Berufung auf das Treuhandverhältnis von seiner Verantwortung befreien, wenn er davon ausgeht, er habe berechtigt angenommen, dass der Treuhänder Geschäftsbücher, Buchhaltungsunterlagen und Bankverbindlichkeiten kenne. Der Vorwurf der Finanzstraßbehörde erster Instanz, hätte der Bw im Rahmen seiner Kontroll- und Sorgfaltspflicht in die Geschäftsbücher Einsicht genommen, hätte er bei Abschluss des gegenständlichen Abtretungsvertrages vom 25. Mai 2000 gewusst, dass sich das o. a. Gebäude auf fremden Boden im Vermögen der Gesellschaft befunden und dass die Liegenschaft sogar den Großteil des Vermögens ausgemacht hat, erscheint daher berechtigt.

Sofern der Bw. darauf hinweist, es sei nicht der Abtretungsvertrag vom 4. August 1999 Verfahrensgegenstand, sondern habe SK im Abtretungsvertrag vom 25. Mai 2000 erklärt, die Gesellschaft und das Unternehmen aus eigener Anschauung zu kennen und diesem die zu übernehmende Bankverbindlichkeit bekannt sei und im Übrigen auf die Buchhaltungsunterlagen verwiesen werde, sodass diese Umstände für SK zutreffen, so ist dem entgegenzuhalten, dass auch der Bw den gegenständlichen Vertrag unterschrieben hat und selbstverständlich auch vom Veräußerer der Anteile zu erwarten ist, dass er über die zu übertragende Gesellschaft informiert ist, zumal er ja auch zuvor als Erwerber der Anteile in Erscheinung getreten ist.

Laut Aktenlage lassen auch die persönlichen Verhältnisse keinen Anhaltspunkt erkennen, dass ein diesbezüglich objektiv gebotenes Verhalten auch subjektiv nicht möglich war. Weder die festgestellten Tatumstände noch das Berufungsvorbringen liefern Hinweise auf das Vorliegen besonderer, die Anforderungen betreffend objektiv sorgfaltsgemäßes Verhalten auf ein (subjektiv) zumutbares Ausmaß reduzierender Umstände, wie dies beispielsweise bei einem außergewöhnlichen Gemütszustand etc. der Fall wäre.

Schließlich ermöglichen es die dargestellten Tatumstände auch nicht, die dem objektiv gebotenen und subjektiv möglichen und zumutbaren Sorgfaltsmaßstab widersprechende

Handlungsweise des Bw ob ihres geringen Handlungsunwertes als gar nicht (mehr) vorwerfbar bzw. nur mehr als "leichteste Fahrlässigkeit" (vgl. zu diesem Begriff Burgstaller in Wiener Kommentar zum StGB, 2. Auflage, § 6 Rz 101ff) und damit aber als zwar fahrlässige aber letztlich entschuldbare Fehlleistung zu qualifizieren, sodass somit entgegen der Ansicht des Bw. die Bestimmung des § 9 FinStrG einer Bestrafung wegen des fahrlässigen Finanzvergehens iSd § 34 Abs. 1 FinStrG nicht hinderlich ist.

Der Unabhängige Finanzsenat kann der Argumentation der Finanzstrafbehörde erster Instanz im angefochtenen Erkenntnis daher nur beipflichten, wonach es jedenfalls die objektiv gebotene Pflicht jeder einen schriftlichen Vertrag unterzeichnenden Person sei, keine Vertragsbestimmungen zu unterschreiben, die tatsächlich nicht den Tatsachen entsprechen und die Erfüllung dieser Pflicht einem Rechtsanwalt wohl außer Zweifel auch subjektiv zumutbar sei, sodass die Unterzeichnung des gegenständlichen Vertrages mangels ausreichender Kontrolle als vorwerfbares Verhalten seitens des Bw anzusehen ist.

Der Bw bekämpft auch die Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages und beruft sich dabei auf die Bestimmung des § 53 Abs. 8 BewG, wonach bei der Feststellung des Einheitswertes einer 2000 m<sup>2</sup> übersteigenden bebauten Fläche eine Kürzung des Einheitswertes von 4% vorzunehmen ist. Gleichzeitig weist er darauf hin, dass das gegenständliche Grundstück Nr-x laut Grundbuchsauszug lediglich eine Baufläche für das Gebäude von 2109 m<sup>2</sup> ausweist, während in der Erklärung zur Feststellung des Einheitswertes die Gesamtgröße des Grundstücks mit 2.332,40 m<sup>2</sup> angegeben ist.

Gemäß § 2 Abs. 2 Z 2 GrEStG stehen den Grundstücken Gebäude auf fremdem Boden gleich.

Gemäß § 4 Abs. 2 GrEStG ist die Steuer vom Wert des Grundstückes zu berechnen

1. soweit eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist, ...
3. wenn alle Anteile einer Gesellschaft vereinigt werden oder alle Anteile einer Gesellschaft übergehen.

Gemäß § 6 Abs. 1 GrEStG (in der für den gegenständlichen Vorgang maßgeblichen Fassung) ist als Wert des Grundstückes der Einheitswert anzusetzen, wenn das Grundstück, das Gegenstand des Erwerbsvorganges ist, eine wirtschaftliche Einheit (Untereinheit) bildet. Maßgebend ist der Einheitswert, der auf den dem Erwerbsvorgang unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt festgestellt ist.

Der Unabhängige Finanzsenat teilt wohl die Meinung des Finanzamtes Waldviertel in den Antwortschreiben zu den ergangenen Amtshilfeersuchen, welche zu integrierenden

Bestandteilen der Begründung des angefochtenen Erkenntnis erhoben wurden, insofern, als im Bescheid über die Zurechnungsfortschreibung nur das Novum, nämlich die Feststellung über die steuerliche Zurechnung, nicht aber die aus dem bisherigen Bescheid übernommene Feststellung über den Wert und über die Art des neu zugerechneten Bewertungsgegenstandes bekämpft werden kann. Eine allfällige Wertfortschreibung kann daher nur per Antrag durch den Eigentümer Rechnung getragen werden, sodass der mit Ausstellungsdatum vom 3. August 1994 mit dem Nachfeststellungsbescheid zum 1. Jänner 1992 festgestellte Einheitswert in Höhe von € 433.275,44 daher zu Recht besteht.

Nach Überprüfung der Einwendungen betreffend die tatsächliche Baufläche des gegenständlichen Gebäudes (laut Erklärung zur Feststellung des Einheitswertes bebauter Grundstücke beträgt die Gesamtgröße des Grundstücks Gst-x 2.332,40m<sup>2</sup>, während laut Grundbuchsatzug das Grundstück eine Baufläche für das Gebäude von 2.109m<sup>2</sup> aufweist) sowie die laut Aktenlage nicht vorgenommene Kürzung gemäß § 53 Abs. 8 BewG hat der Unabhängige Finanzsenat im Rahmen der freien Beweiswürdigung den Einheitswert neu ermittelt und in der Folge als Basis für die Neuberechnung des strafbestimmenden Wertbetrages herangezogen:

|                      | Bisher                | <u>Neu</u>                          |
|----------------------|-----------------------|-------------------------------------|
| Fläche               | 2.332 4m <sup>2</sup> | 2.109 m <sup>2</sup>                |
| Gebäudewert in S     | 5.890.400             | 5.326.210                           |
| § 53 Abs. 7 BewG     | 4.417.000             | 3.994.000                           |
| § 53 Abs. 8 BewG     |                       | 3.834.000                           |
| AbgÄG 1982: + 35 %   | 5.962.000             | 5.175,000                           |
| Einheitswert in Euro | 433.275,44            | <u>376.081,92</u>                   |
| davon 3,5 %          | 15.164,64             | <u>13.162,87</u>                    |
|                      |                       | <u>Strafbestimmender Wertbetrag</u> |

*Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG ist die Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters.*

*Abs. 2: Bei der Bemessung der Strafe sind die Erschwerungs- und die Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB sinngemäß.*

*Abs. 3: Bei der Bemessung der Geldstrafe sind auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.*

*Abs. 4: Bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, ist die Bemessung der Geldstrafe mit einem ein Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrag nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen*

Bei der Strafbemessung ging der Unabhängige Finanzsenat wie auch die Finanzstrafbehörde erster Instanz vom Milderungsgrund der

- finanzstrafbehördlichen Unbescholtenheit des Bw,
- der Tatsache, dass der Abtretungsvertrag jedenfalls (wenn auch nicht ordnungsgemäß mit Grunderwerbsteuererklärung und mit einer nicht den Tatsachen entsprechenden Vertragsbestimmung) beim Finanzamt angezeigt wurde,
- der Tatsache, dass der Bw von dem ihm bereits längere Zeit bekannten Treugeber (Steuerberater WB) den von einer Rechtsanwaltskanzlei erstellten - teilweise nicht den Tatsachen entsprechenden - Entwurf des Abtretungsvertrages (später unterzeichnet am 25. Mai 2000) erhalten hat
- ausschließlich aus Gefälligkeit gegenüber Herrn WB, ohne Honorar oder Auslagenersatz tätig geworden.

Zusätzlich waren noch das Tatsachengeständnis und die vom Bw nicht zu vertretende überlange Dauer des Verfahrens als mildernd, als erschwerend hingegen kein Umstand zu berücksichtigen.

Ausgehend von der im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat festgestellten persönlichen Verhältnisse und der wirtschaftlichen Situation des Bw. erweist sich die aus dem Spruch ersichtliche verminderte Geldstrafe tat- und schuldangemessen.

Entsprechend den Milderungsgründen war auch eine entsprechende Verringerung der Ersatzfreiheitsstrafe vorzunehmen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf § 185 FinstrG

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 22. Dezember 2010