

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. R in der Beschwerdesache Bf, über die Beschwerde vom 03.06.2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 05.05.2015 betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und der Bescheid wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO insoweit abgeändert, als die **Zwangsstrafe** mit € 50,-- festgesetzt wird.

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

## Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 19.1.2015 kaufte der Beschwerdeführer von der Österreichischen Wohnbaugenossenschaft 1/14 Anteile an der Liegenschaft EZ x, mit welchen Miteigentumsanteilen das Nutzungsrecht an der auf dieser Liegenschaft befindlichen Garagenbox einhergeht. Am 28.1.2015 wurde vom Bf. eine händisch ausgefüllte Abgabenerklärung (Gre 1) beim Finanzamt abgegeben.

Am 28.1.2015 erging vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel an den Beschwerdeführer ein Vorhalt mit auszugsweise folgendem Inhalt:

*„Information*

*Verpflichtung zur elektronischen Anzeige*

*Rechtsvorgänge, die der Grunderwerbsteuer unterliegen und für die die Steuerschuld nach dem 31.12.2012 entsteht (Vertragsdatum), sind mittels elektronischer Abgabenerklärung durch eine Parteienvertreterin/einen Parteienvertreter (Notar, Rechtsanwalt) über FinanzOnline anzugeben.*

*Die elektronische Anzeige durch eine Parteienvertreterin/einen Parteienvertreter ist gemäß § 10 Abs. 1 Grunderwerbsteuergesetz bis zum 15. des dem Entstehen der Steuerschuld zweitfolgenden Monats vorzunehmen.*

*Die Anzeige des Rechtsvorganges durch die Abgabe des Formulars Gre1 und/oder der Urkunde (Kopie) im Infocenter sowie die Übermittlung des Formulars Gre1 und/oder der Urkunde (Kopie) per Post ersetzt nicht die verbindlich vorgesehene Anzeige in Form der*

*elektronischen Abgabenerklärung durch eine Parteienvertreterin/einen Parteienvertreter über FinanzOnline.*

*Sie werden daher ersucht zu veranlassen, dass der Rechtsvorgang vom 19.1.2015 mittels elektronischer Anzeige durch eine Parteienvertreterin/einen Parteienvertreter (Notar, Rechtsanwalt) über FinanzOnline angezeigt und die Erfassungsnummer anher bekannt gegeben wird.*

*Ende der Anzeigefrist gemäß § 10 Abs. 1 GrEStG: 16.3.2015*

*Da die Anzeigefrist gemäß § 10 Abs. 1 GrEStG bereits abgelaufen ist, ist die Anzeige über FinanzOnline ehestmöglich vorzunehmen.*

*Ergänzend wird darauf hingewiesen, dass der oben angeführte Rechtsvorgang erst nach erfolgter elektronischer Anzeige bearbeitet wird.“*

Am 17. März 2015 erging vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel an den Beschwerdeführer eine Erinnerung, die elektronische Anzeige des Kaufvertrages bis längstens 20.4.2015 nachzuholen. Zusätzlich wurde darauf hingewiesen, dass im Falle der Nichtbefolgung gegen den Bf. eine Zwangsstrafe in Höhe von EUR 250 festgesetzt werden könnte.

Mit Bescheid vom 5. Mai 2015 wurde dem Beschwerdeführer vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel wegen Unterlassung der Anzeige des Kaufvertrages über FinanzOnline eine **Zwangsstrafe** in der Höhe von EUR 250 vorgeschrieben. In der Begründung wurde dazu ausgeführt, dass die Festsetzung der **Zwangsstrafe** erforderlich war, weil der Beschwerdeführer der vorgenannten Aufforderung bisher nicht nachgekommen ist.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Beschwerde führte der Bf. aus, dass die Auslegung des § 10 GrEStG einen Eingriff in das Grundrecht des Eigentums gemäß Art. 5 StGG darstellen würde. Die in Papierform abgegebene Abgabenerklärung sei von ihm fristgerecht eingereicht worden und sei die Beauftragung eines Rechtsanwaltes mit Kosten verbunden.

Diese Beschwerde wurde vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel mit Beschwerdevorentscheidung vom 17. Juni 2015 als unbegründet abgewiesen.

Begründet wurde diese Abweisung auszugsweise wie folgt:

"Kaufverträge sind ab 1.1.2013 mittels elektronischer Abgabenerklärung durch einen Parteienvertreter über FinanzOnline anzugeben. Die Möglichkeit, dass der Erwerber selbst die Abgabenerklärung unter Verwendung des amtlichen Vordrucks in Papierform beim FA einreicht, bestand hinsichtlich des gegenständlichen Erwerbsvorganges nicht mehr. Trotz Entgegennahme einer Papierabgabenerklärung durch das FA muss das Rechtsgeschäft von einem Parteienvertreter über FinanzOnline angezeigt werden. Am 28.1.2015 überreichten Sie persönlich dem FA die Abgabenerklärung (Vordruck Gre1). Am 28.1.2015 wurde Ihnen die Information "Verpflichtung zur elektronischen Anzeige" vom FA persönlich ausgehändigt, mit dem Hinweis, dass die Anzeige über FinanzOnline

ehstmöglich vorzunehmen ist. Vorab erfolgten bereits mündliche Belehrungen über die Verpflichtung zur elektronischen Abgabenerklärung im Infocenter des Finanzamtes. Am 17.3.2015 erfolgte die Erinnerung, die elektronische Anzeige bis längstens 20.4.2015 durch einen Parteienvertreter nachzuholen. Gleichzeitig erfolgte die Androhung der Zwangsstrafe von EUR 250 im Falle der Nichtbefolgung."

Dagegen wurde am 14.7.2015 ohne nähere Ausführungen der Vorlageantrag gestellt.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Folgender Sachverhalt liegt dem Beschwerdefall zu Grunde:

Am 18.1.2015 wurde der Kaufvertrag vom 19.1.2015 mit einer in Papierform eingereichten Abgabenerklärung beim Infocenter des Finanzamtes Graz-Umgebung angezeigt. Der Abgabenerklärung beigelegt wurde eine Ablichtung des Vertrages.

Am 28.1.2015 wurde der Beschwerdeführerin vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel eine Information über die Verpflichtung zur elektronischen Anzeige persönlich ausgehändigt. In dieser wurde ausdrücklich auf die Anzeige mittels elektronischer Abgabenerklärung durch einen Parteienvertreter verwiesen und ersucht, zu veranlassen, dass das Rechtsgeschäft mittels Abgabenerklärung durch einen Parteienvertreter in elektronischer Form angezeigt wird.

Da keine elektronische Anzeige durch einen Parteienvertreter erfolgte, erging vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel am 17.3.2015 eine Erinnerung, mit welcher neuerlich ersucht wurde, die Anzeige des Rechtsvorganges mittels elektronischer Abgabenerklärung durch einen Parteienvertreter bis zum 20.4.2015 zu veranlassen. Im Falle der Nichtbefolgung der verlangten Leistung innerhalb der in dieser Erinnerung gesetzten Frist wurde eine **Zwangsstrafe** in der Höhe von € 250,-- angedroht.

Nachdem dieser Aufforderung nicht entsprochen wurde, hat das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel mit Bescheid vom 5.5.2015 eine **Zwangsstrafe** in Höhe von € 250,-- festgesetzt. Fest steht, dass bis zur Festsetzung der **Zwangsstrafe** durch das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel das gegenständliche Rechtsgeschäft nicht mit einer Abgabenerklärung durch einen Parteienvertreter in elektronischer Form angezeigt wurde.

Für den gegenständlichen Erwerbsvorgang wurde am 17. Juni 2015 die Grunderwerbsteuer mit einem Betrag von € 192,50 vorgeschrieben.

Nach § 119 Abs. 1 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Vollständig und wahrheitsgemäß offen legen bedeutet, der Abgabenbehörde ein richtiges, vollständiges und klares Bild von den für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umständen zu verschaffen ( Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz , BAO<sup>3</sup> § 119 E 5 und die dort zitierte Judikatur).

Der Erfüllung dieser Offenlegungspflicht dienen nach Absatz 2 des § 119 BAO die Abgabenerklärungen. Während die Anzeigepflicht die Mitteilung an die Behörde über einen steuerlich relevanten Umstand betrifft, bedeutet die Abgabenerklärung die Bekanntgabe der für die Steuerbemessung relevanten Daten (Doralt/Ruppe, Grundriß des österreichischen Steuerrechts II<sup>3</sup>, 235).

In § 10 Abs. 2 GrEStG in der ab 1. Jänner 2013 anzuwendenden Fassung des 1. Stabilitätsgesetzes 2012, BGBl. I 2012/22, ist die Vorlage der Abgabenerklärung durch einen Parteienvertreter im Sinne des § 11 GrEStG, also einem Rechtsanwalt oder Notar, zwingend vorgesehen. In den Materialien (1680 der Beilagen XXIV. GP – Regierungsvorlage) wird die zwingende Vorlage der Abgabenerklärung durch einen Rechtsanwalt oder Notar wie folgt begründet:

*„Die Erhebung der ESt für private Grundstücksveräußerungen soll in erster Linie im Wege der Immobilienertragsteuer erfolgen. Dazu soll im Rahmen der neu gestalteten Besteuerung von Grundstücksveräußerungen ergänzend ein an das Grunderwerbsteuergesetz angelehntes Mitteilungs- und Selbstberechnungssystem vorgesehen werden. Da in der überwiegenden Anzahl der Fälle Veräußerungsgeschäfte von Grundstücken zugleich Erwerbsvorgänge im Sinne des § 1 GrEStG darstellen, soll die grunderwerbsteuerliche Melde- und Selbstberechnungssystematik um ertragsteuerliche Komponenten erweitert werden. In diesem Zusammenhang soll § 10 GrEStG dahingehend abgeändert werden, dass die Abgabenerklärung zwingend durch einen Parteienvertreter im Sinne des § 11 GrEStG (Notare und Rechtsanwälte) vorzulegen ist. Die Übermittlung der Abgabenerklärung hat dabei elektronisch über FinanzOnline zu erfolgen.“*

*Diese Verpflichtung zur Vorlage der Abgabenerklärung durch einen Parteienvertreter im Sinne des § 11 GrEStG dient einerseits verwaltungsökonomischen Interessen, andererseits der Verfahrensbeschleunigung in Hinblick auf die Rechts- und Sachkenntnis der Genannten sowie deren Kenntnis der Verfahrensabläufe in Zusammenhang mit Grundstückstransaktionen.“*

Der Hintergrund der Neuregelung liegt darin, dass der Gesetzgeber daran interessiert ist, dass die ImmoESt in der Praxis von Rechtsanwälten und Notaren selbst berechnet wird. Eine solche Verpflichtung zur Selbstberechnung der ImmoESt besteht dann, wenn auch die Grunderwerbsteuer selbst berechnet wird. Ein besonderer Anreiz für die Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer durch einen Parteienvertreter (Notar, Rechtsanwalt) liegt darin, dass die Selbstbemessungserklärung gemäß § 12 GrEStG die Unbedenklichkeitsbescheinigung nach § 160 Abs. 1 BAO ersetzt und nach § 11 GrEStG die Vorlage einer Abgabenerklärung durch einen Parteienvertreter.

§ 111 BAO lautet:

*„§ 111. (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 eine 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 es, die Abgabenbehörde bei der Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten zu verhalten (vgl. Erkenntnis vom 27. September 2000, 97/14/0112). Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes stellt die Einreichung von Abgabenerklärungen eine mittels Zwangsstrafe nach § 111 BAO erzwingbare Leistung dar (vgl. z.B. die Erkenntnisse vom 28. Oktober 1998, 98/14/0091, und vom 24. Mai 2007, 2006/15/0366). Zwangsstrafen sind keine Geldstrafen für Gesetzesübertretungen und dienen nicht der Bestrafung einer Person, sondern sind ein reines Zwangsmittel, Vollstreckungsmittel, Beugemittel (*Stoll*, BAO-Komm, 1192, 1194).

Die Erzwingung der Einreichung von Abgabenerklärungen stellt unzweifelhaft einen Anwendungsfall des - die Zwangsstrafen im Abgabenverfahrensrecht regelnden - § 111 BAO dar (*Ritz*, BAO-Komm2, § 111 Tz 2).

Im Beschwerdefall geht es um die Festsetzung einer Zwangsstrafe wegen nicht erfolgter Abgabe der Steuererklärungen betreffend Grunderwerbsteuer. Die Androhung der Zwangsstrafe erfolgte am 17.3.2015 ordnungsgemäß in einer bestimmten Höhe (vgl *Ritz*, BAO2, § 111 Tz 7). Gemäß § 111 Abs 2 BAO muss der Verpflichtete "*mit Setzung einer angemessenen Frist zur Erbringung der von ihm verlangten Leistung aufgefordert werden.*" Dies wurde ebenfalls erfüllt:

Vom 17.3.2015 bis zum vom FA gewährten Termin am 20.4.2015 standen dem Bf. mehr als vier Wochen zur Verfügung.

Die Festsetzung einer Zwangsstrafe war dem Grunde nach zulässig, da die Abgabenerklärung bis zum Zeitpunkt der Festsetzung der Zwangsstrafe nicht von einem Parteienvertreter (Notar, Rechtsanwalt) eingereicht wurde. Was die Höhe der Zwangsstrafe betrifft, war der Beschwerde im Rahmen des Ermessens teilweise statzugeben und die Zwangsstrafe mit einem Betrag von € 50,-- festzusetzen. Eine Festsetzung in der Höhe von € 250,-- erscheint bei einer Abgabe in der Höhe von € 192,50 unangemessen. Außerdem wurden der Abgabenbehörde alle für eine Vorschreibung der Grunderwerbsteuer erforderlichen Unterlagen bekannt gegeben. Es wurde nur die Abgabenerklärung nicht in ihrer gesetzlich geforderten Form überreicht. Eine Herabsetzung der Zwangsstrafe auf € 50,-- erscheint daher angebracht.

Zu den vorgebrachten verfassungsrechtlichen Bedenken der Anwendung der Bestimmung des § 10 Abs. 2 erster Satz GrEStG in der Fassung BGBI. I 2012/22 ist Folgendes anzumerken:

Durch die Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012, BGBI. I 51/2012, wurden mit Wirksamkeit 1. 1. 2014 die verfassungsrechtlichen Grundlagen für die Einleitung von Normenprüfungsverfahren insofern geändert, als der Verfassungsgerichtshof nunmehr gemäß Art. 139 Abs. 1 Z. 1 B-VG auf Antrag eines Gerichts über die Gesetzwidrigkeit von Verordnungen und gemäß Art. 140 Abs. 1 Z 1 lit a B-VG auf Antrag u. a. eines Verwaltungsgerichtes über die Verfassungswidrigkeit von Gesetzen befindet. Korrespondierend zu dieser Prüfungskompetenz des Verfassungsgerichtshofes ordnet Art. 135 Abs. 4 B-VG die sinngemäße Anwendung des Art. 89 B-VG auf die Verwaltungsgerichte an, wodurch nun erstmals auch dem Bundesfinanzgericht als „Verwaltungsgericht“ die Pflicht zur Antragstellung auf Normenprüfung durch den Verfassungsgerichtshof zukommt, falls bei Anwendung einer Norm durch das Bundesfinanzgericht im Rahmen eines Beschwerdeverfahrens verfassungsrechtliche Bedenken entstehen (Unger, Die neuen verfassungsrechtlichen Kompetenzen des BFG, BFGjournal 2014, 254).

Bedenken gegen die vom Bundesfinanzgericht anzuwendende Norm sind unabhängig von einem allfälligen Beschwerdevorbringen zu berücksichtigen und haben, wenn sie sich beim Bundesfinanzgericht manifestieren, zu einem entsprechenden sichthaltig begründeten Prüfungsauftrag zu führen. Wie der OGH (vgl. OGH vom 26. 9. 1989, 4 Ob 101/89) schon wiederholt erkannt hat, ist unabdingbare Voraussetzung der Anrufung des Verfassungsgerichtshofes, dass das Gericht selbst Bedenken gegen die Verfassungsmäßigkeit des anzuwendenden Gesetzes hat; der Umstand allein, dass eine Partei solche Bedenken vorbringt (oder dass im Schrifttum Bedenken geäußert worden sind), berechtigt oder verpflichtet das Gericht noch nicht, einen Antrag auf Normprüfung zu stellen (vgl. BFG 21.1.2015, RV/3100826/2014).

Das Bundesfinanzgericht hat bereits in seinem Erkenntnis vom 18. September 2014, RS/7100024/2014, dem ein Fall zu Grunde lag, der nach § 3 Abs. 1 Z 1 lit. a GrEStG von der Besteuerung ausgenommen war, ausgeführt, dass es die Vorschrift des § 10 Abs. 2 erster Satz GrEStG für verfassungsrechtlich unbedenklich hält. Ein Verstoß gegen Art. 5 StGG kann nicht erblickt werden, da die Einrichtung von Selbstberechnungsabgaben durch verwaltungsökonomische Überlegungen gerechtfertigt ist und der Ausschluss von Kostenersatzansprüchen in bestimmten Verfahren keinen Eigentumseingriff darstellt. Die Mitwirkungspflicht in Form einer zwingenden Vorlage der Abgabenerklärung durch bestimmte Personen ist keine Spezialität des Grunderwerbsteuergesetzes und hatte der Verfassungsgerichtshof gegen solche Mitwirkungspflichten keine grundsätzlichen Bedenken (vgl. VfSlg. 6425/1971, VfSlg. 7158/1973, VfSlg. 7975/1977, VfSlg. 15773/2000). Der Anwaltszwang steht im Zusammenhang mit der Prozessfähigkeit, während § 10 Abs. 2 erster Satz GrEStG nur ein Mitwirkungsrecht Dritter ähnlich wie bei

anderen Steuern (Lohnsteuer, Kapitalertragssteuer, Versicherungssteuer usw.) vorsieht, das nach der elektronischen Vorlage der Abgabenerklärung ans Finanzamt endet.

Im 1. Stabilitätsgesetz 2012, BGBI. I 2012/22, wurde im Zusammenhang mit der Einführung einer Immobilienertragssteuer für private Grundstücksveräußerungen das Grunderwerbsteuergesetz dahingehend abgeändert, dass die Abgabenerklärung und die Selbstbemessung nur mehr durch Parteienvertreter im Sinne des § 11 GrEStG vorgenommen werden kann. Augenscheinlich sollte damit ein gewisser Anreiz geschaffen werden, dass für den Erwerbsvorgang die Grunderwerbsteuer und die Immobilienertragssteuer durch einen Parteienvertreter selbst berechnet wird. In jenen Fällen, für die keine Selbstberechnung erfolgt, ist die Abgabenerklärung zwingend durch einen Parteienvertreter im Wege von FinanzOnline vorzulegen. Sieht man diese mit der Neufassung des § 10 Abs. 2 erster Satz GrEStG letztendlich verfolgten Zielsetzungen, dann hat das Bundesfinanzgericht vor dem Hintergrund der ständigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes zum rechtspolitischen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers im Abgabenrecht (vgl. VfSlg. 10001/1984, 15432/1999 u.a.) selbst keine Bedenken gegen die Verfassungsmäßigkeit der anzuwendenden gesetzlichen Bestimmung des § 10 Abs. 2 erster Satz GrEStG. Diese gesetzliche Regelung ist wegen der vom Gesetzgeber damit unzweifelhaft beabsichtigten allgemeinen Folgen/ Auswirkungen weder unverhältnismäßig, unsachlich noch gleichheitswidrig und liegt im rechtspolitischen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers.

§ 10 Abs. 2 erster Satz GrEStG („die Abgabenerklärung ist durch einen Parteienvertreter im Sinne des § 11 vorzulegen und elektronisch zu übermitteln.“) bringt klar zum Ausdruck, dass die Abgabenerklärung durch einen Parteienvertreter vorzulegen und elektronisch zu übermitteln ist. Dass Parteienvertreter Rechtsanwälte und Notare sind, ergibt sich aus § 11 GrEStG. Es ist unschwer zu verstehen, welche Anordnungen mit dem ersten Satz des § 10 Abs. 2 GrEStG getroffen werden sollen. Daher ist diese Gesetzesbestimmung verfassungskonform. Es besteht damit keine Pflicht zur Antragstellung auf Normenprüfung.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer 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. Mit dem gegenständlichen Erkenntnis war keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu lösen und weicht dieses nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab (vgl. VwGH 28.10.1998, 98/14/0091, 22.4.1991, 90/15/0186).

Graz, am 13. September 2016