

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Cornelia Pretis-Pösinger in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 22. Oktober 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 20. September 2019 betreffend die Festsetzung einer Zwangsstrafe, Steuernummer ***BF1StNr1***, Erfnr. ***1***, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird - ersatzlos - 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

Dem Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel (FAG) wurde der mit 07.12.2018 zwischen dem Beschwerdeführer (Bf.) und seinen Eltern errichtete Notariatsakt (Übergabsvertrag der Liegenschaften KG ***2***, GrdStNr. .62 und KG ***3***, GrdStNr. 89/10) in Papierform übermittelt.

Am 14.03.2019 ersuchte das FAG den Bf. für die unter EW-AZ ***4*** und EW-AZ ***5*** als gemischt genutztes bzw. als sonstiges bebautes Grundstück bewerteten Liegenschaften, eine Berechnung des Grundstückswertes (§ 4 Abs. 1 Grunderwerbsteuergesetz) auf Grundlage des Pauschalwertmodells gemäß § 2 Grundstückswertverordnung (GrWV) bis zum 23.04.2019 zu übermitteln.

Mit Schreiben vom 27.06.2019 „erinnerte“ das FAG den Bf. daran, dass er es offenbar übersehen habe, die mit Ergänzungsersuchen angeforderte Berechnung bis zum 07.06.2019 einzureichen. Er werde ersucht, dies bis zum 15.07.2019 nachzuholen. Für den Fall, dass dem

Ersuchen nicht Folge geleistet werde, werde eine Zwangsstrafe nach § 111 BAO in Höhe von € 250,00 angedroht.

Am 19.07.2019 erließ das FAG den Bescheid über die Festsetzung der Zwangsstrafe, weil der Bf. der Aufforderung nicht nachgekommen war.

Der dagegen eingebrachten Beschwerde wurde mit Beschwerdevorentscheidung vom 31.08.2019 aufgrund des vom Bf. geltend gemachten Krankenhausaufenthaltes Folge gegeben. Hinsichtlich der Beantwortung des Ergänzungsvorhaltes wurde der Bf. auf ein noch gesondert zu erlassendes Erinnerungsschreiben verwiesen.

Am 02.09.2019 erinnerte das FAG den Bf. erneut an den Vorhalt vom 14.03.2019 betreffend den Übergabevertrag und, dass dieser bis zum 12.09.2019 zu beantworten sei. Gleichzeitig wurde gemäß § 111 BAO die Verhängung einer Zwangsstrafe in Höhe von € 300,00 angedroht, sollte der Erinnerung nicht Folge geleistet werden.

Am 20.09.2019 setzte das FAG die Zwangsstrafe in Höhe von € 300,00 bescheidmäßig fest und verwies auf die Androhung der Zwangsstrafe vom 02.09.2019. Gleichzeitig forderte das FA den Bf. auf bis zum 18.10.2019 den Vorhalt betreffend den Übergabevertrag zu beantworten. Begründend verwies das FAG darauf, dass der Bf. der Aufforderung trotz mehrmaliger Erinnerung bisher nicht nachgekommen sei.

Der Bf. erhob am 22.10.2019 Beschwerde gegen den Zwangsstrafenbescheid. Begründend führte er aus, dass der Grunderwerbsteuerbescheid vom 03.09.2019 eingelangt sei, er die Grunderwerbsteuer am 11.09.2019 fristgerecht einbezahlt und die Unbedenklichkeitsbescheinigung erhalten habe. Er habe angenommen, dass die Angelegenheit damit rechtskonform erledigt sei.

Das FAG wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 19.11.2019 ab. Begründend führte es aus:

„Der Beschwerdeführer wurde am 02.09.2019 neuerlich aufgefordert, die bis zu diesem Zeitpunkt fehlenden Unterlagen zur Bemessung der Grunderwerbsteuer bis zum 12.09.2019 nachzureichen. Am 11.09.2019 wurde vom Bf. per Fax angefragt, ob das gegenständliche Erinnerungsschreiben noch Gültigkeit hat, worauf diesem von der Abgabenbehörde mitgeteilt wurde, dass die Übermittlung von Unterlagen weiterhin erforderlich ist. Da diese Übermittlung ausgeblieben ist, wurde am 20.09.2019 ein Bescheid über die Festsetzung einer Zwangsstrafe erlassen. Das Erlassen eines Grunderwerbsteuerbescheides, welcher aufgrund der fehlenden Information zur Bemessung der Grunderwerbsteuer am 05.11.2019 aufgehoben wurde, hemmt nicht die endgültige und ordnungsgemäße Übermittlung von geforderten Unterlagen gemäß § 144 BAO.“

Der Bf. beantragte mit 09.12.2019 die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag). Zur Begründung verwies er auf den Grunderwerbsteuerbescheid vom 03.09.2019, die Einzahlung der Steuer, die mit 05.11.2019 erfolgte Aufhebung des Grunderwerbsteuerbescheides, und dass er noch eine Frist bis zum 15.01.2020 benötige, um das Grundstück durch einen Sachverständigen schätzen zu lassen. Von der Zwangsstrafe ersuche er Abstand zu nehmen, da der Fehler offensichtlich bei der zuständigen Finanzbehörde gelegen sei, sonst wäre der Steuerbescheid ja nicht wieder aufgehoben worden.

Die Beschwerde wurde mit Vorlagebericht vom 30.03.2020 an das Bundesfinanzgericht (BFG) übermittelt. In der Stellungnahme verwies das FAG auf § 111 BAO und, dass sich die Beantwortung eines Vorhaltes mit der Verhängung einer Zwangsstrafe erzwingen ließe. Zweck der Zwangsstrafe sei es, die Abgabenbehörde bei der Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten zu verhalten (VwGH 26.03.2014, 2013/13/0022).

Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht

Am 08.09.2021 wurde die Beschwerdesache beim BFG mangels Zuständigkeit der Geschäftsabteilung 5007 an die Geschäftsabteilung 5011 abgetreten.

Die zuständige Richterin erhob anhand von Abfragen in den Datenbanken der Finanzverwaltung Folgendes:

Am 03.09.2019 ergingen zwei Grunderwerbsteuerbescheide hinsichtlich des Übergabevertrages vom 07.12.2018. Die Grunderwerbsteuer wurde ausgehend von einem Wert der Grundstücke von € 98.435,37 mit 0,5 % jeweils mit € 492,18 festgesetzt.

Am 05.11.2019 wurden die Bescheide vom 03.09.2019 nach § 299 BAO wieder aufgehoben, weil – so das FAG - eine falsche Bemessungsgrundlage zur Berechnung der Grunderwerbsteuer herangezogen worden sei. Die für die Bemessung erforderlichen Unterlagen seien trotz mehrmaliger Urgenz nicht eingebracht worden. Es habe daher keine rechtmäßige Berechnung der Grunderwerbsteuer durchgeführt werden können.

Am 17.12.2020 wurde die Grunderwerbsteuer für die mit Übergabevertrag vom 07.12.2018 übergebenen Liegenschaften mit € 2.970,00 festgesetzt. Zur Begründung wurde angeführt, dass die für die Bemessung der Grunderwerbsteuer erforderlichen Unterlagen mit Gutachten GZ ***6*** vom 27.01.2020 beigebracht worden seien. Laut dem vorgelegten Gutachten betrage der gemeine Wert der Liegenschaften ohne Berücksichtigung des Fruchtgenussrechtes € 336.000,00. Ausgehend vom Grundstückswert von € 336.000,00 berechne sich die Steuer nach § 7 Abs. 1 Z 2 lit a GrEStG wie folgt:

250.000,00 € x 0,5 % (1.250,00 €)

86.000,00 € x 2 % (1.720,00 €)

€ 2.970,00

Der Bf. entrichtete die Grunderwerbsteuer laut Abgaben- und Verrechnungskonto am 20.01.2021.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Am 15.02.2019 langte beim FAG der mit 07.12.2018 datierte Übergabevertrag GZ. ***7***, abgeschlossen zwischen dem Bf. und seinen Eltern über Liegenschaften in ***10***, ein.

Am 14.03.2019 erging ein Ergänzungsersuchen des FAG mit der bis 23.04.2019 befristeten Aufforderung den Wert der Liegenschaft nach § 4 Abs. 1 GrEStG iVm § 2 GrWV zu berechnen.

Am 27.06.2019 versendet das FAG die Erinnerung, dem Ergänzungsersuchen vom 14.03.2019 bis längstens 15.07.2019 zu entsprechen und drohte die Festsetzung einer Zwangsstrafe in Höhe von € 250,00 an. In der mit 27.06.2019 datierten Anordnung wird Bezug auf ein dem BFG nicht vorliegendes Schreiben genommen, das vom Bf. offensichtlich bis zum 07.06.2019 zu beantworten gewesen wäre.

Mit Bescheid vom 19.07.2019 setzte das FAG die Zwangsstrafe iHv € 250,00 fest.

In der Beschwerde vom 08.08.2019 macht der Bf. eine Krankheit und einen Aufenthalt im Krankenhaus als Grund für die Verzögerung geltend.

Mit stattgebender Beschwerdeverentscheidung vom 31.08.2019 hebt das FAG den Zwangsstrafenbescheid auf und weist den Bf. in der Begründung auf ein noch gesondert zu ergehendes Erinnerungsschreiben hinsichtlich der angeforderten Unterlagen hin.

Die Beschwerdeverentscheidung ist in Rechtskraft erwachsen.

Am 02.09.2019 erinnerte das FAG den Bf. erneut, den Vorhalt hinsichtlich des Übergabevertrages vom 07.12.2018 bis längstens 12.09.2019 zu beantworten. Für den Fall des Nichtfolgeleistens wird eine Zwangsstrafe in Höhe von € 300,00 angedroht.

Am 03.09.2019 ergingen die Grunderwerbsteuerbescheide hinsichtlich des Übergabevertrages vom 07.12.2018. Dem Bf. wurde die Grunderwerbsteuer in Höhe von je € 492,18 (***8*** und ***9***, Grundstückswert € 98.435,37 davon 0,5 %) vorgeschrieben.

Am 11.09.2019 langte beim FAG ein – dem BFG nicht vorliegendes – Telefax des Bf. ein. Darin erkundigt er sich offensichtlich, ob das Erinnerungsschreiben vom 02.09.2019 noch Geltung hat. Das FAG teilte dem Bf. mit, dass die Übermittlung der Unterlagen weiter erforderlich ist.

Der Bf. begleicht die mit Bescheiden vom 03.09.2019 vorgeschriebene Grunderwerbsteuer am 13.09.2019.

Mit 20.09.2019 erlässt das FAG den beschwerdegegenständlichen Zwangsstrafenbescheid und setzt die Zwangsstrafe mit € 300,00 fest. Gleichzeitig wird der Bf. aufgefordert, den Vorhalt zum Übergabevertrag bis zum 18.10.2019 zu beantworten.

Mit 22.10.2019 erhebt der Bf. Beschwerde mit der Begründung, dass der Grunderwerbsteuerbescheid ergangen ist und die Grunderwerbsteuer bezahlt wurde.

Am 05.11.2019 hebt das FAG die Grunderwerbsteuerbescheide vom 03.09.2019 aufgrund unrichtiger Berechnungsgrundlagen auf.

Die Beschwerdevorentscheidung vom 19.11.2019 weist die Beschwerde gegen den Zwangsstrafenbescheid – unter Hinweis auf die Erinnerung vom 02.09.2019 und dass die geforderten Unterlagen zur Berechnung der Grunderwerbsteuer jedenfalls erforderlich sind - ab.

Im Vorlageantrag vom 09.12.2019 weist der Bf. auf die bezahlte Grunderwerbsteuer hin und, dass das Schätzungsgutachten hinsichtlich der Liegenschaften mit 15.01.2020 vorgelegt werden wird.

Der Bf. legt das Schätzungsgutachten für die Liegenschaften am 27.01.2020 dem FAG vor.

Am 30.03.2020 legt das FAG die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Am 17.12.2020 ergeht der Grunderwerbsteuerbescheid auf Basis des Schätzungsgutachten vom 27.01.2020; es wird eine Grunderwerbsteuer in Höhe von € 2.970,00 – ausgehend von einem Wert von 336.000,00 – festgesetzt.

Am 20.01.2021 überweist der Bf. die ausstehende Grunderwerbsteuer.

2. Beweiswürdigung

Beweiswürdigung:

Der Sachverhalt ist aufgrund der elektronisch vorgelegten Akten, sowie den Erhebungen durch das Bundesfinanzgerichtes in den Datenbanken der Finanzverwaltung als erwiesen anzusehen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

§ 111 Bundesabgabenordnung lautet:

"(1) Die Abgabenbehörden sind berechtigt, die Befolgung ihrer auf Grund gesetzlicher Befugnisse getroffenen Anordnungen zur Erbringung von Leistungen, die sich wegen ihrer besonderen Beschaffenheit durch einen Dritten nicht bewerkstelligen lassen, durch Verhängung einer Zwangsstrafe zu erzwingen. Zu solchen Leistungen gehört auch die elektronische Übermittlung von Anbringen und Unterlagen, wenn eine diesbezügliche Verpflichtung besteht.

(2) Bevor die Zwangsstrafe festgesetzt wird, muss der Verpflichtete unter Androhung der Zwangsstrafe mit Setzung einer angemessenen Frist zur Erbringung der von ihm verlangten Leistung aufgefordert werden. Die Aufforderung und die Androhung müssen schriftlich erfolgen, außer wenn Gefahr im Verzug ist.

(3) Die einzelne Zwangsstrafe darf den Betrag von 5.000 Euro nicht übersteigen.

(4) Gegen die Androhung einer Zwangsstrafe ist ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig."

Zweck der Zwangsstrafe ist, die Abgabenbehörde bei Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen (VwGH 9.12.1992, 91/13/0204; VwGH 27.9.2000, 97/14/0112) und die Partei zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten (VwGH 20.9.1988/, 88/14/0066; VwGH 27.9.2000, 97/14/0112) zu verhalten. Zwangsstrafen dürfen nur zur Erzwingung auf Grund gesetzlicher Befugnisse getroffener Anordnungen angedroht und festgesetzt werden, wie zB bei der Einreichung von Abgabenerklärungen (VwGH 28.10.1998, 98/14/0091; VwGH 20.3.2007, 2007/17/0063; VwGH 24.5.2007, 2006/15/0366; VwGH 26.3.2014, 2013/13/0022) oder Beantwortung eines Vorhaltes (UFS 27.5.2004, RV/3786-W/02).

§ 4 Abs. 1 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG) lautet auszugsweise:

Art der Berechnung.

Die Steuer ist zu berechnen vom Wert der Gegenleistung (§ 5), mindestens vom Grundstückswert. Bei Vorgängen gemäß § 1 Abs. 2a und 3, bei Vorgängen nach dem Umgründungssteuergesetz sowie bei Erwerben gemäß § 7 Abs. 1 Z 1 lit b und c ist die Steuer immer vom Grundstückswert zu berechnen.

Der Bundesminister für Finanzen hat im Einvernehmen mit dem Bundeskanzler unter Berücksichtigung der Grundsätze einer einfachen und sparsamen Verwaltung durch Verordnung sowohl die näheren Umstände und Modalitäten für die Hochrechnung des Bodenwertes und die Ermittlung des Gebäudewertes als auch den anzuwendenden Immobilienpreisspiegel samt Höhe des Abschlages festzulegen.

Weist ein Steuerschuldner nach, dass der gemeine Wert des Grundstückes im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld geringer ist als der nach der Verordnung ermittelte Grundstückswert, gilt der geringere gemeine Wert als Grundstückswert. Erfolgt dieser Nachweis durch Vorlage eines Schätzungsgutachtens, das von einem allgemein beeideten und

gerichtlich zertifizierten Immobiliensachverständigen erstellt wurde, hat der von diesem festgestellten Wert die Vermutung der Richtigkeit für sich.

Im Beschwerdefall geht es um Festsetzung einer Zwangsstrafe wegen nicht erfolgter Beantwortung des Vorhaltes zum Übergabevertrag vom 07.12.2018, im Einzelnen um die Vorlage der Berechnung des Grundstückswertes (§ 4 Abs. 1 GrEStG) auf Grundlage des Pauschalwertmodells (§ 2 Grundstückswertverordnung GrWV).

Die Vorschriften hinsichtlich der Art der Berechnung der Grunderwerbsteuer ergeben sich aus dem o.a. § 4 GrEStG iVm § 2 GrWV. Im Beschwerdefall erfolgte der Vorhalt, weil das FAG auf Basis der vom Bf. bekanntzugebenden Besteuerungsgrundlagen das Verfahren mit dem Grunderwerbsteuerbescheid abzuschließen beabsichtigte. Der Bf. hätte dem FAG die für die Bemessung/Berechnung der Steuer erforderlichen Grundlagen bekanntgeben müssen.

Aus dem aufgezeigten Sinn und Zweck des Vorhaltes ergibt sich, dass mit erfolgter Festsetzung der Grunderwerbsteuer (s. Bescheide vom 03.09.2019) eine erzwingbare Verpflichtung zur Abgabe der im Vorhalt geforderten Berechnungsgrundlagen nicht mehr besteht (vgl. Ritz, BAO⁵, § 111, Tz 2a, VwGH 26.3.2014, 2013/13/0022).

Daraus folgt, dass die Festsetzung der Zwangsstrafe vom 20.09.2019 zur Vorhaltsbeantwortung - nachdem die Grunderwerbsteuerbescheide vom 03.09.2019 ergangen sind – (grundsätzlich) unzulässig war.

Im Beschwerdefall wurden aber die Grunderwerbsteuerbescheide vom 03.09.2019 am 05.11.2019 nach § 299 BAO wieder aufgehoben, wodurch das Verfahren wieder in die Lage, in der es sich vor Aufhebung befunden hat, zurücktrat.

Die Festsetzung der Zwangsstrafe liegt (dem Grunde und der Höhe nach) im Ermessen der Abgabenbehörde (vgl. VwGH 26.6.1992, 89/17/0010, VwGH 22.2.2000, 96/14/0079).

Die Zwangsstrafe ist nur ein Mittel zum Zweck, niemals jedoch Selbstzweck (vgl. Tanzer, Unger, BAO 2018/2019⁶, LexisNexis, S 186).

Bei der Ermessensübung ist beispielhaft zu berücksichtigen das bisherige die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten betreffende Verhalten der Partei (vgl. RV/0806-K/07), der Grad des Verschuldens der Partei (BFG 12.9.2014, RV/7102806/2014), die Höhe allfälliger Abgabennachforderungen bei Zwangsstrafe wegen Nichteinreichung der Abgabenerklärung (UFS 4.10.2005, RV/1443-W/05 uva), wirtschaftliche Verhältnisse des Abgabepflichtigen (BFG 12.9.2014, RV/7102806/2014), die abgabenrechtliche Bedeutung (Auswirkung) der verlangten Leistung).

Eine Zwangsstrafe darf nicht mehr verhängt werden, wenn die Partei – obzwar verspätet – die von ihr geschuldete Leistung erbracht hat (BFG 22.6.2017, RV/4100540/2016).

Dem vorliegenden Akt ist zu entnehmen, dass es hinsichtlich des „Aktenmanagements“ zu Verwerfungen insofern gekommen ist, als es während des laufenden Zwangsstraßenverfahrens (Anordnung bzw. Erinnerung zur Vorhaltsbeantwortung vom 02.09.2019) bereits zur bescheidmäßigen Festsetzung der Grunderwerbsteuer (s. Bescheid vom 03.09.2019), sowie zur Bescheinigung der Unbedenklichkeit gekommen ist.

Obgleich die Grunderwerbsteuerbescheide vom 03.09.2019 am 05.11.2019 wieder aufgehoben wurden, ist zu bedenken, dass die Grunderwerbsteuerbescheide zur Zeit der Erlassung des Zwangsstraßenbescheides am 20.09.2019 in Geltung standen. Der Zwangsstraßenbescheid hätte zu dieser Zeit nicht ergehen dürfen.

Mit der Aufhebung der Grunderwerbsteuerbescheide nach § 299 BAO am 05.11.2019 war aber die Rechtfertigung für den Zwangsstraßenbescheid vom 20.09.2019 wieder gegeben und war die Angemessenheit in Bezug auf das berechnigte Interesse des Bf. und die Angemessenheit in Bezug auf das öffentliche Interesse zu prüfen (vgl. VwGH 24.2.2011, 2009/15/0161).

Eine Ermessensbegründung ist dem angefochtenen Bescheid nicht zu entnehmen. Die Rückfragen des Bf. beim FAG hinsichtlich der „Gültigkeit“ des Erinnerungsschreibens vom 02.09.2019, die mit 13.09.2019 bzw. mit 20.01.2021 erfolgte Entrichtung der mit Bescheid vom 03.09.2019 und vom 17.12.2020 festgesetzten Grunderwerbsteuer, sowie die Ermittlungen des BFG in der Datenbank der Finanzverwaltung (Abgaben- und Verrechnungskonto), zeigen, dass das Verhalten des Bf. im Hinblick auf die Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten eine Beanstandung nicht zulässt. Was den Grad des Verschuldens anlangt, ist eine erkennbare Nachlässigkeit oder Absicht des Nichterfüllens behördlicher Aufträge nicht gegeben. Berücksichtigt man weiters, dass die Grundlagen für die Berechnung der Grunderwerbsteuer mit 27.01.2020 vorlagen und in der Folge – wohl auch pandemiebedingt – die Festsetzung der Grunderwerbsteuer am 17.12.2020 erfolgte, wirkt sich auch die Höhe der Grunderwerbsteuer nicht negativ auf die Ermessensübung aus.

Es war daher 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 wurde nicht zugelassen, weil sich das Bundesfinanzgericht auf die im Erkenntnis zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stützt.

Klagenfurt am Wörthersee, am 22. September 2021