

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Karoline Windsteig über die Beschwerde des Rechtsanwaltes D, CC, DD gegen den Bescheid des Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 01.06.2016, adressiert an die Abgabepflichtige Bf., adresse, betreffend die Einkommensteuer 2012 beschlossen:

Die Beschwerde wird gemäß § 260 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

Das Finanzamt erließ am 1.6.2016 nach Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2012 vom 17.12.2015 einen an die Abgabepflichtige, Frau A, adresse, adressierten neuen Einkommensteuerbescheid 2012. In diesem wurde die Immobilienertragsteuer für Einkünfte, die die Abgabepflichtige aus dem Verkauf ihrer Eigentumswohnung in xy, erzielte, festgesetzt.

Der Kaufvertrag bezüglich der Veräußerung der oben genannten Eigentumswohnung wurde vom Vater der Abgabepflichtigen, Rechtsanwalt D errichtet und am 14.12.2012 zwischen den Vertragsparteien, der Abgabepflichtigen und Frau N abgeschlossen. Die Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer wurde am 11.2.2013 durch den Vater der Abgabepflichtigen bzw. seine Kanzlei vorgenommen. Auf eine Selbstberechnung der Immobilienertragsteuer war verzichtet worden (§ 124b Z 218 EStG 1988).

Am 22.1.2016 erhob D (Beschwerdeführer) Beschwerde gegen den an die Abgabepflichtige adressierten Einkommensteuerbescheid 2012 vom 17.12.2015. Gemäß § 253 BAO richtet sich diese Beschwerde auch gegen den am 1.6.2016, nach erfolgter Aufhebung, für das Streitjahr neu ergangenen Einkommensteuerbescheid.

In der verfahrensgegenständlichen Beschwerde brachte der Beschwerdeführer zu seiner Beschwerdelegitimation vor, dass er als Vertragsverfasser betreffend die oben genannte Eigentumswohnung tätig geworden sei. Darüber hinaus sei er Verwalter des aufgrund des Vertragsabschlusses errichteten Treuhandkontos geworden. Er habe sohin hinsichtlich des streitgegenständlichen Einkommensteuerbescheides ein rechtliches Interesse, da er als Vertragsverfasser und Treukontoverwalter womöglich mit einer Haftung seiner Kanzlei

zu rechnen habe. Deshalb habe er im genannten Abgabeverfahren gem. § 78 Abs. 3 BAO Parteistellung, und zwar insoweit als sich die Tätigkeit einer Abgabenbehörde auch auf ihn beziehe. Der Beschwerdeführer verwies in diesem Zusammenhang auf einen Artikel in der SWK Nr. 32/2014, 1353).

Der Kanzlei des Beschwerdeführers oblag die juristische Verfassung, die Abgabeberechnung und die grundbücherliche Durchführung des Kaufvertrages vom 14.12.2012. Die Immobilienertragsteuer wurde in der Kanzlei treuhändig hinterlegt. Im Zeitpunkt der Einbringung dieser Beschwerde war keine aufrechte Vollmacht für die Abgabepflichtige gegeben.

Eine rechtliche Beratung der Abgabepflichtigen hätte daher angesichts der Vollmachtskündigung und des Umstandes, dass das Verhältnis zwischen der Abgabepflichtigen und dem Beschwerdeführer zerrüttet sei, nicht erfolgen können.

Der Einkommensteuerbescheid sei aufzuheben, weil der Beschwerdeführer nicht die Möglichkeit gehabt habe, seine Parteienrechte zu wahren und außerdem, offenbar hinsichtlich des Vorliegens des zweiten Befreiungstatbestandes, der Sachverhalt noch nicht in hinreichendem Ausmaß feststünde.

Das Finanzamt wies die Beschwerde vom 22.1.2016 gemäß § 260 Abs. 1 lit a BAO zurück und führte in der Begründung aus, dass bloße wirtschaftliche Interessen (z.B. die Tragung der Abgaben eines anderen) keine Parteistellung des wirtschaftlich Belasteten begründen würden (vgl. VwGH 21.3.1985, 83/16/0110, 85/16/0026; 20.4.1998, 97/17/0131, 0132, 0218, 0219-9). Allerdings sei gem. § 78 Abs. 1 BAO im Beschwerdeverfahren jeder, der eine Beschwerde einbringt oder, ohne Beschwerdeführer zu sein, einen Vorlageantrag gestellt hat, Partei im Abgabeverfahren. Der Beschwerdeführer sei also auch dann Partei, wenn die Beschwerde, etwa wegen Nichtlegitimation des Einschreiters, zurückzuweisen ist; er ist sodann Partei im Verfahren der Zurückweisung des Anbringens (vgl. Stoll, BAO, 775; zitiert in Ritz, BAO Kommentar, § 78 Tz 1).

Es bliebe unklar, was genau der Beschwerdeführer hinsichtlich des Artikels in der SWK Nr. 32/2014, 1353 ff in concreto darzulegen gedenkt. Denn die Überschrift des Artikels lautet „Die Funktion des Parteienvertreters im Sinne des § 30c EStG 1988.“

Wie bereits erläutert, könne nach Ansicht der Abgabenbehörde aber aufgrund der Umstände des Einzelfalls die Haftung des § 30c EStG 1988 gegenüber dem Finanzamt überhaupt nicht zur Anwendung kommen, da im Jahre 2012 noch keine Pflicht zur Selbstberechnung existierte und diese auch nicht freiwillig vorgenommen worden sei (Mitteilung nach § 30c EStG: freiwillige Selbstberechnung: „Nein“; § 124b Z 218 iVm g 30c Abs. 3 EStG). Somit liege mangels rechtlicher Grundlage für eine Haftung auch keine Bezugnahme der Tätigkeit der Abgabenbehörde auf den Beschwerdeführer iSd § 78 Abs. 3 BAO vor. § 78 BAO, auf den der Beschwerdeführer unmittelbar Bezug genommen hat, sei im übrigen überhaupt nicht Gegenstand des genannten Artikels.

Eine Haftung des Beschwerdeführers gegenüber der Abgabepflichtigen wäre ohne nicht offengelegte Vereinbarungen nicht möglich. Angesichts des Umstandes,

dass die Abgabepflichtige selbst das Nichtvorliegen der Voraussetzungen für eine Hauptwohnsitzbefreiung akzeptierte, würden Vereinbarungen im Innenverhältnis nur das Innenverhältnis berühren.

Nachdem der Einschreiter infolge der Vollmachtkündigung durch seine Tochter nicht aktivlegitimiert sei und sich mangels Bezugnahme der Tätigkeit der Abgabenbehörde keine Parteistellung aus § 78 Abs. 3 BAO ableite, sei der Beschwerdeführer nur Partei im Verfahren der Zurückweisung des Anbringens der Beschwerde, sodass diese gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO als nicht zulässig zurückzuweisen sei.

Die Parteistellung eines Einschreiters ist grundsätzlich von Amts wegen zu prüfen (Stoll, BAO Kommentar, Band 1, 5 774). Tritt ein Bevollmächtigter im Namen einer Person auf, von der er nicht bevollmächtigt ist, und erhebt er für diese andere Person Beschwerde, die hierzu ihrerseits mangels Rechtssubjektivität nicht dazu legitimiert ist; so gilt die Beschwerde als Anbringen einer zur Einbringung eines Rechtsmittels nicht legitimierten Person und ist zurückzuweisen (Stoll, BAO-Kommentar, III Band, Seite 2683). Dies gilt auch für die Stellung eines Vorlageantrages. Die Parteistellung ergibt sich im Allgemeinen zunächst aus der Verwirklichung abgabenrechtlicher oder haftungsrechtlicher Tatbestände sowie durch konkrete, nach außen in Erscheinung tretende behördliche Maßnahmen, die auf die Heranziehung als Abgabe-(Haftungspflichtiger) gerichtet sind ferner aus den dadurch bedingten Rechtsschutzinteressen heraus.

Bloße wirtschaftliche Interessen (VwGH 17.9.1965, 72/65), die durch Nahebeziehungen zur Partei bedingten finanziellen oder persönlichen Interessen (VwGH 7.9.1972, 830/72) sowie die tatsächliche Tragung von Abgaben oder von Kosten des Verfahrens eines anderen (zufolge besonderer Abmachungen oder aus dem Innenverhältnis heraus) bedingen ebenso wenig die Parteistellung des wirtschaftlich Belasteten (VwGH 18.12.1970, 1613 - 1616/70) wie ganz allgemein jene Interessen, die im Privatrecht und nicht im öffentlichen Abgabenrecht ihre Ursache haben (VwGH 18.3.1953, 2604/52 A). Bloße wirtschaftliche Interessen könnten somit die Parteistellung des wirtschaftlich Belasteten nicht begründen (VwGH 21.3.1985, 83/16/110, 85/16/26).

Am 22.6.2016 beantragte der Beschwerdeführer in der Abgabensache der Frau A, die Vorlage der Beschwerde.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Nach der Aktenlage, insbesondere dem Kaufvertrag vom 14.12.2012 ist erwiesen, dass das Finanzamt mit dem an die Abgabepflichtige adressierten Einkommensteuerbescheid 2012 vom 1.6.2016 die Immobilienertragsteuer aus dem Verkauf der damals im Eigentum der Abgabepflichtigen gestandenen Eigentumswohnung festsetzte.

Der Kanzlei des Beschwerdeführers oblag die juristische Verfassung, die Abgabeberechnung und die grundbücherliche Durchführung des Kaufvertrages vom 14.12.2012. Die Immobilienertragsteuer wurde in der Kanzlei treuhändig hinterlegt.

Feststeht auch, dass der Beschwerdeführer bzw. seine Kanzlei zwar die Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer am 11.2.2013 durchführte, jedoch keine Selbstberechnung der Immobilienertragsteuer vornahm.

Aus § 124b Z 218 iVm § 30c Abs. 3 EStG 1988 ist diesbezüglich zu entnehmen, dass im Jahre 2012 für Parteienvertreter noch keine Verpflichtung zur Selbstberechnung und Entrichtung der Immobilienertragsteuer bestanden hat. Der § 124b Z 218 EStG 1988 legt in diesem Zusammenhang fest, dass für Grundstücksveräußerungen nach dem 31.3.2012 und vor dem 1.1.2013 Parteienvertreter, die eine Selbstberechnung gemäß § 11 des Grunderwerbsteuergesetzes vornehmen, einen Betrag in Höhe der Immobilienertragsteuer gemäß § 30b Abs.1 selbst berechnen und entrichten können.

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

Darüber hinaus steht fest, dass im Zeitpunkt der Einbringung der gegenständlichen Beschwerde für die Abgabepflichtige keine aufrechte Vollmacht seitens des Beschwerdeführers vorgelegen ist.

In rechtlicher Hinsicht ist auszuführen:

Nach § 77 Abs. 1 BAO ist Abgabepflichtiger, wer nach den Abgabenvorschriften als Abgabenschuldner in Betracht kommt.

Die für die Abgabepflichtigen getroffenen Anordnungen gelten, soweit nicht anderes bestimmt ist, sinngemäß auch für die kraft abgabenrechtlicher Vorschriften persönlich für eine Abgabe Haftenden (§ 77 Abs. 2 BAO).

Demnach ist Abgabepflichtiger jeder, mit dem die Abgabenbehörde im Hinblick auf eine möglicherweise Abgabenschuld im Rahmen des Abgabenverfahrens in Verbindung tritt oder in Verbindung treten kann. Abgabeschuldner (Abgabepflichtiger) ist auch derjenige, der für eine Abgabe in Anspruch genommen wird, obwohl er den Tatbestand, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft, nicht verwirklicht hat (vgl. VwGH 28.6.2012, 2011/16/0119).

Der Abgabepflichtige ist Partei gem. § 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) oder, ohne Beschwerdeführer zu sein, einen Vorlageantrag (§ 264) 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). Der letzten Halbsatz dieser Bestimmung kommt zB. auf Drittschuldner bei Forderungspfändungen oder auf Bescheidadressaten bei Beschlagnahmebescheiden zur Anwendung.

Der § 78 Abs. 3, letzter Halbsatz, ist allerdings nicht so auszulegen, dass es einem Unternehmer zukäme, in das Umsatzsteuerverfahren einer anderen Person, mit der

er bloß Leistungsbeziehungen iSd UStG 1994 unterhält, als Partei einzugreifen (UFS 12.5.2010, RV/0054-G/10). Ebenso wenig begründen bloß wirtschaftliche Interessen (zB die tatsächliche Tragung der Abgaben eines anderen) eine Parteistellung des wirtschaftlich Belasteten (vgl. Ritz, BAO 5. Auflage, § 78 Tz 7). Der Bürge erlangt durch das Eingehen der Bürgschaft keine Parteistellung im Sinne des § 78 BAO. Dies gilt auch für Parteistellungen aus zivilrechtlichen Haftungen (VwGH 28.11.2001, 98/17/0172) oder aus zivilrechtlichen Regresspflichten (VwGH 15.5.2000, 95/17/0043).

Im vorliegenden Fall hat die Abgabenbehörde bereits zutreffend in den Begründungsausführungen des angefochtenen Bescheides sowie der Beschwerdeverentscheidung festgehalten, dass der Beschwerdeführer des gegenständlichen Verfahrens auf Basis der im Streitjahr geltenden Rechtslage nicht verpflichtet war, die Selbstberechnung und Abfuhr der Immobilienertragsteuer vorzunehmen, und eine solche auch tatsächlich nicht durchgeführt wurde.

Der § 30c Abs. 3 EStG 1988, der eine Verpflichtung zur Selbstberechnung und Entrichtung der Immobilienertragsteuer vorsieht, ist demnach angesichts vorstehender Ausführungen auf den konkreten Fall nicht anwendbar, was bedeutet, dass den Beschwerdeführer keine ausdrückliche Haftung für die Entrichtung und für die Richtigkeit der Berechnung der Immobilienertragsteuer trifft. Der Beschwerdeführer wird sohin nicht als Person in ein Besteuerungsverfahren eingebunden, die eine Steuer für einen anderen abführen muss und dafür unbeschränkt gegenüber dem Finanzamt haftet (vgl. Thunshirn, *Haftungstatbestände für Parteienvertreter*, ecolex /9/2013, 757).

Da der Beschwerdeführer weder kraft Gesetzes noch nach tatsächlicher Inanspruchnahme mittels eines Haftungsbescheides eine Abgabe schuldet, kommt er gemäß § 77 BAO als Abgabepflichtiger nicht infrage.

Allein als Verfasser des in Rede stehenden Kaufvertrages sowie als Treuhänder des entrichteten Kaufpreises kommt dem Beschwerdeführer 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.

Der Einwand in der Beschwerde, dass den Beschwerdeführer hinsichtlich des gegenständlichen Einkommensteuerbescheides womöglich eine Haftung treffen könnte, muss entgegnet werden, dass im konkreten Fall überhaupt keine Haftungsverpflichtung besteht und darüber hinaus gegenüber dem Beschwerdeführer keine konkrete nach außen in Erscheinung tretende behördliche Maßnahme gesetzt wurde, die auf die Heranziehung des Beschwerdeführers als Abgabe- (Haftungspflichtiger) gerichtet war.

In diesem Zusammenhang ist darauf zu verweisen, dass einem noch nicht in Anspruch genommenen persönlichen Haftungspflichtigen kein Beschwerderecht zusteht (vgl. Ritz, BAO, 5. Auflage § 78 Tz 5). Ein Rechtsmittel wegen einer eventuellen Inanspruchnahme als Haftender ist vielmehr erst dann möglich, wenn ein Haftungsbescheid ergangen ist. In diesen Fällen setzt das Beschwerderecht des Haftungspflichtigen gegen den Bescheid

über den Abgabenanspruch voraus, dass ihm gegenüber der Haftungsbescheid wirksam ergangen ist (vgl. VwGH 17.11.1988, 88/16/0078).

Daraus ergibt sich, dass dem Beschwerdeführer im gegenständlichen Verfahren keine Parteistellung im Sinne der oben genannten Bestimmungen zukommt und ihm nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes auch eine solche nicht deshalb eingeräumt werden kann, weil ihn bloße wirtschaftliche Interessen und die tatsächliche Tragung von Abgaben oder von Kosten des Verfahrens eines anderen - zufolge besonderer Abmachungen oder aus dem Innenverhältnis heraus - treffen (vgl. VwGH 18.12.1970, 1613-1616/70, VwGH 21.3.1985, 83/16/110, 85/16/0026). Keine Parteistellung iSd § 78 BAO wird auch infolge durch eine Nahebeziehung zur Partei bestehende finanzielle oder Persönliche Interessen begründet (vgl. VwGH 17.9.1996, 92/14/0054).

Allfällige auf Basis von im Innenverhältnis mit der Abgabepflichtigen getroffenen Vereinbarungen zur Kostentragung der Immobilienertragsteuer begründen zivilrechtliche Verpflichtungen des Beschwerdeführers und nach den obigen Ausführungen keine Parteistellung.

Selbst unter der Annahme den Beschwerdeführer würde als Verwalter eines anlässlich des Abschlusses des Kaufvertrages errichteten Treuhandkontos (Anderkonto) eine Haftung treffen, würde er erst durch die Erlassung eines Haftungsbescheides zum Gesamtschuldner und könnte sodann als Haftungspflichtiger gemäß § 248 BAO innerhalb der für die Einbringung einer Bescheidbeschwerde gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch eine Bescheidbeschwerde einbringen. Da diese Voraussetzungen, wie bereits oben dargelegt, im konkreten Fall nicht vorliegen, kann aus dem Hinweis auf das Bestehen eines Anderkontos auch keine Parteistellung für den Beschwerdeführer abgeleitet werden.

Nach § 78 Abs. 1 BAO ist allerdings Partei im Abgabenverfahren auch jeder, der eine Beschwerde einbringt (Beschwerdeführer) oder, ohne Beschwerdeführer zu sein, einen Vorlageantrag (§264) gestellt hat. Daraus folgt, dass der Beschwerdeführer, wenn er als Einschreiter nicht legitimiert ist, im Sinne des § 78 Abs. 1 BAO Partei im Verfahren der Zurückweisung seines Anbringens ist.

Aus obigen Ausführungen ergibt sich, dass der Beschwerdeführer zur Einbringung einer Beschwerde nicht legitimiert war, sodass die Beschwerde mangels Aktivlegitimation des Einschreiters gemäß § 260 Abs. 1 lit a BAO als unzulässig zurückzuweisen war.

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.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss 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.

Im Beschwerdefall liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor, da im vorliegenden Erkenntnis die rechtliche Beurteilung der Frage der Parteistellung nicht von der durch den Verwaltungsgerichtshof vorgegebenen Judikaturlinie abweicht.

Wien, am 30. Jänner 2017