

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag.DDr. Hedwig Bavenek-Weber in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***1***, vertreten durch Michael Pohanka, Königsteingasse 5, 1210 Wien

1. über die Beschwerde vom 14. Jänner 2013 gegen die Abweisung des Antrages auf **Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO (RV/7100546/2013)** mit Bescheid vom 7. Jänner 2013 durch das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel StNr. ***BF1StNr1***, betreffend Glücksspielabgaben gemäß § 57 Abs. 3 GSpG 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) nicht zulässig.

2. über die Beschwerden vom 19. Februar 2013 gegen die Bescheide über die **Festsetzung von dritten Säumniszuschlägen (RV/7100910/2013)** vom 11. Februar 2013 des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel (Vorgängerin des Finanzamtes Österreich, Dienststelle Sonderzuständigkeiten) zur StNr. ***BF1StNr1*** für die Monate 1/2011 bis 11/2011 betreffend Glücksspielabgabe gemäß § 57 Abs. 3 GSpG zu Recht erkannt:

Den Beschwerden wird gemäß § 279 BAO stattgegeben.

Die Bescheide in Form des Sammelbescheides vom 11. Februar 2013 werden aufgehoben.

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

1. Strittige Punkte

Bestritten wird die Abweisung des Antrages auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO, sowie die Festsetzung von dritten Säumniszuschlägen, weil gegen die „zugrundeliegenden“

Glücksspielabgabenbescheide Beschwerde erhoben und die Festsetzung mit Null beantragt wurde.

2. Verfahrensablauf

Der Bf. ist in Österreich ansässig. Er bot im Zeitraum Jänner 2011 bis März 2012 Glücksspiele an, indem er „dezentrale Eingabeterminals ohne Innenleben“ hauptsächlich im Raum Niederösterreich aufstellte wobei er die Geräte lediglich anmietete und nicht in seinem Eigentum hatte. Diese Terminals verbinden sich über mehrere Router über das Internet selbständig mit einem in der Steiermark aufgestellten Glücksspielautomaten, in dem die Entscheidung über das Spielergebnis getroffen wird. Die dezentralen Eingabeterminals hatten keine landesgesetzliche Bewilligung gemäß § 5 GSpG bzw. § 4 Abs. 2 a.F. GSpG. Der Bf. hat keine Konzession gemäß § 14 GSpG („Lotterienkonzession“). Die Spielteilnehmer haben das Spielangebot des Bf. angenommen. Damit erfüllte der Bf. die Voraussetzungen der §§ 57 Abs. 1 iVm § 57 Abs. 3 GSpG und hätte er gemäß § 59 GSpG die Glücksspielabgabe selbst zu berechnen und abzuführen gehabt. Doch der Bf. gab durchwegs keine Anmeldungen ab und führte zunächst keine Selbstberechnung der Glücksspielabgabe durch.

Am 29. März 2012 erfolgte durch die Finanzstrafbehörde des Finanzamtes ein Ersuchen um Auskunftserteilung gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG über die Glücksspielabgaben im Zeitraum Jänner 2011 bis März 2012. Nach weiteren Vorhalteverfahren wurden **mit 04. Oktober 2012** die schon im ersten Ergänzungsersuchen des Finanzamts geforderten **Abrechnungen der Glücksspielabgabe gemäß § 57 Abs. 3 GSpG für die Monate Jänner 2011 bis Juli 2012** eingebracht, wobei die selbstberechnete Abgabenschuld ab dem Monat April 2012 Null Euro betrug. Mit Schriftsatz vom 04. Oktober 2012 beantragte der steuerliche Vertreter überdies jeweils einen Bescheid über die monatliche Glücksspielabgabe auszustellen (näheres siehe Sachverhalt von BFG 10.12.2021, RV/7100055/2013).

Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen: Mit Sammelbescheid vom 9. November 2012 setzte das Finanzamt die ersten Säumniszuschläge für Jänner bis November 2011 fest. Diese Säumniszuschläge waren bis 17.12.2012 zu entrichten.

Festsetzung der Glücksspielabgaben: Mit Bescheiden gemäß § 201 Abs. 3 Z 1 BAO vom 26. November 2012 setzte das Finanzamt für die Monate Jänner bis Mai 2011, Juli 2011, September 2011 und Dezember 2011 Glücksspielabgabe gemäß § 57 Abs. 3 GSpG fest. Mit Bescheiden vom 26. November 2012 wies das Finanzamt für die Monate Juni, August, Oktober und November 2011 sowie Jänner bis März 2012 die Anträge nach § 201 BAO ab, da sich die Selbstberechnung aufgrund einer Überprüfung der Unterlagen als richtig erwiesen hatte. Die Bescheide wurden am 26. November 2012 erlassen und dem Bf. am 29. November 2012 zugestellt. Die gesamte Abgabenschuld wurde mit 387.844,97 Euro festgesetzt.

Festsetzung von zweiten Säumniszuschlägen: Mit Sammelbescheid vom 10. Dezember 2012 setzte das Finanzamt die zweiten Säumniszuschläge für Jänner bis November 2011 fest. Diese Säumniszuschläge waren bis 17.1.2013 zu entrichten.

Gegen die Festsetzungen der Glücksspielabgabe gemäß § 57 Abs. 3 GSpG für elektronische Lotterien über Video-Lotterie-Terminals ohne Konzession nach § 14 GSpG erhob der Bf. **am 12. Dezember 2012 Berufung/Beschwerde wegen unrichtiger rechtlicher Beurteilung und brachte Verfassungs- und Unionsrechtswidrigkeit der Glücksspielabgaben** vor. Der Bf. beantragte die Aufhebung der Bescheide und die Festsetzung der Glücksspielabgaben für die Monate Jänner 2011 bis März 2012 mit Null bzw. im Fall des Vorliegens einer elektronischen Videolotterie die Festsetzung einer 25%igen Glücksspielabgabe. Darüber hinaus wurde am selben Tag ein weiterer Schriftsatz mit dem Titel „*Offenlegung Ersuchen um Ergänzung*“ eingebracht. Auf Basis der der Berufung/Beschwerde beigelegten Rechtsauskünfte und Gutachten und der auch dem Steuerberater unklaren Rechtslage sei dem Bf. von diesem auch keine Einhebung der Glücksspielabgabe aufgetragen worden, wodurch sich der Bf. auch keiner Abfuhrverpflichtung einer Glücksspielabgabe bewusst gewesen sei und diese deshalb auch nicht erklärt und abgeführt habe.

Das Finanzamt legte die Berufung/Beschwerde dem Unabhängigen Finanzsenat ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung, was nach der damaligen Rechtslage möglich war, mit umfangreicher Begründung im Vorlagebericht, der dem Bf. auch zugestellt wurde, vor.

2.1. Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO betreffend Glücksspielabgaben

In diesem Berufungs/Beschwerdeschriftsatz vom 12. Dezember 2012 stellte der Bf. den Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO für die Monate Jänner 2011 bis März 2012. Weiters ersuchte der Bf. in diesem Berufungs/Beschwerdeschriftsatz vom 12. Dezember 2012 um Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO der mit Sammelbescheid vom 9. November 2011 festgesetzten ersten Säumniszuschläge betreffend Glücksspielabgabe Jänner bis November 2011.

Mit **Bescheid über die teilweise Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung vom 7. Jänner 2013** gab das Finanzamt hinsichtlich der Festsetzung der ersten Säumniszuschläge Jänner bis Oktober 2011 dem Antrag statt, im Übrigen wies das Finanzamt den Antrag ab und forderte den Bf. auf, jene Abgabenschuldigkeiten, deren Aussetzung nicht bewilligt wurde, zu entrichten, sofern diese am Abgabenskonto noch aushaften. Es stehe dem Bf. eine Frist von einem Monat ab Zustellung dieses Bescheides zur Verfügung, wenn der Antrag auf Aussetzung der Einhebung iSd § 212a Abs. 7 BAO rechtzeitig eingebracht worden sei. Als Begründung gab das Finanzamt an, dass die Aussetzung höchstens insoweit in Betracht komme, als der Bescheid eine Nachforderung zur Folge habe. Führe ein Bescheid gegenüber der

Selbstberechnung zu keiner Nachforderung, so sei eine Aussetzung nicht zulässig. Sowohl die Abweisungsbescheide der Anträge auf Festsetzung gemäß § 201 BAO als auch die Gutschriftbescheide enthalten keine Nachforderung.

Fristgerecht wurde gegen die Abweisung der Aussetzung der Einhebung betreffend Glücksspielabgaben **Berufung/Beschwerde vom 14. Jänner 2013** erhoben. In der Berufung/Beschwerde vom 12. Dezember 2012 sei gegen die Glücksspielabgabenbescheide 2011 bis März 2012 berufen und die Festsetzung mit Null, sowie die Aussetzung der Glücksspielabgaben beantragt worden. Die Abweisung sei damit begründet worden, dass die Festsetzung im Vergleich zur selbst berechneten Abgabe in den Monaten Jänner 2011 bis März 2012 in einer Gutschrift resultiere. Da jedoch die selbstberechneten Glücksspielabgaben Jänner 2011 bis März 2012 falsch berechnet und falsch erklärt worden seien und in der Berufung vom 12. Dezember 2012 jeweils mit Null beantragt wurden, seien die Glücksspielabgaben Jänner 2011 bis März 2012 wie beantragt, bis zur Entscheidung über die Berufung/Beschwerde auszusetzen.

Das Finanzamt legte die Berufung/Beschwerde dem Unabhängigen Finanzsenat ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung, was nach der damaligen Rechtslage möglich war, mit Begründung im Vorlagebericht, der dem Bf. auch zugestellt wurde, **vor**.

Bemerkt wird, dass die Verfahren des Beschwerdeführers (Bf.) vom Unabhängigen Finanzsenat auf das Bundesfinanzgericht übergegangen sind. Die entsprechende Gesetzesstelle lautet:

„§ 323 Abs. 38 BAO: Die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge sind vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.....“

„§ 323 Abs. 39 BAO: Soweit zum 31. Dezember 2013 eine Befugnis zur geschäftsmäßigen Vertretung im Abgabenverfahren vor den Abgabenbehörden zweiter Instanz besteht, ist diese auch im Beschwerdeverfahren vor den Verwaltungsgerichten gegeben.“

2.2. Festsetzung von dritten Säumniszuschlägen

Mit **Sammelbescheid vom 11. Februar 2013** setzte das Finanzamt gegenüber dem Bf. zur Glücksspielabgabe 1/2011 von 6.480,74 Euro x1% einen dritten Säumniszuschlag von 64,81 Euro,
zur Glücksspielabgabe 2/2011 von 48.011,08 Euro x1% einen dritten Säumniszuschlag von 480,11
zur Glücksspielabgabe 3/2011 von 48.781,21 Euro x1% einen dritten Säumniszuschlag von 487,81

zur Glücksspielabgabe 4/2011 von 63.054,17 Euro x1% einen dritten Säumniszuschlag von 630,54
 zur Glücksspielabgabe 5/2011 in 45.354,53 Euro x1% einen dritten Säumniszuschlag von 453,55
 zur Glücksspielabgabe 6/2011 von 58.512,16 Euro x1% einen dritten Säumniszuschlag von 585,12
 zur Glücksspielabgabe 7/2011 von 35.644,81 Euro x1% einen dritten Säumniszuschlag von 356,45,
 zur Glücksspielabgabe 8/2011 von 29.152,64 Euro x1% eine dritten Säumniszuschlag von 291,53
 zur Glücksspielabgabe 9/2011 von 18.034,40 Euro x1% einen dritten Säumniszuschlag von 180,34
 zur Glücksspielabgabe 10/2011 von 19.116,14 Euro x1% einen dritten Säumniszuschlag von 191,16
 zur Glücksspielabgabe 11/2011 von 10.732,79 Euro x1% einen dritten Säumniszuschlag von 107,33

insgesamt von 3.828,75 Euro, fest.

In der Begründung gab das Finanzamt an, dass die Festsetzungen erforderlich waren, weil die Abgabenschuldigkeiten nicht spätestens drei Monate nach dem Tag, an dem jeweils der zweite Säumniszuschlag verwirkt wurde, entrichtet wurden.

Fristgerecht wurde gegen die im Sammelbescheid erfolgten Festsetzungen von Säumniszuschlägen Berufung/Beschwerde erhoben. **Es sei in der Berufung/Beschwerde vom 12. Dezember 2012 um Aussetzung gemäß § 212a BAO der Glücksspielabgaben für das Jahr 2011 und die Monate 1 bis 3/2012 beantragt worden.** Weiters seien auch sämtliche Nebengebühren zur Aussetzung beantragt worden. Mangels Abweisungsbescheid bzw. Berufungs/Beschwerdevorentscheidung sei die Festsetzung eines dritten Säumniszuschlages rechtswidrig.

In der **Beschwerdevorentscheidung vom 22. März 2013** wies das Finanzamt die Berufung/Beschwerde als unbegründet ab. Die Selbstberechnung der Glücksspielabgaben für den Zeitraum 1/2011, 2/2011, 3/2011, 4/2011, 5/2011, 6/2011, 7/2011, 8/2011, 9/2011, 10/2011 und 11/2011 sei am 21.2.2011, 21.3.2011, 20.4.2011, 20.5.2011, 20.6.2011, 20.7.2011, 22.8.2011, 20.9.2011, 21.11.2011 und 20.12.2011 fällig gewesen. Voraussetzung für die Festsetzung der dritten Säumniszuschläge sei, dass die Glücksspielabgaben nicht spätestens sechs Monate nach dem Eintritt ihrer Vollstreckbarkeit entrichtet wurden. Für den Beginn der Frist ist es unerheblich, wann die bescheidmäßige Festsetzung der zweiten Säumniszuschläge erfolgte. Um die Vorschreibung der dritten Säumniszuschläge zu vermeiden, wäre daher ein Stundungsansuchen bzw. ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung spätestens sechs Monate nach dem Eintritt des jeweiligen Fälligkeitstages einzubringen gewesen. Da der Bf. den Antrag

auf Aussetzung der Einhebung verspätet eingebracht habe, bestehe die Vorschreibung der dritten Säumniszuschläge zu Recht.

Mit Schreiben vom 5. April 2013 erhob der Bf. „Berufung“ gegen die Berufungs/Beschwerdevorentscheidung.

Das Finanzamt legte die Berufung/Beschwerde vor.

Bemerkt wird, dass die Verfahren des Beschwerdeführers (Bf.) vom Unabhängigen Finanzsenat auf das Bundesfinanzgericht übergegangen sind.

3. Gesetzliche Grundlagen

3.1. § 212a BAO

§ 212a Abs. 1 BAO lautet: *Die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt, ist auf Antrag des Abgabepflichtigen von der Abgabenbehörde insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zugrunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Beschwerdeerledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Bescheidbeschwerde die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.*

§ 212a Abs. 7 BAO lautet: *Für die Entrichtung einer Abgabe, deren Einhebung ausgesetzt wurde, steht dem Abgabepflichtigen eine Frist bis zum Ablauf eines Monats ab Bekanntgabe des Bescheides über den Ablauf der Aussetzung (Abs. 5 oder 5a) oder eines die Aussetzung betreffenden Bescheides gemäß § 294 zu. Soweit einem vor Ablauf der für die Entrichtung einer Abgabe zur Verfügung stehenden Frist oder während der Dauer eines diese Abgabe betreffenden Zahlungsaufschubes im Sinn des § 212 Abs. 2 zweiter Satz eingebrachten Antrag auf Aussetzung der Einhebung nicht stattgegeben wird, steht dem Abgabepflichtigen für die Entrichtung eine Nachfrist von einem Monat ab Bekanntgabe des den Antrag erledigenden Bescheides zu.*

3.2. § 217 BAO

§ 217 Abs. 2 BAO lautet: ***Der erste Säumniszuschlag beträgt 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.***

§ 217 Abs. 3 BAO lautet: ***Ein zweiter Säumniszuschlag ist für eine Abgabe zu entrichten, soweit sie nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt ihrer Vollstreckbarkeit (§ 226) entrichtet ist. Ein dritter Säumniszuschlag ist für eine Abgabe zu entrichten, soweit sie nicht***

spätestens drei Monate nach dem Eintritt der Verpflichtung zur Entrichtung des zweiten Säumniszuschlages entrichtet ist. Der Säumniszuschlag beträgt jeweils 1% des zum maßgebenden Stichtag nicht entrichteten Abgabebetrages. Die Dreimonatsfristen werden insoweit unterbrochen, als nach Abs. 4 Anbringen oder Amtshandlungen der Verpflichtung zur Entrichtung von Säumniszuschlägen entgegenstehen. Diese Fristen beginnen mit Ablauf der sich aus Abs. 4 ergebenden Zeiträume neu zu laufen.

§ 217 Abs. 4 BAO lautet: Säumniszuschläge sind für Abgabenschuldigkeiten insoweit nicht zu entrichten, als

- a) ihre Einhebung gemäß § 212a ausgesetzt ist
- b) ihre Einbringung gemäß § 230 Abs. 2, 3, 5 oder 6 gehemmt ist,
- c) ein Zahlungsaufschub im Sinn des § 212 Abs. 2 zweiter Satz nicht durch Ausstellung eines Rückstandsausweises (§ 229) als beendet gilt,
- d) ihre Einbringung gemäß § 231 ausgesetzt ist.

....

§ 226 BAO lautet: Abgabenschuldigkeiten, die nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet werden, sind in dem von der Abgabenbehörde festgesetzten Ausmaß vollstreckbar; **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 und der Abgabenbehörde bekanntgegebene Betrag.** Dies gilt sinngemäß, wenn nach den Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe einem abgabenrechtlich Haftungspflichtigen obliegt.

4. Erwägungen

4.1. § 212a BAO

Mit Erkenntnis BFG 10.12.2021, RV/7100055/2013 wurde die Berufung/Beschwerde in der Glücksspielabgabenangelegenheit betreffend Bescheide vom 26. November 2012 gemäß § 201 Abs. 3 Z 1 BAO abgewiesen. Damit hängt die Einhebung der Abgabe weder unmittelbar noch mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde ab, **weshalb der Berufung/Beschwerde gegen die Abweisung des Antrages gemäß § 212a BAO der Erfolg zu versagen war.**

4.2. Säumniszuschläge

Die Glücksspielabgaben gemäß §§ 57ff GSpG sind Selbstbemessungsabgaben. § 59 Abs. 3 GSpG sieht vor, dass Schuldner der Abgaben nach § 57 GSpG diese jeweils für ein Kalendermonat selbst zu berechnen und bis zum 20. des dem Entstehen der Abgabenschuld folgenden Kalendermonats (Fälligkeitstag) an das Finanzamt zu entrichten haben. Das heißt, die Glücksspielabgaben wurden als Selbstbemessungsabgaben gesetzlich geregelt, die jeweils am 20. des Folgemonats fällig sind. (BFG 24.08.2018, RV/7100612/2012; BFG 24.08.2018, RV/7101865/2012; BFG 26.04.2019, RV/7102176/2012 noch zu Rechtsgeschäftsgebühren).

Fälligkeiten/Entrichtungszeitpunkt: Die Glücksspielabgaben als Selbstberechnungsabgaben wären

für Jänner 2011 spätestens am 21.2.2011,
 für Februar 2011 spätestens am 21.3.2011,
 für März 2011 spätestens am 20.4.2011,
 für April 2011 spätestens am 20.5.2011,
 für Mai 2011 spätestens am 20.6.2011,
 für Juni 2011 spätestens am 20.7.2011
 für Juli 2011 spätestens am 22.8.2011
 für August 2011 spätestens am 20.9.2011
 für September 2011 spätestens am 20.10.2011
 für Oktober 2011 spätestens am 21.11.2011 und
 für November 2011 spätestens am 20.12.2011
 zu entrichten gewesen.

Wird eine Selbstbemessungsabgabe nach ihrer Fälligkeit mit Bescheid festgesetzt, so steht zur Entrichtung einer allenfalls daraus resultierenden Nachforderung gemäß § 210 Abs. 4 BAO eine Nachfrist von einem Monat zu. Ein *Säumniszuschlag* ist jedoch unabhängig von der Einhaltung dieser Frist wegen der Nichtentrichtung der Abgabe bis zum Fälligkeitstag verwirkt (*Ellinger/Bibus/Ottinger*, Abgabeneinhebung durch die Finanzämter, 158ff). **Bei bescheidmäßigen Nachforderungen von Selbstbemessungsabgaben wie den Glücksspielabgaben gemäß § 57 GSpG, die nach ihrer Fälligkeit erfolgen, fällt grundsätzlich ein Säumniszuschlag an, da die Nachfrist des § 210 Abs. 4 BAO nur zur Hemmung der Einbringung führt.** (UFS 05.04.2007, RV/0037-W/02; UFS 5.6.2008, RV/0923-W/06; vgl. *Ritz*, BAO⁷, § 210 Tz 11 und 12).

Der zweite Säumniszuschlag ist verwirkt, wenn die Abgabe nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt ihrer Vollstreckbarkeit (§ 226) entrichtet ist. Grundsätzlich setzt die Vollstreckbarkeit von Abgaben deren bescheidmäßige Festsetzung voraus. Dies gilt nicht bei Selbstbemessungsabgaben; solche Abgaben sind in der der Abgabenbehörde vom Abgabenschuldner bekanntgegebenen Höhe vollstreckbar, solange nicht die Voraussetzungen

für eine abgabenbehördliche Festsetzung gegeben sind. Bei Selbstbemessungsabgaben setzt die Vollstreckbarkeit hinsichtlich des über die Selbstbemessung hinausgehenden Mehrbetrages noch die bescheidmäßige Festsetzung voraus. (*Ritz*, BAO⁷, § 226 Tz 1 unter Verweis auf VwGH 4.6.2009, 2008/13/0140).

Hinsichtlich der zweiten Säumniszuschlagsbescheide ist unbestritten, dass bis drei Monate nach Eintritt der Vollstreckbarkeit keine Tilgung des Abgabenrückstandes erfolgte.

Der dritte Säumniszuschlag ist verwirkt, soweit eine Abgabe nicht spätestens drei Monate nach Verwirkung des zweiten Säumniszuschlages entrichtet wird. Dies gilt unabhängig vom Zeitpunkt der bescheidmäßigen Festsetzung des zweiten Säumniszuschlages (*Ritz*, Säumniszuschläge gemäß § 217 BAO, SWK 2001 S 312; *Ritz*, BAO⁷, § 217 Tz 12;).

Im gegenständlichen Fall gab der Bf. die Glückspielabgaben am 4. Oktober 2012 bekannt und beantragte die Erlassung eines Bescheides. Das Finanzamt erließ am 26. November 2012 die Bescheide gemäß § 201 BAO.

Das bedeutet, **die für die dritten Säumniszuschläge erforderliche drei plus drei Monatsfrist** begann

frühestens mit 4. Oktober 2012 (für die Monate Juni, August, Oktober und November 2011, da das Finanzamt die Anträge nach § 201 BAO abwies, da sich die Selbstberechnung aufgrund einer Überprüfung der Unterlagen als richtig erwiesen hatte)

und spätestens mit 26. November 2012 (für die Monate Jänner bis Mai 2011, Juli 2011 und September 2011, da das Finanzamt mit Bescheiden gemäß § 201 BAO die Glücksspielabgabe gemäß § 57 Abs. 3 GSpG festsetzte) zu laufen. **Da die Glücksspielabgaben bescheidmäßig festgesetzt wurden, beginnt die Dreimonatsfrist für die Verwirkung des zweiten Säumniszuschlages** mit Ablauf der Nachfrist des § 210 Abs. 4 BAO. (BFG 18.12.2014, RV/7102596/2011; *Ritz*, BAO⁶ § 217 Rz 11). Die Nachfrist endete am 29. Dezember 2012. An diesem Tag trat auch die Vollstreckbarkeit der Abgaben(nach)forderung ein. (vgl. *Ritz*, Säumniszuschläge gemäß § 217 BAO. Einführung eines zweiten und dritten Säumniszuschlages SWK 9/2011 S 312).

Die **drei plus drei Monatsfrist** endet frühestens am 4. April 2013 bzw. spätestens am 29. Juni 2013 (UFS 7.9.2004, RV/1424-W/04 mit dem Titel *Beginn der Dreimonatsfrist für den zweiten Säumniszuschlag*; BFG 14.09.2015, RV/7100706/2013; BFG 21.7.2017, RV/6100611/2007 mit dem Titel *Zweiter und dritter Säumniszuschlag und Vollstreckbarkeit*).

Der Sammelbescheid betreffend Festsetzung von dritten Säumniszuschlägen ist vom 11. Februar 2013. Aus all diesen Gründen war den Berufungen/Beschwerden gegen die Bescheide über die Festsetzung der dritten Säumniszuschläge stattzugeben und die Bescheide

aufzuheben, da die **drei plus drei Monatsfrist** zu dem damaligen Zeitpunkt noch nicht abgelaufen war.

5. Unzulässigkeit der 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.

5.1. § 212a BAO

Die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes ergab sich aus der gesetzlichen Regelung.

5.2. Säumniszuschläge

Die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes ergab sich aus der gesetzlichen Regelung.

Wien, am 8. März 2022