

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den RichterR in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***Vertr*** Steuerberatungsgesellschaft mbH, ***VertrAdr*** über die Beschwerde vom 21. August 2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel (nunmehr: Finanzamt Österreich) vom 13. August 2015 betreffend Verspätungszuschlag, Steuernummer ***BF1StNr1***, Erfassungsnummer 2015, zu Recht erkannt:

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

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1 Anzeige des Kaufvertrages

Am 26.06.2013 unterzeichneten die Verkäuferin und der Beschwerdeführer (kurz: Bf), als Käufer, einen Kaufvertrag über zwei Liegenschaften der KG-A mit einer Gesamtfläche von 4.865 m². Als Kaufpreis wurde ein Betrag von € 40.000 vereinbart, dieser sollte binnen 14 Tagen nach Zustellung des Grundbuchsbeschlusses, der die Einverleibung des Eigentumsrechtes für den Käufer zum Inhalt hat, zur Zahlung fällig sein (vgl. VP. Viertens). Die Übergabe und Übernahme sollte frei von Lasten erfolgen. Die zuständige Grundverkehrskommission erteilte diesem Rechtsgeschäft am 21.05.2014 ihre Zustimmung (Zahl-2014).

Dieser Kaufvertrag wurde gemeinsam mit der Abgabenerklärung (Gre 1) am 14.04.2015 in Papierform beim Finanzamt zur Anzeige gebracht. Im Begleitschreiben vom 13.04.2015 wurde beantragt, die Grunderwerbsteuer bescheidmäßig festzusetzen und die Unbedenklichkeitsbescheinigung auszustellen. Der Abgabebetrag sei auf das Konto des Finanzamtes für Gebühren einbezahlt worden. Der Grund für die Verzögerung würde darin liegen, dass es Probleme mit der Lastenfreistellung gegeben habe, die erst jetzt geklärt werden konnten.

2 Vorhalteverfahren

Der weitere Schriftverkehr zwischen Finanzamt und Bf betraf die elektronische Anzeige und die Ausstellung der Unbedenklichkeitsbescheinigung.

3 Angefochtener Bescheid

Am 13.08.2015 wurde die Grunderwerbsteuer in Höhe von € 1.400,00 bescheidmäßig festgesetzt.

Mit angefochtenem Bescheid vom selben Tag wurde ein Verspätungszuschlag von 10% der festgesetzten Grunderwerbsteuer vorgeschrieben und dies wie folgt begründet:

“Die Anzeige des Kaufvertrages vom 26.06.2013 erfolgte nicht ordnungsgemäß gemäß § 10 GrEStG bis zum 15. des Zweitfolgemonats. Die Steuerschuld entsteht gem. § 8 Abs. 1 GrEStG sobald ein steuerpflichtiger Erwerb verwirklicht wird bzw. gem. Abs. 2 wenn die Wirksamkeit vom Eintritt einer Bedingung abhängig ist, mit Eintritt der Bedingung oder mit der Genehmigung (Vertragsabschluss am 26.06.2013, Genehmigung des Rechtsgeschäftes mit Bescheid vom 21.05.2014 der Grundverkehrskommission Bezirk C). Somit wäre der gegenständliche Kaufvertrag bis zum 15.07.2014 von einer Parteienvertreterin/einen Parteienvertreter anzuzeigen bzw. selbst zu berechnen gewesen.“

4 Beschwerde

Innerhalb offener Frist wurde vom Bf Beschwerde erhoben und die Aufhebung des Bescheides beantragt; begründet wurde dies wie folgt:

“Als Begründung wird angegeben das die Verhängung eines Verspätungszuschlages unsachlich und gleichheitswidrig ist, da Steuerzahler häufig Opfer behördlicher Untätigkeit sind, wodurch ihnen Verwaltungsaufwand, Zins- und andere Kosten entstehen, jedoch zugunsten der Bürger kein Verspätungszuschlag vorgesehen ist. So sind auch die Parteien des Kaufvertrages vom 26.6.2013 durch unzulängliche Arbeitsweise öffentlicher Institutionen geschädigt worden.

Im übrigen darf darauf verwiesen werden, dass durch die angebliche Verspätung der Republik Österreich weder ein Zinsschaden noch ein erhöhter Verwaltungsaufwand entstanden ist, sondern sogar im Gegenteil unnötiger Verwaltungsaufwand erspart geblieben ist, wenn das Rechtsgeschäft bereits 2013 oder 2014 angezeigt worden wäre und möglicherweise 2015 sich als undurchführbar erwiesen hätte.

Im Gegensatz zum Vorwurf (der Behörde) verschuldeter Verspätungen, zählt es zu den Gepflogenheiten von Herrn (der Bf) Steuern regelmäßig vor Fälligkeit zu bezahlen und Guthaben meist nicht zurückzufordern.

Im konkreten Verfahren (Grunderwerbsteuer) wurde von der Abgabenbehörde die Verpflichtung zur Ausstellung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung absichtlich verletzt, um rechtswidrig Druck auszuüben hinsichtlich der elektronischen Abgabenerklärung. Es bedurfte etlicher Eingaben an die Behörde, bis man die UB ausstellte, obwohl die Rechtslage eindeutig die Ausstellung einer UB gebietet, wenn die Abgaben bezahlt sind. Die Verbuchungen am Abgabenkonto erfolgten fortlaufend unrichtig.

Beantragt wird daher die Rechtsverletzungen durch die Abgabenbehörde im einzelnen festzustellen und als Milderungsgrund bei der Festsetzung des Verspätungszuschlages zu berücksichtigen, da die nachteiligen Verspätungsfolgen mir den Staat umso mehr in den Hintergrund rücken, als staatliche Institutionen ihrerseits Rechtsvorschriften nicht einhalten.

Beantragt wird auch die Feststellung zu treffen, dass durch die unzureichende Arbeitsweise der Behörde der Partei des Verfahrens unnötiger Aufwand verursacht wurde und diesen Aufwand bei der Ermessensübung angemessen zu berücksichtigen.“

Gleichzeitig wurden Anträge auf Anberaumung einer mündlichen Verhandlung und Entscheidung vor dem Senat gestellt.

5 Beschwerdeentscheidung

Die Abgabenbehörde wies die Beschwerde als unbegründet ab und führte in der Begründung aus:

“Die Beschwerde wird im Wesentlichen mit Fehlverhalten der Abgabenbehörde begründet. Ein substantiiertes Vorbringen, das die Festsetzung des Verspätungszuschlages dem Grund oder der Höhe nach als ungerechtfertigt erscheinen lassen, wurde nicht erstattet.

Dabei wird übersehen, dass Gegenstand der Festsetzung des Verspätungszuschlages der Umstand ist, dass die gesetzmäßige Frist zur Einreichung der Grunderwerbsteuererklärung nicht eingehalten wurde.

Die Verhängung des Verspätungszuschlages ist gerechtfertigt, da die Steuerschuld mit Genehmigung des Rechtsgeschäftes durch die Grundverkehrskommission Bezirk C mit Bescheid vom 21.5.2014 entstanden ist und der Erwerbsvorgang erst mit Schreiben vom 13.4.2015, somit erheblich nach Ablauf der Anzeigefrist, angezeigt wurde.

Die Ermessungsübung gem. § 20 BAO ist nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen. Insbesondere hat sich die Ermessungsübung am Zweck der Norm zu orientieren (VwGH v. 29.9.2011, 2008/16/0087). Die Bestimmung des § 135 BAO verfolgt erkennbar den Zweck, den rechtzeitigen Eingang der Abgabenerklärung und damit eine fristgerechte Festsetzung und Entrichtung der Abgabe sicherzustellen.

Die Ermessensübung zur Festsetzung des Verspätungszuschlags orientierte sich daher am Zweck der Norm des § 135 BAO, zumal die Frist zur Einreichung der Abgabenerklärung erheblich überschritten wurde. Daneben wurde auch berücksichtigt, dass dem Abgabepflichtigen als Steuerberater die Frist zur Einreichung der Grunderwerbsteuer zweifelsfrei bekannt war und ihm daher zweifelsfrei ein grober Sorgfaltsverstoß vorzuwerfen ist.

Daher erfolgte die Festsetzung des Verspätungszuschlages dem Grund und der Höhe nach zu Recht, sodass die Beschwerde als unbegründet abzuweisen ist.“

6 Vorlageantrag

Fristgerecht wurde dagegen der Antrag gestellt, die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen. Weiters wurde auf das Begleitschreiben zur Anzeige verwiesen und 3 Grundbuchsauszüge sowie 1 SAGIS-Audruck zu den vertragsgegenständlichen Grundstücken beigelegt.

7 Vorlage an das Verwaltungsgericht

Mit Bericht vom 27.01.2016 legte die Abgabenbehörde die Beschwerde und den entsprechenden Verwaltungsakt laut Aktenverzeichnis an das Bundesfinanzgericht vor.

8 Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht

Der Bf wurde ersucht, Unterlagen zur Verfügung zu stellen, die die Probleme der Lastenfreistellung, wie im Anzeigeschriftsatz erwähnt, dokumentieren.

Der Bf legte den Beschluss des BG C vom 10.11.2016, Zl. TZ/16, vor, mit dem die Eintragung im Grundbuch erfolgte. Aus diesem ist ersichtlich, dass der Kaufvertrag vom 26.06.2013 am 21.05.2014 grundverkehrsbehördlich genehmigt und dass die beiliegende Zustimmungs- und

Freilassungserklärung der (zwischenzeitig verstorbenen) EW am 01.04.2015 sachwalterschaftsbehördlich genehmigt wurde.

Mit Schriftsatz vom 22.10.2021 wurden die Anträge auf mündliche Verhandlung und Senat zurückgezogen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Am 26.06.2013 unterzeichneten die Verkäuferin und der Bf, als Käufer, einen Kaufvertrag über zwei im Vertrag näher bezeichnete Liegenschaften. Als Kaufpreis wurde ein Betrag von € 40.000 vereinbart, dieser sollte binnen 14 Tagen nach Zustellung des Grundbuchsbeschlusses, der die Einverleibung des Eigentumsrechtes für den Käufer zum Inhalt hat, zur Zahlung fällig sein. Die Übergabe und Übernahme sollte frei von Lasten erfolgen. Die zuständige Grundverkehrskommission erteilte diesem Rechtsgeschäft am 21.05.2014 ihre Zustimmung (Zahl-2014).

Aufgrund eines Übergabevertrages aus dem Jahre 1995 war auf den Grundbuchskörpern zugunsten der (zwischenzeitig verstorbenen) EW ein Wohnungsrecht, Recht des Austrages und ein Belastungs- und Veräußerungsverbot eingetragen. Die entsprechende Zustimmungs- und Freilassungserklärung vom 04.08.2014 wurde mit Beschluss des BG C vom 01.04.2015, AZ/13, sachwalterschaftsbehördlich genehmigt.

Dieser Kaufvertrag wurde gemeinsam mit der Abgabenerklärung (Gre 1) am 14.04.2015 in Papierform beim Finanzamt zur Anzeige gebracht. Der Abgabenbetrag wurde auf das Konto des Finanzamtes für Gebühren einbezahlt.

Für den gegenständlichen Erwerbsvorgang wurde am 13.08.2015 die Grunderwerbsteuer mit einem Betrag von € 1.400,00 vorgeschrieben.

2. Beweiswürdigung

Die obigen Feststellungen ergeben sich aus dem Verwaltungsakt sowie dem Vorbringen beider Parteien und, was die Lastenfreistellung betrifft, aus dem Grundbuch und dem vom Bundesfinanzgericht durchgeführten Ermittlungsverfahren.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung/Stattdage)

§ 135 BAO idF BGBl I 2003/71 hat folgenden Wortlaut:

“Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, kann die Abgabenbehörde einen Zuschlag bis zu 10 Prozent der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist; solange die Voraussetzungen für die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung gegeben sind, tritt an die Stelle des festgesetzten Betrages der selbst berechnete Betrag. Dies gilt sinngemäß, wenn nach den Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe einem abgabenrechtlich Haftungspflichtigen obliegt. Verspätungszuschläge, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.“

Zweck des Verspätungszuschlages ist, den rechtzeitigen Eingang der Abgabenerklärungen (zB VwGH 12.08.2002, 98/17/0292; 16.11.2004, 2002/17/0267; 11.12.2009, 2009/17/ 0151) und damit die zeitgerechte Festsetzung und Entrichtung der Abgabe sicherzustellen (Stoll, BAO, 1524; BFH, BStBl 1997 II 642; BStBl 2002 II 124; vgl. Ritz, BAO⁶, § 135 Tz 1).

Die Festsetzung von Verspätungszuschlägen liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen (zB VwGH 12.08.2002, 98/17/0292; 25.06.2007, 2006/14/0054; 11.12.2009, 2009/17/0151; 14.12.2011, 2009/17/0125; vgl. Ritz, BAO⁶, § 135 Tz 4).

Sie setzt voraus, dass ein Abgabepflichtiger die Frist bzw. Nachfrist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht einhält und dass dies nicht entschuldbar ist (vgl. Ritz, BAO⁶, § 135 Tz 5).

Eine Verspätung ist nicht entschuldbar, wenn den Abgabepflichtigen daran ein Verschulden trifft; bereits leichte Fahrlässigkeit schließt die Entschuldbarkeit aus (VwGH 25.06.2007, 2006/14/0054; 21.12.2007, 2004/17/0217; 24.06.2009, 2008/15/0035; 14.12.2011, 2009/17/0125; 20.01.2016, Ro 2014/17/0036, Ro 2014/13/0037).

Kein Verschulden liegt zB vor, wenn die Partei der vertretbaren Rechtsansicht war, dass sie keine Abgabenerklärung einzureichen hat und daher die Einreichung unterlässt (VwGH 22.12.1988, 83/17/0136, 0141; 10.11.1995, 92/17/0286; 27.08.2008, 2006/15/0150).

Gesetzesunkenntnis oder irrtümliche, objektiv fehlerhafte Rechtsauffassungen sind (nach VwGH 12.08.2002, 98/17/0292; 16.11.2004, 2002/17/0267; 19.01.2005, 2001/13/0133) nur dann entschuldbar und nicht als Fahrlässigkeit zuzurechnen, wenn die objektiv gebotene, der Sache nach pflichtgemäße, nach den subjektiven Verhältnissen zumutbare Sorgfalt nicht außer Acht gelassen wurde (vgl. Ritz, BAO⁶, § 135 Tz 10).

Gemäß § 1 Abs. 1 GrEStG unterliegen der Grunderwerbsteuer die folgenden Rechtsvorgänge, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen, ua. folgende Rechtsvorgänge:

“1. ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet,”

Im § 1 GrEStG 1987 werden die entsprechenden, die Steuerpflicht begründenden Tatbestände nach dem Grundsatz der Grunderwerbsteuerlichen Relevanz des Verpflichtungsgeschäftes normiert. Der Erwerbsvorgang wird also nach § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG bereits durch das Verpflichtungsgeschäft und nicht erst durch ein allenfalls nachfolgendes Erfüllungsgeschäft verwirklicht (vgl. *Fellner*, Gebühren und Verkehrsteuer, Band II, § 1 GrEStG, Rz 108, und die dort zitierte Rechtsprechung).

Das Gesetz bindet, wie schon oben ausgeführt, die Steuerpflicht schon an den Erwerb des Rechtstitels zur (späteren) Übereignung und damit an das erste, im Rechtsleben in Erscheinung tretende Ereignis, nämlich an die Begründung des Übereignungsanspruches, also an das Verpflichtungsgeschäft, und nicht erst an das Erfüllungsgeschäft der Eintragung des Eigentumsrechtes für den Erwerber in das Grundbuch (vgl. *Fellner*, Gebühren und Verkehrsteuer, Band II, § 1 GrEStG, Rz 123, und die dort zitierte Rechtsprechung).

Gemäß § 8 Abs. 1 GrEStG entsteht die Steuerschuld, sobald ein nach diesem Bundesgesetz steuerpflichtiger Erwerbsvorgang verwirklicht ist.

Ist die Wirksamkeit des Erwerbsvorganges vom Eintritt einer Bedingung oder von der Genehmigung einer Behörde abhängig, so entsteht die Steuerschuld mit dem Eintritt der Bedingung oder mit der Genehmigung (§ 8 Abs. 2 GrEStG).

Bei der Entstehung der Grunderwerbsteuer sind vier Stadien zu unterscheiden: Verwirklichung des Erwerbsvorganges, Entstehen der Steuerschuld, Steuerfestsetzung und Fälligkeit. Nach § 8 Abs. 1 GrEStG entsteht für die Grunderwerbsteuer die Steuerschuld, sobald ein steuerpflichtiger Erwerbsvorgang verwirklicht ist (vgl. *Fellner*, Gebühren und Verkehrsteuer, Band II, § 8 GrEStG, Rz 1, und die dort zitierte Rechtsprechung).

Die Verwirklichung des Erwerbsvorgangs ist also zu unterscheiden von der Entstehung der Steuerschuld.

Die Verpflichtung zur Vorlage der Abgabenerklärung ist in § 10 GrEStG geregelt.

Die Verpflichtung zur Vorlage der Abgabenerklärung ist nach § 10 GrEStG an die Entstehung der Steuerschuld geknüpft (VwGH vom 30.04.2003, 2000/16/0094, 0095). Entsteht die Steuerschuld also iSd § 8 Abs. 2 GrEStG erst mit dem Eintritt einer Bedingung oder mit einer Genehmigung, so beginnt die Frist zur Einreichung der Abgabenerklärung erst in diesem Zeitpunkt (vgl. *Fellner*, Gebühren und Verkehrsteuer, Band II, § 01 GrEStG, Rz 9, und die dort zitierte Rechtsprechung).

Im konkreten Beschwerdefall wurde der Erwerbsvorgang mit dem Kaufvertrag am 26.06.2013 verwirklicht. Der Kaufpreis sollte erst nach Zustellung des Grundbuchsbeschlusses, der die Einverleibung des Eigentumsrechtes für den Käufer zum Inhalt hat, zur Zahlung fällig sein. Die Übergabe und Übernahme sollte frei von Lasten erfolgen. Die Wirksamkeit des Vertrags war

von der Genehmigung der zuständigen Grundverkehrskommission abhängig. Diese erteilte dem Rechtsgeschäft am 21.05.2014 ihre Zustimmung, damit ist die Steuerschuld iSd § 8 Abs. 2 GrEStG entstanden.

Der Erwerbsvorgang wäre daher – wie vom Finanzamt im angefochtenen Bescheid festgestellt - bis zum 15.07.2014 in der vorgeschriebenen Form anzuzeigen gewesen.

Die Anzeige erfolgte verspätet mit Schreiben vom 13.04.2015. Als Gründe wurden Probleme mit der Lastenfreistellung angeführt.

Im Zuge des vom Bundesfinanzgericht durchgeführten Ermittlungsverfahren wurde offenbar, dass auf den Kaufliegenschaften ein Belastungs- und Veräußerungsverbot zugunsten von Frau EW verbüchert war. Die sachwalterschaftsbehördliche Genehmigung der Zustimmungs- und Freilassungserklärung vom 04.08.2014 erfolgte erst durch den Beschluss des BG C am 01.04.2015, AZ/13.

Wie bereits oben festgehalten, ist die Verhängung des Verspätungszuschlages dem Grunde und der Höhe nach eine Ermessenentscheidung.

Der Bf ist kein Rechtsanwalt oder Notar und war offenbar der Rechtsansicht, dass erst mit dem Vorliegen der Voraussetzungen für die Verbücherung und Kaufpreiszahlung laut Vertrag, die Steuerschuld und damit die Frist zur Anzeigepflicht entsteht. Die Unterscheidung zwischen Verpflichtungsgeschäft (Begründung des Übereignungsanspruches) und Erfüllungsgeschäft (Eintragung des Eigentumsrechtes für den Erwerber in das Grundbuch) ist eine Besonderheit des Grunderwerbsteuerrechtes. Dass die Entstehung der Grunderwerbsteuerschuld nicht von der Zustimmung der nach § 364 c ABGB Begünstigten abhängt, ist eine spezielle Rechtsfrage. Der vom Bf zu vertretende Rechtsirrtum erscheint daher entschuldbar. Für den Bf spricht weiters, dass er innerhalb von 14 Tagen nach dem Ergehen der sachwalterschaftsbehördlichen Genehmigung den Vertrag beim zuständigen Finanzamt zur Anzeige brachte.

Der angefochtene Bescheid war daher aufzuheben und es war spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

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

Eine ordentliche Revision ist gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG unzulässig, da sich das Bundesfinanzgericht bei der Lösung der anstehenden Rechtsfragen auf die im Erkenntnis

zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bzw. auf den eindeutigen Wortlaut der anzuwendenden einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen stützen konnte.

Salzburg, am 9. November 2021