

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag.Dr. Hedwig Bavenek-Weber in der Beschwerdesache Bf.

1. gegen die zwei Bescheide gemäß § 217 BAO vom 9.3.2011 und vom 11.4.2011 des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel, StNr x1 , betreffend Säumniszuschläge (Glücksspielabgaben gemäß §§ 57 ff GSpG für Jänner 2011 und Februar 2011) zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Die Bescheide bleiben aufrecht.

2. gegen die zwei Bescheide vom 18.7.2011, mit welchen die Anträge gemäß § 217 Abs. 7 BAO, die Säumniszuschläge betreffend Glücksspielabgaben gemäß §§ 57 ff GSpG für Jänner 2011 und Februar 2011 nicht festzusetzen, abgewiesen wurden, des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel, StNr x1 , zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Die Bescheide bleiben aufrecht.

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

## Entscheidungsgründe

**Wurde der Säumniszuschlag zu Recht festgesetzt, wenn die Glücksspielabgabe als Selbstberechnungsabgabe am 20. des Folgemonats zu entrichten ist und die Bf. die Stundungsansuchen erst am 23./24. des Folgemonats stellte?**

Bemerkt wird, dass die Rechtsmittelverfahren der Beschwerdeführerin (Bf.) betreffend Säumniszuschläge und Anträge gemäß § 217 Abs. 7 BAO 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.“*

Mit Schreiben vom 21.2.2011 erstattete die Bf. dem Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel (in der Folge: Finanzamt) eine Abgabenmeldung gemäß § 57 GSpG mit dem Formular Gsp 50-EDV, schloss Buchungsnachweise an und stellte den Antrag auf Bescheiderlassung gemäß § 201 BAO.

Am 23.2.2011 überreichte die Bf. ein Ansuchen um Stundung dieses Betrages bis zur rechtskräftigen Festsetzung.

**Am 9.3.2011 erging der Bescheid über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages von den Glücksspielabgaben 01/2011 in Höhe von 83.509,18 Euro (Bemessungsgrundlage 4.175.459,20 Euro x2%).**

Fristgerecht wurde dagegen Berufung/Beschwerde erhoben. Es liege kein grobes Verschulden vor, da die Bf. davon ausgegangen sei, dass sie aufgrund der Übergangsregelung des § 60 Abs. 24 GSpG keine Glücksspielabgabe leisten müsse. Darüber hinaus bestünden massive verfassungsrechtliche Bedenken gegen die Glücksspielabgabe als solche.

Die Bf. stellte abschließend den **Antrag, gemäß § 217 Abs. 7 BAO den Säumniszuschlag für die Glücksspielabgaben Jänner 2011 nicht festzusetzen**.

Das Finanzamt wies mit Berufungs/Beschwerdevorentscheidung vom 18.7.2011 die Berufung/Beschwerde als unbegründet ab, da die Glücksspielabgaben für den Zeitraum Jänner 2011 bereits am 21.2.2011 fällig waren und das Stundungsansuchen erst am 23.2.2011 gestellt wurde.

Die Bf. ersuchte um Vorlage an die Rechtsmittelinstanz.

Am 18.7.2011 erließ das Finanzamt den Bescheid, mit welchem es den Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO der Bf. auf Nichtfestsetzung des Säumniszuschlages abwies.

Hinsichtlich des groben Verschuldens stellte das Finanzamt fest, dass davon zwar nicht zwingend auszugehen sei, aber von einer Fahrlässigkeit, die im Umgang mit Abgabenbehörden durch Abgabenschuldner und deren steuerlichen Vertreter unüblich sei.

Die Bf. erhob gegen diesen Abweisungsbescheid Berufung/Beschwerde, sie sei laufend in Kontakt mit der Abgabenbehörde gestanden, sodass ihr keine Fahrlässigkeit vorgeworfen werden könne. Außerdem seien die beantragten Bescheide gemäß § 201 BAO noch nicht erlassen worden.

Die Bf. überreichte am 21.3.2011 die Glücksspielabgabenmeldung für Februar 2011 und ersuchte um Bescheiderlassung gemäß § 201 BAO.

Am 24.3.2011 überreichte die Bf. ein Ansuchen um Stundung dieses Betrages bis zur rechtskräftigen Festsetzung.

**Am 11.4.2011 erging der Bescheid über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages von den Glücksspielabgaben 02/2011** in Höhe von 76.102,84 Euro (Bemessungsgrundlage 3.805.141,95 Euro x2%).

Fristgerecht wurde dagegen Berufung/Beschwerde erhoben. Es liege kein grobes Verschulden vor, da die Bf. davon ausgegangen sei, dass sie aufgrund der Übergangsregelung des § 60 Abs. 24 GSpG keine Glücksspielabgabe leisten müsse. Darüber hinaus bestünden massive verfassungsrechtliche Bedenken gegen die Glücksspielabgabe als solche.

Die Bf. stellte abschließend den **Antrag, gemäß § 217 Abs. 7 BAO den Säumniszuschlag für die Glücksspielabgaben Februar 2011 nicht festzusetzen**.

Das Finanzamt wies mit Berufungs/Beschwerdevorentscheidung vom 18.7.2011 die Berufung/Beschwerde als unbegründet ab, da die Glücksspielabgaben für den Zeitraum Februar 2011 bereits am 21.3.2011 fällig waren und das Stundungsansuchen erst am 24.3.2011 gestellt wurde.

Die Bf. ersuchte um Vorlage an die Rechtsmittelinstanz.

Am 18.7.2011 erließ das Finanzamt den Bescheid, mit welchem es den Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO der Bf. auf Nichtfestsetzung des Säumniszuschlages abwies. Hinsichtlich des groben Verschuldens stellte das Finanzamt fest, dass davon zwar nicht zwingend auszugehen sei, aber von einer Fahrlässigkeit, die im Umgang mit Abgabenbehörden durch Abgabenschuldner und deren steuerlichen Vertreter unüblich sei. Die Bf. er hob gegen diesen Abweisungsbescheid Berufung/Beschwerde, sie sei laufend in Kontakt mit der Abgabenbehörde gestanden, sodass ihr keine Fahrlässigkeit vorgeworfen werden könne. Außerdem seien die beantragten Bescheide gemäß § 201 BAO noch nicht erlassen worden.

**Zur Entscheidung wurde erwogen:**

**Zu Punkt 1. des Spruchs:**

Gemäß § 217 Abs. 1 BAO ist für Abgaben, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d), die nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet werden, ein *Säumniszuschlag* zu entrichten.

Im gegenständlichen Fall handelte es sich um die ab 1.1.2011 dem Grunde nach nicht neuen, aber „neu eingeführten“ Glücksspielabgaben gemäß § 57 ff GSpG, die sozusagen Nachfolgebestimmungen zu den ab 1.1.2011 aufgehobenen Rechtsgebühren gemäß § 33 TP 17 Abs. 1 Z. 7 lit. b GebG, welche gemäß § 31 Abs. 3 GebG aF ohne amtliche Bemessung am 20. des dem Entstehen der Gebührenschuld folgenden Kalendermonats unmittelbar zu entrichten waren, sind. Dementsprechend sieht auch ab 1.1.2011 § 59 Abs. 3 GSpG 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 für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel zu entrichten haben. Das heißt, die Glücksspielabgaben wurden so wie ihre Vorgänger, die speziellen Glücksvertragsgebühren, als **Selbstbemessungsabgaben** gesetzlich geregelt, die jeweils am 20. des Folgemonats fällig sind.

Die Glücksspielabgaben als Selbstberechnungsabgaben wären für Jänner 2011 spätestens am 21.2.2011 und für Februar 2011 spätestens am 21.3.2011 zu entrichten gewesen (der 20. war jeweils ein Sonntag). Unbestritten ist, dass bis zu diesem Tag keine Tilgung des Abgabenzurückstandes erfolgte, die Bf. jedoch am 23.3.2011 und am 24.3.2011 ein Ansuchen um Zahlungserleichterung einbrachte. Nach § 217 Abs. 4 lit. b BAO iVm § 230 Abs. 3 BAO verhindern zeitgerechte Ansuchen um Zahlungserleichterungen die Verwirkung von *Säumniszuschlägen*. Zeitgerecht ist ein solches Ansuchen im Sinne des § 230 Abs. 3 BAO, wenn es vor Ablauf der für die Entrichtung der Abgabe zur Verfügung stehenden Frist eingebracht wird (Vgl. BFG 4.11.2014, RV/7103605/2014). § 59 Abs. 3 GSpG sieht als Fälligkeitstag für die Entrichtung den 20. des Folgemonats vor. Da der Antrag auf Gewährung der Zahlungserleichterung für Jänner 2011 jedoch erst am 23.2.2011, für Februar 2011 jedoch erst am 24.3.2011 eingebracht wurde, fällt der Säumniszuschlag für die Glücksspielabgaben Jänner 2011 und Februar 2011 an.

Nach ständiger höchstgerichtlicher Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt die Rechtmäßigkeit einer Säumniszuschlagsvorschreibung nämlich außer dem Eintritt des Säumnisfalles nur den Bestand einer formellen Abgabenzahlungsschuld, nicht hingegen auch den einer sachlich richtigen oder bereits rechtskräftigen Abgabenschuld voraus (VwGH 17.9.1990, 90/15/0028; VwGH 8.3.1991, 90/17/0503; VwGH 24.11.1993, 90/13/0084; VwGH 30.5.1995, 95/13/0130). Die inhaltliche Unrichtigkeit bzw. fehlende Rechtskraft einer Abgabenfestsetzung steht der Rechtmäßigkeit eines davon vorgeschriebenen Säumniszuschlages somit nicht entgegen. Abgabenzahlungsschuld ist die Verpflichtung, einen Abgabenbetrag bestimmter Höhe bis zu einem bestimmten Zeitpunkt zu entrichten.

Auf den Säumniszuschlag infolge „automatischer“ Fälligkeit der Glücksspielabgabe hat es auch keinen Einfluss, wenn ein Antrag gemäß § 201 BAO gestellt und dann auch ein Bescheid erlassen wurde (Im vorliegenden Fall am 4.8.2011). 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, die nach deren Fälligkeit erfolgen, fällt daher grundsätzlich ein Säumniszuschlag an, da die Nachfrist des § 210 Abs. 4 BAO nur zur Hemmung der Einbringung führt (vgl. *Ritz*, BAO<sup>5</sup>, § 217 Tz 11).

Die Festsetzung eines (ersten) *Säumniszuschlages* iHv. 2 % der genannten Summe erweist sich daher grundsätzlich als rechtmäßig (vgl. § 217 Abs. 5 BAO).

Aus all diesen Gründen war dieser Berufung/Beschwerde kein Erfolg beschieden.

### **Zu Punkt 2. des Spruchs:**

Gemäß § 217 Abs. 7 BAO sind auf Antrag des Abgabepflichtigen die Säumniszuschläge insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft, insbesondere insoweit bei nach Abgabenvorschriften selbst zu berechnenden Abgaben kein grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung vorliegt.

Grobes Verschulden fehlt, wenn überhaupt kein Verschulden oder nur leichte Fahrlässigkeit vorliegt. Eine lediglich leichte Fahrlässigkeit liegt vor, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht (vgl. *Ritz*, BAO<sup>5</sup>, § 217 Tz 43-44). Das (grobe) Verschulden des Vertreters ist dem Verschulden des Vertretenen gleichzuhalten. Dies gilt auch für Organe juristischer Personen. Nimmt ein zur Selbstberechnung verpflichteter Eigenschuldner (z.B. Arbeitgeber für Dienstgeberbeiträge) oder Abfuhrpflichtiger (z.B. Arbeitgeber für Lohnsteuer) die Selbstberechnung vor und entrichtet er (zeitgerecht) den selbst berechneten Betrag, so ist für § 217 Abs. 7 BAO ausschlaggebend, ob ihn an einer Fehlerbehebung (gemeint ist eine zu niedrige Berechnung) ein grobes Verschulden trifft. Das wird beispielsweise nicht der Fall sein, wenn der Selbstberechnung eine vertretbare Rechtsansicht zugrunde liegt. Ein (grobes) Verschulden wird daher idR etwa dann zu verneinen sein, wenn der Abgabepflichtige der Selbstberechnung zugrunde legt - Rechtsprechung des VwGH, VfGH oder EuGH, - eine Rechtsauskunft des zuständigen Finanzamtes, - eine Erlassmeinung des BMF. - eine Rechtsauskunft eines Wirtschaftstreuhänders. (vgl. *Ritz*, BAO<sup>5</sup>, § 217 Tz 48).

Die Bf. betreibt ein Kartenkasino und bot interessierten Personen die Möglichkeit, an von ihr in den Räumlichkeiten des Casinos organisierten Kartenspielen mit Geldeinsatz (*Cashgame* und Turniere) teilzunehmen. Das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vertrat die Rechtsansicht, dass durch die veranstalteten Kartenspiele Jänner 2011 und Februar 2011 (hier entscheidungswesentlich) der Tatbestand des § 57 GSpG verwirklicht wird. Die Bf. erklärte, die neue Bestimmung sei im Rahmen ihres Betriebes nicht vollziehbar. Die Bf. verwies in diesem Zusammenhang auf diverse Stellungnahmen zu ihren früheren Rechtsgebührenverfahren betreffend § 33 TP 17 Abs. 1 Z 7 GebG 1957 idF vor dem 1.1.2011. Die Einsätze der Spieler seien keine Umsätze die durch die Hände der Bf. laufen würden oder je in ihrer rechtlichen Verfügungsmacht stünden. Daher müsse die Bf. die Glücksspielabgabe aus den Umsätzen begleichen, die nicht in Zusammenhang mit der eigentlichen Abgabenquelle und in keiner Relation zur gesetzlich vorgesehenen Bemessungsgrundlage stünden. Soweit die Bf. daher der Glücksspielabgabe unterworfen würde, hege sie massive Bedenken gegen die Verfassungsmäßigkeit der betreffenden gesetzlichen Regelungen, die sie vor dem Verfassungsgerichtshof geltend machen werde. Die

glücksspielabgabenrechtliche Belastung stelle keine realistisch zu bewältigende Schuld dar. Es liege kein grobes Verschulden vor, da die Bf. davon ausgegangen sei, dass sie aufgrund der Übergangsregelung des § 60 Abs. 24 GSpG keine Glücksspielabgabe leisten müsse. In § 60 Abs. 24 GSpG hieße es nämlich, dass bis zur Erteilung einer Konzession iSd § 22 GSpG, längstens jedoch bis zum 31.12.2012, § 2 GSpG, - der den Begriff der Ausspielung definiere, an welchen die Glücksspielabgabe anknüpfe, - dem Betrieb eines Pokersalons für Pokerspiele ohne Bankhalter im Lebensspiel dann nicht entgegen stehe, wenn dieser Betrieb bereits zum 1.1.2010 zulässig gewesen wäre und bereits vor dem 15.3.2010 auf Basis einer aufrechten gewerberechtlichen Bewilligung erfolgt sei. Diese Übergangsfrist käme für die Bf. zur Anwendung. Außerdem habe sie Anträge auf Bescheiderlassung gemäß § 201 BAO gestellt.

Die Berufung/Beschwerde der Bf. betreffend Glücksspielabgaben gemäß § 57 ff GSpG wurde mit Entscheidung BFG 18.12.2014, RV/ RV/7103332/2011, RV/7103333/2011, RV/7103334/2011, RV/7103335/2011 im Wesentlichen mit folgender Begründung abgewiesen: Die definitive Anführung von Poker als Glücksspiel im § 1 Abs. 2 GSpG ist weder verfassungs- noch unionsrechtswidrig. Der Verfassungsgerichtshof VfGH 27.6.2013, G 26/2013 G 90/2012 stellte fest, dass die Hereinnahme von Poker in § 1 Abs. 2 GSpG „....*für sich genommen nicht verfassungswidrig ist...*“ Die Bf. ist Unternehmerin iSd § 2 GSpG, da sie die konkrete Spielmöglichkeit anbot und damit die Voraussetzungen für das Auslösen der Steuerpflicht gemäß § 57 GSpG erfüllte. Es gibt keine Konnexität zwischen § 57 GSpG und § 60 Abs. 24 GSpG idFv VfGH 27.6.2013, G 26/2013 ua., da letztere lediglich eine Übergangsbestimmung für Betreiber von Pokerspielsalons mit einer rechtmäßigen Gewerbeberechtigung vorsah und mit den Abgabenvorschriften des GSpG nichts zu tun hatte.

Die Bf. trifft sicherlich kein grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung, sie legte die Abrechnungen Glücksspielabgabe offen, das geht auch aus dem Betriebsprüfungsbericht hervor.

Laut VwGH 15.5.1997, 96/15/0101 liegt keine leichte Fahrlässigkeit vor, wenn jemand auffallend sorglos handelt. Auffallend sorglos handelt, wer im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen die erforderliche, und nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht lässt.

Die Bf., auch wenn sie im vorliegenden Fall nicht rechtskundlich vertreten ist, ist an und für sich mit der Rechtslage durchaus vertraut, sie hätte sich informieren und damit den Säumniszuschlag verhindern können, wenn sie das Stundungsansuchen um zwei bzw. drei Tage früher eingebracht hätte. Es wäre der Bf. zumutbar gewesen, die Stundungsansuchen vor Fälligkeit der Selbstbemessungsabgaben abzugeben. (Siehe auch *Fischerlehner*, Der UFS zum groben Verschulden beim Säumniszuschlag. Eine Auswahl der zum groben Verschulden ergangenen Rechtsprechung, SWK 2005, S 59 dort zitiert UFS 10.2.2004, ZRV/0114-Z4I/03).

Laut Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 217 Tz 47 wird idR dann kein grobes Verschulden an der Versäumung von Zahlungsfristen vorliegen, wenn eine Abgabenentrichtung unmöglich ist, zB bei Zahlungsunfähigkeit oder wenn eine Abgabenentrichtung unzumutbar wäre, weil nur durch Verschleuderung liquide Mittel erzielbar wären.

Solche Gründe wurden von der Bf. aber nicht vorgebracht, sondern hauptsächlich verfassungsmäßige Bedenken gegen die namentliche Nennung von Poker in § 1 Abs. 2 GSpG und gegen die Glücksspielabgabe gemäß § 57 GSpG.

Der Bf. wird entgegengehalten, dass die Bezahlung der selbstberechneten Glücksspielabgabe auch einer Klärung der Rechtsfrage im Rechtsmittelweg nicht im Wege steht: Der Verfassungsgerichtshof sprach bereits in etlichen Beschlüssen und Erkenntnissen, ua. VfGH 30.11.2011, G 12-14/11; VfGH 30.6.2012, G 51/11 (Punkt 3.3.) aus, dass zwar durch Unterlassung der Steuerabfuhr bei gleichzeitiger Offenlegung gegenüber der Abgabenbehörde die Erlassung eines Bescheides erwirkt werden kann. Aber auch durch einen Antrag auf Rückerstattung nach § 239 BAO kann ein Bescheid erwirkt werden, durch den die Bf. über Beschwerdeverfahren zu den Höchstgerichten kommen kann.

Dadurch, dass die Bf. die Stundungsansuchen an zwei folgenden Monaten um zwei bzw. drei Tage verspätet stellte, trifft sie an der Säumnis ein grobes Verschulden, weswegen dieser Berufung/Beschwerde betreffend Anträgen auf Nichtfestsetzung der Säumniszuschläge für die Glücksspielabgaben Jänner 2011 und Februar 2011 kein Erfolg beschieden war. Die Bescheide bleiben aufrecht.

### Zulässigkeit der Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG i.V.m. § 25a Abs. 1 VwGG ist gegen diese Entscheidung über die vier Bescheide eine Revision zulässig, da es sich um Säumniszuschläge zu den Glücksspielabgaben bzw. Anträge gemäß § 217 Abs. 7 BAO, die Säumniszuschläge nicht festzusetzen, handelt und es noch keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu Säumniszuschlägen bzw. Anträge gemäß § 217 Abs. 7 BAO, die Säumniszuschläge nicht festzusetzen **zu den Glücksspielabgaben gemäß § 57 Abs. 1 GSpG** gibt.

Wien, am 18. Dezember 2014

