

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache des Herrn Bf., X., über die Beschwerde gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 30. Mai 2017, St.Nr. x/y, betreffend Aberkennung der Befugnis zur Selbstberechnung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Von Herrn Bf., dem Beschwerdeführer, wurden Selbstberechnungen der Grunderwerbsteuer über Finanz-Online durchgeführt. In dem Zeitraum Mai/2004 bis Februar/2017 umfassen die Selbstberechnungen insgesamt 52 Anmeldungszeiträume. Unter einem Anmeldungszeitraum versteht man alle innerhalb eines Kalendermonats durchgeführten Selbstberechnungen. Selbstberechnungen erfolgten in folgenden Monaten:

Zeitraum	Fälligkeit	angemeldet	entrichtet	Anmerkungen
05/2004	15.07.2004	03.06.2004	09.06.2004	
06/2004	16.08.2004	02.07.2004	bis 17.08.2004	verspätet entrichtet
06/2005	16.08.2005	06.07.2005	08.07.2005	
09/2005	15.11.2005	21.11.2005	24.11.2005	verspätet angemeldet und entrichtet
03/2006	15.05.2006	22.05.2006	02.06.2006	verspätet angemeldet und entrichtet
11/2006	15.01.2007	10.01.2007	15.02.2007	verspätet entrichtet
03/2007	15.05.2007	21.05.2007	01.06.2007	verspätet angemeldet und entrichtet
07/2007	17.09.2007	21.08.2007	13.09.2007	

10/2007	17.12.2007	28.11.2007	21.12.2007	verspätet entrichtet
11/2007	15.01.2008	17.01.2008	26.03.2008	verspätet angemeldet und entrichtet
01/2008	17.03.2008	04.02.2008	26.03.2008	verspätet entrichtet
02/2008	15.04.2008	09.04.2008	17.04.2008	verspätet entrichtet
04/2008	16.06.2008	14.05.2008	16.06.2008	
05/2008	15.07.2008	23.06.2008	11.07.2008	
06/2008	18.08.2008	12.08.2008	19.08.2008	verspätet entrichtet
08/2008	15.10.2008	09.09.2008	14.10.2008	
09/2008	17.11.2008	14.10.2008	17.11.2008	
10/2008	15.12.2008	14.11.2008	15.12.2008	
05/2009	15.07.2009	22.06.2009	16.07.2009	verspätet entrichtet
07/2009	15.09.2009	19.08.2009	20.10.2009	verspätet entrichtet
10/2009	15.12.2009	18.11.2009	17.12.2009	verspätet entrichtet
12/2009	15.02.2010	19.01.2010	17.02.2010	verspätet entrichtet
02/2010	15.04.2010	15.03.2010	14.04.2010	
03/2010	17.05.2010	19.04.2010	19.05.2010	verspätet entrichtet
07/2010	15.09.2010	12.08.2010	22.09.2010	verspätet entrichtet
08/2010	15.10.2010	09.09.2010	13.10.2010	
09/2010	15.11.2010	11.10.2010	17.11.2010	verspätet entrichtet
10/2010	15.12.2010	15.11.2010	13.12.2010	
01/2011	15.03.2011	14.02.2011	14.03.2011	
04/2011	15.06.2011	11.05.2011	16.06.2011	verspätet entrichtet
05/2011	15.07.2011	01.06.2011	14.07.2011	
06/2011	16.08.2011	28.07.2011	18.08.2011	verspätet entrichtet
07/2011	15.09.2011	22.08.2011	19.09.2011	verspätet entrichtet
11/2011	16.01.2012	09.02.2012		verspätet angemeldet
02/2012	16.04.2012	16.03.2012	18.04.2012	verspätet entrichtet
05/2012	16.07.2012	20.06.2012	12.07.2012	
06/2012	16.08.2012	23.07.2012	20.08.2012	verspätet entrichtet

12/2012	15.02.2013	16.04.2013	14.06.2013	verspätet angemeldet und entrichtet
04/2013	17.06.2013	06.05.2013	30.09.2013	verspätet entrichtet
06/2014	18.08.2014	10.09.2014	13.08.2014	verspätet angemeldet
09/2014	17.11.2014	26.01.2015	02.03.2015	verspätet angemeldet und entrichtet
11/2014	15.01.2015	25.02.2015	12.11.2014	verspätet angemeldet
02/2015	15.04.2015	05.08.2015	11.09.2015	verspätet angemeldet und entrichtet
08/2015	15.10.2015	12.11.2015	14.09.2015	verspätet angemeldet
09/2015	16.11.2015	12.11.2015	28.12.2015	verspätet entrichtet
11/2015	15.01.2016	17.02.2016	29.02.2016	verspätet angemeldet und entrichtet
04/2016	15.06.2016	03.05.2016	16.08.2016	verspätet entrichtet
06/2016	16.08.2016	31.08.2016	bis 16.11.2016	verspätet angemeldet und entrichtet
07/2016	15.09.2016	20.09.2016	16.11.2016	verspätet angemeldet und entrichtet
11/2016	16.01.2017	15.12.2016	06.04.2017	verspätet entrichtet
12/2016	15.02.2017	30.01.2017	06.04.2017	verspätet entrichtet
02/2017	18.04.2017	bis zur Aberkennung weder angemeldet noch entrichtet		

Im Zeitraum Mai/2004 bis Februar/2017 wurden von diesen 52 Anmeldungszeiträumen 14 Zeiträume rechtzeitig (spätestens am Fälligkeitstag) angemeldet und die selbstberechnete Abgabe rechtzeitig (spätestens am Fälligkeitstag) entrichtet.

Die erste Androhung der Aberkennung der Befugnis zur Selbstberechnung erfolgte am 17. Jänner 2008. Informationsschreiben über die gesetzlichen Grundlagen für die Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer wurden dem Beschwerdeführer vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel am 11. Februar 2015 und am 21. Juli 2016 übersendet. Anlässlich einer Begehung durch ein Vollstreckungsorgan des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel wurde dem Beschwerdeführer am 6. April 2017 die Androhung der Aberkennung der Befugnis zur Selbstberechnung persönlich überreicht. Diese Androhung der Aberkennung der Selbstberechnung lautet:

„Das Finanzamt kann die Befugnis zur Selbstberechnung gem. § 11 Abs. 2 GrEStG befristet oder unbefristet aberkennen, wenn der Parteienvertreter vorsätzlich oder wiederholt grob fahrlässig die Bestimmungen der §§ 13 und 15 GrEStG verletzt.“

Die Aberkennung der Befugnis zur Selbstberechnung für Bf., gem. § 11 Abs. 2 GrEStG zu StNr 10-x/y wird angedroht.

Begründung:

Gem. § 13 Abs. 1 GrEStG haben Parteienvertreter für Erwerbsvorgänge, für die sie eine Selbstberechnung der GrESt vornehmen, spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat, in dem die Selbstberechnung erfolgt zweitfolgenden Kalendermonats eine Anmeldung über die selbstberechneten Erwerbsvorgänge beim Finanzamt elektronisch vorzulegen.

Gem. § 13 Abs. 3 GrEStG hat der Selbstberechnung die selbstberechnete Steuer spätestens am Fälligkeitstag (15. Tag des auf den Kalendermonat, in dem die Selbstberechnung erfolgt zweitfolgenden Kalendermonats) zu entrichten.

Gem. § 13 Abs. 4 GrEStG haftet der Parteienvertreter für die Entrichtung der selbstberechneten Abgabe.

Bf hat in der Zeit zwischen 01/2011 und 12/2016 in 23 Zeiträumen für insgesamt 45 Geschäftsfälle die Grunderwerbsteuerselbstberechnung durchgeführt. Lediglich 3 Zeiträume wurden sowohl fristgerecht, d.h. bis spätestens zum Fälligkeitstag, angemeldet als auch die in diesen Zeiträumen für 4 Geschäftsfälle selbstberechnete Abgabe fristgerecht, d.h. bis spätestens zum Fälligkeitstag, entrichtet.

20 Zeiträume und die in diesen Zeiträumen für 41 Geschäftsfälle selbstberechnete Abgabe wurden verspätet angemeldet und/oder verspätet entrichtet.

Die selbstberechnete Abgabe für 4 Geschäftsfälle der Zeiträume 11/2016 und 12/2016 wurde bis zum heutigen Tag nicht entrichtet.

Das Selbstberechnungskonto, StNr10-x/y beim Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel weist derzeit einen vollstreckbaren Rückstand in Höhe von € 35.243,71 auf.

In diesem Rückstand sind neben Grunderwerbsteuer auch Gerichtsgebühren enthalten.

Bf wurde bereits am 17.01.2008 schriftlich die Aberkennung der Befugnis zur Selbstberechnung gem. § 11 Abs. 2 GrEStG angedroht. Am 11.02.2015 und nachweislich am 21.07.2016 hat Bf die gesetzlichen Bestimmungen zur Durchführung der Grunderwerbsteuerselbstberechnung schriftlich zur Kenntnis genommen. Am Verhalten des Selbstberechners hat sich danach nichts geändert, die in der Folge durchgeführten Selbstberechnungen wurden weiterhin verspätet angemeldet und entrichtet.

Obwohl das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel nach Lage des Falles und gem. den Bestimmungen des § 11 Abs. 2 GrEStG berechtigt wäre, die Aberkennung der Befugnis für Bf sofort bescheidmäßig auszusprechen, wird mit diesem Schreiben ein letztes Mal die Aberkennung der Befugnis zur Selbstberechnung angedroht.

Sollte sich eine weitere vorsätzliche oder grob fahrlässige Verletzung der Bestimmungen zur Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer ergeben, wird das Finanzamt die Befugnis zur Selbstberechnung mit Bescheid aberkennen.“

In der Folge erfolgte für den Anmeldungszeitraum 02/2017 weder eine Anmeldung noch eine Entrichtung der Abgabe. Mit Bescheid vom 30. Mai 2017 wurde dem Beschwerdeführer vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel die Befugnis zur Selbstberechnung für unbefristet aberkannt. Die Aberkennung wurde wie folgt begründet:

„Gem. § 11 Abs. 2 GrEStG kann das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel die Befugnis zur Selbstberechnung gem. § 11 Abs. 1 GrEStG mit Bescheid aberkennen, wenn der Parteienvertreter vorsätzlich oder wiederholt grob fahrlässig die Bestimmungen der §§ 13 und 15 GrEStG verletzt.“

Gem § 13 Abs 3 GrEStG ist die selbstberechnete Steuer spätestens am Fälligkeitstag (15. Tag des auf den Kalendermonat, in dem die Selbstberechnung erfolgt, zweitfolgenden Kalendermonats) zu entrichten.

Gem § 13 Abs 4 GrEStG haftet der Parteienvertreter für die Entrichtung der selbstberechneten Steuer.

Bf hat zwischen 01/2011 und 02/2017 in 24 Zeiträumen für insgesamt 46 Geschäftsfälle die Grunderwerbsteuerselbstberechnung durchgeführt.

Für lediglich 3 dieser Zeiträume wurde die Selbstberechnung sowohl fristgerecht, also bis spätestens zum Fälligkeitstag, angemeldet als auch die in diesen Zeiträumen für 4 Geschäftsfälle selbstberechnete Abgabe fristgerecht, also bis spätestens zum Fälligkeitstag, entrichtet.

Die Selbstberechnungen von 20 weiteren Zeiträumen wurden verspätet, d.h. nicht bis spätestens zum Fälligkeitstag, angemeldet und/oder die in diesen Zeiträumen für insgesamt 17 Geschäftsfälle selbstberechnete Abgabe wurde verspätet, d.h. nicht bis spätestens zum Fälligkeitstag, entrichtet.

Die Selbstberechnung des Zeitraumes 02/2017 (Fälligkeitstag 18.04.2017) wurde bis zum heutigen Tag weder angemeldet noch die selbstberechnete Abgabe entrichtet.

Bf wurde am 11.02.2015 schriftlich über die gesetzlichen Bestimmungen der GrESt-Selbstberechnung informiert.

Am 11.08.2015 musste der Rückstand an selbst berechneter und nicht entrichteter Abgabe durch einen Vollstrecker eingebbracht werden.

Nachdem es auch in der Folge zu weiteren Fristversäumnissen bei Anmeldung und Entrichtung gekommen ist, wurde Bf am 21.07.2016 nochmals nachweislich schriftlich über die gesetzlichen Fristen für die Grunderwerbsteuerselbstberechnung informiert.

Obwohl das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel nach Lage des Falles –die Aberkennung der Befugnis zur Selbstberechnung wurde Bf bereits

am 17.01.2008 angedroht- und gem. den Bestimmungen des § 11 Abs. 2 GrEStG berechtigt gewesen wäre, die Aberkennung der Befugnis für Bf sofort bescheidmäßig auszusprechen, wurde mit Schreiben vom 06.04.2017 die Aberkennung der Befugnis zur Selbstberechnung ein letztes Mal angedroht. Bf wurde in diesem Schreiben ausdrücklich darauf hingewiesen, dass jede weitere Fristversäumnis zur Aberkennung der Befugnis zur Selbstberechnung führen wird.

Die Tatsache, dass die Selbstberechnung des Zeitraumes 02/2017 (Fälligkeitstag 18.04.2017) bis zum heutigen Tag nicht angemeldet und die in diesem Zeitraum für 1 Geschäftsfall selbstberechnete Abgabe bis heute nicht entrichtet wurde, stellt nun eine weitere Fristversäumnis dar.

Es handelt sich im gegenständlichen Fall um eine wiederholte und zumindest grob fahrlässige oder sogar vorsätzliche Verletzung der Bestimmungen des § 13 GrEStG. Bei der Beantwortung dieser Vorfrage steht dem Finanzamt kein Ermessen zu.

Erst bei der Entscheidung, ob tatsächlich die Aberkennung ausgesprochen wird, kommt der Ermessensspielraum zum Tragen. Im Rahmen der Ermessensentscheidung muss auf die Häufigkeit und die Schwere der Verletzung dieser Bestimmungen sowie auf ein allfälliges Verschulden Bedacht genommen werden.

Wie bereits oben ausgeführt, waren die Fristversäumnisse, die Bf zur Last gelegt werden, zahlreich und auch nicht von geringem Ausmaß.

Es liegt also eine sehr große Häufigkeit und Schwere der Verletzung der Bestimmungen des § 13 GrEStG vor. Die Tatsache, dass dem Parteienvertreter die gesetzlichen Bestimmungen mehrfach nachweislich zur Kenntnis gebracht wurden, sich sein Verhalten danach aber nicht gebessert hat, lässt auch auf ein vorliegendes Verschulden schließen.

Die Befugnis zur Selbstberechnung betreffend StNr. 10-x/y für Bf., wird daher unbefristet aberkannt.“

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Beschwerde wurde vorgebracht:

„Wenngleich richtig ist, dass einige Selbstberechnungen verspätet angemeldet und/oder entrichtet wurden, besteht die Aberkennung der Befugnis zur Selbstberechnung dennoch nicht zu Recht.

Die Selbstberechnung für den Zeitraum 02/2017 wurde krankheitsbedingt, Bandscheibenvorfall in C7 (medizinische Dokumentation kann nachgereicht werden) die operativ behandelt werden musste, verspätet angemeldet.

Zudem verstarb am 1 meine Mutter, Frau MB., wodurch neben der höchstpersönlichen Belastung noch die Pflege und Fürsorge für meinen 89-jährigen Vater hinzukam, wodurch es bei mehreren Erledigungen zu Rückständen und dadurch Verzögerungen kam.

Die Anmeldung erfolgte jedoch noch vor Einlangen des angefochtenen Bescheides.

Mit 01.01.2008 wurde eine Anwaltssozietät gegründet, weshalb es damals infolge der Umstrukturierungen zu Verspätungen gekommen ist.

Insofern ist auch der Vorwurf der groben Fahrlässigkeit bzw. umso mehr der Vorwurf einer vorsätzlichen Verletzung zu verneinen.

Aufgrund des oben Ausgeführten wird daher beantragt, von der Aberkennung der Befugnis zur Selbstberechnung Abstand zu nehmen und nochmals mit einer letzten Abmahnung vorzugehen.“

Diese Beschwerde wurde vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel mit Beschwerdevorentscheidung vom 1. September 2017 als unbegründet abgewiesen. Diese Abweisung wurde wie folgt begründet:

„Gem. § 11 Abs. 2 GrEStG kann das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel die Befugnisse zur Selbstberechnung gem. § 11 Abs. 1 GrEStG mit Bescheid aberkennen, wenn der Parteienvertreter vorsätzlich oder wiederholt grob fahrlässig die Bestimmungen der §§ 13 und 15 GrEStG verletzt.

Große Fahrlässigkeit liegt vor, wenn die Sorgfaltswidrigkeit so schwer ist, dass sie einem ordentlichen Menschen keinesfalls unterläuft (Koziol/Welser, Bürgerliches Recht II, 320).

Dem Parteienvertreter, der „immer wieder“ die durchgeführten Selbstberechnungen nicht spätestens zur Fälligkeit anmeldet und die dabei angefallenen Abgaben nicht zur Fälligkeit entrichtet, obgleich er auf die Möglichkeit der Aberkennung der Befugnisse nach § 11 Abs. 1 GrEStG aufmerksam gemacht wurde, ist zumindest grobe Fahrlässigkeit anzulasten. (vergleiche UFS vom 17. Februar 2010, RV/1294-L/09)

Im gegenständlichen Fall wurde die Aberkennung der Befugnis zur Selbstberechnung verfügt, weil sich der Parteienvertreter seit der ersten von ihm durchgeführten Selbstberechnung im Zeitraum 04/2004 bis zur letzten Selbstberechnung im Zeitraum 02/2017 zahlreiche Verstöße gegen die Bestimmungen der §§ 11 bis 15 GrEStG zuschulden kommen hat lassen.

Aufgrund wiederholter Unterlassung der Anmeldung der Grunderwerbsteuerselbstberechnungen (GrESt-SB) der Zeiträume 09/2005, 04/2006, 03/2007 08/2007 und 11/2008 wurde Bf mit Schreiben vom 17.01.2008 zum ersten Mal die Aberkennung der Befugnis zur Selbstberechnung der GrESt gem. § 11 Abs. 2 GrEStG angedroht.

Nachdem es bei den Selbstberechnungen der Zeiträume 01/2011 bis 12/2016 abermals zu zahlreichen Fristversäumnissen gekommen ist, wurde Bf nochmals die Aberkennung der Befugnis zur Selbstberechnung gem. § 11 Abs. 2 GrEStG schriftlich angedroht, obwohl das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel nach Lage des Falles und gem. den Bestimmungen des § 11 Abs. 2 GrEStG berechtigt gewesen wäre, die Aberkennung der Befugnis für Bf sofort bescheidmäßigt auszusprechen.

Die neuerliche Fristversäumnis bei Anmeldung und Entrichtung der Selbstberechnungen des Zeitraumes 02/2017, Fälligkeitstag 18.04.2017, angemeldet am 31.05.2017, war zwar der letzte Anstoß für die Erlassung des Aberkennungsbescheides, die Aberkennung

hätte aber aufgrund der übrigen zahlreichen Verstöße gegen die Bestimmungen des § 13 GrEStG jedenfalls ausgesprochen werden müssen.

Bf hat zwischen 01/2011 und 02/2017 in 24 Zeiträumen für insgesamt 46 Geschäftsfälle die Grunderwerbsteuerselbstberechnung durchgeführt.

Für lediglich 3 dieser Zeiträume wurde die Selbstberechnung sowohl fristgerecht, also bis spätestens zum Fälligkeitstag, angemeldet als auch die in diesen Zeiträumen für 4 Geschäftsfälle selbstberechnete Abgabe fristgerecht, also bis spätestens zum Fälligkeitstag, entrichtet.

Die Selbstberechnungen von 20 weiteren Zeiträumen wurden verspätet, d.h. nicht bis spätestens zum Fälligkeitstag, angemeldet und/oder die in diesen Zeiträumen für insgesamt 17 Geschäftsfälle selbstberechnete Abgabe wurde verspätet, d.h. nicht bis spätestens zum Fälligkeitstag, entrichtet.

Bf wurde mehrfach, nachweislich, schriftlich über die gesetzlichen Bestimmungen für die GrESt-SB informiert:

- Im Schreiben vom 17.01.2008, mit dem erstmals die Aberkennung der Befugnis zur SB angedroht wurde
- Mit Informationsschreiben vom 04.03.2015 gemeinsam mit einer Zahlungsaufforderung durch die Abgabensicherung
- Mit Informationsschreiben vom 11.08.2016 gemeinsam mit einer neuerlichen Zahlungsaufforderung durch die Abgabensicherung
- Im Schreiben vom 06.04.2017 mit dem die Aberkennung der Befugnis zur SB neuerlich angedroht wurde
- Im Aberkennungsbescheid vom 30.05.2017

Es kann also sicherlich vorausgesetzt werden, dass Bf die Fristen des § 13 Abs. 2 GrEStG bekannt sind, ebenso wie die im § 11 Abs. 2 GrEStG normierte mögliche Aberkennung der Befugnis als Sanktion bei wiederholten Verstößen gegen diese Fristen.

Trotzdem hat Bf von den 24 Zeiträumen zwischen 01/2011 bis 02/2017 lediglich in 12% fristgerecht angemeldet und die in diesen Zeiträumen selbstberechnete Abgabe fristgerecht entrichtet. Das bedeutet also, dass 88% der in der Zeit von 01/2011 bis 02/2017 durchgeführten Selbstberechnungen entweder verspätet angemeldet oder die in diesen Zeiträumen selbstberechnete Abgabe verspätet entrichtet wurde. In 29% der Fälle sogar beides.

Bf schreibt in seiner Beschwerde vom 27.06.2017, dass die verspätete Anmeldung der Selbstberechnungen des Zeitraumes 02/2017, Fälligkeitstag 18.04.2017, auf Probleme im privaten Bereich im Februar 2017 zurückzuführen wären. Dazu ist zu sagen, dass der Fälligkeitstag des Selbstberechnungszeitraumes 02/2017 der 18.04.2017 war. Bf hätte, auch in Anbetracht der bereits ausgesprochenen Androhung der Aberkennung der Befugnis, im Bemühen einen weiteren Terminverlust zu vermeiden, dafür Sorge tragen

müssen, dass auch in seiner Abwesenheit die fristgerechte Anmeldung und Entrichtung der GrESt-Selbstberechnungen sichergestellt ist.

Der Zeitraum 02/2017 wurde jedoch erst am 31.05.2017 angemeldet. Die Tatsache, dass die in diesem Zeitraum selbstberechnete Abgabe bis zum heutigen Tag nicht entrichtet wurde, das Abgabekonto 10-x/y weist einen vollstreckbaren Rückstand von € 18.400,00 auf, ist ebenfalls nicht geeignet das Finanzamt an der Richtigkeit der Ermessensentscheidung für die Aberkennung der Befugnis zweifeln zu lassen.

Für die Entscheidung für eine Aberkennung der Befugnis zur Selbstberechnung der GrESt ist letztlich die Vertrauenswürdigkeit für die korrekte Abwicklung der Selbstberechnung und die Verlässlichkeit für eine reibungslose Abwicklung ausschlaggebend.

Das o.a. Verhalten des Parteienvertreters widerspricht dieser Vertrauenswürdigkeit und Verlässlichkeit, was die Ermessensentscheidung für die Aberkennung der Befugnis zur Folge hatte.“

Gegen diese Erledigung wurde am 29. September 2017 ein Vorlageantrag eingebracht.

Erwägungen

Nach § 11 Abs. 1 GrEStG sind Rechtsanwälte und Notare (Parteienvertreter) nach Maßgabe der §§ 12, 13 und 15 GrEStG befugt, die Steuer für Erwerbsvorgänge, die der Grunderwerbsteuer unterliegen, als Bevollmächtigte eines Steuerschuldners selbst zu berechnen, wenn die Selbstberechnung innerhalb der Frist für die Vorlage der Abgabenerklärung erfolgt. Der Grunderwerbsteuer unterliegende Erwerbsvorgänge sind nach § 10 Abs. 1 GrEStG bis zum 15. Tag des auf den Kalendermonat zweitfolgenden Monats, in dem die Steuerschuld entstanden ist, mit einer Abgabenerklärung beim Finanzamt anzuzeigen.

Gemäß § 11 Abs. 2 GrEStG kann das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel die Befugnisse gemäß § 11 Abs. 1 GrEStG mit Bescheid aberkennen, wenn der Parteienvertreter vorsätzlich oder wiederholt grob fahrlässig die Bestimmungen der §§ 13 und 15 GrEStG verletzt. Die Aberkennung kann für mindestens drei Jahre oder unbefristet erfolgen. Von der Aberkennung sowie von deren Aufhebung sind die vier Präsidenten der Oberlandesgerichte zu verständigen.

Die für die Selbstberechnung wesentlichen und im § 11 Abs. 2 GrEStG genannten Bestimmungen lauten zum Zeitpunkt der Erlassung des Bescheides samt Überschriften:

Selbstberechnungserklärung

Erhebung der Steuer bei Selbstberechnung

§ 13. (1) *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 Anmeldung hat die*

Sozialversicherungsnummer oder Steuernummer der am Erwerbsvorgang Beteiligten zu enthalten. Die Selbstberechnung und Anmeldung hat elektronisch zu erfolgen. Ist über einen der in der elektronischen Anmeldung enthaltenen Erwerbsvorgänge eine Urkunde errichtet worden, die in ein durch Bundesgesetz vorgesehenes Urkundenarchiv aufgenommen wurde, so ist der Abgabenbehörde der Zugriffscode zu dieser Urkunde bekannt zu geben. Die Abgabenbehörden sind berechtigt, auf diese Urkunde lesend zuzugreifen. Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, die elektronische Selbstberechnung und Anmeldung durch Verordnung näher zu regeln, soweit sich die Regelungen auf die gerichtlichen Eintragungsgebühren und die elektronische Übermittlung der Daten an die Justiz beziehen, im Einvernehmen mit dem Bundesminister für Justiz. Aus der Anmeldung muss sich ergeben, für welchen Steuerschuldner in welchem Ausmaß die Steuer und – nach Maßgabe der Bestimmungen im GGG – die Eintragungsgebühren nach dem GGG selbst berechnet und entrichtet wurden. Im Zweifel ist bei den betreffenden Steuerschuldnern eine verhältnismäßige Entrichtung anzunehmen. Die Anmeldung gilt als Abgabenerklärung.

(2) 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.

(3) Ein gemäß § 201 BAO festgesetzter Steuerbetrag hat den im Abs. 1 genannten Fälligkeitstag. Die selbstzuberechnende Steuer ist spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

(4) Die Parteienvertreter haften für die Entrichtung der selbstberechneten Steuer.

Aufbewahrung, Überprüfung

§ 15. *(1) Der Parteienvertreter hat die Bestätigung gemäß § 11 Abs. 3 (Kopien), Abschriften (Kopien) der Erklärungen (§ 12) und die Abschriften (Kopien, Gleichschriften) der über den Erwerbsvorgang ausgefertigten Schriften sieben Jahre aufzubewahren. Die Verpflichtung zur Aufbewahrung dieser Unterlagen beim Parteienvertreter entfällt, wenn sie in den Urkundensammlungen des Grundbuchs und des Firmenbuchs (§ 91b GOG) oder Urkundenarchiven von Körperschaften des öffentlichen Rechts (§ 91c GOG) abrufbar sind. § 132 BAO ist anzuwenden.*

(2) Das Finanzamt ist befugt, Prüfungen hinsichtlich sämtlicher in der Anmeldung enthaltenen Angaben durchzuführen.

Nach den angeführten Gesetzesbestimmungen haben Parteienvertreter für Rechtsvorgänge, für die sie eine Selbstberechnung vornehmen, spätestens am 15. Tag des auf den Kalendermonat, in dem die Selbstberechnung erfolgt (Anmeldungszeitraum), zweitfolgenden Kalendermonats eine elektronische Anmeldung über die selbstberechneten Rechtsvorgänge beim Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vorzulegen. Die selbstberechneten Abgaben sind spätestens am Fälligkeitstag (15. Tag des auf die Selbstberechnung zweitfolgenden Kalendermonats) zu entrichten.

Bei Vorliegen der im § 11 Abs. 2 GrEStG angeführten Voraussetzungen kann das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel die Befugnisse nach § 11 Abs. 1 GrEStG mit Bescheid aberkennen. Ein Aberkennungsbescheid kann erlassen werden, wenn der Parteienvertreter vorsätzlich oder grob fahrlässig die Bestimmungen der §§ 13 und 15 GrEStG verletzt.

Grobe Fahrlässigkeit liegt vor, wenn die Sorgfaltswidrigkeit so schwer ist, dass sie einem ordentlichen Menschen keinesfalls unterläuft. Sie ist auf jeden Fall dann gegeben, wenn eine auffallende und ungewöhnliche Sorglosigkeit vorliegt, sodass der Schaden als wahrscheinlich vorhersehbar war, aber auch wenn der Verstoß gegen das übliche Verhalten auffallend und der Vorwurf in höherem Maße gerechtfertigt ist (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 17 zu § 11 GrEStG samt dort angeführter Rechtsprechung).

Von den insgesamt 52 Anmeldungszeiträumen wurden 14 Anmeldungszeiträume rechtzeitig angemeldet und die selbstberechnete Abgabe auch rechtzeitig entrichtet. Für vier Anmeldungszeiträume wurde die Abgabe rechtzeitig entrichtet, eine Anmeldung bis zum Fälligkeitstag erfolgte jedoch nicht. Für 23 Anmeldungszeiträume erfolgte die Anmeldung rechtzeitig, aber die Abgabe wurde nicht bis zum Fälligkeitstag entrichtet. Für zehn Anmeldungszeiträume erfolgte weder eine Anmeldung bis zum Fälligkeitstag noch wurde bis zu diesem Tag die Abgabe entrichtet.

Betrachtet man den Zeitraum 01/2011 bis 02/2017, kann man feststellen, dass in diesem Zeitraum von den insgesamt 24 Anmeldungszeiträumen lediglich für drei Anmeldungszeiträume die Selbstberechnung sowohl fristgerecht angemeldet als auch die selbstberechnete Abgabe fristgerecht entrichtet wurde. Für die weiteren 21 Anmeldungszeiträume erfolgte die Selbstberechnung verspätet. Entweder erfolgte die Anmeldung verspätet oder die Entrichtung der selbstberechneten Abgabe erfolgte nicht bis zum Fälligkeitstag. In sieben Fällen erfolgten sogar die Anmeldung und die Entrichtung der Abgabe verspätet.

Weiter fällt auf, dass die letzte korrekte Anmeldung einer Selbstberechnung für den Anmeldungszeitraum 05/2012 erfolgte. Für die letzten 16 Anmeldungszeiträume erfolgte entweder die Anmeldung verspätet oder wurde die selbstberechnete Abgabe verspätet entrichtet oder es erfolgte sowohl eine verspätete Anzeige als auch Entrichtung der Abgabe. Anders ausgedrückt wurde vom Beschwerdeführer in den letzten Jahren (dabei handelt es sich um einen Zeitraum von beinahe fünf Jahren) keine einzige Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer korrekt vorgenommen.

Einem Parteienvertreter, dem wiederholt die für die Selbstberechnung wesentlichen Bestimmungen des Grunderwerbsteuergesetzes mitgeteilt wurden und dem diese Bestimmungen – und damit auch die Möglichkeit der Aberkennung der Befugnisse – auch bekannt waren, ist grobe Fahrlässigkeit anzulasten, wenn er die Selbstberechnungen weiterhin entweder verspätet anmeldet oder die Abgaben verspätet entrichtet oder die Selbstberechnungen sowohl verspätet anmeldet als auch die Abgabe verspätet entrichtet.

Wenn vom Beschwerdeführer auf seine Krankheit, die von ihm zu erbringende Pflege und Fürsorge seines Vaters und weitere Probleme im privaten Bereich verwiesen wird, ist ihm zu entgegnen, dass es ihm obliegt, für den Fall seiner Verhinderung in seiner Kanzlei Vorsorge zu treffen. Dass er dafür gesorgt hätte, wird vom Beschwerdeführer nicht einmal behauptet.

Die Frage, ob die gesetzlich näher umschriebene Verletzung der Bestimmungen der §§ 13 und 15 GrEStG erfolgt ist, ist als Vorfrage zu beantworten. Bei der Beantwortung der Frage, ob die Aberkennungsvoraussetzungen gegeben sind, steht der Behörde kein Ermessen zu. Insoweit muss sie strikt rechtsgebunden vorgehen. Erst wenn sie diese Frage in einem ordnungsgemäßen Ermittlungsverfahren bejaht hat, dann kommt der Ermessensspielraum zum Tragen. Ob die Aberkennung auch tatsächlich ausgesprochen wird.

Die Verletzung der Bestimmungen der §§ 13 und 15 GrEStG ist im vorliegenden Fall gegeben, da bei den vorgenommenen Selbstberechnungen Anmeldungen nicht rechtzeitig erfolgten und auch Abgaben nicht innerhalb der Fälligkeit entrichtet wurden.

Im Rahmen der Ermessensentscheidung wird aber auch auf den Grund, die Häufigkeit und die Schwere der Verletzung dieser Bestimmungen sowie auf ein allfälliges Verschulden und dessen Schwere sehr wohl Bedacht zu nehmen sein. Entscheidend wird letztlich die Vertrauenswürdigkeit für die korrekte Abwicklung der Selbstberechnung und die Verlässlichkeit für eine reibungslose Abwicklung sein.

Wenn von 52 Anmeldungszeiträumen die Selbstberechnung nur für 14 Anmeldungszeiträume korrekt durchgeführt wurde, bedeutet das, dass im Durchschnitt bei ca. 73 % der Anmeldungszeiträume keine rechtzeitige Anmeldung erfolgte oder die selbstberechnete Abgabe nicht rechtzeitig entrichtet wurde oder sogar weder rechtzeitig angemeldet noch rechtzeitig entrichtet wurde. Gegen Ende des Beobachtungszeitraumes erfolgte keine korrekte Selbstberechnung mehr. Es liegt hier somit eine sehr hohe Häufigkeit und Schwere der Verletzung der Bestimmungen des § 13 GrEStG vor. Obwohl dem Beschwerdeführer die gesetzlichen Bestimmungen nachweislich mehrmals zur Kenntnis gebracht wurden, hat sich sein Verhalten danach nicht gebessert. Dem Beschwerdeführer waren sowohl die gesetzlichen Fristen als auch die Folgen einer Verletzung dieser Vorschriften bekannt. Durch sein Verhalten hat er den Verstoß gegen diese Bestimmungen zumindest billigend in Kauf genommen.

Aus diesen Gründen bleibt für eine Billigkeitsentscheidung kein Raum. Unter Berücksichtigung des Gesetzeszweckes der Selbstberechnung durch Parteienvertreter ist hier in Ausübung des Ermessens der Zweckmäßigkeit der Vorzug zu geben. Für die Aberkennung der Befugnis zur Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer wird die Vertrauenswürdigkeit für die korrekte Abwicklung der Selbstberechnung und die Verlässlichkeit für eine reibungslose Abwicklung entscheidend sein. Im Verhalten des Beschwerdeführers als Parteienvertreter kann aber nicht erkannt werden, dass bei ihm

die Vertrauenswürdigkeit für die korrekte Abwicklung der Selbstberechnung und die Verlässlichkeit für eine reibungslose Abwicklung gewährleistet sind.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß 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 eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fehlt.

Wien, am 11. Jänner 2018