

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache A, Adr., vertreten durch Rechtsanwalt RA , gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 27. Mai 2014, Z/2014, GVG21 betreffend Zwangsstrafen, zu Recht erkannt:

1. Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Anlässlich der Zwangsversteigerung am 7. November 2013 erwarb vorbehaltlich der grundverkehrsbehördlichen Genehmigung A (= Bf) die Liegenschaft Grundbuch XY um das Meistbot von € 223.000. Mit Schreiben vom 18. November 2013, beim Finanzamt eingelangt am 22. November 2013, verständigte das Bezirksgericht Innsbruck das Finanzamt vom erfolgten Zuschlag im Zwangsversteigerungsverfahren.

Mit den Informationsschreiben vom 4. März 2014 bzw. vom 8. April 2014 (dieses nunmehr adressiert an die neue Wohnadresse Adr.) wurde A ersucht zu veranlassen, dass dieser Erwerbsvorgang „mittels elektronischer Anzeige durch eine Parteienvertreterin/einen Parteienvertreter (Notar, Rechtsanwalt) über FinanzOnline angezeigt und die Erfassungsnummer anher bekannt gegeben wird.“ Zeitgleich mit dem Informationsschreiben vom 8. April 2014, somit ebenfalls mit Ausfertigungsdatum 8. April 2014, erging an A eine „Erinnerung“, womit dieser unter Androhung einer Zwangsstrafe von € 250 aufgefordert wurde bis längstens 23. April 2014 die von ihm einzubringende Abgabenerklärung betreffend Grunderwerbsteuer für den im Zwangsversteigerungsverfahren erfolgten Erwerbsvorgang nachzureichen.

Mit dem am 27. Mai 2014 vom Finanzamt ausgefertigten und am 3. Juni 2014 dem rechtlichen Vertreter des A zugestellten Bescheid über die Festsetzung einer Zwangsstrafe wurde die mit Erinnerung vom 8. April 2014 angedrohte Zwangsstrafe von € 250 festgesetzt mit der Begründung, der Aufforderung die elektronischen Anzeige der Abgabenerklärung des Liegenschaftserwerbes Grundbuch XY bis zum 23. April 2014 vorzunehmen, sei nicht entsprochen worden.

Die gegen diesen Bescheid betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe gerichtete Beschwerde wendet im Wesentlichen ein, der Steuerschuldner habe im April 2014 den nunmehr einschreitenden Rechtsanwalt mit der grundbücherlichen Erledigung des Zuschlages beauftragt. Am 23. April 2014 habe dieser beim Stadtmagistrat Innsbruck die grundverkehrsbehördliche Bestätigung beantragt. Eine Ausfertigung der bereits vorher erteilten grundverkehrsbehördlichen Genehmigung, die dem Erwerber zugestellt jedoch von diesem infolge mangelnder Rechtskenntnis dem Rechtsanwalt nicht übergeben wurde, wurde von der Grundverkehrsbehörde dem einschreitenden Anwalt noch am 23. April 2014 übergeben. Am 27. Mai 2014 sei durch den einschreitenden Rechtsanwalt die Selbstberechnung und Anmeldung dieses Erwerbsvorganges erfolgt und die Abgabe entrichtet worden.

Die abweisende Beschwerdevorentscheidung vom 12. September 2014 hat das Finanzamt unter Anführung des Informationsschreibens und der ergangenen Erinnerung mit Androhung der Zwangsstrafe tragend wie folgt begründet:

„ Ob die für den Erwerbsvorgang vom Rechtsvertreter- in diesem Fall unzulässigerweise, da verspätet nach § 10 GrEStG- selbstberechnete Grunderwerbsteuer rechtzeitig bezahlt wurde oder nicht darf bei der Entscheidung der Beschwerde gegen die Festsetzung einer Zwangsstrafe keine Berücksichtigung finden, da ja sonst das Mittel der Verhängung von Strafen vollkommen ins Leere gehen würde. Die Beschwerde war daher abzuweisen .“

Der Bf. stellte daraufhin den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht. Darin wird ergänzend vorgebracht, A habe in völliger Unkenntnis und Unwissenheit der rechtlichen und steuerlichen Vorgänge im Zusammenhang mit seinem Grundstückserwerb dem einschreitenden Rechtsanwalt erst kurz vor dessen erfolgten Anzeige unvollständige Unterlagen geliefert, weshalb dieser gezwungen war Erhebungen betreffend Fälligkeit der Steuerschuld und der Rechtskraft des Zuschlages durchzuführen. Innerhalb weniger Tage nach Erhalt der Unterlagen wurde die Anzeige beim Finanzamt vorgenommen und umgehend die Einzahlung durchgeführt, wobei verständlicherweise der Rechtsanwalt von A vor Durchführung der Anzeige die Einzahlung der ihn treffenden Grunderwerbsteuer auf das Kanzleikonto gefordert habe. Zudem müsse bedacht werden, dass A türkischer Abstammung sei und leider teilweise ein nicht verständliches Deutsch spreche bzw. seine in Deutsch gehaltenen Briefe größtenteils unleserlich und unverständlich seien. Daraus hätten sich Verzögerungen ergeben, die einen entsprechenden Milderungs- bzw. Rechtfertigungsgrund darstellen würden.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. An Sachverhalt liegt dem Beschwerdefall zugrunde, dass anlässlich einer am 7. November 2013 durchgeführten Zwangsversteigerung dem A als Meistbietendem die Liegenschaft XY um das Meistbot von € 223.000,00 vorbehaltlich der grundverkehrsbehördlichen Genehmigung zugeschlagen wurde. Mit Erinnerungsschreiben vom 8. April 2014 wurde A unter Androhung einer Zwangsstrafe von € 250 aufgefordert, für diesen Erwerbsvorgang die von ihm einzubringende Abgabenerklärung für die Grunderwerbsteuer über FinanzOnline bis zum 23. April 2014 nachzuholen. Mit dem am 27. Mai 2014 ausgefertigten und am 3. Juni 2014 zugestellten Bescheid über die Festsetzung einer Zwangsstrafe wurde die angedrohte Zwangsstrafe festgesetzt mit der Begründung, der schriftlichen Aufforderung vom 8. April 2014, die Anzeige dieses Erwerbsvorganges mit elektronisch übermittelter Abgabenerklärung bis zum 23. April 2014 nachzuholen, sei nicht nachgekommen worden. Sachverhaltsmäßig steht des Weiteren außer Streit, dass durch den im Beschwerdeverfahren einschreitenden Rechtsanwalt als Bevollmächtigter des Steuerschuldners A am 27. Mai 2014 für den in Rede stehenden Erwerbsvorgang eine Anmeldung über die erfolgte Selbstberechnung elektronisch erfolgt ist.

2. Gemäß § 111 Abs. 1 BAO idF BGBl I Nr. 99/2007 sind die 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 zweifellos auch die Anzeige von dem Grunderwerbsteuergesetz unterliegenden Erwerbsvorgängen mit einer Abgabenerklärung, wobei diese Abgabenerklärung durch einen Parteienvertreter (Rechtsanwalt, Notar) vorzulegen und elektronisch zu übermitteln ist (vgl. nachstehend § 10 Abs. 1 und 2 GrEStG 1987).

Nach § 111 Abs. 2 BAO muss, bevor eine Zwangsstrafe festgesetzt wird, 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.

Zweck der Zwangsstrafe ist, die Abgabenbehörde bei Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten zu verhalten. Daher darf eine Zwangsstrafe nicht mehr verhängt werden, wenn die Anordnung – wenn auch verspätet – befolgt wurde. Maßgebend ist diesbezüglich der Zeitpunkt der Wirksamkeit des die Zwangsstrafe festsetzenden Bescheides; wird die Anordnung erst danach befolgt, so steht dies der Abweisung einer Bescheidbeschwerde gegen den Zwangsstrafenfestsetzungsbescheid nicht entgegen (vgl. Ritz, BAO,

Bundesabgabenordnung, Kommentar, 5. Auflage, Rz 1 zu § 111 BAO und die dort zitierte VwGH- Rechtsprechung).

3. Im Beschwerdefall geht es um die Festsetzung einer Zwangsstrafe wegen nicht erfolgter Anzeige des in Rede stehenden grunderwerbsteuerpflichtigen Erwerbsvorganges mit einer (gemäß § 10 Abs. 2 GrEStG durch einen Rechtsanwalt oder Notar) elektronisch zu übermittelnden Abgabenerklärung.

4. Nach § 10 Abs. 1 GrEStG 1987 (im Folgenden: GrEStG) in der Fassung BGBl. I 2012/22 (1. StabG 2012) sind Erwerbsvorgänge, die diesem Bundesgesetz unterliegen, bis zum 15. Tag des auf den Kalendermonat, in dem die Steuerschuld entsteht, zweitfolgenden Monats beim Finanzamt mit einer Abgabenerklärung anzuzeigen. Hierzu sind die in § 9 genannten Personen sowie die Notare, Rechtsanwälte und sonstige Bevollmächtigte, die beim Erwerb des Grundstückes oder bei der Errichtung der Vertragsurkunde über den Erwerb mitgewirkt haben, zur ungeteilten Hand verpflichtet. (.....) Diese Verpflichtungen entfallen insgesamt bei Erwerbsvorgängen, für die gemäß § 11 eine Selbstberechnung der Steuer erfolgt.

Gemäß § 10 Abs. 2 GrEStG 1987 in der Fassung BGBl. I 2012/22 (1. StabG 2012) ist die Abgabenerklärung durch einen Parteienvertreter im Sinne des § 11 vorzulegen und elektronisch zu übermitteln. Nach § 11 GrEStG 1987 zählen Rechtsanwälte und Notare zu den Parteienvertretern im Sinne dieser Gesetzesstelle.

5. Die in § 10 Abs. 1 GrEStG angeordneten Pflichten stellen eine spezielle normative Ausprägung des im § 119 BAO enthaltenen allgemeinen Grundsatzes dar, dass vom Abgabepflichtigen die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände offenzulegen sind. Zur Offenlegungs- und Wahrheitspflicht gehört auch die im § 10 Abs. 1 GrEStG normierte Verpflichtung zur rechtzeitigen Vorlage der Abgabenerklärung. Abgabenerklärungen stellen ein gesetzlich bestimmtes Instrument dar, das in erster Linie der Abgabenbehörde die Erfassung und Überprüfung aller abgabenrechtlich bedeutsamen Tatsachen ermöglichen und die Abgabebehörde in die Lage versetzen soll, die ihnen auferlegten Pflichten zu erfüllen. Durch die verpflichtende Anzeige des der Grunderwerbsteuer unterliegenden Erwerbsvorganges mit einer Abgabenerklärung soll die Behörde so vollständig über den Erwerbsvorgang informiert werden, dass auf Grund derselben die dem tatsächlichen Vorgang entsprechende Steuer erhoben werden kann. Nach dem letzten Satz des § 10 Abs. 1 GrEStG entfallen die Verpflichtungen zur Vorlage einer Abgabenerklärung insgesamt bei Erwerbsvorgängen, für die gemäß § 11 GrEStG eine Selbstberechnung der Steuer erfolgt. In den Selbstberechnungsfällen ist eine Anmeldung der monatlich abgerechneten Erwerbsvorgänge vorzulegen (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Tz. 4 und 6 zu § 10 GrEStG 1987).

6. Der aufgezeigte Sinn und Zweck der Verpflichtung gemäß § 10 Abs. 1 GrEStG zur Anzeige des Erwerbsvorganges mit einer Abgabenerklärung rechtfertigt im Konnex gesehen mit der gesetzlichen Bestimmung, dass nach dem letzten Satz des § 10

Abs. 1 GrEStG die Verpflichtung zur Vorlage einer Abgabenerklärung insgesamt bei Erwerbsvorgängen, für die gemäß § 11 GrEStG eine Selbstberechnung der Steuer erfolgt, entfällt, durchaus die Schlussfolgerung, dass nach dem Telos dieser Regelung die (von einem Rechtsanwalt oder Notar elektronisch zu erfolgende) Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer und Anmeldung der selbst berechneten Erwerbsvorgänge der (ebenfalls elektronisch von einem Notar oder Rechtsanwalt zu übermittelnden) Anzeige des Erwerbsvorganges mit einer Abgabenerklärung im Ergebnis gleichkommt. In beiden Fällen sind dem Finanzamt die für die Steuerbemessung bedeutungsvollen Umstände bekannt zu gegeben und damit wird das Finanzamt letztendlich in die Lage versetzt, im Rahmen seiner amtswegigen Ermittlungspflicht diese Angaben auf ihre Richtigkeit hin zu überprüfen und gegebenenfalls (bei begründeten Zweifel) jene tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die rechtsrichtige Festsetzung der Abgabe durch einen Abgabenbescheid gemäß § 198 Abs. 1 BAO oder § 201 Abs. 1 BAO wesentlich sind.

7. Aus dem Vorgesagten ergibt sich für die Entscheidung des Beschwerdefalles Folgendes:

Die Festsetzung der Zwangsstrafe diene zweifelsfrei dazu den Bf. dazu zu verhalten, den in Rede stehenden Erwerbsvorgang mit einer Abgabenerklärung anzuzeigen. Da der Bf. dieser Aufforderung nicht nachkam, setzte das Finanzamt mit dem am 27. Mai 2014 ausgefertigten und am 3. Juni 2014 zugestellten und damit wirksam gewordenen Bescheid die vorher angedrohte Zwangsstrafe von € 250 fest. Ebenfalls am 27. Mai 2014, und damit noch vor dem Zeitpunkt der Wirksamkeit des die Zwangsstrafe festsetzenden Bescheides erfolgte durch den einschreitenden Rechtsanwalt als Bevollmächtigter des Steuerschuldners (= Bf.) für diesen Erwerbsvorgang eine Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer. Unter Bedachtnahme auf den oben ausgeführten Zweck der Abgabenerklärung und unter Einbeziehung des Umstandes, dass nach dem letzten Satz des § 10 Abs. 1 GrEStG die Verpflichtung zur Vorlage einer Abgabenerklärung im Fall einer erfolgten Selbstberechnung insgesamt entfällt, kann wohl kein Zweifel daran bestehen, dass mit der erfolgten Selbstberechnung noch vor dem Zeitpunkt der Wirksamkeit des Zwangsstrafenfestsetzungsbescheides zwar die in Rede stehende Aufforderung zur Anzeige des Erwerbsvorganges mittels (formeller) Abgabenerklärung nicht befolgt wurde, allerdings wird nach der Gesetzesintention des § 10 Abs. 1 GrEStG durch eine erfolgte Selbstberechnung der mit der Abgabe einer Abgabenerklärung verfolgten Zielsetzung in „gleichwertiger“ Weise entsprochen. Dies zeigt schlüssig der für den Fall der erfolgten Selbstberechnung normierte Entfall der Verpflichtung zur Vorlage einer Abgabenerklärung.

8. Die Festsetzung einer Zwangsstrafe, dies zeigt das Wort „berechtigt“ im § 111 Abs. 1 erster Satz BAO, liegt im Ermessen der Abgabenbehörde (vgl. VwGH 26.06.1992, 89/17/0010 und 22.02.2000, 96/14/0079). Die im § 20 BAO erwähnten Ermessenskriterien der Billigkeit und Zweckmäßigkeit sind grundsätzlich und subsidiär zu beachten. Unter „Billigkeit“ versteht die ständige Rechtsprechung die „Angemessenheit in Bezug auf

berechtigte Interessen der Partei“, unter „Zweckmäßigkeit das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben“. Die Ermessensübung hat sich vor allem am Zweck der Norm zu orientieren (VwGH 21.12.1990, 90/17/0344-0381 und 29.09.2011, 2008/16/0087); Orientierung an der Intention des Gesetzgebers (VwGH 31.03.1998, 93/13/0130). Im Beschwerdeverfahren ist die Ermessensübung der Abgabenbehörde voll zu prüfen und im Erkenntnis (§ 279 BAO) ist das Ermessen eigenverantwortlich zu üben (siehe Stoll, BAO, Bundesabgabenordnung, Kommentar, 5. Auflage, Tz 11 zu § 20 BAO).

Sieht man den Zweck des § 10 Abs. 1 GrEStG und berücksichtigt man des Weiteren, dass bei einer erfolgten Selbstberechnung die Verpflichtung zur Vorlage einer Abgabenerklärung „insgesamt entfällt“, dann kommt sachverhaltsmäßig im Rahmen der Ermessensübung dem Umstand relevante Bedeutung zu, dass noch vor der rechtswirksamen Festsetzung der Zwangsstrafe (3. Juni 2024) für diesen Erwerbsvorgang eine Selbstberechnung (27. Mai 2014) erfolgt ist und damit den Intentionen des Gesetzgebers, den Erwerbsvorgang mit einer Abgabenerklärung anzuzeigen oder eine Selbstberechnung vorzunehmen, im Ergebnis entsprochen wurde. Sowohl unter dem Aspekt der „Billigkeit“ als auch der „Zweckmäßigkeit“ wurde bei der Festsetzung der Zwangsstrafe zur Erklärungsabgabe das Ermessen nicht im Sinne des Gesetzes ausgeübt, erfolgte doch im Beschwerdefall unbestritten bereits vor dem Zeitpunkt der Wirksamkeit des Zwangsstrafenfestsetzungsbescheides die Selbstberechnung, weshalb dem Finanzamt bezogen auf die Festsetzung der Grunderwerbsteuer durch die Anmeldung der erfolgten Selbstberechnung jene für die Steuerfestsetzung bedeutsamen Umstände zur Kenntnis gebracht wurden, die (ohne Selbstberechnung) ansonsten mit einer (von einem Notar oder Rechtsanwalt elektronisch zu übermittelnden) Abgabenerklärung offenzulegen sind. Demzufolge spricht als gewichtiges Indiz gegen die Rechtmäßigkeit der vom Finanzamt vorgenommenen, zur Festsetzung der Zwangsstrafe führenden Ermessensübung der Zweck des § 10 Abs. 1 GrEStG, wird doch- wie bereits unter Punkt 7 erwähnt- nach den Intentionen des Gesetzgeber die mit der Abgabenerklärung verfolgte Zielsetzung jedenfalls in vergleichbarer Weise durch eine erfolgte Selbstberechnung entsprochen. Daran ändert auch der Umstand nichts, dass die Selbstberechnung nicht innerhalb der Frist für die Vorlage der Abgabenerklärung (§ 10 GrEStG) erfolgt ist, weshalb die Begründung der Beschwerdevorentscheidung den Standpunkt des Finanzamtes nicht zu stützen vermag. Betreffend die vom Finanzamt vorgenommene Ermessensübung (die außerdem in keiner Weise begründet worden ist) ist vielmehr dem Tatumstand entscheidende Bedeutung beizumessen, dass bezogen auf den aufgezeigten Zweck der Abgabenerklärung im Konnex gesehen mit der Zielsetzung der angedrohten Zwangsstrafe der Bf. noch vor der Wirksamkeit der Festsetzung der Zwangsstrafe (3. Juni 2014) der Aufforderung zur Abgabe der elektronischen Abgabenerklärung durch die erfolgte Selbstberechnung (27. Mai 2014) zwar nicht im formellen Sinn, jedoch nach der gesetzlichen Intention des § 10 Abs. 1 GrEStG 1987 inhaltlich nahezu gleichwertig nachgekommen ist. Wenn somit im Beschwerdefall die Anordnung zur Erklärungsabgabe noch vor der Wirksamkeit des angefochtenen Bescheides durch die erfolgte Selbstberechnung nahezu gleichwertig

„befolgt“ wurde, dann sprechen Aspekte der Billigkeit aber auch der Zweckmäßigkeit für die Ermessensentscheidung, dass bei vorliegender Sachverhaltskonstellation die angedrohte Zwangsstrafe nicht mehr verhängt werden darf.

9. Aufgrund obiger Ausführungen kommt das Bundesfinanzgericht zum Ergebnis, dass das Finanzamt bei Erlassung des Bescheides betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe wegen unterlassener Anzeige des Erwerbsvorganges mittels elektronischer Abgabenerklärung vom Ermessen nicht im Sinn des Gesetzes Gebrauch gemacht hat. Dies begründet die Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides. Über die Beschwerde war daher 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 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.

Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig, hängt doch das gegenständliche Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung ab. Durch die im Erwägungsteil zitierte VwGH- Rechtsprechung wird nämlich die bei dieser Ermessensübung anzuwendende Rechtslage ausreichend geklärt. Den Beschwerdefall entschied letztlich die Abklärung der Sachverhaltsfrage, ob aufgrund der vorliegenden Tatumstände des Einzelfalles vom Finanzamt bei der Festsetzung der Zwangsstrafe das Ermessen im Sinne des Gesetzes ausgeübt worden ist. Dabei war über keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung abzusprechen.

Innsbruck, am 22. Juli 2015