

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., A-1, vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Fabian Alexander Maschke, Dominikanerbastei 17 Tür 11, 1010 Wien, und Grant Thornton Verax GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, Gertrude-Fröhlich-Sandner-Straße 1 Tür 13, 1100 Wien, über die Beschwerde vom 19. Oktober 2018 gegen den Bescheid des damaligen Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 9. Oktober 2018, Steuernummer N-1, betreffend Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen gemäß § 217 BAO zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 10.09.2018, adressiert an die Beschwerdeführerin (Bf.) zu Handen Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel, Marxergasse 4, 1030 Wien, anschließend händisch ausgebessert und unterschrieben als Bescheid vom 01.10.2018 und adressiert an die Bf. zu Handen Steuerberater P-1, A-2, eingegangen am 04.10.2018, setzte die Abgabenbehörde erste Säumniszuschläge in Höhe von insgesamt € 86.006,62 fest, da die nachstehenden Glücksspielabgaben nicht bis zum jeweiligen Fälligkeitstag entrichtet worden seien:

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Fälligkeit</i>	<i>Betrag in €</i>	<i>Säumniszuschlag in €</i>
---------------	-----------------	-------------------	--------------------	-----------------------------

Glücksspielabgabe	08/2014	22.09.2014	27.369,90	547,40
Glücksspielabgabe	09/2014	20.10.2014	57.529,98	1.150,60
Glücksspielabgabe	10/2014	20.11.2014	90.506,03	1.810,12
Glücksspielabgabe	11/2014	22.12.2014	216.946,25	4.338,92
Glücksspielabgabe	12/2014	20.01.2015	219.433,64	4.388,67
Glücksspielabgabe	01/2015	20.02.2015	184.537,97	3.690,76
Glücksspielabgabe	02/2015	20.03.2015	174.123,92	3.482,48
Glücksspielabgabe	03/2015	20.04.2015	200.654,93	4.013,10
Glücksspielabgabe	04/2015	20.05.2015	182.695,36	3.653,91
Glücksspielabgabe	05/2015	22.06.2015	195.517,50	3.910,35
Glücksspielabgabe	06/2015	20.07.2015	181.446,12	3.628,92
Glücksspielabgabe	07/2015	20.08.2015	177.030,78	3.540,62
Glücksspielabgabe	08/2015	21.09.2015	183.460,00	3.669,20
Glücksspielabgabe	09/2015	20.10.2015	171.857,62	3.437,15
Glücksspielabgabe	10/2015	20.11.2015	179.342,17	3.586,84
Glücksspielabgabe	11/2015	21.12.2015	191.914,26	3.838,29
Glücksspielabgabe	12/2015	20.01.2016	230.595,13	4.611,90
Glücksspielabgabe	01/2016	22.02.2016	61.655,50	1.233,11
Glücksspielabgabe	02/2016	21.03.2016	111.113,35	2.222,27
Glücksspielabgabe	03/2016	20.04.2016	109.539,90	2.190,80
Glücksspielabgabe	04/2016	20.05.2016	107.337,90	2.146,76
Glücksspielabgabe	05/2016	20.06.2016	113.956,50	2.279,13
Glücksspielabgabe	06/2016	20.07.2016	135.657,30	2.713,15
Glücksspielabgabe	07/2016	22.08.2016	118.136,70	2.362,73
Glücksspielabgabe	08/2016	20.09.2016	124.058,82	2.481,18
Glücksspielabgabe	09/2016	20.10.2016	133.719,06	2.674,38
Glücksspielabgabe	10/2016	21.11.2016	130.211,55	2.604,23
Glücksspielabgabe	11/2016	20.12.2016	143.393,25	2.867,86

Glücksspielabgabe	12/2016	20.01.2017	146.589,72	2.931,79
-------------------	---------	------------	------------	----------

---//---

Mit weiterem Bescheid vom 09.10.2018, zugestellt an die Bf. zu Handen Steuerberater P-1, A-2, eingegangen am 16.10.2018, setzte das Finanzamt erneut die schon mit Bescheid vom 01.10.2018 vorgeschriebenen ersten Säumniszuschläge fest.

---//---

In der dagegen (*Anmerkung: sowie gegen die hier nicht gegenständlichen Glücksspielabgabenbescheide vom 05.09.2018, siehe anhängiges Beschwerdeverfahren BFG zu RV/7101550/2019*) am 19.10.2018 rechtzeitig eingebrachten Beschwerde beantragte die Bf. die einfache Erfassung der Säumniszuschläge 08/2014 bis 12/2016, da diese seitens der Finanzverwaltung zweimal, am 10.09.2018 und 09.10.2018, belastet worden seien.

---//---

Das Finanzamt gab der Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 30.10.2018 statt und hob den Bescheid vom 09.10.2018 auf.

---//---

Die Bf. beantragte am 07.11.2018 rechtzeitig die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und führte begründend aus, dass die Formulierung des Spruches der Beschwerdevorentscheidung missverständlich sei, da in dieser Entscheidung einer Beschwerde stattgegeben werde, sich jedoch die Frage stelle, ob die Beschwerdevorentscheidung in der vorliegenden Form geeignet sei, unmissverständlich Klarheit zu schaffen, ob nun auch über die anderen Punkte der Beschwerde abgesprochen worden sei oder nicht. Besonders hervorzuheben seien auch die in der Anlage beigefügten Bescheide betreffend Säumniszuschläge.

Abschließend beantragte die Bf. die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung sowie die Entscheidung durch den Senat.

---//---

Mit Vorhalt vom 01.06.2021 ersuchte das Bundesfinanzgericht das Finanzamt um Beantwortung folgender Fragen:

- Weshalb wurde der mit dem angefochtenen und mit der Beschwerdevorentscheidung vom 30.10.2018 aufgehobenen Bescheid vom 09.10.2018 ansonsten idente Säumniszuschlagsbescheid vom 10.09.2018 an die Beschwerdeführerin zu Handen FA

für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel adressiert, obwohl sowohl eine inländische Adresse (A-1) als auch ein steuerlicher Vertreter (Steuerberater P-1, A-2, laut Bescheid vom 09.10.2018) bekannt waren?

- Wann hat der genannte Steuerberater dem Finanzamt seine Bevollmächtigung bekanntgegeben?
- Weshalb und an wen erfolgte die Neuzustellung (laut Vermerk am 01.10.2018) des Bescheides vom 10.09.2018?

---//---

In Beantwortung des Vorhaltes teilte das Finanzamt mit Schreiben vom 08.06.2021 mit:

Zu 1.:

Da bei Glücksspielbescheiden anlagetechnisch (im N-Verfahren) nicht habe rekommandiert zugestellt werden können, sei als Zusteller (z.H.) das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel gewählt worden, um danach die Bescheide händisch mittels Rückscheins zuzustellen, um dann die Zustellung auch nachweisen zu können. Beim automationsunterstützten Einhebungsdienst sei daher noch immer als Zusteller das FAGVG angemerkt gewesen, sodass die ursprüngliche Ausstellung des Bescheides über die Festsetzung von Säumniszuschlägen vom 10.09.2018 zu Händen des FAGVG erfolgt sei. Daher sei daraufhin die tatsächliche Zustellung an den bekannten Zustellungsbevollmächtigten Herrn P-1, A-2, am 01.10.2018 erfolgt (siehe Anhang).

Zu 2.:

Der Steuerberater P-1 habe seine Zustellvollmacht im Zuge der Schlussbesprechung am 15.03.2018 bekanntgegeben. Als Vertreter der Bf. scheine P-1 in den Grunddaten des Finanzamtes von 2008-2018 auf.

Anmerkung: Eine § 90a-BAO-Mitteilung sei am 15.10.2018 durch die Grant Thornton Verax GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft erfolgt.

Zu 3.:

Mit 01.10.2018 (händisch) sei der Bescheid über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen vom (elektronisch) 10.09.2018 der Bf., z.Hd. Herrn P-1, A-2, zugestellt worden. Diese Zustellung

sei notwendig gewesen, da aus den in Punkt 1 dargestellten Gründen im System noch das FAGVG aus technischen Gründen als Zusteller vermerkt gewesen und daher der Ausdruck des Bescheides z.H. des FAGVG erfolgt sei.

Das Datum, der Zustellungsbevollmächtigte (Adresse) und die Fälligkeit seien händisch korrigiert und durch das Finanzamt richtiggestellt und dies auch mit Amtssiegel des FAGVG und Unterschrift des Bearbeiters versehen worden (siehe dazu auch gegenständlichen Bescheid in den Beilagen zum Vorlageantrag vom 08.11.2018). Der Bescheid sei am 04.10.2018 beim Zustellungsbevollmächtigten eingelangt.

Im Vorlageverfahren sei damals der Bescheid vom 01.10.2018 nur in der nicht berichtigten Version unter „Säumniszuschlagsbescheid vom 10.09.2018“ hochgeladen worden und daher nicht wirklich ersichtlich gewesen, wie dieser an die Partei tatsächlich ergangen gewesen sei. Nur als Beilage zum Vorlageantrag vom 08.11.2018 sei dieser in der versendeten Version ersichtlich gewesen. Zur besseren Darstellung werde daher der Bescheid vom 01.10.2018 hier nochmal nachgereicht, so wie er schließlich an die Partei (z.Hd. dem Zustellungsbevollmächtigten) tatsächlich ergangen sei.

Ergänzend anzumerken sei, dass der 2. Bescheid vom 09.10.2018 aufgrund dieser anlagetechnischen Besonderheiten durch den automationsunterstützten Einhebungsdienst an die Partei hinausgegangen gewesen sei. Es habe vom System nicht erkannt werden können, dass schon ein Säumniszuschlagsbescheid an die Partei ergangen gewesen sei, nachdem der Zusteller wieder richtiggestellt worden sei (von FAGVG auf den zustellungsbevollmächtigten Steuerberater).

Das Finanzamt bleibe daher bei seiner Ansicht, dass in der Sache durch den zuerst ergangenen Bescheid (händisch) vom 01.10.2018 (elektronisches Datum vom 10.09.2018) bereits entschieden worden sei und daher der 2. Bescheid vom 09.10.2018 rechtswidrig gewesen sei. Die Vorlage sei daher mit dem Antrag auf Bestätigung der Beschwerde vorentscheidung erfolgt.

---//---

Mit Schreiben vom 05.07.2021 brachte das Bundesfinanzgericht der Bf. den Vorhalt und das Antwortschreiben des Finanzamtes zur Kenntnis. Weiters wurde darauf hingewiesen, dass die Beschwerde gegen die Glücksspielabgabenbescheide vom 05.09.2018 nicht verfahrensgegenständlich, sondern unter der GZ RV/7101550/2019 bei einer anderen Gerichtsabteilung anhängig sei.

---//---

Mit Vorhalt vom 24.11.2021 gab das Bundesfinanzgericht den Parteien den bisherigen Entscheidungsentwurf bekannt und ersuchte die Bf. um Mitteilung, ob die Anträge auf

Durchführung einer mündlichen Verhandlung bzw. Entscheidung durch den Senat aufrechterhalten würden.

---//---

Das Finanzamt stimmte mit Schreiben vom 26.11.2021 den Ausführungen im Entscheidungsentwurf sowie der (vorläufigen) Beurteilung des BFG zu und verzichtete auf weitere Ergänzungen.

---//---

Daraufhin zog die Bf., vertreten durch Grant Thornton Verax GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, mit Schreiben vom 13.12.2021, eingelangt am 22.12.2021, den Antrag auf mündliche Verhandlung samt Entscheidung durch den Senat zurück.

---//---

Mit E-Mail vom 22.12.2021 gab Rechtsanwalt Dr. Fabian Maschke bekannt, dass ihn die Bf. mit ihrer rechtsfreundlichen Vertretung beauftragt und Vollmacht erteilt habe, und nahm zum Vorhalt des BFG Stellung:

Die Bf. halte ihren Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung aufrecht.

Darüber hinaus werde ergänzend auf das diesem Schreiben angefügte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes Wien vom 30.10.2019, VGW-002/011/7224/2018-32 u.a., verwiesen und hierzu ausgeführt, dass es sich bei den hier verfahrensgegenständlich relevanten Geräten um baugleiche Geräte, somit um Geschicklichkeitsgeräte handle. Zum Beweis hierfür werde die Beschaffung des angesprochenen Aktes des Verwaltungsgerichtes Wien beantragt.

Im Übrigen werde auf das bisherige Vorbringen verwiesen und würden die bisherigen Anträge aufrechterhalten.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe/Aufhebung)

Anträge auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung
und Entscheidung durch den Senat

Gemäß § 272 Abs. 2 Z 1 lit. b BAO obliegt die Entscheidung dem Senat, wenn dies im Vorlageantrag beantragt wird.

Über die Beschwerde hat gemäß § 274 Abs. 1 Z 1 lit. b BAO eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es im Vorlageantrag beantragt wird.

Die Anträge auf Entscheidung durch den Senat (§ 272 Abs. 2 BAO) sowie Durchführung einer Verhandlung (§ 274 Abs. 1 BAO) sind wie jedes Anbringen zurücknehmbar (*Ritz*, BAO⁶, § 272 Rz 5; *Ritz*, BAO⁶, § 274 Rz 8; zB VwGH 29.7.2010, 2006/15/0215).

Der Antrag der Steuerberatungskanzlei vom 13.12.2021 auf Zurückziehung der Anträge auf Durchführung einer Verhandlung sowie Entscheidung durch den Senat langte beim Bundesfinanzgericht am 22.12.2021 ein und wurde zu diesem Zeitpunkt wirksam, da ein Anbringen erst dann vorliegt, wenn die Eingabe tatsächlich bei der Behörde einlangt (VwGH 28.6.2001, 2000/16/0645).

Daran vermag auch die Bekanntgabe des Rechtsanwaltes vom ebenfalls 22.12.2021, den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung aufrechtzuerhalten, nichts zu ändern, weil einer E-Mail im Anwendungsbereich der BAO nicht die Eigenschaft einer Eingabe zukommt, wobei es sich nicht einmal um eine einem Formgebrechen unterliegende, der Mängelbehebung gemäß § 85 BAO zugängliche Eingabe handelt. Ein mit E-Mail eingebrachtes Anbringen löst weder eine Entscheidungspflicht der Behörde aus, noch berechtigt es die Behörde, eine bescheidmäßige Entscheidung zu fällen, die von einem Anbringen abhängig ist. Die Abgabenbehörde ist nicht einmal befugt, das „Anbringen“ als unzulässig zurückzuweisen, weil es sich bei einer solchen E-Mail eben nicht um eine Eingabe an die Behörde handelt (VwGH 3.9.2019, Ra 2019/15/0081).

Darüber hinaus ist die schriftliche Eingabe der Steuerberatungskanzlei zwar am selben Tag, aber zeitlich vor der E-Mail beim Bundesfinanzgericht eingegangen, weshalb die Zurückziehung der Anträge zum Zeitpunkt der Stellungnahme des Rechtsanwaltes bereits wirksam war.

Selbst wenn die zeitliche Reihenfolge umgekehrt gewesen wäre, ließe sich daraus für die Bf. nichts gewinnen, weil die Vertretungsbefugnis der Steuerberatungskanzlei mangels gegenteiliger Bekanntgabe gegenüber dem Bundesfinanzgericht unverändert aufrecht ist, weshalb die Zurücknahme auch in diesem Fall wirksam geworden wäre.

Die Entscheidung ergeht daher durch die Einzelrichterin ohne Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Säumniszuschlag

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren, nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind gemäß § 217 Abs. 1 BAO nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten. Gemäß Abs. 2 beträgt der erste Säumniszuschlag 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages.

Gemäß § 97 Abs. 1 lit. a BAO werden Erledigungen dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Die Bekanntgabe erfolgt bei schriftlichen Erledigungen (...) durch Zustellung.

Säumniszuschlagsbescheid vom 10.09.2018

Festzustellen war, dass der zunächst an die Bf. zu Handen Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel, Marxergasse 4, 1030 Wien, adressierte Bescheid vom 10.09.2018 nicht wirksam iSd § 97 Abs. 1 lit. a BAO wurde, weil er nicht ordnungsgemäß an die Bf. bzw. ihren steuerlichen Vertreter zugestellt wurde.

Säumniszuschlagsbescheid vom 01.10.2018

Allerdings war die anschließende Zustellung des händisch (mit Stempel und Unterschrift) ausgebesserten Bescheides vom nunmehr 01.10.2018, adressiert an die Bf. zu Handen Steuerberater P-1, A-2, und eingegangen am 04.10.2018, wirksam und entfaltete materielle und formelle Rechtskraft, da in der Beschwerde vom 19.10.2018 zwar kein bestimmtes Bescheiddatum betreffend Festsetzung der Säumniszuschläge genannt wurde, jedoch aus der Begründung hervorgeht, dass sich die Beschwerde lediglich gegen die doppelte Erfassung der Säumniszuschläge wendet, weshalb offensichtlich nur der spätere Bescheid vom 09.10.2018 angefochten wurde, zudem auch mit dem Bericht des Finanzamtes vom 13.11.2018 alleine die Beschwerde gegen den zuletzt genannten Bescheid vorgelegt wurde.

Säumniszuschlagsbescheid vom 09.10.2018

Unter materieller Rechtskraft wird die Unwiderrufbarkeit und die Unwiederholbarkeit des Bescheids verstanden (vgl. *Ritz*, BAO⁶, § 92 Tz 5). Ergeht in derselben Sache, die unwiderrufbar entschieden ist, eine neue Entscheidung, so ist diese inhaltlich rechtswidrig (vgl. VwGH 17.4.2008, 2007/15/0278). Der Abgabenbehörde ist es daher verwehrt, nach einer einmal erfolgten rechtskräftigen Festsetzung einer Abgabe für denselben Zeitraum eine neuerliche Festsetzung der Abgabe gegenüber demselben Abgabenschuldner für denselben Abgabentatbestand vorzunehmen (VwGH 19.12.2017, Ra 2016/16/0035).

Die materielle Rechtskraft eines Bescheides bewirkt u.a. das Hindernis der entschiedenen Sache und verbietet eine neuerliche Entscheidung in derselben Sache (VwGH 19.12.2017, Ra 2017/16/0165).

Somit war der weitere Bescheid vom 09.10.2018, zugestellt an die Bf. zu Handen Steuerberater P-1, A-2, eingegangen am 16.10.2018, womit das Finanzamt erneut die schon mit Bescheid vom 01.10.2018 vorgeschriebenen ersten Säumniszuschläge festsetzte, rechtswidrig und wegen entschiedener Sache aufzuheben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zu Spruchpunkt II. (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 Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt im gegenständlichen Fall nicht vor. Die Entscheidung folgt vielmehr der dargestellten Judikatur des VwGH.

Wien, am 17. Jänner 2022