

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf., Adr., über die Beschwerde vom 16. Oktober 2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 18. September 2017, 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

Seit dem Zeitraum 03/2009 hat der Beschwerdeführer, im Folgenden kurz Bf. genannt, als Rechtsanwalt Selbstberechnungen der Grunderwerbsteuer durchgeführt.

Am 2. Mai 2013 wurde dem Bf. wegen wiederholter Verstöße gegen § 13 GrEStG (verspätete Anmeldung und Entrichtung der Grunderwerbsteuer-Selbstberechnungen) vom Finanzamt schriftlich - unter Anführung der gesetzlichen Bestimmungen für die Selbstberechnung - die Aberkennung der Befugnis zur Selbstberechnung angedroht. In der Begründung wurde ausgeführt, dass das Steuerkonto seit dem Zeitraum 10/2011 immer wieder Rückstände in unterschiedlicher Höhe aufwies und wurde der Bf. darauf hingewiesen, dass die in unregelmäßigen Abständen und in willkürlicher Höhe getätigten Einzahlungen keinem Anmeldungszeitraum zugeordnet werden können und daher auf die älteste Schuld verrechnet werden.

Nach weiteren Fristversäumnissen wurde der Bf. von der Abgabensicherung am 13. April 2014 durch Übersendung eines Informations schreibens mit Zustellnachweis neuerlich über die gesetzlichen Grundlagen für die Grunderwerbsteuer-Selbstberechnung informiert.

Im Zuge einer 2015 durchgeführten Kanzleiprüfung wurde dem Bf. nachweislich am 27. April 2015 ein Informationsschreiben mit folgendem Inhalt zur Kenntnis gebracht:

"1. Gemäß § 11 Abs. 1 GrEStG sind Parteienvertreter (Notare und Rechtsanwälte) befugt, die Steuer für grunderwerbsteuerbare Erwerbsvorgänge als Bevollmächtigte eines Steuerschuldners innerhalb der Frist für die Vorlage der Abgabenerklärung (§ 10 GrEStG) selbst zu berechnen."

Das bedeutet, dass die Selbstberechnung in FinanzOnline bis zum Status des Geschäftsfalles 'Selbstberechnung wartet auf Anmeldung' bis spätestens 15. des zweitfolgenden Kalendermonats ab Entstehen der Steuerschuld durchgeführt werden muss.

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

Das bedeutet, dass sämtliche in einem Kalendermonat durchgeführte Selbstberechnungen (Anmeldezeitraum richtet sich nach dem Tag der Selbstberechnung) spätestens am 15. des zweitfolgenden Kalendermonats über FinanzOnline, Funktion Anmeldung, dem Finanzamt gemeldet werden müssen.

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

Das bedeutet, dass eine Entrichtung, die einen späteren Entrichtungstag als den Fälligkeitstag aufweist, grundsätzlich verspätet ist.

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

Das bedeutet, dass selbstberechnete Steuerbeträge, die nicht am Fälligkeitstag entrichtet wurden, vom Vollstreckungsorgan des Finanzamtes beim Selbstberechne exekutiert werden dürfen.

5. Gem. § 11 Abs. 2 GrEStG kann das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel die Befugnisse gem. § 11 Abs. 1 GrEStG mit Bescheid aberkennen, wenn der Parteienvertreter vorsätzlich oder wiederholt grob fahrlässig gegen die o.a. Bestimmungen verstößt.

6. Weiters wird darauf hingewiesen, dass die Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine finanzstrafrechtliche Verfolgung nach § 33 Abs. 1 bzw. § 34 Abs. 1 FinStrG (unterlassene Anmeldung und Entrichtung der Abgaben) oder, soweit keine Abgabenverkürzung eingetreten ist, nach § 51 Abs. 1 Z 1 FinStrG (unterlassene Anmeldung bei gleichzeitiger Entrichtung der Abgaben) nach sich ziehen kann."

Mit Bescheid vom 18. September 2017 wurde dem Bf. die Befugnis zur Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer für die Dauer von drei Jahren aberkannt.

Begründet wurde dies folgendermaßen:

"Bf. hat in der Zeit von 05/2011 bis 03/2017 in 43 Zeiträumen für insgesamt 90 Geschäftsfälle die Grunderwerbsteuerselbstberechnung (GrESt-SB) durchgeführt. 18 dieser Selbstberechnungszeiträume wurden sowohl fristgerecht, d.h. bis spätestens zum Fälligkeitstag, angemeldet als auch die in diesen Zeiträumen für 41 Geschäftsfälle selbstberechnete Abgabe fristgerecht, d.h. bis spätestens zum Fälligkeitstag, entrichtet. Die übrigen 25 Zeiträume wurden verspätet, d.h. nicht bis spätestens zum Fälligkeitstag, angemeldet und/oder die in diesen Zeiträumen für insgesamt 49 Geschäftsfälle selbstberechnete Abgabe wurde verspätet, d.h. nicht bis spätestens zum Fälligkeitstag, entrichtet.

Die im Zeitraum 3/2017, Fälligkeitstag 15.5.2017, selbstberechnete Abgabe wurde bis zum heutigen Tag nicht entrichtet. Das Abgabenkonto 10-123 weist einen vollstreckbaren Rückstand in Höhe von 896,48 € auf.

Bf. wurde bereits am 2.5.2013 schriftlich die Aberkennung der Befugnis zur Selbstberechnung angedroht. Weiters wurde Bf. am 13.8.2014 und 27.4.2015 - anlässlich der Prüfung - nachweislich, schriftlich über die gesetzlichen Bestimmungen für die GrESt-SB informiert. Darüber hinaus gab es mehrere telefonische Beratungen durch das GVG-Team in Feldkirch.

Trotzdem wurde ein Teil der im Zeitraum 12/2015, Fälligkeitstag 15.2.2016, selbstberechneten Abgabe erst am 28.7.2016 entrichtet. Die Selbstberechnungszeiträume 07/2016 und 09/2016 wurden verspätet angemeldet. Die im Zeitraum 12/2016, Fälligkeitstag 15.02.2017, selbstberechnete Abgabe wurde in drei Teilen am 20.01.2017, 14.03.2017 und 28.04.2017 entrichtet. Die im Zeitraum 03/2017, Fälligkeitstag 15.05.2017, selbstberechnete Abgabe wurde bis zum heutigen Tag nicht entrichtet. Vereinbarungen mit der Abgabensicherung vom 31.7.2017 wurden nicht eingehalten.

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 Ermessentscheidung 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."

Gegen die Aberkennung der Befugnis zur Selbstberechnung wurde Beschwerde erhoben und ausgeführt:

"Zeitraum 12/2015, Fälligkeitstag 15.02.2016

Bei dem gegenständlichen Akt kann es sich nur um den Akt L handeln. In einem Telefonat am 19.10.2017 teilt mir Herr V vom Finanzamt in Wien mit, dass ein Guthaben zur ErfNr. 14/15 in Höhe von € 341 besteht und er nicht wisse, was er damit machen soll.

Zeitraum 07/2016, Fälligkeitstag 15.09.2016

Richtig ist, dass die selbstberechneten Erwerbsvorgänge verspätet angemeldet wurden. Dies ist leider aufgrund der urlaubsbedingten Abwesenheit passiert.

Die den Zeitraum 07/2016 betroffenen selbstberechneten Verträge, und zwar

10-4/16 F - O über 115,50 €

10-5/16 F - O über 115,50 €

10-6/16 K - Z über 9.660 €

wurden jedoch zeitgerecht abgeführt, und zwar

10-4/16 F - O über 115,50 € am 04.07.2016

10-5/16 F - O über 115,50 €

10-6/16 K - Z über 9.660 € am 25.07.2016

Der Behörde ist durch die etwas verspätete Anmeldung kein Schaden entstanden.

Zeitraum 09/2016, Fälligkeitstag 15.11.2016

Richtig ist, dass die selbstberechneten Erwerbsvorgänge verspätet angemeldet wurden.

Die in den Zeitraum 09/2016 betroffenen selbstberechneten Verträge, und zwar

10-8/16 S - Y über 2.530 €

10-9/16 H - B über 6.440 €

10-10/16 F - Schenkung über 1.769,70 €

wurden jedoch zeitgerecht abgeführt, und zwar

10-8/16 S - Y über 2.2530 € am 12.10.2016

10-9/16 H - B über 6.440 € am 05.10.2016

10-10/16 F - Schenkung über 1.769,70 € am 11.09.2016

Der Behörde ist durch die etwas verspätete Anmeldung kein Schaden entstanden.

Zeitraum 12/2016, Fälligkeitstag 15.02.2017

Die Selbstberechnung wurde am 10.01.2017 angemeldet, sohin rechtzeitig, und betrifft folgenden Akt:

10-13/16 N - D über 11.500 €

Nicht richtig ist, wenn die Behörde ausführt, dass dieser Betrag in Teilbeträgen am 20.01.2017, 14.03.2017 und 28.04.2017 zur Überweisung gelangt ist. Der Gesamtbetrag von 11.500 € wurde am 19.01.2017 auf das Gebührenkonto des Finanzamtes zur Anweisung gebracht.

Zeitraum 03/2017, Fälligkeitstag 15.05.2017

Die Selbstberechnung wurde am 04.04.2017 angemeldet. Nicht richtig ist, wie von der Behörde angeführt wurde, dass die selbstberechnete Abgabe bis zum heutigen Tage nicht entrichtet wurde.

Die Anmeldung 03/2017 betrifft folgende Vorgänge:

10-1/17 E - E über 892,48 €

10-16/16 F - F über 4 €

Der Betrag von 892,48 € wurde am 13.03.2017 auf das Abgabekonto 10-123 zur Einzahlung gebracht, sohin schon bevor die Fälligkeit eingetreten war. Der Betrag von 4 € wurde bereits am 20.04.2016 auf das Abgabekonto 10-123 zur Einzahlung gebracht.

Die Anmeldung der selbstberechneten Gebühren 10-16/16 erfolgte an das Finanzamt verspätet, da der Geschenkgeber den Originalvertrag nicht mehr an den gefertigten Rechtsanwalt zur weiteren Bearbeitung übermittelte. Der Geschenkgeber wollte nämlich - trotz unterfertigtem Schenkungsvertrag - aufgrund familiärer Probleme nicht mehr an den Schenkungsvertrag gebunden sein bzw. rückgängig machen. Der Geschenkgeber wollte die schenkungsgegenständliche Liegenschaft nicht mehr an seinen Sohn als Geschenknehmer übergeben (bzw. bei dessen etwaigen Ableben nicht an die erbberechtigten Personen). Bis heute ist der Schenkungsvertrag nicht im Grundbuch verbüchert, weshalb die Grundbucheintragungsgebühr von 4 € zwar bezahlt, jedoch nicht verbraucht wurde. Die Rückforderung dieses Betrages bleibt von Seiten des Geschenkgebers vorbehalten.

Die Behörde führt an, dass ich die Vereinbarung mit der Abgabensicherung vom 31.07.2017 nicht eingehalten habe. Mir ist diese Vereinbarung vom 31.07.2017 nicht bekannt und ersuche um Nachrechnung.

Entgegen der Auffassung der Behörde handelt es sich keinesfalls um eine grobe fahrlässige oder sogar vorsätzliche Verletzung der Bestimmung des § 13 GrEStG. Der bekämpfte Bescheid spricht die Aberkennung der Selbstberechnung für die Dauer von drei Jahren aus. Bei der Entscheidung, ob tatsächlich die Aberkennung ausgesprochen wird, kommt der Behörde ein Ermessensspielraum zu und kommt auch der Ermessensspielraum zum Tragen. Der Ausspruch des Entzuges der Selbstberechnung für die Dauer von 3 Jahren entspricht keinesfalls dem Unwertgehalt meiner angeblichen Tat. § 11 GrEStG lässt jedenfalls auch eine kürzere Befristung zu. Jedenfalls ist der Bf. der Ansicht, dass die Voraussetzungen für den Entzug der Selbstberechnung für die Zeitdauer von 3 Jahren nicht vorliegen und ersucht der Bf. die Behörde auch um Nachsicht."

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 16. November 2017 wurde das Rechtsmittel als unbegründet abgewiesen. Begründet wurde die Entscheidung ua. wie folgt:

"Bf. hat zwischen 05/2011 und 08/2017 in 44 Anmeldezeiträumen für insgesamt 91 Geschäftsfälle die Grunderwerbsteuerselbstberechnung (GrESt-SB) durchgeführt. 16 Anmeldungszeiträume wurden nicht fristgerecht, also nicht spätestens zum Fälligkeitstag gem. § 13 Abs. 1 GrEStG, angemeldet.

Die für 43 Geschäftsfälle selbstberechnete Abgabe wurde nicht fristgerecht, also nicht bis zum Fälligkeitstag gem. § 13 Abs. 1 GrEStG, entrichtet.

Wenn nun zum Zeitraum 12/2015, Fälligkeitstag 15.02.2016, eingewendet wird, dass es sich bei dieser Selbstberechnung nur um jenen Betrag handeln kann, zu dem Sie bereits von einem Mitarbeiter der Abgabensicherung im Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel kontaktiert wurden, da dieser den Betrag nicht zuordnen konnte, so muss festgestellt werden, dass diese Entrichtung keinerlei Verrechnungsweisung aufwies und überdies erst am 23.05.2017 erfolgte, also mehr als 15 Monate nach dem Fälligkeitstag.

Wenn in der Beschwerde vorgebracht wird, dass die im Zeitraum 12/2016, Fälligkeitstag 15.02.2017, selbstberechnete Abgabe in einem Betrag am 19.01.2017 entrichtet wurde, so muss festgestellt werden, dass die selbstberechnete Abgabe zum Geschäftsfall mit der Erfassungsnummer 10-13/16 im Zeitraum 12/2016, in Höhe von 11.500 € angemeldet, am 19.01.2017 allerdings nur 10.500 € entrichtet wurde. Der Rückstand in Höhe von 1.000 € wurde sodann durch Verrechnung der nächsten Entrichtungen ohne Verrechnungsweisung auf die älteste Schuld abgedeckt.

Eine dieser beiden Entrichtungen bezeichnet der Bf. in seiner Beschwerde als Entrichtungen zum Zeitraum 03/2017. Da diese Entrichtung allerdings die falsche Verrechnungsweisung 01/2017 aufwies, musste der Betrag auf die älteste Schuld verrechnet werden. Wäre die Entrichtung vom 13.03.2017 in Höhe von 892,48 € auf die selbstberechnete Abgabe des Zeitraumes 03/2017 verrechnet worden, wäre der nicht entrichtete Betrag aus dem Zeitraum 12/2016 als Rückstand bestehen geblieben.

Wenn der Parteienvertreter in seiner Beschwerde zur verspätet angemeldeten Selbstberechnung des Geschäftsfalles 10-16/16 als Erklärung für die Verspätung anführt, dass der Vertrag wahrscheinlich rückgängig gemacht werden wird, so muss festgestellt werden, dass in diesem Fall eine Anzeige des Geschäftsfalles mit elektronischer GrESt-Abgabenerklärung der korrekte Weg gewesen wäre.

Der Bf. bringt in seiner Beschwerde immer wieder das Argument, dass die selbstberechnete Abgabe letztlich ohnehin immer entrichtet wurde, dem Staat daher kein Schaden entstanden sei, die Aberkennung der Befugnis zur Selbstberechnung der GrESt daher eine unzulässige Ausnützung des Ermessensspielraumes bedeute.

Dazu ist festzustellen, dass § 11 Abs. 2 GrEStG für die vorsätzliche oder wiederholt grob fahrlässige Verletzung der Bestimmungen der §§ 13 und 15 GrEStG die mögliche Sanktion der Aberkennung der Befugnis zur Selbstberechnung einräumt.

Gem. § 13 Abs. 1 GrEStG hat der Parteienvertreter alle Selbstberechnungen, die er in einem Kalendermonat durchführt (Tag der Selbstberechnung) bis spätestens 15. Tag des auf den Kalendermonat (Anmeldungszeitraum), in dem die Selbstberechnung erfolgte, zweitfolgenden Kalendermonat anzumelden.

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

Wie der Bf. selbst einräumt, hat er in den letzten Jahren mehrfach gegen die Bestimmungen des § 13 GrEStG verstoßen, in dem er nicht bis spätestens zum Fälligkeitstag angemeldet und in vielen Fällen die selbstberechnete Abgabe auch nicht bis spätestens zum Fälligkeitstag entrichtet hat. Es ist nur die Tatsache des Verstoßes gegen die Bestimmungen des § 13 GrEStG für die Beurteilung, ob die Befugnis zur Selbstberechnung aberkannt werden muss oder nicht relevant, nicht aber ein in diesem Zusammenhang dem Staat entstandener Schaden.

Die Frage, ob es sich gegenständlichen Fall um eine wiederholte und zumindest grob fahrlässige oder sogar vorsätzliche Verletzung der Bestimmungen des § 13 und 15 GrEStG handelt, muss auf Grund der o.a. Tatsachen bejaht werden. 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. Auch ein etwaiger, dem Staat entstandener Schaden kann in die Ermessensentscheidung einbezogen werden, allerdings nur für die Bestimmung der Dauer der Aberkennung.

Die Tatsache, dass dem Parteienvertreter die gesetzlichen Bestimmungen mehrfach, jedenfalls anlässlich der Kanzleiprüfung am 27.04.2015 nachweislich zur Kenntnis gebracht wurden, sich sein Verhalten danach aber nicht gebessert hat, lässt auch auf ein vorliegendes Verschulden schließen.

Der Parteienvertreter wusste sowohl über die gesetzlichen Fristen als auch über die Folgen einer Verletzung dieser gesetzlichen Vorschriften Bescheid und hat den Verstoß gegen diese Bestimmungen durch sein Verhalten zumindest billigend in Kauf genommen.

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. Dies lässt eine Aberkennung der Befugnis zur Selbstberechnung für die Dauer von drei Jahren als angemessen erscheinen."

Der Bf. stellte daraufhin ohne weiteres Vorbringen den Antrag, die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wird festgestellt:

Im Zeitraum Mai/2011 bis 20.9.2017 umfassen die Selbstberechnungen 44 Zeiträume mit insgesamt 91 Geschäftsfällen, wobei man unter einem Anmeldungszeitraum alle innerhalb einer Kalendermonats durchgeführten Selbstberechnungen versteht.

Die Selbstberechnungen im Zeitraum 5/2011 bis zum Zeitpunkt der Aberkennung der Selbstberechnung werden wie folgt gelistet und mit einer Anmerkung versehen, wenn die Geschäftsfälle verspätet angezeigt oder die Abgabe verspätet entrichtet worden ist:

Zeitraum	ErfNr.	Fälligkeit	Anmeldung	Entrichtung	Verspätete Anmeldung	Verspätete Entrichtung
5/2011	1/11	15.7.2011	16.6.2011	6.9.2011		x
7/2011	2/11	15.9.2011	24.10.2011	30.11.2011	x	x
8/2011	3/11	17.10.2011	24.10.2011	28.11.2011	x	x
	4/11	17.10.2011	24.10.2011	28.11.2011	x	x
10/2011	5/11	15.12.2011	20.12.2011	2.2.2012	x	x
	6/11	15.12.2011	20.12.2011	2.2.2012	x	x
11/2011	7/11	16.1.2012	16.1.2012	8.3.2012 16.8.2012		x
	8/11	16.1.2012	16.1.2012	8.3.2012		x
	9/11	16.1.2012	16.1.2012	8.3.2012		x
	10/11	16.1.2012	16.1.2012	8.3.2012		x
	11/11	16.1.2012	16.1.2012	8.3.2012		x
	12/11	16.1.2012	16.1.2012	8.3.2012		x
	13/11	16.1.2012	16.1.2012	8.3.2012		x
	14/11	16.1.2012	16.1.2012	8.3.2012 24.7.2012 16.8.2012		x
12/2011	15/11	15.2.2012	20.2.2012	17.8.2012 26.9.2012 31.1.2013 3.5.2013	x	x
1/2012	1/12	15.3.2012	15.3.2012	14.8.2012 14.9.2012		x
3/2012	2/12	15.5.2012	21.5.2012	17.7.2012	x	x
4/2012	3/12	15.6.2012	25.6.2012	17.8.2012	x	x

5/2012	4/12	16.7.2012	17.7.2012	24.7.2012 22.01.2013	x	x
6/2012	5/12	16.8.2012	17.8.2012	22.1.2013 31.1.2013	x	x
	6/12	16.8.2012	17.8.2012	22.1.2013 31.1.2013	x	x
	7/12	16.8.2012	17.8.2012	22.1.2013 31.1.2013	x	x
8/2012	8/12	15.10.2012	17.10.2012	3.5.2013	x	x
	9/12	15.10.2012	17.10.2012	3.5.2013	x	x
10/2012	10/12	17.12.2012	14.12.2012	3.5.2013		x
	11/12	17.12.2012	14.12.2012	3.5.2013		x
11/2012	12/12	15.1.2013	29.1.2013	3.5.2013	x	x
12/2012	13/12	15.2.2013	5.3.2012	3.5.2013	x	x
	14/12	15.2.2013	5.3.2012	3.5.2013	x	x
1/2013	1/13	15.3.2013	25.3.2013	3.5.2013 2.7.2013 30.9.2013	x	x
7/2013	2/13	16.9.2013	18.12.2013	21.1.2014	x	x
4/2014	1/14	16.6.2014	9.5.2014	3.6.2014		
5/2014	2/14	15.7.2014	3.6.2014	25.8.2014		x
	3/14	15.7.2014	3.6.2014	25.8.2014 31.10.2014		x
	3/13	15.7.2014	3.6.2014	31.10.2014		x
7/2014	4/14	15.9.2014	6.8.2014	18.8.2014		
8/2014	5/14	15.10.2014	16.9.2014	5.1.2015		x
	6/14	15.10.2014	19.9.2014	5.1.2015 24.2.2015		x
9/2014	7/14	17.11.2014	21.11.2014	5.12.2014 24.2.2015	x	x
10/2014	8/14	15.12.2014	21.11.2014	3.12.2014		
	9/14	15.12.2014	21.11.2014	11.11.2014		
	10/14	15.12.2014	21.11.2014	18.11.2014		

11/2014	11/14	15.1.2015	29.12.2014	13.1.2015		
1/2015	1/15	16.3.2015	20.2.2015	9.4.2015		x
	2/15	16.3.2015	20.2.2015	23.2.2015		
2/2015	3/15	15.4.2015	23.3.2015	27.3.2015		
	12/14	15.4.2015	23.3.2015	29.12.2014		
3/2015	4/15	15.5.2015	8.4.2015	30.3.2015		
4/2015	5/15	15.6.2015	4.5.2015	10.4.2015		
	15/12	15.6.2015	4.5.2015	12.8.2015 4.11.2015		x
10/2015	6/15	15.12.2015	16.11.2015	27.10.2015		
	7/15	15.12.2015	16.11.2015	12.11.2015		
11/2015	8/15	15.1.2016	3.12.2015	8.9.2015		
	9/15	15.1.2016	3.12.2015	27.11.2015		
	10/15	15.1.2016	3.12.2015	23.11.2015		
12/2015	11/15	15.2.2016	18.1.2016	24.11.2015		
	12/15	15.2.2016	18.1.2016	30.12.2015		
	13/15	15.2.2016	18.1.2016	17.12.2015 18.12.2015		
	14/15	15.2.2016	18.1.2016	28.7.2016		x
	15/15	15.2.2016	18.1.2016	11.12.2015		
	16/15	15.2.2016	18.1.2016	14.12.2015		
	17/15	15.2.2016	18.1.2016	14.12.2015		
	18/15	15.2.2016	18.1.2016	21.12.2015		
	19/15	15.2.2016	18.1.2016	21.12.2015		
	20/15	15.2.2016	18.1.2016	23.12.2015		
	21/15	15.2.2016	18.1.2016	29.12.2015		
	22/15	15.2.2016	18.1.2016	12.1.2016		
	23/15	15.2.2016	18.1.2016	29.12.2015		
2/2016	1/16	15.4.2016	14.3.2016	8.2.2016		
	24/15	15.4.2016	14.3.2016	10.2.2016		
3/2016	2/16	17.5.2016	8.4.2016	8.4.2016		

4/2016	25/15	15.6.2016	1.6.2016	17.12.2015		
	26/15	15.6.2016	1.6.2016	5.4.2016		
	27/15	15.6.2016	1.6.2016	16.12.2015 17.12.2015		
	28/15	15.6.2016	1.6.2016	16.12.2015		
6/2016	3/16	16.8.2016	7.7.2016	21.6.2016		
7/2016	4/16	15.9.2016	26.9.2016	30.6.2016	x	
	5/16	15.9.2016	26.9.2016	9.6.2016	x	
	6/16	15.9.2016	26.9.2016	21.7.2016	x	
8/2016	7/16	17.10.2016	26.9.2016	31.8.2016		
9/2016	8/16	15.11.2016	24.11.2016	10.10.2016	x	
	9/16	15.11.2016	24.11.2016	3.10.2016	x	
	10/16	15.11.2016	24.11.2016	12.9.2016	x	
10/2016	11/16	15.12.2016	24.11.2016	12.10.2016		
11/2016	12/16	16.1.2017	19.12.2016	2.12.2016		
12/2016	13/16	15.2.2017	10.1.2017	20.1.2017 14.3.2017 28.4.2017		x
1/2017	14/16	15.3.2017	20.2.2017	17.1.2017		
	15/16	15.3.2017	20.2.2017	4.1.2017		
3/2017	1/17	15.5.2017	4.4.2017			x
	16/16	15.5.2017	4.4.2017			keine SB möglich
8/2017	2/17	16.10.2017	13.10.2017	12.9.2017		

Nach § 11 Abs. 1 GrEStG 1987 sind Rechtsanwälte und Notare (Parteienvertreter) nach Maßgabe der §§ 12, 13 und 15 befugt, die Steuer für Erwerbsvorgänge, die dem Grunderwerbsteuergesetz unterliegen, als Bevollmächtigte eines Steuerschuldners selbst zu berechnen, wenn die Selbstberechnung innerhalb der Frist für die Vorlage der Abgabenerklärung (§ 10) erfolgt. Erwerbsvorgänge, die dem Grunderwerbsteuergesetz unterliegen, sind bis zum 15. Tag des auf den Kalendermonat, in dem die Steuerschuld entstanden ist, zweitfolgenden Monats beim Finanzamt mit einer Abgabenerklärung anzugeben (§ 10 Abs. 1 1. Satz GrEStG 1987).

Gemäß § 11 Abs. 2 GrEStG 1987 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 verletzt. Die Aberkennung kann für mindestens drei Jahre oder unbefristet erfolgen.

Die für den gegenständlichen Fall maßgeblichen Bestimmungen lauten auszugsweise:

"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

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)

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

In der Beschwerde wird bestritten, dass die Grunderwerbsteuer in folgenden, zeitlich nach der Prüfung durch das Finanzamt erfolgten Geschäftsfällen, ErfNr. 14/15, 13/16, 1/17 und 16/16 verspätet entrichtet worden sei. Bestätigt wurde dagegen, dass alle 6 Geschäftsfälle in den Zeiträumen 7/2016 und 9/2016 verspätet angemeldet worden seien, wobei angemerkt wurde, dass alle Entrichtungen rechtzeitig erfolgt seien und der Behörde kein Schaden entstanden sei.

1.) ErfNr. 14/15, Zeitraum 12/2015

Die Steuerschuld ist am 8.12.2015 entstanden. Die Selbstberechnung erfolgte am 11.12.2015, weshalb die Fälligkeit mit 15.2.2016 gegeben war. Am 18.1.2016 erfolgte die Anmeldung von 259 € Grunderwerbsteuer und 82 € Eintragungsgebühr, somit mit 341 €. Die Entrichtung erfolgte am 28.7.2016 durch eine Überweisung von 521,93 €, die auf den Rückstand verbucht wurde. Damit ist jedenfalls von einer verspäteten Entrichtung auszugehen. Dem Einwand, dass es sich bei der Selbstberechnung nur um jenen Betrag handeln könne, zu dem der Bf. bereits von einem Mitarbeiter der Abgabensicherung des Finanzamtes kontaktiert wurde, ist die unwidersprochene Feststellung in der Beschwerdevorentscheidung entgegen zu halten, dass diese

Entrichtung von 341 € keinerlei Verrechnungsweisung aufwies und überdies erst am 23.5.2017, also mehr als 15 Monate nach dem Fälligkeitstag, erfolgte.

2.) ErfNr. 13/16, Zeitraum 12/2016

Die Steuerschuld ist am 15.12.2016 entstanden. Die Selbstberechnung erfolgte am 18.12.2016, weshalb die Fälligkeit mit 15.2.2017 gegeben war. Am 10.1.2017 erfolgte die Anmeldung von 8.750 € Grunderwerbsteuer und 2.750 € Eintragungsgebühr, somit mit 11.500 €. Die Entrichtung erfolgte am 19.1.2017 allerdings nur in Höhe von 10.500 €, weshalb ein Rückstand von 1.000 € bestehen blieb, der erst durch Verrechnung der nächsten Entrichtungen ohne Verrechnungsweisungen (14.3.2017 und 28.4.2017) abgedeckt wurde. Eine rechtzeitige Entrichtung liegt daher nicht vor.

3.) ErfNr. 1/17, Zeitraum 3/2017

Die Steuerschuld ist am 31.1.2017 entstanden. Die Selbstberechnung erfolgte am 10.3.2017, weshalb die Fälligkeit mit 15.5.2017 gegeben war. Am 4.4.2017 erfolgte die Anmeldung von 553,48 € Grunderwerbsteuer und 339 € Eintragungsgebühr, somit mit 892,48 €. Der Bf. legte eine Auftragsbestätigung über eine Überweisung von 892,48 € vom 13.3.2017 vor. Allerdings wies der Beleg eine falsche Verrechnungsweisung auf (Zeitraum 1/2017). Damit wurde der Betrag iSd § 214 BAO auf die älteste Schuld verrechnet und wurde damit der Rückstand aus ErfNr. 13/16 teilweise getilgt. Eine rechtzeitige Entrichtung zum Fälligkeitstag war daher nicht feststellbar.

4.) ErfNr. 16/16, Zeitraum 3/2017

Die Steuerschuld ist am 23.12.2015 entstanden. Die Selbstberechnung wurde am 8.3.2017 durchgeführt, die Anmeldung erfolgte am 4.4.2017 mit 0 € Grunderwerbsteuer und einer Eintragungsgebühr von 4 €. Die Gebühr wurde am 20.4.2016 überwiesen. Da keine Verrechnungsweisung vorlag (die Anmeldung erfolgte ja erst ca. 1 Jahr später) wurde der Betrag am 23.6.2016 auf den Rückstand gebucht.

Im Hinblick auf die Schilderung der Umstände nach Abschluss des Schenkungsvertrages in der Beschwerde ist anzumerken, dass bei Rückgängigmachungen im Anwendungsbereich des § 17 GrEStG eine Selbstberechnung nicht zulässig ist (§ 11 Abs. 1 letzter Satz GrEStG 1987).

5.) Geschäftsfälle im Zeitraum 7/2016 und 9/2016

Die Anmeldungen erfolgten - wie in der oben angeführten Liste ausgewiesen - für alle 6 Geschäftsfälle verspätet. Dies wurde vom Bf. auch nicht bestritten.

Damit ist festzustellen, dass es auch nach der Prüfung im Jahre 2015 weiterhin zu Verstößen gegen die Bestimmungen des § 13 GrEStG 1987 hinsichtlich Anmeldung und Entrichtung gekommen ist. Nicht von Relevanz dabei ist, ob dem Staat bei diesen Gesetzesverletzungen auch ein (finanzialer) Schaden entstanden ist.

Bei Vorliegen von Verletzungen der Bestimmungen der §§ 13 und 15 GrEStG kann das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel die Befugnisse nach § 11 Abs.

1 GrEStG 1987 mit Bescheid aberkennen. Ein solcher Bescheid kann erlassen werden, wenn der Parteienvertreter vorsätzlich oder wiederholt grob fahrlässig die Bestimmungen der §§ 13 und 15 GrEStG verletzt.

Eine grobe Fahrlässigkeit liegt vor, wenn die Sorgfaltswidrigkeit so schwer ist, dass sie einem ordentlichen Menschen keinesfalls unterläuft. Sie ist ganz allgemein jedenfalls 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 (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, § 11 Rz 17 mit dort angeführter Rechtsprechung).

Die Erlassung eines Aberkennungsbescheides liegt im Ermessen der Abgabenbehörde. Sie hat im Sinne des § 20 BAO nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller dafür in Betracht kommenden Umstände zu erfolgen. Unter Billigkeit versteht man die Angemessenheit in Bezug auf berechtigte Interessen der Partei, unter Zweckmäßigkeit das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgabe (Ritz, BAO⁶, § 20 Rz 7). Die Ermessensübung hat sich vor allem am Zweck der Norm zu orientieren (Ritz, aaO, Rz 8).

Aufgrund des vorliegenden Sachverhaltes ist festzustellen, dass in 44 Anmeldungszeiträumen 91 Geschäftsfälle vom Bf. selbstberechnet wurden. In 28 Anmeldungszeiträumen wurden alle Geschäftsfälle rechtzeitig angemeldet, in 16 kam es zu verspäteten Anmeldungen, wovon 26 Geschäftsfälle betroffen waren. In 42 Geschäftsfällen wurde die Abgabe verspätet entrichtet. Lediglich in 42 Geschäftsfällen von 91 kam es zu einer rechtzeitigen Anmeldung und Entrichtung.

Bis zum Abschluss einer beim Bf. durchgeführten Prüfung bzgl. der Selbstberechnung (Schlussbesprechung 30. Juni 2015) sind zahlreiche Verstöße gegen die in § 13 GrEStG 1987 enthaltenen Bestimmungen hinsichtlich der rechtzeitigen Anmeldung und Entrichtung der Grunderwerbsteuer feststellbar und wurde dem Bf. daher bereits einmal am 2. Mai 2013 schriftlich die Aberkennung der Befugnis zur Selbstberechnung angedroht und wurden ihm mehrmals die gesetzlichen Bestimmungen zur Kenntnis gebracht (nachweislich am 13. August 2014 und am 27. April 2015). Aber auch nach der Prüfung durch das Finanzamt und den wiederholten Belehrungen sind wiederum Verletzungen bzgl der Einhaltung der Anmelde- und Entrichtungsfristen festzustellen. So erfolgte ab diesem Zeitpunkt - abgesehen vom Sonderfall der ErfNr. 16/16 - in 9 von 41 Geschäftsfällen keine fristgerechte Anmeldung oder Entrichtung durch den Bf.

Nicht einmal die Hälfte aller Geschäftsfälle des Zeitraumes 5/2011 - 8/2017 erfuhr eine fristgerechte Anmeldung und Entrichtung und ist in der Häufigkeit der Nichtbeachtung der gesetzlichen Vorgaben des § 13 GrEStG bereits eine auffallende Sorglosigkeit bei der Ausübung der Selbstberechnungsbefugnis zu sehen. Wenn dem Bf. auch schon die Aberkennung der Selbstberechnungsbefugnis angedroht worden und er mehrfach belehrt und beraten worden ist, so sind die danach weiterhin nicht korrekt durchgeführten Anmeldungen und Entrichtungen als wiederholt grob

fahrlässiges Verhalten zu bezeichnen. Dem Vorbringen, dass verspätete Anmeldungen aufgrund von urlaubsbedingter Abwesenheit erfolgt seien, ist entgegenzuhalten, dass die Anmeldungsfrist immerhin 1 1/2 Monate beträgt und der Bf. für den Fall seiner Verhinderung Vorsorge treffen kann.

Der Gesetzeszweck des § 13 GrEStG liegt darin, die korrekte und reibungslose Abwicklung der Selbstberechnung zu ermöglichen. Der Bf. hat auch nach der Prüfung durch das Finanzamt und den wiederholten Belehrungen über die gesetzlichen Bestimmungen nicht die nötige Sorgfalt walten lassen, um den gesetzlichen Pflichten ordnungsgemäß nachzukommen. Es ist nicht zu erkennen, dass bei ihm die Vertrauenswürdigkeit für die korrekte Abwicklung der Selbstberechnung und die Verlässlichkeit für eine reibungslose Abwicklung gewährleistet ist. Den Interessen des Bf., der durch die Aberkennung der Befugnis zur Selbstberechnung einen massiven Eingriff in den Geschäftsverlauf befürchtet, ist gegenüber dem öffentlichen Interesse an einer korrekten und reibungslosen Abwicklung der Selbstberechnung, kein Vorrang einzuräumen, weil die Entziehung der Befugnis zur Selbstberechnung von Handlungen abhängt, die der Bf. selbst zu vertreten hat.

Im gegenständlichen Fall wird eine Aberkennung der Befugnis zur Selbstberechnung für einen im Gesetz als Mindestausmaß vorgesehenen Zeitraum von 3 Jahren als zulässig angesehen und war die Beschwerde abzuweisen.

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. Zur Rechtsfrage der Aberkennung der Befugnis zur Selbstberechnung liegt keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vor.

Graz, am 7. September 2018