

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, Adresse, vertreten durch Unterberger Fidas Salzburg Steuerberatung GmbH & Co KG, Linzer Bundesstraße 101, 5023 Salzburg, über die Beschwerde vom 13.02.2013 gegen den Bescheid der belangten Behörde, Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel, vom 17.01.2013 betreffend Verspätungszuschlag hinsichtlich Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Der Verspätungszuschlag wird von € 5.491,19 auf € 2.341,55 herabgesetzt.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

## Entscheidungsgründe

Die Finanzbehörde I. Instanz hat am 17.01.2013 zum "Betreff: Vereinbarung vom 05.11.2009, abgeschlossen zwischen den Gesellschaftern der Fa. 'G-GmbH-CoKG' (FN .....), angezeigt im Zuge des Prüfungsverfahrens zu ABNr. 00000/12 am 12.12.2012" einen Bescheid gemäß § 135 BAO erlassen. Mit diesem wurde ein Verspätungszuschlag von 10% von der festgesetzten Abgabe (Grunderwerbsteuer), sohin in Höhe von € 5.491,19, festgesetzt. Begründet wurde dies wie folgt:

*"Die Vorschreibung des Verspätungszuschlages erfolgt gemäß § 135 Bundesabgabenordnung (BAO), weil die Anzeige des oben angeführten Rechtsvorganges vom 05.11.2009 erst im Zuge eines anhängigen Prüfungsverfahrens verspätet erfolgt ist.*

*Der oben angeführte Rechtsvorgang wäre gemäß § 10 GrESTG 1987 bis zum 15. des zweitfolgenden Monats in dem die Abgabenschuld entstanden ist, das war der 15.01.2010, beim Finanzamt anzugeben gewesen.*

*Die detaillierte Begründung dieses Bescheides ist den in Tz.6.3. getroffenen Feststellungen des Prüfberichtes vom 17.01.2013 zu ABNr. 00000/12 zu entnehmen, welche insoweit einen integrierenden Bestandteil dieses Bescheides bilden."*

Der nach Ansicht des steuerlichen Vertreters für den Grunderwerb kausale Rechtsvorgang (Einbringungsvertrag, ebenfalls vom 05.11.2009) wurde vom Rechtsanwalt erst am 06.07.2001 zu ErfNr. 10-...../2011 mittels Finanz-Online angezeigt. Das der Grunderwerbsteuer unterliegende Verpflichtungsgeschäft sei am 05.11.2009 abgeschlossen worden und wäre bis zum 15.01.2010 anzugeben gewesen. Selbst der vermeintlich die Grunderwerbsteuer auslösende Rechtsvorgang ist um ein Jahr und sechs Monate verspätet angemeldet worden. Die Verspätung sei auf ein 'Übersehen' des Anwaltes zurückzuführen gewesen. Erst anlässlich der Arbeiten zur grundbücherlichen Durchführung sei man auf dieses Versäumnis gestoßen. Im Übrigen wird zur Vermeidung von Wiederholungen auf den umfangreichen Prüfbericht vom 17.01.2013 (Außenprüfung betreffend Grunderwerbsteuer, Gesellschaftsteuer und Gebühren) verwiesen.

Fristgerecht wurde gegen den Grunderwerbsteuerbescheid und den Bescheid über die Festsetzung des Verspätungszuschlages Berufung erhoben. Es handle sich um einen Umgründungsvorgang, auf den die Begünstigung des § 22 Abs. 5 UmgrStG Anwendung finden würde. Bemessungsgrundlage sei daher nicht die Gegenleistung, sondern der 'dreifache' Einheitswert.

Das Finanzamt legte die Berufung und den Verwaltungsakt an den Unabhängigen Finanzsenat vor.

Gemäß § 323 Abs. 38 1. Satz BAO idF FVwGG 2012, BGBl I Nr. 14/2013, sind die am 31. Dezember 2013 bei dem Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden iSd Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Im Grunderwerbsteuerverfahren wurde am 18.04.2017 einen neuer Sachbescheid erlassen und die Abgabe mit € 46.830,92 festgesetzt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

§ 10 ("*Abgabenerklärung*") GrEStG idF BGBl. I Nr. 144/2001. lautet auszugsweise wie folgt:

*"(1) Über Erwerbsvorgänge, die diesem Bundesgesetz unterliegen, ist bis zum 15. Tag des auf den Kalendermonat, in dem die Steuerschuld entstanden ist, zweitfolgenden Monats beim Finanzamt eine Abgabenerklärung vorzulegen. Sind Erwerbsvorgänge von der Besteuerung ausgenommen, so ist die Abgabenerklärung bis zum 15. Tag des auf den Kalendermonat, in dem die Steuerschuld entstanden wäre, zweitfolgenden Monats vorzulegen. Ist über den Erwerbsvorgang eine Schrift (Urkunde, Beschuß, usw.) ausgefertigt worden, so ist sie der Abgabenerklärung in Abschrift anzuschließen. Diese Verpflichtungen entfallen insgesamt bei Erwerbsvorgängen, für die gemäß § 11 eine Selbstberechnung der Steuer erfolgt.*

(2) Zur Vorlage der Abgabenerklärung sind die im § 9 genannten Personen sowie die Notare, Rechtsanwälte und sonstigen Bevollmächtigten, die beim Erwerb eines Grundstückes oder bei Errichtung der Vertragsurkunde über den Erwerb mitgewirkt haben, zur ungeteilten Hand verpflichtet. Notare und Rechtsanwälte haben die Abgabenerklärung elektronisch zu übermitteln, sofern dies dem Notar oder Rechtsanwalt auf Grund seiner technischen Voraussetzungen zumutbar ist. Ist über den in der elektronischen Abgabenerklärung enthaltenen Erwerbsvorgang 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 Urkunden lesend zuzugreifen. Abweichend von Abs. 1 ist die Schrift nur über Verlangen der Abgabenbehörde vorzulegen; auf der Schrift ist der im automationsunterstützten Verfahren vergebene Ordnungsbegriff (Erfassungsnummer) anzugeben. Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, die Übermittlung der elektronischen Abgabenerklärung mit Verordnung näher zu regeln.

(3) ....."

§ 135 BAO hat folgenden Wortlaut:

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

Zweck des Verspätungszuschlags ist, den rechtzeitigen Eingang der Abgabenerklärungen (zB VwGH 12.08.2002, 98/17/0292; 16.11.2004, 2002/17/0267; 11.12.2009, 2009/17/0151) und damit die zeitgerechte Festsetzung und Entrichtung der Abgabe sicherzustellen (Stoll, BAO, 1524; BFH, BStBl 1997 II 642; BStBl 2002 II 124; vgl. Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 135 Tz 1).

Die Festsetzung von Verspätungszuschlägen liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen (zB VwGH 12.08.2002, 98/17/0292; 25.06.2007, 2006/14/0054; 11.12.2009, 2009/17/0151; 14.12.2011, 2009/17/0125). Sie setzt voraus, dass ein Abgabepflichtiger die Frist bzw Nachfrist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht einhält und dass dies nicht entschuldbar ist (vgl. Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 135 Tz 4).

Der Verspätungszuschlag ist die Sanktion für die verspätete Einreichung bzw. für die Nichteinreichung einer Abgabenerklärung (vgl. Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 135 Tz 6)

Eine Verspätung ist nicht entschuldbar, wenn den Abgabepflichtigen daran ein Verschulden trifft; bereits leichte Fahrlässigkeit schließt die Entschuldbarkeit aus (VwGH

25.06.2007, 2006/14/0054; 21.12.2007, 2004/17/0217; 24.06.2009, 2008/15/0035; 14.12.2011, 2009/17/0125). Kein Verschulden liegt zB vor, wenn die Partei der vertretbaren Rechtsansicht war, dass sie keine Abgabenerklärung einzureichen hat und daher die Einreichung unterlässt (VwGH 22.12.1988, 83/17/0136, 0141; 10.11.1995, 92/17/0286; 27.08.2008, 2006/15/0150). Gesetzesunkenntnis oder irrtümliche, objektiv fehlerhafte Rechtsauffassungen sind (nach VwGH 12.08.2002, 98/17/0292; 16.11.2004, 2002/17/0267; 19.01.2005, 2001/13/0133) nur dann entschuldbar und nicht als Fahrlässigkeit zuzurechnen, wenn die objektiv gebotene, der Sache nach pflichtgemäße, nach den subjektiven Verhältnissen zumutbare Sorgfalt nicht außer Acht gelassen wurde (vgl. *Ritz*, BAO<sup>5</sup>, § 135 Tz 10).

Ein Verschulden des Vertreters trifft den Vertretenen (VwGH 27.09.2000, 96/14/0174; 12.08.2002, 98/17/0292; 21.12.2007, 2004/17/0217; 24.06.2009, 2008/15/0035); der Verspätungszuschlag ist dem Vertretenen gegenüber festzusetzen (zB *Stoll*, BAO, 1531; VwGH 27.09.2000, 96/14/0174; 24.06.2009, 2008/15/0035; vgl. *Ritz*, BAO<sup>5</sup>, § 135 Tz 11).

Bei der Ermessensübung sind vor allem zu berücksichtigen (vgl. *Ritz*, BAO<sup>5</sup>, § 135 Tz 13):

- das Ausmaß der Fristüberschreitung (VwGH 09.11.2004, 99/15/0008; 25.06.2007, 2006/14/0054; 24.06.2009, 2008/15/0035; UFS 18.02.2010, RV/0098-L/06; 16.01.2012, RV/0906-G/11),
- die Höhe des durch die verspätete Einreichung der Abgabenerklärung erzielten finanziellen Vorteils (vgl UFS 21.10.2003, RV/0234-G/02, FJ 2004, 77; VwGH 09.11.2004, 99/15/0008; 25.06.2007, 2006/14/0054; 24.06.2009, 2008/15/0035; BMF, AÖF 2006/128, Abschn 5; UFS 24.08.2009, RV/0430-L/04; 18.02.2010, RV/0098-L/06),
- das bisherige steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen, zB seine Neigung zur Missachtung abgabenrechtlicher Pflichten (VwGH 28.11.1969, 189/69; 21.01.1998, 96/16/0126) bzw. dass der Abgabepflichtige in der Vergangenheit seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen stets pünktlich nachgekommen ist (FJ-LS 93/1991), weiters etwa die Nichteinreichung der Erklärungen für die Vorjahre (VwGH 12.06.1980, 66/78, 1614/80) oder der Umstand, dass der Abgabepflichtige bereits mehrfach säumig war (VwGH 17.05.1999, 98/17/0265),
- der Grad des Verschuldens (VwGH 24.02.1972, 1157/70, 1179/70; 25.06.2007, 2006/14/0054; UFS 27.11.2007, RV/0087-L/07; 08.09.2009, RV/0193-L/08),
- die persönlichen, insbesondere die wirtschaftlichen Verhältnisse des Abgabepflichtigen.

Der Verspätungszuschlag ist formell akzessorisch; er ist hinsichtlich seiner Bemessungsgrundlage an die bescheidmäßige Festsetzung der Stammabgabe gebunden (vgl. *Ritz*, BAO<sup>5</sup>, § 135 Tz 16 und die dort zitierte Rechtsprechung)

Unstrittig ist, dass der Erwerbsvorgang (die Vereinbarung vom 05.11.2009, abgeschlossen zwischen den Gesellschaftern der G-GmbH-CoKG) zu spät (siehe obige Feststellungen im Prüfbericht) angezeigt wurde. Die Anzeige sei übersehen worden.

Die Beschwerdeführerin (kurz: Bf) führt selbst aus, dass es sich bei dem - aus ihrer Sicht - kausalen Rechtsvorgang um einen grunderwerbsteuerpflichtigen Vorgang gehandelt hat, auf den die Begünstigung des § 22 Abs. 5 UmgrStG anzuwenden wäre. Damit steht fest, dass die Bf davon ausgehen musste war, dass die Vorlage einer Abgabenerklärung oder eine Anmeldung zu erfolgen hat. Aufgrund des Ausmaßes der Fristüberschreitung ist die Festsetzung eines Verspätungszuschlages jedenfalls gerechtfertigt. Die Bf bringt selbst nicht vor, dass die Verspätung entschuldbar gewesen sei. Was die Höhe betrifft, so ist das bisherige steuerliche Verhalten zu berücksichtigen. Früheres Fehlverhalten ist der Aktenlage nicht zu entnehmen. Ein Verspätungszuschlag in Höhe von 5% (das ist die Hälfte des Höchstausmaßes) erscheint daher gerechtfertigt.

Dem Beschwerdebegehren war sohin insgesamt teilweise stattzugeben.

Berechnung:

5% von der festgesetzten Grunderwerbsteuer, das ist € 46.830,92, ergibt einen Verspätungszuschlag in Höhe von € 2.341,55.

### **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.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG iVm § 25a Abs. 1 VwGG ist gegen diese Entscheidung eine (ordentliche) Revision unzulässig. Es handelt sich um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, da das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht der in der Entscheidung dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes folgt.

Salzburg-Aigen, am 19. Mai 2017