



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Y, Adresse, vertreten durch RA, vom 20. August 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 15. Juli 2009 betreffend Abweisung eines Antrags auf Rückerstattung entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

### **Entscheidungsgründe**

Laut den auf einer Homepage veröffentlichten Verlosungsbedingungen planten die beiden Grundstückseigentümer X und Y eine „Hausverlosung“ der darin bezeichneten Liegenschaften durchzuführen. Aufgelegt wurden zum Verkauf 21.999 Lose zum Einzelpreis von € 99,--. Die Eröffnung des Losverkaufes begann am 1. März 2009. Nachdem alle Lose verkauft wurden, fand am 17. August 2010 die Verlosung statt.

Für diese Hausverlosung wurde die Gebühr gemäß § 17 Abs.1 Z 7 GebG für alle aufgelegten Lose in Höhe von € 261.348,122 ( $21.999 \text{ Lose} \times 99 \text{ €} = 2.177.901 \times 12 \% = 261.348,12$ ) und nicht wie im Antrag fälschlich angegeben € 216.348,12) selbst berechnet und gemäß § 31 Abs. 3 GebG idF. vor dem BGBl. I 2010/54 durch Überweisung am 21. April 2009 entrichtet.

Am 3. Juli 2009, eingelangt am 8. Juli 2009, wurde beim Finanzamt ein Antrag gestellt mit dem Begehren die Gebühr für jene Lose, die bis zum 30. Juni 2009 noch nicht verkauft worden sind, zurückzuerstatten. Nach den durch Unterlagen (Lostabelle bis 30.06.2009)

belegten Angaben waren bis zum 30 Juni 2009 2.555 Lose verkauft. Begründend wurde ausgeführt, die Überweisung des Gesamtbetrages von € 216.348,12 sei aufgrund des Erlasses des Bundesministeriums für Finanzen erfolgt, nach Meinung der Antragsteller falle eine Gebühr aber erst dann an, wenn das Los auch tatsächlich verkauft worden sei. Der Differenzbetrag von € 185.994,72 (= 216.348,12 minus 30.353,40) möge daher rücküberwiesen werden.

Mit Bescheid vom 15. Juli 2009, gerichtet an X und Y, wurde deren Antrag betreffend „Rückerstattung des Differenzbetrages in Höhe von 185.994,72 EUR“ abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, die Gebührenschuld gemäß § 16 Abs. 5 lit. b GebG würde bei Ausspielungen und ihnen gleichgehaltenen Veranstaltungen, darunter fallen auch Hausverlosungen, mit der Vornahme der Handlung, die den gebührenpflichtigen Tatbestand verwirklicht, entstehen. Der gebührenpflichtige Tatbestand sei mit dem Beginn der Verlosung (1. März 2009) verwirklicht.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die gegenständliche Berufung im Wesentlichen mit dem Vorbringen, das Finanzamt gehe zu Unrecht davon aus, dass der gebührenpflichtige Tatbestand zur Gänze mit Beginn der Hausverlosung am 1. März 2009 verwirklicht worden sei. Entstehe die Gebührenschuld mit Fälligkeit (= Zeitpunkt der Auszahlung) des Gewinnes, dann wäre der Gesamtbetrag zu refundieren, denn diese Fälligkeit sei noch nicht eingetreten. Bei Ausspielungen hingegen entstehe die Gebührenschuld mit der Vornahme der Handlung die den gebührenpflichtigen Tatbestand verwirkliche. Dieser könne wie bei Wetteinsätzen nur mit dem Zeitpunkt des Loskaufes festgesetzt werden.

Mit Berufungsvorentscheidung wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen mit der Begründung, gemäß § 16 Abs. 5 lit. b GebG entstehe bei Ausspielungen und ihnen gleichgehaltenen Veranstaltungen die Gebührenpflicht mit der Vornahme der Handlung, die den gebührenpflichtigen Tatbestand verwirkliche (siehe dazu auch Zahl 479 der Gebührenrichtlinie). Mit dem Verkauf des ersten Loses sei dieser Zeitpunkt verwirklicht.

Im Vorlageantrag wird erstmals unter Verweis auf Beiser, SWK, Heft 13/14/ 2009, 639 eingewendet, dass gemäß § 15 Abs. 3 GebG Rechtsgeschäfte von der Gebührenpflicht ausgenommen seien, wenn für sie Grunderwerbsteuer zu bezahlen sei bzw. diese unter das GrEStG fallen würden. Es sei daher keine Gebühr ausgelöst worden und die entrichtete Gebühr daher rückzuerstatten.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Der gegenständliche Antrag gerichtet auf Rückerstattung eines bestimmten Differenzbetrages von der im Wege der Selbstberechnung hinsichtlich einer Hausverlosung gemäß § 17 TP 17 Abs. 1 Z 7 GebG entrichteten Gebühr von 261. 348,212 € ist verfahrensrechtlich als Antrag im Sinne des § 201 BAO auf Festsetzung zu werten, denn nur durch eine bescheidmäßige Festsetzung der im Wege der Selbstberechnung entrichteten Gebühr im vom Antragsteller begehrten Ausmaß von € 30.353,40 (= 2555 Lose x 99 x 12 %) könnte überhaupt ein solches rückzahlbares Guthaben am Abgabenkonto entstehen und dann „zur Anweisung“ gebracht werden.

§ 201 BAO lautet (auszugsweise) wie folgt:

„(1) Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

(2) Die Festsetzung kann erfolgen,

1. von Amts wegen innerhalb eines Jahres ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages,
2. wenn der Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht ist,
3. (.....)

(3) Die Festsetzung hat zu erfolgen

1. wenn der Antrag auf Festsetzung binnen einer Frist von einem Monat ab Bekanntgabe der selbstberechneten Abgabe eingebracht ist oder
2. (.....)“

Der Verwaltungsgerichtshof vertritt in ständiger Rechtsprechung die Auffassung, dass dann, wenn bei selbst berechneten und entrichteten Abgaben (wozu es keines Bescheides bedarf) der Abgabepflichtige einen Antrag auf Rückerstattung stellt, der mit einer Unrichtigkeit der Selbstbemessung begründet wird, dieser Antrag zunächst als solcher auf bescheidmäßige Festsetzung der Selbstbemessungsabgabe zu werten und zunächst über die Abgabefestsetzung und erst anschließend über das Rückzahlungsbegehren zu entscheiden ist (vgl. VwGH 26.06.1996, 95/16/0238 mit Hinweis auf Vorjudikatur). Nach dieser Judikatur sind (über den Wortlaut des § 201 BAO hinaus) bei Selbstmessungsabgaben Festsetzungsbescheide bei Meinungsverschiedenheiten über die Richtigkeit der Selbstbemessung zu erlassen (siehe Ritz, BAO, Kommentar, 4. Auflage, § 201 BAO Anm. 2).

Mit dem gegenständlichen Antrag vom 3. Juli 2009, der zweifelsfrei außerhalb der Frist von einem Monat (§ 201 Abs. 3 Z 1 BAO) aber innerhalb der Frist von einem Jahr (§ 201 Abs. 2 Z 2 BAO) ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages (21. April 2009) eingebracht wurde, wurde inhaltlich eine Unrichtigkeit der Höhe der selbstbemessenen Gebühr mit dem

Vorbringen behauptet, von den im Wege der Selbstbemessung vergebürhten Losen von 21.999 sei die Gebührenschuld nur für die bis 30. Juni 2009 verkauften 2.555 Lose entstanden, weshalb der auf die bislang nicht verkauften Lose entfallende Gebühren-Differenzbetrag ( $21.999 \text{ minus } 2.555 = 19.444 \times 99 \times 12 \% = \text{€ } 230.994,72$ ) mangels hierfür entstandener Gebührenschuld rückzuzahlen sei. Mit diesem Vorbringen wendet der Antrag mit aller Deutlichkeit eine Meinungsverschiedenheit über die Richtigkeit der Selbstbemessung ein. Nach der Judikatur und Lehre „kann“ nach Maßgabe des § 201 Abs. 1 iVm Abs. 2 Z 2 BAO über diesen spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebrachten Antrag eine erstmalige Festsetzung mit Abgabenbescheid erfolgen. Bei dieser Ermessensübung („kann“) kommen die Kriterien der Billigkeit und Zweckmäßigkeit zum Tragen. Unter „Billigkeit“ versteht die ständige Rechtsprechung die „Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei“, unter „Zweckmäßigkeit“ das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung von Abgaben. Bezüglich des Kriteriums der Billigkeit ist im Gegenstandsfall ins Treffen zu führen, dass sich die Abgabepflichtigen im Rahmen der Selbstbemessung exakt an eine Erlassmeinung des BMF gehalten haben, deren Richtigkeit dann im Antrag und in der Folge in der Berufung in Zweifel gezogen wurde. Die Ermessensübung hat sich vor allem am Zweck der Norm zu orientieren (VwGH 21.12.1990, 90/17/0344-0381). Wenn die Bestimmung des § 201 BAO letztlich jene spezielle verfahrensrechtliche Vorschrift bildet, um eine sich als nicht richtig erweisende Selbstberechnung durch eine erstmalige bescheidmäßige Festsetzung zu korrigieren, dann ist bei der Entscheidung über den Antrag dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit zu geben. Im Berufungsverfahren ist die Ermessensübung der Abgabenbehörde erster Instanz voll zu prüfen. In der Berufungsentscheidung ist das Ermessen eigenverantwortlich zu üben (Stoll, BAO, Kommentar, § 20 Rz 11)

Im Vorlageantrag wurde erstmals eingewendet, dass Rechtsgeschäfte, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen, gemäß § 15 Abs. 3 GebG von der Gebührenpflicht ausgenommen sind. Auf dieses Vorbringen ist im Rahmen der Berufungsentscheidung Bedacht zu nehmen. Mit Erkenntnis vom 29. August 2013, Zl. 2010/16/0101 hat nämlich der Verwaltungsgerichtshof die Auffassung vertreten, dass bereits bei der Auslobung vom Vorliegen eines Rechtsgeschäftes iSd § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG auszugehen ist. Die gegenständliche Hausverlosung unterlag unbestritten der Grunderwerbsteuer (vgl. dazu die an die beiden Antragsteller ergangenen Bescheide betr. Grunderwerbsteuer bzw. das VwGH-Erkenntnis vom 29.8.2013, Zlen. 2012/16/0159 bis 0160). Damit ist nunmehr materiell-rechtlich geklärt, dass eine Grundstücksverlosung neben der Grunderwerbsteuer nicht (kumulativ) auch noch der Gebühr gemäß § 33 TP 17 Z 7 lit. a GebG unterliegt. Die unbestritten auf einer (gegenteiligen) BMF- Erlassmeinung zurückzuführende

Selbstberechnung der Gebühr für die Hausverlosung erweist sich dem Grunde nach als „nicht richtig“. Unter Beachtung des Normzweckes des § 201 BAO war dieser nicht richtigen Selbstberechnung anlässlich des gegenständlichen Berufungsverfahrens gemäß § 280 BAO dahin Rechnung zu tragen, dass bei der Prüfung des Ermessens den Kriterien der Billigkeit und der Rechtsrichtigkeit der Vorrang eingeräumt wird.

Obige Ausführungen rechtfertigen die verfahrensrechtliche Schlussfolgerung, dass über den in Rede stehenden Antrag, der als Antrag iSd § 201 BAO zu werten war, bei einer den gesetzlichen Bestimmungen (§ 20 BAO) entsprechenden Ermessensübung gemäß § 201 Abs. 1 iVm Abs. 2 Z 2 BAO eine erstmalige bescheidmäßige Festsetzung der Glückspielgebühr (in welcher Höhe auch immer) zu erfolgen hatte. Im Gegenstandsfall liegt somit im Ergebnis eine Rechtswidrigkeit darin begründet, dass dieser Antrag nicht zu einer Gebührenfestsetzung mit Abgabenbescheid führte, sondern darüber mit Abweisungsbescheid abgesprochen wurde. Über die Berufung gegen den Abweisungsbescheid war deshalb spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 30. September 2013