

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 12. Juni 2014, Erfassungsnummer zzz, betreffend Zwangsstrafe zu Recht erkannt:

1.) Die beiden ersten Sätze des Spruches des angefochtenen Bescheides werden wie folgt abgeändert:

„Trotz wiederholter Aufforderungen, eine elektronische Anzeige gemäß § 10 Abs. 2 GrEStG zu veranlassen (Schreiben vom 13. Februar 2014, Erinnerung vom 7. März 2014) und trotz Androhung einer Zwangsstrafe haben Sie die verlangte Leistung bislang nicht erbracht. Gemäß § 111 Bundesabgabenordnung wird daher über Sie eine Zwangsstrafe in der Höhe von € 100,00 verhängt.“

2.) Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Unter Pkt. I des vorliegenden Kauf- und Übergabsvertrags vom 31. Jänner 2014, abgeschlossen zwischen J. als Verkäuferin und ihrem Sohn, dem nunmehrigen Beschwerdeführer (Bf.), Herrn Bf, als Käufer trafen die Vertragsparteien folgende Vereinbarung:

„Die Verkäuferin ist Alleineigentümerin der Liegenschaft EZ xxx des Grundbuchs XXX, bestehend aus dem Grundstück xXx, Baufläche (Gebäude), Gärten, Adresse1.

Sie verkauft und übergibt dieses Grundstück ihrem Sohn Bf und dieser kauft und übernimmt das Grundstück, teils auch in allfälliger Erbschaftsanrechnung, in Eigentum.“

Zu dieser Grundstücksübertragung langte beim Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel am 5. Februar 2014 eine Abgabenerklärung gemäß § 10 Grunderwerbsteuergesetz 1987 (GrEStG) ein.

Das Finanzamt richtete daraufhin an den Bf. am 13. Februar 2014 einen 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 31.1.2014, Kauf- und Übergabsvertrag mit J. , 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: 15.03.2014

Da der Ablauf der Anzeigefrist gemäß § 10 Abs. 1 GrEStG unmittelbar bevorsteht, ist die Anzeige über FinanzOnline ehestmöglich vorzunehmen.

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

Der Bf. nahm zu dieser Information mit Eingabe vom 4. März 2014 Stellung. Darin vertritt er im Wesentlichen die Ansicht, dem Gesetz sei nicht zu entnehmen, dass er "die einfache Tätigkeit der Anzeige" nicht selbst erledigen dürfe.

Am 7. März 2014 erging vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel an den Bf. eine Erinnerung mit dem Ersuchen, die elektronische Übermittlung der Abgabenerklärung bis spätestens 9. Mai 2014 nachzuholen. Dieses Schreiben enthält die Androhung der Verhängung einer Zwangsstrafe in der Höhe von € 250,00 für den Fall der Nichtbefolgung der erwähnten Aufforderung.

Der Bf. reagierte auf diese Aufforderung mit Stellungnahme vom 19. März 2014. Er sei seiner Verpflichtung, den gegenständlichen Erwerbsvorgang gemäß § 10 Abs. 1 GrEStG mit Abgabenerklärung anzugeben, rechtzeitig nachgekommen und ersuche um bescheidmäßige Festsetzung der auf den angezeigten Erwerbsvorgang entfallenden Grunderwerbsteuer.

Bis zum 12. Juni 2014 erfolgte keine elektronische Anzeige des erwähnten Erwerbsvorganges beim Finanzamt.

Mit Bescheid vom 12. Juni 2014 setzte das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel dem Bf. daraufhin die Zwangsstrafe in der Höhe von € 250,00 fest.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde vom 25. Juni 2014. Der Bf. führt dazu aus:

„1. Meine Anzeigepflicht ist in § 10 (1) GrEStG dem Grund und der Form nach abschließend geregelt: Demnach habe ich als Erwerber der Liegenschaft meiner Mutter (§ 9 GrEStG) den Erwerbsvorgang mit Abgabenerklärung dem Finanzamt anzuseigen und falls über den Erwerbsvorgang eine Schrift ausgefertigt worden ist, dem Finanzamt eine Abschrift derselben zu übermitteln.“

Nach dem klaren Wortlaut des Gesetzes entfallen diese Verpflichtungen nur bei Erwerbsvorgängen, für die gem. § 11 GrEStG eine Selbstberechnung erfolgt (was im gegenständlichen Fall wegen Ablaufs der Frist zur Anzeige gar nicht mehr möglich ist).

Diesen Verpflichtungen bin ich im Februar 2014 nachgekommen.

Eine darüber hinausgehende Verpflichtung, insbes. zur Bevollmächtigung eines nach dem § 11 GrEStG befugten Parteienvertreters (das sind keinesfalls alle Rechtsanwälte, sondern nur jene, die am Selbstberechnungsverfahren teilnehmen und denen die Befugnis zur Selbstberechnung nicht entzogen worden ist), ist dem Gesetz nicht zu entnehmen. Denn die Bestimmung des § 10 (1) GrEStG ist vom Gesetzgeber bis heute nicht aufgehoben worden. Sie kann durch Interpretation einer Formvorschrift für befugte Parteienvertreter genauswenig außer Kraft gesetzt werden wie durch den Hinweis auf Erläuterungen zur Regierungsvorlage zum 1. Stabilitätsgesetz 2012, aus dem wohl eine „Intention“ des Gesetzgebers ableitbar ist, die der Gesetzgeber in der Folge aber nicht umgesetzt hat: Denn die Bestimmungen des § 10 (1) GrEStG blieben unverändert.

Die in der Erinnerung vom 7.3.2014 vertretene Rechtsansicht, wonach § 10 (1) GrEStG nur eine „generelle Verpflichtung zur Anzeige eines Erwerbsvorganges mittels Abgabenerklärung“ regelt, widerspricht daher dem klaren und eindeutigen Gesetzeswortlaut.

2. Nach dem Inhalt der Information vom 13.2.2014 und der Erinnerung vom 7.3.2014 ist die Abgabenbehörde der Ansicht, dass Rechtsvorgänge, die der Grunderwerbsteuer unterliegen, „mit elektronischer Abgabenerklärung durch einen Parteienvertreter (Notar/ Rechtsanwalt) über FinanzOnline anzuseigen sind“. Davon ist im angefochtenen Bescheid keine Rede mehr. Vielmehr verlangt die Behörde von mir die elektronische Anzeige, zu der ich jedoch nur in den (hier nicht vorliegenden) Fällen des § 3 (1) Z 4 und 5 GrEStG berechtigt bin. Die Behörde verlangt sohin eine rechtlich unmögliche Leistung, die ich nicht erbringen kann. § 111 BAO ermächtigt die Behörde nur zur Erzwingung höchstpersönlicher Leistungen (die sich durch Dritte nicht bewerkstelligen lassen). Sollte die Behörde aber eine ganz andere, ausdrücklich nicht determinierte Leistung erzwingen wollen, etwa dass ich einen nach § 11 GrEStG befugten Parteienvertreter zur elektronischen Anzeige des Erwerbsvorganges zu bevollmächtigen hätte, dann mangelt es dem Bescheid an der erforderlichen Klarheit und Eindeutigkeit des Inhalts. In der vorliegenden Form ist es

mir daher nicht möglich, dem Zwangsbefehl nachzukommen. Jedenfalls entspricht die Androhung der Zwangsstrafe nicht dem Inhalt der dann tatsächlich erfolgten Festsetzung der Strafe.

3. Ich habe die auf den gegenständlichen Erwerbsvorgang entfallende Grunderwerbsteuer in der Höhe von 698,00 € bereits bezahlt. Damit ist der Sinn und Zweck des Grunderwerbsteuergesetzes erreicht. Der Behörde sind alle tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse bekannt, die für die Abgabenpflicht und die Erhebung der Abgabe wesentlich sind. Sie konnte daher jederzeit die auf den Erwerbsvorgang entfallende Grunderwerbsteuer von Amts wegen festsetzen (§ 115 BAO). Wenn die Behörde trotzdem auf einer „elektronischen Anzeige über FinanzOnline“ der bereits in Papierform erfolgten Anzeige des Erwerbsvorganges besteht, kann das nur mehr den Sinn haben, mich zu schädigen. Im Zusammenhang mit meinem wiederholten Ersuchen, die Grunderwerbsteuer mit Abgabenbescheid festzusetzen, über welches Anbringen bis heute nicht entschieden ist (§ 85a BAO), empfinde ich die Festsetzung einer Zwangsstrafe als Schikane. Ich stelle daher den Antrag, meiner Beschwerde Folge zu geben und den angefochtenen Bescheid ersatzlos aufzuheben.“

Das Finanzamt wies diese Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 21. Juli 2014 als unbegründet ab.

Der Bf. stellte daraufhin mit Eingabe vom 4. August 2014 den Vorlageantrag.

Mit Schreiben vom 2. September 2014 informierte das Finanzamt den Bf. über die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

Bezugnehmend darauf reichte der Bf. mit Eingabe vom 12. September 2014 eine ergänzende Stellungnahme nach.

Mittlerweile hat der Bf. den gegenständlichen Erwerbsvorgang mittels Abgabenerklärung durch einen Parteienvertreter in elektronischer Form angezeigt (Erfassungsnummer ZzZ).

Über die Beschwerde wurde erwogen

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, BAO³ § 119 E 5 und die dort zitierte Judikatur).

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.“

Wenn der Bf. meint, dem Gesetz sei keine Verpflichtung zur elektronischen Übermittlung der Abgabenerklärung durch einen Parteienvertreter gemäß § 11 GrEStG zu entnehmen, übersieht er die eindeutig und unmissverständlich formulierten Bestimmungen des § 10 Abs. 2 GrEStG, die eine derartige Verpflichtung ausdrücklich normieren.

Auch dem Einwand, die Bestimmungen des § 10 Abs. 1 GrEStG seien durch das 1. Stabilitätsgesetz 2012 nicht geändert worden, kommt keine Berechtigung zu:

Während nämlich die genannte Gesetzesstelle in ihrer bis 31. Dezember 2012 anzuwendenden Fassung bestimmte, dass „über Erwerbsvorgänge ... eine Abgabenerklärung vorzulegen ...“ ist, legt sie in ihrer im entscheidungsmaßgeblichen Zeitpunkt gültigen (ab 1. Jänner 2013 anzuwendenden) Fassung fest, dass „Erwerbsvorgänge ... anzuseigen“ sind. Damit wurde die Vorlageverpflichtung in eine Anzeigepflicht umformuliert, die Ausfluss der allgemeinen Offenlegungsverpflichtungen iSd §§ 119 ff BAO ist. In welcher Form und durch wen die Abgabenerklärung vorzulegen ist, ist nunmehr in § 10 Abs. 2 GrEStG neu dahingehend geregelt, dass die Übermittlung (außer in hier nicht relevanten Ausnahmefällen) zwingend durch einen Parteienvertreter iSd § 11 GrEStG und elektronisch zu erfolgen hat.

Bei Gesamtbetrachtung dieser Bestimmungen kann kein Zweifel daran bestehen, dass den Bf. als Steuerschuldner iSd § 9 GrEStG gemäß § 10 Abs. 1 GrEStG die Verpflichtung traf, den Erwerbsvorgang unter Beachtung der in § 10 Abs. 2 GrEStG festgelegten

Förmlichkeiten anzuzeigen. Der Bf. kann daher auch mit seinem Einwand, die zuletzt genannte Bestimmung sei nicht an ihn als Normadressat gerichtet, nicht durchdringen.

Jede Festsetzung einer Zwangsstrafe setzt die vorherige Aufforderung zur Erbringung einer konkret bezeichneten Leistung und die Androhung der Zwangsstrafe voraus.

Im vorliegenden Fall wurde dem Bf. – wie bereits oben ausgeführt – mit Schreiben des Finanzamtes vom 7. März 2014 zum wiederholten Male mitgeteilt, dass gemäß § 10 Abs. 2 GrEStG die Abgabenerklärung durch einen Parteienvertreter im Sinne des § 11 GrEStG vorzulegen und elektronisch zu übermitteln ist. Der Bf. wurde auch aufgefordert, dies bis längstens 9. Mai 2014 nachzuholen. Außerdem wurde für den Fall der Nichtbefolgung eine Zwangsstrafe angedroht. Der angefochtene Bescheid nimmt u.a. auf diese Aufforderung Bezug und stellt auch fest, dass der Rechtsvorgang bis dato noch nicht elektronisch angezeigt worden sei. Dem Einwand des Bf., die Androhung der Zwangsstrafe entspreche nicht „dem Inhalt der dann tatsächlich erfolgten Festsetzung der Strafe“ kommt daher keine Berechtigung zu.

Gemäß § 111 Abs. 1 BAO sind Abgabenbehörden 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. Darunter fällt beispielsweise auch die Einreichung von Abgabenerklärungen (vgl. VwGH 28.10.1998, 98/14/0091). Die Verpflichtung des § 10 Abs. 2 GrEStG kann daher mit Zwangsstrafen gemäß § 111 BAO durchgesetzt werden.

Bevor eine Zwangsstrafe festgesetzt wird, muss nach Absatz 2 des § 111 BAO 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 in Verzug ist.

Die Voraussetzungen des § 111 der BAO für die Festsetzung einer Zwangsstrafe liegen nach der Aktenlage zweifellos vor und die Verhängung erfolgte insofern zu Recht.

Die Festsetzung der Zwangsstrafe liegt (dem Grunde und der Höhe nach) im Ermessen der Abgabenbehörde (VwGH 22.2.2000, 96/14/0079) das auch im Rechtsmittelverfahren zu beachten ist (VwGH 26.6.2000, 95/17/0188).

Das Finanzamt hat die Zwangsstrafe mit € 250,00 festgesetzt. Dies entspricht mehr als 1/3 der auf den in Rede stehenden Erwerbsvorgang entfallenden Grunderwerbsteuer (€ 698,00). Angesichts der Tatsache, dass der Bf. den Erwerbsvorgang der Abgabenbehörde (wenn auch nicht in der vorgeschriebenen Form) angezeigt und die Steuer auch bereits entrichtet hat, erscheint diese Festsetzung unangemessen hoch. Die Zwangsstrafe war daher auf € 100,00 herabzusetzen.

Zu den vom Bf. angedeuteten verfassungsrechtlichen Bedenken gegen die Bestimmungen des § 10 Abs. 2 GrEStG ist darauf hinzuweisen, dass das Bundesfinanzgericht nach ständiger Rechtsprechung (siehe z.B. BFG 18.9.2014, RS/7100024/2014) die genannte

Norm als verfassungskonform erachtet. Die Einwände des Bf. sind nicht geeignet, das Bundesfinanzgericht zum Abgehen von dieser Rechtsprechung zu bewegen. Es besteht daher keine Veranlassung, einen Antrag auf Normprüfung gemäß Art. 140 Abs. 1 Z 1 lit. a B-VG an den Verfassungsgerichtshof zu stellen.

Die Änderung des Spruches des angefochtenen Bescheides dient einerseits der Klarstellung durch Berichtigung der grammatisch undeutlichen Formulierungen und andererseits zur Berücksichtigung der oben begründeten Herabsetzung der Zwangsstrafe.

Zulässigkeit einer Revision

Eine ordentliche Revision ist gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG unzulässig, weil sich das Bundesfinangericht bei der Lösung der anstehenden Rechtsfragen auf die im Erkenntnis zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bzw. auf den eindeutigen Wortlaut der anzuwendenden einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen stützen konnte.

Wien, am 14. Dezember 2015