

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag.DDr. Hedwig Bavenek-Weber in der Beschwerdesache ****Bf+ADRESSE****

über die Beschwerden vom 19. Jänner 2017 gegen den

1. Grunderwerbsteuerbescheid vom 16. Dezember 2016, ErfNr. ****x1****, StNr. ****x2****; RV/7101411/2017
2. Grunderwerbsteuerbescheid vom 16. Dezember 2016, ErfNr.****x1****, StNr. ****x3****; RV/7101412/2017
3. Grunderwerbsteuerbescheid vom 16. Dezember 2016, ErfNr. ****x4****, StNr. ****x6****; RV/7101413/2017
4. Grunderwerbsteuerbescheid vom 16. Dezember 2016, ErfNr. ****x4****, StNr. ****x7****; RV/7101414/2017
5. Grunderwerbsteuerbescheid vom 19. Dezember 2016, ErfNr. ****x5****, StNr. xy; RV/7101415/2017

der belannten Behörde, des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel betreffend Zurückweisung der Beschwerden in den Berufungsvorentscheidungen beschlossen:

Die fünf Beschwerden werden gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO iVm § 278 Abs. 1 lit a BAO als unzulässig zurückgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Ist der zur Selbstberechnung befugte Parteienvertreter aktiv legitimiert, im eigenen Namen Beschwerde gegen die Grunderwerbsteuerbescheide an die Erwerber zu erheben, weil ihn eine Haftungspflicht treffen kann? Kann das Bundesfinanzgericht dem Finanzamt auftragen, einen Abrechnungsbescheid nach § 216 BAO zu erlassen ?

Übersicht:

1. Verfahrensablauf
 - 1.1. Kurzdarstellung des Verfahrensablaufes
 - 1.2. Detaillierte Darstellung des Verfahrensablaufes
2. Gesetzliche Grundlagen
 - 2.1. Bundesabgabenordnung
 - 2.2. Grunderwerbsteuer
3. Erwägungen
 - 3.1. Entrichtung der Grunderwerbsteuer im Zusammenhang mit dem FinanzOnlinesystem
 - 3.2. Der Bf. hat als bevollmächtigter Parteienvertreter keine Parteistellung in Bezug auf die Grunderwerbsteuer der von ihm Vertretenen
 - 3.3. Keine Aktivlegitimation
4. Abrechnungsbescheid gemäß § 216 BAO
5. Absehen von der mündlichen Verhandlung
6. Zusammenfassung und Schlussfolgerungen
7. Unzulässigkeit der Revision

1. Verfahrensablauf

1.1. Kurzdarstellung des Verfahrensablaufes

Der Beschwerdeführer (Bf.), ein Rechtsanwalt, war bei fünf Grundstückskaufverträgen aus den Jahren 2013 und 2014 Vertragsverfasser und Treuhänder und sollte die Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer gemäß § 11 GrEStG, sowie auch der Immobilienertragssteuer vornehmen. In allen fünf Fällen führte der Bf. als bevollmächtigter Vertragsverfasser jedoch keine elektronische Anmeldung der Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer durch, - er hatte die selbstberechneten Erwerbsvorgänge im FinanzOnlinesystem lediglich gespeichert, - sondern brachte am 18. und 19. November 2016 je eine elektronische Abgabenerklärung an das Finanzamt ein. Aufgrund dessen setzte das Finanzamt hinsichtlich der fünf Grundstückskaufverträge jeweils für den Erwerber mit Bescheid die Grunderwerbsteuer fest. Die Bescheide sind an den jeweiligen Erwerber, zu Handen des Bf. adressiert. Gegen diese fünf an die Erwerber adressierten Grunderwerbsteuerbescheide er hob der Bf. im eigenen Namen Beschwerde. Das Finanzamt wies mit Berufungsvorentscheidung die Beschwerden wegen mangelnder Aktivlegitimation zurück.

1.2. Detaillierte Darstellung des Verfahrensablaufes

Der Bf. war bei fünf Grundstückserwerben als Vertragsverfasser und Treuhandkontoverwalter tätig:

Kaufvertrag vom 18. Juli 2013 (Käufer ****NAME01****); ErfNr. ****x1****, StNr. ****x2****; RV/7101411/2017

Kaufvertrag vom 18. Juli 2013 (Käuferin ****NAME02****) ErfNr. ****x1****, StNr. ****x3****; RV/7101412/2017;

Kaufvertrag vom 11. Oktober 2013 (Käuferin ****NAME03****) ErfNr. ****x4****, StNr. ****x6****; RV/7101413/2017

Kaufvertrag vom 11. Oktober 2013 (Käufer ****NAME04****) ErfNr. ****x4****, StNr. ****x7****; RV/7101414/2017

Kaufvertrag vom 13. August 2014 (Käufer ****NAME05****) ErfNr. ****x5****, StNr. xy; RV/7101415/2017.

In den genannten Kaufverträgen ist in etwa die wortgleiche Vereinbarung enthalten: „*Weiters ist von der kaufenden Partei der „....Grunderwerbsteuerbetrag beim Bf. auf dessen Konto.... zu erlegen, welcher Betrag der voraussichtlich für den Kaufvertrag zur Vorschreibung gelangenden Grunderwerbsteuer entspricht. Die Vertragsparteien weisen den Treuhänder einvernehmlich und unwiderruflich an, die Selbstberechnung für die Grunderwerbsteuer vorzunehmen und den obgenannten Betrag an das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien auszuzahlen.*“ Eine vergleichbare Vereinbarung wurde auch hinsichtlich der Selbstberechnung der Immobilienertragssteuer durch den Bf. getroffen.

In den vom Finanzamt dem Bundesfinanzgericht elektronisch vorgelegten Aktenteilen ist der eingescannte Kaufvertrag mit einem aufgestempelten Text, sowie jeweils ein Ausdruck aus dem FinanzOnline System enthalten. Aus den aufgestempelten Texten und Ausdrucken ergibt sich folgendes:

1. Kaufverträge vom 18. Juli 2013:

Aufgestempelter Text: „*Abgabenerklärung/Selbstberechnung angezeigt am 18.11.2016 beim FA für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel Erfassungsnummer ****x1****, Vertretungsbefugt gem. § 8/1 RAO, zustellungsbevollmächtigt Bf. Die Grunderwerbsteuer zur Erfassungsnummer: ****x1**** wird gem. § 13 GrEStG abgeführt.*“

Ausdruck aus FinanzOnline: Teilnehmer: der Bf.; Datum 18.11.2016. Auskunft Geschäftsfall Grunderwerb. *Die Abgabenerklärung wurde beim zuständigen Finanzamt eingebracht, wo die weitere Bearbeitung erfolgt.* Als Suchbegriff wurde die Erfassungsnummer ****x1**** angeführt. Vertragsdatum 18.7.2013 – Entstehen der Steuerschuld 18.7.2013 Selbstberechnung bzw. Anzeige der Abgabenerklärung erfolgt

am 26.8.2013. Jeweils zu Rechtsvorgang 1 und Rechtsvorgang 2 ist als Datum der 18.11.2016 und Status Rechtsvorgang Abgabenerklärung angegeben.

2. Kaufverträge vom 11. Oktober 2013:

Aufgestempelter Text: „*Selbstberechnung angezeigt am 23.10.2013 beim FA für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel Erfassungsnummer ****x4****, Vertretungsbefugt gem. § 8/1 RAO, zustellungsbevollmächtigt Bf. Die Grunderwerbsteuer zur Erfassungsnummer: ****x4**** .*“

Ausdruck aus FinanzOnline: Teilnehmer: der Bf.; Datum 18.11.2016. Auskunft Geschäftsfall Grunderwerb. *Die Abgabenerklärung wurde beim zuständigen Finanzamt eingebbracht, wo die weitere Bearbeitung erfolgt.* Als Suchbegriff wurde die Erfassungsnummer ****x4**** angeführt. Vertragsdatum 11.10.2013 – Entstehen der Steuerschuld 11.10.2013 Selbstberechnung bzw. Anzeige der Abgabenerklärung erfolgt am 23.10.2013. Jeweils zu Rechtsvorgang 1 und Rechtsvorgang 2 ist als Datum der 18.11.2016 und Status Rechtsvorgang Abgabenerklärung angegeben.

3. Kaufvertrag vom 13. August 2014:

Aufgestempelter Text: „*Selbstberechnung angezeigt am 2.10.2014 beim FA für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel Erfassungsnummer ****x5****, Bf. ****x5**** wird gem. § 13 GrEStG abgeführt .*“

Ausdruck aus FinanzOnline: Teilnehmer: der Bf.; Datum 18.11.2016. Auskunft Geschäftsfall Grunderwerb. *Die Abgabenerklärung wurde beim zuständigen Finanzamt eingebbracht, wo die weitere Bearbeitung erfolgt.* Als Suchbegriff wurde die Erfassungsnummer ****x5**** angeführt. Vertragsdatum 8.8.2014 – Entstehen der Steuerschuld 8.8.2014 Selbstberechnung bzw. Anzeige der Abgabenerklärung erfolgt am 2.10.2014. Zu Rechtsvorgang 1 ist als Datum der 18.11.2016 und Status Rechtsvorgang Abgabenerklärung angegeben.

Mit fünf Bescheiden, die jeweils an einen Käufer zu Handen des Bf. ergingen, forderte das Finanzamt die Grunderwerbsteuer an :

Für die Kaufverträge vom 18. Juli 2013 setzte das Finanzamt jeweils gegenüber den beiden Käufern die Grunderwerbsteuer mit zwei Bescheiden vom 16. Dezember 2016 fest. In der Begründung führte das Finanzamt aus, dass keine Selbstberechnung durchgeführt worden sei, weswegen eine bescheidmäßige Festsetzung der Grunderwerbsteuer erfolge.

Für die Kaufverträge vom 11. Oktober 2013 setzte das Finanzamt jeweils gegenüber den beiden Käufern die Grunderwerbsteuer mit zwei Bescheiden vom 16. Dezember 2016 fest. In der Begründung führte das Finanzamt aus, dass keine Selbstberechnung durchgeführt worden sei, weswegen eine bescheidmäßige Festsetzung der Grunderwerbsteuer erfolge.

Für den Kaufvertrag vom 13. August 2014 setzte das Finanzamt gegenüber dem Käufer die Grunderwerbsteuer mit Bescheid vom 19. Dezember 2016 fest. In der Begründung führte das Finanzamt aus, dass keine Selbstberechnung durchgeführt worden sei, weswegen eine bescheidmäßige Festsetzung der Grunderwerbsteuer erfolge.

**Fristgerecht erhob der Bf. im eigenen Namen in einem (1) Schriftsatz
Beschwerde gegen die fünf, an den jeweiligen Erwerber adressierten,
Grunderwerbsteuerbescheide.**

Der Bf. sei in diesen Grunderwerbsteuerangelegenheiten Vertragsverfasser der Grundstückskaufverträge gewesen, sowie Verwalter der aufgrund der Vertragsabschlüsse errichteten Treuhandkonten. Der Bf. habe hinsichtlich der Grunderwerbsteuerbescheide ein rechtliches Interesse, da er als Vertragsverfasser und Treuhandkontoverwalter möglicherweise mit einer Haftung seiner Kanzlei zu rechnen habe. Deshalb habe er nach § 78 Abs. 3 BAO Parteistellung, insoweit sich die Tätigkeit der Abgabenbehörde auf ihn beziehe.

Die zu entrichtenden Beträge wären von den Grunderwerbsteuerschuldnern auf die Treuhandkonten und von diesem an das Finanzamt überwiesen worden. Auf welchem Steuerkonto die Verbuchung erfolgt sei, könne von der Kanzlei des Bf. nicht festgestellt werden, die diesbezügliche Feststellung sei nur durch das Finanzamt selbst möglich. Der Bf. könne somit nicht eruieren, auf welchem Steuerkonto das überwiesene Geld verbucht worden sei, weshalb er aus anwaltlicher Vorsicht heraus gezwungen sei, gegen die Grunderwerbsteuerbescheide Beschwerde zu erheben.

Der Bf. stellte die Anträge, das Bundesfinanzgericht möge

- dem Finanzamt zur Klärung des maßgeblichen Sachverhaltes die Erlassung eines Abrechnungsbescheides gemäß § 216 BAO auftragen,
- eine mündliche Verhandlung durchführen, *in eventu* dem Finanzamt weitere Schritte zur Erhebung des maßgeblichen Sachverhaltes auftragen.

Am 26. Jänner 2017 machte der Bf. eine Beschwerdeberichtigung. Er verwies für den Fall, dass an seiner Aktivlegitimation zur Erhebung der Beschwerde gegen die Grunderwerbsteuerbescheide der von ihm Vertretenen noch Zweifel bestehen sollten, auf den Aufsatz „Zur Stellung des Vertreters im Verfahren der ImmoEST vgl. auch SWK Nr 32/2014, 1353 ff“ [der Bf. dürfte den Artikel *Baldauf*, Die Funktion des Parteienvertreters im Sinne des § 30c EStG 1988, SWK 32/2014, 1353 meinen]. Darüber hinaus habe das Bundesfinanzgericht die Aktivlegitimation des Bf. als Vertragserrichter im dort anhängigen Verfahren RV/7103167/2016 bejaht.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 1. Februar 2017 wies das Finanzamt die Beschwerde des Bf. gemäß § 260 BAO mit folgender Begründung zurück:

„Gemäß § 246 Abs1 BAO ist zur Einbringung einer Beschwerde jeder befugt, an den der den Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid ergangen ist. Beschwerdeführer kann daher nur der sein, dem der Bescheid wirksam bekannt gegeben wurde und für den er auch inhaltlich bestimmt war (vgl zB VwGH 07.03.1991, ZI 90/16/0043).“

Der angefochtene Bescheid erging im gegenständlichen Fall an Die Beschwerde wurde jedoch“ vom Bf. „im eigenen Namen eingebracht. Dies ergibt sich einerseits daraus, dass als Formulierung“ Name des Bf. „angeführt ist, andererseits aus der

Formulierung „gegen die Grunderwerbsteuerbescheide des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel erhebe ich Beschwerde“.

Die Bescheidbeschwerde ist gemäß §260 Abs 1 BAO zurückzuweisen, wenn sie nicht zulässig ist oder nicht fristgerecht eingebracht wurde. Wegen mangelnder Befugnis ist eine Beschwerde beispielsweise zurückzuweisen, wenn sie der Vertreter der Partei im eigenen Namen einbringt. (vgl VwGH 27.08.1990, ZI 90/15/0078; UFS 3.3.2010, RV/0071-G/10).

Die Beschwerde war daher mangels Aktivlegitimation zurückzuweisen.“

Der Vorlageantrag wurde fristgerecht vom Bf. im eigenen Namen eingebracht .

Das Finanzamt legte dem Bundesfinanzgericht am 13. März 2017 die Beschwerde zur Entscheidung mit Vorlagebericht vor: Der jeweilige Kaufvertrag sei unter der entsprechenden Erfassungsnummer vom Bf. als Parteienvertreter selbstberechnet, jedoch als Selbstberechnung nicht angemeldet, sondern als Geschäftsfall in FinanzOnline lediglich gespeichert worden. Daher seien die jeweiligen Erfassungsnummern als elektronische Abgabenerklärung beim Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel angezeigt worden. Das Finanzamt beantragte, die Beschwerde mangels Aktivlegitimation zurückzuweisen, da die Grunderwerbsteuerbescheide jeweils an den Abgabenschuldner, zu Handen des Bf., ergangen seien. Die Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer gemäß § 11 Abs. 1 GrESTG 1987 erfolge durch einen Parteienvertreter freiwillig, als Bevollmächtigter des Steuerschuldners. Er handle hinsichtlich der Selbstberechnung nicht im eigenen Namen, sondern für den Steuerpflichtigen. Der Grunderwerbsteuerbescheid sei an den Grunderwerbsteuerschuldner ergangen, zu Handen des Vertreters. Zur Einbringung der Beschwerde sei daher nur der Abgabenschuldner berechtigt.

Beweiserhebungen: Vom Bundesfinanzgericht wurde Beweis erhoben durch Einsicht in die vom Finanzamt vorgelegten elektronischen Aktenteile.

2. Gesetzliche Grundlagen

2.1. Bundesabgabenordnung

§ 246 Abs. 1 BAO idF BGBI. I Nr. 14/2013 lautet:

„(1) Zur Einbringung einer Bescheidbeschwerde ist jeder befugt, an den der den Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid ergangen ist.“

Die Bescheidbeschwerde ist gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO mit Beschwerdevorentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) **zurückzuweisen, wenn sie nicht zulässig ist.**

§ 216 BAO idF BGBI. I Nr. 180/2004 lautet wie Folgt:

„Mit Bescheid (Abrechnungsbescheid) ist über die Richtigkeit der Verbuchung der Geburung (§ 213) sowie darüber, ob und inwieweit eine Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen ist, auf Antrag des Abgabepflichtigen (§ 77) abzusprechen. Ein solcher Antrag ist nur innerhalb von fünf

Jahren nach Ablauf des Jahres, in dem die betreffende Verbuchung erfolgt ist oder erfolgen hätte müssen, zulässig.“

2.2. Grunderwerbsteuer

§ 10 Abs. 1 GrEStG lautet auszugsweise: *Erwerbsvorgänge, die diesem Bundesgesetz unterliegen, sind bis zum 15. Tag des auf den Kalendermonat, in dem die Steuerschuld entstanden ist, zweitfolgenden Monats beim Finanzamt mit einer Abgabenerklärung anzugeben; Ist über den Erwerbsvorgang eine Schrift (Urkunde, Beschluss, usw.) ausgefertigt worden, so ist sie unter Angabe des im automationsunterstützten Verfahren vergebenen Ordnungsbegriffes (Erfassungsnummer) dem Finanzamt in Abschrift zu übermitteln. Diese Verpflichtungen entfallen insgesamt bei Erwerbsvorgängen, für die gemäß § 11 eine Selbstberechnung der Steuer erfolgt.*

§ 10 Abs. 2 GrEStG lautet auszugsweise: *Die Abgabenerklärung ist durch einen Parteienvertreter im Sinne des § 11 vorzulegen und elektronisch zu übermitteln. Die Abgabenbehörden sind berechtigt, auf diese Urkunden lesend zuzugreifen. Abweichend von Abs. 1 ist die Schrift nur über Verlangen der Abgabenbehörde vorzulegen; auf der Schrift ist der im automationsunterstützten Verfahren vergebene Ordnungsbegriff (Erfassungsnummer) anzugeben. Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, die Übermittlung der elektronischen Abgabenerklärung mit Verordnung näher zu regeln.*

§ 11 Abs. 1 GrEStG lautet auszugsweise: *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*

§ 13 Abs. 1 GrEStG, übertitelt mit „Erhebung der Steuer bei Selbstberechnung“ lautet auszugsweise: *Parteienvertreter haben für Erwerbsvorgänge, für die sie eine Selbstberechnung vornehmen, spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Anmeldungszeitraum), in dem die Selbstberechnung erfolgt, zweitfolgenden Kalendermonats eine Anmeldung über die selbst berechneten Erwerbsvorgänge beim Finanzamt vorzulegen; Die Selbstberechnung und Anmeldung hat elektronisch zu erfolgen. Die Anmeldung gilt als Abgabenerklärung.*

§ 13 Abs. 2 GrEStG lautet: *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.*

§ 13 Abs. 4 GrEStG lautet: *Die Parteienvertreter haften für die Entrichtung der selbstberechneten Steuer.*

3. Erwägungen

Im Beschwerdefall ist unbestritten, dass eine Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer unterblieben ist.

Auch die mit den fünf Bescheiden vorgeschriebenen Grunderwerbsteuerbeträge wurden weder dem Grunde, noch der Höhe nach bestritten.

Vorwegzunehmen ist, dass das Bundesfinanzgericht über einen vergleichbaren Fall, ergangen zur Immobilienertragssteuer, mit Zurückweisung entschieden hat. (BFG 30.1.2017, RV/7103167/2016).

3.1. Entrichtung der Grunderwerbsteuer im Zusammenhang mit dem FinanzOnlinesystem

Im vorliegenden Fall ist die Beschwerde des Bf. gegen die Grunderwerbsteuerbescheide auf seine Tätigkeit als bevollmächtigter Parteienvertreter im Zusammenhang mit der Entrichtung der Grunderwerbsteuer der von ihm vertretenen Grundstückserwerber zurückzuführen. Der Bf. brachte vor, dass er als Vertragsverfasser und Treuhandkontoverwalter möglicherweise mit einer Haftung seiner Kanzlei zu rechnen habe.

Im Vorfeld zur Frage der Aktivlegitimation ist dem Bf. folgendes entgegenzuhalten:

Die Grunderwerbsteuer kann entweder durch Anzeige an das Finanzamt oder durch Selbstberechnung entrichtet werden. Die Entrichtung der Grunderwerbsteuer erfolgt einerseits direkt über das Finanzamt, indem der Erwerbsvorgang mit Abgabenerklärung elektronisch über FinanzOnline angezeigt (§ 10 Abs. 2 GrEStG) und dem Finanzamt die Urkunde über den Erwerbsvorgang elektronisch über das jeweilige Urkundenarchiv zur Verfügung gestellt wird. In diesem Fall berechnet das Finanzamt die Grunderwerbsteuer und erlässt einen Bescheid. Andererseits kann die Entrichtung der Grunderwerbsteuer durch Selbstberechnung erfolgen, bei welcher Rechtsanwälte und Notare als bevollmächtigte Vertreter eines Grunderwerbsteuerschuldners die Steuer selbst berechnen und an das Finanzamt abführen. (§§ 11 bis 13 GrEStG). In diesem Fall haftet der Parteienvertreter für die Entrichtung der selbstberechneten Steuer. (§ 13 Abs. 4 GrEStG).

Bei Grundstückserwerben fallen zusätzlich zur Grunderwerbsteuer noch Immobilienertragssteuer und Gerichtsgebühren an, die bei der Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer gleichfalls durch den bevollmächtigten Parteienvertreter selbstberechnet, einbehalten und abgeführt werden. Wird die Grunderwerbsteuer mit Abgabenerklärung angezeigt, kann die Immobilienertragssteuer nicht mehr selbstberechnet, sondern nur gemeldet und eine Vorauszahlung berechnet werden. (§§ 30ff EStG 1988).

Abgabe der Abgabenerklärung und Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer sind zwar nicht im formellen Sinn, jedoch nach der gesetzlichen Intention des § 10 Abs. 1 GrEStG inhaltlich nahezu gleichwertig (BFG 22.07.2015, RV/3100091/2015; BFG 18.09.2014, RS/7100139/2014), so gilt die Anmeldung über die vom bevollmächtigten Parteienvertreter selbstberechneten Erwerbsvorgänge als Abgabenerklärung. (§ 13 Abs. 1 letzter Satz GrEStG). Zur Abgabe der **Abgabenerklärung bzw. der Selbstberechnung durch den bevollmächtigten Parteienvertreter über das FinanzOnlinesystem** enthält

das Grunderwerbsteuergesetz zwei Verordnungsermächtigungen. In § 10 Abs. 2 letzter Satz GrEStG ist die Verordnungsermächtigung enthalten, dass der Bundesminister für Finanzen die Übermittlung der elektronischen Abgabenerklärung näher regeln kann, in § 13 Abs. 1 GrEStG ist die Verordnungsermächtigung, dass der Bundesminister für Finanzen die elektronische Selbstberechnung und Anmeldung näher regeln kann. In Ausführung dieser Bestimmungen gilt die FinanzOnline-Verordnung und sind § 10 Abs. 2 letzter Satz GrEStG und § 13 Abs. 1 GrEStG in der Promulgationsklausel dieser Verordnung enthalten. (FOnV 2006 BGBI. II 2006/97; *Völkl/Rabenberger/Beniaminov, I. FinanzOnline: Abgabenerklärung und Selbstberechnung bei Notaren in Müller/Moser [Hrsg.], Praxisleitfaden FinanzOnline 168-189*). FinanzOnline ist das System der elektronischen Kommunikation. (E-Government-Portal). Zur Benutzung und Ausfüllung der Eingabemasken in FinanzOnline wurde ein FinanzOnline-Leitfaden Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel erstellt, der laufend aktualisiert wird. (Handbuch zur Benützung des FinanzOnlinesystems, abrufbar über bmf.gv.at -> Steuern von A-Z-> Grunderwerbsteuer-> Verordnungen, Erlässe, Protokolle, Informationen -> FinanzOnline-Leitfaden GVG). Informativ sei bemerkt, dass der FinanzOnline-Leitfaden für die Gerichte keine Rechtsquelle im formellen Sinn iSd Art. 18 Abs. 1 B-VG ist, der eine Rechtsgrundlage der Entscheidungsfindung bilden kann (VwGH 28.1.2003, 2002/14/0139; VwGH 9.3.2005, 2001/13/0062; BFG 30.09.2015, RV/3100155/2015; BFG 30.11.2015, RV/3101018/2015; BFG 29.01.2015, RV/7102780/2012; BFG 29.05.2018, RV/7106271/2016; *Wiesner in Lang/Schuch/Staringer, Soft Law 81; Doralt/Ruppe, Steuerrecht II*⁸ Tz 93), sondern hier lediglich die Darstellung der Abläufe im FinanzOnlinesystem veranschaulicht.

Die Selbstberechnung muss der Parteienvertreter bis zum 15. des zweitfolgenden Kalendermonats, gerechnet ab Entstehen der Grunderwerbsteuerschuld, über FinanzOnline durchführen. Nach Eingabe der allgemeinen Daten vergibt FinanzOnline pro Vertrag einen Ordnungsbegriff, die Erfassungsnummer, und meldet ihn an den Parteienvertreter zurück. Alle Selbstberechnungen, die in einem Kalendermonat durchgeführt wurden, bilden den Anmeldungszeitraum. Dieser Anmeldungszeitraum wird in seiner Gesamtheit (nicht einzelne Erfassungsnummern), in einem Vorgang, bis spätestens 15. des zweitfolgenden Monats, in dem die Selbstberechnung durchgeführt wurde, angemeldet. Die von FinanzOnline bei diesem Vorgang bekannt gegebene Gesamtsumme ist auf das Konto des zuständigen Finanzamtes bis zum selben Termin einzuzahlen. Um eine Anmeldung durchzuführen, ist auf die Schaltfläche „Anmelden“ zu klicken. Nach Erhalt der Rückmeldung „Die Daten wurden erfolgreich angemeldet.“ ist der Vorgang beendet. (§ 10 Abs. 2 GrEStG; FinanzOnline-Leitfaden GVG 20.3.2019, Stand 16.9.2019, Seiten 16, 37, 39).

In den vorliegenden Fällen stammen die Erfassungsnummern aus denselben Jahren wie die Kaufverträge, nämlich aus den Jahren 2013 und 2014. Daraus ergibt sich, dass die Erwerbsvorgänge elektronisch angelegt wurden. Nach den Ausdrucken aus FinanzOnline beim Kaufvertrag 18. Juli 2013 gibt es noch das Datum „Selbstberechnung

bzw. Anzeige der Abgabenerklärung erfolgt am“ 26.8.2013; beim Kaufvertrag vom 11. Oktober 2013 gibt es noch das Datum „Selbstberechnung bzw. Anzeige der Abgabenerklärung erfolgt am“ 23.10.2013 und beim Kaufvertrag vom 13. August 2014 gibt es noch das Datum „Selbstberechnung bzw. Anzeige der Abgabenerklärung erfolgt am“ 2.10.2014. Alle fünf Erwerbsvorgänge wurden vom Bf. aber erst am 18. November 2016 mit elektronischer Abgabenerklärung angezeigt. Da keine Anmeldungen der Selbstberechnung erfolgten, ist davon auszugehen, dass – wie vom Finanzamt im Vorlagebericht dargestellt – die Selbstberechnung als Geschäftsfall in FinanzOnline lediglich zum Datum 26.8.2013, 23.10.2013 und 2.10.2014 gespeichert, jedoch nicht angemeldet wurde. Da die gesetzliche Frist, in der die Selbstberechnung zulässig ist, jeweils am 15. des Zweitfolgemonats ab Entstehen der Steuerschuld endet, muss der Geschäftsfall in eine Abgabenerklärung umgewandelt und angezeigt werden. (FinanzOnline-Leitfaden GVG 20.3.2019, Stand 16.9.2019, Seiten 73-74). Der Inhalt der vom Finanzamt elektronisch vorgelegten Aktenteile spricht dafür, dass die ursprünglich vom Bf. projektierte Selbstberechnung diesen Verlauf genommen hat. Der Bf. hat gegen diese Darstellung des Finanzamtes in allen fünf Vorlageberichten, die dem Bf. auch zugestellt wurden, bis dato keine Stellungnahme abgegeben.

Führt der bevollmächtigte Parteienvertreter für die Grunderwerbsteuerschuldner die Selbstberechnung gemäß § 11 GrEStG durch, sieht § 13 Abs. 4 GrEStG vor, dass der Parteienvertreter für die Entrichtung der selbstberechneten Grunderwerbsteuer haftet, die Bestimmung bringt aber mit der Einschränkung „*für die Entrichtung*“ zum Ausdruck, dass keine Haftung für die volle Abgabe besteht. Der Parteienvertreter haftet nicht für die Grunderwerbsteuer in richtig errechneter Höhe, sondern nur für die Entrichtung der selbstberechneten Abgabe, also für die Abfuhr des Betrages. (1625 BlgNR 18. GP; VwGH 16.10.2014, 2013/16/0105; UFS 12.10.2011, RV/2843-W/07; UFS 18.3.2013, RV/0695-W/11, RV/3094-W/10; *Arnold/Arnold*, GrEStG § 13 Tz 22-23; *Fellner*, GrEStG § 13 Rz 17). Wurde keine Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer gemäß § 11 GrEStG vorgenommen, sondern der Erwerbsvorgang mit Abgabenerklärung angezeigt, erlässt – wie das Finanzamt im gegenständlichen Fall auch vorgegangen ist – das Finanzamt einen Grunderwerbsteuerbescheid. Da der Bf. als bevollmächtigter Parteienvertreter in den fünf Fällen keine Selbstberechnung anmeldete, kann ihn auch keine Haftung für die Entrichtung der selbstberechneten Steuer nach § 13 Abs. 4 GrEStG treffen.

3.2. Der Bf. hat als bevollmächtigter Parteienvertreter keine Parteistellung in Bezug auf die Grunderwerbsteuer der von ihm Vertretenen

Nach § 77 Abs. 1 BAO ist Abgabepflichtiger, wer nach den Abgabenvorschriften als Abgabenschuldner in Betracht kommt. Der Abgabepflichtige ist Partei gemäß § 78 Abs. 1 BAO. Diese Bestimmung legt darüber hinaus fest, dass Partei im Beschwerdeverfahren auch jeder ist, der eine Beschwerde einbringt (Beschwerdeführer),

einem Beschwerdeverfahren beigetreten ist (§§ 257 bis 259 BAO) oder, ohne Beschwerdeführer zu sein, einen Vorlageantrag (§ 264 BAO) gestellt hat. Andere als die genannten Personen haben die Rechtsstellung einer Partei dann und insoweit, als sie auf Grund abgabenrechtlicher Vorschriften die Tätigkeit einer Abgabenbehörde in Anspruch nehmen oder als sich die Tätigkeit einer Abgabenbehörde auf sie bezieht (§ 78 Abs. 3 BAO).

Da dem Bf. die Grunderwerbsteuerbescheide „zu Handen“ als Parteienvertreter zugestellt wurden, er keine Selbstberechnung gemäß § 11 GrEStG durchführte, und ihn somit gemäß § 13 Abs. 4 GrEStG keine Abfuhrhaftung betrifft, schuldet im vorliegenden Fall der Bf. weder kraft Gesetzes noch nach tatsächlicher Inanspruchnahme mittels eines Haftungsbescheides eine Abgabe. (vgl. VwGH 17.11.1988, 88/16/0078). Er ist somit nicht Abgabenpflichtiger nach § 77 BAO (VwGH 16.10.2014, 2013/16/0105). Bloß wirtschaftliche Interessen (z.B die tatsächliche Tragung der Abgaben eines anderen) begründen keine Parteistellung des wirtschaftlich Belasteten (*Ritz* BAO⁶ § 78 Tz 7). Dies gilt auch für Parteistellungen aus zivilrechtlichen Haftungen (VwGH 28.11.2001, 98/17/0172), bzw. ermöglicht § 78 Abs. 3 BAO nicht, in Verfahren anderer Personen einzutreten, mit denen man bloß Leistungsbeziehungen unterhält. (vgl. VwGH 18.12.1970, 1613-1616/70, VwGH 21.3.1985, 83/16/110, 85/16/0026; VwGH 17.9.1996, 92/14/0054; UFS 12.5.2010, RV/0054-G/10; *Unger* in Althuber/Tanzer/ *Unger*, BAO-Handbuch 222). Allein als Verfasser der fünf Kaufverträge sowie als Treuhänder der entrichteten Kaufpreise kommt dem Bf. ebenso wenig im Sinne des § 78 Abs. 3 BAO eine Parteistellung zu, zumal er auf Grund abgabenrechtlicher, materiell-rechtlicher oder verfahrensrechtlicher Vorschriften keine Tätigkeit einer Abgabenbehörde in Anspruch nahm und sich auch keine Tätigkeit einer Abgabenbehörde auf ihn bezieht. **Allfällige auf Basis von im Innenverhältnis mit den Abgabepflichtigen getroffenen Vereinbarungen zur Kostentragung der Grunderwerbsteuer oder Immobilienertragsteuer begründen zivilrechtliche Verpflichtungen des Bf., aber keine Parteistellung.**

Aus § 78 Abs. 1 BAO folgt lediglich, dass, auch wenn er nicht aktivlegitimiert ist, der Bf. Parteistellung im Verfahren der Zurückweisung seiner Beschwerde hat. (BFG 30.1.2017, RV/7103167/2016).

3.3. Keine Aktivlegitimation

Der Bf. als bevollmächtigter Parteienvertreter erhob „im eigenen Namen“ gegen die an die Grundstückserwerber adressierten Grunderwerbsteuerbescheide Beschwerden.

Nicht zulässig ist eine Bescheidbeschwerde vor allem bei mangelnder Aktivlegitimation des Einschreiters (*Ritz*, BAO⁶ § 260 Tz 5), d.h., wenn die Bescheidbeschwerde von jemandem erhoben wird, an den der Bescheid nicht adressiert worden ist (VwGH 27.8.1990, 90/15/0078). Das ergibt sich aus den §§ 92 ff BAO. In § 92 BAO werden unter den Begriff der Erledigungen vor allem Bescheide eingeordnet. Da der Bescheid eine der Rechtskraft fähige, förmliche, hoheitliche Willensäußerung einer Abgabenbehörde

für den Einzelfall darstellt, hat er im Spruch die Person zu nennen, an die er ergeht. (§ 93 Abs. 2 BAO). Nach der Judikatur ist der Adressat namentlich zu nennen (vgl. VwGH 23.3.1998, 94/17/0413) und gehört das Adressfeld zum Bescheidspruch (vgl. zB VwGH 26.2.2013, 2010/15/0179). Gemäß § 97 Abs. 1 ers ter Satz BAO werden Erledigungen, dh auch Bescheide, dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Die Bekanntgabe erfolgt idR bei schriftlichen Erledigungen durch Zustellung (§ 97 Abs. 1 lit. a BAO). Die Rechtsmittellegitimation setzt gemäß § 97 BAO daher voraus, dass der Bescheid dem Betreffenden gegenüber wirksam bekannt gegeben ist. (*Ritz*, BAO⁶, § 246 Tz 2).

Bescheidbeschwerde erheben und damit Beschwerdeführer kann nur der sein, dem der Bescheid wirksam bekanntgegeben wurde und für den der Bescheid auch inhaltlich bestimmt ist. Als Beschwerdeführer kann nur der verstanden werden, der formell berechtigt ist, eine Beschwerde einzubringen. (VwGH 17.12.1970, 598/69; VwGH 5.4.1971, 1536/69; VwGH 7.3.1991, 90/16/0043). Im gegenständlichen Fall wurden die Grunderwerbsteuerbescheide eindeutig an die Grundstückserwerber adressiert, zu Handen des Bf. als Parteienvertreter. Diese Grunderwerbsteuerbescheide entfalteten auch nur gegenüber den Erwerbern Wirkungen und waren nur diese als Bescheidadressaten berechtigt, gegen diese Bescheide eine Bescheidbeschwerde einzubringen. Tatsächlich wurde die Bescheidbeschwerde gegen die Grunderwerbsteuerbescheide vom Bf. eingebracht. Da die Grunderwerbsteuerbescheide nicht an den Bf. ergangen sind, ist er zur Einbringung einer Bescheidbeschwerde nicht berechtigt (z.B. VwGH 14.3.1990, 86/13/0175; Beschluss des BFG 26.11.2014, RV/7102728/2014; BFG 26.6.2015, RV/7102799/2014; BFG 30.1.2017, RV/7103167/2016; BFG 27.2.2019, RV/6101073/2015; *Klumpner*, Vertretung im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht, BFGjournal 06.2019, 273 ff).

Nach § 260 Abs. 1 BAO ist eine Bescheidbeschwerde mit Beschwerdevorentscheidung (§262) oder mit Beschluss (§278) zurückzuweisen, wenn sie a) nicht zulässig ist. Gemäß § 264 Abs. 1 BAO kann gegen eine Beschwerdevorentscheidung innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe (§ 97) der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag). Wird ein Vorlageantrag rechtzeitig eingebracht, so gilt die Bescheidbeschwerde gemäß § 264 Abs. 3 BAO von der Einbringung des Antrages an wiederum als unerledigt.

Die vom Bf. im eigenen Namen gegen die fünf an die Grundstückserwerber ergangenen Grunderwerbsteuerbescheide eingebrachte Bescheidbeschwerde ist daher gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO vom Finanzamt zu Recht mit Beschwerdevorentscheidung zurückgewiesen worden. Infolge des vom Bf. fristgerecht eingebrachten Vorlageantrages galt seine Bescheidbeschwerde wieder als unerledigt. Das Bundesfinanzgericht hatte die vorliegende Bescheidbeschwerde daher mangels Aktivlegitimation des Bf. im Grunde des § 278 Abs. 1 lit. a BAO mit Beschluss zurückzuweisen.

4. Abrechnungsbescheid gemäß § 216 BAO

Der Bf. beantragte in der Beschwerde, das Bundesfinanzgericht möge dem Finanzamt auftragen, einen Abrechnungsbescheid nach § 216 BAO zu erlassen, da von der Kanzlei des Bf. nicht festgestellt werden könne, auf welchem Steuerkonto die Verbuchung der Grunderwerbsteuerbeträge erfolgt sei, die diesbezügliche Feststellung sei nur durch das Finanzamt selbst möglich.

Dem Bf. ist zu entgegnen, dass die Ausstellung eines Abrechnungsbescheides grundsätzlich nicht in die Zuständigkeit des Bundesfinanzgerichtes fällt. (vgl. *Urban-Kompek, Der Abrechnungsbescheid nach § 216 BAO, SWK 22/2019, 951ff*). Das Bundesfinanzgericht kann dem Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel auch nicht auftragen, einen Abrechnungsbescheid gemäß § 216 BAO zu erlassen, sondern entscheidet das Finanzamt selbständig im eigenen Wirkungsbereich über den vom Bf. gestellten Antrag.

5 . Absehen von der mündlichen Verhandlung

Gemäß § 274 Abs. 5 BAO sind, wenn die Entscheidung über die Beschwerde dem Einzelrichter obliegt und nach Abs. 1 eine mündliche Verhandlung stattzufinden hat, die Absätze 3 und 4 sowie § 273 Abs. 1, § 275 und § 277 Abs. 4 sinngemäß anzuwenden; hierbei sind die Obliegenheiten und Befugnisse des Senatsvorsitzenden dem Einzelrichter auferlegt bzw. eingeräumt. In § 274 Abs. 3 BAO ist geregelt, dass von einer beantragten mündlichen Verhandlung abgesehen werden kann, wenn die Beschwerde als unzulässig oder als nicht rechtzeitig zurückzuweisen ist. (§ 260 BAO).

Da im Beschwerdefall die Beschwerde formell als unzulässig zurückzuweisen war, konnte nach den vorstehenden Bestimmungen von der Durchführung der beantragten mündlichen Verhandlung abgesehen werden. Der Bf. ist dadurch nicht benachteiligt, weil die Frage, ob die Beträge bereits überwiesen wurden oder nicht, im Verfahren zum Antrag gemäß § 216 BAO geklärt werden können. (VwGH 30.3.2017, Ra 2016/16/0032).

6. Zusammenfassung und Schlussfolgerungen

Der Beschwerdeführer (Bf.), ein Rechtsanwalt, war bei fünf Grundstückskaufverträgen aus den Jahren 2013 und 2014 Vertragsverfasser und Treuhänder und sollte die Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer gemäß § 11 GrEStG, sowie auch der Immobilienertragssteuer vornehmen. Die voraussichtlichen Grunderwerbsteuerbeträge sollten beim Bf. treuhändig hinterlegt werden. In allen fünf Fällen führte der Bf. als bevollmächtigter Vertragsverfasser jedoch keine elektronische Anmeldung der Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer durch, - er hatte die selbstberechneten Erwerbsvorgänge im FinanzOnlinesystem lediglich gespeichert, - sondern brachte am 18. und 19. November 2016 je eine elektronische Abgabenerklärung an das Finanzamt ein. Aufgrund dessen setzte das Finanzamt hinsichtlich der fünf Grundstückskaufverträge jeweils für den Erwerber mit Bescheid die Grunderwerbsteuer fest. Die Bescheide sind an den jeweiligen Erwerber, zu Handen des Bf. adressiert. Der Bf. erhob im eigenen Namen gegen diese fünf Grunderwerbsteuerbescheide Beschwerde, da er als Vertragsverfasser und Treuhandkontoverwalter möglicherweise mit einer Haftung seiner Kanzlei zu rechnen

habe. Außerdem könne der Bf. nicht eruieren, auf welchem Steuerkonto das überwiesene Geld verbucht worden sei, weshalb er den Antrag stellte, einen Abrechnungsbescheid gemäß § 216 BAO zu erlassen. Das Finanzamt wies mit Berufungsvorentscheidung die Beschwerden wegen mangelnder Aktivlegitimation zurück.

Wurde keine Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer gemäß § 11 GrEStG 1987 angemeldet, sondern der Erwerbsvorgang mit Abgabenerklärung gemäß § 10 Abs. 2 GrEStG 1987 beim Finanzamt angezeigt, erlässt das Finanzamt einen Grunderwerbsteuerbescheid. Der Bf. als bevollmächtigter Parteienvertreter ist im Grunderwerbsteuerverfahren der von ihm Vertretenen weder Abgabepflichtiger noch Partei. Da der Bf. in den fünf Fällen keine Selbstberechnung gemäß § 11ff GrEStG anmeldete, kann ihn auch keine Haftung für die Entrichtung der selbstberechneten Steuer nach § 13 Abs. 4 GrEStG 1987 treffen. Die Grunderwerbsteuerbescheide ergingen nicht an den Bf. als Steuerschuldner. Der Bf. als zur Selbstberechnung befugter Parteienvertreter ist daher nicht aktivlegitimiert, im eigenen Namen Beschwerde gegen die Grunderwerbsteuerbescheide an die Erwerber zu erheben. Das Bundesfinanzgericht kann dem Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel nicht auftragen, einen Abrechnungsbescheid gemäß § 216 BAO zu erlassen, sondern entscheidet das Finanzamt selbständig im eigenen Wirkungsbereich über den vom Bf. gestellten Antrag, einen Abrechnungsbescheid zu erlassen.

Aus all diesen Gründen waren die fünf Beschwerden wegen mangelnder Aktivlegitimation zurückzuweisen.

7. Unzulässigkeit der Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Grundsätzliche Rechtsfragen wurden nicht aufgeworfen. Das Bundesfinanzgericht ist der zitierten Rechtsprechung gefolgt.

Wien, am 14. November 2019

